



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., whft. Adr., vertreten durch RA, Adr, vom 17. August 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 20. Juli 2007, Zl. 100000/00000/2003-254, betreffend Eingangsabgaben und Nebenansprüche gemäß § 85c ZollR-DG entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Abgaben wie folgt festgesetzt:

Die Eingangsabgaben Zoll in Höhe von 6.854,40 €, Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 6.619,80 € und Tabaksteuer in Höhe von 14.344,60 € bleiben unverändert.

Die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG wird in Höhe von 431,19 € (statt bisher 1.413,20 €) neu festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den folgenden Entscheidungsgründen zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Der Gesamtbetrag 28.249,99 € wird im Rahmen eines Gesamtschuldverhältnisses (Art. 213 ZK, § 6 Abs.1 BAO) in voller Höhe geschuldet.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 12.8.2004, Zl. 100/00000/2003-184, schrieb das Zollamt Wien dem Bf. (Beschwerdeführer, im Folgenden: Bf.) gemäß Art. 202 Abs.1 Buchstabe a und Abs.3 dritter Anstrich Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG die Einfuhrzollschuld für 170.000 Stück = 850

Stangen Zigaretten der Marke Memphis Classic, nämlich Zoll in Höhe von 6.854,40 €, Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 6.619,80 €, Tabaksteuer in Höhe von 14.344,60 € sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollIR-DG in Höhe von 1.413,20 €, somit insgesamt 29.232,00 € vor. Begründend führte das Zollamt aus, dass im Finanzstrafverfahren ZI. xx ermittelt worden war, dass der Bf. den B. vorsätzlich unterstützt habe, die o.a. 850 Stangen Zigaretten zu verheimlichen und zu verhandeln, obwohl ihm im Zeitpunkt des Erwerbs die zollunredliche Herkunft der Zigaretten bekannt war bzw. billigerweise bekannt sein musste. Dadurch sei nach Art. 202 ZK für ihn eine Zollschuld und gemäß § 108 Abs.1 ZollIR-DG die Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabenerhöhung entstanden. Der Abgabenbescheid enthielt weiters den Hinweis, dass gemäß Art. 213 ZK hinsichtlich des Gesamtbetrages 29.232,00 € die Personen Bf., B, M. und S. in Ermessensübung aus den Gründen der Zweckmäßigkeit und der Gleichbehandlung als Gesamtschuldner herangezogen werden. Dabei kommen Zahlungen eines Gesamtschuldners den anderen Gesamtschuldndern zugute.

Mit Schreiben vom 29.10.2004, Postaufgabe 2.11.2004 erhob der Bf. fristgerecht dagegen Berufung und führte darin aus, er habe schon in seiner persönlichen Einvernahme erklärt, er habe außer den amtsbekannten Telefonaten keine weiteren wie immer gearteten Kontakte mit den involvierten Personen und auch kein Wissen über die unrechtmäßige Einfuhr der Waren gehabt. Seine Telefonate ständen auch zeitlich in keinem Zusammenhang mit dem im Bescheid angeführten Zeitpunkt des Tatbestandes.

Mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 20.7.2007, ZI. 100000/00000/2003-254, wies das ZA Wien gemäß § 85b ZollIR-DG die Berufung des Bf. als unbegründet ab, es wurde lediglich der Spruch des Erstbescheides dahin präzisiert, dass der Bf. an der vorschriftswidrigen Verbringung der 850 Stangen Zigaretten insofern beteiligt war, als er den Kontakt zwischen M. und B. herstellte und als Rechtsgrundlage aus dem Zollkodex nunmehr Art. 202 Abs. 1, 2 und 3 *zweiter Anstrich* angeführt wurde. Begründend wurde ausgeführt, dass das Zollamt aufgrund der finanzstrafrechtlichen Ermittlungen und des in Rechtskraft erwachsenen Erkenntnisses des Spruchsenats vom 26.2.2007, ZI. x der Sachverhalt als erwiesen angenommen wird, dass der Bf. im Oktober 2002 die S. angesprochen habe, ob sie jemanden wisse, der Schmuggelzigaretten übernehmen würde, da sein ungarischer Bekannter B solche nach Österreich bringen wolle und einen Abnehmer für die Zigaretten suche.

Daraufhin stellte S den Kontakt zwischen M. von dem sie wusste, dass er mit Schmuggelzigaretten handelt, und B her. In der Folge wurde S vom Bf. telefonisch vom Eintreffen der Schmuggelzigaretten informiert, die dann ihrerseits den M verständigte und den vorgesehenen Übergabeort an den Bf. mitteilte. S habe bei den Telefonaten auch Übersetzungsdieneleistet, wobei auch der Begriff „Zigaretten“ vermieden worden sei und

durch „Masterware“ ersetzt war. Sie gab aber in einer Einvernahme zu, dass ihr klar war, dass es sich um Schmuggelzigaretten handelte. Das Zollamt ging zur Bestreitung des Bf., er habe um die Zollunredlichkeit der Masterware nicht gewusst, davon aus, dass nach der Erfahrung der zunächst erfolgten geständigen Verantwortung des Bf. die größere Glaubwürdigkeit zukomme gegenüber der späteren, nach reiflicher Überlegung erfolgten Bestreitung. Es wäre dem Bf. bei Unkenntnis zumindest grobe Fahrlässigkeit bei der Mitwirkung an diesen Malversationen vorzuwerfen gewesen – auch der Spruchsenat habe das als erwiesen angesehen und daher einen Schulterspruch gemäß §§ 37 Abs.1 und 45 Abs.1 FinStrG verhängt -, womit er als Beteiligter im Sinne von Art. 202 Abs.3 zweiter Anstrich ZK Zollschuldner geworden und daher seine Berufung abzuweisen sei.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung brachte der nunmehr rechtsfreundlich vertretene Bf. am 17.8.2007 fristgerecht Beschwerde gemäß § 85c ZollR-DG an die Abgabenbehörde II. Instanz ein. Darin wurde ausgeführt, dass sich weder aus dem Erkenntnis des Spruchsenats vom 26.2.2007 noch aus der Berufungsvorentscheidung des Zollamtes herleiten ließe, dass der Bf. tatbeständig im Sinne von Art. 202 ZK gehandelt habe. Denn er habe in Hinblick auf die Aufzählung in Art. 202 Abs.3 ZK die Zigaretten weder ins Zollgebiet verbracht noch war er an diesem Verbringen beteiligt, wo er doch S erst nach der Verbringung gefragt habe, ob sie einen Interessenten für größere Zigarettenmengen in Österreich kennen würde. Er selbst habe die Zigaretten nie erworben oder im Besitz gehabt. Es sei unrichtig, dass er S schon vor dem Verbringen der Zigaretten nach einem möglichen Abnehmer gefragt habe, er habe ihr erst nach dem Eintreffen der „Masterware“ deren Vorhandensein im Inland mitgeteilt. Das ergebe sich aus seiner Einvernahme vom 17.2.2003 und dem sonstigen Inhalt des Strafaktes. Weiters habe er zwar S mitgeteilt, dass B einen Abnehmer für Zigaretten in Österreich suche, sei aber im Glauben gewesen, dass es sich um Zigaretten handelte, die von der ungarischen Zollbehörde beschlagnahmt worden sind und dieser legal abgekauft und legal nach Österreich eingeführt worden seien, sodass ihm lediglich ein minderer Grad des Versehens, keinesfalls aber grobe Fahrlässigkeit zur Last zu legen sei. Der Schmuggel der Zigaretten sei ihm unbekannt geblieben.

Auch die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung nach § 108 Abs.1 ZollR-DG werde dem Grunde und der Höhe nach bestritten. Denn die Zollbehörde hätte die buchmäßige Erfassung des Abgabenbetrages schon viel früher, nämlich mit Ende der Voruntersuchungen Ende Februar 2003 vornehmen können. Mit dem Zwischenbericht des Zollamtes an das Gericht vom 27.3.2003 war der Sachverhalt soweit völlig geklärt, dass für die nachfolgenden Zeiträume keine Abgabenerhöhung anfallen dürfte. Im Übrigen werde auch die Berechnung und die angewendeten Zinssätze an sich bestritten.

Aus diesen Gründen werde beantragt, den Bescheid vom 20.7.2007 aufzuheben, in eventu die Zollschuld und die Abgabenerhöhung herabzusetzen. Als Beweismittel wurden die Parteieneinvernahme und der Strafakt des Zollamtes Wien, Zl. 100/00000/2001-AFA/Hd, angeboten.

Weiters wurde im Schriftsatz beantragt eine Aussetzung der Einhebung der Zollschuld (Art. 244 ZK), da deren unverzügliche Eintreibung dem Bf. einen unersetzbaren Schaden verursachen würde, zumal er schon durch die Bezahlung der auferlegten Geldstrafe – dafür sei ihm eine Ratenbewilligung erteilt worden – finanzielle Schwierigkeiten habe.

***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Dem Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Im Jahr 2002 führte das Zollamt Wien im Auftrag des Landesgerichts für Strafsachen Wien (§ 197 FinStrG idF bis 31.12.2007) gegen einen größeren Personenkreis Ermittlungen wegen des Verdachts des Schmuggels und illegalen Handels mit Zigaretten durch. Im Zuge der Observierungen und Telefonüberwachungen geriet M in Verdacht, laufend von Ungarn Schmuggelzigaretten übernommen zu haben, wobei bei den Telefonaten auch S durch Dolmetsch- und Vermittlungsdienste auffällig wurde. Ebenfalls bekannt wurde, dass der ungarische Staatsbürger Bf. für seinen ungarischen Bekannten B. bezüglich der zollunredlichen Einbringung von Zigaretten Dolmetsch- und Vermittlungsdienste leistete.

Im Detail ging es darum, dass B im Herbst 2002 in Österreich Abnehmer für Schmuggelzigaretten aus Ungarn suchte und sich dabei an den Bf. wandte. Dieser erklärte, selbst an solchen Zigaretten kein Interesse zu haben, er werde sich aber nach einem Abnehmer umhören. Es gelang ihm durch einen von S gegebenen Tipp den M als Abnehmer zu finden und an B zu vermitteln. Da M der ungarischen Sprache nicht mächtig ist, wurden bei der Anbahnung der Lieferungen, insbesondere bei der Arrangierung der Übergabeorte S und/oder Bf als Dolmetscher tätig. Der Ablauf erfolgte so, dass Bf bei S anrief, die dann dem M Entsprechendes ausrichtete. Bf war in den Verdacht geraten, an den Malversationen mit Schmuggelzigaretten beteiligt zu sein, weil auf dem überwachten Telefon des M am 23.10.2002 ein Anruf von der Rufnummer xxx eingegangen war, als deren Inhaber Bf ermittelt wurde. Bei dem Telefonat (Protokollnummer 2385 im Strafakt) war ein Treffen in einem bestimmten Cafe, in dem S als Kellnerin arbeitete, vereinbart worden und von einer Fahrt eines Freundes des Anschlussteilnehmers nach Ungarn die Rede.

---

Bei S und Bf wurden am 13.2. bzw. 17.2.2003 gerichtlich angeordnete Hausdurchsuchungen zwecks allfälliger Auffindung von Schmuggelwaren bzw. diesbezüglicher Unterlagen vorgenommen. Die Hausdurchsuchungen verliefen negativ.

In der anschließenden niederschriftlichen Einvernahme führte S am 13.2.2003 aus, dass sie M vom Cafe her kenne und ihm aus reiner Gefälligkeit und ohne Entlohnung Dolmetschdienste geleistet habe. Eine Schmugglerorganisation wollte sie nicht unterstützen, es sei ihr aber bekannt, dass sich u.a. M beim X. mit dem Verkauf von Schmuggelzigaretten befasse, wobei in diesem Zusammenhang schon Ungarn im Lokal waren und offenbar um Erlöse aus Schmuggelzigaretten gestritten worden war. Angesprochen auf den Inhalt eines Telefonats, demzufolge sie M treffen wollte, weil sie „etwas Geschäftliches“ für ihn habe, führte S aus, dass sie ein oder zwei Tage vorher Bf. danach gefragt habe, ob sie jemanden kenne, der Schmuggelzigaretten ankauft. Bf hatte ihr dabei auch gesagt, dass er aus seiner Heimatstadt jemanden kenne, der Schmuggelzigaretten nach Österreich bringen will. Sie habe daraufhin den Kontakt zwischen Bf und M hergestellt – laut Telefonüberwachungsprotokoll Nr. 2341 vom 22.10.2002 stellte sich der Anrufer, an den S das Telefon übergab, mit dem Namen „Y.“ vor -, die sich daraufhin, vermutlich am 23.10.2002, getroffen haben. In weiterer Folge war sie die vermittelnde Zwischenstelle zwischen Bf und M , warum die beiden nicht direkt miteinander telefonierten, wisse sie nicht. Bei den Telefonaten durfte nie von Zigaretten gesprochen werden, sondern es wurde immer das Tarnwort „Masterware“ verwendet. Das Ausmaß der so verhandelten Zigaretten wisse sie nicht, Bf oder M sprachen immer von „LKW´s“, sie sei sich aber sicher, dass die Überbringung der Schmuggelzigaretten mit PKW´s erfolgte. Auf den Vorhalt der Gesprächsprotokolle vom 10./11.12.2002 gab S an, dass sie dabei von Bf angerufen worden sei, sie möge dem M mitteilen, dass wieder Zigaretten da sind. Es dürfte dabei zu einem Missverständnis bezüglich des Übergabeortes – diese wurden ebenfalls mit Tarnbezeichnungen angeführt -gekommen sein, sodass M die S bat, zu einem bestimmten Lokal zu kommen und den beiden anwesenden Ungarn die Bedeutung von Platz 1, Platz 2 oder Platz 3 zu erklären, was von einer anderen Person offenbar anders übersetzt worden war. Weiters teilte M bei diesem Treffen den beiden Ungarn mit, dass sie ihn ein Monat lang nicht zu beliefern brauchen, da er momentan sehr viel Ware habe. Den Bf. habe sie vor zwei bis drei Jahren im Lokal L. kennen gelernt und sie habe seither regelmäßigen Kontakt zu ihm. Sie bedaure, dass sie ihn mit M zusammengebracht habe und es sei ihr von Anfang an klar gewesen, dass die beiden verbotenerweise mit Schmuggelzigaretten handelten.

Bf führte in der niederschriftlichen Einvernahme am 17.2.2003 zu seinen persönlichen Verhältnissen aus, dass er 1988 von Ungarn nach Österreich gekommen und um politisches Asyl angesucht habe, seither diverse berufliche Tätigkeiten ausgeübt und 1994 eine

finanzstrafrechtliche Beanstandung wegen ca. 200 Stangen Zigaretten gehabt habe, seit diesem Zeitpunkt aber mit Zigarettenschmuggel nichts mehr zu tun hatte. Zu einem vorgelegten Polaroidfoto des M erklärte er zunächst, diese Person nicht zu kennen, änderte dann aber seine Aussage darauf ab, ihn schon zweimal gesehen zu haben. Er sei mit diesem dadurch zusammengekommen, weil ihn B vor ca. einem halben Jahr angerufen und ihm bei einem ausgemachten Treffen in Wien vorgeschlagen hatte, Schmuggelzigaretten zu überbringen. Er – der Bf. – habe geantwortet, dass er kein Interesse an solchen Zigaretten habe, dass er sich aber nach Interessenten umhören werde. Daraufhin habe er im Cafe L. erzählt, dass er einen Bekannten habe, der Zigaretten nach Österreich schmuggeln wolle, daraufhin von S die Telefonnummer des M erhalten und gemäß dem vorgelegten Telefongesprächsprotokoll Nr. 2385 am 23.10.2002 um 18.01 Uhr den M angerufen und für 19.30 Uhr ein Treffen zwischen B und M arrangiert, bei dem auch er – der Bf. – anwesend war und als Dolmetsch fungierte. B und M sprachen dabei über Mengen und Sorten der Zigaretten und tauschten auch ihre Telefonnummern aus. Cirka ein Monat später habe B neuerlich angerufen und den Bf. zu einem genau bezeichneten Ort gebeten, weil er sich mit M nicht verständigen könne. Der Bf. begab sich an diesen Ort im Gewerbepark Stadlau und rief mit dem Mobiltelefon des B , der mit einem silbernen Golf vorgefahren war, den M an und dirigierte ihn zum Treffpunkt. Nachdem er eingetroffen war, fuhr er – der Bf. – wieder nach Hause. B rief ihn noch einige Male an und fragte, wo M ist. Der Bf. habe ihm darauf geantwortet, das nicht zu wissen und auch keine Telefonnummer von M zu haben sowie mit der Sache nichts zu tun haben zu wollen. Er habe aber die S angerufen und habe durch deren Rückruf den B verständigen können, dass er an Platz 1, Platz 2 oder Platz 3 die Zigaretten übergeben könne. Wo diese so bezeichneten Übergabeorte sich befinden, habe er – der Bf. – nicht gewusst. Seiner Erinnerung nach habe er dreimal solche Hilfsdienste für den B geleistet und es sei ihm durchaus klar gewesen, dass B den M mit Schmuggelzigaretten beliefert. Er habe diese Vermittlungsdienste für B aus reiner Gefälligkeit und ohne dafür Geld zu nehmen erbracht. Die Aussage der S , es sei bei diesen Übergaben von ganzen LKW-Ladungen auszugehen, habe sie sicher so von ihm nicht gehört, denn er selbst habe den B immer nur mit dem silbernen Golf gesehen. Schließlich bedauerte der Bf., den B und M zu den illegalen Zigaretengeschäften zusammengebracht zu haben und hätte wohl besser daran getan, dem Wunsch des B , einen Zigarettenabnehmer zu finden, nicht nachzukommen. Andere Personen aus dem größeren Täterkreis zu den behördlichen Ermittlungen konnten der Bf. auf vorgelegten Fotos nicht erkennen.

Aus den niederschriftlichen Einvernahmen des M vom 11.2., 28.2. und 6.3.2003 geht, soweit für den hier zu diskutierenden Sachverhalt relevant, ebenfalls hervor, dass er nach einem Streit mit seinem bisherigen Lieferanten im Oktober 2002 über S , die Kellnerin in seinem

Stammcafe L. , über deren Bekannten „Y.“ mit dem Ungarn B, den er auf einem Foto identifizieren konnte, bekannt geworden sei. Dieser habe ihm dann in 4 Teilpartien von 200 bis 300 Stangen insgesamt maximal 850 Stangen Zigaretten zu Preisen von 13,- (Marlboro) oder 11,- Euro (Memphis) pro Stange geliefert. Der Bekannte von S fungierte nur als Dolmetsch.

Im Strafakt (Teilakt S , Bl. 103/104) liegt eine notariell bestätigte Erklärung des B. vom 20.2.2007 auf, dass er mit Bf. seit langem in geschäftlicher und freundschaftlicher Beziehung stehe und ihn mit dem Angebot aufgesucht habe, ihm beim Verkauf von Zigaretten in Österreich zu helfen. Er habe im Wissen um seine eigene strafrechtliche Verantwortung dem Bf. die ganze Zeit hindurch erzählt, dass es sich um einen legalen Vorgang handle, da es sich bei den Zigaretten um solche handle, die von den ungarischen Zollbehörden beschlagnahmt und von ihr amtlich verkauft wurden. Diese so legal gekauften Zigaretten würde er nun in ein anderes Land verbringen, dort versteuern lassen und mit immer noch möglichem Gewinn weiterverkaufen. Die Zigaretten der Marke „Memphis“ wollte er in Österreich verkaufen. In diesem Wissen habe ihm Bf. seine Hilfe angeboten.

Im Zuge der Observierungstätigkeit konnten Zollorgane am 14.1.2003 und 21.1.2003 Zigarettenübergaben an M beobachten, wobei der ungarische silberfarbige Golf mit dem Kennzeichen K. auffiel und anhand übermittelter Fotos als Übergeber B. zweifelsfrei identifizierbar war. Am 2.9.2004 wurde B beim Grenzübertritt bei Deutschkreutz mit dem silberfarbigen PKW der Marke VW Golf, behördliches ungarisches Kennzeichen K. , durch Gendarmerieorgane einer Kontrolle unterzogen. Es wurden dabei 130 Stangen Zigaretten der Marke „Memphis“, verteilt in einen unter Kleidungsstücken versteckten Hartschalenkoffer, im umgebauten Handschuhfach und im umgebauten Reserveradhohlraum vorgefunden, die keine ungarischen Steuerbanderolen aufwiesen und nicht angemeldet worden waren. Die Zigaretten und der PKW wurden gemäß § 89 Abs.2 FinStrG beschlagnahmt und B gemäß § 85 Abs.3 FinStrG festgenommen.

In der anschließenden niederschriftlichen Einvernahme führte er aus, dass er die aus Rumänien stammenden Zigaretten in Debrecen auf dem Schwarzmarkt gekauft hatte und in dem von ihm manipulierten Fahrzeug nach Österreich bringen und hier einem gewissen „D.“ an einem vereinbarten Ort zum Preis von 11,- € pro Stange übergeben wollte.

Aufgrund der strafrechtlichen Ermittlungsergebnisse wurden die Malversationen des B. , der S. und des Bf. mit Beschluss der Ratskammer des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom Datum aus der Gerichtszuständigkeit ausgeschieden, da die den 3 Personen allenfalls anzulastende Menge von 850 Stangen Zigaretten einen strafbestimmenden Abgabenbetrag von 27.818,80 € ergibt, sodass die die Gerichtszuständigkeit begründende Wertgrenze von

---

37.500,- € in § 53 Abs.2 FinStrG nicht erreicht sei. Die 3 genannten Personen fielen nun in die finanzstrafrechtliche Zuständigkeit des Spruchsenates beim Zollamt Wien, während M. aufgrund des größeren Tatumsanges mit rechtskräftigem Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom Dat., Zl. für die Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhehlerei in Tateinheit mit der Monopolhehlerei bestraft wurde, u.a. wegen des Fakts, dass er über Vermittlung einer Bekannten den ungarischen Staatsbürger B. kennengelernt und von diesem von Oktober 2002 bis Jänner 2003 in 4 bis 5 Teilpartien 850 Stangen Zigaretten übernommen hatte (S. 3 und 7 des Urteils).

Die 3 Personen B. , S. und Bf. wurden mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 26.2.2007, Zl, für Finanzvergehen schuldig gesprochen und bestraft. Und zwar S. und Bf. dafür, dass sie im Zeitraum Oktober 2002 bis Jänner 2003 im Bereich des Zollamtes Wien fahrlässig den B. , welcher in wiederholten Angriffen mit eingangsabgabepflichtigen Waren, die zugleich Gegenstände des Tabakmonopols sind, nämlich 850 Stangen Zigaretten der Marke „Memphis Classic“, einen Schmuggel begangen hatte, nach der Tat dabei unterstützten, diese zu verheimlichen oder zu verhandeln, indem sie den bereits gerichtlich verurteilten M. als Abnehmer der Schmuggelzigaretten vermittelten und Informationen hinsichtlich der Zigarettenübergabe weitergaben sowie Dolmetschdienste leisteten und hierdurch die Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgaben- und Monopolhehlerei gemäß §§ 37 Abs.3 und 45 Abs.1 FinStrG begangen haben. Gegen B erfolgte Schulterspruch und Bestrafung wegen des Schmuggels und des vorsätzlichen Monopoleingriffs nach §§ 35 Abs.1 lit.a und 44 Abs.1 lit.a FinStrG mit 850 Stangen Zigaretten der Marke „Memphis Classic“ im Zeitraum Oktober 2002 bis Jänner 2003 (sowie für vorsätzliche Abgaben- und Monopolhehlerei mit den den Bf. nicht betreffenden 130 Stangen der Marke „Memphis“ vom 2.9.2004). In der Begründung führte der Spruchsenat die schon oben geschilderte Anbahnung und Abwicklung des illegalen Zigarettenhandels der 4 Personen M. , B. , S. und Bf. im Zeitraum Oktober 2002 bis Jänner 2003 bezüglich 850 Stangen Zigaretten, die der Zollbehörde nicht gestellt worden waren, aus. Bezüglich der subjektiven Tatseite wertete der Spruchsenat das Verhalten von S und Bf finanzstrafrechtlich so, dass er im Zweifel nur eine fahrlässige Verwirklichung der objektiven Tatumsände vorwarf. Einerseits war es als erwiesen anzusehen, dass die beiden Personen nie mit den Zigaretten unmittelbar in Berührung gekommen waren, sich über die Redlichkeit der Zigarettenherkunft kaum Gedanken machten, sondern einfach weitergaben, was ihnen gesagt worden war. Andererseits haben sie die bei den ersten Verantwortungen verwendete Bezeichnung „Schmuggelzigaretten“ in einer Schocksituation verwendet und ihnen sei trotz der Tarnbezeichnungen wohl erst im Laufe dieser Vernehmung klar geworden, dass es sich um Schmuggelgut handeln könnte. Aus diesen Umständen könne zwar der Schluss gezogen werden, dass die beiden Beschuldigten es ernstlich für möglich hielten und sie sich damit

abfanden, dass die Zigaretten zollunredlicher Herkunft sind (Anm.: bedingter Vorsatz des Finanzstrafrechts nach § 8 Abs.1 FinStrG), diese Schlussfolgerung aber nicht mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit zu ziehen sei und daher im Zweifel (Anm.: strafrechtliches Prinzip „Im Zweifel für den Beschuldigten“, § 98 Abs.3 FinStrG) nur fahrlässiges Handeln anzulasten sei.

Die relevanten abgabenrechtlichen Bestimmungen in den anzuwendenden zeitbezogenen Fassungen sind:

Art.202 ZK:

Abs.1: Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

- a) wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder
- b) ...

Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.

Abs.2: Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

Abs.3: Zollschuldner sind:

- die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat;
- die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln;
- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.

§ 2 Abs.1 ZollR-DG: Das im § 1 genannte gemeinschaftliche Zollrecht, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinne des Artikels 1 des Zollkodex), gelten weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsbereites, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

§ 108 Abs.1 ZollR-DG (idF 1.1.2002 bis 19.12.2003): Entsteht ... eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 ... ZK, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung ... an Säumniszinsen angefallen wäre. *Dies gilt nicht, wenn und soweit die Zollbehörde selbst ein überwiegendes Verschulden an der Entstehung der Zollschuld oder an der Nacherhebung oder am entstandenen Nebenanspruch trifft ... (letzter Satz eingefügt ab 20.12.2003).*

§ 80 ZollR-DG:

Abs.1: Ist der Abgabenbetrag nicht fristgerecht entrichtet worden, sind Säumniszinsen zu erheben, wenn die Säumnis mehr als fünf Tage beträgt.

Abs.2: Als Jahreszinssatz ist ein um zwei Prozent über dem Kreditzinssatz nach § 78 Abs.2 liegender Zinssatz heranzuziehen. Die Säumniszinsen werden je Säumniszeitraum berechnet und fallen für einen gesamten Säumniszeitraum an, auch wenn die Säumnis nicht im gesamten Säumniszeitraum bestanden hat. Ein Säumniszeitraum reicht vom 15. eines Kalendermonats bis zum 14. des folgenden Kalendermonats. Für jeden Säumniszeitraum ist der zwölften Teil jenes Jahreszinssatzes heranzuziehen, welcher am Beginn des betreffenden Säumniszeitraumes gegolten hat.

...

§ 184 Abs.1 BAO: Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

...

Im vorliegenden Verfahren ist unstrittig geblieben, dass im Zeitraum Oktober 2002 bis Jänner 2003 Zigarettenlieferungen des B an M stattgefunden haben, wobei es Vermittlungsdienste des Bf und der S gegeben hat und die beiden letzteren Personen mit den Zigaretten nicht unmittelbar, etwa durch Übernahme oder Zwischenlagerung, in Berührung kamen. Das Gesamtausmaß der in 4 bis 5 Einzelfahrten gelieferten Zigaretten beträgt ca. 850 Stangen der Marke „Memphis“. Dieses Bild ergibt sich aus den schlüssigen und zusammenpassenden Aussagen der beteiligten Personen, den Ergebnissen des gegen M durchgeführten gerichtlichen und gegen B , Bf und S vor dem Spruchsenat durchgeführten Finanzstrafverfahrens, wobei sich diese Personen bezüglich der angelasteten objektiven Faktenlage geständig verhalten haben. Es ist in diesem Zusammenhang zu vermerken, dass nach höchstgerichtlicher Judikatur die Abgabenbehörden bei rechtskräftigen Strafurteilen an

---

Tatsachenfeststellungen im Spruch sowie an die den den Spruch tragenden Begründungssteile betreffend die verurteilte Person gebunden sind, da andernfalls eine verfassungswidrige Kontrolle eines Gerichts durch eine Verwaltungsbehörde stattfände (Ritz, BAO Kommentar, 3. Aufl., § 116, Rz.14 mit Judikaturverweisen).

Nicht gebunden ist die Abgabenbehörde hingegen an abgabenrechtliche Würdigungen, die in einer Strafentscheidung enthalten sind (Ritz, ebd.), weiters steht im Abgabenrecht der Grundsatz „Im Zweifel für den Beschuldigten“ nicht zur Verfügung. Der Unabhängige Finanzsenat hat daher von sich aus das Entstehen des Abgabenanspruchs gegen den Bf. zu den gegenständlichen Zigaretten zu prüfen.

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat im Erstbescheid das Entstehen der Einfuhrzollschuld unter Art. 202 Abs.1 Buchstabe a ZK subsumiert. Das ist zutreffend, denn es muss bei den gegenständlichen 850 Stangen Zigaretten davon ausgegangen werden, dass sie ohne Deklarierung gegenüber der Behörde – somit ohne Gestellung im Sinne von Art. 4 Z.19 und Art. 38 ff. ZK - über die damalige Außengrenze der Gemeinschaft aus Ungarn in deren Zollgebiet eingebracht wurden. Das macht schon der Aufgriff des B am 2.9.2004 an der Grenze mit versteckt gelagerten Zigaretten deutlich. Auch bei den hier gegenständlichen „gelungenen“ Schmuggelvorgängen in der Zeit Oktober 2002 bis Jänner 2003 ist von einer gleichartigen Vorgangsweise auszugehen, zumal auch die am 2.9.2004 von B in der Verdächtigenvernehmung gemachte Aussage unglauwürdig ist, den silberfarbenen Golf mit dem Kennzeichen K. erstmals zum Schmuggeln verwendet und auch erst eine Woche vorher manipuliert zu haben, wo dieses Fahrzeug doch schon früher vom Bf. gesehen bzw. bei Observierungen Ende 2002 aufgefallen war (Aktenvermerk v. 3.12.2002 in Straf-Teilakt B Bl. 8). Im Übrigen ist eine zollredliche Einbringung der gegenständlichen Zigaretten im Ausmaß von ca. 130 Stangen pro Fahrt schon aus dem Grund nicht auszugehen, weil sie von Zollorganen sofort aus monopolrechtlichen Gründen untersagt worden wäre.

Die Zollschuldnerrschaft des Bf. unter Art.202 Abs.3 *dritter* Anstrich ZK zu subsumieren, war zunächst im Erstbescheid verfehlt, da diese Gesetzesstelle von einem Erwerb der Waren ausgeht, die beim Bf. nicht erfolgte. Daher wurde in der Berufungsvorentscheidung vom 20.7.2007 richtigerweise die Subsumtion auf den *zweiten* Anstrich dieser Bestimmung abgeändert. Mit dieser Bestimmung wird der Kreis der Personen, die bei vorschriftswidrig ins Zollgebiet der EU eingebrachten Waren zum Zollschuldner werden, über diejenigen, die die Ware unmittelbar bei sich führen oder übernehmen, deutlich erweitert. Der „Beteiligte“ des zweiten Anstrichs ist jede Person, die durch ihr Verhalten in Form von Anweisungen, Hilfen, Verschaffen einer Gelegenheit oder eines Sicherheitsgefühls u.s.w. das Verbringen durch andere fördert, veranlasst oder unterstützt. Eine persönliche Anwesenheit beim Schmuggel

oder der Übernahme der Ware ist nicht erforderlich (dann greift eben der erste bzw. dritte Anstrich), sondern es genügt jede fördernde „Hintergrundtätigkeit“ (Witte, Zollkodex Kommentar, 5. Aufl., Art. 202 Rz. 40). Eine solche liegt beim Bf. vor, wenn er auf Anfrage des B diesem in Aussicht stellt, einen Interessenten für die Abnahme der Zigaretten für ihn zu suchen und einen solchen, wenn auch durch Zwischenschaltung der S, schließlich findet. Hierbei handelt es sich typisch um eine Tätigkeit, die beim potentiell vorschriftswidrig die Ware ins Zollgebiet Verbringenden erst den Tatplan hervorruft bzw. ihn im Tatentschluss bestärkt. Denkt man sich diese Vermittlungshandlung des Bf. weg, wäre es auch zu keinem Ablauf wie hier, jedenfalls aber nicht zu einer Zollschuldnerschaft des Bf. gekommen. Ohne diese, manchmal als „intellektuelle Beihilfe“ bezeichnete Beteiligungshandlung des Bf. hätte B von seinem Plan entweder überhaupt Abstand genommen oder diese Schmuggelvorgänge jedenfalls auf andere Weise initiiert. In der Judikatur wurde betont, dass ein vorschriftswidriges Verbringen von Waren mit Verlassen der Grenzzollstelle bereits beendet ist und eine Beteiligungshandlung an einem vorschriftswidrigen Verbringen dann nicht mehr vorliegen kann, wenn man sie erst **nach** diesem Zeitpunkt setzt (EuGH 2.4.2009 Rs. C-459/07; VwGH 28.5.2009 ZI. 2007/16/0161). Eine Beteiligung nach Art. 202 Abs.3 zweiter Anstrich ZK muss somit während oder vor dem Verbringungsvorgang gesetzt werden, was mit der Kontaktaufnahme, Absprache und Vermittlungstätigkeit zwischen B und dem Bf. ab Ende Oktober 2002, nämlich schon **vor** Beginn der Schmuggeltätigkeit selbst, der Fall war und sich aus den niederschriftlichen Aussagen des Bf. vom 17.2.2003 und der S vom 13.2.2003 unmissverständlich ergibt. Es geht aus den Aussagen des M und dem Gerichtsurteil gegen ihn hervor, dass in der Zeit von Oktober 2002 bis Jänner 2003 vier bis fünf solche Schmuggelfahrten stattfanden. Es ist zwar aus dem Akt nicht ersichtlich, dass der Bf. bei jeder einzelnen Zigaretteinbringung die geschilderten Vermittlungsdienste geleistet hat, es hat sich allerdings seine Hilfe auch nicht nur auf die anfängliche Kontaktnahme beschränkt. Der Bf. selbst spricht von drei Vorgängen, bei denen er involviert war, B in seiner notariell beglaubigten Aussage davon, dass er Bf. „die ganze Zeit“ von einem legalen Geschäft erzählt habe, so dass hier von einer kontinuierlichen Beteiligung des Bf. auszugehen ist. Es ist aufgrund dessen, dass er schon vor Beginn der illegalen Zigaretteinbringungen von Oktober 2002 bis Jänner 2003 einen Tatbeitrag erbracht hatte, mit dem diese Einbringungen initiiert wurden und des relativ kurzen Zeitraums von weniger als 4 Monaten eine ausreichende Verklammerung der anfänglichen und wiederholten Unterstützungshandlungen des Bf. zu den 4 Schmuggelfahrten des B gegeben, um den Bf. zum (Mit)Schuldner für die Eingangsabgaben der insgesamt 850 Stangen werden zu lassen.

Art. 202 Abs.3 zweiter Anstrich ZK nennt auch eine subjektive Komponente als Bedingung für das Entstehen der Zollschuldnerschaft, nämlich das „Wissen“ oder „Vernünftigerweise wissen

müssen“, dass man vorschriftswidrig handelt. D.h., dass man entweder vorsätzlich eine solche Beteiligung setzt oder fahrlässig die Rechtswidrigkeit des Handelns nicht erkennt. Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall davon aus, dass dem Bf. die abgabenunrechte Einbringung dieser Zigaretten im Sinne der ersten Alternative klar gewesen ist. Schon die Art und Weise der telefonischen Kontaktaufnahmen mit Tarnbezeichnungen und Vermeidung des Wortes „Zigaretten“ macht deutlich, dass den beteiligten Personen die Rechtswidrigkeit dieser Vorgänge durchaus bewusst war, auch wenn der Bf. glaubhaft mit den Zigaretten nichts Näheres zu tun haben wollte. Dazu kommt, dass ihm aufgrund einer früheren verwaltungsbehördlichen Bestrafung nach §§ 37 und 46 FinStrG mit ca. 200 Stangen Zigaretten diese rechtliche Problematik bewusst sein musste. Das Argument, er hätte aufgrund der Versicherungen des B gedacht, dass es sich um legal in Ungarn erworbene und legal nach Österreich importierte Zigaretten gehandelt habe, vermag nicht zu überzeugen. Zum einen sind dem Unabhängigen Finanzsenat solche Praktiken der ungarischen Zollverwaltung bzw. eine entsprechende ungarische Gesetzesregelung nicht bekannt, es kann sich aber zum anderen ein näheres Eingehen darauf schon deshalb erübrigen, weil jedenfalls, gleichgültig ob die Zigaretten in Ungarn legal oder auf dem Schwarzmarkt erworben wurden (letzteres laut Niederschrift mit B vom 2.9.2004 mit der an diesem Tag eingebrachten Zigarettenmenge von 130 Stangen), sie in solchem Ausmaß nicht über die Außengrenze der EU bzw. die Grenze des Verbrauchsteuergebietes der Republik Österreich verbracht werden durften, ohne gegen Abgabenvorschriften der Gemeinschaft sowie des Mitgliedstaates Österreich mehrfach zu verstößen. In dieser Hinsicht ist dem Bf., der laut Schilderung seines Werdeganges in der Niederschrift vom 17.2.2003 seit 1988 in Österreich ist und hier im Gastronomiegewerbe unselbstständig und selbstständig tätig war, das „Vernünftigerweise wissen müssen“ aus Art. 202 Abs.3 zweiter Anstrich ZK vorzuwerfen. Bei diesem Terminus ist auf die Sicht eines Durchschnittsbeteiligten abzustellen, dem man allfällige Unkenntnis nach objektiven, nicht fern liegenden Umständen zur Last legen kann (Witte, Zollkodex Kommentar, 5. Aufl., Art. 201 Rz.11; Art. 202 Rz. 42). Es muss als allgemein bekannt angesehen werden, dass Tabakwaren abgabenbelastet sind und abgabenfrei nur in eng begrenztem Umfang (1 Stange Zigaretten als Freimenge für den persönlichen, nicht gewerblichen Gebrauch) eingeführt werden dürfen und dass in Österreich ein Tabakmonopol besteht, durch das es nur einem eingeschränkten Personenkreis (Trafikanten, monopolrechtlich zugelassenen Großhändlern) bzw. bei besonderen Umständen (z.B. aus Bordvorräten bei Flug- und Schiffsreisen) erlaubt ist, mit Tabakwaren zu handeln. Es ist auch allgemein bekannt, z.B. aus zahlreichen Medienberichten, dass bei Tabakwaren in den Oststaaten ein deutlich niedrigeres Preisniveau besteht und sich daher eine umfangreiche abgabenunrechte Einbringung solcher Waren in den EU-Raum bzw. das österreichische

---

Verbrauchsteuergebiet und ein schwunghafter Handel mit solchen Waren entwickelt hat, mit dessen Bekämpfung Gerichte und Verwaltungsbehörden ständig beschäftigt sind. Im vorliegenden Fall hätte für B überhaupt kein Grund bestanden, die Zigaretten derart verschleiert an M zu liefern, wenn sie, wie er glauben machen wollte, ordnungsgemäß versteuert gewesen wären, was außerdem schon aufgrund des auffallend niedrigen Stangenpreises auszuschließen war. All das sind Umstände, die dem Bf. bei seiner Vermittlungs- und Dolmetschätigkeit auffallen mussten.

Zur abgabenbelasteten Gesamtmenge ist zu vermerken, dass der Unabhängige Finanzsenat an das aus dem Gerichtsurteil gegen M zu entnehmende Faktum gebunden ist, dass 850 Zigarettenstangen im Zeitraum vom Oktober 2002 bis Jänner 2003 in 4 bis 5 Teilpartien von B an M gelangten. Dass der Bf. bei allen diesen Lieferungen als Beteiligter – wenn auch in variabler Intensität – im Sinne von Art. 202 Abs.3 zweiter Anstrich ZK anzusehen ist, wurde bereits hergeleitet. Nach den Aussagen der involvierten Personen handelte es sich immer um Zigaretten der Marke „Memphis“. Die gemäß Art. 202 ZK anfallenden Beträge an Zoll in Höhe von 6.854,40 €, gemäß §§ 5 und 26 UStG an Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 6.619,80 € und gemäß §§ 1 Abs.1 TabStG und § 2 Abs.1 ZollIR-DG an Tabaksteuer in Höhe von 14.344,60 € wurden vom Zollamt unter Zugrundelegung der Durchschnittssorte „Memphis Classic“ in unbedenklicher Weise berechnet (Beilage 1 zum Bescheid vom 12.8.2004).

Weiters hat das Zollamt in diesem Bescheid eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollIR-DG in Höhe von 1.413,20 € vorgeschrieben. Aus dem Berechnungsblatt zur Abgabenerhöhung geht hervor, dass dabei als Bemessungsgrundlage der Gesamtabgabenbetrag 27.818,80 € durch 4 geteilt wurde (ergibt 6.954,70 €) und das Zollamt davon ausging, dass die Menge von 850 Stangen in 4 gleichen Teilpartien etwa in Monatsabständen von Oktober 2002 bis Jänner 2003 eingebbracht wurden. Da der Behörde die genauen Einbringungszeitpunkte bzw. die genauen Teilmengen nicht bekannt sind, ist eine solche vereinfachende Vorgangsweise im Rahmen eines Schätzverfahrens nach § 184 BAO zulässig, welches hier deshalb notwendig ist, weil seitens der Beteiligten keine genaueren Mengenangaben zu den Teilpartien und Schmuggelzeitpunkten vorliegen. Eine gewisse Ungenauigkeit ist jeder Schätzung immanent, andererseits darf sie nicht in Willkürlichkeit ausarten. Das Zollamt hat sich an die vorgegebenen Rahmen zur Schätzung gehalten: dass die Gesamtmenge von 850 Stangen in 4 Teilpartien eingebbracht wurde, ist aus dem Gerichtsverfahren gegen M zu entnehmen. Aus den oben wiedergegebenen Inhalten der Niederschriften geht hervor, dass die Lieferungen Ende Oktober 2002 begannen und etwa in Monatsabständen erfolgten. Daher ist die im Berechnungsblatt zum Erstbescheid zu den Abgabenerhöhungen (Codebezeichnung: ZN) vorgenommene Aufteilung der vier Teilbeträge 6.954,70 € auf die Säumniszeiträume gemäß § 80 Abs.2 ZollIR-DG, beginnend mit 15.10.2002 bis 14.11.2002, zulässig. In der 2. Spalte der

Berechnungstabelle sind die gemäß §§ 80 Abs.2, 78 Abs.2 ZollR-DG und Art. 519 Abs.2 ZK-DVO anzuwendenden Jahreszinssätze angeführt. Diese von der Europäischen Zentralbank veröffentlichten Ausgleichszinsen werden u.a. veröffentlicht im Amtsblatt zur Wiener Zeitung sowie auf diversen Homepages (EZB, OeNB, BMF). Die Zinssätze wechseln gemäß dem System der angeführten Bestimmungen halbjährlich am 15. Jänner bzw. 15. Juli und betragen 3,46 % ab 15.7.2002 und 3,12 % ab 15.1.2003 (siehe z.B. Internet-Adresse des Bundesministeriums für Finanzen, [www.bmf.gv.at](http://www.bmf.gv.at) und den dortigen Pfad Zoll/Wirtschaft/Überführung in ein Zollverfahren/Wirtschaftliche Verfahren/Aktuelle Ausgleichszinssätze/Zinssätze 2002). Die veröffentlichten Zinssätze sind gemäß § 80 Abs.2 ZollR-DG um 2 % zu erhöhen und betragen daher 5,46 % bzw. 5,12 %.

Es wurde betreffend die Abgabenerhöhung geltend gemacht, dass sie für einen überlangen Zeitraum gerechnet wurden, da die Zollbehörde die Ermittlungen gegen den Bf. schon mit dessen Einvernahme vom 17.2.2003 zum Abschluss gebracht hatten und daher die buchmäßige Erfassung des Abgabenbetrages schon mit Ende Februar 2003 der Behörde zumutbar gewesen sei. Der Zwischenbericht an das Gericht betreffend B, S und Bf sei am 27.3.2003 ergangen. Diesem Einwand kommt prinzipiell Berechtigung zu. Es ist zwar zu vermerken, dass kompliziertere Ermittlungen gegen einen großen Personenkreis wie im vorliegenden Fall sich über einen längeren Zeitraum hinziehen können – ein Zwischenbericht an das Strafgericht ist noch kein Schlussbericht, dieser erging betreffend diese 3 Personen erst am 29.4.2004 – es muss aber dennoch problematisch erscheinen und ist von den Abgabenvorschriften so auch nicht intendiert, dass die Länge und Komplexität finanzstrafrechtlicher Ermittlungen auf den Abgabenanspruch gegen eine der involvierten Personen durchschlägt, zumal bezüglich des Bf. ab März 2003, nachdem auch die für den vorliegenden Sachverhalt relevanten Aussagen des M eingeholt waren, tatsächlich keine zusätzliche Informationsschöpfung mehr erfolgte. Insofern erscheint es dem Unabhängigen Finanzsenat auch willkürlich und kein sachlich gerechtfertigter Zeitpunkt zu sein, den Zeitraum für die mit Bescheid vom 12.8.2004 erfolgte Vorschreibung von Abgabenerhöhungen gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG bis zum dem Mitte Dezember 2003 endenden Säumniszeitraum auszudehnen. In der älteren Textierung dieser Bestimmung wurde auf diesen Aspekt keine Rücksicht genommen und tatsächlich vorgesehen, dass der gesamte Zeitraum von der Entstehung der Zollschuld bis zur buchmäßigen Erfassung (Bescheiderstellung) für die Berechnung der Abgabenerhöhung anzuwenden ist. Mit der dadurch entstehenden Problematik hat sich der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25.3.2004, Zi. 2003/16/0479 nach Ergehen einer Vorabentscheidung des EuGH am 16.10.2003, Rs. C-91/02, auseinandergesetzt und im Ergebnis die Anwendung eines Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes für notwendig erachtet (VwGH, ebd., insbesondere Rechtssatz Nr. 2), wobei dieser

Interpretation schließlich auch durch die o.a. spätere Ausweitung des Gesetzestextes von § 108 Abs.1 ZollR-DG Rechnung getragen wurde.

Aus diesen Gründen ist die Berechnung der Abgabenerhöhung dahin zu korrigieren, dass nur die 5 Säumniszeiträume 15.10.2002 bis 14.11.2002, 15.11.2002 bis 14.12.2002, 15.12.2002 bis 14.1.2003, 15.1.2003 bis 14.2.2003 und schließlich 15.2.2003 bis 14.3.2003 herangezogen werden, diese aber wegen § 80 Abs.2 ZollR-DG mit ihrer vollen Dauer. Die Berechnung der Abgabenerhöhung ergibt sich dermaßen, dass z.B. für die Teillieferung der 2. Oktoberhälfte 2002 bis zum Verhältnismäßigkeitsdatum der buchmäßigen Erfassung 14.3.2003 in den ersten drei Säumniszeiträumen der Jahreszinssatz 5,46 % und in den letzten beiden 5,12 %, somit der Monatszinssatz 0,46 % bzw. 0,43 % anzuwenden ist. Für den ausständigen Abgabenbetrag 6.954,70 € ergibt sich daher als aufzuerlegende Abgabenerhöhung der Betrag 155,79 € ( $= 6.954,70 \times 0,46\% \times 3 + 6.954,70 \times 0,43\% \times 2$ ; es sind dabei die Rundungen an den Hundertstelstellen gemäß § 204 Abs.1 BAO vorgenommen). Für die Teilmengen aus den folgenden Monaten verkürzt sich der anzuwendende Zeitraum jeweils um einen Monat, es ist dabei im Rahmen des Schätzverfahrens die für den Bf. günstigere Annahme getroffen, dass der Schmuggelvorgang und damit die Abgabenschuldentstehung jeweils in der 2. Monatshälfte erfolgt ist. Für die letzte Teillieferung im Jänner 2003 schlagen nur mehr die letzten beiden Säumniszeiträume zu Buche, somit ergibt sich der Teilbetrag  $6.954,70 \times 0,43\% \times 2 = 59,81$  €. In tabellarischer Darstellung:

Teillieferung	Berechnung der Abgabenerhöhung	Teilbetrag
Oktober 2002	$6954,70 \times 0,46\% \times 3 + 6954,70 \times 0,43\% \times 2 =$	155,79
November 2002	$6954,70 \times 0,46\% \times 2 + 6954,70 \times 0,43\% \times 2 =$	123,79
Dezember 2002	$6954,70 \times 0,46\% \times 1 + 6954,70 \times 0,43\% \times 2 =$	91,80
Jänner 2003	$6954,70 \times 0,43\% \times 2 =$	59,81
	<b>Summe</b>	<b>431,19</b>

Bezüglich der Gesamtsumme 28.249,99 € ( $= 27.818,80 + 431,19$ ) steht der Bf. mit B, S und M in einem Gesamtschuldverhältnis nach Art. 213 ZK und § 6 BAO, bei dem der Betrag insgesamt einmal einzubringen ist und Zahlungen eines Schuldners den anderen Schuldern zugute kommen. Bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses hat die Behörde in Ermessensübung gemäß § 20 BAO nach den Aspekten der Billigkeit (Berücksichtigung der Parteieninteressen) und der Zweckmäßigkeit (Berücksichtigung der öffentlichen Interessen, insbesondere an der Einbringung der Abgaben) einen oder mehrere der Gesamtschuldner auszuwählen und ihnen den gesamten oder auch nur einen Teil des geschuldeten Betrages

---

aufzuerlegen. Die im Bescheid vom 12.8.2004 vom Zollamt vorgenommene Ermessensübung, wonach unter dem Aspekt der Steuergerechtigkeit bezüglich der involvierten Personen, durch deren Zusammenwirken das Entstehen dieser Abgabenschuld erst möglich wurde einerseits und in Hinblick auf die sichere Einbringung des relativ hohen Gesamtbetrages andererseits alle 4 Personen in Höhe des Gesamtbetrages in Anspruch genommen werden, ist eine für den Unabhängigen Finanzsenat nachvollziehbare und richtige Ermessensübung und war daher beizubehalten.

Die vom Bf. geltend gemachte finanziell schwierige Situation und der daraus resultierende Antrag auf Aussetzung der Vollziehung war nicht Gegenstand der vorliegenden Berufungsentscheidung.

Die Darstellung des Sachverhalts und die daraus zu ziehende Beweiswürdigung und rechtliche Würdigung waren aufgrund des vorliegenden Akteninhalts, insbesondere des beigeschafften Finanzstrafaktes ZI und der darin enthaltenen Niederschriften und der sonstigen o.a. Ermittlungsergebnisse hinreichend möglich, sodass sich eine (nochmalige) Parteieneinvernahme erübrigen konnte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Februar 2010