



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Mag. Lenitz und die weiteren Mitglieder Dr. Georg Zarzi und Dr. Judith Fries-Horn über die Beschwerde des Bf., vom 30. August 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 22. Juli 2004, Zl. 100/42945/2002-80, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren nach der am 27. Februar 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Spruch der bekämpften Berufungsvorentscheidung wird insoferne abgeändert als der erste Satz wie folgt lautet:

1. Am 26.09.2001, 2., 25. und 30.10.2001 und am 13.11. 2001 hat R., wohnhaft in X., 21.476.000 Stück Zigaretten laut dem dem Bescheid vom 23. April 2003 beiliegenden Berechnungsblättern, welche von P. und weiteren Tätern von Ungarn vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden sind, in Besitz gehabt, indem er nach der erfolgten Durchfuhr durch Österreich 23.760 Stangen Zigaretten in Deutschland und weitere 83.620 Stangen Zigaretten von Deutschland nach Großbritannien transportierte, obwohl er im Zeitpunkt des Erhaltes der Ware wusste, dass diese Zigaretten vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden waren.
2. Die Eingangsabgabenschuld entstand daher für ihn gemäß Art. 202 Abs. 1, Buchstabe a und Abs. 3, dritter Anstrich Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechtsdurchführungsgesetz ZollR-DG.
3. Die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG wird mit € 148.444,27 neu festgesetzt.

4. Im übrigen bleibt der Spruch der bekämpften Entscheidung unverändert und die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 23. April 2003, Zl. 100/42945/03/2002, setzte das Hauptzollamt Wien gegenüber Herrn R. (Bf.) gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3, zweiter Anstrich ZK, iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG eine Einfuhrzollschuld im Ausmaß von insgesamt € 3.637.160,31 (€ 879.084,10 an Zoll, € 860.557,99 an Einfuhrumsatzsteuer und € 1.897.518,22 an Tabaksteuer) fest. Der Bf. sei im Rahmen von fünf Tathandlungen am 26. September 2001, am 2., 25. und 30. Oktober 2001 und am 13. November 2001 am vorschriftswidrigen Verbringen von insgesamt 21.476.000 Stück Zigaretten beteiligt gewesen. Außerdem schrieb das Hauptzollamt Wien mit diesem Sammelbescheid eine Abgabenerhöhung von € 327.337,86 zur Entrichtung vor.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. mit der Eingabe vom 21. Mai 2003 fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung, in welcher er vorbringt, dem bekämpften Bescheid sei nicht zu entnehmen, von welchem Drittland aus er die angeführten Zigaretten in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht hätte. Weiters wird in der Berufung der Vorwurf bekämpft, an der vorschriftswidrigen Verbringung der vefahrensgegenständlichen Zigaretten in das Zollgebiet der Europäischen Union beteiligt gewesen zu sein.

Zutreffend sei vielmehr, dass dem Bw. von H. angeboten wurde LKW Fahrten von Deutschland nach England durchzuführen. Richtig sei und werde dieser Umstand auch vom Bw. zugestanden, dass dieser in Kenntnis war, dass auf diesen Fahrten Zigaretten transportiert werden sollten. Woher diese Zigaretten stammten bzw. von welchem Land diese nach Deutschland eingeführt wurden, sei dem Bw. zu keinem Zeitpunkt mitgeteilt worden. Der Bw. habe lediglich mit H. Kontakt gehabt und die Fahrten nur über dessen Anweisung von Deutschland aus durchgeführt. Der Bw. habe die bereits beladenen LKW jeweils in Deutschland übernommen und wurden diese ohne sein Beisein in England entladen.

Das Zollamt Wien wies vorstehende Berufung mit der nunmehr in Beschwerde gezogenen Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2004 als unbegründet ab und änderte den ersten Satz des Spruches der bekämpften Entscheidung wie folgt ab:

Am 26.09.2001, 02., 23. und 30.10.2001 und am 13.11.2001 war R. , wohnhaft in X. an der vorschriftswidrigen Verbringung der insgesamt 21.476.000 Stück Zigaretten als eingangsabgabepflichtige Waren, in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft beteiligt, indem er vorsätzlich P. und weitere Täter bei der vorschriftswidrigen Verbringung dieser Zigaretten von Ungarn nach Österreich in das Zollgebiet der Europäischen Union nach der Tat

dabei unterstützte, indem er nach der erfolgten Durchfuhr durch Österreich 23.760 Stangen Zigaretten in Deutschland und weitere 83.620 Stangen Zigaretten von Deutschland nach England transportierte.

In der gegen diese Berufungsvorentscheidung eingebrachten Beschwerde beantragte der Bf. gemäß § 85 Abs.3 ZollR-DG die Entscheidung durch alle drei Mitglieder Berufungssenates und gemäß § 85c Abs. 5 ZollRDG die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

In den Ausführungen der Beschwerde wendet der Bf. erneut ein, nicht an der vorschriftswidrigen Verbringung der Zigaretten beteiligt gewesen zu sein, weil er andere Personen nach der Tat, somit nach dem vorschriftswidrigen Verbringen der Zigaretten von Ungarn nach Österreich lediglich dadurch unterstützt, dass er diese Zigaretten in Deutschland zum Transport übernahm.

Der Bf. habe diese Transportaufträge nur auf Grund seiner schwierigen persönlichen und gesundheitlichen Situation angenommen und keinesfalls Kenntnis über die Dimension der damit einhergehenden und dahinter stehenden Zollvergehen gehabt. Auch habe er für die Fahraufträge nur ein verhältnismäßig geringes Entgelt ausbezahlt bekommen, welches in keinem Verhältnis zu der nunmehr an ihn herangetragenen Einfuhrzollschuld stehe.

In entsprechender Würdigung der vom Bf. getätigten Handlungen erweise sich die Vorschreibung der gesamten festgestellten Einfuhrzollschuld an den Bf. als rechtswidrig, da dies einen eklatanten Ermessensmissbrauch darstelle und vorliegend auch nicht aus Gründen der Zweckmäßigkeit und Gleichbehandlung aller Abgabenschuldner gedeckt sei.

Zu der am 31. August 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung ist der Bf. trotz ausgewiesener Ladung nicht erschienen.

Der Vertreter der Amtspartei beantragte die Abweisung der Beschwerde, allenfalls unter Abänderung der Zollschuldnerschaft vom zweiten auf den dritten Anstich des Art. 202 Abs. 3 ZK.

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

Die wichtigsten gesetzlichen Bestimmungen in der im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum gültigen Fassung lauten:

Artikel 202 ZK:

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

- a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder
- b) wenn eine solche Ware, die sich in einer Freizone oder einem Freilager befindet, vorschriftswidrig in einen anderen Teil des Zollgebiets der Gemeinschaft verbracht wird.

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

(2) Die Zollsschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

(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 in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.

Artikel 213 ZK:

Gibt es für eine Zollsschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollsschuld verpflichtet.

Artikel 214 ZK:

(1) Sofern in diesem Zollkodex nichts Gegenteiliges bestimmt ist, wird der Betrag der auf eine Ware zu erhebenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben unbeschadet Absatz 2 anhand der Bemessungsgrundlagen bestimmt, die für diese Ware zum Zeitpunkt des Entstehens der Zollsschuld gelten.

(2) Kann der Zeitpunkt, in dem die Zollsschuld entsteht, nicht genau bestimmt werden, so ist für die Bestimmung der für die betreffende Ware geltenden Bemessungsgrundlage der Zeitpunkt maßgebend, in dem die Zollbehörden feststellen, dass diese Ware sich in einer Lage befindet, die eine Zollsschuld hat entstehen lassen.

Können die Zollbehörden jedoch aus ihnen bekannten Umständen schließen, dass die Zollsschuld vor dem Zeitpunkt entstanden ist, in dem sie diese Feststellung getroffen haben, so wird der Betrag der auf die betreffende Ware zu erhebenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben anhand der Bemessungsgrundlagen bestimmt, die für die Ware in dem am weitesten

zurückliegenden Zeitpunkt galten, für den das Bestehen der sich aus dieser Lage ergebenden Zollschuld anhand der verfügbaren Angaben festgestellt werden kann.

(3) In den Fällen und unter Voraussetzungen, die nach dem Ausschussverfahren festgelegt werden, sind Ausgleichszinsen zu erheben, um zu verhindern, dass es aufgrund der Verschiebung des Zeitpunkts der Entstehung oder der buchmäßigen Erfassung der Zollschuld zu einem finanziellen Vorteil kommt.

Entsteht gemäß § 108 ZollR-DG eine Zollschuld gemäß Art. 202 ZK, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen der Entstehung der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung an Säumniszinsen angefallen wäre.

Das Landesgericht Leoben erkannte mit Urteil vom U., den Bf. der Finanzvergehen der vorsätzlichen gewerbsmäßigen Abgabenhellerei nach §§ 37 Abs. 1 lit. b, 38 Abs. 1 lit. a für schuldig.

Danach hat der Bf. zusammengefasst wiedergegeben in Deutschland und Großbritannien vorsätzlich gewerbsmäßig den gesondert verfolgten P. und weitere bisher unbekannte Täter, welche in wiederholten Angriffen vorsätzlich vorschriftswidrig eingangsabgabepflichtige Waren, nämlich insgesamt 21.476.000 Stück Zigaretten der Marken Benson & Hedges und Superkings von Ungarn nach Österreich in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft verbracht und hiedurch die Verkürzung an Eingangsabgaben in der Höhe von 3.637.160,30 € bewirkt hatten, nach der Tat dabei unterstützt, um diese Zigaretten, hinsichtlich welcher ein Schmuggel begangen wurde, zu verheimlichen oder zu verhandeln, indem er nach erfolgter Durchfuhr durch Österreich zu den im Spruch angeführten Zeiten (Pkt. 1-4 des Urteilstenors) mit einem Lastkraftwagen insgesamt 83.620 Stangen Zigaretten von Deutschland nach Großbritannien zu den bisher unbekannten Käufern führte und (Pkt 5) 23.760 Stangen in Deutschland transportierte, wobei der beabsichtigte Weitertransport nach Großbritannien durch Eingreifen von Einsatzkräften des Zollfahndungsamtes Köln unterbunden wurde ( OGH vom O. ).

Nach dem o.a. Urteil des Obersten Gerichtshofes steht vorstehender Sachverhalt (auszugsweise aus dem Urteil) im Bezug auf die verfahrensgegenständlichen Tabakwaren fest.

Der Beschwerdeführer wusste bei sämtlichen Transportaufträgen, dass es sich um Zigaretten, die vorschriftswidrig in die Europäische Union verbracht worden waren, handelte.

Nach ständiger Rechtssprechung ist die Abgabenbehörde an die im Spruch des die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteils festgestellten Tatsachen bzw. an die tatsächlichen

Feststellungen, auf denen dieser Spruch beruht, gemäß § 116 BAO gebunden (VwGH 26.1.1996, 93/17/0265). Im vorliegenden Rechtsbehelfsverfahren ist daher davon auszugehen, dass der Bf. damals tatsächlich die angeführten Tabakwaren, welche zuvor widerrechtlich von Ungarn über Österreich nach Deutschland in die Gemeinschaft verbracht worden waren, von Deutschland ins Vereinigte Königreich bzw. in Deutschland beförderte, wobei ihm bereits vor Antritt der Fahrten bewusst war, dass es sich bei den von ihm transportierten Zigaretten um Schmuggelware handelte.

Festgestellt wird, dass das vom Gericht durchgeführte Strafverfahren vom Offizialgrundsatz beherrscht war und auf die Erforschung der materiellen Wahrheit abzielte. In Folge dessen war in dem Verfahren alles, was zur Be- und Entlastung des Beschuldigten führen konnte, in gleicher Weise von Amts wegen zu erforschen.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht keine Veranlassung, die Richtigkeit des im Urteil festgestellten Sachverhaltes sowie die festgestellte Menge an Zigaretten anzuzweifeln. Dies betrifft insbesondere auch die Feststellung, wonach die verfahrensgegenständliche Schmuggelware zunächst von Ungarn über Österreich nach Deutschland verbracht worden war.

Gemäß Artikel 215 Abs. 1 ZK entsteht die Zollschuld an dem Ort, an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollschuld entstehen lässt. Im vorliegenden Fall ist die Zollschuld unbestritten gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK durch das vorschriftswidrige Verbringen der einfuhrabgabepflichtigen Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft entstanden. Die Zollschuld entstand daher in Österreich, wo - wie oben festgestellt - die Tathandlung zur Begründung der Zollschuld nach der zitierten Norm stattgefunden hat. Daraus folgt, dass gemäß Art. 215 Abs. 3 ZK die Zollbehörden Österreichs zur buchmäßigen Erfassung der Zollschuld verpflichtet waren.

Den vorliegenden Akten ist zu entnehmen, dass das Hauptzollamt Wien als Finanzstrafbehörde I. Instanz gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren eingeleitet hat. Daher war gemäß § 5 Abs. 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes und des EG-Amtshilfegesetzes (AVOG-DV) das Hauptzollamt Wien für die buchmäßige Erfassung der Abgabenschuld zuständig.

Nach den Feststellungen des o.a. Bescheides vom 23. April 2003 besteht im Bezug auf die verfahrensgegenständliche Abgabenschuld ein Gesamtschuldverhältnis mit vier anderen Personen. Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gemäß Artikel 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet.

Hinsichtlich der Geltendmachung von Abgaben bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses ist dabei grundsätzlich nationales Recht anzuwenden (vgl Witte, 3. Auflage, Art 213, Rz 3).

Die Entscheidung über die Geltendmachung einer Abgabenschuld bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses stellt eine Ermessensentscheidung dar. Eine solche Entscheidung ist gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Bei Auslegung des § 20 BAO ist dabei dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgaben beizumessen (vgl zB VwGH vom 14. November 1996, ZI 95/16/0082).

Unter dem Billigkeitsaspekt ist im vorliegenden Fall zu beachten, dass der Bf. durch sein Handeln einen sehr bedeutenden und auch sehr hoch dotierten Beitrag im Rahmen des im großen Stil betriebenen Zigarettschmuggels geleistet hat.

Aber auch die Berücksichtigung der oben erwähnten Zweckmäßigkeitsüberlegungen, im Rahmen welcher vor allem auf die Einbringung bzw. Einbringlichkeit der Abgaben Bedacht zu nehmen ist, führen nicht zum Schluss, dass der Abgabenbehörde erster Instanz Rechtswidrigkeit in Folge verfehlter Ausübung des Auswahlermessens vorzuwerfen wäre. Dies alleine deshalb, weil der Senat angesichts des besonders hohen Abgabenbetrages, den ein einzelner Abgabenschuldner wohl kaum aufzubringen in der Lage sein wird, auch die Heranziehung des Bf. zur Sicherung der Einbringlichkeit der Abgaben als geboten erachtet.

Daran vermag auch die vom Bf. eingewandte schwierige persönliche und gesundheitliche Situation nichts zu ändern.

Unter Abwägung dieser Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsaspekte, kommt der Senat zusammenfassend zum Ergebnis, dass der Bf. zu Recht als Zollschuldner herangezogen worden ist.

Im Rahmen der vorliegenden Erledigung hat der Unabhängige Finanzsenat auch die Frage überprüft, ob das im oben erwähnten Urteil beschriebene zollunredliche Verhalten des Bf. als Beteiligung am vorschriftswidrigen Verbringen zu werten ist und ob somit seine Heranziehung als Zollschuldner gemäß Art. 202 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK zu Recht erfolgt ist.

Von einer solchen Beteiligung kann nur dann gesprochen werden, wenn der Handelnde durch sein Verhalten das Verbringen durch andere veranlasst oder auf beliebige Weise unterstützt (siehe Witte, 3. Auflage, Rz. 20 zu Art. 202 ZK). Wird eine Person aber erst tätig, nachdem die betreffende Ware bereits in den Wirtschaftskreislauf Eingang gefunden hat und das Verbringen somit längst abgeschlossen ist, kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht mehr von einer Beteiligung am vorschriftswidrigen Verbringen gesprochen werden.

Im vorliegenden Fall hat hinsichtlich der widerrechtlich in die Gemeinschaft eingeführten Zigaretten der Beförderungsvorgang im Anschluss an die Verbringung beim Zwischenlager in der Nähe von Köln geendet. Dort sind die Waren wie oben ausgeführt erstmals zur Ruhe gekommen und in den Wirtschaftskreislauf eingegangen. Die Aufgabe des Bf. beschränkte sich nach der Aktenlage darauf, das Schmuggelgut mittels der Beförderungsmittel, die von bislang unbekannten Personen im genannten Zwischenlager mit Zigaretten und einer Tarnladung beladen worden waren, ins Vereinigte Königreich zu befördern.

Eine zeitlich vor der Übernahme der beladenen Beförderungsmittel gelegene konkrete Beteiligungshandlung des Bf. am vorschriftswidrigen Verbringen ist dem Akt nicht zu entnehmen. Der Bf. wurde somit erst tätig, nachdem der Verbringungsverfahren bereits abgeschlossen war. Die Voraussetzungen für eine Zollschuldnerschaft als Beteiligter am Verbringen gemäß Art. 202 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK liegen somit nicht vor.

Damit ist für den Bf. allerdings noch nichts gewonnen, zumal als weitere Gesamtschuldner gemäß Art. 202 Abs. 3 dritter Anstrich ZK auch die Personen in Betracht kommen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.

Der Bf. hat im Wissen darüber, dass es sich dabei um Schmuggelgut handelt, die verfahrensgegenständlichen Zigaretten zum Zwecke der Beförderung von Köln ins Vereinigte Königreich übernommen und hat damit als Besitzer die tatsächliche Sachherrschaft über die Ware erlangt. Damit ist er zum Zollschuldner nach der zitierten Norm geworden. Der vom Hauptzollamt Wien als Berufungsbehörde erster Instanz in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung übernommene Spruch des o.a. Abgabenbescheides vom 24. April 2003, wonach die Zollschuld für den Bf. als Beteiligten gemäß Art. 202 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK entstanden ist, war daher entsprechend abzuändern.

Da es sich im vorliegenden Fall um eine Zollschuld nach Art. 202 ZK handelt, besteht auch die zur Vorschreibung gebrachte Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG zu Recht.

Diese war jedoch, da mit dem an das Landesgericht Eisenstadt erstatteten Schlussbericht vom 6. Juni 2002 der Abgabenschuldner und die Höhe der Abgabenschuld feststanden und der buchmäßigen Erfassung der Abgabenschuld nichts mehr im Wege stand, um die entsprechenden Säumniszeiträume ab 15. Juni 2002 bis 14. Mai 2003 zu kürzen. Die Berechnung ist aus dem dem Erstbescheid beiliegenden Berechnungsblatt ersichtlich.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.



Wien, am 27. Februar 2007