



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf. vom 19. Mai 2005 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz, vertreten durch AD Wilhelm Steinleitner, vom 19. April 2005, Zl. 500/02262/2005, betreffend Eingangsabgaben im Beisein des Schriftführerin Anna Benzmann nach der am 25. Juni 2007 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Nachschau durch Organe des Zollamtes Wien in der Wohnung der Beschwerdeführerin (Bf.), welche diese gemeinsam mit ihrem Ehegatten S. bewohnte, wurden am 17. Juni 2002 (im Wohnzimmer, im Schlafzimmer und im Abstellraum) insgesamt 98 Stangen (19.600 Stück) Zigaretten ausländischer Herkunft vorgefunden. Bei der anschließenden Einvernahme (Niederschrift vom 17. Juni 2002, Zl. 500/123) gab die Bf. im Wesentlichen an, ihr Ehegatte habe die Zigaretten angekauft, sie könne aber nicht sagen, wo er diese gekauft habe und an wen er sie weiterverkaufen habe wollen. Sie habe ihn zwar dazu befragt, er habe aber mit ihr nicht besprochen, was er mit den Zigaretten vorhave. Sie habe sich um die Sache auch nicht weiter gekümmert.

Das Zollamt Linz teilte der Bf. mit Bescheid vom 13. Jänner 2005, Zl. 500/456, gem. Art. 221 Abs. 1 ZK (Zollkodex) eine gem. Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 dritter Anstrich ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG die für 19.600,00 Stück Zigaretten

entstandene Eingangsabgabenschuld im Ausmaß von insgesamt 3.025,83 Euro (davon 681,41 Euro an Zoll, 701,47 Euro an Einfuhrumsatzsteuer und 1.642,95 Euro an Tabaksteuer) mit und schrieb ihr gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung von 365,19 Euro zur Entrichtung vor.

Dies im Wesentlichen mit der Begründung, die Bf. habe die angeführten Zigaretten gemeinsam mit ihrem Gatten S. Mitte Juni 2002 durch Übernahme in ihren Besitz (Fügungsgewalt) gebracht. Sie habe am 17. Juni 2002 gegenüber den einschreitenden Zollorganen eingeräumt, dass sie vom An- und Weiterverkauf der „Schmuggelzigaretten“ durch ihren Gatten Bescheid wusste. Aufgrund der Fundorte der verfahrensgegenständlichen Zigaretten in der Wohnung, nämlich im Schlafzimmer, im Wohnzimmer und im Abstellraum, stehe für das Zollamt Linz fest, dass die Bf. als Mitbenutzerin der gemeinsamen Wohnung mit ihrem Ehemann jederzeit die Fügungsgewalt über die vorgefundenen Zigaretten gehabt habe.

Gegen diesen Bescheid erhab die Bf. fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung. Darin bringt sie im Wesentlichen vor: Sie sei weder am Ein- noch am Weiterverkauf der unverzollten Zigaretten in irgendeiner Weise beteiligt gewesen. Ihr sei zwar bekannt gewesen, dass ihr Ehemann Zigaretten in der gemeinsamen Wohnung gelagert habe, sie habe sich jedoch nicht weiter darum gekümmert.

Es sei nicht nachvollziehbar, warum das Zollamt zum Ergebnis gekommen sei, sie habe die Zigaretten gemeinsam mit ihrem Gatten angekauft, nur weil sie anlässlich der Einvernahme ausgesagt habe, vom An- und Weiterverkauf ihres Ehemanns Bescheid gewusst zu haben. Zollschuldner im Sinne des Art.202 Abs. 3 dritter Anstrich ZK sei nur, wer die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt habe. Auszugehen sei dabei von § 309 Abs. 2 ABGB, welcher als Voraussetzungen für den Besitz einerseits die Gewahrsame über die Sache (Fügungsgewalt) und andererseits den Willen, die Sache zu behalten, nennt. Die Bf. habe keine Gewahrsame über die beschlagnahmten Zigaretten gehabt. Ihr habe auch zu jeder Zeit, wie sich aus dem Vernehmungsprotokoll vom 17.Juni 2002 ergäbe, der Besitzwille, also der Wille, die Zigaretten als die ihrigen zu behalten, gefehlt. Die Schmuggelzigaretten seien auch nicht vom generellen Besitzwillen der Bf. umfasst, da sie zwar gewusst habe, dass sich Zigaretten in der Wohnung befunden hätten, sich aber nicht weiter darum gekümmert habe. Die erforderliche willentliche Sachherrschaft sei deshalb gerade nicht ausgeübt worden. Die Bf. sei deshalb nie die Besitzerin der beschlagnahmten Filterzigaretten, sondern lediglich deren Inhaberin im Sinne des § 309 Abs. 1 ABGB gewesen.

Das Zollamt Linz wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 19. April 2005, Zi. 500/02262/2005, als unbegründet ab. Da es sich bei der Wohnung, in der die gegenständlichen Zigaretten vorgefunden worden seien, um die Ehewohnung gehandelt habe,

könne die Bf. als Mitbesitzerin dieser Zigaretten angesehen werden. Der Besitz beinhalte die tatsächliche Sachherrschaft über die Ware. Ausreichend sei aber auch hier der Fremdbesitz (Witte, Kommentar zum Zollkodex, 3. Auflage, Art. 202, Rz 21). Besitzer in diesem Sinne sei daher auch der Fremdbesitzer, der die Waren für einen anderen in seiner Wohnung verwahre. Die verfahrensgegenständlichen Zigaretten seien zwar vermutlich im Eigentum des Ehegatten gestanden, jedoch sei das Schmuggelgut in der gemeinsamen Ehewohnung vorgefunden und beschlagnahmt worden. Die Bf. sei daher als Fremdbesitzerin zur Eingangsabgabenschuldnerin geworden.

Dagegen richtet sich die Beschwerde gem. § 85c Abs. 1 ZollR-DG vom 19. Mai 2005, in der beantragt wurde, der Beschwerde Folge zu geben und den bekämpften Bescheid zur Gänze aufzuheben. Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung (auszugsweise): Richtig sei, dass unter das Tatbestandsmerkmal Besitzer im Sinne des Art. 202 Abs. 3 dritter Anstrich zweite Alternative ZK auch der Fremdbesitzer zu subsumieren sei. Fremdbesitz sei der Besitz einer Person, die eine Sache nach ihrem erkennbaren Willen als einem anderen gehörig besitze (zB. Entleiher, Mieter). Die in Deutschland einschlägige Norm sei Art. 3 lit. a Zollschuldnerverordnung. Diese bestimme ebenfalls denjenigen als Zollschuldner, der die Ware im Besitz gehabt habe. Aufgrund der inhaltlich weitgehenden Identität zwischen Art. 3 lit. a Zollschuldnerverordnung und Art. 202 Abs. 3 dritter Anstrich zweite Alternative ZK könnten die Entscheidungen des deutschen BFH auch für die österreichische Rechtslage herangezogen werden. Zum Fremdbesitz argumentiere der BFH im Detail wie folgt:

"Für die Annahme des Fremdbesitzes ist eine tatsächliche Sachherrschaft der Person über die Sache erforderlich, die von ihrem Besitzwillen getragen wird" (ZfZ 1999, 126, 127).

Auch für die Annahme des Fremdbesitzes sei demnach sehr wohl der Wille des Fremdbesitzers, die Sache als die seinige zu behalten, erforderlich.

Die Verwahrung fremder Schmuggelwaren für einen Dritten träfe im gegenständlichen Fall für die Bf. jedoch gerade nicht zu. Die in der Wohnung der Bf. vorgefundenen Schmuggelzigaretten seien von ihrem Ehegatten in die Wohnung gebracht und dort verwahrt worden. Da es der Bf. zu jeder Zeit an dem von einem Besitzwillen getragenen Herrschaftsverhältnis an dieser Ware gefehlt habe, sei die Bf. auch nicht als Fremdbesitzerin anzusehen.

Mit Erkenntnis vom 25. November 2005, Zi. 123, hat der Spruchsenat des Zollamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Ehegatten der Bf. der Finanzvergehen der gewerbsmäßigen vorsätzlichen Abgabenhehlerei und der vorsätzlichen Monopolhehlerei nach §§ 37 Abs. 1 lit. a), 38 Abs. 1 lit. a) und 46 Abs. 1 lit. a) FinStrG (Finanzstrafgesetz) schuldig gesprochen. Die Entscheidung ist in Rechtskraft erwachsen.

Der Spruch des Erkenntnisses lautet auszugsweise:

"S. ist schuldig, er hat

- a) im Zeitraum von Ende November 1995 bis einschließlich 17. Juni 2002 in Wien und Niederösterreich vorsätzlich 1.158 Stangen (231.600 Stück) ausländische unverzollte Filterzigaretten verschiedener Marken, nämlich ... , in einem Gesamtwert in der Höhe von 12.960,31 Euro, darauf entfallende Eingangsabgaben in Höhe von 32.755,05 Euro, ..., hinsichtlich welcher bei der Einfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft von namentlich unbekannten Personen das Finanzvergehen des Schmuggels gem. § 35 Abs. 1 bzw. § 35 Abs. 1 lit. a) FinStrG begangen worden war, und
- b) in Tateinheit zu lit. a) vorsätzlich die angeführten Gegenstände des Tabakmonopols im amtlich kundgemachten Kleinverkaufspreis gem. § 19 TabMG 1968 bzw. § 9 TabMG 1996 in der Höhe von 30.358,60 Euro, hinsichtlich welcher bei der Einfuhr in das Monopolgebiet von namentlich unbekannten Personen vorsätzlich in die Rechte des Tabakmonopols gem. § 44 Abs. 1 lit. b) FinStrG eingegriffen worden war, jeweils angekauft, wobei es ihm zu lit. a) darauf angekommen ist, sich durch wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahmequelle zu verschaffen (gewerbsmäßige Begehung)."

Mit Einstellungsbescheid des Zollamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 5. Jänner 2005, Zl. 456, wurde das gegen die Bf. wegen des Verdachts der vorsätzlichen Abgabenhehlerei und der vorsätzlichen Monopolhehlerei eingeleitete Finanzstrafverfahren gem. § 124 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

Die Bf. blieb der von ihr beantragten und am 25. Juni 2007 abgehaltenen Berufungsverhandlung fern. Der Vertreter der Amtspartei führte in der Verhandlung im Wesentlichen ergänzend aus, dass mit der Akzeptanz der Lagerung von Zigaretten in der Wohnung neben der tatsächlichen Sachherrschaft auch der Besitzwille der Bf. zum Ausdruck gebracht worden sei. Der An- und Weiterverkauf von unverzollten Zigaretten durch ihren Ehegatten sei auch der Verbesserung des Lebensunterhalts der Bf. dienlich gewesen. Auch in dem Beispiel, das Witte in seinem Kommentar zum Zollkodex (vierte Auflage, Art. 202, Rz 23) anführe, bestünden keine Zweifel an der Zollschuldnerschaft der Wohnungsinhaber.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im Beschwerdeverfahren ist strittig, ob die Bf. hinsichtlich der am 17. Juni 2002 in der Wohnung vorgefundenen Zigaretten ausländischer Herkunft, welche zuvor von ihrem Ehegatten dorthin verbracht worden waren, als Zollschuldnerin nach Art. 202 Abs. 3 dritter Anstrich ZK in Anspruch genommen werden kann.

Gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld dann, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Nach Art. 202 Abs. 3 dritter Anstrich ZK sind Zollschuldner 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.

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG gelten 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, weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsbereiches, 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.

In abgabenrechtlicher Hinsicht ist unstrittig, dass es sich bei den verfahrensgegenständlichen Zigaretten um Nichtgemeinschaftswaren handelt. Ferner ist unstrittig, dass die Zigaretten ohne die vorgeschriebene Zollbehandlung und somit vorschriftswidrig nach Österreich gelangt sind.

Art. 202 Abs. 3 dritter Anstrich ZK unterscheidet zwischen Erwerb und Besitz einer Ware. Der Erwerb einer Ware ist auch möglich, wenn kein tatsächliches Herrschaftsverhältnis an der Ware begründet worden ist. Es reicht bereits das Verpflichtungsgeschäft, so zum Beispiel der Ankauf der Ware aus, ohne dass die Ware jemals „in den Händen gehalten wird“ (Witte, Zollkodex, vierte Auflage, Art. 202, Rz 21).

Nach der Aktenlage fehlen allerdings für ein solches Verpflichtungsgeschäft, also dafür, dass die Bf. die von ihrem Ehegatten in die Wohnung verbrachten Zigaretten erworben hat, jegliche Anhaltspunkte.

Die Unterscheidung zwischen „Besitz“ und „Erwerb“ zeigt, dass für das Entstehen der Zollschuld durch Besitz an einer Ware ein tatsächliches Herrschaftsverhältnis, die tatsächliche Sachherrschaft über diese Ware notwendig ist (Witte aaO; BFH 9.7.1998, VII B 94/98).

Für die Begründung der Zollschuldernschaft durch Besitz an vorschriftswidrig verbrachten Waren ist nicht Voraussetzung, dass demjenigen, der die Waren in Besitz gehabt hatte, auch

die Verfügungsgewalt über diese eingeräumt worden ist. Besitz im Sinne des Zollrechts ist vielmehr auch gegeben, wenn die Waren nur in Verwahrung oder aus einem anderen Grund für einen anderen in Besitz genommen werden, also nur Fremdbesitz an den Sachen vorliegt (siehe auch Witte aaO und die dort zitierte Judikatur). Nach der Rechtsprechung des BFH ist für die Annahme des Fremdbesitzes eine tatsächliche Sachherrschaft der Person über die Sache erforderlich, die von ihrem Besitzwillen getragen ist (BFH 6.10.1998, VII R 20/98; ZfZ 1999, 126 f.).

Der BFH führt dazu Folgendes näher aus:

„Nichts anderes würde für die Einräumung des Fremdbesitzes in Form des Mitbesitzes gelten. Eine solche Sachherrschaft hat der Kläger ... nicht erlangt. Es mag zwar sein, dass der Halter eines PKW, der in diesem selbst anwesend ist, einen allgemeinen Besitzwillen an allen Gegenständen hat, die sich im PKW befinden. Davon auszunehmen sind aber solche Gegenstände, die Mitreisende ersichtlich als ihr Gepäck in den PKW mitbringen und in ihrem ausschließlichen Besitz behalten wollen. An den Halter des PKW wird in diesem Fall kein Besitz – auch kein Mitbesitz oder Fremdbesitz – übertragen, weil ihm keine Sachherrschaft über die Gegenstände eingeräumt werden soll. ... Der Kläger sollte also zu keinem Zeitpunkt irgendeine Einwirkungsmöglichkeit auf die Gepäckstücke und die darin befindlichen Zigaretten erhalten, die sich zu jeder Zeit im unmittelbaren Besitz des S. befanden und darin verbleiben sollten. Ihm sollte nicht einmal Mitbesitz daran übertragen werden. Vielmehr ist nach den Umständen davon auszugehen, dass S. den alleinigen Besitz an seinen Gepäckstücken und den darin befindlichen Zigaretten behalten wollte und nach den Vorstellungen des Klägers behalten sollte.“

Nach § 4 Abs. 2 Z 3 ZollR-DG bedeutet im Zollrecht „Besitz“ jegliche Form der Innehabung einer Ware.

Wer eine Sache in seiner Macht oder Gewahrsame hat, heißt ihr Inhaber (§ 309 Satz 1 ABGB). Gewahrsame an einer Sache (Macht über eine Sache oder Innehabung einer Sache) ist ein tatsächlicher Zustand ohne Rücksicht auf das Recht zum Gebrauch und die Art des Erwerbes. Sie ist nicht bloß räumlich-körperlich zu verstehen, sondern als äußere Erscheinung der Herrschaft über den Gegenstand nach Maßgabe der Verkehrsauffassung. Sie kann auch durch abhängige Gehilfen (so genannte Besitzdiener: Familienangehörige, Hausgehilfen usw.) ausgeübt und durch Partner aus solchen Rechtsverhältnissen vermittelt werden, die eine Anerkennung der Oberherrschaft bedeuten (sogenannte Besitzmittler: Verwahrer, Entlehner, Bestandnehmer, Fruchtnießer; Spielbüchler in Rummel³, Rdz. 2 zu § 309).

Die Innehabung stellt auf etwas rein Äußerliches ab: Vorausgesetzt ist nur, dass sich eine Sache im Herrschaftsbereich einer Person befindet. Die Gewahrsame bestimmt sich nach der

Verkehrsauffassung (Koziol/Welser, Bürgerliches Recht I, 13. Auflage, 257). Da § 4 Abs. 2 Z 3 ZollR-DG „Besitz“ als *jegliche* Form der Innehabung definiert, ist es auch unerheblich, ob etwa unmittelbare, mittelbare, alleinige oder gemeinsame Innehabung vorliegt. Entgegen dem Beschwerdevorbringen kommt es somit nach dieser Bestimmung auf ein vom Besitzwillen getragenes Herrschaftsverhältnis nicht an.

Im Beschwerdefall wurden am 17. Juni 2002 im Zuge einer Nachschau durch Organe des Hauptzollamtes Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz in der Wohnung der Bf. im Wohnzimmer, im Schlafzimmer und im Abstellraum insgesamt 98 Stangen unverzollte Zigaretten ausländischer Herkunft vorgefunden. Die Zigaretten befanden sich somit im Herrschaftsbereich der Bf. Sie hatte als Wohnungsinhaberin und Ehegattin des T. die jederzeitige Einwirkungs- und Zugriffsmöglichkeit auf die im Wohn- und Schlafzimmer sowie im Abstellraum verwahrten Sachen. Die Bf. war daher Inhaberin der streitgegenständlichen Zigaretten. Da es nur auf die äußere Erscheinung der Herrschaft über die Gegenstände ankommt und nicht auf das Gebrauchsrecht, die Erwerbsart oder den Besitzwillen, ändern die Aussagen der Bf. anlässlich der Einvernahme am 17. Juni 2006, sie habe zwar vom An- und Weiterverkauf der Zigaretten durch ihren Ehemann gewusst, sich aber um die „Sache“ nicht weiter gekümmert, nichts an deren Innehabung. Mit der jederzeitigen Einwirkungs- und Zugriffsmöglichkeit auf die in der Wohnung verwahrten Zigaretten wurde der Bf. die tatsächliche Sachherrschaft auch im Sinne des oben zitierten BFH-Urturts eingeräumt. Aus den vorgelegten Akten ist nicht ersichtlich, dass diese Einwirkungs- und Zugriffsmöglichkeit der Bf. durch ihren Ehegatten ausgeschlossen oder eingeschränkt worden wäre. Nach vorliegender Akten- und Beweislage hatte daher die Bf. die Gewahrsame, die tatsächliche Sachherrschaft an den streitgegenständlichen Zigaretten zumindest vorübergehend erlangt.

In der Bestimmung des Art. 202 Abs. 3 ZK wird auf die Dauer des Besitzes nicht abgestellt, sodass auch ein „vorübergehendes Besitzen“ ausreicht (VwGH 7.9.2006, 2004/16/0001).

Im Übrigen führt selbst die Bf. in der Begründung ihrer Berufung vom 11. Februar 2005 aus, sie sei zwar nie die Besitzerin der beschlagnahmten Filterzigaretten, wohl aber deren Inhaberin im Sinne des § 309 Abs. 1 ABGB gewesen.

Wie die Bf. bei ihrer Einvernahme am 17. Juni 2006 angab, wusste sie vom An- und Weiterverkauf der in der Wohnung vorgefundenen und zuvor vorschriftswidrig verbrachten Zigaretten durch ihren Ehegatten. Sie erfüllte somit auch die subjektiven Voraussetzungen für ihre Heranziehung als Zollschuldnerin nach Art. 202 Abs. 3 dritter Anstrich ZK. Die Eingangsabgaben wurden ihr daher zu Recht gem. der zuletzt genannten Bestimmung vorgeschrieben.

§ 108 Abs. 1 ZollR-DG lautet (auszugsweise):

Entsteht ... eine Zollschuld nach den Art. 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Art. 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre.

Betreffend Säumniszinsen normiert § 80 Abs. 2 ZollR-DG:

Als Jahreszinssatz ist ein um 2% 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 ganzen 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.

Hinsichtlich der vorgeschriebenen Abgabenerhöhung tritt gegenüber der angefochtenen Berufungsvorentscheidung ebenfalls keine Änderung ein.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 26. Juni 2007