

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in den Beschwerdesachen Bf., vertreten durch NN., Adresse1, über

1. die Beschwerde vom 20.04.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Wien vom 18.03.2015, Zl. zzz, betreffend Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung
  2. die Beschwerde vom 26.6.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Wien vom 27.5.2015, Zl. ZZZ, betreffend Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung
- zu Recht erkannt:

Die beiden oben angeführten angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Den beiden vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Der nunmehrige Beschwerdeführer (Bf.), Herr Bf, wurde mit Urteil des Landesgerichtes St. Pölten vom TT.MM.JJ für schuldig erkannt, er habe von Ende April 2005 bis 16.10.2005 in fünf Angriffen nach vorschriftswidriger Einfuhr von 12.650.000 Stück Zigaretten der Marke Superkings in das Zollgebiet der EU diese Zigaretten in Ungarn übernommen bzw. an sich gebracht und von Ungarn über Österreich nach England mittels heimlicher undeklarerter Beifracht zu der in den Fracht- und Zollpapieren als Gesamtladung ausgewiesenen Tarnladung von LKW's verbracht.

Das Zollamt Wien setzte hinsichtlich der erwähnten Zigaretten (bzw. zumindest einem Teil davon) in zwei getrennten Verfahren jeweils die Eingangsabgabenschuld fest, wobei einerseits Zoll und Einfuhrumsatzsteuer und andererseits Tabaksteuer zur Vorschreibung gelangten.

**Zur Festsetzung des Zoll, der Einfuhrumsatzsteuer und der Abgabenerhöhung (siehe Spruchpunkt 1 dieses Erkenntnisses):**

Mit Bescheid vom 18. März 2015, Zl. zzz, setzte das Zollamt Wien dem Bf. im Grund des Art. 202 Abs. 1 und Abs. 3 dritter Anstrich ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG die

Eingangsabgabenschuld in der Höhe von € 450.947,20 (€ 291.456,00 an Zoll und € 159.491,20 an Einfuhrumsatzsteuer) fest.

Zusätzlich kam es mit diesem Sammelbescheid zur Vorschreibung einer Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG im Ausmaß von € 69.912,60.

Der Sammelbescheid enthält den Hinweis, dass über die Tabaksteuer gesondert entschieden wird.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 20.4.2015, die sich im Wesentlichen auf das Vorbringen stützt, die Einfuhrzollschuld sei bereits anlässlich der erstmaligen Verbringung der betreffenden Waren in die EU (hier Ungarn) entstanden. Der Bf. könne daher niemals Schuldner der Einfuhrabgabe sein.

Das Zollamt Wien wies diese Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung vom 8.7.2015, Zl. xxx, als unbegründet ab.

Der Bf. stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 6.8.2015 den Vorlageantrag.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtsgrundlagen:

Die Bestimmungen des Art. 215 Abs. 1 und 2 der im Beschwerdefall noch maßgebenden Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 302 vom 19.10.1992, (im Folgenden Zollkodex - ZK) lauten:

1) Die Zollschuld entsteht:

- an dem Ort, an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollschuld entstehen lässt;
- oder, wenn dieser Ort nicht bestimmt werden kann, an dem Ort, an dem die Zollbehörden feststellen, dass die Ware sich in einer Lage befindet, die eine Zollschuld hat entstehen lassen;
- oder, wenn die Ware in ein noch nicht erledigtes Zollverfahren übergeführt worden ist und der Ort innerhalb einer gegebenenfalls nach dem Ausschussverfahren festgelegten Frist weder nach dem ersten noch nach dem zweiten Gedankenstrich bestimmt werden kann, an dem Ort, an dem die Ware in das betreffende Verfahren übergeführt oder im Rahmen dieses Verfahrens in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden ist.

(2) Können die Zollbehörden aus ihnen bekannten Umständen schließen, dass die Zollschuld bereits entstanden war, als sich die Ware noch an einem anderen Ort befand, so gilt die Zollschuld als an dem Ort entstanden, an dem sich die Ware aufgrund der Feststellungen zu dem am weitesten zurückliegenden Zeitpunkt, für den das Bestehen der Zollschuld nachgewiesen werden kann, befand.

Erwägungen:

Betrachtet man die damals gültigen rechtlichen Bestimmungen des Zollkodex und die dazu ergangene Rechtsprechung zur Lösung der Frage, welcher von allenfalls

mehreren in Betracht kommenden Mitgliedstaaten für die Festsetzung der Zollschuld bei Schmuggelzigaretten zuständig ist, zeigt sich deutlich, dass (außer bei „Bagatellfällen“ mit einem Abgabebetrag von nicht mehr als € 5.000,00) zunächst jener Mitgliedstaat Zuständigkeit erlangt, wo der Schmuggel tatsächlich erfolgt ist. Erst dann, wenn dieser Mitgliedstaat nicht ermittelt werden kann, wird der Mitgliedstaat der Entdeckung zuständig. Der letztgenannte Mitgliedstaat bleibt allerdings dann nicht zuständig, wenn die Voraussetzungen für die Festlegung eines in einem anderen Mitgliedstaat gelegenen fiktiven Ortes der Zollschuldentstehung iSd Art. 215 Abs. 2 ZK vorliegen.

Es ist daher in einem ersten Schritt zu prüfen, ob jener Mitgliedstaat, in dem es zur Verwirklichung des Zollschuldtatbestandes gekommen ist, zweifelsfrei ermittelt werden konnte.

Das Zollamt wertete die im Gesamtkomplex aus der Summe aller Erhebungen im Zusammenhang mit der verfahrensgegenständlichen groß angelegten Zigarettenschmuggelfällen gewonnenen Erkenntnisse zunächst dahingehend, dass vieles für eine Zuständigkeit Ungarns spräche, weil die Zigaretten über Rumänien, das damals noch kein Mitgliedstaat war, vorschriftswidrig in die Europäische Union verbracht worden seien. Gesicherte Beweise, dass dies tatsächlich so geschehen ist, liegen allerdings nach der Aktenlage nicht vor. Auch die mit der Frage der Zuständigkeit befasste ungarische Zollbehörde kam nach eingehender Prüfung der Fakten zum Schluss, dass der Ort der Zuwiderhandlung nicht feststeht und hat die Zuständigkeit für die Abgabenerhebung nicht wahrgenommen.

Zu beachten ist, dass dem o.a. Urteil des Landesgerichtes St. Pölten ebenfalls keine Feststellungen zum Ort des Entstehens der Zollschuld zu entnehmen sind. Dies ist deshalb von besonderer Bedeutung, weil die österreichische Zollbehörde an derartige Feststellungen gem. § 116 BAO gebunden wäre.

Dem Zollamt ist daher zuzustimmen, wenn es in der o.a. Berufungsvorentscheidung festhält, dass im vorliegenden Fall der Ort, an dem die Zollschuld eintrat, nicht bestimmt werden konnte.

Es ist daher als erstes Zwischenergebnis festzuhalten, dass der Ort der Verwirklichung des Zollschuldtatbestandes nicht mit der für die Durchführung eines Abgabenverfahrens erforderlichen Sicherheit ermittelt werden konnte.

Es ist daher in einem weiteren Schritt zu prüfen, ob die österreichischen Zollbehörden gem. Art. 215 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK Zuständigkeit erlangt haben, weil die Zuwiderhandlung hier entdeckt worden ist.

Dazu ist zunächst daran zu erinnern, dass es sich im Streitfall um insgesamt fünf Lkw-Ladungen Zigaretten handelt (Fahrten vom 2.5.2005, 8.5.2005, 27.5.2005, 9.10.2005 und 16.10.2005). Bei der letztgenannten Fahrt wurde der Bf. von den britischen Zollbehörden kontrolliert und die Tabakwaren beschlagnahmt.

Selbst wenn man davon ausgeht, dass in allen fünf Fällen erst die österreichischen Zollbehörden in der Lage waren, Feststellungen dahingehend zu treffen, dass es sich um Zigaretten handelte, die Gegenstand eines Einfuhrschmuggels gem. Art. 202 ZK waren, ergibt sich daraus nicht zwingend eine Zuständigkeit Österreichs für die Abgabenvorschreibung.

Denn sowohl aus der Aktenlage und auch aus dem o.a. Urteil des Landesgerichtes St. Pölten ergibt sich unmissverständlich, dass der Bf. die Schmuggelzigaretten in Ungarn übernommen hat.

Es greifen daher die Bestimmungen des Art. 215 Abs. 2 ZK. Denn die österreichischen Zollbehörden konnten aus ihnen bekannten Umständen (Ermittlungsergebnisse und Gerichtsurteil) schließen, dass die Zollschuld bereits entstanden war, als sich die Ware noch an einem andern Ort (hier in Ungarn) befand. Die Zollschuld gilt daher als in Ungarn entstanden. Das ist jener Ort, an dem sich die Zigaretten (entsprechend dem Wortlaut des Art. 215 Abs. 2 letzter Halbsatz ZK) aufgrund der Feststellungen zu dem am weitesten zurückliegenden Zeitpunkt, für den das Bestehen der Zollschuld nachgewiesen werden kann, befand.

Dem Zollamt Wien kann daher nicht gefolgt werden, wenn es die Ansicht vertritt, Österreich sei gem. Art. 215 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK zuständig geworden. Die Bestimmungen der genannten Norm dürfen nicht isoliert betrachtet werden. Sie sind vielmehr im engen Zusammenhang mit den Bestimmungen des Art. 215 Abs. 2 ZK zu sehen. Letztere „verfeinern“ die Fiktion des Art. 215 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK (siehe Witte<sup>6</sup>, Rz. 5 zu Art. 215 ZK).

Wenn die Zollbehörden schließen können, dass die Zollschuld schon vor der Entdeckung der Zuwiderhandlung an einem anderen Ort in einem anderen Mitgliedstaat entstanden sein muss, sind sie zu einer rückblickenden Betrachtung verpflichtet, um den am weitesten zurückliegenden nachweisbaren Zeitpunkt und Ort für das Bestehen der Zollschuld zu ermitteln.

Im vorliegenden Fall haben die Ermittlungen des Zollamtes Wien ergeben, dass der Bf. bei allen Schmuggelfahrten die Zigaretten jeweils in Győr (Ungarn) übernommen hat (siehe Angaben des Bf. in der Niederschrift vom 10.1.2008 vor dem Zollamt Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz). Diese Ermittlungsergebnisse finden ihre Bestätigung im o.a. Gerichtsurteil, in dem ebenfalls festgestellt wird, dass der Bf. „in fünf Angriffen nach vorschriftswidriger Einfuhr von 12.650.000 Stück Zigaretten der Marke Superkings in das Zollgebiet der EU diese Zigaretten in Ungarn übernommen bzw. an sich gebracht und von Ungarn über Österreich nach England ... verbracht“ hat.

An diese Feststellungen ist das Zollamt gem. § 116 Abs. 2 BAO gebunden.

Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabungsverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen (VwGH 26.5.1993, 90/13/0155; VwGH 9.12.1992, 90/13/0281;

u.a.). Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH 7.5.1990, 88/15/0044), wobei die Bindung selbst dann besteht, wenn die maßgebliche Entscheidung rechtswidrig ist (VwGH 30.3.2000, 99/16/0141).

Damit steht fest, dass für alle fünf verfahrensgegenständlichen Schmuggelfahrten die Zollbehörden Ungarns für die Festsetzung der Zollschuld zuständig sind.

Die Tatsache, dass nach den derzeit gültigen Bestimmungen des Art. 87 Abs. 1 Unterabsatz 3 des Unionszollkodex (anwendbar ab 1. Mai 2016) bei derartigen Sachverhaltskonstellationen nunmehr die Zollbehörden Österreichs (als die am Ort der Feststellung zuständigen Behörden) für die Festsetzung der Zollschuld zuständig wären, ändert daran nichts.

Maßgeblich für die Zuständigkeit einer Behörde ist nämlich die im Zeitpunkt der Bekanntgabe des Bescheides geltende Rechtslage (vgl. VwGH 16.12.1999, 97/16/0064).

Nach der Aktenlage hat auch das Zollamt Wien zunächst die Ansicht vertreten, dass die Zollbehörden Ungarns für die Festsetzung der Zollschuld zuständig sind. Das Zollamt Wien hat daher die ungarischen Zollbehörden mit Schreiben vom 12.1.2011 unter Schilderung des Sachverhaltes und bei gleichzeitiger Vorlage der entscheidungsmaßgeblichen Unterlagen ersucht, die Vorschreibung der Zollschuld vorzunehmen. Das Zollamt hat in diesem Schreiben auch darauf hingewiesen, dass die Festsetzung der Zollschuld gegenüber Herrn K., der als Gesamtschuldner für einen Teil der in Rede stehenden Zollschuld herangezogen worden ist, bereits durch die ungarischen Zollbehörden erfolgt ist. Erst als sich die ungarischen Zollbehörden (trotz einer entsprechenden Intervention des Bundesministeriums für Finanzen) für die Erlassung eines Abgabenbescheides an den Bf. für unzuständig erklärten, kam es zur Erlassung des angefochtenen Zollschuldbescheides.

Die hier anzuwendenden Bestimmungen des Zollrechts verleihen zwar einerseits den Zollbehörden Österreichs kein Recht, die ungarischen Behörde zur Wahrung der Zuständigkeit zu verpflichten sie sehen aber andererseits auch keine alternative Zuständigkeit eines anderen Mitgliedstaats (hier Österreich) für jenen Fall vor, wenn sich der gem. Art. 215 Abs. 2 ZK zuständige Mitgliedstaat (hier Ungarn) weigert, die Vorschreibung der Zollschuld vorzunehmen.

Das Bundesfinanzgericht vermag sich auch der im Schreiben der Regionalen Generaldirektion der Zoll- und Finanzwache der Südlichen Tiefebene in Szeged (Ungarn) vom 26.7.2012 vertretenen Ansicht, wonach Österreich zuständig sei, nicht anzuschließen.

Es trifft zwar zu, dass – wie in diesem Schreiben ausgeführt – Ort und Umstände des vorschriftswidrigen Verbringens nicht feststehen. Daraus folgt aber bloß, dass die Bestimmungen des Art. 215 Abs. 1 erster Anstrich ZK nicht zur Anwendung gelangen können.

Die Generaldirektion ist auch im Recht, wenn sie darauf hinweist, dass das Entstehen der Zollschuld der vorschriftswidrig eingeführten Waren durch eine Untersuchung des Zollamtes Wien aufgedeckt worden ist.

Dennoch knüpft die Generaldirektion daran unzutreffende Konsequenzen. Denn sie stützt ihre zum Ausdruck gebrachte Ansicht der Unzuständigkeit ausschließlich auf die Bestimmungen des Art. 215 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK. Eine Prüfung dahingehend, ob die Voraussetzungen für eine Zuständigkeit Ungarns nach Art. 215 Abs. 2 ZK vorliegen, hat sie offensichtlich unterlassen. Es fällt auch auf, dass die letztgenannten Bestimmungen im dreiseitigen Schreiben der Generaldirektion – wie im Übrigen auch im Schreiben des Zollamtes Wien vom 12.1.2011 – völlig unerwähnt bleiben. In beiden Schriftstücken wird ausschließlich mit den Bestimmungen des Art. 215 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK argumentiert. Diese Regelungen dürfen aber – wie oben ausführlich dargelegt – nicht isoliert betrachtet werden. Die Klärung der Zuständigkeitsfrage ist vielmehr im engen Zusammenhang mit den Bestimmungen des Art. 215 Abs. 2 ZK zu lösen. Dies führt – wie ebenfalls oben ausgeführt – zum Schluss, dass zweifelsfrei die Zollbehörden Ungarns Zuständigkeit erlangt haben.

Aus all diesen Gründen erachtet es das Bundesfinanzgericht als erwiesen, dass im Streitfall eine Zuständigkeit der österreichischen Zollbehörden für die Festsetzung der Zollschuld nicht besteht.

Der angefochtene Zollschuldbescheid war daher ersatzlos aufzuheben, ohne dass auf das Beschwerdevorbringen näher einzugehen war.

Damit fällt auch die Rechtsgrundlage für die Vorschreibung der akzessorisch an die Hauptabgabe anknüpfenden Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG weg.

### **Zur Festsetzung der Tabaksteuer und der Abgabenerhöhung (siehe Spruchpunkt 2 dieses Erkenntnisses):**

Das Zollamt Wien setzte dem Bf. mit Bescheid vom 27.5.2015, Zl. ZZZ, im Grunde des Art. 202 Abs. 1 und Abs. 3 dritter Anstrich ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Eingangsabgabenschuld (Tabaksteuer) in der Höhe von € 749.892,00 fest. Er habe von 27.5.2005 bis 16.10.2005 die im Bescheid näher bezeichneten 7.590.000 Stück (= 37.950 Stangen) Zigaretten erworben bzw. im Besitz gehabt, obwohl er im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden waren.

Zusätzlich kam es mit diesem Sammelbescheid zur Vorschreibung einer Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG in der Höhe von € 112.106,77.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 26.6.2015, die sich im Wesentlichen auf das Vorbringen stützt, die Einfuhrzollschuld sei bereits anlässlich der erstmaligen Verbringung der betreffenden Waren in die EU (hier Ungarn) entstanden. Der Bf. könne daher niemals Schuldner der Einfuhrabgabe sein.

Das Zollamt Wien wies diese Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung vom 9.7.2015, Zl. XXX, als unbegründet ab.

Der Bf. stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 6.8.2015 den Vorlageantrag.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die wichtigsten Bestimmungen der Richtlinie 92/12 des Rates über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren, ABl. Nr. L 76/1 vom 23.3.1992, (SystemRL) in der entscheidungsmaßgeblichen Fassung lauten:

Art. 6:

(1) Die Verbrauchsteuer entsteht mit der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr oder mit der Feststellung von Fehlmengen gemäß Artikel 14 Absatz 3.

Als Überführung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr gelten

a) jede – auch unrechtmäßige – Entnahme der Ware aus dem Verfahren der Steueraussetzung;

...

c) jede – auch unrechtmäßige – Einfuhr dieser Waren, sofern sie nicht einem Verfahren der Steueraussetzung unterstellt worden sind.

(2) Die Voraussetzungen für das Entstehen des Steueranspruchs und der maßgebende Verbrauchssteuersatz richten sich nach den Bestimmungen, die zum Zeitpunkt des Entstehens des Steueranspruchs in dem Mitgliedstaat gelten, in dem die Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr stattfindet oder die Fehlmengen festgestellt werden. Die Verbrauchsteuer wird nach den von den Mitgliedstaaten festgelegten Bestimmungen erhoben und eingezogen, wobei die Mitgliedstaaten auf im Inland hergestellte Waren und auf Waren mit Herkunft aus anderen Mitgliedstaaten dieselben Bestimmungen für die Erhebung und die Einziehung anwenden.“

Art. 7:

(1) Befinden sich verbrauchsteuerpflichtige Waren, die in einem Mitgliedstaat bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind, zu gewerblichen Zwecken in einem anderen Mitgliedstaat, so werden die Verbrauchsteuern in dem Mitgliedstaat erhoben, in dem sich die Waren befinden.

(2) Werden Waren, die bereits in einem Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr gemäß Artikel 6 übergeführt worden sind, innerhalb eines anderen Mitgliedstaats geliefert, zur Lieferung bestimmt oder für den Bedarf eines Wirtschaftsbeteiligten, der eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, oder einer öffentlich- rechtlichen Einrichtung bereitgestellt, so entsteht der Verbrauchsteueranspruch unbeschadet des Artikels 6 in diesem anderen Mitgliedstaat.

(3) Die Verbrauchsteuer wird je nach Fallgestaltung von der Person geschuldet, die die Lieferung vornimmt, oder die die zur Lieferung bestimmten Waren besitzt, oder von der Person, dem gewerblichen Wirtschaftsbeteiligten oder der öffentlich-rechtlichen Einrichtung, bei der die Waren innerhalb eines anderen Mitgliedstaats als dem, in dem sie bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind, bereitgestellt werden.

...

Art. 8:

Für Waren, die Privatpersonen für ihren Eigenbedarf erwerben und die sie selbst befördern, werden die Verbrauchsteuern nach dem Grundsatz des Binnenmarkts im Erwerbsmitgliedstaat erhoben.

Art. 9:

Unbeschadet der Artikel 6, 7 und 8 entsteht die Verbrauchsteuer, wenn die in einem Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführten Waren zu gewerblichen Zwecken in einem anderen Mitgliedstaat in Besitz gehalten werden.

In diesem Fall wird die Verbrauchsteuer in dem Mitgliedstaat geschuldet, auf dessen Gebiet sich die Waren befinden, und von der Person, in deren Besitz sie sich befinden.

Das Zollamt Wien erblickte in der Beförderung der verfahrensgegenständlichen Zigaretten von Ungarn über Österreich weiter in das Vereinigte Königreich ursprünglich die Verwirklichung des Tatbestands des § 27 TabStG und setzte dem Bf. die Tabaksteuer fest. Diesen Bescheid hob der Verwaltungsgerichtshof letztlich auf (VwGH 19.03.2015, 2015/16/0002).

Zuvor hatte der Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 28. März 2014, EU 2014/0003-1 (2012/16/0119-5) dem EuGH folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

*"Sind Artikel 7 Absatz 1 und 2 und Artikel 9 Absatz 1 der Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren, ABIEG Nr. L 76 vom 23. März 1992, in der Fassung der Richtlinie 92/108/EWG des Rates vom 14. Dezember 1992, ABIEG Nr. L 390 vom 31. Dezember 1992, dahin auszulegen, dass sie nationalen Vorschriften entgegenstehen, wonach eine Verbrauchsteuer (Tabaksteuer) für verbrauchsteuerpflichtige Waren (Zigaretten), die in einem (ersten) Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt worden waren und ohne Verwendung eines Begleitdokumentes nach Artikel 7 Absatz 4 dieser Richtlinie am Landweg durch einen oder mehrere Mitgliedstaaten (Durchfuhrmitgliedstaaten) in einen weiteren Mitgliedstaat (Bestimmungsmitgliedstaat) befördert wurden, um im Bestimmungsmitgliedstaat verkauft zu werden, auch im Durchfuhrmitgliedstaat erhoben wird?"*

Mit Urteil vom 5. März 2015 C-175/14 erkannte der EuGH dazu zu Recht:



*"Art. 7 Abs. 1 und 2 und Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren in der Fassung der Richtlinie 92/108/EWG des Rates vom 14. Dezember 1992 sind dahin auszulegen, dass im Fall der illegalen Verbringung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in das Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats und ihrer Beförderung ohne das von Art. 7 Abs. 4 dieser Richtlinie vorgeschriebene Begleitdokument in einen anderen Mitgliedstaat, in dem sie von den zuständigen Behörden entdeckt werden, nicht auch die Durchfuhrmitgliedstaaten befugt sind, beim Lenker eines Lkw, der diese Beförderung durchgeführt hat, Verbrauchsteuer zu erheben, weil er diese Waren in ihrem Hoheitsgebiet zu gewerblichen Zwecken in Besitz gehalten hat."*

Daraufhin erließ das Zollamt Wien den nunmehr angefochtenen Bescheid vom 27.5.2015. Der Bf. macht im Wesentlichen geltend, die österreichischen Zollbehörden seien nicht für die Festsetzung der mit diesem Bescheid vorgeschriebenen Abgabenschuld zuständig. Damit ist er aus folgenden Gründen im Recht:

Der EuGH hatte sich in einem vergleichbaren Rechtsstreit schon im Jahr 2010 u.a. mit der Frage der Zuständigkeit für die Festsetzung der Tabaksteuer auseinanderzusetzen.

In jenem Fall ging es um Tabakwaren die im Jahr 2000 auf dem Landweg aus Polen, das damals noch nicht Mitglied der Europäischen Union war, vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden waren. Der erste Einfuhrmitgliedstaat war Deutschland, die Entdeckung der Zuwiderhandlung erfolgte in Dänemark.

Der EuGH hat dazu u.a. festgestellt (EuGH 29.4.2010, C-230/08):

*„Was schließlich die Zuständigkeit für die Erhebung der Verbrauchsteuern anbelangt, sieht Art. 7 Abs. 1 der Verbrauchsteuerrichtlinie u. a. vor, dass diese Steuern in dem Fall, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren in einem anderen Mitgliedstaat bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind und sich zu gewerblichen Zwecken in einem anderen Mitgliedstaat befinden, von diesem anderen Mitgliedstaat erhoben werden (Randnr. 112).*

*Im vorliegenden Fall befinden sich die Waren wahrscheinlich zu gewerblichen Zwecken in dem Mitgliedstaat, in dem sie entdeckt und beschlagnahmt worden sind. Es obliegt jedoch dem vorlegenden Gericht, das als einziges den bei ihm anhängigen Rechtsstreit unmittelbar kennt, zu prüfen, ob dies der Fall ist (Randnr. 113).*

*Wenn dies der Fall ist, ergibt sich aus Art. 6 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 7 Abs. 1 der Verbrauchsteuerrichtlinie, dass die Behörden desjenigen Mitgliedstaats für die Erhebung der Verbrauchsteuer zuständig sind, in dem die vorschriftswidrig in die Gemeinschaft verbrachten Waren entdeckt und beschlagnahmt worden sind. Im angesprochenen Ausgangsfall sind das die dänischen Behörden (Randnr. 114).*

*Wenn dies nicht der Fall ist, bleibt gemäß Art. 6 der Verbrauchsteuerrichtlinie der erste Einfuhrmitgliedstaat, in der betreffenden Rechtssache also die Bundesrepublik*

*Deutschland, für die Erhebung der Verbrauchsteuer zuständig, und zwar auch, wenn die vorschriftswidrig verbrachten Waren erst später von den Behörden eines anderen Mitgliedstaats entdeckt worden sind (Randnr. 115).“*

Aus diese Rechtsprechung folgt, dass im Streitfall eine Zuständigkeit der österreichischen Zollbehörden für die Festsetzung der Tabaksteuer nicht besteht. Denn Österreich war weder der erste Einfuhrmitgliedstaat noch der Bestimmungsmitgliedstaat iSd zitierten Rechtsprechung. Der vom Zollamt Wien offensichtlich vertretenen Ansicht, wonach bei der Klärung der Zuständigkeitsfrage für die Festsetzung der Tabaksteuer für vorschriftswidrig in die Europäische Union verbrachte Zigaretten ausschließlich auf die Bestimmungen des Art. 215 ZK abzustellen ist, vermag sich das Bundesfinanzgericht nicht anzuschließen.

Denn aus dem eben zitierten Urteil des EuGH ergibt sich unmissverständlich, dass es auf jenen Mitgliedstaat ankommt, in dem sich die Waren zu gewerblichen Zwecken befanden. Dass es sich bei diesem Land um das Vereinigte Königreich handelt erachtet das Bundesfinanzgericht an Hand der Aktenlage als gesichert, zumal alle verfahrensgegenständlichen Rauchwaren für Abnehmer in diesem Land bestimmt waren und auch tatsächlich dorthin befördert worden sind. Die Erfüllung des Tatbestandsmerkmals der Gewerblichkeit ergibt sich schon aus der überaus großen Menge der in Rede stehenden Zigaretten.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass sich auch das Vereinigte Königreich selbst als zuständig erachtet und gegenüber dem Bf. die Verbrauchsteuer festgesetzt hat.

Der angefochtene Bescheid war daher mangels Zuständigkeit des einschreitenden Zollamtes für die Festsetzung der Tabaksteuer aufzuheben. Damit fällt auch die Rechtsgrundlage für die Vorschreibung der akzessorisch an die Hauptabgabe anknüpfenden Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG weg.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die vorliegende Entscheidung kann sich auf die zitierte Rechtsprechung des VwGH und des EuGH stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 18. Oktober 2018

