

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Dr. NN., vom 8. Jänner 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 28. November 2006, Zl. zzz, betreffend Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung entschieden:

- 1.) Die mit der angefochtenen Berufungsvorentscheidung vorgenommene Änderung des Spruches des Bescheides des Hauptzollamtes Wien vom 16. August 2004, Zl. zZz, wird zurückgenommen.
- 2.) Es wird festgestellt, dass hinsichtlich der am 26. September 2002 beim Bf. sichergestellten und mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 14. Juli 2004, Zl. Zzz, für verfallen erklärten 241 Stangen Zigaretten diverser Sorten die Zollschuld nicht gemäß Artikel 233 Buchstabe d ZK erloschen ist.
- 3.) Die Festsetzung der Abgaben (Bemessungsgrundlagen und Berechnung laut geschlossenen Berechnungsblättern) wird wie folgt geändert (alle Beträge in Euro):

Eingangsabgaben

Abgabenart	Betrag
Zoll (Z1)	26.802,43
Einfuhrumsatzsteuer (EU)	73.278,58
Tabaksteuer (TS)	29.322,60
Summe	129.403,61

Abgabenerhöhung

Abgabenart	Betrag
Abgabenerhöhung	13.200,95

4.) Daraus ergibt sich im Vergleich zur ursprünglichen erstinstanzlichen Abgabenfestsetzung eine Abänderung zu Gunsten des Bf. in der Höhe von insgesamt € 24.001,63 laut folgender Gegenüberstellung:

Gegenüberstellung

Text	Z1	EU	TS	ZN	Summe
Vorgeschrieben wurde	37.199,23	35.959,82	78.017,83	15.429,31	166.606,19
Vorzuschreiben war	26.802,43	29.322,60	73.278,58	13.200,95	142.604,56
Differenz	10.396,80	6.637,22	4.739,25	2.228,36	24.001,63

5.) Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 16. August 2004, Zl. zZz, setzte das Zollamt Wien gegenüber dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), Herrn Bf., Eingangsabgaben in der Höhe von € 151.176,88 (€ 37.199,23 an Zoll, € 35.959,82 an Einfuhrumsatzsteuer und € 78.017,83 an Tabaksteuer) fest. Der Bf. habe die im Bescheid näher bezeichneten Zigaretten im Jahre 2002 erworben, obwohl er im Zeitpunkt des Erwerbs wusste oder billigerweise hätte wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht worden seien. Dadurch sei für ihn die Zollschuld in der festgestellten Höhe entstanden.

Gleichzeitig setzte das Zollamt Wien mit diesem Bescheid im Grunde des § 108 Abs. 1 ZollRDG eine Abgabenerhöhung in der Höhe von € 15.429,31 fest.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. mit Eingabe vom 20. September 2004 den Rechtsbehelf der Berufung.

Das Zollamt Wien entschied über diese Berufung mit Berufsvorentscheidung vom 28. November 2006, Zl. zzz teilweise stattgebend. Hinsichtlich der am 26. September 2002 beim Bf. sichergestellten und mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 14. Juli 2004, Zl. Zzz, für verfallen erklärt 241 Stangen Zigaretten diverser Sorten sei die Zollschuld in Höhe von insgesamt € 8.090,06 (davon € 1.943,42 an Zoll, € 1.910,68 an

Einfuhrumsatzsteuer und € 4.235,96 an Tabaksteuer) gemäß Artikel 233 Buchstabe d ZK erloschen.

Daraus ergäbe sich gegenüber der erstinstanzlichen Vorschreibung eine Minderung der Festsetzung von € 8.090,06 an Eingangsabgaben und € 756,15 an Abgabenerhöhung.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die wesentlichen gesetzlichen Bestimmungen in der entscheidungsmaßgeblichen Fassung lauten:

Artikel 214 ZK (auszugsweise)

(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 Zollschuld gelten.

(2) Kann der Zeitpunkt, in dem die Zollschuld 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 Zollschuld hat entstehen lassen.

Können die Zollbehörden jedoch aus ihnen bekannten Umständen schließen, dass die Zollschuld 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.

Artikel 29 ZK

(1) Der Zollwert eingeführter Waren ist der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Artikeln 32 und 33 und unter der Voraussetzung, dass

a) keine Einschränkungen bezüglich der Verwendung und des Gebrauchs der Waren durch den Käufer bestehen, ausgenommen solche, die

- durch das Gesetz oder von den Behörden in der Gemeinschaft auferlegt oder gefordert werden;
 - das Gebiet abgrenzen, innerhalb dessen die Waren weiterverkauft werden können;
 - sich auf den Wert der Waren nicht wesentlich auswirken:
- b) hinsichtlich des Kaufgeschäfts oder des Preises weder Bedingungen vorliegen noch Leistungen zu erbringen sind, deren Wert im Hinblick auf die zu bewertenden Waren nicht bestimmt werden kann;
- c) kein Teil des Erlöses aus späteren Weiterverkäufen, sonstigen Überlassungen oder Verwendungen der Waren durch den Käufer unmittelbar oder mittelbar dem Verkäufer zugute kommt, wenn nicht eine angemessene Berichtigung gemäß Artikel 32 erfolgen kann;
- d) der Käufer und der Verkäufer nicht miteinander verbunden sind oder, wenn sie miteinander verbunden sind, der Transaktionswert gemäß Absatz 2 für Zollzwecke anerkannt werden kann.
- (2) a) Bei der Feststellung, ob der Transaktionswert im Sinne des Absatzes 1 anerkannt werden kann, ist die Verbundenheit von Käufer und Verkäufer allein kein Grund, den Transaktionswert als unannehmbar anzusehen. Falls notwendig, sind die Begleitumstände des Kaufgeschäfts zu prüfen und ist der Transaktionswert anzuerkennen, wenn die Verbundenheit den Preis nicht beeinflusst hat. Sofern Zollbehörden jedoch aufgrund der vom Anmelder oder auf andere Art beigebrachten Informationen Grund zu der Annahme haben, dass die Verbundenheit den Preis beeinflusst hat, teilen sie dem Anmelder ihre Gründe mit und geben ihm ausreichende Gelegenheit zur Gegenäußerung. Auf Antrag des Anmelders sind ihm die Gründe schriftlich mitzuteilen.
- b) Bei einem Kaufgeschäft zwischen verbundenen Personen wird der Transaktionswert anerkannt und werden die Waren nach Absatz 1 bewertet, wenn der Anmelder darlegt, dass dieser Wert einem der nachstehenden in demselben oder annähernd demselben Zeitpunkt bestehenden Werte sehr nahe kommt:
- i) dem Transaktionswert bei Verkaufen gleicher oder gleichartiger Waren zur Ausfuhr in die Gemeinschaft zwischen in keinem besonderen Fall verbundenen Käufern und Verkäufern;
 - ii) dem Zollwert gleicher oder gleichartiger Waren, der nach Artikel 30 Absatz 2 Buchstabe c) festgesetzt worden ist;
 - iii) dem Zollwert gleicher oder gleichartiger Waren, der nach Artikel 30 Absatz 2 Buchstabe d) festgesetzt worden ist.

Bei der Anwendung der vorstehenden Vergleiche sind dargelegte Unterschiede bezüglich der Handelsstufe, der Menge, der in Artikel 32 aufgeführten Elemente sowie der Kosten, die der Verkäufer bei Verkäufen an nicht verbundene Käufer, nicht aber bei solchen an verbundene Käufer trägt, zu berücksichtigen.

c) Die unter Buchstabe b) aufgeführten Vergleiche sind auf Antrag des Anmelders durchzuführen und dienen nur zu Vergleichszwecken. Alternative Transaktionswerte dürfen nach Buchstabe b) nicht festgesetzt werden.

(3) a) Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis ist die vollständige Zahlung, die der Käufer an den Verkäufer oder zu dessen Gunsten für die eingeführten Waren entrichtet oder zu entrichten hat, und schließt alle Zahlungen ein, die als Bedingung für das Kaufgeschäft über die eingeführten Waren vom Käufer an den Verkäufer oder vom Käufer an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers tatsächlich entrichtet werden oder zu entrichten sind. Die Zahlung muß nicht notwendigerweise in Form einer Geldübertragung vorgenommen werden. Sie kann auch durch Kreditbriefe oder verkehrsfähige Wertpapiere erfolgen; sie kann unmittelbar oder mittelbar durchgeführt werden.

b) Vom Käufer für eigene Rechnung durchgeführte Tätigkeiten einschließlich solcher für den Absatz der Waren werden abgesehen von denjenigen, für die nach Artikel 32 eine Berichtigung vorgenommen wird, nicht als eine mittelbare Zahlung an den Verkäufer angesehen, selbst wenn sie als für den Verkäufer von Vorteil angesehen werden können oder wenn sie nach Absprache mit ihm erfolgt sind; die Kosten solcher Tätigkeiten werden daher bei der Ermittlung des Zollwerts dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nicht zugeschlagen.

Artikel 30 ZK

(1) Kann der Zollwert nicht nach Artikel 29 ermittelt werden, so ist er in der Reihenfolge des Absatzes 2 Buchstaben a) bis d) zu ermitteln, und zwar nach dem jeweils ersten zutreffenden Buchstaben mit der Maßgabe, dass die Inanspruchnahme der Buchstaben c) und d) auf Antrag des Anmelders in umgekehrter Reihenfolge erfolgt; nur wenn der Zollwert nicht nach einem bestimmten Buchstaben ermittelt werden kann, darf der nächste Buchstabe in der in diesem Absatz festgelegten Reihenfolge herangezogen werden.

(2) Der nach diesem Artikel ermittelte Zollwert ist einer der folgenden Werte:

a) der Transaktionswert gleicher Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben oder annähernd demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden;

- b) der Transaktionswert gleichartiger Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben oder annähernd zu demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden;
- c) der Wert auf der Grundlage des Preises je Einheit, zu dem die eingeführten Waren oder eingeführte gleiche oder gleichartige Waren in der größten Menge insgesamt in der Gemeinschaft an Personen verkauft werden, die mit den Verkäufern nicht verbunden sind;
- d) der errechnete Wert, bestehend aus der Summe folgender Elemente:
 - Kosten oder Wert des Materials, der Herstellung sowie sonstiger Be- oder Verarbeitungen, die bei der Erzeugung der eingeführten Waren anfallen;
 - Betrag für Gewinn und Gemeinkosten, der dem Betrag entspricht, der üblicherweise von Herstellern im Ausfuhrland bei Verkaufen von Waren der gleichen Art oder Beschaffenheit wie die zu bewertenden Waren zur Ausfuhr in die Gemeinschaft angesetzt wird;
 - Kosten oder Wert aller anderen Aufwendungen nach Artikel 32 Absatz 1 Buchstabe e).

(3) Die zusätzlichen Voraussetzungen und Einzelheiten der Durchführung zu Absatz 2 werden nach dem Ausschussverfahren festgelegt.

Artikel 31 ZK

(1) Kann der Zollwert der eingeführten Waren nicht nach den Artikeln 29 und 30 ermittelt werden, so ist er auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten durch zweckmäßige Methoden zu ermitteln, die übereinstimmen mit den Leitlinien und allgemeinen Regeln

- des Übereinkommens zur Durchführung des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens von 1994,
- des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens von 1994 sowie
- der Vorschriften dieses Kapitels.

(2) Der nach Absatz 1 ermittelte Zollwert darf nicht zur Grundlage haben:

- a) den Verkaufspreis in der Gemeinschaft von Waren, die in der Gemeinschaft hergestellt worden sind;
- b) ein Verfahren, nach dem jeweils der höhere von zwei Alternativwerten für die Zollbewertung heranzuziehen ist;
- c) den Inlandsmarktpreis von Waren im Ausfuhrland;

- d) andere Herstellungskosten als jene, die bei dem errechneten Wert für gleiche oder gleichartige Waren nach Artikel 30 Absatz 2 Buchstabe d) ermittelt worden sind;
- e) Preise zur Ausfuhr in ein Land, das nicht zum Zollgebiet der Gemeinschaft gehört;
- f) Mindestzollwerte;
- g) willkürliche oder fiktive Werte.

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Das Landesgericht für Strafsachen Wien hat mit Urteil vom 14. Juli 2004, Zl. ZzZ, den Bf. schuldig gesprochen, er habe im Zeitraum von März 2002 bis 26. September 2004 21.571 Stangen Zigaretten verschiedener Marken, die vom abgesondert verfolgten L. und anderen Personen aus Ländern des ehemaligen Ostblocks nach Österreich geschmuggelt wurden, gewerbsmäßig, d.h. mit dem Vorsatz, sich durch die wiederkehrende Begehung einer fortlaufende Einnahme zu verschaffen, an sich gebracht und verhandelt. Er habe hiebei hinsichtlich der genannten Zigarettenmenge das Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgabenhehlerei nach §§ 37 Abs. 1 lit. a, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG und das Finanzvergehen der vorsätzlichen Monopolhehlerei nach § 46 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Die gegen dieses Urteil vom Bf. erhobene Nichtigkeitsbeschwerde hat der Oberste Gerichtshof mit Beschluss vom 27. April 2005, GZ. zzZ, zurückgewiesen. Der gegen das oben erwähnte Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien erhobenen Berufung des Bf. hat das Oberlandesgericht Wien mit Urteil vom 28. Juni 2005, Zl. zZZ, nicht Folge gegeben.

Das Finanzstrafverfahren ist somit rechtskräftig abgeschlossen.

Das vorliegende Abgabenverfahren betrifft die Festsetzung der Eingangsabgaben und der Abgabenerhöhung hinsichtlich einer Teilmenge der oben erwähnten Rauchwaren und zwar die im Zeitraum vom 20. Juni 2002 bis 26. September 2002 vom Bf. zollunredlich erworbenen 874.400 Stück Zigaretten der Marke Memphis Classic und die am 26. September 2009 sichergestellten 16.000 Stück Camel Filters, 16.200 Stück HB, 8.000 Stück Memphis Classic und 8.000 Stück Memphis Lights.

Der Bf. stellt in seiner Beschwerde den Sachverhalt laut den Feststellungen der vorbezeichneten Gerichtsurteile, an die die Abgabenbehörden gemäß § 116 Abs. 2 BAO gebunden sind, mit keinem Wort in Abrede. Er wendet sich in der Beschwerdeschrift auch nicht gegen das Ergebnis der abgabenrechtlichen Würdigung der Abgabenbehörde erster Instanz, wonach er auf Grund seiner Vorgehensweise als Zollschuldner im Sinne des Artikels 202 Abs. 3 dritter Anstrich ZK heranzuziehen war.

Strittig ist einzig die Ermittlung des Zollwertes der inkriminierten Waren.

Nach den oben genannten Bestimmungen ist der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis. Die Heranziehung dieser Bestimmung zur Ermittlung des Zollwertes scheidet im vorliegenden Fall alleine deshalb aus, weil nach der Aktenlage keinerlei Unterlagen (Fakturen, Handelsdokumente oder ähnliche Aufzeichnungen) vorliegen, die geeignet sind, diesen Preis nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Auch der Bf. macht zu diesem Preis keinerlei konkreten Angaben.

Kommt die Anwendung des Artikels 29 ZK zur Zollwertermittlung nicht in Betracht, ist nach den Folgemethoden zunächst zu prüfen, ob der Zollwert nach Art. 30 ZK ermittelt werden kann. Im vorliegenden Fall mangelt es jedoch an der Kenntnis eines (anhand eines Zollbelegs nachzuweisenden) Transaktionswertes gleicher oder gleichartiger Waren. Es fehlen auch Feststellungen hinsichtlich der im Rahmen der Bewertung gemäß Art. 30 Abs. 2 Buchstabe c ZK zu berücksichtigenden üblichen Zuschläge für Gewinn und Gemeinkosten. Auch von der Höhe der Herstellungskosten ist nach der Aktenlage nichts bekannt. Es liegen somit weder die Grundlagen für die Anwendung der deduktiven Methode (Verkaufspreise in der Gemeinschaft) bzw. der additiven Methode (errechneter Wert auf der Basis der Herstellungskosten) vor. Die Ermittlung des Zollwertes konnte daher nicht nach den Kriterien des Art. 30 ZK erfolgen, sodass zwingend nach der Schlussmethode gem. Art. 31 Abs. 1 ZK zu bewerten war.

Als Bewertungsmethoden im Rahmen des Art. 31 Abs. 1 ZK sind die Methoden der Art. 29 und 30 ZK mit einer angemessenen Flexibilität heranzuziehen. Die Bewertung hat auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten durch zweckmäßige Methoden zu erfolgen. Zweckmäßig ist die Methode, wenn die Zollwertermittlung auf einfachen und objektiven Kriterien beruht und mit der Handelspraxis in Einklang zu bringen ist. Dabei ist auch auf die Handelsstufe des Einführers Bedacht zu nehmen. Beim Bf. handelt es sich nicht etwa um ein Handelsunternehmen, sondern um eine Privatperson.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist es Ziel jeder Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (VwGH vom 27. April 1994, 92/13/0011). Jeder Schätzung ist aber eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH vom 30. September 1998, ZI. 97/13/0033).

Das Zollamt Wien hat dem Bf. mit der o.a. Berufungsvorentscheidung (die insofern als Vorhalt gilt) zur Kenntnis gebracht, dass sich im vorliegenden Fall die herangezogenen Schätzungser-

gebnisse an den Preisen drittäandischer Zigaretten mit Ursprung in den an Österreich angrenzenden Nachbarländern im annährenden Zeitpunkt der Zollschuldentstehung orientieren.

Trotz der im Schätzungsverfahren bestehenden Mitwirkungspflicht (VwGH vom 17. Oktober 1991, ZI. 91/13/0090) hat der Bf. keine Belege vorgelegt aus denen sich schließen ließe, dass die Schätzung zu hoch vorgenommen worden wäre und auch sonst keinerlei substantiierten Behauptungen in diesem Zusammenhang vorgetragen.

Mit dem Einwand, die Abgabenbehörde hätte vom Preisniveau jener Staaten ausgehen sollen, aus denen die Zigaretten stammen oder zumindest nach höchster Wahrscheinlichkeit stammen kann der Bf. nichts gewinnen, zumal nicht einmal er selbst in Lage ist, konkrete Angaben zum Ursprungsland der Rauchwaren zu machen.

Auch der Vorwurf, im Rahmen der Zollwertermittlung sei vom Preisniveau der Gemeinschaft ausgegangen worden, ist nicht berechtigt, da die Abgabenbehörde erster Instanz wie oben ausgeführt von den Preisen drittäandischer Zigaretten ausgegangen ist.

Zur Klarstellung ist darauf hinzuweisen, dass im Zuge der fünften Erweiterungsrounde der Europäischen Union am 1. Mai 2004 zehn Länder die EU-Vollmitgliedschaft erlangten. Darunter waren u.a. auch folgende Nachbarstaaten Österreichs: Slowenien, Tschechische Republik, Ungarn und Slowakei. Dass diese Länder zum Zeitpunkt der Beschwerde (2007) bereits der Gemeinschaft angehörten, ändert nichts an der Tatsache, dass es sich dabei im Zeitraum der vorschriftswidrigen Verbringung (im Jahr 2002) um Drittländer gehandelt hat.

Zur Ermittlung des Zollwertes ist darauf hinzuweisen, dass seitens des Zollamtes Wien seit Jahren eine laufend aktualisierte Liste geführt wird, in der – basierend auf die Erkenntnisse des Zollamtes hinsichtlich des Transaktionswertes gleicher Waren – die jeweiligen Schätzwerte für Zigaretten der verschiedensten Marken zusammen gefasst sind. Die Zollwertermittlung an Hand der in dieser Liste angeführten Werte kommt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates als zweckmäßige Methode im Sinne des Artikels 31 ZK immer dann in Betracht, wenn keinerlei andere konkrete Daten vorliegen, die als Grundlage für die Schätzung dienen könnten.

In vergleichbaren Fällen ist das Zollamt Wien ausgehend von dieser Liste zeitbezogen von einem Zollwert von € 10,00 je Stange (für Memphis Classic und Memphis Lights) bzw. von € 12,00 je Stange (für HB) und € 13,00 je Stange (für Camel Filters) ausgegangen. Diese Werte erscheinen u.a. auch insofern realistisch, als nach den Feststellungen des Landesgerichtes für Strafsachen Wien der Bf. selbst die Zigaretten um ca. € 12,50 bis € 13,50 je Stange weiterverkauft hat.

Dem Aktenvorgang sind keine Hinweise zu entnehmen, die als Rechtfertigung dafür dienen könnten, warum im Anlassfall der Abgabenberechnung ein davon abweichender Wert (€ 14,00 je Stange) zugrunde gelegt worden ist. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass die Zollwertermittlung in dieser Höhe irrtümlich zustande gekommen ist. Der in diesem Zusammenhang seitens des Unabhängigen Finanzsenates kontaktierte Vertreter des Zollamtes Wien geht ebenfalls davon aus, dass im Streitfall die vorstehend erwähnten niedrigeren Werte anzusetzen gewesen wären.

Die Abgabenberechnung war daher entsprechend zu berichtigen. Die Abgabenfestsetzung war aber darüber hinaus aus weiteren Gründen zu Gunsten des Bf. abzuändern:

Aus der dem o.a. Bescheid vom 16. August 2004 angeschlossenen Aufstellung zur Berechnung der Abgabenerhöhung geht hervor, dass die Abgabenbehörde erster Instanz davon ausgegangen ist, dass die Zollschuld für die verfahrensgegenständlichen ab 20. Juni 2002 vorschriftswidrig in die Gemeinschaft verbrachten Waren je zu einem Drittel im Zeitraum zwischen 15. Juni 2002 und 14. Juli 2002 bzw. den zwei nächstfolgenden Säumniszeiträumen bis inkl. 14. September 2002 entstanden ist. Hinsichtlich der oben erwähnten sichergestellten 241 Stangen Zigaretten geht das Zollamt von einem Entstehungszeitpunkt am Tag der Sicherstellung (also 26. September 2002) aus.

Gemäß Artikel 214 Abs. 1 ZK ist der Betrag der auf eine Ware zu erhebenden Eingangsabgaben anhand der Bemessungsgrundlagen (Beschaffenheit, Menge, Zollwert, Zollsatz und Tabaksteuer) zu bestimmen, die für diese Waren zum Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld gelten. Die Tabaksteuer für die verfahrensgegenständlichen Zigarettenmarken war im Zeitraum zwischen 1. Jänner 2002 bis 16. August 2002 wie folgt zu berechnen:

€ 19,11 je 1.000 Stück Zigaretten zuzüglich 42 % des Kleinverkaufspreises, mindestens jedoch € 65,00 je 1.000 Stück. Der Kleinverkaufspreis betrug ab 1. März 2002 € 0,1425 und ab 1. August 2002 € 0,15 je Stück.

Das Zollamt Wien ging jedoch von den ab 17. August 2002 gültigen Sätzen aus (€ 21,38 statt € 19,11 und € 75,00 statt € 65,00).

Dass der Bf. bereits vor August 2002 große Mengen an Schmuggelzigaretten an sich gebracht und verhandelt hat, ist an Hand der Aktenlage und nach den Feststellungen in den o.a. Gerichtsurteilen als gesichert anzunehmen. Das Zollamt ist daher zu Recht zum Schluss gekommen, dass zumindest für Teilmengen der verfahrensgegenständlichen Zigaretten die Zollschuld zwischen 20. Juni 2002 und August 2002 entstanden ist.

Da nach der Aktenlage das genaue Datum der widerrechtlichen Verbringung nicht feststeht und nicht auszuschließen ist, dass alle Zigaretten von den Schmugglern bereits vor dem 1. August 2002 in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wurden, obwohl die Weitergabe an den Bf. teilweise erst in den Wochen danach erfolgte, war gemäß Artikels 214 Abs. 2 zweiter Satz ZK für die gesamte Menge von den Bemessungsgrundlagen auszugehen, die am 20. Juni 2002 galten. Dies gilt nicht für die sichergestellten 241 Stangen Zigaretten, die der Bf. am 26. September 2002 offensichtlich unmittelbar nach der vorschriftswidrigen Verbringung direkt von den Schmugglern übernommen hat. Hinsichtlich dieser Teilmenge ist daher von der Zollschuldentstehung am 26. September 2002 auszugehen und es sind die an diesem Tag geltenden Abgabensätze anzuwenden.

Es ist daher zusammenfassend festzustellen, dass für die vom Bf. im Zeitraum vom 20. Juni 2002 bis 26. September 2002 erworbenen und zuvor vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbrachten Zigaretten die Zollschuld gemäß Artikel 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK in der im Spruch angeführten Höhe entstanden ist. Der Bf. war gemäß Artikel 202 Abs. 3 dritter Anstrich ZK als Zollschuldner heranzuziehen, weil er die Rauchwaren erworben hat, obwohl er zum Zeitpunkt des Erwerbs wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden waren.

Damit lagen auch die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG vor. Im Hinblick auf die oben erwähnte Reduzierung des Zollwertes sowie der vorgenommenen Berichtigung der Tabaksteuersätze und der daraus resultierenden Herabsetzung der Höhe der Eingangsabgaben war auch die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Abgabenerhöhung entsprechend anzupassen und die Vorschreibung zu Gunsten des Bf. abzuändern. Dabei blieben jene Säumniszeiträume unberücksichtigt, die das Zollamt Wien nicht in die Abgabenberechnung miteinbezogen hat. Dies deshalb, weil nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht erstmals für einen neuen Säumniszeitraum eine Abgabenerhöhung festsetzen darf.

Das Zollamt Wien ist in der o.a. Berufungsvorentscheidung davon ausgegangen, dass für die erwähnten 241 Stangen beschlagnahmter Zigaretten die Zollschuld gemäß Artikel 233 Buchstabe d ZK erloschen sei.

Nach der bezogenen Norm erlischt die Zollschuld, wenn Waren, für die eine Zollschuld gemäß Artikel 202 ZK entstanden ist, bei dem vorschriftswidrigen Verbringen beschlagnahmt und gleichzeitig oder später eingezogen werden.

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 2. April 2009 in der Rechtssache C-459/07, entschieden, dass die Artikel 202 und 233 Unterabsatz 1 Buchstabe d des Zollkodex dahin auszulegen sind,

dass die Beschlagnahme von vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbrachten Waren nur dann zum Erlöschen der Zollschuld führt, wenn sie erfolgt, bevor die Waren über die erste innerhalb dieses Gebiets liegende Zollstelle hinaus gelangt sind.

Im vorliegenden Fall erfolgte die Beschlagnahme nicht beim vorschriftswidrigen Verbringen beim Grenzzollamt sondern erst viel später und zwar in 1210 Wien. Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Anwendung der Bestimmungen des Artikels 233 Buchstabe d ZK lagen somit nicht vor. Es waren daher (unter Bedachtnahme auf die o.a. Ausführungen hinsichtlich Zollwert und Steuersätze) die Abgaben für die im Erstbescheid genannten Mengen festzusetzen.

Es war sohin wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Wien, am 24. Juni 2009