



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder HR Dr. Wilhelm Pistotnig und Beamter Josef Gutl am 11. Mai 2004 über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Peter Schütz, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Zollamtes Wien vom 12. Februar 2002, GZ. xxxxx, betreffend Zollschuld entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Rechtsbehelfsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 27. Oktober 1998 wurde der Bf. eine gemäß Art. 203 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG in der Höhe von ATS 872.431,00 (€ 63.402,03) entstandene Einfuhrzollschuld für eingangsabgabepflichtige

Waren, die im Rahmen einer Lagerbestandsaufnahme am 19. Jänner 1996 als fehlend festgestellt worden seien, vorgeschrieben.

Das Hauptzollamt Wien hat seine Entscheidung vor allem damit begründet, die Bf. sei gemäß Art. 101 Buchstabe a ZK dafür verantwortlich, dass die Waren während ihres Verbleibes im Zolllager nicht der zollamtlichen Überwachung entzogen werden. Durch das Entfernen dieser eingangsabgabepflichtigen Waren aus dem Zolllager, ohne dass sie einer zollrechtlichen Bestimmung zugeführt worden seien, sei für die Bf. als Lagerhalter die Zollschuld im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 ZK entstanden.

Dagegen hat die Bf. mit Eingabe vom 22. Dezember 1998 den Rechtsbehelf der Berufung eingebracht. Darin hat sie im wesentlichen vorgetragen, der Bescheid werde insofern angefochten, als darin festgestellt worden sei, für die Bf. als Halter eines Zolllagers sei die Einfuhrzollschuld im oben erwähnten Ausmaß gemäß Art. 203 ZK entstanden. Der Bescheid basiere auf einer unrichtigen Annahme des Hauptzollamtes Wien, wonach diverse einfuhrabgabepflichtige Waren aus dem Zolllager entfernt worden seien, ohne dass sie ihrer zollrechtlichen Bestimmung zugeführt worden wären. Richtig sei vielmehr, sämtliche im Zolllager eingelagerten einfuhrabgabepflichtigen Waren seien stets auch der entsprechenden zollrechtlichen Bestimmung zugeführt worden.

Das Hauptzollamt Wien hat der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2000 teilweise stattgegeben und den Eingangsabgabebetrag auf ATS 661.958,00 (€ 48.106,36) geändert. In der Begründung wurde im wesentlichen festgehalten, für die im Rahmen der Lagerbestandsaufnahme als fehlend festgestellten Waren habe ein Nachweis für eine ordnungsgemäße Beendigung des Zolllagerverfahrens nicht erbracht werden können. Da der Lagerhalter gemäß Art. 101 ZK dafür verantwortlich sei, dass Waren während ihres Verbleibes im Zolllager nicht der zollamtlichen Überwachung entzogen werden, sei die Zollschuld gemäß Art. 203 ZK geltend zu machen gewesen.

Der Berufungssenat II der Region Innsbruck bei der Finanzlandesdirektion für Salzburg hat der gegen die Berufungsvorentscheidung erhobenen Beschwerde vom 28. März 2000 stattgegeben und die Berufungsvorentscheidung mit Berufungsentscheidung vom 2. Juli 2001 aufgehoben.

Das Hauptzollamt Wien hat in der Folge seinen Bescheid vom 22. Dezember 1998 mit seiner Berufungsvorentscheidung vom 27. September 2001 aufgehoben. Mit einem weiteren Bescheid vom 27. September 2001 hat es festgestellt, mit Annahmedatum 19. Jänner 1996 (angeführt in einem als Bestandteil des Bescheides zu bewertenden Berechnungsblatt) seien

eingangsabgabepflichtige Waren, die vor dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union in das Zolllager der Bf. eingelagert worden seien, durch bisher unbekannt gebliebene Personen der zollamtlichen Überwachung entzogen worden.

Gemäß § 126 Abs. 2 ZollR-DG sei dadurch nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG eine Eingangsabgabenschuld für diese Waren in einer dort nach Abgabenarten aufgeschlüsselten Höhe, in Summe in Höhe von ATS 661.958,00 (€ 48.106,36) entstanden.

Gemäß § 126 Abs. 2 ZollR-DG und Art. 204 Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG sei diese Eingangsabgabenschuld auch für die Bf. als Inhaber der Bewilligung, die nach Art. 101 Buchstabe a ZK die Verpflichtungen aus der Inanspruchnahme des Zolllagerverfahrens einzuhalten gehabt hätte, entstanden.

Unter Hinweis auf die Abs. 1 und 2 des § 126 ZollR-DG, die Art. 37, 98, 182 und 204 ZK bzw. auf Art. 101 Buchstabe a leg. cit. bemerkt das Hauptzollamt Wien in der Begründung des Bescheides zunächst, eine Ware werde der zollamtlichen Überwachung entzogen, wenn ein Tun oder Unterlassen zur Folge hat, dass konkret begonnene zollamtliche Überwachungsmaßnahmen nicht weiter durchgeführt werden können.

Aus Ermittlungen des Hauptzollamtes Wien habe sich ergeben, im Zuge einer am 19. Jänner 1996 im Zolllager der Bf. durchgeführten Lagerbestandsaufnahme sei festgestellt worden, dass die im Berechnungsblatt der Aufstellung angeführten Waren, die im Zeitraum von 1988 bis 1994 eingelagert wurden, fehlen würden. Eine Beendigung des Zolllagerverfahrens sei diesbezüglich bis dato unterblieben.

Die angeführten und nicht mehr im Zolllager befindlichen Waren seien der durch die Einlagerung konkret begonnenen zollamtlichen Überwachung entzogen worden. Da dafür der Lagerhalter verantwortlich sei und die Bf. als Lagerhalter diese Verpflichtung nicht eingehalten habe, liege ein Fall des Art. 101 ZK vor. Für die Bf. als Inhaber der Bewilligung sei die Zollsschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK entstanden.

Die Bemessungsgrundlagen seien amtlich gemäß § 184 BAO im Sinne des Art. 31 ZK, dies unter Berücksichtigung der beigebrachten Unterlagen, geschätzt worden. Da die Eingangsabgaben bereits entrichtet seien, ergehe kein Zahlungsgebot.

Dagegen wendet sich die Berufung vom 24. Oktober 2001. Der Bescheid des Hauptzollamtes Wien wird darin nach geraffter Wiedergabe des Sachverhaltes seinem gesamten Inhalt nach einerseits wegen Rechtswidrigkeit des Bescheidinhaltes und andererseits wegen Rechtswidrigkeit des Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften angefochten.

Die Bf. begründet die Einrede der Rechtswidrigkeit der Entscheidung zunächst mit der Verjährung der in Rede stehenden Einfuhrzollschuld. Die Lagerbestandsaufnahme hinsichtlich der zwischen 1988 und 1994 eingelagerten Waren habe am 19. Jänner 1996 stattgefunden. Dies sei auch der Zeitpunkt, in dem das Hauptzollamt Wien über alle im Verfahren notwendigen Unterlagen verfügen habe können und in dem ihm alle Informationen bekannt gewesen seien.

Der Bescheid, mit dem der Bf. Eingangsabgaben nach Art. 204 ZK angelastet würden, stamme vom 27. September 2001. Da die Abgabenschuld im Zeitraum von 1988 bis 1994 entstanden sei, liege die Vorschreibung außerhalb der Verjährungsfrist des § 74 Abs. 2 ZollR-DG, wonach die Verjährungsfrist bei Eingangs- und Ausgangsabgaben drei Jahre ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld betrage. Von hinterzogenen Abgaben mit einer zehnjährigen Verjährungsfrist könne im Gegenstand nicht ausgegangen werden.

Es seien ferner - dies entgegen den Ausführungen des Zollamtes - sämtliche im gegenständlichen Lager eingelagerten einfuhrabgabepflichtigen Waren stets auch der entsprechenden zollrechtlichen Bestimmung zugeführt worden, was P. D. als Zeuge bestätigen könne.

Schließlich werden in der Berufung noch Einwendungen im Hinblick auf zwei Lagerpostnummern, namentlich im Hinblick auf die Lagerpostnummern zur laufenden Nummer 111 betreffend 30 Kartons Textilien und zur laufenden Nummer 209 betreffend 48 Kartons Textilien vorgetragen und es wird dazu auf entsprechend bezeichnete Beilagen verwiesen.

Aber auch im Hinblick auf die übrigen Waren sei zu vermerken, heißt es in der Berufung und dies unter Hinweis auf den Zeugen P. D., die Bf. wäre sämtlichen zollrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen, weshalb die vorliegende Zollschuldverschreibung zur Gänze unrichtig sei.

Aus dem Spruch des bekämpften Bescheides gehe erneut nicht hervor, nach welchem Anstrich des Abs. 3 des Art. 204 ZK in Verbindung mit § 126 Abs. 2 und § 2 Abs. 1 ZollR-DG bzw. Art. 101 Buchstabe a ZK die Bf. als Abgabenschuldner herangezogen worden sei. Aus der Begründung des Bescheides sei nicht zu entnehmen, dass auf den vorliegenden Sachverhalt Art. 203 Abs. 3 vierter Anstrich ZK angewendet worden wäre.

Die Bf. stützt den Einwand der Rechtswidrigkeit des Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf die Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht sowie auf die

Verletzung des Parteiengehörs, auf eine fehlende bzw. mangelhafte Begründung des Bescheides und auf Befangenheit der bescheiderlassenden Behörde.

Die Behörde wäre gemäß §§ 37 und 39 AVG verpflichtet gewesen, den maßgebenden Sachverhalt zu ermitteln und die erforderlichen Beweise zu erheben, namentlich P. D. als Zeugen zu vernehmen. Bei vollständiger Ermittlung der entscheidungswesentlichen Tatsachen hätte die Behörde zum Ergebnis kommen müssen, die Bf. sei hinsichtlich aller in Rede stehenden Waren sämtlichen zollrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen.

Nach den §§ 37, 45 Abs. 3 und 65 AVG sei den Parteien eines Verwaltungsverfahrens Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben, wobei das Recht auf Parteiengehör eine für das Ermittlungsverfahren kardinale Voraussetzung wäre. Die Bf. hätte, wäre ihr Kenntnis und Gelegenheit zur Stellungnahme zu den neuerlich vorgeschriebenen Eingangsabgaben verschafft worden, darlegen können, dass sie alles in ihrer Macht stehende getan habe und sämtlichen zollrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen sei. Dadurch wäre die Entscheidung positiv ausgefallen, daher habe eine neuerliche Vorschreibung der Abgaben nicht erfolgen dürfen. Der Bf. sei keine Gelegenheit gegeben worden, die im Bescheid angeführten Feststellungen zu widerlegen bzw. zu relativieren. Dieses Versäumnis sei umso schwerwiegender, als die Bf. im Vorverfahren mehrfach und ausdrücklich die Einvernahme des Zeugen P. D. beantragt habe.

Nach § 58 Abs. 2 AVG seien Bescheide zu begründen, wenn dem Standpunkt einer Partei nicht vollinhaltlich Rechnung getragen oder über Einwendungen oder Anträge abgesprochen werde. In der Begründung seien Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, die bei der Beweiswürdigung maßgeblichen Erwägungen und die darauf gestützte Beurteilung der Rechtslage zusammenzufassen.

Das Hauptzollamt Wien habe diese Begründungspflicht verletzt, weil aufgrund der Bescheidbegründung nicht nachvollzogen werden könne, warum die Behörde den Bescheidsachverhalt als erwiesen angenommen habe. Dem Zollamt sei vor allem vorzuwerfen, sich in der Begründung des Bescheides in vorgreifender Beweiswürdigung nicht mit den Einwendungen, die Bf. wäre sämtlichen zollrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen, auseinander gesetzt zu haben.

Die Tatsache, eine Mehrzahl der im Gegenstand ergangenen Entscheidungen sei durch ein und denselben Sachbearbeiter erlassen worden, lasse darauf schließen, die von § 7 Abs. 1 Z 4 AVG geforderte Unvoreingenommenheit sei bei der Erlassung des bekämpften Bescheides nicht gegeben gewesen und die Befangenheit nicht von Amts wegen berücksichtigt worden.

Aus einem Aktenvermerk des Hauptzollamtes Wien vom 15. Jänner 2002 ergibt sich u.a. Näheres zum Zeitpunkt der Zollschuldentstehung aus der Sicht desselben, namentlich dass der Zeitpunkt der Zollschuldentstehung einzuschränken sei, weil es vor der gegenständlichen Bestandskontrolle im Zolllager der Bf. im Jahre 1996 eine Bestandskontrolle im Jahre 1992 gegeben habe.

Vom Hauptzollamt Wien wurde die Berufung vom 24. Oktober 2001 mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Februar 2002 als unbegründet abgewiesen und der erste Satz des Spruches des angefochtenen Bescheides im wesentlichen dahingehend geändert, im Zeitraum 27. Oktober 1995 bis 19. Jänner 1996 seien vor dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union eingelagerte eingangsabgabepflichtige Waren durch bisher unbekannt gebliebene Personen der zollamtlichen Überwachung entzogen worden.

Nach geraffter Sachverhaltsdarstellung und dem Hinweis auf Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 ZK bzw. auf Art. 101 ZK sowie auf § 26 Abs. 1 und 2 ZollR-DG begründet das Hauptzollamt Wien die Abweisung vor allem damit, dass Nichtgemeinschaftswaren, die in ein Zolllager eingelagert werden, so lange der zollamtlichen Überwachung unterliegen, bis sie ihren zollrechtlichen Status ändern, in eine Freizone oder Freilager verbracht werden, wiederausgeführt, vernichtet oder zerstört werden (Art. 37 ZK).

Eine Ware werde der zollamtlichen Überwachung entzogen, wenn ein Tun oder Unterlassen zur Folge hat, dass konkret begonnene zollamtliche Überwachungsmaßnahmen nicht weiter durchgeführt werden können.

Anlässlich der am 19. Jänner 1996 im Zolllager der Bf. durchgeführten Bestandsaufnahme sei festgestellt worden, dass sich die verfahrensgegenständlichen Waren, welche im Zeitraum von 1988 bis 1994 eingelagert worden sind, nicht mehr im Zolllager befinden. Die Bf. habe für diese Waren eine Beendigung des Zolllagerverfahrens nicht erweisen können. Diese sich nicht mehr im Zolllager befindenden Waren seien somit der zollamtlichen Überwachung entzogen worden. Die Bf. als Lagerhalter, die dafür verantwortlich sei, dass die Verpflichtungen im Sinne des Art. 101 ZK eingehalten werden, sei im Sinne des § 126 ZollR-DG als Zollschuldnerin heranzuziehen.

Wenn in der Berufungsschrift die Verjährung der streitverfangenen Abgabenschuld geltend gemacht werde, so sei zu entgegnen, dass die Verjährungsfrist gemäß § 74 Abs. 2 ZollR-DG bei Eingangs- und Ausgangsabgaben drei Jahre ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld betrage.

Die Festsetzung der gegenständlichen Eingangsabgabenschuld sei mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 27. Oktober 1998 erfolgt. Es werde dabei nicht übersehen, dass dieser Abgabenbescheid in Anlehnung an die Berufungsentscheidung des Berufungssenates II der Region Innsbruck bei der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 2. Juli 2001 mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 27. September 2001 aufgehoben worden sei, weil die Heranziehung der Bf. als Zollschuldner einer unzutreffenden Gesetzesstelle zugeordnet wurde. Aus diesem Grund sei ein anderslautender neuer Abgabenbescheid nach der richtigen rechtlichen Grundlage (Art. 204 Abs. 3 ZK) zu erlassen gewesen.

Dies sei mit Bescheid - ebenfalls vom 27. September 2001 - erfolgt. Der infolge einer derartigen Aufhebung anderslautende erstinstanzliche Bescheid sei nicht als neue Mitteilung der Eingangsabgabenschuld zu sehen, sondern stelle eine durch das Rechtsbehelfsverfahren notwendige Ausgestaltung der Bescheidberichtigung dar. Insofern bilde die Verjährungsfrist im zweiten Rechtsgang kein Hindernis für einen anderslautenden erstinstanzlichen Bescheid. Durch den anderslautenden Bescheid komme es nämlich zu keiner neuen Belastung der Partei, weil aus der Berufungsvorentscheidung hervorgehe, dass lediglich der Tatbestand ausgetauscht worden sei, die Schuld jedoch nach wie vor in derselben Höhe bestehe.

Darüber hinaus sei anzuführen, der im bekämpften Bescheid angegebene Zeitraum von 1988 bis 1994 stelle den Zeitraum der Einlagerung der Waren in das Zolllager und nicht den Zeitraum, in dem die Zollschuld für diese Waren entstanden sei, dar. Die Abgabenbehörde gehe bei der Erhebung des Zollschuldentstehungszeitpunktes davon aus, dass dieser knapp vor Abschluss der Lagerbestandsaufnahme liege. Deshalb liege auch die Vorschreibung der Abgabenschuld vom 27. Oktober 1998 innerhalb der dreijährigen Verjährungsfrist.

Anlass für das gegenständliche Abgabenverfahren sei, dass sich die Bf. als Lagerhalter eines Zolllagers des Typs C einer Pflichtverletzung schuldig gemacht habe. Die Bf. hätte entsprechende Aufzeichnungen über den Verbleib ihrer Lagerwaren führen müssen. Die in § 115 BAO normierte amtswegige Ermittlungspflicht bestehe nur innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes. Diese Verpflichtung finde dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Bf. Angaben zum Sachverhalt machen könne. Für den vorliegenden Fall bedeute dies, nur die Bf. könne entsprechende Angaben über den Verbleib der Waren machen, insbesondere weil sie die Aufzeichnungspflicht treffe.

Darüber hinaus normiere § 5 ZollR-DG, dass derjenige, der einen Wegfall der Folgen einer Zollzuwiderhandlung anstrebe, dies geltend zu machen und das Vorliegen der hierfür maßgebenden Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen habe.

Wenn nun die Bf. in ihrer Berufungsschrift behaupte, sämtliche in ihrem Zolllager eingelagerten Waren seien stets einer weiteren zollrechtlichen Bestimmung zugeführt worden, so müsse sie dies auch nachweisen bzw. glaubhaft machen. Da jedoch keine entsprechenden Nachweise - ausgenommen in zwei Fällen - erbracht worden seien, müsse die Abgabenbehörde davon ausgehen, die verschwundenen Lagerwaren seien keinem weiteren Zollverfahren zugeführt worden.

Der Vorwurf der Verletzung des Parteiengehörs müsse von der Abgabenbehörde entschieden zurückgewiesen werden, weil die Bf. im Zuge des vorliegenden Berufungsverfahrens genug Gelegenheit gehabt hätte, beweiskräftige Vorhalte, die eine Abänderung des bekämpften Bescheides im Sinne der Bf. bewirken hätten können, vorzubringen.

In zwei Fällen seien Nachweise über die ordnungsgemäße Beendigung des Zolllagerverfahrens vorgelegt worden. Diese Nachweise seien aber nicht geeignet, um von einer Zollnachforderung Abstand nehmen zu können.

Dem Einwand, im Spruch bzw. in der Begründung des bekämpften Bescheides fehle die Anführung des Anstriches des Abs. 3 des Art. 203 ZK und dem Bemerken, der Bescheid sei deswegen rechtlich verfehlt, sei damit zu begegnen, dass die in Rede stehende Einfuhrzollschuld gemäß Art. 204 ZK Abs. 1 Buchstabe a ZK geltend gemacht und die Bf. daher gemäß Art. 204 Abs. 3 ZK als Zollschuldner herangezogen worden sei. Der Abs. 3 des Art. 204 ZK unterscheide keine Anstriche.

Bei der Prüfung des vorliegenden Abgabenbescheides hinsichtlich seiner Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften seien keine Mängel festgestellt worden, die zu einer Erlassung eines anderslautenden Bescheides geführt hätten. Die Begründung eines Bescheides müsse einerseits die Sachverhaltsannahme auf Grund der Ergebnisse des Beweisverfahrens enthalten und andererseits müsse zum Ausdruck kommen, unter welchen Tatbestand der festgestellte Sachverhalt subsumiert worden sei. Des weiteren habe aus der Begründung hervorzugehen, auf Grund welcher Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade der festgestellte Sachverhalt vorliegt. Bei Durchsicht der Begründung des angefochtenen Bescheides seien alle genannten Erfordernisse zu erkennen. Selbst wenn die Begründung mangelhaft gewesen wäre, wären diese Mängel spätestens mit den Ausführungen der vorliegenden Berufungsvorentscheidung behoben.

Von der Bf. werde in der Berufungsschrift die volle Unbefangenheit des Sachbearbeiters des Hauptzollamtes Wien in Zweifel gezogen, weil dieser im gegenständlichen Abgabenverfahren eine Mehrzahl von Entscheidungen getroffen habe. Dieses Begehren gehe insoweit ins Leere, als sich Organe der Abgabenbehörde in Ausübung ihres Amtes wegen Befangenheit im Rechtsbehelfsverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn sie an der Erlassung

des angefochtenen Bescheides mitgewirkt haben, zu enthalten hätten. Weitere Befangenheitsgründe wären Verwandtschaftsverhältnisse, Vertretungsverhältnisse bzw. persönliche Beziehungen zu Parteien. Weil die Entscheidungen des Sachbearbeiters alle Entscheidungen einer Abgabenbehörde erster Instanz gewesen seien und keine sonstigen Befangenheitsgründe vorliegen würden, sei der Einwand verfehlt.

Dagegen wendet sich die Beschwerde vom 14. März 2002. Die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamts Wien vom 12. Februar 2002 wird nach geraffter Wiedergabe des Sachverhaltes ihrem gesamten Inhalte nach einerseits wegen Rechtswidrigkeit des Bescheidinhaltes und andererseits wegen Rechtswidrigkeit des Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften angefochten.

Die Bf. begründet die Einrede der Rechtswidrigkeit der Entscheidung zunächst mit der Verjährung der in Rede stehenden Einfuhrzollschuld. Die Bestandsaufnahme hinsichtlich der zwischen 1988 und 1994 eingelagerten Waren, und damit der Zeitpunkt, in dem das Hauptzollamt Wien über alle im Verfahren notwendigen Unterlagen verfügen habe können und in dem ihm alle Informationen bekannt gewesen seien, habe am 19. Jänner 1996 stattgefunden. Der Bescheid, mit dem der Bf. Eingangsabgaben nach Art. 204 ZK angelastet werden, stamme vom 27. September 2001. Da die Abgabenschuld im Zeitraum von 1988 bis 1994 entstanden sei, liege die Vorschreibung außerhalb der Verjährungsfrist des § 74 Abs. 2 ZollR-DG, wonach die Verjährungsfrist bei Eingangs- und Ausgangsabgaben drei Jahre ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld betrage. Von hinterzogenen Abgaben mit einer zehnjährigen Verjährungsfrist könne im Gegenstand nicht ausgegangen werden.

Wie die Behörde selbst zugestehe, sei es zu einer Bestandsaufnahme durch das Hauptzollamt Wien im Zolllager der Bf., bei der die im gegenständlichen Abgabenverfahren herangezogenen Unterlagen und Informationen aufgefunden worden seien, am 19. Jänner 1996 gekommen. Ab diesem Zeitpunkt sei die Behörde daher in der Lage gewesen, die nunmehr vorgeschriebenen Eingangsabgaben zu berechnen und der Bf. unter Heranziehung der tatsächlich zutreffenden Rechtsgrundlage vorzuschreiben.

Dass die Vorschreibung auf Basis der zur Anwendung kommenden Rechtsgrundlage erst am 27. September 2001 erfolgt sei, liege offensichtlich im Bereich der Behörde und könne daher der Bf. nicht zur Last fallen.

Aufgrund der Tatsache, dass die in Rede stehende Eingangsabgabenschuld zum Zeitpunkt der Vorschreibung derselben an die Bf. mit Bescheid vom 27. September 2001 bereits verjährt gewesen sei, sei die Vorschreibung zu Unrecht erfolgt.

Die Behörde argumentiere ihrerseits im Hinblick auf die Verjährung der streitverfangenen Abgabenschuld damit, dass gemäß § 74 Abs. 2 ZollR-DG die Verjährungsfrist bei Eingangs- und Ausgangsabgaben drei Jahre ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld betrage. Die Festsetzung der gegenständlichen Eingangsabgabenschuld sei am 27. Oktober 1998 mit dem ursprünglichen Bescheid des Hauptzollamtes Wien erfolgt. Dieser Abgabenbescheid sei in Anlehnung an die Berufungsentscheidung vom 2. Juli 2001 mit Berufungsvorentscheidung vom 27. September 2001 aufgehoben worden, weil die Heranziehung der Bf. als Zollschuldner einer unzutreffenden Gesetzesstelle zugeordnet worden sei. Aus diesem Grund sei ein neuerlicher anders lautender Abgabenbescheid nach der richtigen rechtlichen Grundlage mit Bescheid - ebenfalls vom 27. September 2001 - erlassen worden.

Die Behörde vertrete in diesem Zusammenhang die Rechtsmeinung, dass der infolge einer derartigen Aufhebung anders lautende erstinstanzliche Bescheid nicht als neue Mitteilung der Eingangsabgabenschuld zu sehen sei, sondern dass er eine durch das Rechtsbehelfsverfahren notwendige Ausgestaltung der Bescheidberichtigung darstelle. Insofern bilde die Verjährungsfrist kein Hindernis für einen anders lautenden Bescheid der ersten Instanz im zweiten Rechtsgang.

In diesem Zusammenhang sei von der Behörde nicht berücksichtigt worden, dass - selbst wenn der infolge einer derartigen Aufhebung anders lautende erstinstanzliche Bescheid nicht als neue Mitteilung der Eingangsabgabenschuld zu sehen sei, sondern eine durch das Rechtsbehelfsverfahren notwendige Ausgestaltung der Bescheidberichtigung darstelle - die dreijährige Verjährungsfrist zum Zeitpunkt der Vorschreibung auch des ursprünglichen erstinstanzlichen Bescheides des Hauptzollamtes Wien vom 27. Oktober 1998 bereits verjährt gewesen sei. Dies ausgehend davon, dass die dreijährige Verjährungsfrist mit dem Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld, was gegenständlich - wie bereits ausgeführt - im Zeitraum von 1988 bis 1994 der Fall gewesen sei, beginne.

In diesem Zusammenhang führe die Behörde zwar an, der im bekämpften Bescheid angegebene Zeitraum von 1988 bis 1994 stelle den Zeitraum der Einlagerung der Waren in das Zolllager und nicht den Zeitraum, in dem die Zollschuld für diese Waren entstanden sei, dar. Die Abgabenbehörde gehe bei der Erhebung des Zollschuldentstehungszeitpunktes - ohne nähere Begründung - davon aus, dass dieser knapp vor Abschluss der Lagerbestandsaufnahme gelegen sei. Daraus sei ersichtlich, dass die Vorschreibung der Abgabenschuld am 27. Oktober 1998 innerhalb der dreijährigen Verjährungsfrist erfolgt sei.

Diese Rechtsansicht der Behörde, die im übrigen nicht weiter begründet worden sei, sei für die Bf. nicht nachvollziehbar. Gemäß § 74 Abs. 2 des zur Anwendung kommenden ZollR-DG betrage die Verjährungsfrist bei Eingangs- und Ausgangsabgaben drei Jahre ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld. Aus welchem Grunde die Entstehung der Abgabenschuld erst knapp vor Abschluss der Lagerbestandsaufnahme am 19. Jänner 1996 gelegen sein soll, sei aus der Begründung des Bescheides nicht ersichtlich und rechtlich auch nicht nachvollziehbar.

Richtig sei vielmehr, dass die dreijährige Verjährungsfrist ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld - was gegenständlich richtigerweise im Zeitraum von 1988 bis 1994 der Fall gewesen ist - zu laufen beginne und die Abgabenschuld daher zum Zeitpunkt der Vorschreibung sowohl am 27. September 2001 als auch am 27. Oktober 1998 bereits verjährt gewesen sei. Deshalb leide der bekämpfte Bescheid an Rechtswidrigkeit seines Inhaltes.

Die Behörde übersehe, dass die in § 238 Abs. 2 BAO geregelte Unterbrechung der Verjährung - auf die sie sich offenbar stütze - im gegenständlichen Fall nicht subsidiär zur Anwendung kommen könne, weil es sich bei § 74 ZollR-DG um eine Sonderbestimmung handle, die der allgemeinen Bestimmung der BAO vorgehe und dass deshalb die in § 238 Abs. 2 BAO geregelte Unterbrechung im Bereich des ZollR-DG nicht zur Anwendung komme.

Hätte der Gesetzgeber diesbezüglich eine Unterbrechung gewollt, hätte er dies wohl auch in § 74 Abs. 2 ZollR-DG geregelt. Da es keine sonstige ähnliche Regelung im ZK oder im ZollR-DG gebe, müsse auch hier der Grundsatz, die spezielle Norm derogiere der allgemeinen Norm, Anwendung finden. Deshalb gehe die Argumentation der Behörde auch aus diesem Grund ins Leere. Die Abgabenschuld sei daher zum Zeitpunkt der Vorschreibung verjährt gewesen.

Es basiere der gegenständliche Bescheid auf der unrichtigen Annahme des Hauptzollamtes Wien, dass diverse einfuhrabgabenpflichtige Waren aus dem Zolllager der Berufungswerberin entfernt worden seien, ohne dass diese ihrer zollrechtlichen Bestimmung zugeführt worden wären.

Richtig sei vielmehr, dass sämtliche im gegenständlichen Lager eingelagerten einfuhrabgabenpflichtigen Waren stets auch der entsprechenden zollrechtlichen Bestimmung zugeführt worden wären. Dazu werde P. D. als Zeuge geführt.

Betreffend die Ware mit der Lagerpost - Nr. abc (30 Kartons Textilien. laufende Nr. 111) sei die Tatsache, dass dieselbe verzollt worden sei, schon aufgrund der vorliegenden und sowohl vom Zollbeamten als auch vom Zollwachebeamten gezeichneten Abfertigungserklärung

eindeutig erwiesen. Dazu werde als Beweis der Auslagerungsschein samt Rechnung im bereits vorgelegten und mit ./A bezeichneten Konvolut geführt.

Die Ware mit der Lagerpost - Nr. bcd (48 Kartons Textilien, laufende Nr. 209) sei von der Türkei nach Österreich geliefert worden. Es habe sich hierbei um eine Sammelgutlieferung gehandelt, bei der ein Teil der Ware für eine Destination in Ungarn bestimmt gewesen sei. Unterwegs habe der Fahrer diese Ware in Ungarn auch abgeliefert; dennoch sei diese bereits in Ungarn abgelieferte Ware aufgrund eines Versehens im Lager der Bf. in Wien buchmäßig registriert und es sei dies durch den Zollwachebeamten versehentlich bestätigt worden. Auch bezüglich dieser Ware sei daher kein „Zolltatbestand“ gegeben, weshalb die Vorschreibung zu Unrecht erfolgt sei. Dazu werde als Beweis die mit ./B bezeichnete Urkunde des bereits vorgelegten Beilagenkonvolutes geführt.

Aber auch im Hinblick auf die übrigen Waren sei ausdrücklich festzuhalten, die Bf. sei sämtlichen zollrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen und daher die vorliegende Abgabenschuldverschreibung daher zur Gänze zu Unrecht erfolgt. Dazu werde P. D. als Zeuge geführt.

Wenn die Behörde in ihrer Berufungsvorentscheidung nunmehr behaupte, es seien bis dato keine entsprechenden Nachweise, wonach sämtliche im Zolllager der Bf. eingelagerten Waren stets einer weiteren zollrechtlichen Bestimmung zugeführt worden seien, vorgebracht worden, müsse dem entgegnet werden, die Bf. habe in sämtlichen bisher eingebrachten Rechtsmitteln wiederholt zum Beweis ihres Vorbringens die Einvernahme des Zeugen P. D., welcher per Adresse der Bf. zu laden wäre und nach Anruf in der Kanzlei des Rechtsvertreters der Bf. unmittelbar stellig gemacht werden könne, angeboten. Der entsprechende Vorwurf der Behörde gehe daher ins Leere. Sie habe auch Unterlagen zum Beweis ihres Vorbringens vorgelegt.

Auch aus diesem Grund sei daher die vorliegende Abgabenschuldverschreibung zur Gänze zu Unrecht erfolgt.

Zur Frage der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften führt die Bf. aus, die belangte Behörde habe bei Erlassung des angefochtenen Bescheides Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen, bei deren Anwendung sie zu einem anderslautenden und für die Bf. günstigeren Bescheid hätte kommen müssen.

Zur Frage der Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht sowie Verletzung des Parteiengehörs bemerkt die Bf., die belangte Behörde habe es unterlassen, den für die Erledigung maßgeblichen Sachverhalt und die entscheidungswesentlichen Tatsachen

vollständig zu ermitteln und festzustellen (VwGH 16.5.1994, 94/19/0295). Gemäß §§ 37 und 39 AVG wäre die belangte Behörde verpflichtet gewesen, den maßgeblichen Sachverhalt amtswegig zu ermitteln und die erforderlichen Beweise zu erheben.

Im konkreten Fall hätte daher von Amts wegen die Einvernahme des mehrfach angebotenen Zeugen P. D. durchgeführt werden müssen. Der Zeuge sei von der Bf. in den vorangegangenen Verfahren mehrfach zum Beweis dafür geführt worden, dass die Bf. sämtlichen zollrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen und dass die entsprechende Abgabenschuldverschreibung daher zu Unrecht erfolgt sei.

Wie bereits aufgezeigt, habe das Hauptzollamt Wien infolge unrichtiger rechtlicher Beurteilung in dieser Richtung nicht - bzw. wenn überhaupt, dann nur mangelhaft - ermittelt und damit den auch im Abgabungsverfahren geltenden Grundsatz der Erforschung der materiellen Wahrheit verletzt. Der von der Behörde festgestellte Sachverhalt reiche nicht aus, um die Anwendung des Art. 204 ZK zu rechtfertigen.

Bei vollständiger Ermittlung der entscheidungswesentlichen Tatsachen hätte die Behörde zu dem Ergebnis kommen müssen, die Bf. sei betreffend aller in Rede stehenden Waren sämtlichen zollrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen und sei die entsprechende Abgabenschuldverschreibung daher zu Unrecht erfolgt. Der Sachverhalt sei somit in einem wesentlichen Punkt ergänzungsbedürftig geblieben.

Der belangten Behörde sei zusammengefasst zur Last zu legen, sie habe jede Ermittlungstätigkeit zu den oben angeführten Fakten unterlassen. Sie habe es unterlassen, die angebotenen Beweise hinsichtlich der von der Bf. im Verfahren bereits mehrfach vorgebrachten Umstände, sie sei sämtlichen zollrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen, aufzunehmen, was aufgrund der Verpflichtung zur Erforschung der materiellen Wahrheit geboten gewesen wäre. Erst nach Ermittlung dieser Umstände hätte die belangte Behörde über die Verhängung der gegenständlichen Eingangsabgaben entscheiden dürfen.

Die Tatsache, dass eine Mehrzahl der in der Beschwerdeschrift namentlich angeführten und in dieser Angelegenheit bereits ergangenen Entscheidungen von ein und dem selben Sachbearbeiter erlassen worden ist, lasse darauf schließen, dass die von § 7 Abs. 1 Z 4 AVG geforderte Unvoreingenommenheit bei Erlassung des gegenständlich bekämpften Bescheides vom 27. September 2001 von Anfang an nicht gegeben gewesen sei.

Die zuletzt erwähnte Bestimmung normiere, dass sich Verwaltungsorgane der Ausübung ihres Amtes zu enthalten und ihre Vertretung zu veranlassen haben, wenn wichtige Gründe vorliegen, die geeignet sind, ihre volle Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen. Genau dies liege

hier vor. Dennoch sei die Befangenheit des Sachbearbeiters bei Erlassung des bekämpften Bescheides vom 27. September 2001 nicht von Amts wegen berücksichtigt worden.

Es liege daher ein wesentlicher Verfahrensfehler vor. Hätte sich die belangte Behörde gesetzeskonform verhalten, wäre sie zu einem für die Bf. günstigeren Ergebnis gekommen, nämlich dazu, dass der Bf. im Hinblick auf die in Rede stehenden Waren keinerlei Eingangsabgaben mehr vorzuschreiben seien.

Die Behörde führe dagegen ins Treffen, die Entscheidungen des Sachbearbeiters seien alle erstinstanzliche Entscheidungen einer Abgabenbehörde gewesen, weshalb eine Befangenheit des Sachbearbeiters nicht vorliegen könne. Bei dieser Argumentation übersehe die Behörde jedoch, dass es sich gegenständlich zwar um erstinstanzliche Entscheidungen einer Abgabenbehörde handle, jedoch mehrfach ein und derselbe Sachbearbeiter über Rechtsbehelfe im Hinblick auf von ihm selbst erlassene Bescheide entschieden habe. Diese Vorgehensweise widerspreche dem Grundsatz der Rechtsstaatlichkeit und rechtfertige den Vorwurf der Befangenheit des bearbeitenden Sachbearbeiters.

Es liege daher ein wesentlicher Verfahrensfehler auch in diesem Sinne vor. Hätte sich die belangte Behörde gesetzeskonform verhalten, wäre sie zu dem für die Bf. günstigeren Ergebnis gekommen, der Bf. seien im Hinblick auf die in Rede stehenden Waren keinerlei Eingangsabgaben mehr vorzuschreiben.

Seitens der Bf. werden abschließend im wesentlichen die Anträge gestellt, die Berufungsbehörde möge

- in Stattgebung der gegenständlichen Beschwerde den angefochtenen Bescheid dahingehend abändern, dass dieser behoben werde;

in eventu

- den angefochtenen Bescheid beheben und die Angelegenheit zur ergänzenden Beweisaufnahme und Erlassung eines neuen Bescheides an die Behörde erster Instanz zurückverweisen.

Seitens der Bf. wird in der Beschwerdeschrift noch ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung der angefochtenen Berufungsvorentscheidung gestellt.

Wegen bereits entrichteter Abgaben hat das Hauptzollamt Wien diesen in der Beschwerde gestellten Antrag auf Aussetzung der Vollziehung mit Bescheid vom 26. März 2002 abgewiesen.

Das Hauptzollamt Wien bemerkt zu den Beschwerdeausführungen im Zuge der Vorlage der Beschwerde im wesentlichen, Art. 221 Abs. 3 ZK stelle bei der Mitteilung des

Abgabebetrages eindeutig auf den Entstehungszeitpunkt ab. Die Ausführungen des Art. 214 Abs. 2 ZK würden lediglich auf die Ermittlung der Bemessungsgrundlage abstellen. Für die Frage der Verjährung einer Zollschuld sei der Zeitpunkt der Feststellung derselben nicht von Relevanz, da es dabei nur auf deren Entstehungszeitpunkt ankomme.

Im Gegenstand sei anlässlich einer zollamtlichen Prüfung am 19. Jänner 1996 festgestellt worden, dass Waren, die im Zeitraum 1988 bis 1994 im Zolllager der Bf. eingelagert worden seien, nicht mehr vorhanden seien. Die Zollschuld sei am 27. Oktober 1998 festgesetzt worden. Es würden sich keine Anhaltspunkte über den Zeitpunkt der Zollschuldentstehung finden. Würde man davon ausgehen, dass diese Waren vor dem 27. Oktober 1995 abhanden gekommen seien, wäre bereits Verjährung eingetreten. In diesem Zusammenhang habe sich aber gerade die Bf. einer Pflichtverletzung schuldig gemacht, da sie entsprechende Aufzeichnungen hätte führen müssen.

Die sich aus § 115 BAO ergebende amtliche Ermittlungspflicht bestehe nur innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes (VwGH 20.4.1998, 95/13/0191). Diese Verpflichtung finde dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen könne (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181). Dies bedeute für den Gegenstand, dass zu der Frage, wann die Waren im Zolllager abhanden gekommen sind, nur die Partei entsprechende Angaben machen könne.

Darüber hinaus normiere § 5 ZollR-DG, dass derjenige, der den Wegfall der Folgen einer Zollzuwiderhandlung (jedes Handeln entgegen dem Zollrecht - § 4 Abs. 1 Z. 14 leg. cit.) anstrebt, die hierfür maßgebenden Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen hat. Wenn die Bf. also vermeine, dass Verjährung eingetreten sei, müsse sie das auch entsprechend nachweisen bzw. glaubhaft machen, was ihr bis dato aber nicht gelungen sei. Es sei vertretbar, dass die Zollbehörde den Entstehungszeitpunkt der Zollschuld so ansetze, dass er knapp vor der Lagerkontrolle liege, so dass die Zollschuld noch nicht verjährt sei.

Am 1. April 2004 wurde in Anwesenheit beider Parteien die Sach- und Rechtslage erörtert. Die Erörterung hat vor allem der Diskussion der berufsrelevanten Umstände und der Rechtslage bzw. dem Bestreben gegolten, die Parteien über die für die Erledigung der Beschwerde bedeutsame Judikatur und Rechtsprechung zu informieren, um den Rechtsstreit u. U. beizulegen bzw. Einvernehmen anzustreben.

Mit Eingabe vom 13. April 2004 wird von der Bf. zunächst ein Vertreterwechsel bekannt gegeben und in der Folge im Sinne der Erörterung vom 1. April 2004 der Antrag auf Vernehmung des Zeugen P. D. zurückgezogen. Die Zurückziehung wird darauf zurückgeführt, dass sich herausgestellt habe, der Zeuge könne keine zweckdienlichen Angaben machen und es würden ihm insbesondere auch keine Unterlagen zur Aufklärung der Sache zur Verfügung stehen.

Es stehe nun - wie dies bereits anlässlich der Erörterung der Sache angedeutet worden sei - fest, dass es unmöglich sei, den Verbleib der fehlenden Waren durch irgendwelche schriftlichen Aufzeichnungen zu belegen. Durch die lange Verfahrensdauer und auf Grund des Umstandes, dass die Bf. zwischenzeitlich mehrfach die Betriebsstätten und Aktendepots verlegt habe, seien ergänzende Nachforschungen nicht möglich. Dazu habe der Mitarbeiter P. D. bekannt gegeben, man habe schon im Jahre 1996 größte Bemühungen unternommen, den Verbleib der Waren zu erforschen, was in einigen Fällen ja auch gelungen sei, wie dies dem Berufungsverfahren entnommen werden könne. Darüber hinaus seien schon damals keine weiteren Unterlagen aufzufinden gewesen.

Seitens der Bf. wird abschließend noch die Einrede der Befangenheit zurück genommen.

### ***Der Senat hat erwogen:***

Im gegenständlichen Verfahren bilden den anzuwendenden rechtlichen Rahmen vor allem die Bestimmungen der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex - ZK, ABIEG Nr. L 302 vom 19.10.1992 idgF), die Bestimmungen der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zur Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO, ABIEG Nr. L 253 vom 11.10.1993 idgF), die Bestimmungen des Bundesgesetzes betreffend ergänzende Regelungen zur Durchführung des Zollrechts der Europäischen Gemeinschaften (Zollrechts-Durchführungsgesetz - ZollR-DG, BGBl. 1994/659 idgF), diese auch als Verfahrensordnung im Sinne einer lex specialis gegenüber den nachgeordnet anzuwendenden Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 28. Juni 1961, betreffend allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes verwalteten Abgaben (Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. 1961/194 idgF).

Gemäß § 126 Abs. 1 ZollR-DG gelten Waren, die sich beim Beitritt in einem Zolllager oder offenen Lager auf Vormerkrechnung befinden, als im Zolllager im Sinne des Zollrechtes befindlich. Nach Abs. 2 leg. cit. endet die Ersatzpflicht nach § 99 Abs. 2 des Zollgesetzes 1988

für Waren, die sich beim Beitritt in einem Zolllager befinden, und die bedingte Zollsschuld für Waren, die sich am Beitrittstag in einem offenen Lager auf Vormerkrechnung befinden; unbeschadet sonstiger Gründe für das Entstehen der Zollsschuld entsteht in den Fällen des Art. 101 ZK, namentlich also wenn Waren während ihres Verbleibes im Zolllager der zollamtlichen Überwachung entzogen werden und Pflichten, die sich aus der Lagerung der Waren im Zolllagerverfahren ergeben, nicht erfüllt werden bzw. wenn die in der Bewilligung festgelegten besonderen Voraussetzungen nicht erfüllt werden, für den Inhaber der Bewilligung die Zollsschuld nach Art. 204 ZK.

Zolllagerverfahren zählen nach Art. 84 ZK zu den Nichterhebungsverfahren und Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung. Ihr Zweck besteht gemäß Art. 98 ZK vor allem darin, Nichtgemeinschaftswaren so lange von der Erhebung von Einfuhrabgaben und grundsätzlich von der Anwendung handelspolitischer Maßnahmen freizuhalten, bis feststeht, ob sie wiederausgeführt, in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt oder einer anderen zollrechtlichen Bestimmung zugeführt werden sollen.

Vor diesem Hintergrund erfüllen Zolllagerverfahren im Hinblick auf eine effiziente Abwicklung der Warenumverteilung und möglichst kostenneutrale betriebs- und volkswirtschaftliche Zuordnung der Warenströme unterschiedlichste Funktionen. Eine dieser Funktionen, nämlich die als Kreditfunktion bezeichnete und sich auf Art. 98 ZK stützende Lagerfunktion, widerlegt den Einwand der Bf., eine Zollsschuld hinsichtlich der im Zeitraum 1988 bis 1994 in das Zolllager eingelagerten Waren sei bereits im Zuge der Einlagerung derselben entstanden.

Nach Art. 98 Abs. 1 Buchstabe a ZK können im Zolllagerverfahren Nichtgemeinschaftswaren, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen, gelagert werden. Danach wird die Entstehung und Entrichtung der Zollsschuld und anderer Einfuhrabgabenschulden (Einfuhrumsatzsteuer, Verbrauchsteuern) bis zur Überführung der gelagerten Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr hinausgezögert (sogenannter Suspensiveffekt).

Gemäß Art. 99 ZK können Zolllager öffentliche oder private Zolllager sein. Private Zolllager sind Zolllager, die - wie im Gegenstand das Zolllager der Bf. - auf die Lagerung von Waren durch den Lagerhalter beschränkt sind. Lagerhalter ist derjenige, der von den Zollbehörden eine Bewilligung für den Betrieb eines Zolllagers erwirkt und erhalten hat.

Unbestritten hat die Bf. im Gegenstand die Bewilligung zur Führung des ihr zurechenbaren Zolleigenlagers diverser Kennnummern (nach dem Beitritt zur Europäischen Union Zolllager des Typs C im Sinne des Art. 100 ZK) erhalten. In der jeweils geltenden Bewilligung wird bzw.

wurde zunächst ganz allgemein auf die gesetzlichen Grundlagen und daneben vor allem und im besonderen auf die durch das Hauptzollamt Wien zu übende Zollaufsicht (nach dem Beitritt zur Europäischen Union im Sinne von § 18 ZollR-DG), die Art der Einlagerungsanmeldung und darauf, dass der Niederlageschein die Basis der Bestandsaufzeichnungen (nach dem Beitritt zur Europäischen Union im Sinne von Art. 105 ZK) bildet, verwiesen.

Zollamtliche Prüfung sind nach Art. 4 Nummer 14 ZK besondere Amtshandlungen, um die Einhaltung des Zollrechts zu gewährleisten und gegebenenfalls der sonstigen für Waren unter zollamtlicher Überwachung geltenden Vorschriften, wie Beschau der Waren, Überprüfung des Vorhandenseins und der Echtheit von Unterlagen, Prüfung der Unternehmensbuchführung oder sonstiger Schriftstücke, Kontrolle der Beförderungsmittel, Kontrolle des Gepäcks und sonstiger Waren, die von oder an Personen mitgeführt werden, Durchführung von behördlichen Nachforschungen und dergleichen.

Im Zolllager der Bf. als ein der Zollaufsicht des Hauptzollamtes Wien unterliegender Betrieb ist durch dieses Amt am 19. Jänner 1996 eine Bestandsaufnahme im Sinne einer zollamtlichen Prüfung durchgeführt worden. Über diese wurde die Niederschrift vom 19. Jänner 1996 aufgenommen. In der Niederschrift wurden vor allem auch die nun den Gegenstand des Rechtsbehelfsverfahrens erster und zweiter Stufe bildenden Unstimmigkeiten - insbesondere im Hinblick auf eine Zollschuldentstehung betreffend die als fehlend festgestellten eingelagerten Waren - festgehalten. Es habe danach für die im Rahmen der Lagerbestandsaufnahme als fehlend festgestellten Waren vor allem der Nachweis für eine ordnungsgemäße Beendigung des Zolllagerverfahrens nicht erbracht werden können.

Die in das Zolllagerverfahren übergeführten Waren sind bei ihrer Aufnahme in das Zolllager in Bestandsaufzeichnungen zu erfassen (Art 107 ZK). Gemäß Art. 108 Abs. 1 leg. cit. ist der Verbleib von Waren im Zolllagerverfahren zeitlich grundsätzlich nicht begrenzt.

Nach Art. 101 ZK ist der Lagerhalter dafür verantwortlich, dass

- a) die Waren während ihres Verbleibes im Zolllager nicht der zollamtlichen Überwachung entzogen werden,
- b) die Pflichten, die sich aus der Lagerung der Waren im Zolllagerverfahren ergeben, erfüllt werden und
- c) die in der Bewilligung festgelegten besonderen Voraussetzungen erfüllt werden.

Auf den Gegenstand umgelegt ist also die Bf. als diejenige Person, der die Bewilligung für den Betrieb des Zolleigenlagers erteilt wurde, gegenüber den Zollbehörden für den Betrieb des ihr bewilligten Zolllagers verantwortlich. Sie hat grundsätzlich die erforderlichen Vorkehrungen zu

treffen, dass die Waren während ihres Verbleibes im Zolllager nicht der zollamtlichen Überwachung entzogen werden. Sie hat im Rahmen von üblichen Sorgfaltspflichten auch organisatorisch dafür vorzusorgen, dass z.B. Unbefugten der Zutritt verwehrt bleibt. Sie hat erforderlichenfalls besondere Sicherungsmaßnahmen gegen Diebstahl und Unterschlagung zu ergreifen. Sie hat dafür einzustehen, dass die Pflichten, die sich aus der Lagerung der Waren im Zolllagerverfahren ergeben, erfüllt werden.

Im Gegenstand wird die Zollschuldentstehung aus dem Titel der Inanspruchnahme des Zolllagerverfahrens auf Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK in Verbindung mit Art. 101 ZK und § 126 Abs. 2 in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG gestützt.

Gemäß Art. 204 Abs. 1 ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als den in Art. 203 genannten Fällen

a) eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, oder

b) .....,

es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. entsteht die Zollschuld u.a. in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. ist Zollschuldner u.a. die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben.

Unter Zollschuld ist im Sinne von Art. 4 Nummer 9 ZK die Verpflichtung einer Person, die für eine bestimmte Ware im geltenden Gemeinschaftsrecht vorgesehenen Einfuhrabgaben (Einfuhrzollschuld) oder Ausfuhrabgaben (Ausfuhrzollschuld) zu entrichten, zu verstehen. Zollschuldner ist nach Art. 4 Nummer 12 ZK eine zur Erfüllung der Zollschuld verpflichtete Person.

Unter zollamtlicher Überwachung sind nach Art. 4 Nummer 13 ZK allgemeine Maßnahmen der Zollbehörden, um die Einhaltung des Zollrechts und gegebenenfalls der sonstigen für Waren unter zollamtlicher Überwachung geltenden Vorschriften zu gewährleisten, zu verstehen.

Nach Art. 4 Nummer 21 ZK ist der Inhaber des Zollverfahrens die Person, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird, oder die Person, der die Rechte und Pflichten der

vorgenannten Person im Zusammenhang mit einem Zollverfahren übertragen worden sind. Bewilligungsinhaber ist nach Art. 4 Nummer 22 die Person, der eine Bewilligung erteilt worden ist.

Gemäß Art. 212 Abs. 1 ZK ist der Abgabebetrag dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist.

Die Mitteilung an den Zollschuldner darf gemäß Abs. 3 leg. cit. nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Diese Frist wird ab dem Zeitpunkt ausgesetzt, in dem ein Rechtsbehelf gemäß Art. 243 eingelegt wird, und zwar für die Dauer des Rechtsbehelfs.

Ist die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, so kann die Mitteilung gemäß Abs. 4 unter den Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind, noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Abs. 3 erfolgen.

Gemäß § 74 Abs. 1 ZollR-DG gilt die Mitteilung nach Art. 221 Abs. 1 ZK als Abgabenbescheid. Die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Eingangs- oder Ausgangsabgaben beträgt gemäß Abs. 2 leg. cit. zehn Jahre, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde.

Nach Ansicht des VwGH sind die Verjährungsbestimmungen keine Normen des materiellen Rechtes, sondern solche des Verfahrensrechtes (VwGH 22.9.1989, 87/17/0271). Bei den abgabenrechtlichen Verjährungsbestimmungen im Sinne des Zollkodex und des ZollR-DG ist somit neues Recht ab den Zeitpunkt seines Inkrafttretens auch auf Rechtsvorgänge, die sich vor Inkrafttreten des neuen Verfahrensrechtes ereignet haben, anzuwenden. Dabei ist als maßgeblicher Zeitpunkt die Erlassung des Rechtsmittelbescheides und nicht die erstinstanzliche Abgabenvorschreibung heranzuziehen (VwGH 5.7.1999, 96/16/0073).

Wer im Verfahren der Zollbehörden eine abgabenrechtliche Begünstigung oder eine Verfahrenserleichterung in Anspruch nehmen will oder einen Wegfall der Folgen einer Zollzuwiderhandlung anstrebt, hat dies gemäß § 5 ZollR-DG geltend zu machen und das Vorliegen der hierfür maßgebenden Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen. Wenn der Nachweis nach den Umständen nicht zumutbar ist, genügt die Glaubhaftmachung.

Nach Art. 214 Abs. 1 ZK wird, sofern in diesem ZK nichts Gegenteiliges bestimmt ist, der Betrag der auf eine Ware zu erhebenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben unbeschadet Abs. 2 anhand der Bemessungsgrundlagen bestimmt, die für diese Ware zum Zeitpunkt des

Entstehens der Zollschuld gelten.

Kann der Zeitpunkt, in dem die Zollschuld entsteht, nicht genau bestimmt werden, so ist gemäß Abs. 2 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.

Der angefochtenen Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamts Wien vom 12. Februar 2002 können weder Rechtswidrigkeit des Bescheidinhaltes noch Rechtswidrigkeit des Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften angelastet werden.

Die Einrede der Verjährung der in Rede stehenden Einfuhrzollschuld ist unberechtigt. Es ist zutreffend, dass das Hauptzollamt Wien mit der Bestandsaufnahme (Erkenntniszeitpunkt der Verwaltung) hinsichtlich der zwischen 1988 und 1994 im Zolllager der Bf. eingelagerten Waren festgestellt hat, dass eine Zollschuld entstanden sein könnte und dass es damit über im Verfahren notwendigen Unterlagen verfügt hat, um der Bf. die Abgaben vorschreiben zu können.

Der Bescheid, mit dem der Bf. Eingangsabgaben angelastet wurden, stammt vom 27. Oktober 1998. Damit liegt das Datum der Bestandsaufnahme innerhalb der ab diesem Zeitpunkt rückzurechnenden dreijährigen Verjährungsfrist. Dass die Abgabenschuld nicht im Zeitraum von 1988 bis 1994 entstanden ist und damit die Vorschreibung der Abgaben außerhalb der Verjährungsfrist des § 74 Abs. 2 ZollR-DG liegt, wurde bereits ausgeführt. Von hinterzogenen Abgaben mit einer zehnjährigen Verjährungsfrist kann nach der dem Berufungssenat vorliegenden Aktenlage im Gegenstand nicht ausgegangen werden. Dass die Vorschreibung der Abgaben nach Art. 204 ZK erst am 27. September 2001 erfolgte, liegt offensichtlich im Verantwortungsbereich der Behörde und wird der Bf. auch nicht zur Last gelegt.

Die in Rede stehende Eingangsabgabenschuld war zum Zeitpunkt ihrer Vorschreibung mit Bescheid vom 27. September 2001 noch nicht verjährt, so dass die Vorschreibung zu Recht erfolgte. Die Festsetzung der verfahrensgegenständlichen Eingangsabgabenschuld erfolgte am 27. Oktober 1998 mit dem ursprünglichen Bescheid des Hauptzollamtes Wien, der in

Anlehnung an die Berufungsentscheidung vom 2. Juli 2001 mit Berufungsvorentscheidung vom 27. September 2001 aufgehoben wurde. Der Grund der Behebung lag in der Heranziehung der Bf. als Zollschuldnerin nach einer unzutreffenden Gesetzesstelle. Aus diesem Grund ist ein neuerlicher anderslautender Abgabenbescheid nach der richtigen rechtlichen Grundlage mit Bescheid - ebenfalls vom 27. September 2001 - erlassen worden.

Die Rechtsmeinung des Hauptzollamtes Wien, der infolge einer derartigen Aufhebung anderslautende erstinstanzliche Bescheid sei nicht als neue Mitteilung der Eingangsabgabenschuld anzusehen, sondern stelle eine durch das Rechtsbehelfsverfahren notwendige Ausgestaltung der Bescheidberichtigung dar, ist zutreffend. Es ergibt sich dies aus der Verjährungsbestimmung des Art. 221 Abs. 3 ZK selbst, wonach Zollbehörden sowohl im Rechtsbehelfsverfahren als auch nach dessen Beendigung die buchmäßige Erfassung sogar verbösernd ändern können (vgl. Peter Witte, Kommentar zum Zollkodex, 3. Auflage, Rz 6 und 7 zu Art. 221). Die Verjährungsfrist selbst ist also kein Hindernis für einen anderslautenden Bescheid der ersten Instanz im zweiten Rechtsgang.

Im Wesen ist dem Hauptzollamt Wien auch darin zu folgen, dass der Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld innerhalb des Verjährungszeitraumes von drei Jahren liegt. Im Einzelfall kann die Ermittlung des Entstehungszeitpunktes von Zollschulden schwierig sein. Insbesondere beim vorschriftswidrigen Verbringen (Art. 202 ZK), beim Entziehen (Art. 203 ZK) und bei Pflichtverletzungen (Art. 204 ZK) ist vielfach ein genauer Tathergang schwer zu rekonstruieren.

In diesen Fällen bedarf es spezieller Regelungen für die Bezugspunkte bei den Bemessungsgrundlagen und für Bezugspunkte einer Zollschuldentstehung. Dass der Erkenntniszeitpunkt der Verwaltung im Sinne von Art. 214 Abs. 2 ZK nicht nur für die Bemessungsgrundlagen sondern auch für die Entstehung der Zollschuld heranzuziehen ist, hat die Lehre heraus gearbeitet (siehe Peter Witte, Kommentar zum Zollkodex, 3. Auflage, Rz 15 bis 17 zu Art. 214 ZK, und Schwarz / Wockenfoth, Zollrecht Kommentar, 3. Auflage, Rz 10 zu Art. 214 ZK).

In beiden vorzitierten Literaturstellen wird für den Fall, dass der Zeitpunkt der Zollschuldentstehung nicht genau feststellbar ist, nach Abs. 2 leg. cit. auf den Zeitpunkt verwiesen, in dem die Zollbehörden feststellen, dass eine Zollschuld entstanden ist. Im Sinne dieser Bestimmung ist also der Erkenntniszeitpunkt der Zollbehörde auch der Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld. Nach Rz 16 und 17 zu Art. 214 (siehe Peter Witte, Kommentar zum Zollkodex, 3. Auflage) ist auf den Zeitpunkt abzustellen, in dem die Zollbehörden feststellen, dass eine Zollschuld entstanden ist, wenn danach ausgeführt wird, dass regelmäßig

irgendwelche, wenn auch ungenaue Anhaltspunkte für eine Zollschuldentstehung zu einem früheren Zeitpunkt als dem der eigenen Feststellung vorliegen.

Mit diesem Auffangtatbestand wird es möglich, streitige Zeitbestimmungen nach den Erkenntnissen und dem Ermessen der Zollbehörden auszuräumen. Sogar sind nach Unterabsatz 2 des Abs. 2 leg. cit. die Zollbehörden an den Zeitpunkt der Selbstfeststellung nicht gebunden, wenn Sie auf Grund bekannter Umstände schließen können, dass die Zollschuldentstehung vor diesem Zeitpunkt gelegen haben muss und es wird die Möglichkeit eröffnet, den am weitesten zurückliegenden Zeitpunkt für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen der Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und des Entstehungszeitpunktes der Zollschuld festzusetzen. Das kann aber nicht willkürlich erfolgen, sondern muss durch Fakten beweisbar sein.

Im gegenständlichen Fall hat das Hauptzollamt Wien am 19. Jänner 1996 festgestellt, dass eine Zollschuld entstanden sein könnte. Der Bf. wurde bereits anlässlich der Bestandsaufnahme und auch im Rechtszug die Möglichkeit gegeben, Zollschuldentstehungen vor dem Erkenntniszeitpunkt zu erweisen, dies unter Hinweis auf § 5 des ZollR-DG und auf entsprechende Judikatur des VwGH, die sich mit der Beweislastverteilung auseinander setzt.

Eine Zollschuld, die für einen Dienstnehmer oder sonstigen Beauftragten eines Unternehmers entstanden ist, weil dieser in Besorgung von Angelegenheiten seines Dienstgebers oder Auftraggebers bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten ein rechtswidriges Verhalten gesetzt hat, entsteht im selben Zeitpunkt gemäß § 79 Abs. 2 ZollR-DG auch für den Dienstgeber oder Auftraggeber, soweit dieser nicht bereits nach einer anderen Bestimmung in derselben Sache Zollschuldner geworden ist.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat in einem gleichgelagerten Fall in seinem Urteil vom 22. Juli 2003, Zl. 11 K 11/99, erkannt, dass bei einem Einwand früherer Zollschuldentstehung - im Gegenstand also einer vor dem Erkenntniszeitpunkt der Verwaltung liegenden Zollschuldentstehung - deren Nichtentstehung nicht die Zollbehörden beweisen müssen. Es haben Pflichtbelastete - im Gegenstand die Bf. als Inhaber des Zolllagers - diesen Beweis zu führen und zu erbringen. Ein solcher ist der Bf. im Rechtszug in einigen Fällen auch gelungen.

Diese Rechtsansicht wird zudem durch § 5 ZollR-DG gestützt. Danach hat derjenige, der den Wegfall der Folgen einer Zollzuwiderhandlung (§ 4 Abs. 2 Nummer 14 leg. cit.) anstrebt, dies geltend zu machen und das Vorliegen der hierfür maßgebenden Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen. Wenn der Nachweis nach den Umständen nicht zumutbar ist, genügt die Glaubhaftmachung.

Im gegebenen Zusammenhang ist - was die Zumutbarkeit eines Nachweises anbelangt - anzumerken, dass sich die in § 132 BAO geregelten Aufbewahrungsfristen für Bücher, Aufzeichnungen und hierzu gehörige Belege verlängern, so lange die Unterlagen für Verfahren, die eine Erhebung von Abgaben betreffen, von Bedeutung sind (vgl. Christoph Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2. überarbeitete und erweiterte Auflage, Rz 7 zu § 132).

Die belangte Behörde hat im Gegenstand die in § 238 Abs. 2 BAO geregelte Unterbrechung der Verjährung nicht subsidiär zur Anwendung gebracht, so dass der diesbezügliche Einwand nicht greift. Die in ihrer Wirkung ähnliche Aussetzung der Frist zur Mitteilung im Sinne einer Hemmung der Frist während eines Rechtsbehelfsverfahrens ergibt sich aus Art. 221 Abs. 3 ZK in der geltenden Fassung, so dass deswegen eine Verjährung nicht eingetreten sein kann.

Zu Recht gründet sich der bekämpfte Bescheid auf der Annahme des Hauptzollamtes Wien, dass verschiedene einfuhrabgabepflichtige Waren aus dem Zolllager der Bf. entfernt worden sind, ohne dass diese ihrer zollrechtlichen Bestimmung zugeführt worden wären, zumal die Bf. Gegenteiliges nicht erweisen konnte. Anhaltspunkte dafür, die Bf. selbst habe die unredliche Entfernung veranlasst, liegen nicht vor.

Bezüglich der Waren zu Lagerpost - Nr. abc (30 Kartons Textilien, laufende Nr. 111) und zu Lagerpost - Nr. bcd (48 Kartons Textilien, laufende Nr. 209) haben sich durch das Beschwerdevorbringen gegenüber dem Inhalt der Berufungsvorentscheidung keine neuen Erkenntnisse ergeben.

Zur erstangeführten Lagerpostnummer ist zu bemerken, dass der Auslagerungsschein zu WE-Nr. cde der Verzollungsnachweis für die Waren der Lagerpostnummer def und nicht die von der Bf. angesprochene Lagerpostnummer efg ist. Im Hinblick auf die zweitangeführte Lagerpostnummer ist festzuhalten, dass vom Zollorgan auf dem Carnet TIR der Vermerk angebracht wurde, dass zur Abfertigung 687 Colli bei einer Fehlmenge von einem Colli gestellt wurden.

Zu allen den Gegenstand des Verfahrens bildenden Waren ist festzuhalten, dass für diese im Rahmen der Lagerbestandsaufnahme als fehlend festgestellten Waren vor allem der Nachweis für eine ordnungsgemäße Beendigung des Zolllagerverfahrens nicht erbracht werden konnte. Die Bf. konnte schon deswegen nicht sämtlichen zollrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen sein. Art. 204 ZK regelt die Zollschuldentstehung bei Pflichtverletzungen als Verfehlungen, die nicht bereits ein Entziehen der Ware aus der zollamtlichen Überwachung (Art. 203 ZK) bedeuten. Derartige Verfehlungen können Pflichtverletzungen in der

vorübergehenden Verwahrung und in Zollverfahren - wie im Gegenstand - oder das Nichterfüllen von Voraussetzungen für Zollverfahren oder Abgabenbegünstigungen darstellen.

Weil sich herausgestellt hat, dass der Zeuge P. D. keine zweckdienlichen Angaben machen könnte und ihm keine Unterlagen zur Aufklärung der Sache zur Verfügung stünden, wurde der Antrag auf seine Einvernahme zurück gezogen. Damit und auch unter Hinweis auf § 5 ZollR-DG erübrigen sich Ausführungen zum diesbezüglichen Beschwerdeeinwand der Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht und einer Verletzung des Parteiengehörs.

Ebenso verhält es sich mit den Einwendungen, dass eine Mehrzahl der in der Beschwerdeschrift namentlich angeführten und in dieser Angelegenheit bereits ergangenen Entscheidungen von ein und dem selben Sachbearbeiter erlassen wurden. Auch diese Einrede hat die Bf. mit Schriftsatz vom 13. April 2004 verworfen.

Zu dem in der Beschwerdeschrift geltend gemachten Kostenersatz wird bemerkt, dass Parteien nach § 313 BAO die ihnen im Abgabenverfahren erwachsenden Kosten selbst zu tragen haben.

Klagenfurt, 18. Mai 2004