

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***Vt***, ***Vt-Adr***, über die Beschwerde vom 10. Dezember 2020 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 13. November 2020, Zahl: ***1***, betreffend Einfuhrabgaben nach der am 19. September 2023 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid des (damaligen) Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien vom 13. November 2020, Zahl: ***1***, wurden dem Beschwerdeführer die am 14. März 2019 durch Nichterfüllung einer der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Verbringen von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet entstandene Eingangsabgabenschuld in der Höhe von insgesamt 16.838,50 Euro (Zoll: 1,60 Euro, Einfuhrumsatzsteuer: 16.292,17 Euro, Zinsen: 544,73 Euro) mitgeteilt. In der Begründung wurde ausgeführt (auszugsweise):
„Für einfuhrabgabepflichtige Waren entsteht gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a ZK eine Einfuhrzollschuld, wenn eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Verbringen von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet der Union, auf das Entziehen dieser Waren aus der zollamtlichen Überwachung oder auf die Beförderung, Veredelung, Lagerung, vorübergehende Verwahrung, vorübergehende Verwendung oder Verwertung dieser Waren in diesem Gebiet, nicht erfüllt ist. Für das Entstehen der Zollschuld ist gemäß Art. 79 Abs. 2 Buchstabe a ZK der Zeitpunkt maßgebend, zu dem die Verpflichtung, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht

oder nicht mehr erfüllt ist.

In den Fällen nach Art. 79 Absatz 1 Buchstaben a ZK ist Zollschuldner u.a. auch derjenige, der die betreffenden Verpflichtungen zu erfüllen hatte (Art. 79 Abs. 3 Buchstabe a ZK).

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG ist das Zollrecht im Sinne des Zollkodex auch auf die Erhebung der so genannten sonstigen Eingangsabgaben, zu denen auch die Einfuhrumsatzsteuer und die Tabaksteuer gehören, anwendbar.

Gemäß Art. 139 Abs. 1 Buchstabe a ZK sind die in das Zollgebiet der Union verbrachten Waren bei Ihrer Ankunft bei der bezeichneten Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort von der Person zu Gestellen, die die Waren in das Zollgebiet der Union verbracht hat.

Entsteht die Zollschuld aufgrund von Art. 79 ZK oder 82 ZK oder wird die Zollschuld aufgrund einer nachträglichen Kontrolle mitgeteilt, so werden gemäß Art. 114 Abs. 2 ZK ab dem Tag des Entstehens der Zollschuld bis zum Tag der Mitteilung der Zollschuld Verzugszinsen auf den Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag berechnet.

(...)

Im Zuge von Ermittlungen des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien bzw. durch die Aussagen des (...) konnte nachstehendes festgestellt werden:

Der libysche Staatsbürger (...) reiste am 14.03.2019, von Dubai oder Tunis kommend, genau wusste er es nicht mehr, beim Flughafen Wien Schwechat, Abteilung Reiseverkehr, ins Zollgebiet der Union ein.

Bei seiner Einreise benutzte er den Grünkanal. Vor Verlassen des Grünkanals wurde er und sein mitgeführtes Gepäck einer Zollkontrolle zugeführt. Im Zuge dessen wurden die Gepäckstücke gescannt. Dabei konnten, im mitgeführten Handgepäck, die im Spruch bezeichneten stehenden Armbanduhren entdeckt werden. Die Uhren befanden sich zu diesem Zeitpunkt in einem Reise-Uhrenetui.

Bei der darauffolgenden Befragung gab der Reisende an, dass er die beiden Armbanduhren in Österreich gekauft und mittels Mehrwertsteuerrückvergütungsformulare (U-34) exportiert hat. Aufgrund dessen machten die amts handelnden Beamten eine Abfrage im zentralen Melderegister (ZMR). Diese ergab, dass (...) seit dem 21.10.2015 in Österreich Hauptwohnsitz gemeldet ist. Aufgrund dessen wurde mit ihm eine Niederschrift „Wiedereinfuhr von Reisegut als Rückwaren“ aufgenommen und die Nämlichkeiten der Uhren festgestellt. Die beiden Armbanduhren wurden zu diesem Zeitpunkt nicht beschlagnahmt.

Am 19.03.2020 übermittelte (...), für die beiden in Rede stehenden Armbanduhren, Rechnungen der Firma (...). Dabei handelte es sich um nachstehende Rechnungen:

1. Rechnung Nr.: ***2***

1 (ein) Stück Armbanduhr der Marke Patek Philippe, Typ Nautilus 18K Weißgold,
Seriennummer: ***3***

Kaufdatum: 05.05.2015

Kaufpreis € 26.941,00 (excl. MwSt.)

2. Rechnung Nr.: ***4***

1 (ein) Stück Armbanduhr der Marke Rolex, Typ Day-Date II, Seriennummer: ***5***

Kaufdatum: 17.10.2015

Kaufpreis € 54.518,25 (excl. MwSt.)

Im Zuge der Ermittlungen konnten, im zentralen Melderegister, nachstehende Wohnsitze des (...) eruiert werden:

(...)

In der niederschriftlichen Einvernahme vom 24.01.2020 gab (...) dazu an, dass er zwar seit dem 21.10.2015 in Österreich Hauptwohnsitz gemeldet ist, jedoch seine Lebensinteressen in Dubai hatte. Dort wohnten zu diesem Zeitpunkt, laut seinen Angaben, seine Ehefrau sowie die drei gemeinsamen Kinder. Erst im Oktober 2016 sollen seine Ehefrau sowie die drei Kinder nach Österreich gezogen sein. Laut Auszug aus dem zentralen Melderegister (ZMR) sind seine Ehefrau sowie die drei Kinder seit Oktober 2015 in Österreich Hauptwohnsitz gemeldet. Laut diesen Auszügen sind sie aus den Vereinten Arabischen Emiraten, im Oktober 2015, zugezogen. (...)

Zum Wohnsitz in A-(...): Laut Stellungnahme wurde der Wohnsitz nur zum Zwecke der Erlangung eines Mobilfunkvertrages mit der Firma A1 Telekom Austria begründet. Dazu wurde am 25.11.2015 auch ein Telefonvertrag abgeschlossen.

Zum Wohnsitz in A-(...): Dieser Wohnsitz wurde, laut (...), begründet um während des Niederlassungsverfahrens eine Unterkunft vorweisen zu können.

Laut Aussagen des (...) hat er sich an diesen Adressen nur sporadisch aufgehalten (Postnachschau etc.) und nie wirklich gewohnt.

Zum erstmaligen Import der beiden Armbanduhren befragt gab (...) an, dass er als Geschäftsmann viel reist und bis zu zwei Mal im Monat international beruflich unterwegs ist. Bei seinen Reisen hat er auch seine privaten Armbanduhren dabei. Vor dem 03.10.2016 hatte er einen Wohnsitz in Dubai. Dort hat zu diesem Zeitpunkt auch seine Familie gelebt. Seit 21.10.2015 ist (...) in Österreich Hauptwohnsitz gemeldet. Nach dem Kauf der Uhren war er mit diesen auch mehrmals in Österreich. Die Zeitpunkte der erstmaligen Importe wollte bzw. konnte er nicht angeben.

Da die Zeitpunkte der erstmaligen Importe der in Rede stehenden Armbanduhren nicht festgestellt werden kann wird gem. Artikel 85 Abs. 2 ZK, der 14.03.2019 als Tag der Zollschuldentstehung herangezogen.

Für die Zollwertermittlung wurde die Firma (...), eben diese Firma wo die beiden in Rede stehenden Armbanduhren auch gekauft wurden, zu Rate gezogen. Im Zuge dessen wurde mitgeteilt, dass Armbanduhren in diesem Preissegment, nach einiger Zeit mehr Wert sein können, als bei deren Kauf. Dazu gab die Firma (...) nachstehende Warenwerte an:

Zur Armbanduhr der Marke Patek Philippe, Typ Nautilus 18K Weißgold,
Seriennummer: ***3***

Kaufpreis vom 05.05.2015 - € 26.941,00 (abzüglich Rabatte, excl. MwSt.)

Unverbindlicher Verkaufspreis (UVP) 2015 - € 38.040,00 inkl. MwSt.

Zeitwert mit 14.03.2019 - € 39.510,00 inkl. MwSt. / Abhängig vom jeweiligen Zustand

*Zur Armbanduhr der Marke Rolex, Typ Day-Date II, Seriennummer: ***5****

Kaufpreis vom 17.10.2015 - € 54.518,25 (abzüglich Rabatte, excl. MwSt.)

Unverbindlicher Verkaufspreis (UVP) 2015 - € 78.350,00 inkl. MwSt.

Da diese Armbanduhr, in dieser Ausführung, nicht mehr produziert wird, konnte kein Zeitwert mit 14.03.2019 bekannt gegeben werden. Der UVP vom Jahre 2015 ist der letzte bekannte Warenwert.

Der Zustand der Armbanduhren, zum Zeitpunkt der Einreise, kann im Nachhinein nicht mehr festgestellt werden.

Aufgrund dessen erfolgten die nachstehenden Zollwertbestimmungen gemäß Artikel 70 Abs. 1 ZK. Dabei wurden die beim Kauf tatsächlich gezahlten Warenwerte als Zollwert herangezogen.

*Armbanduhr der Marke Patek Philippe, Typ Nautilus 18K Weißgold, Seriennummer: ***3*** - € 26.941.00*

*Armbanduhr der Marke Rolex, Typ Day-Date II, Seriennummer: ***5*** - € 54.518.25*

(...) hat es bei seiner Einreise in das Zollgebiet der Union, nämlich am 14.03.2019, unterlassen die in Rede stehenden Waren zu gestellen bzw. zu gestellen lassen.

Dadurch entstand für ihn im jeweiligen Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung die Eingangsabgabenschuld kraft Gesetzes im Sinne der im Spruch genannten Gesetzesstellen.

Die Bemessungsgrundlagen sowie die Berechnung der Eingangsabgaben sind aus dem beiliegenden Berechnungsblatt ersichtlich.“

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 10. Dezember 2020. Der Beschwerdeführer, vertreten durch ***Vt***, brachte auszugsweise vor:

„(...)

B) Zur Tatsachenwidrigkeit

a) Richtig ist, dass der BF am 24.01.2020 und am 27.02.2020 zum Sachverhalt im Beisein eines Dolmetschs für die arabische Sprache und seines Verteidigers niederschriftlich einvernommen wurde. Es ist jedoch nicht richtig, dass er in diesem Abgabenverfahren einvernommen wurde. Gegenstand der Einvernahme waren die gegen den BF im (zollstrafrechtlichen) Verfahren, GZ: (...), des Zollamts Eisenstadt Flughafen Wien erhobenen Vorwürfe.

b) Richtig ist, dass dem BF am 05.10.2020 gemäß Artikel 22 Abs 6 der VO (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlamentes und des Rates vom 09.10.2013 Parteiengehör gewährt wurde. Dem BF wurde jedoch in diesem Schriftsatz der Behörde die von der belangten Behörde dem bekämpften Bescheid zugrundegelegten Sachverhaltsfeststellungen - insbesondere zur Wohnsitznahme seiner Angehörigen - nicht mitgeteilt wurden.

Der BF hatte daher keine Möglichkeit zur Wohnsitznahme seiner Angehörigen auszuführen. Die belangte Behörde beruft sich somit auf „Tatsachen“, die dem BF im Verfahren durch die belangte Behörde nicht vorgehalten wurden.

c) Die belangte Behörde bringt vor, dass der Rechtsfreund des BF vom Recht auf Akteneinsicht keinen Gebrauch machte.

Das ist nicht richtig. Mit der Stellungnahme vom 03.11.2020 beantragte der BF die Einsichtnahme in die Aktenstücke ON 18 und ON 19 des bereits oben näher bezeichneten Verfahrens, GZ: FV-(...).

Diese Einsicht wurde dem BF durch die belangte Behörde nicht gewährt.

Die belangte Behörde hat weder in diesem Verfahren noch im Verfahren, GZ: FV-(...) darüber abgesprochen, weshalb die Einsicht verweigert wurde. Dem BF wurde dadurch nicht nur die Möglichkeit genommen sich zum vollständigen Akteninhalt zu äußern, sondern auch die Entscheidung über die Verweigerung der Einsichtnahme mit gesondertem Rechtsmittel, gemäß § 106 StPO iVm § 51 StPO zu bekämpfen.

Die belangte Behörde beruft sich somit auf „Tatsachen“, die dem BF im Verfahren durch die belangte Behörde nicht vorgehalten wurden.

C) Zu den Verfahrensmängeln

a) Wie bereits oben unter B)b) festgehalten, wurde dem BF im Verfahren nicht vorgehalten, dass die belangte Behörde es aufgrund der von ihr angefertigten Auszüge aus dem Melderegister als erwiesen erachtet, dass der BF und seine Angehörigen, dies sind seine Ehegattin und seine drei minderjährigen Kinder seit Oktober 2015 ihren Wohnsitz in Österreich genommen hatten.

Der BF hat in seinen Einvernahmen vom 24.01.2020 und vom 27.02.2020 und in seiner Stellungnahme vom 27.02.2020 im Verfahren GZ: FV-(...) bereits ausführlich zu seiner Meldung an den Anschriften (...) und (...) Stellung genommen.

Die Meldung an den genannten Anschriften erfolgte, nicht nur um die Voraussetzungen für den Abschluss eines Mobilfunkvertrages mit einem österreichischen Anbieter zu erfüllen, sondern auch und insbesondere, um im vom BF eingeleiteten Niederlassungsverfahren die Möglichkeit zu haben einen Wohnsitz in Österreich nachzuweisen.

Der BF hat sein Vorbringen auch durch beweiskräftige Urkunden unterlegt.

Dem BF wurde erstmals im bekämpften Bescheid auch die Meldung seiner Angehörigen vorgehalten. Diesem Vorhalt wird entgegengetreten.

Auch die Wohnsitzmeldung der Angehörigen des BF erfolgte um im Niederlassungsverfahren die Möglichkeit zu haben einen Wohnsitz in Österreich nachzuweisen. Tatsächlich hielten sich die Angehörigen des BF vor der dauernden Wohnsitznahme im Oktober 2016 nur einmal im Bundesgebiet auf, was durch die angeschlossenen Ein- und Ausreisevermerke, sowie den erteilten Sichtvermerk bewiesen wird.

Es ist daher festzustellen, dass die belangte Behörde es unterlassen hat, den BF mit dem gesamten von ihr ermittelten Sachverhalt, der offenbar auch Eingang in ihre Bescheidbegründung gefunden hat, zu konfrontieren.

Die belangte Behörde hat dem BF im Verfahren Aktenstücke zur Einsicht vorenthalten. Der BF hatte daher auch zu diesen vorenthaltenen Aktenstücken kein Parteiengehör.

Dies stellt einen Verfahrensmangel dar.

b) Wie bereits oben unter B)c) ausgeführt wurde dem BF die Einsicht in die Aktenstücke ON 18 und ON 19 des Verfahrens, GZ: FV-(...) ohne Begründung verweigert. Dem BF wurde damit auch

die Möglichkeit genommen, die Verweigerung durch eine übergeordnete Instanz überprüfen zu lassen. Der BF hat die Übermittlung dieser Aktenstücke in seinem Schriftsatz vom 03.11.2020 beantragt.

Aufgrund der offensichtlichen Konnexität des gegenständlichen Verfahrens mit dem Verfahren GZ: FV-(...), auf die noch unter c) einzugehen wird, wären diese Aktenstücke dem BF antragsgemäß zu übermitteln gewesen.

Die belangte Behörde handelt willkürlich, weil sie dem BF diese Aktenstücke ohne (überprüfbare) Begründung nicht zur Verfügung gestellt hat.

Dies stellt einen Verfahrensmangel dar.

c) Zwischen dem Verfahren GZ: ***1*** des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien, Zollstelle Heiligenkreuz und dem Verfahren, GZ: FV-(...), des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien besteht eine offensichtliche Konnexität, da derselbe Sachverhalt im erstgenannten Verfahren aus abgabenrechtlicher Hinsicht und im zweitgenannten Verfahren in abgabenstrafrechtlicher Hinsicht zu beurteilen ist.

In beiden Verfahren ist Herr Amtsdirektor (...) zuständiger Sachbearbeiter und federführend tätig.

Im Verfahren GZ: ***1*** kommt (...) als Vertreter des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien, Zollstelle Heiligenkreuz daher im abgabenrechtlichen Verfahren bei der Feststellung des Sachverhaltes gleichsam die Rolle des „Richters“ zu.

Im Verfahren, GZ: FV-(...), des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien legt (...) als Vertreter des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien in der Rolle des „Anklägers“ den von ihm als „Richter“ festgestellten und entschiedenen Sachverhalt als erwiesen zugrunde.

Auch wenn die Bildung von „Kompetenzzentren“ gewisse Vorteile bietet, sollte auch hier auf die Trennung von „Ankläger“ und „Richter“ geachtet werden und diese nicht in einer Person und einer Behörde vereinigt werden.

Die belangte Behörde handelt willkürlich, weil sie anklagendes Organ und entscheidendes Organ in einer Person vereinigt und damit gegen rechtsstaatliche Grundprinzipien verstößt.

Dies stellt einen Verfahrensmangel dar.

D) Zur Rechtswidrigkeit

a) Die belangte Behörde hat mit dem BF am 14.03.2020 eine Niederschrift Wiedereinfuhr von Reisegut als Rückware aufgenommen.

Die belangte Behörde hat den rechtsunkundigen und der deutschen Sprache nicht mächtigen BF nicht darüber belehrt,

- dass er schon zu diesem Zeitpunkt einen Rechtsbeistand hätte beiziehen können;
- welche Konsequenzen – insbesondere die Einleitung eines Abgabenstrafverfahrens - die von ihm getätigten Einlassungen haben können;
- dass auch andere Gesetzesbestimmungen bestehen, die bezeichneten Waren zoll- und abgabenfrei in das Unionsgebiet einzuführen.

Das gesamte Verfahren ist daher von Anbeginn mit dem Mangel der Rechtswidrigkeit behaftet.

E) Unrichtige rechtliche Beurteilung

a) Die belangte Behörde gelangt aufgrund der von ihr eingeholten Meldeauskünfte des BF und seiner Angehörigen zur Ansicht, dass der BF und seine Angehörigen ab dem 21.10.2015 über einen Wohnsitz in Österreich verfügten. Dies ist nicht richtig. Es wurde bereits mehrfach ausgeführt und urkundlich belegt, dass die dauernde Wohnsitznahme des BF tatsächlich erst im Oktober 2016 erfolgte. Der BF und seine Angehörigen verfügten auch erst zu diesem Zeitpunkt über eine Niederlassungsbewilligung, die sie zur dauernden Wohnsitznahme berechtigten. Mit Beharrlichkeit versucht die belangte Behörde jedoch aufgrund der ihr zugänglichen Meldebestätigungen des BF und seiner Angehörigen eine dauernde Wohnsitznahme des BF und seiner Angehörigen zu fingieren. Bei richtiger Rechtsanwendung hätte die belangte Behörde den Wohnsitz des BF aufgrund der vorgelegten Urkunden und der Aussagen des BF gemäß § 26 BAO zu ermitteln gehabt. Dabei hätte die Behörde festgestellt, dass bis Oktober 2016 keiner der früher bezeichneten Wohnsitze des BF zutreffend war und hätte demgemäß zur richtigen Rechtsansicht gelangen müssen, dass die verfahrensgegenständlichen Armbanduhren rechtmäßig umsatzsteuerfrei aus dem Unionsgebiet ausgeführt wurden.

b) Der BF hat die beiden verfahrensgegenständlichen Armbanduhren somit rechtmäßig umsatzsteuerfrei aus dem Unionsgebiet ausgeführt und seitdem ihrer bestimmungsgemäßen Verwendung (private Nutzung) im Nicht-Unionsgebiet zugeführt.

Die belangte Behörde erkennt, dass der BF als lybischer Staatsbürger nach wie vor in Libyen über einen Wohnsitz unter der Anschrift (...) verfügt. Zum Zeitpunkt der Niederschrift vom 14.03.2020 verfügte der BF auch noch (bis 20.04.2020) über einen Wohnsitz in Dubai, Vereinigte Arabische Emirate. Die belangte Behörde unterstellt dem BF aufgrund seines Wohnsitzes in Österreich, dass er die beiden verfahrensgegenständlichen Armbanduhren, trotz zweier Auslandswohnsitze, wieder in das Unionsgebiet einführen wollte, um sie hier zu belassen. Dies ist nicht richtig. Der BF hatte niemals vor die Armbanduhren wieder in das Unionsgebiet einzuführen und dort zu belassen, sondern sie wieder in Nicht-Unionsgebiet mitzunehmen.

Somit erschien dem BF klar, dass eine Mitnahme dieser Uhren auf seinen Reisen von und nach Österreich ohne diese zum Zoll zu gestehen statthaft war. Der BF hat es als wohlhabender lybischer Geschäftsmann auch nicht nötig Einfuhrabgaben in der festgestellten Höhe zu „hinterziehen“. Wenn es sogar im Bereich des Bundesministeriums für Finanzen der Bildung eines „Kompetenzzentrums“ zur richtigen Anwendung und Auslegung des ZK, der ZollR-DV, des ZollR-DG und der Zbfr-VO et cetera bedarf, kann nicht vorausgesetzt werden, dass der rechtsunkundige und der deutschen Sprache nicht mächtige BF als Nicht-Unionsbürger diese Bestimmungen im Detail kennt und diese auch anzuwenden weiß.

Der BF ist als Geschäftsmann in den verschiedensten inner- und außereuropäischen Iurisdiktionsbereichen, wie etwa Schweiz, Türkei, Libyen et cetera laufend ohne Beanstandungen unterwegs. Es kann nicht vorausgesetzt werden, dass er stets auf dem neuesten Stand der in- und ausländischen Gesetzesordnungen und deren Interpretation durch die zuständigen Behörden ist.

Bei richtiger Rechtsanwendung - aufgrund vollständiger und richtiger Sachverhaltsermittlung

und -Würdigung - hätte die Behörde zur Ansicht gelangen müssen, dass keine Nichterfüllung einer der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Verbringen von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet der Union vorliegt und somit feststellen müssen, dass eine Eingangsabgabenschuld gemäß Art. 79 Abs. 1 lit. der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 nicht entstanden ist

Der BF begehrt daher die Feststellung:

Für den BF ist am 14.03.2019 die Eingangsabgabenschuld für das Verbringen zweier Armbanduhren (Nicht-Unionswaren) in das Zollgebiet der Union in Höhe von Zoll (...)

(...)

zusammen € 0,00

entstanden.

F Antrag

Aus allen diesen Gründen stellt der Beschwerdeführer den Antrag

Das Bundesfinanzgericht als Rechtmittelbehörde möge

I.) den Bescheid im bekämpften Umfange von EUR 16.838,50 ersatzlos aufheben;

in eventu:

die Sache zur Durchführung eines neuen Ermittlungsverfahrens unter Berücksichtigung des Vorbringens in dieser Beschwerdeschrift an das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien, Zollstelle Heiligenkreuz zurückverweisen.

sowie

II.) (...)

sowie

III.) gemäß § 274 Abs. 1 Z1 BAO eine mündliche Beschwerdeverhandlung abhalten.“

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 26. Jänner 2021, Zahl: ***6***, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, aufgrund der Angaben in den Niederschriften vom 24. Jänner 2020 und vom 27. Februar 2020 ergebe sich die Heranziehung der Angaben für ein etwaiges Abgabungsverfahren. Die Wohnsitzsituation der Angehörigen des Beschwerdeführers sei in den genannten Niederschriften ausreichend behandelt worden. Über die Akteneinsicht, von der die Aktenstücke ON 18 und ON 19 ausgenommen worden seien, sei eine Niederschrift, die von der Rechtsvertretung unterzeichnet worden sei, aufgenommen worden. Im verfahrensgegenständlichen Abgabungsverfahren sei kein Antrag auf Akteneinsicht gestellt worden. Vom Zollamt sei nicht bestritten worden, dass die Ehefrau des Beschwerdeführers und die Kinder erst im Oktober 2016 nach Österreich gezogen seien. Betreffend die rechtliche Beurteilung sei es irrelevant, ob der gewöhnliche Wohnsitz im Oktober 2015 oder im Oktober 2016 begründet worden sei. Unbestritten sei, dass der Beschwerdeführer zum Zeitpunkt der Einfuhr der einfuhrabgabepflichtigen Uhren am 14. März 2019 seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Österreich gehabt habe. Das Zollamt sei Abgaben- und Finanzstrafbehörde; die Organe der

Finanzstrafbehörde hätten daher auch in einem allfälligen Abgabenverfahren zu ermitteln und in der Sache zu entscheiden. Mit der anlässlich der Einreise mit dem Beschwerdeführer aufgenommenen Niederschrift sei diesem die Möglichkeit gegeben worden, die gemachten Angaben durch die Vorlage von Rechnungen zu beweisen. Es sei daher weder eine Rechtsbelehrung unterlassen worden, noch die Information über die Beiziehung eines Rechtsbeistandes.

Das Zollamt bestreite nicht die rechtmäßige Ausfuhr der gegenständlichen Armbanduhren. Am 14. März 2019 sei der Beschwerdeführer in das Zollgebiet der Union eingereist. Bei der Einreise habe er den Grünkanal benutzt. Vor Verlassen des Grünkanals sei der Beschwerdeführer und sein mitgeführtes Gepäck einer Zollkontrolle unterzogen worden. Bei dieser Kontrolle seien die zwei Armbanduhren im mitgeführten Gepäck vorgefunden worden. Bei der darauffolgenden Befragung habe der Beschwerdeführer angegeben, er habe die beiden Armbanduhren in Österreich gekauft. Deshalb sei mit ihm eine Niederschrift „Wiedereinfuhr von Reisegut als Rückware“ aufgenommen worden. Am 19. März 2020 habe der Beschwerdeführer für die Armbanduhren Rechnungen vorgelegt, aus diesen ginge der Export mit U34 (Mehrwertsteuerrückvergütung) hervor.

Mit dem Ausführen der Uhren aus dem Zollgebiet der Union seien diese zu Nicht-Unionswaren geworden. Da die Zeitpunkte der erstmaligen Importe nicht feststellbar gewesen seien, werde gemäß Art. 85 Abs. 2 UZK der 14. März 2019 als Tag der Zollschuldentstehung herangezogen. Zu diesem Zeitpunkt habe der Beschwerdeführer seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Österreich gehabt. Der Beschwerdeführer hätte die Armbanduhren bei der Einreise anmelden müssen, durch die Benützung des Grünkanals habe dieser angegeben, keine anmeldepflichtigen Waren mit sich zu führen. Durch die Benützung des Grünkanals sei erklärt worden, keine eingangsabgabenpflichtigen Waren mitzuführen. Damit sei der Tatbestand des vorschriftswidrigen Verbringens erfüllt. Es sei nicht nachvollziehbar, warum der Beschwerdeführer, der mit seiner Familie die Hauptinteressen seit Oktober 2016 in Österreich habe, niemals vorgehabt haben sollte, die Armbanduhren wieder in das Zollgebiet der Union einzuführen und zu belassen. Daher sei der Beschwerdeführer die Person, die zur Abgabe einer zollrechtlich korrekten Zollanmeldung verpflichtet gewesen sei. Für ihn sei die Zollschuld im Zeitpunkt der Betretung des Grünkanals entstanden.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 23. März 2021. Darin verwies der Beschwerdeführer auf seine Vorbringen und Ausführungen in der Beschwerdeschrift und in der Stellungnahme vom 24. Februar 2021. Bemerkt werde, *„dass die Beschwerdeentscheidung durch die BG offenbar bereits am 26. Jänner 2021 ausgefertigt wurde, ohne die dem BF mit dem Schriftsatz „Parteiengehör“ der BG vom 13. Jänner 2021, zugestellt am 25. Jänner 2021, innert Monatsfrist gewährte Frist zur Stellungnahme abzuwarten. Dementsprechend ist die BG in ihrer Beschwerdeentscheidung auch nicht auf die Argumente des BF in seiner dazu*

fristgerecht erstatteten Stellungnahme vom 24. Februar 2021 eingegangen. Das „Parteiengehör“ der BG erweist sich wiederum als Farce.“

In der Stellungnahme vom „24. Februar 2020“, eingelangt bei der belangten Behörde am 26. Februar 2021, wurde ausgeführt:

„1. Alleine aus dem Umstand, dass die belangte Behörde (BG) dem BF „Parteiengehör“ zugesteht, zeigt sich, dass die BG ihren eigenen Verfahrensfehler erkennt. Dem BF wurde durch die belangte Behörde vorgehalten seit Oktober 2015 seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Österreich zu haben. Dies versuchte der BF - unwiderlegt - durch seine Aussagen vom 24. Jänner 2020 und 27. Februar 2020 sowie durch Vorlag verschiedener Unterlagen zu entkräften.

Dennoch nahm die BG - entgegen der Darstellung im Schriftsatz „Parteiengehör“ - in der Begründung des bekämpften Bescheides an, dass der BF seinen gewöhnlichen Wohnsitz seit Oktober 2015 in Österreich hatte.

Zur (weiteren) Begründung dieser Annahme wurden die Meldebestätigungen seiner Ehegattin und seiner drei minderjährigen Kinder herangezogen.

Mit diesen Beweismitteln wurde der BF jedoch weder im gegenständlichen Verfahren noch im ha. Verfahren GZ: FV(...) konfrontiert. Er konnte daher auch dazu im gegenständlichen Verfahren oder im ha. Verfahren GZ: FV(...) keine Stellungnahme abgeben oder seiner Entlastung dienende Beweise vorlegen.

Wenn nun der Schriftsatz „Parteiengehör“ darauf verweist, dass der BF seine Aussagen vom 24. Jänner 2020 und 27. Februar 2020 im ha. Verfahren GZ: FV(...) auch zu seiner Aussage im gegenständlichen Verfahren erhoben hat, so gilt dann auch hier, dass der BF zu diesen Beweismitteln keine Stellungnahme abgeben oder seiner Entlastung dienende Beweise vorlegen konnte.

Die Aussage, dass die Wohnsitzsituation des BF und seiner Angehörigen in diesen Niederschriften ausreichend behandelt wurde ist daher unzutreffend. Da der BF mit den in der Bescheidbegründung letztendlich herangezogenen Beweismitteln nicht konfrontiert wurde, ihm diese ja sogar trotz Antragstellung vorenthalten wurden, liegt der vom BF behauptete Verfahrensmangel vor.

2. Die BG fordert den BF zur Abgabe einer Stellungnahme im Rahmen des „Parteiengehörs gem Art. 22 Abs. 6 der VO (EU) 952/2013 und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der (ZK)“ auf.

Die BG verkennt, dass ein solches „Parteiengehör“ ausschließlich im Rahmen des Entscheidungsverfahrens vorgesehen ist. Im Rahmen des Rechtsbehelfsverfahren gem Art. 44 ZK ist ein solches „Parteiengehör“ nicht vorgesehen; es wird auch nicht auf Art. 22 ZK verwiesen.

Aufgrund dieser systematischen Einordnung steht fest, dass im Rechtsbehelfsverfahren ein Parteiengehör unzulässig ist. Es kann auch nicht durch die BG „gewährt“ werden.

Auch in der sonstigen österreichischen Rechtsordnung ist im Rechtsmittelverfahren regelmäßig

kein Parteiengehör oder eine Urkundenvorlage vorgesehen.

Durch die unzulässige Gewährung von Parteiengehör im Rechtsbehelfsverfahren kann die BG den unter 1. dargestellten Verfahrensmangel im Entscheidungsverfahren nicht heilen.

Die Konsequenz daraus ist, dass dem Beschwerdeantrag zumindest dahingehend Folge zu geben ist, dass die Sache zur Durchführung eines neuen Ermittlungsverfahrens an das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien, Zollstelle Heiligenkreuz zurückzuverweisen ist.

3. Wenn die BG im Schriftsatz „Parteiengehör“ darlegt, dass es unbestritten sei, dass der BF erst seit Oktober 2016 seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Österreich hatte, so lässt sie die Einlassungen der BG im bekämpften Bescheid außer Acht.

Eben dort wird dem BF vorgehalten, dass er und seine Angehörigen seit Oktober 2015 ihren gewöhnlichen Wohnsitz in Österreich hatten; dies unter Vorhalt von nicht in das Verfahren eingeführten Beweismitteln, wie dies unter 1. und 2. dargestellt wurde.

4. Lediglich aus Gründen der prozessualen Vorsicht wendet der BF hier ein, dass auch seine Angehörigen erst seit Oktober 2016 ihren Wohnsitz in Österreich nahmen.

Der BF ersucht zur Vorlage der entsprechenden Beweise eine Frist von zumindest 3 Monaten einzuräumen, da die entsprechenden Beweismittel aus dem Ausland beizuschaffen sind.

Der BF weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass aufgrund der bürgerkriegsähnlichen Zustände in Libyen derzeit weder eine konsularische noch eine diplomatische Vertretung der Republik Österreich in diesem Land besteht und daher die Beschaffung von Urkunden in beweiskräftiger (legalisiert und apostilliert) Form bis auf weiteres nicht möglich ist.

Wenn es für die BG nicht nachvollziehbar ist, weshalb der BF nicht vorhatte die Armbanduhren wieder in das Zollgebiet der Union einzuführen und (außerhalb des Zollgebiets) zu belassen, so sei nochmals darauf verwiesen, dass

- dem BF erst im April 2016 - seinen Angehörigen noch später - ein , Aufenthaltstitel für Österreich erteilt wurde;

- der BF auch noch bis 20.04.2020 über einen weiteren Wohnsitz in Dubai, Vereinigte Arabische Emirate verfügte;

- der BF als libyscher Staatsbürger nach wie vor in Libyen über einen Wohnsitz unter der Anschrift (...) verfügt;

- der BF ein libyscher Self-Made-Unternehmer ist und es nicht notwendig hat, etwas zu „schmuggeln“;

- der BF regelmäßig in das Zollgebiet der EU Türkei und anderer Länder reist und es ihm nicht zugemutet werden kann, alle Einfuhrbestimmungen zu kennen.

6. Wenn die BG darlegt, dass die Verfahren Verfahren GZ: ***1*** und GZ: FV-(...) aus Gründen der Verfahrensökonomie beide beim Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien geführt werden, so erkennt sie die eigentliche Rechtsrüge des BF.

Es wurde nicht moniert, dass beide Verfahren beim Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien geführt werden, sondern dass Herr Amtsdirektor (...) in beiden Verfahren entscheidendes Organ dieser Behörde ist, und die Rolle von „Ankläger“ und „Richter“ in seiner Person vereinigt.

Man stelle sich die Anwendung dieser „Verfahrensökonomie“ auf den Strafprozess vor!

7. Der BG ist auch entgegenzuhalten, dass sie sowohl die in Artikel 22 Abs 2 ZK normierte 30-tägige Frist zur Entscheidung, als auch die in Artikel 22 Abs 3 ZK normierte 120-tägige (mit Verlängerung des 2.Satzes 150-tägige Frist) versäumt hat. Die Erlassung des bekämpften Bescheides war daher nicht zulässig. Nachdem zum Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Bescheides rund 20 Monate (600 Tage) seit der Aufnahme der Niederschrift vergangen sind, hatte die BG ihr Recht auf Entscheidung bereits verwirkt.“

In der mündlichen Verhandlung brachte der Vertreter des Beschwerdeführers vor, das Verhalten am 14. März 2019 sei dem Beschwerdeführer nicht vorwerfbar, er habe nicht vorgehabt, die Uhren dauerhaft nach Österreich einzuführen und hier zu belassen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 323b Abs. 1 BAO tritt das Zollamt Österreich am 1. Jänner 2021 an die Stelle der am 31. Dezember 2020 zuständig gewesenen Zollämter.

Der Beschwerdeführer hat am 5. Mai 2015 bei der ***7*** Gesellschaft m.b.H. (ein Unternehmen der ***8***-Gruppe) eine Armbanduhr Patek Philippe, Seriennummer ***3***, zum Preis von 26.941 Euro, und am 17. Oktober 2015 eine Armbanduhr Rolex, Seriennummer ***5***, zum Preis von 54.518,25 Euro gekauft. Der Erwerb dieser beiden Uhren wurde als umsatzsteuerfreie Lieferung behandelt; der Beschwerdeführer hat die beiden Uhren unmittelbar nach dem jeweiligen Kauf in das Drittland verbracht.

Der Beschwerdeführer, seine Gattin und seine Kinder sind seit Oktober 2015 mit Hauptwohnsitz in Wien gemeldet, seit Oktober 2016 in ***Ort***; (spätestens) zu diesem Zeitpunkt haben sich der Beschwerdeführer und seine Familie – nach Erhalt der Niederlassungsbewilligung – dauernd in Wien niedergelassen. Im (gesamten) Jahr 2019 war der Beschwerdeführer bei einem Unternehmen in Wien nichtselbständig beschäftigt; zur Einkommensteuer veranlagt wurden im Jahr 2019 ausschließlich diese nichtselbständigen Einkünfte, andere oder weitere Einkünfte wurden nicht erklärt. Daneben verfügte der Beschwerdeführer seinen eigenen Angaben zufolge noch über einen Wohnsitz in Libyen und über einen solchen in den Vereinigten Arabischen Emiraten.

Am 14. März 2019 ist der Beschwerdeführer beim damaligen Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien in das Zollgebiet der Union eingereist. Bei dieser Einreise hat der Beschwerdeführer den sogenannten Grüngang benutzt und somit erklärt, keine anzumeldenden Waren mitzuführen. Bei einer von der Zollbehörde durchgeführten Kontrolle wurde festgestellt, dass sich im Handgepäck des Beschwerdeführers die genannten, im Jahr 2015 ins Drittland verbrachten Uhren befunden haben. Die Verbringung der beiden Uhren in das Zollgebiet der Union wurde den Zollbehörden nicht mitgeteilt.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 26.7.2019, Ra 2019/16/0082).

Der Sachverhalt stand aufgrund der mit dem Vorlagebericht vorgelegten Unterlagen, aufgrund der Ausführungen und Vorbringen des Beschwerdeführers und aufgrund der Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes fest. Der Kauf der beiden Uhren in Österreich durch den Beschwerdeführer und die Verbringung dieser unter Steuerfreiheit in das Drittland ergab sich aus den beiden Rechnungen und wird durch das Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach er die beiden verfahrensgegenständlichen Uhren rechtmäßig umsatzsteuerfrei aus dem Unionsgebiet ausgeführt habe, bestätigt. Der Beschwerdeführer hat auch angegeben, die verfahrensgegenständlichen Uhren einige Tage nach dem jeweiligen Kauf exportiert zu haben. Die beiden Uhren wurden im Mai und Oktober 2015 bei dem genannten Unternehmen in Wien gekauft und jeweils einige Tage danach hat der Beschwerdeführer diese in das Drittland verbracht. Das findet durch den umsatzsteuerfreien Erwerb Bestätigung; wäre die Verbringung in das Drittland nicht nachgewiesen worden, wäre die Umsatzsteuer zu entrichten gewesen. Der Beschwerdeführer hat auch vorgebracht, er und seine Familie hätten sich erst im Oktober 2016 nach Erhalt der Niederlassungsbewilligung dauernd in Wien niedergelassen. Dass der Beschwerdeführer das ganze Jahr 2019 bei einem Unternehmen in Österreich nichtselbständig beschäftigt war und nur diese Einkünfte zur Einkommensteuer veranlagt worden sind, stand aufgrund der vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Einsicht in den Steuerakt des Beschwerdeführers fest. Die Einreise des Beschwerdeführers am 14. März 2019, die Verwendung des Grükanals, das Vorhandensein der beiden Uhren und die fehlende Mitteilung darüber standen aufgrund der Ermittlungen und Ausführungen der belangten Behörde fest und wurden durch die Aussagen und Ausführungen des Beschwerdeführers bestätigt. Darüber hinaus wurde in der mündlichen Verhandlung von beiden Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens die Richtigkeit des Sachverhaltes bejaht.

Gemäß Art. 5 Nummer 31 Buchstabe a der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK) ist eine im Zollgebiet der Union ansässige Person eine natürliche Person, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz im Zollgebiet der Union hat. Gewöhnlicher Wohnsitz bedeutet gemäß § 4 Abs. 2 Ziffer 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) jenen Wohnsitz (§ 26 der Bundesabgabenordnung) einer natürlichen Person, an dem diese wegen persönlicher und beruflicher Bindungen oder – im Falle einer Person ohne berufliche Bindungen – wegen persönlicher Bindungen, die enge Beziehungen zwischen der Person und dem Wohnort erkennen lassen, gewöhnlich, das heißt während mindestens 185 Tagen im Kalenderjahr, wohnt. Jedoch gilt als gewöhnlicher Wohnsitz einer Person, deren beruflichen Bindungen an

einem anderen Ort als dem ihrer persönlichen Bindungen liegen und die daher veranlasst ist, sich abwechselnd an verschiedenen Orten innerhalb und außerhalb des Zollgebiets der Union aufzuhalten, der Ort ihrer persönlichen Bindungen, sofern sie regelmäßig dorthin zurückkehrt.

Der Beschwerdeführer, seine Gattin und seine Kinder waren seit dem Jahr 2016 durchgehend mit Hauptwohnsitz in Wien gemeldet. Der Beschwerdeführer hat in der Beschwerde vorgebracht, *„die dauernde Wohnsitznahme“* sei im Oktober 2016 erfolgt; der Beschwerdeführer und seine Angehörigen hielten sich nach seinen eigenen Ausführungen seit Oktober 2016 dauernd in Österreich auf.

Die persönlichen Bindungen des Beschwerdeführers lagen daher im Jahr 2019 zweifellos in Wien (Österreich). Darüber hinaus hat der Beschwerdeführer das gesamte Jahr 2019 Einkünfte aus einer nichtselbständigen Tätigkeit bei einem Unternehmen mit Sitz in Österreich bezogen. Es stand daher fest, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2019 wegen persönlicher und beruflicher Bindungen gewöhnlich in Österreich gewohnt hat und daher sein gewöhnlicher Wohnsitz in Österreich gelegen ist. Bei einer dauernden Wohnsitznahme ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer mindestens 185 Tage im Kalenderjahr 2019 in Österreich gewohnt hat, lässt sich doch der mit *„24. Februar 2020“* datierten Stellungnahme des Beschwerdeführers ableiten, dass der Beschwerdeführer seit Oktober 2016 seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Österreich hatte.

Daran vermochte auch das Vorbringen, der Beschwerdeführer sei *„ein lybischer Self-Made-Unternehmer“* und er reise regelmäßig in das Zollgebiet der Union und in andere Länder, nichts zu ändern. Zum einen ergab der Einkommensteuerakt für das Jahr 2019 keine Hinweise auf weitere oder andere Einkünfte des Beschwerdeführers. Zum anderen würde bei einer Person, die aus beruflichen Gründen veranlasst ist, sich an verschiedenen Orten innerhalb und außerhalb des Zollgebiets der Union aufzuhalten, der Ort der persönlichen Bindungen, zu dem er regelmäßig zurückkehrt, als gewöhnlicher Wohnsitz gelten. Aus den Vorbringen und auch aus dem Verwaltungsgeschehen ergaben sich für das Bundesfinanzgericht keine Hinweise dafür, dass der Beschwerdeführer nicht regelmäßig zu seiner Familie zurückgekehrt sei. Bestätigung findet dies in der *„dauernden Wohnsitznahme“* und in der Beschäftigung bei einem Unternehmen in Österreich.

Der Beschwerdeführer hatte im Jahr 2019 seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Österreich und war daher im Jahr 2019 im Zollgebiet der Union ansässig.

Art. 5 Nummer 23 UZK bestimmt:

„Unionswaren sind Waren, die

a) im Zollgebiet der Union vollständig gewonnen oder hergestellt wurden und bei deren Herstellung keine aus Ländern oder Gebieten außerhalb des Zollgebiets der Union eingeführten Waren verwendet wurden,

b) aus Ländern oder Gebieten außerhalb des Zollgebiets der Union in dieses Gebiet verbracht und zum zollrechtlich freien Verkehr überlassen wurden;

c) im Zollgebiet der Union entweder ausschließlich aus Waren nach Buchstabe b oder aus Waren nach den Buchstaben a und b gewonnen oder hergestellt wurden.“

Nicht-Unionswaren sind andere als die unter Nummer 23 genannten Waren und Waren, die den zollrechtlichen Status verloren haben (Art. 5 Nummer 24 UZK).

Gemäß Art. 154 Buchstabe a UZK werden Unionswaren zu Nicht-Unionswaren, wenn sie aus dem Zollgebiet der Union verbracht werden, sofern nicht die Vorschriften über den internen Versand Anwendung finden.

Der Beschwerdeführer hat die verfahrensgegenständlichen Uhren, die er im Mai und Oktober 2015 bei einem Unternehmen in Österreich gekauft hat, in das Drittland verbracht. Durch die Verbringung der Uhren in ein Drittland (ein internes Versandverfahren war bei einer Verbringung der Uhren nach Libyen oder in die Vereinigten Arabischen Emirate auszuschließen) haben die verfahrensgegenständlichen Armbanduhr den zollrechtlichen Status verloren und sind zu Nicht-Unionswaren geworden. Dabei war nach der einschlägigen Bestimmung nicht entscheidend, ob die Voraussetzungen für eine umsatzsteuerfreie Lieferung vorgelegen sind oder nicht; von diesbezüglichen Erwägungen war daher Abstand zu nehmen.

Gemäß Art. 5 Nummer 16 UZK sind die Überlassung zum freien Verkehr, besondere Verfahren und die Ausfuhr Zollverfahren. Die Verwendung (diese umfasst die vorübergehende Verwendung und die Endverwendung) ist gemäß Art. 210 Buchstabe c UZK ein besonderes Verfahren. Die Überlassung zum freien Verkehr und die vorübergehende Verwendung sind Zollverfahren.

Waren, die in das Zollgebiet der Union verbracht werden, sind gemäß Art. 139 Abs. 1 UZK bei ihrer Ankunft bei der Zollstelle zu stellen und gemäß Art. 158 Abs. 1 UZK ist für alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden, eine Zollanmeldung zu dem jeweiligen Verfahren erforderlich. Gestellung ist gemäß Art. 5 Nummer 33 UZK die Mitteilung an die Zollbehörden, dass Waren bei der Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort eingetroffen sind und für Zollkontrollen zur Verfügung stehen. Zollanmeldung ist die Handlung, durch die eine Person in der vorgeschriebenen Art und Weise die Absicht bekundet, Waren in ein bestimmtes Zollverfahren überzuführen, gegebenenfalls unter Angabe der dafür in Anspruch zu nehmenden besonderen Regelung (Art. 5 Nummer 12 UZK).

Eine Zollanmeldung ist grundsätzlich mit Mitteln der elektronischen Datenverarbeitung abzugeben. In den, in den einschlägigen Bestimmungen geregelten Fällen kann eine Zollanmeldung unter Verwendung anderer Mittel als der elektronischen Datenverarbeitung abgegeben werden (zum Beispiel schriftliche oder mündliche Anmeldung, konkludente Zollanmeldung).

Für Waren zu nichtkommerziellen Zwecken können gemäß Art. 135 Abs. 1 Buchstabe a der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28. Juli 2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates mit Einzelheiten zur Präzisierung von Bestimmungen des Zollkodex der Union (UZK-DA) Zollanmeldungen zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr mündlich abgegeben werden.

Art. 138 UZK-DA lautet (auszugsweise):

„Die folgenden Waren gelten, sofern sie nicht mit anderen Mitteln angemeldet werden, als zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr gemäß Artikel 141 angemeldet:

- a) Waren zu nichtkommerziellen Zwecken im persönlichen Gepäck von Reisenden, die gemäß Artikel 41 der Verordnung (EG) Nr. 1186/2009 oder als Rückwaren von den Einfuhrabgaben befreit sind;*
- b) (...)*“

Art. 139 Abs. 1 UZK-DA bestimmt:

„Die in Artikel 136 Abs. 1 Buchstaben a bis d, Buchstaben h und i genannten Waren gelten gemäß Artikel 141 als zur vorübergehenden Verwendung angemeldet, sofern sie nicht mit anderen Mitteln angemeldet werden.“

Gemäß Art. 141 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA gilt für die in Artikel 138 Buchstaben a bis d, Artikel 139 und Artikel 140 Absatz 1 genannten Waren das Benutzen des grünen Ausgangs „Anmeldefreie Waren“ als Zollanmeldung.

Art. 218 der Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 der Kommission vom 24. November 2015 mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK-IA) lautet:

„Für Zwecke der Artikel 138, 139 und 140 der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 gelten die folgenden Zollförmlichkeiten als durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 141 Absatz 1 dieser Delegierten Verordnung erfüllt:

- a) die Beförderung der Waren gemäß Artikel 135 des Zollkodex und die Gestellung der Waren gemäß Artikel 139 des Zollkodex;*
- b) die Gestellung der Waren gemäß Artikel 267 des Zollkodex;*
- c) die Annahme der Zollanmeldung durch die Zollbehörden gemäß Artikel 172 des Zollkodex;*
- d) die Überlassung der Waren durch die Zollbehörden gemäß Artikel 194 des Zollkodex.“*

Gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a UZK entsteht für einfuhrabgabepflichtige Waren eine Einfuhrzollschuld wenn eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Verbringen von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet der Union, auf das Entziehen dieser Waren aus der zollamtlichen Überwachung oder auf die Beförderung, Veredelung, Lagerung, vorübergehende Verwahrung, vorübergehende Verwendung oder Verwertung dieser Waren in diesem Gebiet nicht erfüllt wird.

Wird also bei der Verbringung von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet der Union eine Verpflichtung verletzt, so entsteht die Zollschild gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a UZK (erste Alternative); eine dieser Verpflichtungen ist die Gestellung der in das Zollgebiet eingegangenen Waren. Der Beschwerdeführer hat bei seiner Einreise am 14. März 2019 den Zollbehörden das Vorhandensein der beiden Uhren nicht mitgeteilt, diese also den Zollbehörden nicht gestellt. Erst bei einer Kontrolle durch die Zollbehörde ist diese auf das Vorhandensein der Armbanduhren aufmerksam geworden.

Es war daher in weiterer Folge die Frage zu beantworten, ob die Fiktion des ordnungsgemäßen Verbringens gemäß Art. 218 UZK-IA durch die Verwendung des grünen Ausgangs (Grünkanal) zum Greifen kommt.

In der Beschwerde wurde vorgebracht, es sei nicht richtig, dass der Beschwerdeführer aufgrund seines Wohnsitzes in Österreich die beiden verfahrensgegenständlichen Armbanduhren trotz zweier Auslandswohnsitze wieder in das Unionsgebiet habe einführen wollen. Auch in der mündlichen Verhandlung wurde angegeben, eine dauerhafte Einfuhr der Uhren nach Österreich sei nicht beabsichtigt gewesen.

Wenn der Beschwerdeführer mit diesen Vorbringen zum Ausdruck bringen wollte, dass nur eine vorübergehende Verwendung der beiden Armbanduhren im Unionsgebiet beabsichtigt gewesen sei, so ist festzuhalten, dass für persönliche Gebrauchsgegenstände gemäß Art. 139 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 141 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA eine Anmeldung zur vorübergehenden Verwendung durch Benutzen des grünen Ausgangs möglich ist. Gemäß Art. 250 Abs. 2 Buchstabe c UZK ist eine vorübergehende Verwendung von für die Wiederausfuhr bestimmten Nicht-Unionswaren grundsätzlich nur dann zulässig, wenn der Inhaber des Verfahrens außerhalb des Zollgebiets der Union ansässig ist. Das war nicht der Fall, der Beschwerdeführer war zum Zeitpunkt seiner Einreise am 14. März 2019 im Zollgebiet der Union ansässig. Da auch ein Fall einer abweichenden Regelung (Art. 204 ff UZK-DA) nicht vorlag, war eine Anmeldung zur vorübergehenden Verwendung der beiden Armbanduhren durch den Beschwerdeführer nicht möglich.

Auch für die in Art. 138 Buchstabe a UZK-DA genannten Waren gilt das Benutzen des grünen Ausgangs als Zollanmeldung. Der Wert der beiden Armbanduhren überstieg – wie nachfolgend ausgeführt – den Gesamtwert von 300 Euro; Art. 41 der Verordnung (EG) Nr. 1186/2009 (ZBefrVO) war daher nicht einschlägig. Zu einer Abgabenbefreiung als Rückware ist festzuhalten, dass gemäß Art. 203 Abs. 1 UZK Nicht-Unionswaren, die ursprünglich als Unionswaren aus dem Zollgebiet der Union ausgeführt werden und innerhalb von drei Jahren wieder in dieses Zollgebiet eingeführt und dort zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr angemeldet werden, auf Antrag des Beteiligten von den Einfuhrabgaben befreit werden. Zwischen den Ausfuhren der Uhren aus dem Zollgebiet der Union (im Mai und Oktober 2015) und der Einfuhr dieser am 14. März 2019 sind mehr als drei Jahre verstrichen, die Voraussetzungen für die Befreiung von den Einfuhrabgaben lagen nicht vor. Selbst der

Beschwerdeführer hat in seinen Einvernahmen angegeben, er wisse nicht mehr, wann er (vor der Einfuhr am 14. März 2019) die Armbanduhren in das Zollgebiet der Union verbracht habe. Die Voraussetzungen für eine Befreiung von den Einfuhrabgaben als Rückware lagen nicht vor.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass im verfahrensgegenständlichen Fall die Voraussetzungen für eine konkludente Zollanmeldung im Sinne des Art. 141 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA nicht vorgelegen sind. Erfolgt eine Anmeldung im Sinne der zuletzt genannten Bestimmung, ohne dass die Waren die Voraussetzungen dafür erfüllen, so gilt gemäß Art. 219 UZK-IA die Zollanmeldung für diese Waren als nicht abgegeben. Dann wiederum kann die Fiktion des ordnungsgemäßen Verbringens gemäß Art. 218 Buchstabe a UZK-IA nicht greifen. Das führt zur Entstehung der Zollschuld nach Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a UZK (vgl. *Witte/Witte*, UZK Art. 79 Rz. 41), weil die Waren entgegen den in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in das Zollgebiet verbracht worden sind. Da für die beiden Armbanduhren die Voraussetzungen für eine Anmeldung nach Art. 141 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA nicht vorgelegen sind und diese somit nicht ordnungsgemäß in das Zollgebiet der Union verbracht worden sind, ist bei der Verbringung dieser Armbanduhren die Zollschuld gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a 1. Alternative UZK entstanden.

Gemäß Art. 79 Abs. 2 Buchstabe a UZK ist für das Entstehen der Zollschuld der Zeitpunkt, zu dem die Verpflichtung, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht oder nicht mehr erfüllt ist, maßgebend. Die Armbanduhren sind am 14. März 2019 entgegen den zollrechtlichen Vorschriften in das Zollgebiet der Union verbracht worden, die Zollschuld für die beiden Armbanduhren ist somit an diesem Tag entstanden.

In den Fällen nach Art. 79 Absatz 1 Buchstabe a UZK ist Zollschuldner, wer die betreffenden Verpflichtungen zu erfüllen hatte (Art. 79 Abs. 3 Buchstabe a UZK). Der Beschwerdeführer hat die beiden Armbanduhren in seinem Handgepäck in das Zollgebiet der Union verbracht; als solcher hätte er die Verpflichtung gehabt, die Uhren ordnungsgemäß in das Zollgebiet zu verbringen und auch zu stellen. Da dies vom Beschwerdeführer unterlassen worden ist, ist für ihn die Zollschuld entstanden.

Gemäß Art. 70 Abs. 1 UZK ist die vorrangige Grundlage für den Zollwert von Waren der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, der erforderlichenfalls anzupassen ist. Der Beschwerdeführer hat – wie bereits ausgeführt – die Uhren im Jahr 2015 in Österreich gekauft und danach aus dem Zollgebiet der Union ausgeführt. Es ergaben sich im verfahrensgegenständlichen Fall keine Hinweise dafür, dass zwischen dem Kauf der Uhren durch den Beschwerdeführer im Jahr 2015 und der Verbringung der Uhren in das Zollgebiet der Union am 14. März 2019 weitere Rechtsgeschäfte über die verfahrensgegenständlichen Uhren abgeschlossen worden sind; das wurde auch nie behauptet. Bei den Kaufgeschäften im Jahr 2015 handelte es sich nicht um Verkäufe zur Ausfuhr in das Zollgebiet; ein Verkauf zur

Ausfuhr in das Zollgebiet setzt nach dem klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmung voraus, dass zum Zeitpunkt des Verkaufs feststeht, dass die Waren aus einem Drittland in das Zollgebiet der Union verbracht werden und dort in den Wirtschaftskreislauf integriert werden (vgl. *Witte/Rinnert*, UZK Art. 70 Rz. 20). Da dies nicht gegeben war, schied – entgegen der Ansicht der belangten Behörde – eine Zollwertermittlung nach Art. 70 Abs. 1 UZK aus.

Ebenso wenig war eine Ermittlung des Zollwertes nach Art. 74 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 2 UZK möglich. Eine vom Bundesfinanzgericht beim Zollamt in Auftrag gegebene Auswertung hat ergeben, dass zu demselben oder annähernd demselben Zeitpunkt (60 Tage vor oder nach der Einfuhr der verfahrensgegenständlichen Uhren – vgl. *Witte/Rinnert*, UZK Art. 74 Rz. 10) keine gleichen oder ähnlichen Uhren wie die verfahrensgegenständlichen eingeführt worden sind und somit kein Transaktionswert gleicher oder ähnlicher Uhren im Sinne des Art. 74 Abs. 2 Buchstaben a und b UZK vorliegt. Auch war die Ermittlung des Zollwertes nach Art. 74 Abs. 2 Buchstaben c (deduktive Methode) oder d UZK (errechneter Wert) nicht möglich, der Zollwert war daher nach Art. 74 Abs. 3 UZK zu ermitteln (Schlussmethode). Diese Methode verhindert, dass sich für eine in das Zollgebiet der Union eingeführte Ware ein Zollwert nicht ermitteln lässt.

Dazu bestimmt Art. 144 UZK-IA:

„(1) Zur Ermittlung des Zollwerts gemäß Artikel 74 Absatz 3 des Zollkodex ist eine angemessene Flexibilität bei der Anwendung des Artikels 70 und des Artikels 74 Absatz 2 des Zollkodex geboten. Der so ermittelte Zollwert soll möglichst auf schon früher ermittelten Zollwerten beruhen.

(2) Kann kein Zollwert nach Absatz 1 ermittelt werden, sind andere geeignete Methoden heranzuziehen. In diesem Fall dürfen die Zollwerte nicht zur Grundlage haben:

- a) den Verkaufspreis in der Union von Waren, die in der Union 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 als errechnete Werte für gleiche oder ähnliche Waren gemäß Artikel 74 Absatz 2 Buchstabe d des Zollkodex ermittelt wurden;*
- e) Preise zur Ausfuhr in ein Drittland;*
- f) Mindestzollwerte;*
- g) willkürliche oder fiktive Werte.“*

Der Beschwerdeführer hat die beiden Uhren im Jahr 2015 um 26.941 Euro (Patek Philippe Nautilus) und um 54.518,25 Euro (Rolex Day-Date ii) exklusive Umsatzsteuer und nach Abzug eines Rabattes erworben. Der Beantwortung eines Auskunftersuchens durch die damalige Verkäuferin der Uhren lässt sich zusammenfassend entnehmen, dass sich der Zeitwert der beiden Uhren zum Stichtag 14. März 2019 kaum geändert bzw. geringfügig erhöht habe. Dass

der Wert der Uhren sich seit dem Kauf dieser nicht verringert, sondern eher eine Steigerung möglich ist, zeigen auch durch das Bundesfinanzgericht am 12. Mai 2023 durchgeführte Abfragen, wonach die zuerst genannte Uhr um 90.655 Euro und eine gebrauchte Rolex Day-Date ii im Internet zu einem Preis von 56.500 Euro angeboten werden; beide Werte liegen über den damaligen Kaufpreisen. Der jeweilige Wert der Uhren zum Zeitpunkt der Einfuhr am 14. März 2019 hat sich gegenüber dem jeweiligen Wert zum Zeitpunkt der Käufe durch den Beschwerdeführer im Jahr 2015 nicht wesentlich verändert, eine Wertverringerung war aufgrund der vorstehenden Erwägungen auszuschließen. Dass sich der Wert solcher Uhren nach einiger Zeit erhöhen könne, hat die belangte Behörde auch in ihrer Bescheidbegründung ausgeführt. Zu den Ausführungen betreffend Wert der Uhren hat der Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung keine gegenteiligen Ausführungen gemacht, sondern lediglich angegeben, es sei nicht beabsichtigt, die Uhren zu verkaufen. Da der Wert der Uhren am 14. März 2019 nicht unter dem damaligen Kaufpreis lag, war der Zollwert für die zuerst genannte Uhr nach der Schlussmethode mit 26.941 Euro, der für die Rolex Day-Date ii mit 54.518,25 zu bestimmen.

Diese Werte decken sich mit den von der belangten Behörde der Abgabenbemessung zugrunde gelegten Beträgen. Gegen die Höhe dieser hat der Beschwerdeführer keine Einwände erhoben, sodass auch dieser offenbar von deren Richtigkeit ausgegangen ist.

Das Bundesfinanzgericht erlaubt sich auch festzuhalten, dass – sofern die Voraussetzungen für eine Befreiung von den Abgaben als Rückware gegeben gewesen wären - die Einfuhrumsatzsteuer trotzdem zu entrichten gewesen wäre. Gemäß § 6 Abs. 4 Z 8 UStG ist die Einfuhr der Gegenstände, die nach den Artikeln 203 bis 207 des Zollkodex als Rückwaren frei von Einfuhrabgaben eingeführt werden können, steuerfrei. Die Steuerfreiheit ist jedoch ausgeschlossen, wenn der eingeführte Gegenstand im Rahmen einer steuerfreien Lieferung aus dem Gemeinschaftsgebiet ausgeführt worden ist. Dieser Ausschluss gilt nicht, wenn derjenige, der die Lieferung bewirkt hat, den Gegenstand zurückerhält und hinsichtlich dieses Gegenstandes in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (lit. c). Die seinerzeitige umsatzsteuerfreie Lieferung hat das Unternehmen, bei dem der Beschwerdeführer die Uhren im Jahr 2015 gekauft hat, bewirkt; dieses Unternehmen hat die Uhren nicht zurückerhalten. Selbst wenn der Beschwerdeführer die Ausfuhrlieferung bewirkt hätte, wäre eine Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer ausgeschlossen gewesen, weil der Beschwerdeführer in Österreich nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt war. Selbst wenn die Voraussetzungen für die Befreiung von den Abgaben als Rückware gegeben gewesen wären, wäre daher nur der Zoll in der Höhe von insgesamt 1,60 Euro nicht zu erheben gewesen.

Die verfahrensgegenständlichen Uhren sind nicht in die Position 9102 2100 00 des TARIC, sondern in die Position 9101 2100 00 des TARIC einzureihen. Denn die Gehäuse der beiden Uhren sind aus Edelmetall (Weißgold und Gelbgold). Da die Abgabensätze bei beiden Positionen gleich sind und sich somit durch die Einreihung der Armbanduhren in die Position

9101 2100 00 der Abgabebetrag nicht ändert, erübrigte sich eine Neuberechnung der Abgaben.

Entsteht die Zollschuld aufgrund von Artikel 79 oder 82 oder wird die Zollschuld aufgrund einer nachträglichen Kontrolle mitgeteilt, so werden gemäß Art. 114 Abs. 2 UZK ab dem Tag des Entstehens der Zollschuld bis zum Tag der Mitteilung der Zollschuld Verzugszinsen auf den Einfuhr- oder Ausfuhrabgabebetrag berechnet. Im verfahrensgegenständlichen Fall ist die Zollschuld gemäß Art. 79 UZK entstanden. Für die Zeit zwischen dem Entstehen der Zollschuld am 14. März 2019 und dem Tag der buchmäßigen Erfassung waren daher Verzugszinsen in der Höhe von insgesamt 544,73 Euro festzusetzen.

Gemäß Art. 103 Abs. 1 UZK darf eine Zollschuld dem Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Tag des Entstehens der Zollschuld nicht mehr mitgeteilt werden. Im verfahrensgegenständlichen Fall ist die Zollschuld für die beiden Armbanduhren am 14. März 2019 entstanden. Die Mitteilung der Zollschuld an den Beschwerdeführer mit dem bekämpften Bescheid vom 13. November 2020 (dem Beschwerdeführer am 16. November 2020 zugestellt) erfolgte innerhalb der Verjährungsfrist. Zu dem Vorbringen des Beschwerdeführers, die Erlassung des Bescheides sei nicht zulässig gewesen, weil die in Art. 22 UZK normierte Frist versäumt worden sei, ist festzuhalten, dass die zuletzt genannte Regelung ausschließlich das Antragsverfahren betrifft. Der bekämpften Vorschreibung lag kein Antrag des Beschwerdeführers zugrunde. Im Gegenteil, aufgrund der von der belangten Behörde durchgeführten Ermittlungen waren die Abgaben von Amts wegen vorzuschreiben.

Für andere als Antragsverfahren enthält der Unionszollkodex keine Regelung des anzuwendenden Ermittlungsverfahrens (*Witte/Alexander*, UZK Art. 22 Rz. 12). Insoweit die zollrechtlichen Vorschriften nicht anderes bestimmen, gelten die Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (§ 1 Abs. 1 BAO). Der Grundsatz des Parteienghört gehört zu den fundamentalen Grundsätzen des Rechtsstaates (VwGH 6.5.2022, Ra 2021/13/0086). Gemäß § 183 Abs. 4 BAO ist den Parteien vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern. Dass die Einräumung einer solchen Möglichkeit durch die belangten Behörde zu einem nicht heilbaren Verfahrensmangel führe, ist für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar, wo doch die einschlägigen Bestimmungen eine Gelegenheit zur Stellungnahme explizit vorsehen.

Allgemein ist noch festzuhalten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes etwaige Verfahrensmängel und Begründungsmängel im Beschwerdeverfahren saniert werden können und auch dem im Verfahren ergangenen Bescheid und der Beschwerdevorentscheidung Vorhaltscharakter zukommt.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht –außer in den Fällen des § 278 BAO – immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch

hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. § 279 BAO verankert somit den Grundsatz der meritorischen Entscheidung und zeigt Ziel und Zweck des Abgabenrechtsmittelverfahrens auf, die darin bestehen, dass über eine Sache, die bereits von der Abgabenbehörde entschieden wurde, von dem angerufenen Verwaltungsgericht nach den Grundsätzen und Maßstäben, die auch im behördlichen Verfahren heranzuziehen waren, neu inhaltswertend und inhaltsgestaltend zu entscheiden ist. Diese Entscheidungsbefugnis ist nicht auf eine bloße Rechtskontrolle, die Feststellung der Rechtswidrigkeit und Aufhebung des bekämpften Bescheides beschränkt, sondern bedeutet die Befugnis zur inhaltlichen Ersetzung des angefochtenen Bescheides durch eine eigene neuerliche Inhaltsentscheidung des Verwaltungsgerichtes, so als ob diese Sache erstmals entschieden werden würde (BAO: Stoll Kommentar – Digital First, *Rzeszut/Tanzer/Unger*, § 279 Rz. 4). Dabei ist die Abweisung einer Bescheidbeschwerde so zu werten, als ob das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen (Bundesfinanzgericht) eine mit dem angefochtenen Bescheid im Spruch übereinstimmende Entscheidung erlassen hätte (VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0048).

Das Bundesfinanzgericht hat seine Entscheidung ausschließlich auf die Unterlagen, die diesem mit dem, dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gebrachten Vorlagebericht vom 22. April 2021 vorgelegt worden sind, und auf die vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungen, die dem Beschwerdeführer in den Ladungen und in der mündlichen Verhandlung vorgehalten worden sind, gestützt. Der Entscheidung wurden somit ausschließlich den beiden Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bekannte Tatsachen und Umstände zugrunde gelegt. Gemäß § 166 BAO kommt im Abgabenverfahren als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Die Verwertung von Ermittlungsergebnissen des Zollamtes als Finanzstrafbehörde war daher nicht ausgeschlossen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht stützt seine Entscheidung auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Vorschriften und auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, eine Revision ist nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 16. Oktober 2023