

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch MMag. Daniel Pinzger, Kapuzinergasse 8/4, 6020 Innsbruck, über die Beschwerde vom 20. Jänner 2020 gegen den Bescheid des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt (nun Zollamt Österreich) vom 18. Dezember 2019, Zahl: ***230000/00000/274/2016***, betreffend Eingangsabgaben, Abgabenerhöhung und Verzugszinsen zu den in der Anlage zum Bescheid genannten Zollanmeldungen ***CRN1***, ***CRN2***, ***CRN3***, ***CRN4***, ***CRN5*** sowie ***CRN6*** (Anmelder: ***Post***) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Beisein der Schriftführerin ***DS*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Sammelbescheid vom 18. Dezember 2019, Zahl: ***230000/00000/274/2016***, hat das Zollamt gegenüber ***Bf*** (nachstehend mit „Bf“ bezeichnet) ua eine nachträgliche buchmäßige Erfassung von Eingangsabgaben (Zoll und Einfuhrumsatzsteuer) in der Höhe von insgesamt EUR 1.857,95 zu den Zollanmeldungen

- ***CRN1*** vom 28. Dezember 2012,
- ***CRN2*** vom 14. März 2013,
- ***CRN3*** vom 2. April 2013,
- ***CRN4*** vom 8. Mai 2013,
- ***CRN5*** vom 17. Juni 2013 sowie
- ***CRN6*** vom 8. Juli 2013

(jeweils Annahmedatum) durchgeführt und gleichzeitig eine Abgabenerhöhung in Höhe von EUR 124,34 und EUR 135,03 an Verzugszinsen vorgeschrieben.

Laut den umfangreichen Ermittlungen des Zollamtes seien im Zeitraum 2012 bis 2016 insgesamt 268 Sendungen – darunter die vorliegenden an den Bf adressierte Sendung - mit Radarwarngeräten der Unterposition HS 8512 30 (Zollsatz: 2,7 %) samt Zubehör mit Ursprung und Herkunft in den Vereinigten Staaten von Amerika von den Absendern ***X*** und ***Y*** (vormals ***y***) unter Einbeziehung deren gemeinsamer Firma ***LLC*** unter Angabe zu niedriger Werte und unrichtiger Warennummern in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt worden.

Als Grundlage für diese Verzollungen hätten grundsätzlich die Angaben in den die Sendungen begleitenden Zollinhaltserklärungen „Customs Declaration Dispatch Note - CP72“ sowie offensichtlich unrichtig herbeigeführte Scheinrechnungen und Zahlungsnachweise gedient, die den tatsächlichen Wert verschleiern sollten. Einerseits wären Wertangaben weit unter dem tatsächlichen Wert erfolgt, andererseits wären diese Pakete als Geschenksendung deklariert worden, um überhaupt zollfrei behandelt zu werden. Das Vorliegen tatsächlicher Kaufgeschäfte und damit verbundener Zahlungsvorgänge habe dadurch zum Zeitpunkt der Abgabe der Zollanmeldung weitestgehend nicht erkannt werden können. Soweit aus den vorliegenden Unterlagen zu entnehmen sei, habe es sich durchwegs um ein und dasselbe Radarwarngerät, allfällig ergänzt um einschlägiges Zubehör, der Marke „***V1***“ gehandelt.

Weitere Ermittlungen und Analysen hätten für 33 der inkriminierten Zollanmeldungen eindeutige Wertangaben hervorgebracht. Diese Wertangaben wären entweder schon im Zuge der Zollabfertigung geprüft und unmittelbar der Zollanmeldung zugrunde gelegt oder anhand nachträglicher Prüfung der Zahlungsvorgänge gesichert worden. Alle Wertangaben der den Sendungen beigefügten Unterlagen hätten jedenfalls nicht mit den tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Beträgen übereingestimmt. Diese 33 Zollanmeldungen würden insgesamt 99 Stück Radarwarngeräte zu einem Durchschnittspreis von EUR 407,11 pro Stück betreffen (mittlere lineare Abweichung vom Mittelwert EUR 22,87 entspricht 5,62%). Dieser Durchschnittswert habe durch Gegenüberstellung mit einer gleichen Ware eines Zweitanbieters in eBay zum Preis von US\$ 459,99 (ca. EUR 393,02) zuzüglich Versandkosten von US\$ 21,18 (ca. EUR 18,10), also insgesamt EUR 411,12, bestätigt werden können.

Aus den strafrechtlichen Ermittlungen gehe hervor, dass in Gesamtbetrachtung der im Spruch näher bezeichneten Anmeldungen dem Abfertigungszollamt laufend unrichtige Unterlagen vorgelegt worden seien. Dies habe dazu geführt, dass Zollwerte zu niedrig erklärt wurden und dadurch die Zollschuld ebenfalls zu niedrig festgesetzt worden sei. Dieses Ergebnis stützt sich zB auf folgenden Abfertigungsfall:

- ***CRN1*** vom 28. Dezember 2012 (Beilage 15/10 des Anlassberichtes)

- Die Sendung war begleitet von einer von ***X*** ausgefertigten Zollinhaltserklärung vom 1. Dezember 2012. Im Zuge des Zollabfertigungsverfahrens wurde durch die ***Post*** ein Wertnachweis angefordert. Der Bf legte damals neben einem Auszug eines PayPal-Zahlungsvorganges auch eine Rechnung der Firma ***LLC*** vor. Diese Nachweise wiesen einen Wert analog der Zollinhaltserklärung aus. Ergänzend gab der Bf eine Stellungnahme ab, in der er den im Vergleich zu anderen Anbietern niedrigen Wert der Radarwarngeräte als „Restposten“ mit alter Software vorgibt. Schon die Stellungnahme als auch alle weiteren Unterlagen wurden zu dem Zweck erstellt, das Zollamt zu täuschen. Zur unüblichen Chronologie hinsichtlich Versendung am 1. Dezember 2012, nachträglicher Ausstellung einer lediglich für Zollzwecke dienenden „Scheinrechnung“ vom 14. Dezember 2012 wird eine PayPal-Transaktion vom 17. Dezember 2012 zur Untermauerung der unrichtigen Werte vorgelegt. Auswertungen aus den Systemdaten von PayPal haben in den laufenden finanzstrafrechtlichen Ermittlungen zu Tage gebracht, dass es sich bei der vorgelegten Transaktion um keine tatsächlich geleistete Zahlung handelt, sondern der Zahlungsvorgang rückabgewickelt worden ist. Dies ist in den Transaktionsdaten mit „Refunded“ dokumentiert. Es kann daher nicht weiter auf einen Wertnachweis erkannt werden, vielmehr erhärtet sich der anfängliche Verdacht von „Scheinrechnungen“.

Anhand der an ***X*** auf dessen Konto bei der ***Bank*** in ***DE*** ***IBAN*** überwiesenen Beträge mit Zahlungssender Bf seien Zahlungsvorgänge in Höhe von insgesamt EUR 115.644,00 festzustellen. Die Angaben im Feld „Umsatzlangtext“ Spalten 1-4 würden vielfach auf einen Zahlungszweck im Zusammenhang mit Radarwarngeräten und konkreten Bestellvorgängen schließen lassen. Eine exakte Zuordnung zu den im Spruch näher bezeichneten Sendungen sowie Zollanmeldungen sei zwar nicht direkt möglich, doch würden sich in diesen Kontodaten sehr häufig Namen, Adressen sowie die Kurzbezeichnung „V1“ finden, die den unmittelbaren Bezug auf Zahlungen im Zusammenhang mit dem Import derartiger Radarwarngeräte bestätigen. Der oben angeführte Betrag übersteige die Summe der Werte der für den Bf angemeldeten Waren erheblich.

Im Zuge der Zollabfertigung dieser Radarwarngeräte samt allfälligem Zubehör mit Ursprung und Herkunft aus den Vereinigten Staaten von Amerika wären einerseits zu niedrige Zollwerte erklärt und wäre andererseits die Einreihung in den Zolltarif unrichtig beantragt worden. Diese unrichtigen Angaben in den Zollanmeldungen hätten zu einer zu niedrigen Festsetzung der Zollschuld geführt.

Der Differenzbetrag werde weiterhin gesetzlich geschuldet und sei nachzuerheben. Zollschedner sei gemäß Artikel 201 Absatz 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex – ZK) der Anmelder. Im Falle der indirekten Vertretung sei auch die Person Zollschedner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird.

Gemäß § 74 Abs 2 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) betrage die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Eingangsabgaben zehn Jahre, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde.

Der ermittelte Zollwert sei im vorliegenden Fall der Transaktionswert gleicher Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben oder annähernd demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden.

Der maßgebliche Sachverhalt gehe aus dem finanzstrafrechtlichen Ermittlungsverfahren hervor. Im Gegenstand habe bereits am 6. Juni 2019 eine niederschriftliche Einvernahme des Bf als Beschuldigter eines Finanzvergehens stattgefunden, im Zuge derer er bereits Gelegenheit gehabt habe, sich zum Sachverhalt zu äußern. Darin habe er angegeben, sich schriftlich zu einem späteren Zeitpunkt zu äußern. Eine derartige Stellungnahme sei beim Zollamt nicht eingelangt und habe er auch auf den Vorhalt vom 2. Oktober 2019 nicht reagiert.

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass bei der Einfuhr von Radarwarngeräten aus den Vereinigten Staaten von Amerika in dem im Spruch näher bezeichneten Abfertigungsfällen, bei denen der Bf als Empfänger aufgetreten sei, aufgrund Erklärung zu niedriger Zollwerte die gemäß Artikel 203 Absatz 1 ZK entstandenen Eingangsabgaben zu niedrig festgesetzt worden seien. Der Bf sei gemäß Artikel 203 Absatz 3 ZK zu Recht als Zollschuldner heranzuziehen und seien bei ihm die zu niedrig festgesetzten Eingangsabgaben nachzuerheben. Im Hinblick auf die Nacherhebung sei außerdem gemäß § 108 Abs 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung zu entrichten (Zeitraum bis 30. April 2016) bzw. seien gemäß Artikel 114 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK) Verzugszinsen zu berechnen (Zeitraum ab 1. Mai 2016).

Mit Schreiben vom 20. Jänner 2020 hat der Bf durch seinen damaligen Vertreter Beschwerde gegen den oa Bescheid erhoben und dessen ersatzlose Aufhebung und die Einstellung des Verfahrens sowie die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Zur Rechtswidrigkeit des Inhaltes bzw. zur Ergänzungsbedürftigkeit wird in der Beschwerde ausgeführt:

*„Die in der Begründung des angefochtenen Bescheides angeführten Ermittlungen und Analysen des Zollamtes stützen sich auf die finanzstrafrechtlichen Ermittlungen der Staatsanwaltschaft Wien zu ***St***. Zutreffend wird im Bescheid darauf hingewiesen, dass dieses gerichtliche Strafverfahren noch nicht abgeschlossen ist. Das Zollamt geht damit im angefochtenen Bescheid in seiner Begründung von zu diesem Zeitpunkt jedenfalls nicht bewiesenen Vermutungen und Schlussfolgerungen aus, welche einen wie im Bescheid dargelegten Anspruch jedenfalls nicht rechtfertigen können. Dies wird unter anderem durch die Tatsache untermauert, dass im gegenständlichen Fall weder eine exakte Zuordnung zu den im Spruch*

näher bezeichneten Sendungen sowie Zollanmeldungen auf dem im Bescheid angeführten deutschen Konto möglich ist - wie das Zollamt im angefochtenen Bescheid selbst einräumt - noch die gegenständlichen Sendungen durch Organe des Zollamtes jemals geöffnet wurden und sich demnach die getroffenen Feststellungen nur auf haltlose Vermutungen stützen können. Aus diesem Grund entbehrt auch die Behauptung, es würden Scheingeschäfte und Scheinhandlungen vorliegen, jeglicher Grundlage. Es wird auf den Grundsatz „in dubio pro reo“ verwiesen, da die hier verfahrensgegenständlichen Umstände jedenfalls zum jetzigen Zeitpunkt nicht zweifelsfrei geklärt werden können und daher die für den Beschwerdeführer günstigere Tatsache angenommen werden muss. Da der Beschwerdeführer einer strafbaren Handlung im Zusammenhang mit einer Zollschuld zum jetzigen Zeitpunkt nicht schuldig erkannt wurde, kann auch nicht von einer Verjährungsfrist von zehn Jahren ausgegangen werden.“

Diese Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 14. Mai 2020, Zahl: ***230000/00000/276/2016*** als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung führt das Zollamt zur Person des Zollschuldners aus, der Bf habe jedenfalls die zu niedrige festgesetzten Eingangsabgaben sowie die Gebühren für die Zollanmeldung an den Anmelder bezahlt, weshalb die verfahrensgegenständlichen Zollanmeldungen auf seine Rechnung abgegeben worden seien. Da die Zollanmeldungen auf Rechnung des Empfängers im indirekten Vertretungsverhältnis abgegeben worden seien, sei der Bf neben dem Anmelder auch Zollschuldner gemäß Artikel 201 Absatz 3 ZK.

Hinsichtlich der Verjährungsfrist sei ergänzend zu Artikel 103 Absatz 2 UZK zu prüfen, ob die Voraussetzungen des § 74 Abs 2 ZollR-DG in der Fassung bis zum 30. April 2016 für eine Mitteilung des entstandenen jedoch nicht mitgeteilten Eingangsabgabenbetrages nach der Frist von drei Jahren vorliegen.

Da es in dem parallel geführten Strafverfahren noch zu keinen Verurteilungen gekommen sei, habe die Abgabenbehörde dies als Vorfrage im Sinne des § 116 Abs 1 BAO selbst zu beurteilen. Für das Zollamt sei es als erwiesen anzusehen, dass vorsätzlich falsche Rechnungen oder Erklärungen abgegeben wurden, Dadurch habe der Anmelder auf deren Grundlage unrichtige Zollanmeldungen erstellt und beim Zollamt eingereicht. Im Strafverfahren habe ein strafbestimmender Wertbetrag von mehr als EUR 100.000,00 ermittelt werden können. Bei der Hinterziehung von Eingangsabgaben sei gemäß § 53 Abs 2 lit a FinStrG ab einem strafbestimmenden Wertbetrag von mehr als EUR 50.000,00 das Gericht zur Ahndung zuständig

Mit Schreiben vom 10. Juni 2020 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über seine Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Das Ermittlungsverfahren gegen den Bf ist von der Staatsanwaltschaft laut Benachrichtigung vom 10. März 2021 eingestellt worden. Hinsichtlich der Vorwürfe der Eingangsabgabenverkürzungen in Zusammenhang mit der Überführung von Radarwarngeräten aus den USA in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr im Zeitraum 28.12.2012 -

20.12.2016 würden die Ergebnisse des Finanzstrafverfahrens nicht ausreichen, um mit der für das staatsanwaltschaftliche Verfahren notwendigen Sicherheit die Begehung dieses Finanzvergehens mit einem 50.000 Euro übersteigenden strafbestimmenden Wertbetrag nachzuweisen (§ 53 Abs 2 lit a FinStrG).

Die beantragte mündliche Verhandlung ist am 4. August 2025 am Sitz des Bundesfinanzgerichts durchgeführt worden.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Artikel 201 ZK, der in den gegenständlichen Fällen anzuwenden ist, bestimmt:

„(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird, oder

b) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung unter teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben übergeführt wird.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird.

(3) Zolls Schuldner ist der Anmelder. Im Falle der indirekten Vertretung ist auch die Person Zolls Schuldner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird.

Liegen einer Zollanmeldung für ein Verfahren im Sinne des Absatzes 1 Angaben zugrunde, die dazu führen, daß die gesetzlich geschuldeten Abgaben ganz oder teilweise nicht erhoben werden, so können nach den geltenden innerstaatlichen Vorschriften auch die Personen als Zolls Schuldner angesehen werden, die die für die „Abgabe“ der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert haben, obwohl sie wußten oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, daß sie unrichtig waren.“

Die innerstaatliche Vorschrift des § 71 ZollR-DG bestimmt, dass die Zollschuld nach Maßgabe des Artikels 201 Absatz 3 zweiter Unterabsatz ZK in dem nach Artikel 201 Absatz 2 ZK genannten Zeitpunkt auch für jeden entsteht, der dem Anmelder unrichtige oder unvollständige Angaben oder Unterlagen geliefert hat, die der Anmeldung zugrunde gelegt wurden.

Anmelder ist gemäß Artikel 4 Nr. 18 ZK die Person, die in eigenem Namen eine Zollanmeldung abgibt oder die Person, in deren Namen eine Zollanmeldung abgegeben wird.

Gemäß Artikel 5 Absatz 1 ZK kann sich unter den Voraussetzungen des Artikels 64 Absatz 2 und vorbehaltlich der im Rahmen des Artikels 243 Absatz 2 Buchstabe b) erlassenen Vorschriften

jedermann gegenüber den Zollbehörden bei der Vornahme der das Zollrecht betreffenden Verfahrenshandlungen vertreten lassen.

Gemäß Absatz 2 kann die Vertretung sein

- direkt, wenn der Vertreter in Namen und für Rechnung eines anderen handelt;
- indirekt, wenn der Vertreter in eigenem Namen, aber für Rechnung eines anderen handelt.

Der Vertreter muss gemäß Artikel 5 Absatz 4 ZK erklären, für die vertretene Person zu handeln; er muss ferner angeben, ob es sich um eine direkte oder indirekte Vertretung handelt, und Vertretungsmacht besitzen.

Personen, die nicht erklären, im Namen oder für Rechnung eines anderen zu handeln, oder erklären, im Namen oder für Rechnung eines anderen zu handeln, aber keine Vertretungsmacht besitzen, gelten als in eigenem Namen und für eigene Rechnung handelnd.

Die Zollbehörden können von einer Person, die erklärt, im Namen oder für Rechnung eines anderen zu handeln, nach Artikel 5 Absatz 5 ZK den Nachweis für ihre Vertretungsmacht verlangen.

Gemäß § 38 Abs 2 ZollR-DG hat im Sinn von Artikel 5 Absatz 5 ZK der direkte Vertreter durch eine schriftliche Vollmacht und der indirekte Vertreter durch einen schriftlichen Auftrag seine Vertretungsmacht nachzuweisen, wenn sie nicht amtsbekannt ist oder für den betreffenden Vertreter eine abweichende gesetzliche Regelung gilt. Für die indirekte Vertretung zur Angabe [sic] einer Anmeldung genügt die Glaubhaftmachung der Vertretungsmacht durch Vorlage der auf den Vertretenen lautenden Frachtpapiere und sonstigen, die Waren betreffenden Papiere.

Teil I. Titel VII. Kapitel 3 Abschnitt 4 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 der Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex-Durchführungsverordnung – ZK-DVO) bestimmt:

„Postverkehr

Artikel 237

(1) Im Postverkehr gelten folgende Waren als angemeldet

A. zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

a) im Zeitpunkt des Beförderns:

- *Postkarten und Briefe, ausschließlich mit persönlichen Mitteilungen,*
- *Blindenpost,*

- *nichteinfuhrabgabenpflichtige Drucksachen und*
- *andere Postsendungen (Briefe und Postpakete), die im Sinne der Durchführungsvorschriften zu Artikel 38 Absatz 4 des Zollkodex von der Verpflichtung des Beförderns frei gestellt sind;*

b) *im Zeitpunkt der Gestellung:*

- *nicht in Buchstabe a) genannte Postsendungen (Briefe und Postpakete), wenn sie mit einer Zollinhaltserklärung CN22 und/oder CN23 befördert werden.*

B. zur Ausfuhr

- a) *nichtausfuhrabgabenpflichtige Postsendungen (Briefe und Postpakete) bei Übernahme durch die Postbehörden,*
- b) *ausfuhrabgabenpflichtige Postsendungen (Briefe und Postpakete) bei ihrer Gestellung, sofern sie mit einer Zollinhaltserklärung CN22 und/oder CN23 befördert werden.*

(2) Als Anmelder und gegebenenfalls als Zollschuldner gilt in den Fällen von Absatz 1 Buchstabe A der Empfänger, in den Fällen von Buchstabe B der Versender. Die Zollbehörden können vorsehen, dass die Postverwaltung als Anmelder und gegebenenfalls auch als Zollschuldner gilt.

(3) Im Sinne von Absatz 1 gelten abgabenfreie Waren als nach Maßgabe von Artikel 63 des Zollkodex gestellt, die Zollanmeldung als angenommen sowie die Waren als überlassen:

- a) *bei der Einfuhr, wenn die Waren dem Empfänger ausgehändigt werden,*
- b) *bei der Ausfuhr, wenn die Waren von den Postbehörden übernommen werden.*

(4) Wird eine Postsendung (Briefe und Postpakete), die nicht von der Verpflichtung der Beförderung zu einer Zollstelle nach den Durchführungsvorschriften zu Artikel 38 Absatz 4 des Zollkodex freigestellt ist, ohne Zollinhaltserklärung CN22 und/oder CN23 gestellt oder ist diese Erklärung unvollständig, so bestimmen die Zollbehörden die Form, in der die Zollanmeldung abzugeben oder zu vervollständigen ist.

Artikel 238

Artikel 237 gilt nicht

- *für Postsendungen (Briefe und Postpakete), die zu kommerziellen Zwecken bestimmte Waren enthalten, deren Gesamtwert die in den geltenden Gemeinschaftsvorschriften vorgesehene statistische Wertschwelle überschreitet; die Zollbehörden können höhere Wertgrenzen vorsehen;*

- *für Postsendungen (Briefe und Postpakete), die zu kommerziellen Zwecken bestimmte Waren enthalten, die Teil einer regelmäßigen Serie gleichartiger Vorgänge sind;*
- *wenn eine Zollanmeldung schriftlich, mündlich oder unter Einsatz der Datenverarbeitung abgegeben wird;*
- *für Postsendungen (Briefe oder Postpakete) im Sinne des Artikels 235.“*

Gemäß § 11 Zollrechts-Durchführungsverordnung (ZollR-DV) idmF wird die in Artikel 238 erster Anstrich ZK-DVO festgelegte Wertgrenze für Waren, die Einfuhrabgaben (Artikel 4 Nr. 10 ZK) unterliegen, auf EUR 5.000 erhöht.

Tritt ein Umstand des Artikels 238 ZK-DVO ein, darf keine Datenerfassung im Dialogverfahren erfolgen, sondern ist zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr grundsätzlich eine förmliche Zollanmeldung durch den Empfänger erforderlich. Dieser kann die Post durch einen schriftlichen Auftrag als indirekten Vertreter zur Abgabe der Zollanmeldung ermächtigen. Die Vorlage der notwendigen Unterlagen sowie die Abgabe der Zollanmeldung erfolgt diesfalls durch die Post. Zollschuldner wird gemäß Artikel 201 Absatz 3 ZK neben der Post, die in diesen Fällen als indirekter Vertreter selbst Anmelder ist, auch der vertretene Empfänger.

Wie die einzelnen Felder der schriftlichen Zollanmeldung bei Erfüllung der Zollförmlichkeiten für die Überlassung in den freien Verkehr in Österreich zum maßgeblichen Zeitpunkt auszufüllen waren, war in der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Festlegung des Inhalts von mit Mitteln der Datenverarbeitung oder schriftlich abgegebenen Zollanmeldungen (Zollanmeldungs-Verordnung 2010 – ZollAnm-V 2010) geregelt.

Laut den Begriffsbestimmungen in der dazu ergangenen Arbeitsrichtlinie ZK-0610 "Zollanmeldung allgemein" des BMF ist "Empfänger" die Person, der die Waren auszuliefern sind. Dem Wortsinn nach die Person, für die die Ware nach den vorhandenen Unterlagen und den Weisungen an den Frachtführer oder Spediteur bestimmt ist.

Aus dem Sinnzusammenhang der zollschuldrechtlichen Bestimmungen, wonach neben dem Anmelder auch der Empfänger (indirekt Vertretene) Zollschuldner werden soll, muss aber zusätzlich zur bloß beförderungsmäßigen Empfängerstellung berücksichtigt werden, dass der Empfänger wirtschaftlich die Eingangsabgaben tragen soll und daher auch materiell durch die ergehende Mitteilung über den Abgabebetrag betroffen ist. Daher wird in der Regel Empfänger sein

- a) der Käufer, Mieter oder Entlehner der Ware (bei aktiver Lohnveredelung auch der Lohnauftragsnehmer);
- b) der Versender der Waren, wenn er die Waren zur eigenen Verfügung in das Anwendungsgebiet verbringt.

Gemäß Artikel 68 Buchstabe b) ZK können die Zollbehörden zwecks Überprüfung der von ihnen angenommenen Anmeldungen eine Zollbeschau vornehmen, gegebenenfalls mit Entnahme von Mustern oder Proben zum Zweck einer Analyse oder eingehenden Prüfung.

Findet keine Überprüfung der Anmeldung statt, so werden die darin enthaltenen Angaben für die Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren, zu dem die Waren angemeldet worden sind, zugrunde gelegt (Artikel 71 ZK).

Artikel 78 ZK lautet:

"(1) Die Zollbehörden können nach der Überlassung der Waren von Amts wegen oder auf Antrag des Anmelders eine Überprüfung der Anmeldung vornehmen.

(2) Die Zollbehörden können nach der Überlassung der Waren die Geschäftsunterlagen und anderes Material, das im Zusammenhang mit den betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrgeschäften sowie mit späteren Geschäften mit diesen Waren steht, prüfen, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Anmeldung zu überzeugen. Diese Prüfung kann beim Anmelder, bei allen in geschäftlicher Hinsicht mittelbar oder unmittelbar beteiligten Personen oder bei allen anderen Personen durchgeführt werden, die diese Unterlagen oder dieses Material aus geschäftlichen Gründen in Besitz haben. Die Zollbehörden können auch eine Überprüfung der Waren vornehmen, sofern diese noch vorgeführt werden können.

(3) Ergibt die nachträgliche Prüfung der Anmeldung, daß bei der Anwendung der Vorschriften über das betreffende Zollverfahren von unrichtigen oder unvollständigen Grundlagen ausgegangen worden ist, so treffen die Zollbehörden unter Beachtung der gegebenenfalls erlassenen Vorschriften die erforderlichen Maßnahmen, um den Fall unter Berücksichtigung der ihnen bekannten neuen Umstände zu regeln."

§ 108 Abs 1 ZollR-DG idmF lautet auszugsweise:

"Entsteht außer den Fällen des Abs. 2 eine Zollsschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollsschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollsschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollsschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollsschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre. ..."

Wird die Zollsschuld aufgrund einer nachträglichen Kontrolle mitgeteilt, so werden gemäß Artikel 114 Absatz 2 UZK (gültig ab dem 1. Mai 2016) ab dem Tag des Entstehens der Zollsschuld bis zum Tag der Mitteilung der Zollsschuld Verzugszinsen auf den Einfuhrabgabenbetrag berechnet.

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt gemäß § 166 BAO alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

§ 167 BAO lautet:

„(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzusehen ist oder nicht.“

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzusehen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

Laut den Ermittlungen der belangten Behörde hat das in den Vereinigten Staaten ansässige Unternehmen ***LLC*** über das Internet unter diversen Domains Radarwarngeräte zum Kauf angeboten. Dabei wurde gegenüber Kunden in der Europäischen Union damit geworben, die Artikel „von einem Lager in Österreich" innerhalb von 24 Stunden diskret und europaweit versenden zu können (zB Homepages ***www1*** und ***www2***).

Zu diesem Zweck habe die ***LLC*** bzw deren Gesellschafter ***X*** laut Aktenlage ua Radarwarngeräte per Post an den Bf und zwei weitere Personen (***Person1*** und ***Person2***) versandt. Die Lieferungen hätten in diesen Fällen nicht einzelne Bestellungen betroffen, sondern handelte es sich vielmehr um Sammelsendungen zur Auffüllung eines Depots in Österreich. Die Versendung der auf Internetplattformen bestellten Geräte für die Endverbraucher sei über dieses Depot in Österreich direkt als Sendung innerhalb des Zollgebiets erfolgt, daher rasch und völlig frei von Zollabgaben für die Empfänger.

In den österreichischen Zollanmeldungen wurde bei der Einfuhr eine der drei vorgenannten Personen als Warenempfänger eingetragen. Die im Zuge der Lieferungen an das Depot angefallenen Zollabgaben auf Basis der erklärten Werte wäre durch wesentliche niedrigere Transportkosten als bei Einzelsendungen in Kauf genommen und zunächst durch den Bf, ***Person1*** oder ***Person2*** beglichen worden.

Laut den Ermittlungsergebnissen seien so von 2009 bis 2016 mindestens 145 Einfuhren von Radarwarngeräten aus den USA mittels Verwendung wertmäßig verminderter Rechnungen, zumeist über das Zollamt Wien -Zollstelle Post – ins Zollgebiet geschleust worden, um

Eingangsabgaben bestehend aus 2,7% Zoll und 20% Einfuhrumsatzsteuer (EUST) zu vermeiden. Der Bf ist in den verfahrensgegenständlichen Zollanmeldungen als (Schein-)Empfänger angeführt, hat die Geräte in Empfang genommen und soll sie später über Auftrag von ***X*** an die späteren Käufer weiterversandt haben.

Es gibt also im konkreten Fall keine Bestellung des Bf und auch kein Kaufgeschäft zwischen dem Bf und dem Versender.

Die Rechnung und die Zahlungsbestätigung, die der ***Post*** auf Nachfrage vorgelegt worden sind und Grundlage für die Angaben in der Zollanmeldung ***CRN1*** waren, erweisen sich als fingiert. Es liegt insoweit ein Scheingeschäft iSd § 23 BAO vor.

Eine Beschau der Waren oder eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der in den jeweiligen Anmeldungen gemachten Angaben gemäß Artikel 68 ZK hat anlässlich der Abfertigung – ebenso wie bei den anderen Sendungen für den Bf – nicht stattgefunden. Auch eine nachträgliche Überprüfung der Waren im Sinne von Artikel 78 Absatz 2 ZK konnte nicht erfolgen. Zwar fand am 14. November 2018 eine Hausdurchsuchung statt, ein Depot mit Radarwarngeräten konnte dabei aber nicht vorgefunden werden.

Im Verfahren vor dem ***Landesgericht***, ***AZ*** (Beilage zur Niederschrift über die mündliche Verhandlung), hat ***Person1*** als Angeklagter ausgesagt, er habe ***X*** während eines Auslandsaufenthalts in Amerika kennengelernt und sich mit ihm angefreundet. Nach seiner Rückkehr nach Österreich blieb der Kontakt bestehen und er sei ***X*** behilflich gewesen, eine Homepage für den Verkauf von Radarwarngeräten zu programmieren. Irgendwann habe ihn ***X*** gefragt, ob es möglich wäre, Pakete von Amerika an ihn zu schicken und ob er diese weiterschicken würde.

Die betreffenden Postsendungen wurden an die Adresse von ***Person1*** in ***AT*** geschickt. Da er zum Studium in ***Stadt*** war, hat seine Mutter die Pakete angenommen und den Zoll bezahlt (deckt sich mit der Zeugenaussage der **Mutter1***). Die Pakete wurden dann entweder von ***X*** dort abgeholt oder nach dessen Anweisung nach Deutschland weiterverschickt, wo der Besitz von Radarwarngeräten angeblich verboten war.

Person1 habe die Pakete nie geöffnet und keine Kenntnis von deren Inhalt. Nur ***X***, der auch die Zollanmeldungsformulare erstellt hat, habe gewusst, was mit den jeweiligen Sendungen verschickt wurde. Angeblich habe es sich um Restposten gehandelt; teure Radarwarngeräte seien von ***X*** direkt an die Kunden versandt worden. Über den Warenwert sei nie gesprochen worden. Es habe aber jedenfalls Radarwarngeräte in unterschiedlichen Preisklassen gegeben.

Wenn von der Post oder einem Kurierdienst Rechnungen angefordert wurden, habe ***X*** ihm eine geschickt. ***Person1*** hatte ***X*** seine Daten gegeben, damit dieser ein PayPal-Konto eröffnen konnte. Allfällige Zahlungsnachweise seien dann über PayPal mit der Kreditkarte von ***X*** erstellt worden, der auch die Buchungen durchgeführt hat. Die Buchungen hätten jeweils mit den Rechnungen zusammengepasst.

Person1 habe selbst nie mit der Post bzw dem „Postler“ kommuniziert.

Österreichische Kunden, die meist direkt von ***X*** beschickt wurden, haben den Rechnungsbetrag auf das Konto von ***Person1*** überwiesen und hat dieser den Betrag an ***X*** weitergeleitet.

Seine Auslagen (Zollausgaben und Kosten für das Versenden der Pakete) habe er von ***X*** ersetzt bekommen.

Auch der Bf, mit dem ***Person1*** in ***Stadt*** zusammengewohnt hat, habe in weiterer Folge auf Vermittlung von ***Person1*** Pakete für ***X*** entgegengenommen. Später wurden auch Zahlungen auf das Konto des Bf geleistet, weil der Bankberater von ***Person1*** diesem wegen der Geldwäschebestimmungen geraten hat, keine weiteren Überweisungen vorzunehmen.

Der Bf hat sich gegenüber dem Zollamt selbst nie zum Sachverhalt geäußert, ***X*** und seine Ehefrau ***Y*** konnten im Zuge des Ermittlungsverfahrens nicht einvernommen werden.

Das Bundesfinanzgericht sieht aufgrund der vorliegenden Ermittlungsergebnisse und Aussagen vor dem ***Landesgericht*** folgenden Sachverhaltskomplex als erwiesen an:

X hat über das Internet Radarwarngeräte aus den Vereinigten Staaten ua an Kunden im Zollgebiet der Union verkauft. Da er beim Direktversand an deutsche Kunden befürchtete, die Geräte könnten im Falle einer Kontrolle durch den Zoll nicht überlassen werden bzw die Lieferung an die Käufer nicht stattfindet, hat er ua den Bf ersucht, Geräte an dessen Adresse in Österreich schicken zu dürfen. Die Sendungen wurden vom Bf entgegengenommen und von ihm weder geöffnet noch umgepackt. Beweise für ein vom Bf in Österreich angelegtes Depot mit Radarwarngeräten gibt es laut Aktenlage nicht. ***X*** oder eine andere Person hat die Sendungen dann in Österreich abgeholt oder wurden diese auf Anweisung von ***X*** nach Deutschland weitergeschickt. Damit wurde das Risiko einer Zollkontrolle in Deutschland umgangen. Verkauft wurden die Geräte - allenfalls nach einem Softwareupdate – von ***X*** bzw ***LLC*** an Kunden in Deutschland. Erst dort sind die Geräte verwendet worden. Belege dafür, dass es zum Zeitpunkt der Abgabe der Zollanmeldungen bereits Kaufgeschäfte mit den späteren Kunden gegeben hat, liegen nicht vor.

Das Zollamt nimmt an, dass es sich beim Inhalt der Sendungen höchstwahrscheinlich um teure Radarwarngeräte der Marke ***V1*** mit aktueller Software gehandelt hat.

In den vorliegenden Fällen liegen aus den angeführten Gründen aber keine objektiven Beweisergebnisse dahingehend vor, was Inhalt der verfahrensgegenständlichen Sendungen gewesen ist. Zwar dürfte es sich um Radarwarngeräte gehandelt haben, es ist jedoch völlig offen, welche Marken bzw welche Modelle mit welcher Software versendet wurden.

Die Software von Radarwarngeräten wird regelmäßig aktualisiert und werden zum Teil mehrmals im Jahr neue Versionen mit Änderungen und Anpassungen an den Stand der Technik

auf den Markt gebracht. Geräte mit alter Software (No Euro Mode) wurden als Restposten günstig abverkauft. Laut Aktenlage (siehe Beilage zur Niederschrift über die mündliche Verhandlung) sind auf der Homepage ***www1*** alte Versionen des Radarwarners ***V1*** zu Preisen unter EUR 100,00 angeboten worden.

Das Gerät ***V1*** ist zwar der bekannteste und beliebteste mobile Radarwarner, das bedeutet aber nicht, dass mit einer Wahrscheinlichkeit von über 50 % davon ausgegangen werden kann, dass sich derartige Geräte der aktuellen Generation in der Sendung befunden haben, ohne die Verkaufszahlen und Umsätze des Versenders für den betreffenden Lieferzeitraum zu kennen. Laut Aktenlage sind vom Versender auch andere Geräte gehandelt und verkauft worden.

Die belangte Behörde hat mit GZ. ***AFB*** eine Ermittlung des Zollwertes, basiert auf Daten der Lieferungen an ***Kunde1*** / ***Kunde2*** und andere Endkunden auf Basis von Rechtsgeschäften vorgenommen.

Ein Preisvergleich mit einer gleichen oder gleichartigen Ware setzt jedoch voraus, dass man weiß, welche Ware sich in der betreffenden Sendung tatsächlich befunden hat. Dies ist hier aus den dargestellten Gründen nicht der Fall und liegt zudem auch eine andere Konstellation (kein Direktversand an Endkunden im Zollgebiet, sondern Verbringung der Waren zur eigenen Verfügung des Versenders in das Anwendungsgebiet) vor.

Der gegenständlichen Sendung an den Bf konnte auch keine Zahlungen an den Bf oder auf das Konto von ***X*** in Deutschland zugeordnet werden.

Das ***Landesgericht*** hat ***Person1*** freigesprochen, weil sich der erkennende Schöffensenat außer Stande gesehen hat, sowohl zum Inhalt der an Ihn geschickten Pakete als auch zu den Eingangsabgabenverkürzungen entsprechende Feststellungen zu treffen. Das Verfahren gegen den Bf wurde eingestellt, weil der strafbestimmende Wertbetrag nicht nachzuweisen war.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides erweist sich jedoch aus einem anderen Grund als rechtswidrig. Der Empfänger kann nämlich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts aus den nachstehenden Gründen nicht als Zollschuldner angesehen werden:

Das Zollamt führt im angefochtenen Bescheid aus, die Zollanmeldungen seien für Rechnung des Bf abgegeben worden; dieser sei daher als Empfänger der Sendungen Zollschuldner.

Anmelder war bei den im Spruch genannten Zollanmeldungen die ***Post*** (Vertreter-Indikation „1“ im Feld 14); von dieser wurde nicht erklärt, für Rechnung des Empfängers zu handeln.

Die verfahrensgegenständlichen Sendungen sind von ***X*** verschickt und an den Bf adressiert worden, der als Scheinempfänger aufgetreten ist. Inhalt der Sendungen waren laut

Aktenlage jeweils 4 Stück Radarwarngeräte (auch wenn in den Anmeldungen unterschiedliche Warennummern erklärt wurden) zum Stückpreis von je USD 60,00. Die Einfuhren erfolgten in regelmäßigen Abständen (meist monatlich). Das Zollamt geht von einem (ermittelten) Zollwert von EUR 1.628,44 je Sendung aus, was einem Gesamtwert von EUR 9.770,64 für alle sechs Sendungen entspricht.

Da die Ermittlungen des Zollamtes ergeben haben, dass die betreffenden Postsendungen an den Bf Teil einer regelmäßigen Serie gleichartiger Vorgänge (insgesamt 268 Postsendungen) waren, können diese Sendungen jedoch nicht isoliert betrachtet werden. Allein im Zeitraum Dezember 2012 bis Juli 2013 haben ***X*** und seine Ehefrau zusätzlich zu den verfahrensgegenständlichen Sendungen 22 Sendungen mit Radarwarngeräten an ***Person1*** und mindestens 3 Sendungen an ***Person2*** versendet (siehe dazu auch die Fallbeispiele im Anlassbericht vom 18. April 2018, GZ. ***230000/00000/01/2016-AFB***). Aus den genannten Gründen ist die Anwendung von Artikel 237 ZK-DVO vorliegend durch Artikel 238 ZK-DVO ausgeschlossen.

Weder ist der Bf als indirekt vertretener Empfänger Zollschuldner nach Artikel 201 Absatz 3 erster Unterabsatz ZK noch aufgrund der Sondervorschrift des Artikels 237 Absatz 2 ZK-DVO für den Postverkehr. Die verfahrensgegenständlichen Warensendungen an den Bf galten nicht gemäß Artikel 237 Absatz 2 ZK-DVO als durch den Warenempfänger angemeldet.

Auch in jenen Fällen, in denen der Bf dem Anmelder unrichtige oder unvollständige Angaben oder Unterlagen geliefert hat, die der Anmeldung zugrunde gelegt wurden, obwohl er wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass sie unrichtig waren, kann der Bf vom Bundesfinanzgericht nicht als Zollschuldner gemäß Artikel 201 Absatz 3 zweiter Unterabsatz ZK iVm § 71 ZollR-DG herangezogen werden, weil dies nicht Sache des angefochtenen Bescheides ist. Das Bundesfinanzgericht ist im Rahmen seiner Abänderungsbefugnis nicht berechtigt, den Tatbestand zu ändern.

Da sich der angefochtene Bescheid bereits aus den genannten Gründen als rechtswidrig erweist, ist auf die Verjährungsproblematik (Verlängerung der Verjährungsfrist von Abgaben trotz Einstellung des Strafverfahrens) nicht mehr einzugehen.

Zur Zulässigkeit der Revision

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

Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall nicht erfüllt, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Salzburg, am 27. Februar 2026