



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Hartl und die weiteren Mitglieder Herbert Schober und HR Dr. Fries-Horn über die Beschwerde des Bf., vertreten durch RA, vom 27. Juni 2006 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 18. Mai 2006, Zl. zzz, betreffend Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung nach der am 25. März 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

- 1.) Der mit der angefochtenen o.a. Berufungsvorentscheidung unverändert übernommene Spruch des Bescheides des Hauptzollamtes Wien vom 23. Oktober 2003, Zl. ZZZ, wird wie folgt geändert:

„Bei der Überführung von eingangsabgabenpflichtigen Waren in den zollrechtlich freien Verkehr mit den in den beiliegenden Berechnungsblättern angeführten Zollanmeldungen ist gemäß Artikel 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG am Tag der Einfuhr (siehe Spalte „FälligkeitDat“) für Herrn Bf., als Zollanmelder, die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von

Eingangsabgabenschuld

Abgabenart	Betrag
Zoll (Z5)	€ 138.725,65
Einfuhrumsatzsteuer	€ 28.575,10

entstanden.

Dieser Betrag wurde nicht gemäß Artikel 218 und 219 ZK buchmäßig erfasst und ist daher gemäß Artikel 220 Abs. 1 ZK nachzuerheben.

Als Folge dieser Nacherhebung ist gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG weiters eine Abgabenerhöhung laut Berechnungsblatt im Betrag von

€ 31.485,98

zu entrichten.“

2.) Diese Änderung bleibt ohne Einfluss auf das Zahlungsgebot und auf die Höhe der festgesetzten Abgaben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 23. Oktober 2003, Zl. 100/00000/042/00, setzte das Hauptzollamt Wien gegenüber dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), Herrn Bf., die Zollschuld in der Höhe von € 167.300,75 (€ 138.725,65 an Zoll und € 28.575,10 an Einfuhrumsatzsteuer) fest. Dem Bf. sei hinsichtlich der im Abgabenbescheid näher bezeichneten eingangsabgabenpflichtigen Waren die Abgabefreiheit gewährt worden, obwohl die Voraussetzungen für diese Begünstigung nicht erfüllt waren. Dadurch sei für ihn gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Zollschuld entstanden.

Gleichzeitig setzte das Hauptzollamt Wien mit diesem Bescheid eine Abgabenerhöhung in der Höhe von € 31.485,98 fest.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. mit Eingabe vom 3. Dezember 2003, ergänzt durch die Schriftsätze vom 11. August 2004 und vom 7. März 2006 den Rechtsbehelf der Berufung.

Das Zollamt Wien wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Mai 2006, Zl. zzz, als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Der Bf. mit Wohnsitz in Österreich ist in Österreich unselbständig erwerbstätig. Seit 1996 besitzt er eine landwirtschaftliche Betriebsnummer. Er bezeichnet sich selbst als Nebenerwerbslandwirt in Österreich, weil er im Jahr 1996 in Adr.1 von Herrn Name1 eine Obstplantage mit einer Größe von ca. 16 Ar gepachtet hat.

Darüber hinaus gründete der Bf. in Ungarn gemeinsam mit Herrn Name2 die NN Kft. Nach Ausscheiden des Herrn NAME2 wurde dieses Unternehmen in NNN Kft. umbenannt.

Das genannte Unternehmen (fortan die Kft.) trat in Ungarn u.a. als Pächter zahlreicher Liegenschaften auf. Laut vorliegenden Ausfuhranmeldungen führte die Kft. große Mengen an Ernteerzeugnissen nach Österreich aus. Als Rechnungsadressat und Warenempfänger war in den ungarischen Zoll- und Handelsdokumenten der Bf. mit seiner Privatanschrift in Österreich vermerkt.

Die Überführung dieser Waren in den zollrechtlich freien Verkehr für den Bf. erfolgte unter Anwendung der in Titel IX der Zollbefreiungsverordnung normierten Befreiung der von Landwirten der Gemeinschaft auf Grundstücken in einem Drittland erwirtschafteten Erzeugnisse.

Im Zuge einer Nachschau gemäß § 24 ZollR-DG überprüfte das Hauptzollamt Wien, ob die Eingangsabgabenbefreiung für diese Waren zu Recht gewährt worden war. Die Abgabenbehörde erster Instanz befasste dabei (im Amtshilfeweg) auch die ungarischen Zollbehörden. Diese Überprüfung mündete in den o.a. Abgabenbescheid vom 23. Oktober 2003.

Die Abgabenbehörde erster Instanz geht in diesem Bescheid davon aus, dass die Voraussetzungen für die Abgabenbefreiung nicht vorgelegen waren und stützt sich dabei im Wesentlichen auf folgende drei Feststellungen:

- 1.) Beim Bf. handle es sich nicht um einen Landwirt der Gemeinschaft.
- 2.) Die Bewirtschaftung im Drittland sei nicht durch einen Landwirt der Gemeinschaft sondern durch die Kft. erfolgt.
- 3.) Bei den vom Bf. als Eigenanbau deklarierten und abgabenfrei eingeführten Waren handle es sich teilweise um Zukäufe von ungarischen landwirtschaftlichen Betrieben.

Der Unabhängige Finanzsenat hat zunächst geprüft, ob der letztgenannte Vorwurf berechtigt ist und ob der Bf. auch (nicht begünstigte) zugekaufte Feldfrüchte eingeführt hat. Dabei war auf die nachstehend angeführten Umstände Bedacht zu nehmen:

- Es steht außer Streit, dass die Kft. bedeutende Mengen an Feldfrüchten von anderen ungarischen Betrieben zugekauft hat. Nachweise dafür, dass alle diese Waren innerhalb Ungarns weiterverkauft worden sind, hat der Bf. trotz Aufforderung nicht vorgelegt.
- Der Bf. bestreitet zwar, zugekaufte Waren eingeführt zu haben, räumt aber selbst ein, dass er leicht die Differenz zu der vom Zollamt errechneten Einfuhrmenge mit diesen zugekauften Feldfrüchten auffüllen hätte können. Er habe dies aber nie gemacht und dafür sogar wirtschaftliche Einbußen in Kauf genommen.
- Der damalige Vorstand des Zollamtes xxx und sein damaliger Vertreter sagten übereinstimmend aus, dass es bei diversen Kontaktaufnahmen mit ungarischen Kollegen oder Amtsträgern immer wieder Gerüchte gab, dass der Bf. nicht nur Ernteerzeugnisse eingeführt habe, die von seinen Pachtflächen in Ungarn stammten, sondern dass er darüber hinaus auch Ernteerzeugnisse eingeführt habe, die von den Feldern anderer Personen stammten.
- Es ist aktenkundig und unbestritten, dass die ungarischen Flächen damals bedeutend weniger Ertrag einbrachten, als vergleichbare Grundstücke in Österreich. Dies hat auch die Gattin des Bf. im Zuge des Erörterungsgespräches bestätigt. Danach haben die ungarischen Flächen in den ersten Jahren nur sehr geringe kaufmännischen Erträge, insgesamt aber sicher keine großen Gewinne abgeworfen (vgl. dagegen die Verkaufserlöse aus den tatsächlich getätigten österreichischen Importen), deren Bewirtschaftung vielmehr aus ideellen Gründen erfolgt sei und es sich von Anfang an um ein teures Hobby ihres Gatten gehandelt habe. In seinen Steuererklärungen gibt der Bf. zudem selbst an, dass bei den ungarischen Flächen (im Vergleich zu österreichischen Anbauflächen) mit ca. 25 % weniger Ernte zu rechnen ist. Der Bf. führte aber Mengen ein, die dem durchschnittlichen Ertrag von in Österreich gelegenen Grundstücken entsprachen, woraus sich schließen lässt, dass der Bf. eben nicht alle Erzeugnisse selbst erwirtschaftet hat, sondern zum Teil auch zugekaufte Produkte eingeführt hat.
- Nach den vom Bf. unwidersprochen gebliebenen Feststellungen des Zollamtes Wien in der o.a. Berufungsvorentscheidung (siehe Seite 246 des Aktes IX) erfolgte die Bewirtschaftung von den dort genannten Liegenschaften in der Form, dass der Bf. dem Verpächter anstatt des Pachtzinses 60 % der erwirtschafteten Ernteerzeugnisse überließ. Der Bf. konnte daher von den betreffenden Liegenschaften nur 40 % des Ertrages nach Österreich ausführen, sodass wiederum davon auszugehen ist, dass er die Differenz zur „bewilligten“ Menge durch Zukäufe aufgefüllt hat.

Dem Einwand des Bf., er könne zur Vorlage der Buchhaltungsunterlagen des von ihm in Ungarn gegründeten (und in den Ausfuhrzollanmeldungen als Ausführer genannten) Unternehmens nicht verpflichtet werden, ist zu entgegnen:

Nach § 115 BAO sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, soweit sie abgabenrechtlich relevant sind, zu ermitteln. Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde besteht innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes. Diese grundsätzlich bestehende amtswegige Ermittlungspflicht befreit den Steuerpflichtigen jedoch nicht von seiner Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht. Der Abgabepflichtige ist in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) dazu verhalten, die Richtigkeit der in seinen Anbringen dargetanen Umstände zu beweisen oder glaubhaft zu machen (§ 138 BAO) bzw. die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen. Der Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung jener Umstände, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung (hier die Behauptung, die eingeführten Ernteerzeugnisse stammten von den von ihm gepachteten Liegenschaften) gestützt wird, obliegt in erster Linie dem Steuerpflichtigen. Die nicht gehörige Mitwirkung unterliegt der freien Beweiswürdigung.

Bei Auslandsgeschäften, bei denen der Abgabenbehörde im Allgemeinen eine genaue Überprüfung der Angaben des Abgabepflichtigen nur schwer möglich ist, sind für Zahlungen an ausländische Zahlungsempfänger erhöhte Anforderungen an die Nachweispflicht zu stellen. In einem solchen Fall tritt die Mitwirkungspflicht der Behörde in den Hintergrund. Da sich die Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörden im Ausland auf die Möglichkeit von Rechtshilfeersuchen an die ausländischen Finanzbehörden beschränken, kommt der Mitwirkung des Abgabepflichtigen im Rahmen von Auslandssachverhalten erhöhte Bedeutung zu (vgl. Ritz³, BAO-Handbuch, Tz 10 zu § 115 BAO). Wird die erhöhte Mitwirkungspflicht verletzt, hat die Abgabenbehörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung festzustellen.

Gemäß Artikel 14 ZK haben alle Personen, die unmittelbar oder mittelbar an Vorgängen im Rahmen des Warenverkehrs beteiligt sind, den Zollbehörden auf deren Verlangen innerhalb der von diesen gegebenenfalls festgesetzten Fristen alle Unterlagen und Angaben, unabhängig davon, auf welchem Träger sie sich befinden, zur Verfügung zu stellen und jede erforderliche Unterstützung zu gewähren.

Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass es den Zollbehörden im Rahmen ihrer auf Artikel 78 ZK gestützten Befugnisse unbenommen bleibt, die Richtigkeit aller Angaben in der Zollanmeldung einer nachträglichen Überprüfung zu unterziehen.

Die Bestimmungen des Artikels 78 ZK konkretisieren nach Rechtsprechung und Lehre den Grundgedanken des Artikels 13 ZK, der den Zollbehörden einen Anspruch auf eine umfassende Kontrolle des zollrechtlichen Geschehens einräumt, für den zeitlichen Abschnitt nach Überlassung der Waren. Dadurch kommt zum Ausdruck, dass auch nach der Überlassung der

Waren zu einem Zollverfahren einschließlich des zollrechtlich freien Verkehrs die (öffentlich-rechtliche) Beziehung zwischen den Zollbehörden und dem Zollanmelder bzw. anderen Beteiligten nicht endet. Dabei erstreckt sich das Prüfungsrecht auf alle in Verbindung mit der Annahme der Zollanmeldung zu betrachtenden Aspekte (siehe Witte⁴, Rz 1 zu Art. 78 ZK).

Die in Artikel 78 ZK normierte unmittelbare Ermächtigungsgrundlage für das Tätigwerden der Zollbehörden bildet somit die Grundlage für allfällige Nachforderungen gemäß Artikel 220 Abs. 1 ZK.

Es ist daher festzustellen, dass angesichts der vorliegenden tatsächlichen und rechtlichen Umstände das Zollamt zweifellos das Recht hatte, dem Bf. entsprechende Nachweise zum Beweis dafür abzuverlangen, dass es sich bei den von ihm eingeführten Erzeugnissen tatsächlich um begünstigte Waren gehandelt hat.

Der Bf. gründete in Ungarn – wie einige andere österreichische Landwirte auch – eine Kft. (vergleichbar der österreichischen GesmbH), um Pachtverträge abschließen und Ernteerzeugnisse ausführen zu können. Die Besonderheit im vorliegenden Fall liegt darin, dass das vom Bf. in Ungarn (zunächst gemeinsam mit einem Partner) betriebene Unternehmen nicht bloß als Pächter der diversen verfahrensgegenständlichen Liegenschaften auftrat, sondern darüber hinaus einen Handel mit Feldfrüchten, Düngemittel, Spritzmittel u.ä.m. betrieb. So hat das o.a. Amtshilfeersuchen an die ungarischen Behörden ergeben, dass die Kft. in den Jahren 1998 bis 2000 mehr als 1.000.000 kg Feldfrüchte von ungarischen Unternehmen oder Landwirten angekauft und zum größten Teil in die Gemeinschaft ausgeführt hat.

Dieser Umstand und die oben genannten weiteren Indizien lassen den Schluss zu, dass zumindest ein Teil der vom Bf. eingeführten Waren nicht von den von ihm bewirtschafteten Flächen stammt. Für zugekaufte Waren ist eine Abgabenbefreiung gemäß Titel IX der ZBefrVO aber nicht vorgesehen, weil gemäß Art. 39 ZBefrVO ausschließlich jene Erzeugnisse begünstigt sind, die von Landwirten erwirtschaftet werden, die ihren Betriebssitz im Zollgebiet der Gemeinschaft haben.

Im Rahmen des Erörterungsgesprächs am 10. Dezember 2008 räumte die Gattin des Bf. ein, dass die Kft. Feldfrüchte von anderen Landwirten in Ungarn zugekauft habe. Diese seien zum Teil auch nach Österreich eingeführt worden, allerdings betreffe dies ausschließlich die Einfuhren einer anderen österreichischen Landwirtin (wie aktenkundig). Ein bedeutender Teil dieser Zukäufe sei aber zu einem Zeitpunkt erfolgt, als die Einfuhren nach Österreich bereits abgeschlossen waren. Daraus ergäbe sich ihrer Ansicht nach der Nachweis, dass diese Zukäufe nicht Gegenstand der verfahrensgegenständlichen Einfuhren gewesen sein könnten.

So habe etwa die Kft mit Rechnung vom 10. August 1999 217.460 kg Gerste von einem ungarischen Unternehmen erworben. Als Lieferdatum sei der 6. August 1999 ausgewiesen. Dass diese Menge nicht nach Österreich eingeführt worden sei, ließe sich daraus ersehen, dass die letzte Einfuhr von Gerste im Jahr 1999 laut den Angaben des Abfertigungszollamtes am 5. August 1999 stattgefunden habe (abgesehen von der relativ kleinen Einfuhr von 4.020 kg am 22. September 1999).

Dem ist zu entgegnen, dass nach der vom Bf. unwidersprochen gebliebenen Stellungnahme des Zollamtes Wien in der erwähnten Rechnung das Datum 6. August 1999 im Feld „A teljesítés időpontja“ vermerkt ist und diese Bezeichnung mit „Zeitpunkt der Erfüllung“ übersetzt werden und damit jenen Zeitpunkt festlegen kann, an dem keine (Teil-) Lieferungen mehr zu erbringen sind. Es ist daher nicht auszuschließen, dass es sich bei dieser Faktura (wie im Landwirtschaftsbereich üblich) um eine Endabrechnung all jener Lieferungen handelt, die im Zeitraum zwischen Ernte und Abrechnungszeitpunkt an die Kft. erfolgt sind. Darüber hinaus fällt auf, dass der Bf. auch hinsichtlich dieser Menge keine Belege zu seiner Entlastung vorgelegt hat und nicht einmal angibt wer der Abnehmer dieser Ernteerzeugnisse gewesen sein soll. Schließlich sprechen auch die Ermittlungsergebnisse der ungarischen Zollbehörde, wonach die Kft nur im geringen Ausmaß inländische Verkäufe getätigt hat, gegen die Richtigkeit der Behauptung des Bf., die Waren in Ungarn weiterverkauft zu haben.

Der Bf. hat (abgesehen von beweislos vorgebrachten Behauptungen) nichts unternommen, um den begründeten Verdacht einer Zuwiderhandlung zu entkräften. Die mangelnde Mitwirkung des Bf. an der Klärung des Sachverhaltes zeigt sich am deutlichsten an der Tatsache, dass er trotz mehrmaliger Aufforderung nicht bereit war, die Buchhaltungsunterlagen seines ungarischen Unternehmens vorzulegen. Diese Belege könnten zutreffendenfalls wohl am besten unter Beweis stellen, dass er die in Ungarn erworbenen Feldfrüchte – wie von ihm behauptet – nicht nach Österreich ausgeführt, sondern in Ungarn weiterverkauft hat. Dass er der Aufforderung der Zollbehörde zur Vorlage der erwähnten Buchhaltungsunterlagen nicht entsprochen hatte, rechtfertigte der Bf. in seiner Berufungsschrift mit dem Einwand, eine derartige Verpflichtung habe für ihn nicht bestanden. Er begründete dies damit, dass er als Landwirt in Österreich pauschal besteuert werde und auch nicht Buch führen müsse.

Dieses Vorbringen überzeugt nicht. Der Bf. war in Ungarn eben nicht pauschal besteuert und war daher verpflichtet dort Bücher zu führen. Gemäß den oben zitierten Bestimmungen war er als derjenige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nahm, verpflichtet, alle für den Bestand und den Umfang der gewährten Abgabenbefreiung bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen. Dazu gehört zweifellos auch der Nachweis, dass es sich bei den eingeführten Waren um begünstigte Erzeugnisse gehandelt hat.

In der Beschwerdeschrift bringt der Bf. ergänzend dazu vor, dass Rechnungen über den Weiterverkauf in Ungarn größtenteils nicht mehr vorhanden, teilweise nicht einmal ausgestellt worden und auf Grund der Betriebsprüfung nicht mehr auffindbar seien.

Dem ist zu entgegnen, dass die Glaubhaftmachung auch durch Gewährung von Einblicken in die Kontenbewegungen der Buchhaltung denkbar gewesen wäre. Der Bf. hat aber bis jetzt – trotz wiederholter Aufforderung – weder die Buchhaltung (oder auch nur Teile davon) vorgelegt noch genaue (und somit nachprüfbar) Personalien jener Personen genannt, die angeblich in Ungarn als Käufer aufgetreten sein sollen.

Erstmals im Rahmen der Berufungsverhandlung behauptet der Bf., die zugekauften Erzeugnisse seien an einen gewissen (zwischenzeitlich verschwundenen und nicht mehr erreichbaren!) Name³ erfolgt. Dies sei in der Form von Bargeschäften geschehen. Belege dafür gäbe es keine. Die Verkäufe hätten auch keinen Niederschlag in der Buchhaltung der Kft. gefunden.

Diese sehr vagen und in der Summe doch sehr unglaubwürdigen Angaben sind schon mangels ausreichender Bestimmtheit nicht geeignet, den geforderten Nachweis für die behaupteten innerungarischen Verkäufe zu erbringen.

Der Bf. wendet auch ein, aus den Feststellungen der Abgabenbehörde erster Instanz ergäbe sich im Umkehrschluss, dass er in Ungarn überhaupt nichts geerntet oder die gesamte Ernte in Ungarn belassen habe. Dies sei absurd. Er habe seine Felder in Ungarn selbstverständlich nicht brach liegen lassen. Ziel und wirtschaftlicher Nutzen seiner Aktivität in Ungarn sei es gewesen, Feldfrüchte anzubauen. Andernfalls hätte er sich die Pacht, die Bewirtschaftung der Felder und die Gründung einer ungarischen Kft. ersparen können.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass der Bf. durch seine Weigerung zur Vorlage der Buchhaltungsunterlagen seines Unternehmens verhindert hat, die Zollbehörde in die Lage zu versetzen, gerade diese angesprochenen Sachverhalte zu prüfen. Das Zollamt konnte daher nicht feststellen, welche (Teil-) Mengen der von ihm eingeführten Erzeugnisse zugekauft oder selbst erwirtschaftet waren. Vor allem ist nicht auszuschließen, dass der Bf. selbst nur sehr geringe Erträge erzielte und seine „Kontingente“ mit Zukäufen aufgefüllt hat, was ihm – wie er selbst einräumt – leicht möglich gewesen wäre.

Die ebenfalls erstmals im Rahmen der Berufungsverhandlung (beweislos) vorgebrachte Behauptung, nach damals geltenden ungarischen Recht sei es nicht erlaubt gewesen, Buchhaltungsunterlagen außer Landes zu schaffen, ist aus mehreren Gründen völlig unglaubwürdig:

Zunächst fällt auf, dass sich der Bf. im gesamten Verfahren bezüglich der seitens der Behörde mehrmals gerügten Weigerung zur Vorlage der geforderten Unterlagen sehr unterschiedlich,

vor allem aber dahingehend verantwortet hat, er sei zur Beibringung dieser Belege nicht verpflichtet bzw. solche seien (bei einer zur Buchführung verpflichteten Kft) gar nicht vorhanden. Die nun erwähnten ungarischen Bestimmungen, die seinen Ausführungen nach einer Vorlage entgegengestanden sein sollen, erwähnte er jedoch mit keinem Wort, zumal er offensichtlich gar nicht in der Lage war, solche - zum Verfahrensgegenstand gültigen Bestimmungen - vorzulegen. Das Bestehen derartiger Bestimmungen steht auch im Widerspruch mit den Erfahrungen des Zollamtes Wien, das in gleichgelagerten Fällen mit derartigen Behauptungen nie konfrontiert worden ist. Wenn der Bf. angibt, in Steuerangelegenheiten hätten derartige Belege ausschließlich dem Finanzamt, dem Zollamt, dem Gemeindenotar und dem Gebührenamt übergeben werden dürfen, ist darauf hinzuweisen, dass er seiner Verpflichtung auch in der Form entsprechen hätte können, dass er die Übermittlung der angeforderten Unterlagen an die österreichischen Behörden über eine dieser Stellen veranlasst hätte.

Schließlich hätte er den österreichischen Behörden zumindest Kopien des Rechenwerkes und der Belege der Kft. zur Einsichtnahme und allfälligen Überprüfung im Amtshilfewege übermitteln können.

Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass eine zollredliche Person, welcher die Verwirklichung eines zollschuld begründenden Tatbestandes vorgeworfen wird, alles ihr nur mögliche unternimmt, um die Zollbehörde von der Unrichtigkeit dieses Vorwurfes zu überzeugen.

Dies auch dann, wenn sie die von den Zollbehörden angeforderten Beweismittel nicht vorlegen kann. Der Bf. dagegen verletzte nicht nur die ihn nach den abgabenrechtlichen Vorschriften gebotene Mitteilungs- und Offenlegungspflicht aufs Gröbste.

Erst nahezu acht Jahre nachdem er erstmals mit dem Vorwurf der Verwirklichung eines die Entstehung der Zollschuld begründenden Tatbestandes konfrontiert wurde, gab er anlässlich der mündlichen Berufungsverhandlung bekannt, die zugekauften Waren an einen ungarischen Vermittler, dessen derzeitiger Aufenthalt ihm aber unbekannt wäre, abgegeben zu haben. Es ist nicht nachvollziehbar, warum der Bf. als eine vorgeblich zollredlich gehandelte Person nicht von vornherein der Zollbehörde zu seiner eigenen Entlastung den Namen des Abnehmers genannt hatte. Ebenso ist nicht erklärbar, warum der Bf. der Abgabenbehörde vor der Berufungsverhandlung nicht jene gesetzlichen Bestimmungen zur Kenntnis gebracht hat, die angeblich einer Vorlage der Beweismittel entgegengestanden. Im Rahmen der im Abgabungsverfahren gebotenen freien Beweiswürdigung, wonach von mehreren Möglichkeiten als erwiesen jene anzunehmen ist, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lassen (VwGH vom 26. Jänner

1995, Zl. 89/16/0186) wird daher vom Unabhängigen Finanzsenat als erwiesen angenommen, dass es sich bei den vom Bf. eingeführten Waren nicht um solche gehandelt hat, die nach Artikel 39 ZbfrVO begünstigt waren.

Da die o.a Feststellungen die Gesamtheit aller Einfuhren betreffen und der Bf. hinsichtlich keiner einzigen Zollanmeldung die geforderten Nachweise vorgelegt hat, waren letztlich alle verfahrensgegenständlichen Einfuhren zum Gegenstand einer Nachforderung zu machen.

Zur zollschuldrechtlichen Konsequenz dieses Sachverhaltes wird ausgeführt:

Das Hauptzollamt Wien hat in seinem o.a. Bescheid vom 23. Oktober 2003 festgestellt, für die streitgegenständlichen eingangsabgabenpflichtigen Waren sei dem Bf. die Abgabenfreiheit gewährt worden, obwohl die Voraussetzungen für diese Begünstigung nicht erfüllt gewesen seien. Dadurch sei für ihn gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 ZK die Zollschuld entstanden.

Art. 204 Abs. 1 ZK lautet:

"(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn in anderen als den in Art. 203 genannten Fällen

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

b) eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit auf Grund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt wird,

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

Die Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates vom 28. März 1983 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen, ABIEG Nr. L 105 vom 23. April 1983, S. 1, (Zollbefreiungsverordnung - ZBfrVO) regelt in ihrem Titel IX die Befreiung der von Landwirten der Gemeinschaft auf Grundstücken in einem Drittland erwirtschafteten Erzeugnisse. Der unter diesem Titel IX angeführte Art. 39 ZBfrVO lautet:

"(1) Von den Eingangsabgaben befreit sind vorbehaltlich der Artikel 40 und 41 Erzeugnisse des Acker- und Gartenbaus, der Vieh- und Bienenzucht und der Forstwirtschaft, die auf Grundstücken in einem Drittland in unmittelbarer Nähe des Zollgebiets der Gemeinschaft von

Landwirten erwirtschaftet werden, die ihren Betriebssitz im Zollgebiet der Gemeinschaft in unmittelbarer Nähe des betreffenden Drittlandes haben.

(2) Für Erzeugnisse der Viehzucht gilt Absatz 1 nur, wenn die Erzeugnisse von Tieren mit Ursprung der Gemeinschaft oder von in der Gemeinschaft in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Tieren stammen."

Die Befreiung gilt nach Art. 40 ZBefrVO nur für Waren, die keiner weiteren Behandlung als der nach der Ernteerzeugung oder Gewinnung üblichen Behandlung unterzogen worden sind. Die Befreiung wird nach Art. 41 ZBefrVO lediglich für Erzeugnisse gewährt, die vom Landwirt oder in dessen Auftrag in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden.

Die Bestimmungen des Titels IX der ZBefrVO (Art. 39 ff) sehen sohin keine Abgabefreiheit "auf Grund der besonderen Verwendung der Ware" vor. Werden daher Waren in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, für welche eine Eingangsabgabenbefreiung nach Art. 39 ZBefrVO in Anspruch genommen wird, ohne dass die Voraussetzungen für diese Eingangsabgabenbefreiung vorliegen, entsteht eine Zollschuld durch die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr nicht nach Art. 204 ZK, sondern nach Art. 201 ZK (siehe VwGH vom 28. Februar 2008, Zl. 2007/16/0193).

Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b erster Fall ZK betrifft das Entstehen einer Zollschuld, wenn eine Voraussetzung für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren nicht erfüllt ist. Dafür besteht hier kein Hinweis, geht doch im Beschwerdefall nicht hervor, welche Voraussetzung für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr für die in Rede stehenden Waren gefehlt hätte.

Entgegen der im erstinstanzlichen Abgabenbescheid vertretenen Ansicht liegt aber auch kein Anwendungsfall des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b zweiter Fall ZK vor. Dies deshalb, weil nach der bezogenen Gesetzesstelle die Zollschuld nur dann entsteht, wenn die Voraussetzungen für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit **aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken** nicht erfüllt wird, wovon bei Art. 39 ZBefrVO nicht gesprochen werden kann.

Der Spruch des o.a. erstinstanzlichen Bescheides, der mit der angefochtenen Berufungsvorentscheidung unverändert übernommen wurde, war daher entsprechend abzuändern.

Diese Abänderung war nach ständiger Rechtsprechung deshalb zulässig, weil die Zollschuld gemäß Artikel 201 iVm Artikel 220 ZK für dieselbe Person (nämlich für den Bf.) zeitgleich in derselben Höhe entstanden ist. Die Vorschreibung der Zollschuld im Grunde des Art. 204 anstelle des Art. 201 iVm. Art. 220 ZK hat daher den Bf. – auch im Hinblick auf die Vorschrei-

bung einer Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG – in seinen Rechten nicht verletzt (siehe VwGH vom 11. November 2004, Zl. 2004/16/0110).

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass der Unabhängige Finanzsenat entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz nicht davon ausgeht, dass die Waren konkludent angemeldet worden sind. Dies deshalb, weil jede einzelne der streitgegenständlichen Einfuhren unter genauer Anführung der Warenbezeichnung, Menge und Kennzeichen des Beförderungsmittels beim Grenzzollamt ausdrücklich angemeldet worden ist. Diese Anmeldung fand ihren Niederschlag in Aufzeichnungen der Abfertigungsstelle, die die entsprechenden Angaben zum Zwecke der Überwachung der eingangsabgabenfrei eingeführten Mengen in Listen erfasste. Diese Listen bildeten wiederum die Grundlage für die angefochtene Abgabenfestsetzung.

Der Bf. hat anlässlich seiner Einvernahme am 18. Juni 2008 bestätigt, dass die Mengen laut diesen „Einfuhrlisten“ den Tatsachen entsprechen. Damit ist auch sein Einwand in der Beschwerdeschrift widerlegt, wonach die Abgabenbehörde erster Instanz von unrichtigen Mengen ausgegangen sei, zumal Gegenstand der Abgabenfestsetzung ausschließlich jene Einfuhren sind, die in diesen Listen genannt sind.

Der Bf. hat bereits in seinem Schriftsatz vom 11. August 2004 zur Ergänzung des Berufungsvorbringens den Eventualantrag gestellt, auf Grundlage des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Abgaben abzusehen. Dazu wird ausgeführt:

Nach der im Anlassfall zur Anwendung gelangenden gemeinschaftsrechtlichen Bestimmung des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b erster Unterabsatz ZK hat im gegebenen Zusammenhang die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Zollschuld nur dann zu unterbleiben, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und der Zollschuldner gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

Nach ständiger Rechtssprechung werden von der vorgenannten Gesetzesstelle jedwede Irrtümer tatsächlicher oder rechtlicher Art erfasst, die eine von der Zollbehörde getroffene Entscheidung fehlerhaft machen (EuGH vom 27. 6. 1991, Rs. C-348/89). Allerdings muss der Irrtum auf ein Handeln der zuständigen Behörden zurückzuführen sein. Das Vertrauen des Zollschuldners verdient nur dann den Schutz nach der zitierten Norm, wenn die zuständige Behörde selbst die Grundlage geschaffen hat, auf der dieses Vertrauen beruht. Dementsprechend muss ein aktiver Irrtum der Zollbehörde vorliegen.

Die Zollbehörde muss am Entstehen des Irrtums mitgewirkt haben. Ein im gegebenen Zusammenhang relevanter Irrtum liegt daher nur dann vor, wenn die Behörde ihn begeht, nicht wenn sie ihm unterliegt (BFH vom 2.5.1991, VII R 117/89).

In dem Umstand, dass der Bf., nichts unternommen hat, um durch die Vorlage der geforderten Buchhaltungsunterlagen den Beweis zu erbringen, dass die von ihm eingeführten Waren doch zu Recht eingangsabgabenfrei abgefertigt wurden, kann wohl kein aktiver Irrtum der Zollbehörde erblickt werden. Dies schon deshalb nicht, weil das Zollamt zum Zeitpunkt der Zollabfertigung noch keine Kenntnis davon haben konnte, dass der Bf. bei der nachträglichen Prüfung der Zollanmeldungen die ihm gemäß Artikel 14 ZK obliegende Mitwirkungspflicht verweigern würde.

Dass ihm das Abfertigungszollamt die Auskunft erteilt habe, die Zollfreiheit wäre auch für zugekaufte Ernteerzeugnisse zu gewähren, behauptet nicht einmal der Bf. Sein Einwand, die Abgabenvorschreibung verletze die Grundsätze von Treu und Glauben ist daher nicht berechtigt.

Die Frage, ob es sich bei den vom Hauptzollamt Wien festgesetzten Abgaben um hinterzogene Abgaben iSd § 74 Abs. 2 ZollR-DG handelt, deren Verjährungsfrist 10 Jahre beträgt, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde, war vom Zollamt als Vorfrage iSd § 116 BAO zu bewerten und, da das Gericht bislang noch nicht entschieden hat, nach eigener Anschauung zu beurteilen. Angesichts der dem Spruch des Abgabenbescheides zu entnehmenden Abgabenhöhe und der dem Bf. zur Last gelegten Zuwiderhandlung konnte das Zollamt Wien zu Recht davon ausgehen, dass die Voraussetzungen für die Anwendung der erwähnten 10jährigen Verjährungsfrist vorliegen.

Aus den Umständen, dass der Bf. zur Erreichung der Zollfreiheit nicht einmal davor zurückgeschreckt ist, auf ihn persönlich lautende „Scheinpachtverträge“ vorzulegen und dass nach den obigen Feststellungen davon auszugehen ist, dass der Bf. auch für zugekaufte Erzeugnisse die Abgabefreiheit beantragte, obwohl er wusste, dass diese von der Begünstigung ausgenommen sind, und er sich nachhaltig weigerte, die von der Zollbehörde verlangten Unterlagen vorzulegen, ergibt sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenat auch das Vorliegen der für die Anwendung der erwähnten Verjährungsfrist geforderten subjektiven Tatbestandsmerkmale.

Zur ebenfalls strittigen Frage des Zollwertes ist zunächst darauf hinzuweisen, dass die Angaben des Bf. zur Abwicklung seiner Geschäftstätigkeit und zum Zahlungsfluss höchst widersprüchlich sind:

Im Zuge seiner niederschriftlichen Einvernahme durch den Unabhängigen Finanzsenat am 18. Juni 2008 gab der Bf. dazu bekannt:

„Die landwirtschaftlichen Erzeugnisse wurden zunächst von der Kft fakturiert, wobei ich als Privatperson Rechnungsadressat war. Einen entsprechenden Zahlungsfluss hat es aber nicht gegeben. Ich habe dann als Privatperson die Erzeugnisse an das Unternehmen meines Vaters, die Name4 GesmbH weiterverkauft. Ich war damals an diesem österreichischen Unternehmen nicht beteiligt. Auf den Fakturen der Kft schien der (niedrige) ungarische Kaufpreis auf. Tatsächlich erhalten habe ich als Privatperson aber den höheren (den österreichischen Marktverhältnissen entsprechenden) Kaufpreis laut Abrechnungen der Name4 GesmbH. Die entsprechenden Beträge habe ich zur Gänze an die Kft. überwiesen. Ich werde die entsprechenden Belege nachreichen.“

Mit Eingabe vom 25. Juli 2008 nahm der Bf. diese Aussage zurück und brachte vor, es habe doch keinen Geldfluss an die Kft. aus seinem Verkauf in Österreich gegeben. Demzufolge seien auch keine diesbezüglichen Belege vorhanden. Seine einzigen Zahlungen an die Kft. hätten den Zweck gehabt, dass diese für seine landwirtschaftliche Tätigkeit wiederum Betriebsmittel anschaffen und die Pacht bezahlen konnte.

In den vorliegenden ungarischen Ausfuhranmeldungen und den zugehörigen Fakturen scheint als Verkäufer die Kft. mit Sitz in Ungarn und als Käufer der Bf. mit Wohnsitz in Österreich als Privatperson auf.

Unbestritten ist, dass der Bf. alle eingeführten Ernteerzeugnisse an die Name4 GesmbH verkauft hat. Die entsprechenden Abrechnungen liegen ebenfalls vor.

In seiner Ergänzung zur Berufungsschrift führt der Bf. u.a. aus:

„Der wahre wirtschaftliche Gehalt stellt sich daher so dar, dass die gesamte Produktion und der Verkauf der landwirtschaftlichen Produkte Herrn BF (Anm. dem Bf.) als natürliche Person zuzurechnen sind und daher Zollfreiheit für die Einfuhr der Waren gegeben ist.“

Im Zuge des Erörterungsgesprächs bestätigt der Vertreter des Bf. nochmals, dass es zu keinem Kaufgeschäft zwischen ihm und der Kft. gekommen ist und gibt wörtlich bekannt:

„Der Bf. war Landwirt und hat in dieser Eigenschaft in Ungarn (nur um den dortigen Bestimmungen hinsichtlich der Ausfuhr zu entsprechen) eine Kft. gegründet. Er hat daher der Kft. nicht die Ernteerzeugnisse abgekauft, sondern vielmehr seine eigenen Erzeugnisse, die er selbst als Landwirt erwirtschaftet hat, in die Gemeinschaft verbracht und hier an die Name4 GmbH verkauft.“

Der Bf. behauptete zwar, die Bewirtschaftung selbst durchgeführt zu haben, räumte aber im Rahmen der Berufungsverhandlung ein, dass er die Betriebsmittel, wie Saatgut, Düngemittel und Spritzmittel nicht selbst angekauft hat. Diese Ankäufe hat seinen eigenen Angaben zufolge vielmehr die Kft. vorgenommen.

Bei einer Gesamtbetrachtung all dieser Tatsachen ergibt sich somit zweifellos, dass die Landwirtschaft in Ungarn durch die Kft. betrieben worden ist. Sie ist es, die die Pachtverträge abgeschlossen, die Pacht bezahlt, die Betriebsmittel angeschafft und die Ausfuhrförmlichkeiten erfüllt hat. Diese unternehmerische Tätigkeit fand ihren Niederschlag u.a. auch darin, dass die Kft. die „Mehrwertsteuerrückvergütung“ für die Ausfuhren geltend machen konnte. Der Argumentation des Bf., dass er selbst als Betreiber der Landwirtschaft zu betrachten sei, kann daher nicht gefolgt werden. Unbeschadet dieser Umstände steht aber fest, dass es sich bei den Ausfuhrrechnungen insofern um „Scheinfakturen“ gehandelt hat, als es die in diesen Fakturen abgebildeten Rechtsgeschäfte (Kft. als Verkäufer und Bf. als Käufer) gar nicht gegeben hat.

Diese Feststellung gründet sich auf die eigenen Angaben des Bf., der selbst angibt, der Kft. keine Ernteerzeugnisse abgekauft zu haben und findet ihre Bestätigung in den vorliegenden Überweisungsbelegen, die keinen entsprechenden Zahlungsfluss (bezogen auf die jeweils ausgewiesenen Rechnungspreise laut Ausfuhrrechnungen) zeigen. Der Bf. hat zwar diverse Sammelüberweisungen an die Kft. vorgenommen. Diese Überweisungen können aber den Fakturen weder zeitlich noch betragsmäßig zugeordnet werden und sind überdies höher als die erwähnten Rechnungspreise. Der Bf. räumt auch ein, dass seine Zahlungen an die Kft. bloß den Zweck gehabt hätten, dass diese für seine landwirtschaftliche Tätigkeit wiederum Betriebsmittel anschaffen und die Pacht bezahlen konnte.

Damit scheidet eine Heranziehung der in den Ausfuhrdokumenten genannten Werte als Transaktionswert schon deshalb aus, weil diesbezüglich kein Verkaufsgeschäft vorliegt.

Folgt man den o.a. Ausführungen des Bf. ist bei der wirtschaftlichen Betrachtungsweise der gesamten Abwicklung davon auszugehen, dass (im Gegensatz zu den durch die vorliegenden ungarischen Handels- und Zolldokumente dokumentierten Rechtsgeschäfte) der Bf. selbst alle Waren direkt zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft an die Name4 GesmbH verkauft hat. Dies bestätigte der Bf. neuerlich im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung mit seiner Aussage, wonach er selbst als natürliche Person als Ausführer aufgetreten ist.

Der Unabhängige Finanzsenat kommt daher im Rahmen der zollwertrechtlichen Würdigung zum Schluss, dass der vom Hauptzollamt Wien herangezogene Preis den Zollwert darstellt. Ob der Bf. die streitgegenständlichen Waren vor der Ausfuhr (allenfalls über die Kft.) zugekauft

hat, oder ob es sich dabei um Erzeugnisse handelt, die unter Einsatz der von der Kft. finanzierten bzw. zur Verfügung gestellten Betriebsmittel erwirtschaftet worden sind, spielt dabei keine Rolle. Entscheidend ist vielmehr, dass der Bf. – wie er nun selbst einräumt – Verkäufer und Ausführer war und demnach bereits in Ungarn Eigentum an diesen Produkten erworben hat. Der im Rahmen des Rechtsgeschäftes zwischen dem Bf. und der Name4 GesmbH erzielte Verkaufserlös ist an Hand der vorliegenden Abrechnungsbelege ausreichend dokumentiert und er betrifft die eigentliche grenzüberschreitende Transaktion. Dass Hinzurechnungskosten iSd Artikels 32 ZK oder abzugsfähigen Kosten iSd Artikels 33 ZK vorliegen, behauptet weder der Bf. noch ergibt sich derartiges aus der Aktenlage. Es liegen daher alle Voraussetzungen vor, um diesen Preis als Transaktionswert iSd Artikels 29 ZK anzuerkennen.

Ergänzend dazu ist festzustellen, dass der Umstand, dass der Bf. die landwirtschaftlichen Erzeugnisse in Ungarn (im Vergleich zum oben erwähnten Transaktionswert) wohl viel günstiger erwerben konnte, ohne Einfluss auf die vorliegende Beurteilung bleiben muss. Dies schon deshalb, weil nach der Aktenlage – im Gegensatz zum nachgewiesenen Transaktionswert – keine Kenntnisse über die konkrete Höhe jener Preise vorliegen, die für eine Bewertung der eingeführten Waren zum Vorerwerbspreis im Sinne des Artikels 147 ZK-DVO in Betracht kämen.

Eine den Anforderungen der zuletzt genannten Norm entsprechende Nachweisführung scheitert u.a. auch daran, dass die Kft. nach den vom Bf. im Zuge der Berufungsverhandlung getätigten Äußerungen nicht für alle Verkäufe innerhalb Ungarns Rechnungen ausgestellt hat.

Kann der Zollwert nicht nach Artikel 29 ZK ermittelt werden (weil es etwa an einem Kaufgeschäft fehlt), ist zu prüfen, ob als Zollwert der Transaktionswert gleicher Waren ermittelt werden kann (Artikel 30 Abs. 2 Buchstabe a ZK, Artikel 150 ZK-DVO). Die in den erwähnten Abrechnungsbelegen ausgewiesenen Rechnungspreise, die nach den vorstehenden Ausführungen als Zollwert heranzuziehen sind, stellen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates geeignete Unterlagen über zeitnahe Abfertigungen vergleichbarer Waren dar, die Rückschlüsse auf den Zollwert zulassen.

In jenen wenigen Fällen, in denen ausnahmsweise die Einfuhr nicht einer konkreten Position der Abrechnungsbelege zuzuordnen war, war daher der Zollwert nach der zuletzt zitierten Norm an Hand der zeitnahen Abrechnungsergebnisse gleicher Waren zu bestimmen.

Es ist daher zusammenfassend festzustellen, dass die Abgabenvorschreibung schon deshalb zu Recht erfolgte, weil der Bf. – wie oben ausgeführt – unter Verletzung seiner Mitwirkungspflicht nicht nachgewiesen hat, dass alle von ihm zollfrei eingeführten Erzeugnisse begünstigt iSd Art. 39 ZBefVO waren.

Zur ebenfalls strittigen Frage, ob die in Rede stehende Abgabenbefreiung darüber hinaus auch deshalb zu verwehren war, weil es sich beim Bf. im hier relevanten Zeitraum nicht um einen Landwirt der Gemeinschaft gehandelt hat, wird nur der Vollständigkeit halber ausgeführt:

Der Bf. stützt seine diesbezüglichen Einwände vor allem auf die Tatsache, dass ihm eine Betriebsnummer zugewiesen worden ist. Auch anlässlich seiner niederschriftlichen Einvernahme durch den Unabhängigen Finanzsenat am 18. Juni 2008 gab der Bf. bekannt, dass er seit der Erteilung der Betriebsnummer durch das Statistische Zentralamt im Jahr 1996 Landwirt sei.

Dem ist zu entgegnen, dass Nachforschungen des Unabhängigen Finanzsenates ergeben haben, dass es sehr leicht ist, eine derartige Betriebsnummer zu erhalten. Laut Auskunft des Landwirtschaftlichen Bezirksreferates Neusiedl am See genügt es, Name, Adresse und Fläche telefonisch bekannt zu geben. Das Bezirksreferat hält in der Folge auf der Basis dieser Daten Rücksprache mit der Statistik Austria und erhält von dieser die Betriebsnummer. Die Statistik Austria gab gegenüber dem Unabhängigen Finanzsenat bekannt, dass es neben den vorgenannten Angaben bei Intensivapfelobstplantagen einer Mindestgröße von 15 a bedarf.

Der Bf. erhielt die erwähnte Betriebsnummer auf Grund des mit Herrn Name1 (Verpächter) im Dezember 1995 abgeschlossenen und ab 1. Jänner 1996 rechtswirksamen Pachtvertrages betreffend die o.a. Intensivobstanbaufläche mit einer Größe von ca. 16 a.

Der Verpächter erklärte im Zuge der Einvernahme durch Organe des Hauptzollamtes Wien am 15. Jänner 2001, dass der Bf. zwar tatsächlich die angeführte Fläche von ihm gepachtet habe, eine Bewirtschaftung durch den Bf. sei allerdings nur im Jahr 1996 erfolgt. Der Baumbestand sei verwildert und durch Brandeinwirkung teilweise beschädigt. Es sei daher auch nur für das Jahr 1996 Pacht bezahlt worden. Auf Grund der Nichtnutzung durch den Bf. seien ab 1997 keine Pachtzahlungen mehr erfolgt.

Die (beweislos vorgebrachte) Behauptung des Bf., es sei nur deshalb nach 1996 zu keinen Pachtzahlungen mehr gekommen, weil der Verpächter Schulden beim Vater des Bf. (!) gehabt habe, steht im Widerspruch zu den durchaus glaubwürdigen o.a. Aussagen des Verpächters, die dieser auch im Rahmen der Einvernahme durch den Unabhängigen Finanzsenat am 21. Mai 2008 nochmals ausdrücklich bestätigt hat. In diesem Zusammenhang ist insbesondere darauf hinzuweisen, dass der Verpächter nach seinen Angaben nach dem Jahr 1996 auch sonst keine Leistungen für die drei Parzellen erhalten hat.

Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass der Bf. diese Liegenschaft zumindest ab Jänner 1997 nicht mehr bewirtschaftet hat. Dafür spricht auch, dass die Angaben des Bf. sowohl hinsichtlich der Art der Bepflanzung (einreihig und nicht dreireihig) als auch hin-

sichtlich der Sorten völlig von den Aussagen des Verpächters abweichen, der die Anlagen immerhin selbst gesetzt hat.

Dass der Bf. nach eigenen (wiederum unbewiesenen) Angaben aus der Bewirtschaftung dieser Kleinfläche einen jährlichen Ertrag von ATS 20.000,00 bis ATS 30.000,00 erzielt haben soll, ist ebenfalls äußerst unglaubwürdig. Dies deshalb weil, er selbst einräumt (Seite 207 Band II), dass die Obstkultur Langzeitschäden durch Parasitenbefall aufwies und eine Bewirtschaftung daher nur eingeschränkt möglich war und weil darüber hinaus laut Angaben des Verpächters von den Obstbäumen maximal 1.000 bis 1.200 kg Äpfel minderer Qualität geerntet werden konnten.

Der Unabhängige Finanzsenat erachtet es im Rahmen der freien Beweiswürdigung angesichts der durchaus glaubwürdigen Schilderung des Verpächters als erwiesen, dass sich sowohl der Verpächter als auch der Bf. als Pächter in konkludenter Übereinstimmung durch den o.a. Pachtvertrag ab 1997 nicht mehr verpflichtet fühlten und daher der Pächter auf das Recht der Bewirtschaftung und der Verpächter auf das Recht auf Erhalt des Pachtzinses jeweils gegenseitig verzichteten. Daraus folgt aber, dass der Pachtvertrag als Nachweis dafür, dass dem Bf. ab dem Jahr 1997 der Status „Landwirt der Gemeinschaft“ zukam, nicht geeignet ist.

Erstmals in der Beschwerdeschrift versucht der Bf. seine Behauptung, er sei als Landwirt der Gemeinschaft zu bezeichnen, mit dem Argument zu untermauern, er habe von 1994 bis 2001 von seinem Vater das ausschließliche Nutzungsrecht über das Grundstück der Liegenschaft Adr.2, zum Zwecke der Bewirtschaftung von insgesamt 196 Obstbäumen erhalten.

Es fällt auf, dass der Bf. diese Fläche in der Beilage zur Einkommensteuererklärung (Band I Seite 42) unerwähnt ließ, obwohl dieser Vordruck speziell für Fruchtgenussrechte entsprechende Felder vorsieht. Auch bei der Beantragung der Betriebsnummer beim landwirtschaftlichen Bezirksreferat in Neusiedl hat sich der Bf. ausschließlich auf die o.a. Pachtfläche und nicht etwa auf das erwähnte Nutzungsrecht gestützt. Im Zuge seiner Einvernahme durch die Organe des Zollamtes Wien verschwieg der Bf. dieses Nutzungsrecht ebenfalls, obwohl damals das tatsächliche Vorhandensein dieser Obstkultur noch geprüft werden hätte können.

Auf die Frage, welcher Ertrag bei der Bewirtschaftung dieser Fläche erzielt worden sei, antwortete die Gattin des Bw. sehr vage: „Unterschiedlich. Wir haben sehr viel Apfelmus erzeugt, das wir an Bekannte und Freunde verschenkt haben. Teilweise ist es auch zu einem Verkauf der Ernteerzeugnisse gekommen“. Diese Antwort lässt erkennen, dass die im Garten ihres Einfamilienhauses angeblich erfolgte Bewirtschaftung – wie allgemein üblich – eher dem Charakter eines privaten gärtnerischen Hobbys als der Führung eines landwirtschaftlichen Betrie-

bes entsprach. Dafür spricht darüber hinaus auch der Umstand, dass zur Bewirtschaftung unbestritten keinerlei Maschinen oder Geräte zum Einsatz kamen.

Auch mit der Behauptung, der Bf. habe in den Jahren 1996 bis 2004 den Betrieb seiner Schwiegereltern bewirtschaftet, kann er für den hier relevanten Zeitraum nicht mit der für das vorliegende Abgabenverfahren erforderlichen Sicherheit den Nachweis erbringen, er sei als Landwirt der Gemeinschaft zu betrachten. Dies schon deshalb, weil dieser Betrieb – wie der Bf. selbst einräumt – auf den Namen der Schwiegermutter geführt wurde und der Bf. daher nach außen nicht als Landwirt in Erscheinung getreten ist. Letzteres zeigt sich u.a. daran, dass laut Aussage der Gattin der Bf. keine einzige Eingangsrechnung betreffend die Reparatur- oder Instandhaltungskosten der zur Bewirtschaftung dieses Betriebes eingesetzten landwirtschaftlichen Geräte vorliegt und alle Ernteabrechnungen auf ihre Mutter lauteten. Vor Gericht hat der Bf. auch bestätigt, dass der Betrieb nicht nur auf seine Schwiegermutter gelaufen ist, sondern dass diese auch den Gewinn daraus gezogen hat (Seite 383 Akt X).

Die Frage, ob der Bf. damals einen in Österreich gelegenen landwirtschaftlichen Betrieb führte ist daher nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates schon deshalb zu verneinen, weil er hier nicht über die für einen solchen Betrieb zwingend notwendigen Produktionsfaktoren Grund und Boden (sei es in Form von eigenen landwirtschaftlich genutzten Liegenschaften oder in Form von bewirtschafteten Pachtflächen) verfügte. Dass ihm im Jahr 1996 eine Betriebsnummer erteilt wurde, ändert daran nichts, weil dies nur auf der Grundlage des o.a. Pachtvertrages geschah, der eine vom Bf. ab 1997 nicht mehr bewirtschaftete Kleinfläche betrifft. Landwirtschaftliche Betriebe weisen üblicherweise eine entsprechende Infrastruktur (Bauernhof, Scheune, landwirtschaftliche Geräte und Maschinen etc.) auf. Auch dies trifft für den Bf. in Österreich unstrittig nicht zu. Die Kft. ist im Unterschied dazu zumindest Eigentümerin eines entsprechenden Fuhrparks, zu dem u.a. eine Sämaschine gehört.

Es ist daher festzustellen, dass die Abgabenfestsetzung nicht nur deshalb zu Recht erfolgt ist, weil der Bf. – wie oben ausführlich dargestellt – nicht beweisen konnte, dass es sich bei den von ihm eingeführten Ernteerzeugnissen um keine zugekauften Produkte handelte, sondern dass die Abgabenbefreiung zusätzlich auch deshalb zu verwehren war, weil dem Bf. im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum (die Abgabenfestsetzung betrifft die Jahre 1997 und 1998) nicht der Status eines Landwirtes der Gemeinschaft iSd Artikels 39 ZBefrVO zuzuerkennen war.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat das Verhalten des Bf. im Zusammenhang mit der Einfuhr der verfahrensgegenständlichen Waren neben den bereits erläuterten Umständen darüber hinaus auch deshalb als zollschuld begründend erachtet, weil nicht der Bf. selbst, sondern die Kft. als Pächterin der ungarischen Flächen aufgetreten ist.

Der Bf. meint, es sei keine Bewirtschaftung durch unmittelbare Tätigkeit eines Landwirtes erforderlich und sieht sich darin in der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. Juni 2005, Zl. 2004/16/0127, bestätigt.

Das Höchstgericht hat in diesem Erkenntnis festgestellt, dass eine Beschränkung der Eingangsabgabenfreiheit nur auf solche landwirtschaftliche Erzeugnisse, die mit inländischen Betriebsmitteln und Arbeitskräften erwirtschaftet wurden, der anzuwendenden Befreiungsbestimmung nicht zu entnehmen ist.

Der dieser höchstgerichtlichen Entscheidung zugrunde liegende Sachverhalt unterscheidet sich aber insofern wesentlich vom hier relevanten Geschehen, als dort der Einführer selbst Pächter oder sogar Eigentümer der ungarischen Liegenschaften war. Der dort Begünstigte verfügte (im Gegensatz zum Bf.) zweifellos über einen landwirtschaftlichen Betrieb in Österreich mit einem in Ungarn gelegenen Teilbetrieb. Die vom Bf. in Ungarn gegründete Kft. (die als Pächterin der Grundstücke auftrat) kann aber nicht als Teilbetrieb eines in Österreich gelegenen landwirtschaftlichen Betriebes bezeichnet werden, weil ein solcher – siehe oben – eben nicht vorliegt. Dazu kommt noch, dass die Kft. nicht nur als landwirtschaftlicher Betrieb, sondern auch als Handelsbetrieb unternehmerisch tätig geworden ist und u.a. mit Saatgut, Pflanzenschutzmittel und landwirtschaftlichen Produkten gehandelt hat. Der Bf. betrieb hingegen in Österreich laut seinen eigenen Angaben kein Handelsunternehmen, sodass auch aus dieser Sicht von einem in Ungarn gelegenen Teilbetrieb eines österreichischen Unternehmens nicht die Rede sein kann.

Um dennoch in den Genuss der begehrten Abgabenbegünstigung zu kommen, legte der Bf. dem Abfertigungszollamt Pachtverträge vor, die ihn persönlich als Pächter auswiesen. Diese vom Hauptzollamt Wien als „Scheinpachtverträge“ bezeichneten Unterlagen sollten ein Vertragsverhältnis zwischen den ungarischen Liegenschaftseigentümern und dem Bf. dokumentieren. Tatsächlich bestand ein derartiges Vertragsverhältnis jedoch nicht, weil in allen Fällen die Kft. als Pächterin aufgetreten war.

Der Bf. bestreitet diese Vorgehensweise nicht und räumt ein, dass es sich dabei um eine – wenn auch nicht sonderlich durchdachte – „Fleißaufgabe“ gehandelt habe, die aus einer „Zwickmühle“ heraus geboren worden sei. Er meint auch, es wäre klüger gewesen, wenn die Kft. die Flächen an ihn unterverpachtet hätte, so wie es viele andere Landwirte auch praktiziert hätten.

Es ist daher davon auszugehen, dass es sich bei der Kft. um einen eigenständigen Betrieb handelte, der seine unternehmerische Tätigkeit sowohl als Handelsunternehmen als auch als landwirtschaftlicher Betriebe entfaltete. Die Zollfreiheit war daher auch deshalb zu verwehren,

weil im Streitfall das sich aus der anzuwendenden Norm ergebende Erfordernis der Identität der Rechtssubjekte (die Person des Pächter bzw. Bewirtschafters muss identisch sein mit der Person des Einführers) nicht gegeben ist.

Gegen das Vorliegen der geforderten Personenidentität spricht darüber hinaus auch die Tatsache, dass der Bf. die Kft. gemeinsam mit Herrn Name2 gegründet hat, der laut seinen eigenen Angaben die Stammeinlage in der Höhe von HUF 500.000,00 selbst in bar einbezahlt hat. Dass sich Herr Name2 nach der Aktenlage nicht um die Geschäftstätigkeit dieses Unternehmens gekümmert hat, ändert nichts an dem Umstand, dass er formell bis zu seinem Ausscheiden im August 2001 Gesellschafter der Kft. war.

Die streitgegenständlichen Waren sind somit unter Inanspruchnahme der Eingangsabgabenbefreiung nach Art. 39 ZBefrVO in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden, ohne dass die Voraussetzungen für diese Abgabenbegünstigung vorlagen. Die dadurch gemäß Artikel 201 ZK entstandene Zollschuld war daher gemäß Artikel 220 Abs. 1 ZK nachzuerheben.

Damit lagen auch die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG vor. Es erfolgte somit auch die Vorschreibung dieser Abgaben (deren rechnerische Richtigkeit – obwohl vom Bf. nicht ausdrücklich angefochten – vom Unabhängigen Finanzsenat stichprobenweise überprüft und für richtig befunden worden ist) zu Recht.

Es war sohin wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 25. März 2009