

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerde-sache A GmbH & Co KG, ehemals Anschrift1, vertreten durch Dr. Carl-Heinz Gressel, Erzabt-Klotz-Straße 4, 5020 Salzburg, gegen den Bescheid des Zollamtes Salzburg vom 30. August 2007, Zahl: 600000/00000/2007, betreffend nachträgliche buchmäßige Erfassung einer Zollschuld zu Recht erkannt:

- 1. Der Beschwerde wird Folge gegeben.** Der Bescheid des Zollamtes Salzburg vom 30. August 2007, Zahl: 600000/00000/2007, wird aufgehoben.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 13. Dezember 2001, Zahl: 600/ 00000 /7/2000, setzte das damalige Hauptzollamt Salzburg gegenüber der AA Ges.m.b.H für im Rahmen des bewilligten Sammelmanmeldungsverfahrens in den freien Verkehr übergeführte bzw für aus dem Zolllager Typ D entnommene Schuhe Antidumpingzoll (Z 3) in der Höhe von ATS 2.956.253,00 fest und erfasste gemäß Art 220 Abs 1 der *Verordnung (EWG) Nr 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften* (Zollkodex, ZK) diesen Betrag nachträglich buchmäßig. Zusätzlich erfolgte auch die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs 1 ZollR-DG in Höhe von ATS 554.769,00. In der Begründung wurde ausgeführt, bei der AA Ges.m.b.H & Co KG (nunmehr A Ges.m.b.H) sei eine Betriebsprüfung/Zoll durchgeführt worden. Dabei sei festgestellt worden, dass im Prüfungszeitraum Schuhe, für die bei einem Import aus China, Indonesien oder Thailand Antidumpingmaßnahmen vorgesehen waren, fälschlicherweise als Schuhe mit taiwanesischem anstatt richtigerweise mit chinesischem Ursprung zur Einfuhr gelangt und in der Folge ohne Entrichtung eines Antidumpingzolls abgefertigt worden seien.

Die gegen diese Entscheidung eingebrachte Berufung vom 17. Jänner 2002 wurde vom Zollamt mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 29. Oktober 2004 als unbegründet abgewiesen. Dagegen richtete sich die Beschwerde der A Ges.m.b.H vom 7. Dezember 2004. Das Unternehmen rügt darin die tarifarische Einreihung der Schuhe sowie die Ausführungen der belangten Behörde bezüglich des Ursprungs der zum freien Verkehr abgefertigten Waren. Abschließend beantragte es die Aufhebung der angefochtenen Entscheidung und legte ausführlich dar, weshalb seiner Ansicht nach die nachträgliche buchmäßige Erfassung jeglicher Grundlage entbehre.

Mit Berufungsentscheidung vom 15. Juni 2007 änderte der Unabhängige Finanzsenat (UFS) den Spruch der angefochtenen Entscheidung dahingehend ab, dass der Abgabenbescheid vom 13. Dezember 2001 aufgehoben wird. Nach Ansicht des UFS hätten die nachträglich buchmäßig zu erfassenden Abgaben, die sich auf die Zollschuldentstehungen vor der Einbringung der A Ges.m.b.H & Co KG in die A Ges.m.b.H bezogen haben, der A Ges.m.b.H & Co KG vorgeschrieben werden müssen, da die Einbringung keine Gesamtrechtsnachfolge bewirkt habe.

Daraufhin schrieb das Zollamt Salzburg mit Bescheid vom 30. August 2007, Zahl: 600000/00000/2007, nunmehr der A Ges.m.b.H & Co KG einen Gesamtbetrag in Höhe von € 252.634,25 (€ 218.592,18 Zoll und € 34.042,07 Abgabenerhöhung) zur Entrichtung vor. Im Wesentlichen führt die Behörde in der Begründung aus, im Rahmen einer Prüfung der vom Unternehmen abgegebenen Sammelanmeldungen sowie der Entnahmelisten aus dem Lager D durch die Außen- und Betriebsprüfung/ Zoll sei festgestellt worden, dass im Prüfzeitraum unter anderem Erzeugnisse der Warennummern 6404199090, 6402999890, 6403999390, 6403999690 und 6403999890 eingeführt wurden. Da diese Erzeugnisse vom Unternehmen überwiegend als Waren mit taiwanesischem Ursprung erklärt worden seien, wären die betreffenden Sendungen ohne Festsetzung eines Antidumpingzolles abgefertigt worden. Im Zuge der Überprüfung der Geschäftsunterlagen sei jedoch festgestellt worden, dass es sich bei den verfahrensgegenständlichen Schuhen der Versender B Trading Co Ltd und C Enterprises Corp. nicht um Waren taiwanesischen Ursprungs, sondern um chinesische Ursprungserzeugnisse gehandelt habe. Dies sei auch durch den im geprüften Unternehmen für die Transportabwicklung zuständigen Verantwortlichen DD bestätigt worden. Als Folge dieser Feststellungen wären die mit Sammelanmeldung zum freien Verkehr abgefertigten Erzeugnisse der genannten Versender, sofern der Schwellenpreis von 5,7 ECU bzw 5,7 EUR (ab 1.1.1999) unterschritten wurde, im Sinne der entsprechenden Antidumpingverordnung neu festzusetzen gewesen.

Nach Art 221 Abs 4 ZK in Verbindung mit § 74 Abs 2 Zollrechts-Durchführungsgegesetz (ZollR-DG) betrage die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Einfuhr- und Ausfuhrabgaben zehn Jahre, wenn die Zollbehörden infolge eines ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgenden Finanzvergehens die Abgabenschuld binnen drei Jahren ab ihrem Entstehen nicht oder nicht genau ermitteln können. Im vorliegenden Fall liege aufgrund der niederschriftlichen Aussage des DD und des vorgefundene

Schriftverkehrs mit der chinesischen Produktionsstätte vorsätzliche Tatbegehung vor und wären die Eingangsabgaben unter Berücksichtigung der angeführten Bestimmungen über den Dreijahreszeitraum hinaus nachzufordern gewesen.

Mit Schreiben vom 16. Oktober 2007 brachte die anwaltlich vertretene A Ges.m.b.H & Co KG beim Zollamt Salzburg form- und fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ein. Darin wird der Bescheid des Zollamtes Salzburg vom 30. August 2007 seinem gesamten Umfang nach bekämpft und beantragt, die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrzollschuld zu unterlassen bzw diese in eventu mit 0 festzusetzen. Zur Frage des Warenursprungs meint die Berufungswerberin (Bw) im Wesentlichen, und begründet dies auch ausführlich, der chinesische Warenursprung sei vom Zollamt nicht nachgewiesen worden, sondern die Behörde hege eine derartige Vermutung. In weiterer Folge wird versucht, die Aussagen des DD in seiner niederschriftlichen Einvernahme vor dem Zollamt Salzburg mit dem Hinweis auf dessen psychische Erkrankung zu relativieren. Auch vertritt die Bf zur Frage, welche Verjährungsbestimmung verfahrensgegenständlich zur Anwendung zu kommen hat, einen vom Zollamt abweichenden Rechtsstandpunkt. Nach grundsätzlichen Aussagen zur tarifarischen Einreihung der importierten Waren folgen über mehrere Seiten Ausführungen zur tarifarischen Einreihung von einzelnen Schuhmodellen.

Die Berufung führte nur teilweise zum gewünschten Erfolg; hinsichtlich der Abgabenerhöhung wurde der Berufung mit BVE des Zollamtes Salzburg vom 12. Dezember 2012 zwar stattgegeben, im Übrigen wurde sie jedoch als unbegründet abgewiesen. Die eingehende Gegenargumentation des Amtes vermochte die Bw offenbar nicht zu überzeugen. Mit Schreiben vom 21. Jänner 2013 brachte die wiederum anwaltlich vertretene A Ges.m.b.H & Co KG gegen die BVE form- und fristgerecht beim Zollamt Salzburg eine Beschwerde ein. Die darin vorgebrachte Begründung steht weitgehend in Einklang mit der bereits in der Berufung vorgebrachten Argumentation. Darüber hinaus wird Senatszuständigkeit und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Im Juni 2013 erfolgte die Übermittlung der Beschwerde vom Zollamt an den damals zur Entscheidung befugten UFS.

Mit Schreiben vom 25. März 2015 zog die Bw sowohl den Antrag auf Senatszuständigkeit als auch den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

## **Übergangsbestimmungen**

Mit 1. Jänner 2014 wurde der UFS aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art 151 Abs 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht (BFG) über. Dementsprechend normiert § 323 Absatz 38 der Bundesabgabenordnung (BAO), dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom BFG als Beschwerden im Sinne des Art 130 Absatz 1 B-VG zu erledigen sind.

## Über die Bescheidbeschwerde wurde erwogen

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag nicht nach den Artikeln 218 und 219 ZK buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat gem Art 220 Abs 1 ZK die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrags oder des nachzuerhebenden Restbetrags innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann nach Art 219 ZK verlängert werden.

Der Abgabenbetrag ist gemäß Art 221 Abs 1 ZK dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist. Verfahrensgegenständlich kam es im Jahr 2001 zur erstmaligen buchmäßigen Erfassung des nachzuerhebenden Betrages und der anschließenden Mitteilung an die A Ges.m.b.H, zu der gegenüber der A Ges.m.b.H & Co KG im Jahr 2007.

Die Mitteilung an den Zollschuldner darf gemäß Art 221 Abs 3 ZK - abgesehen von einer Ausnahme - nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Das Recht der Abgabenfestsetzung unterliegt demnach der Verjährung, die in jedem Stadium des Verfahrens von Amts wegen zu berücksichtigen ist (VwGH 18. Oktober 1988, 87/14/0173). Zudem hat die A Ges.m.b.H & Co KG sowohl in der Berufung als auch in der Beschwerde die Rechtsansicht vertreten, das Recht auf Abgabenfestsetzung wäre verfahrensgegenständlich verjährt.

Unter Hinweis auf VwGH vom 2. September 2008, 2005/16/0083, vermeint die Bw, gegenständlich käme die Bestimmung des § 74 Abs 2 ZollR-DG, BGBl 1994/659 in der Fassung BGBL I 1998/13, zur Anwendung. Dabei übersieht die Bw, dass sich die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. September 2008, 2005/16/0083, nicht auf § 74 Abs 2 ZollR-DG bezieht, sondern auf Artikel 221 Abs 3 ZK in seiner ursprünglichen Fassung. Zu § 74 Abs 2 ZollR-DG hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis VwGH vom 16. Dezember 2004, 2004/16/0146, judiziert, dass es sich bei dieser Norm um eine verfahrensrechtliche Bestimmung handelt, die immer in der geltenden Fassung anzuwenden ist:

*„Bei den abgabenrechtlichen Verjährungsbestimmungen handelt es sich um Bestimmungen des Verfahrensrechts, bei denen es nicht auf die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches, sondern auf die im Zeitpunkt von dessen Durchsetzung (Abgabenfestsetzung) gegebenen Verhältnisse ankommt (Hinweis E 22.9.1989, 87/17/0271). Bei Änderungen verfahrensgesetzlicher Rechtsvorschriften ist im Allgemeinen das neue Recht ab dem Zeitpunkt seines Inkrafttretens anzuwenden, und zwar auch auf solche Rechtsvorgänge, die sich vor Inkrafttreten des neuen Verfahrensrechtes ereignet haben (Hinweis Stoll, BAO-Kommentar, 62).“*

Dennoch ist das Erkenntnis des VwGH vom 2. September 2008, 2005/16/0083, auch im vorliegenden Fall von Interesse, weil sich nicht nur die Frage nach der

Anwendung von § 74 Abs 2 ZollR-DG stellt, sondern auch der des Art 221 ZK. Zur letztgenannten Bestimmung hat das Höchstgericht judiziert, dass eine Zollschuld nur den zum Zeitpunkt ihrer Entstehung geltenden Verjährungsregeln unterliegt, selbst wenn das Verfahren zur Erhebung der Schuld erst nach dem Inkrafttreten anderer oder geänderter Verjährungsregel eingeleitet worden ist. Der VwGH nimmt in diesem Erkenntnis Bezug auf das EuGH-Urteil vom 23. Februar 2006, C-201/04, *Molenbergnatie*, ECLI:EU:C:2006:136. Die zentrale Aussage des EuGH, die gegenständlich von Bedeutung ist, lautet, dass Artikel 221 Absatz 3 Zollkodex – anders als Artikel 221 Absätze 1 und 2 ZK – als materiellrechtliche Regelung anzusehen ist, und demnach eine Zollschuld den im Zeitpunkt der Entstehung geltenden Verjährungsregelungen unterliegt. Die verfahrensgegenständliche Zollschuld ist laut Berechnungsblatt Teil I und Teil II zwischen dem 13. November 1998 und dem 28. September 2001 entstanden. Im Sinne des obenstehenden EuGH-Urteils ist somit zu untersuchen, welche Fassung des Artikels 221 Absatz 3 ZK in diesem Zeitraum gültig war. Artikel 221 Absatz 3 des Zollkodex lautete in der Fassung der VO (EWG) 2913/1992 folgendermaßen:

*„(3) Die Mitteilung an den Zollschuldner darf nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Konnten die Zollbehörden jedoch aufgrund einer strafbaren Handlung den gesetzlich geschuldeten Abgabenbetrag nicht genau ermitteln, so kann die Mitteilung noch nach Ablauf der genannten Dreijahresfrist erfolgen, sofern dies nach geltendem Recht vorgesehen ist.“*

Mit 1. November 2000 wurde Artikel 221 Absatz 3 durch die Verordnung (EG) 2700/2000 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. November 2000 geändert. Im Sinne des EuGH-Urteils vom 23. Februar 2006, C-201/04, *Molenbergnatie*, findet somit die obenstehende Fassung des Artikels 221 Absatz 3 verfahrensgegenständlich auf diejenigen Fälle des Berechnungsblattes Teil I und Teil II Anwendung, in denen die Zollschuld zwischen dem 1. Jänner 1994 (Gültigkeitsbeginn der VO 2913/1992) und dem 1. November 2000 (Gültigkeitsbeginn der VO 2700/2000) entstanden ist. Das sind alle Anschreibungen in der Sammelanmeldung und Entnahmen aus dem Lager D laut Berechnungsblatt Teil I und Teil II des Abgabenbescheides, mit Ausnahme der letzten drei Entnahmenummern (6, 590, 1072) aus dem Berechnungsblatt Teil II.

Mit VO (EG) 2700/2000 wurde, wie bereits erwähnt, Artikel 221 Absatz 3 geändert und zugleich ist ein neuer Absatz 4 in Kraft getreten. Die beiden Absätze lauten seither unverändert wie folgt:

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

*(4) Ist die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, so kann die Mitteilung unter den Voraussetzungen, die*

*im geltenden Recht festgelegt sind, noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Absatz 3 erfolgen."*

Da die drei Entnahmenummern 6, 590 und 1072 aus dem Lager D (Berechnungsblatt Teil II) aus dem Jahr 2001 datieren, und in diesem Jahr Artikel 221 Absatz 3 und 4 in der Fassung der VO (EG) 2700/2000 bereits in Geltung war, ist diese Version auf die drei genannten Entnahmenummern anzuwenden. Rechtsfolgen ergeben sich daraus, zumindest aus unionsrechtlicher Sicht, weder für die Anwendung der dreijährigen Verjährungsfrist noch für die verlängerte.

Die Bestimmung des Artikel 221 Absatz 3 des Zollkodex in der ursprünglichen Fassung der VO (EWG) 2913/1992 über die verlängerte Verjährungsfrist ist nämlich dahingehend zu verstehen, dass verlängerte Verjährungsfristen dann zulässig sind, wenn die Abgabenschuld aufgrund einer strafbaren Handlung nicht genau ermittelt werden "konnte" (grammatisch also "Präteritum", dh die Abgabenschuld konnte bereits im Zeitpunkt ihrer Entstehung nicht oder nicht genau ermittelt werden), ErläutRV 916 BlgNR 27 GP XX. Ob die Behörde die Abgabenschuld innerhalb der Dreijahresfrist ermitteln kann, ist dabei nicht von Belang.

Wesentlich ist hingegen das Vorliegen einer strafbaren Handlung und dass eine längere Verjährungsfrist im nationalen Recht vorgesehen ist. Diese nationale Regelung besteht in Österreich seit 1. Jänner 1995 in Form der Bestimmung des § 74 Abs 2 ZollR-DG. Wenngleich § 74 Abs 2 ZollR-DG mittlerweile bereits in der dritten Fassung vorliegt, ist diese Bestimmung inhaltlich im Prinzip nie verändert, sondern lediglich sprachlich angepasst worden. In allen drei Fassungen ist eine 10-jährige Verjährungsfrist vorgesehen, wenn Eingangs- oder Ausgangsabgaben hinterzogen wurden und dieses Finanzvergehen gerichtlich oder von einem Spruchsenat zu ahnden ist.

Die belangte Behörde lastet der A Ges.m.b.H & Co KG bekanntlich eine Abgabenhinterziehung an, die ihrer Ansicht nach durch Herrn DD im Zusammenwirken mit Herrn EE begangen wurde. Nach § 35 Abs 2 Finanzstrafgesetz (FinStrG) macht sich der Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben schuldig, wer, ohne den Tatbestand des Abs 1 zu erfüllen, vorsätzlich unter Verletzung einer zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben bewirkt. Gemäß § 53 Abs 1 FinStrG ist das Gericht zur Ahndung von Finanzvergehen zuständig, wenn das Finanzvergehen vorsätzlich begangen wurde und der maßgebliche Wertbetrag, nach dem sich die Strafdrohung richtet (strafbestimmender Wertbetrag), 100 000 Euro übersteigt oder wenn die Summe der maßgeblichen strafbestimmenden Wertbeträge aus mehreren zusammentreffenden vorsätzlich begangenen Finanzvergehen 100 000 Euro übersteigt und alle diese Vergehen in die örtliche und sachliche Zuständigkeit derselben Finanzstrafbehörde fielen. Gemäß Absatz 2 leg cit tritt im Absatz 1 an die Stelle des Wertbetrages von 100 000 Euro der Wertbetrag von 50 000 Euro (unter anderem) in den Fällen der Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben.

Somit ist verfahrensgegenständlich zu prüfen, ob das angeklagte Finanzvergehen vorsätzlich begangen wurde. Nach VwGH vom 28. Juni 2012, 2009/16/0076, gilt für die Beurteilung der "hinterzogenen Abgabe" die Unschuldsvermutung und wegen der die Abgabenbehörde treffenden Beweislast für die Hinterziehung auch der Zweifelsgrundsatz als verfahrensrechtliche Richtschnur (Hinweis Stoll, BAO-Kommentar, 2172). Noch genauer wird der VwGH in einem weiteren Rechtssatz zum selben Erkenntnis:

*"Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbarer bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Das Vorliegen der maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände ist von der Abgabenbehörde darzulegen. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht. Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen."*

Die Abgabenbehörde gründet den Vorwurf der vorsätzlichen Tatbegehung zum einen auf die Aussagen des DD in der Niederschrift des Zollamtes Salzburg vom 20. April 2001, Zahl: 600/00000/1/2000, und zum anderen auf den angeblich vorgefundenen Schriftverkehr mit der chinesischen Produktionsstätte. Im Hinblick auf die vom VwGH geforderten Kriterien vermag diese Argumentation das BFG nicht davon zu überzeugen, dass D und E die ihnen zur Last gelegte Abgabenhinterziehung vorsätzlich begangen haben.

D hat im Rahmen seiner Einvernahme lediglich außenhandelsrechtliche Vergehen eingestanden und dabei den Zeitpunkt des österreichischen EU-Beitritts im Jahre 1995 ins Spiel gebracht. Wörtlich hat er gesagt, "diese Vorgangsweise wurde nicht wegen dem Antidumpingzoll, sondern zur Umgehung der außenhandelsrechtlichen Bestimmungen gewählt". Und auf die Nachfrage, ob mit dieser Vorgangsweise geplant war, sich Abgaben zu sparen, antwortete er: "Nein, um das ist es nie gegangen. [...]."

Unabhängig von allfälligen psychischen Problemen des DD zum Zeitpunkt der Erstellung der Niederschrift, am 20. April 2001, sind seine Aussagen schlüssig. Einerseits wird die Richtigkeit seiner Zeitangabe (EU-Beitritt) durch eine Bestätigung des EE, die das Datum vom 5. April 1995 trägt, belegt, in der E gegenüber D die Verantwortung für bestimmte (unrichtige) Angaben in den Zollanmeldungen übernimmt. Und da zu diesem Zeitpunkt eine unionsrechtliche Verordnung über die Verhängung eines Antidumpingzolls für Schuhe mit Ursprung China nicht existierte, konnte sie auch nicht Gesprächsthema bzw Motivation für eine rechtswidrige Vorgehensweise beim Import von Schuhen mit chinesischem Ursprung gewesen sein. Erst ab 1. November 1997, durch die Einführung eines Antidumpingzolls auf die Einführen bestimmter Schuhe mit Oberteil aus Spinnstoffen mit Ursprung in der Volksrepublik China und Indonesien mit der Verordnung (EG) 2155/97

des Rates vom 29. Oktober 1997, ABI L 1997/298, 1, bzw ab 1. März 1998 durch die Einführung eines weiteren Antidumpingzolls auf die Einführen bestimmter Schuhe mit Oberteil aus Leder oder Kunststoff mit Ursprung in der Volksrepublik China, Indonesien und Thailand mit der Verordnung (EG) 467/98 des Rates vom 23. Februar 1998, ABI L 1998/60, 1, könnte eine allfällige Abgabenersparnis ein Thema zwischen D und seinem Vorgesetzten EE gewesen sein. Beide haben dies in ihren Vernehmungen jedoch bestritten. Somit liegt kein Anhaltspunkt, geschweige denn ein Beweis oder gar ein Geständnis, bezüglich einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung durch einen Mitarbeiter der A Ges.m.b.H & Co KG vor.

An dieser Ansicht vermag auch "der vorgefundene Schriftverkehr mit der chinesischen Produktionsstätte" nichts zu ändern. Richtig ist zwar, dass bei der Bw fünf Fax-Nachrichten vorgefunden wurden, die im Kopf, neben der taiwanesischen Anschrift des Hauptquartiers, auch die chinesische Anschrift einer "Factory No 1" aufweisen. Daraus kann jedoch nicht abgeleitet werden, dass Mitarbeiter der A Ges.m.b.H & Co KG (direkt) mit der chinesischen Fabrik kommuniziert hätten, zumal auf dem Fax vom 16. Dezember 1998 (Blatt 257 des Ermittlungsaktes) die Fax-Nummer 886 2 0000000 aufscheint. Bei der Nummer 886 handelt es sich um die Ländervorwahl von Taiwan und die Fax-Nummer (02)20000000 gehört laut Blatt 323 des Ermittlungsaktes dem in Taiwan ansässigen Unternehmen Bsport International Co., LTD.

Nach § 167 Absatz 2 BAO haben die Abgabenbehörden, abgesehen von offenkundigen Tatsachen und von solchen, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dass dabei Zweifel mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen wären, ist nicht erforderlich (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0165). Im Abgabenverfahren genügt die größere Wahrscheinlichkeit, daher bereits eine solche über 50 Prozent. Hingegen ist im Strafverfahren die volle Überzeugung der Strafbehörde gefordert, somit eine Wahrscheinlichkeit von annähernd 100 Prozent.

Dazu Kotschnigg, Praxisfragen aus dem Grenzbereich von Abgaben- und Finanzstrafverfahren, in SWK 2002, S 681ff:

*"Steuerlich können Zweifel durchaus zu Lasten des Einzelnen gehen, zumal der VwGH die Beweiswürdigung der Abgabenbehörde nicht auf inhaltliche Richtigkeit, sondern nur auf Schlüssigkeit prüft. In Strafverfahren können sich Zweifel ausnahmslos nur zu Gunsten des Beschuldigten auswirken, niemals zu seinen Lasten. Nichts anderes besagt der Zweifelsgrundsatz 'in dubio pro reo'."*

Verfahrensgegenständlich sprechen zwar mehrere Indizien dafür, dass von der A Ges.m.b.H & Co KG importierte Schuhe der Versender B Trading Co Ltd und C Enterprises Corp. ab 1995 nicht in Taiwan, sondern - so wie bis zu diesem Zeitpunkt - weiterhin in China produziert wurden. Ein konkreter Beweis liegt für diese Annahme allerdings nicht vor. Ob im Abgabenverfahren der höhere Grad an Wahrscheinlichkeit für eine Abgabenvorschreibung spricht, mag dahingestellt bleiben.

Fest steht hingegen, dass verfahrensgegenständlich ein auf die Abgabenhinterziehung gerichteter Vorsatz nicht nachgewiesen werden kann. Weder gibt es "eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen" über die Abgabenhinterziehung (eine solche ergibt sich auch nicht aus dem umfangreichen Akteninhalt) noch ist ein Vorsatz aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten eines potentiell in Frage kommenden Täters zu erschließen. Aus diesem Grund kann im gegenständlichen Fall nicht die verlängerte zehnjährige Verjährungsfrist des Art 221 Abs 4 ZK iVm § 74 Abs 2 ZolIR-DG zum Tragen kommen, sondern lediglich die dreijährige des Art 221 Abs 3 ZK. Da die Zollschuld, wie im Berechnungsblatt Teil I und Teil II des Abgabenbescheides ersichtlich, zwischen dem 13. November 1998 und dem 28. September 2001 entstanden ist, war das Recht auf deren Festsetzung im Jahr 2007, als gegenüber der A Ges.m.b.H & Co KG mit Bescheid des Zollamtes Salzburg vom 30. August 2007, Zahl: 600000/00000/2007, erstmals die Eingangsabgabenschuld festgesetzt wurde, bereits verjährt. Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zur Unzulässigkeit einer 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.

Die ordentliche Revision ist im vorliegenden Fall unzulässig, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt ist und aufgrund der eindeutigen Rechtslage keine ungelöste Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Salzburg-Aigen, am 26. März 2015