



GZ. ZRV/0017-Z2L/03

### **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Dr. Johann Kölly, gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 20. Juli 2000, GZ. 500/020534/1/97, betreffend Geltendmachung der Zollschuld gemäß §§ 174 Abs.3 lit.a zweiter Tatbestand Zollgesetz 1988 (ZollG) 3 Abs.2 ZollG, entschieden:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Bescheid aufgehoben.

### **Rechtsbehelfsbelehrung**

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

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 11. August 1997, ZI: 500/017515/97-21-GO wurde dem Bf. die Zollschuld gemäß §§ 147 Abs.3 lit. a zweiter Tatbestand und 3 Abs.2 ZollG.1988 sowie gemäß §§217 ff. Bundesabgabenordnung (BAO) ein Säumniszuschlag im Gesamtbetrag S:30.643,00 (€: 2.226,91.-) (Zoll: 9.899.-, Einfuhrumsatzsteuer: 20.143.-, Säumniszuschlag:

601,00.-) vorgeschrieben. Als Begründung wurde angeführt, er habe 40 Kartons Plüschtiere, welche O.P. unter Nichtbeachtung der in § 48 ZollG.1988 normierten Stellungspflicht nach Österreich eingebracht hatte, und dadurch über diese zollhängigen, eingangsabgabenpflichtigen Waren erstmals vorschriftswidrig so verfügt hatte als wären sie im freien Verkehr, an sich gebracht, obwohl ihm die Zollhängigkeit bekannt oder nur infolge grober Fahrlässigkeit unbekannt war.

Dagegen erhob der Bf. fristgerecht Berufung.

Mit der im Spruch dieses Bescheides angeführten Berufungsvorentscheidung wurde dieser Berufung teilweise stattgegeben, indem gegenüber dem Bf. das Entstehen einer Zollschuld aus dem Grunde der §§ 174 Abs.3 lit. a zweiter Tatbestand, 3 Abs.2 ZollG 1988 hinsichtlich zwei Kartons Plüschtiere festgestellt wurde und die Zollschuld mit einem Betrag von S: 1.502,00.- (€:109,15.-) an Eingangsabgaben (Zoll:S:495,00.- Einfuhrumsatzsteuer: S:1.007,00.-) neu festgesetzt wurde.

Als Begründung dazu wurde sinngemäß angeführt, dass sich im Verlauf des mittlerweile rechtskräftig abgeschlossenen Finanzstrafverfahrens gegen den Bf. sowie gegen DHB, als Geschäftsführer der B., herausgestellt hat, dass O.P. nicht vierzig sondern lediglich zwei Kartons Plüschtiere in das Zollgebiet eingeschmuggelt hat, welche er den Bf. im Auftrag des DHB, zum Zwecke zukünftig erwarteter Ankäufe, unentgeltlich zugestellt hat. Der Bf. habe als Handelsunternehmer bei der Übernahme dieser Waren, weder Bezug habende Zollpapiere, aus welchen eine erfolgte Zollbehandlung durch die österreichische Zollbehörde ersichtlich gewesen wäre, verlangt, noch sich sonst auf geeignete Weise über die zollredliche Herkunft der von ihm angenommenen Waren vergewissert und dadurch ein grobfahrlässiges Handeln an den Tag gelegt.

Gleichzeitig wurde festgestellt, dass bezüglich dieses Betrages gemäß § 179 Abs.3 ZollG 1988 ein Gesamtschuldverhältnis mit O.P. und der B. bestehen würde.

Auf die Festsetzung eines Säumniszuschlages wurde gemäß der Bestimmung des § 221 Abs.2 Bundesabgabenordnung (BAO) in der ab 20. Februar 1994 geltenden Fassung, Abstand genommen.

Dagegen erhob der Bf. durch seinen ausgewiesenen Rechtsvertreter fristgerecht Beschwerde und begründete diese im wesentlichen wie folgt:

- Bei dem Bf. würde es sich nicht um einen selbstständigen Unternehmer, sondern um einen, im Unternehmen seiner Ehefrau als Arbeiter angestellten, unselbstständigen

Erwerbstätigen handeln, auf welchen die "Handelsunternehmer-Sorgfalt" des Gesetztes nicht anzuwenden wäre. Daher könne von ihm auch keine rechtliche Kenntnis über das Entstehen von Eingangsabgabenschulden erwartet werden. Somit wäre ihm, bei rechtsrichtiger Beurteilung seines Verhaltens bei der Annahme der Plüschtiere, kein Sorgfaltsverstoß vorzuwerfen gewesen.

- Darüber hinaus wäre das Finanzstrafverfahren gegen den Bf., welches parallel zum Abgabenverfahren durchgeführt wurde, mittlerweile rechtskräftig eingestellt worden.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens zweiter Instanz erklärte der Bf., in seiner Stellungnahme vom 20. Dezember 2004, dass er nach wie vor im Unternehmen seiner Ehefrau als Arbeiter tätig ist und dass sein Aufgabenbereich nach wie vor die Aufstellung und der Betrieb von Karusells und Spielbuden, sowie deren Pflege und Wartung ist. Er sei, erstmals 1994, zum verfahrensgegenständlichen Zeitpunkt, mit der Annahme aus Deutschland gelieferter Waren befasst gewesen.

Dem Hauptzollamt Linz wurde, im Rahmen des kontradiktorischen Verfahrens, (§ 183 Abs.4 BAO), diese Erklärung zur Kenntnis gebracht.

In der Stellungnahme vom 3. Januar bzw. 12. Januar 2005 erklärte die Amtspartei, dass aus der niederschriftlichen Aussage des Bf vom 28. Juni 1995 eindeutig hervorgehen würde, dass dieser im Unternehmen seiner Ehefrau sowohl mit der Bestellung als auch mit der Überprüfung der streitverfangenen Waren befasst war, und er zudem bei drei darauf erfolgten Lieferungen aus Deutschland, welche einer ordnungsgemäßen Zollabfertigung zugeführt wurden, auch die Barzahlung der gelieferten Plüschtiere getätigt habe. Darüber hinaus wäre von ihm, bei einer freiwillig gestatteten Nachschau in den Geschäftsräumen, anlässlich der Auffindung von Plüschtieren, gegenüber Zollorganen erklärt worden, diese Plüschtiere wären bereits 1993 aus Deutschland angeliefert worden. Zum einen würden daher die von ihm angeführten Tätigkeiten, im Rahmen des Unternehmens der Ehefrau, über die diejenigen eines gewöhnlichen Arbeiters hinausgehen und zum anderen würden die Aussagen des Bf. vom 28. Juni 1995, hinsichtlich des Zeitpunktes der erstmaligen Annahme aus Deutschland gelieferter Plüschtiere, im Widerspruch zu der Erklärung vom 20. Dezember 2004 stehen.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Nach der Bestimmung des § 122 Abs.1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) sind, gemäß dem Grundsatz der Zeitbezogenheit des materiellen Abgabenrechtes, auf Verhaltens-

weisen, die vor dem Beitritt gesetzt wurden, weiterhin die Zollschuldentstehungstatbestände des Zollgesetzes 1988 anzuwenden.

Gemäß § 174 Abs.3 lit.a ZollG 1988 entsteht die Zollschuld kraft Gesetzes für den, der über eine einfuhrzollpflichtige, zollhängige Ware erstmalig vorschriftswidrig so verfügt als wäre sie im freien Verkehr, oder der eine solche Waren sich bringt, obwohl ihm die Zollhängigkeit bekannt oder nur infolge grober Fahrlässigkeit unbekannt war.

Im Sinne des § 122 Abs.3 ZollR-DG hat die Verschreibung (buchmäßige Erfassung, Mitteilung, Verjährung, Fristen und Modalitäten für die Entrichtung) nach den Vorschriften des Zollkodex (ZK) zu erfolgen.

Gemäß Artikel 221 Abs. 3 ZK darf die Mitteilung an den Zollschuldner 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.

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 festgesetzt sind, noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Absatz 3 erfolgen (Abs.4 leg.cit.).

Gemäß § 74 Abs. 2 ZollR-DG beträgt die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Eingangs- oder Ausgangsabgaben zehn Jahre, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde.

Mit Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG des Hauptzollamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 9.Januar 1998,wurde DHB., als Geschäftsführer der B., des Finanzvergehen des Schmuggels in der Tatbegehungsform der Bestimmungstäterschaft nach §§ 5 Abs.1,11 FinStrG für schuldig befunden. Als Begründung wurde sinngemäß angeführt, er habe am 5. Mai 1994 den, bei der B. als Kraftfahrer angestellt gewesenen, O.P vorsätzlich dazu bestimmt, 40 Kartons Plüschtiere, welche für den Bf. und dessen Ehefrau vorgesehen waren, im Gesamtwert von umgerechnet S: 90.816,00, worauf Eingangsabgaben in der Höhe von S: 30.042 entfallen würden, unter keinen Umständen der österreichischen Grenzübertrittsstelle anzumelden, und sie unverzollt über die Grenze zu bringen.

Mit Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG des Hauptzollamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom gleichen Tage, wurde der Bf. hinsichtlich der o.a. Waren des Finanzvergehens der Abgabenhhehlerei für schuldig befunden. Als Begründung wurde sinngemäß

angeführt, er habe am 6. Mai 1994 diese Waren, hinsichtlich welcher am 5. Mai 1994 von O.P. ein Schmuggel begangen worden war, mit "Barübergabe" von DM:12.900,00 an diesen gekauft.

Mit Straferkenntnis des Spruchsenates, als Organ der Finanzstrafbehörde erster Instanz, beim Hauptzollamt Linz, vom 2. Juli 1998 wurden beide Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG. eingestellt. In der Begründung wurde- als für das gegenständliche Verfahren relevant- festgestellt, dass dem Bf. lediglich zwei Kartons mit ca.120 Plüschtieren, welche diesen nicht in Rechnung gestellt worden waren, im Auftrag des DHB., am 6. Mai 1994 von O.P. übergeben worden waren. Es wurde weder der Bf. noch DHB. hinsichtlich dieser zwei Kartons eines Finanzvergehens für schuldig befunden.

Diese erstinstanzlichen Verfahrenseinstellungen wurden mit Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, vom 17. August 1999 bestätigt, wobei hinsichtlich der zwei Kartons Plüschtiere keiner der beiden einer Finanzstraftat für schuldig befunden wurde. Mittlerweile ist diese Entscheidung rechtskräftig geworden.

Mit Abgabenbescheid des Hauptzollamtes Linz, wurde erstmalig gegenüber dem Bf., wegen des am 6. Mai 1994 erfolgten an sich bringens der 40 Kartons Plüschtiere, die Zollschuld aus dem Grunde des § 174 Abs.3 lit.a zweiter Tatbestand ZollG 1988 festgesetzt. Die Mitteilung dieser Zollschuld ihm gegenüber erfolgte mit Zustellung dieses Bescheides am 18. August 1997.

Unbeschadet des Umstandes, dass im erstinstanzlichen Rechtsmittelverfahren keine Verjährungseinrede erhoben wurde, ist Verjährung im Abgabenverfahren von Amts wegen wahr zu nehmen (VwGH, 18.Oktober 1988, 87/14/0173).

War auch auf Grund der Übergangsbestimmungen des § 122 Abs.2 ZollR-DG, in seiner Stammfassung, zunächst davon auszugehen, dass für die vor dem EU-Beitritt Österreichs entstandenen Eingangsabgaben die vor dem 1. Januar 1995 in Kraft gestandenen Verjährungsbestimmungen (§ 207 Abs.2 BAO, vor dem Inkrafttreten des BG.BGBl.Nr.651/1994) anzuwenden wären, so umfasst ab der im Bundesgesetzblatt vom 9. Januar BGBl 13/1998 verlautbarten Novellierung des § 122 ZollR-DG der Begriff Vorschreibung auch die Verjährung. Daher gilt ab dem angeführten Zeitpunkt des Inkrafttretens der Bestimmung, in dieser Fassung, das Zollrecht im Sinne des § 2 ZollR-DG (somit insbesondere die Bestimmungen des ZK) auch für die Beurteilung der Verjährung für vor dem Beitritt entstandene Abgabenschuldigkeiten (VwGH, 30. April 2003, 2002/16/0076).

Bei den abgabenrechtlichen Verjährungsbestimmungen handelt es sich um Bestimmungen des Verfahrensrechtes, 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 (VwGH 22. September 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). Die Rechtsmittelbehörde hat insbesondere abgesehen von dem bei der Anwendung materiellen Abgabenrechtes zu beachtenden Grundsatz der Zeitbezogenheit der Abgaben- das im Zeitpunkt der Erlassung des Rechtsmittelbescheides geltende Recht anzuwenden (VwGH, 30. April 2003, 2002/16/0076).

Das bedeutet, dass für die gegenständliche Berufungsentscheidung die Verjährungsbestimmungen des vorstehend angeführten Artikels Artikel 221 Abs.3 und 4 ZK, in der seit 19. Dezember 2000 geltenden Fassung, (Verordnung des Europäischen Parlamentes und des Rates Nr.2700/2000) im Zusammenhang mit der vorstehend angeführten Bestimmung des § 74 Abs.2 ZollR-DG, in der Fassung BGBl. I Nr.61/2001, anzuwenden sind.

Die Anwendung einer länger als drei Jahre dauernden Frist im Sinne des Artikels 221 Abs.4 ZK setzt voraus, dass die Handlung zu dem Zeitpunkt als sie begangen wurde, strafbar war. Die Verjährungsfrist von zehn Jahren nach § 74 Abs.2 ZollR-DG ist nur davon abhängig, dass im Zusammenhang mit diesen Ansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde (VwGH, 18. September 2003, 2002/16/0220).

Im gegenständlichem Fall wurden im Rechtsmittelverfahren sowohl vom Berufungssenat als auch von der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, die, im vereinfachten Verfahren mit Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG. festgestellte Strafbarkeit der Handlungen nicht bestätigt. Sämtliche Verfahren im Zusammenhang mit strafbaren Handlungen hinsichtlich vierzig Kartons Plüschtiere wurden eingestellt. Das Vorliegen strafbarer Handlungen in Bezug auf die zwei Karton Plüschtiere wurde nicht festgestellt.

Demnach ist davon auszugehen, dass die vom Bf. gesetzte Handlung zum Zeitpunkt in der sie begangen wurde im finanzstrafrechtlichen Sinn nicht strafbar war, und auch nicht - im Hinblick auf die von der Finanzstrafbehörde erster Instanz zunächst durchgeführten Erledigungen im vereinfachten Verfahren - ausschließlich von einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgen war. Eine über drei Jahre hinausgehende Verjährungsfrist darf daher nicht zur Anwendung kommen.

Im Zollkodex ist keine Bestimmung über die Unterbrechung der Verjährung enthalten. Eine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 209 BAO, vor dem EU-Beitritt Österreichs, durch die für die Erhebung der Eingangsabgaben sachlich zuständige Abgabenbehörde ist nicht erfolgt. Der Bescheid vom 11. August 1997 war jene Mitteilung nach Artikel 221 Abs.1 ZK, welche im Sinne des Abs.3 leg.cit. für die Beurteilung der Verjährungsfrage maßgeblich ist. Eine drei Jahre vor der Zustellung (18. August 1997) dieses Bescheides, entstandene Zollschuld (Zollschuldentstehungszeitpunkt: 6. Mai 1994), durfte daher nicht mehr zum Gegenstand dieser "Mitteilung" gemacht werden.

Der angefochtene Bescheid ist daher mit Rechtswidrigkeit belastet.

Aufgrund der, im Zuge der Überprüfung durch die Rechtsmittelbehörde, festgestellten Verjährung, erübrigt sich daher jede weitere Erörterung ob bzw. inwieweit dem Bf. beim an sich bringen der verfahrensgegenständlichen Waren ein Verschulden im Sinne des § 174 Abs.3 lit.a zweiter Tatbestand anzulasten gewesen wäre.

Aus den oben angeführten Gründen war der Beschwerde daher stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Wien, 1. Februar 2005