



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch DDr. Hans Esterbauer, gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 24. November 1999, GZ. 600/13884/12/98, betreffend Eingangsabgabenschuld, entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### 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

### I.

Am 26. März 1999 schrieb das Hauptzollamt Salzburg der Bf. zur Zahl 600/13884/98 eine für sie gem. Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a und Abs.3 erster Gedankenstrich Zollkodex ( ZK ) für im September 1995 vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbrachte Schmuck- und Kleidungsstücke entstandene Eingangsabgabenschuld von ATS 2.244.- zur Entrichtung vor. Die Schmuck- und Kleidungsstücke sind in den zum Spruch des Abgabenbescheides gehörenden Abgabeberechnungsblättern konkretisiert.

Dagegen richtet sich die Berufung der Bf., worin sie zunächst unrichtige Tatsachenfeststellung infolge unrichtiger Beweiswürdigung sowie Mangelhaftigkeit des Verfahrens vorbringt:

Sämtliche Schmuckstücke seien bereits vor dem Jahr 1990 nach Österreich gebracht worden. In den Jahren 1990 und 1995 sei sie jeweils ein halbes Jahr auf den Philipinen gewesen und habe dort ihrem Bruder in dessen Verkaufsgeschäft geholfen. Die Handaufzeichnungen bezögen sich auf ihre dortige Tätigkeit, wie auch die vorliegenden Rechnungen Einkäufe im Rahmen des Geschäftes ihres Bruders darstellten bzw. teilweise keine Rechnungen sondern Pfandscheine seien. Sie beantrage in diesem Sinn die Einvernahme ihres Bruders CB und auch der Zeugin AS.

Weiters wandle sie Festsetzungsverjährung ein und beantrage, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Das Hauptzollamt Salzburg wies diese Berufung mit seiner Berufungsvorentscheidung vom 24. November 1999 zur Zahl 600/13884/12/98 als unbegründet ab, worauf die Bf. dagegen den Rechtsbehelf der Beschwerde einlegte und die Berufungsvorentscheidung in ihrem gesamten Umfang wegen unrichtiger Tatsachenfeststellung infolge unrichtiger Beweiswürdigung, Mangelhaftigkeit des Verfahrens und unrichtiger rechtlicher Beurteilung anfocht.

## **II.**

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

Gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Gemäß Abs. 3 erster Anstrich leg.cit. ist der Zollschuldner die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht hat.

Gemäß § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) gilt das Zollrecht im Sinne des Art. 1 des Zollkodex in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlichen geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Gemäß Art. 4 Ziffer 19 ZK ist die Gestellung die Mitteilung an die Zollbehörden in der vorgeschriebenen Form, dass sich die Waren bei der Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort befinden.

Gemäß Art. 40 ZK sind Waren, die nach Maßgabe des Art. 38 Abs. 1 Buchstabe a bei der Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort eintreffen, von der Person zu stellen, welche die Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht hat.

Gemäß Art. 41 Buchstabe a ZK steht Art. 40 dem geltenden Recht nicht entgegen, das für von Reisenden mitgeführte Waren gilt.

Gemäß § 37 ZollR-DG in der hier anzuwendenden Fassung des BGBl. Nr. 516/1995 vom 4. August 1995 kann die zur Gestellung von Waren erforderliche Mitteilung bei der Zollstelle mündlich, nicht auch fernmündlich, schriftlich oder durch Vorlage von Begleitpapieren erfolgen. Wenn sich die Waren nicht bei der Zollstelle oder bei einem Zolllager, einer Freizone, einem Freilager oder an einem sonstigen für Abfertigungen zugelassenen Ort befinden, ist die Gestellung nur wirksam, wenn gleichzeitig eine summarische Anmeldung oder die Anmeldung für das anschließende Zollverfahren abgegeben wird.

Der dem Verfahren zugrundeliegende Abgabenbescheid geht laut den Berechnungsblättern von folgenden eingangsabgabepflichtigen Waren aus:

1 Halskette, 2 Paar Ohrringe, 1 Ring und 1 Armband (alle mit der Tarifposition 71131900002), 5 Bestidas (Tarifposition 62041200902), 1 Kleid (Tarifposition 62044200902), 4 Jeans und 1 Hose (Tarifposition 620462999002), 1 Ternoschnur (Tarifposition 6217000902) und 2 Babykleider (Tarifposition 6209000902).

Am 31. März 2000 erging gegen die Bf. vom Hauptzollamt Salzburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz zur Zl. 600/90304/7/98 ein Erkenntnis nach § 136 FinStrG, in dem die Bf. u.a. für schuldig erkannt wurde, im September 1995 anlässlich ihrer Einreise in das Zollgebiet Kleidung und Schmuckgegenstände laut Aufstellung, die einen integrierenden Bestandteil des Ergebnisses bildete, vorsätzlich der zollamtlichen Überwachung entzogen zu haben. Die Bf. wurde damit des Finanzvergehens des Schmuggels gemäß § 35 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt. Die "Aufstellung" der streitverfangenen Waren ist ident mit dem zusammenfassenden Berechnungsblatt des verfahrensgegenständlichen Abgabenbescheides vom 26. März 1999, Zl. 600/13884/98. Das Straferkenntnis ist am 17. April 2000 der Bf. zugestellt worden und mit Ablauf des 17. Mai 2000 in Rechtskraft erwachsen.

In der Begründung wird dazu - und zwar auch Einfuhren die Jahre 1993 und 1994 betreffend -u.a. ausgeführt, dass nach der Aktenlage davon auszugehen sei, dass die Bf. die Gegenständetatsächlich im Zuge ihrer wiederholten Aufenthalte auf den Philippinen erworben, ohne jegliche Zollbehandlung in das Zollgebiet verbracht und hier an Bekannte, zum Teil sogar auf Bestellung, weiterverkauft hat.

Hier ist zunächst festzuhalten, dass das beim Hauptzollamt Salzburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz durchgeführte Finanzstrafverfahren vom Grundsatz der Oficialmaxime und vom Grundsatz der amtswegigen Sachverhaltsermittlung beherrscht war und auf die Erforschung der materiellen Wahrheit abzielte. Im Rahmen des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens war daher alles was zur Be- oder Entlastung der beschuldigten Bf. führte, von Amts wegen zu erforschen.

Dadurch, dass die Bf. gegen das Straferkenntnis des Hauptzollamtes Salzburg kein Rechtsmittel ergriffen hat, das Erkenntnis so in Rechtskraft erwachsen ließ und damit den Spruch des Erkenntnisses und den zugrundeliegenden Sachverhalt für sich akzeptierte, liegen zunächst auch für den Berufungssenat keine begründete Zweifel am Tatgeschehen vor, die eine weitere Überprüfung notwendig machen würden.

Gestützt wird diese Überlegung durch folgende weitere Umstände:

Mit der Berufungsentscheidung vom 29. September 2000, Zahl ZRV 71/1-3/00, hat die Finanzlandesdirektion für Salzburg das Rechtsmittelverfahren nach der Abweisung des Antrages der Bf. auf nachträgliche Gewährung der Eingangsabgabenfreiheit für Schmuck und Kleidungsstücke als Übersiedlungsgut mit der Abweisung der Berufung abgeschlossen. Die Berufungsentscheidung ist in Rechtskraft erwachsen.

Diese Entscheidung betrifft zwar nicht die verfahrensgegenständlichen Waren und es wird in der Begründung zwar nichts zur konkreten Einfuhr im September 1995 ausgesagt, aber zu den auch grundsätzlich das gegenständliche Verfahren betreffenden Rechnungen und Handaufzeichnungen, ausgeführt:

"Zuerst ist darauf hinzuweisen, dass nach allgemeiner Lebenserfahrung beim Ankauf von Schmuck im Ausland häufig der Name des Käufers nicht angeführt wird, es sei denn, dies wird ausdrücklich verlangt. Zusätzlich ist auszuführen, dass es gänzlich unwahrscheinlich ist, dass Rechnungen aus dem Geschäft des Bruders auf den Philippinen bei der Schwester in Österreich verwahrt werden. Ein weiteres Indiz das darauf hindeutet, das es sich bei den aufgefundenen handschriftlichen Aufzeichnungen um Weiterverkäufe in Österreich handelt, sind die Preisangaben in philippinischer und österreichischer Währung."

Eine vom Hauptzollamt Salzburg gemäß § 174 Abs. 3 lit. a ZG 1988 vorgeschriebene Eingangsabgabenschuld für in den Jahren 1993 und 1994 von der Bf. eingebrachten Schmuck- und Kleidungsstücken – auf die sich die oben zitierte Entscheidung mit der Zahl ZRV/71/1-3/00 bezieht - ist letztlich mit der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion Salzburg vom 29. September 2000, Zl. ZRV/72/1-3/00, offensichtlich nach Berücksichtigung der Reisefreigrenzen für die Bf. und ihre Kinder, bestätigt worden. Auch diese Berufungsentscheidung ist in Rechtskraft erwachsen. In der Begründung wird u.a. ausgeführt:

"Die vom Berufungswerber angesprochenen Aussagen der P aus dem Jahre 1995 haben nach Ansicht der Berufungsbehörde insofern Indizwirkung, dass Frau P ausgesagt hat, dass sie Waren von Frau Deutschmann gekauft hat. Die bei der Berufungswerberin aufgefundenen schriftlichen Aufzeichnungen beziehen sich auf Bestellungen der Frau P Hingegen beziehen sich auch eine Reihe anderer – der Form nach – gleichen Aufzeichnungen auf Käufer, die ebenfalls namentlich, allerdings nur mit dem Vornamen, benannt sind. Daraus lässt sich der Schluss ziehen, dass eine Reihe anderer Waren an diverse Personen verkauft worden sind. Im

Übrigen gibt die Berufungswerberin ja schon in der Stellungnahme vom 9. April 1998 selbst an, dass sie Waren – wenn auch aus persönlicher Not heraus – an Personen weiterverkauft hat. Welches Motiv den Verkäufen zugrunde lag, ist aber im ggstl. Fall völlig unbedeutend, es kommt nur darauf an, ob die Berufungswerberin über einfuhrzollpflichtige, zollhängige Waren vorschriftswidrig so verfügt hat, als wären sie im freien Verkehr. Voraussetzung für die "vorschriftswidrige Verfügung" und die Entstehung der Zollschuld ist aber nicht einmal ein Weiterverkauf, es reicht eben aus, wenn einfuhrzollpflichtige Waren keinem Zollverfahren zugeführt worden sind. Dass Übersiedlungsgut vorliegt, konnte nicht bewiesen werden (Berufungsentscheidung vom 29. September 2000, Zahl: ZRV 71/1-3/00)."

Bei allen drei genannten Bescheiden ist die jeweilige erkennende Behörde davon ausgegangen, dass die Bf. die das jeweilige Verfahren betreffenden Waren ohne Zollbehandlung in das Zollgebiet gebracht hat. Beim Straferkenntnis ist sogar eine Identität der eingangsabgabepflichtigen Waren zu den verfahrensgegenständlichen Waren gegeben. Da auch letztlich bei einer Gesamtbetrachtung keine Gründe gefunden werden konnten, den vor allem im Finanzstrafverfahren ermittelten Sachverhalt anzuzweifeln, kann der Senat diesen im Rahmen der freien Beweiswürdigung nach § 167 Abs. 2 Bundesabgabenverordnung (BAO) als erwiesen annehmen und ihn der gegenständlichen Eingangsabgabenvorschreibung zu Grunde legen.

Für den Berufungssenat steht daher fest, dass die Bf. im September 1995 anlässlich ihrer Einreise von den Philippinen kommend nach Österreich eingangsabgabepflichtige Waren, und zwar 1 Halskette, 2 Paar Ohrringe, 1 Ring, 1 Armband, 5 Bestidas (Kleidungsstücke der Tarifposition 62041200902), 1 Kleid, 4 Jeans, 1 Hose, 1 Terno Schnur und 2 Babykleider ohne Zollbehandlung in das Zollgebiet verbracht hat. Dazu ist weiters anzunehmen, dass die Bf. bei dieser Einreise nach Österreich – nach allgemeiner Lebenserfahrung wohl per Flugzeug von den Philippinen kommend, ein gegenteiliges Vorbringen der Bf. ist nicht aktenkundig – die Waren im üblichen Reisegepäck transportiert hat, diese so ohne weiteres Zutun der Zollbehörde durch den sogenannten "Grünkanal" der auf dem Flugplatz eingerichteten Zollstelle getragen hat und dann mit den Waren den Amtplatz dieses Grenzzollamtes verlassen hat. Der die eingangsabgabepflichtige Waren konkretisierende Inhalt der dem erstinstanzlichen Abgabenbescheid beigelegten Berechnungsblätter wird in diese Feststellungen aufgenommen.

Die Annahme, dass die Bf. durch den sogenannten "Grünkanal" des Zollamtes gegangen ist, beruht darauf, dass sie bei Benützung des sogenannten dafür geschaffenen "Rotkanals" die

Waren ja verzollt hätte und daher in diesem Verfahren wohl die entsprechenden Belege vorgelegt hätte. Dies hat sie aber nicht gemacht und auch nicht behauptet.

Wie den oben zitierten gesetzlichen Grundlagen zu entnehmen ist, war zum Zeitpunkt der Einreise eine ordnungsgemäße Gestellung von eingangsabgabepflichtigen Waren im Reiseverkehr mit einer konkreten Gestellungsmitteilung, sei sie nun ausdrücklich oder schlüssig vorgebracht, verbunden. Da zum Zeitpunkt der Einreise im September 1995 der derzeit geltende § 37 ZollR-DG, mit dem zu einer ordnungsgemäßen Gestellung auch von eingangsabgabepflichtigen Waren die verkehrsübliche Beförderung der Waren als ausreichend erachtet wird, noch nicht in Geltung war, ist im Sinne der damals geltenden Regelung von einer Gestellungsverletzung auszugehen.

Dies deswegen, weil nach dieser Gesetzesstelle vom Reisenden jedenfalls eine Gestellungsmitteilung – sei sie ausdrücklich oder auch schlüssig gemacht – für eingangsabgabepflichtige Waren notwendig war aber im gegenständlichen Fall nicht gemacht worden ist. Durch das ledigliche Transportieren der Waren in den bei Flugreisen üblichen Gepäckstücken durch die Bf. ohne weiteres aktives Handeln der Bf. ihnen gegenüber waren die Organwalter des Grenzzollamtes nicht in der Lage, von den eingangsabgabepflichtigen Waren Kenntnis zu erlangen. Wer schlüssig oder ausdrücklich vielmehr im Gegenteil dazu erklärt, keine Waren stellen zu wollen, obwohl er gestellungspflichtige Waren mit sich führt, verletzt seine Gestellungspflicht (siehe auch Witte, Zollkodex, 3. Auflage, RZ. 3 zu Art. 40 ZK). Genau dies ist aber im gegenständlichen Fall geschehen. Da die Gestellung den Abschluss der Phase des Verbringens von Waren in das Zollgebiet darstellt, ist die Vorschreibung der Eingangsabgabenschuld an die Bf. als Verbringerin zu Recht nach Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK erfolgt.

Zur ( Festsetzungs )Verjährungsproblematik ist zunächst auf den oben zitierten zum Zeitpunkt der Vorschreibung der Eingangsabgabenschuld anzuwendenden § 74 Abs. 2 ZollR-DG zu verweisen.

Die ursprünglich im September 1995 entstandene Zollschuld ( betreffend die Einfuhrabgabe Zoll )unterliegt demnach der dreijährigen Festsetzungsverjährungsfrist und ist vom Hauptzollamt Salzburg zu Recht als verjährt betrachtet worden. Bezüglich der gleichzeitig entstandenen Eingangsabgabenschuld der Einfuhrumsatzsteuer ist im Sinne der zitierten Verjährungsbestimmung zunächst zu untersuchen, ob es sich bei der gegenständlichen Einfuhrumsatzsteuer um eine hinterzogene Eingangsabgabe handelt, für die dann eine 10-jährige Verjährungsfrist vorgesehen ist. Da, wie oben festgestellt, die Bf. bezüglich der

streitverfangenen Waren vom Hauptzollamt Salzburg rechtskräftig des Finanzvergehens des Schmuggels für schuldig erkannt worden ist, handelt es sich bei der vorgeschriebenen Einfuhrumsatzsteuer um eine hinterzogene Abgabe. Der Senat ist an dieses Erkenntnis im Sinne einer von der zuständigen Behörde rechtskräftig entschiedenen Vorfrage in diesem Verfahren gebunden. Die im September 1995 zu laufen begonnene 10-jährige Verjährungsfrist war sohin im Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben im März 1999 noch nicht abgelaufen, sodass die Festsetzung und die Vorschreibung der Eingangsabgabenschuld rechtzeitig erfolgt ist. Grundsätzlich ist zur Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer auf den oben zitierten § 2 Abs. 1 ZollR-DG zu verweisen.

Zum Beweisantrag der Bf., ihren auf den Philippinen lebenden Bruder als Zeugen dazu zu vernehmen, dass ein Teil der aufgefundenen Rechnungen Einkäufe im Rahmen seines Geschäftes betreffen, ist auszuführen:

Der Berufungssenat gesteht durchaus zu bzw. hält es durchaus für möglich, dass die betreffenden Schmuckstücke im Geschäft ihres Bruders ge- oder verkauft oder sonst irgendwie gehandelt worden sind. Es kann daraus aber nicht kausal abgeleitet werden, dass die betreffenden Waren **nicht** später durch die Bf. aus den Philippinen nach Österreich verbracht worden sind. Dies betrifft auch die Waren, die in den Pfandscheinen und in den Handaufzeichnungen aufscheinen. Klarheit über eine die Einbringung der Waren ins Zollgebiet betreffende sachverhaltserhebliche Tatsache ist aus einer Aussage des Bruders der Bf. oder auch der von ihr beantragten Zeugin AS nicht zu gewinnen, sodass den entsprechenden Beweisanträgen nicht nachgekommen wird.

Zusammenfassend ist letztlich festzustellen, dass die Bf. durch ihr Verhalten die verfahrensgegenständlichen Schmuck- und Kleidungsstücke vorschriftswidrig ins Zollgebiet verbracht hat und damit den Tatbestand des Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a bzw. Abs. 3 ZK erfüllt hat und die Vorschreibung der Eingangsabgabenschuld zu Recht erfolgt ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 24. Februar 2004