

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Dr. Peter Pulletz, Dr. Robert Gschwandtner, Rechtsanwälte, 1010 Wien, Bäckerstraße 1, gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien (vormals Hauptzollamt Wien), ZI. 100/38849/98-6, vom 31. Jänner 2005 betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 31. März 1999 wurde gegenüber dem Bf. als Warenempfänger, die, für den am 30. April 1991 mit Warenanmeldung WE, Nr. 109/000000/00/91 in den freien Verkehr abgefertigten Oldtimer der Marke Austin Healy, Type 3000 MK3, Baujahr 1967, Fahrgestellnummer: xxx (A.H.), im Betrage von S 67.942,00 an Zoll, S 99.389,00 an Einfuhrumsatzsteuer und S 728,00 an Außenhandelsförderungsbetrag, sohin im Betrage von S 168.059,00 zu niedrig festgesetzte Zollschuld gemäß §§ 174 Abs. 3 lit.c, 174 Abs. 4, 3 Abs. 2 Zollgesetz 1988 (ZollG 1988), geltend gemacht. Gleichzeitig wurde dem Bf. gemäß § 175 ZollG 1988 iVm. § 217ff. Bundesabgabenordnung ein Säumniszuschlag in der Höhe von S 3.361,00 vorgeschrieben.

Dagegen er hob der Bf. fristgerecht Berufung beantragt darin die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides in vollem Umfang und begründete dieses im Wesentlichen wie folgt:

- Die Zollschuld wäre gemäß §§ 207, 208 BAO verjährt.
- Er habe keineswegs bewirkt, dass Eingangsabgaben mit einem zu geringen Betrag festgesetzt wurden. Vielmehr habe ihm Ende 1990 ein guter Bekannter namens H. H. (H.H.), angeboten, das streitverfangene Fahrzeug in den USA zu erwerben, nach Österreich zu importieren und in der Folge an ihn zu veräußern. Es wäre vereinbart worden, dass der Bf. dieses Fahrzeug von H.H. zu einem Kaufpreis von S 300.000,00 ankaufen würde, wobei in diesem Kaufpreis bereits eine angemessene Gewinnspanne für H.H., der in den USA zu entrichtende Nettokaufpreis, die Versicherung, der Zoll, die Einfuhrumsatzsteuer, der Außenhandelsförderungsbeitrag, sowie die Kosten der Typisierung enthalten gewesen wären. Im Zuge der Veranlassung der Einfuhr des Fahrzeugs nach Österreich, habe ihn H.H. erklärt, dass- im Hinblick darauf, dass dieses Fahrzeug in Österreich auf den Bf. zugelassen werden sollte-, es besser wäre, wenn die Verzollung auf den Namen des Bf. durchgeführt werden würde. Es wäre ihm von H. H. eine Rechnung des Voreigentümers über einen Kaufpreis von US-Dollar 10.500,00 vorgelegt worden, welche von ihm arglos unterfertigt worden wäre. Er habe darauf vertraut, dass die Eingangabgaben durch den vereinbarten Kaufpreis abgegolten wurden und die Verzollung des Fahrzeugs durch H.H. korrekt vorgenommen wurde.
- Darüber hinaus wäre das bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses gebotene Ermessen falsch ausgeübt worden, da nicht darauf Bedacht genommen worden wäre, dass im Innenverhältnis vereinbart worden wäre, dass die Eingangsabgaben von H.H. bzw. von dem von diesem beauftragten Anmelder zu tragen gewesen wären.

Diese Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 31. Jänner 2005 als unbegründet abgewiesen und dazu im Wesentlichen ausgeführt:

Der vorliegenden Berufung liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Am 30.4.1991 beantragte die D + CO Transport AG (D), als Anmelderin die Abfertigung des in Rede stehenden Pkw für den Bw zum freien Verkehr durch Verzollung. Als Unterlage für diese Verzollung legte die Anmelderin eine vom Bw zur Verfügung gestellte Rechnung vom 26.1.1991 vor, in der der Preis dieses Fahrzeuges mit insgesamt \$ 10.500 angegeben wurde. Mit Eingangsabgabenbescheid vom 7.5.1991, WE - Nr. 109/000000/00/91, wurden unter Zugrundelegung der genannten Rechnung über \$ 10.500 als Bemessungsgrundlage, die Eingangsabgaben mit S 34.818 (= € 2.530,32) an Zoll, S 50.934 (= € 3.701,52) an Einfuhrumsatzsteuer, S 373 (= € 27,11) und S 1,20 (= € 0,09) festgesetzt. Mit Schreiben des Zollfahndungsamtes Koblenz vom 20.11.1995 wurde das Hauptzollamt Wien davon in Kenntnis gesetzt, dass der Bw den gegenständlichen Pkw am 26.1.1991 zum Preis von \$ 30.000 bei D. A., in O. (D.A.) gekauft hat. Gegenstand dieser Berufung ist somit, ob bei der Verzollung des in Rede stehenden Fahrzeuges eine Scheinverzollung zu Grunde gelegt und damit bewirkt wurde, dass dieses unter Festsetzung eines geringeren Zollbetrages vom Zollamt ausgefolgt und damit der Tatbestand des § 174 Abs. 3 lit. c ZollG verwirklicht wurde. Der Bw führt ihn seiner Berufung aus, H. H. hätte ihm angeboten, dieses Fahrzeug zu erwerben, zu importieren und dann an ihn zu verkaufen. Er habe sich daraufhin mit Herrn H. geeinigt, das genannte Fahrzeug um rund S 300.000 anzukaufen. Während seiner Veranlassungen betreffend den Import dieses Fahrzeuges habe ihm H. H. mitgeteilt, es wäre besser, wenn das Fahrzeug gleich in seinem Namen importiert würde. Herr H. habe ihm eine auf den Betrag von \$ 10.500 lautende Rechnung des Voreigentümers vorgelegt, diesen Rechnungsbetrag als von ihm in den USA zu leistenden Nettokaufpreis erklärt und um Gegenzeichnung ersucht. Er habe keinerlei Bedenken gehabt, diese von H. H. vorgelegte Rechnung gegenzufertigen.

Hiezu wird festgestellt, dass im Rahmen des gegen den Bw mit Bescheid vom 13.12.1996, gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG eingeleiteten Strafverfahrens H. H. von Organen des HZA Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz, niederschriftlich festgehalten, am 15.1.2004 einvernommen wurde. H. H. gab dabei an, der Bw habe ihm in einem Gespräch gesagt, dass er bei der L. einen Pkw der Marke Austin Healy kaufen wolle und wie dessen Import (Verzollung) nach Österreich funktioniere. Was er ihm damals geantwortet habe, wisse er heute nicht mehr. Sicher wisse er aber, dass er für den . das Fahrzeug weder angekauft noch verzollt habe. Er habe ihm jedoch empfohlen, die Verzollung über die D. abzuwickeln. Für die Berufungsbehörde der ersten Stufe steht daher in freier Beweiswürdigung außer Zweifel, dass es sich bei dem Berufungsvorbringen, das von seiner von ihm namhaft gemachten Person

nicht bestätigt wird, um eine Schutzbehauptung zur Abwendung gegenständlicher Abgaben-
vorschreibung handelt.

Des weiteren geht aus dem bereits erwähnten Schreiben des D. A. an die deutsche Firma L., vom 11.1.1991 hervor, dass der verfahrensgegenständliche Pkw einen Verkaufspreis von \$ 30.000 hat. Im Antwortschreiben der L. heißt es unter Punkt 1: \$ 30.000,00 auf ihrem Bonner Konto heute In Punkt 2 wird für den Kunden der Firma L. eine Rechnung über den verfahrensgegenständlichen Pkw in Höhe von \$ 10.500 verlangt. Der daraufhin zwischen dem Verkäufer W.W. und dem Bw als Käufer ausgestellten Kaufvertrag vom 26.1.1991 über das in Rede stehende Fahrzeug enthält den Preis von \$ 10.500. Vollständigkeitshalber wird noch auf den Kaufvertrag vom 11.6.1993, abgeschlossen zwischen dem Bw als Verkäufer und J.G. und F.K. als Käufer hingewiesen. Gemäß diesem Vertrag beträgt der Kaufpreis des gegenständlichen Fahrzeuges S 350.000. Dass dieses Fahrzeug im Zeitpunkt seiner Einfuhr am 30.4.1991 lediglich einen Kaufpreis von S 124.350 (= \$ 10.500) gehabt haben soll - ein schlechter Zustand dieses Fahrzeugs im Zeitpunkt der Einfuhr und eine spätere aufwendige wertsteigernde Instandsetzung bringt der Bw in seinem Berufung nicht vor - ist nicht nachvollziehbar. Für das Zollamt Wien als Berufungsbehörde der ersten Stufe steht daher fest, dass der Bw als Empfänger des verfahrensgegenständlichen Fahrzeugs diese Scheinrechnung mit dem unrichtigen Kaufpreis von \$ 10.500 als Verzollungsunterlage der D. als Anmelderin übergeben hat. Durch die unrichtigen Angaben in der genannten Anmeldung hinsichtlich des Kaufpreises durch die Anmelderin wurde bewirkt, dass das in Rede stehende Fahrzeug unter Festsetzung eines geringeren Zollbetrages vom Zollamt ausgefolgt wurde, weshalb hinsichtlich des unerhoben gebliebenen Zollbetrages die Zollschuld kraft Gesetzes aus dem Grunde des § 174 Abs. 3 lit. c ZollG für die D. und gemäß § 174 Abs. 4 erster Satz ZollG auch für den in der Anmeldung als Empfänger genannten Bw entstand.

Auf Grund dieses Sachverhaltes steht für die Berufungsbehörde der ersten Stufe auch zweifelsfrei fest, dass der Bw als Empfänger anlässlich der Verzollung des in Rede stehenden Fahrzeugs durch die D. als Anmelderin bewusst diese unrichtige Rechnung mit dem Kaufpreis \$ 10.500 vorlegte, er tatsächlich jedoch einen Kaufpreis von \$ 30.000 entrichtet hatte und mit Ergehen des auf die Abfertigung zum freien Verkehr durch Verzollung folgenden Eingangsabgabenbescheides vom 7. Mai 1991 eine Verkürzung von Eingangsabgaben bewirkt hatte. Es steht daher fest, dass der Bw in objektiver und subjektiver Hinsicht den Tatbestand des § 35 Abs. 2 Finanzstrafgesetz (FinStrG) bewirkt hat. Es liegen somit im gegenständlichen Fall hinterzogene Abgaben vor. Mehrer Zollschuldner in derselben Sache beziehungsweise Personen, die nach den Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, sind Gesamtschuldner (§ 179 Abs. 3 ZollG in Verbindung mit § 6 Abs. 1 BAO). Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem

Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Unter "Billigkeit" versteht die ständige Rechtsprechung (z.B. VwGH vom 26.4.1996, Zi. 92/17/0258) die "Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei", unter "Zweckmäßigkeit" das "öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben". Es liegt im Ermessen (§ 20 BAO) der Behörde, ob sie das Leistungsgebot an einen der Gesamtschuldner oder an mehrere oder an alle Gesamtschuldner richten will (z.B. VwGH vom 30.4.1993, Zi. 91/17/0190).

Bei der Ermessensübung ist das Wesen und der Zweck von Gesamtschuldverhältnissen zu beachten, insbesondere werden nach Stoll (Steuerschuldverhältnis, 218 f) von Bedeutung sein: die Intensität der Bindung und Gemeinsamkeit, die in der Folge zur Gesamtschuld führte; die jeweilige Situation, die das Gesamtschuldverhältnis auslöste und die Besonderheiten der Tatbestandsverwirklichung (etwa Zufall, Versehen, Irrtum oder Absicht); ferner das Ausmaß der Verantwortung (Bereicherung), die aus den die Gesamtschuld auslösenden Gemeinsamkeiten oder aus den beiderseitigen Beziehungen geschöpft wurden. Im gegenständlichen Fall hat der Bw bewusst die unrichtige Scheinrechnung über \$ 10.500 der Anmelderin für die Verzollung des in Rede stehenden Pkw zur Verfügung gestellt. Der Bw hat somit steuerunehrlich gehandelt, um dadurch wesentlich weniger an Eingangsabgaben als bei steuerehrlichem Verhalten leisten zu müssen. Der finanzielle Vorteil dieses Verhaltens ist allein dem Bw zuzurechnen. Es kann der Abgabenbehörde nicht verwehrt sein, wenn sie den steuerunehrlichen und daraus Vorteil ziehenden Bw zur Leistung der in Rede stehenden Abgaben heranzieht und nicht die bloß die unrichtige Scheinrechnung als Verzollungsunterlage übernehmende Spedition. Dem diesbezüglichen Vorbringen des Bw kommt daher keine Berechtigung zu.

Nichts zu gewinnen vermag der Bw auch mit seinem Vorbringen, der Abgabenanspruch der erstinstanzlichen Behörde gegenüber seiner Person sei wegen des Ablaufes der fünfjährigen Bemessungsverjährungsfrist verjährt.

Gemäß Artikel 221 Abs. 3 Zollkodex (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.

Absatz 4 dieser Bestimmung lautet: Ist die Zollschuld auf Grund 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 Abs. 3 erfolgen.

Die Berechnung von Fristen erfolgt gemäß Artikel 3 Abs. 1 der Fristenverordnung (FristVO) in Verbindung mit §§ 122 Abs. 2 und 2 Abs. 3 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollIR-DG) ab dem Tag des die Frist auslösenden Ereignisses oder der fristauslösenden Handlung. Gemäß § 74 Abs. 2 ZollIR-DG beträgt die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Eingangs- und Ausgangsabgaben zehn Jahre, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen vorliegt.

Bei Anwendung der zehnjährigen Verjährungsfrist gemäß dieser Bestimmung müssen zwei Voraussetzungen gegeben sein. Es müssen erstens hinterzogenen Abgaben vorliegen und zweitens muss durch den Bw ein ausschließlich vor einem Gericht zu verfolgendes Finanzvergehen begangen worden sein.

Ob eine Abgabe als hinterzogen anzusehen ist, ist eine Vorfrage, deren Beurteilung eine eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellung über die Abgabenhinterziehung voraussetzt, in der die maßgeblichen Hinterziehungskriterien von der Abgabenbehörde darzulegen sind (vergleiche hiezu VwGH vom 7.12.2000, ZI. 2000/16/0083 und die darin angeführte weitere Judikatur). Wie bereits dargelegt - auf die bereits getätigten diesbezüglichen Ausführungen in dieser Entscheidung wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen - hat der Bw im gegenständlichen Fall den Tatbestand des § 35 Abs. 2 FinStrG in objektiver und subjektiver Hinsicht verwirklicht. Festzuhalten ist, dass das gegen den Bw mit Bescheid des HZA Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13.12.1996, eingeleitete Finanzstrafverfahren mit Bescheid des genannten Zollamtes vom 21.1.2004, gemäß § 82 Abs. 3 lit. c in Verbindung mit § 124 Abs. 1 FinStrG wegen Eintrittes der absoluten Verfolgungsverjährung eingestellt wurde.

Gemäß § 58 Abs. 2 lit a FinStrG in der zum Tatzeitpunkt geltenden Fassung obliegt die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses einem Spruchsenat als Organ der Finanzstrafbehörde erster Instanz, wenn der strafbestimmende Wertbetrag bei den in § 53 Abs. 2 bezeichneten Finanzvergehen S 150.000 übersteigt. Da im gegenständlichen Fall das Finanzvergehen der Hinterziehung von Eingangs- und Ausgangsabgaben (§ 35 FinStrG) in § 53 Abs. 2 FinStrG angeführt ist und der strafbestimmende Wertbetrag (S 168.059) S 150.000 übersteigt, ist für die Durchführung der mündlichen Verhandlung und der Fällung des Erkenntnisses zwingend ein Spruchsenat als Organ der Finanzstrafbehörde erster Instanz zuständig. Da somit im gegenständlichen Fall sowohl hinterzogene Abgaben vorliegen als auch vom Bw ein zwingend vor dem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde, kommt die zehnjährige Verjährungsfrist zum Tragen. Da diese gemäß der FristVO von der Tatbestandsverwirklichung am 30.4.1991 zu rechnen ist, der streitverfangene Bescheid des Hauptzollamtes Wien jedoch am 31.3.1999, somit innerhalb der

zehnjährigen Verjährungsfrist, ergangen ist, kann von der vom Bw behaupteten mit 31.12.1997 eingetretenen Verjährung keine Rede sein.

Abschließend wird noch darauf hingewiesen, dass seitens der Berufungsbehörde der ersten Stufe eine Einvernahme des Bw - er hatte im ho. Berufungsverfahren die Gelegenheit, alles zur Entscheidungsfindung schriftlich vorzubringen - nicht erforderlich war.

Die Vorschreibung der Abgaben mit dem bekämpften Bescheid erfolgte daher zu Recht.

Dagegen erhob der Bf. unter Wiederholung der Darstellungen des Berufungsvorbringens fristgerecht Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS), und ergänzte dieses Vorbringen im Hinblick auf den Inhalt der Berufungsvorentscheidung wie folgt:

- Entgegen den in den §§ 120 Abs. 1 lit.c, 85a bis 85f ZollR-DG angeführten Gesetzesbestimmungen habe die Abgabenbehörde erster Instanz die bekämpfte Berufungsvorentscheidung als Berufungsbehörde der ersten Stufe gemäß § 85b ZollR-DG erlassen, und damit sein Grundrecht auf ein Verfahren vor dem gesetzlichen Richter verletzt.
- Die Abgabenbehörde erster Instanz wäre an den Inhalt des Einstellungsbescheides der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 21. Jänner.2004 gebunden, womit das gegen ihn wegen des Verdachtes der Hinterziehung von Eingangsabgaben eingeleitete Finanzstrafverfahren, gemäß §§ 82 Abs. 3 lit.c, 124 FinStG eingestellt worden ist. Aus der in dessen Begründung enthaltenen Wortfolge „aufgrund der strafbehördlichen Ermittlungsergebnisse“ würde sich eindeutig ergeben, dass die Finanzstrafbehörde das Verfahren nicht aus dem Grunde der absoluten Verfolgungsverjährung eingestellt hatte, sondern deshalb, weil sie zur Auffassung gelangt wäre, dass keine Abgabenhinterziehung vorlag. Die Überprüfung ob absolute Verjährung eingetreten ist, würde nämlich keiner Gewinnung von Ermittlungsergebnissen bedürfen.
- Die Abgabenbehörde erster Instanz hätte der bekämpften Berufungsvorentscheidung, den Inhalt der zeugenschaftlichen Einvernahme des H.H. durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz zugrunde gelegt, ohne den Bf. davor mit diesem, ihm bislang unbekannten, Ermittlungsergebnis zu konfrontieren und damit dem Bf. das Parteiengehör genommen und ihn gleichzeitig in seinem Grundrecht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz verletzt.
- Daraus, dass der Zeuge in seiner Einvernahme den vom ihm aufgestellten Behauptungen widersprochen hatte, könne nicht abgeleitet werden, dass es sich bei seiner Sachverhaltsdarstellung um eine Schutzbehauptung handeln würde. Er habe sich während des ganzen Verfahrens stets gleich lautend verantwortet, wogegen der Zeuge erst dreizehn Jahre nach dem verfahrensgegenständlichen Vorfall einver-

nommen wurde, sodass sich schon aus der allgemeinen Lebenserfahrung ergeben würde, dass die Erinnerung an einen so langen Vorfall getrübt ist.

- Die in der Berufungsvorentscheidung ins Treffen geführte Preisdifferenz zwischen Erwerb und Weiterveräußerung wäre einerseits darauf zurückzuführen, dass er einerseits ein neues Dach und neue Felgen habe aufbringen lassen und den Innenraum überarbeiten habe lassen, andererseits darauf zurückzuführen, dass bei Erwerb des streitverfangenen Fahrzeuges die PKW-Preise in Amerika gegenüber jenen in Europa bedeutend niedriger waren.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Hinsichtlich der Zitierung der §§ 3 Abs. 1 und 2 und 2, 174 Abs. 3 lit.c, 174 Abs. 4, 175 Abs. 1, 179 Abs. 3 Zollgesetz 1988 (ZollG), 217 Abs. 1 und Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO), wird, zur Vermeidung von Wiederholungen, auf die in der Begründung der Berufungsvorentscheidung enthaltenen Ausführungen verwiesen.

Die weiteren wichtigsten gesetzlichen Bestimmungen in der im entscheidungsrelevanten Zeitraum gültigen Fassung lauten:

Im Sinne des § 122 Abs. 3 ZollR-DG hat die Vorschreibung einer vor dem Beitritt entstandenen Zollschuld (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.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Sofern die Abgabenvorschriften nichts anderes bestimmen, sind die Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 20, 21) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen (§ 116 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freie Beweiswürdigung zu beurteilen, ob eine Tat- sache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gemäß § 72 Abs. 1 BAO ist Abgabenpflichtiger im Sinne dieses Bundesgesetzes jeder, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt.

Die für den Bestand und Umfang einer Abgabenpflicht bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (§ 119 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 35 Abs. 2 FinStrG erster Satz macht sich der Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben schuldig, wer, ohne den Tatbestand des Abs. 1 zu erfüllen, vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben bewirkt.

Im Sinne des § 124 Finanzstrafgesetz (FinStrG), hat die Finanzstrafbehörde das Verfahren mit Bescheid einzustellen, wenn im Zuge des Untersuchungsverfahren festgestellt wird, dass die dem Beschuldigten zur Last gelegten Tat nicht erwiesen werden kann oder dass einer im § 82 Abs. 3 lit.b bis e genannten Gründe vorliegt.

Im Sinne des § 82 Abs. 3 lit.c FinStrG hat die Finanzstrafbehörde mit Erlassung eines Einstellungsbescheid vorzugehen, wenn der Verdächtigte die ihm zu Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Umstände vorliegen, welche die Tat rechtfertigen, die Schuld des Täters ausschließen oder die Strafbarkeit ausschließen oder aufheben.

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tat aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen, als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Strafe richtet.

Gemäß Abs. 5 leg.cit. erlischt bei Finanzvergehen für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind.

Gemäß § 58 Abs. 2 lit.a FinStrG obliegt die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung eines Erkenntnisses einem Spruchsenat als Organ der Finanzstrafbehörde erster Instanz, wenn der Strafbestimmende Wertbetrag bei den in § 53 Abs. 2 bezeichneten Finanzvergehen S 150.000,00 übersteigt.

Zu der vom Bf. ins Treffen geführten Rechtswidrigkeit der Berufungsvorentscheidung, weil diese von der Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 85 b ZollR-DG erlassen wurde, ist festzustellen:

Im gegenständlichen Fall sind die Bestimmungen des § 120 Abs. 1 Buchstabe d ZollR-DG anzuwenden, wonach die §§ 85a und 85 b in der Fassung des BGBl.Nr.126/1998 mit 1. Juli 1998 in Kraft treten.

Die Bestimmung des § 120 Abs. 1 Buchstabe c ZollR-DG, wonach die §§ 85a-f in der Fassung des BGBl I Nr. 13/1998 mit 1. Jänner 1998 in Kraft treten und nur auf Sachverhalte anwendbar sind, welche sich vor dem EU-Beitritt ereignet haben, bezieht sich lediglich auf das Verfahrensstadium nach Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zu der Zeit in welcher die Finanzlandesdirektionen Berufungsbehörde zweiter Instanz waren, und für die Abgabenbehörden erster Instanz, die fakultative Möglichkeit der Erlassung einer Berufungsvorentscheidung gegeben war.

Die streitverfangene Berufungsvorentscheidung wurde zu einem Zeitpunkt erlassen, zu welchem der UFS schon längstens als Abgabenbehörde zweiter Instanz installiert war (Bundesgesetz über den Unabhängigen Finanzsenat, UFSG; BGBl.Nr. I 87/2002), und die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung nicht fakultativ, im Ermessen der Behörde gelegen war, sondern gemäß § 85b Abs. 2 ZollR-DG zwingend vorgesehen war.

Daher kann damit, dass die Erlassung der Berufungsvorentscheidung von der Abgabenbehörde erster Instanz auf § 85b gestützt wurde, keine Rechtswidrigkeit aufgezeigt werden.

Zu der ins Treffen geführten Rechtswidrigkeit durch die Verabsäumung der Mitteilung des Inhaltes der Zeugenaussage des H.H. an den Bf., vor Erlassung der streitverfangenen Berufungsvorentscheidung, ist auszuführen:

Wiewohl die Bundesabgabenordnung zum Unterschied zu § 98 Abs. 4 FinStrG kein Beweisverwertungsverbot vorsieht, stellt das Nichtbekanntgabe der in Rede stehenden Zeugenaussage vor Erlassung der Berufungsvorentscheidung, welche sich auch auf dieses Beweismittel stützt, eine Verletzung des Parteiengehörs dar. Diese Verletzung ist kein absoluter Verfahrensmangel. Verletzt die Abgabenbehörde erster Instanz das Recht auf Parteiengehör, so ist dies im Berufungsverfahren sanierbar (VwGH 18.9.2002, 99/17/0261). Nach ständiger Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellen Sachverhaltsdarstellungen in der

Berufungsvorentscheidung, welche in etwa der Sachverhaltsfeststellung entsprechen, die dem bekämpften Bescheid zugrunde gelegt wurde, einen Vorhalt dar, der der Partei zu einem Gegenvorbringen Gelegenheit bietet, dessen Nichterstattung dieser zur Last fällt (VwGH 16.11.2004, 2000/17/0010).

Im gegenständlichen Fall, wurde dem Bf. in der Berufungsvorentscheidung der Inhalt der Zeugeneinvernahme dargestellt, und dieser hat dazu in der Beschwerde ein Gegenvorbringen erstattet. Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen, gilt daher der Verfahrensmangel der Verletzung des Parteiengehörs als saniert.

Die Anwendung einer länger als drei Jahre dauernden Verjährungsfrist 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).

In der Rechtssprechung gilt die Frage ob Eingangsabgaben hinterzogen wurden und daher die zehnjährige Verjährungsfrist des § 74 Abs. 2 ZollR-DG zur Anwendung gelangt als Vorfrage im Sinne des § 116 BAO, worunter eine Frage zu verstehen ist, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Rechtsfall bildet (VwGH 20.3.1998, 98/16/0097). Eine Vorfrage ist somit eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet. Liegt eine Vorfrage vor, über die von der zuständigen Verwaltungsbehörde (vom zuständigen Gericht) noch nicht entschieden ist, so ist die Abgabenbehörde nach § 116 Abs. 1 BAO berechtigt, diese Rechtsfrage nach eigener Anschauung zu beurteilen.

Liegt die Entscheidung über die präjudizielle Rechtsfrage durch die zuständige Behörde bereits vor, so ist die Abgabenbehörde - von der Ausnahme des § 116 Abs. 2 BAO abgesehen - daran gebunden. Diese Bindung wirkt innerhalb der Grenzen der Rechtskraft und erstreckt sich nur auf den Inhalt des Spruches.

Bestehen Zweifel über den Inhalt des Spruches, so ist zu dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen (VwGH 19.12.2004, 2000/14/0197).

Es ist unbestritten, dass zur Feststellung ob eine Verkürzung von Eingangsabgaben gemäß § 35 Abs. 2 FinStrG vorliegt, grundsätzlich die Finanzstrafbehörde erster Instanz zuständig ist.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz das gegen den Bf. mit Bescheid vom 13. Dezember 1996 eingeleitete Finanzstrafverfahren mit Bescheid vom 21. Jänner 2004 gemäß §§ 124, 82 Abs. 3 lit.c FinStrG eingestellt

Die Abgabenbehörde wäre an den Inhalt des Einstellungsbescheides im Hinblick auf die von ihr vorzunehmenden Beurteilung ob eine Verjährungsfrist von zehn Jahren gemäß § 74 Abs. 2 ZollR-DG vorliegt, gebunden, wenn daraus hervorgehen würde, dass im Zuge des Untersuchungsverfahren festgestellt werden konnte, dass die, dem Bf. zur Last gelegte, Verkürzung von Eingangsabgaben nicht erwiesen werden konnte oder keine Verkürzung von Eingangsabgaben im Sinne des § 35 Abs. 2 FinStrG vorliegt, weil der Bf. diese Tat nicht begangen hat oder Gründe vorliegen, die eine vorsätzliche Begehung ausschließen.

Der Spruch des Einstellungsbescheides lautet wie folgt:

Das gegen den Bf. am 13.12.1996 wegen des Verdachtes der Verkürzung von Eingangsabgaben nach § 35 Abs. 2 eingeleitete Finanzstrafverfahren wird gemäß § 124 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

Daraus lässt sich - in Ansehung der Bestimmung des vorstehend zitierten § 124 Abs. 1 FinStrG nicht eindeutig ableiten, aus welchem Grunde die Einstellung erfolgte.

Die Begründung zum Spruch lautet wie folgt:

Aufgrund der strafbehördlichen Ermittlungsergebnisse wird das Finanzstrafverfahren gegen den Bf. gemäß § 82 Abs. 3 lit.c eingestellt.

Die Zitierung dieser Gesetzesstelle lässt jedenfalls den Schluss zu, dass die Einstellung gemäß § 124 Abs. 1 FinStrG nicht deshalb erfolgt, weil im Zuge des Untersuchungsverfahren festgestellt werden konnte, dass die dem Beschuldigten zur Last gelegte Abgabenverkürzung nicht erwiesen werden konnte.

Unter Ermittlungen von Behörden, sind neben den Erheben von Beweisen, alle Handlungen zu verstehen die auf die Überprüfung der Strafbarkeit des dem Verdächtigen oder Beschuldigten zur Last gelegten Tat gerichtet sind, so auch solche die der Beantwortung der von Amts wegen zu beachtenden Rechtsfrage des Vorliegens der Verjährung dienen.

Nach Durchsicht des im Abgabenverfahren beigeschafften, Bezug habenden Strafaktes ist festzustellen:

Der Inhalt dieses Aktes besteht aus den dem Bf. seit seiner Akteneinsicht vom 13. Jänner 1997 bekannten Ermittlungsergebnissen des Zollfahndungsamtes Koblenz vom 7. Juni 1994 bzw. den Ermittlungsergebnissen des Hauptzollamtes Wien, als Finanzstrafbehörde erster Instanz, dem Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens vom 13. Dezember 1996, der dagegen erhobenen Beschwerde vom 17. Jänner 1997, der diese abweisende Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion vom 19. Jänner 1998, der dagegen vom Bf. am 13. März 1998 eingebrachte Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, dem diese Beschwerde abweisenden Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. März 1998, der Stellungnahme des Bf vom 18. März 1999 an die Finanzstrafbehörde erster Instanz, welche im wesentlichen inhaltsgleich mit dessen Sachverhaltsdarstellung im Abgabenverfahren ist, den Aufforderungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz an den Bf. vom 25. Juni 2001 und vom 17. Oktober 2001 um Bekanntgabe der aktuellen Wohnanschriftsanschrift von H.H., der vom Bf. am 7. November 2001 und 7. Jänner 2002 erfolgten Mitteilung der Wohnanschrift des H.H. und letztlich aus der schriftlichen Zeugeneinvernahme des H.H. vom 15. Jänner 2004.

Es findet sich in diesem Inhalt kein Anhaltspunkt darüber, dass die Finanzstrafbehörde erster Instanz nunmehr zur Ansicht gelangt wäre, es läge keine Verkürzung von Eingangsabgaben im Sinne des § 35 Abs. 2 FinStrG vor.

Dagegen steht nach Überprüfung des Akteninhaltes eindeutig fest, dass im Zeitpunkt der Erlassung des Einstellungsbescheides in Ansehung der vorstehend angeführten Gesetzesbestimmung des § 31 Abs. 1 und Abs. 5 FinStrG (Beginn der Verjährungsfrist 1.1.1992), jedenfalls Verfolgungsverjährung eingetreten ist.

Es kann daher nur davon ausgegangen werden, dass die Einstellung des Finanzstrafverfahrens gemäß § 82 Abs. 3 lit.c FinStrG nur deshalb erfolgte, weil der Eintritt der absoluten Verfolgungsverjährung zur Aufhebung der Strafbarkeit im Sinne des § 82 Abs. 3 lit.c geführt hat. Ob der Bf. die Verkürzung von Eingangsabgaben verwirklicht hat, wurde von der zuständigen Finanzstrafbehörde nicht (mehr) entschieden.

Die Abgabenbehörde ist daher berechtigt, im Hinblick auf die ihr zukommende Beurteilung ob die zehnjährige Verjährungsfrist des § 74 Abs. 2 ZollR-DG Anwendung zu finden hat, die Frage ob der Bf. Eingangsabgaben verkürzt hat, als Vorfrage, in Ansehung des im Abgabenverfahren gebotenen Grundsatzes der freien Beweiswürdigung, eigenständig zu entscheiden.

Dabei genügt es - nach ständiger Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes - von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt, (z.B. 25.4.1996, 95/16/0244, 19.2.2002, 98/14/0213, 9.9.2004, 99/15/0250). Die Abgabenbehörde muss, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht „im naturwissenschaftlichen-mathematisch exakten Sinn“ nachweisen (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159).

Aufgrund der vorliegenden und dem Bf. mit Akteneinsicht vom 13. Jänner 1997 zur Kenntnis gebrachten finanzstrafbehördlicher Ermittlungsergebnisse (insbesondere Schriftverkehr zwischen D.A. und L vom 11. Jänner 1991, vom Zollfahndungsamt Koblenz bei der L. sichergestellten Währungsscheck vom 22. Jänner 1991 über eine Überweisung von USD 30.000,00 an D.A., Fax Nr. xxx der L an D.A., Verkaufsurkunde vom 26. Jänner 1991, Warenanmeldung WE.Nr. 109/000000/00/91 vom 30. April 1991 sowie vom Anmelder anlässlich der Verzollung ebenfalls vorgelegten Unterlagen: Verkaufsurkunde und Eigentumsurkunde, aus welcher W.W und J.W. als Voreigentümer hervorgehen), wird nachstehender Sachverhalt als erwiesen angesehen:

D.A., einem in den USA. ansässigen Autohändler war über die L. für den Verkauf des streitverfangenen Fahrzeuges der geforderte Kaufpreis von USD 30.000 (S 357.000,00) am 22. Jänner 1991 überwiesen worden. Darüber verlangte die L. mit dem vorstehend angeführten Fax die Ausstellung einer Rechnung in welcher der Voreigentümer als Verkäufer und der Bf. als Käufer genannt sein sollte und in welcher ein Kaufpreis von USD 10.500,00 angeführt sein sollte. Im Anschluss daran wurde am 26. Jänner 1991 zwischen W.W., als Verkäufer, und dem Bf., als Käufer, eine Verkaufsurkunde errichtet in welcher als Kaufpreis USD 10.500,00 angeführt wurde und worin sich der Verkäufer verpflichtete dem Käufer dieses Fahrzeug um den Preis von USD 10.500,00 zu verkaufen. Dieses Schriftstück wurde von beiden Vertragsparteien unterfertigt. Die Verkaufsumme von USD 10.500,00 wurde vom Anmelder, der D. am 30. April 1991 anlässlich der unter WE.Nr. 109/000000/00/91 erfolgten Abfertigung des Fahrzeuges in den freien Verkehr durch Verzollung, als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Eingangsabgaben in der Warenanmeldung angeführt. In dieser Warenanmeldung wurde der Bf. als Empfänger und W.W. als Versender genannt. Als Folge dieser Anmeldung wurden Eingangsabgaben im Gesamtbetrag von S 86.125,00 (Zoll: S 34.818,00, Einfuhrumsatzsteuer: S 50.934,00, Außenhandelsförderungsbeitrag: S 373,05) vorgeschrieben und das Fahrzeug dem Bf. ausgefolgt.

Folgt man der Sachverhaltsdarstellung des Bf. so hätte H.H. für den Kauf eines sich in guten Zustand befinden habenden A.H. über Vermittlung der L an D.A. einen Kaufpreis von USD 30.000,00 (= S 357.000,00, Umrechnungskurs: 1 USD = 11,90 S) entrichtet, obwohl zwischen ihm und den Bf. Gesamtausgaben (Nettokaufpreis inklusive Eingangsabgaben und österreichische Kfz-Versicherung und Typisierung sowie eine angemessene Gewinnspanne für H.H.) von lediglich S 300.000 vereinbart worden waren, und im Anschluss daran, ohne dem Bf. vom wahren Kaufpreis Mitteilung zu machen, die Ausstellung der vorstehend angeführten Verkaufsurkunde veranlasst, diese dem gutgläubigen Bf. zur Unterschrift vorgelegt und danach dafür Sorge getragen, dass der darin angeführte Kaufpreis von USD 10.500,00 durch die D., als Anmelder, der Anmeldung zur Abfertigung des Fahrzeuges in den freien Verkehr durch Verzollung zugrunde gelegt wurde. Im Anschluss daran hätte H.H. die auf USD 10.500,00 entfallenden Eingangsabgaben in der Höhe von S 86.125,00 entrichtet und wäre darüber hinaus in Österreich für den Kfz-Versicherungsbetrag sowie für die Kosten der Typisierung aufgekommen. Er hätte den Bf. nicht darüber informiert, dass ein wesentlich höherer Gesamtbetrag als vereinbart angefallen war, sondern lediglich stillschweigend vom Bf die vereinbarten S 300.000,00 angenommen. Selbst ohne Einbeziehung des Versicherungsbetrages und der Kosten der Typisierung hätte H.H. durch diese Vorgangsweise einen finanziellen Verlust in der Höhe von S 143.125,00 (S 357.000,00 zuzüglich S 86.125,00 abzüglich S 300.000,00) eingefahren.

Es ist in keiner Weise nachvollziehbar warum eine Person, welche durch die Vermittlung eines Fahrzeugkaufes für sich einen finanziellen Gewinn erwartet hat, einen derartigen Verlust und auch noch die Begehung eines Finanzvergehens auf sich genommen hat, wodurch sie sich auch noch zusätzlich der Gefahr einer strafrechtlichen Verfolgung ausgesetzt hat.

Ebenso wenig ist nachvollziehbar, dass eine unschuldige Person, welche der Begehung eines Finanzvergehens verdächtigt wird, nicht sofort alles ihr mögliche unternimmt, um diesen Verdacht vollständig zu entkräften. Obwohl der Bf. seit Kenntnis der Einleitung des Finanzstrafverfahrens (19. Dezember 1996), in der Lage gewesen wäre, H.H. als Entlastungszeugen anzuführen, beeinspruchte er die Einleitung des Finanzstrafverfahrens lediglich aus dem Grunde der Verjährung und brachte erstmalig mit der, in der Stellungnahme vom 18. März 1999 enthaltenen, Sachverhaltsdarstellung H.H. ins Spiel, ohne dessen Zeugeneinvernahme zu beantragen und ohne dessen Adresse anzuführen. Erst nach zweifacher Urgenz der Finanzstrafbehörde erster Instanz gab der Bf. dessen Wohnadresse bekannt. Gerade der Umstand, dass die Erinnerung an ein lange zurückliegendes Ereignis getrübt sein kann, hätte dazu führen müssen, dass der Bf., in Erwartung einer ihn entlastenden Zeugenaussage, alles ihm nur mögliche unternimmt, um eine zum streitverfangenen Ereignis möglichst zeitnahe Zeugenbefragung zu ermöglichen.

Anhaltspunkte für die vom Bf. aufgezeigte Involviering des H.H. ergeben sich weder aus der anlässlich der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr am 30. April 1991 vorgelegten Warenanmeldung noch aus den anlässlich der Verzollung dieses Fahrzeuges beigebrachten Unterlagen.

Im Lichte dieser Ausführungen erscheint es als wesentlich wahrscheinlicher, dass -unbeschadet des Umstandes, dass im allgemeinen zum verfahrensrelevanten Zeitpunkt die Verkaufspreise für beliebige Personenkraftwagen in den Vereinigten Staaten niedriger waren als in Österreich - der Bf. von Anfang an wusste, dass der in den USA ansässige Händler, D.A., für den Verkauf des in Rede stehenden A.H., welcher von diesem als nicht restaurierungsbedürftig eingestuft worden war (siehe Schriftverkehr des D.A. mit der L. vom 11. Jänner 1991), USD 30.000,00 verlangt hatte und über die L. (sei es jetzt persönlich oder über einen Mittelsmann) sowohl die Entrichtung dieses Kaufpreises an D.A. veranlasste, als auch die Ausstellung der in Rede stehenden Verkaufsurkunde veranlasste bzw. billigte. Es war ihm als Warenempfänger bewusst, dass diese Verkaufsurkunde am 30. April 1991 der Anmeldung zur Verbringung des Fahrzeuges in den freien Verkehr durch Verzollung beigelegt wurde und daher vom Anmelder der darin enthaltene Betrag von USD 10.500,00 in die Warenerklärung als der in Rechnung gestellte Preis eingetragen wurde. Der Bf. wusste, dass der angeführte Kaufpreis nicht der wahren Kaufsumme entsprach, sondern wesentlich geringer als diese war, aber legte diesen Umstand - um die ihn als Warenempfänger treffende Eingangsabgabenbe-

lastung hintan zu halten - in Verletzung der ihn als Warenempfänger treffenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nicht offen. Er bewirkte dadurch, dass die Eingangsabgaben unter Zugrundelegung von USD 10.500,00 (S 124.350,00) im Betrage von S 86.125,00 und nicht unter Zugrundelegung von USD 30.000,00 (S 357.000,00) im Betrage von S 254.184,00 festgesetzt wurden, die Verkürzung der Eingangsabgaben gemäß § 35 Abs. 2 FinStrG in der Höhe von S 168.059,00. Für dieses Finanzvergehen ist in Ansehung des § 58 Abs. 2 lit.a FinStrG in der damals geltenden Fassung die Zuständigkeit des Spruchsenates gegeben.

In abgabenrechtlicher Hinsicht bedeutet das, dass hinsichtlich der Frage ob die streitverfangene Abgabennachforderung verjährt ist, vom Bestehen der zehnjährigen Verjährungsfrist gemäß § 74 Abs. 2 ZollR-DG auszugehen ist. Wobei als Frist auslösendes Ereignis der 30. April 1991 (Tag der Entstehung der Zollschuld) und als Beginn für die Berechnung der Verjährungsfrist gemäß Art. 3 Abs. 1 Fristenverordnung (FristVO), der 1. Mai 1991 anzusehen ist. Die am 7. April 1999 durch Zustellung des Nachforderungsbescheides vom 31. März 1991 erfolgte Mitteilung der Zollschuld erfolgte somit rechtzeitig.

Der Tatbestand des § 174 Abs. 3 lit.c ZollG ist dann verwirklicht, wenn durch unrichtige oder unvollständige Angaben in der Anmeldung die Festsetzung eines geringeren Zollbetrages bewirkt wird. Nach einhelliger Lehre und Rechtssprechung ist daher eine Kausalität zwischen unrichtigen Angaben einerseits und unrichtiger Festsetzung andererseits erforderlich (VwGH 31.5.1995, 89/16/0104). Der die Zollschuld begründende Tatbestand des § 174 Abs. 3 lit.c ZollG ist nicht mit subjektiven Tatbestandsmerkmalen ausgestattet. Das subjektive Bewusstsein der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der in der Warenerklärung enthaltenen Angaben ist für das Entstehen der Zollschuld Kraft Gesetzes ohne Belang. Maßgebend ist vielmehr alleine die objektive Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit

Im Grunde des § 174 Abs. 4 erster Satz ZollG entsteht diese nach § 174 Abs. 3 lit.c leg. cit für den Anmelder entstandene Zollschuld im selben Zeitpunkt auch für den Empfänger (Gesamtschuldverhältnis gemäß 179 Abs. 3 ZollG 1988), falls dieser in der schriftlichen Anmeldung genannt ist. Der mit der Konjunktion „falls“ eingeleitete Konditionalsatz im Zusammenhang mit dem Verbum *legale*, gibt die Bedingung an, unter der das im übergeordneten Satz angeordnete Entstehen eines Gesamtschuldverhältnisses eintritt: Der wahre Empfänger, das ist derjenige, für den die Ware aufgrund des der Einfuhr zugrunde liegenden Rechtsgeschäftes bestimmt ist, also der Vertragspartner des Versenders (Hinweis VwSlG 5990 F/1985), muss in der schriftlichen Anmeldung richtig genannt sein (VwGH 20.6.1990, 90/16/0037).

Im Lichte dieser rechtlichen Ausführungen entstand die Zollschuld –und im Sinne des § 3 Abs. 2 ZollG auch die Einfuhrumsatzsteuerschuld, und die Verpflichtung zur Entrichtung eines

Außenhandelsförderungsbeitrages - für die D., welche, als Anmelder, durch unrichtige Angaben hinsichtlich des Kaufpreises in der Zollanmeldung eine zu niedrige Eingangsabgabenfestsetzung bewirkte. Gleichzeitig entstand aber auch gemäß § 174 Abs. 4 ZollG 1988 die Zollschuld für den Bf. als den in der Anmeldung genannten, Warenempfänger und Vertragspartner des Versenders.

Bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses liegt die Inanspruchnahme von Gesamtschuldnern im Ermessen der Abgabenbehörde. Die in § 20 erwähnten Ermessenskriterien sind grundsätzlich zu beachten. Unter „Billigkeit“ versteht die Rechtssprechung „die Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei“; unter „Zweckmäßigkeit“ „das öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgaben“.

Es gibt im gegenständlichen Fall weder Anhaltspunkte darüber, dass die D., als Anmelder, sich dessen bewusst war, dass sie eine unrichtige, weil zu niedrige Angabe über den Zollwert in die Anmeldung gesetzt hatte, noch, dass im Innenverhältnis zwischen den Abgabenschuldnern vereinbart war, dass der Anmelder die Eingangsabgabenlast letztlich wirtschaftlich zu tragen gehabt hätte.

Dagegen hat - wie vorstehend im Rahmen der freien Beweiswürdigung ausgeführt - der Bf. als Empfänger um die unrichtige Angabe in der Warenerklärung gewusst und hat diesen Umstand, um die in treffende Eingangsabgabenbelastung so gering wie möglich zu halten, der Zollbehörde verschwiegen. Er hat durch die in der Folge zu niedrig festgesetzten Eingangsabgaben zu Unrecht einen wirtschaftlichen Vorteil, gegenüber allen, denjenigen Abgabenpflichtigen erlangt, welche durch zollredliches Verhalten die Festsetzung von Eingangsabgaben in der richtigen Höhe bewirken. In der Inanspruchnahme des Bf. kann daher keine Unbilligkeit erblickt werden.

Ebenso wenig kann in der Inanspruchnahme des Bf. ein Verstoß gegen das Ermessenskriterium der Zweckmäßigkeit erblickt werden, da sich kein Hinweis darüber finden lässt, dass die Eingangsabgaben beim Bf. nicht einbringlich wären.

Aus den aufgezeigten Gründen erfolgte daher die Inanspruchnahme des Bf. wegen der für ihn entstandenen Zollschuld zu Recht.

Die Festsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO erfolgte als Folge der nicht fristgerechten Abgabenentrichtung (§ 175 Abs. 1 ZollG) zu Recht.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher der Beschwerde der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Jänner 2008