

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Mirko Stadler, Rechtsanwalt in 76275 Ettlingen, Einsteinstraße 16, (Einvernehmensrechtsanwalt Dr. Georg Legat, Seilergasse 9/11, 1010 Wien), über die Beschwerde vom 28. Jänner 2015 gegen den Bescheid des Zollamt Wien vom 22. Dezember 2014, betreffend Eingangsabgaben zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 25. Jänner 2008, Zl. 100000/90343/01/2007-AFA/Sch, hat das Zollamt Wien den Sachverhaltsfeststellungen zufolge gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf.) gemäß Art. 202 Abs. 1 und Abs. 3 dritter Anstrich Zollkodex (ZK) die Eingangsabgabenschuld für am 14. und 22. August 2000 sowie am 3. September 2000 erworbene bzw. in Besitz gehabte Zigaretten geltend gemacht. Im folgenden Rechtsmittelverfahren wurde ein Sachverhaltskomplex angenommen, wonach der Bf. zum vorschriftswidrigen Verbringen der Zigaretten beigetragen habe (Art. 202 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK) und nicht wie ursprünglich festgestellt, die Zigaretten im Sinne des Art. 202 Abs. 3 dritter Anstrich ZK erworben bzw. in Besitz gehabt habe. Diese, vom Unabhängigen Finanzsenat (UFS) in zweiter Instanz geänderte Sachverhaltsannahme wurde vom Verwaltungsgerichtshof aufgegriffen und die Entscheidung des UFS wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes mit der Begründung aufgehoben, dass es dem UFS verwehrt war sein rechtliches Ergebnis auf eine andere Sachverhaltsannahme zu stützen als auf diejenige, die Gegenstand des Erstbescheides war. Der eingangs genannte Bescheid des Zollamtes Wien wurde in der Folge mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 17. Oktober 2014, Zl. RV/7200141/2014, ersatzlos aufgehoben.

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 22. Dezember 2014, Zl. 100000/90343/16/2007-AFA/Sch, wurde dem Bf. mitgeteilt, dass die am 14. bzw. 15. und 22. August 2000 sowie am 3. September 2000 entstandene Eingangsabgabenschuld für ihn gemäß Art. 202 Abs. 1, 2 und 3 zweiter Anstrich ZK als an der Verbringung der Zigaretten Beteiligten, entstanden ist. Dem Bf. wurde damit eine andere, als bisher angenommene Tathandlung zur Last gelegt.

Gegen diesen Bescheid wurde Beschwerde erhoben und nach Ergehen einer abweisenden Beschwerdeentscheidung die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass nach dem Grundsatz "ne bis in idem" der Tatbestand des Art. 202 Abs. 1 und Abs. 3. zweiter Anstrich ZK in dem vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 27. September 2012, Zl. 2010/16/0206, aufgehobenen Bescheides des UFS vom 30. Juli 2010, Zl. ZRV/0077-Z1W/08, bereits Verfahrensgegenstand gewesen sei. Es sei auch Verjährung eingetreten, da die vom Zollamt angenommene Hemmung der Verjährungsfrist im Rechtsbehelfsverfahren im Sinne des Art. 221 Abs. 3 zweiter Satz ZK für die gegenständlichen Zollschuldigkeiten keine Anwendung finde, weil diese Bestimmung erst durch die mit 19. Dezember 2000 in Kraft getretene VO Nr. 2700/2000 in den Rechtsbestand getreten sei. Weiters wurde gerügt, dass für die Erhebung der Einfuhrzollschuld und der Verbrauchsteuern nicht Österreich sondern Großbritannien zuständig sei.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Gemäß Abs. 2 leg.cit. tritt durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Gegenstand des mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 17. Oktober 2014, Zl. RV/7200141/2014, ersatzlos aufgehobenen Bescheides war die Festsetzung einer Eingangsabgabenschuld für erworbene bzw. in Besitz gehabte Zigaretten. Mit dem Ergehen der genannten Entscheidung wurde der zugrunde gelegte Sachverhaltskomplex rechtskräftig entschieden. Der Erlassung einer neuerlichen Entscheidung auf Grundlage des Art. 202 Abs. 1 und Abs. 3 dritter Anstrich ZK würde der Grundsatz "ne bis in idem" tatsächlich entgegenstehen. Eine Sachverhaltsannahme im Sinne des zweiten Anstriches leg.cit. ist aber erst Gegenstand dieses Verfahrens. Dem UFS war im Instanzenzug eine andere Sachverhaltsannahme für eine abändernde Entscheidung verwehrt.

Das Zollamt Wien hat daher zutreffend einen Erstbescheid für die neue Sachverhaltsannahme der "Beteiligung am vorschriftswidrigen Verbringen der Zigaretten" erlassen. Zur Verjährung (Tatzeitpunkt: 2000; Mitteilung der Zollschuld: 2014) verweist das Zollamt Wien einerseits auf die zehnjährige Verjährungsfrist des § 74 Abs. 2 ZollR-DG und andererseits auf die Bestimmung des Art. 221 Abs. 3 zweiter Satz ZK, wonach für die Dauer des Rechtsbehelfsverfahrens die Verjährungsfrist ausgesetzt ist. Dabei übersieht das Zollamt Wien aber, dass die Rechtsbehelfe Gegenstand einer anderen Sache waren, welche mit dem genannten Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 17. Oktober 2014 rechtskräftig entschieden wurde. Die dem nunmehr bekämpften Bescheid zugrundeliegende Sache war bis zur Erhebung der gegenständlichen Beschwerde nicht Gegenstand eines Rechtsbehelfsverfahrens.

Darüber hinaus ist die Bestimmung des Art. 221 Abs. 3 zweiter Satz ZK erst mit der am 19. Dezember 2000 in Kraft getretenen VO Nr. 2700/2000 eingefügt worden. Als Vorschrift mit einer materiell-rechtlichen Regelung ist diese Hemmung der Verjährungsfrist erst auf Zollschulden anzuwenden, die nach dem 19. Dezember 2000 entstanden sind (Witte, Zollkodex Art. 221 Rz. 7). In der Rechtssache C-201/04 hat der EuGH ausgesprochen, dass Artikel 221 Absatz 3 ZK anders als Artikel 221 Absätze 1 und 2 ZK als materielle Bestimmung anzusehen ist.

Auch der dem Artikel 221 Abs. 3 zweiter Satz ZK entsprechende § 209a BAO verlangt für eine "Hemmung der Verjährungsfrist" jedenfalls Sachidentität.

Gehemmt ist daher der Lauf der Verjährungsfrist in der im Rechtsbehelfsverfahren anhängigen Sache. Wird in Folge dieses Rechtsbehelfsverfahrens ein anderer Sachverhalt angenommen, so sind bei Erlassung eines Abgabenbescheides die Verjährungsbestimmungen in dieser Sache zu beachten.

Gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK in der zur Tatzeit geltenden Fassung darf die Mitteilung (Anm. des Abgabenbetrages) an den Zollschuldner 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.

Im § 74 Abs. 2 ZollR-DG finden sich die entsprechenden Voraussetzungen für eine Verlängerung der Verjährungsfrist auf zehn Jahre, welche im gegenständlichen Fall auch unstrittig erfüllt sind.

Die gegenständlichen Zollschuldigkeiten sind im August und September 2000 entstanden. Der angefochtene Abgabenbescheid des Zollamtes Wien vom 22. Dezember 2014 ist somit erst nach Ablauf der zehnjährigen Verjährungsfrist ergangen.

Da der Abgabenbescheid schon aus diesem Grund ersatzlos aufzuheben war, erübrigt sich ein Eingehen auf die weiteren Beschwerdevorbringen.

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.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt und sich die Entscheidung auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt, ist eine Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. August 2016