

GZ. ZRV/0244-Z3K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Baier Böhm Orator & Partner, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Wien vom 28. Mai 2001, GZ. xxxx, betreffend Zollschuld, 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

Mit Bescheid vom 9. November 2000, Zl. xxxx, hat das Hauptzollamt Wien dem Bf. mitgeteilt, er habe am 27. März 2000 die in den, dem Bescheid angeschlossenen Berechnungsblättern genannten Waren vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht.

Es sei für ihn dadurch gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 erster Anstrich ZK in Verbindung mit Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO und § 2 Abs. 1 ZollR-DG eine Einfuhrzollschuld im Gesamtbetrage von € 26.424,93 (ATS 363.615,00, darin enthalten ATS 31.908,00 an Zoll, ATS 330.733,00 an Einfuhrumsatzsteuer, ATS 630,00 an Tabaksteuer und ATS 344,00 an Alkoholsteuer) entstanden.

Das Hauptzollamt Wien hat seine Entscheidung im wesentlichen damit begründet, dass als Ergebnis der durch das Hauptzollamt Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz durchgeföhrten Ermittlungen als Sachverhalt festgestellt worden sei, der Bf. habe die im Spruch bezeichneten Waren ohne Gestellung beim österreichischen Grenzzollamt und ohne Entrichtung der auf diesen Waren lastenden Eingangsabgaben in das Zollgebiet der Europäischen Union eingebracht. Da er diese Waren vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union eingebracht habe, sei für ihn im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung die Eingangsabgabenschuld kraft Gesetzes im Sinne der im Spruch genannten Gesetzesstellen entstanden. Der Bf. sei zur Entrichtung dieser Schuldigkeiten herangezogen worden. Die Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der Eingangsabgaben würden sich aus der, dem Bescheid angeschlossenen Anlage ergeben, wobei die Bemessungsgrundlagen in Ermangelung des Vorliegens von Rechnungspreisen gemäß § 184 BAO im Sinne des Art. 31 ZK amtlich geschätzt worden seien.

Unter Hinweis auf Art. 222 Abs. 2 und Art. 233 Buchstabe d ZK bzw. auf Art. 876a Abs. 2 ZK-DVO sei dem Bf. mitgeteilt worden, die Verpflichtung zur Bezahlung der Eingangsabgaben sei ausgesetzt, bis darüber rechtskräftig entschieden werde, ob die Waren verfallen seien.

Dagegen wendet sich die Berufung vom 14. Dezember 2000. Die Berufung bekämpft den Bescheid wegen unrichtiger Tatsachenfeststellungen und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgrund des Fehlens wesentlicher Sachverhaltsdarstellungen.

Zur Mangelhaftigkeit und Unrichtigkeit der Tatsachenfeststellungen bemerkt der Bf., es sei unrichtig, dass sämtliche Gegenstände, die am 27. März 2000 beim Zollposten Kittsee sichergestellt worden seien, ohne Entrichtung der auf den Gegenständen lastenden Eingangsabgaben in das Zollgebiet der Europäischen Union eingebracht worden seien.

Unter den von der belangten Behörde berücksichtigten Gegenständen würde sich eine Reihe von Schmuckstücken befinden, die von der Eigentümerin E. R., wohnhaft in K., Slowakei, in Österreich ohne Ausstellung von Exportpapieren (U 34) gekauft worden seien. Somit seien für diese Gegenstände Einfuhrabgaben und Umsatzsteuer in Österreich entrichtet worden. In der

Berufung wird seitens des Bf. unter Hinweis auf Protokollnummern des Schätzgutachtens auf eine Reihe von Schmuckstücken hingewiesen, für die auch keine Steuerrückvergütung in Anspruch genommen worden sei.

Aus den an den Schmuckstücken angebrachten Punzen sei der jeweilige Verkäufer der Ware feststellbar. Da für diese Gegenstände keine Steuerrückvergütung in Anspruch genommen worden sei, handle es sich nicht um einfuhrabgabepflichtige Waren im Sinne von Art. 202 ZK. Die angeführten Gegenstände würden keine Zollschuld auslösen.

Seitens des Bf. wird in der Berufung auf folgende Beweise verwiesen:

- Bestätigung der G. GmbH (Beilage 1);
- Bestätigung der R. KG (Beilage 2);
- Bestätigung der E. H. (Beilage 3);
- Zeugin E. R., K., Slowakei;
- Zeugin E. P., G. GmbH;
- Geschäftsführer der R. KG;
- Zeugin E. E., E. H. und
- Punzierungen auf den beim Hauptzollamt Wien aufliegenden Schmuckstücken.

Unter Berücksichtigung dieses Sachverhaltes hätte die belangte Behörde die angeführten Gegenstände von der Berechnung der Einfuhrzollschuld ausnehmen müssen. Die gegenständliche Einfuhrzollschuld betrage daher nicht ATS 363.615,00.

Bei den in den Berechnungsblättern 1 und 4 des Bescheides genannten Schmuckgegenständen bzw. Uhren handle es sich ausschließlich um Gegenstände, die im Eigentum von E. R. stehen würden und die vom Bf. auf ihr Ersuchen hin nach Wien überbracht werden sollten. Diese Privatgegenstände, deren Einfuhr keinerlei kommerzielle Erwägungen zugrunde liegen würden, hätten ausschließlich zum persönlichen Gebrauch von Frau E. R. gedient (Beweis: Zeugin E. R., K., Slowakei).

Gemäß Art. 29 ff der ZBefrVO sei im Falle der Wareneinfuhr ohne kommerzielle Bestimmung an Privatpersonen bei der Berechnung der Einfuhrzollschuld ein entsprechender Freibetrag zu berücksichtigen. Die belangte Behörde habe dies in der gegenständlichen Sache jedoch unterlassen.

Seitens des Bf. wurde beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und der Behörde erster Instanz die neuerliche Entscheidung nach Verfahrensergänzung aufzutragen, in eventu

den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass eine Einfuhrzollschuld nicht bestehe bzw. den angefochtenen Bescheid ersetztlos zu beheben.

Der Spruchsenat beim Hauptzollamt Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz hat mit Erkenntnis vom 1. März 2001, Zl. xxxx, erkannt, der Bf. sei schuldig, vorsätzlich diverse Zigaretten und Alkoholika vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht zu haben. Die Zigaretten und Alkoholika wurden für verfallen erklärt. Das weitere Verfahren, der Bf. habe gleichzeitig mit den erwähnten Alkoholika und Zigaretten vorsätzlich 65 näher bezeichnete Schmuckstücke vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht, wurde eingestellt.

E. R. wurde für schuldig erkannt, den Bf. hinsichtlich der vorschriftswidrigen Verbringung sowohl der Alkoholika als auch der Zigaretten vorsätzlich und hinsichtlich der Schmuckwaren fahrlässig bestimmt zu haben.

Mit Eingabe vom 16. Mai 2001 wurde seitens des Bf. der Antrag auf Einholung des Strafaktes der Finanzstrafbehörde erster Instanz beantragt. Der Bf. führte dazu aus, der Antrag sei insofern gerechtfertigt, als der Strafakt, insbesondere das Erkenntnis der Finanzstrafbehörde für das Rechtsbehelfsverfahren relevante Tatsachen enthalte, die für die Entscheidungsfindung von wesentlicher Bedeutung seien.

Die Rechtskraft des Verfallsausspruches im Erkenntnis des Spruchsenates vom 1. März 2001 hat zur Erlassung nicht geschuldeter Abgaben geführt. Das Hauptzollamt Wien hat die auf den Alkoholika und Zigaretten lastenden Abgaben in der Höhe von insgesamt ATS 1.829,00 - darin enthalten Zoll, Einfuhrumsatzsteuer, Tabaksteuer und Alkoholsteuer - mit Bescheid vom 25. Mai 2001, Zl. xxxx, erlassen.

Das Hauptzollamt Wien hat die Berufung vom 14. Dezember 2000 mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Mai 2001, Zl. xxxx, als unbegründet abgewiesen. Nach geraffter Wiedergabe des Sachverhaltes hat es in der Folge zunächst noch auf Art. 202 des ZK, auf § 2 Abs. 1 des ZollR-DG und auf Art. 234 Abs. 2 der ZK-DVO verwiesen.

Das Hauptzollamt Wien begründet seine Entscheidung im wesentlichen damit, der Bf. sei am 27. März 2000 bei der Revision am Zollposten Kittsee dabei betreten worden, als er versucht habe, die verfahrensgegenständlichen Waren ohne Abgabe einer entsprechenden Zollanmeldung in das Zollgebiet zu verbringen. Durch das vorschriftswidrige Verbringen sei für ihn die Eingangsabgabenschuld nach Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 erster Anstrich ZK in Verbindung mit Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO und § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstanden. Die

Eingangsabgaben seien gemäß Art. 217 Abs. 1 ZK buchmäßig zu erfassen und gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK zur Entrichtung mitzuteilen gewesen.

Tathandlung zur Begründung der Einfuhrzollschuld nach Art. 202 Abs. 1 ZK sei das vorschriftswidrige Verbringen von Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft gewesen. Die Vorstellungen oder das Verschulden des Handelnden seien dabei grundsätzlich unerheblich. Daraus ergebe sich, dass es für die Entstehung der Zollschuld irrelevant sei, ob der Bf. von der Existenz der gegenständlichen Schmuckwaren bei der Einfuhr gewusst habe.

Der Berufungsgrund, die Schmuckstücke seien in Österreich ohne Ausstellung von Exportpapieren (U 34) gekauft worden und dass für sie auch keine Steuerrückvergütung in Anspruch genommen worden sei, gehe ins Leere. Die Schmuckstücke hätten, auch wenn sie im Inland erworben worden sind, bei der Einreise entsprechend deklariert werden müssen. Da eine entsprechende Anmeldung unterblieben sei, sei die Eingangsabgabenschuld im Sinne der zitierten Gesetzesstellen entstanden.

Am 9. Juli 2001 wurde der offene Abgabenbetrag aus abgabenrechtlicher Sicht zur Gänze entrichtet.

In der Beschwerde vom 3. Juli 2001 wird die Berufungsvorentscheidung wegen unrichtiger Tatsachenfeststellungen und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgrund des Fehlens wesentlicher Sachverhaltsfeststellungen angefochten.

Die Feststellung des Hauptzollamtes Wien, sämtliche Gegenstände, die am 27. März 2000 beim Zollposten Kittsee sichergestellt worden wären, seien vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht worden, sei unrichtig. Die Berufungsbehörde lasse die im Straferkenntnis des Hauptzollamtes Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 1. März 2001 getroffenen Feststellungen unbeachtet. Mangels Verschulden sei das Strafverfahren hinsichtlich der gegenständlichen Schmuckgegenstände eingestellt worden.

Unter den von der belangten Behörde berücksichtigten Gegenständen würde sich eine Reihe von Schmuckstücken befinden, die in Österreich gekauft, aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt und innerhalb von drei Jahren, nämlich am 27. März 2000 beim Zollposten Kittsee wieder in das Zollgebiet eingeführt und dort in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden seien. Für die Schmuckstücke, die österreichische Punzen tragen, seien in Österreich bereits die zollrechtlichen Abgaben entrichtet worden. Die Leistung der

vorgeschriebenen Zollschuld stelle daher eine nicht zu rechtfertigende Doppelzahlung der Abgaben dar.

Bei den in der Berufung vom 14. Dezember 2001 näher bezeichneten und mit österreichischen Punzen versehenen Waren handle es sich um Rückwaren im Sinne von Art. 185 ZK, die von den Einfuhrabgaben befreit seien. Waren die Zollformalitäten eingehalten worden, wäre auch keine Zollschuld entstanden. Selbst wenn die Berufungsbehörde behauptete, dass die Waren vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft im Sinne von Art. 202 Abs. 1 ZK verbracht worden seien, hätte sie gemäß Art. 212a ZK die Befreiung von Einfuhrabgaben vorsehen müssen. Zumal im Verhalten des Bf. weder betrügerische Absicht noch offenkundige Fahrlässigkeit liege und die nämlichen Schmuckstücke innerhalb von drei Jahren wieder in das Zollgebiet eingeführt worden seien, wären sämtliche Voraussetzungen des Art. 212a ZK erfüllt. Für die Befreiung von der Zollschuld sei entgegen der irrgen Annahme der Berufungsbehörde das Verschulden des Bf. jedenfalls von Bedeutung.

Der Bf. verweist in der Beschwerde auf folgende Beweise:

- Bestätigung der G. GmbH (Beilage 1);
- Bestätigung der R. KG (Beilage 2);
- Bestätigung der E. H. (Beilage 3);
- Zeugin E. R., K., Slowakei;
- Zeugin E. P., G. GmbH;
- Geschäftsführer der R. KG;
- Zeugin E. E., E. H.;
- Punzierungen auf den beim Hauptzollamt Wien aufliegenden Schmuckstücken;
- Strafakt beim Hauptzollamt Wien, Zl. xxxxx und
- Parteieneinvernahme.

Seitens des Bf. wird aus den erwähnten Gründen der Antrag gestellt, der örtlich und sachlich zuständige Berufungssenat möge die angefochtene Berufungsvorentscheidung dahingehend ändern, dass hinsichtlich der mit österreichischen Punzen versehenen Schmuckstücke eine Einfuhrzollschuld nicht bestehe, bzw. den angefochtenen Bescheid in dieser Hinsicht abändern; in eventu die angefochtene Berufungsvorentscheidung aufheben und der Behörde erster Instanz die neuerliche Entscheidung nach Verfahrensergänzung auftragen.

Das Hauptzollamt Wien bemerkt im Vorlagebericht zum Beschwerdevorbringen des Bf., dass die Beschwerde gemäß Art. 212a die Befreiung von den Einfuhrabgaben im Sinne von Art. 185 ZK vermisst. Seine Anwendbarkeit sei unabhängig von der finanzstrafrechtlichen Beurteilung

vorzunehmen, sie basiere auf rein abgabenrechtlichen Erwägungen, nämlich dem Entstehungstatbestand der konkreten Zollschuld. Die auf Rechtsgründen beruhenden Erstattungs- / Erlasstatbestände würden für alle Gesamtschuldner wirken, weshalb bei allen die jeweiligen Voraussetzungen vorliegen müssten. Da der Spruchsenat besonders berücksichtigt habe, dass sich E. R. um zollrechtliche bzw. internationale abgabenrechtliche Angelegenheiten nicht gekümmert und sie daher abgestraft habe, weil sie fahrlässig die in Rede stehenden Schmuckstücke durch den Bf. habe vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbringen lassen und weil der Spruchsenat das Verfahren hinsichtlich der Schmuckstücke gegen den Bf. eingestellt habe, erscheine eine Inanspruchnahme der E. R. ermessensgerechter, zumal E. R. für den Bf. bezahlen wolle.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die für die Entscheidung über die Beschwerde wesentlichen gesetzlichen Bestimmungen in der für den entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum (März 2000) geltenden Fassung lauten:

Im Sinne von Art. 4 Nummer 6 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK; ABIEG. Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992 idgF) ist der zollrechtliche Status einer Ware der Status einer Ware als Gemeinschaftsware oder als Nichtgemeinschaftsware.

Im Sinne von Art. 4 Nummer 7 ZK sind Gemeinschaftswaren

- Waren, die unter den in Art. 23 genannten Voraussetzungen vollständig im Zollgebiet der Gemeinschaft gewonnen oder hergestellt worden sind, ohne dass ihnen aus nicht zum Zollgebiet der Gemeinschaft gehörenden Ländern oder Gebieten eingeführte Waren hinzugefügt wurden. In den nach dem Ausschussverfahren festgelegten Fällen von besonderer wirtschaftlicher Bedeutung gelten Waren, die aus in einem Nichtehebungsverfahren befindlichen Waren gewonnen oder hergestellt worden sind, nicht als Gemeinschaftswaren;

- aus nicht zum Zollgebiet der Gemeinschaft gehörenden Ländern oder Gebieten eingeführte Waren, die in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind;

- Waren, die im Zollgebiet der Gemeinschaft entweder ausschließlich unter Verwendung von nach dem zweiten Gedankenstrich bezeichneten Waren oder unter Verwendung von nach den ersten beiden Gedankenstrichen bezeichneten Waren gewonnen oder hergestellt worden sind.

Im Sinne von Art. 4 Nummer 8 ZK sind Nichtgemeinschaftswaren alle anderen als die unter Nummer 7 genannten Waren.

Unbeschadet der Art. 163 und 164 verlieren Gemeinschaftswaren ihren zollrechtlichen Status mit dem tatsächlichen Verbringen aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft; sie werden dadurch zu Nichtgemeinschaftswaren.

Art. 202 Abs. 1 ZK:

Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

- a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder
- b) wenn eine solche Ware, die sich in einer Freizone oder einem Freilager befindet, vorschriftswidrig in einen anderen Teil des Zollgebiets der Gemeinschaft verbracht wird.

Im Sinne dieses Art. ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Art. 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.

Art. 202 Abs. 2 ZK:

Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

Art. 202 Abs. 3 ZK:

Zollschuldner sind:

- die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat;
- die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln;
- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.

Art. 185 Abs. 1 ZK:

Gemeinschaftswaren, die aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt worden sind und innerhalb von drei Jahren wieder in dieses Zollgebiet eingeführt und dort in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, werden auf Antrag des Beteiligten von den Einfuhrabgaben befreit. Jedoch gilt folgendes:

- Die Frist von drei Jahren kann überschritten werden, um besonderen Umständen Rechnung zu tragen;
- sind die Rückwaren vor ihrer Ausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft aufgrund ihrer Verwendung zu besonderen Zwecken zu einem ermäßigten Einfuhrabgabensatz oder einfuhrabgabenfrei in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden, so wird die in Abs. 1 genannte Befreiung nur gewährt, wenn diese Waren erneut dem gleichen besonderen

Verwendungszweck zugeführt werden.

Werden die Waren nicht wieder dem gleichen besonderen Verwendungszweck zugeführt, so wird der zu erhebende Betrag an Eingangsabgaben um den bei der ersten Überführung dieser Waren in den zollrechtlich freien Verkehr gegebenenfalls erhobenen Betrag vermindert. Ist dieser Betrag höher als der sich aus der Überführung der Rückwaren in den zollrechtlich freien Verkehr ergebende Betrag, so wird keine Erstattung gewährt.

Art. 212a ZK idF VO (EG) Nr. 82/1997:

Sieht das Zollrecht eine Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gemäß den Art. 184 bis 187 vor, so findet diese Befreiung auch in den Fällen der Art. 202 bis 205, 210 oder 211, in denen eine Zollschuld entsteht, Anwendung, sofern im Verhalten des Zollschuldners weder betrügerische Absicht noch offenkundige Fahrlässigkeit liegt und dieser nachweist, dass die übrigen Voraussetzungen für die Gewährung einer Befreiung erfüllt sind.

Art. 212a ZK idF VO (EG) Nr. 2700/2000:

Sieht das Zollrecht eine zolltarifliche Begünstigung aufgrund der Art oder der besonderen Verwendung einer Ware, Zollfreiheit oder eine vollständige oder teilweise Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gemäß den Art. 21, 82, 145 oder 184 bis 187 vor, so findet die zolltarifliche Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung auch in den Fällen des Entstehens einer Zollschuld nach den Art. 202 bis 205, 210 oder 211 Anwendung, sofern im Verhalten des Beteiligten weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit liegt und dieser nachweist, dass die übrigen Voraussetzungen für die Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung erfüllt sind.

Art. 899 Abs. 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsbestimmungen zur Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des ZK der Gemeinschaften (ABIEG. Nr. L 253 vom 11. Oktober 1993 idgF, ZK-DVO):

Als Beteiligte(r) im Sinne des Art. 239 Abs. 1 ZK und im Sinne dieses Art. gelten die Person oder die Personen nach Art. 878 Abs. 1 oder ihre Vertreter sowie gegebenenfalls jede andere Person, die zur Erfüllung der Förmlichkeiten für die in Frage stehenden Waren tätig geworden ist oder die Anweisungen gegeben hat, die zur Erfüllung dieser Förmlichkeiten notwendig waren.

Art. 230 Buchstabe a ZK-DVO

Zollanmeldungen zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr können für Waren zu nichtkommerziellen Zwecken, die im persönlichen Gepäck von Reisenden enthalten sind und die gemäß Kapitel I Titel XI der Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates oder als Rückwaren

abgabenfrei sind, durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 abgegeben werden, sofern sie nicht ausdrücklich angemeldet werden.

Art. 233 Abs. 1 2. Anstrich ZK-DVO:

Im Sinne der Art. 230 bis 232 kann die als Zollanmeldung geltende Willensäußerung bei Befördern der Waren bis zu einer Zollstelle oder einem anderen nach Art. 38 Abs. 1 Buchstabe a) des ZK bezeichneten oder zugelassenen Ort durch Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben, abgegeben werden.

Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO:

Sind die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 erfüllt, so gelten die betreffenden Waren als im Sinne des Art. 63 des ZK gestellt, die Zollanmeldung als angenommen und die Waren als überlassen, sobald die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 erfolgt ist.

Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO:

Ergibt sich bei einer Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 erfolgt ist, ohne dass die verbrachten oder ausgeführten Waren die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 erfüllen, so gelten diese Waren als vorschriftswidrig verbracht oder ausgeführt.

Art. 29 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates vom 28. März 1983 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen (ABIEG Nr. L 105 vom 23. April 1983, ZBefrVO idgF):

Von den Eingangsabgaben befreit sind vorbehaltlich der Art. 30 und 31 Waren, die in Sendungen von einer Privatperson aus einem Drittland an eine andere Privatperson im Zollgebiet der Gemeinschaft gerichtet werden, sofern es sich um Einführen handelt, denen keine kommerziellen Erwägungen zugrunde liegen.

Die Befreiung nach diesem Abs. gilt nicht für Sendungen von der Insel Helgoland.

Art. 29 Abs. 2 ZBefrVO:

Als "Einführen, denen keine kommerziellen Erwägungen zugrunde liegen" im Sinne des Abs. 1 gelten Einführen in Sendungen, die

- gelegentlich erfolgen,
- sich ausschließlich aus Waren zusammensetzen, die zum persönlichen Ge- oder Verbrauch des Empfängers oder von Angehörigen seines Haushalts bestimmt sind und weder ihrer Art noch ihrer Menge nach zu der Annahme Anlass geben, dass die Einfuhr aus geschäftlichen Gründen erfolgt, und
- der Empfänger vom Absender ohne irgendeine Bezahlung zugesandt erhält.

Art. 45 Abs. ZBefrVO:

Von den Eingangsabgaben befreit sind vorbehaltlich der Art. 46 bis 49 die aus einem Drittland eingeführten Waren im persönlichen Gepäck von Reisenden, sofern es sich um Einführen ohne kommerziellen Charakter handelt.

Art. 45 Abs. 2 ZBefrVO:

Im Sinne von Abs. 1 gelten als

a) "persönliches Gepäck": sämtliche Gepäckstücke, die der Reisende bei seiner Ankunft im Zollgebiet der Gemeinschaft der Zollstelle gestellt, sowie die Gepäckstücke, die er später bei derselben Zollstelle gestellt, wobei er nachweisen muss, dass sie bei seiner Abreise bei der Gesellschaft, die ihn aus dem Herkunfts-Drittland in das Zollgebiet der Gemeinschaft befördert hat, als Reisegepäck aufgegeben wurden.

Unbeschadet von Art. 112 Abs. 1 Buchstabe b) gehören tragbare Reservebehälter, die Kraftstoff enthalten, nicht zum persönlichen Gepäck;

b) "Einführen ohne kommerziellen Charakter": Einführen, die
- gelegentlich erfolgen und
- sich ausschließlich aus Waren zusammensetzen, die zum persönlichen Ge- oder Verbrauch von Reisenden oder den Angehörigen ihres Haushalts oder als Geschenk bestimmt sind; dabei dürfen diese Waren weder ihrer Art noch ihrer Menge nach zu der Besorgnis Anlass geben, dass die Einfuhr aus geschäftlichen Gründen erfolgt.

Aus den oben angeführten Begriffsbestimmungen des Art. 4 des ZK ergeben sich zwei Möglichkeiten, die den zollrechtlichen Status Gemeinschaftsware zur Folge haben. Einerseits sind dies die Waren, die dazu im Grunde von sogenannten Ursprungsvoraussetzungen zu zählen sind. Auf der anderen Seite können Nichtgemeinschaftswaren durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zu Gemeinschaftswaren werden.

Andere als Gemeinschaftswaren sind Nichtgemeinschaftswaren. Die Nichtgemeinschaftsware definiert sich allein dadurch, dass keine Gemeinschaftsware vorliegt.

Ein besonders wichtiger Fall des Verlustes der Gemeinschaftseigenschaft ist das Verbringen aus dem Zollgebiet. Dieses Verbringen als Ausfuhr ist Realakt, also ein tatsächlicher Vorgang und nicht Zollverfahren oder zollrechtliche Bestimmung. Grundsätzlich - die Ausnahmen treffen auf den Gegenstand nicht zu - sind alle in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbrachten Waren Nichtgemeinschaftswaren. Das gilt selbst dann, wenn sie als Rückwaren gemäß Art. 185 f ZK einfuhrabgabenfrei wieder in den zollfreien Verkehr gelangen können (vgl. dazu Peter Witte, Kommentar zum Zollkodex, 3. Auflage, S 67).

Nach Art. 37 ff ZK sind in das Zollgebiet verbrachte Waren grundsätzlich ordnungsgemäß zur nächsten Zollstelle zu befördern, bei dieser zu gestellen und in der Folge bei dieser anzumelden.

Zollanmeldungen, als Handlungen, mit denen Personen in der vorgeschriebenen Form und nach den vorgeschriebenen Bestimmungen die Absicht bekunden, eine Ware in ein bestimmtes Zollverfahren überführen zu lassen um ihnen eine zollrechtliche Bestimmung zu geben, können nach Art. 62 ZK schriftlich, mit Mitteln der Datenverarbeitung, mündlich oder durch andere Form der Willensäußerung erfolgen.

Nach Art. 202 ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld u.a. dann, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird. Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht wird. Zollschuldner als Gesamtschuldner (Art. 213 ZK) können Handelnde (Personen die Waren tatsächlich befördern bzw. befördert haben), Beteiligte (Personen, die durch ihr Verhalten das Verbringen durch andere veranlasst und unterstützt haben - von diesen wird jedoch positive Kenntnis vom vorschriftswidrigen Verbringen oder Wissen müssen gefordert), Erwerber und Besitzer werden.

Die Abgabenpflichtigkeit von Waren wird an keiner Stelle des ZK definiert. Aus Art. 20 Abs. 1 leg. cit. ist jedoch zu schlussfolgern, dass damit zunächst die tarifliche Abgabenpflicht bei Zöllen, Abgaben gleicher Wirkung und Agrarabgaben gemeint ist. Immer dann, wenn der Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften im maßgeblichen Zeitpunkt einen Zoll vorsieht oder gegebenenfalls in Verbindung mit einer EG-VO eine andere Abgabe vorgesehen ist, ist die Ware grundsätzlich abgabenpflichtig. Im konkreten Einzelfall kann aber auch eine solche Ware etwa aus präferenzrechtlichen Aspekten (Art. 27 ZK) oder nach außertariflichen Regelungen (Vorzugsbehandlungen nach der ZBefrVO oder nach speziellen, national geregelten Befreiungstatbeständen) abgabenbefreit sein. Da die Vorzugsbehandlungen grundsätzlich an die ordnungsgemäße Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anknüpfen und präferenzielle Abgabenbegünstigungen zumeist die Vorlage von Präferenznachweisen voraussetzen, ist die Einfuhr einer Ware als solche nicht abgabenfrei. Vielmehr hängt die Abgabenfreiheit von weiteren Voraussetzungen, z.B. von Überprüfungsmaßnahmen durch Zollbehörden, ab. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass Waren seinerzeit im Zollgebiet als Gemeinschaftswaren, ohne dass sie im Zuge der Verbringung aus dem Zollgebiet steuerlich entlastet wurden (U 34), erworben wurden.

In Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO ist für Waren, die keinen Verbots- und Beschränkungsmaßnahmen oder sonstigen Förmlichkeiten unterliegen, die Fiktion vorschriftswidrigen Verbringens definiert. Ergibt eine Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO - im Gegenstande wurde sie als Willensäußerung nach Abs. 1 leg. cit. zweiter Anstrich durch Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben, abgegeben wurde, ohne dass die verbrachten Waren die Voraussetzungen der Art. 230 oder 232 ZK-DVO erfüllen, so gelten sie als vorschriftswidrig verbracht. Dadurch wird der Anwendungsbereich des Art. 202 Abs. 1 ZK umfangreich erweitert und ausgedehnt.

Art. 230 ZK-DVO beschäftigt sich mit Waren, hinsichtlich deren eine Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr durch eine Willensäußerung (eine schlüssige Handlung) im Sinne von Art. 233 leg. cit. abgegeben werden kann, sofern sie nicht ausdrücklich angemeldet werden. U.a. sind dies nach Buchstabe a Waren zu nicht kommerziellen Zwecken, die im persönlichen Gepäck von Reisenden enthalten sind und die gemäß Kapitel I Titel XI der Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates (das sind die Art. 45 bis 49 der ZBefrVO) oder als Rückwaren abgabenfrei sind.

Zollfrei sind (in Beachtung von Mengengrenzen der Art. 45 bis 49 ZBefrVO) grundsätzlich nichtkommerzielle Waren im persönlichen Gepäck von Reisenden. Persönliches Gepäck ist im Reiseverkehr mitgeführtes Gepäck. Waren im persönlichen Gepäck Reisender befinden sich im Reiseverkehr, das ist Warenverkehr im Rahmen des auf einer Reise auf die Person des Reisenden abgestimmten Üblichen. Beim Reiseverkehr steht die Personenbewegung im Vordergrund, während es sonst auf eine Warenbewegung ankommt, die mit einem Auftrag oder Importvertrag zusammenhängt. Es darf sich bei persönlichem Reisegepäck ausschließlich um Waren des persönlichen Ge- oder Verbrauchs des Reisenden, wobei auch nicht die Besorgnis der Kommerzialisierung wegen der Art und Menge der Waren bestehen darf, handeln (vgl. dazu Peter Witte, Kommentar zum Zollkodex, 3. Auflage, S 1970).

Bei den verfahrensgegenständlichen Waren hat es sich - dies ergibt sich zweifelsfrei aus den Ausführungen im Finanzstrafverfahren einerseits des Bf. selbst und andererseits aus jenen von Frau E. R., wonach es sich bei den Schmuckgegenständen um Sachen seiner Chefin bzw. um persönliche Sachen für einen längeren Aufenthalt von Frau E. R. in Spanien gehandelt hat. Dass die Ausführungen im Finanzstrafverfahren auch im Abgabenverfahren verwertet werden dürfen, ergibt sich einerseits aus den mit dem Bf. und mit E. R. aufgenommenen Niederschriften selbst und wurde andererseits die Beischaffung der Finanzstrafakten beantragt.

Da es sich bei den verfahrensgegenständlichen Waren - wie oben dargestellt - um kein persönliches Reisegut gehandelt hat, durfte der Bf. diese nicht schlüssig anmelden, sondern hätte der Bf. diese Waren zumindest mündlich anmelden müssen. Weil die Waren also die Voraussetzungen, persönliches Reisegut zu sein, nicht erfüllt haben, durften sie nicht durch Willensäußerung im Sinne von Art. 233 ZK-DVO angemeldet werden. Sie wurden daher gemäß der Fiktion des Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO im Sinne von Art. 202 ZK vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht (vgl. dazu z.B. VwGH 9.3.2003, 2000/16/0010), wobei es anzumerken gilt, dass dieser Zollschuldentstehungstatbestand hinsichtlich des Handelnden von einem Verschulden unabhängig ist (VwGH 27.5.1999, 99/16/0013).

Gemäß Art. 185 Abs. 1 ZK werden Gemeinschaftswaren, die aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt worden sind und innerhalb von drei Jahren wieder in dieses Zollgebiet eingeführt und dort in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, auf Antrag des Beteiligten grundsätzlich von den Einfuhrabgaben befreit.

Wie bereits ausgeführt, werden Gemeinschaftswaren durch die Ausfuhr zu Nichtgemeinschaftswaren, so dass der Begriff Gemeinschaftswaren des Art. 185 begrifflich "ursprüngliche" Gemeinschaftswaren als erste Voraussetzung für die Abgabenbefreiung von Rückwaren erfasst. Die zweite Voraussetzung ist jene, dass eine Ausfuhr als Realakt aus dem gemeinschaftlichen Zollgebiet wirklich stattgefunden hat. Eine Wiedereinfuhr als nächste Voraussetzung muss grundsätzlich innerhalb von drei Jahren (Wiederanmeldefrist) erfolgen. Schließlich muss der Beteiligte einen Antrag stellen und die Identität der Waren der Wiedereinfuhr erweisen, einen sogenannten Nämlichkeitsnachweis erbringen.

Ausgehend von den im Rechtszug angezogenen Beweisen und von der Aktenlage wird dem Verfahren die Rückwareneigenschaft als glaubhaft dargestellt unterstellt. Von der Erhebung der beantragten Beweise durfte aber auch noch deswegen Abstand genommen werden, weil der VwGH in ständiger Rechtsprechung (vgl. dazu VwGH 31.1.1995, 90/14/0223; 17.9.1997, 93/13/0180) judiziert, dass für einen Beweisantrag vor allem die Angabe des Beweismittels und des Beweisthemas erforderlich ist, dass also - im Gegensatz zu den verfahrensgegenständlichen Beweisanträgen - ein tauglicher Beweisantrag nicht nur das Beweismittel selbst, sondern auch das Beweisthema zu nennen hat. Bezüge auf Personen allein stellen keinen tauglichen Beweisantrag dar.

Sieht das Zollrecht im Sinne von Art. 212a ZK idF VO (EG) Nr. 82/97 eine Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gemäß den Art. 184 bis 187 vor, so findet diese Befreiung auch in den Fällen der Art. 202 bis 205, 210 oder 211, in denen eine Zollschuld entsteht,

Anwendung, sofern im Verhalten des Zollschuldners weder betrügerische Absicht noch offenkundige Fahrlässigkeit liegt und dieser nachweist, dass die übrigen Voraussetzungen für die Gewährung einer Befreiung erfüllt sind.

Art. 212a ZK hebt die formale Strenge des Zollschuldrechtes zugunsten der materiellen Betrachtung auf. Durch die zum 1. Jänner 1997 in Kraft getretene Novelle des ZK wurde der bisher beschrittene Weg, dass es nach einer Zollschuldentstehung wegen Verfehlungen im Rahmen von Erlass und Erstattung (Art. 239 ZK) zur Beachtung einer Begünstigung kommen kann, fortgesetzt. Im Rahmen des Art. 212a kann und konnte nun bereits auf die Entstehung der Zollschuld eingewirkt werden, weil vor allem der gutgläubige Bürger geschützt werden soll. Dadurch hat sich die Europäische Gemeinschaft vom Grundsatz, dass Vergünstigungen ordnungsgemäßes Verhalten voraussetzen, verabschiedet. Der 1997 eingeschlagene Weg wurde im Jahre 2000 mit Wirkung vom 19. Dezember 2000 durch Aufnahme weiterer Fälle in die Bestimmung des Art. 212a ZK kontinuierlich fortgesetzt.

Inhalt der Novelle 1997 war die Erweiterung des Schutzes des gutgläubigen Bürgers auf die Rückwarenregelungen, wenn vier Voraussetzungen erfüllt werden. Neben die an sich mögliche Befreiung von Einfuhrabgaben gemäß Art. 184 bis 187 ZK und die vermeintliche Zollschuldentstehung wegen Verletzung von Verfahrensrecht treten eine Nachweispflicht des vermeintlichen Zollschuldners für das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen und subjektive Elemente.

Das entscheidende neue Merkmal betrifft den subjektiven Bereich, die betrügerische Absicht oder offenkundige Fahrlässigkeit. Durch diese subjektiven Momente des Art. 212a ZK bleibt ein Rest von Sanktionierung von Verfahrensverstößen erhalten. Art. 212a ZK lässt das Verhalten des Zollschuldners völlig offen, so dass zur Beurteilung daher u.a. auch das Verhalten desselben bzw. eines Beteiligten im Zusammenhang mit dem Umgang mit Sorgfaltspflichten bzw. mit Verfahrensvorschriften herangezogen werden kann.

In Art. 212a ZK idF der VO (EG) Nr. 82/97 gelten wegen des systematischen Zusammenhangs die gleichen Kriterien wie im Erstattungsrecht des Art. 239 ZK (vgl. dazu Witte in AW-Prax 97, S 188 f). Im Erstattungsrecht (Art. 899 Abs. 3 der ZK-DVO) gelten als Beteiligte(r) im Sinne des Art. 239 Abs. 1 ZK die Person oder die Personen nach Art. 878 Abs. 1 oder ihre Vertreter sowie gegebenenfalls jede andere Person, die zur Erfüllung der Förmlichkeiten für die in Frage stehenden Waren tätig geworden ist oder die Anweisungen gegeben hat, die zur Erfüllung dieser Förmlichkeiten notwendig waren.

Damit sind die Voraussetzungen des Art. 212a ZK im Hinblick auf die subjektiven Elemente jene, dass dem Zollschuldner im Sinne eines Beteiligten [vgl. dazu Art. 212a ZK idF der VO (EG) Nr. 2700/2000] im hier gemeinten Sinn weder betrügerische Absicht noch offenkundige Fahrlässigkeit vorgeworfen werden darf. Zollschuldner und damit Beteilige(r) im hier gemeinten Sinn und im Sinne auch des Art. 185 ZK ist jeder der Zollschuldner der Art. 202 bis 205 bzw. 210 und 211 ZK, und zwar unabhängig davon, ob er zur Entrichtung der Abgaben bereits herangezogen wurde oder nicht. Dies ergibt sich logischerweise schon daraus, dass im Rahmen des Art. 212a ZK bereits auf die Entstehung der Zollschuld - für wen auch immer sie entstanden ist - eingewirkt werden kann, weil vor allem der gutgläubige Bürger geschützt werden soll.

Zollschuldner im Sinne des Art. 212a ZK ist also nicht nur der Handelnde (im Gegenstande der Bf. als antragstellender Erfüllungsgehilfe), sondern der sonst Beteiligte, Erwerber und Besitzer, also jede mit der Erfüllung der Zollvorschriften für die betreffende Ware befasste Person, also auch jedermann, der durch sein Verhalten das Verbringen durch andere veranlasst und unterstützt hat bzw. der sich im Umgang mit Zollvorschriften eines Erfüllungsgehilfen bedient hat. Der Antragsteller muss sich Handeln und Wissen oder Unterlassen dieser Personen zurechnen lassen.

Im Finanzstrafverfahren wurde E. R. schuldig erkannt, den Bf. fahrlässig dazu veranlasst zu haben, die näher bezeichneten 65 Stück Schmuckstücke vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union zu verbringen, weil sie sich u.a. offenkundig um zollrechtliche bzw. internationale abgabenrechtliche Angelegenheiten nicht gekümmert habe.

Wer die Verletzung von Verfahrensvorschriften für möglich hält, sie zwar nicht will, aber vermeiden kann, handelt offenkundig fahrlässig. Da im Gegenstande offenkundige Fahrlässigkeit des Zollschuldners im Sinne eines Beteiligten des Art. 185 ZK bzw. des Erstattungsrechtes gegeben ist, ist eine der vier Voraussetzungen des Art. 212a ZK nicht erfüllt.

Im Beschwerdeverfahren wird vom Bf. noch das Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 29 der ZBefrVO eingewendet. Dieser Befreiungstatbestand hat Sendungen von Privatpersonen aus dem Ausland an andere Privatpersonen im EG-Zollgebiet zum Inhalt. Die Art der Beförderung ist dabei unerheblich. Es kommt dabei auch nicht auf die Ansässigkeit der betreffenden Personen an. Die Sendung hat nichtkommerziell, also gelegentlich zu erfolgen. Die Waren müssen zum persönlichen Ge- und Verbrauch des Empfängers bzw. in seinem

Haushalt bestimmt sein. Diese Vorzugsbehandlung findet in Wert- und Mengengrenzen ihre Schranken.

Der Bf. wendet diesen Befreiungstatbestand deshalb zu Unrecht ein, weil der Tastbestand WarenSendungen von einer Privatperson an eine "andere" Privatperson, typischerweise also Geschenksendungen zu einem bestimmten Anlass zum Inhalt hat. Im Gegenstande hat sich jedoch E. R. die verfahrensgegenständlichen, bereits ihr persönliches Gut bildenden Schmuckwaren "senden" lassen.

Graz, 30. Jänner 2004