



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Mag. Dr. Ernst Reitmayr, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Herrenstraße 13, vom 12. März 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 9. Februar 2004, Zl. 500/09691/3/2003/51, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

1. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Spruch des Abgabenbescheides des Hauptzollamtes Linz vom 28. April 2003, Zl. 500/090388/52/2000, übernommen in die angefochtene Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz, wird dahingehend abgeändert, dass Herr X.Y. eine unbekannte Anzahl von Anabolikapräparaten der Warennummer 3004 3910 00 im Wert von € 16.062,48 (S 221.024,51), welche vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wurden, erworben hat.

Die darauf lastende Einfuhrumsatzsteuer beläuft sich auf € 3.212,50, die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) wird mit € 441,10 festgesetzt.

2. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Am 25. April 2001 wurden anlässlich einer Hausdurchsuchung in der Wohnung des Beschwerdeführers (Bf.) in L., verschiedene Anabolika in Tabletten- und Ampullenform beschlagnahmt. Der Bf. gab in der Folge an, dass er seit Mitte des Jahres 2000 einen Versandhandel mit Anabolika (Testosteron und Testoviron (Hersteller: Schering), Naposim, Primobolan-Ampullen, Testex-Leo, Spiropent (Hersteller: Böhringer-Ingelheim), Sustanon, Ganabol) sowie Aminosäure-, Einweiß-, und Vitaminprodukten in Deutschland und Österreich

betrieben habe. Die Waren wurden dabei mittels Internet angeboten und nach Einlangen der Bestellung per Post versendet. Die Bezahlung der gelieferten Anabolika erfolgte auf das PSK-Konto Nr. 12345 bzw. die Postfächer Nr. I beim Postamt Y und Nr. II beim Postamt X per Nachnahme. Insgesamt betrugen die darauf einlangenden Zahlungseingänge S 899.743,06. In Deutschland geführte Ermittlungen ergaben, dass in mehreren Paketen statt der bestellten Anabolika Papierschnipsel und Ähnliches geliefert worden war. Die dafür bezahlten Beträge belaufen sich auf S 15.645,00. Die Anabolika bezog der Bf. von einer Person namens „Arnold“. Die Telefonnummer mit welcher der Bf. „Arnold“ kontaktierte, weist einen tschechischen Anschluss auf. Die Pakete wurden bereits von „Arnold“ versandgerecht hergerichtet und in Österreich bei Tankstellen oder Restaurants übergeben. Die vom Bf. im Internet angebotenen Produkte sind in Österreich auf dem freien Markt nicht erhältlich.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 28. April 2003, Zl. 500/090388/52/2000, wurden dem Bf. für eine unbekannte Anzahl von Anabolikapräparaten, welche durch namentlich nicht bekannte Personen anlässlich deren Einreise in das Zollgebiet im Zeitraum von Anfang Juli bis Ende Dezember 2000 vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht und in der Folge vom Bf. erworben wurden, obwohl er im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden waren, gemäß Art. 202 Abs.1 Buchstabe a und Abs.3 dritter Gedankenstrich der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) Eingangsabgaben in Höhe von € 12.849,98 (EUST) und eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG in Höhe von € 1.667,28 zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, dass auf das PSK-Konto Nr. 12345 Einzahlungen in Höhe von S 899.743,06 eingegangen seien, wobei Beträge in Höhe von S 15.645,00 in Abzug zu bringen seien. Der Bf. habe in der Vernehmung vom 12. März 2003 keine weiteren Angaben zu Art, Menge, Wert, Einkaufspreise und Herkunft der verhandelten Produkte getätigt.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. mit Eingabe vom 26. Mai 2003 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Berufung. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass er nicht ausschließlich Waren aus Drittländern vertrieben habe. Ein Teil der Produkte sei von Firmen aus Spanien, Griechenland oder Deutschland hergestellt worden.

Mit Vorhalt des Hauptzollamtes Linz vom 2. Dezember 2003, Zl. 500/09691/1/2003/51, wurde der Bf. u.a. aufgefordert, binnen drei Wochen eine genaue Auflistung der verkauften Produkte mit Wertangaben vorzulegen sowie den Wert der verkauften EU-Produkte mit deren jeweiligen Wert anzugeben und deren Erhalt mit Rechnungen, Lieferscheinen etc. nachzuweisen. Mit Verfügung des Hauptzollamtes Linz vom 16. Dezember 2003, Zl. 500/09691/2/2003/51, wurde die Frist zur Vorlage der entsprechenden Unterlagen bis

12. Jänner 2004 erstreckt. Aufgrund des umfangreichen Aktengeschehens ersuchte der Bf. in einer neuerlichen Eingabe um Fristverlängerung bis 31. Jänner 2004.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 9. Februar 2004, Zl. 500/09691/3/2003/51, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen darauf verwiesen, dass der Vorhalt vom 2. Dezember 2003 unbeantwortet geblieben und dadurch eine Verletzung der Mitwirkungspflicht im Verwaltungsverfahren zu erblicken sei. Es gebe zudem keinerlei Gründe den im Finanzstrafverfahren ermittelten Sachverhalt anzuzweifeln und werde dieser im Rahmen der freien Beweiswürdigung als erwiesen angenommen und der Abgabenvorschreibung zugrunde gelegt.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung wurde mit Eingabe vom 12. März 2004 binnen offener Frist der Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Zahlungseingänge auf dem PSK-Konto Nr. 12345 im Zeitraum zwischen Ende August und Ende Dezember 2000 lediglich S 469.866,53 betragen hätten. Weiters wurde vorgebracht, dass der Wert der Zahlungseingänge niemals der Transaktionswert sein könne, da der Bf. die Waren nicht in das Zollgebiet eingebracht habe. Der Transaktionswert sei daher im Grunde nach dem Einkaufspreis des Lieferanten des Beschwerdeführers zu berechnen, zumal der Lieferant den Kauf vor Import in den EU-Raum getätigt haben müsse, da nach den Angaben des Bf. sämtliche von ihm gehandelte Mittel innerhalb weniger Stunden von seinem Lieferanten verfügbar gewesen seien. Der Transaktionswert unterscheide sich von der Bemessungsgrundlage somit um die Aufschläge aus zwei Handelsstufen, weshalb dieser lediglich 50 % des vom Bf. erzielten Verkaufspreises betrage. Überdies würden ein Großteil der vom Bf. vertriebenen Mittel – wertmäßig zumindest zwei Drittel – aus Ländern der Europäischen Union stammen. Dies ergebe sich aus einer am Computer des Bf. sichergestellten Auflistung von 23 Produkten, wobei 14 aus Ländern der Europäischen Union und lediglich 9 aus Drittländern stammen würden. Dieser Umstand ergebe sich auch aus den Niederschriften der Käufer der Produkte A,B,C,D,E,F,G,H,I,J,K,L,M, N,O,P,Q,R,S,T,U,V,W,X,Y,Z, wonach diese entweder Produkte aus Staaten der Europäischen Gemeinschaft gekauft hätten oder die Verpackung bzw. der Beipackzettel auf diese Herkunft schließen ließe. Außerdem sei dem Bf. die vollständige Einsicht in den beim Hauptzollamt Linz erliegenden Akt verweigert worden, da wesentliche Aktenteile von der Akteneinsicht ausgenommen worden wären. Darin liege ein Verstoß gegen § 90 Bundesabgabenordnung (BAO), zumal die Behörde nicht dargelegt habe, weshalb die Beschränkung der Akteneinsicht erforderlich sei. Überdies liege eine Verletzung der Mitwirkungspflicht des Bf. nicht vor, da er keine Aufzeichnungen der getätigten Verkäufe geführt habe und schriftliche Unterlagen umgehend vernichtet hätte.

Mit Schreiben vom 18. November 2005 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat das Zollamt Linz um Stellungnahme zu den Beschwerdegründen und um Vorlage der in der Beschwerde zitierten Niederschriften. Das Zollamt Linz wies in seiner Stellungnahme vom 24. Juli 2006 darauf hin, dass sich der Betrag von S 899.743,06 einerseits aus den Zahlungseingängen des PSK-Kontos Nr. 12345 für den Zeitraum Ende August bis Ende Dezember 2000 und andererseits aus den auf den Postfächern Nr. I beim Postamt Y und Nr. II beim Postamt X mittels Nachnahme eingehobenen Zahlungen zusammensetze. Hinsichtlich des Wertes und der Menge der verhandelten Anabolika habe der Bf. bislang jede Mitwirkung verweigert. Es sei aber auf den Umstand zu verweisen, dass die Waren immer von einem gewissen „Arnold“ mit einer tschechischen Handy-Kontaktnummer bezogen worden seien. Zudem seien die Produkte in Österreich auf dem freien Markt nicht erhältlich und seien in ähnlich gelagerten Fällen Beipackzettel und Verpackungsmaterialien außerhalb der Gemeinschaft gefälscht und für die entsprechenden Bestimmungsländer mit dem jeweiligen Aufdruck versehen worden, weshalb dem Verpackungsmaterial und dem Beipackzetteln nur geringe Bedeutung zugemessen werden könne. Am 26. Juli 2006 übermittelte das Zollamt Linz die Niederschriften von 18 Abnehmern, aus welchen hervorgeht, dass die vom Bf. versendeten Präparate aus Drittländern stammen würden. Aus den Niederschriften gehe zum Teil auch hervor, dass die Empfänger die Tabletten in loser Schüttung und in Papiertaschentücher eingewickelt zugesendet erhalten haben. Es liege daher nahe, dass die Waren nicht von den Originalherstellerfirmen stammen würden, sondern es sich um Fälschungen handle.

In einer Replik auf diese Stellungnahmen erkannte der Bf. im Schreiben vom 20. September 2006 die Werte von S 899.743,06 bzw. 884.098,06 als richtig an. Die Handelsspanne des Bf. betrage 25 %, doch müsse auch die vorgelagerte Handelsstufe im Ausmaß von ebenfalls 25 % Berücksichtigung finden. Der Bf. habe auch nie behauptet, dass sämtliche von ihm versandten Produkte aus dem Gemeinschaftsgebiet stammen würden. Die Niederschriften der 18 Abnehmer würden zudem nur einen Bestellwert von S 41.000,00 repräsentieren und auch davon seien Teilbeträge auf Bezugsländer wie Griechenland oder Holland zurückzuführen. Die tschechische Handynummer sei ebenfalls kein Hinweis, dass die gehandelten Produkte zur Gänze aus dem EU-Ausland stammen würden. Der Bf. habe die geordneten Lieferungen immer bestellungsnahe erhalten, von einer Einfuhr in das Gemeinschaftsgebiet anlässlich der Bestellungen des Beschwerdeführers sei auf keinen Fall auszugehen. Die vom Zollamt geschilderte Praxis der Fälschung von Beipackzetteln oder Verpackungsmaterialien sei dem Bf. völlig unbekannt. Überdies hätten sich für den Bf. keine Hinweise auf Fälschungen ergeben. Vielmehr habe er die erhaltene Ware mit Literaturabbildungen verglichen, um die Echtheit gewährleisten zu können. Nach den Schilderungen des Lieferanten „Arnold“ habe dieser die Ware seinerseits von Vertretern von Pharmafirmen bezogen, der Bf. habe keinen Anlass

gehabt, an diesen Angaben zu zweifeln. Im Übrigen würde auch eine Fälschung nicht darauf hinweisen, dass diese zwingend aus dem EU-Ausland stamme.

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

Gemäß Art. 202 Abs.1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird. Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.

Gemäß Abs.3 sind Zollschuldner:

- die Person, die 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.

Gemäß § 167 Abs.2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Sache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Außer Streit steht, dass der Bf. seit Mitte des Jahres 2000 einen Versandhandel mit Anabolika sowie Aminosäure-, Eiweiß-, und Vitaminprodukten in Deutschland und Österreich betrieben hat. Die Waren wurden dabei mittels Internet angeboten und nach Einlangen der Bestellung per Post versendet. Die Bezahlung der gelieferten Anabolika erfolgte per Nachnahme auf das PSK-Konto Nr. 12345 bzw. die Postfächer Nr. I beim Postamt Y und Nr. II beim Postamt X . Insgesamt betrugen die darauf einlangenden Zahlungseingänge S 899.743,06. In Deutschland geführte Ermittlungen ergaben, dass in mehreren Paketen statt der bestellten Anabolika Papierschnipsel und Ähnliches geliefert worden war. Die dafür bezahlten Beträge belaufen sich auf S 15.645,00. Es wurden somit unbestrittenermaßen Produkte um S 884.098,06 versendet.

Für die Beurteilung der Frage, welcher Anteil an den versendeten Produkten auf Gemeinschaftswaren oder auf Nichtgemeinschaftswaren entfällt, gibt es keinerlei objektive Anhaltspunkte. Es sind sowohl Aussagen von Beziehern der Waren, dass sie offenkundig Waren aus Drittländern, als auch Aussagen, dass sie der Aufmachung nach Gemeinschaftswaren erhalten haben, aktenkundig. Die Annahme, dass es sich dabei um Fälschungen aus Drittländern handeln könne, ist reine Spekulation. Auch können Erfahrungen aus anderen Ermittlungsfällen für den Erweis eines Sachverhaltes wohl nur dann dienlich sein, wenn Anhaltspunkte für gleichartige Handlungsweisen (z.B. derselbe Lieferant, diesselben

Produkte) vorliegen. Auch die vom Zollamt Linz angedeutete Vorgangsweise, „Arnold“ könnte die Gemeinschaftswaren nach Tschechien ausgeführt und anschließend wieder in das Gemeinschaftsgebiet geschmuggelt haben, ist reine Spekulation und nicht wirklich wahrscheinlich, da sich „Arnold“ dabei völlig unnötigerweise zwei Mal der Gefahr einer finanzstrafrechtlichen Verfolgung ausgesetzt hätte. Selbst das Hauptzollamt Linz hat in der angefochtenen Entscheidung ausgeführt, die Bemessungsgrundlagen nur aufrecht zu erhalten, weil der Vorhalt an den Bf. vom 2. Dezember 2003 unbeantwortet blieb. Nunmehr hat sich der Bf. aber zu der Frage geäußert und angegeben, dass wertmäßig nur ein Drittel der Waren aus Drittländern stamme. Seine Angaben stützt der Bf. auf die Auflistung von 23 Produkten, von denen 14 aus dem Gemeinschaftsgebiet und nur 9 aus Drittländern stammen sollen. Mangels anderer nachvollziehbarer Daten legt der Unabhängige Finanzsenat seiner Entscheidung die nunmehrigen Angaben des Bf., die durchaus glaubwürdig und realistisch erscheinen, zugrunde, zumal überdies aufgrund der Verantwortung des Bf., er habe die Waren mit Literaturabbildungen verglichen um die Echtheit zu gewährleisten, das Vorliegen von zumindest offensichtlicher Fahrlässigkeit auch im Falle von Fälschungen der Aufmachung der Produkte nicht erweisbar erscheint. Demnach ist davon auszugehen, dass wertmäßig nur ein Drittel der Waren aus Drittländern stammt. Der Wert der vom Bf. verhandelten Produkte aus Drittländern beläuft sich somit auf S 294.699,35.

Zur Ermittlung des Transaktionswertes dieser Waren ist auf Art. 29 ff. ZK zu verweisen. Gemäß Art. 29 Abs.1 ZK ist der Transaktionswert der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis. Da der für die einzelne Ware tatsächlich gezahlte Preis nicht bekannt ist, kann der Transaktionswert nicht nach Art. 29 ZK bestimmt werden. Auch die Zollwertermittlung nach Art. 30 Abs.2 ZK, der Transaktionswert gleicher Waren, der Transaktionswert gleichartiger Waren, die Zollwertermittlung mittels der deduktiven oder der additiven Methode, ist ebenfalls nicht möglich, da die genaue Zusammensetzung der Waren nicht bekannt ist. Es verbleibt somit die Schlussmethode nach Art. 31 ZK. Demnach ist der Zollwert auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbarer Daten durch zweckmäßige Methoden zu ermitteln. Abzuziehen vom Verkaufspreis der Waren in der Gemeinschaft in Höhe von S 294.699,35 ist jedenfalls die Handelsspanne bzw. der Gewinnaufschlag des Bf.. Der Gewinnaufschlag wurde vom Bf. mit einem Durchschnittswert von 25 % angegeben. Der an seinen Lieferanten für die Drittlandswaren bezahlte Preis betrug somit S 221.024,51 (€ 16.062,48). Insofern der Bf. auch die Berücksichtigung der vorgelagerten Handelsstufe im Ausmaß von ebenfalls 25 % begehrt, ist folgendes auszuführen: Dafür, dass „Arnold“ die Drittlandswaren im Gemeinschaftsgebiet erworben hat, gibt es keinerlei Anhaltspunkte und wird dies in der Beschwerdeschrift auch nicht behauptet. Im Gegenteil, aufgrund der tschechischen

Handynummer des „Arnold“ ist vielmehr davon auszugehen, dass es sich bei „Arnold“ um einen tschechischen Staatsbürger handelt, der die Waren selbst in das Gemeinschaftsgebiet verbracht hat. Möglich wäre allerdings - wie in der Beschwerdeschrift angedeutet -, dass „Arnold“ unabhängig von den Bestellungen des Bf. in Österreich über ein Auslieferungslager für seine Produkte verfügte, in denen auch die Gemeinschaftswaren gelagert wurden. Da der Einbringung der Waren von Tschechien in ein Auslieferungslager nach Österreich kein Kaufgeschäft zugrunde liegen würde, scheidet eine Zollwertermittlung nach Art. 29 ZK aus (Witte Zollkodex, Art. 29, Rz. 27; Müller-Eiselt Bd.3; Fach 4229, Rz. 196). Der Zollwert wäre daher nach den nachfolgenden Methoden zu ermitteln. Da auch eine Zollwertermittlung nach Art. 30 ZK nicht in Frage kommen würde, verbliebe ebenfalls nur die Schlussmethode nach Art. 31 ZK, die wiederum zum Ergebnis führen würde, dass nur der Abzug einer Handelsstufe (25 %) zulässig wäre. Der Zollwert der eingeführten Nichtgemeinschaftswaren wäre somit auch bei Bestehen eines Auslieferungslagers des „Arnold“ in Österreich mit S 221.024,51 (€ 16.062,48) festzustellen.

Abgabenberechnung EUST:

221.024,51 x 20 % ergibt S 44.204,90 (€ 3.212,50)

Berechnung Abgabenerhöhung:

15.12.2000 bis 14.01.2001: € 3.212,50 x 5,07 % : 12 x 1 ergibt € 13,57

15.01.2001 bis 14.07.2001: € 3.212,50 x 5,90 % : 12 x 6 ergibt € 94,77

15.07.2001 bis 14.01.2002: € 3.212,50 x 6,64 % : 12 x 6 ergibt € 106,65

15.01.2002 bis 14.07.2002: € 3.212,50 x 5,39 % : 12 x 6 ergibt € 86,58

15.07.2002 bis 14.01.2003: € 3.212,50 x 5,46 % : 12 x 6 ergibt € 87,70

15.01.2003 bis 14.05.2003: € 3.212,50 x 5,12 % : 12 x 4 ergibt € 54,83

Dass dem Bf. zum Zeitpunkt des Erwerbs der Waren wusste oder zumindest vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Waren vorschriftswidrig nach Österreich verbracht wurden, ergibt sich daraus, dass der Bf. von der drittländischen Herkunft der Waren wusste und ihm bekannt war, dass die Produkte in Österreich am freien Markt nicht erhältlich sind.

Zum Umstand, dass dem Bf. seitens des Zollamtes Linz die Akteneinsicht in diverse Bestandteile des dort erliegenden Strafaktes verweigert wurde, ist zu bemerken, dass ein Recht auf Akteneinsicht gemäß § 90 Abs.1 BAO nur besteht, wenn die Kenntnis der Akteile zur Geltendmachung oder Verteidigung der abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten des Bf. erforderlich ist. Gemäß § 90 Abs.2 BAO sind Beratungsprotokolle, Amtsvorträge, Erledigungsentwürfe und sonstige Schriftstücke (Mitteilungen anderer Behörden, Meldungen, Berichte und dergleichen), deren Einsichtnahme eine Schädigung berechtigter Interessen dritter Personen herbeiführen würde, von der

Akteneinsicht ausgenommen. Bei den von der Akteneinsicht ausgenommenen Teilen des Strafaktes des Hauptzollamtes Linz, GZ. 500/90388/2000, handelt es sich ausschließlich um Aktenvermerke betreffend Ermittlungshandlungen, Berichtsaufträge von und Meldungen an Oberbehörden und andere Behörden, Vorstrafenabfragen, Abfragen aus dem Kfz-Zentralregister oder Schriftstücke, deren Einsichtnahme eine Schädigung berechtigter Interessen dritter Personen herbeiführen würde. Im Übrigen kann der Bf. durch die Verweigerung der Akteneinsicht betreffend Teile des Strafaktes im durchgeführten Abgabenverfahren nicht beschwert sein, da die Sachverhaltsfeststellungen in der vorliegenden Berufungsentscheidung vollinhaltlich seinen Angaben folgen. Bei der Ermittlung des Transaktionswertes im Falle eines Auslieferungslagers des „Arnold“ in Österreich, handelt es sich um eine reine Rechtsfrage, für deren Klärung die Einsichtnahme in den Strafakt nicht von Relevanz ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 1. Dezember 2006