

GZ. ZRV/21-Z3K/03

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Doralt, Dr. Seist, Dr. Csoklich & Partner, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Linz vom 17. Dezember 2002, GZ. zzz/2002, betreffend Zollschuld, entschieden:

Die angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird gemäß § 289 Abs. 1 der BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Berufungsbehörde der ersten Stufe aufgehoben.

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

Das Hauptzollamt Linz hat bei der Bf. mit Bescheid vom 25. Juli 2002, Zahl: xxx/1999, eine gemäß Art. 201 Abs. 1 lit. a ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 des ZollR-DG entstandene

Eingangsabgabenschuld für ausländische Teppiche, die aus der Türkei per Luftfracht nach Österreich versandt worden sein sollen (WE-Nr. yyy/97), gemäß Art. 220 ZK nacherhoben.

Dagegen wendet sich die Berufung vom 30. August 2002. In der Berufung wird die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt und im wesentlichen einerseits bestritten, dass eine Zollschuld nach Art. 201 ZK entstanden sei und wird andererseits bestritten, dass die Voraussetzungen zur Nacherhebung nach Art. 220 ZK vorliegen würden. Des weiteren wird noch Verjährung der Abgabenschuld eingewendet. Schließlich wird bemerkt, dass die Zollbehörde das ihr eingeräumte Auswahlermessen hinsichtlich der Inanspruchnahme bei Gesamtschuldnern dahingehend auszuüben hätte, dass bei Vorliegen finanzstrafrechtlicher Machenschaften, die in diese verstrickten Gesamtschuldner vorrangig heranzuziehen wären.

Auf den Vorhalt des Hauptzollamtes Linz vom 29. Oktober 2002 hin hat die Bf. in ihrer Stellungnahme vom 26. November 2002 im wesentlichen die Einrede der Verjährung erhoben, weil im Grunde von Ermittlungen bei den türkischen Behörden hervor gekommen sei, dass die Teppiche nicht unterfakturiert seien. Eine Anfrage im Wege der Amtshilfe an die Türkei habe deutlich niedrigere Werte für die Teppiche erbracht. Auch der vom Hauptzollamt Linz beigezogene Sachverständige der Firma A.B. sei zu wesentlich niedrigeren Werten gekommen. Die Preise seien von der tatsächlichen Größe, vom Muster, von der Art des Garns abhängig, so dass es zunächst an den Zollbehörden liege würde, die Art der angeblich geschmuggelten Teppiche zu erweisen um in der Folge die Werte der allenfalls geschmuggelten Teppiche zu ermitteln. Es wurde ein Gutachten durch einen gerichtlich beeideten Sachverständigen beantragt. Ferner wurde bemerkt, dass die Vorschreibung der EUSt rechtswidrig sei, da in den Verzollungsunterlagen eine Gewerbetreibende, nämlich Frau A.P., als Warenempfängerin angeführt sei, weshalb auf Grund der Vorsteuerabzugsberechtigung eine Vorschreibung von EUSt nach § 72a des ZollR-DG zu unterbleiben habe. Das Hauptzollamt Linz habe schließlich mit Mitteilung vom 23. Jänner 1998 ausdrücklich bestätigt, das der in der Verzollung vom 4. November 1997 angeführte Zollwert korrekt sei.

Das Hauptzollamt Linz hat in der zur Berufung ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2002, Zahl: zzz/2002, zunächst die Abgabenfestsetzung des angefochtenen Bescheides abgeändert. Ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von Wollteppichen der Warennummer 57011093002 im Ausmaß von 184,02 m², Seidenteppichen der Warennummer 57019010902 im Ausmaß von 36,72 m² und Kilim - Wollteppichen der Warennummer 57021000002 im Ausmaß von 36,93 m², von insgesamt 114 Stück Teppichen gemäß den Angaben in der Rechnung vom 24. Oktober 1997, Nummer: RNR1, mit einem Zollsatz frei in

einer geschätzten Bemessungsgrundlage für die EUSt von € 15.578,94, wurde die EUSt mit € 15.578,94 neu festgesetzt und als geschuldeter Differenzbetrag ein Betrag von € 8.980,30 ausgemessen.

Im übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Nach Wiedergabe der Art. 201, 221 Abs. 3 und 4 des ZK, sowie des § 74 des ZollR-DG wird eröffnet, dass dem Abgabenverfahren der Sachverhalt zu Grunde liege, dass am 05. November 1997 über Anmeldung der Bf. für Frau A.P., als Warenempfängerin insgesamt 114 Stück drittländische Teppiche (184,02 m² Hand Made Anatolian Wool Carpet, 36,93 m² Hand Made Anatolian Wool Kilim und 36,72 m² Hand Made Anatolian Silk Carpet), verpackt in neun Ballen mit einem Rohgewicht von 681,00 kg, in den zollrechtlich freien Verkehr der Gemeinschaft übergeführt worden seien. Die Eingangsabgaben (EUSt) seien vom Hauptzollamt Linz in der Höhe von ATS 18.156,00 (€ 1.319,45) festgesetzt worden.

Finanzstrafrechtliche Ermittlungen, so insbesondere die Aussagen der Frau A.P. anlässlich ihrer Einvernahme durch Organe des Hauptzollamtes Linz, hätten ergeben, dass Frau A.P., Frau I.P. und andere namentlich unbekannte Reiseteilnehmer anlässlich ihrer Urlaubsreisen im Teppichfachgeschäft Firma A. in M. bloß neun Teppiche um den Kaufpreis von etwa ATS 100.000,00 (€ 7.267,28) erworben hätten und nur bezüglich eben dieser Teppiche auch als tatsächliche Warenempfänger anzusehen seien.

Es seien von der türkischen Verkäuferin der Firma A. in M. jedoch nicht nur neun Stück Teppiche nach Österreich versandt worden, sondern darüber hinaus sei durch S.T. als verantwortlichem Geschäftsführer der Firma A.. veranlasst worden, dass insgesamt 114 Stück Teppiche mit einem ausgewiesenen Kaufpreis laut Faktura in Höhe von ATS 74.033,91 (€ 5.380,25) sowie Frachtkosten in Höhe von ATS 16.747,09 (€ 1.217,06) nach Österreich versandt worden wären. Diese seien beim Hauptzollamt Linz, Zweigstelle Flughafen, über Anmeldung der Bf. unter Heranziehung dieser Faktura (Nr. RNr1 vom 24. Oktober 1997), ausgestellt von der Firma A. in M. , in den zollrechtlich freien Verkehr der Gemeinschaft übergeführt worden.

Die 114 Stück Teppiche (neun Ballen mit einem Rohgewicht von 681,00 kg) seien in die von Frau A.P. zur Verfügung gestellten Räumlichkeiten im Haus XY verbracht worden. Die neun Stück Teppiche, welche von Frau A.P. und anderen Reiseteilnehmern erworben worden seien, seien diesen Personen durch Frau A.P. übergeben worden. Die restlichen Teppiche (105 Stück) seien anschließend im November 1997 durch türkische Staatsangehörige, und zwar durch Erfüllungsgehilfen der türkischen Verkäuferin und Versenderin, an die verschiedenen

Warenempfänger, die zum Großteil namentlich unbekannt seien und die für diese Teppiche größtenteils anlässlich ihrer Urlaubsreisen in der Türkei bereits einen Kaufvertrag abgeschlossen hätten, im Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeliefert worden.

Auf Grund der bestimmten und nachvollziehbaren Angaben der Frau A.P., dass die neun Teppiche, welche von ihr und anderen Reiseteilnehmern in der Türkei um einen Preis von etwa ATS 100.000,00 (€ 7.267,28) erworben worden seien und im Grunde des von ihr im Abgabenverfahren dazu vorgelegten Zahlungsbeleges stehe fest, dass der anlässlich der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr durch die Bf. angemeldete und erklärte Warenwert von ATS 74.033,91 (€ 5.380,25) für 114 Teppiche nicht dem tatsächlich für diese Teppiche bezahlten Kaufpreis entspreche.

Der Zollwert der am 5. November 1997 über Anmeldung der Bf. unter der WE-Nr. WNr1 in den zollrechtlich freien Verkehr der Gemeinschaft übergeführten 114 Stück Teppiche sei vielmehr durch die Firma A. aus M. erheblich unterfakturiert worden.

Da die verfahrensgegenständlichen Teppiche nach Durchführung der Zollabfertigung und kurzzeitiger Verbringung in das Haus XY durch türkische Staatsangehörige an verschiedene namentlich nur zum Teil bekannte Warenempfänger im Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeliefert worden seien sowie unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Kaufverträge für diese Teppiche entweder bereits in der Türkei oder im Zuge der Auslieferung im Zollgebiet der Gemeinschaft zwischen der türkischen Verkäuferin Frau A. und den einzelnen Abnehmern abgeschlossen worden seien, sei dieser von den Warenempfängern tatsächlich bezahlte Kaufpreis grundsätzlich als maßgeblicher Transaktionswert der Abgabenbemessung zu Grunde zu legen.

Grundsätzlich sei als Zollwert gemäß Art. 29 Abs. 1 ZK der Transaktionswert maßgeblich, also der durch die einzelnen Abnehmer in Österreich tatsächlich bezahlte Kaufpreis.

Da die Höhe dieser von den Abnehmern der Teppiche an die türkischen Verkäufer bezahlten Kaufpreise bei einem Großteil nicht ermittelt werden habe können, sei eine Zollwertermittlung der verfahrensgegenständlichen Teppiche gemäß Art. 29 und 30 ZK nicht möglich gewesen.

Könne der Zollwert der eingeführten Waren nicht nach den Art. 29 und 30 ZK ermittelt werden, so sei er gemäß Art. 31 Abs. 1 ZK auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten durch zweckmäßige Methoden zu ermitteln, die mit den Leitlinien und allgemeinen Regeln des Übereinkommens zur Durchführung des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens von 1994, des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und

Handelsabkommens von 1994 sowie der Vorschriften des Kapitels 3 des Zollkodex überein zu stimmen hätten.

Da in der Gemeinschaft verfügbare Daten vorhanden seien, und auf Grund dieser vorhandenen Daten sehr wohl Rückschlüsse auf den Zollwert der verfahrensgegenständlichen Teppiche gezogen werden könnten, sei als geeignete Methode die Schlussmethode im Sinne des Art. 31 ZK als Schätzung der Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO zur Bestimmung des Zollwertes heranzuziehen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO habe die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen könne, zu schätzen. Dabei seien alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Die Ermittlung des Zollwertes durch zweckmäßige Methoden setze voraus, dass die vorangehenden Bewertungsmethoden nicht anwendbar seien, und beruhe auf einer flexiblen Heranziehung dieser Methoden in Form einer Schätzung nach § 184 BAO.

Die Schätzungsbefugnis ergebe sich aus der mangelnden Anwendbarkeit der Bewertungsmethoden der Art. 29 f ZK. Der Transaktionswert im Sinn des Art. 29 ZK sei ebenso wenig ermittelbar, wie gleiche bzw. gleichartige Waren gemäß Art. 30 Abs. 2 lit. a und b ZK, noch könne der Verkaufspreis in der Gemeinschaft (Art. 30 Abs. 2 lit. c ZK) oder der errechnete Wert (Art. 30 Abs. 2 lit. d ZK) herangezogen werden.

Die Wahl der Schätzmethode stehe der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es sei jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheine.

Auch der VwGH habe bezüglich der Schätzung von Abgabenbemessungsgrundlagen zahlreiche Rechtsgrundsätze erarbeitet. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH sei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Bestehe ein begründeter Anlass zur Schätzung, dann müsse die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hingenommen werden. Es liege geradezu im Wesen der Schätzung, dass die auf diese Weise zu ermittelnden Größen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können. Ziel einer Schätzung sei die möglichst genaue Feststellung der tatsächlichen Bemessungsgrundlagen. Im Falle einer Schätzung habe die Begründung u.a. die Schätzmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Berechnung darzulegen. Die Abgabenbehörde brauche keine absolute Gewissheit zu schaffen, dass die von ihr getroffene Entscheidung tatsächlich dem Tatsächlichen entspricht. Es genüge, wenn sie nach den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung annehmen dürfe, die von ihr zum

Ansatz gebrachten Beträge hätten gegenüber den Behauptungen des Abgabepflichtigen den größeren Grad der Wahrscheinlichkeit für sich. Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so stehe nach ständiger Rechtsprechung die Wahl der anzuwendenden Schätzmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müsse das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssten schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung von Besteuerungsgrundlagen bestehe, müsse mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen.

Des Weiteren wurde ausgeführt, dass es für eine schlüssige Beweiswürdigung genüge, dass von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen angenommen wird, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich habe und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließe oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lasse.

Bei einer solchen Schätzung kämen auch die Grundsätze des § 184 BAO zur Anwendung. Einer solchen Schätzung hafte dabei stets ein gewisses Maß an Ungenauigkeit an, die auch bei strengster Einhaltung der Verfahrensvorschriften und bei Heranziehung sachangemessener Schätzmethoden nicht ausgeschlossen werden könne. Bei einer derartigen Ermittlung des gemeinen Wertes im Wege der Preisschätzung sei es insbesondere erforderlich, dass das Ergebnis der von der Behörde durchgeföhrten Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang stehe und die Sachverhaltsannahmen der Behörde in einem von wesentlichen Mängeln freien Verfahren gewonnen worden seien. Ziel einer Schätzung sei die möglichst genaue Feststellung der tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen. Im Falle einer Schätzung habe die Begründung u.a. die Schätzmethode, die der Schätzung zugrundegelegten Sachverhaltsannahmen und die Berechnung darzulegen. Es liegt im Wesen einer Schätzung, dass dabei eine Beweisführung für ein bestimmtes Ergebnis nicht möglich sei. Der Abgabenbehörde stehe die Wahl der anzuwendenden Schätzmethode im allgemeinen frei. Das gewählte Verfahren müsse in sich schlüssig und stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Dabei seien von der Abgabenbehörden alle vom Abgabepflichtigen selbst vorgebrachten begründeten Überlegungen und zielführenden Anhaltspunkte zu berücksichtigen. Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung stehe, wenn eine Schätzung grundsätzlich zulässig ist, die Wahl der anzuwendenden Schätzmethoden der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müsse das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in

der Feststellung von Besteuerungsgrundlagen bestehe, müsse mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehen. Allerdings liege es geradezu im Wesen der Schätzung, dass die in ihrem Rahmen ermittelten Größen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können.

Um den tatsächlichen Gegebenheiten im Wege der Transaktionswertermittlung auf Basis der von den privaten Abnehmern der Teppiche im Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich an die türkische Verkäuferin in konkreter Höhe entrichteten Geldmittel möglichst nahe zu kommen, stütze sich das Hauptzollamt Linz bei der Schätzung des Zollwertes auf Ausgangspositionen, wie folgt:

- 1) Die Angaben in der zur Verzollung vorgelegten Rechnung Nr. RNR1 vom 24. Oktober 1997 hinsichtlich Stückzahl, m², Bezeichnung sowie Beschaffenheit und Materialzusammensetzung (wie Wolle, Seide etc.) werden für die Schätzung herangezogen.
- 2) Auf Grund der Lebenserfahrung könne davon ausgegangen werden, dass die privaten Käufer (Touristen) in der Türkei nicht Teppiche von minderster Qualität erworben hätten; es könne allerdings von der Zollbehörde auch nicht unterstellt werden, dass alle eingeführten Teppiche von hervorragender Qualität gewesen seien. Die Qualitätskriterien von Teppichen, wie stoffliche Beschaffenheit, Knüpfung etc. stünden in einem unmittelbaren Konnex zum Preis eines Teppichs. Aus den Qualitätskriterien der Teppiche sei auch der Preis dieser unmittelbar ableitbar.
- 3) Der gerichtlich beeidete Sachverständigen Mag. Z. habe mit Gutachten vom 8. Oktober 2002 die Bandbreite der Preise von Teppichen, welche private Abnehmer (Touristen) im November 1997 in der Türkei zu bezahlen gehabt hätten, für Wollteppiche mit ATS 4.500,00 bis 5.000,00 ATS (€ 327,02 363,36), für Kilim-Wollteppiche mit ATS 1.500,00 bis 1.800,00 (€ 109,00 130,81) und für Seidenteppiche mit ATS 20.000,00 bis 25.000,00 ATS (€ 453,45 bis 1.816,82), jeweils pro m², eingeschätzt.

Am 7. Oktober 2002 sei auch der gerichtlich beeidete Sachverständige und Geschäftsführer der A. KG, Herr A.B., vom Hauptzollamt Linz um eine Stellungnahme dahingehend ersucht worden. Herr A.B. habe die Bandbreite der Preise von Teppichen, welche private Abnehmer (Touristen) üblicherweise in der Türkei im November 1997 zu bezahlen hatten, für Wollteppiche (Wool Carpet) mit € 50,00 bis 120,00, für Kilim-Wollteppiche (Wool Kilim) mit € 20,00 bis 100,00 und für Seidenteppiche (Silk Carpet) mit € 900,00 bis 3.000,00, jeweils pro m², eingeschätzt.

Es sei daher zunächst festzustellen, dass die Preisangaben des Sachverständigen Mag. Z. bezüglich der Wollteppiche und der Kilim-Wollteppiche wesentlich höher seien, als jene des Sachverständigen A.B. Es erscheine daher geboten, die Angaben des Sachverständigen B. der Schätzung der Wollteppiche und der Kilim-Wollteppiche zu Grunde zu legen.

Wenn man nunmehr die wertmäßig geringeren Preisangaben (der Woll- und Kilim-Wollteppiche) des Sachverständigen A.B. heranziehe, gelange man bei Annahme von mittlerer Qualität der Teppiche zu den unten ausgeführten Schätzergebnissen für die Wollteppiche und die Kilim-Wollteppiche. Die größte Wahrscheinlichkeit in Bezug auf die Qualität sei auf Grund der Lebenserfahrung der Kauf von Teppichen mittlerer Qualität.

4) Die Auskunftsperson, Herr H.S., habe am 20. April 2000 niederschriftlich vor Organen des Hauptzollamtes Linz ausgesagt, dass er im November 1997 drei Wollteppiche im Gesamtausmaß von 6,85 m² um ATS 16.500,00 (€ 1.199,10) erworben habe. Das ergebe somit einen Preis pro m² in der Höhe von ATS 2.408,75 (€ 175,05) für einen Wollteppich.

Es müsse auf Grund der Aktenlage davon ausgegangen werden, dass diese drei von Herrn H.S. erworbenen Wollteppiche in der verfahrensgegenständlichen Teppichsendung enthalten gewesen seien. Ihr Wert liege über dem Schätzwert des Sachverständigen A.B.

5) Ermittlungen des Hauptzollamtes Linz über im Jahr 1997 durchgeführte Teppichimporte aus der Türkei an Privatabnehmer im Zollgebiet der Gemeinschaft (Österreich) hätten für Teppiche aus Wolle Preise je m² zu ATS 2.017,33 (€ 146,60), ATS 1.456,31 (€ 105,83) und ATS 1.278,00 (€ 92,88) ergeben.

6) Hinsichtlich des Zollwertes für die importierten Seidenteppiche sei den betragsmäßig niedrigeren Preisangaben des Sachverständigen Mag. Z. zu folgen und aus der Bandbreite der von ihm angegebenen Teppichpreise wiederum davon auszugehen, dass Seidenteppiche mittlerer Qualität zur Einfuhr gelangt seien.

Es sei ferner davon auszugehen, dass auf Grund der Lebenserfahrung die privaten Käufer (Touristen) in der Türkei nicht Teppiche von minderer Qualität erworben hätten; es könne allerdings auch nicht unterstellt werden, dass alle importierten Teppiche von herausragender Qualität gewesen seien. Die größte Wahrscheinlichkeit in Bezug auf die Qualität sei auf Grund der Lebenserfahrung der Kauf von Teppichen mittlerer Qualität.

Lege man die der Zollbehörde vorliegenden Rechnungen der Firma A. aus M. an Frau I.P. und an Frau A.P. der Schätzung des Zollwertes zu Grunde, so ergebe sich daraus für Seidenteppiche ein Preis pro m² von ATS 26.704,54 (€ 1.940,69) bzw. ATS 27.397,26

(€ 1.991,03). Nach der Lebenserfahrung könne davon ausgegangen werden, dass alle verfahrensgegenständlichen Seidenteppiche hinsichtlich des tatsächlich bezahlten Ankaufspreises in etwa den von Frau I.P. und Frau A.P. tatsächlich bezahlten Beträgen entsprochen hätten.

Überdies habe der Zeuge H.S. in seiner Zeugenaussage vom 20. April 2000 angegeben, dass ihm von den türkischen Versendern im November 1997 anlässlich der Auslieferung der Teppiche in Österreich ein runder Seidenteppich mit einem Durchmesser von ungefähr 1,5 m um einen Preis von ATS 100.000,00 (€ 7.267,28) angeboten worden sei.

Nach der Lebenserfahrung könne davon ausgegangen werden, dass sich auch dieser runde Seidenteppich unter den am 5. November 1997 importierten Teppichen befunden habe. Die Preisgestaltung dieses runden Seidenteppichs zeige überdies, dass am 5. November 1997 zumindest ein Seidenteppich importiert worden sei, welcher den von der Zollbehörde geschätzten Zollwert für Seidenteppiche von € 1.635,00 pro m² bei weitem übersteige und damit nachweislich auch höherwertige Seidenteppiche zur Einfuhr gelangt seien.

Unter diesen Prämissen seien daher die Preise je m² der dem Verfahren zugrunde liegenden Teppiche auf Basis frachtfrei erster Bestimmungsort in Österreich, unverzollt und für den Zeitpunkt ihrer Einfuhr im November 1997 mit € 85,00 für Wollteppiche, € 60,00 für Kilim-Wollteppiche und € 1.635,00 für Seidenteppiche.

Es werde davon ausgegangen, dass die Frachtkosten und die Versicherungskosten für den Transport der Teppiche nach Österreich in den tatsächlich von den Privatabnehmern aus Österreich in der Türkei zu zahlenden Preisen bereits enthalten seien.

Es sei daher fest zu stellen, dass nach den Denkgesetzen, nach der Lebenserfahrung und auf Grund der, der Zollbehörde bekannten Umstände des Sachverhaltes die zum Ansatz gebrachten Beträge dem geschätzten Zollwert pro m² die größte Nähe zu den tatsächlichen Umständen zuzuerkennen sei. Auch seien von der Bf. keine weiteren, näheren Angaben zu den gegenständlichen Teppichen vorgebracht worden.

Es sei daher von einer geschätzten Bemessungsgrundlage für Wollteppiche von € 15.641,70, für Kilim-Wollteppiche von € 2.215,80 und für Seidenteppiche von € 60.037,20, somit insgesamt von € 77.894,70 als Basis für die Abgabenberechnung auszugehen. Unter Zugrundelegung einer Abgabenbelastung von 20% EUSt ergebe sich daher eine Eingangsabgabenschuld an EUSt in Höhe von ATS 214.370,89 (€ 15.578,94).

Bezüglich des Vorbringens, dass die Unterfakturierung der Teppiche durch die Firma A. bloß eine Behauptung sei und ein Schreiben des türkischen Ministeriums, Unterstaatssekretariat für Zölle, anderes ergeben hätte, sei festzustellen, dass die türkischen Zollbehörden bloß mitgeteilt hätten, dass die Versenderfirma Firma A. eine Ausfuhrerklärung über die 114 Teppiche abgegeben hätte und dass diese Ausgangsfaktura in die Buchhaltung der türkischen Versenderfirma Eingang gefunden habe. Sie hätten jedoch nicht mitgeteilt, dass eine Überprüfung der Unterlagen auf ihre Richtigkeit stattgefunden habe.

Die Feststellung des Hauptzollamtes Linz, dass eine Unterfakturierung des Zollwertes in einem erheblichen Ausmaß für die verfahrensgegenständlichen Teppiche durch die Firma A. veranlasst gewesen sei, sei somit auf keinen Fall widerlegt.

Dem weiteren Vorbringen, dass die türkischen Behörden bestimmte Werte für die Teppiche, welche nach der Qualität des Garns differierten, bekannt gegeben hätten und deren niedrigste Werte der Abgabenbemessung zu Grunde zu legen wären, sei entgegengehalten, dass bei allen Fakturen, welche von den türkischen Behörden als Grundlage für die bekannt gegebenen Werte herangezogen worden seien, als Warenempfänger gewerbliche Abnehmer ausgewiesen seien und nicht in der Handelsstufe vergleichbare private Abnehmer (Touristen).

Die Höhe derartiger Teppichpreise für gewerbliche Abnehmer möge zwar richtig sein, es sei jedoch im vorliegenden Fall nicht von Relevanz, da die verfahrensgegenständlichen Teppiche an private Kleinabnehmer im Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeliefert worden wären und der von diesem Personenkreis auf ihrer Handelsstufe zu zahlende Kaufpreis als Zollwert maßgebend sei.

Dem ausdrücklichen Antrag auf Einholung eines Schätzgutachtens durch einen gerichtlich beeideten Sachverständigen habe nicht Rechnung getragen werden könne, da weder der Bf. noch der Zollbehörde bekannt sei, wo sich die verfahrensgegenständlichen Teppiche tatsächlich befinden. Ein Schätzgutachten eines Dritten würde ohne Vorhandensein des zu schätzenden Gegenstandes sowie entsprechender Unterlagen, wie etwa einer genauen Warenbeschreibung, zu keinem Ergebnis führen. Es könne daher gesagt werden, dass es sich auch bei den verfahrensgegenständlichen Teppichen in gleicher Weise verhalte und es sei daher von der Einholung eines Schätzgutachtens Abstand zu nehmen. Die Zollwertermittlung der Teppiche könne daher nur dahingehend abgeführt werden, dass ein Preis, der den Lebensumständen am Nächsten komme, im Wege der Schätzung ermittelt werde.

Gemäß Art. 201 Abs. 1 lit. a und Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG sei die Anmelderin, somit die Bf. Eingangsabgabenschuldnerin für die geschuldete EUSt. Die Bf. habe

die Anmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr am 7. November 1997 durch einen ihrer Mitarbeiter verfasst und sei in dieser Anmeldung in Feld 14 ausdrücklich als Anmelderin genannt. Der Tatbestand des Art. 201 ZK sei somit in objektiver Hinsicht erfüllt. Ein Verschulden der Anmelderin sei nicht erforderlich.

Dem Vorbringen der Bf. in der Berufung, dass die Zollschuld nicht nach Art. 201 ZK entstanden sei, könne somit nicht Folge geleistet werden. Der bisher nicht entrichtete Abgabenbetrag an EUSt sei für die Bf. entstanden und daher entsprechend nachzufordern.

Bezüglich des Einwandes der unrechtmäßigen Ausübung des Auswahlermessens hinsichtlich der Inanspruchnahme mehrerer Gesamtschuldner sei auszuführen, dass das Hauptzollamt Linz kein diesbezügliches Auswahlermessen getroffen habe, da die Abgabenschuld auch dem Geschäftsführer der türkischen Firma A., Herrn S.T., der türkischen Firma A. in M. und Frau A.P. gemäß Art. 213 ZK zur ungeteilten Hand vorgeschrieben worden sei und auch in weiterer Folge allen Gesamtschuldner vorgeschrieben werde.

Auch der Gesichtspunkt der Realisierbarkeit der Abgabenforderung sei im vorliegenden Fall von wesentlicher Bedeutung. Grundsätzlich seien zunächst alle Zollschuldner mit Sitz im Zollgebiet der Gemeinschaft zu berücksichtigen. Dass die Zollschuld in der Person der Bf. leichter zu realisieren sei als bei der türkischen Versenderin, liege auf der Hand.

Hinsichtlich des Einwandes, dass die Abgabenschuld trotz eingetretener Verjährung vorgeschrieben worden sei, sei auszuführen, dass Art. 221 Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 74 Abs. 2 ZollR-DG bestimme, dass die Verjährungsfrist für hinterzogene Eingangsabgaben zehn Jahre betrage, wenn ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen worden sei.

Ob eine Abgabe hinterzogen ist, sei eine Vorfrage. Ein rechtskräftiger Schuldausspruch sei für die Annahme der zehn Jahre betragenden Verjährungsfrist nicht nötig; ebenso wenig die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens. Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen worden sind, setze eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus.

Nach Wiedergabe des § 35 FinStrG bemerkt das Hauptzollamt Linz, dass nach der Aktenlage davon auszugehen sei, dass für neun Teppiche laut den Aussagen von Frau A.P. und im Grunde der von ihr vorgelegten Zahlungsbestätigung ein Kaufpreis von etwa ATS 100.000,00 (€ 7.267,28) zu entrichten gewesen sei, für 114 Teppiche hingegen sei bei der Abfertigung eine Verzollungsrechnung über einen Betrag inklusive Frachtkosten in der Höhe von ATS 90.781,00 (€ 6.597,31) der Zollbehörde vorgelegt worden und seien auf Grund dieser zur

Abfertigung vorgelegten Unterlage die geschuldeten Eingangsabgaben in zu geringer Höhe festgesetzt worden.

Auf Grund des Fakts, dass von der türkischen Verkäuferin und Versenderin der Waren durch die Ausstellung einer unterfakturierten Rechnung bewirkt worden sei, dass die Eingangsabgaben in zu geringer Höhe festgesetzt worden wären und die dem Verfahren zugrunde liegenden Teppiche nach der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr von Repräsentanten der türkischen Verkäuferin an die Empfänger im Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeliefert worden seien, sei einer Abgabenhinterziehung seitens der türkischen Versenderin gegeben, da davon auszugehen sei, dass die türkische Versenderin in vollem Wissen der Angabe eines zu geringen Wertes in der von ihr ausgestellten Faktura die Auslieferung der Teppiche ohne entsprechende Abgabenentrichtung bewirkt habe.

Der Tatbestand des § 35 FinStrG sei somit durch Repräsentanten der Firma A. aus M. in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt worden.

Die Argumentation der Bf., dass bloß gegen S.T. ein Finanzstrafverfahren eingeleitet worden sei, gehe ins Leere, da in Anlehnung an die oben zitierte Rechtsprechung des VwGH weder die formelle Einleitung eines Finanzstrafverfahrens noch ein rechtskräftiger Schuldausspruch für die Erfüllung des Tatbestandes des § 74 Abs. 2 ZollR-DG erforderlich sei.

Das durch die Abgabenhinterziehung begangene Finanzvergehen falle zudem in die Zuständigkeit des Spruchsenates gemäß § 58 Abs. 2 lit. a FinStrG, da der strafbestimmende Wertbetrag (Hinterziehungsbetrag an Abgaben) die Höhe von € 11.000,00 übersteige.

Der Hinterziehungsbetrag an Einfuhrumsatzsteuer betrage € 14.259,49 (geschuldeter Abgabenbetrag in der Höhe von € 15.578,94 abzüglich des Betrages in der Höhe von € 1.319,45, der bei der Abfertigung entrichtet worden sei).

Der ausdrücklichen Einrede der Verjährung sei entgegenzuhalten, dass bezüglich der Abgabenverjährung immer jene Fassung des § 74 Abs. 2 des ZollR-DG anzuwenden sei, welche im Zeitpunkt der Vorschreibung der Abgaben (das sei der angefochtene Bescheid vom 25. Juli 2002) in Geltung gestanden sei. Es handle sich nämlich beim Rechtsinstitut der Abgabenverjährung um eine verfahrensrechtliche und nicht um eine materiellrechtliche Bestimmung.

Die Argumentation der Bf., dass es im vorliegenden Fall auch darauf ankomme, ob die Ermittlung der Höhe der Abgaben für die Zollbehörde möglich gewesen sei, geht daher ins Leere.

Dem weiteren Vorbringen, dass auf Grund der Vorsteuerabzugsberechtigung von Frau A.P. die EUST nicht vorgeschrieben werden hätte dürfen, sei entgegenzuhalten, dass die Einfuhr der Teppiche nicht im Rahmen des Unternehmens (Gewerbebetriebes) von Frau A.P. erfolgt sei. Es sei nach der Aktenlage nicht feststellbar gewesen, dass für die verfahrensgegenständlichen Teppiche eine gewerbliche Tätigkeit seitens der Frau A.P. vorgelegen habe.

Faktum sei, dass die Teppiche kurze Zeit nach der Verbringung von türkischen Staatsangehörigen in deren eigenen Namen in Österreich ausgeliefert worden seien. Der diesbezüglichen Argumentation der Bf. könne somit nicht Rechnung getragen werden.

Bezüglich des Vorbringens betreffend die Mitteilung des Hauptzollamtes Linz vom 23. Jänner 1998 werde ausgeführt, dass eine derartige Mitteilung die Zollbehörde nicht daran hindere, gesetzlich geschuldete Eingangsabgaben nachzufordern. Wenn nämlich das Zollrecht der Gemeinschaft die Möglichkeit zur Nacherhebung bzw. zur Erstattung von Eingangsabgaben ohne Rücksicht auf die eingetretene Rechtskraft und damit Bestandskraft von Abgabenbescheiden generell innerhalb gesetzlich festgelegter Fristen für zulässig erkläre (wobei auf den Vergleich zum Beispiel von Art. 220 und 236 ZK hinzuweisen sei), so müsse dies auch dann gelten, wenn bloß eine nicht mit Rechtsbehelf bekämpfbare Mitteilung der Zollbehörde vorliege.

Dagegen wendet sich die Beschwerde vom 23. Jänner 2003, in der die dem Verfahren zugrunde liegende Berufungsvorentscheidung wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung und wegen Verfahrensfehlern angefochten wird.

Im wesentlichen wird zur Frage der eingetretenen Verjährung eingewendet, dass mit Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 25. Juli 2002 ein Differenzbetrag an EUST nachgefordert worden sei. Die Einfuhr, auf die sich die gegenständliche Vorschreibung stütze, sei am 3. November 1997 erfolgt.

Nach Art. 221 Abs. 3 des ZK dürfe eine nachträgliche Vorschreibung von Einfuhrabgaben nicht nach Ablauf von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld erfolgen; diese Dreijahresfrist sei daher spätestens am 3. November 2000 abgelaufen, also rund zwei Jahre vor der gegenständlichen Abgabenvorschreibung.

Diese Dreijahresfrist sei auch grundsätzlich in § 74 Abs. 2 ZollR-DG vorgesehen. Zum Zeitpunkt der Abgabenvorschreibung sei somit bereits Verjährung eingetreten gewesen.

Das Hauptzollamt Linz berufe sich in der Berufungsvorentscheidung zu Unrecht auf die zehnjährige Verjährungsfrist, weil offenkundig nur im Hinblick auf das Verjährungsargument

die ursprüngliche und auf einer Bemessungsgrundlage von € 32.953,23 basierende Abgabenvorschreibung von € 5.279,19 im Wege einer Verböserung nunmehr auf € 8.980,30 und nun auf einer Bemessungsgrundlage von € 77.894,70 basierend erhöht worden sei. Durch eine willkürliche Erhöhung der Abgabenvorschreibung könne aber nicht nachträglich eine bereits eingetretene Verjährung saniert werden.

Dass der Abgabenvorschreibung kein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu ahndendes Finanzvergehen zur Last liege, ergebe sich auch daraus, dass bisher überhaupt keine Strafantrag gestellt oder die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens - ausgenommen gegen Herrn S.T. über einen Betrag von € 1.319,46 - vor einem Gericht oder Spruchsenat veranlasst worden sei.

Außerdem übersehe die belangte Behörde, dass § 74 Abs. 2 ZollR-DG die jetzt geltende Fassung erst durch BGBl.Nr. I/2001/61 erhalten habe. Diese 4. Novelle sei am 30. Juni 2001 (Veröffentlichung im BGBl am 29. Juni 2001) in Kraft getreten. Bis zu diesem Zeitpunkt habe § 74 Abs. 2 die Verlängerung der zehnjährigen Verjährungsfrist auch bei hinterzogenen Einfuhrabgaben überhaupt nur dann vorgesehen, wenn aufgrund des ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgenden Finanzvergehens der Abgabenbetrag nicht früher ermittelt werden können. Diese Bestimmung sei auch in Übereinstimmung mit Art. 221 Abs. 3 ZK in der Fassung vor der Novelle VO 2700/2000 vom 16. November 2000 gestanden. Denn auch nach dieser frühen Fassung sei eine Verlängerung der dreijährigen Verjährungsfrist nur dann zulässig gewesen, wenn der Abgabenbetrag nicht früher hatte ermittelt werden können. Die dreijährige Verjährungsfrist sei nun aber bereits am 3. November 2000, also vor Inkrafttreten sowohl der Novelle zum ZK als auch zum ZollR-DG abgelaufen.

Eine unterschiedliche Behandlung der Ein- und Ausfuhrabgaben gegenüber den Eingangs- und Ausgangsabgaben widerspreche dem verfassungsrechtlichen Grundsatz auf Gleichbehandlung und auch dem Diskriminierungsverbot nach Art. 280 ZK und sei daher unzulässig.

Eine rückwirkende Geltung dieser Novelle auf bereits verwirkte Abgabentatbestände würden weder der ZK, noch die 4. Novelle zum ZollR-DG vorsehen, eine solche wäre ein sachlich nicht gerechtfertigter Eingriff in das Eigentumsrecht und würde gegen die verfassungsgesetzlich gewährleisteten Grundrechte auf Eigentum und Gleichheit vor dem Gesetz verstößen.

Aufgrund dieses Sachverhaltes habe die Abgabenbehörde nun schon seit Ende 1997/1998 Ermittlungen durchgeführt. So sei der Bf. am 23. Jänner 1998 zur gegenständlichen Versendung mitgeteilt worden, dass aufgrund der durchgeföhrten Ermittlungen die in den hier

genannten Zollanmeldungen angegebenen Zollwerte bestätigt würden und dass sich hinsichtlich der vorgeschriebenen Abgabenhöhe keine Änderungen ergeben hätten. Weitergehende Ermittlungen seien dann (wieder) spätestens ab Anfang 1999 durchgeführt worden, sodass es jedenfalls im November 2000 den Abgabenbehörden naturgemäß möglich gewesen wäre, festzustellen, ob es nun ein Finanzvergehen gegeben habe und in welcher Höhe Abgaben hinterzogen worden waren. Dass dann die Abgabenvorschreibung erst Mitte 2002 erfolgt sei, liege allein auf Seiten der Abgabenbehörde und könne die bereits eingetretene Verjährung nicht beseitigen.

Bedenkt man nun, dass zum Zeitpunkt sowohl des Inkrafttretens der Novelle zum ZK (20. November 2000) als erst recht der 4. Novelle zum ZolIR-DG (30. Juni 2001) die dreijährige Verjährungsfrist bereits abgelaufen gewesen sei, zeige sich, dass die nunmehrige Abgabenvorschreibung jedenfalls unberechtigt sei. Die Beurteilung der Verjährung hätte nach der zum Ablauf der dreijährigen Verjährungsfrist (am 7. November 2000) geltenden Rechtslage erfolgen müssen.

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass die Abgabenbehörde, Hauptzollamt Linz, offenbar ausschließlich um die eingetretene Verjährung zu beseitigen, nunmehr im Rahmen einer Verböserung im Rechtshilfeverfahren mehr als eine Verdoppelung der Bemessungsgrundlage und der Abgabenvorschreibung vorgenommen habe und auf diese Weise glaube, die eingetretene Verjährung beseitigen zu können; dies sei jedoch ein klarer Rechtsmissbrauch und könne nicht dazu führen, dass die bereits durch Verjährung verwirkte Abgabenvorschreibung auf einmal zulässig werde.

Schließlich sei in verfassungs- und EU-rechtskonformer Interpretation § 74 Abs. 2 ZolIR-DG dahingehend zu interpretieren, dass die Verlängerung der Verjährungsfrist nur gegenüber den an der Abgabenhinterziehung beteiligten Personen, nicht aber gegenüber daran unbeteiligten, kraft Gesetzes haftenden Solidarschuldnern gelte. Die Erstreckung der Verjährungsfrist diesen gegenüber entbehre jeder sachlichen Rechtfertigung und verstöße insbesondere gegen Art. 221 ZK.

Zur behaupteten Unterfakturierung der Firma A. bzw. zur behaupteten Anzahl und Art von Teppichen sei im wesentlichen auszuführen, dass das Hauptzollamt Linz vermeine, dass unter der WE-Nr. yyy/97 nicht bloß acht bis neun Teppiche, sondern insgesamt 114 Stück Teppiche aus Wolle, Seide sowie Kilims importiert worden seien. Hierbei habe es sich um Wollteppiche im Ausmaß von 184,02 m², um Seidenteppiche im Ausmaß von 36,72 m² und um Kilim-Wollteppiche im Ausmaß von 36,93 m² gehandelt. Eine genaue Zuordnung hinsichtlich der

angeblichen Stückzahl von 114 Teppichen auf Wollteppiche, Seidenteppiche und Kilim-Wollteppiche sei im angefochtenen Bescheid nicht getroffen worden.

In dem Zusammenhang werde bestritten, dass tatsächlich - wie dies das Hauptzollamt Linz vermeint - insgesamt 114 Stück Teppiche eingeführt worden seien; bestritten würden auch die angegebenen m²-Zahlen; hiefür gebe es keinerlei Beweise, vielmehr müsse die Behörde selbst zugeben, dass ihr nicht bekannt sei, wo sich die Teppiche befinden.

Die durchgeführten Ermittlungsergebnisse hätten auch keinerlei Hinweis dafür ergeben, wie viele Teppiche tatsächliche eingeführt wurden, wie viele Stück davon nun Seiden- oder Kilim- oder normale Wollteppiche gewesen seien, wie groß die Teppiche waren, wie die m²-Zahlen tatsächlich auf die einzelnen Teppiche zuzuordnen seien, aus welchen Materialien die Teppiche bestanden hätten, welche Knüpfung, Musterung oder Herkunft die Teppiche aufgewiesen hatten; eine Befundaufnahme, in der alle für die Wertbildung der Teppiche relevanten Umstände objektiv, nachprüfbar festgehalten seien, gebe es nicht.

Es werde daher bestritten, dass tatsächlich 114 Teppiche eingeführt wurden, ebenso würden die angeführten m²-Zahlen und die behaupteten (ohnedies nur generalisierenden und für eine Bewertung nicht ausreichenden) Materialangaben bestritten.

Bezüglich der Werte beschränke sich das Hauptzollamt Linz auf bloße Vermutungen. Diese seien jedoch keine Basis für eine zulässige Schätzung. Zunächst wäre festzuhalten, dass die im Abgabenverfahren eingeholten, zum Teil nur mündlichen Schätzungen stark in sich, aber auch zwischen den einzelnen Sachverständigen differieren würden.

So gebe etwa das türkische Finanzministerium (Unterstaatssekretariat für Zoll, Schreiben vom 15. Juni 2002) die Werte für Seidenteppiche nach Qualität des Garns zwischen DEM 250,00, US-\$ 560,00 bis 750,00 bzw. ATS 820,00 pro m² an, für Wollteppiche zwischen DEM 70,00 bis 150,00, ATS 300,00 bzw. US-\$ 100,00 bis 150,00 pro m².

Der Geschäftsführer der Firma A.B. KG (Herr A.B.) habe Werte zwischen € 15,00 und 20,00 pro m² für Wollteppiche, für Kilim zwischen € 20,00 und 100,00 pro m² und für Seidenteppiche zwischen € 90,00 und € 300,00 pro m² angegeben.

Herr Mag. Z. habe Werte für Wollteppiche zwischen € 327,00 und € 364,00, für Kilim-Wollteppiche zwischen € 109,00 bis € 130,00 und für Seidenteppiche zwischen € 1.450,00 und € 1.800,00 angegeben. Die Werte würden daher zum Teil um 100% bis 300% differieren.

Nun bedürfe es weniger Kenntnisse über Teppiche, um zu wissen, dass der Preis eines Teppichs nicht nur von der Art des verwendeten Materials, sondern auch von der

Beschaffenheit, der Größe, der Musterung, der Art der Knüpfung und der Knotenzahl und des Herkunftsland abhänge. Ohne Kenntnis, wie groß die einzelnen Teppiche waren, welches Muster sie aufgewiesen haben, von welcher Region sie stammten bzw. wie viele Knoten sie aufwiesen, aus welchem Land sie kamen, welches Material tatsächlich verwendet wurde, etc. könnte der Wert des Gutes überhaupt nicht, auch nicht annähernd festgesetzt werden.

Soweit das Hauptzollamt Linz meine, dass nach der Lebenserfahrung davon ausgegangen werden könne, dass die privaten Käufer in der Türkei nicht Teppiche von minderer Qualität erworben hätten, und daher mit größter Wahrscheinlichkeit vom Kauf von Teppichen mittlerer Qualität auszugehen wäre, sei festzuhalten, dass diese Annahme keinerlei Deckung in Beweisergebnissen finde, daher unzulässig sei und auch nach der Lebenserfahrung (woher stamme diese überhaupt?) nicht nachvollzogen werden könne. Ganz im Gegenteil werde nach der Lebenserfahrung davon auszugehen sein, dass Touristen, die typischerweise nicht über besondere Fachkenntnisse für Teppiche verfügen, von Käufern in typischen Tourismusgebieten, noch dazu in eher billigen Tourismusgebieten wie Antalya, auch nur billige Teppiche von geringer Qualität erwerben. Gerade die Lebenserfahrungen aller Personen, die in diesen Gegenden waren und in einem Basar gehandelt haben, werden bestätigen können, dass in solchen Gebieten eher die geringste Qualität angeboten werde.

Ein ordentliches Abgabenverfahren setze eine ordnungsgemäße Ermittlung der Sachgrundlagen voraus. Eine Schätzung mag allenfalls hinsichtlich von Kaufpreisen zulässig sein, eine Schätzung sei jedoch nicht zulässig hinsichtlich der Tatbestandsgrundlagen; hier im konkreten Fall hinsichtlich der Anzahl, der Größe, der genauen Art und sonstiger wertbildender Umstände der angeblich nicht deklariert eingeführten Teppiche. Hierfür fehle im Ermittlungsverfahren jedoch jedes Beweisergebnis: Eine Schätzung hinsichtlich der Menge, der Qualität und Art der Teppiche und dann weiters darauf aufbauend noch eine weitere Schätzung des Wertes der geschätzten (nicht ermittelten!) Gegenstände sei jedenfalls gesetzwidrig.

Wenn überhaupt und unter Zugrundelegung der - aber wie vorstehend bestrittenen und vom Hauptzollamt Linz erst zu beweisenden - Art, Menge, Größe und Qualität der Teppiche könnte dann mangels näherer Tatbestandsgrundlagen überhaupt nur von dem im Abgabenverfahren hervorgekommenen geringsten Schätzwerten ausgegangen werden. Lege man nun die auch vom Hauptzollamt Linz seiner Bemessung zugrunde gelegten Wertangaben des Sachverständigen A.B. zugrunde, und gehe man von den billigsten Werten aus, ergebe sich als Wert ein Betrag von ca. € 37.000,00 (für 184,02 m² Wollteppich x € 15,00 = € 2.760,00; für 36,72 m² Kilimteppich x € 20,00 = € 34,00; 37m² Seidenteppich x € 900,00 =

€ 33.300,00); bei 20%-iger EUSt somit ein Abgabenbetrag von maximal € 7.400,00. Abgesehen davon, dass dieser Betrag weit unter dem vorgeschriebenen Betrag liege, sei durch einen solchen Abgabenbetrag keinesfalls die Zuständigkeit der Gerichte bzw. des Spruchsenates gegeben, sodass auch aus diesem Grunde bereits Verjährung eingetreten wäre.

Bemerkenswerterweise decke sich dieser Betrag auch in etwa mit dem im ursprünglich angefochtenen Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 25. Juli 2002 zugrundegelegten Betrag von knapp 33.000,00. Dabei werde noch gar nicht berücksichtigt, dass das türkische Finanzministerium (Unterstaatssekretariat für Zoll), das ohne Zweifel über entsprechende Marktkenntnisse verfügen muss, bekannt gegeben habe, dass etwa für Seidenteppiche die Preise nur etwa ATS 820,00 bzw. DEM 250,00 (also rund € 120,00) bzw. US-\$ 560,00 bis 750,00 betragen würden; diese Werte würden noch einmal deutlich unter den Werten des Sachverständigen A.B. liegen. Das Bemühen, die eingetretene Verjährung durch eine willkürliche und lediglich mit einer mehrfachen Schätzung (Schätzung der Größe, Materialien, Art, Wert), ohne jede Tatsachensubstanz, zu sanieren, sei offenkundig.

Die nunmehr vom Hauptzollamt Linz in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung nachgeholte Begründung für die Erhöhung der Bemessungsgrundlage und der Abgabenvorschreibung im Berufungsverfahren sei nicht stichhaltig bzw. erschöpfe sich in bloßen Vermutungen und in Rückgriffen auf eine nicht näher begründete (und weder plausible noch nachvollziehbare) Lebenserfahrung. Wenn etwa im angefochtenen Bescheid ausgeführt werde, dass nach der Lebenserfahrung davon ausgegangen werden könne, dass alle verfahrensgegenständlichen Seidenteppiche hinsichtlich des tatsächlichen bezahlten Ankaufspreises in etwa den von Frau I.P. oder Frau A.P. tatsächlich bezahlten Beträgen entsprochen hätten, sei dies eine bloße Vermutung, die in sich sogar unschlüssig und nicht nachvollziehbar sei. Denn jeder, der in ein Teppichgeschäft geht, wird keine zwei Teppiche finden, die nach Art, Größe, Material, Preis ident oder ähnlich seien.

Ebenso sei es unzulässig und unerfindlich, wie aufgrund der Lebenserfahrung davon ausgegangen werden können soll, dass aus einer Erwähnung des Herrn H.S. in einer Zeugenaussage, wonach ihm von türkischen Versendern im November 1997 ein runder Seidenteppich um einen Preis von rund ATS 100.000,00 angeboten worden sei, davon auszugehen sei, dass sich auch dieser runde Teppiche unter den am 5. November 1997 importierten Teppichen befunden habe. Weder habe das Hauptzollamt Linz nachgewiesen, dass weder vor noch nach der Sendung am 5. November 1997 andere Teppiche importiert

worden seien, noch lasse sich eine Lebenserfahrung begründen, dass genau dieser Teppich bei den angeblich hier eingeschmuggelten Teppichen vorhanden gewesen sein soll.

Unerfindlich ist auch, warum die amtliche Auskunft der türkischen Zollbehörden irrelevant sein soll.

Die Begründung, dass die Auskunft gewerbliche Abnehmer angenommen habe, sei schon deswegen unschlüssig, weil sich aus der Auskunft der türkischen Behörden nicht ergeben habe, dass diese Preise nur für gewerbliche Abnehmer ausgewiesen seien. In dem Zusammenhang werde ausdrücklich beantragt, eine neuerliche Auskunft der türkischen Behörden, des Finanzministeriums der Türkei, Unterstaatssekretariat für Zoll, über die Preise in Antalya 1997 für private Touristen für Seidenteppiche, Wollteppiche und Kilim-Teppiche einzuholen.

Darüber hinaus sei die Begründung des Hauptzollamtes Linz auch deswegen unschlüssig, weil unterstellt werde (ohne hierfür irgendwelche Beweisergebnisse zu haben), dass die angeblich eingeschmuggelten weiteren Teppiche für private Abnehmer (Touristen) bestimmt gewesen wären. Dies sei deswegen nicht richtig und eine bloße Vermutung, weil das Hauptzollamt Linz in der Berufungsvorentscheidung selbst im nächsten Absatz zugeben müsse, dass ihm nicht bekannt wäre, wo sich die verfahrensgegenständlichen Teppiche tatsächlich befinden. Es wäre daher durchaus möglich, dass die Teppiche gewerblichen Abnehmern, sofern sie überhaupt eingeschmuggelt wurden, zugeliefert wurden.

Der Abgabenbescheid erschöpfe sich daher ausschließlich in Vermutungen und Rückgriffen auf eine nicht näher definierte oder begründete Lebenserfahrung; dies alles sei überdies noch unschlüssig und in sich widersprüchlich und nicht das Ergebnis eines einer Nachprüfung zugänglichen Ermittlungsverfahrens und daher keine taugliche Basis für eine Abgabenvorschreibung.

Es werde daher ausdrücklich beantragt, Frau A.P., Frau I.P. und Herrn S.T., als Auskunftsperson zu vernehmen, zum Nachweis dafür, dass tatsächlich nicht 114 Stück Teppiche eingeführt worden seien und dass darunter keine Teppiche im Wert von mehr als maximal € 15,00 pro m² gewesen seien.

Weiters werde die Einholung eines gerichtlich beeideten Sachverständigen zum Wert der angeblich der Zollanmeldung zugrunde liegenden Teppiche beantragt; weiters eine Begutachtung sämtlicher angeblich eingeschmuggelten, der Zollanmeldung zugrundeliegenden Teppiche. Sollte dies nicht mehr möglich sein, weil - wie die Behörde selbst zugebe - ihr der Aufenthaltsort der Teppiche nicht bekannt sei, wäre bereits jetzt darauf

hinzuweisen, dass dann eine genaue Ermittlung der genauen Art und damit auch des Wertes der Teppiche nicht möglich sei und daher schon aus diesem Grund der Beschwerde stattzugeben wäre.

Ausdrücklich werde auch festgehalten, dass es die belangte Behörde unterlassen habe, die Bf. von den Erhebungen zu verständigen, vielmehr ihr die Ordnungsmäßigkeit der Verzollung bestätigt habe, hierdurch habe die belangte Behörde der Bf. die Möglichkeit genommen, die Teppiche (als Beweismittel) zu sichern. Im übrigen wäre es am Hauptzollamt Linz gelegen, das ja schon Ende 1997 (Bestätigung vom 23. Jänner 1998) Ermittlungen durchgeführt habe, entsprechende Beweise zu sichern und die genaue Art und Anzahl der angeblich eingeschmuggelten Teppiche zu begutachten. All diese Versäumnisse der Abgabenbehörde können nicht zulasten der Bf. verwendet werden, die - was ja auch vom Hauptzollamt Linz nicht bestritten werde - an der behaupteten Abgabenhinterziehung überhaupt nicht beteiligt sei. Überhaupt wäre es unzulässig und mit einem rechtsstaatlichen Verfahren unvereinbar, dass eine Behörde zentrale Ermittlungen unterlässt und dann zu einem Zeitpunkt, zu dem Beweisaufnahmen nicht mehr möglich seien und daher keine Feststellungen mehr getroffen werden könnten, die selbe Behörde dann den Sachverhalt (Anzahl, Größe, Art, Qualität der Teppiche) und den Wert bloß schätze. Die Unrichtigkeit der nunmehrigen Abgabenvorschreibung ergebe sich weiters auch daraus, dass mit Mitteilung des Hauptzollamtes Linz vom 23. Jänner 1998 ausdrücklich bestätigt worden sei, dass aufgrund der durchgeföhrten Ermittlungen die in den Zollanmeldungen angegebenen Zollwerte bestätigt seien und dass sich hieraus keine Änderung der vorgeschriebenen Abgabenhöhe ergeben habe. Damit ergebe sich aber auch eine endgültige abschließende Absprache über die Abgabenvorschreibung, die nachträgliche Vorschreibung sei angesichts dieses ausdrücklichen Verzichtes nicht mehr möglich.

Die Vorschreibung der EUSt sei auf Art. 201 Abs. 1 ZK gestützt worden. Nach § 72a des ZolIR-DG könne die EUSt nicht nachträglich erfasst werden, wenn der Empfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt gewesen sei. Die Teppiche seien alle an Frau A.P. die an dieser Adresse ein Unternehmen betrieben habe, adressiert gewesen. Frau A.P. sei daher Unternehmerin und vorsteuerabzugsberechtigt gewesen.

Auch aus der hohen Anzahl der für Frau A.P. bestimmten Teppiche ergebe sich, dass diese die Teppiche gewerblich verwendet habe. Dies um so mehr, als Frau A.P. bei ihrer Einvernahme selbst zugegeben habe, dass die Teppiche von ihr nicht für den Eigenverbrauch, sondern für andere Personen gekauft und von ihr auch weitergeleitet worden seien. Insoweit sei daher die gewerbliche Tätigkeit von Frau A.P. tatsächlich bestätigt worden und sei sie daher zum

Vorsteuerabzug berechtigt. Ob dies von ihrer Gewerbeberechtigung umfasst sei oder mit ihrer sonstigen gewerblichen Tätigkeit in Übereinstimmung stehe, sei irrelevant. Entscheidend sei nur, ob bzw. dass sie im vorliegenden Fall gewerblich tätig geworden sei. Dies ergebe sich aus der Aussage der Frau A.P. eindeutig.

Darüber hinaus sei festzuhalten, dass die Abgabenbehörden nicht wissen würden, an wen die Teppiche tatsächlich weitergegeben worden sind. Soweit die Abgabenbehörden vermuten, dass dies private Personen gewesen wären, sei dies nicht nachgewiesen und könne dies auch nicht auf ein Ergebnis des Ermittlungsverfahrens gestützt werden. Gerade aufgrund der hohen Zahl der Teppiche sei vielmehr davon auszugehen, dass die Teppiche an gewerbliche Abnehmer geliefert worden seien oder an Zwischenhändler, die somit zum Vorsteuerabzug berechtigt wären und sei daher aus diesem Grunde nach § 74 ZolIR-DG eine Vorschreibung der Umsatzsteuer unzulässig.

Seitens der Bf. wird in der Beschwerde abschließend beantragt,

- eine Beschwerdeverhandlung anzuberaumen und die beantragten Beweise aufzunehmen,
- in Stattgebung der Beschwerde die angefochtene Berufungsvorentscheidung dahingehend abzuändern, dass der Berufung gegen den Bescheid des Hauptzollamtes Linz, Zahl xxx/1999, vom 25. Juli 2002 vollinhaltlich stattgegeben werde,
- in eventu (die Berufungsvorentscheidung) aufzuheben und an das Hauptzollamt Linz zur neuerlichen Entscheidung zurückzuverweisen.

Im Zuge der Vorlage der Beschwerde wird seitens Hauptzollamtes Linz auf die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlage für türkische, unterfakturierte Teppiche verwiesen und im wesentlichen bemerkt, dass in dieser umstrittenen Angelegenheit im Hinblick auf die Schätzung der unterfakturierten Teppiche nach langwierigen Diskussionen im Amte entschieden worden sei, eine verbösernde Berufungsvorentscheidung zu erlassen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 289 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 28. Juni 1961, betreffend allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes verwalteten Abgaben (Bundesabgabenordnung - BAO; BGBl.Nr. 194/1961 idgF) kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen

(§ 85 Abs. 2, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Aus § 85c des Bundesgesetzes betreffend ergänzende Regelungen zur Durchführung des Zollrechtes der Europäischen Gemeinschaften (Zollrechts-Durchführungsgesetz - ZollR-DG, BGBl.Nr. 659/1994 idgF) ist gegen Berufungsvorentscheidungen sowie wegen Verletzung der Entscheidungspflicht durch die Berufungsbehörde der ersten Stufe als Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Art. 243 Abs. 2 Buchstabe b der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften - ZK idgF) die Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat zulässig.

Daraus ergibt sich, dass der angefochtene Bescheid und damit der Gegenstand des Beschwerdeverfahrens in Zollangelegenheiten die zwingend zu erlassende Berufungsvorentscheidung (arg. "haben" in § 85b Abs. 2 ZollR-DG) und nicht der dieser zugrunde liegende Bescheide ist.

Eine kassatorische, die Sache an die Abgabenbehörden erster Instanz zurück verweisende Erledigung durch Abgabenbehörden zweiter Instanz liegt im Ermessen derselben.

Nach § 85c Abs. 8 ZollR-DG gelten für die Einbringung der Beschwerde, für das Verfahren des unabhängigen Finanzsenates sowie für deren Entscheidungen die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO sinngemäß, so weit die im ZollR-DG enthaltenen Regelungen nicht entgegen stehen. Die sinngemäße Anwendung des § 289 Abs. 1 BAO besteht darin, dass als Erledigung der Beschwerde die angefochtene Berufungsvorentscheidung aufgehoben werden kann.

Eine aufhebende und die Sache an die erste Instanz zurück verweisende Erledigung einer Beschwerde setzt voraus, dass Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können. Nach § 115 Abs. 1 BAO haben

Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und für die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Die Bestimmung des § 289 Abs. 1 BAO setzt dabei aber nicht voraus, dass ein anderer Bescheid hätte erlassen werden müssen. Ob nach Aufhebung tatsächlich ein anders lautender Bescheid (Berufungsvorentscheidung) und im Falle einer allenfalls eingetretenen Verjährung kein Bescheid (bzw. eine stattgebende Berufungsvorentscheidung) zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens ab. Für eine Aufhebung entscheidend ist, dass die Unterlassung von Ermittlungen wesentlich ist. Dies ist aus objektiver Sicht zu beurteilen; ein diesbezügliches Verschulden der Abgabenbehörde erster Instanz ist für die Anwendbarkeit der gegenständlichen Aufhebungsmaßnahme nicht erforderlich.

Der unabhängige Finanzsenat ist nach sorgfältiger Prüfung der dem zu behebenden Bescheid (Berufungsvorentscheidung) zu Grunde liegenden Sach- und Rechtslage zur Überzeugung gelangt, dass in objektiver Bewertung wesentliche Ermittlungen unterlassen wurden, die durchaus zur Annahme berechtigen, dass natürlich in Abhängigkeit vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides noch durch zu föhrenden Ermittlungsverfahrens tatsächlich ein anders lautender Bescheid ergehen könnte bzw. dass im Falle einer sich im Zuge weiterer Ermittlungen ergebenden Änderung von Bemessungsgrundlagen von einer allenfalls eingetretenen Verjährung auszugehen wäre.

Für den unabhängigen Berufungssenat haben die nachfolgend angeführten Erwägungen dazu geföhrt, die streitgegenständliche Berufungsvorentscheidung im Sinne des § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben. Durch die Aufhebungsmaßnahme mit einer ex tunc Wirkung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides, im Gegenstande also vor Erlassung der Berufungsvorentscheidung, befunden hat.

Mit der Frage der Verjährung, also mit der Frage ob eine dreijährige oder eine zehnjährige Verjährungsfrist zur Anwendung zu gelangen hat, geht im Gegenstande die Erhebung der Bemessungsgrundlagen einher. Die Bemessungsgrundlagen, wie sie sich nach durchgeföhrter Schätzung in der Berufungsvorentscheidung darstellen, geben Anlass zu Zweifeln, ob sie tatsächlich den tatsächlichen Bemessungsgrundlagen in entsprechendem Ausmaß mit vertretbaren Unschärfen nahe kommen.

Eine sachgerechte Erhebung, beginnend damit, dass zu erweisen und beweisen sein wird, dass die den Streitgegenstand bildenden 114 Stück Teppiche tatsächlich Gegenstand eines Schmuggels, eine Zollzuwiderhandlung, Gegenstand der Verbringung vom 5. November 1997

waren, wobei der Bf. im Hinblick auf Tatsachen die ihre Quelle außerhalb des Zollgebietes haben, durchaus eine Mitwirkungspflicht zuzumuten ist, wird nicht ausbleiben können. Eine nachvollziehbare Ermittlung der Art der Teppiche, der Herkunft derselben, der Knüpfung, wird Einwendungen ausräumen müssen, dass zu Unrecht auf die zehnjährige Verjährungsfrist, weil offenkundig nur im Hinblick auf das Verjährungsargument die ursprüngliche und auf einer Bemessungsgrundlage (einem Zollwert) von € 32.953,23 basierende Abgabenvorschreibung von € 5.279,19 im Wege einer Verböserung nunmehr auf € 8.980,30 und nun auf einer Bemessungsgrundlage von € 77.894,70 basierend, erhöht worden ist.

Dass bisher überhaupt keine Strafantrag gestellt bzw. die Einleitung eines finanzstrafrechtlichen Verfahrens vor einem Gericht oder Spruchsenat veranlasst worden ist, ist keine zwingende Voraussetzung für Überlegungen im Hinblick auf eine zehnjährige Verjährungsfrist.

Aus Entscheidungen des VwGH (z.B. GZ 99/16/0528 vom 11. Juli 2000) ergibt sich, dass Verfahrensbestimmungen mit dem Ziel der Anwendung einheitlicher Verfahrensvorschriften und um dem Anwender unzumutbare Nachforschungen zu ersparen, stets in der letztgültigen Fassung anzuwenden sind.

Im Hinblick auf die Mitteilung des Hauptzollamtes Linz vom 23. Jänner 1998 zur gegenständlichen Versendung, dass aufgrund der durchgeführten Ermittlungen die in den genannten Zollanmeldungen angegebenen Zollwerte bestätigt werden und dass sich hinsichtlich der vorgeschriebenen Abgabenhöhe keine Änderungen ergeben hätte, fehlen im Hinblick auf die nunmehr eingetretene Verböserung Überlegungen im Hinblick auf den Grundsatz von Treu und Glauben und damit einhergehend aussagekräftige Beweise, dass nunmehr begründet von anderen höheren Zollwerten auszugehen sei.

Dass die Verlängerung der Verjährungsfrist nur gegenüber den an der Abgabenhinterziehung beteiligten Personen, nicht aber gegenüber daran unbeteiligten, kraft Gesetzes haftenden Solidarschuldnern gelte, ergibt sich aus § 74 Abs. 2 ZollR-DG nicht. Dass die Erstreckung der Verjährungsfrist diesen gegenüber jeder sachlichen Rechtfertigung entbehre und damit gegen Art. 221 ZK verstöße, kann der unabhängige Finanzsenat nicht erkennen. Aus dem Kommentar zum Zollkodex, 3. Auflage, Verlag C.H. Beck, München 2002, ergibt sich aus Randanmerkung 8 zu Art. 221 im Zusammenhang mit § 74 Abs. 2 ZollR-DG, dass es im Zusammenhang mit der zehnjährigen Verjährungsfrist - dem Hintergrund und Zweck der Bestimmung entsprechend - nicht darauf ankommt, dass und ob der Abgabenschuldner die strafbare Handlung begangen hat.

Zur behaupteten Unterfakturierung durch die Firma A. bzw. zur behaupteten Anzahl und Art von Teppichen werden weitere Erhebungen zeigen müssen, dass unter der WE-Nr. yyy/97 nicht bloß acht bis neun Teppiche, sondern insgesamt 114 Stück Teppiche aus Wolle, Seide sowie Kilims importiert worden sind, zumal dies von der Bf. vehement bestritten wird; ebenfalls wird sich zeigen müssen, um wie viele Stück Wollteppiche genau und in welchem jeweiligen Ausmaß, um wie viele Stück Seidenteppiche im jeweiligen Ausmaß und um wie viele Stück Kilim-Wollteppiche im jeweiligen Ausmaß es sich gehandelt hat. Eine für eine nachvollziehbare Bewertung erforderliche Zuordnung hinsichtlich der angeblichen Stückzahl von 114 Teppichen auf Wollteppiche, Seidenteppiche und Kilim-Wollteppiche fehlt dem angefochtenen Bescheid.

Die durchgeführten Ermittlungsergebnisse haben aus der Sicht der Berufungsvorentscheidung bisher lediglich generalisierend und teilweise vermutend nicht ausreichend Hinweise dafür erbracht, wie viele Teppiche tatsächliche eingeführt wurden, wie viele Stück davon nun Seidenteppiche oder Kilim-Wollteppiche oder normale Wollteppiche gewesen sind, wie groß die Teppiche im einzelnen waren, wie die m²-Zahlen tatsächlich den einzelnen Teppichen zuzuordnen sind, aus welchen Materialien die Teppiche bestanden haben, welche Knüpfung, Musterung oder Herkunft die Teppiche aufgewiesen haben. Dazu kommt, dass die im Abgabenverfahren eingeholten, zum Teil nur mündlichen Schätzungen tatsächlich stark in sich, aber auch zwischen den einzelnen Sachverständigen um 100% bis 300% differieren.

Es bedarf weniger Kenntnisse über Teppiche, um zu wissen, dass der Preis eines Teppichs nicht nur von der Art des verwendeten Materials, sondern auch von der Beschaffenheit, der Größe, der Musterung, der Art der Knüpfung, der Knotenzahl und der Herkunft abhängt. Ohne Kenntnis, wie groß die einzelnen Teppiche waren, welches Muster sie aufgewiesen haben, von welcher Region sie stammten bzw. wie viele Knoten sie aufwiesen, aus welchem Teil der Türkei sie kamen, welches Material tatsächlich verwendet wurde, kann der Wert des Teppiche nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nicht mit ausreichender Sicherheit festgesetzt werden.

Aus Medien ist häufig zu entnehmen, dass private Käufer in der Türkei Teppiche von minderster Qualität aber überteuert erworben haben. Es kann daher - ohne näher und nachvollziehbar zu erörtern, von welcher Art von Lebenserfahrung die Rede ist, wohl nicht davon ausgegangen werden, dass mit größter Wahrscheinlichkeit vom Kauf von Teppichen mittlerer Qualität auszugehen ist. Eine solche Annahme hat in Beweisergebnissen Deckung zu finden. Eine Überteuerung wäre zu begründen.

Ganz im Gegenteil wird nach der Lebenserfahrung von Touristen und Gewerbetreibenden wohl eher davon auszugehen sein, dass Touristen, die typischerweise nicht über besondere Fachkenntnisse für Teppiche verfügen, von Käufern in typischen Tourismusgebieten eher von der Qualität besehen billige Teppiche von geringer Qualität erwerben. Gerade die Lebenserfahrungen aller Personen, die in diesen Gegenden waren und in einem Basar gehandelt haben, werden bestätigen können, dass in solchen Gebieten eher die geringste Qualität angeboten wird. Dies hat auf den Zollwert jedoch keinen Einfluss, weil der Zollwert der Transaktionswert, als der zwischen den Partnern vereinbarte Preis ist. Dabei wird sicher eine Rolle die Auskunft des türkische Finanzministeriums (Unterstaatssekretariat für Zoll) eine Rolle spielen müssen, das ohne Zweifel über entsprechende Marktkenntnisse verfügen muss.

Zur Frage der Lebenserfahrung haben die Einwendungen der Beschwerde, die sich mit dem Hinweis auf die Lebenserfahrung berufen, dass davon ausgegangen werden könne, dass alle verfahrensgegenständlichen Seidenteppiche hinsichtlich des tatsächlichen bezahlten Ankaufspreises in etwa den von Frau I.P. oder Frau A.P. tatsächlich bezahlten Beträgen entsprochen hätten, sicher Berechtigung. Es handelt sich hierbei nach Ansicht der unabhängigen Berufungssenates um eine Vermutung, die durch keinerlei Argumente erhärtet ist, gerade wenn davon ausgegangen wird, dass es unterschiedlichste Abnehmer mit unterschiedlicher Erfahrung und unterschiedlichem Verhandlungsgeschick gegeben haben soll. Ebenso stellt der Hinweis darauf, dass im Grunde von Lebenserfahrung davon ausgegangen werden kann, dass aus einer Erwähnung des Herrn H.S. in einer Zeugenaussage, wonach ihm von türkischen Versendern im November 1997 ein runder Seidenteppich um einen Preis von rund ATS 100.000,00 angeboten worden sei, davon auszugehen ist, dass sich auch dieser runde Teppiche unter den am 5. November 1997 importierten Teppichen befunden habe, eine nicht erhärtete Vermutung dar. Mit dem Hinweis auf Lebenserfahrung allein lässt sich nicht begründen, dass genau dieser Teppich Teil der offenbar geschmuggelten Ware war.

Die Begründung dass die angeblich eingeschmuggelten Teppiche für private Abnehmer (Touristen) bestimmt gewesen waren, findet in den Akten gleich wenig Deckung, wie eine Annahme, dass es sich um gewerbliche Verbringung gehandelt hat. Damit geht natürlich auch die Beantwortung der Frage im Hinblick auf die Berechtigung zum Abzug der Vorsteuer einher. Eine Vielzahl der Teppiche an und für sich ist weder ein Indiz in die eine noch in die andere Richtung.

Da sich der Abgabenbescheid in einer Vielzahl an Vermutungen und Rückgriffen auf eine nicht näher definierte oder begründete Lebenserfahrung stützt, war spruchgemäß zu entscheiden.

Im Hinblick auf § 284 Abs. 3 BAO durfte von der in der Beschwerde beantragten mündlichen Verhandlung Abstand genommen werden.

Graz, 31. Juli 2003