



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf. vom 26. Juli 2001, vertreten durch Dr. Werner Walch, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Wien vom 26. Juni 2001, GZ. 100/49024/97-148, 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

Das Hauptzollamt Wien stellte mit Bescheid vom 17. Oktober 2000, GZ. 100/49024/97/143, fest, dass für die Beschwerdeführerin (Bf.) als Rechtsnachfolgerin der N.A. GesmbH und derselben als Rechtsnachfolgerin der N.R. GesmbH, als Anmelderin hinsichtlich der in der, diesem Bescheid angeschlossenen Aufstellung angeführten Warenanmeldungen genannten

Kupferkathoden, die im Zeitraum vom 19. Juli 1996 bis 6. September 1996 in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind, die Eingangsabgabenschuld (Einfuhrumsatzsteuer) gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 (Zollkodex, ZK) iVm § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz, BGBl. 1994/659 idgF (ZollR-DG) in der Höhe von ATS 2.667.493,00 entstanden sei. In den Anmeldungen wurde als Versender der Waren die ungarische Firma M., und als Empfänger die Firma R. ausgewiesen. Die Eingangsabgabenschuld sei für die gegenständlichen Waren anlässlich der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr nur in Höhe von ATS 492.099,00 buchmäßig erfasst und festgesetzt worden. Gleichzeitig wurde der Differenzbetrag an Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von ATS 2.175.394,00 (€ 158.092,04) gemäß Art. 220. Abs. 1 ZK nachträglich buchmäßig erfasst und nacherhoben. Begründend verwies das Hauptzollamt Wien in seinem Nacherhebungsbescheid auf Ergebnisse durchgeführter Ermittlungen, die es als Finanzstraßbehörde erster Instanz getroffen hatte. Mit den bezug habenden Anmeldungen, in welchen die N.R. GesmbH (diese war die Rechtsvorgängerin der Bf.) als Anmelder aufgetreten sei, seien Kupferkathoden und Kupferabschnitte durch Vorlage von Rechnungen mit nicht zutreffenden Rechnungspreisen (in einer beigelegten Aufstellung wurden diese in der Spalte 5 als "erklärter Wert" und die ermittelten zutreffenden Werte in der Spalte 6 als "ermittelter, tatsächlicher Wert" ausgewiesen) in den freien Verkehr übergeführt worden. Die Bf. als Rechtsnachfolgerin des Anmelders sei in der Reihenfolge des Art. 201 Abs. 3 Unterabsatz 1 ZK als primärer Zollschuldner und aus Zweckmäßigkeitsgründen zur Sicherung der Einbringlichkeit der aushaftenden Abgaben herangezogen worden. Gemäß Art. 213 ZK bestehe hinsichtlich des Nachforderungsbetrages mit W.M. ein Gesamtschuldverhältnis. Die Bemessungsgrundlagen seien auf Grund der Ermittlungen des Hauptzollamtes Wien als Finanzstraßbehörde festgestellt worden.

W.M. waren die nachzufordernden Eingangsabgaben vom Hauptzollamt Wien bereits mit Bescheid vom 9. Juli 1997, GZ. 100/49024/01/97-Rie, zur Zahlung vorgeschrieben worden, Einbringungsmaßnahmen verblieben bei ihm jedoch erfolglos.

Das Landesgericht für Strafsachen Wien hatte in seinem in Rechtskraft erwachsenen Urteil vom 8. Oktober 1999, GZ. xy, W.M. als schuldig erkannt, er hat - unter anderem - als Geschäftsführer der Fa. S. in der Zeit vom 10.6.1996 bis 28.2.1997 im Bereich des Zollamtes Wien in 48 Fällen (darunter auch in den - in der dem Urteil angeschlossenen Aufstellung in der ersten Spalte "Faktum" 5, 6, 7, 8, 9, 11, 13, und 14 genannten - verfahrensgegenständlichen Fällen) durch die Herstellung und Verwendung unrichtiger Rechnungen, welche einen niedrigeren Wert auswiesen, als der tatsächliche Kaufpreis der zu verzollenden Ware aus-

machte, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, die zu niedrige Festsetzung einer Eingangsabgabenschuld im Ausmaß von S 13,396.319,00 für insgesamt 345.342 kg importierter Kupferkathoden bewirkt. Er habe u.a. hierdurch das Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Hinterziehung von Eingangsabgaben nach §§ 35 Abs. 2, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Das Urteil des Strafgerichtes stützte sich - auszugsweise wiedergegeben - auf folgenden Sachverhalt:

„Schon bald nach der Gründung der entschloss sich der Angeklagte, mittels Import von Kupferkathoden Abgaben im größeren Ausmaß den Steuerbehörden zu verschweigen und nicht abzuführen. Er wählte dazu folgende Vorgangsweise:

Bei Kupfer handelt es sich um einen Rohstoff, der an der Londoner Metallbörse zu einem Preis von 2.000,-- US \$ pro Tonne gehandelt wird. Dieser Umstand war dem Angeklagten bekannt, da er von der Firma, von der er die Kupferkathoden bezog, die diesbezüglichen Kursinformationen per Fax erhielt.

Die, die ihre Steuernummer unmittelbar nach der Gründung erhielt, kaufte also Kupferkathoden von der Firma - es handelt sich hierbei um eine Handelsfirma mit Hauptsitz und der Wiener Niederlassung in - welche ihrerseits die Kupferkathoden von der Firma bzw. von der Sitz in erwarb. Bei ersteren Geschäften stammten die Kupferkathoden aus Russland und wurden über die Niederlande, Rotterdam, importiert. Die von der Firma erworbenen stammten aus Polen.

Die erworbene Ware traf per LKW in Österreich ein und wurde beim Zollamt in einem Zollfreilager gelagert.

Der vom Angeklagten bezahlte Preis bewegte sich zwischen S 19,-- und S 25,-- pro Kilogramm Kupferkathoden. Nach Eintreffen der Bestätigung über die Lieferbarkeit der Ware durch die Firma bediente sich der Angeklagte einer von ihm selbst zum Zwecke der Steuerhinterziehung gewählten Konstruktion: Bereits zum Zeitpunkt der Preisfixierung durch die Firma wurden die Kupferkathoden von der namentlich durch den Angeklagten, an die ungarische Firma mit Sitz in Budapest fakturiert.

Mit diesem Unternehmen, dessen Geschäftsführer war, hatte der Angeklagte bis Ende 1995 tatsächlich Geschäftskontakt, der sich jedoch nur auf den Ankauf von Aluminium bezog. Danach hatte dieses Unternehmen keinen Kontakt mehr mit dem Angeklagten bzw. der S. Die diesbezüglichen Exporte fanden daher nicht statt und fälschte der Angeklagte die bezughabenden Fakturen.

Für den Wiederverkauf der nunmehr ungarischen Ware nach Österreich erweckte der Angeklagte die Firma M. mit Sitz ebenfalls in Budapest scheinbar zu neuem Leben. Zu diesem Unternehmen ist auszuführen, dass es sich dabei um ein staatliches handelte, welches 1991 aufgelöst wurde. Der Geschäftsführer der ehemaligen M. gründete in der Folge die Firma mit Sitz ebenfalls in Budapest. Dem Zeugen war der Angeklagte lediglich als Privatperson, nicht jedoch als Geschäftspartner bekannt. W.M. fälschte daher auch die diesbezüglichen Rechnungen mit dem Briefkopf der M., der im Übrigen von dieser tatsächlich bis 1991 verwendet wurde, wobei jedoch der restliche Teil der Rechnung anders gestaltet wurde. Die R., auf die in der Folge noch eingegangen wird, war der M. ebenfalls unbekannt.

Die R. mit Sitz in Wien und Geschäftsanschrift in Wien, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 30.1.1989 gegründet und am 10.4.1989 im Firmenbuch des Handelsgerichtes Wien zu

HRB 41309 eingetragen. Geschäftsführer war ab der Gründung Die Firma wurde am 30.5.1995 gemäß § 2 Amtslöschungsgesetz gelöscht. Die der R. zugewiesene Steuernummer hatte daher ab diesem Zeitpunkt keine Gültigkeit mehr.

Mit dem Geschäftsführer der R., hatte der Angeklagte zumindest ab Anfang 1994 Geschäftskontakt. Am 10.1.1994 stellte namens der R. dem Angeklagten eine allgemeine Handlungsvollmacht aus. Seit 18.5.1993 ist unbekannten Aufenthaltes. Anzumerken ist noch, dass die R. einen zweiten Gesellschafter und Prokuristen, hatte, welcher jedoch bereits verstorben ist.

Die ungarische M. fakturierte also die von der bezogenen Kupferkathoden zunächst an die R., die diesbezüglichen Fakturen stellte der Angeklagte wiederum selbst aus. Zum Zwecke der Hinterziehung von Eingangsabgaben erklärte er allerdings vorsätzlich einen falschen Kaufpreis von S 4,--.

Auch sämtliche Schriftstücke, Rechnungen und Zahlungsbestätigungen der R. wurden vom Angeklagten persönlich auf der sichergestellten Schreibmaschine ausgefertigt.

.....Durch die fiktiven Geschäftsvorgänge, die insgesamt 48 Fälle in der Zeit zwischen dem 10.6.1996 bis zum 28.2.1997 betreffen, die in der dem Urteil angeschlossenen Tabelle aufgeschlüsselt sind, wurden beim Import von insgesamt 345.342 kg Kupferkathoden Eingangsabgaben im Ausmaß von insgesamt S 13,396.319,-- und vom Angeklagten vorsätzlich hinterzogen.

Bei Ausstellung der unrichtigen Fakturen handelte der Angeklagte mit dem Vorsatz, diese im verwaltungsbehördlichen Verfahren zu gebrauchen."

Gegen den bezeichneten Nachforderungsbescheid wurde mit Schriftsatz vom 25. Oktober 2000 Berufung erhoben und nach erteiltem Mängelbehebungsauftrag die Berufung im Schreiben vom 21. Dezember 2000 ergänzt.

In Ausführung der Berufungsbegründung hielt die Berufungswerberin dem Hauptzollamt Wien zunächst entgegen, der Nachforderungsbescheid basiere auf der unrichtigen Annahme, dass der N.R. ein Verschulden an den unrichtigen Anmeldungen anzulasten sei. Diese habe über Auftrag der Firma R. auf Basis der von deren Geschäftsführer W.M. zur Verfügung gestellten und aus der damaligen Sicht für ihren zuständigen Mitarbeiter Herrn H.H. unbedenklich scheinenden Handelsrechnungen, die von der ungarischen Firma gelegt und von W.M. der Firma N.A. zum Zweck der Zollabfertigung übergeben worden wären, die Zollanmeldungen erstellt. Wie sich herausgestellt habe, wurden von W.M., der offenbar in einem Naheverhältnis zur ungarischen Firma M. stand, der Wert der Ware in den der Verzollung zu Grunde gelegten Rechnungen niedriger fakturiert, als es dem tatsächlichen Warenwert entsprach. Dieser Vorgang sei dem Mitarbeiter der Firma N.A. weder objektiv noch subjektiv vorwerfbar. Der Berufungswerberin sei es als Anmelderin nicht möglich gewesen, die Waren unter Zugrundelegung ihres tatsächlichen Wertes zollrechtlich anzumelden. Aus diesem Grund könne die Zollschuld gegenüber der Anmelderin nicht als entstanden angesehen werden. Weder die Berufungswerberin noch ihre Rechtsvorgängerinnen hätten gewusst oder wissen können, dass auf Basis der von ihrem Auftraggeber zur Verfügung gestellten Handelsrechnungen der Zollwert

unrichtig war. Ihr nunmehr die Zollschuld in der ausgewiesenen Höhe aufzuerlegen, würde sie übermäßig hart treffen und wäre mit den Wertungsgrundsätzen der Rechtsordnung unvereinbar, weil das Insolvenzrisiko auf eine Person, die keine Möglichkeit hatte, sich vorschriftsgemäß zu verhalten, übertragen würde. Die Abgabenvorschreibung an die Berufungswerberin sei daher zu Unrecht erfolgt.

Darüber hinaus bestritt die Berufungswerberin den vom Hauptzollamt Wien ermittelten Wert der verfahrensgegenständlichen Ware, demnach deren Bemessungsgrundlage, und somit die Höhe der Abgabenschuld. Zutreffend betrage der tatsächliche Warenwert maximal 50 Prozent des festgestellten Warenwertes.

Die Berufungswerberin beantragte als Beweisführung die zeugenschaftliche Aussage ihres Mitarbeiters H.H. zur Frage des Vorliegens eines Verschuldens bei der Bf. sowie die Einholung eines Sachverständigengutachtens zur Ermittlung des Wertes der verfahrensgegenständlichen Kupferkathoden und Kupferabschnitte.

Das Hauptzollamt Wien wies die Berufung in der Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 2001, GZ. 100/49024/97-148, als unbegründet ab.

Unter Hinweis auf Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a, Abs. 2 und 3 sowie Art. 213 ZK erläuterte die Berufungsbehörde zunächst, dass Zollschuldner bei der Zollschuldentstehung der Überführung einfuhrabgabenpflichtiger Waren in den zollrechtlich freien Verkehr im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung der Anmelder, sowie im Falle der indirekten Vertretung auch die Person ist, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird, und dass mehrere Zollschuldner für eine Zollschuld gesamtschuldnerisch zur Erfüllung der Zollschuld verpflichtet sind.

Für die Entstehung der Einfuhrzollschuld nach Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a ZK sei das objektive Tatbestandsmerkmal der Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr maßgebend. Die Zollschuld entstehe kraft Gesetzes in der nach den materiellrechtlichen Vorschriften richtigen Höhe, auch dann, wenn es - wie im vorliegenden Fall - zu Folge unrichtiger oder unvollständiger Angaben in der Zollanmeldung tatsächlich zu einer geringeren Abgabenvorschreibung gekommen ist. Wer durch die Vorlage unrichtiger oder unvollständiger Angaben für die teilweise Nichterhebung der Einfuhrabgaben verantwortlich ist, habe auf die Entstehung der Einfuhrzollschuld nach Art. 201 ZK und die Heranziehung des Anmelders als Zollschuldner gem. Art. 201 Abs. 3 1. Unterabsatz ZK keinen Einfluss. Die Rechtsvorgängerin der Berufungswerberin sei als Anmelder nach Art. 201 Abs. 3 1. Unterabsatz ZK Zollschuldnerin geworden. Sie sei bei den verfahrensgegenständlichen Verzollungen aus eigenem Antrieb im eigenen Namen und für fremde Rechnung, demnach als Anmelder in Form indirekter

Vertretung aufgetreten und habe dadurch selbst die Möglichkeit geschaffen, dass sie im Falle einer Nacherhebung als Zollschuldnerin herangezogen werden konnte.

Zum Berufungseinwand der unzutreffenden Höhe des Warenwertes verwies die Berufungsbehörde auf § 5 Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl.Nr. 663/1994 idgF (UStG), wonach der Umsatz bei der Einfuhr nach dem Zollwert des eingeführten Gegenstandes bemessen wird. Die Werte, die in der Spalte 6 der Aufstellung zum Nachforderungsbescheid als "ermittelte, tatsächliche Werte" ausgewiesen wurden, seien die vor den Verzollungen von der Empfängerfirma an den österreichischen Lieferanten tatsächlich bezahlten Transaktionswerte im Sinne des Artikels 29 ZK (Zollwert).

Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung richtet sich die Beschwerde vom 26. Juli 2001 und macht als Beschwerdegründe Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Nach Darstellung des bis dahin erfolgten Verfahrensverlaufes wendet die Beschwerde in Ansehung des Beschwerdegrundes der Rechtswidrigkeit des Bescheidinhaltes den Eintritt der Verjährung der in Rede stehenden Eingangsabgaben ein.

Die Bf. verweist zunächst darauf, dass dem verfahrensgegenständlichen Abgabenverfahren ein mit rechtskräftigem Urteil des Oberlandesgerichtes Wien vom 24. April 2001 abgeschlossenes Finanzstrafverfahren gegen W.M. vorangegangen sei. Wie die Bf. anlässlich einer Akteneinsicht feststellen konnte, sei bei W.M. bereits am 4. März 1997 eine Buchprüfung durchgeführt worden, bei welcher die im gegenständlichen Abgabenverfahren herangezogenen Unterlagen aufgefunden worden seien. Der Nachforderungsbescheid datiere vom 17. Oktober 2000. Diesem Bescheid sei zu entnehmen, dass die in Rede stehende Abgabenschuld im Zeitraum vom 19. Juli 1996 bis 6. September 1996 entstanden ist. Bei der nach Ansicht der Bf. gem. § 74 Abs. 2 ZollR-DG geltenden dreijährigen Verjährungsfrist sei die Abgabenschuld zum Zeitpunkt der Vorschreibung bereits verjährt gewesen. Die zehnjährige Verjährungsfrist nach § 74 Abs. 2 2. Satz ZollR-DG komme nicht zum Tragen. Diese gelte nur dann, wenn die Zollbehörde den gesetzlich geschuldeten Abgabenbetrag infolge eines ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgenden Finanzvergehens nicht oder nicht genau ermitteln konnte. Die Zollbehörde sei bereits zum Zeitpunkt der Buchprüfung bei W.M. am 4. März 1997 in der Lage gewesen, die von ihm hinterzogenen Eingangsabgaben zu berechnen und der Rechtsvorgängerin der Bf. vorzuschreiben. Dass die Abgabenvorschreibung erst am 17. Oktober 2000 erfolgte, liege offensichtlich im Bereich der Behörde und könne nicht der Bf. angelastet werden.

Eine Verletzung von Verfahrensvorschriften erkennt die Bf. zum einen darin, dass die Zollbehörde ihrer Ermittlungspflicht in Bezug auf die Ermittlung des Zollwertes nicht nachgekommen sei. Das Hauptzollamt Wien habe keinerlei Feststellungen bzw. Ermittlungen hinsichtlich des Warenwertes getroffen. Die Bf. zitiert im gegebenen Zusammenhang Art. 29 Abs. 1 ZK zum Wesen des Transaktionswertes als Zollwert. Den Entscheidungen der Zollbehörde sei nicht zu entnehmen, welcher Art die Ermittlungen waren, welche die Annahme rechtfertigten, dass der tatsächliche Warenwert mit dem Fünffachen anzusetzen sei. Wohl habe die Akteneinsicht ergeben, dass die - bereits am 4. März 1997 aufgefundenen - Rechnungen an die S., z.Hd. W.M., als Basis für die nunmehrige Verschreibung der Einfuhrabgabe herangezogen wurden. Die Behörde habe jedoch Ermittlungen darüber, ob es sich bei den in den Rechnungen ausgewiesenen Werten tatsächlich um den wahren Wert der Kupferkathoden und Kupferabschnitte handelte, vermissen lassen, obschon dies die Bf. in Form der Einholung eines Sachverständigengutachtens beantragt habe.

Ein Verfahrensmangel liege nach dem Dafürhalten der Bf. auch darin, dass die Behörde ihrer Pflicht zur Wahrung des Parteiengehörs nicht nachgekommen sei. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes müsse die Behörde den Parteien alle tatsächlichen Feststellungen bzw. Ermittlungen von Amts wegen zur Kenntnis bringen und den Parteien in förmlicher Weise und unter Einräumung einer ausreichenden Frist Gelegenheit zur Stellungnahme geben. Die bloße Möglichkeit zur Akteneinsicht genüge nicht. Die Parteien müssten auch zu den offenkundig behandelten Tatsachen gehört werden. Nicht nur das Beweisergebnis sondern auch die Beweisquellen seien den Parteien bekannt zu machen. Der VwGH anerkenne ein Überraschungsverbot, wonach die Behörde in ihre rechtliche Würdigung keine Sachverhaltselemente einbeziehen dürfe, die den Parteien nicht bekannt waren (Verweis auf VwGH 15.2.1988, Zl. 84/06/0249).

Des Weiteren kritisiert die Bf. die fehlende bzw. mangelhafte Begründung der Ermessensübung bei der Auswahl der Zollschuldner, die nach § 20 BAO nach den Grundsätzen von Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umständen zu erfolgen habe. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb von mehreren Gesamtschuldnern ausschließlich bei der Bf. die Zollschuld geltend gemacht worden sei, obwohl sie überhaupt keine Nahebeziehung zum zu Grunde liegenden Rechtsgeschäft habe. Nach Art. 201 Abs. 3 ZK sei auch W.M. als Zollschuldner anzusehen, da er die für die Zollanmeldung erforderlichen Angaben (Rechnungen) geliefert hatte, obwohl er wusste, dass diese unrichtig waren. Die Bf. verweist im gegebenen Zusammenhang auf die Richtlinien der Zolldokumentation ZK-1890, Zollschuldrecht, Punkt 1.2., wonach zu beachten sei, wer zur Zollschuld das größte

Naheverhältnis hat. Das Naheverhältnis des Spediteurs zur Zollschuld sei grundsätzlich geringer als das des Empfängers. Die Behörde hätte sich nach Ansicht der Bf. demnach vielmehr an den Warenempfänger oder Versender zu halten gehabt, was auch einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Sinne des § 21 BAO entsprechen würde. Die alleinige Heranziehung des Spediteurs, der beim gegenständlichen Rechtsgeschäft lediglich ca. ATS 500,00 brutto Speditionsertrag pro Zollabfertigung lukriert habe, entspreche nicht dem Sinn und Zweck der in Rede stehenden Vorschriften sowie dem der Behörde eingeräumten Auswahlermessen. Die Behörde habe nicht begründet, warum sie von dem ihr eingeräumten Ermessen in dieser und nicht in einer anderen, für die Bf. günstigeren Art und Weise, Gebrauch gemacht hat, obwohl sie dazu verpflichtet gewesen sei.

Schließlich vermeint die Bf., dass auch aus Billigkeitsgründen ihre Heranziehung zur Haftung zu unterbleiben gewesen wäre, weil ihr mangels Berechtigung zum Vorsteuerabzug ohne Verschulden enorme Kosten entstünden. Auch wenn sie als großes europaweites Unternehmen zu qualifizieren sei, sei nicht auszuschließen, dass der Konzern bei Ausweis derart hoher Verluste die Niederlassung in Österreich schließen lässt. Hiezu führt die Bf. als Beweis ihren Geschäftsführer Sch.

Die Bf. beantragt ihrer Beschwerde statt zu geben, in eventu den angefochtenen Bescheid zu beheben und die Angelegenheit zur ergänzenden Beweisaufnahme und Erlassung eines neuen Bescheides an die Behörde erster Instanz zurück zu verweisen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 ZollR-DG ist das Zollrecht der Europäischen Gemeinschaften im Anwendungsgebiet nach Maßgabe dieses Bundesgesetzes durchzuführen. Z zufolge § 2 Abs. 1 ZollR-DG gelten das im § 1 ZollR-DG genannte gemeinschaftliche Zollrecht, das ZollR-DG und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- und Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinn des Artikels 1 des Zollkodex) weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit im Zollrechts-Durchführungsgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Nach Art. 4 Z. 10 ZK sind Einfuhrabgaben Zölle und Abgaben mit (zoll)gleicher Wirkung bei der Einfuhr von Waren sowie bei der Einfuhr erhobene Abgaben, die im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik oder auf Grund der für bestimmte landwirtschaftliche Verarbeitungserzeugnisse geltenden Sonderregelungen vorgesehen sind. Nach Art. 4 Z. 11 ZK sind Ausfuhrabgaben Zölle und Abgaben mit (zoll)gleicher Wirkung bei der Ausfuhr von Waren sowie bei der Ausfuhr erhobene Abgaben, die im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik oder auf Grund der für bestimmte landwirtschaftliche Verarbeitungserzeugnisse geltenden Sonderregelungen vorgesehen sind.

Gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK in der zum Zeitpunkt der Erlassung des Nachforderungsbescheides am 17. Oktober 2000 in Kraft gewesenen Fassung darf die Mitteilung an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Konnten die Zollbehörden jedoch auf Grund einer strafbaren Handlung den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag nicht genau ermitteln, so kann die Mitteilung noch nach Ablauf der genannten Dreijahresfrist erfolgen, sofern dies nach geltendem Recht vorgesehen ist. Nach § 74 Abs. 2 ZollR-DG in der zum Zeitpunkt der Erlassung des Nachforderungsbescheides am 17. Oktober 2000 in Kraft gewesenen Fassung beträgt die Verjährungsfrist bei Eingangs- und Ausgangsabgaben drei Jahre ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld. Bei hinterzogenen Eingangs- und Ausgangsabgaben beträgt diese Frist zehn Jahre, bei Einfuhr- und Ausfuhrabgaben jedoch nur dann, wenn die Zollbehörden den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag infolge eines ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgenden Finanzvergehens nicht oder nicht genau ermitteln konnten.

Gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK in der geltenden Fassung darf die Mitteilung an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Diese Frist wird ab dem Zeitpunkt ausgesetzt, in dem ein Rechtsbehelf gemäß Art. 243 ZK eingelegt wird, und zwar für die Dauer des Rechtsbehelfs. Ist die Zollschuld auf Grund einer Handlung entstanden, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, so kann die Mitteilung unter den Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind, noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Absatz 3 erfolgen (Art 221, Abs. 4 ZK). Nach § 74 Abs. 2 ZollR-DG in der geltenden Fassung beträgt die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Eingangs- oder Ausgangsabgaben zehn Jahre, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 30. April 2003, Zl. 2002/16/0076, unter Hinweis auf sein Erkenntnis vom 22. September 1989, Zl. 87/17/0271, Folgendes dargestellt:

Bei abgabenrechtlichen Verjährungsbestimmungen handelt es sich um Bestimmungen des Verfahrensrechtes, bei denen es nicht auf die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches, sondern auf die im Zeitpunkt von dessen Durchsetzung (Abgabenfestsetzung) gegebenen Verhältnisse ankommt. Bei Änderungen verfahrensgesetzlicher Rechtsvorschriften ist im Allgemeinen das neue Recht ab dem Zeitpunkt seines Inkrafttretens anzuwenden, und zwar auch auf solche Rechtsvorgänge, die sich vor Inkrafttreten des neuen Verfahrensrechtes ereignet haben (vgl Stoll, BAO-Kommentar, 62). Die Gesetzmäßigkeit eines Bescheides ist grundsätzlich nach der im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides geltenden Rechtslage zu beurteilen. Die Rechtsmittelbehörde hat also im Allgemeinen - insbesondere abgesehen von dem bei der Anwendung materiellen Abgabenrechts zu beachtenden Grundsatz der Zeitbezogenheit der Abgaben - das im Zeitpunkt der Erlassung des Rechtsmittelbescheides geltende Recht anzuwenden (vgl Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit³, 105 und die dort wiedergegebene Rechtsprechung des VwGH). Hingegen kommt es auf den Zeitpunkt der Vorschreibung der Abgaben durch die Abgabenbehörde erster Instanz nicht an.

Es ist im Zollkodex eine gemeinschaftsrechtliche Regelung der Festsetzungsverjährung erfolgt, welche die §§ 207 ff BAO unanwendbar macht.

Art. 221 Abs. 3 zweiter Satz ZK (alte Fassung) ermächtigte die Mitgliedstaaten, autonom eine längere Verjährungsfrist vorzusehen, wenn die Zollbehörden auf Grund einer (gerichtlich) strafbaren Handlung den gesetzlich geschuldeten Abgabenbetrag nicht genau ermitteln konnten. Dem entsprechend war gemäß § 74 Abs. 2 zweiter Satz ZollR-DG (alte Fassung) festgelegt worden, dass bei hinterzogenen Einfuhr- und Ausfuhrabgaben (siehe die vorzitierte Definition in Art. 4 Z. 10 und 11 ZK; es sind dies u.a. Zölle und zollgleiche Abgaben) die Verjährungsfrist nur dann zehn Jahre beträgt, wenn die Zollbehörden den gesetzlich geschuldeten Abgabenbetrag infolge eines ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgenden Finanzvergehens nicht oder nicht genau ermitteln konnten. Für die sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben - hiezu zählt auch die im vorliegenden Rechtsbehelfsverfahren ausschließlich in Streit gestellte Einfuhrumsatzsteuer - galt die zehnjährige Frist aber ohne diese Einschränkung, womit in der nationalen österreichischen Rechtsordnung eine Ausnahme vom Grundsatz des § 2 Abs. 1 ZollR-DG, wonach die zollrechtlichen Vorschriften auch auf die Erhebung der sonstigen Eingangs- und Ausgangsabga-

ben anzuwenden sind, gegeben ist. Art. 221 Abs. 4 ZK (neue Fassung) ermächtigt die Mitgliedstaaten, autonom eine längere Verjährungsfrist - als die Dreijahresfrist - vorzusehen, wenn die Zollschuld auf Grund einer Handlung entstanden ist, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war. Dem entsprechend ist gemäß § 74 Abs. 2 ZollR-DG (neue Fassung) festgelegt, dass die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Eingangs- oder Ausgangsabgaben (diese umfassen Einfuhr- und Ausfuhrabgaben wie Zölle sowie sonstige Eingangs- und Ausgangsabgaben wie die Einfuhrumsatzsteuer; eine Unterscheidung wird nicht mehr getroffen) zehn Jahre beträgt, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde.

Der dargestellten Rechtslage - sowohl nach den zum Zeitpunkt der Erlassung des Nachforderungsbescheides als auch nach den nunmehr geltenden Verjährungsbestimmungen - auf den Streitfall angewendet folgt, dass die im Zeitraum 19. Juli 1996 bis 6. September 1996 mit der Annahme der Zollanmeldungen entstandenen Einfuhrumsatzsteuerschuld durch die Erlassung des Nachforderungsbescheides am 17. Oktober 2000 jedenfalls rechtzeitig vor Ablauf der hinsichtlich der hinterzogenen Einfuhrumsatzsteuer als Eingangsabgabe maßgeblichen zehnjährigen Festsetzungsverjährung buchmäßig erfasst wurde. Dass die Einfuhrumsatzsteuer hinterzogen war, wurde im in Rechtskraft erwachsenen Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien festgestellt. W.M. war darin - wie bereits dargestellt - als schuldig erkannt worden, er hat - unter anderem - als Geschäftsführer der S. in der Zeit vom 10.6.1996 bis 28.2.1997 im Bereich des Zollamtes Wien in 48 Fällen (darunter auch in den - in der dem Urteil angeschlossenen Aufstellung in der ersten Spalte "Faktum" 5, 6, 7, 8, 9, 11, 13, und 14 genannten - verfahrensgegenständlichen Fällen) durch die Herstellung und Verwendung unrichtiger Rechnungen, welche einen niedrigeren Wert auswiesen, als der tatsächliche Kaufpreis der zu verzollenden Ware ausmachte, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, die zu niedrige Festsetzung einer Eingangsabgabenschuld im Ausmaß von S 13,396.319,00 für insgesamt 345.342 kg importierter Kupferkathoden bewirkt und u.a. hierdurch das Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Hinterziehung von Eingangsabgaben nach §§ 35 Abs. 2, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen. Dem Strafurteil waren zur Berechnung der Hinterziehungsbeträge dieselben Warenwerte zu Grunde gelegt worden, wie im streitgegenständlichen Nachforderungsbescheid.

Nach ständiger Judikatur des VwGH entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetz-

lichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabungsverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen; die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen, wobei die Bindung selbst dann besteht, wenn die maßgebliche Entscheidung rechtswidrig ist (VwGH E 30.3.2000, 99/16/0141 und die dort zitierte Judikatur VwGH E 26.5.1993, 90/13/0155; E 9.12.1992, 90/13/0281; E 22.11.1984, 84/16/0179, 0180, VwSlg 5935 F/1984; E 27.10.1983, 83/16/0104, VwSlg 5823 F/1983; E 7.5.1990, 88/15/0044; E 11.3.1963, 380/62).

Die Bf. vermochte mit der Verjährungseinrede nicht durchzudringen.

Bereits in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wurde festgestellt, dass gem. § 5 Umsatzsteuergesetz 1994 der Umsatz bei der Einfuhr nach dem Zollwert des eingeführten Gegenstandes bemessen wird. Gemäß Art. 29 Abs. 1 ZK ist der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Artikeln 32 (Hinzurechnungskosten) und 33 (Abzugskosten) und unter den in Art. 29 Abs. 1 Buchstaben a bis d ZK genannten Voraussetzungen, dass

- a) keine Einschränkungen bezüglich der Verwendung und des Gebrauches der Waren durch den Käufer bestehen, ausgenommen solche, die
 - durch das Gesetz oder von den Behörden in der Gemeinschaft auferlegt oder gefordert werden;
 - das Gebiet abgrenzen, innerhalb dessen die Waren weiterverkauft werden können;
 - sich auf den Wert der Waren nicht wesentlich auswirken,
- b) hinsichtlich des Kaufgeschäfts oder des Preises weder Bedingungen vorliegen noch Leistungen zu erbringen sind, deren Wert im Hinblick auf die zu bewertenden Waren nicht bestimmt werden kann;
- c) kein Teil des Erlöses aus späteren Weiterverkäufen, sonstigen Überlassungen oder Verwendungen der Waren durch den Käufer unmittelbar oder mittelbar dem Verkäufer zugute kommt, wenn nicht angemessene Berichtigung gemäß Artikel 32 erfolgen kann;
- d) der Käufer und der Verkäufer nicht miteinander verbunden sind oder, wenn sie miteinander verbunden sind, der Transaktionswert gemäß Absatz 2 für Zollzwecke anerkannt werden kann.

Gemäß Art. 147 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/94 idgF (Zollkodex-Durchführungsverordnung, ZK-DVO) wird für die Anwendung des Artikels 29 des Zollkodex (Transaktionswert als Zollwert) die Tatsache, dass Waren, die Gegenstand eines Verkaufs sind, zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in der Gemeinschaft angemeldet werden, als ausreichendes Indiz dafür angesehen, dass sie zum Zweck der Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft verkauft werden. Dies gilt bei aufeinander folgenden Verkäufen vor der Bewertung im Hinblick auf den letzten Verkauf, der zur Verbringung der Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft geführt hat, oder sofern es sich um einen Verkauf im Zollgebiet der Gemeinschaft vor der Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr handelt.

Nach der Aktenlage und zufolge des auch im Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien dargestellten Sachverhaltes handelt es sich bei den in der Spalte 6 (ermittelter, tatsächlicher Wert) der Aufstellung zum Nachforderungsbescheid des Hauptzollamtes Wien um die vor der Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr vom Käufer an den österreichischen Lieferanten tatsächlich bezahlten Transaktionswerte im Sinne des Artikels 29 ZK. Es finden sich keine Anhaltspunkte und auch die Bf. hat diesbezüglich keine Hinweise erbracht, die Berichtigungen des Kaufpreises nach Art. 32 oder 33 ZK hätten erforderlich machen müssen oder auf das Nichtvorliegen der in Art. 29 Abs. 1 Buchstaben a bis d ZK aufgezählten Voraussetzungen schließen lassen hätten. Soweit die Bf. den angefochtenen Bescheid mit den Argumenten bekämpft, die Zollbehörde sei in Bezug auf die Ermittlung des Zollwertes der verfahrensgegenständlichen Kupferanoden und Kupferabschnitte ihrer Ermittlungspflicht nicht nachgekommen, weil sie hierzu kein Sachverständigengutachten eingeholt hat, übersieht sie gleichfalls die Bindungswirkung des genannten Urteils des Landesgerichtes für Strafsachen Wien. Die Berufungsbehörde hatte auf Grund dieser Bindungswirkung von den im Urteil in der als Bestandteil angeschlossenen Aufstellung in Spalte 5 als "tatsächliche Werte" festgehaltenen Werten auszugehen.

Eine Einfuhrzollschuld entsteht gemäß Art 201 Abs. 1 Buchstabe a ZK, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird. Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird (Abs. 2). Zollschuldner ist der Anmelder. Im Falle der indirekten Vertretung ist auch die Person Zollschuldner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird. Liegen einer Zollanmeldung für ein Verfahren im Sinne des Absatzes 1 Angaben zu Grunde, die dazu führen, dass die gesetzlich geschuldeten Abgaben ganz oder teilweise nicht erhoben werden, so können nach den geltenden innerstaatlichen Vorschriften auch die Personen als Zollschuldner angesehen werden, die die für die Abgabe der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert

haben, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie unrichtig waren (Abs. 3). Die Zollschild, das ist die Verpflichtung einer Person, die für eine bestimmte Ware im geltenden Gemeinschaftsrecht vorgesehenen Einfuhrabgaben (Einfuhrzollschild) oder Ausfuhrabgaben (Ausfuhrzollschild) zu entrichten (Art. 4 Z. 9 ZK), gemäß Art. 201 ZK entsteht jeweils kraft Gesetzes in der nach den materiellrechtlichen Vorschriften richtigen Höhe, also auch dann, wenn es - wie im vorliegenden Fall - infolge unrichtiger oder unvollständiger Angaben in der Zollanmeldung tatsächlich zu keiner oder einer zu geringen Abgabenvorschreibung gekommen ist. In einem solchen Fall haben die Zollbehörden bei Aufdeckung des Sachverhalts eine Nacherhebung des gesetzlich geschuldeten, aber nicht erhobenen Abgabebetrages vorzunehmen. Die betreffende Ware gilt jedoch noch als ordnungsgemäß in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt.

Nach den zitierten gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen wurden in den angesprochenen, dem Nachforderungsbescheid zu Grunde liegenden Verzollungsfällen Zollschildner zum einen die Rechtsvorgängerin der Bf., die in den Zollanmeldungen als Anmelder, nämlich als die Person, die im eigenen Namen eine Zollanmeldung abgibt, oder die Person, in deren Namen eine Zollanmeldung abgegeben wird (Art. 4 Z. 18 ZK) ausgewiesen wurde. Zum anderen wurde nach den im bezeichneten Strafurteil festgestellten dem Spruch zu Grunde gelegten Sachverhalt auch W.M. als derjenige, der die für die Abgabe der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert hat, obwohl er wusste, dass sie unrichtig waren. Gibt es für eine Zollschild mehrere Zollschildner, so sind diese gem. Art. 213 ZK gesamtschildnerisch zur Erfüllung dieser Zollschild verpflichtet. Im bürgerlichen Recht liegt die Inanspruchnahme von Gesamtschildnern im Belieben des Gläubigeres. Hingegen liegt sie im Abgabenrecht im Ermessen des Abgabengläubigers.

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Das Zollrecht setzt hinsichtlich der Inanspruchnahme der Gesamtschildner keine Grenzen. Die Abgabenbehörde hatte daher Billigkeitsgründe Zweckmäßigkeitserwägungen gegenüber zu stellen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (VwGH 11.12.1992, 92/17/0178). Eine Abgabenbehörde darf sich jedoch nicht ohne sachgerechten Grund an die Person halten, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis allenfalls die Abgabenlast nicht tragen sollte; eine andernfalls eintretende

Gefährdung der Einbringlichkeit wird dies jedoch nahe legen. Der Bf. ist beizupflichten, dass bei Ausübung des Ermessens geprüft werden muss, wer der Zollschuld am nächsten steht und dabei der Grad der Verfehlung zu beachten ist. Bei Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung bei dem einen Gesamtschuldner, so wie im Streitfall bei W.M. - auch bei ihm wurde die Nachforderung mit Bescheid geltend gemacht, die Einbringungsmaßnahmen des Hauptzollamtes Wien blieben bei ihm jedoch erfolglos -, dem die Verfehlung zuzumessen war, bleibt für die Inanspruchnahme des verbleibenden, wenn auch schuldlosen Gesamtschuldners kein Spielraum für die Ermessensübung (VwGH E 21.3.2002, 2001/16/0555). Wenn sich die Abgabenbehörde nach erfolgloser Inanspruchnahme des einen Gesamtschuldners bei der Bf. als einzig verbliebenen Gesamtschuldner schadlos halten wollte, ließ sie sich nicht von unsachlichen Erwägungen leiten, weil in diesem Fall das öffentliche Anliegen an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse der Bf., nicht in Anspruch genommen zu werden, überwiegen musste. Es entspricht dem Wesen der Gesamtschuld, dass jeder Schuldner die ganze Leistung zu bewirken verpflichtet ist. Wie die belangte Berufungsbehörde im angefochtenen Bescheid treffend dargelegt hat, hat die Rechtsvorgängerin der Bf. aus eigenen Stücken im eigenen Namen und für fremde Rechnung die Rechtsposition des Anmelders eingenommen und sich in jene rechtliche Stellung gesetzt, um im Falle einer Nacherhebung als Zollschuldner in Anspruch genommen zu werden. Der Eintritt der so frei gewählten Zollschuldneigenschaft erweist sich als Ausfluss des im Speditionsgeschäft immanenten Geschäftsrisikos und die gesamtschuldnerische Inanspruchnahme des Speditionsunternehmens daher auch nicht a priori als unbillig. Die Abgabenbehörde hat daher ihr Auswahlermessen nicht missbräuchlich geübt, wenn sie nach erfolglosen Einbringungsversuchen bei einem der beiden Gesamtschuldner ihrem gesetzlichen Auftrag folgend die Einbringung der Abgaben beim zweiten Gesamtschuldner angestrebt hat.

Wenn die Bf. ihre Beschwer unter Hinweis auf eine Unbilligkeit ihrer Inanspruchnahme mit den durch die Abgabenvorschreibung entstandenen hohen Kosten begründet und im gegebenen Zusammenhang die Möglichkeit in den Raum stellt, dass ihre Konzernleitung deshalb den Niederlassungsstandort in Österreich aufgeben könnte, spricht sie einen allfälligen Erlass (eine Entscheidung, durch die auf die Erhebung einer Zollschuld verzichtet wird) bzw. Erstattung (eine Entscheidung, durch die die Rückzahlung einer bereits entrichteten Zollschuld verfügt wird) gem. Art. 239 ZK iVm Art. 905 ZK-DVO und § 83 iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG und damit Erwägungsgründe an, die im Verfahren zur Geltendmachung einer Eingangsabgabenschuld keinen rechtlichen Raum bieten. Der Senat hatte daher dem im gegebenen Zusammenhang gestellten unzweckmäßigen Beweisantrag nicht zu entsprechen.

Die Bf. rügt als Verfahrensmangel, die Berufungsbehörde habe ihr das Recht auf Parteiengehör nicht im gebotenen Maß gewährt.

Gem. § 115 Abs. 2 BAO ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. Das so postulierte Recht auf Gehör besteht darin, der Partei Gelegenheit zur Äußerung zu behördlichen Sachverhaltsannahmen sowie zur Kenntnisnahme der Ergebnisse des Beweisverfahrens und zur Stellungnahme hierzu zu geben.

Wie bereits dargelegt stützte sich der Nachforderungsbescheid des Hauptzollamtes Wien vom 17. Oktober 2000 auf die Sachverhaltsfeststellungen des Urteiles des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 8. Oktober 1999, ohne diesen Umstand und die darin getroffenen Sachverhaltsfeststellungen explizit in der Begründung darzustellen. Die Erstermittlungen für das strafgerichtliche Verfahren hatte offenkundig das Hauptzollamt Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz geführt. Auch die nunmehr angefochtene Berufungsvorentscheidung lässt entsprechend hinreichende Äußerungen zum angenommenen Sachverhalt sowie darauf, auf welche Sachverhaltsgrundlagen (Beweiserhebungen) die Entscheidung beruht, vermissen.

Die Bf. kritisiert zu Recht, dass ihr im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz sowie vor der Berufungsbehörde vor Erlassung der Berufungsvorentscheidung die sachverhaltsbezogenen Umstände nicht in der gebotenen Form zur Kenntnis gebracht wurden, um ihr vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, sich zum Ergebnis des Beweisaufnahmeverfahrens zu äußern.

Da sich die Nacherhebung zufolge der aufgezeigten Bindungswirkung sich bezüglich des maßgeblichen Sachverhaltes an dem Strafurteil orientieren musste, bestand die verfahrensrechtliche Verpflichtung der Abgabenbehörde jedenfalls darin, der Bf. vor Erlassung des Nachforderungsbescheides die Sachverhaltsfeststellungen des Strafurteiles in förmlicher Weise, damit ihr dieser Verfahrensschritt deutlich bewusst geworden wäre, allenfalls schriftlich etwa in Form eines Vorhaltes oder durch Übersendung von Ablichtungen von Aktenteilen (im vorliegenden Fall von Ablichtungen der maßgeblichen Passagen des Strafurteiles) oder durch Gewährung von Akteneinsicht gem. § 90 BAO (VwGH 20.2.1992, 90/16/0156) zur Kenntnis zu bringen, um ihr auch Gelegenheit zur Äußerung einzuräumen.

Hinreichend Parteiengehör in förmlicher Weise hat die Berufungsbehörde der Bf. schließlich erst nach Erlassung der angefochtenen Berufungsvorentscheidung gewährt, als ihrem Rechtsvertreter am 3. August 2001 Akteneinsicht gewährt und Kopien des bezüglichen Strafurteiles sowie von Rechnungen des österreichischen Lieferanten an den Käufer der Waren, welche die tatsächlichen Warenwerte auswiesen, ausgefolgt wurden. Somit wurde die

von der Abgabenbehörde offenkundig verursachte Verletzung des Parteiengehörs im Rechtsbehelfsverfahren saniert (VwGH 31.7.1996, 92/13/0163; 19.3.1998, 96/15/0005).

Im Übrigen stellt die Verletzung des Parteiengehörs keinen absoluten Verfahrensmangel dar (VwGH 21.12.1990, 86/17/0106). Zu einer Aufhebung durch ein Höchstgericht führt ein solcher Verfahrensmangel nur dann, wenn er "wesentlich" ist, wenn somit bei seiner Vermeidung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können, wozu im Streitfall keine Anhaltspunkte erkennbar wären.

Aus den dargestellten Erwägungen war wie im Spruch zu entscheiden.

Klagenfurt, 3. Oktober 2003