



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf, Adr, vertreten durch Mag. Ulrich Salburg, Rechtsanwalt, 1070 Wien, Neustiftgasse 3/6, vom 1. Februar 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Z. vom 29. Dezember 2006, Zahl xxx/90607/12/2004-ZZZ/Zz, betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 85c Abs. 8 ZollR-DG unter Zurückverweisung der Sache an die Berufungsbehörde der ersten Stufe aufgehoben.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 des Zollrechts-Durchführungsgegesetzes (ZollR-DG) in Verbindung mit § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschwerdeführer 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 – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebbracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebbracht werden.

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.

## Begründung

Im Zuge einer am 14. Mai 2004 in der Wohnung des Beschwerdeführers (im Folgenden kurz als Bf bezeichnet) durchgeführten Hausdurchsuchung wurden insgesamt 84 Stangen Zigaretten der Marke „LUCKY STRIKE“ sichergestellt.

In seiner Einvernahme gab der Bf an, dass er die Zigaretten im Laufe der vergangenen 8 Jahre von Verwandten und Bekannten aus Polen bei Besuchen geschenkt bekommen habe. Die Zigaretten seien teilweise schon einige Jahre alt und einige Packungen seien richtig aufgeschwollen. Trotz des Alters der Zigaretten rauche er diese, um sich etwas zu ersparen. Sein Tagesbedarf betrage ca. 30 Stück. Selbst habe er die Zigaretten nur eingeführt, als die Freimenge noch 200 Stück betragen habe.

Mit Bescheid vom 29. Juli 2005, Zahl xxx/90607/2004-ZZZ/Zz, teilte das Zollamt dem Bf, gestützt auf Art. 202 Abs. 1 und 3 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG, die buchmäßige Erfassung der Eingangsabgabenschuld für die Zigaretten in Höhe von insgesamt € 2.898,74 (davon Zoll: € 677,38, Einfuhrumsatzsteuer: € 679,12 und Tabaksteuer € 1.542,24) mit.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Bf aufgrund des Ergebnisses der durchgeführten Ermittlungen im Zeitraum Jänner 2004 bis Mitte Mai 2004 die angeführten Zigaretten erworben bzw. im Besitz gehabt habe, obwohl er aufgrund der Aufmachung wusste oder vernünftigerweise wissen hätte müssen, dass diese Zigaretten im Schmuggelwege vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht worden seien. Dadurch sei für den Bf im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung die Eingangsabgabenschuld kraft Gesetzes entstanden.

Gegen den Abgabenbescheid wurde mit Eingabe vom 25. August 2005 form- und fristgerecht Berufung erhoben.

Begründend brachte der Bf im Wesentlichen vor, dass die Feststellungen des Zollamtes unrichtig seien. Er habe im Zeitraum Jänner 2004 bis Mitte Mai 2004 nicht 16.800 Stück Zigaretten erworben bzw. im Besitz gehabt, sondern die Zigaretten seien über einen Zeitraum von rund acht Jahren ordnungsgemäß in das Bundesgebiet der Republik Österreich eingeführt worden. Die Zigaretten seien insbesondere von Verwandten und Bekannten in Taxfree-Geschäften erworben und eingeführt worden. Aufgrund der Codes auf den Zigaretten könne zweifelsfrei festgestellt

---

werden, dass diese weit vor dem Jänner 2004 erzeugt worden seien. Diesbezüglich seien von der Behörde keinerlei Feststellungen getroffen worden.

Das Zollamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Dezember 2006, zugesellt am 4. Jänner 2007, als unbegründet ab.

In seiner Begründung führte das Zollamt aus, dass es sich bei den Zigaretten um einheitliche 84 Stangen in Originalverpackung aus den USA mit derselben Fabrikationsnummer handeln würde. Die Stangen seien weder beschädigt noch aufgeschwollen. Es sei daher offensichtlich, dass es sich bei den Angaben des Bf um Schutzbehauptungen handle und er die Zigaretten tatsächlich in Österreich erworben habe, obwohl er wusste, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht worden seien. Insbesondere die am 14. Mai 2004 aufgestellte Behauptung, seine Verwandten und Bekannten hätten ihn meistens in den Sommermonaten besucht und ihm dabei die Zigaretten mitgebracht, wodurch sich im Laufe von acht Jahren 84 Stangen angesammelt hätten, widerspreche einerseits der Lebenserfahrung, dass Zigaretten nicht Jahre lang gehortet und nicht verraucht werden, und andererseits dem von ihm selbst angegebenen täglichen Zigarettenverbrauch von ca. 30 Stück, sowie der Behauptung, er rauche die alten Zigaretten, um sich etwas zu ersparen.

In dem am 1. Februar 2007 erhobenen Rechtsbehelf der Beschwerde bringt der Bf vor, dass die von der Behörde getroffenen Feststellungen, dass es sich bei den sichergestellten Zigaretten um einheitliche 84 Stangen handle, in keiner Weise nachvollzogen werden könne. Insbesondere sei die Feststellung, dass es sich um dieselbe Fabrikationsnummer handle, unmöglich und könne nur daran liegen, dass keinerlei Überprüfungen vorgenommen worden seien. Die Zigaretten würden aus verschiedenen Quellen stammen und seien teilweise aus Polen eingeführt und auch über diverse Duty-Free-Geschäfte bezogen worden, sodass die Feststellung der Behörde, dass sie die gleiche Fabrikationsnummer aufweisen würden, schlichtweg als unrichtig qualifiziert werden könne. Zum Beweis werde ein Ortsaugenschein unter Ladung des Bf beantragt.

Weiters wurde ausgeführt, dass die lapidare Feststellung der Behörde, dass es sich bei den Angaben des Einschreiters um Schutzbehauptungen handeln würde, nur darauf zurückzuführen sein könne, dass keinerlei Kontrolle der beschlagnahmten Zigaretten stattgefunden habe.

Wenn es die Behörde außerdem als lebensfremd ansehe, dass man Zigaretten aufhebe, um diese nach und nach zu verrauchen, sei dies ebenso wenig nachzuvollziehen.

Das Verfahren sei daher als grob mangelhaft zu qualifizieren und bilde keinerlei Grundlage für eine rechtmäßige Entscheidung.

Darüber hinaus liege ein rechtskräftiger Bescheid des Zollamtes vom 25. November 2005 vor, worin die Abgabenexekution eingestellt würde. Die Entscheidung greife daher in die materielle Rechtskraft des Einstellungsbescheides ein und sei sohin auch aus diesem Grund rechtswidrig.

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

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn eine Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, diese 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.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 85c Abs. 8 ZollR-DG gelten für die Einbringung der Beschwerde, das Verfahren des unabhängigen Finanzsenates sowie dessen Entscheidungen die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO, soweit die in diesem Bundesgesetz enthaltenen Regelungen nicht entgegenstehen, sinngemäß.

Der Rechtsbehelf der Beschwerde kann gegen eine Berufungsvorentscheidung erhoben werden. § 289 Abs. 1 BAO ist daher mit der Maßgabe anzuwenden, dass bei Vorliegen der Voraussetzungen die Aufhebung nur die mit Beschwerde angefochtene Berufungsvorentscheidung betrifft.

Die Verpflichtung zur amtswegigen Erforschung der materiellen Wahrheit besteht auch im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat, doch liegt die Beweisführungspflicht im kontradiktiven Zwei-Parteien-Verfahren verstärkt bei den Verfahrensparteien. Primär kommt es der Abgabenbehörde erster Instanz zu, den Abgabenanspruch darzutun. Dem steht die Obliegenheit des Abgabepflichtigen gegenüber, Einwände über dessen Einschränkung oder Nichtbestehen darzulegen. Seitens des Unabhängigen Finanzsenates liegt der Schwerpunkt in der unabhängigen Kontroll- und Rechtsschutzfunktion. Besteht in Ausnahmefällen – etwa wegen erstmaligen oder geänderten Sachvorbringen nach Rechtsmittelvorlage – Anlass zur weiteren Erforschung des Sachverhaltes, steht es im pflichtgemäßem Ermessen der Berufungsbehörde zu entscheiden, ob sie in diesem Falle die unterlassenen Ermittlungen selbst vornimmt, Ermittlungsaufträge gemäß § 279 Abs. 2 BAO erteilt oder nach § 289 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 85c Abs. 8 ZollR-DG die Beschwerde zurückverweist (vgl. UFS 5.7.2010, ZRV/0045-Z2L/10)

Die Bestimmung des § 289 Abs. 1 BAO setzt dabei nicht voraus, dass ein anderer Bescheid hätte erlassen werden müssen. Ob nach Aufhebung tatsächlich ein anders lautender Bescheid (Berufungsvorentscheidung) zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides durchzuführenden 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 Bestimmung nicht erforderlich (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup> § 289 Tz 11 mwH).

Zur Aufhebung der bekämpften Berufungsvorentscheidung im Sinne des § 289 Abs. 1 BAO haben nachstehende Erwägungen geführt:

Gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchst. a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

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

Gemäß Abs. 3 leg.cit. sind Zollschuldner unter anderem auch die Personen, welche die betreffende Waren erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.

In seinem Bescheid stützte das Zollamt das vorschriftswidrige Verbringen darauf, dass es sich bei den in der Wohnung des Bf vorgefundenen Zigaretten um 84 einheitliche Stangen gehandelt habe und es sich deshalb bei der Verantwortung des Bf, nämlich dass die Zigaretten innerhalb der zulässigen Freimengen im Reiseverkehr, insbesondere durch ihn besuchende Verwandte und Bekannte in das Zollgebiet verbracht worden seien, um eine Schutzbehauptung handle.

Im Zuge des Verfahrens betreffend die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wurden die beschlagnahmten Zigaretten jedoch noch einmal überprüft und dabei festgestellt, dass zwei der drei nachgeprüften Proben sowie andere anhand des Produktionscodes überprüfte Zigaretten Originalwaren sind und im Februar bzw. Dezember 2002 produziert worden sind. Bei einer dritten überprüften Packung handelt es sich um keine Originalware. Aufgrund der durchgeföhrten Prüfung der Produktionscodes handelt es sich auch bei weiteren fünf Stangen um Fälschungen.

Diese Feststellungen stützen die Behauptungen des Bf, dass die verfahrensgegenständlichen Zigaretten aus verschiedenen Lieferungen stammen und daher von Verwandten und Bekannten aus Polen innerhalb der Reisefreigrenze eingebracht worden sind. Feststellungen, die diese Be-

hauptung widerlegen oder zumindest in Zweifel ziehen würden, sind dem derzeitigen Akteninhalt nicht zu entnehmen.

Das Zollamt hat daher den maßgeblichen Sachverhalt in Bezug auf die entscheidungswe sentliche Frage, ob die in Rede stehenden Zigaretten vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden sind, nicht in hinreichender Art und Weise erhoben. Da somit zur grundsätzlichen Frage, ob eine Abgabenpflicht besteht oder nicht, noch Ermittlungen vorzunehmen sind, erscheint es zweckmäßig, dass diese Ermittlungen vom Zollamt, welches über einen entsprechenden Erhebungsapparat verfügt, durchgeführt werden.

Für eine Aufhebung unter Zurückverweisung spricht auch, dass es die Anordnungen des Gesetzgebers (über ein zweistufiges Verfahren) unterlaufen würde, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung des Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen zur bloßen Formsache würde (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup> § 289 Tz 5 mwH). Gegen eine Verfahrensergänzung durch die Berufungsbehörde der zweiten Stufe sprechen weiters prozessökonomische Gründe, müssten im Hinblick auf das kontradiktoriale Rechtsbehelfsverfahren die Ermittlungsergebnisse erst der Amtspartei wieder zur allfälligen Stellungnahme vorgehalten werden.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung der Berufungsvorentscheidung befunden hat. Die Abgabenbehörde erster Instanz ist dadurch nicht gehindert, nach Durchführung der erforderlichen Ermittlungen eine neu begründete abweisende oder den Abgabenbescheid ersatzlos aufhebende Berufungsvorentscheidung zu erlassen.

Innsbruck, am 11. Jänner 2011