



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf, vertreten durch Mag. Britta Gruber, Rechtsanwältin, 6020 Innsbruck, Grabenweg 3, vom 30. November 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Innsbruck vom 24. Oktober 2007, Zl. a, betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Der angefochtene Bescheid (Berufungsvorentscheidung) wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Berufungsbehörde der ersten Stufe aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Anlässlich einer Besprechung am 14. Mai 1998 und der danach erfolgten weiteren Besprechungen zwischen Zollbeamten des Untersuchungsdienstes Heerbrugg (Schweiz) und der Untersuchungsstelle Samedan (Schweiz) mit Beamten des Hauptzollamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz wurden konkrete Informationen hinsichtlich eines Schmuggels aus der Schweiz nach Österreich von Schmuck-, Bijouteriewaren und Armbanduhren in Einzelsendungen im Wert von jeweils ca. SFR 100.000 bis SFR 600.000 ausgetauscht. Diese Schmuggelfahrten sollten bereits seit einigen Monaten wöchentlich stattfinden.

Im Zuge einer gemeinsamen Observation wurde am 9. September 1998 auf der Spisser Landstraße AnG mit zollunredlicher Ware, namentlich mit Armbanduhren und Edelsteinen aufgegriffen. Die Uhren und Edelsteine haben sich in einem schwer zugänglichen Versteck im Fahrzeugheck befunden. G hat bei der nachfolgenden Einvernahme jegliche Tatbeteiligung bestritten.

Für die Ahndung des begangenen Finanzvergehens war das Landesgericht Innsbruck zuständig. Im Nachtrag zur vorläufigen Anzeige hat das Hauptzollamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz mit an das Landesgericht Innsbruck gerichtetem Schreiben vom 15. September 1998 den Antrag gestellt, das Landesgericht Innsbruck möge - ausgehend von den bisherigen Erkenntnissen - im Rahmen der internationale Rechtshilfe in Strafsachen gerichtliche Ermittlungen veranlassen.

Das Landesgericht Innsbruck hat darauf hin an das Bundesamt für Justiz in Bern das Rechtshilfebegehren vom 30. Oktober 1998 und die Ergänzungsersuchen vom 10. Mai 1999 und vom 28. Juli 2000 gestellt.

Das Bundesamt für Justiz in Bern hat in der Folge gestützt auf Art. IX Abs. 2 des Vertrages zwischen der Republik Österreich und der Schweiz über die Ergänzung des Europäischen Rechtshilfeabkommens am 11. September 2001 den ersten Teil und am 1. Juli 2002 den zweiten Teil der Erledigungsakten zum erwähnten Rechtshilfeersuchen an das Landesgericht Innsbruck übersendet und jeweils darauf hingewiesen, dass die Akten dem angeschlossenen Spezialitätsvorbehalt unterliegen.

Beim ersten Teil der Erledigungsakten hat es sich um Akten und Unterlagen betreffend OIP, die FaB, AoG, MaZ und um Unterlagen aus dem Zollbüro von Chiasso-Punto Franco gehandelt. Dem Landesgericht Innsbruck wurde mitgeteilt, dass SeO, die Firmen B SA (einschließlich GiM), C & Co. SA (einschließlich EnC), I SA (einschließlich GuV), D (einschließlich GiP), E SA (einschließlich OrD) und F SA (einschließlich SiP) eine Schlussverfügung beantragt haben. Als rechtsgültige Schlussverfügungen vorlagen, wurde der zweite Teil der Erledigungsakten betreffend die zuletzt genannten Firmen und Personen übermittelt.

Auf der Basis der Ermittlungen des Hauptzollamtes Innsbruck zusammen mit den im Wege der Rechtshilfe übersendeten Akten und Unterlagen hat sich ergeben, dass im Zeitraum zwischen September 1995 bis Oktober 1998 Edelsteine, Perlen, Uhren, Schmuckwaren und Dentalwaren aus der Schweiz selbst und aus verschiedenen Staaten der Erde in die Schweiz zu den Speditionen H (im Folgenden: C), E SA, F SA, I SA und J verbracht wurden. Diese Speditionen leiteten die Waren an die Spedition K (im Folgenden: B), zur Verbringung nach Italien weiter. Die Spedition B transportierte das Zollgut im legalen Schweizer Zolltransit über das Zollamt Martina nach Samnaun. Nach kurzer Zwischenlagerung bei OvP wurde die Ware in verschiedene Fahrzeuge mit gesondert eingebauten Geheimverstecken über das österreichische Zollamt Spiss nach Österreich geschmuggelt und in der Folge nach Italien verbracht.

Mit Bescheid vom 25. Oktober 2006, Zl. b, hat das Zollamt Innsbruck festgestellt, für AIC sei im Zeitraum von November 1996 bis Februar 1998 durch die vorschriftswidrige Verbringung

von eingangsabgabepflichtigen Waren in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft gemäß Art. 202 Abs. 1 ZK iVm Abs. 3 2. und 3. Anstrich und § 2 Abs. 1 ZollR-DG auf der Basis des angeschlossenen Berechnungsblattes die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von € 29.661,58 (darin enthalten € 1.678,83 an Zoll und € 27.982,75 an Einfuhrumsatzsteuer) entstanden.

Das Zollamt Innsbruck hat nach dem Hinweis auf die maßgebenden gesetzlichen Bestimmungen im Wesentlichen ausgeführt, dass unter Zugrundelegung der Schweizer Speditionsakten der B und der C, der Schweizer Zollunterlagen, der Feststellungen bei OvP in Samnaun und der Aussagen der Kuriere AnG und SvO der (danach angeführte) Sachverhalt als erwiesen anzusehen sei.

Es seien von Oktober 1995 bis Februar 1998 insgesamt sieben Sendungen mit Dentalmaterial aus den Vereinigten Staaten von Amerika als Nichtgemeinschaftswaren an die Spedition C versandt und dort in ein Zolllager eingelagert worden.

In der Folge seien diese Waren zusammen mit Lieferungen für andere Warenempfänger von der Spedition C mit Abtretungserklärungen an die Spedition B weitergeleitet worden. Diese Spedition habe die Lieferungen in neue transportgerechte Kleinsendungen aufgeteilt und die Pakete zusammen mit weiteren Sendungen im schweizerischen Zolltransit (Geleitscheinverfahren) über das Zollamt Martina per Post in das Zollausschlussgebiet Samnaun versandt.

Dort seien die betreffenden Pakete bei OvP kurzzeitig zwischengelagert und in der Folge vorschriftswidrig ohne entsprechende Zollbehandlung durch von der B beauftragte Kuriere über das österreichische Zollamt Spiss in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft eingebracht worden. Für diese Transporte seien mit Geheimverstecken präparierte Fahrzeuge verwendet worden. Durch diese Vorgehensweise hätten die Kuriere den Tatbestand des Art. 202 Abs. 1 lit. a ZK verwirklicht.

Dass der Bescheidempfinger Adressat der gegenständlichen Lieferungen sei und als Auftraggeber für die geschilderte vorschriftswidrige Vorgangsweise fungiert habe, sei aus den danach angeführten Feststellungen abzuleiten:

- Das angeführte Unternehmen, L (im Folgenden: M), sei als Empfänger aller sieben Sendungen auf dem jeweiligen Positionsakt der C genannt. Die Speditionskostennoten seien mit dieser Firma abgerechnet worden.
- Bei der M handle es sich um ein im einschlägigen Gewerbe tätiges registriertes Unternehmen, welches vom Bescheidempfinger repräsentiert werde. Der Betrieb befasse sich auch mit Importgeschäften.
- Die unmittelbare wissentliche Tatbeteiligung des Bescheidempfängers sei insbesondere aus dem Schriftverkehr (Telefax Message) zwischen der M und der C vom 26. Mai 1997 (Datum

des Positionsaktes 5. Juni 1997) abzuleiten. Diese Nachricht sei vom Bescheidempfänger selbst unterfertigt und auf der Fax-Kennungszeile die Fax-Nummer und M angeführt gewesen. In einem weiteren Blatt dieses Positionsaktes (kopierte Rechnungspositionen) sei darüber hinaus „Att Sig. N“ vermerkt gewesen.

- Die wissentliche Beteiligung des Abgabepflichtigen ergebe sich darüber hinaus aus den Umständen, dass die Waren nicht direkt nach Italien importiert, sondern der zeit- und transportaufwändige sowie kaufmännisch völlig unsinnige Weg über die Schweiz - Zollausschlussgebiet Samnaun - Österreich - Italien gewählt und durch den Warenempfänger in Auftrag gegeben worden sei bzw. der Auftraggeber die Ware unverzollt und unversteuert in Empfang genommen habe. Die bewusste Beteiligung sei auch davon abzuleiten, dass für den Auftrags- und Zahlungsverkehr die für italienische Steuerbehörden nicht überprüfbare Liechtensteiner Firma O (im Folgenden: P), zwischengeschaltet worden sei. Diese Vorgehensweise sei auch in gleich gelagerten Fällen durch andere Firmen gewählt worden. Somit stehe fest, der Bescheidempfänger sei Adressat der gegenständlichen vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union eingebrachten Waren gewesen. Durch dieses Verhalten habe er als beteiligter Auftraggeber und Warenempfänger den Tatbestand des Art. 202 Abs. 3 2. und 3. Anstrich ZK erfüllt.

Hinsichtlich der Lieferungen vor dem 13. November 1996 sei zwischenzeitig Verjährung im Sinne des Art. 221 ZK iVm § 74 ZollR-DG eingetreten. Diese vorschriftswidrigen Einfuhren seien damit aus abgabenrechtlicher Hinsicht für eine buchmäßige Erfassung ohne Relevanz. Die gegenständliche Abgabenvorschreibung umfasse damit, wie in der angeschlossenen Auflistung angeführt, vier Sendungen im Zollwert € 138.234,90 betreffend den Zeitraum November 1996 bis Februar 1998.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 3. Dezember 2006. Als Berufungsgründe wurden unrichtige rechtliche Beurteilung und Mangelhaftigkeit des Verfahrens geltend gemacht. Seitens des Berufungswerbers (Bw) wird im Wesentlichen vorgebracht, die Beweismittel auf die sich das Zollamt berufe, würden keinen wie auch immer gearteten Rückschluss auf den Bw bzw. auf von ihm gesetzte Handlungen oder Unterlassungen, welche die Verwirklichung des in Rede stehenden Tatbestandes rechtfertigen, zulassen. Vielmehr stütze sich die erkennende Behörde auf Mutmaßungen und unbegründete Annahmen.

Die seitens der Behörde hinsichtlich OvP getroffenen Feststellungen und die Aussagen der Kuriere G und Q ließen keinen wie auch immer gearteten Rückschluss auf den Bw bzw. auf von ihm gesetzte Handlungen zu, welche die Verwirklichung der im Spruch bezeichneten Tatbestände rechtfertigen würden. Keine der obgenannten Personen habe angegeben, dass die Lieferungen des gegenständlichen Dentalmaterials auf Anweisung, im Auftrag oder im Wissen des Bw transportiert worden sei.

Die dem Bescheid zu Grunde liegenden Speditionsunterlagen ergäben lediglich, dass von der Firma R (im Folgenden: S), sieben Sendungen mit Dentalmaterial an die C geliefert worden seien. Erwerber der Waren sei P gewesen, was durch die Korrespondenz zwischen der Herstellerfirma in den USA und dem Auftraggeber in Liechtenstein eindeutig dokumentiert werde. Aus den Speditionsunterlagen ergäbe sich kein Hinweis darauf, dass gegebenenfalls für die M bestimmte Waren über Österreich zu transportieren gewesen wären. Es könne dem Bw nicht zum Nachteil gereichen, dass allenfalls rechtswidrige Aktivitäten von Dritten gesetzt wurden, denn weder wusste er von solchen Aktivitäten, noch hätte er davon wissen können oder müssen.

Der Umstand, dass seitens der Behörde keine Ermittlungen hinsichtlich der P angestellt wurden, stelle einen gravierenden Verfahrensmangel dar, welcher an sich bereits geeignet sei, das Verfahren und den daraufhin erlassenen Bescheid nichtig werden zu lassen.

Wenn die Behörde in der Begründung ausführe, die wissentliche Beteiligung des Bw ergäbe sich schon aus der wirtschaftlich nicht nachvollziehbaren Wahl des Transportweges via Schweiz - Zollausschlussgebiet Samnaun – Österreich - Italien sowie der Einschaltung einer Liechtensteinischen Anstalt, so sei dies keine Begründung, welche auf Fakten und den daraus sich zwangsläufig ergebenden logischen Ableitungen beruhe, sondern lediglich eine von ihr angestellten Mutmaßung.

Aus den der Entscheidung zu Grunde gelegten Unterlagen ergäbe sich auch bei sehr großzügiger Auslegung kein wie auch immer gearteter Konnex zwischen dem Bw und der M und den von der Behörde als anspruchsbegründend angesehenen Umständen.

Ein Transport von Waren nach oder über Österreich sei vom Bw zu keinem Zeitpunkt vorgesehen gewesen, sodass er auch nicht damit habe rechnen können oder müssen, dass ein solcher Transport von Dritten durchgeführt werde.

Das Zollamt Innsbruck hat die Berufung vom 3. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 25. Oktober 2006 mit der nunmehr vor dem Unabhängigen Finanzsenat bekämpften Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2007, Zl. a, als unbegründet abgewiesen.

Nach dem Hinweis auf die maßgebenden Bestimmungen (Art. 202 und Art. 221 ZK, § 74 ZollR-DG) wurde der Entscheidung auf Basis der gegebenen Beweislage als Sachverhalt zugrunde gelegt, dass in der Zeit von September 1996 bis September 1998 im Zuge eines professionell organisierten Schmuggels insgesamt 394 Einzelsendungen mit Nichtgemeinschaftswaren (Schmuckwaren, Perlen, Edelsteine, Halbedelsteine, Armbanduhren und Teile davon sowie Dentalmaterial) durch eine Reihe von Speditionsfirmen (im vorliegenden Fall durch die C) in die Schweiz (Chiasso) verbracht und dort in ein Zolllager eingelagert worden seien.

In der Folge seien diese Sendungen an die B abgetreten, von dieser in kleinere Sendungen aufgeteilt und im nationalen Schweizer Geleitscheinverfahren per Post über das österreichische Zollamt Martina legal in das Zollausschlussgebiet Samnaun ausgeführt worden. Dort seien die Waren von OvP kurzzeitig zwischengelagert und in der Folge vorschriftswidrig durch Kuriere über das österreichische Zollamt Spiss in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft verbracht worden.

Hiezu seien Personenkraftwagen, die mit einer verborgenen Einrichtung zum Zwecke des verdeckten Transports ausgestattet waren, benutzt worden. Die Kuriere hätten die in diesen Fahrzeugen verborgenen Waren, ohne diese bei der Zollstelle zu stellen, in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht.

Auf diese Weise seien auch die Importe betreffend Dentalwaren bzw. Dentalmaterial mit den Paket-Nummern J 9945, JF 9960, JL 421 und JF 5879 illegal in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft eingeführt worden.

Nach den Ermittlungen der italienischen Zollfahndung handle es sich beim Bw unbestritten um den alleinigen Inhaber des mit 30. Dezember 1997 liquidierten Einzelhandelsunternehmens T, und um den Geschäftsführer (Chief Executive) der M.

Es sei auf Grund der angeführten Beweise weiters zwingend davon auszugehen, dass der Bw als Eigentümer bzw. Vertreter seines Unternehmens hinsichtlich der in Rede stehenden Einfuhren einerseits persönlich den Auftrag (Bestellung der Waren) erteilt und andererseits die Waren durch Kaufgeschäfte erworben habe.

Das Zollamt beschäftigt sich danach noch im Detail mit den Geschäftsfällen J 9945, JF 9960, JL 421 und JF 5879.

Der geschilderte Ablauf und die persönliche und wissentliche Beteiligung des Bw seien auch an Hand der Unterlagen hinsichtlich der bereits verjährten Sendungen, insbesondere der Sendung mit der Nr. JJ 9890, nachvollziehbar. Untermauert werde dies nicht zuletzt durch die Tatsache, dass die Bestellungen der Waren offenbar am Papier an die P ergangen seien, in Wahrheit aber der C, welche in der Organisation des Schmuggels eine führende Rolle gespielt habe, zugekommen seien.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass es auf Grund der durch den Bw persönlich unterfertigten Telefax-Bestellungen und der nachweislich ihm bzw. seinem Unternehmen übermittelten Proforma-Rechnungen als erwiesen anzusehen sei, dass er im Rahmen der illegalen Logistik als Auftraggeber fungiert habe und gleichsam der Endbezieher der vorschriftswidrig verbrachten Waren gewesen sei.

Auf Grund der obgenannten Umstände sowie der Tatsache, dass es sich beim Bw nicht um eine ungebildete Person, sondern um den Eigentümer bzw. Geschäftsführer eines Handelsunternehmens, welches über internationale Geschäftsverbindungen verfüge, handle,

müsse dieser zwangsläufig über die korrekte Abwicklung von Geschäften mit Partnern aus Drittländern Bescheid gewusst haben. Somit sei ihm auch zu unterstellen, dass er gewusst habe oder unter Aufwendung der zumutbaren Sorgfalt vernünftigerweise wissen hätte müssen, dass er in den ihm vorgeworfenen Fällen vorschriftswidrig handelte bzw. dass die Waren auf die beschriebene Art und Weise vorschriftswidrig verbracht wurden.

Die diesbezüglich mit der Berufung vorgebrachten Einwendungen, insbesondere es läge keine wissentliche Beteiligung des Bw vor, seien daher als Schutzbehauptungen zu werten.

Als logische Konsequenz ergebe sich, dass er sowohl die objektiven als auch die subjektiven Tatbestandselemente des Art. 202 Unterabsatz 3 2. und 3. Anstrich ZK erfüllt habe und zu Recht als Zollschuldner herangezogen worden sei.

Da somit die Rolle, welche die Briefkastenfirma P im Laufe des Geschehens gespielt habe, für die Feststellung des Zollschuldners nicht von wesentlicher Bedeutung wäre, sei das diesbezügliche Ermittlungsverfahren entgegen der Meinung des Bw als von untergeordneter Bedeutung anzusehen.

Hinsichtlich der geltend gemachten abgabenrechtlichen Verjährung sei festzuhalten, dass zwischen den strafrechtlichen und abgabenrechtlichen Verjährungsbestimmungen zu unterscheiden sei. Mit Beschluss vom 13. Dezember 2005, Zahl: 6 Bs 332/05g, habe das Landesgericht Innsbruck betreffend AIC den Antrag der Staatsanwaltschaft Innsbruck auf Einleitung der Voruntersuchung abgewiesen, weil schon vor dem Einlangen der Anzeige bei Gericht (bereits mehr als fünf Jahre seit Tatbegehung) die Verjährung der Strafbarkeit eingetreten sei. Der Eintritt der Verjährung der Strafbarkeit könne aber nichts daran ändern, dass die Zollschuld aufgrund einer Handlung, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, entstanden sei. Weiters sei zweifellos davon auszugehen, dass es sich im vorliegenden Fall einerseits um hinterzogene Eingangsabgaben handle und andererseits im Zusammenhang mit den entsprechenden Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde, obgleich die Strafbarkeit verjährt sei. Demnach betrage die Verjährungsfrist gemäß Art. 221 Unterabsatz 4 ZK iVm § 74 Abs. 2 ZolIR-DG zehn Jahre und sei sie entgegen der Meinung des Bw in keinem Fall abgelaufen.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 30. November 2007. Vom Beschwerdeführer (Bf) wird die Berufungsvorentscheidung ihrem gesamten Umfang nach angefochten und werden als Rechtsmittelgründe Mangelhaftigkeit des Verfahrens sowie unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht.

Der Bf hat zum Rechtsmittelgrund der Mangelhaftigkeit des Verfahrens ausgeführt:

In der Berufungsvorentscheidung werde die erstinstanzliche Rechtsansicht, für ihn als Repräsentant der M sei im Zeitraum von November 1996 bis Februar 1998 durch

vorschriftswidrige Verbringung von eingangsabgabepflichtigen Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft gemäß Art. 202 Abs.1, lit. a ZK iVm Abs. 3 2. und 3. Anstrich und § 2 Abs. 1 ZoIIR-DG ein Abgabebetrag von gesamt € 29.661.58 entstanden, aufrechterhalten.

In der Begründung führe das Zollamt aus, der Bf habe sich einer Struktur des professionell organisierten Schmuggels bedient, welche unter Einschaltung einer Reihe von Speditionsfirmen, hier die C sowie die B via das Zollausschlussgebiet Samnaun über das Zollamt Spiss vorschriftswidrig in das Gemeinschaftsgebiet verbracht habe.

Die angeführten Beweismittel ließen jedoch den von der Behörde gezogenen Rückschluss auf ein vorschriftswidriges Vorgehen des Bf bzw. der von ihm gesetzten Handlungen oder Unterlassungen keinesfalls zu. Die Behörde erster Instanz stütze sich vielmehr auf Mutmaßungen und unbegründete Annahmen, welche ohne Durchführung eines Ermittlungsverfahrens getroffen worden seien.

So sei der Bf zu keinem Zeitpunkt des Verfahrens zu den gegen ihn erhobenen Vorwürfen befragt worden. Es sei ihm daher jegliche Möglichkeit zu Aufklärung des Sachverhaltes genommen worden. Ein solches Vorgehen stehe nicht im Einklang mit den in Österreich geltenden gesetzlichen Bestimmungen und stelle einen erheblichen Verfahrensmangel dar. Die der Entscheidung zugrunde liegenden Speditionsunterlagen würden lediglich ergeben, dass von der S sieben Lieferungen von Dentalmaterial an die C abgefertigt wurden.

Erwerber der abgefertigten Waren sei jeweils die P gewesen, was auch durch die Korrespondenz zwischen der Herstellerfirma in den Vereinigten Staaten und dem Auftraggeber in Liechtenstein eindeutig dokumentiert sei. Die P sei sohin als Erwerber der bestellten Waren anzusehen. Aufträge der Anstalt an die beteiligten Speditionen, wie mit den Waren zu verfahren sei und wie und über welche Route diese zu transportieren seien, würden nicht vorliegen.

Aus den in den Speditionsunterlagen bzw. der im Akt erliegenden Korrespondenz der M ergebe sich weiters kein Hinweis darauf, dass von Seiten der M Waren, welche gegebenenfalls für die M bestimmt waren, über Österreich zu transportieren gewesen wären.

Es könne dem Bf keinesfalls zum Nachteil gereichen, dass allenfalls rechtswidrige Aktivitäten von Dritten, seien dies nun die von der erkennenden Behörde zitierten natürlichen oder juristische Personen, wie die Speditionsunternehmen C oder B gesetzt wurden. Ebenso wenig habe der Bf von solchen Aktivitäten gewusst noch hätte er davon wissen können oder müssen. Beweismittel zum Gegenteil würden nicht vorliegen und enthalte die Begründung des Bescheides lediglich Annahmen.

Vielmehr sei zu hinterfragen, weshalb seitens der erkennenden Behörde keine Ermittlungen hinsichtlich der P angestellt wurden. Der Aktenlage sei nicht zu entnehmen, dass solche Nachforschungen überhaupt angestellt wurden. Die Behörde erster Instanz bezeichne die P



zwar als "Briefkastenfirma", verabsäume es jedoch, für diese Behauptung geeignete Beweismittel beizubringen. Verbandspersonen sind nach dem Liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrecht im Rechtsverkehr anerkannte und zulässige juristische Personen, welche durchaus mit den erforderlichen Rechtsbehelfen überprüft werden können. Dies sei von der Behörde erster Instanz ohne Begründung verabsäumt worden. Vielmehr habe die Behörde erster Instanz ihre Argumentation auf den reichlich unscharfen bzw. umgangssprachlichen Begriff einer Briefkastenfirma reduziert.

Die lapidare Bemerkung der erkennenden Behörde, die P sei für die italienischen Steuerbehörden nicht überprüfbar, mag bedauerlich sein, rechtfertige jedoch nicht die Annahme, dass die Einschaltung einer solchen Firma per se eine anspruchsbegründende Tatsache darstelle.

Unrichtig sei zudem die Annahme, der Bf sei als Eigentümer bzw. Vertreter seines Unternehmens Erwerber der in Rede stehenden Waren gewesen. Erwerber der von der P bei der S bestellten Waren sei erstere. Die Behörde erster Instanz setze sich in keiner Weise mit dem Umstand auseinander, dass seitens einer Liechtensteinischen Verbandsperson Waren in den USA bestellt und sodann von letzterer in die Schweiz geliefert wurden. Ein Bezug zu Österreich sei bei einer solchen Transaktion jedenfalls nicht herzustellen. Die Abwicklung der Bestellung und des Transportes sei zur Gänze der P obliegen. Der Bf sei in deren Geschäftsgebahren und Abläufe weder involviert noch seien ihm diese bekannt gewesen. Wenn die Behörde erster Instanz in der Begründung ausführe, die wissentliche Beteiligung des Bf ergäbe sich schon aus der wirtschaftlich nicht nachvollziehbaren Wahl des Transportweges via Schweiz - Zollausschlussgebiet Samnaun - Österreich - Italien sowie der Einschaltung einer Liechtensteinischen Anstalt, so sei dies keine Begründung, welche auf Fakten beruhe, sondern lediglich eine von der Behörde angestellte Mutmaßung, welche gänzlich ungeeignet sei, als Entscheidungsgrundlage zu fungieren.

Der von der Behörde erster Instanz gezogene Rückschluss von einer kaufmännischen Absurdität auf die Wissentlichkeit des Beschuldigten entbehre jeglicher logischen Begründung und entspringe vielmehr dem Mangel an aussagekräftigen Beweisen seitens der Behörde erster Instanz, zumal der Bf von solchen Transportwegen gar keine Kenntnis gehabt hätte. Gleiches gelte auch für den von der erkennenden Behörde gezogenen Rückschluss von der Einschaltung einer Liechtensteiner Anstalt auf eine Wissentlichkeit des Bf.

Aus den von der erkennenden Behörde der Entscheidung zugrunde gelegten Unterlagen ergebe sich richtigerweise auch bei sehr großzügiger Auslegung kein wie auch immer gearteter Konnex zwischen dem Bf oder der M und den von der Behörde als anspruchsbegründend angesehenen Umständen.

Ein Transport von Waren nach oder über Österreich sei vom Bf zu keinem Zeitpunkt

vorgesehen bzw. veranlasst worden oder ihm gar bekannt gewesen, sodass er auch nicht damit habe rechnen können oder müssen, dass ein solcher Transport von Dritten durchgeführt würde. Der Konnex zu Österreich lasse sich hier auch bei sehr großzügiger Argumentation nicht finden. Des Weiteren sei der behördlicherseits erhobene Anspruch bereits verjährt und sei das zu Zahl 38 Ur 1180/01b beim Landesgericht Innsbruck geführte Strafverfahren mittlerweile eingestellt worden.

Aus den gesamten obigen Ausführungen ergebe sich, dass weder der Bf noch die M an einer Verbringung der in Rede stehenden Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft beteiligt waren, noch von einem solchen Vorgehen wussten, oder gar wissen konnten. Ebenso wenig sei nach der Aktenlage erwiesen, dass der Bf oder die M die in Rede stehenden Waren erworben, oder in Besitz gehabt hätten, sodass der von der Behörde mittels Bescheid festgesetzte Anspruch nicht zu Recht bestehe.

Zudem sei durch die erkennende Behörde keine ausreichende Ermittlung des der Entscheidung zugrunde zu legenden Sachverhaltes erfolgt, insbesondere seien die behaupteten Abläufe iVm der Einschaltung der Liechtensteinischen Anstalt nicht überprüft worden. Die Gründe des Unterbleibens mögen faktischer oder rechtlicher Natur sein, würden jedoch nichts an der Tatsache ändern, dass zur behördlichen Annahme keine Ermittlungsergebnisse vorliegen, welche die Erlassung eines gesetzmäßigen Bescheides zuließen, sodass der angefochtene Bescheid auch aufgrund dieses erheblichen Verfahrensmangels der Nichtigkeit anheim fallen müsse.

Der Bf hat zum Rechtsmittelgrund der unrichtigen rechtlichen Beurteilung ausgeführt:

Gemäß der vom Zollamt Innsbruck herangezogenen Bestimmung wären Zollschuldner

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

Der Bf habe die in verfahrensgegenständlichen Waren nicht in das Zollgebiet verbracht noch sei er, wie auch von der Behörde erster Instanz explicit in der Entscheidung dargelegt, am Transport der Waren aus den USA nach Europa involviert gewesen. Die Bestellung sei nota bene durch die P erfolgt. Der Bf sei an diesen Vorgängen weder beteiligt gewesen, noch habe er von den von der P mit allfälligen Vertragspartnern vereinbarten Transport- bzw Abwicklungsmodalitäten gewusst. Diesbezüglich seien seitens der Behörde erster Instanz auch keinerlei Beweismittel geführt worden, welche geeignet wären, die Behauptungen der Behörde erster Instanz zu untermauern.

Die verfahrensgegenständlichen Produkte seien von der P von ihrem Vertragspartner in den USA erworben und von dieser der Transport in die Schweiz veranlasst worden. In der Folge seien die Waren im Auftrag der P weitertransportiert worden.

Der Bf hatte von allfälligen Transportmodalitäten, namentlich von der ihm von der Behörde vorgeworfenen Art und Weise keine Kenntnis und hätte hiervon auch vernünftigerweise keine Kenntnis erlangen können, da Bestellung und Transport ausschliesslich Sache der P waren, was sich nicht zuletzt daraus ergebe, dass die Behörde erster Instanz keinerlei bezughabende Beweismittel ihrer Entscheidungsfindung zugrunde gelegt habe.

Der Bf habe sohin keinen der ihm von der Behörde erster Instanz vorgeworfenen Tatbestände des Art. 202 ZK erfüllt, weshalb die Festsetzung der Eingangsabgaben von € 29.661,58 jeglicher rechtlichen Grundlage entbehre, die angefochtene Berufungsvorentscheidung in Stattgebung der Beschwerde damit zur Gänze zu beheben sei.

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

Gemäß § 289 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO; BGBl.Nr. 194/1961 idgF) hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO 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.

Die Bindungswirkung des aufhebenden Bescheides besteht nur für die Rechtsanschauung, die für die Aufhebung maßgeblich war und die im Aufhebungsbescheid auch dargelegt wurde. Eine Bindung an "obiter dicta" besteht ebenso wenig wie an im Aufhebungsbescheid nur implizit zum Ausdruck gebrachte Annahmen (VwGH vom 23.3.2006, 2003/16/0138).

Gemäß § 85c Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG, BGBl.Nr. 659/1994 idgF) ist gegen Berufungsvorentscheidungen sowie wegen Verletzung der Entscheidungspflicht durch die Berufungsbehörde der ersten Rechtsstufe 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.

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. Durch die Aufhebung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des aufgehobenen Bescheides befunden hat.

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

Weil die fehlenden Ermittlungen - wie im Gegenstand - einen vergleichsweise großen Umfang zu haben scheinen und im zweitinstanzlichen Vorhalteverfahren eine hinreichende Klärung dieser Fragen nicht oder nur mit einem unangemessen hohen Aufwand zu erwarten ist, erscheint es zweckmäßig, dass diese Ermittlungen von der Berufungsbehörde der ersten Rechtsstufe, die über einen entsprechenden Erhebungsapparat (Betriebsprüfung, Erhebungsorgane) verfügt, nachgeholt werden (UFS vom 17.1.2005, ZI. ZRV/0052-Z3K/04).

Eine aufhebende und die Sache an die Berufungsbehörde der ersten Stufe zurück verweisende Erledigung einer Beschwerde setzt voraus, dass Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO – danach haben Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und für die Erhebung der Abgaben wesentlich sind) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können. Dabei sind wesentliche Ermittlungen im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO jene Ermittlungen, die entscheidungswesentliche Ermittlungen sind (VwGH vom 17.10.2001, ZI. 2000/13/0157).

Die Bestimmung des § 289 Abs. 1 BAO setzt aber nicht voraus, dass ein anderer Bescheid hätte erlassen werden müssen. Ob nach der Aufhebung tatsächlich ein anders lautender Bescheid (Berufungsvorentscheidung) oder kein Bescheid (bzw. eine stattgebende Berufungsvorentscheidung) zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides durchzuführenden und durchgeführten Ermittlungsverfahrens ab. Für eine Aufhebung ist lediglich entscheidend, dass die Unterlassung von Ermittlungen wesentlich war. Dass und ob eine unterlassene Ermittlung wesentlich ist, ist aus objektiver Sicht zu

beurteilen; ein diesbezügliches Verschulden der Berufungsbehörde der ersten Stufe 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 - dies in Abhängigkeit vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides noch durch zu führenden Ermittlungsverfahrens – ein anders lautender Bescheid ergehen könnte.

Gemäß Art. 2 des Übereinkommens über die Rechtshilfe in Strafsachen samt Vorbehalten und Erklärungen vom 20. April 1959 (BGBl.Nr. 41/1969 idgF) kann die Rechtshilfe ua. verweigert werden

- a) wenn sich das Ersuchen auf strafbare Handlungen bezieht, die vom ersuchten Staat als politische, als mit solchen zusammenhängende strafbare Handlungen oder als fiskalische strafbare Handlungen angesehen werden;
- b) wenn der ersuchte Staat der Ansicht ist, dass die Erledigung des Ersuchens geeignet ist, die Souveränität, die Sicherheit, die öffentliche Ordnung (ordre public) oder andere wesentliche Interessen seines Landes zu beeinträchtigen.

Gemäß Art. 21 Abs. 1 leg. cit. kann jede Vertragspartei bei der Unterzeichnung dieses Übereinkommens oder der Hinterlegung ihrer Ratifikations- oder Beitrittsurkunde zu einer oder mehreren genau bezeichneten Bestimmungen des Übereinkommens einen Vorbehalt machen.

Die Schweiz hat das Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen samt Vorbehalten und Erklärungen am 20. Dezember 1966, Österreich am 2. Oktober 1968, ratifiziert.

Die Schweiz hat sich dabei zu Art. 2 Buchstabe a) das Recht vorbehalten, die Rechtshilfe auch dann abzulehnen, wenn wegen der dem Ersuchen zugrunde liegenden Handlung gegen denselben Beschuldigten in der Schweiz ebenfalls ein Strafverfahren durchgeführt wird oder eine strafrechtliche Entscheidung ergangen ist, mit der diese Tat und seine Schuld materiell beurteilt worden sind.

Die Schweiz hat sich zu Art. 2 Buchstabe b) ferner das Recht vorbehalten, in besonderen Fällen Rechtshilfe aufgrund dieses Übereinkommens nur unter der ausdrücklichen Bedingung zu leisten, dass die Ergebnisse der in der Schweiz durchgeführten Erhebungen und die in herausgegebenen Akten oder Schriftstücken enthaltenen Auskünfte ausschließlich für die Aufklärung und Beurteilung derjenigen strafbaren Handlungen verwendet werden dürfen, für die die Rechtshilfe bewilligt wird.

Gemäß Art. 3 Abs. 1 leg. cit. lässt der ersuchte Staat Rechtshilfeersuchen in der in seinen Rechtsvorschriften vorgesehenen Form erledigen.

National regelt in der Schweiz das Bundesgesetz über internationale Rechtshilfe in Strafsachen vom 20. März 1981 (Rechtshilfegesetz, IRHG idgF) die Rechtshilfe zur Unterstützung eines Strafverfahrens im Ausland in dessen drittem Teil.

Gemäß Art. 3 Abs. 3 Buchstabe a IRHG wird einem Ersuchen nicht entsprochen, wenn Gegenstand eines Verfahrens eine Tat ist, die auf eine Verkürzung fiskalischer Abgaben gerichtet erscheint oder Vorschriften über währungs-, handels- oder wirtschaftspolitische Massnahmen verletzt werden.

Einem Ersuchen um Rechtshilfe nach dem dritten Teil kann jedoch entsprochen werden, wenn ein Abgabebetrag Gegenstand des Verfahrens ist.

Anlässlich der Übermittlung der Akten und Unterlagen an das Landesgericht Innsbruck am 11. September 2001 und am 1. Juli 2002 hat das Bundesamt für Justiz in Bern darauf verwiesen, dass diese Übermittlung folgendem Spezialitätsvorbehalt unterliegt:

“An die Behörden des ersuchenden Staates:

Gestützt auf den schweizerischen Vorbehalt zu Art. 2 des Europäischen Rechtshilfeübereinkommens vom 20. April 1959 und auf die Art. 67 und 63 des schweizerischen Rechtshilfegesetzes vom 20.3.81 / 4.10.96 unterliegt die Rechtshilfeleistung folgendem

Spezialitätsvorbehalt:

- 1) Die durch Rechtshilfe erhaltenen Auskünfte und Schriftstücke dürfen im ersuchenden Staat in Verfahren wegen Taten, bei denen Rechtshilfe nicht zulässig ist, weder für Ermittlungen benutzt noch als Beweismittel verwendet werden. Das Verwertungsverbot bezieht sich demnach auf Taten, die nach schweizerischem Recht als politische, militärische und fiskalische Delikte qualifiziert werden. Als Fiskaldelikt gilt eine Tat, die auf die Verkürzung fiskalischer Abgaben gerichtet erscheint oder Vorschriften über währungs-, handels- oder wirtschaftspolitische Massnahmen verletzt. Zulässig ist jedoch die Verwendung der übermittelten Unterlagen und Informationen zur Verfolgung von Abgabebetrag im Sinne des Schweizerischen Rechts.
- 2) Zulässig ist die Verwendung der in der Schweiz gewonnenen Erkenntnisse auch:
  - a) zur Verfolgung anderer, als der im Rechtshilfebegehren erwähnten Straftaten, soweit für dies ebenfalls Rechtshilfe zulässig wäre
  - oder
  - b) zur Verfolgung anderer Personen, die an den im Rechtshilfebegehren erwähnten strafbaren Handlungen teilgenommen haben.
- 3) In keinem Fall gestattet ist die direkte oder indirekte Verwendung der erhaltenen Unterlagen und der darin enthaltenen Abgaben für eine fiskalisches Straf- oder Verwaltungsverfahren.
- 4) Jegliche weitere Verwendung dieser Unterlagen und Informationen bedarf der ausdrücklichen Zustimmung des Bundesamts für Justiz, die vorgängig einzuholen ist.“

Gemäß § 4 des Auslieferungs- und Rechtshilfegesetzes (ARHG, BGBl.Nr. 529/1979 idgF) sind Bedingungen, die ein anderer Staat ua. anlässlich der Leistung von Rechtshilfe gestellt hat und die nicht zurückgewiesen wurden, einzuhalten.

Nach der Aktenlage hat das Landesgericht Innsbruck anlässlich der Leistung von Rechtshilfe durch die Schweiz die gestellten Bedingungen nicht zurückgewiesen. Es wurde keine Zustimmung des Bundesamts für Justiz zu einer Verwendung dieser Unterlagen und Informationen in einem verwaltungsbehördlichen Fiskalverfahren eingeholt.

Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des Einzelfalles zweckdienlich ist.

Die Verwertbarkeit eines Beweismittels im Abgabenverfahren wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass es durch eine Rechtsverletzung in den Besitz der Abgabenbehörde gelangte (VwGH vom 16.3.1993, 89/14/0281). Die BAO sieht kein Beweisverwertungsverbot vor (zB. VwGH vom 28.5.1997, 94/13/0200).

Die Annahme eines Beweisverwertungsverbotes mit der Folge der Rechtswidrigkeit des Sachbescheides bei Verletzung eines Beweisverbotes gilt aber dann, wenn staatsvertragliche Regelungen (zum Beispiel Rechtshilfeübereinkommen in Verbindung mit dem ARHG) bestehen und entsprechende Vorbehalte der Vertragsstaaten gemacht werden, die die Verwendung bestimmter Beweise durch bestimmte Behörden ausschließen.

Wird nun Rechtshilfe aufgrund solcher vertraglicher Regelungen aber nur unter bestimmten Vorbehalten und Bedingungen gewährt, dann dürfen im Rechtshilfeweg erhobene Beweise entgegen den gemachten Vorbehalten nicht übernommen und verwertet werden. Dabei kommt es nicht sosehr auf die Frage an, welche Vorbehalte die die Rechtshilfe leistenden Staaten in Übereinstimmung mit dem Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen gemacht haben, sondern vielmehr auf die Frage, unter welchen, von den inländischen Behörden nicht zurückgewiesenen Bedingungen die ausländischen Behörden die begehrte Rechtshilfe im konkreten Fall geleistet haben (VwGH vom 22.1.1992, 90/13/0237).

Eine Verwertung bestimmter Beweise entgegen den im Einzelfall gemachten Vorbehalten und Bedingungen würde nicht nur dem Zweck der durch seine Gewinnung verletzten Verbotes widersprechen (VwGH vom 27.11.1979, 855/79 A, verstärkter Senat), sondern auch gegen § 4 des ARHG verstoßen, wonach Bedingungen, die ein anderer Staat anlässlich der Leistung von Rechtshilfe gestellt hat und die nicht zurückgewiesen wurden, einzuhalten sind.

Wurde im Rechtshilfeverfahren eine Bedingung des ausländischen Staates betreffend die Nichtverwendung der Unterlagen in Fiskalverfahren von inländischen Gerichten nicht zurückgewiesen, so kann sich ein Abgabenverfahren kraft normativer Wirkung des § 4 ARHG

auf die Rechtshilfeergebnisse nicht stützen. Vom Beweisverwertungsverbot sind aber nicht nur die übermittelten Urkunden alleine umfasst, es ist auch die indirekte Verwertung von Beweisergebnissen aus diesen Unterlagen untersagt. Ein „Nichtwissenssollen“ dessen, was man weiß, wäre für ein Verwaltungsorgan aber unzumutbar und unmöglich. Der Schutzzweck des bezeichneten Beweisverwertungsverbotes kann demnach nur darin bestehen, die weitere Verwertung der Rechtshilfeergebnisse in anderen (als den gerichtlichen) Verfahren zu verhindern, nicht aber darin, die Ermittlung des wahren Sachverhaltes zu blockieren (siehe dazu Marco Laudacher, SWI 4/2003, S 160).

Im Gegenstand - also in diesem konkreten Einzelfall - hat der Spezialitätsvorbehalt die direkte oder indirekte Verwendung der erhaltenen Unterlagen und Beweise und der darin enthaltenen Abgaben für eine fiskalisches Straf- oder Verwaltungsverfahren durch Fiskalverwaltungsbehörden untersagt, namentlich in keinem Fall die direkte oder indirekte Verwendung der erhaltenen Unterlagen und der darin enthaltenen Abgaben für eine fiskalisches Straf- oder Verwaltungsverfahren durch Fiskalverwaltungsbehörden gestattet.

Damit hätte das Zollamt Innsbruck seine Tatsachenfeststellungen nur auf jene Akten, Urkunden und Erkenntnisse stützen dürfen, die nicht Beweisergebnisse aus dem Rechtshilfeverkehr sind oder darauf beruhen, sondern sich in Beachtung des gegenständlichen Spezialitätsvorbehaltes weder direkt noch indirekt auf Beweisergebnisse aus dem Rechtshilfeverkehr stützen dürfen. Das Zollamt Innsbruck hätte dabei darzutun gehabt, dass und warum diese Erkenntnisse nicht auf Beweisergebnissen aus dem Rechtshilfeverkehr beruhen.

Das Zollamt Innsbruck hat seinem Bescheid vom 25. Oktober 2006 und seiner vor dem Unabhängigen Finanzsenat bekämpften Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2007 einen Sachverhalt als erwiesen unterstellt, der sich zum geringeren Teil auf eigene Ermittlungsergebnisse und zum weit überwiegenden Teil auf Ergebnisse, die ihre Ursache im Rechtshilfeverkehr haben und einem begründeten Beweisverwertungsverbot unterliegen, stützt. Bei Durchsicht der erwähnten Entscheidungen des Zollamtes Innsbruck ist zu erkennen, dass die Entscheidung, den Bf mit Abgaben zu belasten, in einem deutlich überwiegenden Ausmaß auf die dem Verwertungsverbot unterliegenden Beweise gestützt wird.

Wiederholend darf darauf hingewiesen werden, dass sich die Schweiz ein Verwertungsverbot hinsichtlich der Akten und Unterlagen betreffend OvP, die FaB, AoG, MaZ, Unterlagen aus dem Zollbüro von Chiasso-Punto Franco, Akten und Unterlagen betreffend SeO, die Firmen B



(einschließlich GiM), C (einschließlich EnC), I SA (einschließlich GuV), D (einschließlich GiP), E SA (einschließlich OrD) und F SA (einschließlich SiP) ausbedungen hat.

Im Bescheid vom 25. Oktober 2006 hat das Zollamt Innsbruck ausgeführt, der Sachverhalt sei unter Zugrundelegung der Schweizer Speditionsakten der B und C, der Schweizer Zollunterlagen, der Feststellungen bei OvP in Samnaun und der Aussagen der Kuriere AnG und SvO als erwiesen anzusehen.

Dass für den Bf von Oktober 1995 bis Februar 1998 insgesamt sieben Sendungen mit Dentalmaterial aus den Vereinigten Staaten von Amerika als Nichtgemeinschaftswaren an die C versandt und dort in ein Zolllager eingelagert worden seien, ergebe sich aus den, dem Verwertungsverbot unterliegenden Unterlagen; ebenso, dass in der Folge diese Waren zusammen mit Lieferungen für andere Warenempfänger von der C mit Abtretungserklärungen an die B weitergeleitet worden seien, dass diese Spedition die Lieferungen in neue transportgerechte Kleinsendungen aufgeteilt und die Pakete zusammen mit weiteren Sendungen im schweizerischen Zolltransit (Geleitscheinverfahren) über das Zollamt Martina per Post in das Zollausschlussgebiet Samnaun versandt habe. Dort seien die betreffenden Pakete bei OvP kurzzeitig zwischengelagert und in der Folge vorschriftswidrig ohne entsprechende Zollbehandlung durch von der B beauftragte Kuriere über das österreichische Zollamt Spiss in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft eingebracht worden. Für diese Transporte seien mit Geheimverstecken präparierte Fahrzeuge verwendet worden.

Dass der Bf Adressat der gegenständlichen Lieferungen sein soll und als Auftraggeber für die geschilderte vorschriftswidrige Vorgangsweise fungiert habe, hat das Zollamt Innsbruck aus den dem Verwertungsverbot unterliegenden Unterlagen geschlossen, wenn es aus diesen ua. ableitet,

- dass die M als Empfänger aller sieben Sendungen auf dem jeweiligen Positionsakt der C genannt sei und die Speditionskostennoten mit dieser Firma abgerechnet worden seien;
- dass die unmittelbare wissentliche Tatbeteiligung des Bf insbesondere aus dem Schriftverkehr (Telefax Massage) zwischen der M und der C vom 26. Mai 1997 (Datum des Positionsaktes 5. Juni 1997) abzuleiten sei bzw. sei diese Nachricht vom Bescheidempfänger selbst unterfertigt und auf der Fax-Kennungszeile die Fax-Nummer und M angeführt gewesen; in einem weiteren Blatt dieses Positionsaktes (kopierte Rechnungspositionen) sei darüber hinaus „Att Sig. N“ vermerkt gewesen.
- dass sich die wissentliche Beteiligung des Bf als Abgabepflichtigem aus den Umständen ergebe, dass die Waren nicht direkt nach Italien importiert, sondern der zeit- und transportaufwändige sowie kaufmännisch völlig unsinnige Weg über die Schweiz - Zollausschlussgebiet Samnaun - Österreich - Italien gewählt worden sei bzw. dass die bewusste Beteiligung auch davon abzuleiten sei, für den Auftrags- und Zahlungsverkehr sei

die für italienische Steuerbehörden nicht überprüfbare Liechtensteiner Firma P zwischengeschaltet worden; diese Vorgehensweise sei auch in gleich gelagerten Fällen durch andere Firmen gewählt worden.

Im Ergebnis waren dem Zollamt Innsbruck erst aus den dem Verwertungsverbot unterliegenden Akten, Unterlagen und Beweisen ua. die Waren in einer Art, dass eine Einreihung in den Österreichischen Gebrauchsolltarif möglich wurde, der detaillierte Warenweg vor allem im Hinblick auf die beteiligten Personen, die Zollwerte, die unterschiedlichsten Abnehmer der Waren, damit die essentialia, den Bf (einen Abgabepflichtigen) mit Abgaben zu belasten, bekannt geworden.

Das Zollamt Innsbruck hat die Berufung vom 3. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 25. Oktober 2006 mit der nun vor dem Unabhängigen Finanzsenat bekämpften Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2007 als unbegründet abgewiesen. Den seiner Entscheidung zugrunde gelegten Sachverhalt hat das Zollamt auf wesentliche dem Verwertungsverbot unterliegenden Akten, Unterlagen und Beweise gestützt, wenn es ausgeführt hat,

- dass in der Zeit von September 1996 bis September 1998 im Zuge eines professionell organisierten Schmuggels insgesamt 394 Einzelsendungen mit Nichtgemeinschaftswaren (Schmuckwaren, Perlen, Edelsteine, Halbedelsteine, Armbanduhren und Teile davon sowie Dentalmaterial) durch eine Reihe von Speditionsfirmen (im vorliegenden Fall durch die C) in die Schweiz (Chiasso) verbracht und dort in ein Zolllager eingelagert worden seien;
- dass in der Folge diese Sendungen an die B abgetreten, von dieser in kleinere Sendungen aufgeteilt und im nationalen Schweizer Geleitscheinverfahren per Post über das österreichische Zollamt Martina legal in das Zollausschlussgebiet Samnaun ausgeführt bzw. von dort bei OvP kurzzeitig zwischengelagert und in der Folge vorschriftswidrig durch Kuriere über das österreichische Zollamt Spiss in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft verbracht worden seien;
- dass auf diese Weise auch die Importe betreffend Dentalwaren bzw. Dentalmaterial mit den Paket-Nummern J 9945, JF 9960, JL 421 und JF 5879 illegal in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft eingeführt worden seien;
- dass auf Grund der Geschäftsfälle J 9945, JF 9960, JL 421 und JF 5879 zwingend davon auszugehen sei, dass der Bf als Eigentümer bzw. Vertreter seines Unternehmens hinsichtlich der in Rede stehenden Einfuhren einerseits persönlich den Auftrag (Bestellung der Waren) erteilt und andererseits die Waren durch Kaufgeschäfte erworben habe;
- dass der geschilderte Ablauf und die persönliche und wissentliche Beteiligung des Bf auch an Hand der Unterlagen hinsichtlich der bereits verjährten Sendungen, insbesondere der

Sendung mit der Nr. JJ 9890, nachvollziehbar sei und dass dies nicht zuletzt durch die Tatsache untermauert werde, die Bestellungen der Waren seien offenbar am Papier an die P ergangen, in Wahrheit aber der C, welche in der Organisation des Schmuggels eine führende Rolle gespielt habe, zugekommen.

Weil die dem Bewertungsverbot unterliegenden Ermittlungsergebnisse für ein Fiskalverfahren nicht verwertet werden dürfen, damit unbeachtet bleiben müssen, sind vom Zollamt Innsbruck aus objektiver Sicht wesentliche (eigene) Ermittlungen unterlassen worden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können, weshalb wie im Spruch geschehen zu entscheiden war.

Graz, am 12. März 2009