



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., whft. X., vom 13. Dezember 2001 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 27. November 2001, Zl. 700/23960/2001, betreffend Eingangsabgaben, gemäß § 85c Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des Bescheides vom 1.10.2001, Zl. 700/90623/03/2001, der in die Berufungsvorentscheidung vom 27.11.2001 integriert ist, wie folgt abgeändert:

Die Eingangsabgaben werden unter Beibehaltung der im Bescheid vom 1.10.2001 verwendeten Zolltarifnummern, Abgaben- und Zinssätze sowie Säumniszeiträume für Bf. gemäß Art. 202 Abs.1 lit.a) und Abs.3 erster Anstrich Zollkodex (ZK) in Verbindung mit Art. 233 Abs.1 lit.a und Art. 234 Abs.2 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) sowie § 2 Abs.1 ZollR-DG für 1 Stück Funktionsgürtel aus Leder im Wert von 53,78 € (= 740,- ATS) und 1 Stück Pistolenholster aus Leder im Wert von 91,57 € (= 1260,- ATS) sowie die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG in folgender Höhe neu festgesetzt:

| Abgabe | Festsetzung neu in Euro | entspricht in ATS | statt bisher in ATS |
|---------------------|-------------------------|-------------------|---------------------|
| Zoll (Z1) | 5,45 | 75,00 | 96,00 |
| Einfuhrumsatzsteuer | 30,16 | 415,00 | 550,00 |

| | | | |
|-------------------------|--------------|--------|--------|
| (EU) | | | |
| Abgabenerhöhung (ZN) | 3,12 | 43,00 | 57,00 |
| Summe | 38,73 | 533,00 | 703,00 |

Entscheidungsgründe

Am 1.10.2001 erging ein Abgabenbescheid des Zollamtes Graz (vormals: Hauptzollamt Graz) an Bf. (Beschwerdeführer, im Folgenden: Bf.), mit dem gemäß Art. 203 Abs.1 ZK und § 2 Abs.1 ZollR-DG Eingangsabgaben samt Abgabenerhöhung gemäß § 108 ZollR-DG in Höhe von insgesamt 703,- ATS (= 51,09 €, nämlich Zoll 96,- ATS, Einfuhrumsatzsteuer 550,- ATS und Abgabenerhöhung 57,- ATS) für die Einbringung dreier Lederwaren, nämlich eines Funktionsgürtels, eines Pistolenholsters und eines Light Case (Taschenlampenetui) aus den USA ins Zollgebiet der EU vorgeschrieben wurden.

Dagegen erhob der damals rechtsfreundlich vertretene Bf. am 30.10.2001 Berufung mit der Begründung, dass er diese 3 Lederwaren entgegen den Behauptungen ehemaliger Arbeitskollegen gar nicht bei sich hatte, sondern nur jene fünf anderen Lederwaren, die man bei ihm beschlagnahmt hatte und die unter die Reisefreigrenze fielen (Anm.: am 12.6.2001 waren vier Lederwaren beschlagnahmt worden, s.u.).

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 27.11.2001 blieb das Zollamt Graz, gestützt auf das durchgeführte Beweisverfahren dabei, dass 8 Ledergegenstände im Wert zwischen 5.000,- und 6.000,- ATS eingebracht worden waren, von denen nur fünf unter die Reisefreigrenze fallen und für die übrigen drei die Eingangsabgaben zu Recht vorgeschrieben worden waren.

In der am 13.12.2001 fristgerecht eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein, dass sich die Annahme der Behörde von den drei weiteren, abgabepflichtigen Lederwaren auf eine anonyme Anzeige und die Aussagen von Herrn K. und Herrn E. stütze. Tatsächlich habe er diese Gegenstände über die vier übrigen hinaus nicht mitgeführt und es komme den behördlichen Entscheidungsgrundlagen, die wohl ein Ergebnis dienstlicher Probleme beim Grenzüberwachungsposten (GÜP) G. seien, keine Glaubwürdigkeit zu.

Im Laufe des Rechtsmittelverfahrens wurden am 20.6.2007 drei der ehemaligen Arbeitskollegen des Bf. vom GÜP G. als Zeugen einvernommen.

Zeuge F.K. führte aus, dass bei einer Dienstkontrolle der von der Standarduniform abweichende Gürtel samt Pistolen- und Handschellentasche erstmals aufgefallen war und Bf

dazu gesagt habe, ihn aus Amerika mitgebracht zu haben. Es habe sich um neu aussehende Gegenstände gehandelt, wie sie von der Firma Glock typischerweise für die amerikanische Polizei hergestellt werden. Der Zeuge bestätigte, dass es mit dem Bf. Spannungen aus dienstlichen Gründen gegeben habe, die aber nicht mit diesem Gürtel in Zusammenhang standen und sich auch erst später ereignet hatten.

Auch G.E. berichtete, dass der Bf. nach seiner eigenen Schilderung den neuwertigen Ledergürtel aus den USA, wo er ihn in einem Polizeischutzladen gekauft hatte, mitgebracht hatte und auf ihn ob seiner besonderen Qualität stolz war. Auf dem Gürtel sei das Standardzubehör angebracht gewesen, ca. 4 oder 5 Gegenstände, im Detail wisse er es nicht mehr. Die Gegenstände wiesen jedenfalls ein auffälliges, in Österreich nicht vorkommendes Flechtmuster auf. Schlüsseltasche und Handschuhtasche gehören nicht zur Standardausrüstung eines Polizisten, manche kaufen sich sowas privat dazu. Was vorschriftsmäßige Standardausrüstung ist, habe der Bf. jedenfalls an seinem Gürtel getragen. Meinungsverschiedenheiten oder Spannungen habe er mit dem Bf. nicht gehabt und könne darüber auch nichts Näheres sagen.

Zeuge W.T. sagte ebenfalls aus, dass der Bf. einen Ledergürtel mit auffallendem Flechtmuster, den er aus den USA mitgebracht hatte, im Dienst getragen hatte. An die anderen Gegenstände könne er sich nicht genau erinnern, der Gürtel war aber ziemlich voll, Bf habe über die Standardausrüstung hinaus einiges am Gürtel getragen, u.a. auch eine Handschellentasche mit Flechtmuster. Die Gegenstände waren neuwertig und von guter Qualität. Er selbst sei mit Bf gut ausgekommen, Probleme dienstlicher Art habe dieser allenfalls mit Vorgesetzten zu einem späteren Zeitpunkt gehabt.

Die 3 Zeugen konnten sich an Wertangaben bezüglich der Lederwaren nicht mehr erinnern, wiesen aber darauf hin, dass das damals von ihnen Gesagte seine Richtigkeit gehabt haben wird. Zeuge Eichler wies darauf hin, dass seines Wissens solche Waren in den USA billiger als in Österreich erhältlich sind.

In einer nach gewährter Akteneinsicht und zu den Zeugenaussagen am 16.8.2007 vorgebrachten Stellungnahme führte der Bf. aus, dass die von „xx“ erstellte Auflistung auf Markenprodukten „B.“ mit österreichischen Listenpreisen beruhe, die eine hohe Qualität aufwiesen und in den USA deutlich billiger als „no name – Produkte“ zu bekommen seien. Bezüglich des beschlagnahmten Gürtels führt der Bf. aus, dass es sich um einen billigen Hosengürtel mit Flechtmuster handle, der keinesfalls als teurer „Funktionsgürtel“ einzustufen und auch nicht 900,- ATS wert sei und auch auf der Beschlagnahmequittung nur als „Ledergürtel schwarz“ vermerkt ist. Der Pistolenholster, den er auch im Dienst getragen habe, stamme von der österreichischen Firma „YY“ und er habe den Holster, der in der Aufstellung

von xx. mit 1.522,- ATS veranschlagt sei, von einem Gendarmeriekollegen in Niederösterreich gekauft. Ein solcher Holster sei damals unter Exekutivbeamten verbreitet gewesen und von der Dienstbehörde akzeptiert worden. Er habe ihn auch am 12.6.2001 im Dienst bei sich gehabt und er wurde von den vernehmenden Beamten nicht beschlagnahmt. Weiters verwies der Bf. anhand von Kopien aus den Katalogen zweier einschlägiger US – Anbieter und die darin angeführten Normalpreise für vergleichbare Waren auf den Umstand, dass selbst bei renommierten Herstellern die Preise deutlich unter den von xx angegebenen Preisen liegen. Der Bf. rechnet dann anhand ausgewählter Waren, die mit den 4 beschlagnahmten und den (seiner Meinung nach) zu Unrecht angelasteten Gegenständen vor, dass sie insgesamt einen Wert von 126,92 USD hätten und somit unter der Reisefreigrenze von 175,- € blieben. Da er aber tatsächlich nur die 4 beschlagnahmten Gegenstände ins Zollgebiet eingeführt habe, gelte das umso deutlicher. Dass er sich dahin geäußert haben soll, Lederwaren im Wert von 5.000,- bis 6.000,- ATS aus den USA ins Zollgebiet der EU verbracht zu haben, stellte er weiterhin in Abrede, hielt auch weiterhin an den bisherigen Aussagen im Verfahren fest und verwahrte sich gegen die als „widersprüchlich“ bezeichneten Aussagen seiner ehemaligen Kollegen. Ihm sei von den damals beschlagnahmten Gegenständen bis heute die Ledertasche für Pistolenmagazine noch nicht ausgehändigt worden.

Das Zollamt Graz führte in einer Replik vom 11.10.2007 aus, dass den Behauptungen des Bf., niemals mehr als die 4 beschlagnahmten Gegenstände besessen und niemandem gegenüber erwähnt zu haben, Lederwaren aus den USA im Wert von 5.000,- bis 6.000,- ATS besessen zu haben, gegenüber stehen die übereinstimmenden gegenteiligen Zeugenaussagen seiner ehemaligen Arbeitskollegen, die auszugsweise wiedergegeben werden und aus denen zu entnehmen sei, dass der Bf. im Besitz sämtlicher angelasteter Gegenstände, nämlich Magazintasche, Schlüsseltasche, Handschuhtasche, Gürtel, Holster, Taschenlampenhalter, Handschellentasche und Pfeffersprayholster war. Dass es sich dabei um amerikanische Produkte handle, die Kern in die EU eingeschmuggelt habe, erkläre sich schlüssig daraus, dass seine leugnende Verantwortung hinsichtlich der nicht beschlagnahmten Gegenstände im Fall eines legalen Erwerbs in der EU wohl kaum erklärbar wäre, zumal er in der Einvernahme vom 12.6.2001 erklärt hatte, dass er Ledergürtel, Handschuhtasche, Doppelmagazintasche und Schlüsseltasche in den USA gekauft und ohne Zollanmeldung in die EU verbracht habe. Weiters hatten sich auch alle einvernommenen Zeugen an das einheitliche, typisch amerikanische Flechtmuster der von Bf getragenen Ausrüstung erinnern können. Zum strittigen Zollwert wies das Zollamt auf die Regelungen der Art. 29 ff. ZK hin, wonach der Zollwert, sofern sich der tatsächlich bezahlte Preis nicht ermitteln lässt, durch andere in der Gemeinschaft verfügbare Daten im Zusammenhalt mit § 184 BAO im Schätzungsweg zu ermitteln ist, wobei das Ergebnis der Schätzung dem tatsächlichen Transaktionswert anhand

nachvollziehbarer und plausibler Kriterien möglichst nahe kommen soll. In diesem Sinn habe das Zollamt die Werteinschätzung aller 8 Gegenstände aufgrund der Preise des inländischen Fachgeschäfts xx in ungefähre Übereinstimmung mit der Wertangabe der ehemaligen Arbeitskollegen des Bf. mit 5.084,- ATS vorgenommen. Dem Einwand des Bf., dass xx die Angaben für hochwertige Produkte der Fa. B. vornimmt, während es sich in Wahrheit um „no name-Produkte handle, hält das Zollamt entgegen, dass sich der Vermerk „B. “ nur auf die Magazintasche beziehe und gerade diese, beim Zollamt beschlagnahmt liegende Ware den Aufdruck „B. ´# 20 C 9 mm AUTO“ aufweise, es sich also bei dieser eben um kein „no name-Produkt“ handle. Zu den vom Bf. vorgelegten Listen führt das Zollamt aus, dass sie kein taugliches Mittel seien, um die vom Zollamt vorgenommene Schätzung in Zweifel zu ziehen, weil

- es sich um Versandhandelspreise handle, während die gegenständlichen Waren in Amerika in einem Geschäft eingekauft bzw. von einem Polizisten geschenkt wurden und die Preise insbesondere von größeren Versandhändlern häufig deutlich unter den gängigen Ladenpreisen liegen;
- die vorliegenden Preislisten in keinem Bezug zur nämlichen verfahrensgegenständlichen Ware stehen, während die Schätzung des Zollamtes auf der Basis der Besichtigung von vier der acht gegenständlichen Waren beruht;
- auch in den vom Bf. vorgelegten Preislisten große Preisschwankungen auftreten, so kosten die 8 Waren auf S. 150 des Katalogs der Fa. G in Summe ca. USD 127,-, auf S. 135 des Katalogs „M“ ca. USD 192,- und auf S. 146 des Katalogs B. USD 278,-, wobei kaum beurteilbar ist, welcher dieser Kategorien oder auch einer anderen Kategorie die verfahrensgegenständlichen Waren zuzuordnen wären, während sich der Bf. bei der Wertbeurteilung ausgerechnet an der billigsten erstgenannten Preisliste orientiert.

Zusätzlich wies das Zollamt auf die Beweislastregel des § 5 ZollR-DG hin, der der Bf. bisher nicht entsprochen habe, insbesondere deshalb, weil er die USA-Reise 2000 nach eigenen Angaben in Begleitung einer zweiten Person unternommen hatte, deren Namen zu nennen er nicht bereit war. Diese Weigerung der Nennung eines potentiellen Entlastungszeugen sei ein weiteres Indiz für die Verschleierungsabsicht des Bf. sowohl bezüglich Wert als auch Anzahl der Waren.

Das ursprünglich mit den Rechtsanwälten R. bestehende Vertretungsverhältnis war 2002 aufgelöst worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem Abgabungsverfahren liegt folgender Sachverhalt mit daraus resultierender rechtlichen Diskussion zugrunde:

Am 8.6.2001 ging im Zollamt Graz ein anonymer telefonischer Hinweis ein, wonach der Bf., Vertragsbediensteter der Bundesgendarmerie im Flughafen Graz, anlässlich seiner Rückkehr aus den USA im Jahr 2000 diverse Lederwaren (Gürtel, Magazintaschen, Handschellenhalterung etc.), für die er nach eigenen Angaben zwischen 5.000,- und 6.000,- ATS bezahlte, nach Österreich geschmuggelt habe und im Dienst zu seiner Uniform trage.

Beamte des Hauptzollamtes Graz als Finanzstrafbehörde I. Instanz führten mit dem Bf. am 12.6.2001 an seinem Dienstort Flughafen Graz eine niederschriftliche Einvernahme zum Verdacht eines Schmuggels durch. Darin führte der Bf. aus, dass er im März 2000 eine Reise an die Westküste der USA in Begleitung einer weiteren Person, die er nicht nennen wolle, unternommen hatte. Er hatte auch schon nach früheren USA-Reisen Kontakte zu verschiedenen dortigen Polizeieinheiten. Es hatte ihm ein Polizeibeamter in Kalifornien einen schwarzen Ledergürtel (Uniformgürtel der Highway Police), der auf sein Maß gekürzt worden war, geschenkt. Weiters habe er diesem Polizeibeamten eine zum Gürtel passende schwarze Ledertasche zur Aufbewahrung von Einweghandschuhen sowie eine schwarze Ledertasche für 2 Pistolenmagazine abgekauft, an den Preis könne er sich beim besten Willen nicht erinnern. Eine Rechnung habe er nicht und wisse auch nicht, ob diese Waren in den USA im freien Handel erhältlich sind. Eine schwarze, zum Gürtel passende Schlüsseltasche habe er ebenfalls von dem Polizisten geschenkt bekommen. Weitere Utensilien habe er bei der amerikanischen Polizei nicht geschenkt oder im Kauf erhalten. Bei seiner Rückreise über London nach Wien habe er die Lederwaren nicht deklariert, da sie die ihm bekannte Reisefreigrenze von 2.500,- ATS nicht erreichen. In Österreich seien solche Utensilien in gleicher Qualität nicht erhältlich und bei ähnlicher Qualität sicherlich teurer als in Amerika. Auf den Vorhalt, dass er anderen Personen gegenüber den Wert dieser Lederwaren zwischen 5.000,- und 6.000,- ATS liegend beziffert haben soll, erklärte der Bf., dass das nicht stimme.

Vier der gegenständlichen Waren, die der Bf. bei der im Dienst erfolgten Einvernahme an der Uniform trug, nämlich ein schwarzer Ledergürtel, eine Ledertasche für Einweghandschuhe, eine Ledertasche für Pistolenmagazine und eine Schlüsselledertasche, wurden gemäß § 89 Abs.2 FinStrG gegen Ausstellung einer Quittung beschlagnahmt.

Am 27.6., 14.8. und 11.9.2001 führten Beamte des Hauptzollamtes Graz im GÜP G. Befragungen von dort gemeinsam mit dem Bf. im Dienst gewesenen Beamten bezüglich der von ihm im Dienst getragenen Lederwaren durch. Im Zuge dieser in Form von Aktenvermerken festgehaltenen Befragungen wurde ermittelt, dass der Bf. seinen Gürtel mit

Lederwaren, die ein prägnantes Flechtmuster aufwiesen, bespickt hatte und ihm das Tragen dieser Lederwaren untersagt worden war, da das gegen die Uniformvorschriften verstieß. Es habe sich dabei um 8 Lederwaren gehandelt, nämlich einen Gürtel, Holster, Doppelmagazintasche, Schlüsseltasche, Handschuhtasche, Pfeffersprayhalterung, Taschenlamphenhalterung und Handschellenhalterung. Der Bf. habe im Kollegenkreis erzählt, dass er diese Waren in den USA um (umgerechnet) ca. 5.000,- bis 6.000,- ATS erworben habe.

Der Bf. erklärte in einer fortgesetzten Niederschrift am 25.7.2001, dass er außer den am 12.6.2001 beschlagnahmten vier Gegenständen keine weiteren Lederwaren aus den USA mitgebracht habe. Zu den Aussagen der Bediensteten des GÜP G. , dass er mehr Lederwaren eingebracht habe, wolle er sich nicht äußern und korrigierte das schließlich zur Aussage, dass dies nicht stimmen würde.

Das Zollamt ermittelte den inländischen Preis inkl. Umsatzsteuer für die in Rede stehenden 8 Waren in einem Fachgeschäft mit insgesamt 5.084,- ATS. Davon wurden 5 Waren ausgeschieden, die mit diesen Werten in Summe die Reisefreigrenze von 2.400,- ATS nicht erreichen und die übrigen drei als abgabepflichtige Waren zur Erstellung des Abgabenbescheides herangezogen.

Die relevanten Bestimmungen in der zum Anlassvorgang zeitbezogenen (März 2000) Fassung sind:

Aus dem Zollkodex:

Art. 202 Abs.1: Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

a) wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird ...

Abs.3: Zollschuldner sind:

- die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat; ...

In Art. 230, 233 und 234 Abs.2 der ZK-DVO ist ein Reglement getroffen, dass man abgabenfreie Waren auch konkludent, durch Willensäußerung anmelden kann, indem man eine Zollstelle ohne getrennte Zollausgänge passiert, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben oder, sofern bei der betreffenden Zollstelle getrennte Kontrollausgänge vorhanden sind (z.B. Rot/Grünkanal-System auf Flughäfen) den Ausgang „anmeldefreie Waren“ benutzt. Wird eine solche (fiktive) Anmeldung abgegeben, ohne dass die Voraussetzungen erfüllt sind, so gelten die abgabepflichtigen Waren als (im Sinne des Art. 202 ZK) vorschriftswidrig verbracht.

Aus der Zollbefreiungsverordnung

Art. 47: Für andere als die in Artikel 46 genannten Waren wird die Befreiung nach Artikel 45 je Reisendem bis zu einem Gesamtwert von 175 ECU gewährt ...

Gemäß Anh.2 zu § 4 der Zollrechts-Durchführungsverordnung beträgt der Gegenwert hierfür 2.400,- ATS.

Gemäß § 2 Abs.1 ZollR-DG gelten die für Zölle bestehenden Regelungen auch für die sonstigen Eingangsabgaben (hier: Einfuhrumsatzsteuer) und andere Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften nichts anderes bestimmt ist.

Gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG ist bei Entstehen einer Zollschuld nach den Art. 202 bis 205 ZK ... eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung an Säumniszinsen (§ 80) angefallen wäre.

Gemäß § 80 Abs.2 ZollR-DG reicht ein Säumniszeitraum vom 15. eines Kalendermonats bis zum 14. des folgenden Kalendermonats, wobei ein solcher Zeitraum auch dann miteinzubeziehen ist, wenn die Säumnis nicht im ganzen Säumniszeitraum bestanden hat. Je Säumniszeitraum ist der zwölfte Teil des gemäß § 78 Abs.2 zu ermittelnden Jahreszinssatzes heranzuziehen.

Art. 31 Abs.2 lit.a ZK: Der nach Absatz 1 ermittelte Zollwert darf nicht zur Grundlage haben den Verkaufspreis in der Gemeinschaft von Waren, die in der Gemeinschaft hergestellt worden sind.

§ 5 Abs.4 Umsatzsteuergesetz (UStG): Der sich aus den Abs.1 bis 3 ergebenden Bemessungsgrundlage sind hinzuzurechnen, soweit sie darin nicht enthalten sind:

...

Z.2: die im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld auf den Gegenstand entfallenden Beträge an Zoll...

Abs.6: Die Umsatzsteuer (Einfuhrumsatzsteuer) gehört nicht zur Bemessungsgrundlage.

§ 5 ZollR-DG: Wer im Verfahren der Zollbehörden eine abgabenrechtliche Begünstigung oder eine Verfahrenserleichterung in Anspruch nehmen will oder einen Wegfall der Folgen einer Zollzuwiderhandlung anstrebt, hat dies geltend zu machen und das Vorliegen der hierfür maßgebenden Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen. Wenn der Nachweis nach den Umständen nicht zumutbar ist, genügt die Glaubhaftmachung.

§ 184 Abs.1 BAO: Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs.2: Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichende Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs.1) wesentlich sind.

Der unabhängige Finanzsenat hat erwogen:

Im vorliegenden Verfahren war strittig, ob bzw. in welchem Ausmaß der Bf. anlässlich seiner Rückkehr aus den USA im März 2000 eingangsabgabepflichtige Lederwaren ins Zollgebiet der EU verbracht hat. Ausgangspunkt war die dem Zollamt – anonym – zugegangene Information, dass der Bf. aus den USA diverse Lederwaren eingebracht habe, die er im Dienst zur Uniform trage. Dass es sich insoweit um keine völlig haltlose Anschuldigung handeln kann, ist schon daraus ersichtlich, dass auch der Bf. in der Folgezeit davon sprach, solche Waren aus den USA ins Zollgebiet der EU eingeführt zu haben. In der anonymen Anzeige war weiters davon die Rede, der Bf. habe gesagt, dass er 5.000,- bis 6.000,- Schilling für diese Waren ausgegeben habe. Zur Ermittlung des Zollwerts der Waren hatten Organe des Zollamtes Graz in der Funktion als Finanzstrafbehörde I. Instanz bei den Dienstkollegen des Bf. beim GÜP G. Umfragen durchgeführt und die eingeholten Auskünfte in Form von Aktenvermerken festgehalten. Wenn es der UFS auch als verfahrensrechtlich günstigere Vorgangsweise erachtet, solche Befragungen in Form einer Vernehmung als Auskunftsperson oder als Zeuge mit strafrechtlich geschützter Wahrheitspflicht durchzuführen, ist auch die vom Zollamt gewählte Vorgangsweise zulässig und es sind die Aktenvermerke entsprechend ausführlich und schlüssig abgefasst, sodass für den UFS in freier Beweiswürdigung kein Grund besteht, diese inhaltlich anzuzweifeln. Es sei vermerkt, dass von den Befragten F.K. und G.E. betonten, dass sie ihre Aussagen auch bei einer förmlichen Vernehmung als Zeuge aufrecht halten würden. Im Wesentlichen kristallisierten sich heraus die o.a. acht Gegenstände mit einem Wert von 5.000,- bis 6.000,- ATS, die der Bf. ins Zollgebiet eingebracht habe. Umgekehrt gab es auch befragte Personen, T. und K., die nur vage Angaben machen konnten, indem sie sich an diese auffallenden Ausrüstungsgegenstände zwar erinnern, aber keine Aussagen über Herkunft oder Wert machen konnten. Dass hier auch leichte Unschärfen auftreten, z.B. dass es einmal heißt, dass diese Lederwaren 5.000,- bis 6.000,- ATS *gekostet* hätten (Aktenvermerk 16.8.2001) und dann wiederum, dass sie den *Wert* 5.000,- bis 6.000,- ATS hätten (Aktenvermerk 12.9.2001, laut Bf. ist auch geschenkte Ware dabei), lässt nicht an der grundsätzlichen Richtigkeit der festgehaltenen Fakten zweifeln. Auch der Umstand, dass sich die am 20.6.2007 vernommenen Zeugen offenbar infolge des schon länger zurückliegenden Zeitpunkts an damals geäußerte Wertangaben nicht mehr erinnern konnten bzw. bezüglich

der Anzahl der am Gürtel befestigten Gegenstände leicht abweichende Angaben machten – der Gürtel war offensichtlich variabel bestückt gewesen – lässt in der Gesamtschau das vom Zollamt ermittelte Ergebnis nicht unrichtig oder zweifelhaft erscheinen. Dazu kommt, dass der Bf. bei der ersten Konfrontierung mit dem Inhalt der anonymen Anzeige in der Einvernahme vom 12.6.2001 auch selbst durchaus konkrete und detaillierte Ausführungen über den Erwerb von Lederwaren in den USA machte, wenn er sich dabei auch nur auf die gerade bei sich gehabten 4 Gegenstände einschränkte und keine Wertangaben machen wollte oder konnte. Der UFS nimmt aufgrund der Erhebungsergebnisse die ohne Deklaration erfolgte Einbringung der angeführten 8 Utensilien aus den USA ins Zollgebiet der EU als Faktum an und geht auch davon aus, dass der Satz mit der Wertangabe „5.000 bis 6.000, Schilling“ so gefallen ist. Inwieweit diese auch vom Bf. offenbar nur gesprächsweise als ungefähre Überschlags- bzw. Währungsumrechnungsgröße verstandene Wertangabe zur Ermittlung des Zollwerts geeignet sein kann, bleibt noch zu untersuchen.

Zu den Argumentationen des Bf. ist zunächst festzuhalten, dass gemäß § 5 ZollR-DG die Beweislast bei ihm liegt, den Nachweis zu führen, dass nur Waren im Wert von maximal 2.400,- ATS eingebracht wurden und somit keine Deklarierungspflicht bestand bzw. im Flughafenzollamt der Grünkanal beschritten werden durfte. Wenn das die Behörde gemäß § 115 BAO auch nicht von jeglicher Beweislast entbindet – vgl. unten die Ermittlung des Zollwerts – so ist doch hervorzuheben, dass sich bei Auslandssachverhalten die Beweislast jedenfalls stärker zum potentiell Abgabepflichtigen verschiebt bzw. ihm eine erhöhte Mitwirkungspflicht bis hin zur Beweisvorsorgepflicht auferlegt ist. Dieser auch in ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hervorgehobene Umstand hat schon darin seinen plausiblen Grund, dass bei Auslandssachverhalten die Ermittlungsmöglichkeiten der Behörde oftmals eingeschränkt oder auch ganz unmöglich oder zumindest unzumutbar sind (z.B. VwGH 30.5.1995, 91/13/0248). Im vorliegenden Fall ist es nicht der Behörde, sondern eben nur dem Bf. möglich, seine Reiseroute und Aufenthaltsorte in den USA zu benennen bzw. weiß er, wo bzw. bei wem er Waren erworben hat und es wäre daher an ihm gelegen, zu solchen Käufen Rechnungen aufzubewahren, um den Wert der Gegenstände erforderlichenfalls belegen zu können. Zu solchen rechtlichen Belangen muss von jemandem, der im Grenzexekutivdienst tätig ist, eine entsprechend erhöhte Sensibilität erwartet werden. Das Zollamt weist auch mit Recht darauf hin, dass der Bf. die Möglichkeit hatte, eine mitgereiste Person als Zeugen zu benennen, die die Sache entsprechend weiter aufklären hätte können. Ebenso wäre in Betracht gekommen die allfällige Nennung jenes Gendarmeriekollegen, von dem er den Holster gekauft haben will.

Es wurde im Verfahren eingewandt, dass bei solchen Lederwaren das Preisniveau in den USA niedriger ist als in Österreich. Dieses vom Bf. und vom Zeugen E. eingebrachte Argument wird

vom UFS anerkannt, es lässt sich anhand von Katalogauszügen nachvollziehen. Es liegen zwar bei Vergleichen von Listenpreisen, Aktionspreisen, Versandhandelspreisen etc. und im Vergleich verschiedener Anbieter – vgl. die Ausführungen des Zollamts vom 11.10.2007-, deutliche Schwankungen vor, dennoch besteht der Eindruck, dass solche Waren im EU-Raum im Durchschnittsniveau teurer angeboten werden als in den USA. Als Beispiele seien genannt, dass sich für einen mit dem verfahrensgegenständlichen Funktionsgürtel vergleichbaren Gürtel (mit zeitlich ungefähr gleichen Zuordnungen) im Katalog von G je nach Qualität Preisangaben von USD 43,50 bis USD 22,40, im Katalog der deutschen Firma „E“ von € 40,- (= ca. 550,- ATS) und eben xx. mit 900,- ATS finden. Oder für Pistolenholster findet man auf S.149 von zz Preisangaben zwischen USD 54,99 und 89,99 , bei E 105,- € (= ca. 1445, ATS), xx. 1522,- ATS. Eine weiter gehende Berücksichtigung der Preisverhältnisse etwa in Hinblick darauf, dass die Waren aus einem Spezialgeschäft für Einkäufe durch Polizisten stammen, kann nicht erfolgen, da hierzu wie schon gesagt die Beweislast beim Bf. läge.

Wenn auch ein exakter Preisvergleich nicht herstellbar ist – z.B. eine Relation, dass das amerikanische Preisniveau 70 % des österreichischen betragen würde oder ähnlich – ist der Umstand der verschiedenen Preisniveaus in der nachfolgenden Abgabeberechnung berücksichtigt.

Für die Berechnung des Zollwerts enthält der Zollkodex in Art. 29 – 31 ein verhältnismäßig kompliziertes Reglement, bei dem der grundlegende Wert der Transaktionswert ist, also der beim Kauf im Drittland gezahlte oder zu zahlende Preis. Ein solcher wäre vom Bf. mittels Rechnungen, allenfalls anderen Beweismitteln zu belegen, was aber nicht der Fall ist. Der Zollkodex nimmt dann weiter Bezug auf gleiche und gleichartige Waren, schließlich auf einen genauer definierten errechneten Wert. Kann der Zollwert auf solche Weisen nicht ermittelt werden, so ist er gemäß Art. 31 Abs.1 auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten durch zweckmäßige Methoden zu ermitteln, was im vorliegenden Verfahren im Zusammenhalt mit § 184 BAO auf eine Schätzung hinausläuft.

Auch eine Schätzung darf nicht willkürlich erfolgen (z.B. VwGH 23.2.2005, 2002/14/0152), sondern hat begründet und unter Erläuterung der verwendeten Methode schlüssig zu erfolgen. Ziel der Schätzung ist es, der wahren Abgabeberechnungsgrundlage möglichst nahe zu kommen (z.B. VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003), wobei es zu akzeptieren ist, dass sie eben nicht die genaue Besteuerungsgrundlage heranzieht, ihr also eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist (z.B. VwGH 9.12.2004, 2000/14/0166).

Das Zollamt hat den Weg beschritten, mangels anderer Unterlagen in einem inländischen Fachgeschäft die Verkaufswerte vergleichbarer Waren zu erfragen und nach Auswahl von fünf Waren, die in ihrem Gesamtwert unterhalb der Reisefreimenge 2.400,- ATS blieben bzw. an

diese Grenze möglichst nahe herankommen (diese Methode ist üblich und gesetzeskonform), die übrigen drei der Abgabeberechnung zugrunde zu legen. Man hat sich zu dieser Vorgangsweise offenbar deshalb entschlossen, weil der Gesamtbruttowert in Höhe von 5.084,- ATS mit dem vom Bf. kommenden Hinweis, die Waren seien insgesamt 5.000,- bis 6.000,- ATS wert, in Einklang stand. Da diese Aussage aber keinen genauen Wert, sondern eben nur ein Intervall nennt und zudem nicht den Eindruck erweckt, Ergebnis einer genauen Kalkulation zu sein, ist sie nur begrenzt tauglich, als Abgabeberechnungsgrundlage herangezogen zu werden. Dazu kommt, dass die vom Zollamt gewählte Vorgangsweise von Art.31 Abs.2 lit.a ZK sogar ausdrücklich als unzulässig erklärt wird. Es geht also grundsätzlich nicht an, bei Problemen bei der Ermittlung des Preises im Herkunftsland einfach zum inländischen Preis zu „wechseln“. Man könnte diese Methode allenfalls dann heranziehen, wenn das Preisniveau im Inland und Drittland annähernd gleich ist. Der UFS geht aber davon aus, dass es in den USA niedriger ist, nimmt auf diesen Umstand im Rahmen einer Schätzung Rücksicht und ermittelt die Bemessungsgrundlagen für die Abgabeberechnung in unten stehender Tabelle wie folgt neu:

Die inländischen Bruttopreise werden um die in ihnen enthaltene 20%-ige Umsatzsteuer verringert und die erhaltenen Werte auf die nächste runde Zehnerzahl abgerundet. Als Beispiel sei es an der Zeile „Holster“ der folgenden Tabelle erklärt (der Übersicht halber sind alle nachfolgenden Rechnungen weiterhin in Schilling durchgeführt und nur am Schluss die herauskommenden und in den Spruch aufgenommenen Abgabebeträge in Euro angeführt) : der inländische Bruttopreis wird durch 120 dividiert und das Ergebnis mit 100 multipliziert (einfaches Schema: man multipliziert mit dem Bruch $100/120 = 5/6 = 0,8333 = 83,33\%$), also $1522 \times 0,8333 = 1268,33$ und dieser Wert abgerundet auf 1.260,- ATS. Analog gehen die anderen Zeilen. Mit diesem Modus ist auch dem Gebot des § 5 Abs.6 UStG entsprochen, als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Umsatzsteuer nicht einen Wert zu verwenden, der selbst schon eine Umsatzsteuer enthält.

| Ware | Wert laut Zollamtsschätzung | Wert laut UFS-Schätzung |
|---------------------|-----------------------------|-------------------------|
| <i>Gürtel</i> | 900 | 740 |
| <i>Holster</i> | 1522 | 1260 |
| Taschenlampenhalter | 231 | 190 |
| Magazintasche | 716 | 590 |
| Schlüsseltasche | 450 | 370 |

| | | |
|---------------------|-------------|-------------|
| Handschuhtasche | 508 | 420 |
| Handschellentasche | 658 | 540 |
| Pfeffersprayholster | 99 | 80 |
| Summe | 5084 | 4190 |

Im Vergleich zu bisher ist nun bei den neuen Schätzwerten der Gegenstände die Summe aus den Zeilen 4) bis 9) gleich $190+590+370+420+540+80 = 2190$, was unterhalb der Reisefreigrenze von 2.400,- ATS bleibt. Somit fällt auch noch der Taschenlampenhalter aus der zu steuernden Menge heraus und die Abgaben sind nur für Gürtel und Holster zu berechnen (die Abgabensummen und der Eurobetrag sind gemäß § 204 Abs.1 BAO a.F. und n.F. gerundet), wobei bezüglich Tarifnummern und Abgabensätze auf den Erstbescheid vom 1.10.2001 verwiesen wird :

Holster: Zoll $1260,- \times 3\% = 37,80$; Einfuhrumsatzsteuer (§ 5 Abs.4 Z.2) $1297,80 \times 20\% = 259,56$ ATS.

Gürtel: Zoll $740,- \times 5\% = 37,00$; Einfuhrumsatzsteuer (§ 5 Abs.4 Z.2) $777,00 \times 20\% = 155,40$ ATS.

Summe Zoll (Code Z1) gesamt: $37,80 + 37,00 = 74,80 = (\text{rd.}) 75,00$ ATS = **5,45 €**.

Summe Einfuhrumsatzsteuer (Code EU) gesamt: $259,56 + 155,40 = 414,96 = (\text{rd.}) 415,00$ ATS = **30,16 €**.

Für die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 (Code ZN) wird bezüglich der Säumniszeiträume und Zinssätze ebenfalls auf die Berechnung im Erstbescheid vom 1.10.2001 verwiesen. Statt des dortigen Startwertes 646,- ATS ist nunmehr der Abgabensummenwert $75 + 415 = 490,-$ ATS zu verwenden. Da in der Berechnung der Abgabenerhöhung nur direkt proportionale Verhältnisse der Schlussrechnung vorkommen, reduzieren sich alle Zwischenergebnisse und das Endergebnis auf den Anteil $490/646 = 0,7585 = 75,85\%$, womit die Abgabenerhöhung nunmehr beträgt $56,65 \times 75,85\% = 42,97$ ATS $= (\text{rd.}) 43,00$ ATS = **3,12 €**.

Es sei vermerkt, dass Sache dieses Abgabenrechtsmittelverfahrens nur jener Sachverhalt bzw. dessen rechtliche Würdigung ist, die schon Sache des erstinstanzlichen Abgabenverfahrens war, also die Abgabenvorschreibung für die 3 Gegenstände Funktionsgürtel, Pistolenholster und Light Case und dass die Abgabenbehörde II. Instanz dabei nicht gebunden ist an die aus strafrechtlicher Sicht erfolgten Beschlagnahmen bzw. Freigaben von Lederwaren. Es konnten aber gemäß dem Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel (§ 166 BAO) durchaus für

das Abgabenverfahren Erhebungsergebnisse, die das Zollamt Graz als Finanzstrafbehörde erzielt hat, herangezogen und in freier Beweiswürdigung verwertet werden.

Im Spruch wurde der Abgabenschuldentstehungsgrund des Art. 203 ZK (Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung) gegen Art. 202 ZK in Verbindung mit Art. 234 ZK-DVO ausgetauscht. Es liegt nämlich schon durch das Beschreiten des Grünkanals (bzw. Passieren ohne spontan von sich aus eine Zollanmeldung abzugeben) gemäß der Anmeldungsfiktion in Art. 233 ZK-DVO eine Erklärung vor, keine abgabepflichtigen Waren mit sich zu führen, weshalb in Zusammenhalt mit Art. 234 Abs.2 ZK-DVO bereits ein vorschriftswidriges Verbringen und damit die Zollschuldentstehung stattfindet und nicht erst mit dem zeitlich späteren Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung mit Verlassen des Amtsplatzes. Für die Höhe der Abgaben macht es keinen Unterschied, ob sie nach Art. 202 oder 203 ZK vorgeschrieben werden. Ein Erlöschen der Abgabenschuld nach Art. 233 lit.d kommt nicht in Betracht, weil die Waren nicht beim Verbringungsverfahren selbst beschlagnahmt worden waren.

Wien, am 24. Oktober 2007