

TE Vwgh Erkenntnis 2012/6/28 2009/16/0076

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 28.06.2012

Index

E3R E02202000;

E6j;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

35/02 Zollgesetz;

Norm

31992R2913 ZK 1992 Art221 Abs1;

31992R2913 ZK 1992 Art221 Abs2;

31992R2913 ZK 1992 Art221 Abs3;

62004CJ0201 Molenbergnatie VORAB;

BAO §115 Abs1;

BAO §116 Abs1;

BAO §167 Abs2;

BAO §93 Abs3 lita;

FinStrG §35 Abs2;

FinStrG §8 Abs1;

ZollRDG 1994 §74 Abs2;

1. BAO § 115 heute

2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017

3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017

1. BAO § 116 heute

2. BAO § 116 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 167 heute

2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 93 heute

2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

1. FinStrG Art. 1 § 35 heute

2. FinStrG Art. 1 § 35 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026

3. FinStrG Art. 1 § 35 gültig von 20.07.2024 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 107/2024

4. FinStrG Art. 1 § 35 gültig von 23.07.2019 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019

5. FinStrG Art. 1 § 35 gültig von 01.05.2016 bis 22.07.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015

6. FinStrG Art. 1 § 35 gültig von 01.01.2011 bis 30.04.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2010
 7. FinStrG Art. 1 § 35 gültig von 13.01.1999 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
 8. FinStrG Art. 1 § 35 gültig von 21.08.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 421/1996
 9. FinStrG Art. 1 § 35 gültig von 01.01.1995 bis 20.08.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
 10. FinStrG Art. 1 § 35 gültig von 01.01.1976 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 335/1975
1. FinStrG Art. 1 § 8 heute
 2. FinStrG Art. 1 § 8 gültig ab 01.01.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 3. FinStrG Art. 1 § 8 gültig von 01.01.1976 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 335/1975

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2009/16/0078 2009/16/0077

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Beschwerden des M in W, vertreten durch Reiffenstuhl & Reiffenstuhl Rechtsanwaltspartnerschaft OG in 1010 Wien, Franz-Josefs-Kai 41/9, gegen die Bescheide des Unabhängigen Finanzsenats, Außenstelle Wien, jeweils vom 25. März 2009, 1.) Zl. ZRV/0050-Z1W/06,

2.) Zl. ZRV/0051-Z1W/06, 3.) Zl. ZRV/0052-Z1W/06, betreffend Eingangsabgaben, zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von insgesamt EUR 3.979,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Bescheid vom 18. April 2002 teilte das damalige Hauptzollamt Wien (in der Folge: Zollamt) dem Beschwerdeführer mit, dass für ihn für in beiliegenden Berechnungsblättern angeführte eingangsabgabepflichtige Waren eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von EUR 228.320,70 (EUR 186.708,02 Zoll und EUR 41.612,68 Einfuhrumsatzsteuer) entstanden und buchmäßig erfasst worden sei, weil für diese Waren Abgabenfreiheit gewährt worden sei, obwohl die Voraussetzungen für diese Begünstigung nicht erfüllt worden seien. Dadurch sei für ihn gem. Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Zollschuld entstanden. Gleichzeitig setzte das Zollamt mit diesem Bescheid eine Abgabenerhöhung in der Höhe von EUR 28.969,31 fest (Anmerkung: Das diesbezügliche Verfahren ist Gegenstand der zur hg. Zl. 2009/16/0077 protokollierten Beschwerde). Mit Bescheid vom 18. April 2002 teilte das damalige Hauptzollamt Wien (in der Folge: Zollamt) dem Beschwerdeführer mit, dass für ihn für in beiliegenden Berechnungsblättern angeführte eingangsabgabepflichtige Waren eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von EUR 228.320,70 (EUR 186.708,02 Zoll und EUR 41.612,68 Einfuhrumsatzsteuer) entstanden und buchmäßig erfasst worden sei, weil für diese Waren Abgabenfreiheit gewährt worden sei, obwohl die Voraussetzungen für diese Begünstigung nicht erfüllt worden seien. Dadurch sei für ihn gem. Artikel 204, Absatz eins, Buchstabe b und Absatz 3, Zollkodex (ZK) in Verbindung mit Paragraph 2, Absatz eins, ZollR-DG die Zollschuld entstanden. Gleichzeitig setzte das Zollamt mit diesem Bescheid eine Abgabenerhöhung in der Höhe von EUR 28.969,31 fest (Anmerkung: Das diesbezügliche Verfahren ist Gegenstand der zur hg. Zl. 2009/16/0077 protokollierten Beschwerde).

Der Beschwerdeführer erhob dagegen Berufung.

Mit Bescheid vom 23. Oktober 2003 teilte das Zollamt dem Beschwerdeführer mit, dass für ihn für in beiliegenden Berechnungsblättern angeführte eingangsabgabepflichtige Waren eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von EUR 167.300,75 (EUR 138.725,65 Zoll und EUR 28.575,10 Einfuhrumsatzsteuer) entstanden und buchmäßig erfasst worden sei, weil für diese Waren Abgabenfreiheit gewährt worden sei, obwohl die Voraussetzungen für diese Begünstigung nicht erfüllt worden seien. Dadurch sei für ihn gem. Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Zollschuld entstanden. Weiters setzte das Zollamt eine Abgabenerhöhung in der Höhe von EUR 31.485,98 fest. Nach den beigelegten Berechnungsblättern wurden Fälligkeiten des Zeitraums Mai 1997 bis

November 1998 erfasst (Anmerkung: Das diesbezügliche Verfahren ist Gegenstand der zur hg. Zl. 2009/16/0078 protokollierten Beschwerde). Mit Bescheid vom 23. Oktober 2003 teilte das Zollamt dem Beschwerdeführer mit, dass für ihn für in beiliegenden Berechnungsblättern angeführte eingangsabgabepflichtige Waren eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von EUR 167.300,75 (EUR 138.725,65 Zoll und EUR 28.575,10 Einfuhrumsatzsteuer) entstanden und buchmäßig erfasst worden sei, weil für diese Waren Abgabenfreiheit gewährt worden sei, obwohl die Voraussetzungen für diese Begünstigung nicht erfüllt worden seien. Dadurch sei für ihn gem. Artikel 204, Absatz eins, Buchstabe b und Absatz 3, Zollkodex (ZK) in Verbindung mit Paragraph 2, Absatz eins, ZollR-DG die Zollschild entstanden. Weiters setzte das Zollamt eine Abgabenerhöhung in der Höhe von EUR 31.485,98 fest. Nach den beigelegten Berechnungsblättern wurden Fälligkeiten des Zeitraums Mai 1997 bis November 1998 erfasst (Anmerkung: Das diesbezügliche Verfahren ist Gegenstand der zur hg. Zl. 2009/16/0078 protokollierten Beschwerde).

Mit einem weiteren Bescheid vom 23. Oktober 2003 teilte das Zollamt dem Beschwerdeführer mit, dass für ihn für in beiliegenden Berechnungsblättern angeführte eingangsabgabepflichtige Waren eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von EUR 31.498,74 (EUR 22.758,87 Zoll und EUR 8.739,87 Einfuhrumsatzsteuer) entstanden und buchmäßig erfasst worden sei, weil für diese Waren Abgabenfreiheit gewährt worden sei, obwohl die Voraussetzungen für diese Begünstigung nicht erfüllt worden seien. Dadurch sei für ihn gem. Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Zollschild entstanden. Weiters setzte das Zollamt eine Abgabenerhöhung in der Höhe von EUR 3.609,32 fest. Nach den beiliegenden Berechnungsblättern wurden Fälligkeiten des Zeitraums August bis November 2001 erfasst (Anmerkung: Das diesbezügliche Verfahren ist Gegenstand der zur hg. Zl. 2009/16/0076 protokollierten Beschwerde). Mit einem weiteren Bescheid vom 23. Oktober 2003 teilte das Zollamt dem Beschwerdeführer mit, dass für ihn für in beiliegenden Berechnungsblättern angeführte eingangsabgabepflichtige Waren eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von EUR 31.498,74 (EUR 22.758,87 Zoll und EUR 8.739,87 Einfuhrumsatzsteuer) entstanden und buchmäßig erfasst worden sei, weil für diese Waren Abgabenfreiheit gewährt worden sei, obwohl die Voraussetzungen für diese Begünstigung nicht erfüllt worden seien. Dadurch sei für ihn gem. Artikel 204, Absatz eins, Buchstabe b und Absatz 3, Zollkodex (ZK) in Verbindung mit Paragraph 2, Absatz eins, ZollR-DG die Zollschild entstanden. Weiters setzte das Zollamt eine Abgabenerhöhung in der Höhe von EUR 3.609,32 fest. Nach den beiliegenden Berechnungsblättern wurden Fälligkeiten des Zeitraums August bis November 2001 erfasst (Anmerkung: Das diesbezügliche Verfahren ist Gegenstand der zur hg. Zl. 2009/16/0076 protokollierten Beschwerde).

Der Beschwerdeführer erhob auch gegen diese Bescheide Berufung.

Das Zollamt wies alle Berufungen mit Berufungsvorentscheidungen jeweils vom 18. Mai 2006 als unbegründet ab.

Der Beschwerdeführer erhob dagegen jeweils (Administrativ-)Beschwerde.

Mit den angefochtenen Bescheiden änderte die belangte Behörde jeweils den mit den genannten Berufungsvorentscheidungen unverändert übernommenen Spruch der erstinstanzlichen Bescheide vom 18. April 2002 und vom 23. Oktober 2003 dahingehend ab, dass bei der Überführung von eingangsabgabenpflichtigen Waren in den zollrechtlich freien Verkehr mit den in den Berechnungsblättern angeführten Zollanmeldungen die Eingangsabgabenschuld (in gleichbleibender Höhe, jedoch) gem. Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG "am Tag der Einfuhr (siehe Spalte 'FälligkeitDat')" für den Beschwerdeführer entstanden sei. Weiters sprach die belangte Behörde jeweils aus, dass diese Änderung ohne Einfluss auf das Zahlungsgebot und auf die Höhe der festgesetzten Abgaben bleibe und im Übrigen die Beschwerde als unbegründet abgewiesen werde. Mit den angefochtenen Bescheiden änderte die belangte Behörde jeweils den mit den genannten Berufungsvorentscheidungen unverändert übernommenen Spruch der erstinstanzlichen Bescheide vom 18. April 2002 und vom 23. Oktober 2003 dahingehend ab, dass bei der Überführung von eingangsabgabenpflichtigen Waren in den zollrechtlich freien Verkehr mit den in den Berechnungsblättern angeführten Zollanmeldungen die Eingangsabgabenschuld (in gleichbleibender Höhe, jedoch) gem. Artikel 201, Absatz eins, Buchstabe a und Absatz 3, Zollkodex (ZK) in Verbindung mit Paragraph 2, Absatz eins, ZollR-DG "am Tag der Einfuhr (siehe Spalte 'FälligkeitDat')" für den Beschwerdeführer entstanden sei. Weiters sprach die belangte Behörde jeweils aus, dass diese Änderung ohne Einfluss auf das Zahlungsgebot und auf die Höhe der festgesetzten Abgaben bleibe und im Übrigen die Beschwerde als unbegründet abgewiesen werde.

Begründend führte die belangte Behörde jeweils (im Wesentlichen übereinstimmend) aus, dass der Beschwerdeführer (mit Wohnsitz in Österreich) in Österreich unselbständig erwerbstätig sei und seit 1996 eine landwirtschaftliche

Betriebsnummer besitze. Er bezeichne sich selbst als Nebenerwerbslandwirt in Österreich, weil er 1996 von WM eine Obstplantage mit einer Größe von ca. 16 Ar gepachtet habe. Darüber hinaus habe der Beschwerdeführer in Ungarn gemeinsam mit WE die E Kft, die später in die M Kft umbenannt worden sei (fortan die Kft), gegründet. Diese habe in Ungarn zahlreiche Liegenschaften gepachtet.

Laut vorliegenden Ausfuhranmeldungen habe die Kft große Mengen an Ernteerzeugnissen nach Österreich ausgeführt, wobei als Rechnungsadressat und Warenempfänger in den ungarischen Zoll- und Handelsdokumenten der Beschwerdeführer mit seiner Privatschrift in Österreich vermerkt gewesen sei. Die Überführung dieser Waren in den zollrechtlich freien Verkehr sei für den Beschwerdeführer unter Anwendung der in Kapitel I Titel IX der Zollbefreiungsverordnung normierten Befreiung der von Landwirten der Gemeinschaft auf Grundstücken in einem Drittland erwirtschafteten Erzeugnisse erfolgt. Laut vorliegenden Ausfuhranmeldungen habe die Kft große Mengen an Ernteerzeugnissen nach Österreich ausgeführt, wobei als Rechnungsadressat und Warenempfänger in den ungarischen Zoll- und Handelsdokumenten der Beschwerdeführer mit seiner Privatschrift in Österreich vermerkt gewesen sei. Die Überführung dieser Waren in den zollrechtlich freien Verkehr sei für den Beschwerdeführer unter Anwendung der in Kapitel I Titel IX der Zollbefreiungsverordnung normierten Befreiung der von Landwirten der Gemeinschaft auf Grundstücken in einem Drittland erwirtschafteten Erzeugnisse erfolgt.

Das Zollamt habe im Zuge einer Nachschau gem. § 24 ZollR-DG überprüft, ob die Eingangsabgabenbefreiung für diese Waren zu Recht gewährt worden sei und dabei (im Amtshilfeweg) auch die ungarischen Zollbehörden befasst. Diese Überprüfung habe die Abgabenbescheide vom 18. April 2002 und 23. Oktober 2003 zur Folge gehabt. In diesen gehe das Zollamt davon aus, dass die Voraussetzungen für die Abgabenbefreiung nicht vorgelegen seien. Das Zollamt habe im Zuge einer Nachschau gem. Paragraph 24, ZollR-DG überprüft, ob die Eingangsabgabenbefreiung für diese Waren zu Recht gewährt worden sei und dabei (im Amtshilfeweg) auch die ungarischen Zollbehörden befasst. Diese Überprüfung habe die Abgabenbescheide vom 18. April 2002 und 23. Oktober 2003 zur Folge gehabt. In diesen gehe das Zollamt davon aus, dass die Voraussetzungen für die Abgabenbefreiung nicht vorgelegen seien.

Es stütze sich dabei im Wesentlichen auf folgende Feststellungen:

- 1.) Beim Beschwerdeführer handle es sich (hinsichtlich der Zeiträume bis November 2000) nicht um einen Landwirt der Gemeinschaft.
- 2.) Die Bewirtschaftung im Drittland sei nicht durch einen Landwirt der Gemeinschaft, sondern durch die Kft erfolgt.
- 3.) Bei den vom Beschwerdeführer als Eigenanbau deklarierten und abgabenfrei eingeführten Waren handle es sich teilweise um Zukäufe von ungarischen landwirtschaftlichen Betrieben.

Zum Vorliegen der zuletzt genannten Voraussetzung sei festzustellen, dass der Beschwerdeführer in Ungarn (gemeinsam mit einem Partner) - wie einige andere österreichische Landwirte auch -

eine Kft (vergleichbar der österreichischen GesmbH) gegründet habe, um Pachtverträge abschließen und Ernteerzeugnisse ausführen zu können. Dabei sei die Kft nicht bloß als Pächter von Liegenschaften aufgetreten, sondern habe auch einen Handel u. a. mit Feldfrüchten, Düngemittel, Spritzmittel betrieben. Nach Auskunft der ungarischen Behörden habe die Kft von 1998 bis 2000 mehr als 1.000.000 kg Feldfrüchte von ungarischen Unternehmen oder Landwirten angekauft und zum größten Teil in die Gemeinschaft ausgeführt. Dies sowie weitere (in den angefochtenen Bescheiden näher ausgeführte) Indizien ließen den Schluss zu, dass zumindest ein Teil der vom Beschwerdeführer als abgabenfrei eingeführten Waren tatsächlich zugekaufte Waren gewesen seien. Der Beschwerdeführer habe (abgesehen von beweislos vorgebrachten Behauptungen) nichts unternommen, um dies zu entkräften. Die mangelnde Mitwirkung des Beschwerdeführers an der Klärung des Sachverhaltes zeige sich am deutlichsten an der Tatsache, dass er trotz mehrmaliger Aufforderung nicht bereit gewesen sei, die Buchhaltungsunterlagen der Kft vorzulegen.

Da diese Feststellungen die Gesamtheit aller Einfuhren betreffen und der Beschwerdeführer hinsichtlich keiner einzigen Zollanmeldung die geforderten Nachweise vorgelegt habe, seien alle verfahrensgegenständlichen Einfuhren zum Gegenstand einer Nachforderung zu machen gewesen.

Der vom Zollamt herangezogene Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b erster Fall ZK betreffe das Entstehen einer Zollschuld, wenn eine Voraussetzung für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren nicht erfüllt sei. Dafür bestehe im Beschwerdefall kein Hinweis. Es liege auch kein Anwendungsfall des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b zweiter Fall ZK vor,

weil nach dieser Bestimmung die Zollsschuld nur dann entstehe, wenn die Voraussetzungen für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt werde, wovon bei Art. 39 ZBefrVO nicht gesprochen werden könne. Der Spruch des o.a. erstinstanzlichen Bescheides, der mit der Berufungsvorentscheidung jeweils unverändert übernommen worden sei, sei daher entsprechend abzuändern gewesen. Dies sei zulässig, weil die Zollsschuld gem. Art. 201 iVm Art. 220 ZK für dieselbe Person (nämlich für den Beschwerdeführer) zeitgleich in derselben Höhe entstanden sei. Die Vorschreibung der Zollsschuld im Grunde des Art. 204 anstelle des Art. 201 iVm Art. 220 ZK habe daher den Beschwerdeführer - auch im Hinblick auf die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG - in seinen Rechten nicht verletzt. Der vom Zollamt herangezogene Artikel 204, Absatz eins, Buchstabe b erster Fall ZK betreffe das Entstehen einer Zollsschuld, wenn eine Voraussetzung für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren nicht erfüllt sei. Dafür bestehe im Beschwerdefall kein Hinweis. Es liege auch kein Anwendungsfall des Artikel 204, Absatz eins, Buchstabe b zweiter Fall ZK vor, weil nach dieser Bestimmung die Zollsschuld nur dann entstehe, wenn die Voraussetzungen für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt werde, wovon bei Artikel 39, ZBefrVO nicht gesprochen werden könne. Der Spruch des o.a. erstinstanzlichen Bescheides, der mit der Berufungsvorentscheidung jeweils unverändert übernommen worden sei, sei daher entsprechend abzuändern gewesen. Dies sei zulässig, weil die Zollsschuld gem. Artikel 201, in Verbindung mit Artikel 220, ZK für dieselbe Person (nämlich für den Beschwerdeführer) zeitgleich in derselben Höhe entstanden sei. Die Vorschreibung der Zollsschuld im Grunde des Artikel 204, anstelle des Artikel 201, in Verbindung mit Artikel 220, ZK habe daher den Beschwerdeführer - auch im Hinblick auf die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung nach Paragraph 108, Absatz eins, ZollR-DG - in seinen Rechten nicht verletzt.

Entgegen der Abgabenbehörde erster Instanz gehe die belangte Behörde nicht davon aus, dass die Waren konkludent angemeldet worden seien, weil jede einzelne der streitgegenständlichen Einfuhren unter genauer Anführung der Warenbezeichnung, Menge und Kennzeichen des Beförderungsmittels beim Grenzzollamt ausdrücklich angemeldet worden sei. Diese Anmeldung habe ihren Niederschlag in Aufzeichnungen der Abfertigungsstelle, die die entsprechenden Angaben zum Zwecke der Überwachung der eingangsabgabenfrei eingeführten Mengen in Listen erfasst habe, gefunden. Diese Listen hätten die Grundlage für die angefochtene Abgabenfestsetzung gebildet. Der Beschwerdeführer habe anlässlich seiner Einvernahme am 18. Juni 2008 bestätigt, dass die Mengen laut diesen "Einfuhrlisten" den Tatsachen entsprächen.

Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b erster Unterabsatz ZK komme nicht zur Anwendung, weil diese Bestimmung einen aktiven Irrtum der Zollbehörde voraussetze. In dem Umstand, dass der Beschwerdeführer nichts unternommen habe, um durch die Vorlage der geforderten Buchhaltungsunterlagen den Beweis zu erbringen, dass die von ihm eingeführten Waren zu Recht eingangsabgabenfrei abgefertigt worden seien, könne kein aktiver Irrtum der Zollbehörde erblickt werden. Das Zollamt habe zum Zeitpunkt der Zollabfertigung noch keine Kenntnis davon haben können, dass der Beschwerdeführer bei der nachträglichen Prüfung der Zollanmeldungen die ihm gem. Art. 14 ZK obliegende Mitwirkungspflicht verweigern würde. Dass ihm das Abfertigungszollamt die Auskunft erteilt hätte, die Zollfreiheit wäre auch für zugekaufte Ernteerzeugnisse zu gewähren, behaupte der Beschwerdeführer nicht. Sein Einwand, die Abgabenvorschreibung verletze die Grundsätze von Treu und Glauben sei daher nicht berechtigt. Artikel 220, Absatz 2, Buchstabe b erster Unterabsatz ZK komme nicht zur Anwendung, weil diese Bestimmung einen aktiven Irrtum der Zollbehörde voraussetze. In dem Umstand, dass der Beschwerdeführer nichts unternommen habe, um durch die Vorlage der geforderten Buchhaltungsunterlagen den Beweis zu erbringen, dass die von ihm eingeführten Waren zu Recht eingangsabgabenfrei abgefertigt worden seien, könne kein aktiver Irrtum der Zollbehörde erblickt werden. Das Zollamt habe zum Zeitpunkt der Zollabfertigung noch keine Kenntnis davon haben können, dass der Beschwerdeführer bei der nachträglichen Prüfung der Zollanmeldungen die ihm gem. Artikel 14, ZK obliegende Mitwirkungspflicht verweigern würde. Dass ihm das Abfertigungszollamt die Auskunft erteilt hätte, die Zollfreiheit wäre auch für zugekaufte Ernteerzeugnisse zu gewähren, behaupte der Beschwerdeführer nicht. Sein Einwand, die Abgabenvorschreibung verletze die Grundsätze von Treu und Glauben sei daher nicht berechtigt.

Die Angaben des Beschwerdeführers zur Abwicklung seiner Geschäftstätigkeit und zum Zahlungsfluss seien widersprüchlich gewesen. In den ungarischen Ausfuhranmeldungen und den zugehörigen Fakturen scheine als Verkäufer die Kft mit Sitz in Ungarn und als Käufer der Beschwerdeführer mit Wohnsitz in Österreich auf. Der

Beschwerdeführer habe alle eingeführten Ernteerzeugnisse an die österreichische M GesmbH, an der er nach seinen Angaben damals noch nicht beteiligt gewesen sei, verkauft. Der Beschwerdeführer behaupte zwar, die Bewirtschaftung selbst durchgeführt zu haben, habe aber bei der Berufungsverhandlung eingeräumt, die Betriebsmittel, wie Saatgut, Düngemittel und Spritzmittel nicht selbst angekauft zu haben. Diese Ankäufe habe seinen eigenen Angaben zufolge vielmehr die Kft vorgenommen.

Bei einer Gesamtbetrachtung all dieser Tatsachen ergebe sich somit zweifellos, dass die Landwirtschaft in Ungarn durch die Kft betrieben worden sei. Sie habe die Pachtverträge abgeschlossen, die Pacht bezahlt, die Betriebsmittel angeschafft, die Ausfuhrformlichkeiten erfüllt und die "Mehrwertsteuerrückvergütung" für die Ausfuhren geltend gemacht. Der Argumentation des Beschwerdeführers, er selbst sei als Betreiber der Landwirtschaft zu betrachten, könne nicht gefolgt werden. Es habe sich bei den Ausfuhrrechnungen insofern um "Scheinfakturen" gehandelt, als es die in diesen Fakturen abgebildeten Rechtsgeschäfte (Kft als Verkäufer und Beschwerdeführer als Käufer) gar nicht gegeben habe.

Der Beschwerdeführer habe angegeben, der Kft keine Ernteerzeugnisse abgekauft zu haben. Die Überweisungsbelege wiesen keinen entsprechenden Zahlungsfluss (bezogen auf die Rechnungspreise laut Ausfuhrrechnungen) aus. Die Sammelüberweisungen des Beschwerdeführers an die Kft könnten den Fakturen weder zeitlich noch betragsmäßig zugeordnet werden. Der Beschwerdeführer habe eingeräumt, dass seine Zahlungen an die Kft bloß den Zweck gehabt hätten, dass diese für seine landwirtschaftliche Tätigkeit wiederum Betriebsmittel anschaffen und die Pacht bezahlen könne. Der Beschwerdeführer selbst habe (im Gegensatz zu den durch die vorliegenden ungarischen Handels- und Zolldokumente dokumentierten Rechtsgeschäften) alle Waren direkt zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft an die M GesmbH verkauft, was der Beschwerdeführer bei der mündlichen Berufungsverhandlung mit seiner Aussage, wonach er selbst als natürliche Person als Ausführer aufgetreten sei, bestätigt habe.

Der vom Zollamt herangezogene Preis stelle daher den Zollwert dar. Ob der Beschwerdeführer die streitgegenständlichen Waren vor der Ausfuhr (allenfalls über die Kft) zugekauft habe, oder ob es sich dabei um Erzeugnisse handelt, die unter Einsatz der von der Kft finanzierten bzw. zur Verfügung gestellten Betriebsmittel erwirtschaftet worden seien, spiele dabei keine Rolle. Entscheidend sei vielmehr, dass der Beschwerdeführer - wie er nun selbst eingeräumt habe - Verkäufer und Ausführer gewesen sei und demnach bereits in Ungarn Eigentum an diesen Produkten erworben habe. Der im Rahmen des Rechtsgeschäftes zwischen dem Beschwerdeführer und der M GesmbH erzielte Verkaufserlös sei an Hand der vorliegenden Abrechnungsbelege ausreichend dokumentiert. Er betreffe die eigentliche grenzüberschreitende Transaktion. Dass Hinzurechnungskosten iSd Art. 32 ZK oder abzugsfähigen Kosten iSd Art. 33 ZK vorlägen, behaupte weder der Beschwerdeführer noch ergebe sich derartiges aus der Aktenlage. Es lägen daher alle Voraussetzungen vor, um diesen Preis als Transaktionswert iSd Art. 29 ZK anzuerkennen. Der vom Zollamt herangezogene Preis stelle daher den Zollwert dar. Ob der Beschwerdeführer die streitgegenständlichen Waren vor der Ausfuhr (allenfalls über die Kft) zugekauft habe, oder ob es sich dabei um Erzeugnisse handelt, die unter Einsatz der von der Kft finanzierten bzw. zur Verfügung gestellten Betriebsmittel erwirtschaftet worden seien, spiele dabei keine Rolle. Entscheidend sei vielmehr, dass der Beschwerdeführer - wie er nun selbst eingeräumt habe - Verkäufer und Ausführer gewesen sei und demnach bereits in Ungarn Eigentum an diesen Produkten erworben habe. Der im Rahmen des Rechtsgeschäftes zwischen dem Beschwerdeführer und der M GesmbH erzielte Verkaufserlös sei an Hand der vorliegenden Abrechnungsbelege ausreichend dokumentiert. Er betreffe die eigentliche grenzüberschreitende Transaktion. Dass Hinzurechnungskosten iSd Artikel 32, ZK oder abzugsfähigen Kosten iSd Artikel 33, ZK vorlägen, behaupte weder der Beschwerdeführer noch ergebe sich derartiges aus der Aktenlage. Es lägen daher alle Voraussetzungen vor, um diesen Preis als Transaktionswert iSd Artikel 29, ZK anzuerkennen.

Der Umstand, dass der Beschwerdeführer die landwirtschaftlichen Erzeugnisse in Ungarn (im Vergleich zum oben erwähnten Transaktionswert) wohl viel günstiger hätte erwerben können, sei unbeachtlich, weil nach der Aktenlage - im Gegensatz zum nachgewiesenen Transaktionswert - keine Kenntnisse über die konkrete Höhe jener Preise vorlägen, die für eine Bewertung der eingeführten Waren zum Vorerwerbspreis im Sinne des Art. 147 ZK-DVO in Betracht kämen. Eine entsprechende Nachweisführung scheitere u.a. daran, dass die Kft nach den vom Beschwerdeführer im Zuge der Berufungsverhandlung getätigten Äußerungen nicht für alle Verkäufe innerhalb Ungarns Rechnungen ausgestellt habe. Der Umstand, dass der Beschwerdeführer die landwirtschaftlichen Erzeugnisse in Ungarn (im Vergleich zum oben erwähnten Transaktionswert) wohl viel günstiger hätte erwerben können, sei

unbeachtlich, weil nach der Aktenlage - im Gegensatz zum nachgewiesenen Transaktionswert - keine Kenntnisse über die konkrete Höhe jener Preise vorlägen, die für eine Bewertung der eingeführten Waren zum Vorerwerbspreis im Sinne des Artikel 147, ZK-DVO in Betracht kämen. Eine entsprechende Nachweisführung scheitere u.a. daran, dass die Kft nach den vom Beschwerdeführer im Zuge der Berufungsverhandlung getätigten Äußerungen nicht für alle Verkäufe innerhalb Ungarns Rechnungen ausgestellt habe.

Die in den Abrechnungsbelegen ausgewiesenen Rechnungspreise stellten in jenen Fällen, in denen die Einfuhr nicht einer konkreten Position der Abrechnungsbelege zuzuordnen gewesen sei, geeignete Unterlagen über zeitnahe Abfertigungen vergleichbarer Waren dar, die (iSd Art. 30 Abs. 2 Buchstabe a ZK, Art. 150 ZK-DVO) Rückschlüsse auf den Zollwert zuließen. Die in den Abrechnungsbelegen ausgewiesenen Rechnungspreise stellten in jenen Fällen, in denen die Einfuhr nicht einer konkreten Position der Abrechnungsbelege zuzuordnen gewesen sei, geeignete Unterlagen über zeitnahe Abfertigungen vergleichbarer Waren dar, die (iSd Artikel 30, Absatz 2, Buchstabe a ZK, Artikel 150, ZK-DVO) Rückschlüsse auf den Zollwert zuließen.

Es sei daher zusammenfassend festzustellen, dass die Abgabenvorschreibung schon deshalb zu Recht erfolgt sei, weil der Beschwerdeführer - wie oben ausgeführt - unter Verletzung seiner Mitwirkungspflicht nicht nachgewiesen habe, dass alle von ihm zollfrei eingeführten Erzeugnisse begünstigt iSd Art. 39 ZBefrVO gewesen seien. Es sei daher zusammenfassend festzustellen, dass die Abgabenvorschreibung schon deshalb zu Recht erfolgt sei, weil der Beschwerdeführer - wie oben ausgeführt - unter Verletzung seiner Mitwirkungspflicht nicht nachgewiesen habe, dass alle von ihm zollfrei eingeführten Erzeugnisse begünstigt iSd Artikel 39, ZBefrVO gewesen seien.

Der Sachverhalt, der dem vom Beschwerdeführer geltend gemachten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. Juni 2005, Zl. 2004/16/0127, zugrunde liege, unterscheide sich aber von den vorliegenden Beschwerdefällen, als dort der Einführer selbst Pächter oder sogar Eigentümer der ungarischen Liegenschaften gewesen sei. Der dort Begünstigte habe (im Gegensatz zum Beschwerdeführer) zweifellos über einen landwirtschaftlichen Betrieb in Österreich mit einem in Ungarn gelegenen Teilbetrieb verfügt. Die vom Beschwerdeführer in Ungarn gegründete Kft (die als Pächterin der Grundstücke aufgetreten sei) könne aber nicht als Teilbetrieb eines in Österreich gelegenen landwirtschaftlichen Betriebes bezeichnet werden, weil ein solcher Betrieb in Österreich nicht vorliege. Überdies sei die Kft nicht nur als landwirtschaftlicher Betrieb, sondern auch als Handelsbetrieb unternehmerisch tätig geworden und habe u.a. mit Saatgut, Pflanzenschutzmittel und landwirtschaftlichen Produkten gehandelt. Der Beschwerdeführer habe hingegen in Österreich kein Handelsunternehmen betrieben.

Der Beschwerdeführer habe dem Abfertigungszollamt Pachtverträge (über die Grundstücke in Ungarn) vorgelegt, die ihn persönlich als Pächter ausgewiesen hätten. Diese seien vom Zollamt als "Scheinpachtverträge" bezeichnet worden, die ein tatsächlich nicht bestehendes Vertragsverhältnis dokumentieren sollten. In allen Fällen sei (früher) die Kft als Pächterin aufgetreten.

Der Beschwerdeführer bestreite diese Vorgehensweise nicht und habe zugestanden, es wäre klüger gewesen, wenn die Kft die Flächen an ihn unterverpachtet hätte, so wie es andere Landwirte auch praktiziert hätten.

Es sei daher davon auszugehen, dass es sich bei der Kft um einen eigenständigen Betrieb handle, der seine unternehmerische Tätigkeit sowohl als Handelsunternehmen als auch als landwirtschaftlicher Betriebe entfalte. Auch die Identität der Rechtssubjekte (die Person des Pächter bzw. Bewirtschafters müsse mit der Person des Einführers ident sein) sei nicht gegeben. Dies schon deswegen, weil der Beschwerdeführer die Kft gemeinsam mit WM gegründet habe. Letzterer habe angegeben, die Stammeinlage in der Höhe von HUF 500.000,00 selbst in bar einbezahlt zu haben. Dass sich dieser Gesellschafter nicht um die Geschäftstätigkeit dieses Unternehmens gekümmert habe, ändere nichts daran, dass er bis zu seinem Ausscheiden im August 2001 Gesellschafter der Kft gewesen sei.

In den zu den hg. Zlen. 2009/16/0077 und 0078 angefochtenen Bescheiden begründete die belangte Behörde überdies, warum ihrer Auffassung nach nicht von einem landwirtschaftlichen Betrieb des Beschwerdeführers im Gemeinschaftsgebiet auszugehen sei. Dabei führte sie aus, dass der Beschwerdeführer zwar 1996 durch das Statistische Zentralamt eine Betriebsnummer erhalten habe, weil dieser eine Obstplantage im Ausmaß von 16 Ar gepachtet habe. Der Beschwerdeführer habe aber ab dem Folgejahr nach Brandeinwirkungen und Langzeitschäden durch Parasitenbefall von deren Bewirtschaftung Abstand genommen. Der Verpächter der Flächen habe daher ab 1997 keine Pachtzahlungen mehr erhalten. Das erstmals in der Administrativbeschwerde (hinsichtlich der Jahre 1994 bis 2001) geltend gemachte ausschließliche Nutzungsrecht an einer Liegenschaft seines Vaters mit insgesamt

196 Obstbäumen habe weder in den Steuererklärungen des Beschwerdeführers noch im Antrag auf Vergabe der Betriebsnummer einen Niederschlag gefunden. Überdies lasse die Aussage der Gattin des Beschwerdeführers über die Verwendung der Ernten sowie der Umstand, dass zur Bewirtschaftung unbestritten keine Maschinen oder Geräte zum Einsatz gekommen seien, den Schluss zu, dass die im Garten ihres Einfamilienhauses angeblich erfolgte Bewirtschaftung eher dem Charakter eines privaten gärtnerischen Hobbies als der Führung eines landwirtschaftlichen Betriebes entsprochen habe. Der Beschwerdeführer habe auch behauptet, 1996 bis 2004 den Betrieb seiner Schwiegereltern bewirtschaftet zu haben. Dieser Betrieb sei aber auf den Namen der Schwiegermutter geführt worden, die auch den Gewinn daraus gezogen habe. Der Beschwerdeführer habe im Übrigen in Österreich nicht über eine für landwirtschaftliche Betriebe übliche Infrastruktur (Bauernhof, Scheune, landwirtschaftliche Geräte und Maschinen etc.) verfügt.

Die zu den hg. Zlen. 2009/16/0077 und 0078 angefochtenen Bescheiden enthalten auch Ausführungen, warum nach Ansicht der belangten Behörde der Abgabenanspruch noch nicht verjährt gewesen sei. Da es noch keine gerichtliche Entscheidung über die Frage gebe, ob es sich bei den mitgeteilten Abgaben um hinterzogene Abgaben iSd § 74 Abs. 2 ZollR-DG handle und daher die Verjährungsfrist von zehn Jahren anzuwenden sei, sei dies als Vorfrage zu behandeln. Angesichts der dem Spruch des Abgabenbescheides zu entnehmenden Abgabenhöhe und der dem Beschwerdeführer zur Last gelegten Zuwiderhandlung habe das Zollamt zu Recht davon ausgehen können, dass die Voraussetzungen für die Anwendung der zehnjährigen Verjährungsfrist vorlägen. Aus den Umständen, dass der Beschwerdeführer zur Erreichung der Zollfreiheit nicht einmal davor zurückgeschreckt sei, auf ihn persönlich lautende "Scheinpachtverträge" vorzulegen und dass nach den obigen Feststellungen davon auszugehen sei, dass der Beschwerdeführer auch für zugekaufte Erzeugnisse die Abgabenfreiheit beantragt habe, obwohl er gewusst habe, dass diese von der Begünstigung ausgenommen seien, und er sich nachhaltig geweigert habe, die von der Zollbehörde verlangten Unterlagen vorzulegen, ergebe sich auch das Vorliegen der für die Anwendung der erwähnten Verjährungsfrist geforderten subjektiven Tatbestandsmerkmale.

Die zu den hg. Zlen. 2009/16/0077 und 0078 angefochtenen Bescheiden enthalten auch Ausführungen, warum nach Ansicht der belangten Behörde der Abgabenanspruch noch nicht verjährt gewesen sei. Da es noch keine gerichtliche Entscheidung über die Frage gebe, ob es sich bei den mitgeteilten Abgaben um hinterzogene Abgaben iSd Paragraph 74, Absatz 2, ZollR-DG handle und daher die Verjährungsfrist von zehn Jahren anzuwenden sei, sei dies als Vorfrage zu behandeln. Angesichts der dem Spruch des Abgabenbescheides zu entnehmenden Abgabenhöhe und der dem Beschwerdeführer zur Last gelegten Zuwiderhandlung habe das Zollamt zu Recht davon ausgehen können, dass die Voraussetzungen für die Anwendung der zehnjährigen Verjährungsfrist vorlägen. Aus den Umständen, dass der Beschwerdeführer zur Erreichung der Zollfreiheit nicht einmal davor zurückgeschreckt sei, auf ihn persönlich lautende "Scheinpachtverträge" vorzulegen und dass nach den obigen Feststellungen davon auszugehen sei, dass der Beschwerdeführer auch für zugekaufte Erzeugnisse die Abgabenfreiheit beantragt habe, obwohl er gewusst habe, dass diese von der Begünstigung ausgenommen seien, und er sich nachhaltig geweigert habe, die von der Zollbehörde verlangten Unterlagen vorzulegen, ergebe sich auch das Vorliegen der für die Anwendung der erwähnten Verjährungsfrist geforderten subjektiven Tatbestandsmerkmale.

In allen angefochtenen Bescheiden kommt die belangte Behörde zum Schluss, dass die eingeführten Waren unter Inanspruchnahme der Eingangsabgabenbefreiung nach Art. 39 ZBefrVO in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden seien, ohne dass die Voraussetzungen für diese Abgabenbegünstigung vorgelegen seien. Die dadurch gem. Art. 201 ZK entstandene Zollschuld sei daher gem. Art. 220 Abs. 1 ZK nachzuerheben gewesen. Damit seien auch die Voraussetzungen für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG vorgelegen. Es sei somit auch die Vorschreibung dieser Abgaben zu Recht erfolgt.

In allen angefochtenen Bescheiden kommt die belangte Behörde zum Schluss, dass die eingeführten Waren unter Inanspruchnahme der Eingangsabgabenbefreiung nach Artikel 39, ZBefrVO in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden seien, ohne dass die Voraussetzungen für diese Abgabenbegünstigung vorgelegen seien. Die dadurch gem. Artikel 201, ZK entstandene Zollschuld sei daher gem. Artikel 220, Absatz eins, ZK nachzuerheben gewesen. Damit seien auch die Voraussetzungen für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung gem. Paragraph 108, Absatz eins, ZollR-DG vorgelegen. Es sei somit auch die Vorschreibung dieser Abgaben zu Recht erfolgt.

Gegen diese Bescheide richten sich die vorliegenden Beschwerden wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Der Beschwerdeführer erachtet sich ersichtlich in seinem Recht darauf, dass ihm keine Eingangsabgabenschuld samt Abgabenerhöhung vorgeschrieben werde, verletzt.

Die belangte Behörde legte jeweils die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete Gegenschriften, in welchen sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat - nach Verbindung der Beschwerden zur gemeinsamen Entscheidung - erwogen:

Die im Beschwerdefall noch anzuwendende Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates vom 28. März 1983 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen, ABIEG Nr. L 105 vom 23. April 1983 (in der Folge: ZBefrVO), legt nach deren Art. 1 Abs. 1 die Fälle fest, in denen auf Grund besonderer Umstände bei der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr eine Befreiung von Eingangsabgaben gewährt wird. Die im Beschwerdefall noch anzuwendende Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates vom 28. März 1983 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen, ABIEG Nr. L 105 vom 23. April 1983 (in der Folge: ZBefrVO), legt nach deren Artikel eins, Absatz eins, die Fälle fest, in denen auf Grund besonderer Umstände bei der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr eine Befreiung von Eingangsabgaben gewährt wird.

Kapitel I Titel IX ZBefrVO enthält in den Art. 39 bis 42 Bestimmungen über die Befreiung für Erzeugnisse, die von Landwirten der Gemeinschaft auf Grundstücken im Drittland erwirtschaftet wurden. Kapitel römisch eins Titel IX ZBefrVO enthält in den Artikel 39, bis 42 Bestimmungen über die Befreiung für Erzeugnisse, die von Landwirten der Gemeinschaft auf Grundstücken im Drittland erwirtschaftet wurden.

Nach Art. 39 Abs. 1 ZBefrVO sind vorbehaltlich der Art. 40 und 41 Erzeugnisse des Acker- und Gartenbaus, der Vieh- und Bienenzucht und der Forstwirtschaft, die auf Grundstücken in einem Drittland in unmittelbarer Nähe des Zollgebiets der Gemeinschaft von Landwirten erwirtschaftet werden, die ihren Betriebssitz im Zollgebiet der Gemeinschaft in unmittelbarer Nähe des betreffend Drittlands haben, von den Eingangsabgaben befreit. Nach Artikel 39, Absatz eins, ZBefrVO sind vorbehaltlich der Artikel 40, und 41 Erzeugnisse des Acker- und Gartenbaus, der Vieh- und Bienenzucht und der Forstwirtschaft, die auf Grundstücken in einem Drittland in unmittelbarer Nähe des Zollgebiets der Gemeinschaft von Landwirten erwirtschaftet werden, die ihren Betriebssitz im Zollgebiet der Gemeinschaft in unmittelbarer Nähe des betreffend Drittlands haben, von den Eingangsabgaben befreit.

Die Befreiung wird gem. Art. 41 ZBefrVO lediglich für Erzeugnisse gewährt, die vom Landwirt oder in dessen Auftrag in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden. Die Befreiung wird gem. Artikel 41, ZBefrVO lediglich für Erzeugnisse gewährt, die vom Landwirt oder in dessen Auftrag in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden.

Unmittelbare Nähe des Betriebssitzes eines Landwirts und des von diesem bewirtschafteten Grundstücks zur Zollgrenze im Sinn des Kapitels I Titel IX und X der Zollbefreiungsverordnung ist nach § 94 Abs. 1 ZollR-DG dann gegeben, wenn der Betriebssitz nicht mehr als 5 Kilometer von der Zollgrenze entfernt ist und die Fläche des bewirtschafteten Grundstücks innerhalb eines 5 Kilometer tiefen Streifens längs der Zollgrenze liegt. Unmittelbare Nähe des Betriebssitzes eines Landwirts und des von diesem bewirtschafteten Grundstücks zur Zollgrenze im Sinn des Kapitels römisch eins Titel römisch neun und römisch zehn der Zollbefreiungsverordnung ist nach Paragraph 94, Absatz eins, ZollR-DG dann gegeben, wenn der Betriebssitz nicht mehr als 5 Kilometer von der Zollgrenze entfernt ist und die Fläche des bewirtschafteten Grundstücks innerhalb eines 5 Kilometer tiefen Streifens längs der Zollgrenze liegt.

Gem. Art. 217 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992, (Zollkodex - ZK) muss jeder einer Zollschuld entsprechende Einfuhrabgabenbetrag - von hier nicht interessierenden Fällen abgesehen - unmittelbar bei Vorliegen der erforderlichen Angaben von den Zollbehörden berechnet und in die Bücher oder in sonstige stattdessen verwendete Unterlagen eingetragen werden (buchmäßige Erfassung). Gem. Artikel 217, Absatz eins, der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992, (Zollkodex - ZK) muss jeder einer Zollschuld entsprechende Einfuhrabgabenbetrag - von hier nicht interessierenden Fällen abgesehen - unmittelbar bei Vorliegen der erforderlichen Angaben von den Zollbehörden berechnet und in die Bücher oder in sonstige stattdessen verwendete Unterlagen eingetragen werden (buchmäßige Erfassung).

Entsteht eine Zollschuld durch die Annahme der Zollanmeldung einer Ware u.a. zum Zollverfahren der Überführung in

den zollrechtlichen freien Verkehr, so erfolgt gem. Art. 218 Abs. 1 ZK die buchmäßige Erfassung des dieser Zollschuld entsprechenden Betrages unmittelbar nach Berechnung dieses Betrages, spätestens jedoch am zweiten Tag nach dem Tag, an dem die Ware überlassen worden ist. Jedoch kann der Gesamtbetrag der Abgaben auf die Waren, die ein und derselben Person innerhalb eines von den Zollbehörden festgesetzten Zeitraums von höchstens 31 Tagen überlassen worden sind, am Ende dieses Zeitraums in einem Mal buchmäßig erfasst werden, sofern die Entrichtung dieses Gesamtbetrags gesichert worden ist. Die buchmäßige Erfassung erfolgt innerhalb von fünf Tagen nach Ablauf des betreffenden Zeitraums. Entsteht eine Zollschuld durch die Annahme der Zollanmeldung einer Ware u.a. zum Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlichen freien Verkehr, so erfolgt gem. Artikel 218, Absatz eins, ZK die buchmäßige Erfassung des dieser Zollschuld entsprechenden Betrages unmittelbar nach Berechnung dieses Betrages, spätestens jedoch am zweiten Tag nach dem Tag, an dem die Ware überlassen worden ist. Jedoch kann der Gesamtbetrag der Abgaben auf die Waren, die ein und derselben Person innerhalb eines von den Zollbehörden festgesetzten Zeitraums von höchstens 31 Tagen überlassen worden sind, am Ende dieses Zeitraums in einem Mal buchmäßig erfasst werden, sofern die Entrichtung dieses Gesamtbetrags gesichert worden ist. Die buchmäßige Erfassung erfolgt innerhalb von fünf Tagen nach Ablauf des betreffenden Zeitraums.

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag nicht nach Art. 218 buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrags oder des nachzuerhebenden Restbetrags gem. Art. 220 Abs. 1 ZK innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag nicht nach Artikel 218, buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrags oder des nachzuerhebenden Restbetrags gem. Artikel 220, Absatz eins, ZK innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung).

Der Abgabebetrag ist nach Art. 221 Abs. 1 ZK dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst ist. Der Abgabebetrag ist nach Artikel 221, Absatz eins, ZK dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst ist.

Die Eingangsabgabenbefreiung für Erzeugnisse des Ackerbaus ist nach Art. 39 Abs. 1 ZBefrVO an mehrere Voraussetzungen geknüpft. Die Grundstücke und der Betriebssitz im Zollgebiet der Gemeinschaft müssen in unmittelbarer Nähe der Zollgrenze liegen. Die Erzeugnisse müssen von Landwirten mit einem solchen Betriebssitz erwirtschaftet werden. Die Bewirtschaftung hat daher auch aus dem Gemeinschaftsgebiet her zu erfolgen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 2. Juni 2005, 2004/16/0127). Die Eingangsabgabenbefreiung für Erzeugnisse des Ackerbaus ist nach Artikel 39, Absatz eins, ZBefrVO an mehrere Voraussetzungen geknüpft. Die Grundstücke und der Betriebssitz im Zollgebiet der Gemeinschaft müssen in unmittelbarer Nähe der Zollgrenze liegen. Die Erzeugnisse müssen von Landwirten mit einem solchen Betriebssitz erwirtschaftet werden. Die Bewirtschaftung hat daher auch aus dem Gemeinschaftsgebiet her zu erfolgen vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 2. Juni 2005, 2004/16/0127).

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Eingangsabgaben damit gerechtfertigt, dass der Beschwerdeführer die Befreiung nach Kapitel I Titel IX der ZBefrVO zu Unrecht in Anspruch genommen hätte. Sie führte dazu begründend aus, dass ihrer Auffassung nach die eingeführten Erzeugnisse nicht von ihm, sondern von der Kft erwirtschaftet worden seien und dass überdies die Steuerbefreiung auch für solche Waren in Anspruch genommen worden sei, welche die Kft in Ungarn zugekauft habe. In den Bescheiden, die mit den zu den hg. Zlen. 2009/16/0077 und 0078 protokollierten Beschwerden angefochten wurden, stellt die belangte Behörde überdies fest, dass der Beschwerdeführer kein Landwirt mit einem Betriebssitz im Zollgebiet der Gemeinschaft sei. Darüber hinaus - so die belangte Behörde wieder in allen angefochtenen Bescheiden - habe es sich bei den Ausfuhrrechnungen insofern um "Scheinfakturen" gehandelt, als es die in diesen Fakturen abgebildeten Rechtsgeschäfte (die Kft als Verkäuferin und der Beschwerdeführer als Käufer) gar nicht gegeben habe. Der Beschwerdeführer habe vielmehr in Ungarn Eigentum an den Waren erworben und diese in der Folge an die M GesmbH zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft verkauft. Dies sei die eigentliche grenzüberschreitende Transaktion gewesen, welche der Abgabebemessung zugrunde zu legen gewesen sei. Im Beschwerdefall hat die

belangte Behörde die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Eingangsabgaben damit gerechtfertigt, dass der Beschwerdeführer die Befreiung nach Kapitel römisch eins Titel römisch neun der ZBefrVO zu Unrecht in Anspruch genommen hätte. Sie führte dazu begründend aus, dass ihrer Auffassung nach die eingeführten Erzeugnisse nicht von ihm, sondern von der Kft erwirtschaftet worden seien und dass überdies die Steuerbefreiung auch für solche Waren in Anspruch genommen worden sei, welche die Kft in Ungarn zugekauft habe. In den Bescheiden, die mit den zu den hg. Zlen. 2009/16/0077 und 0078 protokollierten Beschwerden angefochten wurden, stellt die belangte Behörde überdies fest, dass der Beschwerdeführer kein Landwirt mit einem Betriebssitz im Zollgebiet der Gemeinschaft sei. Darüber hinaus - so die belangte Behörde wieder in allen angefochtenen Bescheiden - habe es sich bei den Ausfuhrrechnungen insofern um "Scheinfakturen" gehandelt, als es die in diesen Fakturen abgebildeten Rechtsgeschäfte (die Kft als Verkäuferin und der Beschwerdeführer als Käufer) gar nicht gegeben habe. Der Beschwerdeführer habe vielmehr in Ungarn Eigentum an den Waren erworben und diese in der Folge an die M GesmbH zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft verkauft. Dies sei die eigentliche grenzüberschreitende Transaktion gewesen, welche der Abgabenbemessung zugrunde zu legen gewesen sei.

Die nach § 288 Abs. 1 lit. d BAO gebotene Begründung einer Berufungsentscheidung muss erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt, und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründung eines Abgabenbescheides muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200). Die nach Paragraph 288, Absatz eins, Litera d, BAO gebotene Begründung einer Berufungsentscheidung muss erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt, und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründung eines Abgabenbescheides muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist vergleiche , für viele das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200).

Zur hg. Zl. 2009/16/0076 (Einführen von August bis November 2001)

Der erstangefochtene Bescheid enthält keine eindeutigen Ausführungen, welchen Sachverhalt die belangte Behörde ihrer Entscheidung zugrunde gelegt hat. Die belangte Behörde ist einerseits zu dem Ergebnis gekommen, dass die Bewirtschaftung der ungarischen landwirtschaftlichen Flächen der Kft zuzurechnen sei (und damit nicht dem Beschwerdeführer). Sie hat aber andererseits die Feststellungen getroffen, dass es sich bei den Rechnungen der Kft an den Beschwerdeführer insofern um "Scheinfakturen" gehandelt habe, weil es die in diesen Fakturen abgebildeten Rechtsgeschäfte (Kft als Verkäufer und Beschwerdeführer als Käufer) gar nicht gegeben habe, sowie, dass der Beschwerdeführer bereits in Ungarn Eigentum an den Waren erlangt und diese direkt zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft an die M GmbH verkauft habe. Damit bleibt aber offen, wann und auf welche Weise der Beschwerdeführer Eigentum an den gegenständlichen Waren erlangt haben soll. Angesichts dieser Unklarheiten vermögen auch die Feststellungen über die Zukäufe durch die Kft (und nicht durch den Beschwerdeführer) den erstangefochtenen Bescheid nicht zu tragen.

Zur hg. Zl. 2009/16/0077

Der zweitangefochtene Bescheid enthält nicht einmal Feststellungen, wann die Einführen, über deren nachträgliche buchmäßige Erfassung die belangte Behörde im Instanzenzug abspricht, durchgeführt wurden. Die belangte Behörde begnügt sich in diesem Zusammenhang vielmehr, auf die Berechnungsblätter, die dem erstinstanzlichen Bescheid beigelegt gewesen seien, zu verweisen. Solche Berechnungsblätter sind aber dem in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen Bescheid vom 18. April 2002 nicht beigelegt, sodass sich der zweitangefochtene Bescheid zur Gänze der Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof entzieht.

Zur hg. Zl. 2009/16/0078 (Einführen von Mai 1997 bis November 1998)

Auch der drittangefochtene Bescheid enthält keine eindeutige Darstellung des Sachverhalts, den die belangte Behörde ihrer Entscheidung zugrunde gelegt hat. Es genügt daher, auf die diesbezüglichen Ausführungen zum erstangefochtenen Bescheid zu verweisen.

Für das fortzusetzende Verfahren ist aber hinsichtlich des drittangefochtenen Bescheides noch auf folgenden Umstand hinzuweisen:

Der Beschwerdeführer rügt auch, dass die Abgabeforderungen, sollten sie jemals bestanden haben, bei Erlassung der erstinstanzlichen Bescheide bereits verjährt gewesen seien. Die belangte Behörde habe nicht ausreichend begründend, weshalb sie ihrer Beurteilung die Zehn-Jahres-Frist nach § 74 Abs. 2 ZollR-DG zugrundegelegt hat. Damit ist der Beschwerdeführer in Bezug auf den drittangefochtenen Bescheid im Recht. Der Beschwerdeführer rügt auch, dass die Abgabeforderungen, sollten sie jemals bestanden haben, bei Erlassung der erstinstanzlichen Bescheide bereits verjährt gewesen seien. Die belangte Behörde habe nicht ausreichend begründend, weshalb sie ihrer Beurteilung die Zehn-Jahres-Frist nach Paragraph 74, Absatz 2, ZollR-DG zugrundegelegt hat. Damit ist der Beschwerdeführer in Bezug auf den drittangefochtenen Bescheid im Recht.

Gem. Art. 221 Abs. 3 ZK (in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Stammfassung) darf die Mitteilung an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Konnten die Zollbehörden jedoch aufgrund einer strafbaren Handlung den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag nicht genau ermitteln, so kann die Mitteilung noch nach Ablauf der genannten Dreijahresfrist erfolgen, sofern dies nach geltendem Recht vorgesehen ist. Gem. Artikel 221, Absatz 3, ZK (in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Stammfassung) darf die Mitteilung an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Konnten die Zollbehörden jedoch aufgrund einer strafbaren Handlung den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag nicht genau ermitteln, so kann die Mitteilung noch nach Ablauf der genannten Dreijahresfrist erfolgen, sofern dies nach geltendem Recht vorgesehen ist.

Gem. § 74 Abs. 1 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG) gilt die Mitteilung nach Art. 221 Abs. 1 ZK als Abgabenbescheid. Gem. Paragraph 74, Absatz eins, des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG) gilt die Mitteilung nach Artikel 221, Absatz eins, ZK als Abgabenbescheid.

Gem. § 74 Abs. 2 ZollR-DG idF vor der Novelle BGBl. I Nr. 13/1998 beträgt die Verjährungsfrist bei Eingangs- und Ausgangsabgaben drei Jahre ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld. Bei hinterzogenen Eingangs- und Ausgangsabgaben beträgt diese Frist zehn Jahre, bei Einfuhr- und Ausfuhrabgaben jedoch nur dann, wenn die Zollbehörden infolge eines ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgenden Finanzvergehens die Abgabenschuld binnen drei Jahren ab ihrem Entstehen nicht oder nicht genau ermitteln können. Die Verjährungsfrist bei anderen Geldleistungen bestimmt sich nach den allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften. Gem. Paragraph 74, Absatz 2, ZollR-DG in der Fassung vor der Novelle Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 13 aus 1998, beträgt die Verjährungsfrist bei Eingangs- und Ausgangsabgaben drei Jahre ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld. Bei hinterzogenen Eingangs- und Ausgangsabgaben beträgt diese Frist zehn Jahre, bei Einfuhr- und Ausfuhrabgaben jedoch nur dann, wenn die Zollbehörden infolge eines ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgenden Finanzvergehens die Abgabenschuld binnen drei Jahren ab ihrem Entstehen nicht oder nicht genau ermitteln können. Die Verjährungsfrist bei anderen Geldleistungen bestimmt sich nach den allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften.

Durch die Novelle BGBl. I Nr. 13/1998 wurde mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1998 (vgl. § 120 Abs. 1c ZollR-DG) der zweite Satz der genannten Bestimmung dahingehend geändert, dass bei hinterzogenen Einfuhr- und Ausfuhrabgaben die Zehn-Jahresfrist nur dann anzuwenden ist, wenn die Zollbehörden den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag infolge eines ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgenden Finanzvergehens nicht oder nicht genau ermitteln konnten. Durch die Novelle Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 13 aus 1998, wurde mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1998 (vergleiche , Paragraph 120, Absatz eins c, ZollR-DG) der zweite Satz der genannten Bestimmung dahingehend geändert, dass bei hinterzogenen Einfuhr- und Ausfuhrabgaben die Zehn-Jahresfrist nur dann anzuwenden ist, wenn die Zollbehörden den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag infolge eines ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgenden Finanzvergehens nicht oder nicht genau ermitteln konnten.

Wie der Europäische Gerichtshof in seinem Urteil vom 23. Februar 2006, Rs. C-201/04 ("Molenbergnatie NV"), ausgesprochen hat, verjährt mit dem Ablauf der in Art. 221 Abs. 3 ZK vorgesehenen Frist, vorbehaltlich der in dieser

Vorschrift vorgesehenen Ausnahme, der Anspruch auf Entrichtung der Zollschuld, was der Verjährung der Schuld selbst und damit ihrem Erlöschen gleichkommt. Daher ist Art. 221 Abs. 3 ZK - anders als Art. 221 Absätze 1 und 2 ZK - als materiellrechtliche Bestimmung anzusehen. Aus diesem Urteil folgt, dass eine Zollschuld nur den zum Zeitpunkt ihrer Entstehung geltenden Verjährungsregeln unterliegt, selbst wenn das Verfahren zur Erhebung der Schuld erst nach dem Inkrafttreten anderer oder geänderter Verjährungsregeln eingeleitet wurde (vgl. das hg. Erkenntnis vom 2. September 2008, 2005/16/0083, VwSlg. 8.360/F). Wie der Europäische Gerichtshof in seinem Urteil vom 23. Februar 2006, Rs. C-201/04 ("Molenbergnatie NV"), ausgesprochen hat, verjährt mit dem Ablauf der in Artikel 221, Absatz 3, ZK vorgesehenen Frist, vorbehaltlich der in dieser Vorschrift vorgesehenen Ausnahme, der Anspruch auf Entrichtung der Zollschuld, was der Verjährung der Schuld selbst und damit ihrem Erlöschen gleichkommt. Daher ist Artikel 221, Absatz 3, ZK - anders als Artikel 221, Absätze 1 und 2 ZK - als materiellrechtliche Bestimmung anzusehen. Aus diesem Urteil folgt, dass eine Zollschuld nur den zum Zeitpunkt ihrer Entstehung geltenden Verjährungsregeln unterliegt, selbst wenn das Verfahren zur Erhebung der Schuld erst nach dem Inkrafttreten anderer oder geänderter Verjährungsregeln eingeleitet wurde vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 2. September 2008, 2005/16/0083, VwSlg. 8.360/F).

Im Beschwerdefall ist die Zollschuld nach Art. 201 Abs. 2 ZK jeweils in dem Zeitpunkt, in dem die betreffenden Zollanmeldungen angenommen wurden, entstanden. Die Verjährungsfristen haben somit bei den Einfuhren, die dem drittangefochtenen Bescheid zugrundeliegen, jeweils im Zeitraum von Mai 1997 bis November 1998 zu laufen begonnen. Die Mitteilung über die nachträgliche buchmäßige Erfassung vom 23. Oktober 2003 wurde daher hinsichtlich dieser Einfuhren nach Ablauf der Dreijahresfrist erlassen. Im Beschwerdefall ist die Zollschuld nach Artikel 201, Absatz 2, ZK jeweils in dem Zeitpunkt, in dem die betreffenden Zollanmeldungen angenommen wurden, entstanden. Die Verjährungsfristen haben somit bei den Einfuhren, die dem drittangefochtenen Bescheid zugrundeliegen, jeweils im Zeitraum von Mai 1997 bis November 1998 zu laufen begonnen. Die Mitteilung über die nachträgliche buchmäßige Erfassung vom 23. Oktober 2003 wurde daher hinsichtlich dieser Einfuhren nach Ablauf der Dreijahresfrist erlassen.

Mangels Vorliegens einer diesbezüglichen Entscheidung in einem Strafverfahren hat die belangte Behörde die Rechtsfrage, ob eine Hinterziehung von Abgaben vorliegt und damit die zehnjährige Verjährungsfrist gegeben ist, im Abgabenverfahren als Vorfrage behandelt.

Entscheidend für die Verjährungsfrage ist u. a., ob nach den getroffenen Feststellungen vorsätzlich - ohne den Tatbestand des Schmuggels zu erfüllen - unter Verletzung einer zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben bewirkt wurde (§ 35 Abs. 2 FinStrG). Entscheidend für die Verjährungsfrage ist u. a., ob nach den getroffenen Feststellungen vorsätzlich - ohne den Tatbestand des Schmuggels zu erfüllen - unter Verletzung einer zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben bewirkt wurde (Paragraph 35, Absatz 2, FinStrG).

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Das Vorliegen der maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände ist von der Abgabenbehörde darzulegen. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht. Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen. Die Beurteilung der Vorfrage der Abgabenhinterziehung hat in der Bescheidbegründung zu erfolgen. Aus der Begründung muss sich somit ergeben, aufgrund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 2012, 2009/16/0032, mwN). Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Das Vorliegen der maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände ist von der Abgabenbehörde darzulegen. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als

erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht. Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen. Die Beurteilung der Vorfrage der Abgabenhinterziehung hat in der Bescheidbegründung zu erfolgen. Aus der Begründung muss sich somit ergeben, aufgrund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 2012, 2009/16/0032, mwN).

Für die Beurteilung der "hinterzogenen Abgabe" gilt die Unschuldsvermutung und wegen der die Abgabenbehörde treffenden Beweislast für die Hinterziehung auch der Zweifelsgrundsatz als verfahrensrechtliche Richtschnur (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. März 2003, 2002/16/0190, VwSlg. 7.802/F, mwN). Für die Beurteilung der "hinterzogenen Abgabe" gilt die Unschuldsvermutung und wegen der die Abgabenbehörde treffenden Beweislast für die Hinterziehung auch der Zweifelsgrundsatz als verfahrensrechtliche Richtschnur (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 19. März 2003, 2002/16/0190, VwSlg. 7.802/F, mwN).

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid die Feststellungen getroffen, dass der Beschwerdeführer "Scheinpachtverträge" über landwirtschaftliche Grundstücke in Ungarn vorgelegt und dass er sich geweigert habe, von der Zollbehörde verlangte Unterlagen beizubringen. Daraus hat sie auf den Willen des Beschwerdeführers, eine Verkürzung von Eingangsabgaben zu bewirken, geschlossen. Abgesehen davon, dass sie sich dabei teilweise auf Sachverhaltsfeststellungen stützt, die - wie oben ausgeführt - den angefochtenen Bescheid nicht zu tragen vermögen, ist auch nicht ersichtlich, warum aus diesen Handlungen, die der Beschwerdeführer im Zuge der Nachschau gem. § 24 ZollR-DG im Jahr 2002 und dem sich daran anschließenden Abgabenverfahren gesetzt haben soll, auf einen Vorsatz zur Verkürzung von Eingangsabgaben bei den Einfuhren des Zeitraums Mai 1997 bis November 1998 geschlossen werden könnte. Daran vermag auch die Feststellung, dass der Beschwerdeführer (bei den Einfuhren) "wider besseren Wissens" auch für zugekaufte Erzeugnisse die Abgabenfreiheit beantragt habe, nichts zu ändern, weil dies zum einen nur einen Teil der Einfuhren betreffen kann und zum anderen die belangte Behörde eine Begründung auch für eine solche Feststellung schuldig bleibt. Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid die Feststellungen getroffen, dass der Beschwerdeführer "Scheinpachtverträge" über landwirtschaftliche Grundstücke in Ungarn vorgelegt und dass er sich geweigert habe, von der Zollbehörde verlangte Unterlagen beizubringen. Daraus hat sie auf den Willen des Beschwerdeführers, eine Verkürzung von Eingangsabgaben zu bewirken, geschlossen. Abgesehen davon, dass sie sich dabei teilweise auf Sachverhaltsfeststellungen stützt, die - wie oben ausgeführt - den angefochtenen Bescheid nicht zu tragen vermögen, ist auch nicht ersichtlich, warum aus diesen Handlungen, die der Beschwerdeführer im Zuge der Nachschau gem. Paragraph 24, ZollR-DG im Jahr 2002 und dem sich daran anschließenden Abgabenverfahren gesetzt haben soll, auf einen Vorsatz zur Verkürzung von Eingangsabgaben bei den Einfuhren des Zeitraums Mai 1997 bis November 1998 geschlossen werden könnte. Daran vermag auch die Feststellung, dass der Beschwerdeführer (bei den Einfuhren) "wider besseren Wissens" auch für zugekaufte Erzeugnisse die Abgabenfreiheit beantragt habe, nichts zu ändern, weil dies zum einen nur einen Teil der Einfuhren betreffen kann und zum anderen die belangte Behörde eine Begründung auch für eine solche Feststellung schuldig bleibt.

Die belangte Behörde ist somit im drittangefochtenen Bescheid von einer längeren als einer dreijährigen Verjährungsfrist vom Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld ausgegangen, ohne die nach § 74 Abs. 2 ZollR-DG erforderlichen Feststellungen einer Hinterziehung dieser Abgaben zu treffen. Sollte die belangte Behörde im fortzusetzenden Verfahren ihre Auffassung beibehalten, dass die Voraussetzungen für die Abgabenbefreiung nicht erfüllt worden seien, wird sie auch hinsichtlich der Frage der Anwendbarkeit der zehnjährigen Verjährungsfrist nachvollziehbare Feststellungen zu treffen haben. Die belangte Behörde ist somit im drittangefochtenen Bescheid von einer längeren als einer dreijährigen Verjährungsfrist vom Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld ausgegangen, ohne die nach Paragraph 74, Absatz 2, ZollR-DG erforderlichen Feststellungen einer Hinterziehung dieser Abgaben zu treffen. Sollte die belangte Behörde im fortzusetzenden Verfahren ihre Auffassung beibehalten, dass die Voraussetzungen für die Abgabenbefreiung nicht erfüllt worden seien, wird sie auch hinsichtlich der Frage der Anwendbarkeit der zehnjährigen Verjährungsfrist nachvollziehbare Feststellungen zu treffen haben.

Auf Grund der oben angeführten Begründungsmängel belastete die belangte Behörde sämtliche angefochtenen Bescheide mit einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die angefochtenen Bescheide waren daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben, ohne dass auf das übrige Beschwerdevorbringen einzugehen war. Die angefochtenen Bescheide waren daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben, ohne dass auf das übrige Beschwerdevorbringen einzugehen war.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 28. Juni 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2009160076.X00

Im RIS seit

31.07.2012

Zuletzt aktualisiert am

20.08.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at