

TE Vwgh Erkenntnis 1990/4/18 89/16/0204

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 18.04.1990

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
10/10 Grundrechte;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
35/02 Zollgesetz;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §45 Abs2;
BAO §114;
BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §207;
BAO §238;
B-VG Art7 Abs1;
FinStrG §115;
FinStrG §98 Abs3;
StGG Art2;
VwGG §41 Abs1;
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;
ZollG 1955 §174 Abs3 litc;
ZollG 1955 §175 Abs1;
ZollG 1955 §3 Abs2;

Beachte

Besprechung in: ÖStB 1990, 470;

Betreff

JK gegen Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 4. Oktober 1989, Zi. R-K 1/1/10-GA 7-Pö/89, betreffend Einforderung kraft Gesetzes entstandener Eingangsabgaben

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Nach Lage der Akten des Verwaltungsverfahrens hatte das Hauptzollamt Salzburg - im Zusammenhang mit einem bei ihm als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer anhängigen Finanzstrafverfahren (§ 4 Abs. 2 lit. b der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 11. Dezember 1979, BGBl. Nr. 509/1979, in der Fassung der BGBl. Nrn. 532/1980, 418/1981 und 210/1982, zur Durchführung des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes) - mit Bescheid vom 16. September 1983 ausgesprochen, daß für den Beschwerdeführer am 19. September 1979 (Entdeckungszeitpunkt) bezüglich der in einer 52 Positionen umfassenden Liste näher bezeichneten Edelsteine (Smaragde, Korunde und ein Saphir) und vier Schmuckringe im Werte von 8,984.744,06 S gemäß § 174 Abs. 3 lit. a erster Tatbestand iVm § 3 Abs. 2 des Zollgesetzes 1955, BGBl. Nr. 129 (ZollG), die Eingangsabgabenschuld in der Gesamthöhe von 2,888.315 S kraft Gesetzes entstanden sei, was zuzüglich 2 % Säumniszuschlag in Höhe von 57.766 S insgesamt 2,946.081 S ergebe. Nach der Begründung dieses Bescheides sei die Abgabenbehörde erster Rechtsstufe im Hinblick auf das im einzelnen näher dargestellte Ergebnis des Ermittlungsverfahrens (Erhebungen der US-Zollbehörden im Rechtshilfewege, belastende Aussagen des DE etc.) in freier Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt, daß die streitverfangenen Edelsteine und Schmuckstücke in den Jahren 1978-1979 ohne Stellung bei einem Grenzzollamt in das Zollgebiet eingeführt worden seien.

Die Finanzlandesdirektion für Salzburg als Abgabenbehörde zweiter Instanz gab mit dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid vom 4. Oktober 1989 der Berufung des Beschwerdeführers, in der er die Eingangsabgabenschuld wegen eingetretener Verjährung dem Grunde nach und die vorgenommene Beweiswürdigung als unrichtig bekämpfte, keine Folge. Unter einem wurde der Spruch des erstinstanzlichen Bescheides dahingehend abgeändert, daß für die vom Beschwerdeführer zu nicht näher bestimmmbaren Zeitpunkten im Jahre 1979 und später unverzollt in das Zollgebiet eingeführten Edelsteine und Schmuckstücke die Zollschuld gemäß § 174 Abs. 3 lit. a erster Halbsatz iVm § 3 Abs. 2 ZollG in der von der Abgabenbehörde erster Rechtsstufe festgestellten Höhe kraft Gesetzes entstanden sei. Zur Begründung wurde in der 78 Seiten umfassenden Berufungsentscheidung nach Darstellung des Sachverhaltes und Verwaltungsgeschehens, soweit für die Beschwerde von Relevanz, ausgeführt, der Beschwerdeführer habe zum Beweis dafür, daß er die streitverfangenen Waren im Zollgebiet erworben und fast ausnahmslos seit vielen Jahren in seinem Eigentum gehabt habe, mit Schriftsatz vom 26. Mai 1981 seine Vermögensteuererklärung zum 1. Jänner 1968 vorgelegt. Darin habe der Beschwerdeführer unter Punkt 2.49 "Edelmetalle, Edelsteine und Perlen" ein Vermögen in Höhe von 650.000 S deklariert. In der Rubrik 2.50 "Gegenstände aus edlem Metall, Schmuckgegenstände und Luxusgegenstände" habe er hingegen kein Vermögen einbekannt. Aus diesem Grunde sei die Vermögensteuererklärung von vornehmlich nicht geeignet, als Nachweis dafür zu fungieren, daß der Beschwerdeführer zum genannten Stichtag auch Schmuck und Gegenstände aus Edelmetall in seinem Eigentum gehabt habe. Davon abgesehen sei die Vermögensteuererklärung aber auch kein tauglicher Beweis dafür, daß der Beschwerdeführer am 1. Jänner 1968 die streitverfangenen Edelsteine in seinem Eigentum und Besitz gehabt habe. Der Beschwerdeführer habe dem Zollamt Salzburg nur seine Vermögensteuererklärung zum 1. Jänner 1968 vorgelegt. Vermögensteuererklärungen zu den nachfolgenden Hauptveranlagungszeitpunkten, nämlich zum 1. Jänner 1971, zum 1. Jänner 1974, zum 1. Jänner 1977 und zum 1. Jänner 1980 habe er nicht vorlegen können. Seiner Aussage vor dem Landesgericht Salzburg vom 19. September 1985 zufolge habe er nur ein einziges Mal, nämlich nur zum 1. Jänner 1968, eine Vermögensteuererklärung abgegeben. Es sei demnach als gegeben anzunehmen, daß der Beschwerdeführer zu Beginn des Jahres 1968 Vermögenswerte von der erklärten Art (darunter auch Edelsteine) besessen habe. Für die nachfolgenden Veranlagungszeiträume liege jedoch ein derartiger Nachweis nicht vor. Selbst wenn man berücksichtige, daß sich der Beschwerdeführer von 1970 bis Mitte 1976 nicht im Bundesgebiet aufgehalten habe, wäre ihm, weil er nach seiner Rückkehr wiederum seinen ordentlichen Wohnsitz in S gehabt habe, die Abgabe der Vermögensteuererklärung zu den beiden letztgenannten Stichtagen möglich gewesen. Aus der Tatsache, daß er zum 1. Jänner 1977 und zum 1. Jänner 1980 keine Vermögensteuererklärung abgegeben habe, könne jedoch nicht gefolgert werden, daß er die zum 1. Jänner 1968 erklärten "Edelmetalle, Edelsteine und Perlen" im Werte von 650.000 S noch Anfang 1977 besessen habe. Vielmehr sei das Gegenteil indiziert. Der Beschwerdeführer könnte daher aus der von ihm vorgelegten Vermögensteuererklärung nichts für das anhängige Verfahren gewinnen. Darauf, daß sich die vorgelegte Steuererklärung mangels Spezifizierung nicht eigne, den Besitz von Edelsteinen, geschweige denn den

Besitz bestimmter Edelsteine nachzuweisen, sei ergänzend hingewiesen. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, schon vor Jahrzehnten ein äußerst vermögender Mann und daher in der Lage gewesen zu sein, die streitverfangenen Waren im Inland aus Gründen der Vermögenssicherung zu erwerben und einen Großteil dieser Waren bereits seit dem Ende der Sechzigerjahre ununterbrochen besessen zu haben, erscheine, so führte die belangte Behörde im Zusammenhang weiter aus, auf Grund der wirtschaftlichen Schwierigkeiten, in die der Beschwerdeführer zu Beginn der Siebzigerjahre geraten sei, nicht glaubhaft. So sei der Beschwerdeführer im Jahre 1970 sowohl mit der ihm gehörenden und auch von ihm geleiteten Firma A-GmbH, F, als auch mit der von ihm im Oktober 1968 erworbenen und unter dem Firmennamen P-GmbH, W, protokollierten Schuhfabrik unternehmerisch gescheitert. Er habe die P-GmbH laut rechtskräftigem Urteil des Landesgerichtes Linz vom 19. März 1981, 22 Vr n1/76, 22 Hv n2/79, als geschäftsführender Gesellschafter bis Ende März 1970 in die Zahlungsunfähigkeit geführt. Die Firma A-GmbH habe am 21. Oktober 1970 Konkurs anmelden müssen. Der Beschwerdeführer selbst habe sich der ihm in der Bundesrepublik Deutschland drohenden Festnahme durch Flucht ins Ausland entzogen (Ermittlungsverfahren der Staatsanwaltschaft bei dem Landgericht F wegen des Verdachtes des Betruges und der Untreue, 2 Js nn2/67 und 2 Js nn3/70). Auch in Österreich sei gegen ihn im Zusammenhang mit der Insolvenz der Firma P-GmbH und ihrer Veräußerung an die kurz zuvor gegründete vermögenslose liechtensteinische Firma C-AG sowie der Übereignung seines umfangreichen Liegenschaftsbesitzes in S auf seine Gattin EK vom Landesgericht Linz strafgerichtliche Ermittlungen wegen des Verdachtes der betrügerischen und der fahrlässigen Krida, der Exekutionsvereitelung und des Verdachtes von Devisenvergehen eingeleitet worden. Am 10. August 1973 sei außerdem gegen den Beschwerdeführer ein Haftbefehl erlassen worden (15 Ur n8/71). Der Beschwerdeführer selbst habe sich bereits im Herbst 1969 nach Malaga, Spanien, polizeilich abgemeldet. Der Liegenschaftsbesitz in S habe von seiner Ehefrau wegen Gläubigeranfechtung nicht gehalten werden können. Diese habe hiezu am 6. April 1981 vor Organen des Zollamtes Salzburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz nähere Angaben gemacht. Demnach habe sie beim Kreisgericht Wels das Konkursverfahren über ihr Vermögen beantragen müssen. Nach Abwicklung des Konkursverfahrens sei ihr von dem Liegenschaftsbesitz außer einem Wohnrecht im Hause S Nr. 63 nichts verblieben. Es sei festzuhalten, daß diese Aussagen seiner Ehefrau mit jenen Angaben, die der Beschwerdeführer in seinem an den Bundesminister für Justiz gerichteten Schreiben vom 24. März 1976 gemacht habe, übereinstimmen. Der Beschwerdeführer selbst sei am 19. Juli 1973 in Rom auf Grund der internationalen Ausschreibung festgenommen, bis 1. August 1974 in Auslieferungshaft gehalten und danach unter Anwendung gelinderer Mittel freigelassen worden. Auch habe er wegen einer in der Strafanstalt begangenen Straftat ein Strafverfahren durch ein italienisches Gericht zu gewärtigen. Der Beschwerdeführer habe im Juli 1976 Italien ohne Genehmigung der italienischen Justizbehörden verlassen und sich am 13. Juli 1976 freiwillig dem Landesgericht Linz, nachdem seinem Ansuchen auf Gewährung sicheren Geleites vom Bundesminister für Justiz nicht entsprochen worden sei, gestellt. Bei seiner am selben Tag erfolgten Einvernahme als Beschuldigter habe er angegeben, kein Vermögen zu haben und derzeit auch über kein Einkommen zu verfügen (15 Ur n8/71). Bei der am 1. September 1976 fortgesetzten Beschuldigteinvernahme habe er auch verneint, im Ausland Vermögen zu haben. Als einen der Gründe für seine Rückkehr nach Österreich habe er angegeben, daß er für seine Frau und seine zwei Söhne sorgen wolle. Die belangte Behörde halte die vom Beschwerdeführer vor dem Landesgericht Linz abgegebene Erklärung, er sei mittellos und ohne Einkommen, auf Grund der Aussage, die FF am 23. April 1981 vor dem Zollamt Salzburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz als Auskunftsperson (§ 99 FinStrG) gemacht habe, für zutreffend. FF habe hierbei angegeben, daß der Beschwerdeführer eines Tages vor seiner Tür gestanden sei und ihm mitgeteilt habe, daß er "Pleite" sei. Der Beschwerdeführer habe ihn um eine Überbrückungshilfe ersucht. Da ihm der Beschwerdeführer seinerzeit für einen Kredit in Höhe von 800.000 S gutgestanden sei, habe er ihm ein Überbrückungsdarlehen in Höhe von 100.000 S gewährt. Der Beschwerdeführer habe sich etwas später den österreichischen Behörden gestellt und sei dann drei Monate in Haft gewesen. Das Darlehen habe ihm der Beschwerdeführer nach und nach zurückgezahlt. Der Beschwerdeführer sei dieser Aussage FF's in seiner Stellungnahme vom 30. Dezember 1988 nicht entgegengetreten. Es sei daher als gegeben anzunehmen, daß der Beschwerdeführer sich bei seiner Rückkehr aus Italien in finanzieller Notlage befunden habe. Eine solche wäre jedoch nicht gegeben gewesen, wenn er, wie behauptet, die streitverfangenen Waren zur Verfügung gehabt hätte. Die belangte Behörde habe den Beschwerdeführer mit Schreiben vom 3. März 1988 unter Bezugnahme auf seine Aussage vor dem Landesgericht Salzburg vom 19. September 1985 (28a Vr n1/85), die streitverfangenen Waren hätten sich während seines Auslandsaufenthaltes, welchen er Mitte des Jahres 1976 beendet habe, im Zollgebiet in Fremdverwahrung befunden, aufgefordert, den Nachweis hiefür zu erbringen. Der Beschwerdeführer habe keinen wie

immer gearteten Nachweis für das behauptete Eigentum an den Waren im fraglichen Zeitraum und für die behauptete Fremdverwahrung erbracht. Er habe in seiner Stellungnahme vom 30. Dezember 1988 lediglich auf seine Aussage vor dem Landesgericht Salzburg verwiesen. In dieser habe er die Geheimhaltung des angeblichen Verwahrers mit dem Argument, daß er auf diesen bzw. auf dessen Familie Rücksicht nehmen müsse, glaubhaft zu machen versucht. Eine Begründung für die vorgebliche Rücksichtnahme habe er gleichfalls nicht gegeben. Da es sich nach seiner Darstellung bei den streitverfangenen Edelsteinen und Pretiosen um von ihm in den Sechzigerjahren redlich erworbene Waren handeln solle, erscheine die Geheimhaltung unbegründet. Der angeführte Weigerungsgrund müsse daher als offenkundiger Vorwand gewertet werden. Die vom Beschwerdeführer am 13. Juli 1976 vor dem Landesgericht Linz abgegebene Erklärung, kein Vermögen und kein Einkommen zu haben, gewinne zusätzlich an Glaubwürdigkeit, wenn man Aussagen seiner Ehefrau, die diese zur wirtschaftlichen und finanziellen Situation, in welcher sie sich im Jahre 1970 befunden hätten, mit in Betracht ziehe. Die Ehegattin des Beschwerdeführers habe vor dem Landesgericht Linz am 15. Dezember 1971 als Beschuldigte ausgesagt (15 Ur n9/70), daß der Beschwerdeführer ihr zu Weihnachten 1970 eröffnet habe, daß er in großen finanziellen Schwierigkeiten sei. Von finanziellen Schwierigkeiten sei auch schon zuvor die Rede gewesen. Aufschlußreich sei auch eine Mitteilung, die die Ehefrau des Beschwerdeführers am 15. September 1986 als Zeugin vor dem Landesgericht Salzburg (28a Vr n1/85) gemacht habe. Dort habe sie bekanntgegeben, daß sie im Jahre 1970 versucht habe, die ihrem Mann gehörende, vermeintliche Stradivari-Geige im Dorotheum zu verwerten. Es habe sich aber herausgestellt, daß die Geige nicht viel wert gewesen sei, weshalb auch kein förmliches Gutachten erstellt worden sei; denn "das hätte ja was gekostet". Diese Aussage mache deutlich, daß sich der Beschwerdeführer und seine Ehefrau zu dieser Zeit in finanzieller Notlage befunden hätten und gezwungen gewesen seien, Wertgegenstände zu veräußern. Nachdem die belangte Behörde in der Folge umfangreiche Feststellungen betreffend die Betätigung des Beschwerdeführers als Edelstein- und Schmuckhändler ab dem Jahre 1977 getroffen hatte, die vom Beschwerdeführer in der Beschwerde nicht bekämpft werden, führte die belangte Behörde zur Scheinbesicherung des Lombarddarlehens der Raika M vom 26. März 1979 aus, der Beschwerdeführer habe am 26. März 1979 bei der genannten Raiffeisenkasse ein Darlehen in Höhe von 1,5 Millionen Schilling aufgenommen. Zur Sicherstellung habe er Sammlersteine-Raritäten, die mit 534.295 S bewertet worden seien, sowie eine Geige, verpfändet. Der Wert der Geige, die als Stradivari-Geige im Pfandvertrag ausgewiesen sei, sei mit 1 Million Schilling angenommen worden. Hinsichtlich dieser Geige habe der Beschwerdeführer in seiner Stellungnahme an das Zollamt Salzburg vom 10. Mai 1983 ausgeführt, daß diese Geige überhaupt keine Stradivari-Geige und der hiefür angenommene Wert in Höhe von 1 Million Schilling "einfach an den Haaren herbeigezogen sei". Die Ehefrau des Beschwerdeführers habe am 15. September 1986 vor dem Landesgericht Salzburg ausgesagt (28a Vr 1126/85), daß sie im Jahre 1970 versucht habe, diese Geige zu verwerten und dabei herausgekommen sei, daß sie nicht viel wert sei. In dem vom Beschwerdeführer an das Landesgericht Salzburg gerichteten "ergänzenden Beweisantrag" vom 18. April 1985 habe er ausgeführt, daß der Angestellte der obgenannten Raiffeisenkasse namens WM die Geige zur Schätzung in das Mozarteum in Salzburg gebracht habe, wobei es zu einer abschließenden Beurteilung des Wertes derselben nicht gekommen sei. Der Genannte habe, als er am 30. September 1988 als Zeuge befragt worden sei, wie es zu der Pfandnahme der Sammlersteine und der Geige gekommen sei, vorgegeben, dies nicht zu wissen. Die Besicherung des Darlehens durch nicht entsprechende Sachwerte habe er nicht in Abrede gestellt und dies damit erklärt, daß der Beschwerdeführer das Vertrauen der Bank besessen habe. Es stehe daher fest, daß das genannte Bankinstitut dem Beschwerdeführer ein Darlehen in Höhe von 1,5 Millionen Schilling gegen eine Scheinbesicherung gewährt habe, in dem es die Geige, die beim Mozarteum hinsichtlich ihres Wertes nicht abschließend beurteilt worden sei, als Stradivari-Geige im Werte von 1 Million Schilling in den Pfandvertrag aufgenommen habe. Die Tatsache, daß der Beschwerdeführer dem Bankinstitut nur eine Geige ohne besonderen Wert neben den sogenannten Sammlersteinen anzubieten vermochte, sei jedenfalls ein gewichtiges Indiz dafür, daß er neben diesen Gegenständen keine echten Vermögenswerte anzubieten hatte, er demnach zum damaligen Zeitpunkt auch noch nicht im Besitze der streitverfangenen Edelsteine und Pretiosen, die er erst im September 1979 verpfändet habe, gewesen sei. Der Beschwerdeführer habe in seiner zum Vorhalt der belangten Behörde vom 28. März 1989 abgegebenen Stellungnahme die Scheinbesicherung des Darlehens nicht bestritten. Er habe jedoch geltend gemacht, daß aus der Minderbesicherung nicht mit Sicherheit geschlossen werden könne, daß er zum damaligen Zeitpunkt vermögenslos gewesen sei. Dieser Einwand gebe den Vorhalt der Rechtsmittelbehörde inhaltlich nicht richtig wieder. Diese habe aus der Scheinbesicherung nur den widerlegbaren Schluß gezogen, daß dem Darlehensnehmer keine der Höhe des Darlehens entsprechenden verpfändbaren Gegenstände zur Verfügung standen. Daß der Beschwerdeführer vermögenslos gewesen sei, sei damit nicht zum

Ausdruck gebracht worden. Der Beschwerdeführer habe jedenfalls den Gegenbeweis, daß er im Zeitpunkt der Darlehensgewährung Ende März 1979 die streitverfangenen Edelsteine und Pretiosen besessen hätte, weder erbracht noch zu erbringen versucht. Was den in der Position 52 des erstinstanzlichen Bescheides angeführten Ceylonsaphir, mit 79,01 Karat im Werte von 6,4 Millionen Schilling betreffe, so mache der Beschwerdeführer geltend, daß er diesen im Zollgebiet erworben habe. Zum Nachweis hiefür habe er auf die seiner Berufung angeschlossene Fotokopie einer mit "24. June 1965" datierten, auf Geschäftspapier der Firma W & S Diamonds, Jewelry Dealers Exchange, n5 West n6 th Street, New York, N.Y., geschriebene Rechnung verwiesen. Vorweg sei, so führte die belangte Behörde in diesem Zusammenhang aus, richtigzustellen, daß es nicht zutreffe, wie der Beschwerdeführer in seiner Berufung behauptet, daß die Rechnung vom 24. Juni 1965 den Zollbehörden vorliege. Richtig sei vielmehr, daß weder dem Hauptzollamt Salzburg noch der belangten Behörde die besagte Rechnung vorgelegt worden sei. Denn der Beschwerdeführer habe dem Hauptzollamt Salzburg nur Kopien dieser Rechnung vorgelegt. Eine Kopie der Rechnung sei dem Zollamt Salzburg erstmals mit Schriftsatz vom 14. Juli 1982 vorgelegt worden. Selbst dem Landesgericht Salzburg sei das Original der Rechnung vorenthalten worden, sodaß dieses die Beweiskunde beim Verteidiger des Beschwerdeführers im Wege einer Hausdurchsuchung (Hausdurchsuchungs- und Beschlagnahmebefehl vom 6. September 1985, 28a Vr n1/85) sicherstellen mußte. Zur Echtheit dieser Rechnung sei auszuführen, daß diese auf Geschäftspapier der oben angegebenen Firma geschrieben sei. Der Name "Weber" sei gestrichen. Darüber sei mit Schreibmaschine "F" geschrieben, sodaß als Aussteller der Rechnung "F & S" aufscheine. Über dem Ausstellungsdatum "24. June 1965" fänden sich die Worte "z. Zeit B". Dies sei ungewöhnlich, weil es zwar Geschäftssitte sei, den Ort der Ausstellung einer Rechnung auf derselben zu vermerken, jedoch ein Angabe darüber, daß sich der Aussteller an einem bestimmten Ort nur vorübergehend aufhalte, für die Rechnungserstellung selbst ohne Aussagewert sei. Wenn nämlich die Rechnung in B ausgestellt worden wäre, wäre die Ortsangabe "B" für sich allein ausreichend gewesen. Eine "zur Zeit"-Ausstellung einer Rechnung gebe es nicht. Diese "zur Zeit"-Ortsangabe werde erst im Zusammenhang mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers, die in der Rechnung angeführten Waren stammten aus dem Nachlaß eines Veters FS's, der Juwelier in B gewesen sein solle und dessen Nachlaß zu liquidieren Frederick Sheldon übernommen habe, verständlich. Zur Charakterisierung des vorgelegten Beweismittels sei noch anzuführen, daß dieses einen amerikanischen Quittungsvermerk "PAID" (= bezahlt), der unterschrieben sei, trage. Da aus dem "z. Zeit B" angenommen werden müsse, daß der Verkäufer im Inland Rechnung gelegt habe, die Rechnung außerdem in deutscher Sprache abgefaßt sei, sei die Verwendung des amerikanischen "PAID"-Stempels als Quittung jedenfalls merkwürdig. Es sei nur schwer vorstellbar, daß sich der zur Übernahme einer Erbschaft nach B gereiste FS vor der Abreise noch mit einem "PAID"-Stempel ausgerüstet habe. Die belangte Behörde habe im Hinblick auf die Aussage des Beschwerdeführers betreffend die Herkunft des streitverfangenen Ceylonsaphirs und der übrigen Smaragde und Rubine aus dem Nachlaß eines in B ansässig gewesenen Juweliers namens WH den bezughabenden Verlassenschaftsakt eingesehen. Laut dem Verlassenschaftsakt WH treffe es zu, daß FS von WH testamentarisch zum Alleinerben eingesetzt worden sei und am 10. Juni 1963 in Wien gegenüber dem Verlassenschaftsgericht eine bedingte Erbserklärung abgegeben habe. Dem Nachlaß WH gehörten weder Saphire, noch Smaragde, noch Rubine an. Die von WH beim Dorotheum Wien sowie bei der Pfandleihanstalt Ehrenfest verpfändeten Brillanten seien vom erbserklärten FS nicht ausgelöst worden. Auf den im Verlassenschaftsakt WH befindlichen Urkunden (Todfallsaufnahme, Testaments-Kundmachung, Erbserklärung und Vollmacht) sei die Unterschrift FS's ersichtlich. Diese weise ein gänzlich anderes Schriftbild auf, als die Unterschrift auf der Rechnung vom 24. Juni 1965. Demzufolge sei, so führte die belangte Behörde aus, mit Sicherheit auszuschließen, daß FS auf der besagten Rechnung den Empfang des dort ausgewiesenen Rechnungsbetrages mit seiner Unterschrift quittiert habe. Zusammenfassend kam die belangte Behörde aus näher dargelegten und vom Beschwerdeführer im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht mehr bekämpften Feststellungen zur Auffassung, daß die auf "F & S" lautende, mit 24. June 1965 datierte Rechnung nicht als tauglicher Beweis für den Erwerb der streitverfangenen Waren im Zollgebiet anerkannt werden könne. Was die vom Beschwerdeführer in seiner Berufungsschrift als unrichtig bezeichneten Angaben des DE anlange, so habe dieser am 26. Juli 1982 vor Organwaltern des Hauptzollamtes Salzburg als Zeuge ausgesagt, daß der Beschwerdeführer in der Zeit ihrer Bekanntschaft von 1978 bis 1980 regelmäßig alle zwei Monate nach New York geflogen sei und von dort Edelsteine (Brillanten, Smaragde, Rubine, Saphire) und fertigen Schmuck aus Gold und Platin nach Österreich mitgebracht habe. Der Beschwerdeführer habe ihm die aus Übersee mitgebrachte Ware gezeigt und ihn um seine Meinung gefragt, was er dafür verlangen könne. Die aus Amerika mitgebrachten Edelsteine und Pretiosen habe der Beschwerdeführer entweder in Österreich verkauft oder verpfändet oder auch ins Ausland verbracht (Athen, Rom,

Mailand). Bei dieser Einvernahme habe er auch den Ceylonsaphir mit ca. 79 Karat erwähnt, den der Beschwerdeführer ihm nach einer Amerikareise gezeigt habe. Außer diesem Stein habe der Beschwerdeführer damals noch Colliers, Armbänder aus Weißgold mit Brillanten besetzt sowie Perlenketten aus Amerika mitgebracht und ihm gezeigt. Bei seiner zweiten Einvernahme, die am 28. August 1982 beim Hauptzollamt Salzburg stattgefunden habe, habe DE Angaben zu einzelnen Edelsteinen und Schmuckstücken, die ihm teils in natura, teils auf Lichtbildern gezeigt worden seien, gemacht. Hinsichtlich der streitverfangenen Smaragde und Rubine sowie hinsichtlich von Schmuckstücken habe er angegeben, daß der Beschwerdeführer sie aus Amerika mitgebracht habe. Vor dem Strafbezirksgericht Wien (22 "HS" nn7/83, 28 Vr n2/83) habe DE als Zeuge am 26. August 1983 angegeben, sich über seine Aussagen vor dem Hauptzollamt Salzburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz bezüglich Einzelheiten nicht mehr erinnern zu können. Man habe ihm damals seine Aussagen förmlich in den Mund gelegt. Man habe ihm einzelne Schmuckstücke gezeigt und ihn gefragt, was er darüber wisse. Die Frage, ob es möglich sei, daß einzelne Schmuckstücke aus Amerika eingeführt worden seien, habe er bejaht. Nach Vorhalt seiner Aussage vor dem Hauptzollamt Salzburg habe er angegeben, daß er die Schmuckstücke, die man ihm damals gezeigt habe, einwandfrei erkannt habe. Seine damalige Aussage, der Beschwerdeführer habe die Schmuckstücke aus Amerika eingeführt, habe er dahingehend abgeschwächt, daß dieser ihm öfter gesagt habe, aus Amerika gekommen zu sein, daß er aber nicht wisse, ob er tatsächlich von dort Schmuck mitgebracht habe. DE sei in gegenständlicher Angelegenheit zwei Jahre nach seiner Befragung beim Strafbezirksgericht Wien am 26. August 1985 beim Kreisgericht Wels als Zeuge befragt worden. Bei dieser Befragung habe er erklärt, daß seine Aussagen vor dem Hauptzollamt Salzburg nur zum Teil richtig seien und er aus Haß auf den Beschwerdeführer "vor dem Zoll" falsche Angaben gemacht habe. Der Beschwerdeführer sei ihm bei seiner Haftentlassung im November 1981 ca. 170.000 S oder 180.000 S schuldig gewesen, die er ihm nicht zurückgegeben habe. Worin seine Aussage unrichtig gewesen sei, habe er jedoch nicht angegeben. Bei seiner Befragung am 2. Oktober 1986 vor dem Landesgericht Salzburg (28 Vr n2/83) habe DE geltend gemacht, daß sein Erinnerungsvermögen stark gelitten habe, weil er seit drei Jahren schwer zuckerkrank sei. Er könne daher auch nicht mehr angeben, ob seine Aussage vom 28. August 1982 vor dem Hauptzollamt Salzburg falsch gewesen sei. Er habe, wie er abschließend ausführte, möglicherweise etwas übertrieben und vielleicht den vernehmenden Organwaltern des genannten Hauptzollamtes das gesagt, was sie hören wollten. Diese Bekundungen DE's könnten im Lichte der Ermittlungsergebnisse nicht als unrichtig erkannt werden. Denn es sei erwiesen, daß der Beschwerdeführer seit März 1977 im Edelsteinhandel tätig sei und wiederholt Geschäftsreisen in die USA unternommen habe. Auf die Zeugenaussage des LT vom 29. Juni 1988, derzufolge der Beschwerdeführer ca. drei bis viermal pro Jahr nach 37 West 47 th Street, New York, zu kommen pflegte, sowie auf die Zeugenaussage der JS vom 5. Juli 1988, wonach der Beschwerdeführer enge geschäftliche Kontakte zum Edelsteinhändler und Juwelier ES gehabt habe und von diesem Schmuck und Edelsteine einschließlich Diamanten gekauft habe, werde hingewiesen. Weiters treffe zu, daß ein Teil der Schmuckstücke unpoliert sei, sowie daß der Beschwerdeführer im Falle des Platinringes mit dem Diamanten von 16,16 Karat durch Manipulationen eine amtliche inländische Punzierung vorgetäuscht habe. Auch die Aussage DE vom 26. Juli 1982, wonach der Beschwerdeführer als er ihm den Ceylonsaphir mit den 79 Karat gezeigt habe, auch noch Colliers und Armbänder gehabt habe, erweise sich angesichts der Tatsache, daß der Beschwerdeführer der Raika L im Sommer 1980 drei Colliers verpfändet habe und er selbst vor dem Zollamt Innsbruck am 22. Jänner 1982 angegeben hatte, daß Z für ihn zwei bis drei Armbänder und ein Collier verkauft habe, als glaubwürdig. Da die Aussagen DEs, die dieser vor dem Hauptzollamt Salzburg gemacht habe, sich als fundiert erwiesen, sei die Schlußfolgerung zwingend, daß die von ihm vor dem Strafbezirksgericht Wien und dem Kreisgericht Wels zur Entlastung des Beschwerdeführers gemachten Aussagen bloße Gefälligkeitsbekundungen seien. Die von DE gegen die Vernehmungsbeamten des Hauptzollamtes erhobene Anschuldigung, diese wären bei seiner Einvernahme tendenziös und unsachlich vorgegangen ("... Man legte mir damals meine Aussagen förmlich in den Mund ..."), sei allein schon deswegen nicht glaubhaft, weil der Zeuge DE aus eigenem Antrieb gegen den Beschwerdeführer ausgesagt habe, nämlich um sich an ihm zu rächen, wie auch in der Berufung des Beschwerdeführers dargelegt werde. Für nicht begründet halte die belangte Behörde den im Berufungsschriftsatz erhobenen Einwand, die den Beschwerdeführer belastenden Aussagen des DE hätten von der Abgabenbehörde erster Rechtsstufe bei der Beweiswürdigung nicht berücksichtigt werden dürfen, weil es sich bei DE um eine nach dem Finanzstrafgesetz vorbestrafte Person handle; denn daraus könne nichts Schlüssiges über den Wahrheitsgehalt der Aussagen des Zeugen DE abgeleitet werden. Unerwähnt lasse der Beschwerdeführer, daß DE, dem er nur insoweit er ihn belaste, jede Glaubwürdigkeit abspreche, in der Zeit von 1978 bis 1980 sein Geschäftspartner und auch Ratgeber gewesen sei. Was den in der Position 20 genannten Damenring in

Gelb- und Weißgold kombiniert mit einem natürlichen Smaragd, 15,55 ct und Diamanten betreffe, so habe der Beschwerdeführer zum Nachweis dafür, daß er diesen von PB erworben habe, eine Kopie eines an ihn gerichteten Schreibens vom 20. April 1982 mit nachstehendem Inhalt angeschlossen:

"Sehr geehrter Herr JK,

auf Ihre Anfrage bestätige ich Ihnen gerne, daß ich Ihnen Anfang 1978 in Wien einen Goldring, besetzt mit einem Smaragd (in der Größe von 15,55 Carat) verkauft habe.

Als Gegenwert haben Sie mir einen Brillantring, Solitär, mit 2,31 Carat übergeben, womit die gegenseitigen Zahlungsverpflichtungen erfüllt waren.

Einige Monate später, es war glaublich im Frühherbst 1978, habe ich Ihnen zu dem oben genannten Smaragdring ein Echtheitszertifikat vom Gemmologischen Institut of America, mit Datum 1976, welches sich noch in meinem Besitz befand, nachgeschickt.

Ich hoffe Ihnen mit dieser Auskunft gedient zu haben und verbleibe

mit freundlichen Grüßen

Ihr"

Am 29. Dezember 1986 sei, so führte die belangte Behörde im Zusammenhang weiter aus, Dr. PB, Redakteur, beim Landesgericht Salzburg zeugenschaftlich befragt worden (28a Vr n1/85). Er habe angegeben, den Beschwerdeführer, der Interesse für einen von ihm getragenen Ring gezeigt habe, im Jänner oder Feber 1978 zufällig in Wien kennengelernt zu haben. In der Folge habe sich der Beschwerdeführer am Kauf des Ringes interessiert gezeigt. Es sei aber nicht zu einem Verkauf, sondern vielmehr zu einem Tausch gegen einen Brillantring mit einem Solitär über zwei Karat gekommen. Das Zertifikat habe er nicht erstellen lassen. Der Ring sei nämlich von 1972/1973 bis 1977 an Rechtsanwalt ES, chaan, Liechtenstein, verpfändet gewesen. ES habe ihm das Zertifikat bei der Auslösung des Steines gegeben. Nicht richtig sei die Aussage des Beschwerdeführers, daß er den Stein nach Amerika gebracht habe. Auch habe er dem Beschwerdeführer nicht gesagt, daß er den Ring von seiner Mutter bekommen habe. Richtig sei, daß er ihn von seinem Vater bekommen habe. Der Ring habe ursprünglich der Großmutter väterlicherseits gehört. PB sei über Anordnung der belangten Behörde, um die Vorgänge betreffend die behauptete Verpfändung des Ringes in Liechtenstein und das Zustandekommen der Expertise des Gemological Institute of America besser aufzuklären, am 13. Dezember 1988 von Organen des Hauptzollamtes Salzburg nochmals als Zeuge befragt worden. Er habe angegeben, den streitverfangenen Ring von seiner Großmutter HB, einer Burgschauspielerin, die 1958 verstorben sei, geschenkt erhalten zu haben. Darüber gebe es keine Unterlagen. Den Ring habe er an den Beschwerdeführer vertauscht, weil er damals in Geldnot und der Smaragd schlecht zu verkaufen gewesen sei. Den vom Beschwerdeführer eingetauschten Brillantring habe er dann verkaufen können. Betreffend die Verpfändung des Ringes an ES habe er angegeben, daß er darüber keine Unterlagen habe. Die Verpfändung habe in Wien im Hotel Imperial stattgefunden. Er habe den Ring verpfändet, weil er einem Bekannten namens Roy Geld habe leihen müssen. Die belangte Behörde habe Ermittlungen betreffend die behauptete Verpfändung des Ringes an ES veranlaßt. Diese hätten ergeben, daß der Genannte seit 1980 verstorben sei. Seine Witwe Elsbeth habe über telefonisches Befragen angegeben, daß sie von einem Ring mit einem größeren Smaragd nichts wisse und ihr verstorbener Mann nie in seinem Leben in Amerika gewesen sei. Die belangte Behörde habe dieses Ermittlungsergebnis dem Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 28. März 1989 bekanntgegeben. Der Beschwerdeführer habe in seiner Stellungnahme vom 17. Mai 1989 lediglich festgestellt, daß die übermittelten Urkunden für gegenständliche Verfahren keine Bedeutung hätten, weil ihm nicht zugemutet werden könne, die Herkunft von Schmuckstücken historisch zu untersuchen. Der Beschwerdeführer habe das Bestätigungs schreiben des PB lange zurückbehalten und dieses im Original nicht vorgelegt. Dieses Schreiben sei augenscheinlich mit einer Schreibmaschine der gleichen Type geschrieben worden, wie das Bestätigungs schreiben OW. Das oben wiedergegebene Bestätigungs schreiben von PB sei in sich widersprüchlich. Im ersten Absatz werde bestätigt, daß der Beschwerdeführer von PB einen Goldring besetzt mit dem Smaragd von 15,55 ct gekauft habe. Im folgenden Absatz werde in Widerspruch zum ersten Absatz mitgeteilt, daß der Beschwerdeführer den Smaragdring nicht durch Kauf, sondern durch Tausch gegen einen Brillantring erworben habe. Im dritten Absatz des Schreibens werde dann noch festgestellt, daß das den Smaragd betreffende Echtheitszertifikat erst Monate später von PB nachgereicht worden sei. Demnach wäre getauscht worden, ohne sich hinsichtlich der Echtheit der Steine vergewissert zu haben. Der belangte Behörde erschienen diese in dem Schreiben beurkundeten

Vorgänge aus noch näher dargestellten Gründen, die vom Beschwerdeführer im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht in Zweifel gezogen werden, nicht glaubhaft. Was letztlich den unter Position 51 aufgeführten Platinring mit Saphir, 28,92 ct und 16 tropfenförmigen Brillanten anlange, so führe der Beschwerdeführer in seinem Berufungsschriftsatz aus, diesen Ring im Sommer 1969 von dem deutschen Immobilienkaufmann OW, Berlin, an seinem Wohnsitz in S käuflich erworben zu haben. Zum Beweis hiefür habe er dem Hauptzollamt Salzburg ein von OW an ihn gerichtetes, mit 21. April 1982 datiertes Schreiben vorgelegt. In diesem Schreiben bestätige OW dem Beschwerdeführer, daß er ihm im Sommer 1969 anlässlich seines Besuches in S den Ring zum Preis von 15.000 DM verkauft habe. Das ihm für einen Zeitraum von sechs Monaten eingeräumte Rückkaufsrecht habe er nicht wahrnehmen können, sodaß der Ring Ende 1969 rechtmäßig in das Eigentum des Beschwerdeführers übergegangen sei. Der Beschwerdeführer sei am 19. September 1985 beim Landesgericht Salzburg bezüglich des Erwerbes des Ringes als Beschuldigter befragt worden (28a Vr n1/85). Er habe zunächst angegeben, den streitverfangenen Ring von OW gekauft zu haben. Diese Aussage habe er in der Folge korrigiert. Richtig sei vielmehr, daß er den Ring nicht gekauft, sondern bloß zum Pfand genommen habe. OW habe sich von ihm 15.000 DM in bar geliehen und ihm den Ring zum Pfand gegeben. Da OW nicht zurückzahlen konnte, sei der Ring bis heute bei ihm geblieben. Diesen Ring habe er nie versetzt, sondern dem seinerzeitigen Direktor der Raika M persönlich übergeben, damit er ihn einer Kundin zeige. Die vom Beschwerdeführer behauptete Pfandnahme stehe im klaren Widerspruch zum Bestätigungsschreiben vom 21. April 1982, in welchem OW feststelle, daß der Ring wegen des erloschenen Rückkaufsrechtes rechtmäßig in das Eigentum des Beschwerdeführers übergegangen sei. OW seinerseits sei am 2. Oktober 1986 beim Landesgericht Salzburg als Zeuge befragt (28a Vr n1/85) worden. Er habe angegeben, den Beschwerdeführer in Spanien kennengelernt zu haben, mit ihm aber nicht befreundet zu sein. Im Sommer 1969 habe er mit einer Bekannten in Österreich Urlaub gemacht. Weil das Geld knapp geworden sei, habe er den Beschwerdeführer in S aufgesucht und ihn ersucht, ihm etwas zu leihen. Als Sicherheit hätte ein wertvoller Damenring, den damals nicht er, sondern seine Begleiterin, Frau LD, wohnhaft in Feldafing am Starnbergersee, getragen habe, dienen sollen. Ursprünglich habe er für den Ring 20.000 DM haben wollen. Der Beschwerdeführer habe ihm aber nur 15.000 DM gegeben. Er habe den Ring wieder zurückkaufen wollen. Hiefür habe ihm der Beschwerdeführer ein halbes Jahr eingeräumt. Da er das Geld für den Rückkauf nicht gehabt habe, sei der Ring verfallen. Dieser Darstellung zufolge hätte somit OW den Beschwerdeführer, mit dem er nicht befreundet gewesen sei, an dessen Wohnsitz aufgesucht, um sich etwas Geld zu leihen, sich aber dann kein Geld geliehen, sondern den wertvollen Damenring, den seine Begleiterin getragen habe, quasi vom Finger seiner Begleiterin herunter, verkauft. Diese Darstellung erscheine unglaublich und sei, wie die von der belangten Behörde veranlaßten Ermittlungen ergeben hätten, frei erfunden. Zu erwähnen sei zunächst, daß die Bestätigungsschreiben des OW augenscheinlich mit einer Schreibmaschine gleicher Type, wie das Bestätigungsschreiben von PB, geschrieben worden seien. Hingegen weise die Erklärung OWs ein anderes Schriftbild auf. Der von der US-Zollbehörde als Geschäftspartner des Beschwerdeführers ausgeforschte und am 8. März 1983 niederschriftlich befragte Edelstein- und Schmuckhändler BT, n2 West n3 th Street, New York, habe angegeben, mit dem Beschwerdeführer Geschäfte um annähernd 400.000 US\$ gemacht zu haben. Er wisse aber nicht, wo der Beschwerdeführer die bei ihm gekaufte Ware verkauft habe. Er habe ihn zuletzt am 18. Dezember 1980 gesehen. Damals habe er ihm zwei Ringe zum kommissionsweisen Verkauf gegeben. Einer dieser Ringe habe einen Saphir von 28 ct und Diamanten ringsherum gehabt. Der Beschwerdeführer habe ihm die Ringe niemals bezahlt und er hätte sie deshalb gerne zurück. Der genannte Zeuge, der den US-Zollbeamten die vom Beschwerdeführer unterschriebene Kommissionsvereinbarung (Memorandum agreement 646) vom 18. Dezember 1980 vorgewiesen habe, habe sich nach Konsultation seines Anwaltes geweigert, die mit ihm aufgenommene Niederschrift zu unterfertigen. Wenn nun im Berufungsschriftsatz geltend gemacht werde, daß die Aussage BTs wegen dieser Unterschriftenverweigerung wertlos sei, weshalb es sich erübrige, auf sie weiter einzugehen, so sei zu bemerken, daß BT auf Grund eines weiteren Rechtshilfeersuchens vom 29. Juni 1988 von der US-Zollbehörde nochmals als Zeuge befragt worden sei. Wie bereits im Jahre 1983 habe BT ausgesagt, dieses Mal jedoch unter Eid, daß der in der Kommissionsvereinbarung als Saphirring bezeichnete Ring einen Saphir von 28 ct gehabt habe. BT, dem das Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen für Diamanten und Edelsteine RE vom 27. Juni 1988, Reg.Nr. 80633, mit einem Farbbild des Saphirringes vorgelegt worden sei, habe es als absolut sicher bezeichnet ("I am 100% sure that this is the ring that I gave to him on consignment"), daß dies der Ring sei, den er am 18. Dezember 1980 dem Beschwerdeführer in Kommission gegeben habe. Der Zeuge BT, so führte die belangte Behörde im Zusammenhang weiter aus, habe außerdem bekanntgegeben, daß er mit dem Beschwerdeführer zuletzt im Juni 1987 in seinem Geschäftsstand in 36

West 47 th Street, New York, zusammengekommen sei und er bei diesem Anlaß dem Beschwerdeführer Pretiosen im Werte von ca. 12.000 US\$ zum kommissionsweisen Verkauf übergeben habe. BT habe die vom Beschwerdeführer unterschriebene Kommissionsvereinbarung (Memorandum Nr. 5/1987) vorgelegt. Er habe weiters angegeben, daß der Beschwerdeführer versprochen hätte, ihm diese Ware in Abano (Italien), wo er im Juli seinen Urlaub verbringen wollte, zu bezahlen. Er habe dann von Abano aus den Beschwerdeführer angerufen und ihn um das Geld ersucht, sowohl für die Ware vom Juni 1987 als auch für die beiden Ringe, die er ihm in Kommission gegeben hätte. Der Beschwerdeführer sei Mitte Juli auch in sein Hotel in Abano gekommen, habe ihm aber nur 2.000 US\$ bezahlt, dies mit der Begründung, daß er den Schmuck noch nicht verkauft habe. Er habe ihm nahegelegt, für den Fall, daß er von einer Behörde nach diesen Ringen gefragt werden sollte, auszusagen, daß der Saphirring nur einen Saphir von 23 ct gehabt habe. Damit hätte der Beschwerdeführer die österreichischen Behörden täuschen wollen, um die Ringe frei zu bekommen. Die Chance, sie zurückzubekommen, bestünde jedoch nur, wenn BT schwöre, daß der Saphirring nur einen Saphir von 23 ct gehabt habe. Die belangte Behörde habe diese Zeugenaussage dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 23. November 1988 zur Stellungnahme übermittelt. In seiner Stellungnahme vom 30. Dezember 1988 habe der Beschwerdeführer ausgeführt, daß diese Aussage mit der bereits den Behörden vorliegenden ersten Aussage BTs nicht in Einklang gebracht werden könne, weshalb sich eine Bewertung dieser Aussage erübrige. Damit unterlasse es der Beschwerdeführer mit einem offenkundigen Scheinargument auf die Zeugenaussage BTs vom 29. Juni 1988 einzugehen; denn es treffe nicht zu, daß die beiden Aussagen BTs miteinander nicht in Einklang ständen. Es sei vielmehr gerade im wesentlichen Punkt, nämlich hinsichtlich des Gewichtes des in den Platinring eingefäßten Saphirs volle Übereinstimmung gegeben. BT hätte beide Male das Gewicht des Steines mit 28 ct angegeben. Zum anderen enthalte die Zeugenaussage BTs vom 29. Juni 1988 neue Sachverhalte. Auf den vom Zeugen geoffenbarten Versuch des Beschwerdeführers ihn zu einer falschen Beweisaussage anzustiften, werde besonders hingewiesen. Der Beschwerdeführer habe es in seiner Stellungnahme vom 30. Dezember 1988 unterlassen, dieser Aussage des Zeugen BT entgegenzutreten. Zusammenfassend sei, so führte die belangte Behörde diesbezüglich abschließend aus, festzustellen, daß die Herkunft des streitverfangenen Saphirringes durch die beeidete Zeugenaussage des BT vom 29. Juni 1988 im Zusammenhang mit der vom Beschwerdeführer unterschriebenen Kommissionsvereinbarung vom 18. Dezember 1980 eindeutig nachgewiesen sei. Es sei als sicher anzunehmen, daß dieser Ring vom Beschwerdeführer nach dem 18. Dezember 1980 in das Zollgebiet eingebracht worden sei. Diese Annahme sei auch mit dem übrigen Ermittlungsergebnis in voller Übereinstimmung. Darüberhinaus stehe weiters mit Sicherheit fest, daß der Beschwerdeführer der Abgabenbehörde mit dem Bestätigungsschreiben des OW, datiert mit 21. April 1982, einen fingierten Erwerbsnachweis vorgelegt habe. Abschließend führte die belangte Behörde im Zusammenhang aus, nach den Ergebnissen der durchgeföhrten Ermittlungen stehe mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit fest, daß die streitverfangenen Waren vom Beschwerdeführer unverzollt in das Zollgebiet eingeführt und dadurch für ihn die Eingangsabgabenschuld kraft Gesetzes gemäß § 174 Abs. 3 lit. a erster Halbsatz iVm § 3 Abs. 2 ZollG kraft Gesetzes entstanden sei. Einen glaubhaften Nachweis für einen Erwerb der Waren im Zollgebiet gebe es nicht. Der gegen den erstinstanzlichen Bescheid erhobene Vorwurf, die Abgabenvorschreibung sei geradezu willkürlich erfolgt, erweise sich daher als nicht begründet. Auch die Behauptung des Beschwerdeführers, es habe nicht festgestellt werden können, wann die streitverfangenen Waren nach Österreich gekommen seien, sei unzutreffend. Auf Grund der Tatsache, daß der Beschwerdeführer Ende März 1979 nur sogenannte Sammlersteine und eine Geige ohne besonderen Wert zur Besicherung eines Lombarddarlehens in Höhe von 1,5 Millionen Schilling habe aufwenden können (Scheinbesicherung), sei die Annahme begründet, daß er die streitverfangenen Waren in den Monaten danach in das Zollgebiet eingebracht habe. Lediglich den streitverfangenen Saphirring habe er, wie oben dargelegt, nach dem 18. Dezember 1980 in das Zollgebiet eingebracht. Damit aber stehe fest, daß hinsichtlich der mit dem erstinstanzlichen Bescheid eingeforderten kraft Gesetzes entstandenen Zollschuld Verjährung noch nicht eingetreten sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides sowie dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Der Bundesminister für Finanzen legte die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor, in der die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt wird.

Der Gerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich der Beschwerdeführer nach seinem gesamten Vorbringen

in dem Recht auf Nichtfestsetzung von Eingangsabgaben für die streitverfangenen Edelsteine und Schmuckstücke verletzt. In Ausführung des so aufzufassenden Beschwerdepunktes trägt der Beschwerdeführer im Einklang mit seinem Vorbringen im Administrativverfahren unter dem Gesichtspunkt einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit zunächst vor, tatsächlich habe bei keinem streitverfangenen Gegenstand von der belangten Behörde der Nachweis geführt werden können, daß diese nach dem Jahre 1979 und später unverzollt in das Zollgebiet eingebracht worden seien. Vielmehr stehe fest, daß der Beschwerdeführer die streitverfangenen Edelsteine und Schmuckstücke bereits seit vielen Jahren in seinem Eigentum und Besitz gehabt habe und soweit nicht feststehe und auch nicht festgestellt werden konnte, wann diese Edelsteine und Schmuckstücke in das Zollgebiet eingebracht worden seien, die Verjährung einer allenfalls kraft Gesetzes entstandenen Zollschuld gemäß § 238 BAO gegeben sei.

Diesem Vorbringen bleibt es verwehrt, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zu erweisen.

Bei Nichtbeachtung der Zollvorschriften entsteht gemäß dem § 174 Abs. 3 lit. a erster Tatbestand ZollG die Zollschuld kraft Gesetzes - also ohne weiteren Rechtsakt - für den, der über eine einfuhrzollpflichtige zollhängige Ware erstmalig vorschriftswidrig so verfügt, als wäre sie im freien Verkehr. Nach der Anordnung des § 3 Abs. 2 leg. cit. finden auf die gemäß Abs. 1 neben den Zöllen zur Erhebung gelangenden sonstigen Abgaben die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sinngemäß Anwendung, sofern in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Abgabengesetzen nicht anderes bestimmt ist.

Gemäß dem § 207 Abs. 2 BAO in der Fassung des Art. I Z. 81 der Novelle 1980, BGBl. Nr. 151, beträgt die Verjährungsfrist bei Zöllen und sonstigen Eingangsabgaben, soweit die Abgabenschuld nicht kraft Gesetzes entstanden ist, ein Jahr, bei den Verbrauchsteuern drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben (einschließlich der Zölle und sonstigen Eingangsabgaben, soweit die Abgabenschuld kraft Gesetzes entstanden ist) und bei Beiträgen fünf Jahre.

Nach der Anordnung des Art. V Z. 7 der genannten Novelle sind diese Bestimmungen, soweit sich hieraus für Zölle und sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben eine längere als einjährige Verjährungsfrist ergibt, auf Fälle nicht anzuwenden, in denen im Zeitpunkt des Inkrafttretens der genannten Bestimmungen die Verjährung gemäß § 238 BAO bereits eingetreten ist.

Die zuletzt genannte Tatbestandsvoraussetzung ist nach der Lage der Akten des Verwaltungsverfahrens offenkundig nicht gegeben. Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen hat (vgl. die hg. Erkenntnisse verstärkter Senat Slg. 2972(F)/1963, Slg. 3037(F)/1964 und Slg. 4584(F)/1973) unterlag eine kraft Gesetzes entstandene Eingangsabgabenschuld nicht der Bemessungs-, sondern nur der Einhebungsverjährung, da die Fälligkeit bereits im Zeitpunkt der Verwirklichung des Tatbestandes entstanden ist und sich an die Fälligkeit nur mehr die Einhebungsverjährung anschließen kann. Solch ein Fall liegt im anhängigen Rechtsstreit vor, weil die Eingangsabgabenschuld gemäß dem § 174 Abs. 3 lit. a iVm § 3 Abs. 2 ZollG kraft Gesetzes entstanden und gemäß § 175 Abs. 1 dieses Gesetzes gleichzeitig fällig geworden ist.

Nach den in rechtlich einwandfreier Weise getroffenen Feststellungen der belangten Behörde sind die streitverfangenen Edelsteine und Schmuckstücke vom Beschwerdeführer im Jahre 1979 und später unter Verletzung der zollrechtlichen Stellungspflicht in das Zollgebiet eingebracht worden. Die in Streit gezogene Eingangsabgabenschuldigkeit ist daher frühestens im Jahre 1979 kraft Gesetzes entstanden und fällig geworden. Die fünfjährige Frist endete daher unter Beachtung des § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit 31. Dezember 1984. Der Nachforderungsbescheid des Hauptzollamtes Salzburg wurde dem Beschwerdeführer nach Lage der Akten des Verwaltungsverfahrens am 20. September 1983, also innerhalb dieser Frist, zugestellt. Der Beschwerdeeinwand erweist sich somit als nicht gerechtfertigt (vgl. im Zusammenhang die hg. Erkenntnisse vom 13. Dezember 1984, Zl. 84/16/0175, Slg. Nr. 5945, und vom 18. April 1985, Zl. 84/16/0112).

Unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften bekämpft der Beschwerdeführer die von der belangten Behörde vorgenommene Beweiswürdigung bzw. die Vollständigkeit der dieser vorausgegangenen Beweisaufnahmen.

Das diesbezügliche Beschwerdevorbringen vermag den Verwaltungsgerichtshof jedoch nicht davon zu überzeugen, daß die belangte Behörde den für ihre Entscheidung relevanten Sachverhalt ungenügend aufgeklärt oder ihre Beweiswürdigung in einer Weise vorgenommen hätte, welche den angefochtenen Bescheid als rechtswidrig erkennen ließe.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Die Behörde darf hiebei eine Tatsache nur dann als erwiesen annehmen, wenn sie davon überzeugt ist, daß die betreffende Feststellung dem wahren Sachverhalt auch wirklich entspricht; "beweisen" heißt mit anderen Worten, ein behördliches Urteil über die Gewißheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache (eben die "Überzeugung" hievon) herbeiführen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. November 1986, Zl. 85/16/0109). Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Bei Abgabenansprüchen ist Rechtspräzident die den Abgabengläubiger repräsentierende Behörde. Sie trägt die Feststellungslast für die Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können. Solcherart obliegt es nach dem § 115 Abs. 1 BAO den Abgabenbehörden, die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabenpflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Dieser amtswegigen Ermittlungspflicht ist die belangte Behörde im vorliegenden Fall innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes in ausreichendem Maße durch Einvernahme der in Frage kommenden Zeugen und Einschaltung der US-Zollbehörden im Rechtshilfewege nachgekommen. Im Beschwerdefall war die belangte Behörde einerseits mit den oben wiedergegebenen, den Beschwerdeführer belastenden Zeugenaussagen und anderseits mit der nicht bewiesenen Behauptung des Beschwerdeführers, er habe die streitverfangenen Edelsteine und Schmuckstücke nicht ohne Stellung und Durchführung eines gesetzlichen Zollverfahrens in das österreichische Zollgebiet eingebracht, konfrontiert.

Leugnet in Ansehung des Grundsatzes des "nemo tenetur se ipsum accusare" eine Partei im Abgabenverfahren eine für sich nachteilige Sache, so ist der Behörde nicht aufgegeben, im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn den Bestand der in Abrede gestellten Tatsache nachzuweisen. Es genügt vielmehr, wie schon aus dem Wortlaut des § 167 Abs. 2 BAO hervorgeht, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewißheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen läßt (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. September 1985, Zl. 84/16/0094, Slg. Nr. 6019/F).

Der umfangreichen Verfahrensrüge ist zu erwider, daß der Grundsatz der Amstwegigkeit des Verfahrens die Partei nicht von der Verpflichtung befreit, ihrerseits zur Klärung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen, die für den Bestand und Umfang einer Abgabenpflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen (§ 119 Abs. 1 BAO). Letztere Pflicht kommt insbesondere dann zum Tragen, wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen zu Zweifel Anlaß gibt, wie dies im Beschwerdefall zutrifft. Die Aufklärungspflicht des Abgabepflichtigen bildet das Gegenstück zu der amtlichen Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden. Die Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden und die Aufklärungspflicht der Abgabepflichtigen dienen der Verwirklichung einer gerechten und gleichmäßigen Besteuerung, verfolgen also ein schwerwiegenderes öffentliches Interesse. Auf die Mitwirkung des Abgabepflichtigen an der Aufklärung kann insbesondere nicht verzichtet werden, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen, die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder wenn die Behauptungen eines Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen. Wollte man in solchen Fällen den Abgabepflichtigen gestatten, die Mitwirkung an der Sachaufklärung zu verweigern, so würde die Arbeit der Abgabenbehörden ungebührlich erschwert und das öffentliche Interesse an einer gleichmäßigen Besteuerung gefährdet werden.

Die belangte Behörde durfte daher mit Recht davon ausgehen, daß es der Beschwerdeführer als ein Gebot eigenen Interesses ansehen müßte, den Namen jener befriedeten Familie zu nennen, bei der er die streitverfangenen Edelsteine und Schmuckstücke von Ende des Jahres 1969 bis Mitte des Jahres 1976 im Zollgebiet deponiert haben will. Weigert er sich, dies zu tun, ist die Annahme, daß er selbst den Ausgang des Rechtsstreites bei einer derartigen Nennung als für ihn ungünstig beurteilt, gerechtfertigt.

Bei dieser Sach- und Rechtslage ist der in der Beschwerde erhobene Einwand einer nicht völligen Aufklärung des Sachverhaltes nicht begründet. Der Aufklärungspflicht der Abgabenbehörden steht, wie oben dargelegt, die Pflicht des Abgabepflichtigen gegenüber, auch seinerseits alles zur Aufklärung des Sachverhalts Erforderliche zu tun. Stellt das Verhalten des Abgabepflichtigen, wie im Beschwerdefall, das Gegenteil dessen dar, was § 119 Abs. 1 BAO von ihm

verlangt, so hat auch die Aufklärungspflicht der Abgabenbehörden ihre Grenzen. Sie sind in einem solchen Fall berechtigt und verpflichtet, im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung den Sachverhalt festzustellen. Dies hat die belangte Behörde im Streitfalle ohne erkennbaren Irrtum getan.

Nach gleichfalls ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unterliegt die Beweiswürdigung der belangten Behörde der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle in der Richtung, ob der Sachverhalt genügend erhoben wurde und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig waren, d.h. ob sie u.a. den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. hiezu u.a. das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3. Oktober 1985, Zl. 85/02/0053, Slg. Nr. 11894/A u.v.a.).

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde nach einer gründlichen Auseinandersetzung mit allen aufgenommenen Beweisen ausführlich und schlüssig dargelegt, warum sie der Darstellung des Beschwerdeführers, die streitverfangenen Edelsteine und Schmuckstücke seien nicht nach dem Jahre 1979 und später ohne vorherige Stellung und Durchführung eines gesetzlichen Zollverfahrens in das österreichische Zollgebiet eingebracht worden, keinen Glauben geschenkt hat. Schon allein der Umstand, daß es über den Erwerb der streitverfangenen Gegenstände keine unbedenklichen Urkunden gibt, rechtfertigte die Bedenken der belangten Behörde, ebenso aber auch, daß der Beschwerdeführer in der Vermögensteuererklärung zum Stichtag 1. Jänner 1968 unter der Bezeichnung "Edelmetalle, Edelstein u Perlen" Gegenstände nur im Werte von 650.000 S als in seinem Eigentum stehend erklärt hatte. Der belangten Behörde lagen darüberhinaus beachtliche Hinweise darauf vor, daß der Beschwerdeführer sich nicht gescheut hatte, im gegenständlichen Verfahren wiederholt Bekannte um unwahre Gefälligkeitsbestätigungen zu ersuchen und diese sowie andere Personen als Zeugen namhaft zu machen.

In Ansehung der oben erwähnten und von der belangten Behörde den Beschwerdeführer zu Recht als belastend gewürdigten Zeugenaussagen und Beweismittel kann daher keine Rede davon sein, daß die belangte Behörde, die zu der von ihr getroffenen Feststellung auf Grund eines von wesentlichen Mängeln freien Verfahrens und einer schlüssigen Beweiswürdigung gekommen ist, in aktenwidriger Weise das Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen des § 174 Abs. 3 lit. a erster Tatbestand ZollG angenommen hätte.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Von der Durchführung der vom Beschwerdeführer beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof wurde aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen.

Die Entscheidung über den Anspruch auf Ersatz des Aufwandes gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundesministers für Gesundheit und öffentlicher Dienst vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206.

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Entscheidungsrahmen und Überprüfungsrahmen des VwGH Allgemein
Beweiswürdigung Wertung der Beweismittel Sachverhalt Beweiswürdigung Verfahrensbestimmungen
Beweiswürdigung Antrag freie Beweiswürdigung Mitwirkungspflicht

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1989160204.X00

Im RIS seit

18.04.1990

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