

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2, L1 und L2 im Beisein der Schriftführerin A in der Beschwerdesache des B, Adresse1, gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 17. August 2007, Zahl 100000/aa/70/2007, betreffend die Erhebung von Abgaben (Zoll, Einfuhrumsatzsteuer, Tabaksteuer und Abgabenerhöhung) in der Sitzung am 2. Dezember 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung beschlossen:

1) Der Bescheid des Zollamtes Wien vom 17. August 2007, Zahl: 100000/aa/70/2007, betreffend die Erhebung von Abgaben im Gesamtbetrag von € 611.508,94 (darin enthalten an Zoll € 18.985,37, an Einfuhrumsatzsteuer € 106.380,04, an Tabaksteuer € 479.954,14 und an Abgabenerhöhung € 6.189,39) wird gemäß § 278 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl.Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

2) Die nach der geltenden Rechtslage als Beschwerdeverentscheidung zu wertende Berufungsverentscheidung des Zollamtes Wien vom 28. Juni 2012, Zahl: 100000/aa/2007-135, betreffend die Erhebung von Abgaben im Gesamtbetrag von € 611.508,94 (darin enthalten an Zoll € 18.985,37, an Einfuhrumsatzsteuer € 106.380,04, an Tabaksteuer € 479.954,14 und an Abgabenerhöhung € 6.189,39) wird gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

In den Jahren 2001 bis 2004 hat das Zollamt Wien mit Genehmigung des Bundesministeriums für Finanzen für verfallen erklärte, ursprünglich geschmuggelte Zigaretten (Drittlandsware) zum Kauf angeboten.

Die verkauften Zigaretten mussten vom Käufer im gebundenen Verkehr (mit Versandschein T1) aus dem Gebiet der Europäischen Union verbracht werden.

Das Landesgericht für Strafsachen Wien hat am 26. November 2003 zu Az. bb die vorzeitige Verwertung dieser zollunredlichen Zigaretten der Marken Benson & Hedges und Superkings angeordnet, weil gemäß § 207 Abs. 1 FinStrG verfallsbedrohte Gegenstände, die sich nur mit unverhältnismäßig hohen Kosten aufbewahren lassen, vom Untersuchungsrichter verwertet werden dürfen.

Der Beschwerdeführer B hat innerhalb von vier Jahren zwei Zuschläge für jeweils einen größeren Posten an Zigaretten erhalten. Beim zweiten Zuschlag ist er nach eigenen Angaben vom 21. Juni 2005 namens der C, an der er beteiligt war, aufgetreten und hat diesbezüglich im Mai 2004 für 26,104.608 Stück Zigaretten (Mischware) das Höchstgebot in der Höhe von 115.000 Euro gelegt.

Da sich die Menge um einen ausgeschiedenen Anteil von 2,979.400 Stück Zigaretten verringert hat, musste der Beschwerdeführer für den verbliebenen Anteil von 23,125.208 Stück Zigaretten den darauf lastenden Anteil des Offerts in der Höhe von 101.874,70 Euro bezahlen.

Im Grunde der Ausführungen des Beschwerdeführers vom 21. Juni 2005 sollen die Zigaretten in drei Tranchen exportiert worden sein.

- 47.000 Stangen soll die C im Juni 2004 an D verkauft haben, dieser wiederum soll die Zigaretten an E verkauft haben, der die Mischware nach Rumänien exportiert haben soll.
- 40.000 Stangen soll die C im September 2004 an E fakturiert haben, der die Zigaretten nach Tunesien exportiert haben soll.
- Die gegenständliche Teilmenge von 33.000 Stangen Zigaretten soll die C im Oktober 2004 an E zum Zwecke des Exports in die Ukraine fakturiert haben. Dieser sollte die Vermarktung der Zigaretten und deren Transport organisieren und durchführen.

Die Teilmenge von 33.000 Stange Zigaretten wurden am 17. November 2003 zusammen mit anderen Zigaretten vom Zollamt Wien sichergestellt und als Schmuggelgut beschlagnahmt.

Der Beschwerdeführer hat nachweislich den diesbezüglichen Kaufpreis von 37.500 Euro bzw. 50 Euro für Kartons am 12. Juli 2004 und die Lagerkosten in der Höhe von 472 Euro am 15. Oktober 2004 beim Zollamt Wien eingezahlt. Aus der Gesamtsumme wurde die Bemessungsgrundlage mit einem Einkaufspreis von 1,14 Euro pro Stange Zigaretten errechnet.

Aufgrund von Gesetzesänderungen in Russland soll dem Beschwerdeführer nach eigenen Angaben vom 21. Juni 2005 der russische Partner, die C abhanden gekommen sein. Daher sei er gezwungen gewesen, neue Partner zu suchen.

Der Beschwerdeführer soll deswegen - wie schon im Hinblick auf die restlichen Teilmengen - auch die gegenständliche Menge an E abgetreten und mit diesem die Vereinbarung getroffen haben, er möge die Vermarktung der Zigaretten und deren Transport organisieren und durchführen.

Am 15. Oktober 2004 wurde hinsichtlich der gegenständlichen 33.100 Stangen Zigaretten vom Zollamt Wien das externe gemeinschaftliche Versandverfahren an die Bestimmungszollstelle Zahony in Ungarn mit dem Versandschein T1 Nr. 100/000/cc/01/04 eröffnet.

Als Hauptverpflichteter scheint im Versandschein die Transportfirma F aus den Niederlanden auf.

Mit dem Transport war über das im Versandschein erfasste Kennzeichen die G beauftragt. Die Zugmaschine hatte das Kennzeichen dd und der Auflieger das Kennzeichen ee.

Als Versender der Ware ist im Versandschein die H aus Rumänien angeführt.

Als Empfänger der Ware ist im Versandschein die J aus der Ukraine ausgewiesen.

Der Abfertigung wurde die Rechnung Nr. 31 der H an die J zugrunde gelegt.

Zur Besicherung der Abgaben wurde die Bürgschaftserklärung TC 31 der Transportfirma F mit der Nummer A ff vorgelegt.

Den Versandschein hat der Zollbeamte K ausgefertigt und in Feld D mit "Konform" bestätigt.

Der Zollbeamte L hat zwei Zollverschlüsse angelegt.

Als die Ware fertig beladen war, bemerkte M, Fahrer der G, zumal N lediglich bereit war, die Zigaretten unter Zollverschluss vom Zollamt Wien zu einer Spedition in Wien zu verbringen, dass die Papiere für einen Transport in die Ukraine ausgestellt waren. M kontaktierte telefonisch N und erhielt die Anweisung, die Ware zum Lagerplatz der G in O zu bringen.

Nachdem bis zum 5. November 2004 im international abrufbaren Computersystem keine Erledigung des Versandscheines sichtbar und keine elektronische Rückmeldung erfolgt waren, wurde der Beschwerdeführer nach Ablauf der verlängerten Gestellungsfrist vom Zollamt Wien um Aufklärung gebeten.

Er hat dem Zollamt Wien sodann die gemäß seinen Angaben am 25. August 2005 von E erhaltenen Kopien des mit einem ukrainischen Erledigungsvermerk versehenen Zollversandscheines (anstelle richtigerweise das Original des gegenständlichen mit dem Erledigungsvermerk der Bestimmungszollstelle Zahony in Ungarn versehenen Zollversandscheines) vorgelegt.

Durch das nach Ablauf der Gestellungsfrist eingeleitete Suchverfahren und durch weitere Ermittlungen konnte letztendlich nicht geklärt werden, ob bzw. dass die Zigaretten das Gebiet der Europäischen Union tatsächlich verlassen haben. Der beigebrachte Versandschein soll mit hoher Wahrscheinlichkeit mit einem gefälschten ukrainischen Zollstempel oder mit einem echten gefälligkeitshalber erledigt worden sein.

Über Aufforderung vom 10. Jänner 2005, einen Nachweis für die ordnungsgemäße Gestellung des Versandscheines zu erbringen, hat der Hauptverpflichtete - die niederländische Spedition F - mit Schreiben vom 14. Jänner 2005 (Eingangsstempel) mitgeteilt, er habe nach Prüfung der Daten feststellen müssen, dass es sich hier wahrscheinlich um Betrug handelt.

Er habe Unstimmigkeiten festgestellt. Das LKW-Kennzeichen dd sei keines seiner Lastkraftwagen und nicht in Holland registriert. Zigarettentransporte unter eigener Bürgschaft würden ausschließlich mit firmeneigenen Lastkraftwagen und Fahrern durchgeführt. Ladeaufträge an andere Firmen dürfen und würden nicht erteilt werden. In der genannten Periode habe er keinen Transport von Zigaretten ab Wien durchgeführt und auch keinen Transportauftrag dafür empfangen. Die Firma H sei ihm unbekannt.

F könne elektronische Dokumente ausschließlich in Holland erstellen. Es handle sich hier um ein elektronisch erstelltes Dokument. Das Dokument sei unautorisiert erstellt worden, weil eine schriftliche Zustimmung der autorisierten Personen fehle. Wie eine unautorisierte Person in den Besitz des Garantiezertifikates habe kommen können, sei ihm ein Rätsel, es müsse sich um eine Fälschung handeln. Er habe die Kopie des Zertifikates geprüft und festgestellt, die Unterschrift sei mit jener auf dem Original identisch. Das Original befinde sich immer im Tresor und sei in der genannten Zeit auch nicht an einen Fahrer ausgehändigt gewesen.

Die Unterschrift auf dem Versandschein sehe der originalen ähnlich, könne aber nicht mit Sicherheit als identisch erklärt werden. Außerdem sei es üblich gewesen, diese Art von T1-Dokumenten mit einem F-Firmenstempel zu versehen. Es fehle der Firmenstempel. Außerdem sei die Gestellungsfrist auf dem Versandschein, nicht jedoch am NCTS-Dokument verlängert worden.

Schlussfolgernd müsse er feststellen, dass dieses Dokument unbefugt erstellt worden sei, weshalb er die Hauptverpflichtung bestreite und abweise. Bei Zollgarantien in dieser Größenordnung wie bei Zigaretten müsse er annehmen, dass Identität des Fahrers und der Firma überprüft werden, bevor ein T1 gestellt wird.

Der Beschwerdeführer war nach eigenen Aussagen vom 21. und 25. Juli 2005 bei der Ausfuhrabfertigung beim Zollamt Wien dabei. Die Abfertigungsunterlagen wie T1 und Bürgschaftsbescheinigung habe ihm der Fahrer der G, als verschweißte Unterlagen übergeben. Er selbst habe mit der Abfertigung und dem Versand nichts zu tun, das sei Sache des E gewesen. Lediglich Zufall sei es, dass die Rechnung den gleichen Firmennamen trage, wie die bei ihm vorgefundene Blankette.

N hat dazu befragt am 1. Juli 2005 als Zeuge befragt angegeben, über den Vorgang keine Unterlagen zu besitzen. Kurz vor dem 22. Oktober 2004 habe ihn E angerufen, weil er dringend einen Sattelaufleger mit Zollverschlussanerkennntnis brauchte, dass die Ladung aus Zigaretten bestehe, die beim Zollamt Wien geladen und dann um einem Fuhrlohn von 200 € zu einer Spedition in Wien gebracht werden sollte.

Er habe am 22. Oktober 2004 seinen Fahrer zum Zollamt Wien geschickt, um die Zigaretten zu laden. Er sei bei der Beladung dabei gewesen, weil er seinem Fahrer ein

Carnet-TIR für einen anderen Transport übergeben habe. Bei der Beladung sei auch der Beschwerdeführer dabei gewesen.

Kurz nach einem Treffen im Büro des E - P sei beim diesem Treffen dabei gewesen - habe ihn einer der beiden angerufen, dass die Sendung in die Ukraine gehen soll. Den Transport in die Ukraine habe er aber abgelehnt und sei vereinbart worden, dass der Sattelzug nach O verbracht werden soll und dass E für den Weitertransport eine andere Zugmaschine besorgen werde. Den Sachverhalt habe er auch seinem Fahrer durchgegeben.

Da sich E einig Tage nicht bei ihm gemeldet habe, habe er diestellungsfrist verlängern lassen. Nach ca. drei Tagen sei nach vorherigem Telefonat mit E eine Zugmaschine mit rumänischen Kennzeichen nach O gekommen und habe der Fahrer den Auflieger übernommen. Dem Fahrer, der mit Sicherheit kein Österreicher gewesen sei, habe er auch den Versandschein übergeben und von diesem ein Kuvert mit 350 € erhalten. Nach elfeinhalb Wochen sei der Auflieger nach O zurückgebracht worden. Das Kennzeichen der rumänischen Zugmaschine habe er weder im Versandschein geändert noch es sich notiert, weil damals Kennzeichen nicht zwingend angeführt werden mussten und weil er möglicherweise zur Kennzeichenänderung zum Zollamt Wien hätte fahren müssen. Er habe sich diesbezüglich keine Gedanken gemacht, weil ihm P versichert habe, es sei alles in Ordnung.

Wem die Zigarettensendung gehörte, konnte der als Zeuge befragten Mitbeteiligte N nicht sagen.

Der zwischenzeitig verstorbene E hat dazu am 21. Juli 2005 als Verdächtiger befragt im Wesentlichen bestritten, N angerufen zu haben, weil er einen Sattelzug brauchte und dass N den Transport in die Ukraine abgelehnt habe woraufhin vereinbart worden sei, den Sattelzug nach O im Burgenland zu verbringen und dass er eine Zugmaschine besorgen werde, die die Ware in die Ukraine verbringen und dass er sich um den Weitertransport der Zigarettens in die Ukraine kümmern werde.

Vom Zollbeamten K wurde die Frist zur Gestellung der Ware um acht Tage bis zum 30. Oktober 2004 verlängert und dies im Versandschein vermerkt.

Der Weg der Zigarettens lässt sich tatsächlich lediglich vom Zollamt Wien bis zum Abstellplatz der G in O nachvollziehen.

Bei den nachfolgenden Ermittlungen wurde festgestellt, dass die plombierten und unter Zollaufsicht stehenden Zigarettens vermutlich vom Abstellplatz in O gestohlen wurden.

Im Zuge der beim Beschwerdeführer am 21. Juni 2005 durchgeführten Hausdurchsuchung konnten auf dessen Laptop abgespeichert das Blanko-Formular eines niederländischen Zollversandscheines mit Unterschriften in den Feldern 50 und 54, die Bürgschaftsbescheinigung TC 31 mit der Nummer A ff vom 2. Jänner 2002 und eine Blankette mit dem Briefkopf der H vorgefunden werden.

Der Beschwerdeführer hat sich dazu im Wesentlichen dahingehend verantwortet, er habe diese Dokumente zu Beweissicherungszwecken betreffend einen allfälligen Rechtsstreit gegen D gesichert bzw. von seiner Frau sichern lassen.

Der Zollbeamte K hat am 4. August 2005 als Zeuge befragt bestätigt, den Versandschein erstellt zu haben. Die im Versandschein eingesetzten Daten habe er einerseits aus den Vorpapieren und andererseits von Beamten des Verwahrlagers des Zollamtes Wien erhalten. Der Beschwerdeführer habe seit dem Jahre 2001 öfter die Abfertigung beantragt. Den Beschwerdeführer kennt er als Zolldeklaranten der R.

Das Zollamt Wien hat mit Bescheid vom 17. August 2007, Zahl: 100000/aa/70/2007 festgestellt, für den Beschwerdeführer sei gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 zweiter Anstrich ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG hinsichtlich einer Menge von 5.782.580 Stück Zigaretten die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von 611.508,94 Euro (darin enthalten Zoll, Einfuhrumsatzsteuer, Tabaksteuer und Abgabenerhöhung) am 15. Oktober 2004 entstanden.

Der Beschwerdeführer werde herangezogen, weil er am 15. Oktober 2004 an der Entziehung der im beigelegten Berechnungsblatt genannten 5.782.580 Stück Zigaretten in dem Wissen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen, beteiligt gewesen sei.

Dem Ergebnis der Ermittlungen des Zollamtes Wien folgend habe als Sachverhalt festgestellt werden können, der Beschwerdeführer sei am 1. Juni 2004 (richtig: am 15. Oktober 2004) an der Entziehung der Zigaretten beteiligt gewesen, indem er die zollamtliche Abfertigung der Zigaretten zum Gemeinschaftlichen Versandverfahren an die Bestimmungszollstelle Zahony in Ungarn mit Versandschein T1 Nr. 100/00/gg/01/04 (Anmerkung: richtig Nr. 100/00/cc/01/04) unter Vorlage unrichtiger Unterlagen im Wissen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen, beantragte.

Dagegen wendet sich die nach der geltenden Rechtslage als Beschwerde zu wertende Berufung vom 21. September 2007.

Es wird Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Dazu wird im Wesentlichen vorgebracht, der Berufungswerber habe die Zigaretten vom Zollamt Wien gekauft. Ihm sei klar gewesen, dass es sich um Zigaretten zollunredlicher Herkunft gehandelt habe, die vernichtet hätten werden müssen. Er sei beim Kauf der Zigaretten davon ausgegangen, dass es sich um Originalware und nicht um gefälschte und ebenfalls zu vernichtende Waren gehandelt habe. Deshalb sei der herangezogene Wert keinesfalls als Bemessungsgrundlage zugrunde zu legen, weil gefälschte und bereits mehrere Jahre gelagerte Zigaretten einen wesentlich geringeren Wert hätten. Bei richtiger und sachlich gerechtfertigter Beurteilung sei der Wert der Zigaretten mangels jedweder Werthaltigkeit wesentlich zu reduzieren bzw. überhaupt zu verneinen.

Die geltend gemachte Einfuhrzollschuld sei daher überhöht bzw. aufgrund der Werthaltigkeit der Zigaretten zu verneinen. Darauf habe er bereits im anhängigen Finanzstrafverfahren hingewiesen und in diesem Zusammenhang die Einholung eines Sachverständigengutachtens beantragt. Von ihm sei nicht beabsichtigt gewesen, die

angekaufte Ware im EU-Inland zu verkaufen, sondern über Ungarn durch autorisierte Transportunternehmer bzw. Spediteure in die Ukraine transportieren zu lassen. Er habe die gesamte Ware an E verkauft und lediglich über dessen ausdrückliches Ersuchen die in der Begründung des angefochtenen Bescheides angeführte zollamtliche Abfertigung zum Gemeinschaftlichen Versandverfahren an die Bestimmungszollstelle Zahony in Ungarn mittels Versandschein durchgeführt, wobei in all diesen Unterlagen E als Exporteur und Verkäufer aufgeschienen sei. Vor der Abfertigung habe ihm E ein Sicherstellungsdokument für das Versandverfahren übergeben und habe er dann zusammen mit dem T1-Formular die Zollabfertigung beantragt. Nach Kontrolle dieser Papiere sei seitens des Zollamtes die Abfertigung genehmigt, der Container mit den Zigaretten versiegelt und somit die zollamtliche Durchführung vollzogen worden. Inwieweit in diesem Zusammenhang unrichtige Urkunden vorgelegt wurden, entziehe sich seiner Kenntnis.

Vom Berufungswerber werden in der Berufungsschrift als Beweise der beizuschaffende Akt des LG für Strafsachen Wien zur GZ hh, die Einvernahme des N, die Einvernahme des E und ein einzuholendes Sachverständigengutachten geführt.

Der Berufungswerber stellt abschließend die Anträge, es wolle

- der Berufung Folge gegeben und der Bescheid ersatzlos behoben,
- in eventu der angefochtene Bescheid aufgehoben und nach Durchführung eines ergänzenden Ermittlungsverfahrens - insbesondere Schätzung der zum Verkauf gelangten Zigaretten - die vorgeschriebenen Abgabenschuldbeträge wesentlich herabgesetzt,
- in eventu der angefochtene Bescheid aufgehoben und zur neuerlichen Entscheidung nach Verfahrensergänzung an das Zollamt Wien zurückverwiesen werden.

Der Beschwerdeführer wurde mit Urteil des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 3. November 2010, GZ jj, von der gegen ihn und Beteiligte erhobenen Anklage, er und weitere Tatbeteiligte hätten am 15. Oktober 2004 in wechselnder Tatbeteiligung insgesamt 33.100 Stangen (6.620.000 Stück) Zigaretten als eingangsabgabepflichtige Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen, freigesprochen.

Die gegen das Urteil von der Finanzstrafbehörde erhobenen Nichtigkeitsbeschwerde hat der OGH mit Beschluss vom 5. April 2012, GZ kk, zurückgewiesen.

Das Zollamt Wien hat über die nach der geltenden Rechtslage als Beschwerde zu wertende Berufung vom 21. September 2007 mit der als Beschwerde vorentscheidung zu wertenden Berufungsvorentscheidung vom 28. Juni 2012, Zahl: 100000/aa/2007-135, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Nach Wiedergabe des wesentlichsten Inhaltes des bekämpften Bescheides und nach dem Hinweis auf die zur Anwendung kommenden gesetzlichen Bestimmungen hat das Zollamt Wien erwogen. Der Berufungswerber habe die Zigaretten namens der russischen C vom Zollamt Wien aus den Beständen eingezogener Waren mit der Verpflichtung gekauft, sie aus dem Zollgebiet auszuführen. Am 15. Oktober 2004 sei dazu beim Zollamt Wien - wie es sich später herausstellte - mit gefälschten Unterlagen unter missbräuchlicher Anführung der niederländischen Transportfirma F als Hauptverpflichteter und deren

Bürgschaftsbescheinigung ein Versandverfahren vorgetäuscht worden. Die aufgrund der ins Leere gehenden Zollanmeldung vermeintlich in das Versandverfahren übergeführten Zigaretten seien daher mit dem Entfernen vom Amtsplatz des Zollamtes Wien der zollamtlichen Überwachung entzogen worden (Art. 203 Abs. 1 und 2 ZK).

Nach der Sachverhaltsdarstellung in der Berufung habe der Berufungswerber beabsichtigt, die angekauften Zigaretten durch autorisierte Transportunternehmer bzw. Spediteure in die Ukraine exportieren zu lassen. Über ausdrückliches Ersuchen von E, an den er die Ware verkauft hätte, habe er die zollamtliche Abfertigung zum Versandverfahren an die Bestimmungszollstelle Zahony in Ungarn beantragt. Die Unterlagen, wie Bürgschaftsbescheinigung und T1-Formular, habe er von E erhalten.

Beim Büro für Interne Angelegenheiten des Bundesministeriums für Inneres habe er angegeben, T1 und TC 31 vom Fahrer der G, die Bezug habende Faktura von E erhalten zu haben. Als Ausführer scheine in allen Unterlagen die rumänische Fa. H auf.

Hatte der Berufungswerber solcherart die ihm obliegende Zollanmeldung zum Versandverfahren abgegeben, ohne jede vorhergehende Prüfung der (von E oder gar einem ihm völlig fremden Fahrer) übernommenen Unterlagen, und sich damit leichtfertig auf die gegenständliche Zollangelegenheit eingelassen, könne er nicht mit Unkenntnis bezüglich der Unrichtigkeiten und antragsgemäßigem Vollzug der zollamtlichen Abfertigung bzw. Nichtbeteiligung am Entziehen argumentieren.

Am Entziehen beteiligt könne gemäß Art. 203 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK jedermann sein, der zumindest billigerweise hätte wissen müssen, dass er durch sein Verhalten die Entziehungshandlungen anderer Personen fördert, unterstützt, veranlasst, duldet usw.

Bei den gegenständlichen eingezogenen Zigaretten sei im Verkaufspreis mit berücksichtigt, dass nicht sämtliche Zigaretten Originalwaren bzw. von guter Qualität gewesen seien. Dem Berufungswerber wäre es freigestanden, die Zigaretten zu kaufen bzw. diese zu besichtigen und allenfalls unter Beiziehung eines Sachverständigen zu überprüfen. Der Berufungswerber habe anhand eines Musters Fälschung und Alter erkannt und dennoch an seinem Entschluss, die Zigaretten zu kaufen, festgehalten und die Zigaretten diversen Unternehmen zum Kauf angeboten.

Sind die Bewertungsmethoden der Art. 29 und 30 ZK nicht anwendbar, sei der Zollwert gemäß Art. 31 ZK durch eine flexible Heranziehung dieser Methoden in Form einer Schätzung nach § 184 BAO zu ermitteln (Schlussmethode).

Dem entsprechend sei der Zollwert mit 1,14 Euro pro Stange zu 200 Stück Zigaretten geschätzt worden. Eine weitere Reduzierung der Abgabenverbindlichkeit oder deren Verneinung sei somit nicht möglich, zumal auch Falschwaren nicht gänzlich wertlos seien. Wegen der anders gearteten Beweisregeln bestehe an ein freisprechendes Strafurteil keine Bindung.

Dagegen wendet sich die nach der geltenden Rechtslage als Vorlageantrag zu wertende Beschwerde vom 3. August 2012. Es wird Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhaltes eingewendet.

Zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften wird im Wesentlichen vorgebracht, das Zollamt Wien habe gegen das Überraschungsverbot verstoßen, als

es diametral zu seinen Beschwerdeausführungen in seiner rechtlichen Würdigung ihm nicht bekannte Sachverhaltselemente einbezogen habe. Er sei selbstverständlich davon ausgegangen, es handle sich bei den Zigaretten um Originalware und nicht um gefälschte Zigaretten, und auch davon, dass die Republik Österreich nicht bereits seit mehr als vier Jahren lagernde Falschware versteigert.

Er sei nicht verpflichtet gewesen, die angebotene Ware vor dem Ankauf durch einen Experten auf Echtheit und Qualität prüfen zu lassen. Diese Verpflichtung wäre ausschließlich der Republik Österreich obliegen.

Er hätte die Ware nicht um den aktenkundigen Betrag gekauft, hätte er auch nur im Entferntesten an deren Wertlosigkeit gedacht. Wenn daher das Zollamt Wien als belangte Behörde ausführt, er habe anhand eines Musters Fälschung und Alter erkannt, werde sohin ein von ihm strikt verneintes Sachverhaltselement bejaht, ohne dass er Gelegenheit gehabt hätte, dazu Stellung zu nehmen.

Zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften wird ferner im Wesentlichen vorgebracht, das Transportunternehmen F hätte jahrelang unbeanstandet einwandfrei unter Verwendung unbedenklicher Ausfuhrpapiere Transporte durchgeführt. E sei Käufer und Exporteur der von ihm nicht erkannten Falschware gewesen und nicht die C, für die er rechtsgeschäftlich agiert habe. Entgegen der Argumentation der belangten Behörde habe die Überprüfung der Transportpapiere keineswegs ihm unterlegen, sondern vielmehr aufgrund des Fachwissens ausschließlich den Beamten des Zollamtes Wien. Er habe sich in seiner Berufung ausdrücklich und ganz konkret auf ein Vorbringen bezogen, auf welches, um Wiederholungen zu vermeiden, verwiesen wurde, mit welchem sich die belangte Behörde aber überhaupt nicht auseinander gesetzt habe. Die belangte Behörde gehe von Sachverhaltsmomenten aus, die in einem diametralen Widerspruch zu seinem Beschwerdevorbringen stehen, ohne ihm dies entsprechend vorgehalten zu haben.

Zur Rechtswidrigkeit des Inhaltes bringt der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, Art. 203 Abs. 3 ZK beinhalte subjektive Tatbestandselemente und seien diese anhand der objektiven Umstände des Einzelfalles zu beurteilen. Gefordert werde bewusste (grobe) Fahrlässigkeit. Diese sei im gegenständlichen Fall bei Anlegung objektiver Kriterien zu verneinen. Er sei Verkäufer der Ware an E gewesen. In allen Unterlagen scheine E als Exporteur auf. Vor dieser zollamtlichen Abfertigung habe ihm E ein Sicherstellungsdokument für das Versandverfahren übergeben und habe er dann zusammen mit dem T1-Formular die Zollabfertigung beantragt. Aufgrund des speziellen Fachwissens der Zollbeamten habe - bei Anlegung objektiver Kriterien - davon ausgegangen werden müssen, dass unrichtige Unterlagen als solche auch erkannt werden. Die Papiere seien von den Zollbeamten kontrolliert, die Abfertigung seitens des Zollamtes genehmigt, der Container mit den Zigaretten versiegelt und somit die zollamtliche Durchführung vollzogen worden. Aus diesen Erwägungen sei eine Beteiligung an der Entziehung der Zigaretten aus der zollamtlichen Überwachung auszuschließen. Das Zollamt gehe in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung selbst davon aus, es habe sich die missbräuchliche Verwendung gefälschter Unterlagen erst später herausgestellt. Aus diesen Erwägungen sei die Berufungsvorentscheidung

rechtswidrig. In der angefochtenen Berufungsvorentscheidung sei nicht berücksichtigt worden, dass geprüft hätte werden müssen, wer der Zollschuld am nächsten steht, wenngleich die Abgabenvorschreibung nicht in der Reihenfolge der in Art. 203 ZK genannten Zollschuldner zu erfolgen habe.

Die zur Gänze an den Beschwerdeführer vorgenommene Abgabenvorschreibung sei auch deshalb rechtswidrig und daher weitestgehend - bis auf null - zu reduzieren.

Der Beschwerdeführer hat abschließend die Anträge gestellt, es wolle über die Beschwerde der Senat entscheiden, die angefochtene Entscheidung wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben, in eventu die ihm vom Zollamt Wien vorgeschriebene Eingangsabgabenschuld - bis auf null - herabgesetzt werden. Vom Beschwerdeführer werden abschließend noch Kosten verzeichnet.

Das Bundesfinanzgericht hat den Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 4. März 2014 eingeladen, an ihn gestellten Fragen zu beantworten und allenfalls Unterlagen vorzulegen. Der Vorhalt ist unbeantwortet geblieben. Der Beschwerdeführer hat keine Unterlagen vorgelegt.

Das Zollamt Wien hat dem Bundesfinanzgericht als Beilage zum Schreiben vom 10. Juli 2014 im Wesentlichen die Verwertungsakten vorgelegt.

Der Beschwerdeführer hat am 23. Oktober 2014 Akteneinsicht genommen.

Der Beschwerdeführer und der Mitbeteiligte N haben der Durchführung einer gemeinsamen mündlichen Verhandlung vor dem viergliedrigen Berufungssenat zugestimmt.

In der mündlichen Verhandlung vom 2. Dezember 2014 konnten der Beschwerdeführer, der Mitbeteiligte N und der Vertreter des Zollamtes Wien auf kontradiktorische Weise zum Sachverhalt Stellung nehmen und Standpunkte bzw. Rechtsmeinungen austauschen.

Der Beschwerdeführer hat zum gegenständlichen Teil der Zigaretten, die in die Ukraine hätte gehen sollen, im Wesentlichen ausgeführt, er habe darauf bestanden, dass der C nur Originalware verkauft wird, weshalb die gefälschte Ware vom Zollamt aussortiert worden sein soll. In Wirklichkeit seien die Zigaretten gefälscht gewesen, wofür das Zollamt verantwortlich sei. Die C habe die Ware nicht nach Russland verkaufen können, weshalb zwischen E bzw. einem hier nie aufgeschienenen Herrn S und der C vertraglich vereinbart worden sei, dass diese beiden die gesamte Ware verkaufen dürfen.

E habe zugesagt, er habe Kunden in Rumänien und in Tunesien und werde die Ware dorthin exportiert werden. E habe die Spedition F beauftragt, die Zigaretten abzuholen.

Das sei so geschehen, er sei dort gewesen. Er sei jedes Mal dort gewesen, um zu überprüfen, ob die Ware ordnungsgemäß weggeht. F sei gekommen und habe die Ware abgeholt. Was dann passiert sei, wisse er nicht. Mit der Zollabfertigung selbst habe er nie etwas zu tun gehabt. Er habe üblicherweise die Papiere vom Fahrer der Spedition F übernommen und zu K gebracht. Im verfahrensgegenständlichen Fall habe er die Unterlagen jedoch von E erhalten. Er habe auch diese Unterlagen bei K

zur Abfertigung eingereicht. E sei mit Verladepersonal vor Ort gewesen. Eine eigene Abteilung des Zollamtes habe diese Unterlagen geprüft und bestätigt, dass alles in Ordnung sei. Wie könne er Unterlagen überprüfen? Das Zollamt habe zu überprüfen, ob die Unterlagen in Ordnung sind. Diese Abteilung des Zollamtes habe immer wieder die Spedition F angerufen. Diese Abteilung habe auch ein- oder zweimal die Papiere abgelehnt, weshalb der Exporteur habe einen anderen Spediteur bringen müssen. Er habe nie eine Ware exportiert und auch nie einen Spediteur beauftragt. Ihm hätten die finanziellen Möglichkeiten gefehlt, Spediteure zu beauftragen, damit die dann nach Wien kommen und einen LKW stellen. Dies hätten andere gemacht. Wer der Absender war oder wo die Ware hingegangen ist, das sei nie in seinem Einflussbereich gestanden, weil er auch nie eine Ware besessen habe. Er habe einmal einen Zuschlag bekommen und den dann an eine Firma des D abgetreten. Damit sei das für ihn erledigt gewesen. Es gebe auch einen Bericht, dass er angeblich mit dem Chauffeur der Spedition F verhandelt gewesen wäre, er wisse aber nicht, wo der gelandet ist. So etwas haben wahrscheinlich Leute über ihn gesagt, die das Geschäft selber machen wollten. Wäre etwas Derartiges vorgekommen, so hätte die Spedition F schon längst keine Genehmigung mehr für Zigarettenexporte gehabt. Die Chauffeure seien alle in Ordnung gewesen, von diesen habe er die Papiere übernommen und zu K gebracht. Dies sei seine Tätigkeit gewesen.

Der Vertreter des Zollamtes Wien hat dazu ausgeführt, der Beschwerdeführer sei deshalb zum Zollschuldner geworden, weil er Unterlagen zur Zollabfertigung vorgelegt und das T1 eingereicht habe, Unterlagen die nachweislich unrichtig gewesen seien. Die Spedition F selbst sage ja, von diesem Transport nichts gewusst und daher nicht dazu beigetragen zu haben, dass es überhaupt zu einer Zollschuldentstehung kommen konnte.

Der Vertreter des Mitbeteiligten N hat im Wesentlichen ausgeführt, dieser sei weder Käufer noch Besitzer, dies sei die G gewesen. Von einer Fälschung der Zollpapiere habe der Mitbeteiligte keinerlei Kenntnis gehabt. Er habe die Zollpapiere auch nicht in die Hand bekommen. Die Prüfpflicht liege beim Zollamt, bei Fachleuten, die dafür entsprechend ausgebildet seien. Erst im Strafverfahren habe er von der Unrichtigkeit der Unterlagen erfahren. N sei immer von einer ordnungsgemäßen Abwicklung ausgegangen und habe auch im Rahmen der Verlängerung der Gestellungsfrist dem Zollamt bekannt gegeben, wo sich die Ware befindet. Das Zollamt Wien selbst hätte die Ware entsprechend sichern können, wenn es gemeint hätte, sie sei in O nicht sicher. Auch diesbezüglich habe er davon ausgehen können, das Zollamt habe das für richtig und für in Ordnung befunden. Nach Verlängerung der Frist zur Gestellung der Ware habe er die Zollpapiere dem Geschäftspartner P, mit dem er oft zusammen gearbeitet und von dem er auch keine Verdachtsmomente hatte, übergeben. Er habe überhaupt keinen Verdacht im Hinblick auf irgendwelche Unregelmäßigkeiten gehabt. Selbst das Zollamt Wien habe von den Unregelmäßigkeiten erst am 10. Jänner 2005 erfahren und könne N daher die subjektiven Tatseite nicht erfüllt, keine Kenntnis über Unregelmäßigkeiten gehabt haben oder daran beteiligt gewesen sein.

Er sei beim Zollamt Wien, aber nicht bei der Beladung dabei gewesen. Die Beladung habe das Zollamt selbst gemacht. Er habe dem Fahrer der G ein Dokument gebracht, mit dem dieser nach Rumänien weitergefahren ist. Das Zollamt Wien habe immer gewusst, wo sich die Ware befindet. Er bzw. die G habe einen Transport vom Zollamt Wien zu einer Spedition in Wien übernommen.

Der Vertreter des Zollamtes Wien hat dazu ausgeführt, in einem Versandverfahren werden grundsätzlich einfuhrabgabepflichtige Waren zollfrei von einer Abgangszollstelle zu einer Bestimmungszollstelle befördert. Im gegenständlichen Versandfall sei das Zollamt Wien die Abgangszollstelle und das Zollamt Zahony in Ungarn die Bestimmungszollstelle gewesen. Der Mitbeteiligte sei deshalb zum Zollschuldner geworden, weil er gewusst habe, es sei der Transport auf dem T1 vorgesehen. Trotzdem habe er die Ware nach O verbringen lassen. Es sei nicht im Sinne des Versandverfahrens, eine Ware vorübergehend zu verwahren, dies könne im Lagerverfahren geschehen. N habe trotzdem das Versandverfahren durchgeführt und aus diesem Grund gehe das Zollamt Wien davon aus, es sei gar nicht geplant gewesen, das Versandverfahren ordnungsgemäß zu erledigen. Dass der Mitbeteiligte und nicht die G zum Zollschuldner geworden sei, habe seine Ursache in den niederschriftlichen Aussagen des Mitbeteiligten, er habe es für sich und nicht im Namen der G gemacht, um sich etwas dazu zu verdienen. Die Wissentlichkeit erblicke das Zollamt in dem Umstand, dass der Mitbeteiligte das Versandverfahren im vollen Wissen eigentlich nicht ordnungsgemäß beenden habe wollen. Er sei lange genug dabei und hätte daher das T1 nicht übernehmen dürfen.

Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt vor allem auf den Inhalt der vorgelegten Abgabenakten, insbesondere auf den Inhalt der Verzollungsunterlagen, auf den Inhalt der vorgelegten Verwertungsakten des Zollamtes Wien, auf die dem Bundesfinanzgericht vorgelegten mit dem Beschwerdeführer und weiteren Beteiligten in Strafverfahren aufgenommen Niederschriften, auf die beim Beschwerdeführer bei der Hausdurchsuchung auf dessen Laptop vorgefundenen Unterlagen, auf die im Abgabenakt einliegenden sachbezogenen Teile des Schlussberichtes des Zollamtes Wien vom 17. Juli 2007, auf die sachbezogenen Beilagen zum erwähnten Schlussbericht und auf die diesem zugrunde liegenden Ermittlungen und Ermittlungsergebnisse, insbesondere auf die Ergebnisse des Amtshilfeersuchens an die niederländische Zollverwaltung, auf das Urteiles des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 3. November 2010, auf den Beschluss des OGH vom 5. April 2012, auf das Berufungs- und Beschwerdevorbringen, auf den Inhalt der mündlichen Verhandlung, insbesondere auf die Verantwortung der Verfahrensparteien und des Mitbeteiligten in der mündlichen Verhandlung.

Rechtliche Beurteilung

Zur mangelnden Bescheidbegründung

Gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO hat der Bescheid eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 26. Juli 2005, GZ 2004/14/0121, oder jüngst im Erkenntnis vom 18. Dezember 2013, GZ 2010/13/0173, ausgesprochen, dass die Begründung eines Abgabenbescheides erkennen lassen muss, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde 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. Sie 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. Zentrales Begründungselement eines Bescheides ist somit die zusammenhängende Sachverhaltsdarstellung, also die Anführung jenes Sachverhaltes, den die belangte Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt (Hinweis auf die Entscheidung vom 28.2.1997, GZ 94/13/0200).

Zur Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache

Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

- a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch
- b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandlos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann (gemäß § 278 Abs. 1 BAO) das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren gemäß § 278 Abs. 2 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Im weiteren Verfahren sind gemäß § 278 Abs. 3 BAO die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden.

Die Regelung der Aufhebung unter Zurückverweisung entspricht im Wesentlichen dem bisherigen § 289 Abs. 1 BAO (Ritz, BAO⁵, Kommentar, Tz. 3, erster Satz, zu § 278 BAO).

Zu den unterlassenen Ermittlungen

Die aufhebende (die Sache an die Abgabenbehörde zurückverweisende) Beschwerdeerledigung setzt voraus, dass Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können (Ritz, BAO⁵, Kommentar, Tz. 9 zu § 278 BAO).

Ebenso wie bei Aufhebungen nach dem § 299 Abs. 1 lit. c idF vor AbgRmRefG setzt § 278 Abs. 1 nicht voraus, dass ein anderer Bescheid hätte erlassen werden müssen. Ob tatsächlich ein anders lautender Bescheid (nach der Aufhebung) zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides durchgeführten Ermittlungsverfahrens ab.

Entscheidend ist, ob die Unterlassung der Ermittlungen „wesentlich“ ist. Dies ist aus objektiver Sicht zu beurteilen; ein diesbezügliches Verschulden der Abgabenbehörde ist für die Anwendbarkeit des § 278 Abs. 1 BAO nicht erforderlich (Ritz, BAO⁵, Kommentar, Tz. 11 zu § 278 BAO und die dort zitierte Literatur).

Eine derartige Unterlassung von Ermittlungen kann sich auch daraus ergeben, dass erstmals in der Beschwerde oder im Vorlageantrag Umstände releviert werden (kein Neuerungsverbot nach § 270) und die Abgabenbehörde vor Beschwerdevorlage keine diesbezüglichen Ermittlungen durchgeführt hat (Ritz, BAO⁵, Kommentar, Tz. 11 zu § 278 BAO und die dort zitierte Literatur).

Zur Ermessensübung

Trotz des offenkundigen Bemühens des Zollamtes Wien, den entscheidungsrelevanten Sachverhalt zu erheben, sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes im Hinblick auf eine sachgerechte Entscheidungsfindung umfangreiche und wesentliche Ermittlungen im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO unterlassen worden.

Würde das Bundesfinanzgericht im Beschwerdefall die fehlenden Ermittlungen erstmals durchführen, würde dies zu einer nicht unbeträchtlichen Verfahrensverzögerung führen, weil alle Ermittlungsergebnisse immer der jeweils anderen Verfahrenspartei zur Stellungnahme bzw. Gegenäußerung unter Beachtung des Parteiengehörs iSd § 115 Abs. 2 BAO zur Kenntnis gebracht werden müssten. Das Bundesfinanzgericht verfügt über keinen Erhebungsapparat und müsste demzufolge alle Erhebungsschritte, auch solche in Mitgliedstaaten, in Wahrung der Unparteilichkeit durch ein vom Zollamt Wien unterschiedliches Zollamt durchführen lassen.

Das Bundesfinanzgericht führt die Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts auch deswegen nicht selbst, weil bei einer Ermittlung durch das Bundesfinanzgericht mit keiner erheblichen Kostenersparnis, sondern eher mit höheren Kosten zu rechnen ist, wenn Stellungnahme bzw. Gegenäußerung beiden Parteien unter Beachtung des Parteiengehörs iSd § 115 Abs. 2 BAO zur Kenntnis gebracht werden müssten.

Es ist außerdem darauf hinzuweisen, dass es auch nicht Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes ist, anstatt seine Kontrollbefugnis wahrzunehmen, erstmals den

für eine Entscheidung wesentlichen Sachverhalt zu ermitteln und einer Beurteilung zu unterziehen (vgl. UFS vom 22.10.2008, RV/0496-G/08, zitiert in Ritz, BAO⁵, Kommentar, Tz. 5 zu § 278 BAO).

Die Aufhebung nach § 278 Abs. 1 BAO stellt eine Ermessensentscheidung dar, welche gemäß § 20 BAO nach den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu treffen ist. Zweckmäßig ist die Zurückverweisung im gegenständlichen Fall deshalb, weil zur Klärung des für eine Entscheidung wesentlichen Sachverhaltes noch umfangreiche Ermittlungen notwendig sind, welche von der belangten Abgabenbehörde rascher und wirtschaftlicher erledigt werden können als vom Bundesfinanzgericht, dem dazu auch die notwendigen Kapazitäten fehlen und möglicherweise Amts- und Rechtshilfe mit einem anderen Mitgliedstaat erforderlich wird.

Billig ist die Zurückverweisung, weil es dem Beschwerdeführer nicht zumutbar ist, die Entscheidung über die Beschwerde durch das deutlich aufwendigere Ermittlungsverfahren vor dem Verwaltungsgericht noch weiter zu verzögern.

Auch dem Umstand, dass durch eine wesentliche Verfahrensverlagerung zum Bundesfinanzgericht der Rechtsschutz und die Kontrollmechanismen eingeschränkt werden könnten, kommt im Rahmen der Billigkeitserwägungen Bedeutung zu.

Erwägungsgründe und die vom Zollamt Wien unterlassenen wesentlichen Ermittlungen

Betrachtet man die Begründungen zum angefochtenen Bescheid bzw. zur Berufungsvorentscheidung, so hat das Zollamt Wien zwar Ermittlungsergebnisse herangezogen bzw. Ermittlungen selbst durchgeführt, sich aber bei der Begründung mehrfach - ohne konkret auf einen erhobenen Sachverhalt einzugehen - auf bloß allgemein gehaltene Ausführungen beschränkt.

Nach Sichtung der dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akten und Aktenteile sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes folgende für eine Entscheidung relevante Sachverhalte bisher nicht erhoben, eine Entscheidungsreife ist nicht erreicht worden.

1) Der Beschwerdeführer bringt vor, die C habe die ersteigerten Zigaretten in drei Tranchen - einmal über D - an letztlich E weiter verkauft.

E bestreitet dies im Wesentlichen im Hinblick auf die dritte Teilsendung, wenn er mit dieser - bildlich gesprochen - nichts zu tun gehabt haben will.

Dieses gegenständliche Vorbringen wäre auch im Hinblick auf die nicht gegenständlichen Tranchen zu verproben. Die weiteren Ermittlungen könnten die Aussage des Beschwerdeführers zur dritten und gegenständlichen Tranche bestätigen.

Wurde eine der zwei ersten oder wurden gar alle Tranchen tatsächlich an D verkauft?

Wenn ja, dann sollte es mit D, entgegen dem Vorbringen des Beschwerdeführers, doch noch Kontakt gegeben haben? Hat bei der Beladung des LKW - wie dies vom Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung behauptet wurde - Verladepersonal des E geholfen? Wer war der jeweilige Hauptverpflichtete, wessen Bürgschaftserklärung

wurde jeweils beigebracht, wer hat jeweils die Verzollungsunterlagen vorgelegt, wer war jeweils der Versender, wurden die Versandscheine auch diesfalls teilweise händisch ausgefüllt, hat E tatsächlich die Vermarktung organisiert und die Transporte beauftragt, die Verzollungsunterlagen erstellt, erstellen lassen?

2) Bisher ungeprüft und in den behobenen Bescheiden nicht releviert wurde die Frage, ob mit dem Weiterverkauf der ersteigerten Zigaretten möglicherweise auch die Verpflichtung, die Zigaretten im gebundenen Verkehr (mit Versandschein T1) aus dem Gebiet der Europäischen Union zu verbringen, überbunden wurde bzw. warum diese Verpflichtung nicht überbunden worden sein soll.

Die an der Ersteigerung und dem Weiterverkauf der gegenständlichen Tranche beteiligten Personen könnten entsprechend befragt werden. Vielleicht gibt es dazu schriftlich Vereinbartes? Da E verstorben ist, wären diesbezüglich die strafrechtlichen Erhebungen gegen ihn zu durchforsten. Auch D und Herr S sollten dazu befragt werden.

3) Im Zuge der beim Beschwerdeführer durchgeführten Hausdurchsuchung wurde auf dessen Laptop unter anderem ein abgespeichertes Blanko-Formular eines niederländischen Zollversandscheines mit Unterschriften in den Feldern 50 und 54 und die Bürgschaftsbescheinigung TC 31 mit der Nummer A ff vom 2. Jänner 2002 vorgefunden. Der Beschwerdeführer hat sich dazu - vom Strafgericht nicht verworfen - dahingehend verantwortet, er habe das eine oder andere Mal von Kraftfahrern des Hauptverpflichteten übrig gebliebene Zollpapiere erhalten und diese zu Beweissicherungszwecken gegenüber D gesichert.

Der Hauptverpflichtete bringt einen "wahrscheinlichen Betrug" ins Spiel.

Dass tatsächlich Fälschungen vorgelegt wurden, ergibt sich aus den, dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Verwaltungsakten nicht.

D war nach den Angaben des Hauptverpflichteten fünfzehn Jahre lang Kunde des Hauptverpflichteten.

Aus der Aussage des Zeugen K ergibt sich, dass er die Bürgschaftsbescheinigung einmal verprobt hat. Der Beschwerdeführer bringt in der mündlichen Verhandlung vor, es hätten Beamte des Zollamtes Wien immer wieder bei der Spedition F angerufen.

Waren der Versandschein und/oder die Bürgschaftsbescheinigung keine Fälschungen, dann wäre die Anmeldung nicht durch ein Vortäuschen ins Leere gegangen und damit möglicherweise eine Zollschuld nicht am Amtsplatz des Zollamtes Wien sondern möglicherweise später und wenn zollrechtliche Verpflichtungen übertragen wurden für einen möglicherweise anderen Personenkreis entstanden.

Durch die Befragung des D und/oder die Einsichtnahme in die - dem Bundesfinanzgericht nicht zur Gänze zur Verfügung stehenden (gestellten) Strafakten und Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres - und in die allfällig noch vorhandene Verzollungsunterlagen könnte geklärt werden, wie in dieser Zeit mit Versandscheinen und/oder Bürgschaftsbescheinigungen verfahren, ob damit seitens des Hauptverpflichteten möglicherweise grob fahrlässig umgegangen wurde?

Wurde tatsächlich ein gefälschter Versandschein und/oder eine gefälschte Bürgschaftsbescheinigung vorgelegt? Diese Frage ließe sich durch eine Verprobung der Unterschriften des Hauptverpflichteten an gegenständlichen Originalen und Originalen vorangegangener Versandsendungen durch einen Schriftsachverständigen eindeutig klären.

Legistisch ist dafür vorgesorgt, dass Bürgschaftsbescheinigungen und/oder Versandscheine nicht ganz einfach gefälscht werden können.

4) Vergleicht man die Unterschriften in den Feldern 50 und 54 des vom Beschwerdeführer eingescannten Versanddokumentes mit den Unterschriften in den Feldern 50 und 54 des gegenständlichen eröffneten Versandscheines, so wird klar, dass sich die Unterschriften ähneln, aber nicht gleichen.

Das Auffinden derartiger Dokumente auf einem Laptop allein, ohne dass konkrete Beweise sondern nur Indizien, der Beschwerdeführer könnte die Dokumente gefälscht bzw. könnte an deren Fälschung beteiligt gewesen sei, hinzutreten, ist auch nicht in einer für ein Abgabungsverfahren erforderlichen Sicherheit geeignet, eine Tathandlung im Sinne einer Entziehung der Zigaretten aus der zollamtlichen Überwachung durch den Beschwerdeführer oder einer Beteiligung des Beschwerdeführers daran zu begründen. Dies umso mehr, wenn die C (der Beschwerdeführer) nach den Gründen im Strafurteil die ersteigerten Zigaretten an E bzw. im Sinne der Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung auch an einen Herrn S abgetreten und unwidersprochen die Vereinbarung getroffen haben soll, diese mögen die Vermarktung und den Transport organisieren, wenn der Beschwerdeführer die Abfertigung im Grunde der Urteiles des Landesgerichtes Wiener Neustadt über Ersuchen des E in Gang gesetzt, mit der Abfertigung und dem Versand selbst nichts zu tun hatte.

Nur weitere tragfähige Erhebungen bei Beteiligten und/oder eine intensivere Befassung mit den Straftaten und mit den Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres könnten möglicherweise entsprechende Sachverhalte hervorbringen, die nach dem in Abgabungsverfahren anzuwendenden gebotenen Beweismaß die Annahme tragen müssten, der Beschwerdeführer sei an der Fälschung des gegenständlichen Versandscheines und/oder der gegenständlichen Bürgschaftsbescheinigung beteiligt gewesen.

5) Aus dem Gerichtsurteil und aus den Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung geht hervor, dass der Beschwerdeführer hier die Zollpapiere - nicht wie sonst üblich - von den Kraftfahrern der Spedition F, sondern von E in einer "Plastikfolie eingeschweißt" übernommen und zum Zollamt Wien, zu K gebracht haben soll.

P, N und der Beschwerdeführer sind danach stets von einer Verbringung der Zigaretten durch E in die Ukraine ausgegangen. Wie sonst ließe sich im Hinblick auf den Beschwerdeführer erklären, dass er sich betreffend die nicht eingetroffene vom Zollamt Wien urgierende Ausfuhrbestätigung an seinen Vertragspartner E wandte? Nach den

Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung soll E sogar die Spedition F beauftragt und den Transport organisiert haben.

Dazu, dass bzw. ob die Zollpapiere eingeschweißt waren, sollten der Fahrer M der G bzw. K befragt werden, insbesondere dazu, ob es sonst auch üblich war, dass eingeschweißte Unterlagen übergeben wurden. Waren eingeschweißte Unterlagen bei E bzw. bei der G üblich?

Möglicherweise finden sich auch noch in den Strafakten und Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres entsprechende Anhaltspunkte? Vielleicht erinnern sich andere Abfertigungsbeamte daran, dass die Zollpapiere eingeschweißt waren? Hat es Geschäftskontakte zwischen E und der Spedition F gegeben?

6) In den behobenen Bescheiden kommt nicht zum Ausdruck, warum vom Zollamt Wien ein teilweise ausgefüllter Versandschein verbindlich angenommen wurde. Nach den gesetzlichen Vorgaben sind in Feld 50 eines Versandscheines (vom Hauptverpflichteten) unter anderem der Name und Vorname bzw. die Firma und die vollständige Anschrift des Hauptverpflichteten und dessen Unterschrift bzw. eine ihm zurechenbare Unterschrift in Original anzugeben. In Feld 54 sind Ort und Datum, Unterschrift und Name des Anmelders oder seines Vertreters anzugeben.

Klarheit könnte möglicherweise eine Befragung des Abfertigungsbeamten, der die Versandanmeldung für das Zollamt Wien angenommen hat, bringen. Der Abfertigungsbeamte und weitere, mit der Annahme von Versandanmeldungen betreffend versteigerte Zigaretten betraut gewesene (ehemalige) Zollbeamte sollten befragt werden, ob es üblich war, teilweise ausgefüllte Versandanmeldungen und wenn ja, aus welchen Gründen, anzunehmen.

7) N wurde zur Sache am 1. Juli 2005 als Zeuge befragt. Seine diesbezüglichen Aussagen hat er unter Wahrheitspflicht getätigt. Schon deswegen unterliegen gegenteilige Sachverhaltsannahmen einer sich in wahrscheinlicheren gegenteiligen Sachverhalten gründenden Begründungspflicht.

Das Zollamt Wien wird eingeladen, die gegenteiligen Sachverhaltsannahmen durch eine weitergehende Befragung beteiligter Personen zu erhärten. Möglicherweise finden sich auch noch in den Strafakten und in den Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres nach abgabenrechtlich gebotenem Beweismaß tragfähige entsprechende Anhaltspunkte?

8) Die Beschlagnahme von Zigaretten durch das Zollamt Wien - darunter die gegenständlichen Zigaretten - erfolgte am 17. November 2003. Vom Landesgericht für Strafsachen Wien erging bereits am 26. November 2003 der Beschluss und damit der Auftrag an das Zollamt Wien, die Zigaretten zu verwerten. Vom Beschwerdeführer wird mehrfach vorgebracht, die Zigaretten seien mehr als vier Jahre alt und gefälscht gewesen. Die Antwort auf vor allem die Frage, ob die Zigaretten Fälschungen waren, ist vor allem im Hinblick auf den im Vorlageantrag vorgebrachten Verstoß gegen das Überraschungsverbot wesentlich. Hinsichtlich der gegenständlichen Zigaretten könnte dies möglicherweise eindeutig durch die Befragung der (ehemaligen) Beamten der Verwahrstelle des Zollamtes

Wien festgestellt werden. Hat die C gefälschte oder nicht gefälschte oder eine Mischung der beiden gekauft? Hat der Beschwerdeführer darauf bestanden, auch gefälschte Zigaretten zu kaufen?

Die Antworten auf diese Frage sind erheblich, um tragfähig darlegen zu können, die gegenständliche Tranche Zigaretten sei nicht alt und/oder nicht gefälscht gewesen. Im gegenteiligen Fall sollten die (ehemaligen) Beamten des Zollamtes Wien befragt werden, ob der Beschwerdeführer (die C) tatsächlich die Zigaretten in dem Wissen darum, sie seien gefälscht gewesen, trotzdem ersteigern wollte.

9) Aus den behobenen Bescheiden ergibt sich für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar, warum von einer gerichtshängig gewesenen Teilmenge von 6.620.000 Stück Zigaretten abgegangen wurde und nun nur mehr die Abgabenschuld hinsichtlich einer Menge von 5.782.580 Stück Zigaretten strittig ist.

Die Antwort auf diese Frage ist im Hinblick auf die Änderungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes (argumentum: "... den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben ..." ex § 279 Abs. 1 BAO) wesentlich.

10) Das Zollamt Wien hat bei seinen Entscheidungen nicht dargelegt, auf welche Sachverhalte es seine Beurteilung, der Beschwerdeführer hätte die gegenständlichen Zigaretten vermeintlich in ein Zollverfahren übergeführt und daher mit dem Entfernen vom Amtsplatz bewusst und/oder dies billigend der zollamtlichen Überwachung entzogen, die subjektive Tatseite erfüllt.

Möglicherweise ergeben weitere Erhebungen oder bereits ein detaillierteres Eingehen auf die Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres und/oder die Straftaten diesbezügliche Sicherheit im Hinblick auf das in Abgabensachen gebotene Beweismaß.

Zum Beweismaß in Abgabensachen ist ganz allgemein auf Entscheidungen des VwGH hinzuweisen, wonach es im Rahmen der freien Überzeugung genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten 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 (z.B. 5.4.2011, GZ 2010/16/0168).

Weil die angeführten wesentlichen Ermittlungen fehlen, der von der Abgabenbehörde zugrunde gelegte Sachverhalt nicht mit der für ein Abgabenverfahren notwendigen Sicherheit im Sinne der obigen Ausführungen bewiesen ist, kann dem Beschwerdeführer derzeit nicht vorgehalten werden, er habe ein Versandverfahren vorgetäuscht und/oder zusammen mit weiteren Beteiligten dazu beigetragen, dass aufgrund einer ins Leere gegangenen Versandanmeldung die dritte Teilsendung der Zigaretten vermeintlich in ein Zollverfahren übergeführt und daher mit dem Entfernen vom Amtsplatz bewusst und/oder dies billigend der zollamtlichen Überwachung entzogen wurde.

Da von der Abgabenbehörde notwendige Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung kein Bescheid oder ein anderer Bescheid hätte erlassen werden können

und Unzulässigkeitsgründe nicht vorliegen, hat das Bundesfinanzgericht im Rahmen des ihm zustehenden Ermessens beschlossen, die streitgegenständlichen Bescheide gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufzuheben und die Sache zur Durchführung von weiteren Ermittlungen an die Abgabenbehörde zurück zu verweisen.

Zu den in der Beschwerdeschrift vom 3. August 2012 verzeichneten Kosten ist darauf zu verweisen, dass die Parteien gemäß § 313 BAO die ihnen in Abgabenverfahren erwachsenden Kosten selbst zu tragen haben (vgl. UFS vom 12.1.2012, RV/0420-I/10).

Zulässigkeit der Revision

Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte haben gemäß § 280 Abs. 1 lit. d BAO den Spruch, einschließlich der Entscheidung, ob eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist, zu enthalten.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Auf § 278 Abs. 1 BAO gestützte Beschlüsse sind mit VfGH-Beschwerde und nach Maßgabe des Art. 133 Abs. 4 B-VG (idF BGBl. I 51/2012) mit Revision beim VwGH anfechtbar (Ritz, BAO⁵, Kommentar, Tz. 29 zu § 278 BAO).

In Anbetracht der fehlenden wesentlichen Ermittlungen vertritt das Bundesfinanzgericht die Ansicht, dass sich beim vorliegenden Sachverhalt eine zu lösende Rechtsfrage noch nicht ergibt und eine ordentliche Revision an den VwGH daher nicht zulässig ist.

Klagenfurt am Wörthersee, am 15. Jänner 2015