



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Mag. Werner Purr, gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 18. September 2003, GZ. 100/42945/2002-149, betreffend Aussetzung der Vollziehung gemäß Artikel 244 Zollkodex (ZK), iVm: § 212a Bundesabgabenordnung (BAO), entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Rechtsbehelfsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 24. April 2003, ZI: 100/42945/25/2002 wurde gegenüber dem Bf. die Zollschuld gemäß Artikel 202 Abs.1 und Abs.3 zweiter Anstrich ZK iVm. § 2 Abs.1 ZollR-DG in der Gesamthöhe von €: 1.203.462,13.- an Zoll, €: 1.126.428,63.- an

Einfuhrumsatzsteuer sowie €: 2.393.843,16.- an Tabaksteuer festgesetzt. Als Begründung dazu wurde sinngemäß angeführt, er wäre im Zeitraum 28. Juni 2000 bis zum 9. August 2000 an der vorschriftswidrigen Verbringung von insgesamt 40.000 Stangen Zigaretten der Marke Super Kings beteiligt gewesen.

Als Folge dieser Zollschuldentstehung wurde gleichzeitig gegenüber dem Bf. eine Abgabenerhöhung, gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG, im gesamten Betrage von €: 761.094,46.- geltend gemacht.

Dagegen erhob der Bf. durch seinen ausgewiesenen Rechtsvertreter fristgerecht Berufung und beantragte in einem die Aussetzung der Vollziehung

Mit Bescheid vom 4. Juli 2003, ZI: 100/42945/2002-104 wurde der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung abgewiesen. In diesem Bescheid wurde zunächst festgestellt, dass zwar im Aussetzungsverfahren keine Sicherheitsleistung angeboten wurde, aber aufgrund der wirtschaftlichen Lage des Bf. davon ausgegangen werden kann, dass die Erlegung einer Sicherheitsleistung zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen würde. Weiters wurde ausgeführt, dass im Rahmen des gemäß § 20 BAO gebotenen Ermessens, auch im Falle des Vorliegens der Voraussetzungen für die Aussetzung der Vollziehung, auf die Leistung einer Sicherheit nicht verzichtet werden kann, da die zugrunde liegende Zollschuld durch das gesetzte Verhalten des Bf. entstanden ist.

Die dagegen vom Bf. fristgerecht eingebrachte Berufung wurde mit der im Spruch dieses Bescheides angeführten Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen und dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass weder im Hinblick auf die Eingabe, noch unter Bedachtnahme auf den derzeitigen Ermittlungsstand begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung vorliegen würden, jedoch könne aufgrund der dargestellten wirtschaftlichen und finanziellen Situation davon ausgegangen werden, dass durch die Leistung einer Sicherheit Schwierigkeiten wirtschaftlicher und sozialer Art zu befürchten wären. Selbst bei Vorliegen einer Voraussetzung für die Aussetzung der Vollziehung und der Voraussetzung für die Abstandnahme von der Sicherheitsleistung, wäre es unter dem Aspekt der Chancengleichheit aller Steuerpflichtigen unbillig, im Rahmen des gebotenen Ermessens, von der Leistung einer Sicherheit Abstand zu nehmen, da die zugrunde liegende Zollschuld durch das gesetzte Verhalten des Bf. entstanden wäre, und im Rahmen der Abwägung des Ermessenskriterium der Billigkeit gegenüber dem der Zweckmäßigkeit, von der Zollbehörde berücksichtigt werden kann, dass ein vermögensloser Beteiligter nicht durch sicherheitslose Aussetzung der Vollziehung in die Lage versetzt werden soll, Einfuhrabgaben begründende

Einführen vorzunehmen bzw. derartige Waren anzukaufen, ohne dass Aussicht auf eine etwa erforderlich werdende Abgabentrückstellung besteht.

Dagegen erhob der Bf. fristgerecht Beschwerde und führte dazu aus, dass die Zollbehörde die Vollziehung der Entscheidung ganz oder teilweise auszusetzen hat, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung hat. Diese Voraussetzung würde aus folgendem Grund bestehen:

Der Bf. habe sich bei der Verhandlung am 18. März 2003 vor dem Landesgericht für Strafsachen Graz als unschuldig verantwortet und wurde darin durch die Aussage des J.S. bestätigt. Überdies wurde aufgrund mangelhafter Beweisergebnisse mit Beschluss des Landesgericht für Strafsachen Graz vom 18. März 2003 das Verfahren an die Untersuchungsrichterin rückgeleitet, insbesondere mit der Begründung, das Hauptzollamt Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz wäre zu ersuchen, bekannt zu geben, aufgrund welcher Beweismittel davon ausgegangen werde, dass der Bf. einen strafbestimmenden Wertbetrag idHv. €: 4.476.646,58.- zu verantworten habe.

Im Hinblick auf die Höhe der vorgeschriebenen Zollschild würde die Entrichtung einer Sicherheitsleistung beim Bf. mit Sicherheit zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher und sozialer Natur führen.

Zum Beweis des Vorliegens rechtlich begründeter Zweifel und der Voraussetzung für die Abstandnahme von der Sicherheitsleistung iSd. Artikel 244 ZK wurde die ergänzende Einvernahme des Bf. sowie die Beischaufung des Bezug habenden Strafaktes beantragt,

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

Gemäß Artikel 7 Abs.1 ZK sind Entscheidungen der Zollbehörden, abgesehen von den Fällen nach Artikel 244 Abs.2, sofort vollziehbar.

Gemäß Artikel 244 ZK wird durch die Einlegung des Rechtsbehelfs die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt.

Die Zollbehörden setzen jedoch die Vollziehung ganz oder teilweise aus, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung haben oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

Bewirkt die angefochtene Entscheidung die Erhebung von Einfuhr oder Ausfuhrabgaben, so wird die Aussetzung der Vollziehung von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht. Diese Sicherheitsleistung braucht jedoch nicht gefordert werden, wenn eine derartige Forderung auf

Grund der Lage des Schuldners zu ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte (Artikel 244 Abs.2 ZK).

Die Verordnungsbestimmung des Artikel 244 ZK ist unmittelbar anzuwendendes Gemeinschaftsrecht.

Gemäß § 2 Abs.1 ZollR-DG ist das gemeinschaftsrechtliche Zollrecht auch bei Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen anzuwenden, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen ist und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Eine spezielle nationale Regelung über das Verfahren der Aussetzung der Vollziehung nach Artikel 244 ZK wurde im Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG), nicht ausdrücklich normiert. Es gelten daher nach § 2 Abs.1 ZollR-DG die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften der BAO. Die Aussetzung der Vollziehung entspricht im wesentlichen der nationalen Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO.

Wenn die Voraussetzungen für die Aussetzung der Vollziehung nach den Verhältnissen im Zeitpunkt der Entscheidung über den Aussetzungsantrag geprüft werden, so sind darunter die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entscheidung über den Aussetzungsantrag durch die Behörde erster Instanz zu verstehen, wobei die Aussichten der Berufung an Hand des Berufungsvorbringens zu prüfen sind.

Begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtene Entscheidung liegen vor, wenn Zweifel in tatsächlicher Hinsicht bestehen oder begründete Zweifel in einer Rechtsfrage vorliegen.

Die Bewertung der Sach- und Rechtslage im Aussetzungsverfahren kann nur überschlagmäßig erfolgen.

Begründete Zweifel in einer Rechtsfrage liegen vor, wenn die Rechtslage unklar ist, die Rechtsfrage höchstrichterlich nicht geklärt und im Schrifttum Bedenken gegen die Rechtsauffassung der Zollbehörde erhoben werden.

Gemäß Artikel 202 Abs.1 Buchstabe a entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Gemäß Abs.3 erster Anstrich leg.cit. ist derjenige Zollschuldner, der die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat.

Gemäß Abs.3 zweiter Anstrich leg.cit. ist auch die Person Zollschuldner, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handelt.

Tathandlung einer Einfuhrzollschuld im Sinne des Artikels 202 Abs.1 ist das vorschriftsmäßige Verbringen von Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft. Dabei wird der Begriff der vorschriftswidrigen Verbringung nicht auf den unmittelbaren Grenzübertritt beschränkt, sondern durch Verweis auf die Artikel 38 bis 41 ZK auf den gesamten Zeitraum bis zur Gestellung.

Von der Tathandlung der vorschriftswidrigen Verbringung wird der klassische Einfuhrschmuggel erfasst.

Objektiv beteiligt am Einfuhrschmuggel kann jedermann sein, der durch sein Verhalten das vorschriftswidrige Verbringen durch andere unterstützt.

In der gemeinschaftsrechtlicher Rechtssprechung wird der Begriff der objektiven Beteiligung einerseits weit ausgelegt. Es handelt sich um einen gegenüber dem Verbringen selbstständigen Tatbestand, der über die Täterschaft hinausgeht und jeden erfasst, der sich in irgendeiner Weise an dem vorschriftswidrigen Verbringen der Ware beteiligt hat. Der Tatbestand der Beteiligung schließt demnach jedenfalls denjenigen ein, der im Sinne des Strafrechtes Beihilfe leistet; Worunter jede Hilfeleistung bei der Haupttat, die kausal auf die Haupttat bezogen ist und die Durchführung dieser Tat erleichtert oder absichert, zu verstehen ist.

So ist, nach Ansicht des Bundesfinanzhofes, auch derjenige als Beteiligter anzusehen, der eine Halle zur Zwischenlagerung der Waren zur Verfügung stellt, in denen die Waren nach Beendigung der Haupttat entladen werden können, wobei die Zustimmung zur späteren Nutzung ausreicht. (Siehe dazu auch Urteil des FG Düsseldorf vom 6. April 2001, 4 K 4702/99)

Andererseits wird die Meinung vertreten, dass zwar die objektiven Möglichkeiten einer Beteiligung sehr weit zu fassen und lange vor dem Einfuhrschmuggel beginnen, Endpunkt der Beteiligungsmöglichkeit jedoch bereits der Zeitpunkt der Zollschuldentstehung ist. (Siehe, Urteil Finanzgericht Baden-Württemberg vom 25. Juli 2003, 11 K 162/99)

Im gegenständlichem Fall wird dem Bf. zur Last gelegt gewerbsmäßig und vorsätzlich J.S. dabei unterstützt zu haben, insgesamt 40.000 Stangen Zigaretten, welche vorschriftswidrig von Ungarn in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden waren, zu verhandeln, indem er

Erlöse aus dem Kauf dieser Zigaretten in Deutschland übernahm und nach Österreich transportierte.

Der Tathandlung des Transportierens dieser Erlöse nach Österreich wurde vom Bf. erst nach Vollendung der Haupttat und nach dem Zeitpunkt der Zollschuldentstehung aus dem Grunde des vorschriftswidrigen Verbringens durchgeführt. Im Lichte der zuletzt angeführten Rechtsmeinung, wäre daher die Heranziehung des Bf. als Beteiligter an der vorschriftswidrigen Verbringung nicht mehr möglich.

Begründete Zweifel in tatsächlicher Hinsicht liegen vor, wenn in Bezug auf die im Einzelfall entscheidungsrelevanten Tatsachen Unklarheiten bestehen.

Da bereits am 18. März 2003 mit Beschluss des Landesgerichtes für Strafsachen Graz das Verfahren gegen den Bf. wegen Unklarheiten im Hinblick auf die Höhe des, im Schlussbericht des Hauptzollamtes Wien angeführten, strafbestimmenden Wertbetrages, ins Untersuchungsstadium rückgeleitet wurde, konnte im verfahrensrelevanten Zeitpunkt (Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidung im Aussetzungsverfahren) nicht mit hinreichender Sicherheit davon ausgegangen werden, dass keine Unklarheiten hinsichtlich der, in der angefochtenen Entscheidung angeführten, auf den Feststellungen des Schlussberichtes beruhenden Zigarettenmenge bzw. der daraus resultierenden Abgabenhöhe, bestehen.

Demnach ist das Bestehen begründeter Zweifel an der angefochtenen Entscheidung sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht zu bejahen.

Die Aussetzung der Vollziehung rechtfertigende Gefahr eines unersetzbaren Schadens muss durch die angefochtene Entscheidung verursacht werden. Die angefochtene Entscheidung muss für die Gefahr eines unersetzbaren Schadens ursächlich sein. Dabei spielt die angefochtene Entscheidung aber keine Rolle mehr, wenn der Schaden auch ohne die angefochtene Entscheidung eintreten hätte können.

Laut Urteil des EuGH vom 17. Juli 1997, C-130/95, ist ein finanzieller Schaden nur dann als unersetzbarer Schaden anzusehen, wenn er im Falle des Obsiegens des Antragstellers im Hauptsacheverfahren nicht vollständig ersetzt werden könnte. Ein Schaden in diesem Sinne ist beispielsweise die Existenzgefährdung eines Unternehmens oder die Zahlungsunfähigkeit einer Person.

Nach ständiger Rechtssprechung des VwGH (VwGH, Erkenntnis vom 27.9.1999, 98/17/0227) handelt es sich bei der Aussetzung der Vollziehung nach Artikel 244 ZK sowie bei der Aussetzung der Aussetzung der Einhebung um eine begünstigende Bestimmung. Der

Abgabepflichtige hat daher aus eigenem überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen, dass die Voraussetzungen dafür vorliegen. Er hat daher von selbst unter Ausschluss jedes Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die angestrebte abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Der Zolsschuldner hat substantiiert darzulegen, dass durch die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung für ihn ein unersetzbarer Schaden entstanden ist.

Eine substantiierte Darlegung der Entstehung eines unersetzbaren Schadens iSd. Artikel 244 ZK kann im gegenständlichen Aussetzungsverfahren nicht erkannt werden.

Artikel 244 dritter Satz ZK sieht aber auch beim Vorliegen begründeter Zweifel an der angefochtenen Entscheidung eine Aussetzung der Vollziehung bei der Erhebung von Einfuhr oder Ausfuhrabgaben nur gegen Sicherheitsleistung vor.

In Ausnahmefällen, nämlich dann, wenn die Anforderung der Sicherheitsleistung aufgrund der Lage des Schuldners, zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte, kann von der Sicherheitsleistung abgesehen werden. Derartige Schwierigkeiten sind anzunehmen, wenn der Beteiligte trotz zumutbarer Anstrengungen nicht in der Lage ist Sicherheit zu leisten, ohne seine wirtschaftliche Lage (weiter) zu gefährden.

Der Bf. verbleibt nach Abzug aller pfändbaren Abzüge ein Nettoeinkommen von €: 1000.- Vermögenswerte, die die zur Entrichtung vorgeschriebene Zolsschuld nur annähernd abdecken, wurden nicht festgestellt. Aufgrund dieser wirtschaftlichen Lage ist davon auszugehen, dass die Entrichtung einer Sicherheitsleistung beim Bf. zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen können.

Aus den angeführten Gründen wird die, in der Beschwerde angeführte, Behauptung hinsichtlich des Vorliegens begründeter Zweifel an der angefochtenen Entscheidung und des Vorliegens der Voraussetzung für die Abstandnahme von der Abverlangung einer Sicherheitsleistung als richtig anerkannt.

Im Sinne des § 183 Abs.3 BAO war daher von der Aufnahme der beantragten Beweise abzusehen.

Erst wenn sowohl der Aussetzungsgrund als auch die Voraussetzung für die Abstandnahme von der Sicherheitsleistung feststehen, ist behördlicherseits das Ermessen in Abwägung des Kriteriums der Zweckmäßigkeit (öffentliches Interesse an der Vermeidung von Abgaben-

ausfällen) gegenüber dem der Billigkeit (Interesse des Beteiligten am Nichtvollzug der angefochtenen Entscheidung) auszuüben.

Die dem Bf. vorgeworfenen Unterstützungshandlungen stellen sich laut seiner Aussage, anlässlich seiner ersten Einvernahme als Verdächtiger vor Organen des Hauptzollamtes Wien, als Finanzstrafbehörde erster Instanz, am 1. September 2002, wie folgt dar:

Ab Mitte des Jahres 2000 führte der Bf. im Auftrag von J.S. nachstehende Transporte folgendermaßen durch: Er fuhr von Österreich aus zwei mal nach Köln, übernahm dort bei der Autobahnraststätte Eiffeltor vom K.H.R. insgesamt vier Koffer und brachte diese ungeöffnet nach Österreich, wo die Koffer bei einer Autobahnratstätte in Niederösterreich von J.S. bzw. von einer dem Bf. unbekannten weiblichen Person übernommen wurden. Für die Durchführung dieser Transporte erhielt der Bf. von J.S. DM: 3000.- bzw. DM: 4000.-

Bereits die Art und Weise des Auftrages hätte vernünftigerweise in ihm den Verdacht erwecken müssen, dass er mit dessen Durchführung nicht am legalen Geschäftsverkehr teilnehmen würde. Vielmehr ist die Art und Weise dieser Transporte typisch für die Verbringung von aus illegalen Geschäften gewonnenen Erlösen, und somit auch für die Verbringung von Erlösen aus dem Verkauf von Schmuggelzigaretten nach Österreich. Ein vernünftiger Beteiligter hätte ernsthafte Erkundigungen über den Grund der Transporte einholen müssen, um gegebenenfalls von der Teilnahme an rechtlich zweifelhaften Geschäften Abstand nehmen zu können. Der Bf. dagegen erklärte sich nach Erhalt von DM: 4000.- bereit J. S., zu einem Monatslohn von S: 50.000.-, rund um die Uhr, als "Mädchen für alles" zur Verfügung zu stehen. Er reiste in der Folge alleine oder gemeinsam mit J.S., unter Mitnahme von großen Mengen englischer Pfundnoten, nach London und wechselte dort diese im Auftrag von J.S. in verschiedenen Wechselstuben in DM.- oder Schillingbeträge um, ohne dieses verdächtige Vorgehen zu hinterfragen. Auch als er angeblich erst im September 2000 definitiv von J.S. erfuhr, dass dieser Zigarettenschmuggelfahrten von großem Ausmaß organisierte, und dass es sich bei den, von ihm gewechselten Geldbeträgen um Erlöse aus illegalen Zigarettentransporten gehandelt hatte sowie, dass in den von ihm nach Österreich gelieferten Koffern, sich der Erlös vom Verkauf Zigaretten, welche davor von K.H.R. nach England eingeschmuggelt worden waren (nachdem sie davor über Ungarn nach Österreich vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden waren), befand, fuhr er weiter fort, für J.S. zu arbeiten. So überwachte er in dessen Auftrag im Dezember 2000 eine Lagerhalle in der sich Schmuggelzigaretten befanden, die, nachdem sie vorschriftswidrig von



Ungarn nach Österreich verbracht worden waren, dort vor dem Transport nach England zwischengelagert wurden.

Dass die Mitwirkung des Bf. am Einfuhrschmuggel nicht nur als nebensächlich anzusehen ist, ergibt sich daraus, dass für den Erfolg des Einfuhrschmuggels von Beginn an die Zustimmung bzw. Billigung des Bf. erforderlich war, die Erlöse aus dem Verkauf dieser Schmuggelzigaretten direkt von dem damit aus England kommenden K.H.R. in Köln zu übernehmen, und nach Österreich zu verbringen. Es stellt sich die Frage, ob die Ausführung der Haupttat ohne die vorhandene Zustimmung des Bf. überhaupt abgesichert gewesen wäre.

Zusammenfassend ergibt sich, dass der Bf. zum gegenwärtigen Verfahrensstand nicht als eine in einem Einfuhrschmuggel großen Ausmaßes unschuldig involvierte Person anzusehen ist. Auch ist es, nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, als Erfahrungstatsache anzusehen ist, dass die Angaben der ersten Vernehmung der Wahrheit am nächsten kommen. Demnach nahm der Bf. jedenfalls billigend in Kauf, sich über bestehende Rechtsvorschriften hinweg zu setzen. Er konnte die Entdeckung seines Fehlverhaltens zu keinem Zeitpunkt ausschließen. Er nahm die abgabenrechtlichen Konsequenzen daraus für den Erhalt einer fortlaufenden Einnahmequelle in Kauf, obwohl er davon ausgehen musste, dass die Entrichtung der Zollschuld für ihn mit wirtschaftlichen Schwierigkeiten verbunden sein würde. Im Fall des Bf. würde die Abstandnahme von der Sicherheitsleistung bei der Aussetzung der Vollziehung eine ungerechtfertigte Benachteiligung jener Abgabepflichtigen bedeuten, welche die Begehung von Zollunredlichkeiten zur Erlangung eines fortlaufenden Zusatzeinkommens nicht in Kauf nehmen, sondern durch vorsorgliches Verhalten in der Lage sind ihren Abgabepflichten nachzukommen; und würde damit den in § 114 BAO normierten Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung widersprechen.

Aus den angeführten Gründen war daher der Beschwerde der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 20. September 2005