

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch DDr. Josef Wieser, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Biberstraße 10, gegen den Bescheid des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien vom 13. März 2013, Zl. 320000/80447/2012-215, betreffend die Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Vollziehung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die Vollziehung des Bescheides vom 13. August 2012, Zl. 320000/80447/2012-28, wird hinsichtlich des Zolles in Höhe von 1.229,30 Euro bis zur rechtskräftigen Entscheidung über den gemäß Art. 243 Abs. 2 Buchstabe b der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) auf der zweiten Stufe eingelegten Rechtsbehelf gegen diesen Bescheid gemäß Art. 244 ZK ohne Leistung einer Sicherheit ausgesetzt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien vom 13. August 2012, Zl. 320000/80447/2012-28, wurde der Beschwerdeführerin (Bf.) mitgeteilt, dass für sie durch Annahme der Zollanmeldung zu CRN 11111 vom 29. November 2009 die Eingangsabgabenschuld gemäß Art. 201 Abs.1 Buchstabe a und Abs.3 ZK iVm § 2 Abs 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) in der Höhe von insgesamt € 5.387,61 (Zoll: € 1.229,30; EUST: € 4.158,31) entstanden sei. Infolge der Berücksichtigung eines sachlich unrichtigen Präferenznachweises seien jedoch nur Eingangsabgaben

in Höhe von € 3.912,45 (Zoll: € 0,00; EUST: € 3.912,45), demnach ein geringerer als der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag buchmäßig erfasst worden. Der Differenzbetrag von insgesamt € 1.475,16 (Zoll: € 1.229,30; EUST: € 245,86) werde weiterhin gesetzlich geschuldet und sei gemäß Art. 220 Abs.1 ZK nachzuerheben. Als Folge der Nacherhebung sei gemäß § 108 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung in Höhe von € 100,52 zu entrichten. Gemäß § 72a ZollR-DG unterbleibe die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer. Begründend führte das Zollamt aus, mit der Zollanmeldung habe die Fa. A-GmbH als direkte Vertreterin der Bf. im Rahmen eines 4000 Verfahrens (Überführungen in den freien Verkehr durch Verzollung) einer Sendung von Waren der Warennummer 3923301000 (Kunststoffflaschen mit einem Fassungsvermögen von 2 L oder weniger) mit dem Präferenzcode 200 im Feld 36 angemeldet. Als Präferenznachweis sei das Präferenzzeugnis FORM A 22222 vom 26. November 2009 vorgelegt worden. Eine nachträgliche Überprüfung des genannten Präferenznachweises durch die zuständigen Behörden hätte ergeben, dass die vom gegenständlichen Präferenznachweis erfassten Waren keine Ursprungserzeugnisse im Sinne der autonomen Begünstigung, welche die Europäische Union gem. Artikel 68 bzw. 69 der Zollkodex-Durchführungsverordnung der Ukraine gewährt habe, seien, weil die erforderlichen ursprungsbegründeten Nachweise seitens des Ausführers B-Gesellschaft, Adresse1 nicht vorgelegt werden konnten. Als Folge der getroffenen Feststellungen seien die Anerkennung des Präferenznachweises sowie die Anwendung der Vorzugszollsätze zu verweigern. Da anlässlich der Abfertigung jeweils der Präferenzzollsatz angewendet wurde, seien die ausstehenden Eingangsabgaben in der angeführten Höhe gemäß Art. 220 Abs.1 ZK nachzuerheben und gemäß § 108 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag an Säumniszinsen (§ 80 ZollR-DG) entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung angefallen wäre.

Die Bf. erhob gegen die Abgabennachforderung den Rechtsbehelf der Berufung, der das Zollamt mit der Berufungsvorentscheidung vom 8. Jänner 2013, Zl. 320000/80447/2012-104, teilweise Folge gab, indem es von der Vorschreibung der Abgabenerhöhung Abstand nahm, im Übrigen jedoch die Beschwerde als unbegründet abwies.

In diesem Rechtsbehelfsverfahren hatte das Zollamt zufolge der Kritik der Bf., ihr sei keine Gelegenheit gegeben worden, sich zu den Feststellungen der Zollbehörde zu äußern, die Bf. aufgefordert, durch Vorlage entsprechender Unterlagen über den Schriftverkehr vor Abschluss der Wareneinkäufe mit dem Geschäftspartner (Ausführer) - beispielsweise durch Angabe der für die Präferenzbegünstigung erforderlichen Herstellungsvoraussetzungen in der Bestellung - zu belegen, dass die Bf. der gebotenen Sorgfaltspflicht nachgekommen ist, sowie durch Vorlage von Unterlagen zu beweisen, dass in der Ukraine mehr als eine Minimalbehandlung erfolgte und die im Anhang 15 ZK-DVO angeführte Ursprungsregel erfüllt wurde. Die Bf. wies darauf hin, es könne nicht ihr angelastet werden, dass die seinerzeit bei der Handels- und Industriekammer C.

vorgelegten ursprungsbegründeten Nachweise des Ausführers, der B-Gesellschaft, dort offenbar in Verstoß geraten sind. Die Bf. habe selbst stets mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes gehandelt. Im beigelegten Schreiben der B-Gesellschaft vom 17. Oktober 2012 werde bestätigt, dass die Ursprungsregeln eingehalten worden seien und sich die Geschäftsführer der Bf. während der Geschäftsverhandlungen persönlich davon überzeugt hätten, dass die aus- bzw. einzuführenden Waren einer Präferenzbehandlung unterzogen werden könnten.

In den die Nachforderungsverfahren betreffenden Berufungsvorentscheidungen verwies das Zollamt darauf, dass im auf Art. 97t ZK-DVO beruhenden Nachprüfungsverfahren zufolge der Mitteilungen der zuständigen Regierungsbehörde der Ukraine (The State Customs Service of Ukraine) vom 18. Juli 2012 und 5. September 2012 der Ausführer B-Gesellschaft trotz wiederholter Aufforderung keine zweckdienlichen Unterlagen vorlegen konnte, welche die Ursprungseigenschaft der Waren, die von den verfahrensgegenständlichen Präferenzurprungszeugnissen erfasst sind, begründen würden. Der Ausführer sei dieser Aufforderung nicht nachgekommen; deshalb habe die zuständige Regierungsbehörde der Ukraine nicht bestätigen können, dass es sich bei den gegenständlichen Waren um Ursprungserzeugnisse im Sinne der autonomen Begünstigung handelte, die die Europäische Union gem. Art. 68 bzw. 69 der ZK-DVO der Ukraine gewährt. Im nachträglichen Prüfungsverfahren sei der Ausführer verpflichtet gewesen, innerhalb der dreijährigen Aufbewahrungspflicht die ursprungsbegründeten Nachweise der für die nachträgliche Prüfung zuständigen Regierungsbehörde vorzulegen. Der Ausführer sei der wiederholten Aufforderung der zuständigen Behörde in der Ukraine, die ursprungsbegründenden Unterlagen vorzulegen, damit der Warenursprung aufgrund einer nachträglichen Prüfung bestätigt werden kann, nicht nachgekommen. Die Prüfung habe daher nicht erfolgen können, weshalb die Beweislast dem Abgabenschuldner auferlegt sei. Der diesbezüglichen Aufforderung vom 19. September 2012 sei die Bf. nicht nachgekommen. Das vorgelegte Schreiben des Ausführers B-Gesellschaft vom 17. Oktober 2012 beruhe inhaltlich auf beweislos aufgestellte Behauptungen, welche weder die Ursprungseigenschaft der vom Präferenzzeugnis erfassten Waren nachwiesen noch die Anwendung des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK (Abstandnahme von einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zolls Schuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat) rechtfertigten. Hinsichtlich der Abstandnahme von der Vorschreibung der Abgabenerhöhungen verwies das Zollamt auf das VwGH-Erkenntnis vom 27. September 2012, Zl. 2012/16/0090, wonach - nach der damals geltenden Rechtslage - ab Inkrafttreten des § 30a FinStrG ab 1. Jänner 2011 die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG unzulässig war.

In der als Vorlageantrag zu wertenden Beschwerde vom 11. Februar 2013 an den Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr Bundesfinanzgericht) stellte die Bf. jeweils den Antrag, die Einhebung (Vollziehung) des sich aus dem bekämpften Bescheid ergebenden

Zolles gem. § 212a Abs. 1 BAO bis zur Entscheidung über die als Beschwerden zu wertenden Berufungen auszusetzen. Begründet wurde der Aussetzungsantrag jeweils mit dem Hinweis, es sei in den gegenständlichen (Abgabennachforderungs-) Verfahren nicht auszuschließen, dass wegen Rechtswidrigkeit, Tatsachenwidrigkeit, Verfahrensmängel sowie unrichtiger rechtlicher Beurteilung die Nachzahlungsbeträge zu Unrecht vorgeschrieben wurden.

Das Zollamt wies den Aussetzungsantrag mit Bescheid vom 13. März 2013, Zl. 320000/80447/2012-215, ab. Nach Zitierung der Bestimmungen des Art. 244 Abs. 2 ZK verneinte das Zollamt aufgrund der vorliegenden Ermittlungsergebnisse das Vorhandensein begründeter Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidungen und von Anhaltspunkten für das Vorliegen eines unersetzbaren Schadens durch die Entrichtung der Nachforderungsbeträge.

Gegen die Abweisung des Aussetzungsantrages wurde mit Eingabe vom 12. April 2013 das als Beschwerde zu wertende Rechtsmittel der Berufung erhoben. In ihren Einwendungen der Rechtswidrigkeit wegen unzureichender Begründung, Verfahrensmängel, Tatsachenwidrigkeit und unrichtiger rechtlicher Beurteilung hielt die Bf. entgegen, die Zollbehörde habe nicht ausgeführt, weshalb sie keine begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Abgabennacherhebung habe. Die Zollbehörde verweise auf nicht näher dargestellte Ermittlungsergebnisse, verkenne jedoch, dass diese von der Bf. im Rechtsbehelfsverfahren nicht zuletzt durch die Vorlage unbedenklicher Urkunden ausdrücklich als unrichtig bekämpft werden. Die Bf. sei diesbezüglich unzureichend gehört worden. Es werde der Bf. erst im (die Abgabennachforderung betreffenden) Beschwerdeverfahren möglich sein, die Ermittlungsergebnisse zu entkräften. Der bekämpfte Bescheid betreffend die Abweisung des Aussetzungsantrages negiere ohne Begründung den Aussetzungsgrund des drohenden unersetzbaren Schadens, auf welchen die Bf. bereits in ihrer Stellungnahme vom 8. August 2012 hingewiesen habe. Die Zollbehörde hätte sich durch Einsichtnahme in öffentliche Bücher oder in Steuererklärungen der Bf. über den wirtschaftlichen Hintergrund der Bf. Informationen verschaffen können, wonach durch die Abweisung der Aussetzungsanträge der Bf. ein unersetzbarer Schaden entstünde und dies bei ihr zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Natur führen könnte. Die Zollbehörde habe sich hinsichtlich einer Abstandnahme von einer Sicherheitsleistung im Falle ernstster Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder soziale Natur bei der Bf. im Sinne des Art. 244 ZK, Abs. 3, 1. und 2. Satz, nicht geäußert.

In der Folge forderte das Zollamt die Bf. im Vorhalt vom 7. Mai 2013 auf, entsprechende Unterlagen vorzulegen, aus denen hervorgeht, dass ihr bei einer Ablehnung der Aussetzung der Vollziehung ein unersetzbarer Schaden entstünde und dies bei ihr zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Natur führen könnte.

Hierauf legte die Bf. dem Zollamt im Schreiben vom 31. Mai 2013 ein Schreiben der D-GmbH, Adresse2, vom 27. Mai 2013 mit angeschlossener vorläufiger Bilanz der Bf. vom 31. Dezember 2012, vor, woraus hervorgehe, dass der Bf. ein unersetzbarer

Schaden entstehen und dies bei ihr zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Natur führen würde. Die D-GmbH führte in ihrem Schreiben aus, dass die Bf. nach dem vorläufigen Jahresabschluss zum 31. Dezember 2012 zwar grundsätzlich ein positives Eigenkapital in Höhe von ca. 307.706 Euro und insgesamt eine Bilanzsumme von ca. 724.843 Euro ausweise. Der vorläufige Verlust des Jahres 2012 in Höhe von 46.765 Euro sei dabei verarbeitet worden. Die tatsächliche Liquidität betrage stichtagsbezogen ca. 720 Euro. Das entsprechende Umlaufvermögen (lt. Bilanz 724.117,26 Euro) sei gemäß den Informationen der Geschäftsführung nur mittel- bis langfristig einbringbar und es liege derzeit eine Zahlungsstockung vor. Dies sei verbunden mit der derzeit bestehenden Restriktion, dass ausländische Unternehmungen, insbesondere jene mit Geschäftsfeldern aus dem Raum der russischen Föderation bzw. anderen osteuropäischen Ländern schwerlich eine Finanzierung bei einer inländischen Bank erhielten. Es sei der Bf. deshalb derzeit nicht möglich über einen laufenden Kontokorrentrahmen im Unternehmen zu arbeiten. Eine Zahlung von ca. 48.300 Euro aus der bestehenden strittigen Zollamtsprüfung sei somit für das Unternehmen derzeit mit unbilligen Härten verbunden und restriktive kurzfristig nicht verfügbar. In weiterer Folge wäre eine sofortige Geltendmachung dieses Anspruches nach Ansicht der Steuerberatungskanzlei existenzgefährdend. Die Geschäftstätigkeit der Bf. habe in den letzten Jahren infolge der bestehenden Wirtschaftskrise und der Zahlungsprobleme ausländischer Kunden aus dem Raum der russischen Föderation stark abgenommen.

Im Verlauf des Rechtsbehelfsverfahrens vor der Zollbehörde erreichte das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien im Wege der Zentralstelle Verifizierung und Ursprung des Bundesministeriums für Finanzen beim Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien mit Schreiben vom 18. April 2013, Zl. 32000/80447/2012-264, ein Prüfungsergebnis des Staatlichen Zolldienstes der Ukraine, Zollstelle C, vom 18. März 2013, Nr. 33333, adressiert an den Geschäftsführer der E-Gesellschaft, mit folgendem Inhalt:

*"Nach Prüfung Ihres Schreibens Nr. 30/03 vom 14.03.2013 bezüglich der internationalen Anfrage der österreichischen Firma Bf über die Durchführung einer positiven Überprüfung der Dokumente zur Übereinstimmung mit den Vorschriften und Normen unter Berücksichtigung von Art. 68 und Art. 69 der Commission Regulation (EC) Nr. 1602/2000 vom 24.07.2000, und zwar bezüglich der Ausstellung von Ursprungszertifikaten (Formular A) an die F-Gesellschaft (Adresse3) durch die Handelskammer der Stadt C, teilen wir hiermit Folgendes mit:*

*Im Zuge der Analyse der Zollanfragen für das Jahr 2009 (gemäß den unten angeführten Zollerklärungen unter Verwendung von Ursprungszertifikaten (Formular A), ausgestellt durch die Handelskammer der Stadt C) wurden keine Verletzungen der Zollgesetzgebung im Tätigkeitsbereich der Zollstelle C festgestellt.*

Es folgt eine Liste mit 38 Positionen, in welchen die jeweilige - auch die verfahrensgegenständliche - Ausfuhranmeldung, deren Datum, das jeweilige Ursprungszertifikat und dessen Ausstellungsdatum ausgewiesen wird.

Das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien wies die als Beschwerde zu wertende Berufung gegen den, den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung abweisenden Bescheid in der als Beschwerde vorentscheidung zu wertenden Berufungsvorentscheidung vom 12. August 2013, Zl. 310000/80447/2012-253, als unbegründet ab. Begründend hob das Zollamt darin hervor, für die Zollbehörde bestünden nach wie vor keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Entscheidungen. Aus der Stellungnahme der D-GmbH und der vorgelegten vorläufigen Bilanz sei ersichtlich, dass die Bf mit dem vorläufigen Jahresabschluss zum 31. Dezember 2012 ein positives Eigenkapital aufweist. Das Vorbringen, das Umlaufvermögen sei nur mittel- bis langfristig einbringbar und es liege eine Zahlungsstockung vor, basiere lediglich auf Informationen der Geschäftsführung der Bf. und sei nicht bewiesen. Es sei daher durch die Entrichtung der Abgaben auch das Entstehen eines unersetzbaren Schadens auszuschließen. Die Zollbehörde habe sohin keinen Ermessensspielraum für die Gewährung der Aussetzung. Mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des Art. 244 ZK für eine Aussetzung sei die Prüfung, ob eine Sicherheitsleistung von der Bf. angeboten oder von einer solchen Abstand genommen werden kann, entbehrlich.

In der als Vorlageantrag zu wertenden Beschwerde vom 12. September 2013 verweist die Bf. auf ihre Ausführungen in der als Beschwerde zu wertenden Berufungsschrift vom 12. April 2013 und in der Beschwerdeschrift vom 11. Februar 2013 gegen die Berufungsvorentscheidung in der Sache selbst. Ergänzend kritisiert die Bf., das Zollamt subsumiere offenbar ohne nähere Begründung Eigenkapital unter liquides Barvermögen. Aus dem Schreiben der Steuerberatungskanzlei gehe jedoch hervor, dass das liquide Vermögen der Bf. 720 Euro betrage. Die Argumentation der Zollbehörde, das Vorbringen der Bf. (Anmerkung: in Bezug auf das Umlaufvermögen) beruhe nur auf Behauptungen der Geschäftsführung und sei daher nicht bewiesen, sei unzutreffend. Eine Parteieinvernahme zu diesem Beweisthema sei nicht erfolgt und das Ergebnis einer solchen daher auch nicht einer Würdigung unterzogen worden. Der Bezug habenden Feststellung in den Berufungsvorentscheidungen mangle es einer schlüssigen Begründung.

Das Zollamt legte die als Beschwerde zu wertende Berufung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Vorhalt vom 22. April 2014 forderte das Bundesfinanzgericht die Bf. auf - unvorgreiflich der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes über die anhängige Beschwerde betreffend die Aussetzung der Vollziehung - hinsichtlich des aushaftenden Zolles eine Sicherheitsleistung (zweckdienlich in Form einer Bankgarantie) zu erbringen, oder durch geeignete Beweismittel darzulegen, aus welchen Gründen die Bf. trotz zumutbarer Anstrengungen nicht imstande ist, Sicherheit zu leisten, ohne ihre wirtschaftliche Lage oder soziale Stellung zu gefährden, und ihr durch die Anforderung der Sicherheitsleistung ein schwerer und nicht wiedergutmachender Schaden entstehen würde, der über einen reinen Geldschaden hinausgeht.

In Beantwortung des Vorhaltes erstattete die Bf. die Äußerung vom 28. Mai 2014, in welcher sie zu ihrer wirtschaftlichen Situation zunächst auf das Schreiben der D-GmbH vom 27. Mai 2013 mit angeschlossener vorläufiger Bilanz der Bf. vom 31. Dezember 2012 verwies. Gleichzeitig legte die Bf. das Schreiben der D-GmbH vom 21. Mai 2014 vor, in welchem ausgeführt wird, grundsätzlich sei anzumerken, dass die Bf. über ein entsprechendes Eigenkapital in der geforderten Höhe verfügt. Das Vermögen der Bf. bestehe derzeit aber primär aus Forderungen, welche nur langfristig einbringlich gemacht werden können, weil sich die Forderungen auf Kunden aus dem russischen Raum beziehen. Diese Art von Vermögen stelle für die Bank (Anmerkung: G-Bank ) keine entsprechende werthaltige Sicherheit dar, weshalb somit eine Bankgarantie auf Basis dieser Sicherheiten grundsätzlich als unrealistisch einzustufen sei. Die Bf. führte in ihrer Äußerung des Weiteren aus, die Erbringung einer Sicherheitsleistung sei nur unter Abzug liquider Mittel aus dem Unternehmen möglich, zumal die Besicherung einer Garantiekunde durch die langfristig einbringlich zu machenden Forderungen im russischen Raum durch das Bankinstitut nicht akzeptiert werde. Es liege auf der Hand, dass durch den Abzug liquider Mittel in der zur Erbringung der Sicherheitsleistung erforderlichen Höhe die wirtschaftliche Handlungsfähigkeit des Unternehmens massiv eingeschränkt werde und die Geschäftstätigkeit der Bf. zum Erliegen kommen müsste. Hierdurch entstehe der Bf. nicht nur ein finanzieller Schaden, sondern es erscheine auch die Existenz des Unternehmens gefährdet und es sei sohin ein über den reinen finanziellen Nachteil hinausgehender Schaden bei der Bf. ernsthaft zu befürchten. Der so durch die Abweisung der Aussetzungsanträge der Bf. entstehende Schaden wäre im Obsiegensfalle in den Hauptverfahren nicht wieder gutzumachen.

In der mündlichen Verhandlung von gleichgelagerten Fällen (RV/4200098/2013 bis RV/4200111/2013) vor dem Bundesfinanzgericht am 25. Juni 2014 verwies die Bf. im Wesentlichen auf ihr bisheriges Vorbringen und darauf, dass sie nicht einsehe ohne jegliches Verschulden und ohne jede Eigenveranlassung die in Rede stehenden Nachforderungen (Anmerkung: Zölle in Höhe von insgesamt 44.983,18 Euro aus insgesamt 38 Nachforderungsbescheiden) tragen zu müssen. Im Schreiben des Staatlichen Zolldienstes der Ukraine, Zollstelle C , vom 18. März 2013 sei mitgeteilt worden, dass der Aussteller der Präferenzzeugnisse keine Fehler begangen habe. Durch ihren Geschäftsführer und ihren Rechtsvertreter wurde unter Hinweis auf die wirtschaftliche Situation der Bf. hervorgestrichen, dass die Entrichtung der Nachforderungsbeträge sie in ihrer derzeitigen Lage in größte wirtschaftliche Schwierigkeiten versetzen würde, die einem unersetzbaren Schaden gleichkämen. Die Bf. sei ein Handelsunternehmen. Wie bereits ihre Steuerberatungskanzlei in ihren Schreiben vom 27. Mai 2013 und 21. Mai 2014 dargelegt hat, verfüge die Bf. derzeit über keine liquiden Mittel. Ihr Vermögen beruhe auf Forderungen, die kurzfristig nicht einbringbar seien, weil ihre Debitoren den Sitz im russisch-ukrainischen Raum haben. Die Forderungen im Klagsweg gerichtlich einzubringen sei unrealistisch. Die Bf. müsse zuwarten, bis sich die wirtschaftliche und politische Situation in der Ukraine und in Russland gebessert hat. Es sei der Bf. derzeit mangels eigener Sicherheiten

weder möglich, Bankkredite aufzunehmen noch eine Sicherheitsleistung in Form einer Bankgarantie zu erhalten. Sie verwies auf die E-Mail-Nachricht ihres Bankinstitutes vom 12.05.2013, in welcher als Bedingung für den Erhalt einer Bankgarantie als Sicherstellung die Verpfändung einer Termineinlage in gleicher Höhe der Zollgarantie verlangt werde, über welche die Bf. nicht verfüge. Die Bf. habe derzeit - und so auch bereits im Jahr 2013 - ihre wirtschaftliche Tätigkeit als Handelsunternehmen ruhend gestellt. Ursächlich hierfür sei das wirtschaftliche Risiko, das in den Geschäftsbeziehungen mit Geschäftspartnern in der Ukraine und Russland derzeit bestehe. Nicht zuletzt habe die Zollnachforderung die Bf. veranlasst Vorsicht walten zu lassen um dem in Rede stehende Risiko zu begegnen, Einfuhren mit Zollbelastung zu gewärtigen. Dass die Bf. derzeit und zuvor schon im Jahr 2013 keine Handelsumsätze mehr tätigt, beweise die in der Verhandlung vorgelegte Jahresaufstellung der Periodenumsätze des Jahres 2013. Sie hoffe nach wie vor mittel- und langfristig im Verhandlungswege ihre Forderungen einbringen und bei einer Besserung der allgemeinen wirtschaftlichen Situation ihre Handelstätigkeit wieder aufnehmen zu können. Die sofortige Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Nachforderungsbeträge hätte mangels Liquidität zur Folge, dass die Bf. insolvent würde und damit ihre Existenz bedroht wäre. Die Vertreter der belangten Behörde verneinten das Vorliegen von Aussetzungsgründen bei der Bf. Im Schreiben des Staatlichen Zolldienstes der Ukraine, Zollstelle C, vom 18. März 2013 werde lediglich zum Ausdruck gebracht, dass die genannte Zollstelle keine Fehler begangen habe; es werde darin aber nicht bestätigt, dass die Präferenzzeugnisse zu Recht ausgestellt worden waren. Derartiges habe diese Zollstelle nicht bestätigen können, weil nicht sie sondern die Handelskammer in C die Ausstellerin der Präferenzzeugnisse gewesen war. Zur dargestellten wirtschaftlichen Situation der Bf. hielt das Zollamt entgegen, dass nicht die Abgabenvorschreibung ursächlich für dieselbe gewesen sei.

Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung im verfahrensgegenständlichen Fall wurde mit Eingabe vom 8. April 2015 verzichtet.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Nach der Aktenlage hat die Zollbehörde offensichtlich als Ergebnis einer OLAF (Europäisches Amt für Betrugsbekämpfung) - Mission begründete Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit unter anderen des verfahrensgegenständlichen Ursprungszeugnisses und veranlasste in einem sogenannten Verifizierungsverfahren die Überprüfung desselben durch die hierfür zuständige ausländische Stelle in der Ukraine.

Gemäß Art. 97t Abs. 1 ZK-DVO erfolgt eine nachträgliche Prüfung der Ursprungszeugnisse nach Formblatt A oder ... stichprobenweise oder immer dann, wenn die Zollbehörden der Mitgliedstaaten begründete Zweifel an der Echtheit des Papiers, der Ursprungseigenschaft der betreffenden Erzeugnisse oder der Erfüllung der übrigen Voraussetzungen dieses Abschnitts haben.

Die Absätze 2 bis 6 leg. cit. regeln nähere Details des Überprüfungsverfahrens.

Nach Absatz 7 leg. cit. bewahren die Ausführer für die nachträgliche Prüfung der Ursprungszeugnisse nach Formblatt A alle zweckdienlichen Unterlagen zum Nachweis



der Ursprungseigenschaft der betreffenden Erzeugnisse auf, und die zuständigen Regierungsbehörden des begünstigten Ausfuhrlandes bewahren Abschriften der Zeugnisse sowie gegebenenfalls die diesbezüglichen Ausfuhrpapiere auf. Diese Unterlagen sind mindestens drei Jahre ab dem Ende des Jahres der Ausstellung des Ursprungszeugnisses nach Formblatt A aufzubewahren.

Im gegenständlichen Prüfungsverfahren konnte zufolge der Mitteilungen der zuständigen Regierungsbehörde der Ukraine, The State Customs Service of Ukraine, in den Schreiben vom 18. Juli 2012 und 5. September 2012 der Ausführer trotz wiederholter Aufforderung keine zweckdienlichen Unterlagen vorlegen, welche die Ursprungseigenschaft der Waren, die vom verfahrensgegenständlichen Formblatt A erfasst sind, begründet hätten. Hierauf forderte das Zollamt den unerhoben gebliebenen Zoll gem. Art. 220 Abs. 1 ZK einschließlich einer Abgabenerhöhung zur Zahlung nach, reduzierte jedoch in der Folge die Nachforderung im Rechtsbehelfsverfahren um die Abgabenerhöhung auf den unerhoben gebliebenen Zoll.

Im Verlauf des Rechtsbehelfsverfahrens vor der Zollbehörde erreichte das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien im Wege der Zentralstelle Verifizierung und Ursprung des Bundesministeriums für Finanzen mit dem Schreiben vom 18. April 2013, Zl. 320000/80447/2012-264 beim Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien ein Prüfungsergebnis des Staatlichen Zolldienstes der Ukraine, Zollstelle C, vom 18.03.2013, Nr. 33333, welches zum Beweis für die Richtigkeit unter anderen des verfahrensgegenständlichen Präferenznachweises bestätigen soll, dass keine Verletzungen der Zollgesetzgebung im Tätigkeitsbereich der Zollstelle C festgestellt wurden. Die in Rede stehende ukrainische Zollstelle in C bestätigte sohin, dass in ihrem Funktionsbereich die zollrechtlichen Bestimmungen eingehalten wurden, demnach sie gegenständlich keine Fehler begangen habe. Keine Aussage trifft sie dahingehend, dass allenfalls entgegen der Mitteilungen der für die nachträgliche Prüfung von Präferenznachweisen zuständige ukrainische Behörde State Customs Service of Ukraine in Kiew das von der örtlichen Handelskammer ausgestellte Präferenzzeugnis zu Recht den ukrainischen Ursprung der Ware ausgewiesen hat.

Gem. Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird. Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag nicht nach den Artikeln 218 und 219 ZK buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrags oder des nachzuerhebenden Restbetrags innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschedner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). ..... (Art. 220 Abs. 1 ZK).

Gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK erfolgt keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschedner

vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH hat ein Abgabenschuldner nur dann einen Anspruch darauf, dass von einer Nacherhebung abgesehen wird, wenn alle Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind (EuGH 18.10.2007, C-173/06). Ein Absehen von der Nacherhebung ist bereits dann nicht begründet, wenn eine der drei Voraussetzungen fehlt (VwGH 17.05.2001, 2000/16/0590).

Nach der Aktenlage waren keine Anhaltspunkte erkennbar, wonach die Bf. oder die für sie bei der Einfuhr handelnde Vertreterin allenfalls nicht gutgläubig gewesen wäre oder nicht alle Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hätte.

Der Irrtum muss auf ein aktives Handeln der Zollbehörden zurückzuführen sein, damit ein berechtigtes Vertrauen beim Abgabenschuldner begründet werden kann. Die Zollbehörde muss den Irrtum begehen, ihm nicht nur unterliegen (*Alexander in Witte*, Zollkodex, Art. 220 RZ 12). Auch nach der Rechtsprechung des EuGH begründen lediglich solche Irrtümer, die auf ein Handeln der zuständigen Behörden zurückzuführen sind und von einem verständigen Abgabenschuldner nicht erkannt werden konnten, einen Anspruch darauf, dass von der Nacherhebung der Zölle abgesehen wird (EuGH 18.10.2007, RS C-173/06). Die Zollbehörden müssen somit selbst die Grundlage, auf der das Vertrauen des Zolls Schuldners beruht, geschaffen haben. Fälle, in denen die Zollbehörde eine passive Rolle spielt, gehören nicht zum Begriff des Irrtums im Sinne dieser Vorschrift, weil die Behörde in einem solchen Fall nicht wirklich für den Fehler verantwortlich ist. Ein beachtlicher Irrtum liegt somit nur dann vor, wenn ihn die Zollbehörde begeht, nicht wenn sie ihm unterliegt (*Gellert in Dorsch*, Zollrecht Art. 220 RZ 52).

Das im Verfahren vorgelegte Ursprungszeugnis, das als Ursprungsland die Ukraine ausweist, wurde im dafür vorgesehenen Feld nicht von einer Behörde, geschweige denn von einer für die Anwendung des Zollrechts zuständigen Behörde, sondern von der ukrainischen Handelskammer bestätigt. Ein Irrtum einer für die Anwendung des Zollrechts zuständigen Behörde lag daher nicht vor. Ebenso wenig lag ein solcher der die Abfertigung durchführenden Zollbehörde vor. Diese könnte allenfalls, wenn überhaupt, vielmehr einem Irrtum unterlegen sein. Die Zollbehörde hatte somit keine Grundlage geschaffen, auf der das Vertrauen der Beschwerdeführerin beruhen hätte können. Vielmehr obliegt es dem Einführer in die Europäische Union, den nichtpräferenziellen Ursprung der eingeführten Waren festzustellen und zu melden. Mangels Vorliegens eines Irrtums der Zollbehörden war diesfalls von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung nicht abzusehen.

Durch die Einlegung eines Rechtsbehelfs wird gemäß Art. 244 Abs. 1 ZK die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt.

Die Zollbehörden setzen jedoch die Vollziehung der Entscheidung ganz oder teilweise aus, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung haben oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte (Abs. 2 leg. cit.).

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 aufgrund der Lage des Schuldners zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte (Abs. 3 leg. cit.).

Bei der Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK handelt es sich - wie bei der Aussetzung der Einhebung nach § 212a Bundesabgabenordnung (BAO) - um eine begünstigende Bestimmung. Der Abgabepflichtige hat daher aus Eigenem überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen, dass die Voraussetzungen dafür vorliegen (VwGH 27.09.1999, 98/17/0227).

Den Ausführungen der Bf. ist zu entnehmen, dass der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung sowohl wegen begründeter Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung als auch wegen des Eintrittes eines unersetzbaren Schadens durch eine Entrichtung gestellt wurde.

Begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung sind dann anzunehmen, wenn bei der überschlägigen Prüfung der angefochtenen Entscheidung im Verfahren über die Gewährung der Aussetzung der Vollziehung neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe zu Tage treten, die Unsicherheit oder Unentschiedenheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheiten in der Beurteilung von Tatfragen bewirken (BFH v. 2.11.2001, VII B 155/01). Bei der notwendigen Abwägung der im Einzelfall entscheidungsrelevanten Umstände und Gründe sind die Erfolgsaussichten des Rechtsbehelfs zu berücksichtigen. Dabei genügt keine bloß vage Erfolgsaussicht. Andererseits müssen auch nicht die für die Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe überwiegen (Witte, Zollkodex-Kommentar, 6. Auflage, Art. 244, RZ 17).

Aus den vorangeführten Erwägungen sowie den im gegebenen Zusammenhang von der belangten Zollbehörde in ihrer im Nacherhebungsverfahren erlassenen Berufungsvorentscheidung dargelegten Gründen, auf welche ausdrücklich verwiesen wird, vermochte auch das Bundesfinanzgericht keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit der im Nacherhebungsverfahren angefochtenen Entscheidung erkennen.

Sohin war zu prüfen, ob der Bf. als Beteiligte durch die Vollziehung der verfahrensgegenständlichen und der weiteren 37 gleichgelagerten im Nacherhebungsverfahren angefochtenen Entscheidungen ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

Mangels einer Definition des Zollkodex knüpft der EuGH im Urteil vom 17. Juli 1997, RS C-130/95, RZ 35 und 37, zur Bestimmung des Begriffs des unersetzbaren Schadens an denjenigen des schweren und nicht wiedergutmachenden Schadens an. Nach ständiger Rechtsprechung bedarf es der Prüfung, ob bei Aufhebung der streitigen Entscheidung im Hauptsacheverfahren die Lage, die durch den sofortigen Vollzug dieser Entscheidung entstünde, umgekehrt werden könnte, und – andererseits – ob die

Aussetzung der Vollziehung dieser Entscheidung deren volle Wirksamkeit behindern könnte, falls die Klage (hier Beschwerde) abgewiesen würde (EuGH v. 17.7.1997, RS C-130/95, RZ 36).

Ein finanzieller Schaden ist grundsätzlich nur dann schwer und nicht wiedergutzumachen, wenn er im Falle des Obsiegens im Hauptsacheverfahren nicht vollständig ersetzt werden könnte (EuGH v. 17.7.1997, RS C-130/95, RZ 37; BFH v. 11.8.2005, VII B 292/04).

Schäden in diesem Sinn können unter anderen die Auflösung einer Gesellschaft (EuGH v. 17.7.1997, RS C-130/95, RZ 38) oder die Existenzgefährdung eines Unternehmens (EuGH v. 23.5.1990, RS C-51 und 59/90) sein (Witte, Zollkodex, Kommentar, 6. Auflage, Art. 244, R 29). Die genannten Umstände führen nur dann zur Annahme eines unersetzbaren Schadens, wenn die Aussetzung der Vollziehung der angefochtenen Entscheidung deren volle Wirksamkeit nicht behindert, falls der Rechtsbehelf endgültig erfolglos bleiben würde (EuGH v. 17.7.1997, RS C-130/95, RZ 36).

Die Bf. hat in ihren Eingaben und zuletzt in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht unwidersprochen ihre derzeit äußerst schwierige wirtschaftliche Lage dargelegt. Ihr Vermögen besteht im Wesentlichen aus derzeit nicht einbringlichen Forderungen, die sie nur in der Hoffnung auf eine Besserung der wirtschaftlichen Situation ihrer im ukrainisch-russischen Raum etablierten Debitoren bislang nicht als uneinbringlich abgeschrieben hat. Mangels hinreichender liquider Mittel und zum Zweck der Begegnung wirtschaftlicher Geschäftsrisiken ist ihr Handelsunternehmen zurzeit ruhend gestellt; Umsätze aus dem Handelsgeschäft werden nicht getätigt. Weil sie nicht in der Lage ist Eigenmittel als Sicherheit zur Verfügung zu stellen, kann sie weder Bankkredite noch Sicherheitsgarantien einer Bank erwirken.

In der Sache ist es der belangten Behörde nicht nachvollziehbar gelungen, den von der Bf. behaupteten Eintritt eines unersetzbaren Schadens auszuschließen, wenn sie lediglich darauf verweist, nicht die verfahrensgegenständlichen Abgabennachforderungen seien ursächlich für die schwierige wirtschaftliche Situation der Bf.

Glaubhaft wurde im Verfahren von der Bf. - von der belangten Behörde unwidersprochen - hervorgestrichen, dass die sofortige Entrichtung der aus den in Rede stehenden 38 Abgabennachforderungsverfahren resultierenden Zollbeträge in Höhe von insgesamt rund 45.000 Euro eine Insolvenz, und mit einer solchen die ernsthafte Gefahr ihrer Auflösung zur Folge hätte. Diese Gefahren stellten nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes in ihren Auswirkungen eine ernsthafte Existenzbedrohung dar und waren demnach im Sinne der Rechtsprechung des EuGH als unersetzbarer Schaden zu qualifizieren.

Von der Leistung einer Sicherheit war abzusehen, weil auch die Anforderung der Sicherheitsleistung - wie sich im Verfahren herausgestellt hat - aufgrund der Lage der Bf. zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher und sozialer Art führen würde. Die Bf. konnte offenkundig trotz Anstrengungen ohne Gefährdung ihrer wirtschaftlichen Lage keine Sicherheit leisten. Im Urteil vom 17. Juli 1997, RS C-130/95, hat der EuGH ernste Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art für möglich gehalten,

wenn der Schuldner - so wie hier die Bf. - die Sicherheit nicht erbringen kann. Das Bundesfinanzgericht anerkennt, dass die Bf. in ihrer derzeitigen wirtschaftlichen Situation keine Sicherheitsleistungen aufbringen kann, ohne in eine akute Insolvenzgefahr zu geraten. Der drohende unersetzbare Schaden für das Unternehmen durch eine drohende Insolvenz im Falle einer Sicherheitsleistung ist daher im konkreten Fall über das Interesse der belangten Behörde, eine Sicherheit zu erhalten, zu stellen.

Bei der Ermessensentscheidung über die Anforderung der Sicherheitsleistung war von der in der Formulierung in Art. 244 ZK "Die Sicherheitsleistung braucht jedoch nicht gefordert werden" deutlich werdenden Grundentscheidung des Verordnungsgebers, bei wirtschaftlichen Schwierigkeiten von einer Sicherheitsleistung abzusehen, auszugehen (vgl. Witte, Zollkodex-Kommentar, 6. Auflage, Art. 244, RZ 44).

Aus den dargelegten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

#### **Zur Zulässigkeit einer Revision:**

In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Gewährung der Aussetzung der Vollziehung entspricht - wie vorstehend aufgezeigt - der Judikatur des Europäischen Gerichtshofes.

Klagenfurt am Wörthersee, am 10. April 2015