

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des HR, XY, vom 27. Mai 2002 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 19. April 2002, GZ. 100/99904/96-1, betreffend Haftung gemäß § 11 Bundesabgabenordnung (BAO), entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird abgeändert.

HR haftet gemäß § 11 BAO für den Betrag von € 11,434.088,55 (bisher: € 11,448.388,55, Differenz: € 14.300,00), um den die Abgaben im Zeitraum 1. August 1985 bis 11. Oktober 1985 und im Zeitraum 27. Jänner 1986 bis 14. Juli 1986 verkürzt wurden.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 9. Dezember 1996, GZ. 100/99904/96-Vo, zog das Hauptzollamt Wien den Beschwerdeführer (Bf.) gemäß §§ 11, 224 Abs. 1 BAO als Haftenden "für die Abgaben, die durch SK und HW hinterzogen wurden", und zwar S 157,533.261,00 (€ 11,448.388,55), heran; aufgrund des rechtskräftigen Urteiles des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 22. Dezember 1994, GZ. XYZ, sei erwiesen, dass der Bf. "an dem durch SK und HW begangenen gewerbsmäßigen Schmuggel beteiligt" gewesen sei.

---

In der dagegen fristgerecht eingebrochenen Berufung vom 13. Jänner 1997 brachte der Bf. im Wesentlichen wie folgt vor:

Wenn der Oberste Gerichtshof (OGH) seine Entscheidung bezüglich des am 15. April 1996 verstorbenen SK berichtige, sei SK kein Täter eines vorsätzlichen Finanzvergehens oder ein an dieser Tat Beteiligter. Es sei daher die diesbezügliche Entscheidung des Gerichtes abzuwarten. Das Urteil des OGH sei noch nicht zugestellt worden. Aus der Begründung des Haftungsbescheides gehe nicht hervor, zu welchem Zeitpunkt die Zollschuld kraft Gesetzes entstanden sei. Das Gerichtsurteil sei kein Präjudiz für die der Höhe nach richtige Heranziehung zur Haftung. Es sei nicht überprüft worden, ob der Bf. den Abgabenbetrag bereits selbstständig als Mitschuldner kraft Gesetzes schulde. Die Heranziehung zur Haftung setze die vorhergehende Inanspruchnahme des Erstschuldners voraus. Bei mehreren Gesamtschuldnehmern seien gemäß § 238 BAO divergierende Verjährungsfristen denkbar. Im Strafurteil sei der Bf. auf Seite 14 nicht als Täter oder Tatbeteiligter genannt worden. Die Heranziehung des Bf. zur Haftung sei daher schon aus formellen Gründen rechtswidrig. Die enorme Höhe der Abgaben wäre bei einem rechtzeitigen Einschreiten der Finanzbehörden nicht erreicht worden.

Mit Schreiben vom 13. März 1997 berichtigte der Bf. die Berufung im Wesentlichen wie folgt:

Am 13. Jänner 1997 sei die Zustellung des Urteiles des OGH erfolgt, aus dem hervorgehe, dass dem OGH das Ableben des SK bereits bekannt gewesen sei und dass der Erstrichter das Verfahren gegen SK eingestellt habe. Mangels einer rechtskräftigen Verurteilung des SK wegen eines Finanzvergehens könne die diesbezügliche Prämisse für die Haftung nicht herangezogen werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. April 2002, GZ. 100/99904/96-1, wies das Hauptzollamt Wien die Berufung als unbegründet ab.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 27. Mai 2000, in der im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

SK sei nicht rechtskräftig verurteilt worden. Die bloße Bezugnahme auf ein Urteil ersetze nicht den in § 224 BAO verlangten Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift für die Begründung der Haftung des Bf. Es sei nicht verständlich, welche Urteile "nochmals überarbeitet" worden seien. Weiters fehle eine Begründung für die Feststellung der Richtigkeit des Haftungsbetrages. Soweit der Bf. als Mittäter verurteilt worden sei und daher solidarisch mit den Haupttätern hafte, sei ein zusätzlicher Haftungsbescheid unzulässig. Soweit aber eine solche Verurteilung nicht erfolgt sei, liege kein Haftungstatbestand vor.

Mit E-Mail vom 22. Juni 2007, Telefaxnachricht vom 22. Juni 2007, 11. September 2007, 9. Oktober 2007, 11. Oktober 2007 und 8. November 2007 informierte das Zollamt Wien den Unabhängigen Finanzsenat über die Höhe der aushaftenden Abgaben und die Vollstreckung.

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

Gemäß § 11 BAO haften bei vorsätzlichen Finanzvergehen rechtskräftig verurteilte Täter und andere an der Tat Beteiligte, wenn sie nicht selbst abgabepflichtig sind, für den Betrag, um den die Abgaben verkürzt wurden.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 124/2003 verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO idF BGBl. I Nr. 124/2003 wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Mit Urteil vom 22. Dezember 1994, GZ. XYZ, sprach das Landesgericht für Strafsachen Wien den Bf. ua. des Finanzvergehens des gewerbsmäßigen Schmuggels nach §§ 35 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG, zum Teil als Beteiligter nach § 11 (2. oder 3. Alt.) FinStrG, schuldig.

Das Urteil ist rechtskräftig. Der OGH verwarf mit Urteil vom 14. November 1996, GZ. XYZ1, die Nichtigkeitsbeschwerde des Bf. und gab der Berufung des Bf. nicht Folge.

Das Landesgericht für Strafsachen Wien stellte im Spruch (Seiten 49-51), des og. Urteils auch fest, dass HW im Zeitraum 1. August 1985 bis 11. Oktober 1985 131.600 Stück Einfachgolddukaten mit darauf entfallenden Eingangsabgaben in Höhe von S 18,607.078,00 übernommen und unter Auslieferung durch SK, im Zeitraum 1. August 1985 bis 11. Oktober 1985 142.000 Stück Einfachgolddukaten mit darauf entfallenden Eingangsabgaben in Höhe

von S 20.089.791,00 übernommen und unter Auslieferung durch den von SK bestellten AH und im Zeitraum 27. Jänner 1986 bis 14. Juli 1986 983.100 Stück Einfachgolddukaten mit darauf entfallenden Eingangsabgaben in Höhe von S 118.836.392,00 übernommen und unter überwiegender Auslieferung durch SK an die im Urteil genannten inländischen Abnehmer weiterverkauft habe.

Auf Seite 49 stellte das Gericht fest, dass PH zu den unter Punkt K./II./1.) bezeichneten Finanzvergehen des Schmuggels beigetragen habe. PH wurde des Finanzvergehens des gewerbsmäßigen Schmuggels nach §§ 35 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG als Beteiligter nach § 11 (3. Alt.) FinStrG schuldig erkannt.

In den Entscheidungsgründen (Seiten 120, 121) stellte das Gericht fest, dass der illegale Transport von Dukaten und Geld durch den Bf. und HM zum Teil durch verheimlichte Mitnahme im Reiseverkehr selbst vorgenommen worden sei, zum Teil hätten diese andere, unbekannt gebliebene Personen, dazu bestimmt, zum Teil hätten sie – bei bereits zur Tatbegehung entschlossenen Personen – dazu beigetragen, und zwar durch Erweckung des Tatvorsatzes, Absprache des Vorgehens, Bereitstellung und Weiterleitung von Dukaten und Geld, Zusage der Abnahme der Dukaten und der Gelder nach der jeweiligen Tat und Mitwirkung am Absatz der Dukaten und Übernahme und Verwendung des Geldes; eine genaue Abgrenzung von unmittelbarer (Mit-)Täterschaft, Bestimmung und Beitrag sei ebensowenig feststellbar wie die näheren Umstände der einzelnen Taten.

Mit Bescheid vom 8. März 1995, GZ. 100/ZS-II/FS-290/92190/1/95-Sp, schrieb das Zollamt Wien HW gemäß § 174 Abs. 3 lit. a iVm § 3 Abs. 2 Zollgesetz 1955 (ZollG 1955) Abgaben (Einfuhrumsatzsteuer, Außenhandelsförderungsbeitrag) in Gesamthöhe von S 308.169.705,00 und einen Säumniszuschlag in Höhe von S 6.163.394,00 vor; HW habe in der Zeit von August 1985 bis Juli 1986 2.455.300 Stück Einfachgolddukaten erworben, obwohl ihm deren Verbringung nach Österreich ohne zollamtliche Stellung bekannt gewesen sei.

Mit Bescheid vom 8. März 1995, GZ. 100/ZS-II/FS-290/92190/3/95-Sp, schrieb das Zollamt Wien SK gemäß § 174 Abs. 3 lit. a iVm § 3 Abs. 2 ZollG 1955 Abgaben (Einfuhrumsatzsteuer, Außenhandelsförderungsbeitrag) in Gesamthöhe von S 157.533.261,00 und einen Säumniszuschlag in Höhe von S 3.150.665,00 vor; SK habe in der Zeit von August 1985 bis Oktober 1985 1.256.700 Stück Einfachgolddukaten erworben, obwohl ihm deren Verbringung nach Österreich ohne zollamtliche Stellung bekannt gewesen sei.

Mit Bescheid vom 9. Dezember 1996, zog das Hauptzollamt Wien PH gemäß §§ 11, 224 Abs. 1 BAO als Haftenden für den Betrag von S 118.836.302,00 heran.

---

Mit Bescheid vom 9. Dezember 1996 machte das Hauptzollamt Wien die Haftung gemäß §§ 11, 224 Abs. 1 BAO für den Betrag von S 157,533.261,00 beim Bf. geltend.

Die Erlassung eines Haftungsbescheides ist eine Einhebungsmaßnahme, sie ist daher nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist zulässig (vgl. VwGH 17.12.2003, 99/13/0036).

Die Einhebungsverjährungsfrist endet gemäß § 238 Abs. 1 BAO nicht früher als die Bemessungsverjährungsfrist.

Gemäß § 122 Abs. 2 erster Halbsatz ZollR-DG idF BGBl. I Nr. 13/1998 gelten für die Vorschreibung (buchmäßige Erfassung, Mitteilung, Verjährung, Fristen und Modalitäten für die Entrichtung) und Einhebung einer vor dem Beitritt entstandenen Zollschuld ab dem Beitritt das Zollrecht (§ 2).

Gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK darf die Mitteilung an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Diese Frist wird ab dem Zeitpunkt ausgesetzt, in dem ein Rechtsbehelf gemäß Artikel 243 eingelegt wird, und zwar für die Dauer des Rechtsbehelfs.

Ist die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, so kann die Mitteilung unter den Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind, gemäß Art. 221 Abs. 4 ZK noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Abs. 3 erfolgen.

Gemäß § 74 Abs. 2 ZollR-DG idF BGBl. I Nr. 61/2001 beträgt die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Eingangs- und Ausgangsabgaben zehn Jahre, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde.

HW wurde vom Landesgericht für Strafsachen Wien ua. des Finanzvergehens des gewerbsmäßigen Schmuggels nach §§ 35 Abs. 1, 38 Abs 1 lit. a FinStrG als Beteiligter nach § 11 (3. Alt.) FinStrG, SK ua. des Finanzvergehens der gewerbsmäßigen Abgabenhehlerei nach §§ 37 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG schuldig erkannt. Es hat sich bei den Eingangsabgaben daher um hinterzogene Abgaben gehandelt. Aufgrund der Höhe dieser Eingangsabgaben steht weiters fest, dass HW und SK jeweils ein ausschließlich vor einem Gericht zu verfolgendes Finanzvergehen begangen haben.

Soweit die Zollschuld aber im Sinne des Art. 221 ZK aufgrund einer strafbaren Handlung entstanden ist, hat die Erlassung einer Mitteilung unter den vom geltenden nationalen Recht festgelegten Voraussetzungen zu erfolgen. Damit kommen insoweit auch die Bestimmungen der BAO zur Anwendung (vgl. VwGH 18.9.2003, 2002/16/0220).

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen.

Die 10-jährige Bemessungsverjährungsfrist für die im Zeitraum 1. August 1985 bis 11. Oktober 1985 und im Zeitraum 27. Jänner 1986 bis 14. Juli 1986 entstandene Abgabenschuld wurde durch die og. Abgabenbescheide vom 8. März 1995 gemäß § 209 Abs. 1 BAO unterbrochen.

Da die Einhebungsverjährungsfrist gemäß § 238 Abs. 1 BAO nicht früher enden kann, als die Bemessungsverjährungsfrist, wurde der an den Bf. ergangene Haftungsbescheid innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist des § 238 Abs. 1 BAO erlassen.

Der Haftungsbescheid vom 9. Dezember 1996, die Berufungsvorentscheidung vom 27. August 2002 und die Berufungsentscheidung vom 16. November 2007 ist jeweils eine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO, ebenso das Amtshilfeersuchen des Zollamtes Wien vom 9. August 2006 an das Finanzamt Kufstein Schwaz um Vollstreckung des Abgabentückstandes des HW. Es ist daher auch nach Erlassung des Haftungsbescheides keine Einhebungsverjährung eingetreten.

Der Haftungstatbestand ist durch jede Art der Beteiligung erfüllt, ohne dass es darauf ankommt, welche Bedeutung dem Tatbeitrag für die Verwirklichung des Finanzvergehens beizumessen ist (vgl. VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Gemäß § 7 Abs. 1 BAO werden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch die Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

Die Erlassung von Haftungsbescheiden liegt im Ermessen.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen) in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter "Billigkeit" versteht die ständige Rechtsprechung (zB VwGH 17.5.2004, 2003/17/0132) die "Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei", unter "Zweckmäßigkeit" das "öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben".

Zentrales Ermessenskriterium ist jenes der Nachrangigkeit der Haftung. Daher darf der Haftende nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Einbringung der Abgaben beim Hauptschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert wäre (vgl. VwGH 17.5.2004, 2003/17/0132). Es ist auch auf den Grad des Verschuldens des Haftenden bei Begehung des

---

Finanzvergehens in der Relation zu jenem des Abgabenschuldners Bedacht zu nehmen, weiters darauf, wer durch den Verkürzungserfolg bereichert wurde.

HW hat bis dato keine Zahlungen geleistet. Das Finanzamt Kufstein Schwaz hat dem Zollamt Wien mitgeteilt, dass ein Pfändungsversuch bei HW erfolglos geblieben sei und auf die mit 16. August 2006 datierten Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabenschuldners (Arbeitslosigkeit, Bezug von Übergangsgeld in Höhe von € 650,00 monatlich, etc.) verwiesen.

Die Einbringung der Abgaben bei HW wäre daher nach Ansicht des Senates gefährdet.

SK ist am 15. April 1996 verstorben. Die erbl. Witwe hat eine bedingte Erbserklärung abgegeben und den daraus resultierenden Betrag von € 1.376,54 am 5. Juni 2000 entrichtet.

Weiters ist die Überrechnung eines Guthabens in Höhe von € 2.102,35, das der Bf. beim Finanzamt für den 23. Bezirk hatte, aktenkundig.

Eine der vorgenannten Zahlung und der vorgenannten Überrechnung entsprechende Herabsetzung des Haftungsbetrages hat der Senat in der zur GZ. ZRV/0229-Z1W/02 ergangenen Berufungsentscheidung vom 16. November 2007 vorgenommen.

Der Gesamtschuldner PH hat € 14.300,00 entrichtet. Es haften daher Abgaben in Gesamthöhe von € 11.434.088,55 aus.

Aufgrund der Feststellungen des Landesgerichtes für Strafsachen Wien in den Entscheidungsgründen des og. Urteils vom 4. November 1996 erachtet der Senat im Rahmen der freien Beweiswürdigung nach § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen, dass der Bf. führend in einer einen illegalen Golddukatenkreislauf betreibenden Gruppe tätig gewesen ist. Das Gericht hat auch festgestellt, dass das aus den Dukatenverkäufen erlöste Geld immer wieder zum Bf. gebracht worden sei (Seite 209).

Der Bf. hat keine Umstände nachgewiesen, welche bei der Ermessensübung unter dem Gesichtspunkt der Billigkeit zu seinen Gunsten zu berücksichtigen sind. Ein Verzicht auf die Einhebung des aushaftenden Abgabenbetrages von € 11.434.088,55 hätte zur Folge, dass diese Maßnahme zu Lasten der Allgemeinheit, also der Steuerzahler, ginge. In Ausübung des ihm eingeräumten Ermessens zieht der Senat daher den Bf. als Haftenden gemäß § 11 BAO für diesen Betrag heran.

Aufgrund dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. November 2007