



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Schönherr Rechtsanwälte OEG in 1014 Wien, Tuchlauben 17, vom 11. Mai 2000 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 30. März 2000, GZ. cc, betreffend Zollerlass aus Billigkeitsgründen entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 15. Dezember 1997 stellte die Bf. unter Hinweis auf § 183 des Bundesgesetzes über die Zölle und das Zollverfahren (Zollgesetz 1988 - ZollG) den Antrag auf gänzliche oder teilweise Erlassung der Zollschuld, weil die Entrichtung nach Lage der Sache unbillig wäre. Die Bf. bemerkt im Wesentlichen, sie hätte mit Ausnahme des (irrtümlichen) Ausfüllens des Einheitspapiers-AT überhaupt keine Beziehung zur gegenständlichen Ware gehabt. Die Bf. führt G.M., Sachbearbeiter der Antragstellerin, als Zeugen.

Über den Antrag hat das Hauptzollamt Wien mit Bescheid vom 28. September 1998, Zl. bb, entschieden. Der Antrag wurde als unbegründet abgewiesen.

Das Hauptzollamt Wien hat die Entscheidung darauf gestützt, gemäß § 183 Abs. 1 ZollG würden Zollbeträge und Ersatzforderungen für einzelne Fälle auf Antrag des Zollschuldners ganz oder teilweise erlassen, wenn die Entrichtung nach Lage der Sache oder nach den persönlichen Verhältnissen des Zollschuldners unbillig wäre.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. liege Unbilligkeit nach den persönlichen Verhältnissen des Zollschuldners vor, wenn und soweit durch die Entrichtung des Zolles der notdürftige Unterhalt des Zollschuldners und der Personen, für die er nach dem Gesetz zu sorgen hat,

gefährdet ist. Ein Antrag auf Zollerlass nach den persönlichen Verhältnissen sei nicht eingebraucht und daher darauf auch nicht näher eingegangen worden.

Die Unbilligkeit nach Lage der Sache, die zu einem Zollerlass führen könne, müsse in den Besonderheiten des Einzelfalles, die vom Gesetzgeber nicht vorhergesehen und deshalb im Gesetz auch nicht Berücksichtigung habe finden können, gelegen sein. Der Abgabenerfolg müsse in dem besonderen Einzelfall ein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes Ergebnis darstellen. Ein Umstand, der auch bei allen anderen Abgabepflichtigen eingetreten wäre, könne daher nicht zur Annahme einer Unbilligkeit führen.

Zur Unbilligkeit nach Lage der Sache sei daher erwogen worden, dass der Gesetzgeber den gegenständlichen Fall sehr wohl vorausgesehen und im § 119 Abs. 3 ZollG bestimmt habe, dass der Hauptverpflichtete für die auf das Versandgut entfallenden Abgaben Ersatz zu leisten habe, wenn die Stellungspflicht verletzt werde. Es liege daher absolut im Willen des Gesetzgebers, bei Verletzung einer im Verfahren gesetzlich bestimmten Pflicht, den Hauptverpflichteten abgabenrechtlich zu treffen. Daran würden auch die in der Eingabe dargelegten Ausführungen nichts zu ändern vermögen, wonach der betreffende Versandschein angeblich irrtümlich erstellt worden sei und sonst keinerlei Beziehung zur streitverfangenen Ware bestanden hätte. Darüber hinaus könne davon ausgegangen werden, dass der Antragstellerin aufgrund anderer Geschäftsfälle und den damit in Verbindung stehenden Zollformalitäten die Verpflichtungen und auch die eventuell eintretenden abgabenrechtlichen Folgen, die sich für einen im Versandverfahren auftretenden Hauptverpflichteten ergeben können, bekannt gewesen seien.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 4. November 1998. In der Berufung wird die Billigkeitsentscheidung ihrem gesamten Inhalte nach angefochten und werden als Berufungsgründe Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Nach geraffter Wiedergabe des Sachverhaltes bemerkt die Bf. im Wesentlichen, dass der für sie als Zolldeklarant tätig gewesene G.M. lediglich irrtümlich das Formular T1/AT ausgefüllt habe. Tatsächlich habe die Bf. überhaupt keinen Bezug zu den in diesem Verfahren gegenständlichen Textilkartons, die für die Firma B. GmbH bestimmt gewesen und an diese auch ausgeliefert worden seien, gehabt. G.M. sei für die Bf. als Zolldeklarant tätig gewesen. Er habe als solcher weisungsfrei und selbständig gearbeitet. Er habe zwar eine Vollmacht für seine Tätigkeit als Zolldeklarant gehabt, jedoch sei durch diese Vollmacht lediglich die ordnungsgemäße Tätigkeit als Zolldeklarant gedeckt gewesen, keineswegs jedoch die Begründung von Verpflichtungen für zu verzollende Waren, die zur Bf. in keiner Beziehung stehen. Dem vor Ort anwesend gewesenen Zollbeamten, L.R. sei es sehr wohl bekannt gewesen, dass einerseits die 145 Kartons Textilien nicht für die Bf. bestimmt gewesen seien

und dass andererseits G.M. als Zolldeklarant der Bf. lediglich berechtigt gewesen sei, die Zollformalitäten für die Bf. abzuwickeln, nicht jedoch Haftungen für Zollschulden fremder Personen zu begründen.

Selbst wenn die Behörde zur Auffassung gelangen sollte, dass aufgrund des bestehenden Bevollmächtigungsverhältnisses zwischen der Bf. und dem Zolldeklaranten G.M. eine Haftung der Bf. dem Grunde nach zu bejahen wäre, was ausdrücklich bestritten werde, so wäre aufgrund des Umstandes, dass die Bf. keine Beziehung zur, dem Zollverfahren zugrunde liegenden Ware gehabt und auch keinen Vorteil daraus gezogen habe, ein Zollerlass aus Billigkeitsgründen geboten und zu gewähren.

Die Bf. führt neben P.K. und G.M. auch L.R. als Zeugen und beantragte die angebotenen Beweise aufzunehmen und dem Antrag auf Zollerlass aus Billigkeitsgründen stattzugeben.

Im Zuge der Änderung des Bevollmächtigungsverhältnisses hat die Bf. mit Eingabe vom 16. Februar 2002 ergänzend und unter Vorlage von Beweismitteln im Wesentlichen vorgebracht, das Verfahren in der Hauptsache befindet sich im Stadium der Berufung.

Der Antrag auf Einvernahme der Zeugen werde, wegen des abweichenden Verfahrensstandes im Billigkeitsverfahren, aufrechterhalten. L.R. sei der Zollbeamte gewesen, der den Zollverschluss von der verfahrensgegenständlichen Lieferung auf dem Gelände der Bf. geöffnet habe, wobei neben Haselnüssen auch Textilien entdeckt worden seien.

Die Bf. sei seit 1953 ausschließlich im Lebensmittelhandel tätig, charterte aus Vorsicht Komplett-LKW, die ausschließlich von der Bf. bestellte Waren befördern würden. Den Transport anderer Waren übernehme sie nicht.

Im vorliegenden Fall seien vom türkischen Frächter vertragswidrig Waren der B. mit transportiert worden. Das Carnet-TIR sei für eine einzige Auslieferung ausgefüllt gewesen. G.M. sei somit vor dem Problem gestanden, entsprechende Maßnahmen setzen zu müssen, um eine Gutladung der Haselnüsse bewirken zu können. Mit der für ihn neuen Situation nicht vertraut, habe er im Namen der Bf. ein Versandverfahren an die B. bewirkt. Er habe das im Vertrauen darauf, dass die B. die Waren stellen werde, getan. Ihm sei das Haftungsrisiko, das er damit eingegangen sei, nicht bewusst gewesen.

Dies alles sei in Anwesenheit des Zollbeamten geschehen, dem bekannt gewesen sei, dass die Textilien nicht für die Bf. bestimmt gewesen bzw. von ihr bestellt worden seien. Dennoch sei das Versandverfahren bewilligt worden, ohne dass G.M. auf Alternativen, die keine Haftung der Bf. begründet hätten, aufmerksam gemacht worden wäre. Bei entsprechender Anleitung wäre es keinesfalls zur Beantragung eines Versandverfahrens durch G.M. gekommen.

Die habe zu keinem Zeitpunkt Textillieferungen entgegengenommen oder Waren im Versandverfahren an andere Firmen in Österreich durchgeschleust. Die Bf. habe immer eigene LKW gechartert, auf denen sich nur Waren der Bf. befunden hätten. G.M. sei in keiner Weise

berechtigt gewesen, Versandverfahren im Namen der Bf. als Hauptverpflichtete für andere Empfänger zu beantragen. Sieben Monate später habe das Zollamt ein Ausforschungsverfahren eingeleitet um die Stellungspflicht im Zusammenhang mit der gegenständlichen Lieferung zu klären. Dadurch sei das Fehlverhalten des in der Folge gekündigten G.M. bekannt geworden.

Ein Fall wie dieser sei in der Firmengeschichte ein absoluter Einzelfall. Die Bf. und G.M. seien den Zollbehörden als ordentliche und sorgfältig agierende Personen bekannt. Der Fehler des Zolldeklaranten stelle sich in seiner langjährigen Tätigkeit als absoluter Ausnahmefall dar. G.M. sei sich der Konsequenzen und der Alternativen, die eine Haftung nicht begründet hätten, nicht bewusst gewesen. Er hätte sich nie bewusst über die ihm erteilte Ermächtigung hinweg gesetzt, noch wäre er bewusst das entstandene Risiko eingegangen. Insbesondere das Beisein des Zollorgans habe ihn zur Annahme veranlasst, dass seine Handlungsweise richtig sei und dass keine anderen Handlungsmöglichkeiten bestehen würden.

Im vorliegenden Fall habe bereits der türkische Frächter einen Fehler begangen, in dem er im Carnet-TIR einen einzigen Empfänger in Österreich bezeichnet habe. Der Frächter habe vertrags- und vereinbarungswidrig mit den für die Bf. bestimmten Haselnüssen auch Textilien für die B. transportiert. Für G.M. sei eine Aufklärung der Situation, weil der Fahrer nicht Deutsch gesprochen habe, nicht möglich gewesen. Der LKW sei für das Versandverfahren in Anwesenheit des Fahrers und Zollbeamten wieder versiegelt worden. Der Frächter habe die Textilien in der Folge an die Adresse der B. verbracht. Dort seien die Textilien von der Firma S.D. entgegen genommen worden. Weder der türkische Frächter noch die B. oder die Firma S.D. hätten jemals in der Sache mit der Bf. Kontakt aufgenommen. Obwohl die Versiegelung des Versandverfahrens lediglich bis 4. November 1993 gültig gewesen sei und spätestens an diesem Tag eine Stellung der Waren hätte erfolgen müssen, habe die Zollbehörde mit der Bf. erstmals sieben Monate später, nämlich im Juli 1994 Kontakt aufgenommen. Der Verbleib der Waren habe durch die Bf. sieben Monate später nicht mehr geklärt werden können. Der Geschäftsführer der Firma S.D. sei von den Zollbehörden bis heute nicht einvernommen worden, obwohl dieser den Verbleib der Ware hätte klären können.

Es erscheine daher insgesamt unbillig, die Bf. mit sämtlichen Haftungsfolgen zu belasten. Der vorliegende Fall sei ein Einzelfall, weshalb der Sachbearbeiter auf die Situation nicht vorbereitet gewesen sei. Im Hinblick auf nicht der Bf. zurechenbare Waren hätte das anwesende Zollorgan durch Vorschlag von alternativen Handlungsweisen die nicht gewollte Haftung der Bf. vermeiden können. Es sei auch nicht auszuschließen, dass der türkische Frächter sowie die handelnden Personen der Firma S.D. den Zollverschluss gebrochen hätten. Es wäre dann an der Firma S.D. gelegen, mit den Zollbehörden oder der Bf. Kontakt aufzunehmen, was nicht geschehen sei. Ebenso hätte der türkische Frächter die Möglichkeit

gehabt, die Waren in ein zollfreies Verfahren überzuführen.

Insgesamt ergebe sich somit, dass die Bf. bzw. deren Sachbearbeiter einseitig mit allen Folgen der Haftung belastet werde. Dies, obwohl eindeutiges Fehlverhalten seitens des türkischen Fräters vorliege, der vertragswidrig agiert und das Carnet-TIR unrichtig ausgefüllt habe, dies ungeachtet dessen, dass die Firma S.D. sich in keiner Weise weder an die Zollbehörden noch an die Bf. gewandt habe, dies obwohl die Waren unter Verschlussbruch verschwunden seien. Dem gegenüber sei seitens der Bf. bzw. ihres Sachbearbeiters keine einzige rechtswidrige Handlung gesetzt worden. Eine Haftungsbegründung wäre vermieden worden, wenn der anwesende Zollbeamte in Kenntnis der Situation reagiert hätte und G.M. entsprechende Alternativvorschläge für die Vorgehensweise gemacht hätte. Auch hätten sich die Zollbehörden erstmals im Zuge der Ausforschung mehr als sieben Monate nach dem Verstreichen der Stellungspflicht an die Bf. gewandt. Ein Regress gegen die B. sei zu diesem Zeitpunkt jedoch nicht mehr möglich gewesen; auch der Waren habe man nicht mehr habhaft werden können.

Aus diesen Gründen wiederholte die Bf. den Antrag auf gänzliche oder teilweise Erlassung der Zollschuld gemäß § 183 ZollG.

Das Hauptzollamt Wien hat über die Berufung vom 4. November 1998, die durch die Eingabe vom 16. Februar 2000 ergänzt worden war, mit Berufungsvorentscheidung vom 30. März 2000, Zl. cc, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Das Hauptzollamt Wien begründet seine Entscheidung nach geraffter Wiedergabe des Sachverhaltes und unter Hinweis auf § 183 ZollG im Wesentlichen damit, eine Unbilligkeit nach den persönlichen Verhältnissen sei im gesamten Verfahren nicht geltend gemacht worden, so dass daher darauf nicht einzugehen sei.

Unbilligkeit nach Lage der Sache liege vor, wenn sie in der Besonderheit des Einzelfalles liege, die vom Gesetzgeber nicht vorhergesehen habe werden können und deshalb im Gesetz auch nicht Berücksichtigung habe finden können, so dass der Abgabenerfolg in dem besonderen Einzelfall ein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes Ergebnis darstellen würde.

Wie im bekämpften Bescheid ausgeführt, habe der Gesetzgeber den vorliegenden Fall jedoch sehr wohl vorausgesehen und daher auch im § 119 Abs. 3 ZollG bestimmt, dass der Hauptverpflichtete für die auf das Versandgut entfallenden Abgaben Ersatz zu leisten habe, wenn die Stellungspflicht verletzt werde. Es liege daher absolut im Willen des Gesetzgebers, bei Verletzung einer im Verfahren gesetzlich bestimmten Frist, den Hauptverpflichteten abgabenrechtlich zu treffen, wobei jedoch die Umstände, die zur Heranziehung zur Ersatzhaftung führten, keine Berücksichtigung finden könnten.

Aufgrund der Textierung des § 183 ZollG stehe außer Zweifel, dass eine im Sinne dieser Gesetzesstelle von der Zollbehörde zu erlassende Billigkeitsentscheidung eine

Ermessensentscheidung darstelle.

Nach einem Hinweis auf die Bestimmung des § 20 BAO bemerkt das Hauptzollamt Wien, die Zollbehörde habe in Billigkeitsverfahren die Möglichkeit, die Umstände, die zur Abgabenforderung geführt hätten aber im Zuge der Abgabenvorschreibung keine Berücksichtigung hätten finden können, dahingehend zu beurteilen, ob diese eine Billigkeitsmaßnahme rechtfertigen oder nicht.

Dabei könne jedoch nicht übersehen werden, dass sich die von der Bf. dargelegten Ausführungen, namentlich die angebliche Einschränkung der Tätigkeitsvollmacht des Zolldeklaranten der Bf. und eine angebliche Kenntnis über diese Einschränkung durch das einschreitende Zollorgan, bereits im Abgabenverfahren als haltlos erwiesen hätten und trotz Einvernahme der von der Bf. genannten Zeugen in keiner Form belegt hätten werden können. Nachdem die Ausführungen der Bf. lediglich als Schutzbehauptungen hätten gewertet werden können und weder in der Handlungsweise des Zolldeklaranten und noch viel weniger in der des einschreitenden Zollorgans eine entschuldbare Fehlleistung erkannt habe werden können, entziehe sich der vorliegende Fall einer Ermessensentscheidung und somit auch zwingend einer Billigkeitsmaßnahme.

Mit sich mit der Zustellung der Berufungsvorentscheidung im Zollerlassverfahren kreuzenden Eingabe vom 31. März 2000 hat die Bf. im Gegenstande diverse Unterlagen vorgelegt und ihr bisheriges Vorbringen im Wesentlichen dahingehend ergänzt, dass W.Z. der Vermieter der Firma B. gewesen sei. Er habe seinerzeit die Waren für die B. entgegen genommen. Hätte er seinen Firmenstempel nicht nur auf den Frachtschein sondern auch auf den Zollschein gesetzt, so träfe ihn die Haftung.

Herr B. habe sich zweifelhafter Methoden bedient und sei die Bf. sprichwörtlich auf einen Gauner hereingefallen. Die Finanzlandesdirektion habe in der Berufungsentscheidung festgestellt, G.M. habe den Fall mit dem Zollorgan diskutiert, so dass es keinen Zweifel geben könne, dass G.M. eine andere Vorgangsweise gewählt hätte, wenn ihm diese seinerzeit bewusst gewesen wäre. Keinesfalls sei es Absicht des Zolldeklaranten gewesen, ein Haftungsrisiko zu begründen, wenn dies vermeidbar gewesen wäre. Zu diesem Haftungsfall als einem Ausnahmefall sei es durch die Verkettung zahlreicher unglücklicher Umstände gekommen. Der Frächter habe vertragswidrig fremde Waren transportiert, die Firma B. sei keine ordentliche Firma gewesen, der Zolldeklarant habe in Ermangelung vergleichbarer Fälle nicht richtig reagiert, der Zollbeamte hätte den Haftungsfall vermeiden können. Insgesamt müsse es daher unbillig erscheinen, der Bf. bei der vorliegenden Konstellation alleinig die Zahllast aufzubürden. Organe des Zolls treffe eine Anleitungs- sowie Sorgfaltspflicht. Hätte der Zollbeamte mit der gebotenen Sorgfalt und Vorsicht reagiert, wäre bei einer anderen Vorgangsweise die Einbringlichkeit der Zollschuld von der B. sichergestellt worden.

Gegen die im Zollerlassverfahren ergangene Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 30. März 2000, Zl. cc, wendet sich die Beschwerde vom 11. Mai 2000. Darin wird die Berufungsvorentscheidung wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung und Mangelhaftigkeit des Verfahrens angefochten.

Als Beschwerdepunkte werden im Wesentlichen geführt, das Hauptzollamt Wien habe sich in seiner abweisenden Begründung des Nachsichtsantrages ausschließlich auf die abweisende Berufungsentscheidung in der Haftungssache gestützt; dies ohne ein entsprechendes Beweisverfahren durchzuführen, obwohl die Entscheidungskriterien im Haftungsverfahren völlig andere seien als im Nachsichtsverfahren. Das Hauptzollamt habe lediglich einen einzigen Aspekt des Falles geprüft, nämlich dass G.M. seine Kompetenzen überschritten habe. Ohne dass G.M. und P.K. einvernommen worden seien, habe das Hauptzollamt die Beweiswürdigung aus dem Haftungsbescheid übernommen. Der Umstand, dass es sich um einen Ausnahmefall gehandelt habe, in dem nur die Verkettung zahlreicher widriger Umstände zu einer Haftung für die Bf. geführt habe, sei unbeachtet geblieben.

Die Bf. begeht im Wesentlichen, einen von ihr in elf Punkten zusammengefasst dargestellten Sachverhalt festzustellen. Die Bf. stützt sich dabei darauf, dass der Sachverhalt durch die Aktenlage zu Zl. dd bzw. durch P.K., G.M. und L.R. als Zeugen erwiesen sei. Es sei die Einvernahme der Zeugen zur wahrheitsgemäßen Feststellung des Sachverhaltes notwendig. Insbesondere sei eine Gegenüberstellung der Zeugen G.M. und L.R. notwendig, weil die Frage zu klären sei, warum L.R. nicht von Amts wegen die Verbringung der Textilien in ein Zolllager veranlasst habe.

Aus der Sicht der Bf. sei der Gegenstand als Folge der Verkettung zahlreicher unglücklicher Umstände ein absoluter Ausnahmefall. Die Bf. hat dazu im Wesentlichen die folgenden Umstände angeführt:

- Hätte der Frächter nicht vertragswidrig fremde Waren transportiert, wäre es nicht zum Haftungsfall gekommen.
- Hätte es öfter vergleichbare Fälle gegeben, hätte der Zolldeklarant richtig reagiert. Gerade aus diesem Grund habe er beim Zollbeamten Rat gesucht, der verpflichtet gewesen wäre ihn anzuleiten.
- Der Zollbeamte hätte den Haftungsfall vermeiden können, weil der Zolldeklarant jedem Vorschlag gefolgt wäre, der für die Bf. ein geringeres Haftungsrisiko bedeutet hätte.
- Der Zollbeamte hätte von Amts wegen die Verbringung der Ware in ein Zolllager veranlassen müssen, weil ihm bekannt gewesen sei, dass die Bf. über die Ware nicht verfügen durfte.
- Der Bf. habe die Gewahrsame an den Textilien und damit die Anmeldebefugnis gefehlt. Die Vornahme der Anmeldung sei rechtswidrig erfolgt.
- Die Handlung des Zolldeklaranten sei der Bf., weil kein Tagesgeschäft, nicht zuzurechnen.

Der Zollbeamte hätte dies erkennen müssen, insbesondere dass G.M. seine Befugnis überschreite.

- Der Zollbeamte hätte die Ware begleiten müssen um das Zollaufkommen von Amts wegen sicherzustellen.
- Hätte W.Z. die Waren nicht in Vertretung entgegen genommen, wäre es nicht zur Entladung der Waren gekommen. Der Frächter hätte die Waren dann wieder ausgeführt oder aus eigenem in ein Zolllager bringen müssen.
- Hätte es sich bei der B. um eine zahlungskräftige Firma gehandelt, so wäre die Zollschuld für die Textilien auch von dieser bezahlt worden. Insgesamt sei es daher unbillig, der Bf. die Zahllast aufzubürden. Die Bf. habe sich, im Gegensatz zu anderen involvierten Personen, völlig korrekt verhalten.

Organe des Zolls treffe eine Anleitungs- und Sorgfaltspflicht, damit sichergestellt sei, dass der Zollkasse keine Einnahmen entgehen. Ein Mitverschulden eines Zollorgans am Entstehen einer Ersatzhaftung sei ein Nachsichtsgrund. Dem Zollbeamten sei Verschulden deshalb vorzuhalten, weil

- er die Manuduktionspflicht unterlassen habe, weil er es insbesondere unterlassen habe, eine die Haftung vermeidende Vorgangsweise vorzuschlagen.
- er in Kenntnis des Umstandes, dass die Textilien in keinem Zusammenhang mit der Tätigkeit der Bf. stehen, dass eine mangelnde Anmeldebefugnis vorliege und dass der Zolldeklarant seine Vollmacht überschreite, ein rechtswidriges Anmeldeverfahren durchgeführt habe, anstelle die Waren in amtliche Verwahrung zu nehmen.
- weil die Bf. im Wesentlichen wegen fehlender Gewahrsame keine Anmeldeberechtigung hatte, weil dem Verfahren inhaltlich unrichtige Dokumente zugrunde gelegen seien.
- G.M. keine Vertretungsbefugnis gehabt habe.
- er es verabsäumt habe, den LKW auf seiner weiteren Fahrt zu begleiten und gegebenenfalls entsprechende Sicherungsverfügungen zu treffen, was geboten gewesen wäre.

Es hätte die Haftung anderer Personen berücksichtigt werden müssen. W.Z. sei durch Billigung der Entladung Zollschuldner gemäß § 174 Abs. 3 ZollG geworden, da er erkennen habe müssen, dass die Waren zollamtlich versiegelt waren. Es entspreche nicht einer ordnungsgemäßen Vorgangsweise, wenn die Einhebung der Zollschuld bei W.Z. nicht verfolgt, die Bf. jedoch voll zur Haftung herangezogen werde. Vor einer Entscheidung über die Nachsicht hätte zunächst die Zollschuld gegenüber W.Z. festgestellt und deren Einbringlichkeit geprüft werden müssen.

Mit Erkenntnis vom 28. Februar 2002, GZ. 2000/16/0337, hat der VwGH die Beschwerdesache gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland

vom 13. März 2000, Zl. dd (Ersatzforderung gegen die Bf. als Hauptverpflichtete im Sinne des § 119 Abs. 3 ZollG), als unbegründet abgewiesen.

Der unabhängige Finanzsenat hat mit Berufungsentscheidung vom 8. Mai 2003, GZ. ee, über die Beschwerde vom 11. Mai 2000 entschieden und diese in Ermangelung des Vorliegens von Billigkeitsgründen als unbegründet abgewiesen.

Mit der angefochtenen Berufungsentscheidung hat der unabhängige Finanzsenat im Wesentlichen die Ansicht vertreten, die Haftung der Bf. als Hauptverpflichtete sei nach Lage der Sache billig. Die Anwendung der weitestgehend als Erfolgshaftung konzipierten Heranziehung des Hauptverpflichteten sei vom Gesetzgeber gewollt. Ein Zollerlass aus Billigkeitsgründen könne nicht dazu in Anspruch genommen werden, um Rechtsnachteile, die einem Zollschuldner aus dem Verhältnis zu dritten Personen entstanden seien, auszugleichen.

Gegen die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates richtet sich die am 26. Juni 2003 beim VwGH eingebrachte Beschwerde.

Der VwGH hat die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates mit Erkenntnis vom 25. März 2004, Zl. 2003/16/0101, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Demnach hätte der unabhängige Finanzsenat die im Verfahren gestellten Beweisanträge, ohne das Ergebnis der Beweisaufnahme in unzulässiger Weise vorwegzunehmen, nicht von vornherein als unerheblich ablehnen dürfen.

Im fortgesetzten Verfahren wurden zunächst P.K., G.M. und L.R. als Zeugen vernommen. Im Zuge der Einvernahme dieser Zeugen hat sich ergeben, dass der Zollbeamte B.U. Leiter der gegenständlichen Hausbeschau war. Über Ersuchen der Bf. vom 11. November 2004 wurde in der Folge auch B.U. als Zeuge vernommen. Für die Bf. war bei allen Zeugeneinvernahmen Mag. A.P., für das Zollamt Wien bei allen Zeugeneinvernahmen H.V. anwesend.

Aus der Sicht des fortgesetzten Verfahrens ist im Gegenstand von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Am 28. Oktober 1993 ist bei der Bf. ein ausschließlich für die Bf. gecharterter LKW eines türkischen Fräters mit 20.000 kg türkischen Haselnüssen eingetroffen. Der LKW hatte auch 145 für die B. in Wien bestimmte Schachteln Baumwolltextilien geladen. Das vom türkischen Fräter mitgeführte Carnet-TIR hat beide Waren erfasst. Im Carnet-TIR war für Österreich eine einzige Abladestelle ausgewiesen bzw. vorgesehen. Das Carnet-TIR konnte in Ermangelung einer weiteren Abladestelle nicht für eine Weiteranweisung verwendet werden. Die Bf. war im Zeitpunkt der Einbringung der Beschwerde seit dreißig Jahren ausschließlich den Import und Großhandel von Nahrungs- und Genussmitteln tätig. Die Bf. organisierte Transporte aus Vorsichtsgründen in gecharterten Komplett-LKW, in denen nur für die Bf. bestimmte Waren transportiert wurden.

Entgegen einer Vereinbarung der Bf. mit dem türkischen Frächter hatte der Frachtführer auch für die B. bestimmt gewesene Ware an Bord.

Die Verständigung von G.M. mit dem Fahrer des LKW ist gescheitert.

Der Leiter der Amtshandlung war B.U.. Die von G.M. an die B. weiter angewiesene Ware stand mit der Geschäftstätigkeit der Bf. in keinerlei Zusammenhang.

Die Art der formellen Erledigung des Carnet-TIR-Verfahrens war Thema eines Gespräches zwischen G.M. und B.U.. G.M. hat sich Hilfe suchend an das Zollorgan gewendet um den Fall zu diskutieren. Im Wesentlichen ist es dabei um die Formalismen der Erledigung des Carnet-TIR-Verfahrens gegangen.

G.M. hat der Zollbehörde die für ein Versandverfahren notwendigen Unterlagen vorgelegt. Er war im Hinblick auf das Versandverfahren, die Warenbestimmung, die Einfuhr und Ausfuhr sowie auf Zollpapiere geschult bzw. ausgebildet und berufserfahren.

Die Bf. hat über eine durch die zuständigen Behörden ausgestellte Bewilligung, Versandverfahren durchführen zu dürfen, verfügt.

Den auf eine Weiteranweisung der zugeladenen Ware gerichteten Antrag hat G.M. für die Bf. gestellt und in Punkt 52 des Versandscheines die Aktenzahl der Bewilligung für das Versandverfahren angeführt. Die Aktenzahl lautet ff. Der Buchstabe I steht für I.. In Punkt 50 des Versandscheines ist mit der Bf. der Hauptverpflichtete angeführt und zusätzlich mit G.M. der unterschriftsberechtigte Sachbearbeiter. Dadurch hat sich die Bf. dem Versandverfahren in Kenntnis des Umstandes, dass sie Haftende ist, unterworfen.

Den Zollbehörden bzw. Zollorganen ist von der Bf. nicht zur Kenntnis gebracht worden, dass G.M. parteiintern für die im Gegenstand durchgeführte Anweisung nicht zeichnungsberechtigt war.

Aus den Frachtpapieren war erkennbar, dass im Gegenstand auch fremde Ware mit speditiert wurde. Das fortgesetzte Verfahren hat nicht erbracht, dass G.M. den Fall mit dem Zollbeamten deshalb diskutiert hat, um eine Haftungsbegründung zu vermeiden.

Vor Durchführung der beantragten Zollabfertigung ist es im Hinblick auf die möglichen Haftungsfolgen zu keiner Belehrung gekommen.

Die Zuladung wurde mit Packstückverschluss angewiesen. Der türkische Frächter ist mit der zugeladenen Ware in der Folge zur Firma B. gefahren. Dort ist die Ware von W.Z. in Vertretung der B. entgegengenommen worden. Der Zollbeamte hat sich nicht mit zur B. begeben.

Es ist der Aktenlage nicht zu entnehmen, dass der Frachtführer und/oder W.Z. eine Zollverletzung begangen haben.

Für den Geschäftsführer der Bf. sind keine Zollvergehen aktenkundig. Für G.M. gilt dies lediglich für den Zeitraum vor dem Anlassfall.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 183 Abs. 1 ZollG können Zollbeträge für einzelne Fälle auf Antrag des Zollschuldners ganz oder teilweise erlassen werden, wenn die Entrichtung nach Lage der Sache oder nach den persönlichen Verhältnissen des Zollschuldners unbillig wäre.

Nach Abs. 2 leg. cit. liegt Unbilligkeit nach den persönlichen Verhältnissen vor, wenn und soweit durch die Entrichtung des Zolles der notdürftige Unterhalt des Zollschuldners und der Personen, für die er nach dem Gesetz zu sorgen hat, gefährdet ist.

Ist der Zollschuldner eine juristische Person, dann ist § 183 Abs. 2 mit der Maßgabe anzuwenden, dass Unbilligkeit nach den persönlichen Verhältnissen des Zollschuldners in diesen Fällen dann anzunehmen ist, wenn und soweit durch die Entrichtung des Zolles der Bestand des Unternehmens ernstlich gefährdet erscheint (VwGH vom 9.6.1972, 296/71).

Die das Ermittlungsverfahren regelnden Bestimmungen der BAO gelten in vollem Umfang auch für Billigkeitsentscheidungen. Die Abgabenbehörde hat daher auch in diesen Fällen den Sachverhalt zu ermitteln und den Grundsatz des Parteiengehörs zu wahren.

In Billigkeitsverfahren findet die Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde aber ihre Grenze im Vorbringen des Antragstellers. Es ist Sache des Billigkeitswerbers, ins Treffen zu führen, in welcher Hinsicht das Vorliegen einer Billigkeit behauptet wird, und die konkreten Umstände darzulegen, auf die diese Behauptung gestützt wird. Die Abgabenbehörde ist daher, wenn sich das vom Antragsteller Vorgebrachte als nicht stichhäftig erweist, nicht verhalten weiter zu forschen, ob sich nicht etwa eine Unbilligkeit aus Umständen ergibt, die der Einschreiter selbst nicht geltend gemacht hat. Die Abgabenbehörde braucht daher, wenn der Antragsteller - wie im Gegenstande - nur das Vorliegen einer Unbilligkeit nach Lage der Sache geltend gemacht hat, nicht aus eigenem weiter zu forschen, ob nicht etwa eine Unbilligkeit nach seinen persönlichen Verhältnissen gegeben sein könnte.

Unbilligkeit ist ein Rechtsbegriff und damit dem Willen der Behörde entzogen (VwGH vom 13.5.1971, 818/70). Erst der Erlass des Zolles, der in einem Einzelfall zu entrichten ist oder bereits entrichtet wurde, liegt in der Folge im Sinne des § 183 Abs. 1 ZollG bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen im Ermessen der Abgabenbehörde.

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich nach § 20 BAO 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.

Ein Ermessensspielraum ist also nicht bei der Prüfung der Voraussetzungen, sondern im zweistufig zu verstehenden Billigkeitsverfahren nur hinsichtlich der Rechtsfolge gegeben.

Gelangt die Abgabenbehörde bei der Prüfung der Rechtsfrage, ob durch die Entrichtung des Zolles eine Unbilligkeit nach Lage der Sache oder nach den persönlichen Verhältnissen des Zollschuldners begründet würde, zu der Erkenntnis, dass eine solche Unbilligkeit nicht gegeben ist, dann hat sie das Ansuchen zwingend in Ermangelung des Vorliegens von Billigkeitsgründen abzuweisen. Sie kommt in diesem Fall überhaupt nicht in die Lage, ein Ermessen zu üben. Eine auch nur teilweise Stattgabe würde in einem solchen Fall bewirken, dass eine Ermessensüberschreitung gegeben ist.

Eine Unbilligkeit nach Lage der Sache ist dann gegeben, wenn die Anwendung des Gesetzes im Einzelfall zu einem vom Gesetzgeber offenbar nicht gewollten Ergebnis führt, wenn sie in den Besonderheiten des Einzelfalles begründet ist. Eine derartige Unbilligkeit ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH daher dann nicht gegeben, wenn es sich nur um eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage handelt, durch die alle von einem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden (z.B. VwGH vom 7.2.1969, 1231/68), wenn es sich um eine Lage handelt, in der jeder andere Hauptverpflichtete auch zur Ersatzleistung herangezogen worden wäre. Eine sachliche Unbilligkeit kann niemals generellen Charakters, sondern immer nur individuellen Charakters sein (VwGH vom 26.11.1963, 71/63).

Wenn ein Begleitscheingut entgegen der Bestimmung des § 119 Abs. 1 ZollG überhaupt nicht, unvollständig, verändert oder benutzt, verspätet, mit verletzten Zollverschlüssen oder Nämlichkeitszeichen gestellt worden ist, so ist dadurch auf der einen Seite der Tatbestand des § 174 Abs. 3 lit. a erster Fall ZollG verwirklicht worden. Auf der anderen Seite hat der Hauptverpflichtete im Sinne des § 119 Abs. 3 leg. cit. iVm § 3 Abs. 2 ZollG Ersatz für die auf das nicht gestellte Begleitscheingut entfallenden Eingangsabgaben zu leisten. Es entsteht also gleichzeitig mit der kraft Gesetzes entstandenen Eingangsabgabenschuld im Sinne von § 174 Abs. 3 lit. a erster Fall ZollG auch die den Hauptverpflichteten treffende Ersatzpflicht.

Gemäß § 179 Abs. 3 ZollG haften mehrere Zollschuldner in derselben Sache zur ungeteilten Hand. Bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses liegt es im Ermessen der Zollbehörden (§ 20 BAO), ob sie die Zollschuld kraft Gesetzes oder die Ersatzforderung mit Haftungsbescheid geltend machen.

Übergibt der Begleitscheinnehmer das Begleitscheingut samt Begleitschein einer anderen Person zur Beförderung, so geht die Stellungspflicht auf diese Person und jede andere nachfolgende Person über. Die Verpflichtung, im Fall der Nichtstellung für die auf dem Begleitscheingut entfallenden Abgaben Ersatz zu leisten, bleibt aber unverändert beim Begleitscheinnehmer. Mit der Bestimmung des § 119 Abs. 3 ZollG wird dem Begleitscheinnehmer nach ständiger Rechtsprechung des VwGH für entgangene Abgaben eine

weitgehende, vom Verschulden unabhängige Erfolgschaftung als Verantwortung für die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens (Haftungsgrund) auferlegt (z.B. VwGH vom 26.3.1971, 681/70).

Eine Nichtstellung innerhalb der festgesetzten Frist oder die Stellung von Begleitscheingut in der festgesetzten Frist in dem Sinne, dass ein Begleitscheingut nicht vollständig, verändert oder benutzt, mit verletzten Zollverschlüssen oder Nämlichkeitszeichen gestellt wird, löst als Umstand, den der Gesetzgeber bekannt und ausdrücklich geregelt hat, kraft Gesetzes die Verpflichtung zur Entrichtung der Ersatzforderung aus. Es ist rechtlich bedeutungslos, wo die Ware letztendlich verblieben ist. Ebenso ist rechtlich die Frage des Verschuldens für die Verpflichtung zur Ersatzleistung ohne Bedeutung. Die als Erfolgschaftung konzipierte Ersatzpflicht des Hauptverpflichteten ist an ein Verschulden – welcher Form auch immer – nicht geknüpft (VwGH vom 23.4.1971, 130/70).

Die Zuständigkeit für die Geltendmachung der Zollschuld kraft Gesetzes und der Ersatzforderung ergibt sich aus § 69 BAO. Bei Nichtstellung des Begleitscheingutes schreitet daher die Abgangszollstelle durch Einleitung eines Ausforschungsverfahrens ein. Ökonomisch begründet hat die Abgangszollstelle ein Ausforschungsverfahren frühestens erst einzuleiten, wenn der mit dem Erledigungsvermerk versehene Rückschein des Begleitscheines nicht bis zum Ablauf der auf die Anweisung folgenden zwei Monate bei der Abgangszollstelle eingelangt ist. Das Ausforschungsverfahren selbst benötigt auch noch eine gewisse Zeitspanne.

Die Tatsache, dass eine Abgabe festgesetzt wurde, vermag für sich allein keine Unbilligkeit zu begründen, weil Fragen der Rechtmäßigkeit einer Forderung ausschließlich in den Bereich des Festsetzungs- und Rechtsmittelverfahrens gehören. Im Erlassverfahren ist für solche Rechtsfragen kein Raum mehr (VwGH vom 13.6.1960, 245/60). Der VwGH hat in ständiger Rechtsprechung erkannt und begründet, dass Billigkeitsmaßnahmen nicht zu dem Zweck in Anspruch genommen werden dürfen, um ein Verfahren zur Durchsetzung eines Rechtsanspruches wieder aufzurollen, wenn die zur Verfolgung dieses Rechtsanspruches zur Verfügung stehenden Mittel des Verfahrensrechtes nicht oder erfolglos angewendet worden sind (z.B. VwGH vom 16.11.1972, 574/71).

Der VwGH hat im verfahrensgegenständlichen, die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates behebenden Erkenntnis nach dem Hinweis auf die §§ 183 und 119 ZollG im Wesentlichen erwogen, der Gesetzgeber habe die Haftung bei Hauptverpflichteten bei nicht ordnungsgemäßer Stellung zwingend angeordnet, obwohl in bestimmten gelagerten Fällen der Eintritt von Härten in der Sache selbst bei Geltendmachung der Ersatzpflicht vorhersehbar gewesen sei. Diese Härten seien vom Gesetz in Kauf genommen worden, daher könne die Gewährung eines Zollerlasses aus Billigkeitsgründen gemäß § 183 Abs. 1 ZollG wegen Härten

in der Sache selbst grundsätzlich nicht in Betracht kommen.

Die Bf. habe im Erlassverfahren aber Anträge auf Einvernahme des damaligen Geschäftsführers der Bf., des Zolldeklaranten und des Zollbeamten sowie auf Gegenüberstellung des Zollbeamten mit dem Zolldeklaranten gestellt. Damit sollte unter Beweis gestellt werden, dass es sich um einen absoluten Ausnahmefall gehandelt habe und die Ersatzforderung durch Verkettung zahlreicher unglücklicher Umstände entstanden sei, die eine Erlassmaßnahme rechtfertigten. Die Bf. habe dadurch den Nachweis führen wollen, dass besondere – allenfalls auch der Zollbehörde zuzurechnende – berücksichtigungswürdige Umstände zur Beantragung des Versandverfahrens und dann zur Ersatzforderung geführt hätten, die einen Erlass rechtfertigen.

Aus der Sicht der im Gegenstand am 26. Juni 2003 eingebrachten VwGH-Beschwerde (Punkt 2.1.) war im Zuge des fortgesetzten Verfahrens zunächst darauf hinzuweisen, dass die BAO ein Recht der Partei auf Gegenüberstellung mit den Zeugen nicht vorsehe (VwGH vom 8.4.92, 90/13/0132).

Im Zollerlassverfahren ist die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht beantragt worden. Eine Gegenüberstellung von Zeugen wird unter Umständen nur in dem Fall erforderlich, dass es zu sich widersprechenden Zeugenaussagen kommt. Um im Gegenstand widersprüchliche Ausführungen von Zeugen auf ökonomische Weise in konkreter Fragestellung vorhalten zu können bzw. erforderlichenfalls eine Gegenüberstellung der Zeugen – auch über Antrag der Parteien - zu ermöglichen, wurden die Zeugen - dies auch aus der Sicht der Unmittelbarkeit, des zu gebenden Parteiengehörs und des dadurch den Parteien ermöglichten Fragerechtes - in Gegenwart der Parteienvertreter vernommen.

P.K. hat im fortgesetzten Verfahren als Zeuge befragt u.a. ausgesagt, der gegenständliche Haftungsfall sei aus seiner Sicht eine absolute Ausnahme. G.M. habe sowohl für die Bf. als auch für die Fa. I.C. Verzollungen durchgeführt. Daher habe er das Recht gehabt, T1 auszufertigen, für die Schwesterfirma zu verzollen. Er sei darin geübt gewesen, angelieferte und für die I.C. bestimmte Ware zolltechnisch anzuweisen.

G.M. habe die Berechtigung, Ware an Fremdfirmen anzuweisen, nicht gehabt. Soweit er informiert sei, habe G.M. nicht gewusst, worauf er sich bei der Anweisung der gegenständlich mitgelieferten Waren einlässe. Er bezweifle, G.M. habe gewusst, dass bei einer Anweisung an eine Fremdfirma oder an die I.C. Haftungen durchschlagen. Er bezweifle das, auch wenn ihm vorgehalten werde, dass G.M. ausgebildeter Zolldeklarant sei.

Die Verkettung unglücklicher Umstände habe damit begonnen, dass (zugeladene) Ware überhaupt an Bord und dass es eine Hausverzollung gewesen sei.

Für G.M. sei die Causa durch die Anweisung abgeschlossen und weiter nichts Ungewöhnliches gewesen, weil nichts Ungewöhnliches passiert sei.

G.M. hat im fortgesetzten Verfahren als Zeuge befragt u.a. ausgesagt, er habe beim WIFI einen Zollkurs für Zolldeklaranten gemacht. Gegenstand dieses WIFI-Kurses seien das Versandverfahren, die Warenbestimmung, die Einfuhr und Ausfuhr sowie Zollpapiere gewesen. Der Kurs habe ca. ein dreiviertel Jahr gedauert. Er habe keine Prüfung ablegen müssen.

Er habe gewusst, die Bf. werde durch die Anweisung zum Hauptverpflichteten und als Hauptverpflichteter belastet, wenn es bei der B. Probleme geben sollte.

Das ihm vorgelegte verfahrensgegenständliche T1 habe er ausgefüllt. Er habe vom WIFI-Kurs her gewusst, dass für andere Unternehmen bestimmt Zuladungen weiter anzuweisen seien.

Das T1 habe er ausgefüllt, weil ihm der Zollbeamte gesagt habe, die Ware für die Bf. bzw. die I.C. werde verzollt, die restliche Ware werde weiter anzuweisen sein. Es sei - ausgenommen in diesem Fall - sonst nie dazu gekommen, dass er Anweisungen an Fremdfirmen durchgeführt habe. Der Vorschlag der Anweisung der Textilien sei auf Anfrage durch ihn vom Abfertigungsbeamten gekommen. Im Wesentlichen sei es um die Formalismen der Erledigung dieses Zollverfahrens gegangen, der rechtliche Hintergrund sei ihm geläufig gewesen.

Die Besonderheit in diesem Fall erkenne er darin, dass die Ware für die B. gar nicht geladen hätte werden dürfen, weil für die Bf. immer nur Komplettladungen geordert worden seien.

Das Gespräch zwischen ihm und dem Zollbeamten könnte so gelaufen sein, dass man sich in der Richtung einig gewesen sei, die Lebensmittel würden verzollt und die Textilien weiter angewiesen. Die Art der formellen Erledigung dieses Verfahren sei Thema eines Gespräches mit Herrn U. gewesen. Er habe primär mir Herrn U. gesprochen. Weitere Alternativen seien nicht diskutiert worden. Die Folgen seiner Handlung seien nicht Gesprächsthema zwischen ihm und Herrn U. gewesen. Aus einem vom Lieferanten in der Türkei ausgestellten CMR-Frachtbrief habe er entnommen, dass die Textilien für die B. bestimmt gewesen seien. Er selber sei darauf gekommen, dass die Ware für die B. bestimmt gewesen sei. Herr U. habe das natürlich auch gesehen. Als formelle Lösung habe sich eine Weiteranweisung angeboten. Mit dem Geschäftsführer habe er keine Rücksprache gehalten.

B.U. hat im fortgesetzten Verfahren als Zeuge befragt u.a. ausgeführt, er sei Leiter der Amtshandlung gewesen. Ihm sei in der Kommission Herr R. zugeteilt gewesen.

Es sei Ware mit einem Carnet-TIR angewiesen worden. Im Carnet-TIR sei eine einzige Abladestelle für Österreich ausgewiesen bzw. vorgesehen gewesen. Das Carnet-TIR hätte in Ermangelung einer weiteren Abladestelle nicht für eine Weiteranweisung verwendet werden können. Der Carnet-TIR-Verband hätte die Haftung in Ermangelung des Anführers einer weiteren Abladestelle bzw. Entladestelle nicht übernehmen können und hätte sie auch nicht übernommen.

Es gehöre zum täglichen Geschäft, dass mit einem LKW im Rahmen eines

Carnet-TIR-Verfahrens eingeführte Ware zu Teilen verzollt und dass die restliche Ware weiter angewiesen werde. Wenn ein Carnet-TIR eine Weiteranweisung nicht vorsehe, dann sei es zu erledigen. Jener Teil der Ware, der nicht verzollt werden könne, müsse in irgendeiner Art und Weise zollrechtlich behandelt, einem weiteren Zollverfahren zugeführt werden. Es könne sich dabei um eine Einlagerung handeln, wenn der Lagerhalter berechtigt ist, eine solche Ware einzulagern. Die Bf. sei Halterin eines für Nahrungs- und Genussmittel bewilligten C-Lagers gewesen. Über eine Einlagerung sei nicht gesprochen worden, da sie nicht möglich gewesen sei. Die Weiteranweisung der nicht der Bf. zurechenbaren Ware sei die einzige übrig gebliebene zollrechtliche Erledigungsmöglichkeit gewesen.

Seiner Erinnerung nach sei in Carnet-TIR-Verfahren die Zuladung von Waren, die einer anderen Person gehören, durchaus üblich. Herrn M. als Zolldeklarant der Bf. sei auch klar gewesen, dass im Carnet-TIR-Verfahren Waren fremder Personen zugeladen sein können. Wenn ihm Ausführungen der Zeugenniederschrift mit Herrn M. vorgehalten werden, insbesondere dass der Vorschlag auf eine Weiteranweisung der Textilien auf Anfrage des Zolldeklaranten der Bf. durch ihn gekommen sei, so sei dazu auszuführen, Zollverfahren seien Antragsverfahren. Wenn eine Person alle Unterlagen, die für ein Zollverfahren notwendig sind, vorlegen kann, so habe sie einen öffentlich-rechtlichen Anspruch auf Durchführung des Verfahrens. Es sei keine Ermessensentscheidung möglich. Herr M. habe ihm alle Unterlagen, die für eine Anweisung notwendig waren, vorgelegt. Er habe die Anweisung durchführen müssen. Er müsse Antragsteller hinsichtlich der Folgen einer beantragten zollrechtlichen Behandlung einer Ware nicht beraten und auch nicht belehren.

Versandscheinnehmer (jene Personen, die ein Versandscheinverfahren beantragen) würden so lange für die Versandware haften, bis diese einem anderen Zollverfahren zugeführt werde. In Punkt 52 des Versandscheines sei durch die Bf. selbst die Aktenzahl der Bewilligung für das Versandverfahren angeführt worden. Damit komme zum Ausdruck, dass sich die Bf. unter Verweis auf diese Aktenzahl dem Versandverfahren in Kenntnis des Umstandes, dass sie Haftende sei, unterworfen habe. In Punkt 50 des Versandscheines sei mit der Bf. der Hauptverpflichtete angeführt und zusätzlich der unterschriftsberechtigte Sachbearbeiter. Ihm sei von der Bf. nicht zur Kenntnis gebracht worden, Herr M. sei für die im Gegenstand durchgeführte Anweisung nicht zeichnungsberechtigt gewesen.

Wenn ihm vorgehalten werde, Herr M. hätte sich Hilfe suchend, was im Gegenstand zu tun sei, an ihn gewendet, so gebe er dazu an, Herr M. sei berufserfahren und entsprechend geschult gewesen. Weil Zollverfahren Antragsverfahren seien, sei selbstverständlich darüber gesprochen worden, was zu geschehen habe. Zollbehörden würden, um zollrechtliche Veranlassungen treffen zu können, einen Antrag benötigen.

Er nehme an, dass aus den Frachtpapieren erkennbar gewesen sei, dass hier eine fremde

Ware mit speditiert wurde.

In Versandpapieren angeführte Zuladungen für fremde Personen würden immer wieder vorkommen. Möglicherweise sei das für Herrn M. kein Alltagsfall gewesen.

Eine Anweisung im Sinne einer Anordnung, die Zuladung weiter anzuweisen, habe er an Herrn M. nicht gegeben. Er schließe das aus.

Auf die Frage, ob er auf mögliche Haftungen hingewiesen habe, verweise er neuerlich darauf, dass M. selbst entsprechende Anmerkungen in den Zollpapieren aufgenommen habe.

Die Bf. sei Nachhineinzahlerin gewesen. Nachhineinzahlerin bedeute, dass Zölle und Eingangsabgaben nicht sofort zu bezahlen seien. Um Versandverfahren durchführen zu dürfen, benötige man eine entsprechende Bewilligung, die die zuständigen Zollbehörden ausstellen. Die Geschäftszahl der entsprechenden Bewilligung finde sich in Feld 52 des Versandscheines. Damit Versandverfahren bewilligt werden, seien Sicherheiten für Zölle und Eingangsabgaben zu hinterlegen bzw. abgeklärt. Es könne auch sein, dass für allfällige Haftungen auf Sicherheiten, die in der Bewilligung der Nachhineinzahlung behandelt seien, in der Bewilligung, an Versandverfahren teilnehmen zu dürfen, hingewiesen werde.

An einen Fall einer Zuladung vor der gegenständlichen Zuladung könne er sich nicht erinnern. Er sei seit zwanzig Jahren im Zollgeschäft tätig gewesen. Ein bis zweimal im Jahr sei er bei der Bf., die anderen Tage wären andere Zollbeamte dort gewesen.

Er sei im konkreten Fall Leiter der Amtshandlung gewesen. Auch für ihn sei ganz klar gewesen, dass die Zuladung nicht für die Bf. bestimmt gewesen war. Herr M. habe hinsichtlich der Zuladung keinen Verzollungsantrag stellen können. Vollmacht habe er auch keine vorweisen können.

Dass im gegebenen Einzelfall die Anwendung des Gesetzes, also die Heranziehung der Bf. als Hauptverpflichtete im Sinne des § 119 Abs. 3 ZollG vom Gesetzgeber gewollt ist, erweist einerseits der Umstand, dass die Haftung des Hauptverpflichteten verschuldensunabhängig und als weitgehende Erfolgshaftung konzipiert ist.

Auf der anderen Seite erweist dies hinsichtlich einiger Einwendungen im Erlassverfahren das im Gegenstande wegen der Ersatzforderung gegen die Bf. als Hauptverpflichtete ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.2.2002, GZ. 2000/16/0337, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 13. März 2000, Zl. dd , als unbegründet abgewiesen wurde.

Schließlich ist der Bf. im fortgesetzten Verfahren der Nachweis, dass besondere – allenfalls auch der Zollbehörde zuzurechnende – berücksichtigungswürdige Umstände zur Beantragung des Versandverfahrens und dann zur Ersatzforderung geführt hätten, die einen Erlass rechtfertigen, nicht gelungen.

In Versandpapieren angeführte Zuladungen für fremde Personen kommen erfahrungsgemäß immer wieder vor. Es gehört zum täglichen Geschäft, dass mit einem LKW im Rahmen eines Carnet-TIR-Verfahrens eingeführte Ware zu Teilen verzollt und dass die restliche Ware weiter angewiesen wird.

Weil Zollverfahren Antragsverfahren sind, benötigen Zollbehörden, um zollrechtliche Veranlassungen treffen zu können, einen auf ein entsprechendes Zollverfahren gerichteten Antrag. Es ist darüber gesprochen worden, was zu geschehen hat. G.M. hat der Zollbehörde die für ein Versandverfahren notwendigen Unterlagen vorlegen können und vorgelegt. Für die Bf. hat sich daraus ein öffentlich-rechtlicher Anspruch auf Durchführung des Versandverfahrens ergeben.

Die von der Bf. in ihrer Beschwerde behauptete Verkettung zahlreicher unglücklicher Umstände stellt sich nach der Aktenlage nicht als ein absoluter Ausnahmefall in dem Sinne dar, dass die Anwendung des Gesetzes auf diesen Fall zu einem vom Gesetzgeber nicht gewollten Ergebnis führen würde. Die im gegebenen Fall eingetretenen Umstände hätten auch bei allen anderen Abgabepflichtigen in der gleichen Lage eintreten können und hätte sie der Gesetzgeber voraussehen können.

P.K. hat im Hinblick auf die Außergewöhnlichkeit des Falles ausgesagt, für ihn sei der Fall etwas Außergewöhnliches, für G.M. sei die Causa durch die Anweisung abgeschlossen und weiter nichts Ungewöhnliches gewesen, weil nichts Ungewöhnliches passiert sei.

Der Frächter hat vertragswidrig fremde Waren transportiert. Ein Zollerlass kann aus Billigkeitsgründen aber nicht dazu in Anspruch genommen werden, um Rechtsnachteile, die einem Schuldner aus dem Verhältnis zu dritten Personen entstanden sind, auszugleichen (VwGH vom 9.6.1972, 296/71). Es kann dem Hauptverpflichteten, der primär das Risiko der ordnungsgemäßen Stellung der Ware zu tragen hat, das Wagnis der Wahl seiner Geschäftspartner nicht dadurch abgenommen werden, dass zu Lasten der Allgemeinheit auf eine kraft Gesetzes entstandene Ersatzforderung im Billigkeitswege verzichtet wird.

Der rechtliche Hintergrund war G.M. geläufig. Er hat gewusst, dass die Bf. durch die Anweisung zur Hauptverpflichteten wird. Ebenso hat er gewusst, dass die Bf. als Hauptverpflichtete belastet wird, sollte es bei der B. Probleme geben. Die Folgen seiner Handlung waren nicht Gesprächsthema zwischen G.M. und B.U.. G.M. hat aus dem CMR-Frachtbrief ersehen, dass die Textilien für die B. bestimmt waren. Als formelle Lösung hat sich G.M. eine Weiteranweisung angeboten.

Die Besonderheit hat G.M. in diesem Fall darin gesehen, dass für die B. bestimmt gewesene Ware gar nicht geladen hätte werden dürfen, weil für die Bf. immer nur Komplettladungen geordert wurden. Ihm war jedoch bekannt, dass es in Versandverfahren Zuladungen gibt und

dass diese zollrechtlich zu behandeln, unter Umständen auch weiter anzuweisen sind. Die Verständigung mit dem Fahrer ist gescheitert. G.M. hat sich an das Zollorgan gewendet, um den Fall zu diskutieren. Im Wesentlichen ist es dabei aber nur um die Formalismen der Erledigung des Carnet-TIR-Verfahrens gegangen.

Aus dem Blickwinkel, dass Zollverfahren vom Antragsprinzip beherrscht sind, hätte der Zollbeamte in Ermangelung einer ihn treffenden Belehrungs- und Manuduktionspflicht den Haftungsfall nicht vermeiden können. G.M. hat der Zollbehörde die für ein Versandverfahren notwendigen Unterlagen vorlegen können und vorgelegt. Die Bf. hat über eine Bewilligung, Versandverfahren durchführen zu dürfen, verfügt. Für die Bf. hat sich daraus ein öffentlich-rechtlicher Anspruch auf Durchführung des Versandverfahrens ergeben. Es obliegt ausschließlich dem Anmelder, ob er ein Zollverfahren und welches er beantragt.

Gleiches gilt für die in der Beschwerde eingewendete Verpflichtung der Zollbehörden, die Verbringung der Ware in ein Zolllager zu veranlassen. Ein Antrag der Bf., die Zuladung in ein Zolllager einzulagern, ist nicht aktenkundig.

Die Handlung des Zolldeklaranten ist der Bf. zuzurechnen. Die Zollbehörden waren von einer eingeschränkten Vertretungsbefugnis des G.M. nicht in Kenntnis gesetzt. Der VwGH hat im gegenständlichen Erkenntnis betreffend die Erfolgshaftung der Bf. festgehalten, dass der Umstand, dass die Textilien in keinem Zusammenhang mit der Tätigkeit der Bf. standen, nicht zu einer mangelnden Anmeldebefugnis geführt hatte; ebenso hat er festgehalten, dass G.M. seine Vollmacht im Verhältnis zu den Zollbehörden nicht überschritten habe und es daher zu keinem rechtswidrig durchgeführten Anmeldeverfahren gekommen sei, dass die Bf. eine Anmeldeberechtigung gehabt habe.

Im Grunde des § 184 ZollG gehört die Bewachung oder Begleitung von Beförderungsmitteln zu den kostenpflichtigen Amtshandlungen. Die Vornahme solcher Amtshandlungen ist wesentlich im Interesse von Parteien gelegen und sind die Kosten auch durch diese zu begleichen. Da aber bereits das Begleitscheinverfahren selbst die Einbringlichkeit von Zöllen als Folge von Erfolgshaftungen treffend sichert, war es nicht geboten, von Amts wegen die Ware auf ihrer weiteren Fahrt zu begleiten und gegebenenfalls entsprechende Sicherungsverfügungen zu treffen. Ein entsprechender Parteiantrag ist nicht aktenkundig.

W.Z. hat die angewiesene Ware in Vertretung entgegen genommen. Dass er dadurch auch schon eine Zollschuldentstehung bewirkt hat, ist nicht gesichert. Da die Waren entgegen der Darstellung in der Beschwerde nicht mit Raumverschluss, sondern mit Packstückverschluss angewiesen wurden, kann nicht davon ausgegangen werden, dass beim Abladen der Ware Zollverschlüsse verletzt wurden und dadurch W.Z. und / oder der Frachtführer im Sinne von

§ 174 Abs. 3 lit. a ZollG über die zollhängige Ware so verfügt hat / haben, als wäre sie im freien Verkehr.

Auch der Einwand, es wäre, so es sich bei der B. um eine zahlungskräftige Firma gehandelt hätte, die Zollschuld für die Textilien von dieser bezahlt worden, so dass es daher unbillig sei, der Bf. die Zahllast aufzubürden, die sich im Gegensatz zu anderen involvierten Personen völlig korrekt verhalten habe, führt nicht zum Erfolg.

Nach der Rechtslage wird der Hauptverpflichtete Schuldner der Ersatzforderung gemäß § 119 Abs. 3 ZollG. Jede andere (im Gegenstande nicht bekannte) zollunredlich handelnde Person wird zum Zollschuldner. Es gibt keine Rangordnung unter den Gesamtschuldner in dem Sinne, dass die Ersatzhaftung gegenüber der Zollschuld subsidiären Rang hätte. Es hat der Ersatzpflichtige keinen Rechtsanspruch auf Geltendmachung der kraft Gesetzes entstandenen Zollschuld gegenüber dem Zollschuldner (VwGH vom 27.10.83, 83/16/0125).

Daher ist der damit in Zusammenhang gebrachte Einwand, es entspreche nicht einer ordnungsgemäßen Vorgangsweise, dass die Einhebung der Zollschuld beim Zollschuldner nicht verfolgt worden sei, die Bf. jedoch voll zur Haftung herangezogen werde, nicht berechtigt.

Die Frage, ob bzw. dass vor einer Entscheidung über die Nachsicht zunächst die Zollschuld gegenüber dem Zollschuldner festzustellen und deren Einbringlichkeit zu prüfen ist, hat sich für das Hauptzollamt Wien gestellt. In der Berufungsvorentscheidung vom 30. März 2000 wird unter Hinweis auf § 20 BAO ausgeführt, dass Zollbehörden Ermessensentscheidungen im Rahmen des ihnen im Zusammenhang mit Gesamtschuldverhältnissen zustehenden Ermessens nach Billigkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände treffen. Da Behörden bei Ermessenübung das Gebot der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit der Vollziehung zu beachten haben, wurde die aufwendigere Einhebung der Zollschuld beim unbekannten Zollschuldner nicht verfolgt. Im Grunde von Zweckmäßigkeitserwägungen wurde sofort die Bf. voll zur Haftung herangezogen.

Zollorgane trifft keine Anleitungs- und Manuduktionspflicht. Damit hat sich der VwGH ausführlich im Erkenntnis betreffend die Haftungssache auseinander gesetzt. Ein Mitverschulden des Zollorgans am Entstehen der Ersatzhaftung als Erfolgschaftung ist demnach nicht gegeben. B.U. und L.R. trifft - wie dies im Hauptverfahren geklärt wurde - kein Verschulden, insbesondere nicht dahingehend, dass sie die Manuduktionspflicht unterlassen haben, dass sie es insbesondere unterlassen haben, eine die Haftung vermeidende Vorgangsweise vorzuschlagen.

Es ist bei gegebener Sach- und Rechtslage daher billig, der Bf. die Zahllast im Wege einer Erfolgschaftung bei Beachtung von Zweckmäßigkeitserwägungen als einem von mehreren

Gesamtschuldnern aufzubürden. Die Beschwerde war daher in Ermangelung des Vorliegens von Billigkeitsgründen als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 20. Jänner 2005