

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2, L1 und L2 im Beisein der Schriftführerin A in der Beschwerdesache des B, Adresse1, vertreten durch Dr. Gerhard Podovsovnik, Rechtsanwalt, Löwensteinstraße 31, 1220 Wien, gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 17. August 2007, Zahl 100000/aa/72/2007, betreffend die Erhebung von Abgaben (Zoll, Einfuhrumsatzsteuer, Tabaksteuer und Abgabenerhöhung) in der Sitzung am 2. Dezember 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung beschlossen:

1) Der Bescheid des Zollamtes Wien vom 17. August 2007, Zahl: 100000/aa/72/2007, betreffend die Erhebung von Abgaben im Gesamtbetrag von € 611.508,94 (darin enthalten an Zoll € 18.985,37, an Einfuhrumsatzsteuer € 106.380,04, an Tabaksteuer € 479.954,14 und an Abgabenerhöhung € 6.189,39) wird gemäß § 278 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl.Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

2) Die nach der geltenden Rechtslage als Beschwerdevorentscheidung zu wertende Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 28. Juni 2012, Zahl: 100000/aa/2007-125, betreffend die Erhebung von Abgaben im Gesamtbetrag von € 611.508,94 (darin enthalten an Zoll € 18.985,37, an Einfuhrumsatzsteuer € 106.380,04, an Tabaksteuer € 479.954,14 und an Abgabenerhöhung € 6.189,39) wird gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

C soll deswegen - wie schon im Hinblick auf die restlichen Teilmengen - auch die gegenständliche Menge an F und an einen Herrn T abgetretene und mit diesen die Vereinbarung getroffen haben, diese mögen die Vermarktung der Zigaretten und deren Transport organisieren und durchführen.

Am 15. Oktober 2004 wurde hinsichtlich der gegenständlichen 33.100 Stangen Zigaretten vom Zollamt Wien das externe gemeinschaftliche Versandverfahren an die Bestimmungszollstelle Zahony in Ungarn mit Versandschein T1 Nr. cc eröffnet. Als Hauptverpflichteter scheint im Versandschein die Transportfirma G aus den Niederlanden auf.

Mit dem Transport war über das im Versandschein erfasste Kennzeichen die H beauftragt. Die Zugmaschine hatte das Kennzeichen dd und der Auflieger das Kennzeichen ee . Als Versender der Ware ist im Versandschein die J aus Rumänien angeführt. Als Empfänger der Ware ist im Versandschein die K aus der Ukraine ausgewiesen. Der Abfertigung wurde die Rechnung Nr. 31 der J an die K zugrunde gelegt. Zur Besicherung der Abgaben wurde die Bürgschaftserklärung TC 31 der Transportfirma G mit der Nummer A ff vorgelegt.

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

Der Zollbeamte M hat zwei Zollverschlüsse angelegt.

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

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

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

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

Über Aufforderung vom 10. Jänner 2005, einen Nachweis für die ordnungsgemäße Gestellung des Versandscheines zu erbringen, hat der Hauptverpflichtete, das

niederländische Transportunternehmen G, mit Schreiben vom 14. Jänner 2005 mitgeteilt, er habe nach Prüfung der Daten feststellen müssen, dass es sich hier wahrscheinlich um Betrug handelt.

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

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

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

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

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

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

Er habe am 22. Oktober 2004 seinen Fahrer zum Zollamt Wien geschickt, um die Zigaretten zu laden. Er sei bei der Beladung dabei gewesen, weil er seinem Fahrer ein Carnet-TIR für einen anderen Transport übergeben habe. Bei der Beladung sei auch C dabei gewesen.

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

Den Sachverhalt habe er auch seinem Fahrer durchgegeben.

Da sich F einige Tage nicht bei ihm gemeldet habe, habe er die Gestellungsfrist verlängern lassen. Nach ca. drei Tagen sei nach vorherigem Telefonat mit F eine Zugmaschine mit rumänischen Kennzeichen nach O gekommen und habe der Fahrer den Auflieger übernommen. Dem Fahrer, der mit Sicherheit kein Österreicher gewesen sei, habe er auch den Versandschein übergeben und von diesem ein Kuvert mit 350 € erhalten.

Nach elfeinhalb Wochen sei der Auflieger nach O zurückgebracht worden. Das Kennzeichen der rumänischen Zugmaschine habe er weder im Versandschein geändert noch es sich notiert, weil damals Kennzeichen nicht zwingend angeführt werden mussten und weil er möglicherweise zur Kennzeichenänderung zum Zollamt Wien hätte fahren müssen. Er habe sich diesbezüglich keine Gedanken gemacht, weil ihm P versichert habe, es sei alles in Ordnung.

Wem die Zigarettensendung gehörte, konnte der als Zeuge vernommene Beschwerdeführer nicht sagen.

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

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

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

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

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

C hat sich dazu im Wesentlichen dahingehend verantwortet, er habe diese Dokumente zu Beweissicherungszwecken betreffend einen allfälligen Rechtsstreit gegen E gesichert bzw. durch seine Frau sichern lassen.

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

Das Zollamt Wien hat mit Bescheid vom 17. August 2007 festgestellt, für den Beschwerdeführer als Gesamtschuldner sei gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 dritter Anstrich ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG hinsichtlich 5.782.580 Stück Zigaretten die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von 611.508,94 Euro (darin enthalten Zoll, Einfuhrumsatzsteuer, Tabaksteuer und Abgabenerhöhung) entstanden.

Der Beschwerdeführer habe die Zigaretten nach vorheriger Verbringung auf den Abstellplatz in O im Besitz gehabt, obwohl er im Zeitpunkt des Erhalts der Waren wusste, dass die Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen worden waren.

Dem Ergebnis der Ermittlungen des Zollamtes Wien folgend habe als Sachverhalt festgestellt werden können, der Beschwerdeführer habe die Zigaretten auf den Abstellplatz nach O verbringen lassen und dort im Besitz gehabt, obwohl er wusste, dass diese der zollamtlichen Überwachung entzogen worden waren. Dadurch sei für den Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung der Ware die Einfuhrabgabenschuld im Sinne der im Spruch genannten gesetzlichen Bestimmungen entstanden.

Dagegen wendet sich die nach der geltenden Rechtslage als Beschwerde zu wertende Berufung vom 17. September 2007. Vom Berufungswerber werden materielle Rechtswidrigkeit des bekämpften Bescheides und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Zur materiellen Rechtswidrigkeit wird vom Berufungswerber im Wesentlichen vorgebracht, er habe die Waren zu keinem Zeitpunkt der zollamtlichen Überwachung entzogen.

Diese seien nicht von ihm, sondern allenfalls von einer von ihm verschiedenen (juristischen) Person, der H in O gelagert worden. Er habe als deren Gesellschafter keine organschaftliche Stellung. Geschäftsführerin sei S gewesen. Er selbst habe nie mit in O allenfalls gelagerten Zigaretten persönlich etwas zu tun gehabt. Schon aus diesem Grund sei die an ihn als natürliche Person vorgeschriebene Abgabenschuld rechtlich verfehlt. Die Abgaben hätten der H vorgeschrieben werden müssen, weshalb der bekämpfte Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet sei.

Die Behörde habe es zudem unterlassen, den Sachverhalt in gehöriger Weise festzustellen. Bei entsprechender Würdigung der bereits vorliegenden und ergänzend einzuholenden Beweismittel, wie z.B. seiner Einvernahme, wäre die Behörde zu dem Schluss gelangt, er habe mit der gegenständlichen Angelegenheit nichts zu tun gehabt.

Das Zollamt hätte ihm daher die Abgaben nicht vorschreiben dürfen, weshalb der bekämpfte Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet sei.

Er werde für ein Handeln dritter Personen verantwortlich gemacht, auf das er nicht habe Einfluss nehmen können, für das er auch keine Verantwortung trage. Er sei zu keinem

Zeitpunkt in Kenntnis darüber gewesen, die Waren seien der zollamtlichen Überwachung entzogen gewesen. Es wären für ihn keine Verdachtsmomente vorgelegen, diesen Umstand anzunehmen. Die Geschäftspartner der H hätten auch keinen Anschein zu Zweifeln erweckt, weshalb er nicht billigerweise hätte wissen müssen, dass die Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen gewesen seien. Es hätte nicht zur Vorschreibung von Abgaben an ihn kommen dürfen, weil bei ihm keines der im Spruch des bekämpften Bescheides angeführten Tatbestandselemente vorliege.

Außerdem sei für ihn die Höhe der Abgabe nicht nachvollziehbar, weil die Schätzung willkürlich erfolgt sei.

Der Berufungswerber stellt abschließend die Anträge, es wolle

- eine mündliche Verhandlung anberaumt und
- der bekämpfte Bescheid ersatzlos aufgehoben werden.

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

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

Das Zollamt Wien hat über die Berufung vom 17. September 2007 mit der nach der geltenden Rechtslage als Beschwerde vorentscheidung zu wertenden Berufungsvorentscheidung vom 28. Juni 2012, Zahl: 100000/ aa /2007-125, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Nach Wiedergabe des wesentlichsten Inhaltes des bekämpften Bescheides und der für die Entscheidung wesentlichsten gesetzlichen Bestimmungen hat das Zollamt Wien erwogen. Es hat darauf verwiesen, der Berufungswerber habe bei seiner Einvernahme durch das Büro für Interne Angelegenheiten des Bundesministeriums für Inneres am 24. August 2005 auf die Frage, warum es keine Aufzeichnungen über die Fahrt mit den Zigaretten vom Hauptzollamt Wien nach O im Oktober 2004 gebe, niederschriftlich angegeben, er habe das für sich und quasi nebenbei ein bisschen Geld machen wollen. Daraus folge, dass dem Berufungswerber das Handeln mit den Zigaretten persönlich zuzurechnen sei. Die Abgaben seien ihm als natürliche Person und nicht der H , die mit der gegenständlichen Angelegenheit nichts zu tun gehabt habe, zuzurechnen.

Die Zigaretten habe C aus den Beständen eingezogener Waren mit der Verpflichtung gekauft, sie aus dem Zollgebiet auszuführen. Am 15. Oktober 2004 sei beim Zollamt Wien ein mit gefälschten Unterlagen unter missbräuchlicher Anführung der niederländischen Transportfirma G als Hauptverpflichteter und ihrer Bürgschaftsbescheinigung ein Versandverfahren vorgetäuscht worden. Die aufgrund der ins Leere gehenden Zollanmeldung vermeintlich in das Versandverfahren übergeführten Zigaretten seien daher mit dem Entfernen vom Amtsplatz des Zollamtes Wien der zollamtlichen Überwachung entzogen worden.

Nach der Sachverhaltsdarstellung in der Berufung habe es der Beschwerdeführer übernommen, auf Rekommandation des P für den ihm unbekannten F aufgrund eines telefonischen Ersuchens die zum Versandverfahren angemeldeten Zigaretten vom Zollamt Wien zu einem Wiener Spediteur zu verbringen. Der Chauffeur des Beschwerdeführers habe die Ware sowie sämtliche Zollpapiere abgeholt. Da aus den Zollpapieren die Bestimmungszollstelle Zahony in Ungarn ersichtlich gewesen sei, habe sich der Beschwerdeführer geweigert, den Transport über Zahony in die Ukraine durchzuführen und habe die Ware auf den Abstellplatz nach O bringen lassen, wo die ordnungsgemäß versiegelte Ware nach dem Aufbrechen eines Schlosses zur Gänze gestohlen worden sei. Hatte sich der Berufungswerber solcherart leichtfertig auf ein Zollverfahren als Warenführer eingelassen, ohne sich auch nur einigermaßen zuvor gegen die Entstehung einer Zollschuld in seiner Person durch Zollunredlichkeiten dritter Personen abzusichern, dann könne er nicht mit Unkenntnis, fehlenden Verdachtsmomenten und unzweifelhaftem Anschein der Geschäftspartner argumentieren. Wäre der Berufungswerber von der Rechtmäßigkeit des Geschehens ausgegangen, hätte er auch den Sattelaufleger mit der sensiblen Ladung am Abstellplatz nicht unbewacht gelassen und diesen dem Lenker der rumänischen Zugmaschine erst nach festgehaltenen Identitätsfeststellung überlassen. Bei den gegenständlichen eingezogenen Zigaretten sei im Verkaufspreis mit berücksichtigt, dass nicht sämtliche Zigaretten Originalwaren bzw. von guter Qualität gewesen seien. C wäre es freigestanden, die Zigaretten zu kaufen bzw. diese zu besichtigen und allenfalls unter Beiziehung eines Sachverständigen zu überprüfen. Sind die Bewertungsmethoden der Art. 29 und 30 ZK nicht anwendbar, sei der Zollwert gemäß Art. 31 ZK durch eine flexible Heranziehung dieser Methoden in Form einer Schätzung nach § 184 BAO zu ermitteln (Schlussmethode). Dem entsprechend sei der Zollwert mit 1,14 Euro pro Stange zu 200 Stück Zigaretten geschätzt worden. Eine weitere Reduzierung der Abgabenverbindlichkeit oder deren Verneinung sei somit nicht möglich, zumal auch Falschwaren nicht gänzlich wertlos seien. Wegen der anders gearteten Beweisregeln bestehe an ein freisprechendes Strafurteil keine Bindung.

Dagegen wendet sich die nach der geltenden Rechtslage als Vorlageantrag zu wertende Beschwerde vom 6. August 2012. Vom Beschwerdeführer wird im Wesentlichen vorgebracht, es treffe nicht zu, dass er die Zigaretten auf seinem Abstellplatz in O in Besitz gehabt habe. Richtig sei, dass es sich beim Abstellplatz um einen von der Gemeinde O genehmigten Abstellplatz der H, die den Transport der Waren von Wien nach O durchführte, gehandelt habe. Er habe im Zeitpunkt des Erhalts der Waren nicht gewusst, dass diese der zollamtlichen Überwachung entzogen worden waren. Wäre dies so gewesen, hätte das Zollamt die Herausgabe der Ware verweigern müssen. Da die Zollpapiere ausgestellt und die Gestellungsfrist verlängert worden seien, sei dem Zollamt die Überwachung nie entzogen worden, sondern habe das Zollamt immer genau gewusst, wo sich die Ware befand.

Ebenso sei die Annahme verfehlt, die Ware habe sich in seinem Besitz befunden. Besitzer der Ware sei ausschließlich der Eigentümer respektive Besitzer des LKW

und damit die H gewesen. Für diese, für deren LKW und für den Parkplatz in O sei die Geschäftsführerin S verantwortlich gewesen. Dies hätte das Zollamt bei ordnungsgemäßer Verfahrensführung feststellen müssen.

Das Zollamt habe nach den Angaben im Strafakt offenbar einen regen Handel mit gefälschten Waren betrieben. Aus einem vertraulichen Bericht des damaligen Kabinettschefs des Finanzministers sei zu entnehmen, die eigentlich zur Vernichtung bestimmten gefälschten Produkte (Zigaretten, Uhren, Bekleidung, Textilien und andere Waren) seien nur teilweise vernichtet, der Rest sei von den Beamten verkauft worden, wogegen nichts unternommen worden sei. Es müssten die verantwortlichen und handelnden Personen des Hauptzollamtes und des Finanzministeriums wegen der angeblich entstandenen Gebührenschuld (gemeint jeweils wohl: Abgabenschuld) herangezogen werden, weil die Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung durch den wissentlichen Verkauf von gefälschten Waren, welche ausschließlich vernichtet hätten werden müssen und niemals wieder in den freien Verkehr hätten gesetzt werden dürfen, erfolgte.

Ermittlungsfehler, unrichtige rechtliche Beurteilung und mangelnde Tatsachenfeststellungen hätten dazu geführt, dass ein kleiner Vermittler von Transportgeschäften, der niemals im Besitz geschweige denn in Verfügungsmacht der gefälschten Zigaretten gewesen sei, für die Abgabenschuld herangezogen werde. Die Aussage, er habe quasi für sich ein bisschen Geld machen wollen, habe sich immer auf die Vermittlung des Transportes bezogen. Aufzeichnungen über die Fahrt seien weder von ihm noch von der H verlangt worden.

Aus all dem ergebe sich, dass ihm die Abgabenschuld nicht, wie in der Berufungsvorentscheidung behauptet, zugerechnet werden könne. Die Zurechnung der Abgabenschuld an ihn als natürliche Person werde von ihm ausdrücklich mit dem Argument bekämpft, dass die H die Zugmaschine, den Sattelaufleger und den Fahrer gestellt habe. Er habe nichts davon gewusst, dass es sich um gefälschte Zigaretten gehandelt habe, die einer entsprechenden Verfehlung der Beamten zufolge gehandelt worden seien. Es sei ihm, entgegen den Beamten, nicht bekannt gewesen, dass die Zigaretten üblicherweise wieder am Schwarzmarkt in Österreich landeten. Die Beamten hätten dies wissend damit auch gegen das Tabakmonopol verstoßen. Er habe im guten Glauben die Vermittlung eines Transportauftrages von vermeintlicher Originalware vornehmen wollen. Die Ware sollte durch die H einem anderen Transporteur übergeben werden, der sie aus der Europäischen Union heraus transportieren sollte.

Das jahrelange Strafverfahren habe einen Freispruch in der rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes erbracht. Dieser hätte vollinhaltlich seinen Niederschlag auch in den Feststellungen des Zollamtes finden müssen.

Er habe keine Tatbegehungsabsicht gehabt und werde ihm nun das Wissen des Zollamtes und des Finanzministeriums zum Vorwurf gemacht. Weil er strafrechtlich freigesprochen worden sei, sei schon deshalb wegen des strafrechtlichen Verbotes "ne bis in idem" die Erhebung von Abgaben bei ihm nicht fortzusetzen. Dies umso mehr, wenn es zu keinen neuen Sachverhaltsfeststellungen gekommen sei, bei ihm als Vermittler kein Vorsatz

vorgelegen habe, sich die Ware nie in seinem Besitz befunden habe und die eigentlichen Täter nie gefasst worden seien.

Das Zollamt Wien hätte zur Frage, ob gefälschte Ware vorgelegen hat, ein Gutachten eines Sachverständigen einzuholen gehabt und den Sachverständigen auch zur Höhe der Abgabenschuld befragen müssen. Ein entsprechendes Gutachten eines Sachverständigen sei beantragt, vom Zollamt jedoch nicht eingeholt und damit kein ordentliches Verfahren durchgeführt worden. Der Sachverständige wäre zu dem Ergebnis gekommen, dass es sich ausschließlich um gefälschte und alte Zigaretten gehandelt habe, die weder in Österreich noch außerhalb Österreichs zum Verkehr hätten zugelassen werden dürfen. Von all dem habe er als Vermittler eines Transportes keine Ahnung gehabt, weshalb es ihn betreffend im Jahre 2010 ja auch einen Freispruch gegeben habe.

Er habe sich nicht wie behauptet leichtfertig auf ein Zollverfahren als Wareneigentümer eingelassen. Er sei weder Käufer noch Warenführer gewesen. Die H habe aufgrund sensibler Ware extra einen Koffersattelaufleger (Hardtop) und nicht einen Planenaufleger gestellt. Außerdem sei der Koffersattelaufleger durch ein Sicherheitsschloss gesichert gewesen. Dem Vermittler des Transportes könne nicht vorgeworfen werden, er habe den LKW nicht bewachen lassen. Dies sei in diesem Geschäftsfall nicht in seinem Wirkungsbereich gestanden. Der Sattelaufleger sei nie einem Lenker einer rumänischen Zugmaschine überlassen worden.

Bei einer entsprechenden und ordnungsgemäßen Ermittlung des Sachverhaltes hätte das Zollamt Wien feststellen müssen, dass ihm die Abgaben nicht vorgeschrieben werden könnten. Es wäre Aufgabe des Zollamtes Wien gewesen, die am Parkplatz in O abgestellte Ware - dies aus der Sicht des dem Finanzministerium und dem Zollamt offensichtlich bekannten bedenklichen Vertriebes derselben - unverzüglich wieder einzuziehen.

Wäre der Besitzer der Waren zur Verantwortung heranzuziehen, dann wäre es nicht er als lediglich Vermittler eines Transportes, der den Begriff des Besitzes nicht erfülle, sondern ausschließlich der Transporteur und Besitzer/Eigentümer des LKW und des Parkplatzes.

Der Beschwerdeführer hat abschließend die Beschwerdeanträge gestellt, das Abgabungsverfahren gegen ihn einzustellen und die tatsächlich für die Verbringung verantwortlichen Personen, die Zollbeamten und die genehmigenden Personen im Finanzministerium zur Verantwortung heranzuziehen.

Das Zollamt Wien hat dem Bundesfinanzgericht mit Schreiben vom 10. Juli 2014 im Wesentlichen die Verwertungsakten und den Antrag des Beschwerdeführers auf Akteneinsicht zuständigkeitshalber vorgelegt.

Der Beschwerdeführer hat am 23. Oktober 2014 beim Bundesfinanzgericht in Graz Akteneinsicht genommen.

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

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

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

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

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

eigentlich nicht ordnungsgemäß beenden habe wollen. Er sei lange genug dabei und hätte daher das T1 nicht übernehmen dürfen.

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

F habe zugesagt, er habe Kunden in Rumänien und in Tunesien und werde die Ware dorthin exportiert werden. F habe die Spedition G beauftragt, die Zigaretten abzuholen. Das sei so geschehen, er sei dort gewesen. Er sei jedes Mal dort gewesen, um zu überprüfen, ob die Ware ordnungsgemäß weggeht. G sei gekommen und habe die Ware abgeholt. Was dann passiert sei, wisse er nicht. Mit der Zollabfertigung selbst habe er nie etwas zu tun gehabt. Er habe üblicherweise die Papiere vom Fahrer der Spedition G übernommen und zu L gebracht. Im verfahrensgegenständlichen Fall habe er die Unterlagen jedoch von F erhalten. Er habe auch diese Unterlagen bei L zur Abfertigung eingereicht. F sei mit Verladepersonal vor Ort gewesen. Eine eigene Abteilung des Zollamtes habe diese Unterlagen geprüft und bestätigt, dass alles in Ordnung sei. Wie könne er Unterlagen überprüfen? Das Zollamt habe zu überprüfen, ob die Unterlagen in Ordnung sind. Diese Abteilung des Zollamtes habe immer wieder die Spedition G angerufen. Diese Abteilung habe auch ein- oder zweimal die Papiere abgelehnt, weshalb der Exporteur habe einen anderen Spediteur bringen müssen.

Er habe nie eine Ware exportiert und auch nie einen Spediteur beauftragt. Ihm hätten die finanziellen Möglichkeiten gefehlt, Spediteure zu beauftragen, damit die dann nach Wien kommen und einen LKW stellen. Die hätten andere gemacht. Wer der Absender war oder wo die Ware hingegangen ist, das sei nie in seinem Einflussbereich gestanden, weil er auch nie eine Ware besessen habe. Er habe einmal einen Zuschlag bekommen und den dann an eine Firma des E abgetreten. Damit sei das für ihn erledigt gewesen.

Es gebe auch einen Bericht, dass er angeblich mit dem Chauffeur der Spedition G verhandelt gewesen wäre, er wisse aber nicht, wo der gelandet ist. So etwas haben wahrscheinlich Leute über ihn gesagt, die das Geschäft selber machen wollten.

Wäre etwas Derartiges vorgekommen, so hätte die Spedition G schon längst keine Genehmigung mehr für Zigarettenexporte gehabt. Die Chauffeure seien alle in Ordnung gewesen, von diesen habe er die Papiere übernommen und zu L gebracht. Dies sei seine Tätigkeit gewesen.

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

Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellte Sachverhalt auf den Inhalt der Verzollungsunterlagen und auf den Inhalt der Verwertungsakten des Zollamtes Wien, auf die seitens des Zollamtes Wien übersendeten mit den Beteiligten aufgenommen Niederschriften vor dem Büro für Interne Angelegenheiten des Bundesministeriums für Inneres, auf die Ausführungen von Zeugen, Beschuldigten und Verdächtigen, auf die bei C bei der Hausdurchsuchung auf dessen Laptop vorgefundenen Unterlagen, auf den Schlussbericht des Zollamtes Wien vom 17. Juli 2007, die Beilagen zum Schlussbericht und die diesem zugrunde liegenden Ermittlungen und Ermittlungsergebnisse, insbesondere auf die Ergebnisse des Amtshilfeersuchens an die niederländische Zollverwaltung, auf das Urteiles des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 3. November 2010, auf den Beschluss des OGH vom 5. April 2012, auf das Vorbringen in der Berufung und Beschwerde, auf den Inhalt der mündlichen Verhandlung und auf die Verantwortung der Parteien und des Mitbeteiligten des Abgabenvorgfahrens in der mündlichen Verhandlung.

Rechtliche Beurteilung

Zur mangelnden Bescheidbegründung

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

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 26. Juli 2005, GZ 2004/14/0121, oder jüngst im Erkenntnis vom 18. Dezember 2013, GZ 2010/13/0173, ausgesprochen, dass die Begründung eines Abgabenbescheides erkennen lassen muss, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Sie muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist. Zentrales Begründungselement eines Bescheides ist somit die zusammenhängende Sachverhaltsdarstellung, also die Anführung jenes Sachverhaltes, den die belangte Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt (Hinweis auf die Entscheidung vom 28.2.1997, GZ 94/13/0200).

Zur Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache

Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandlos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

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

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

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

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

Zu den unterlassenen Ermittlungen

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

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

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

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

Zur Ermessensübung

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

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

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

Es ist außerdem darauf hinzuweisen, dass es auch nicht Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes ist, anstatt seine Kontrollbefugnis wahrzunehmen, erstmals den für eine Entscheidung wesentlichen Sachverhalt zu ermitteln und einer Beurteilung zu unterziehen (vgl. UFS vom 22.10.2008, RV/0496-G/08, zitiert in Ritz, BAO⁵, Kommentar, Tz. 5 zu § 278 BAO).

Die Aufhebung nach § 278 Abs. 1 BAO stellt eine Ermessensentscheidung dar, welche gemäß § 20 BAO nach den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu treffen ist.

Zweckmäßig ist die Zurückverweisung im gegenständlichen Fall deshalb, weil zur Klärung des für eine Entscheidung wesentlichen Sachverhaltes noch umfangreiche Ermittlungen notwendig sind, welche von der belangten Abgabenbehörde rascher und wirtschaftlicher erledigt werden können als vom Bundesfinanzgericht, dem dazu auch die notwendigen Kapazitäten fehlen und möglicherweise Amts- und Rechtshilfe mit einem anderen Mitgliedstaat erforderlich wird.

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

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

Erwägungsgründe und die vom Zollamt Wien unterlassenen wesentlichen Ermittlungen

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

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

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

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

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

Wurde eine der zwei ersten Tranchen oder wurden gar alle tatsächlich an E verkauft? Wenn ja, dann sollte es mit E, entgegen dem Vorbringen des C, doch noch Kontakt gegeben haben?

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

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

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

3) Im Zuge der bei C durchgeführten Hausdurchsuchung wurde auf dessen Laptop unter anderem ein abgespeichertes Blanko-Formular eines niederländischen Zollversandscheines mit Unterschriften in den Feldern 50 und 54 und die Bürgschaftsbescheinigung TC 31 mit der Nummer A ff vom 2. Jänner 2002 vorgefunden.

C hat sich dazu - vom Strafgericht nicht verworfen - dahingehend verantwortet, er habe das eine oder andere Mal von Kraftfahrern des Hauptverpflichteten übrig gebliebene Zollpapiere erhalten und diese zu Beweissicherungszwecken gegenüber E gesichert. Der Hauptverpflichtete bringt einen "wahrscheinlichen Betrug" ins Spiel.

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

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

Aus der Aussage des Zeugen L ergibt sich, dass er die Bürgschaftsbescheinigung einmal verprobt hat.

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

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

Wurde tatsächlich eine gefälschte Bürgschaftsbescheinigung und/oder ein gefälschter Versandschein vorgelegt? Diese Frage ließe sich durch eine Verprobung der Unterschriften des Hauptverpflichteten an gegenständlichen Originalen und Originalen vorangegangener Versandsendungen durch einen Schriftsachverständigen eindeutig klären. Legistisch ist dafür vorgesorgt, dass Versandscheine und/oder Bürgschaftsbescheinigungen nicht ganz einfach gefälscht werden können.

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

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

Weitere tragfähige Erhebungen bei Beteiligten und/oder eine intensivere Befassung mit den Strafakten und den Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres könnten möglicherweise entsprechende Sachverhalte hervorbringen, die nach dem in abgabenverfahren anzuwendenden Beweismaß die Annahme tragen müssten, C sei (zusammen mit dem Beschwerdeführer) an der Fälschung des gegenständlichen Versandscheines und/oder der gegenständlichen Bürgschaftsbescheinigung beteiligt gewesen.

5) Aus dem Gerichtsurteil geht hervor, dass C bisher unwiderlegt die Zollpapiere von F in einer Plastikfolie eingeschweißt übernommen und zum Zollamt Wien, zu L gebracht hat. P, C und der Beschwerdeführer sind danach stets von einer Verbringung der Zigaretten durch F in die Ukraine ausgegangen. Wie sonst ließe sich im Hinblick auf C erklären, dass er sich betreffend die nicht eingetroffene vom Zollamt Wien urgierte Ausfuhrbestätigung an seinen Vertragspartner F wandte. Auch den Spediteur soll F organisiert und bestellt haben.

Der Beschwerdeführer soll dem Fahrer der H die Zollpapiere eingeschweißt übergeben haben. Dazu sollten der Fahrer und L befragt werden. Möglicherweise finden sich auch noch in den Strafakten und in den Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres entsprechende Anhaltspunkte?

Vielleicht erinnert sich der Abfertigungsbeamte daran, dass die Zollpapiere eingeschweißt waren? Waren bei F eingeschweißte Zollpapiere üblich? Waren bei der H eingeschweißte Zollpapiere üblich?

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

Klarheit könnte möglicherweise eine Befragung des Abfertigungsbeamten, der die Versandanmeldung für das Zollamt Wien angenommen hat, bringen.

Der Abfertigungsbeamte und weitere, mit der Annahme von Versandanmeldungen betreffend versteigerte Zigaretten betraut gewesene (ehemalige) Zollbeamten, sollten befragt werden, ob es üblich war, teilweise ausgefüllte Versandanmeldungen und wenn ja, aus welchen Gründen, anzunehmen.

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

Das Zollamt Wien wird eingeladen, die gegenteiligen Sachverhaltsannahmen durch eine weitergehende Befragung beteiligter Personen zu erhärten. Möglicherweise finden sich auch noch in den Strafakten und den Akten der Internen Revision des

Bundesministeriums für Inneres nach abgabenrechtlichem Beweismaß tragfähige entsprechende Anhaltspunkte? Insbesondere sollte die Annahme des Zollamtes Wien, der Beschwerdeführer habe das Versandverfahren bewusst nicht beenden wollen,, es sei nicht beabsichtigt gewesen, das Versandverfahren zu beenden, tragfähig erwiesen werden.

8) Die Beschlagnahme von Zigaretten durch das Zollamt Wien - darunter die gegenständlichen Zigaretten - erfolgte am 17. November 2003. Vom Landesgericht für Strafsachen Wien erging bereits am 26. November 2003 der Beschluss und damit der Auftrag an das Zollamt Wien, die Zigaretten zu verwerten. Von C wird mehrfach vorgebracht, die Zigaretten seien mehr als vier Jahre alt und gefälscht gewesen. Die Antwort vor allem auf die Frage, ob die Zigaretten Fälschungen waren, ist im Hinblick auf ein entsprechendes Vorbringen des Beschwerdeführers zum Alter und zur Qualität der ersteigerten gegenständlichen Zigaretten, erheblich.

Hinsichtlich der gegenständlichen Zigaretten könnte dies möglicherweise eindeutig durch die Befragung der (ehemaligen) Beamten der Verwahrstelle des Zollamtes Wien festgestellt werden. Die Antworten auf diese Fragen sind erheblich, um tragfähig darlegen zu können, die gegenständliche Tranche Zigaretten sei nicht alt und/oder nicht gefälscht gewesen.

Im gegenteiligen Fall sollten die (ehemaligen) Beamten des Zollamtes Wien befragt werden, ob C tatsächlich die Zigaretten in dem Wissen darum, sie seien gefälscht und/oder alt gewesen, trotzdem ersteigern wollte.

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

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

10) Das Zollamt Wien hat bei seinen Entscheidungen nicht dargelegt, auf welche Sachverhalte es seine Beurteilung stützt, der Beschwerdeführer hätte die gegenständlichen Zigaretten in O in Besitz gehabt und dass er wusste, dass diese vermeintlich in ein Zollverfahren übergeführt und daher mit dem Entfernen vom Amtsplatz bewusst und/oder dies billigend der zollamtlichen Überwachung entzogen wurden. Das Zollamt Wien hat bisher nicht, sich auf einen entsprechenden Sachverhalt stützend dargelegt, dass und warum der Beschwerdeführer die subjektive Tatseite erfüllte . Möglicherweise ergeben weitere Erhebungen oder bereits ein detaillierteres Eingehen auf die Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres und/oder die Straftaten diesbezügliche Sicherheit im Hinblick auf das in Abgabensachen geringere Beweismaß.

11) Vom Beschwerdeführer wird mehrfach vorgebracht, die H habe den Transport durchgeführt, sei in den Besitz der Ware gekommen. Geschäftsführerin der H sei im

Anlasszeitpunkt S gewesen. Die "Provision" des Beschwerdeführers habe sich nur auf die "Vermittlung" des Transportes bezogen.

Nach dem dem Bundesfinanzgericht bekannten Sachverhalt wurde S zur Sache bisher nicht befragt. Dies sollte nachgeholt und dabei hinterfragt werden, ob es zum Transport ein Auftragverhältnis zwischen F, P bzw. einer dritten Person mit dem Namen T und der H gegeben hat? Wenn ja, zu welchen Bedingungen? Wurden die Zollpapiere von der H erstellt? War die H Warenführer? Hat der Beschwerdeführer im Auftrag der H gehandelt? Wurde der Auflieger von einer rumänischen Zugmaschine abgeholt oder nicht? Werden von der H erstellte Zollpapiere eingeschweißt? Wurde der Fahrer auch von der H beauftragt? Wurden nach der Verlängerung der Gestellungsfrist die Zollpapiere an P übergeben? Handelt es sich hier um Eigenmächtigkeiten des Beschwerdeführers?

12) Der Beschwerdeführer hat am 1. Juli 2005 als Zeuge befragt u.a. angegeben, es sei zu einem Treffen im Büro des F - P sei beim diesem Treffen dabei gewesen - gekommen und dass ihn kurz danach einer der beiden angerufen habe, dass die Sendung in die Ukraine gehen soll. Den Transport in die Ukraine habe er abgelehnt und sei vereinbart worden, dass der Sattelzug nach O verbracht werden soll und dass F für den Weitertransport eine andere Zugmaschine besorgen werde. Er habe sich diesbezüglich des Transportes keine Gedanken gemacht, weil ihm P versichert habe, es sei alles in Ordnung.

Dies sollte P vorgehalten werden und dieser dazu Stellung nehmen.

Zum Beweismaß in Abgabensachen ist ganz allgemein auf Entscheidungen des VwGH hinzuweisen, wonach es im Rahmen der freien Überzeugung genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (z.B. 5.4.2011, GZ 2010/16/0168).

Weil die angeführten wesentlichen Ermittlungen fehlen, der von der Abgabenbehörde zugrunde gelegte Sachverhalt nicht mit der für ein Abgabenverfahren notwendigen Sicherheit im Sinne der obigen Ausführungen bewiesen ist, kann dem Beschwerdeführer derzeit nicht vorgehalten werden, er hätte die gegenständlichen Zigaretten in O in Besitz gehabt, obwohl er wusste, dass diese vermeintlich in ein Zollverfahren übergeführt und daher mit dem Entfernen vom Amtsplatz bewusst und/oder dies billigend der zollamtlichen Überwachung entzogen wurden bzw. er wäre daran beteiligt gewesen, dass ein Versandverfahren vorgetäuscht und/oder dass aufgrund einer ins Leere gegangenen Versandanmeldung die dritte Teilsendung der Zigaretten vermeintlich in ein Zollverfahren übergeführt und daher die Zigaretten mit dem Entfernen vom Amtsplatz bewusst und/oder dies billigend der zollamtlichen Überwachung entzogen wurden.

Da von der Abgabenbehörde notwendige Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung kein Bescheid oder ein anderer Bescheid hätte erlassen werden können und Unzulässigkeitsgründe nicht vorliegen, hat das Bundesfinanzgericht im Rahmen des ihm zustehenden Ermessens beschlossen, die streitgegenständlichen Bescheide gemäß

§ 278 Abs. 1 BAO aufzuheben und die Sache zur Durchführung von weiteren Ermittlungen an die Abgabenbehörde zurück zu verweisen.

Zulässigkeit der Revision

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

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

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

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

Klagenfurt am Wörthersee, am 15. Jänner 2015