

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch V., Rechtsanwalt, Adr1, gegen den Bescheid des Zollamtes Z., vertreten durch V1, vom 19. September 2012, Zahl \*\*\*\*\*/12239/6/2010, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung,

zu Recht erkannt:

1. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Haftung auf einen Betrag von insgesamt € 8.804,75 eingeschränkt wird:

Geschäftszahl	Zoll	Einfuhr- umsatzsteuer	Abgaben- erhöhung	Summe
08AT*****0IV5SEF35	€ 2.081,24		€ 162,60	€ 2.243,84
08AT*****0IV5STMT0	€ 509,43		€ 39,80	€ 549,23
08AT*****IV5RXVA0	€ 2.383,94		€ 186,25	€ 2.570,19
08AT*****IV5S64T0	€ 94,00		€ 7,34	€ 101,34
08AT*****IV5T6DX0	€ 2.109,47		€ 166,83	€ 2.276,30
*****/65169/14/2010/00	€ 269,43	€ 711,54	€ 82,88	€ 1.063,85
	€ 7.447,51	€ 711,54	€ 645,70	€ 8.804,75

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 19. September 2012 nahm das Zollamt den Beschwerdeführer nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens für folgende Abgabenschuldigkeiten der M GmbH als Haftender gemäß § 9 BAO in Anspruch:

Geschäftszahl	Zoll	Einfuhr- umsatzsteuer	Abgaben- erhöhung	Summe
08AT *****0 IV5SEF35	€ 2.081,24		€ 162,60	€ 2.243,84
08AT*****0IV5STMT0	€ 509,43		€ 39,80	€ 549,23
08AT*****IV5RXVA0	€ 2.383,94		€ 186,25	€ 2.570,19
08AT*****IV5S64T0	€ 94,00		€ 7,34	€ 101,34
08AT*****IV5T6DX0	€ 2.135,43		€ 166,83	€ 2.302,26
*****/65169/14/2010/00	€ 269,43	€ 711,54	€ 82,88	€ 1.063,85
	€ 7.473,47	€ 711,54	€ 645,70	€ 8.830,71

In der gegen den Haftungsbescheid mit Schriftsatz vom 18. Oktober 2012 erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, dass ihm bis zu der erst nach Konkurseröffnung durchgeführten Betriebsprüfung (Nachschau) die Abgabenschuld unbekannt gewesen sei und er zu diesem Zeitpunkt nicht mehr über das Vermögen der Gemeinschuldnerin verfügen habe können. Die Nichtentrichtung der Abgaben nach ihrem Bekanntwerden könne ihm daher nicht zum Vorwurf gemacht werden.

Außerdem führte der Beschwerdeführer an, dass er sich bezüglich der zollrechtlichen Anmeldung und Entrichtung der Einfuhrabgaben einer Spedition bedient habe, die die erforderlichen Prüfungen durchzuführen gehabt hätte und der die Nichtübereinstimmung mit den Dokumenten auffallen hätte müssen. Von der Abgabenbehörde wäre deshalb der Spediteur als Zollschuldner in Anspruch zu nehmen gewesen. Es sei auch die Spedition gewesen, die die Waren vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht habe.

Dazu komme noch, dass Mitte 2008 die Kreditlinien ausgelaufen seien und die Gesellschaft damit illiquid gewesen sei. Es seien ab diesem Zeitpunkt so gut wie keine Zahlungen mehr aus dem Vermögen der Gemeinschuldnerin erfolgt. Aus der beiliegenden "offenen Postenliste Kreditoren zum 30. Juni 2009" seien folgende Zahlungen ersichtlich:

22.10.2008	xxxxx	€ 13.688,40
------------	-------	-------------

28.04.2009	xxx GS zu Hon. 1696/08	€ 3.960,00
------------	---------------------------	------------

Die letztgenannte Zahlung sei auszuscheiden, da es sich um eine Gutschrift der Steuerberatungskanzlei handle und nicht um eine Zahlung.

30.04.2009	xxxxxxx	€ 388,19
30.04.2009	xxxxxxx	€ 210,71

Diese Zahlungen seien zur Aufrechterhaltung der Betriebsbereitschaft unbedingt erforderlich gewesen, andernfalls das Telefon abgeschlossen worden wäre.

23.06.2009	xxxx	€ 4.000,00
------------	------	------------

Diese Zahlung sei nicht durch die Gemeinschuldnerin erfolgt, sondern durch die E. GmbH.

12. u. 13.11.2008	Akonto Zollabgaben	€ 21.000,00
30.04.2009	xxxxxxxxx	€ 768,98

Diese Zahlung sei ebenfalls zur Aufrechterhaltung des Betriebes unbedingt erforderlich gewesen.

Aus all dem sei ersichtlich, dass dem Beschwerdeführer unverschuldet bis zur Insolvenzeröffnung die fraglichen Einfuhrabgabenschuldigkeiten unbekannt bleiben mussten und darüber hinaus die finanziellen Mittel nicht mehr zur Verfügung gestanden seien. Die übrigen Gläubiger, die im fraglichen Zeitraum ab November 2008 bis zur Konkureröffnung am 13. Juli 2009 keine Zahlungen erhielten, seien nicht anders behandelt worden als der Abgabengläubiger.

Das Zollamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Dezember 2012, Zahl \*\*\*\*\*/12239/7/2010, als unbegründet ab. In der Begründung führte es aus, dass es bei der Betriebsprüfung zu keiner Nachforderung gekommen wäre, wenn der Geschäftsführer zum Zeitpunkt der Importe im noch nicht konkursbedrohten Jahr 2008 die Überprüfung ordnungsgemäß durchgeführt und nicht auffallend sorglos gehandelt hätte. Eine Prüfung des Gleichbehandlungsgrundsatzes erübrige sich, weil durch die fahrlässige Verletzung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen die Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dokumentiert sei.

Mit Eingabe vom 8. Jänner 2013 stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der am 24. Juni 2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung räumte der Beschwerdeführer ein, dass es sich in den gegenständlichen Einfuhrfällen um gehandelt aufgespaltene Kaufpreise gehandelt habe und dies dem vertretenden Speditionsunternehmen nicht bekannt gewesen sei. In früheren Fällen seien die Rechnungen über die Lizenzgebühren vom Versender den Verzollungsunterlagen beigelegt worden. Dem Beschwerdeführer sei

jedoch kein Verschulden anzulasten, weil dieser nicht in der Lage gewesen sei, alles zu kontrollieren.

Eine laufende Kontrolle, ob die erklärten Zollwerte mit den Daten in der Buchhaltung übereinstimmen, sei nicht durchgeführt bzw. sei die Vornahme einer Kontrolle vom Geschäftsführer nicht überwacht worden. Die sonst übliche Jahreskontrolle sei betreffend das Geschäftsjahr 2008 aufgrund der Konkursöffnung im Juli 2009 (abweichendes Geschäftsjahr 1. Juli bis 30. Juni) nicht mehr durchgeführt worden.

Die eingegangenen Zahlungen seien aufgrund einer Globalzession der Bank zugute gekommen. Für Zahlungen habe im Einzelfall mit der Bank verhandelt werden müssen. Wäre die Eingangsabgabenschuld in Höhe von rund € 8.000,00 zu diesem Zeitpunkt bekannt gewesen, wäre - wie der Beschwerdeführer ebenfalls einräumte - die Zahlung in Absprache mit der Bank sicherlich möglich gewesen.

Das Zollamt legte Unterlagen vor, die eine geringfügige Verringerung Abgabenschuld ergab.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

## II. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im Zeitraum 3. Mai 2007 bis zum 13. Juli 2009 Geschäftsführer der M GmbH.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Wels vom 13. Juli 2009 wurde über das Vermögen der Gesellschaft der Konkurs eröffnet. Mit Beschluss vom 21. August 2012 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben. Auf die Gläubiger entfiel eine Quote von 1,5 %.

Mit den oben angeführten Zollanmeldungen beantragte die Gemeinschuldnerin als Anmelderin, direkt vertreten durch die S., die Überführung von Bekleidung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr. Es lag jeweils ein aufgespaltener Kaufpreis vor. Die Rechnung bezüglich der Lizenzgebühren wurde der vertretenden Spedition nicht übermittelt, wodurch ein zu niedriger Zollwert erklärt wurde und die Eingangsabgaben in zu geringer Höhe festgesetzt wurden.

Die Sendungen ex Rechnung Nr. 210 und Nr. 211 wurden nicht zur Überführung in den freien Verkehr angemeldet und dadurch der zollamtlichen Überwachung entzogen.

Eine zeitnahe Prüfung der Zollanmeldung auf Übereinstimmung der erklärten Zollwerte mit dem tatsächlich bezahlten oder zu zahlenden Preis wurde nicht durchgeführt.

Die nachträgliche buchmäßige Erfassung der bei der Überführung in den freien Verkehr unerhoben gebliebenen Eingangsabgabenbeträge erfolgte mit Bescheid des Zollamtes Z. vom 9. Dezember 2010, Zahl \*\*\*\*\*/65169/13/2010. Die nachträgliche buchmäßige Erfassung betreffend die der zollamtlichen Überwachung entzogenen Waren erfolgte mit Bescheid vom gleichen Datum, Zahl \*\*\*\*\*/65169/14/2010. Gleichzeitig wurde jeweils eine

Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG festgesetzt. Die Nachforderungsbescheide sind rechtskräftig.

### III. Rechtliche Erwägungen und Beweiswürdigung:

Im Beschwerdefall ist gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig gewesene Beschwerde vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2 BAO).

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Inanspruchnahme als Haftender setzt daher die Stellung als Vertreter, das Bestehen einer Abgabensforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit, die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter, das Verschulden des Vertreters und die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus.

Die Stellung des Beschwerdeführers als Vertreter, das Bestehen einer Abgabensforderung gegen den Vertretenen sowie die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld werden nicht bestritten.

Bestritten wird jedoch die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Beschwerdeführer.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208).

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter diese Pflicht getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. In den Fällen von Selbstbemessungsabgaben hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass maßgebend ist, wann

die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen gewesen wären (vgl. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 24.2.2004, 99/14/0278; VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146).

Gemäß Art. 59 Zollkodex (ZK) sind alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden sollen, zu dem betreffenden Verfahren anzumelden.

Gemäß Art. 199 Abs. 1 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) übernimmt der Anmelder mit Abgabe einer von ihm oder von seinem Vertreter unterzeichneten Zollanmeldung oder mit Übermittlung einer EDV-gestützten Versandanmeldung bei einer Zollstelle gemäß den geltenden Vorschriften die Gewähr für

- die Richtigkeit der in der Zollanmeldung gemachten Angaben
- die Echtheit der eingereichten Unterlagen und
- die Einhaltung aller Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Überführung von Waren in das betreffende Zollverfahren.

In den Fällen der Einfuhr von Waren in das Zollgebiet entsteht die Zollschuld durch die Annahme der vom Anmelder abzugebenden Zollanmeldung (Art. 201 Abs. 2 ZK) bzw. bei einem Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung, in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird (Art. 203 Abs. 2 ZK), somit in dem Zeitpunkt, in dem die Handlung oder Unterlassung erfolgt, die bewirkt, dass zollamtliche Prüfungen nicht mehr durchgeführt werden können.

Der geschuldete Abgabebetrag ist im Falle eines bewilligten Zahlungsaufschubes bis zum 15. des nachfolgenden Monats zu entrichten (Art. 227 ZK iVm § 77 Abs. 3 ZollRDG).

Insofern unterscheidet sich das Entstehen und die Entrichtung einer Zollschuld nicht von der Situation bei Selbstbemessungsabgaben. In beiden Fällen kommt es auf die Erklärung bzw. die ordnungsgemäße Anmeldung durch den Abgabepflichtigen an.

Das Zollamt ist daher im gegenständlichen Haftungsfall für die im November 2008 zur Überführung in den freien Verkehr angemeldeten bzw. der zollamtlichen Überwachung entzogenen Waren zutreffend davon ausgegangen, dass der maßgebliche Zeitpunkt für die Beurteilung, wann den Beschwerdeführer die abgabenrechtlichen Pflichten getroffen hat, der 15. Dezember 2008 ist. Zu diesem Zeitpunkt wären die Eingangsabgaben bei ordnungsgemäßer Zollanmeldung spätestens zu entrichten gewesen.

Die sich aus den zollrechtlichen Bestimmungen ergebenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen sind schuldhaft verletzt worden, wobei es - wie das Zollamt zutreffend ausführte - auf eine bestimmte Schuldform nicht ankommt und somit auch bereits leichte Fahrlässigkeit genügt (vgl. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Aus der in Art. 199 ZK-DVO normierten Übernahme der Gewähr für die Richtigkeit der in einer Zollanmeldung gemachten Angaben ergibt sich, dass derjenige, der sich eines Vertreters zur Erstellung der Zollanmeldung bedient, sich versichern muss, dass diesem die erforderlichen Informationen zur Verfügung stehen.

Selbst wenn in früheren Fällen, beide Rechnungen des aufgespaltenen Kaufpreises der Spedition direkt zugegangen sind, durfte der Beschwerdeführer sich nicht darauf verlassen, dass dies auch in den hier zu beurteilenden Fällen zutreffen würde. Mit dem Vorbringen, dass es ihm nicht möglich gewesen wäre, alles zu kontrollieren und es ihm auch nicht auffallen hätte können, dass zu geringe Werte erklärt worden sind, vermag er sich nicht zu exkulpieren. Der Beschwerdeführer musste in der mündlichen Verhandlung einräumen, kein entsprechendes Kontrollsystem gehabt und auch keine (zweckmäßigen) zeitnahen Prüfungen durchgeführt zu haben. Im Übrigen wurde nicht einmal behauptet, dass eine (nachträgliche) Überprüfung auf Übereinstimmung der in den Zollanmeldungen erklärten Zollwerte mit dem tatsächlich bezahlten oder zu bezahlenden Preis durchgeführt worden wäre. Die Prüfung der der Primärschuldnerin am Ende jedes Liefervorganges übermittelten Rechnungsausfertigungen auf Übereinstimmung mit dem Auftrag konnte die Abweichung von den in den Zollanmeldungen erklärten Zollwerten natürlich nicht aufdecken.

Der Beschwerdeführer räumte auch ein, dass trotz bestehender Globalzession die Eingangsabgaben in Absprache mit der Bank im maßgeblichen Zeitraum (November/Dezember 2008) noch entrichtet werden hätten können.

Aus alledem ergibt sich, dass eine schuldhaft Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten vorliegt und diese aufgrund der Umstände auch kausal für die Uneinbringlichkeit der Eingangsabgaben bei der Primärschuldnerin sind.

Der Haftungsbetrag war jedoch aufgrund einer zwischenzeitlichen Gutschrift in Höhe von € 25,96 betreffend die Nachforderung zu CRN 08/AT \*\*\*\*\* IV5T6DX0 entsprechend herabzusetzen.

Die Haftung für die mit den Nachforderungsbescheiden festgesetzte Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ergibt sich aus § 7 Abs. 2 in Verbindung mit § 3 Abs. 2 lit. a der Bundesabgabenordnung, wonach sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche wie eine Abgabenerhöhung erstrecken.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensübung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "*Billigkeit*" ist dabei die Bedeutung "*berechtigte Interessen der Partei*", dem Gesetzesbegriff "*Zweckmäßigkeit*" die Bedeutung "*öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben*" beizumessen.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (vgl. VwGH 25. Juni 1990, 89/15/0067). Dies ist beim gegebenen Sachverhalt der Fall, da die Haftungsinanspruchnahme die letzte Möglichkeit zur Hereinbringung der Abgabenschuldigkeiten darstellt. Billigkeitsgründe, die gegen eine Haftungs-

inanspruchnahme sprechen, wurden weder vorgebracht noch ergeben sie sich aus dem Akteninhalt.

#### IV. Zur Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision:

Die Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Das Bundesfinanzgericht konnte sich, soweit nicht ohnehin eine klare Rechtslage vorliegt, auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen.

Innsbruck, am 26. August 2015