

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 16.07.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Linz Wels vom 12.06.2013, betreffend die Festsetzung von Eingangsabgaben und einer Abgabenerhöhung zu Recht erkannt:

**Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der Spruch der angefochtenen Entscheidung dahin abgeändert, dass der Beschwerdeführer im Zeitraum von Februar 2011 bis Mai 2012 insgesamt 108 Stangen ausländische unverzollte Zigaretten verschiedener Sorten an sich brachte, welche zuvor vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht worden waren. Für den Beschwerdeführer ist folglich eine Abgabenschuld in Höhe von insgesamt 4.640,80 € (Zoll-AOO: 916,99 €, Tabaksteuer-6TS: 2.508,80 €, EUSt-B00: 1.003,58 €, Abgabenerhöhung-1ZN: 211,43 €) entstanden. Hinsichtlich dieser Abgabenschuld besteht ein Gesamtschuldverhältnis mit A. und B..**

Die Berechnung der Abgaben ist den Beilagen, die einen Bestandteil dieser Entscheidung bilden, zu entnehmen. Eine Gegenüberstellung der Abgaben findet sich im Anschluss an die Ausführungen zur Revisionszulässigkeit in dieser Entscheidung.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **I. Verfahrensablauf:**

Mit Bescheid vom 12.6.2013, ZI: 000/01 setzte das Zollamt Linz Wels gegen den nunmehrigen Beschwerdeführer (folgend kurz Bf) eine Abgabenschuld von insgesamt 8.122,61 € (Zoll: 1.617,40 €, Tabaksteuer: 4.346,40 €, EUSt: 1.754,38 € und eine Abgabenerhöhung von 404,43 €) gemäß Artikel 202 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3, dritter Anstrich und Art. 215 Abs. 1 und 2 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG fest. Begründend führte die Abgabenbehörde zu dieser Abgabenvorschreibung aus, dass der Bf 187 Stangen ausländische unverzollte Filterzigaretten, welche zuvor vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden wären, im Zeitraum Februar 2011 bis Mai 2012 an sich gebracht habe. Bewiesen sei die Tat des Bf im Wesentlichen dadurch,

dass sich durch eine gerichtlich angeordnete Telefonüberwachung sowie auch durch sichergestellte Beweismittel ergeben hätte, dass dieser im Zeitraum von Februar 2011 bis Mai 2012 eine Menge von zumindest 187 Stangen Schmuggelzigaretten von A. angekauft habe. Zwar stelle dies der Bf in Abrede und gebe nur eine Menge von 10 bis 15 Stangen zu, welche er in den Jahren 2010 bis 2012 vom zuvor genannten Verkäufer zum Preis von 30 € je Stange angekauft hätte, jedoch sei durch die Telefonüberwachung erwiesen, dass der Bf. mit A. alleine im Mai 2012 vier Telefongespräche geführt habe, deren Inhalt eindeutig Zigarettenankäufe zum Gegenstand gehabt hätten. Weiters seien bei einer Hausdurchsuchung der Wohnung von A. schriftliche Aufzeichnungen bezüglich der von ihm getätigten Zigarettenverkäufe vorgefunden worden. Dass diese Aufschreibungen die von A. verkauften Zigarettenmengen und Sorten beinhalten würden habe der Vorgenannte selbst bei einer Einvernahme eingestanden. Zusätzlich habe A. dabei detailliert dargestellt, welche Zigarettenmengen den Abnehmern auf Grund der bei ihm sichergestellten Aufschreibungen zuzuordnen wären. Diesen Aussagen von A. sei insofern ein hoher Beweiswert beizumessen, weil sich dieser damit massiv selbst belastete und ein Motiv für eine Falschaussage nicht ersichtlich wäre.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf - damals vertreten durch Rechtsanwalt Mag. C. - fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde). Darin bestreitet der Bf zusammengefasst weiterhin die ihm zur Last gelegte angekaufte Zigarettenmenge. Zutreffend habe er 10 bis 15 Stangen ausländische Zigaretten von A. angekauft. Wie jedoch die Abgabenbehörde auf insgesamt 187 Stangen komme, welche der Bf von A. angeblich angekauft hätte, stelle das Zollamt nicht nachvollziehbar dar. Wenn sich das Zollamt dabei auf die bei der vorgenannten Person vorgefundenen Aufzeichnungen berufe, so würden diese "Hieroglyphen" jedenfalls keine ausreichende Begründung dafür darstellen. So sei einerseits der Name "Vorname" gebräuchlich, wodurch es sich bei diesen Angaben somit nicht um den Bf handeln müsse und andererseits könnte es sich auch um falsche Aufzeichnungen von A. handeln. Das Zollamt habe es folglich unterlassen, jeden einzelnen angeblichen Ankauf des Bf von A. zu hinterfragen. Dem Bf sei es somit auch nicht möglich den Bescheid inhaltlich zu überprüfen, wodurch dieser an Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften leide. Gleichzeitig beantragte der Bf in dieser Eingabe abschließend eine Aussetzung der festgesetzten Abgaben gem. § 212a BAO.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19.9.2013, GZ: 000/02 änderte das Zollamt den Spruch des Bescheides vom 12.6.2013 dahingehend ab, dass die Abgabenbehörde die vom Bf angekaufte Menge auf 108 Stangen Zigaretten reduzierte und damit verbunden den Abgabenbetrag auf insgesamt 4.640,80 € verminderte (Zoll 916,99 €, Tabaksteuer: 2.508,80 €, EUST: 1.003,58 € und Abgabenerhöhung 211,43 €). Zusammengefasst führt das Zollamt in dieser Entscheidung aus, dass im gegenständlichen Abgabenverfahren zunächst unstrittig sei, dass es sich bei den vom Bf angekauften verfahrensgegenständlichen Tabakwaren um drittländische unverzollte Zigaretten, welche zuvor in das Zollgebiet der Europäischen Union eingeschmuggelt

worden waren, handle. Im Zuge der Ermittlungen sei bekannt geworden, dass A. auf seinem Mobiltelefon, in dessen Telefonspeicher dieser sämtliche Zigarettenabnehmer gespeichert gehabt habe, den nunmehrigen Bf unter der Bezeichnung "Vorname", Rufnummer: 0XY, abgespeichert hatte. Im Rahmen einer Anfrage an den Telefonanbieter sei diese Rufnummer dem Bf zugeordnet worden. Schließlich habe auch der Bf bestätigt, dass er diese Rufnummer seit drei bis vier Jahren gemeinsam mit seiner Ehefrau benütze. Dem Einwand, dass es sich bei der Person "Vorname" auch um jemanden anderen handeln könne, wird vom Zollamt entgegnet, dass A. sowohl die von ihm gemeinte Person "Vorname", als auch dessen Wohnort, bei dem die Zigarettenübergaben stattgefunden hätten, genau beschrieben habe. So sagte A. u.a. aus, dass der Inhaber dieser Rufnummer etwa 30 Jahre alt sei, dieser in D., vermutlich Straße, erstes Haus links, gelb wohne. Die Zigaretten habe der Einvernommene an die beschriebene Adresse zugestellt. Aufgrund der exakten Beschreibung habe der Bf als diese Person ausgeforscht werden können.

Zu der, dem Abgabenbescheid zugrunde gelegten Menge an Zigaretten wird vom Zollamt festgestellt, dass nach einer nochmaligen eingehenden Prüfung der handschriftlichen Aufzeichnungen des A., ein Eintrag im Februar 2011 und zwar von 79 Stangen von der bisherigen Gesamtmenge abgezogen worden sei. Dieser Eintrag enthalte den Namen "E.", wodurch eine eindeutige Zuordnung zur Person des Bf. nicht möglich sei. Dies sei daher zu Gunsten des Bf bewertet worden und somit der Spruch des Erstbescheides in diesem Sinne abzuändern gewesen.

Zum weiteren Vorbringen des nunmehrigen Bf, dass die vorgeschriebene Zigarettenmenge für ihn nicht nachvollziehbar sei, führt das Zollamt aus, dass in der Übersicht über die Abgabenberechnung, welche ohnedies einen Teil des Abgabenbescheides bilde, die ihm angelasteten Mengen und Sorten exakt benannt wären. Des weiteren stellte die Abgabenbehörde in der Berufungsvorentscheidung detailliert dar, welchen Bedeutungen den einzelnen Abkürzungen in den bei A. vorgefundenen Aufzeichnungen nach dessen eigenen Aussagen zukämen. Gerade daraus ergebe sich für den nunmehrigen Bf die Menge von 102 Stangen Zigaretten. Weitere 6 Stangen Zigaretten unbekannter Sorten würden sich durch die durchgeführte Telefonüberwachung ergeben, welche der Bf bestellt habe und am 28.05.2012 auch erhalten hätte. Diese Ankaufshandlung sei ohnedies vom Bf in seiner Einvernahme vom 17.9.2012 eingestanden worden.

Hinsichtlich der Aufzeichnungen des A. verweist das Zollamt zusätzlich darauf, dass der Vorgenannte in der Hauptverhandlung am 30.07.2012 vor dem Landesgericht F. bestätigt habe, dass diese Aufzeichnungen richtig seien, er die dort angeführten Zigaretten bestellt und in der Folge an Dritte weiterveräußert hätte. Der Bf habe aufgrund der Rufnummernauswertung des Mobilnetzbetreibers eindeutig als Bf identifiziert werden können. Bislang hätten sich auch sämtliche von A. gemachten Angaben vollständig und wahrheitsgemäß bestätigt und sich die von ihm genannten Zigarettenabnehmer als richtig herausgestellt. Angesichts der geständigen Verantwortung des A., den vorgefundenen Beweismitteln und in Anbetracht der Tatsache, dass der Vorgenannte

durch seine Aussagen im Abgaben- und Finanzstraßverfahren nicht nur andere Zigarettenabnehmer, sondern auch sich selbst erheblich belastet habe, sei für das Zollamt kein Grund ersichtlich, warum diesen Aussagen kein Glaube geschenkt werden sollte. Abschließend bewertete das Zollamt folglich die Aussagen des A. als glaubwürdiger, als die teilweise leugnende Verantwortung des nunmehrigen Bf.

Mit Eingabe vom 10.10.2013 erhob der Bf gegen die Berufungsvorentscheidung vom 19.9.2013 Beschwerde und bringt darin im Wesentlichen vor, dass diese Entscheidung insofern rechtlich falsch sei, da der Bf die darin bezeichneten 108 Stangen ausländischen unverzollten Filterzigaretten nicht angekauft habe. Wenn sich das Zollamt diesbezüglich wiederum auf die von A. getätigten Aufzeichnungen stütze, sei darauf verwiesen, dass dessen beinahe unleserlichen Notizen keine beweiskräftigen Unterlagen bilden würden. Dies bestätige sich auch dadurch, dass selbst die Abgabenbehörde nunmehr im Rahmen der Berufungsvorentscheidung gerade aus diesem Grund die Zigarettenmenge um 79 Stangen vermindert hätte. Nach Ansicht des Bf sei der Bescheid weiterhin unzureichend begründet, was seine Rechtswidrigkeit mit sich bringe. Die Begründung eines Bescheides müsse erkennen lassen, welchen Sachverhalt die Behörde ihrer Entscheidung zugrunde gelegt habe, aus welchen Erwägungen sie zur Ansicht gelangt sei, dass gerade dieser Sachverhalt vorliege und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachte. In einem einwandfreien Verfahren müsse nachvollzogen werden können, dass die gezogenen Schlüsse dem Gesetze folgerichtigen Denkens entsprechen würden. Dies sei für den Bf anhand des Bescheides nicht möglich. Die belangte Behörde habe lediglich festgestellt, dass handschriftliche Aufschreibungen über Zigarettenmengen und Sorten sichergestellt worden seien. Sie habe es jedoch unterlassen detailliert zu begründen, anhand welcher schriftlichen Aufzeichnung eine bestimmte Zigarettenmenge dem Bf bescheidmäßig zugeordnet worden wären. Der angefochtene Bescheid erweise sich daher als mangelhaft und unzureichend begründet. Folglich sei dieser aufzuheben. Auch habe die Behörde in der Begründung eines Bescheides auf alle vorgebrachten Tatsachen und Rechtsausführungen einzugehen und die von ihr im Rahmen der Beweiswürdigung angestellten Erwägungen darzulegen. Freie Beweiswürdigung dürfe erst nach der vollständigen Beweiserhebung einsetzen. Durch den einfachen Verweis auf die handschriftlichen Aufzeichnungen des A., die ohnedies nicht nachvollziehbar seien oder ein Substrat für eine ausreichende Begründung des Bescheides darstellen könnten, verstoße das Zollamt gegen den Grundsatz der freien Beweiswürdigung. Demnach liege ein wesentlicher Verfahrensfehler vor, da die belangte Behörde zu einem anders lautenden und für den Bf günstigeren Bescheid hätte gelangen können. Weiters sei das Zollamt mit der gegenständlichen Begründung seiner Begründungspflicht nicht nachgekommen, da es diese Entscheidung mit einem Verweis auf handschriftliche Aufzeichnungen, die noch dazu völlig unverständlich wären, gestützt habe. Die angeblichen Beweise seien auch mit dem Bf nicht erörtert worden. Es müsse für den Bf klar und eindeutig nachvollziehbar sein, von welchen Kriterien sich die belangte Behörde bei ihrer Entscheidung habe leiten lassen. Durch den vorliegenden Mangel im Rahmen der

Begründungspflicht liege ein wesentlicher Verfahrensfehler vor, da die belangte Behörde zu einem anders lautenden Bescheid gelangen hätte können. Dadurch leide der Bescheid an Rechtswidrigkeit infolge der Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Außerdem sei es nicht Aufgabe eines Bescheidadressaten den gesamten Akteninhalt zu studieren, um sich einen Überblick darüber zu verschaffen, weshalb eine Behörde die vom Bf abgestrittene Menge trotzdem mit 108 Stangen Zigaretten feststelle.

Diese Menge sei frei erfunden. Abgesehen davon sei der Name "Vorname" gebräuchlich und könnten durchaus falsche Aufzeichnungen seitens des A. getätigt worden sein. Die Berufungsvorentscheidung unterscheide sich in der Begründung vom ursprünglichen Bescheid eigentlich nur dadurch, dass nunmehr seitens der Behörde auf Seite 9 des Bescheides eine Tabelle angeführt werde, in der Überträge aus den schwer lesbaren Hieroglyphen des A. aufscheinen. Durch diese Vorgangsweise werde der Bescheid jedoch nicht „richtiger“. Eine genauere Durchsicht der Aufzeichnungen des A. zeige, dass mehrere ähnliche Namen angeführt seien. So fänden sich in den Eintragungen häufig die Namen "G." und "H.", wodurch auf Grund der schlampigen Schrift der Aufzeichnungen eine Verwechslungsgefahr vorliege. Es wäre daher die amtswegig zu vollziehende Pflicht gewesen, jede schriftliche Eintragung mit dem Schriftenverfasser zu erörtern, damit es keine Verwechslungen geben könne. Im Sinne der Pflicht zur Wahrheitsfindung der Behörde hätte diese Vorgangsweise jedenfalls gewählt werden müssen. Dies bestätige sich insbesondere dadurch, dass selbst die Behörde in ihrer nunmehrigen Berufungsvorentscheidung auf Grund eines Ablesefehlers der Aufzeichnungen des A. die Zigarettenmenge reduzierte. Auch dies bedeute eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens und belaste den Bescheid mit Rechtswidrigkeit. Abschließend beantragte der Bf in dieser Eingabe vom 10.10.2013 den angefochtenen Bescheid aufzuheben bzw. in eventu diesen abzuändern und die Eingangsabgabenschuld mit € 0,00 festzusetzen, sowie eine Aussetzung der Einhebung nach den Bestimmungen des § 212a BAO zu gewähren.

Das Zollamt legte das gegenständliche Verfahren in weiterer Folge dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat (UFS) vor. Der im bisherigen Verfahren für den Bf eingeschrittene Rechtsvertreter teilte dem Bundesfinanzgericht als Nachfolgeeinrichtung des UFS am 27.7.2018 mit, dass das Vertretungsverhältnis zum Bf beendet worden sei.

## **II. Sachverhalt:**

Im Zuge von Ermittlungen des Zollamtes Linz Wels als Finanzstrafbehörde I. Instanz gegen A. und B. wegen des gewerbsmäßigen Inverkehrbringens von Schmuggelzigaretten wurde festgestellt, dass u.a. der Bf vom zuvor Erstgenannten eingeschmuggelte Tabakwaren im Zeitraum von Februar 2011 bis Mai 2012 angekauft hatte. Anlässlich der Einvernahme des Bf am 17.9.2012 zeigte sich dieser hinsichtlich eine Ankaufs von etwa 10 bis 15 Stangen Zigaretten geständig. Der vom Zollamt erfolgten Abgabenvorschreibung wurde jedoch auf Grund der von der Finanzstrafbehörde durchgeführten Ermittlungen eine vom Bf angekaufte Menge von zunächst 187 Stangen Zigaretten zugrunde gelegt und diese im Rahmen der Berufungsvorentscheidung auf 108

Stangen verringert, wobei sich die zuletzt genannte Menge einerseits aus den vom Verkäufer geführten Aufzeichnungen mit 102 Stangen und die restlichen 6 Stangen aus den geständigen Aussagen des Bf ergeben.

### III. Rechtslage:

Eingangs ist zum anhängigen Verfahren auszuführen, dass infolge der Novellierung des Art. 129 B-VG mit 1. Jänner 2014 an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates (kurz UFS) als Abgabenbehörde II. Instanz, das Bundesfinanzgericht getreten ist. Die am 31. Dezember 2013 beim UFS noch anhängigen Verfahren sind gem. § 323 Abs. 38 BAO idF des BGBl 14/2013 vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Die hier noch nach § 85c ZollR-DG idF des BGBl 76/2011 beim Zollamt eingebrachte Beschwerde vom 10.10.2013 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes vom 19.9.2013, GZ: 000/02 war daher gemäß § 264 BAO in der ab 2014 anzuwendenden Fassung als Vorlageantrag zu werten, wodurch im Sinne des § 264 Abs. 3 leg cit die nach § 85a ZollR-DG idF des BGBl. 52/2009 erhobene Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 16.7.2013 gegen den Bescheid des Zollamtes vom 12.6.2013, GZ: 000/01 wiederum als unerledigt gegolten hat.

Die maßgeblichen rechtlichen Bestimmungen lauten in der hier anzuwendenden Fassung (auszugsweise) wie folgt:

Artikel 202 ZK (Zollkodex):

*(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,*

*a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder*

*b) wenn eine solche Ware, die sich in einer Freizone oder einem Freilager befindet, vorschriftswidrig in einen anderen Teil des Zollgebiets der Gemeinschaft verbracht wird.*

*Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.*

*(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.*

*(3) Zolls Schuldner sind:*

- die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat;*
- die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln;*
- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.*

Artikel 213 ZK:

*Gibt es für eine Zollsschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollsschuld verpflichtet.*

Artikel 215 ZK:

*(1) Die Zollsschuld entsteht:*

- an dem Ort, an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollsschuld entstehen lässt;*
- oder, wenn dieser Ort nicht bestimmt werden kann, an dem Ort, an dem die Zollbehörden feststellen, dass die Ware sich in einer Lage befindet, die eine Zollsschuld hat entstehen lassen;*
- oder, wenn die Ware in ein noch nicht erledigtes Zollverfahren übergeführt worden ist und der Ort innerhalb einer gegebenenfalls nach dem Ausschussverfahren festgelegten Frist weder nach dem ersten noch nach dem zweiten Gedankenstrich bestimmt werden kann, an dem Ort, an dem die Ware in das betreffende Verfahren übergeführt oder im Rahmen dieses Verfahrens in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden ist.*

...

§ 2 ZollR-DG (Zollrechts-Durchführungsgesetz):

*(1) Das im § 1 genannte Zollrecht der Union, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinn des Artikels 1 des Zollkodex), gelten weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten unionsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.*

...

§ 108 ZollR-DG:

*(1) Entsteht außer den Fällen des Abs. 2 eine Zollsschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollsschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollsschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollsschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollsschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre. Dies gilt nicht, wenn und soweit die Zollbehörde selbst ein überwiegendes Verschulden an der Entstehung der Zollsschuld oder an der Nacherhebung oder am entstandenen Nebenanspruch trifft. § 80 Abs. 1 ist sinngemäß anwendbar. Die Verpflichtung zur Entrichtung der Verwaltungsabgaben nach § 105 bleibt unberührt.*

...

§ 166 BAO (Bundesabgabenordnung):

*Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.*

#### **IV. Beweiswürdigung und rechtliche Erwägungen:**

Der unter II. dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus der vorliegenden Aktenlage und den bisherigen Ausführungen des Bf. Streitgegenstand des anhängigen Verfahrens bildet ausschließlich, ob die dem Bf vom Zollamt zur Last gelegte - von A. - angekaufte Menge an zuvor in das Unionsgebiet eingeschmuggelten Zigaretten als zutreffend angesehen werden kann oder der Bemessung der Abgabenschuld - wie der Bf sinngemäß vermeint - lediglich die von ihm bereits in seiner Einvernahme am 17.9.2012 zugegebenen 10 bis 15 Stangen zugrunde zu legen sind.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden abgabenpflichtige Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Jedes Beweismittel kommt dabei in Betracht, welches zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes und nach der Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist (§ 166 BAO). Weiters hat die Abgabenbehörde gem. § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung ergibt sich, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es somit keine Beweisregeln (z.B. keine Rangordnung) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen. Im Zuge der Beweiswürdigung darf auch von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen ausgegangen werden. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (vgl. z.B. 89/16/0186 v. 26.1.1995 und 95/16/0244 vom 25.4.96) genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar eine Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Kommentar zur BAO, Christoph Ritz, Rz 8 zu § 167 BAO).

In Ansehung der vorstehenden Ausführungen ist demnach von der Abgabenbehörde bzw. vom BFG im Rahmen der freien Beweiswürdigung jene Beurteilung zu treffen, welche Mengenangaben hinsichtlich der vom Bf von A. angekauften Zigarettenmengen der Wahrheit - und zwar mit einem wahrscheinlichen Wahrheitsgehalt von mehr als 50% - näher kommen. Sofern eine Partei im Abgabenverfahren eine für sie nachteilige Sache leugnet muss die Behörde den Bestand der in Abrede gestellten Tatsachen nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachweisen, sondern diese Entscheidung im Rahmen der freien Beweiswürdigung treffen. Die hier vom Zollamt herangezogene Menge ergibt sich aus den bei A. anlässlich einer Hausdurchsuchung vorgefundenen Verkaufsaufzeichnungen unter Berücksichtigung der



dazu von ihm ergänzend getätigten Erklärungen. Daraus erfolgte ein Verkauf an eine in den Notizen mit "Vorname" bezeichnete Person von insgesamt 102 Stangen darin näher bezeichneter Zigarettensorten. Dass der Name "Vorname" in diesen Aufzeichnungen der Person des nunmehrigen Bf zuzuordnen ist, ergibt sich einwandfrei aus den freiwilligen Aussagen des A. vom 20.6.2012. Im Übrigen bestätigte der Letztgenannte bereits im Rahmen seiner Haftverhandlung vom 19.6.2012 die Richtigkeit seiner Unterlagen bzw. seiner Aufzeichnungen und gab dazu an, dass die darin angeführten Zigarettensorten von ihm zuvor bestellt und in weiterer Folge an Dritte weiterveräußert wurden. Dass die Mengenaufzeichnungen des A. bezüglich seiner getätigten Zigarettensortverkäufe nicht den Tatsachen entsprechen sollten, ergeben sich weder etwaige Hinweise aus der Aktenlage, noch bringt diesbezüglich der Bf selbst bislang substantiierte Einwände vor. Auch wenn der Bf in seiner Einvernahme vom 17.9.2012 den Ankauf einer Zigarettensorte, welche über das Ausmaß von ca. 10 bis 15 Stangen hinausgeht, bestritten hat, so ändert dies nichts an der Glaubwürdigkeit der Aussagen des A. bzw. am Inhalt dessen Aufzeichnungen. Somit geht auch das BFG davon aus, dass die vom Bf bereits in seiner Einvernahme in Abrede gestellte - über 10 bis 15 Stangen Zigarettensorten - hinausgehende Menge, als Verteidigungsstrategie anzusehen ist, um die für ihn drohenden abgaben- bzw. finanzstrafrechtlichen Konsequenzen so gering wie möglich zu halten. Diese Aussage des Bf ist demnach als Schutzbehauptung zu betrachten, wobei die Glaubwürdigkeit dieser anlässlich seiner Einvernahme vom 17.9.2012 auch unter jenem Gesichtspunkt zu betrachten ist, dass der Einvernommene zunächst die Frage der ermittelnden Organe, dass auf Grund der Telefonüberwachung hervorgehe, dass der Bf auch für andere Personen bei A. Zigarettensorten bestellt habe, verneinte. Erst nach Vorspielen des diesbezüglichen maßgeblichen Telefonüberwachungsprotokolls (Nr. 38) gab der Bf dazu an, dass er diese 7 Stangen Zigarettensorten erhalten hätte, jedoch das Gespräch von seiner Frau geführt worden sei. Auch zeigte sich der Bf wiederum erst nach Konfrontation mit einem weiteren Telefonüberwachungsprotokoll (Nr. 49) bezüglich des Erwerbs zusätzlicher 6 Stangen Zigarettensorten geständig. Überdies ist auszuführen, dass in den gegenständlichen Verkaufsaufzeichnungen lediglich eine einzige Person mit der Bezeichnung "Vorname" aufscheint und diese von A. in seiner Einvernahme vom 5.6.2012 näher beschrieben wurde. So gab er zu den mit "Vorname" bezeichneten Abnehmer an, dass es sich dabei - wie ohnedies das Zollamt bereits in seiner Berufungsvorentscheidung darlegte - um einen ca. 30jährigen Mann handle und dieser in D. (vermutlich Straße) in einem alten gelben Haus links wohne. Diesbezüglich ergibt sich eine Übereinstimmung mit den über den Bf. aufscheinenden Daten im Zentralen Melderegister. Weiters konnte die zu "Vorname" am Mobiltelefon des A. abgespeicherte Nummer nach den vom Zollamt getätigten Ausforschungen einwandfrei dem Bf zugeordnet werden. Auch für das BFG bestehen demnach keine Zweifel, dass die in den Aufzeichnungen unter "Vorname" angeführten Zigarettensortenmengen von A. dem Bf tatsächlich verkauft wurden. Es gibt auch keine logische Erklärung dafür, warum A. den Bf ungerechtfertigterweise mit zu hohen Mengenaufzeichnungen belasten sollte, da der Zigarettensortverkäufer dadurch keinen Vorteil hätte. Vielmehr hatte A.

durch seine geständigen Aussagen ohnedies für die sich aus seinen Aufzeichnungen ergebende verkaufte Gesamtmenge sowohl die abgabenrechtlichen als auch die finanzstrafrechtlichen Folgen zu tragen, während sich für die Abnehmer - so auch für den Bf - eine Abgabenschuld lediglich im Rahmen eines Gesamtschuldverhältnisses nach Artikel 213 ZK ergibt.

Ein weiteres Indiz für die Richtigkeit der Aufzeichnungen des A. ist darin zu sehen, dass in den Notizen des Vorgenannten zahlreiche Zigarettenabnehmer aufscheinen und sich diesbezüglich weder Unstimmigkeiten hinsichtlich der genannten Personen noch hinsichtlich der Menge (vgl. diesbezüglich auch die Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung, Seite 10, erster Absatz) bislang ergeben haben. Dass demnach gerade ausgerechnet zur Person des gegenständlichen Bf die Aufzeichnungen des A. derart fehlerhaft sein sollten, ist daher unglaublich.

Auch kann dem Bf darin nicht gefolgt werden, dass die Aufzeichnungen mangelhaft lesbar wären und diese somit keine ausreichende Basis für eine Mengenermittlung darstellen könnten. Diesem Vorbringen ist vielmehr zu entgegen, dass die jeweilige Eintragung "Vorname" als auch die dazugehörigen Mengenangaben in Stangen samt den von A. verwendeten Abkürzungen für die jeweiligen Sorten für das BFG ausreichend erkennbar sind. Dies zeigt sich alleine bereits dadurch, da ansonsten die vom Zollamt im Rahmen seiner Berufungsvorentscheidung getätigte Verminderung um 79 Stangen, die in den Aufzeichnungen einer Person mit der Bezeichnung "E." zugeordnet waren, nicht möglich gewesen wäre. Hinsichtlich eines Abnehmers mit dem Namen "E." wurden im gesamten Akt keine Feststellungen getroffen, sodass auch für das BFG dieser nicht eindeutig dem Bf zuordenbare Eintrag bei der Ermittlung der angekauften Zigarettenmengen gegenständlich auszuscheiden war.

Da somit auch das BFG auf Grund der vorstehenden Ausführungen den Aussagen des A. und dessen Aufzeichnungen einen höheren Wahrheitsgehalt als den teilweise leugnenden Angaben des Bf beimisst, erweist sich die Heranziehung einer vom Bf von A. angekauften Zigarettenmenge von insgesamt 108 Stangen berechtigt. Diese Summe setzt sich einerseits aus den in den Aufzeichnungen des A. aufscheinenden 102 Stangen, sowie aus den zusätzlich vom Bf anlässlich seiner Einvernahme bekanntgegebenen 6 Stangen zusammen.

Dem sinngemäßen Argument, das Zollamt hätte keine ausreichende Ermittlungstätigkeit vorgenommen und wäre in den Entscheidungen seiner ausreichenden Begründungspflicht nicht nachgekommen, kommt keine Berechtigung zu. Entgegen diesem Einwand tätigte das Zollamt umfangreiche Ermittlungen, in dem es sowohl A. sowie auch weitere Beteiligte im gegenständlichen Verfahren mehrmals einvernommen hat. Überdies wurde das Ermittlungsergebnis vom Zollamt vor Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides dem Bf mittels Vorhalt vom 18.2.2013 zur Kenntnis gebracht, wodurch auch das Parteiengehör ausreichend gewahrt wurde. Auch kann kein - wie der Bf weiters vermeint - Begründungsmangel festgestellt werden.

Somit sind dem Bf die Abgaben in der mittels vom Zollamt erlassenen Berufungsvorentscheidung vom 19.9.2013 und damit verringerten Höhe zu Recht vorzuschreiben gewesen. Der Beschwerde war daher - wie im Spruch ausgeführt - teilweise stattzugeben.

Bezüglich des jeweils vom Bf in seiner damaligen "Berufung" und in seiner "Beschwerde" gestellten Antrags auf Aussetzung der Abgabeneinhebung nach § 212a BAO ist darauf zu verweisen, dass dieses Verfahren nicht Gegenstand des Verfahrens vor dem BFG ist. Das Verfahren vor dem BFG ist auf die Sache des angefochtenen Bescheides vom 12.6.2013 begrenzt, welches die Abgabenschuldentstehung im Rahmen eines Gesamtschuldverhältnisses für den Bf hinsichtlich des Erwerbs von zuvor vorschriftswidrig in das Unionsgebiet verbrachte Zigaretten zum Gegenstand hat. Dem BFG ist es verwehrt, erstmals über einen Antrag zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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. Die Frage, welchen Aussagen der höhere Wahrheitsgehalt beizumessen ist um den tatsächlich anzunehmenden Sachverhalt festzustellen, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu treffen. Folglich liegt gegenständlich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb die Zulässigkeit einer ordentlichen Revision zu verneinen war.

### **Gesamtgegenüberstellung in €:**

	A00	6TS	B00	1ZN	Summe
bisher	1.617,40	4.346,40	1.754,38	404,43	8.122,61
<b>neu</b>	<b>916,99</b>	<b>2508,80</b>	<b>1.003,58</b>	<b>211,43</b>	<b>4.640,80</b>
Differenz					-3.481,81

Linz, am 3. Oktober 2018

