

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, gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 17. August 2007, Zahl: 100000/aa/66/2007, 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/66/2007, betreffend die Erhebung von Abgaben im Gesamtbetrag von € 1.555.594,05 (darin enthalten an Zoll € 32.887,30, an Einfuhrumsatzsteuer € 261.020,66, an Tabaksteuer € 1.215.120 und an Abgabenerhöhung € 46.566,09) 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 Beschwerdevoirentscheidung zu wertende Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 12. Juli 2012, Zahl: 100000/aa/2007-137, betreffend die Erhebung von Abgaben im Gesamtbetrag von € 1.555.594,05 (darin enthalten an Zoll € 32.887,30, an Einfuhrumsatzsteuer € 261.020,66, an Tabaksteuer € 1.215.120 und an Abgabenerhöhung € 46.566,09) 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 wurden durch 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.

Die österreichische Zollverwaltung hat der C in Adresse2 (im Folgenden: D), insgesamt über dreiundzwanzig Millionen Stück Zigaretten zum Preis von Euro 93.000 mit der Auflage verkauft, die Ware in ein Nicht-EU-Land zu verbringen.

Die Zigaretten wurden in Wien am Nordwestbahnhof zwischengelagert und in Teilpartien exportiert, so auch der angesprochene und vom niederländischen Unternehmen E tatsächlich durchgeführte Transport vom 28. April 2004.

Letztlich verblieben am Nordwestbahnhof die gegenständlichen 73.200 Stangen (14.464.000 Stück oder 1.464 Karton a° 10.000 Stück) Zigaretten, die in zwei Containern lagerten; einmal 38.700 Stangen Zigaretten im Container bb und einmal 34.500 Stangen Zigaretten im Container cc .

Aufgrund der in Feld 40 des Versandscheines angeführten erledigten Vorpapiere (T1 Nr. dd und T1 Nr. ee) wurden am 1. Juni 2004 vom Wagendienst der Österreichischen Bundesbahnen diese 1.464 Karton Zigaretten zum Zollamt Wien verbracht.

Wegen der beschränkten Ladekapazität des Sattelauflegers konnten auf diesen nur 1.250 Karton a°10.000 Stück Zigaretten umgeladen werden. Die Restmenge von 214 Karton Zigaretten a° 10.000 Stück soll auf der Rampe des Zollamtes Wien zurück geblieben sein.

Papiermäßig hat die Zigaretten der Abfertigungsbeamte des Zollamtes Wien F unter Ansetzung einer Menge von 1.445 Karton Zigaretten zum Versand abgefertigt.

Das Zollamt Wien hat 1.455 Karton Zigaretten an die Bestimmungszollstelle Alcantara in Portugal angewiesen.

Im Versandschein T1 Nr. ff vom 1. Juni 2004 wurde eine falsche Menge erfasst, ebenso im CMR-Frachtbrief vom 1. Juni 2004 und in der dem Versand zugrunde gelegten Rechnung der G , Adresse2 , an die H Ltd aus London in Großbritannien.

Exporteur der Zigaretten war im Grunde des Versandscheines die G

Empfänger der Zigaretten war im Grunde des Versandscheines die H in Luanda in Angola.

Hauptverpflichteter war E, eine niederländische Transportfirma.

Zur Abgabensicherung wurde die Bürgschaftsbescheinigung TC 31 der niederländischen Transportfirma mit der Nummer A gg vorgelegt.

Aus dem Versandschein ergibt sich, dass das verwendete Beförderungsmittel das Kennzeichen hh (NL) hatte.

In Feld 50 erstes Unterfeld und Feld 54 des Versandscheines wurde jeweils "Wien, 20040601" vermerkt und ist daneben/darunter noch die Unterschrift (vermutlich) des Hauptverpflichteten angeführt.

Als Frachtpapier diene der CMR-Frachtbrief Nr. NL 408816 vom 1. Juni 2004.

Den Kontrollvermerk "konform" stammt von F .

L hat zwei Raumverschlüsse angelegt.

Nachdem die Mitteilung der ordnungsgemäßen Gestellung des Versandscheines durch die portugiesischen Zollbehörden unterblieb und im international abrufbaren Computersystem keine Erledigung des Versandscheines ersichtlich waren, wurde vom Zollamt Wien nach Ablauf der Gestellungsfrist (8. Juni 2004) am 22. Juni 2004 eine Suchanzeige und am 24. September 2004 ein Mahnbrief an die Bestimmungszollstelle Alcantara in Portugal gesandt.

Dem Zollamt Wien wurde mit EMS vom 11. Juni 2004 auf völlig unübliche Weise eine Ausfertigung (Teil A) des Zollversandscheines mit einem Erledigungsvermerk des portugiesischen Zollamtes Alverca übermittelt. Die Übermittlung erfolgte nicht wie sonst üblich durch die Bestimmungszollstelle (hier: Alcantara), sondern mit einem am Flughafen in Lissabon aufgegebenen EMS, das an das "Hauptzollamt Wien, Abteilung Verwahrung/Zigaretten" adressiert war.

Die portugiesischen Zollbehörden haben auf die Suchanzeige und den Mahnbrief des Zollamtes Wien geantwortet und mitgeteilt, dass der Versandschein der Bestimmungszollstelle Alcantara nicht gestellt wurde und dass es sich beim Stempel des Zollamtes Alverca um eine Fälschung handelt.

Das Zollamt Wien hat mit Schreiben vom 22. Dezember 2004 den Hauptverpflichteten, die niederländische Spedition E aufgefordert, einen Nachweis für die ordnungsgemäße Stellung des gegenständlichen Versandscheines zu erbringen.

Der Hauptverpflichtete hat mit Schreiben vom 23. Dezember 2004 und vom 12. Jänner 2005 im Wesentlichen mitgeteilt, den Transport nicht durchgeführt zu haben. Seine dem Versandverfahren zugrunde gelegte Bürgschaftsbescheinigung TC 31 mit der Nr. A gg sei durch Fälschung und widerrechtlich verwendet worden. Ladeaufträge an andere Firmen für den Transport von Zigaretten würden nicht erteilt. Die G sei ihm nicht bekannt. Das im Versandschein angeführten Kennzeichen hh sei keines eines eigenen Fahrzeuges. Auf einen Kofferauflieger könnten maximal 1.250 Karton geladen werden. Die am Versandschein mit 1.455 angeführte Kartonanzahl könne daher nicht stimmen. In der genannten Periode sei von ihm kein Transport ab Wien durchgeführt worden. Er könne elektronische Anträge lediglich in Holland stellen. Das Dokument sei unautorisiert erstellt worden. Seine Bürgschaftsbescheinigung sei letztmalig am 28. April 2004 für einen Transport von 513 Karton Zigaretten vom Zollamt Wien nach Arad in Rumänien verwendet worden. Diesen Transport habe die D beauftragt. Mit der D bestehe eine fünfzehnjährige Geschäftsverbindung. Es sei durchaus üblich, dass ein langjähriger Kunde einen ungeschriebenen CMR-Frachtbrief erhält.

Der Hauptverpflichtete hat dem Bericht vom 12. Jänner 2005 ein Exemplar des T1 über den durchgeführten Zigarettentransport über 513 Karton Zigaretten im Auftrag der D

nach Rumänien angeschlossen und darauf hingewiesen, die Schrift in diesem Dokument gleiche jener im gegenständlichen T1.

Das in der Folge an die niederländische Zollverwaltung gerichtete Amtshilfeersuchen hat im Wesentlichen ergeben, der Transport sei nicht von der niederländischen Spedition E durchgeführt und die Bürgschaftsbescheinigung missbräuchlich verwendet worden. Bei dem im Versandschein durch Kennzeichen erfassten Beförderungsmittel habe es sich um ein Fahrzeug der niederländischen Spedition J gehandelt. Das Fahrzeug sei im fraglichen Zeitraum (1. Juni 2004) in Rotterdam unterwegs gewesen.

K, Kraftfahrer der ÖBB, hat als Zeuge vernommen am 5. Juli 2005 niederschriftlich ausgesagt, auftragsgemäß die beiden Container vom Nordwestbahnhof zum Zollamt Wien verbracht zu haben. Dabei habe er festgestellt, dass ein Teil der Ware nicht mehr auf den Auflieger geladen werden konnte. Diese Kartons seien auf der Laderampe auf Paletten geschichtet worden. Die Kartonanzahl und wohin die Kartons dann verbracht wurden, konnte der Zeuge nicht angeben.

Am 4. August 2004 hat der als Zeuge vernommene Abfertigungsbeamte F ausgesagt, er habe bei der Abfertigung auf die Angaben des L und des M vertraut und den Zollversandschein ausgestellt und unterfertigt. Das Blankoformular des Zollversandscheines und die Bürgschaftsbescheinigung TC 31 seien von der Partei beigebracht worden. N habe er nur ein paar Mal gesehen. Den Beschwerdeführer kenne er als Zolldeklaranten der O. Seit 2001 habe der Beschwerdeführer die Abfertigung verkaufter Zigaretten öfter beantragt als N.

L gab dazu befragt in der Niederschrift vom 26. Juli 2005 an, N und den Beschwerdeführer zu kennen. Bei der Zollabfertigung seien beide dabei gewesen.

N hat zur Sache als Verdächtiger befragt am 21. Juli bzw. am 1. August 2005 im Wesentlichen angegeben, bei der Beladung des LKW's, den P (Geschäftsführer der H) organisiert habe, teilweise dabei gewesen zu sein. Es habe sich um ein Fahrzeug mit holländischen Unterscheidungskennzeichen gehandelt. P habe diesen Teil der Zigaretten von der R aus Wien, an die er zuvor die gesamte Ware verkauft habe, gekauft und die Beladung überwacht. Seine Leute hätten beim Umladen geholfen. Der Beschwerdeführer habe die Zollpapiere gemacht. Dies sei seine Aufgabe gewesen und sei er dafür auch bezahlt worden.

Der Beschwerdeführer hat dazu am 9. August 2005 als Verdächtiger befragt ausgesagt, den Hauptverpflichteten nicht mit diesem Transport beauftragt, mit dieser Versandscheinsendung nichts zu tun und bei keiner einzigen Zigarettersendung einen Spediteur beauftragt zu haben.

L gab dazu am 26. Juli und am 29. Juli 2005 als Verdächtiger befragt an, er habe die Vorpapiere erledigt, den Versandschein selbst nicht erstellt, sondern auf dem fertigen Versandschein nur die angelegten Plomben bestätigt. N und der Beschwerdeführer seien bei der Zollabfertigung dabei gewesen. Er sei bei der Beladung nicht immer anwesend, sondern mit dem Beschwerdeführer wegen der Verzollung im Haus unterwegs

gewesen und habe keine Zigaretten auf der Rampe des Zollamtes bemerkt. Egal ob eine Zigarettensendung N oder dem Beschwerdeführer gehörte, es habe der Beschwerdeführer die Zollversandscheine T1 vorgelegt und auch schon teilweise ausgefüllte Zollversandscheine bei sich gehabt. N habe ihm gesagt, die Zollabfertigung werde der Beschwerdeführer durchführen, weil dieser F durch seine frühere Abfertigungstätigkeit genau kenne.

Das Zollamt Wien hat mit Bescheid vom 17. August 2007, Zahl: 100000/ aa /66/2007, festgestellt, für den Beschwerdeführer B als Gesamtschuldner sei gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 zweiter Anstrich ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG hinsichtlich der im beiliegenden Berechnungsblatt genannten 14.640.000 Stück Zigaretten die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von insgesamt € 1.555.594,05 (darin enthalten Zoll, Einfuhrumsatzsteuer, Tabaksteuer und Abgabenerhöhung) am 1. Juni 2004 entstanden. Der Beschwerdeführer werde herangezogen, weil er am 1. Juni 2004 an der Entziehung der 14.640.000 Stück Zigaretten mit N in dem Wissen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen, beteiligt gewesen sei.

Dem Ergebnis der Ermittlungen des Zollamtes Wien folgend habe als Sachverhalt festgestellt werden können, der Beschwerdeführer sei am 1. Juni 2004 an der Entziehung der eingangsabgabenpflichtigen Waren beteiligt gewesen, indem er im Auftrag des N die zollamtliche Abfertigung zum Gemeinschaftlichen Versandverfahren mittels Zollversandschein T1 Nr. ff unter Vorlage unrichtiger Unterlagen im dem Wissen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen, beantragte. Dadurch sei für den Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung der Ware die Einfuhrabgabenschuld entstanden.

Die Bemessungsgrundlage sowie die Berechnung der Eingangsabgaben ergeben sich aus der Rechnung des Zollamts Wien vom 9. Jänner 2004 mit 0,78 Euro pro Stange zu 200 Stück Zigaretten.

Dagegen wendet sich die als Beschwerde zu wertende Berufung vom 24. September 2009. Von B als Berufungswerber wird Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Dazu wurde im Wesentlichen vorgebracht, dem angefochtenen Bescheid mangle es an einer nachvollziehbaren Begründung. Bereits im Jahre 2003 sei seitens des N namens der D das Angestelltenverhältnis mit dem Berufungswerber gekündigt worden. Seit diesem Zeitpunkt habe es weder mit N noch mit der D irgendeinen weiteren Kontakt gegeben.

Dem Zollamt Wien sei bekannt gewesen, dass von N persönlich oder von der D vom Zollamt Wien angekaufte Zigaretten, bei welchen es sich um Falschware gehandelt habe, vom englischen Zoll bereits beschlagnahmt worden waren. Die hierbei gewählte Route sei "Zolllager Amsterdam - England - Irland - (angeblich Afrika)" gewesen. Dessen ungeachtet habe das Zollamt Wien ohne jede Ausschreibung trotz Kenntnis all dieser Umstände an N (D) weiter verkauft. Er habe - wie bereits im Strafverfahren dargelegt - mit dem Ankauf der Zigaretten nichts zu tun gehabt und sei dementsprechend auch an der Zollabfertigung

in keiner Weise beteiligt gewesen. Dies wäre auch deshalb nicht möglich gewesen, weil er sich zum inkriminierten Zeitpunkt in Deutschland aufgehalten habe. Weder der Frachtbrief noch das T1 seien von ihm ausgefüllt worden. Mangels jedweden relevanten Tatverhaltens scheide sohin ein Beteiligung durch ihn an der Entziehung aus.

Vom Berufungswerber werden abschließend die Anträge gestellt, die Berufungsbehörde (das Bundesfinanzgericht) wolle

- der Berufung (Beschwerde) Folge geben und den angefochtenen Bescheid ersatzlos beheben;
- in eventu den angefochtenen Bescheid aufheben und zur Verfahrensergänzung - zur Durchführung eines ergänzenden Ermittlungsverfahrens - an die Abgabenbehörde zurückverweisen.

Der Beschwerdeführer wurde mit Urteil des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 3. November 2010, GZ kk , von der gegen ihn und Beteiligte erhobenen Anklage, er und Tatbeteiligte hätten am 1. Juni 2004 insgesamt 73.200 Stangen (14.640.000 Stück) Zigaretten als eingangsabgabepflichtige Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen, freigesprochen.

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

Das Zollamt Wien hat über die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Juli 2012, Zahl: 100000/ aa /2007-137, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Nach Wiedergabe des wesentlichsten Inhaltes des bekämpften Bescheides und nach dem Hinweis auf die zur Anwendung kommenden gesetzlichen Bestimmungen hat das Zollamt Wien erwogen. Die Zigaretten habe die D vom Zollamt Wien aus den Beständen eingezogener Waren mit der Verpflichtung gekauft, sie aus dem Zollgebiet auszuführen.

Am 1. Juni 2004 sei dazu beim Zollamt Wien - wie es sich später herausstellte

- mit gefälschten Unterlagen unter missbräuchlicher Anführung der niederländischen Transportfirma Jan de Lely B.V. als Hauptverpflichteter und ihrer Bürgschaftsbescheinigung sowie der niederländischen Spedition J als Warenführer durch Verwenden des ihr zugewiesenen LKW-Kennzeichens hh ein Versandverfahren vorgetäuscht worden. Die aufgrund der ins Leere gehenden Zollanmeldung vermeintlich in das Zollverfahren übergeführten Zigaretten seien daher mit dem Entfernen vom Amtsplatz der zollamtlichen Überwachung entzogen worden.

Nach der Sachverhaltsdarstellung in der Berufung habe der Berufungswerber mit dem Ankauf der Zigaretten nichts zu tun gehabt. Dementsprechend sei er auch an der Zollabfertigung in keiner Weise beteiligt gewesen. Dies wäre schon deshalb gar nicht möglich gewesen, weil er sich zum inkriminierten Zeitpunkt in Deutschland aufgehalten habe. Gegenüber dem Büro für Interne Angelegenheiten des Bundesministeriums für Inneres habe er aber angegeben, erst von Mitte bis Ende Juni 2004 in Deutschland auf Urlaub gewesen zu sein.

Hatte der Berufungswerber solcherart die Zollanmeldung zum Versandverfahren abgegeben, ohne jede vorhergehende Prüfung der übernommenen Unterlagen,

und sich damit trotz seiner einschlägigen Berufserfahrung leichtfertig auf die gegenständliche Zollangelegenheit eingelassen, könne er nicht mit Unkenntnis bezüglich der Unrichtigkeiten und antragsgemäßigem Vollzug der zollamtlichen Abfertigung bzw. Nichtbeteiligung am Entziehen argumentieren.

Zufällig seien im Zuge der beim Berufungswerber am 21. Juni 2005 durchgeführten Hausdurchsuchung auf dessen Laptop Formulare eines niederländischen Versandscheines, der Bürgschaftsbescheinigung TC 31 mit der Nummer A gg und eine Blankette mit dem Briefkopf des rumänischen Unternehmens S vorgefunden worden. Bei den gegenständlichen eingezogenen Zigaretten sei im Verkaufspreis mit berücksichtigt, dass nicht sämtliche Zigaretten Originalwaren bzw. von guter Qualität waren.

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. 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 für freisprechende Urteile eines Strafgerichtes keine Bindungswirkung.

Der Transport sei von P organisiert worden, wodurch dieser am ehesten die Möglichkeit gehabt habe, auf den tatsächlichen Transport Einfluss zu nehmen und die Ware abzuzweigen.

Dagegen wendet sich die nach der geltenden Rechtslage als Vorlageantrag zu bewertende Beschwerde vom 22. August 2012. Vom Beschwerdeführer wurde im Wesentlichen in mehrfacher Hinsicht Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhaltes eingewendet.

Der Beschwerdeführer hat die Anträge gestellt, es wolle über die Beschwerde ein Senat entscheiden und die angefochtene Entscheidung wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben werden, in eventuelle vom Zollamt Wien dem Beschwerdeführer vorgeschriebene Eingangsabgabenschuld - bis auf null- herabgesetzt werden.

Zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften wurde im Wesentlichen vorgebracht, das Zollamt Wien habe gegen das Überraschungsverbot verstoßen, als es in seine rechtliche Würdigung dem Beschwerdeführer nicht bekannte Sachverhaltselemente einbezogen habe, wenn sich das zum Überraschungsverbot in Beziehung gesetzte Parteiengehör auf die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes erstrecke.

Zusammengefasst habe die D die eingezogene Ware mit der Verpflichtung zur Ausfuhr aus dem Zollgebiet gekauft. Am 1. Juni 2004 sei (angeblich) ein Versandverfahren (lediglich) vorgetäuscht worden, sodass die Zigaretten sohin mit dem Entfernen vom Amtsplatz der zollamtlichen Überwachung entzogen worden seien. In der Folge seien die Berufungsausführungen richtig zitiert und werde auf seine Aussage vom 9. August 2005 verwiesen, wonach er von Mitte bis Ende Juni 2004 in Deutschland gewesen sei. Ohne

jede weitere Begründung und völlig aus dem Zusammenhang gerissen gehe das Zollamt danach davon aus, "er" habe die Zollanmeldung zum Versandverfahren abgegeben und sich ohne jede vorherige Prüfung der Unterlagen trotz seiner einschlägigen Berufserfahrung leichtfertig auf die Zollangelegenheit eingelassen. Es werde vom Zollamt in der Berufungsvorentscheidung jedoch nicht festgestellt, er habe am 1. Juni 2004 irgendwelche zollrelevanten Handlungen tatsächlich gesetzt, sohin die Zollanmeldung überhaupt vorgenommen. Diese Schlussfolgerung sei daher unbegründet und völlig haltlos, weil das Zollamt in seine rechtliche Beurteilung Sachverhaltselemente mit einbeziehe, welche überhaupt nicht festgestellt wurden. Er habe sich stets darauf bezogen, weder mit dem Ankauf der gegenständlichen Zigaretten, noch überhaupt mit der Zollabfertigung etwas zu tun gehabt zu haben. Es sei aktenkundig, dass er die Zollpapiere nicht ausgefüllt habe, noch sie ausgefüllt haben konnte, weil er in Deutschland gewesen sei.

Das Zollamt wäre sohin verhalten gewesen, ihm Parteiengehör unter Hinweis darauf zu gewähren, dass es beabsichtige, seiner kontinuierlichen Darstellung nicht glauben zu schenken, vielmehr davon ausgehen werde, er sei an der Zollabfertigung beteiligt gewesen. Ihm sei keine Möglichkeit eröffnet worden, sachlich zu dem Umstand Stellung zu beziehen, dass bei ihm anlässlich der Hausdurchsuchung dieselben Formulare sowie ein Blankett mit der rumänischen T vorgefunden worden seien.

Ihm, der mit dem Geschäftsführer der D seit Jahren keinen Kontakt mehr pflege und auch vom inkriminierten Ankauf der Zigaretten keinerlei Kenntnis gehabt habe, sei nicht vorgehalten worden, dass es sich bei der inkriminierten Ware um Falschware gehandelt habe, dementsprechend jedweder Wert der Ware zu verneinen sei.

Der angefochten Bescheid habe sich auch überhaupt nicht mit dem Inhalt des Verfahrens des LG Wiener Neustadt zur GZ. kk auseinander gesetzt. Wenn im Sinne der Ausführungen des angefochtenen Bescheides der Transport von P organisiert worden sein sollte, wodurch dieser am ehesten die Möglichkeit gehabt habe, auf die tatsächlichen Transportwege Einfluss zu nehmen und die Ware abzuzweigen, so sei damit jedenfalls zwingend indiziert, dass von ihm keinerlei Verhalten gesetzt wurde, welches die Entziehungshandlungen anderer Personen gefördert, gestützt, veranlasst oder geduldet habe.

Durch die konstatierten Beweisergebnisse im Strafverfahren vor dem LG Wiener Neustadt sei dokumentiert, dass er eben nicht an den inkriminierten zollrechtlich relevanten Handlungen am 1. Juni 2004 beteiligt gewesen sei. Die Beweisergebnisse in diesem Verfahren würden zwingend die vom Beschwerdeführer behauptete Ortsabwesenheit dokumentieren.

Zur Rechtswidrigkeit des Inhaltes wurde im Wesentlichen vorgebracht, es sei anhand der konstatierten objektiven Umstände auf Seiten des Beschwerdeführers die subjektive Tatseite ausdrücklich zu verneinen. Es sei bei der Abgabenvorschreibung primär auch zu prüfen, wer der Zollschuld am nächsten stehe.

Das Zollamt habe nicht ansatzweise dargelegt, aufgrund welcher Erwägungen die Abgabenvorschreibung an mehrere Personen, insbesondere auch an ihn in voller Höhe

erfolgt sei. Bei der Übung von Ermessen seien verschiedenste Kriterien zu beachten, vor allem, wer das Zollverfahren durchgeführt habe, wer dabei initiativ vorgegangen sei, wer den wirtschaftlichen Vorteil aus der Warenbeförderung hatte. Der Beschwerdeführer macht diesbezüglich gröblichen Ermessensmissbrauch geltend.

Der angefochtene Bescheid sei daher inhaltlich und auch wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften rechtswidrig.

Vom Beschwerdeführer werden abschließend noch Kosten verzeichnet.

Das Bundesfinanzgericht hat den Beschwerdeführer mit dem ihm nachweislich am 10. März 2014 zugestellten Vorhalt vom 4. März 2014 eingeladen, an ihn gestellten Fragen zu beantworten und allenfalls Unterlagen vorzulegen. Der Vorhalt ist unbeantwortet geblieben. Der Beschwerdeführer hat keine Unterlagen vorgelegt.

Der Beschwerdeführer hat am 23. November 2014 Akteneinsicht genommen.

Über die als Beschwerde zu wertende Berufung des Beschwerdeführers B vom 24. September 2007 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 17. August 2007, Zahl: 100000/ aa /66/2007 wurde am 2. Dezember 2014 eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat durchgeführt.

Der Beschwerdeführer und der Vertreter des Zollamtes Wien konnten auf kontradiktorische Weise zum Sachverhalt Stellung nehmen und Standpunkte bzw. Rechtsmeinungen austauschen.

Der Beschwerdeführer hat in der mündlichen Verhandlung im Wesentlichen vorgebracht, er sei bei einer der Firmen des N angestellt gewesen, weil ihm ein paar Monate Pensionsversicherungszeit gefehlt hätten.

Die auf seinem Laptop vorgefundenen Unterlagen habe ihm N gegeben und habe sie seine Frau für ihn zu Beweissicherungszwecken eingescannt. Erst durch diese Unterlagen sei er auf alles draufgekommen.

Er sei am 1. Juni 2004 bei der Abfertigung der Sendung nicht dabei, sondern in München gewesen. Er habe in München seinen Geschäftsmann V getroffen. Er habe vor Gericht genau gesagt, wann und wo er den Geschäftsmann in München getroffen habe und mit wem er nach München gefahren sei. Eine ladungsfähige Adresse könnte möglicherweise seine Frau benennen.

Er habe die Ware weder gekauft noch exportiert. Die Exportpapiere - das habe er vor Gericht und in der Untersuchungshaft gesehen - seien teilweise von N und teilweise von F ausgefüllt worden. Er habe in diesem Fall nicht die Papiere - so wie in anderen Fällen als Bote - zu F, den er gut kenne, gebracht.

Wenn man den Namen P sehe, sehe, dass ein Engländer beim Zollamt Wien disponiert habe, dann wisse man sowieso, was es geschlagen hat, dann würden die Alarmglocken läuten. P sei nicht das erste Mal dabei gewesen.

Ob das Zollamt in dem anderen Fall der Spedition E glaube oder nicht, das sei nicht seine Sache.

Der Vertreter des Zollamtes Wien hat darauf im Wesentlichen erwidert, L habe ausgesagt, er sei an diesem Tag mit dem Beschwerdeführer im Zollamt Wien zu F unterwegs gewesen. Dies widerspreche der Version des Beschwerdeführers, der offenbar nicht in München, sondern im Zollamt Wien anwesend gewesen sei.

Gegenständlich sei nur diese Sendung, andere Sendungen seien offenbar in Ordnung gegangen oder man habe keine Unregelmäßigkeiten feststellen können. Dass P damals im Zollamt gewesen sei, werde nicht bestritten.

Der Beschwerdeführer sei aus der Sicht des Zollamtes Wien in die Sache - wie auch in anderen Fällen - durch die Übergabe von Unterlagen schon involviert gewesen.

Die Spedition E sei offenbar nicht gefahren. Der Auflieger sei für eine andere Firma zugelassen gewesen.

Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellte Sachverhalt auf den Inhalt der vom Zollamt Wien vorgelegten Verzollungsunterlagen, auf die Niederschrift mit dem Beschwerdeführer als Verdächtiger vor dem Büro für Interne Angelegenheiten des Bundesministeriums für Inneres vom 9. August 2005, auf die Niederschrift mit W als Verdächtiger vom 21. Juli 2005, auf die niederschriftlichen Angaben des Zeugen F vom 4. August 2005, auf die niederschriftlichen Angaben des N als Verdächtiger vom 21. Juli 2005 und vom 1. August 2005, auf die mit L als Verdächtiger aufgenommenen Niederschriften vom 26. Juli 2005 und vom 29. Juli 2005, auf die beim Beschwerdeführer bei der Hausdurchsuchung auf dessen Laptop vorgefundenen Unterlagen, auf den Schlussbericht des Zollamtes Wien vom 17. Juli 2007, auf die Beilagen zum Schlussbericht und auf die diesem zugrunde liegenden Ermittlungsergebnisse, insbesondere auf die Ergebnisse des Amtshilfeersuchens an die niederländische Zollverwaltung, auf das Urteil des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 3. November 2010, auf den Beschluss des OGH vom 5. April 2012, auf den Inhalt der vorgelegten Verwertungsunterlagen des Zollamtes Wien, auf den Inhalt der mündlichen Verhandlung, hier vor allem auf die Verantwortung des Beschwerdeführers und die Stellungnahmen des Vertreters des Zollamtes Wien, sowie auf die zwischen dem Beschwerdeführer bzw. dem Vertreter des Zollamtes Wien in der mündlichen Verhandlung ausgetauschten Standpunkte und Rechtsmeinungen sowie Stellungnahmen zum Sachverhalt.

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) Die österreichische Zollverwaltung hat der D insgesamt über dreiundzwanzig Millionen Stück Zigaretten mit der Auflage verkauft, die Ware in ein Nicht-EU-Land zu verbringen. Die Zigaretten wurden in Wien am Nordwestbahnhof zwischengelagert und in Teilen exportiert. Letztlich verblieben am Nordwestbahnhof die gegenständlichen 73.200 Stangen (14.464.000 Stück oder 1.464 Karton a° 10.000 Stück) Zigaretten, die in zwei Containern lagerten.

Nach der Aktenlage hat diese Zigaretten die G, einer von der Person des Erwerbers unterschiedliche Person exportiert.

Der Zeuge F hat ausgesagt, dass - egal ob eine Zigaretzensendung N oder B gehörte, immer B die Zollversandscheine T1 vorgelegt und auch schon teilweise ausgefüllte Zollversandscheine bei sich gehabt habe. L wiederum hat ausgesagt, N habe ihm gesagt, seine Zollabfertigungen werde B durchführen, weil dieser F durch seine frühere Abfertigungstätigkeit genau kenne.

Die Zigaretten haben diesfalls aber P gehört, der sie nach der Aktenlage von der R gekauft haben soll.

Ungeklärt ist bisher geblieben, warum diese P gehörenden Zigaretten mit einer Überbindung der Pflicht, die Zigaretten auszuführen, trotzdem von der G exportiert wurden?

Einer sachgerechten Entscheidung könnte möglicherweise auch ein Blick auf die nicht gegenständlichen Teilexporte dienen. 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, wer hat tatsächlich die Vermarktung organisiert und die Transporte beauftragt, die Verzollungsunterlagen erstellt, erstellen lassen?

2) L hat angegeben, ihm sei erinnerlich, dass N den M einige Zeit vor dem 1. Juni 2004 gefragt habe, ob es möglich sei, eine Restmenge, die nicht auf den LKW verladen werde, im Verwahrlager zu belassen und mit einer der nächsten Sendungen dann zu verladen. Er jedenfalls habe am 1. Juni 2004 von angeblich nicht verladenen Zigaretten keine Kenntnis gehabt und diese Zigaretten auch nicht zur weiteren Aufbewahrung übernommen.

Möglicherweise lässt sich durch die weiteren Erhebungen das Schicksal der 214 Kartons Zigaretten klären. Eine diesbezügliche Sachverhaltsklärung ist schon im Hinblick darauf, dass L ein Gespräch zwischen N und M des Inhaltes mitbekommen hat, ob es möglich sei, eine Restmenge, die nicht auf den LKW verladen werde, im Verwahrlager zu belassen und mit einer der nächsten Sendungen dann zu verladen, relevant.

Vielleicht war mit Organen der Zollverwaltung doch abgesprochen, dass Ware zurückbleiben darf, sodass die 214 Kartons Zigaretten zur weiteren Aufbewahrung übernommen wurden und eine geringere Menge in das Versandverfahren - so es überhaupt eröffnet wurde - übergeführt wurde (siehe dazu Witte, Zollkodex⁶, Art. 203, Tz 12).

Um hier Klarheit zu schaffen, sollten zur Sache N und M befragt werden, insbesondere sollte ermittelt werden, ob diese Zigaretten im Verwahrlager verblieben und später exportiert worden sind bzw. ob deren Schicksal aus zollrechtlicher Sicht tatsächlich an der Rampe des Zollamtes Wien geendet hat.

3) Bisher ungeprüft und in den behobenen Bescheiden nicht releviert wurde die Frage, ob, auf welche Art und wie mit dem Weiterverkauf der von der D ersteigerten Zigaretten über die R an letztlich P möglicherweise auch die Verpflichtung, die Zigaretten im gebundenen Verkehr (mit Versandschein T1) aus dem Gebiet der Europäischen Union zu verbringen, weitergegeben wurde bzw. warum diese Verpflichtung nicht weitergegeben worden sein soll. Im Gerichtsurteil ist die Rede von einer Überbindung dieser Pflicht.

Wie lässt es sich erklären, dass diese Pflicht nach den Ausführungen im Gerichtsurteil von N an P überbunden wurde, der die Zigaretten von der R gekauft haben soll, den Export letztendlich aber die G durchgeführt hat?

Die an der Ersteigerung und dem Weiterverkauf der gegenständlichen Tranche beteiligten Personen (zumindest P, Verantwortliche der R und für die D N) könnten entsprechend befragt werden. Vielleicht gibt es dazu schriftlich Vereinbartes? Es könnten diesbezüglich auch die strafrechtlichen Erhebungen durchforstet werden.

4) Im Zuge der beim Beschwerdeführer 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 gg vom 2. Jänner 2002 vorgefunden.

Der Beschwerdeführer 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 N gesichert. Aus der Sicht der mündlichen Verhandlung will er diese Unterlagen jedoch von N bekommen haben.

Der Hauptverpflichtete hat in seinen Schreiben vom 23. Dezember 2004 und vom 12. Jänner 2005 im Wesentlichen mitgeteilt, den Transport nicht durchgeführt zu haben. Seine dem Versandverfahren zugrunde gelegte Bürgschaftsbescheinigung sei durch Fälschung und widerrechtlich verwendet worden. Ladeaufträge an andere Firmen für den Transport von Zigaretten würden nicht erteilt. Die G sei ihm nicht bekannt. Das im Versandschein angeführten Kennzeichen hh sei keines eines eigenen Fahrzeuges. In der genannten Periode sei von ihm kein Transport ab Wien durchgeführt worden. Er könne elektronische Anträge lediglich in Holland stellen. Das Dokument sei unautorisiert erstellt worden. Seine Bürgschaftsbescheinigung sei letztmalig am 28. April 2004 für einen Transport von 513 Karton Zigaretten vom Zollamt Wien nach Arad in Rumänien verwendet worden. Diesen Transport habe die D beauftragt. Mit der D bestehe eine fünfzehnjährige Geschäftsverbindung. Es sei durchaus üblich, dass ein langjähriger Kunde einen ungeschriebenen CMR-Frachtbrief erhält.

Der Hauptverpflichtete hat dem Bericht vom 12. Jänner 2005 ein Exemplar des T1 über den durchgeführten Zigarettentransport über 513 Karton Zigaretten im Auftrag der D nach Rumänien angeschlossen und darauf hingewiesen, die Schrift in diesem Dokument gleiche jener im gegenständlichen T1.

Das in der Folge an die niederländische Zollverwaltung gerichtete Amtshilfeersuchen hat im Wesentlichen ergeben, der Transport sei nicht von der niederländischen Spedition E durchgeführt und die Bürgschaftsbescheinigung missbräuchlich verwendet worden. Bei dem im Versandschein durch Kennzeichen erfassten Beförderungsmittel habe es sich um ein Fahrzeug der niederländischen Spedition J gehandelt. Das Fahrzeug sei im fraglichen Zeitraum (1. Juni 2004) in Rotterdam unterwegs gewesen.

Wie war es möglich, dass eine Kennzeichen eines Beförderungsmittels, das im fraglichen Zeitraum in Rotterdam unterwegs gewesen sein soll, im Versandschein erfasst wurde?

Wer hat den diesbezüglichen Teil der Versandanmeldung ausgefüllt?

Denkbar ist aber auch, dass es sich tatsächlich um dieses Kennzeichen gehandelt hat.

Dass tatsächlich Fälschungen vorgelegt wurden, ergibt sich aus den, dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Verwaltungsakten nicht. N war nach den Angaben des Hauptverpflichteten fünfzehn Jahre lang Kunde des Hauptverpflichteten.

Aus der Aussage des Zeugen F 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 N, von Verantwortlichen der R und des P und/oder die Einsichtnahme in dem Bundefinanzgericht nicht zur Gänze zur Verfügung stehenden (gestellten) Strafsakten und Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres 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?

P soll das Transportmittel organisiert haben und wären diesbezügliche weitere Erhebungen erforderlich.

Wurden dem Zollamt tatsächlich ein gefälschter Versandschein und/oder eine gefälschte Bürgschaftsbescheinigung 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 Bürgschaftsbescheinigungen und/oder Versandscheine nicht ganz einfach gefälscht werden können.

5) Vergleicht man die Unterschriften in den Feldern 50 und 54 des vom Beschwerdeführer eingescannten Versanddokumentes mit den Unterschriften in den Feldern 50 und 54 des gegenständlichen 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, der Beschwerdeführer könnte die Dokumente gefälscht bzw. verfälscht oder 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 den Beschwerdeführer oder einer Beteiligung des Beschwerdeführers daran zu begründen. Dies umso mehr, wenn der Beschwerdeführer nach den Gründen im Strafurteil von einer Beteiligung daran freigesprochen wurde.

Nur weitere tragfähige Erhebungen bei Beteiligten und/oder eine intensivere Befassung mit den Strafsakten und den Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres könnten möglicherweise entsprechende Sachverhalte hervorbringen, die nach dem in Abgabenverfahren anzuwendenden gebotenen Beweismaß die Annahme tragen müssten, der Beschwerdeführer sei an der Fälschung des gegenständlichen Versandscheines und/oder der gegenständlichen Bürgschaftsbescheinigung beteiligt gewesen.

6) Aus dem Gerichtsurteil geht hervor, dass beim Entlade- und Beladevorgang unter anderen auch P anwesend war. An diesen soll die Verpflichtung überwunden worden

sein, die Ware vom Zollamt zu übernehmen und direkt in ein EU-Drittland zu exportieren. Auch der Transport soll durch P organisiert worden sein. N soll bei der Abfertigung und Erstellung des Versandscheines anwesend gewesen sein, da er bei dieser Gelegenheit den Kaufpreis von P kassiert haben soll und sich die Warenübernahme von diesem auf dem Frachtbrief bestätigt haben lassen soll.

F hat als Zeuge befragt am 4. August 2005 ausgesagt, N nur ein paar Mal gesehen zu haben, den Beschwerdeführer aus seiner früheren Tätigkeit als Zolldeklarant der O zu kennen. Das Blankoformular des Zollversandscheines und die Bürgschaftsbescheinigung habe in diesem Fall "die Partei" beigebracht.

Der Zeuge kennt den Beschwerdeführer. Wieso benennt er ihn nicht namentlich als Beibringer der Verzollungsunterlagen, sondern "die Partei"?

Möglicherweise behauptet der Beschwerdeführer zu Recht, mit der Sache nichts zu tun gehabt zu haben, insbesondere die Verzollung nicht veranlasst zu haben?

Hat ein Auftragsverhältnis überhaupt und wenn ja, welches zwischen P, an den ja die Verpflichtung überwunden worden sein soll, die Ware vom Zollamt zu übernehmen und direkt in ein EU-Drittland zu exportieren, und dem Beschwerdeführer bestanden?

Eine diesebezügliche Befragung des erwähnten Personenkreises scheint unumgänglich zu sein.

7) 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 (durch den 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.

8) Vom Beschwerdeführer wird mehrfach vorgebracht, die Zigaretten seien mehr als vier Jahre alt und gefälscht gewesen. Bisher ist der Sachverhalt im Hinblick auf die Beschlagnahme und Verwertung der Zigaretten aktenmäßig nicht aufbereitet worden. Wann wurden die gegenständlichen Zigaretten beschlagnahmt? Waren sie Fälschungen, Totalfälschungen?

Die Antwort auf diese Fragen ist vor allem im Hinblick auf den im Rechtszug vorgebrachten möglichen Verstoß gegen das Überraschungsverbot erheblich, um tragfähig darlegen zu können, wie alt die Zigaretten des gegenständlichen Teilexportes tatsächlich waren und/oder ob sie gefälscht bzw. nicht gefälscht waren.

Hinsichtlich der gegenständlichen Zigaretten könnte eine Antwort auf diese Fragen bereits möglicherweise eindeutig die Befragung der (ehemaligen) Beamten der Verwahrstelle des Zollamtes Wien erbringen.

9) Das Zollamt Wien hat bei seinen Entscheidungen nicht dargelegt, auf welchen Sachverhalt es seine Beurteilung, der Beschwerdeführer hätte die gegenständlichen Zigaretten vermeintlich in ein Zollverfahren übergeführt und daher mit dem Entfernen vom Arbeitsplatz bewusst und dies billigend der zollamtlichen Überwachung entzogen, die subjektive Tatseite erfüllt.

Möglicherweise ergeben weitere Erhebungen oder bereits ein detaillierteres Eingehen auf die Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres und/oder die Strafsachen diesbezügliche Sicherheit im Hinblick auf das in Abgabensachen geforderte Beweismaß.

10) 214 Karton Zigaretten sind zunächst auf der Rampe des Zollamtes Wien verblieben. Da auch diese Zigaretten von P gekauft wurden, liegt es nahe, dass Entsprechendes von diesem veranlasst wurde, dass er die Zigaretten innerhalb der Europäischen Union weiter verkauft oder exportiert haben könnte.

Gemäß dem Gerichtsurteil sind sowohl der Beschwerdeführer als auch N, L und U davon ausgegangen, das weitere Schicksal der 214 Karton Zigaretten habe P veranlasst und/oder zu verantworten.

Durch eine entsprechende Befragung des P bzw. des N und der (ehemaligen) Zollbeamten der Verwahrstelle des Zollamtes Wien (ausgenommen L, der dazu schon befragt wurde) könnte möglicherweise das zollrechtliche Schicksal der 214 zunächst auf der Rampe des Zollamtes Wien verbliebenen Karton Zigaretten geklärt werden.

Möglicherweise ergeben diese weiteren Erhebungen oder auch hier bereits ein detaillierteres Eingehen auf die Akten der Internen Revision des Bundesministeriums für Inneres und/oder die Strafsachen diesbezügliche Sicherheit im Hinblick auf das in Abgabensachen geforderte Beweismaß.

11) Der Beschwerdeführer hat zuletzt in der mündlichen Verhandlung vorgebracht, er sei am 1. Juni 2004 bei der Abfertigung der Sendung nicht dabei, sondern in München gewesen. Er habe in München seinen Geschäftsmann V getroffen. Er habe vor Gericht genau gesagt, wann und wo er den Geschäftsmann in München getroffen habe und mit wem er nach München gefahren sei. Eine ladungsfähige Adresse könnte möglicherweise seine Frau benennen.

Dieses Vorbringen ist wesentlich und dient der Entlastung des Beschwerdeführers. Sollte der Beschwerdeführer am 1. Juni 2004 im Zeitpunkt der Eröffnung des Versandverfahrens tatsächlich in München gewesen sein, kann er nicht die Zollpapiere abgegeben und mit L im Zollamt unterwegs gewesen bzw. bei der Beladung dabei gewesen sein.

Vor dem Büro für Interne Angelegenheiten des Bundesministeriums für Inneres hat der Beschwerdeführer noch ausgesagt, von Mitte bis Ende Juni 2004 in Deutschland auf Urlaub gewesen zu sein.

Durch Erhebungen im Gerichtsakt könnte möglicherweise klargestellt werden, was der Beschwerdeführer dort zu seinem Treffen mit dem Geschäftsmann V in München ausgesagt hat und ob er ein weiteres Mal von Mitte bis Ende Juni 2004 in Deutschland auf Urlaub gewesen ist.

Es wäre weiters zu erheben, wer den Beschwerdeführer wann nach München begleitet hat.

Der Beschwerdeführer sollte eine ladungsfähige Anschrift des V und jener Person, die ihn nach München begleitet haben soll, benennen und sollten diese beiden Personen in der Folge zur Sache befragt werden.

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. VwGH 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 habe ein Versandverfahren vorgetäuscht bzw. dabei mitgewirkt und/oder zusammen mit weiteren Beteiligten dazu beigetragen, dass aufgrund einer ins Leere gegangenen Versandanmeldung die dritte Teilsendung der Zigaretten vermeintlich in ein Zollverfahren übergeführt und daher mit dem Entfernen vom Amtsplatz bewusst und/oder dies billigend der zollamtlichen Überwachung entzogen wurde.

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.

Zu den in der Beschwerdeschrift vom 22. August 2012 verzeichneten Kosten ist darauf zu verweisen, dass die Parteien gemäß § 313 BAO die ihnen in Abgabenverfahren erwachsenden Kosten selbst zu tragen haben (vgl. UFS vom 12.1.2012, RV/0420-I/10).

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