



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Hartl und die weiteren Mitglieder Herbert Schober und HR Dr. Zarzi über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Dr. RA, vom 5. März 2008 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 31. Jänner 2008, Zl. zzz, betreffend Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK nach der am 27. November und 17. Dezember 2008 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 17. August 2007, Zl. zZz, setzte das Zollamt Wien gegenüber Herrn Bf., (Bf), gemäß Artikel 203 Abs. 1 und 3 zweiter Anstrich ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG Eingangsabgaben in der Höhe von insgesamt € 1.509.027,96 (Zoll € 32.887,30, Einfuhrumsatzsteuer € 261.020,66 und Tabaksteuer € 1.215.120,00) fest. Danach sei er gemeinsam mit zwei weiteren Personen am 1. Juni 2004 hinsichtlich der näher bezeichneten 14.640.000 Stück Zigaretten an der Entziehung (aus der zollamtlichen Überwachung) beteiligt gewesen, obwohl er gewusst habe, dass sie die Waren der zollamtlichen Überwachung entziehen. Außerdem kam es mit diesem Bescheid zur Festsetzung einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in der Höhe von € 46.566,09.

Mit Eingabe vom 10. Oktober 2007 erhob der Bf. gegen diesen Bescheid den Rechtsbehelf der Berufung und beantragte gleichzeitig die Aussetzung der Vollziehung gemäß Artikel 244 ZK iVm § 212a BAO.

Mit Schreiben vom 29. Oktober 2007 teilte der Bf. dem Zollamt Wien mit, dass die Leistung einer Sicherheit für ihn zu wirtschaftlichen und sozialen Schwierigkeiten führen würde.

Mit Schreiben vom 27. November 2007 teilte das Zollamt Wien dem Bf. mit, dass über diese Berufung erst nach Durchführung des gerichtlichen Finanzstrafverfahrens und Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien abgesprochen werde.

Den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung wies das Zollamt Wien mit Bescheid vom 19. November 2007, Zl. ZZZ, ab. Aus der Begründung dieses Bescheides geht hervor, dass seitens des Zollamtes Wien keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung bestünden. Das Zollamt räumt dabei ein, dass die sofortige Vollstreckung bzw. die Forderung einer Sicherheitsleistung angesichts der Höhe der aushaftenden Abgabenschuld für den Bf. die Gefahr eines unersetzbaren Schadens nach sich ziehen könnte. Der Bf. habe ebenso wie die anderen Gesamtschuldner die Entdeckung der dem Aussetzungsverfahren zu Grunde liegenden Zuwiderhandlung (nämlich die vorsätzliche Entziehung der erwähnten Zigaretten aus der zollamtlichen Überwachung) zu keinem Zeitpunkt ausschließen können und habe damit zu rechnen gehabt, dass in diesem Fall auch ihm die durch sein rechtswidriges Verhalten entstandene Eingangsabgabenschuld abverlangt werde. Dennoch sei von seiner Seite keine entsprechende finanzielle Disposition getroffen worden. Ein Verzicht auf die Sicherheitsleistung würde eine ungerechtfertigte Benachteiligung aller steuerredlichen Abgabepflichtigen und auch all jener, die durch vorsorgliches Verhalten in der Lage seien, Sicherheit zu leisten, bedeuten und somit auch dem in § 114 BAO normierten Gleichbehandlungsgrundsatz widersprechen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. mit Schriftsatz vom 2. Jänner 2008 den Rechtsbehelf der Berufung. Begründend führt der Bf. aus, weder Artikel 244 ZK noch § 212a BAO räumten der Behörde bei der Entscheidung über einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung Ermessen ein. Eine sofortige Vollziehung der aushaftenden Abgabenschuld würde zur Vernichtung der wirtschaftlichen Existenz des Bf. führen. Das Zollamt dürfe auch keine Sicherheitsleistung fordern, da es selbst einräume, dass eine derartige Forderung die Gefahr eines unersetzbaren Schadens nach sich ziehen könne. Er wendet sich auch gegen die Rechtmäßigkeit der Abgabenfestsetzung und behauptet, der Vorwurf, er habe vorsätzlich an der Entziehung von 14.640.000 Stück Zigaretten mitgewirkt, entbehre jeder Grundlage. Es sei zwar eine Anzeige an das Landesgericht für Strafsachen Wien ergangen. Allein aus dieser Anzeige die Behauptung aufzustellen, er sei vorsätzlich an der Entziehung von Zigaretten aus der zollamtlichen Überwachung beteiligt gewesen, widerspreche aber der Unschuldsvermutung, vor allem auch im Hinblick darauf, dass es sich bei dem im Abgabenverfahren zu klärenden Sachverhalt um Vorfragen handle, die als Hauptfragen im gerichtlichen Strafverfahren zu klären seien.

Das Zollamt Wien wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2008, Zl. zzz, als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 5. März 2008.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Artikel 7 Abs. 1 ZK sind Entscheidungen der Zollbehörden abgesehen von den Fällen nach Artikel 244 Abs. 2 sofort vollziehbar.

Gemäß Artikel 244 ZK wird durch die Einlegung des Rechtsbehelfs die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt.

Die Zollbehörden setzen jedoch die Vollziehung ganz oder teilweise aus, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung haben oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

Bewirkt die angefochtene Entscheidung die Erhebung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, so wird die Aussetzung der Vollziehung von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht. Diese Sicherheitsleistung braucht jedoch nicht gefordert werden, wenn eine derartige Forderung auf Grund der Lage des Schuldners zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte (Artikel 244 Abs. 2 ZK).

Die Verordnungsbestimmung des Artikels 244 ZK ist unmittelbar anzuwendendes Gemeinschaftsrecht.

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG ist das gemeinschaftsrechtliche Zollrecht auch bei Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen anzuwenden, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Gemäß Artikel 245 ZK werden die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens von den Mitgliedstaaten erlassen.

Eine spezielle nationale Regelung über das Verfahren der Aussetzung der Vollziehung nach Artikel 244 ZK wurde im Zollrechts- Durchführungsgesetz (ZollR-DG) nicht ausdrücklich normiert. Es gelten daher nach § 2 Abs. 1 ZollR-DG die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften der BAO. Die Aussetzung der Vollziehung entspricht im Wesentlichen der nationalen Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO.

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der

von einem Anbringen abweicht oder auf einem Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für die Abgabe angefochten wird.

Gemäß Abs. 2 leg.cit. ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen,

- a) insoweit die Berufung nach Lage des Falls wenig Erfolg versprechend erscheint
- b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht
- c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist

Wenn die Voraussetzungen für die Aussetzung der Vollziehung nach den Verhältnissen im Zeitpunkt der Entscheidung über den Aussetzungsantrag geprüft werden, so sind darunter die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entscheidung über den Aussetzungsantrag durch die Behörde erster Instanz zu verstehen (Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidung), wobei die Aussichten der Berufung an Hand des Berufungsvorbringens zu prüfen sind.

Begründete Zweifel sind anzunehmen, wenn bei der überschlägigen Prüfung der angefochtenen Entscheidung neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe zu Tage treten, die Unsicherheit oder Unentschiedenheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheiten in der Beurteilung von Tatfragen bewirken (siehe Witte⁴, Rz 17 zu Art. 244 ZK mit Hinweisen zur Rechtsprechung).

Es ist daher zunächst zu prüfen, ob das Vorbringen des Bf., es lägen begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Zollschuldbescheides vor, berechtigt ist.

Dem vorliegenden Aussetzungsverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

In den Jahren 2001 bis 2004 bot das Zollamt Wien mit Genehmigung des Bundesministeriums für Finanzen für verfallen erklärte Zigaretten zum Kauf an. Die Firma¹HandelsgesmbH, deren Geschäftsführer der Bf. war, erwarb in dieser Zeit vom Zollamt Wien eine große Menge derartiger Zigaretten.

Ein Teil dieser Waren, nämlich 1.464 Kartons mit 73.200 Stangen zu je 200 Stück Zigaretten, wurde am Nordwestbahnhof in einem Zolllager in zwei Containern gelagert und zwar 7.740.000 Stück (das sind 38.700 Stangen und entspricht 774 Kartons) im Container ZzZ und 6.900.000 Stück (das sind 34.500 Stangen und entspricht 690 Kartons) im Container zZZ.

Am 29. April 2004 kaufte die Firma2GesmbH, (deren Geschäftsführer damals ebenfalls der Bf. war) von der Firma1 einen Teil dieser Waren und zwar 72.793 Stangen (laut Bf. 1.455 Kartons).

Am 11. Mai 2004 verkaufte die Firma2 diese Zigaretten an die Firma NNLtd, die ihren Sitz in Großbritannien hat. In der bezughabenden Faktura der Firma2 (Seite 31 des Strafaktes) wird die Menge aber unzutreffend mit nur 70.000 Stangen angegeben.

Die Angaben des Bf. zur Erklärung dieser Differenz sind widersprüchlich: Während er in der Berufungsschrift vom 10. Oktober 2007 behauptet, es handle sich dabei um einen „Abschlag von ca. 2.793 Stangen für beschädigte Ware“, erklärte er in der Berufungsverhandlung den Mengenunterschied damit, dass er dem Käufer wegen verschiedener Beanstandungen früherer Lieferungen eine Gegenleistung schuldig gewesen sei. Warum diese Gegenleistung nicht in der Faktura dokumentiert wurde, konnte der Bf. allerdings nicht angeben.

Über Auftrag des Bf. wurden die oben erwähnten 1.464 Kartons Zigaretten vom Zolllager am Wiener Nordwestbahnhof zum Zollamt Wien befördert. Dies deshalb, weil die Waren dort von den beiden erwähnten Containern unter zollamtlicher Überwachung in einen Sattelzug-LKW umgeladen werden sollten.

Diese Beförderung erfolgte im gemeinschaftlichen Versandverfahren mit nachstehend angeführten Versandscheinen:

T1 Nr. xxx vom 28. Mai 2004 mit 34.500 Stangen (= 690 Kartons) Zigaretten

T1 Nr. yyy vom 28. Mai 2004 mit 774 Karton (= 38.700 Stangen) Zigaretten

Diese beiden Versandverfahren wurden nach der Aktenlage am 1. Juni 2004 ordnungsgemäß beim Zollamt Wien erledigt.

Als nachfolgende zollrechtliche Bestimmung wurde die Eröffnung eines Versandverfahrens beantragt. Dies geschah durch Vorlage eines unausgefüllten Einheitspapiers in Papierform (Vordruck in niederländischer Sprache), das im Feld 50 (Hauptverpflichteter) und Feld 54 (Anmelder) ein unleserliches Handzeichen aufwies. Das für derartige Zollabfertigungen zuständige Zollorgan füllte das vorgelegte Einheitspapier selbst aus. Dieser Zollbeamte legte - laut seinen Aussagen anlässlich der zeugenschaftlichen Einvernahme vom 4. August 2005 - der Erstellung dieses Dokuments einerseits jene Angaben zu Grunde, die er von seinen Kollegen aus dem Verwahrlager und vom Beteiligten erhalten hatte und richtete sich andererseits nach den Vorpapieren. So kam es, dass er die Menge im Zollpapier mit nur 1.455 Kartons Zigaretten angab, obwohl tatsächlich 1.464 Kartons gestellt worden waren.

Anschließend nahm das Zollamt Wien die EDV-gestützte Bearbeitung der Versandanmeldung vor und ersetzte die Exemplare Nrn. 4 und 5 des erwähnten Vordrucks durch das Versandbe-

gleitdokument. Auf Grund eines Systemfehlers bei der elektronischen Erfassung erhielt die portugiesische Zollverwaltung allerdings nicht die im NCTS vorgesehenen Vorausinformationen.

Fest steht, dass diese Waren nie bei der in Portugal gelegenen Bestimmungsstelle gestellt worden sind. Ein an die niederländische Zollverwaltung gerichtetes Amtshilfeersuchen ergab, dass die in der Versandanmeldung genannte Bürgschaftsbescheinigung TC 31 Nr. xXx des Zollamtes Arnhem missbräuchlich verwendet worden war und dass das niederländische Unternehmen Firma3, dem diese Bürgschaftsbescheinigung erteilt worden war, im Streitfall nicht als Hauptverpflichtete tätig geworden ist. Die behördlichen Ermittlungen ergaben zudem, dass der beim Transport eingesetzte LKW offensichtlich mit gefälschten niederländischen Kennzeichen unterwegs war. Aus diesem Grund konnte auch der tatsächliche Warenführer nicht ermittelt werden.

Ebenso steht fest, dass in dem von den Beteiligten vorgelegten Vordruck nähere Angaben zur Benennung des Hauptverpflichteten fehlen, obwohl es sich beim Feld 50 um ein so genanntes Pflichtfeld handelt, in dem zwingend der entsprechende Name und die betreffende Anschrift anzuführen sind. Die maßgeblichen Bestimmungen laut Anhang 37 ZK-DVO lauten:

„Anzugeben sind Name und Vorname bzw. Firma und vollständige Anschrift des Hauptverpflichteten sowie gegebenenfalls die ihm von den zuständigen Behörden zugeteilte Kennnummer. Anzugeben sind gegebenenfalls Name und Vorname bzw. Firma des bevollmächtigten Vertreters, der die Unterschrift für den Hauptverpflichteten leistet.

Vorbehaltlich der zu erlassenden besonderen Vorschriften über den Einsatz von EDV-Systemen muss die handschriftlich geleistete Unterschrift des Beteiligten auf dem bei der Abgangszollstelle verbleibenden Exemplar im Original erscheinen. Handelt es sich bei dem Beteiligten um eine juristische Person, so hat der Unterzeichner neben seiner Unterschrift seinen Namen und Vornamen sowie seine Stellung innerhalb der Firma anzugeben.“

Im Zuge der Umladung der Zigaretten von den beiden Containern auf den LKW stellte sich heraus, dass im genannten Beförderungsmittel nur eine Menge von 1.250 Kartons Platz fand. Die restliche Menge wurde auf einer Rampe des Zollamtes zwischengelagert. Über den Verbleib dieser 214 Kartons Zigaretten liegen keine gesicherten Erkenntnisse vor. Es steht bloß fest, dass sie letztlich ebenso verschwunden sind, wie die in den LKW verladenen Zigaretten.

Aus diesem Sachverhalt ergeben sich zunächst folgende Feststellungen betreffend die verfahrensrechtliche Würdigung:

Die beiden Versandscheine T1 vom 28. Mai 2004 wurden ordnungsgemäß beim Zollamt Wien als Bestimmungsstelle gestellt und die Versandverfahren wurden in der Folge erledigt. Die Blätter 4 und 5 dieser Versandanmeldungen galten als summarische Anmeldung (Artikel 183 Abs. 3 ZK-DVO). Gemäß Artikel 49 Abs. 1 Buchstabe b ZK mussten daher innerhalb von zwanzig Tagen ab dem Tag der summarischen Anmeldung (1. Juni 2004) die Förmlichkeiten erfüllt werden, damit die Waren eine zollrechtliche Bestimmung erhalten.

Für jene Menge, die der Differenz zwischen den in den beiden Containern gelagerten und auch gestellten Waren und den in der Versandanmeldung T1 von 1. Juni 2004 genannten Waren entspricht (1.464 Kartons abzüglich 1.455 Kartons = 9 Kartons Differenz) wurde keine zollrechtliche Bestimmung beantragt. Für die verbleibenden 1.455 Kartons Zigaretten wurde zwar eine zollrechtliche Bestimmung beantragt, doch ging die betreffende Zollanmeldung ins Leere. Dies wird wie folgt begründet:

Gemäß Artikel 4 Ziffer 18 ZK ist Anmelder die Person, die in eigenem Namen eine Zollanmeldung abgibt, oder die Person, in deren Namen eine Zollanmeldung abgegeben wird. Beim gemeinschaftlichen Versandverfahren wird der Anmelder als Hauptverpflichteter bezeichnet. Er ist es, der als Verfahrensinhaber gemäß Artikel 96 ZK zahlreiche Verpflichtungen zu erfüllen hat und der gemäß Artikel 94 ZK Sicherheit für die allenfalls entstehende Zollschuld zu leisten hat. Wie bereits oben festgestellt, enthält die von den Beteiligten vorgelegte Versandanmeldung T1 vom 1. Juni 2004 keinerlei Angaben über die Identität des Anmelders bzw. Hauptverpflichteten. Dass in der elektronischen Versandanmeldung (die vom Zollamt und nicht vom Anmelder eingegeben worden ist) doch ein Hauptverpflichteter aufscheint, ändert nichts an der Tatsache, dass das dort genannte Unternehmen tatsächlich nie Zollanmelder war. Es steht vielmehr fest, dass das vom Zollamt Wien offensichtlich als Hauptverpflichtete vermeinte Unternehmen tatsächlich nichts mit der Beförderung zu tun hatte und weder selbst die Anmeldung vorgelegt hat, noch durch einen Vertreter eine solche vorlegen ließ. Das Zollamt Wien hat daher dieses Unternehmen zu Recht nicht als Zollschuldner in Anspruch genommen. Da es keine Zollanmeldung ohne Anmelder gibt, ist letztlich keine Zollanmeldung abgegeben worden.

Bei der zollschuldrechtlichen Würdigung des oben beschriebenen Sachverhaltes ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zu unterscheiden zwischen einerseits jenen Waren, die am 1. Juni 2004 mittels der vermeintlichen Versandanmeldung T1 vom Zollamt Wien weggebracht worden sind und andererseits den Zigaretten, die zwar aus den Containern entladen, aber nicht in den genannten LKW mit niederländischen Kennzeichen verladen worden sind.

Zu den mit der vermeintlichen Versandanmeldung weggebrachten Waren ist zunächst festzustellen, dass die dort angeführte Menge von 1.455 Kartons – wie auch der Bf. einräumt –

zweifelloos unrichtig ist. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass sich in dem betreffenden LKW bloß 1.250 Kartons Zigaretten befanden. Werden Waren, für die eine summarische Anmeldung abgegeben worden ist, anschließend auf Grund einer ins Leere gehenden Zollanmeldung vermeintlich in ein Zollverfahren überführt und danach vom Amtsplatz entfernt, werden sie der zollamtlichen Überwachung entzogen (siehe Witte, Rz. 11 zu Artikel 204 ZK). Für diese Waren ist daher die Zollschuld gemäß Artikel 203 ZK entstanden.

Anders stellen sich die abgabenrechtlichen Konsequenzen für die zunächst beim Zollamt verbliebenen Zigaretten dar. Für diese 214 Kartons wurde ebenfalls eine summarische Anmeldung abgegeben. Es gibt jedoch keine Erkenntnisse darüber, wann und durch wen sie später vom Amtsplatz des Zollamtes entfernt worden sind. Es steht lediglich fest, dass für sie entgegen den ausdrücklichen Anordnungen des Artikels 49 Abs. 1 Buchstabe b ZK innerhalb der dort genannten Frist von 20 Tagen nicht die Förmlichkeiten erfüllt wurden, damit die Waren eine zollrechtliche Bestimmung erhalten. Derartige Zuwiderhandlungen stellen Pflichtverletzungen aus der vorübergehenden Verwahrung dar und führen grundsätzlich zum Entstehen der Zollschuld gemäß Artikel 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK (eine endgültige Entscheidung darüber, ob auch für diese Teilmenge aufgrund der Vorrangregel des Artikels 203 ZK doch von einer Zollschuldentstehung durch Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung auszugehen ist, obliegt der Berufungsbehörde, die in der Sache selbst zu entscheiden hat).

Das Zollamt Wien ist aber bei der abgabenrechtlichen Würdigung in seinem – dem vorliegenden Aussetzungsverfahren zu Grunde liegenden – Bescheid über die Festsetzung der Zollschuld vom 17. August 2007 hinsichtlich der gesamten Menge von 1.464 Kartons Zigaretten von einer Zollschuldentstehung gemäß Artikel 203 Abs. 1 ZK ausgegangen. Es ist daher zunächst festzustellen, dass der gegen diese Abgabenfestsetzung gerichteten Berufung bezüglich der Teilmenge von 214 Kartons (für die nach den obigen Ausführungen uU von einer Zollschuldentstehung gemäß Artikel 204 ZK ausgegangen werden könnte) durchaus berechnigte Erfolgsaussichten zuzuerkennen sind.

Der Unabhängige Finanzsenat erachtet daher die dem Bf. zur Last gelegte Verwirklichung des Tatbestandes des Artikels 203 Abs. 1 ZK nur hinsichtlich einer Menge von 1.250 Kartons als zweifelsfrei im Sinne des Artikels 244 ZK.

Zu prüfen ist nunmehr, ob der Bf. gemäß Artikel 203 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK als Beteiligter Zollschuldner geworden ist. Nach der bezogenen Norm sind Zollschuldner die Personen, die an der Entziehung beteiligt waren, obwohl sie wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen.

Das Zollamt Wien ging im o.a. Festsetzungsbescheid davon aus, dass der Bf. als Käufer und Versender der gegenständlichen Zigaretten Herrn Name1 beauftragt habe, für die Empfän-

gerfirma NN Ltd. die zollamtliche Abfertigung unter Vorlage unrichtiger Unterlagen und im Wissen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen, zu beantragen.

Der Bf. bringt hingegen vor, er habe nicht persönlich den Kaufvertrag mit NN Ltd. abgeschlossen, sondern die Firma2, welche nicht – wie im Bescheid angeführt – als „Käufer“ sondern als Verkäufer aufgetreten sei. Da der Bf. persönlich daher nicht Vertragspartner des Rechtsgeschäftes mit NN Ltd. gewesen sei, habe er auch nicht als „Käufer“ und Versender agieren können.

Diesem Einwand kommt zwar insofern Berechtigung zu, als die Firma2 beim erwähnten Rechtsgeschäft mit der NN Ltd. tatsächlich nicht als „Käufer“ sondern als „Verkäufer“ aufgetreten ist, für den Bf. ist damit aber nichts gewonnen. Dies deshalb, weil der Begriff „Beteiligung“ iSd Artikels 203 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK weit auszulegen ist. Es handelt sich um einen selbständigen Tatbestand, der über die Täterschaft hinausgeht und jeden erfasst, der sich in irgendeiner Weise am Entziehen der Ware beteiligt hat, ohne selbst Täter zu sein (AW-Prax 2005, 300 mit Anmerkung Witte). Es genügt also jedes das Entziehen fördernde Verhalten einer juristischen oder natürlichen Person.

Nach der Aktenlage ist der Bf. in das Entziehen u.a. dadurch schon involviert, dass er wissentlich unrichtige Angaben in der von ihm erstellten Faktura und in dem von ihm ausgefüllten CMR-Frachtbrief gemacht hat.

Der Bf. bemüht sich in der Berufungsschrift gegen den Festsetzungsbescheid seine Rolle bei der gesamten Abwicklung im Zusammenhang mit der Umladung der Zigaretten beim Zollamt Wien herunterzuspielen und behauptet, er sei bei der Verladung am 1. Juni 2004 bloß anwesend gewesen, um einerseits bei sprachlichen Barrieren zwischen den Zollbeamten und Herrn Name2 (als Vertreter der NN Ltd.) sowie bei der Verladung der Kartons auf den LKW unterstützend tätig zu sein und andererseits um den noch offenen Restbetrag des Kaufpreises von Name2 zu kassieren.

Er versucht einer Inanspruchnahme als Zollschuldner auch mit dem Einwand zu entgehen, nicht er, sondern ausschließlich Name1 (der von Name2 dazu beauftragt worden sei) habe sich um die Zollpapiere gekümmert.

Dem ist zu entgegnen, dass laut dem vorliegenden Schreiben der SpeditionNN (Zollagerinhaber am Nordwestbahnhof) an den Kraftwagendienst der ÖBB (Warenführer für die Überstellung der beiden Container vom Nordwestbahnhof zum Zollamt) der Bf. selbst den Transportauftrag für diese Beförderung erteilt hat. Diesem Auftrag ist die ausdrückliche Anordnung zu entnehmen, die Waren beim Zollamt „zur Verfügung der Firma FIRMA2, Herrn BF“ zu übergeben. Es war somit der Bf. (allenfalls als Geschäftsführer der Firma2) und nicht Herr Name2 oder Herr Name1 verfügungsberechtigt. Wenn daher – wie der Bf. behauptet –

Herr Name1 das nachfolgende Zollverfahren beantragt hat, kann dies nur im Einvernehmen mit dem Verfügungsberechtigten – eben dem Bf. geschehen sein.

Der Bf. brachte im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vor, das Zollamt Wien sei zum Verfügungsberechtigten geworden. Diese Ansicht begründete er im Schriftsatz vom 4. Dezember 2008 mit der Argumentation, das Zollamt habe auf dem Zolldokument laut Beilage 6 des erwähnten Schriftsatzes die Übernahme und Anlieferung der Waren an das Zollamt bestätigt.

Dem ist zu entgegnen, dass es sich hierbei um den in Artikel 361 Abs. 3 ZK-DVO vorgesehenen Sichtvermerk der Bestimmungsstelle auf dem vom Beteiligten vorgelegten zusätzlichen Exemplar 5 der Versandanmeldung handelt. Das Zollamt hat mit diesem Vermerk daher nicht wie der Bf. meint, die Übernahme der Waren bestätigt, sondern bloß bescheinigt, dass das betreffende Versandverfahren (für die Beförderung der Zigaretten vom Nordwestbahnhof zum Zollamt Wien) am ausgewiesenen Tag der Ankunft ordnungsgemäß beendet worden ist.

Wer im Einzelfall verfügberechtigt ist, ergibt sich aus den jeweils konkreten Umständen der Zollabfertigung unter Bedachtnahme auf die zollrechtlichen und güterbeförderungsrechtlichen Vorschriften.

Zu den zollrechtlichen Vorschriften:

Mit der Abgabe der summarischen Anmeldung entstand für die Firma2, vertreten durch den Bf., die Verpflichtung, eine zulässige zollrechtliche Bestimmung zu beantragen (Art. 49 Abs. 1 b ZK). Diese Verpflichtung trifft den Gestellenden bzw. den summarischen Anmelder, aber keinesfalls das Zollamt. Beim Gestellenden kann es sich nur um die Firma2 handeln, die (vertreten durch den Bf.) selbst vor Ort war und die laut dem obigen Transportauftrag an die SpeditionNN verfügberechtigt war.

Zu den güterbeförderungsrechtlichen Vorschriften:

Dass die Firma2, vertreten durch den Bf. auch nach der Gestellung und zumindest bis zur Entfernung der Waren vom Amtsplatz des Zollamtes Wien weiter verfügberechtigt blieb, ergibt sich aus Bestimmungen des Übereinkommens über den Beförderungsvertrag im Internationalen Straßengüterverkehr (CMR). Nach Artikel 12 dieser Regelung ist der **Absender** verfügberechtigt.

Die Behauptung des Bf., dass jemand anders als er den Auftrag für die Beförderung der Zigaretten vom Zollamt Wien gegeben habe, findet somit keine Bestätigung in dem von ihm selbst ausgestellten CMR-Frachtbrief, der als Absender die Firma2 ausweist.

In diesem Zusammenhang ist auch auf die Bestimmungen des Artikels 9 CMR-Übereinkommens über die Beweiskraft des Frachtbriefes hinzuweisen. Gemäß Abs. 1 dieser Regelung

dient der Frachtbrief bis zum Beweise des Gegenteils als Nachweis für den Abschluss und Inhalt des Beförderungsvertrages sowie für die Übernahme des Gutes durch den Frachtführer.

Die im Zuge der Berufungsverhandlung vorgebrachte Behauptung des Bf., die Kunden von Name2 hätten den Frachtführer organisiert, ist angesichts dieser Umstände nicht nachvollziehbar, da zutreffendenfalls keine Veranlassung bestanden hätte, die Firma2 im CMR-Frachtbrief als Absender und somit als Vertragspartner des Frachtführers zu bezeichnen. Dies schon deshalb, weil der Absender nach den Bestimmungen des CMR-Übereinkommens für unrichtige Angaben im CMR-Frachtbrief haftet und nicht einzusehen ist, warum der Bf., als Geschäftsführer dieses Unternehmens diese Haftungsverpflichtung übernehmen hätte sollen, wenn er bzw. die Firma2 – wie nun von ihm behauptet – an der Transportabwicklung überhaupt nicht beteiligt gewesen wäre.

Die Behauptung ist aber auch deshalb unglaubwürdig, weil sie im Widerspruch zum früheren Vorbringen des Bf. (siehe Berufungsschrift vom 10. Oktober 2007) steht, wonach die Firma NNLtd. den Frachtführer ausgewählt habe.

Der Bf. kündigte im Rahmen der Berufungsverhandlung auch die Vorlage eines Nachweises zum Beweis für die Übernahme der Zigaretten durch den Empfänger an. Die Übernahmebestätigung durch den Empfänger ist im CMR-Frachtbrief im Feld 24 zu vermerken. Der vom Bf. vorgelegte CMR-Frachtbrief trägt keinen derartigen Vermerk. Das Feld 24 ist vielmehr leer. Mit dem Hinweis im Schriftsatz vom 4. Dezember 2008, dass mit Firmenstempel von FIRMA3. und einer entsprechenden Paraphe die Übernahme der gegenständlichen Waren bestätigt worden sei, vermag der Bf. nicht zu überzeugen. Es handelt sich hierbei nämlich nicht um die von ihm angekündigte Bestätigung der Übernahme des Gutes durch den Empfänger, sondern bloß um die Bestätigung der Übernahme der Zigaretten durch den Frachtführer zum Zwecke der weiteren Beförderung.

Laut Aussage des Name4 (NS vom 29.7.2005 Seite 3 von 4 – unten) hat NAME1 stets die Abfertigungsunterlagen vorgelegt, unabhängig davon ob nun Name1 oder der Bf. den Zuschlag erhalten hatte. Daraus ergibt sich der Schluss, dass der Bf. sich immer des Name1 bediente, der für seine besonders guten Kontakte zu den Beamten des Zollamtes Wien bekannt war. Dies ist auch vor dem Hintergrund zu sehen, dass es der Bf. und nicht Name1 war, der als Geschäftsführer des als Verkäufer auftretenden Unternehmens den wirtschaftlichen Nutzen aus der Transaktion ziehen konnte und somit selbst größtes Interesse an einer reibungslosen Abwicklung haben musste.

Dazu kommt, dass die Firma FIRMA1 als Käuferin folgende Auflagen des Zollamtes Wien akzeptierte: ... "Durch den Kauf entsteht für Sie die Verpflichtung, die gekauften Waren aus dem Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft zu verbringen. Der Transport hat in einem

Versandverfahren unter Verwendung eines Versandscheines T1 zu erfolgen...". Die (vorgetäuschte) Eröffnung des Versandverfahrens für die Beförderung der Waren von Wien nach Portugal mit Endbestimmung Angola stellt sich daher als Handlung dar, die letztlich dazu bestimmt war, den Nachweis für die Erfüllung dieser Auflage erbringen zu können. Auch diese Feststellung zeigt, dass es der Bf. nicht dem Zufall überlassen konnte, welches Zollverfahren sein Kunde bzw. Herr Name1 beim Zollamt Wien beantragen würde.

Dafür, dass die Zollabfertigung letztlich auf seine Anordnung hin geschah, spricht darüber hinaus auch die Tatsache, dass in der genannten Versandanmeldung als Versender nicht etwa die NN Ltd. (die laut Beschwerdevorbringen den Transport organisiert haben soll und zum Zeitpunkt der Eröffnung des Versandverfahrens schon Eigentümerin der Zigaretten war), sondern die Firma Firma2 genannt ist.

Dass der Bf. entscheidenden Einfluss auf die Transportabwicklung gehabt hat, ergibt sich auch aus seiner Aussage in der Niederschrift vom 22. Juni 2005, Seite 5 von 8, die wörtlich lautet: „Bei den ersten Transporten wurden die Transportkosten meinen Firmen in Rechnung gestellt, in weiterer Folge habe **ich** die Abwicklung der Transporte derart geregelt, dass die Fa. Firma3 meinen Kunden bzw. Abnehmern die Zigaretten Transporte in Rechnung gestellt hat.“

In dem vom Bf. unterzeichneten Schreiben an die Firma NN Ltd. findet sich folgendes Ersuchen: „Transfer like confirmed please on Monday the 24th of May, so we can prepare loading“. Die Rolle des Bf. im Zusammenhang mit der geschilderten Abwicklung war demnach nicht so unbedeutend, wie er es nunmehr darzustellen versucht, er hat es vielmehr darüber hinaus auch unternommen, die Verladung vorzubereiten, wozu zweifellos auch die zollrechtliche Abwicklung gehört.

Im Zuge dieser Abwicklung ist der Bf. wie folgt vorgegangen:

- Obwohl dem Bf. (wie er nach anfänglichem hartnäckigem Leugnen nunmehr selbst einräumt) die tatsächliche Menge der im LKW vom Zollamt Wien weggebrachten Zigaretten genau bekannt war, gab er in der von ihm erstellten Faktura und in dem von ihm erstellten CMR-Frachtbrief unzutreffende (höhere) Mengen an.
- Selbst als er Kenntnis davon erlangte, dass die komplette Sendung nicht auf dem LKW Platz fand, kümmerte er sich nicht um eine Berichtigung der von ihm ausgestellten Fracht- und Handelsdokumente und bestand auch nicht auf eine Korrektur der Zollanmeldung, in der sein Unternehmen immerhin als Versender genannt ist.
- Dem Bf., der selbst über einige Erfahrung bei der Abwicklung von Zollverfahren verfügt, musste klar sein, dass bei einer unrichtigen Mengenangabe in einem T1 (noch dazu in einem derartigen Ausmaß und vor allem angesichts der besonderen Sensibilität der beförderten Waren) ein großes Betretungsrisiko bei der Bestimmungsstelle besteht. Dass

er trotzdem die Fracht- und Handelsdokumente unrichtig ausgestellt hat (und damit riskiert hat, allenfalls als Beteiligter am Entziehen einer im Versandverfahren beförderten Ware zur Zollschuldnerschaft herangezogen zu werden), lässt sich daher nur damit erklären, dass ihm von Anfang an bewusst war, dass ohnedies keine Gestellung bei der Bestimmungsstelle vorgesehen war und somit auch kein diesbezügliches Risiko bestand (Wer nämlich vorgibt, 1455 Kartons Zigaretten zu befördern, aber weiß, dass sich tatsächlich um 214 Kartons weniger im Beförderungsmittel befinden, riskiert, dass die Bestimmungsstelle die Mengendifferenz entdeckt und ihn als Beteiligten belangt).

- Der Bf. räumt selbst ein, dass seine Vorgangsweise im Rahmen der Zollabfertigung (bei der er angeblich bloß als Dolmetsch fungiert hat) falsch war.
- Der Bf. hat im CMR-Frachtbrief eine offensichtlich nicht existente Anschrift des Empfängers angeführt. Obwohl ihm die richtige Anschrift des Käufers bekannt war, hat er nur dessen Namen und nicht dessen Adresse angegeben. Die im Feld 2 (Empfänger, Name und Anschrift) des CMR-Frachtbriefes aufscheinende Adresse in Portugal besteht überhaupt nicht. (Diese unrichtigen Angaben sollten wohl die Ermittlungstätigkeiten für den Fall späterer Nachforschungen erschweren).

Die solcherart dokumentierten und nach der Aktenlage vom Bf. zu verantwortenden Handlungen und Unterlassungen bei der Vorbereitung und Abwicklung der Transport- und Zollangelegenheiten lassen keinen anderen Schluss zu, als das Bestreben, den (weiteren) Verbleib der gestellten 73.200 Stangen (= 1.464 Kartons) Zigaretten zu verschleiern. Das damit verbundene Ziel, letztendlich das Entziehen der Rauchwaren aus der zollamtlichen Überwachung zu ermöglichen, ergibt sich daher zwingend unmittelbar aus dem Verhalten des Bf. selbst.

Dass Herr Name1 – wie der Bf. behauptet – auch bei anderen Malversationen (bei denen keinerlei Bezug zum Bf. festzustellen ist) mitgewirkt und dabei ebenfalls gefälschte Zolldokumente vorgelegt hat, beweist nicht, dass Name1 im Streitfall ohne Wissen des Bf. vorgegangen ist. Es zeigt nur, dass Name1 auf Grund seiner guten Kontakte offensichtlich der richtige Mann dafür war, Zollabfertigungen selbst unter Vorlage unvollständiger, gefälschter und unrichtiger Zolldokumente „durchzubringen“.

Laut Berufungsvorbringen nahm der Bf. im Jänner 2004 an einer Besprechung teil, die diverse Zahlungen der>NNLtd. an Herrn Name1 zum Gegenstand hatte (siehe Beilage X3 der Berufungsschrift vom 10. Oktober 2007). Demnach wurden Herrn Name1 alleine für die streitgegenständliche Zollabwicklung 7.000,00 Pfund Sterling zugesagt (das entspricht – umgerechnet zum damaligen Kurs – einem Betrag von mehr als € 10.000,00). Der branchenübliche Tarif für derartige T1-Abfertigungen durch österreichische Speditionsunternehmen lag damals allerdings bei bloß € 55,00. Dem Bf. hätte daher angesichts seiner Branchenkenntnisse

bewusst sein müssen, dass sich diese gewaltige Differenz nur mit der Abgeltung für die Durchführung eines zollunredlichen Verhaltens erklären lässt.

Die Bezahlung dieses außergewöhnlich hohen Geldbetrages ist nur dann verständlich, wenn man bedenkt, dass im Zuge des streitgegenständlichen Beförderungsvorganges ein widerrechtlich verwendeter CMR-Frachtbrief, unrichtige Handelspapiere, eine gefälschte Bürgschaftsbescheinigung, ein illegaler Frachtführer, eine widerrechtlich verwendete Versandanmeldung und ein Beförderungsmittel mit gefälschten Kennzeichen mit dem Ziel zum Einsatz gebracht wurden, um unter Anführung von nicht existenten Empfängeradressen die Zigaretten letztlich der zollamtlichen Überwachung zu entziehen.

Die Heranziehung des Bf. als Beteiligten erfolgte daher nach Ansicht des Senates auch deshalb zu Recht, weil er nicht bloß selbst die erwähnten Handels- und Frachtpapiere unrichtig ausgefüllt hat sondern bei einer Gesamtbetrachtung des vorstehend geschilderten Verfahrenshergang von der Zuwiderhandlung Kenntnis haben musste.

Der Bf. bemängelt auch den von der Behörde mit € 0,78 pro Stange ermittelten Zollwert (entsprechend dem Verkaufspreis des Zollamtes an die Firma Firma1) und meint, dieser sei jedenfalls zu hoch. Er übersieht dabei aber, dass in der von der Firma Firma2 an die NN Ltd. gelegten Rechnung der Wert mit € 1,71 je Stange ausgewiesen wird. Dies zeigt, dass Zigaretten unbekannter Herkunft, bei denen selbst eine Fälschung nicht auszuschließen ist, offensichtlich üblicherweise zu noch viel höheren Preisen gehandelt werden. Damit kann auch der Ansicht des Bf., nicht gefolgt werden, der behauptet, der Verkehrswert gefälschter Waren sei mit € 0,00 zu beziffern. Im Übrigen ist festzustellen, dass nicht feststeht, dass es sich bei den verfahrensgegenständlichen Zigaretten tatsächlich um gefälschte Waren gehandelt hat.

Gemäß Artikel 212 erster Satz ZK entsteht eine Zollschuld im Sinne der Artikel 201 bis 205 und 209 bis 211 ZK auch dann, wenn sie Waren betrifft, für die Verbote oder Beschränkungen gleich welcher Art bei der Einfuhr oder Ausfuhr bestehen. Der Bf., kann daher mit seinem Einwand, dass sowohl Zoll, Einfuhrumsatzsteuer als auch Tabaksteuer offensichtlich an die Einbringung sowie die Einfuhr von zum Handel im Inland zugelassenen Waren anknüpfen, und gefälschte Zigaretten demnach nicht Gegenstand der bezeichneten Abgaben sein können, nicht durchdringen.

Die Frage, ob es sich bei den vom Zollamt Wien festgesetzten Abgaben um hinterzogene Abgaben handelt, deren Verjährungsfrist 10 Jahre beträgt, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde, war vom Zollamt als Vorfrage iSd § 116 BAO zu bewerten und, da das Gericht bislang noch nicht entschieden hat, nach eigener Anschauung zu beurteilen. Angesichts der dem Spruch des Abgabenbescheides zu entnehmenden

Abgabenhöhe und der dem Bf. darin zur Last gelegten Zuwiderhandlung konnte das Zollamt Wien zu Recht davon ausgehen, dass die Voraussetzungen für die Anwendung der erwähnten 10jährigen Verjährungsfrist vorliegen. Einer gerichtlichen Verurteilung oder einer Einleitung eines Strafverfahrens bedurfte es hierfür entgegen der Ansicht des Bf. nicht.

Tatsache ist, dass die verfahrensgegenständlichen Zigaretten nach dem Verlassen des Amtsplatzes des Zollamtes Wien nicht wieder gestellt worden sind. Die Behauptung des Bf., die Waren seien tatsächlich nach Angola ausgeführt worden, stützt sich ausschließlich auf die diesbezügliche Bestätigung seines Geschäftsfreundes Name2, die allerdings völlig unglaubwürdig erscheint, da zutreffendenfalls das streitgegenständliche Versandverfahren bei einem Zollamt der Gemeinschaft beendet worden wäre. Dass dies nicht der Fall ist, steht aber unbestritten fest. Da auch keine anderen Zolldokumente zum Beweis für die angebliche Beförderung in ein Drittland vorliegen, kann davon ausgegangen werden, dass die Rauchwaren im Zollgebiet der Gemeinschaft verblieben sind.

Aus all diesen Gründen ist somit als erstes Zwischenergebnis festzustellen, dass der Unabhängige Finanzsenat nur insofern keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung hegt, als der Bf. jedenfalls hinsichtlich der erwähnten Menge von 1.250 Kartons Zigaretten zur Recht als Zollschuldner gemäß Artikel 203 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK herangezogen worden ist.

Bezüglich der übrigen Menge von 214 Karton Zigaretten bestehen hingegen aus den oben angeführten Gründen sehr wohl berechnete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung, die dem Bf. auch für diese Teilmenge das Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung zur Last legt, obwohl hier auch von einer Zollschuldentstehung gemäß Artikel 204 ZK ausgegangen werden könnte. Eine endgültige diesbezügliche Beurteilung bleibt dem (derzeit ausgesetzten) Berufungsverfahren in der Sache selbst vorbehalten.

Die Aussetzung der Vollziehung ist alternativ aber auch dann vorgesehen, wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte. Nach der Lehre und Rechtsprechung hat der Zollschuldner das Vorliegen dieser Voraussetzungen substantiiert darzulegen (siehe Witte⁴, Rz. 36 zu Artikel 244 ZK).

Der Bf. hat dieser Darlegungspflicht nicht entsprochen, weil er die vom Senat angeforderten Nachweise für die Richtigkeit seiner in diesem Zusammenhang vorgebrachten Behauptungen trotz mehrmaliger Aufforderungen (siehe dazu ausführlicher unten) nicht vorgelegt hat.

Als zweites Zwischenergebnis kommt der Senat unter Bedachtnahme auf die vorstehenden Ausführungen zum Schluss, dass es dem Bf. nicht gelungen ist, den Nachweis dafür zu erbringen, dass durch die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung für ihn ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

Da aber die Voraussetzungen für die Aussetzung der Vollziehung schon deshalb vorliegen, weil der Berufung im oben aufgezeigten Rahmen durchaus Erfolgsaussichten zuzubilligen sind, ist im Folgenden auf die Bestimmungen der Sicherheitsleistung einzugehen:

Bewirkt die angefochtene Entscheidung die Erhebung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, so wird gemäß Artikel 244 vorletzter Satz ZK die Aussetzung der Vollziehung von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht. Diese Sicherheitsleistung **braucht** jedoch nicht gefordert zu werden, wenn eine derartige Forderung aufgrund der Lage des Schuldners zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte (Artikel 244 letzter Satz ZK).

Der Bf. meint hingegen, dass der maßgebliche Gesetzeswortlaut lautet: „Diese Sicherheitsleistung **darf** jedoch nicht gefordert werden, ...“. Er stützt sich dabei auf den Wortlaut der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften und legt einen Auszug dieser Verordnung vor, der tatsächlich diese Formulierung enthält. Er übersieht allerdings, dass er sich dabei auf den Text laut unberichtigter Urfassung der Verordnung bezieht. In der berichtigten und für den Streitfall maßgeblichen Fassung (siehe Amtsblatt Nr. L 097 vom 18. April 1996, Seite 0038) lautet diese Norm jedoch wie oben angeführt.

Die Bestimmungen des Artikels 244 ZK bieten daher entgegen der Ansicht des Bf. die Grundlage für eine Ermessensentscheidung. Diese Meinung wird im Übrigen auch in der vom Bf. genannten Literatur vertreten (siehe Witte⁴, Rz. 44 zu Artikel 244 ZK).

Erst wenn sowohl der Aussetzungsgrund als auch die Voraussetzungen für ein Absehen von der Sicherheitsleistung festgestellt worden sind, kann demnach eine Ermessensentscheidung erfolgen, bei der sowohl das öffentliche Interesse an der Vermeidung von Abgabenausfällen als auch das des Beteiligten am Nichtvollzug der angefochtenen Entscheidung zu berücksichtigen ist.

Es bleibt daher zu prüfen, ob die Voraussetzungen für ein Absehen von der Sicherheitsleistung vorliegen. Ob die Forderung der Sicherheitsleistung aufgrund der Lage des Schuldners – wie vom Bf. behauptet – zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte, ist an Hand der konkreten Einkommens- und Vermögenssituation des Bf. zu beurteilen.

Der Bf. macht hiezu geltend, er erziele seine Einkünfte im Wesentlichen aus der Vermietung und Verpachtung von Liegenschaften. Eine Bestellung von Sicherheit für die aushaftende Abgabenschuld führe bei ihm zu erheblichen wirtschaftlichen und sozialen Schwierigkeiten.

Als einer Verwendung als Sicherheit zugängliche Vermögensgegenstände stünden grundsätzlich die bezeichneten der Einkünfteerzielung dienenden Grundstücke zur Verfügung. Dazu

sei allerdings auszuführen, dass diese Liegenschaften bereits zur Gänze mit Hypotheken zugunsten der finanzierenden Kreditinstitute belastet seien und die finanzierenden Kreditinstitute weitere Finanzierungen ablehnen würden, wenn Liegenschaften mit Hypotheken zur Sicherung von Abgabenansprüchen belastet wären. Die für seine Einkünfteerzielung unbedingt notwendige Bonität, die der Bf. bis dato bei den Kreditinstituten genieße, wäre mit einem Schlag vernichtet.

Nachweise für die Richtigkeit all dieser Behauptungen legte der Bf. allerdings nicht vor.

Der Bf. wurde seitens des Unabhängigen Finanzsenates mit Schreiben vom 31. Juli 2008 aufgefordert, aussagekräftige Unterlagen vorzulegen, die eine objektive Bewertung seiner gesamten Einkommens- und Vermögensverhältnisse ermöglichen. Dieser Vorhalt beinhaltete die **ausdrückliche Aufforderung zur Vorlage entsprechender Nachweise**. Der Senat forderte den Bf. mit dem erwähnten Schreiben darüber hinaus auf, wesentliche Veränderungen seiner derzeitigen Vermögensverhältnisse im Vergleich zu seiner wirtschaftlichen Situation zum Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung (27. September 2007) darzulegen und zu erläutern.

Der Bf. legte daraufhin mit Schriftsatz vom 3. Oktober 2008 eine Stellungnahme zu seinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen vor. Demnach verfügt er über ein umfangreiches Immobilienvermögen. Dieses Vermögen ist aber laut Vorbringen mit hypothekarisch besicherten Verbindlichkeiten in der Höhe von rund € 632.500,00 belastet.

Der Bf. legte der Vorhaltbeantwortung außer einer Ablichtung des Einkommenssteuerbescheides für das Jahr 2006, einer Ablichtung des Einkommenssteuerbescheides für das Jahr 2005 und einer Bilanz sowie einer Gewinn- und Verlustrechnung der Firma² zum 31. Dezember 2006 und zum 31. Dezember 2007 keinerlei Belege bei.

Da diesem Schriftsatz keinerlei Angaben über so wesentliche Vermögensgegenstände wie Bargeld und Bankguthaben zu entnehmen war und außerdem die angeforderten Nachweise für die geltend gemachten Verbindlichkeiten fehlten, forderte der unabhängige Finanzsenat den Bf. mit Schreiben vom 13. Oktober 2008 auf, entsprechende Unterlagen und ein vollständiges Vermögensverzeichnis vorzulegen.

Der Bf. kam dieser Aufforderung nicht nach.

Am 11. November 2008 sprach Herr Name⁵ als Bevollmächtigter des Bf. vor, und ersuchte, von der Leistung einer Sicherheit Abstand zu nehmen. Außerdem verwehrte er sich gegen die Aufforderung zur Vorlage eines Vermögensverzeichnisses.

Der Bf. wurde daher im Zuge der Berufungsverhandlung nochmals ausdrücklich aufgefordert, genauere Angaben zu seiner finanziellen Situation zu machen.

Er legte daraufhin erstmal ein Vermögensverzeichnis zur Darstellung seiner Vermögensverhältnisse vor. Demnach verfügt er neben den oben erwähnten Immobilien im Wesentlichen bloß über ein Bankguthaben von rund € 50.000,00. Es fällt auf, dass er seine monatlichen Verpflichtungen mit € 6.350,00 angibt. Davon entfallen € 2.300,00 auf Unterhaltsverpflichtungen und € 2.400,00 auf den Lebensunterhalt (Essen, Kleidung etc.).

Die Finanzierung dieses im Vergleich zu den Einkommensverhältnissen (der Bf. behauptet, über ein Einkommen von bloß € 1.000,00 brutto monatlich zu verfügen) doch sehr aufwendigen Lebensstils ist nur dadurch erklärbar, dass der Bf. laut seinen eigenen Angaben diverse Immobilien veräußert hat. Er behauptet auch, von diesem Vermögen, während der letzten Jahre gelebt zu haben. Der Bf. erwähnte im Rahmen der Berufungsverhandlung auch eine unbare Entnahme in der Höhe von € 600.000,00, die zum Teil der Kredittilgung zugeschossen worden sei. Die geforderten Belege zum Nachweis der behaupteten Vermögenswerte und Verbindlichkeiten legte der Bf. aber auch im Zuge der Berufungsverhandlung nicht vor.

Durch die Tatsache, dass sich die Angaben des Bf. über seine Einkommens- und Vermögensverhältnisse (mit Ausnahme von den erwähnten Bilanzen und Bescheidablichtungen) auf bloße Behauptungen beschränken, die trotz der mehrmaligen diesbezüglichen Aufforderungen des Unabhängigen Finanzsenates durch keinerlei Nachweise bewiesen sind, sieht sich der Senat außer Stande, diese Verhältnisse mit der für die Durchführung eines Abgabenverfahrens erforderlichen Sicherheit zu bewerten.

Dem Senat wurde dadurch die rechtliche Basis für das Absehen von der Sicherheitsleistung entzogen, weil er nicht einmal in die Lage versetzt wurde, das Vorliegen der behaupteten ernststen Schwierigkeiten an hand von verifizierbaren Belegen zu überprüfen. Eine derartige Überprüfung erscheint aber gerade im vorliegenden Fall angebracht, weil der Bf. offensichtlich über beträchtliche Vermögenswerte und weitere Rücklagen verfügt, die es ihm ermöglichen, im Vergleich zu den eher bescheidenen Einkünften außergewöhnlich hohe persönliche Lebensunterhaltungskosten zu finanzieren.

Nach ständiger Rechtsprechung (VwGH vom 27.9.1999, Zl. 98/17/0227) handelt es sich bei der Aussetzung der Vollziehung nach Artikel 244 ZK sowie bei der Aussetzung der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO um eine begünstigende Bestimmung. Der Abgabepflichtige hat daher aus eigenem überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen, dass die Voraussetzungen dafür vorliegen. Er hat daher von selbst **unter Ausschluss jedes Zweifels** das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die angestrebte abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Der Bf. hat somit durch die Nichtbeachtung der Aufforderung zur Vorlage der genannten Nachweise seiner Mitwirkungspflicht nicht entsprochen.

Der Ansicht des Bf., wonach sich das Tatbestandsmerkmal der ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art alleine in Ansehung der Höhe des vorgeschriebenen Abgabebetrages ergibt, kann nicht gefolgt werden. Dies deshalb, weil die Höhe der Abgabenforderung allein keine entscheidende Aussagekraft hat, wenn nicht gleichzeitig die Finanz- und Vermögenslage des Zollschuldners bekannt ist (VwGH vom 27. September 1999, Zl. 98/17/0227).

Ausgehend von diesen Betrachtungen ist es dem Senat mangels Vorliegens der Voraussetzungen für ein Absehen von der Sicherheitsleistung grundsätzlich verwehrt, zur Ermessensübung zu schreiten.

Aber selbst wenn beim Bf. – wie von ihm behauptet aber nicht nachgewiesen – die Forderung einer Sicherheitsleistung aufgrund seiner Lage zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte, käme ein Verzicht auf die Leistung einer Sicherheit schon wegen der vom Bf. im Zusammenhang mit der Entziehung der Zigaretten aus der zollamtlichen Überwachung gezeigten rechtswidrigen Vorgangsweise nicht in Betracht. Auch bei der als Ermessensentscheidung zu lösenden Frage, ob die Interessen des Bf. am Nichtvollzug höher zu bewerten sind, als das öffentliche Interesse an der Vermeidung von Abgabenausfällen käme der Unabhängige Finanzsenat zu dem Schluss, dass angesichts des hohen Abgabebetrages, der zu sichernden Vermögenswerte des Bf. und den ihm zur Last gelegten Zuwiderhandlungen von der Leistung einer Sicherheit nicht Abstand genommen werden kann.

Art. 244 dritter Satz ZK sieht aber eine Aussetzung der Vollziehung bei der Erhebung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben grundsätzlich nur gegen Sicherheitsleistung vor. Die Sicherheitsleistung ist eine Bedingung der Aussetzung der Vollziehung (VwGH vom 26. Februar 2004, Zl. 2003/16/0018).

Für die begehrte Aussetzung der Vollziehung ohne Leistung einer Sicherheit bestand daher keine Rechtsgrundlage.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Aufstellung der Mengen

Wien, am 28. Jänner 2009