

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache BF., vertreten durch NN., gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 31. Juli 2014, Zl. zzz, betreffend Aussetzung der Vollziehung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 12. Juni 2014, Zl. ZZZ , setzte das Zollamt Wien der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), der BF , für die im Bescheid genannten im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren beförderten Waren im Grund des Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Zollschuld fest.

Darüber hinaus gelangte mit diesem Sammelbescheid auch eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 ZollR-DG zur Vorschreibung.

Gleichzeitig mit der Beschwerde gegen diesen Bescheid beantragte der Bf. mit Schriftsatz vom 2. Juli 2014 die Aussetzung der Einhebung.

Diesen Antrag wies das Zollamt Wien mit Bescheid vom 31. Juli 2014, Zl. zzz , gemäß Art. 244 ZK iVm § 212a BAO als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende irrtümlich mit 8. Juli 2014 datierte, tatsächlich der Post aber erst am 12. August 2014 zur Beförderung übergebene fristgerecht eingebrachte Beschwerde.

Das Zollamt Wien wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 16. Oktober 2014, Zl. zZz , als unbegründet ab.

Mit Schriftsatz vom 22. Oktober 2014 stellte die Bf. daraufhin den Vorlageantrag.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Laut vorliegenden Straf- und Verwaltungsakten ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Im Zeitraum zwischen 23. September 2007 und 25. November 2012 wurden die verfahrensgegenständlichen Waren bei den Zollämtern E. bzw. G. in das externe gemeinschaftliche Versandverfahren übergeführt (siehe Aufstellung Seite 1 bis Seite 3 des angefochtenen Bescheides vom 12. Juni 2014).

Noch vor Beendigung (Art. 92 Abs. 1 ZK) dieser Versandverfahren lieferte die Bf. diese unverzollten Wirtschaftsgüter an ihren Kunden, die NNGesmbH , aus. Der in Art. 96 Abs. 1 Buchstabe a ZK normierten Verpflichtung zur Gestellung der Waren bei der Bestimmungsstelle wurde dabei nicht entsprochen.

Erst jeweils nach diesen Zuwiderhandlungen meldete die Bf. diese Waren zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr an.

So wurde etwa am 11. Dezember 2008 unter MRN xxx ein Packstück mit einer Rohmasse von 1,80 kg beim Zollamt E. in das Versandverfahren überführt. Das Zollamt setzte die Frist zur (Wieder-)Gestellung bei der Bestimmungsstelle mit 19. Dezember 2008 fest. Schon am 11. Dezember 2008 lieferte die Bf. diese Sendung an ihren Kunden aus. Erst am 17. Dezember 2008 gab die Bf. für diese Waren eine Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ab (CRN XXX ).

Das Zollamt Wien erblickte in dieser und den anderen gleichgelagerten vorzeitigen Auslieferungen an den Warenempfänger in Verbindung mit der Nichtgestellung der Waren bei der Bestimmungsstelle die Verwirklichung des Tatbestandes des Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung und setzte der Bf. mit dem o.a. Bescheid vom 12. Juni 2014 im Grunde des Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von insgesamt € 241.539,57 (€ 1.128,14 an Zoll und € 240.411,43 an Einfuhrumsatzsteuer) fest. Die bis einschließlich Juli 2011 gemäß Art. 201 Abs. 2 ZK für die in Rede stehenden Waren entstandenen und entrichteten Zölle brachte das Zollamt auf die gemäß Art. 203 ZK entstandenen Zollschulden in Anrechnung.

Die wesentlichsten gesetzlichen Bestimmungen in der entscheidungsmaßgeblichen Fassung lauten:

Art. 7 ZK:

Abgesehen von den Fällen nach Art. 244 Abs. 2 sind Entscheidungen der Zollbehörden sofort vollziehbar.

Art. 244 ZK:

Durch die Einlegung des Rechtsbehelfs wird die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt.

Die Zollbehörden setzen jedoch die Vollziehung der Entscheidung 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 angefochtenen 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 aufgrund der Lage des Schuldners zu ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte.

Nach Art. 245 ZK werden die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens von den Mitgliedstaaten erlassen. Es sind somit die nationalen Vorschriften im Verfahren über die Aussetzung nach Art. 244 ZK anzuwenden, soweit dem nicht gemeinschaftsrechtliche Bestimmungen entgegenstehen.

In Art. 244 ZK sind Vorschriften über das Verfahren bei der Aussetzung der Vollziehung nicht enthalten. Eine spezielle nationale Regelung über das Verfahren bei der Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK wurde bisher im ZollR-DG nicht ausdrücklich normiert. Es gelten daher nach § 2 Abs. 1 ZollR-DG die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften der BAO. Die Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK entspricht im Wesentlichen der nationalen Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO, sodass in Vollziehung des Art. 244 ZK die für diese nationale Bestimmung geltenden Verfahrensbestimmungen auch bei der Aussetzung der Vollziehung anzuwenden sind (VwGH 26.2.2004, 2003/16/0018).

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, wobei die Aussichten der Berufung an Hand des Berufungsvorbringens zu prüfen sind (VwGH vom 31.8.2000, 98/16/0296).

Nach Art. 244 ZK ist die Vollziehung auszusetzen, wenn entweder begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung bestehen oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte. Liegt eine der beiden Voraussetzungen vor, dann besteht ein Rechtsanspruch auf Aussetzung der Vollziehung (VwGH vom 26.2.2004, 2003/16/0018).

Die Bf. macht das Vorliegen beider vorgenannter Voraussetzungen geltend.

Zu den begründeten Zweifeln:

Begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung sind in Anlehnung an die Rechtsprechung des BFH dann anzunehmen, wenn bei der überschlägigen Prüfung der im Hauptverfahren angefochtenen Entscheidung im Verfahren über die Gewährung der Aussetzung der Vollziehung 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. Bei der notwendigen Abwägung der im Einzelfall entscheidungsrelevanten Umstände und Gründe sind die Erfolgsaussichten des Rechtsbehelfs zu berücksichtigen. Dabei genügt keine bloße vage Erfolgsaussicht. Andererseits müssen auch nicht die für eine Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe überwiegen (z.B. BFH vom 2.11.2001, VII B 155/01).

Zur Entstehung der Zollschuld:

Außer Streit steht, dass die Bf. die verfahrensgegenständlichen Waren nachweislich in Kenntnis darüber übernommen hat, dass sie dem Versandverfahren unterliegen und dass sie die Wirtschaftsgüter an die NNGmbH ausgeliefert hat. Das Zollamt geht daher zu Recht davon aus, dass die Bf. in den in Rede stehenden Beförderungsvorgängen als Warenführerin aufgetreten ist.

Damit traf die Bf. die in Art. 96 Abs. 2 ZK normierte Verpflichtung, die Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen.

Strittig ist, ob die Warenführerin dieser Verpflichtung entsprochen hat. Im Zuge einer bei der NNGmbH durchgeföhrten Betriebsprüfung hat das Zollamt u.a. zur Klärung dieser Frage Ermittlungen durchgeführt, die u.a. die Chronologie der Geschehnisse rund um die Zollabfertigungen der verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter umfasste. Dabei kam hervor, dass in allen in Rede stehenden und in der erwähnten Aufstellung zum angefochtenen Bescheid zusammengefassten Fällen die Waren vor Abgabe der jeweiligen Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr durch die Bf. bereits an die NNGmbH ausgeliefert worden waren.

Diese Feststellungen stützen sich auf die Aussagen der in der Niederschrift mit dem geprüften Unternehmen namentlich genannten drei Personen, die dem Zollorgan übereinstimmend das exakte Datum der Übernahme der von der Bf. angelieferten Waren bekannt gaben. Der Niederschrift ist auch zu entnehmen, dass die Erfassung der körperlichen Warenübernahme beim geprüften Unternehmen mithilfe eines eigenen EDV-gestützten Warenwirtschaftssystems (WW-Programm „XYZ“) tagfertig erfolgte. Dem Prüforgan wurde auch glaubhaft versichert, dass die Warenübernahme nicht vor Erhalt der Waren ins System eingegeben werden können, da verschiedene zur Erfassung im WW-System notwendige Daten erst nach Vorliegen der Kontrollergebnisse (korrekte Lieferung, Transportschäden, Vollständigkeitskontrolle etc.) vorliegen. Das Zollamt ging daher davon aus, dass das Datum der Erfassung im WW-System dem Datum der körperlichen Übernahme der von der Bf. angelieferten Waren entspricht.

Angesichts der geschilderten Umstände und der schlüssig dokumentierten Ermittlungsergebnisse erachtet es auch das Bundesfinanzgericht als erwiesen, dass eine Erfassung der Warenübernahme bei der Firma NNGmbH vor der tatsächlichen Anlieferung der eingeführten Wirtschaftsgüter beim geprüften Unternehmen nicht möglich war. Wenn aber – wie in den hier streitgegenständlichen Fällen – die Waren bereits

vor der Beendigung der Versandverfahren und vor der Abgabe der Zollanmeldungen zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr im Warenwirtschaftssystem der NNGmbH erfasst wurden, ergibt sich daraus zwingend, dass ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung vorliegt. Denn das Abladen von im Versandverfahren beförderten Waren bei einer Person, die nicht zugelassener Empfänger ist, oder an einem von der Bewilligung nicht umfassten Ort, stellt regelmäßig ein Entziehen dar (siehe Witte<sup>6</sup>, Rz. 8c zu Art. 203 ZK). Nur ausnahmsweise könnte ein unverzügliches Informieren der zuständigen Bestimmungszollstelle und die Vorlage des Versandbegleitdokumentes die stete Zugriffsmöglichkeit der Zollstellen sichern und damit ein Entziehen verhindern (siehe Henke, AW-Prax 2000, 274). Hinweise dafür, dass es in den Streiffällen zu derartigen Informationen gekommen sei, ergeben sich weder aus der Aktenlage noch aus dem Beschwerdevorbringen.

Das Bundesfinanzgericht erachtet es aus all diesen Gründen als erwiesen, dass die erwähnten Waren tatsächlich der zollamtlichen Überwachung entzogen worden sind. Dies führte zum Entstehen der Zollschuld nach Art. 203 Abs. 1 erster Anstrich ZK. Zollschuldner gemäß Art. 203 Abs. 3 erster Anstrich ZK ist die Bf. als aktiv Handelnde. Das ist jeder, der durch sein Tun oder Unterlassen den Erfolg herbeiführt, dass zollamtliche Überwachungsmaßnahmen nicht mehr möglich sind (EuGH 1.2.2001, C-66/99).

Die Bf. meint in ihrer gegen den Zollschuldbescheid gerichteten Beschwerde, Art. 203 ZK sei im Hinblick auf die Bestimmungen des Art. 201 ZK-DVO nicht anzuwenden. Dabei verkennt sie aber, dass die von ihr ins Spiel gebrachte Norm die Abgabe der schriftlichen Zollanmeldung im „normalen Verfahren“ regelt. Eine Zu widerhandlung im Zusammenhang mit der Abgabe der Zollanmeldung ist aber nicht Gegenstand des vorliegenden Abgabenverfahrens. Hier geht es vielmehr um das Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung lange vor der Abgabe der Zollanmeldungen. Ein näheres Eingehen auf das diesbezügliche Vorbringen ist daher entbehrlich.

Der Begriff des Entziehens einer Ware aus der zollamtlichen Überwachung umfasst nach ständiger Rechtsprechung jede Handlung oder pflichtwidrige Unterlassung, die dazu führt, dass die zuständige Zollstelle auch nur zeitweise am Zugang zu einer unter zollamtlicher Überwachung stehenden Ware und an der Durchführung von Zollkontrollen gehindert wird. Es kommt dabei nicht darauf an, ob tatsächlich Zollkontrollen beabsichtigt sind und ob der Beteiligte die Waren der Zollstelle zu einer solchen Prüfung zur Verfügung stellen könnte. Entscheidend ist allein, dass die Zollstelle – wenn auch nur vorübergehend – objektiv nicht in der Lage ist, die zollamtliche Überwachung sicherzustellen (BFH 7.12.2004, VIIR21/04).

In den vorliegenden Fällen hat die Bf. durch das widerrechtliche Abladen der unter zollamtlicher Überwachung stehenden Waren bei der NNGmbH bewirkt, dass die Zollbehörde an der Durchführung von Zollkontrollen gehindert war. Denn diese hatte weder Kenntnis von der Unterlassung der (Wieder-)Gestellung bei der Bestimmungszollstelle noch von der unzulässigen Übergabe der Ware an den Empfänger. Das Zollamt kannte auch den konkreten Aufbewahrungsort der Wirtschaftsgüter nicht.

Dass die Zollbehörde – wie von der Bf. beweislos behauptet – an Hand von (nicht näher bezeichneten) Unterlagen in der Lage gewesen sei, den Ort, an den sich die Waren befanden „zeitnah“ festzustellen, ist völlig unerheblich. Warum es der Behörde jederzeit möglich gewesen sein soll, die Waren zu besichtigen ist angesichts der geschilderten Umstände nicht nachvollziehbar.

Der Bf. kann auch nicht gefolgt werden, wenn sie behauptet, die charakteristischen Handlungen, die eine Zollschuld nach Art. 203 ZK auslösen, seien im Streitfall nicht gegeben. Das Gegenteil ist der Fall. Im Zusammenhang mit dem Versandverfahren ist Art. 203 Abs. 1 ZK ein typischer Zollschuldentstehungstatbestand (Witte<sup>6</sup>, Rz. 8 zu Art. 203 ZK). Er wird vor allem durch die Missachtung der in Art. 96 ZK normierten Verpflichtungen verwirklicht.

Zur Zollwertproblematik:

Zur Berechnung der nach Art. 203 ZK entstandenen Zollschuld war gemäß Art. 29 ZK der Zollwert jener Waren zu ermitteln, die nach dem eben Gesagten der zollamtlichen Überwachung entzogen worden sind.

Das Zollamt hat der Zollwertbemessung grundsätzlich jene Angaben zugrunde gelegt, die auch den Zollanmeldungen zur Überführung in den freien Verkehr zu entnehmen waren und hat demnach die Fakturenwerte zur Ermittlung des Transaktionswertes herangezogen. Lediglich in jenen Fällen, in denen die Beförderungskosten (Art. 32 Abs. 1 Buchstabe e ZK) unrichtig erklärt worden waren, ergab sich eine entsprechende Abweichung. Eine detaillierte Gegenüberstellung der in den Zollanmeldungen erklärten Daten mit den erhobenen Daten hat das Zollamt der Bf. mit Vorhalt vom 20. Mai 2014, GZ. ZzZ , übermittelt. Auf diesen Vorhalt hat das Zollamt im angefochtenen Zollschuldbescheid ausdrücklich verwiesen. Weder die dazu ergangenen Gegenäußerung der Bf. noch die vorliegende Beschwerde enthält diesbezügliche Einwände. Auch seitens des Bundesfinanzgerichtes bestehen keinerlei Bedenken gegen diese Form der Zollwertermittlung.

Zur Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer:

Dem Begehren, von der Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer im Hinblick auf die Bestimmungen des § 270a (richtig: § 72a) ZollR-DG abzusehen, kann schon deshalb nicht entsprochen werden, weil der Anwendungsbereich der genannten Norm ausschließlich auf Fälle der nachträglichen buchmäßigen Erfassung gemäß Art. 220 ZK iVm Art. 201 ZK, auf Fälle der Abgabenfestsetzung gemäß § 201 BAO sowie auf Fälle der Abänderung der Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer im Rechtsbehelfsweg beschränkt ist. Im Streitfall beruht die Abgabenvorschreibung aber auf den Bestimmungen des Art. 203 ZK. Die nach dieser Gesetzesstelle verwirklichte Zollschuldentstehung zieht gemäß § 26 Abs. 1 UStG auch die Vorschreibung der betreffenden Einfuhrumsatzsteuer nach sich.

Zur Vertretungsproblematik:

Entgegen der Ansicht der Bf. ist es für die abgabenrechtliche Würdigung völlig unerheblich, ob nach der durch das Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung entstandenen Zollschuld für die entzogenen Waren eine Zollanmeldung abgegeben worden ist und ob die Bf. dabei als direkte oder indirekte Vertreterin eingeschritten ist.

Zur Verjährungsproblematik:

Gem. Art. 221 Abs. 3 ZK darf die Mitteilung an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen.

Ist die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, so kann gem. Art. 221 Abs. 4 ZK die Mitteilung unter den Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind, noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Abs. 3 erfolgen.

Gem. § 74 Abs. 1 ZollR-DG gilt die Mitteilung nach Art. 221 Abs. 1 ZK als Abgabenbescheid.

Gem. § 74 Abs. 2 ZollR-DG beträgt die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Eingangs- und Ausgangsabgaben zehn Jahre, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde.

Im vorliegenden Fall erfolgte die Mitteilung der Zollschuld mit dem o.a. Abgabenbescheid vom 12. Juni 2014, der am 17. Juni 2014 der Bf. zugestellt wurde.

Hinsichtlich jener Abgabenschuldigkeiten, die vor dem 17. Juni 2011 entstanden sind (siehe dazu die Spalte „Datum“ in der dreiseitigen Aufstellung des Zollschuldbescheides) wäre die Mitteilung verjährt, wenn nicht die zehnjährige Verjährungsfrist gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK iVm § 74 Abs. 2 ZollR-DG zur Anwendung käme.

§ 74 Abs. 2 ZollR-DG in der geltenden Fassung knüpft die zehnjährige Verjährungsfrist an das Vorliegen hinterzogener Eingangs- oder Ausgangsabgaben. Ob eine Abgabe als hinterzogen anzusehen ist, ist eine Vorfrage, für deren Beantwortung ein rechtskräftiger Schuldausspruch im Finanzstrafverfahren entgegen der Ansicht der Bf. nicht erforderlich ist. „Hinterzogen“ bedeutet hier, dass es sich um ein vorsätzliches Finanzvergehen handeln muss, welches im Zusammenhang mit den Abgabenansprüchen verfolgt wird. Die Verjährung ist eine den Abgaben und nicht eine differenziert den einzelnen beteiligten Personen anhaftende Eigenschaft (vgl. z.B. UFS 3.2.2009, ZRV/0039-Z3K/08). Es kann bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses ein beteiligter Gesamtschuldner die Abgaben hinterzogen haben und der andere nicht, dennoch betrifft die durch die Hinterziehung hervorgerufene längere Verjährungsfrist beide Personen (VwGH 16.12.2004, 2004/16/0146). Die Verlängerung der Verjährungsfrist wirkt auch zu Lasten des redlichen Abgabenschuldners (EuGH 16.7.2009, verb. RS C-124/08 und C-125/08).

Im verfahrensgegenständlichen Fall war für die Verjährungsfrist damit die Frage von Bedeutung, ob ein vorsätzliches Finanzvergehen und somit eine Hinterziehung von Eingangsabgaben im Sinne des § 74 Abs. 2 ZollR-DG vorliegt.

Finanzvergehen sind die in den §§ 33 bis 52 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) mit Strafe bedrohten Taten (Handlungen oder Unterlassungen) natürlicher Personen oder Verbände.

Gemäß § 35 Abs. 2 FinStrG macht sich der Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben schuldig, wer, ohne den Tatbestand des Abs. 1 zu erfüllen, vorsätzlich unter Verletzung einer zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben bewirkt. Die Abgabenverkürzung ist bewirkt, wenn eine entstandene Eingangs- oder Ausgangsabgabenschuld bei ihrer Entstehung nicht oder zu niedrig festgesetzt wird und in den Fällen des § 33 Abs. 3 lit. b bis f.

Nicht nur der unmittelbare Täter begeht das Finanzvergehen, sondern gemäß § 11 FinStrG auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

Entscheidend für die Verjährungsfrage ist sohin, ob nach den getroffenen Feststellungen vorsätzlich - ohne den Tatbestand des Schmuggels zu erfüllen - unter Verletzung einer zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben bewirkt wurde (§ 35 Abs. 2 FinStrG).

Der vorliegende Abschlussbericht des Zollamtes Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 4. Mai 2015, Zl. xXx , an die Staatsanwaltschaft Wien enthält u.a. detaillierte Ausführungen dazu, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse davon auszugehen ist, dass dem damaligen Geschäftsführer der Bf., Herrn N. , im Zusammenhang mit den verfahrensgegenständlichen Waren die Verwirklichung des Tatbestandes des § 35 Abs. 1 lit. a FinStrG (in den Fällen des Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung) bzw. des § 35 Abs. 2 FinStrG (in den Fällen der unrichtigen Angaben zum Zollwert der eingeführten Waren) anzulasten ist.

Überzeugend wird dargelegt, wie N , der über eine jahrelange Erfahrung als Zolldeklarant und über ausgeprägte Kenntnisse der Zollabfertigung verfügt, sein Expertenwissen und seine persönlichen Kontakte zu den Beamten des Zollamtes dazu nutzte, die unter zollamtlicher Überwachung stehenden Waren unter Umgehung der zollrechtlichen Vorschriften noch vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr an seine Kunden auszuliefern.

N konnte durch das von ihm geschaffene System den Kunden der Bf. ein im Vergleich zu deren Mitbewerbern weitaus flexibleres und rascheres Service im Zusammenhang mit der Zustellung der eingeführten Wirtschaftsgüter anbieten.

N war als Geschäftsführer und Ehegatte der Alleininhaberin der Bf. direkter Profiteur des ihm selbst geschaffenen Systems.

N wird u.a. durch die Aussagen der Frau P. , einer ehemaligen Mitarbeiterin der Bf. , belastet. Im Zuge ihrer Einvernahme durch Organe des Zollamtes Wien schilderte sie u.a. exemplarisch die näheren Umstände der Tatbegehung. Demnach habe sie von N den Auftrag erhalten, bei der Zollstelle in Inzersdorf die Zollanmeldung abzugeben, obwohl

sich die Ware im Büro der Bf. befunden hatte. Die Abgabe einer Zollanmeldung ohne Gestellung der betroffenen Ware ist aber gesetzlich nicht vorgesehen.

Das Bundesfinanzgericht erachtet es aufgrund der besonderen fachspezifischen Zollkenntnisse des N als zweifelsfrei erwiesen, dass ihm die Unredlichkeit seiner Handlungen bewusst war und dass sein Vorgehen darauf abzielte, einen wirtschaftlichen Vorteil für sich zu lukrieren.

Es ist ihm demnach vorzuwerfen, wissentlich und willentlich die Verpflichtung zur (Wieder-)Gestellung der Waren missachtet zu haben.

Aus all diesen Gründen kann kein Zweifel daran bestehen, dass dem Bf. vorsätzliche Tatbegehung vorzuwerfen ist.

Der Umstand, dass N nicht immer selbst die Zollanmeldungen abgab, ändert an dieser Sichtweise nichts. Denn alle Mitarbeiter der Bf. arbeiteten nach deren übereinstimmenden Aussagen stets im Auftrag und Interesse des N. Deren Zu widerhandlungen sind daher dem N als Bestimmungsträger zuzurechnen.

Es lagen daher alle Voraussetzungen für die Anwendung der in § 74 Abs. 2 ZollR-DG normierten 10-Jahresfrist vor. Der Abgabenanspruch ist somit entgegen der Ansicht der Bf. nicht verjährt.

Es ist daher als erstes Zwischenergebnis festzustellen, dass aus all den vorgenannten Gründen das Zollamt im vorliegenden Aussetzungsverfahren zu Recht zum Schluss gelangt ist, dass keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Zollsuldbescheides bestehen.

Zu prüfen bleibt, ob dem Bf. durch die Vollziehung ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

Nach ständiger Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes ist ein finanzieller Schaden nur dann als unersetzbarer Schaden anzusehen, wenn er im Falle des Obsieges des Antragstellers im Hauptsacheverfahren nicht vollständig ersetzt werden könnte. Ein Schaden in diesem Sinne ist beispielsweise die Existenzgefährdung eines Unternehmens oder die Zahlungsunfähigkeit einer Person (EuGH 17.7.1997, C-130/95).

Die eine Aussetzung der Vollziehung rechtfertigende Gefahr eines unersetzbaren Schadens muss durch die angefochtene Entscheidung verursacht werden. Die angefochtene Entscheidung muss für die Gefahr eines unersetzbaren Schadens kausal sein. Dabei spielt es aber keine Rolle mehr, wenn der Schaden auch ohne die angefochtene Entscheidung eintreten hätte können. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Schaden (beispielsweise der Konkurs eines Unternehmens oder die Zahlungsunfähigkeit) aufgrund der wirtschaftlichen Lage des Einfuhrabgabenschuldners oder einer aufgrund konkreter Tatsachen absehbaren Entwicklung ohnehin eintritt oder sicher zu erwarten ist.

Da die Bf. im Aussetzungsantrag das Drohen eines unersetzbaren Schadens nicht einmal behauptete und dieses Argument – wenn auch völlig beweislos – erstmals in der

vorliegenden Beschwerde vom 12. August 2014 ins Spiel brachte, wurde sie vom Zollamt mit Schreiben vom 10. September 2014, Zi. zZz , u.a. aufgefordert, anzugeben, worin dieser Schaden konkret bestehe. Außerdem wurde die Bf. aufgefordert, dem Zollamt entsprechende Nachweise vorzulegen.

Die Bf. reagierte auf diesen Vorhalt mit Stellungnahme vom 24. September 2014. Sollte in sämtlichen anhängigen Verfahren die Aussetzung nicht gewährt werden, entstehe ein „unerhörter Kapitalbedarf“, der die Gesellschaft daran hindere, weiterhin Geschäfte im bisherigen Ausmaß zu tätigen. Dabei handle es sich um einen Schaden, der für den Fall, dass allen Beschwerden gegen die Vorschreibung der „Zollgebühren“ stattgegeben werde, unwiederbringlich sei. Wenn die Bf. in Zukunft nicht mehr arbeiten könne, werde sie die Kunden verlieren und werde daher so geschädigt sein, dass sie auch für den Fall, dass sie im Rechtsstreit obsiege, nicht mehr in der Lage sein werde, einen geregelten Geschäftsbetrieb durchzuführen. Daher läge ein unersetzbarer Schaden vor.

Es dürfe auch nicht übersehen werden, dass die wirtschaftliche Existenz der Bf. an sich gefährdet sei, wenn den Aussetzungen nicht stattgegeben werde. Wahrscheinlich wäre es in diesem Fall notwendig, ein Insolvenzverfahren anzumelden. Stelle sich aber in der Folge heraus, dass die Zollvorschreibungen zu Unrecht erlassen worden seien, läge ein Schaden vor, der nicht wieder gutzumachen sei.

Belege zum Nachweis für die Richtigkeit ihrer Behauptungen legte die Bf. nicht vor. Ihr gesamtes Vorbringen enthält auch nicht einmal ansatzweise konkrete Angaben zur Darstellung ihrer Vermögenssituation.

Dem Vorbringen der Bf. ist zunächst zu entgegnen, dass die von ihr angesprochenen zahlreichen Zollvorschreibungen für sich alleine nicht geeignet sind, das Vorliegen eines unersetzbaren Schadens nachzuweisen. Dies deshalb, weil die Höhe der Abgabenforderung allein keine entscheidende Aussagekraft hat, wenn nicht gleichzeitig die Finanz- und Vermögenslage des Zollschuldners bekannt ist (VwGH 27.9.1999, 98/17/0227).

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

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

Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass im Falle von Stundung oder Ratenzahlung keine Exekutionsmaßnahmen betrieben werden. Das Zollamt Wien hat im o.a. Vorhalt vom 10. September 2014 auf die Möglichkeit derartiger Zahlungserleichterungen ausdrücklich hingewiesen. Dass die Bf. gehindert sein könnte, einen entsprechenden Antrag zu

stellen und mit dem Zollamt Ratenzahlungen bzw. Stundung zu vereinbaren, ist dem Beschwerdevorbringen nicht zu entnehmen. Die Bf. hat es somit selbst in der Hand, die ihrer Meinung nach existenzgefährdende Wirkung der Vollziehung zu verhindern.

Zur (ebenfalls beweislos vorgebrachten) Behauptung, die Nichtgewährung der Aussetzung hindere die Gesellschaft daran, weiterhin Geschäfte im bisherigen Ausmaß zu tätigen, wird darauf hingewiesen, dass die die Aussetzung der Vollziehung rechtfertigende Gefahr eines unersetzbaren Schadens durch die angefochtene Entscheidung verursacht werden muss. Diese Kausalität scheint aber hier nicht vorzuliegen. Denn das Unternehmen der Bf. befand sich bereits zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Zollschuldbescheides in Liquidation. Die Eintragung des Liquidationszusatzes zur Firma („in Liqu.“) im Firmenbuch erfolgte bereits am ttmmjjjj .

Die Bf. hat also von sich aus bereits vor Bescheiderlassung nach außen dokumentiert, gerade nicht mehr Geschäfte im bisherigen Ausmaß tätigen zu wollen. Das von der Bf. geltend gemachte Risiko des Verlustes von Kunden war daher nicht wie von ihr behauptet durch die Abgabenvorschreibung bedingt sondern vielmehr Ausfluss der Entscheidungen der Gesellschaft, die schon zuvor selbst Richtung Auflösung, Abwicklung und Liquidation tendierte.

Ein unersetzbarer Schaden liegt daher nicht vor.

Da somit weder begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung bestehen noch die Bf. das Bestehen eines unersetzbaren Schadens nachweisen konnte, kommt die von ihr begehrte Gewährung der Aussetzung der Vollziehung nicht in Betracht. Es erübrigt sich daher eine nähere Auseinandersetzung mit der Problematik der Sicherheitsleistung gemäß Art. 244 Abs. 3 ZK, die nach ständiger Rechtsprechung und Lehre eine Bedingung der Aussetzung der Vollziehung bildet (siehe Witte<sup>5</sup>, Zollkodex, Rz. 42 zu Art. 244 ZK).

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die mit der vorliegenden Entscheidung zu lösenden Rechtsfragen sind durch die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. des EuGH geklärt. Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Wien, am 19. Februar 2016