

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Dr. Rath und Partner, gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 13. Juni 2003, GZ. 100/58901/2002-3, betreffend die Abweisung der Aussetzung der Vollziehung gemäß Art. 244 Zollkodex (ZK), iVm. § 212a Bundesabgabenordnung (BAO), entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 21. Januar 2003, Zi.100/58901/2002 wurde dem Bf. die Zollschuld gemäß Artikel 202 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 dritter Anstrich iVm. § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG), im Ausmaß von €:9.979,15.- an Zoll,

€:8.006,58.- an Einfuhrumsatzsteuer und €:16.532,06 an Tabaksteuer sowie gemäß § 108 Abs. 1 als Folge dieser Zollschuldentstehung eine Abgabenerhöhung im Betrag von €:1.820,23.- vorgeschrieben. Als Begründung dazu wurde sinngemäß angeführt, er habe im Zeitraum August 1997 bis 5. Februar 1998 884 Stangen Zigaretten verschiedener Marken als eingangsabgabenpflichtige Waren erworben, obwohl er zum Zeitpunkt des Erwerbes derselben wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden waren.

Mit Schreiben vom 31. Januar 2003 beantragte dieser die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO mit der Begründung, dass die sofortige Entrichtung der Abgaben für ihn mit erheblichen Härten und unwiederbringlichen Nachteilen verbunden wäre und die Einbringlichkeit durch diesen Aufschub in keiner Weise beeinträchtigt wäre.

Mit Eingabe vom 18. Februar 2002 berief der Bf. gegen den vorstehend angeführten Abgabenbescheid mit nachstehender Begründung:

- Der Bf. habe im Bezug habenden Strafverfahren von sich aus den Ankauf einer Menge von 600 Stangen Zigaretten bzw. deren teilweise Weitergabe eingestanden. Es würden sich keine Anhaltspunkte für den Ankauf bzw. Weitergabe der dem bekämpften Abgabenbescheid zugrunde gelegten Zigarettenmenge ergeben. Die Eingangsabgaben wären im bekämpften Abgabenbescheid daher mit einem überhöhten Betrag festgesetzt worden.
- Die zugrunde liegende Abgabenschuld wäre bereits verjährt.
- Aufgrund des Umstandes, dass keinem weiteren Abnehmer der vom Bf. angekauften Rauchwaren die Zollschuld vorgeschrieben worden war, wäre das, im Rahmen eines Gesamtschuldverhältnisses, gebotene behördliche Ermessen falsch ausgeübt worden.

Mit Bescheid vom 3. März 2003 wurde der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gemäß Artikel 244 ZK iVm. § 212a BAO abgewiesen.

Dagegen brachte der Bf. fristgerecht Berufung ein mit der Begründung, dass der Bf. als selbstständiger Transportunternehmer lediglich über ein Einkommen von €: 800,00.- monatlich verfüge und für zwei unterhaltsberechtigte Kinder sorgepflichtig wäre. Die sofortige Entrichtung der Eingangsabgaben würde daher zur Gefährdung der Existenz des Bf. und des Unterhaltes beider Kinder führen. Im Rahmen der Interessensabwägung wäre davon

auszugehen, dass die Interessen vorstehender Personen höher anzusetzen sind, als das Interesse der Öffentlichkeit an der an der sofortigen Zahlung.

Mit Schreiben des Hauptzollamtes Wien vom 8. Mai 2003 wurde der Bf. aufgefordert eine Sicherheitsleistung für die aushaftende Gesamtschuld idHv: €: 36.338,02.- in Form einer Bankgarantie oder eines Sparbuches innerhalb einer Frist von zwei Wochen nach Erhalt dieser Aufforderung beizubringen, oder innerhalb der gleichen Frist entsprechende Unterlagen, die beweisen, dass die Leistung einer Sicherheit zu ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen würde, beizubringen.

Daraufhin erklärte der Bf. mit Stellungnahme vom 27. Mai 2003 - unter Beibringung entsprechender Beweismittel - aus nachstehenden Gründen keine Sicherheitsleistung beibringen zu können:

Das Unternehmen des Bf. habe im Jahr 2001 negativ abgeschlossen und auch für das Jahr 2002 wäre kein Abschluss mit Gewinn zu erwarten. Sollte es bis Ende des Jahres 2003 keinen erheblichen Wirtschaftsaufschwung geben, wird die Schließung des Unternehmens zu überlegen sein. Der Bf. könne einen Maximalbetrag von €: 1.100,- seinem Unternehmen privat entnehmen, habe aber aushaftende Kredite in der Höhe von €:83.000,00.- mit einer monatlichen Belastung €: 763,00.- von bzw. in der Höhe von €:38.544,15.- mit einer monatlichen Belastung von €: 535,03.- zu begleichen. Unterhaltpflichten gegenüber Ehefrau und Kinder würden keine vorliegen.

Mit der im Spruch dieses Bescheides angeführten Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass selbst bei Vorliegen der Voraussetzung der Entstehung eines unersetzbaren Schadens als Folge der Entrichtung der Eingangsabgaben, es unter dem Aspekt der Chancengleichheit aller Steuerpflichtigen unbillig wäre, im Rahmen des gebotenen Ermessen, von der Leistung einer Sicherheit Abstand zu nehmen, da die zugrunde liegende Zollschuld durch das gesetzte Verhalten des Bf. entstanden wäre, und darüber hinaus, im Rahmen der Abwägung der Ermessenskriterien der Billigkeit und Zweckmäßigkeit, von der Zollbehörde berücksichtigt werden kann, dass ein vermögensloser Beteiligter nicht durch sicherheitslose Aussetzung der Vollziehung, in die Lage versetzt werden soll, Einfuhrabgaben begründende Einfuhren vorzunehmen bzw. derartige Waren anzukaufen, ohne dass Aussicht auf eine etwa erforderlich werdende Abgabenentrichtung besteht.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde erklärt der Bf., dass es mittlerweile - wie von ihm zugestanden - zur strafrechtlichen Verurteilung wegen unberechtigt eingeführter 600 Stangen Zigaretten gekommen wäre und, aufgrund dieser Entscheidung des Spruchsenates, im Abgabenverfahren mit einer teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung zu rechnen wäre, sodass im gegenständlichem Aussetzungsverfahren von Vorliegen begründeter Zweifel auszugehen wäre.

Er wäre aufgrund seiner finanziellen Lage nicht im Stande, vor rechtskräftiger Beendigung des Abgabenverfahrens den zu entrichtenden Abgabenbetrag, ohne Gefährdung seiner Existenz bzw. die seiner Familie, vorzufinanzieren, da er aufgrund der hohen Zinsenbelastung infolge Fremdfinanzierung mit einem Konkurs rechnen müsse. Dieser Umstand würde den Eintritt eines unersetzbaren Schadens im Sinne des Artikel 244 ZK bedeuten.

Eine Sicherheitsleistung könne er deshalb nicht erbringen, da er, aufgrund seiner finanziellen Lage, von seiner Hausbank keine Bankgarantie ausgestellt bekommen würde und er keine Liegenschaft oder ähnliches als Sicherheit anbieten könne.

Es würde daher sowohl ein Aussetzungsgrund als auch die Voraussetzung für die Abstandnahme von der Sicherheitsleistung vorliegen.

Mit mittlerweile rechtskräftigem Erkenntnis des Spruchsenates beim Hauptzollamt Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 17. Juni 2003 wurde der Bf., für den Zeitraum August 1997 bis 5. Februar 1998, hinsichtlich rund 600 Stangen Zigaretten des Finanzvergehens der vorsätzlichen gewerbsmäßigen Abgaben- und Monopolhehlerei gemäß §§§ 37 Abs.1 lit.a, 38 Abs.1 lit.a und 46 Abs.1 lit.a Finanzstrafgesetz (FinStrG), für schuldig befunden.

Mit mittlerweile rechtskräftiger Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 30. September 2003 wurde der Berufung des Bf. insoweit teilweise stattgegeben, als dass hinsichtlich der von ihm angekauften bzw. weitergegebenen Zigaretten - dem Erkenntnis des Spruchsenates folgend - von einer Menge von 600 Stangen ausgegangen wurde. Hinsichtlich der weiteren Berufungspunkte wurde mit Abweisung vorgegangen.

#### ***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 ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte.(Artikel 244 Abs.2 ZK).

Die Verordnungsbestimmung des Artikel 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 Rechtsbehelfsverfahren 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 Bundesabgabenordnung (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 Begehr 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

Es wird sowohl im zweiten Unterabsatz des Artikel 244 ZK die Aussetzung der Vollziehung von einer angefochtenen Entscheidung abhängig gemacht als auch im Absatz 1 des § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung von der Erledigung einer Berufung abhängig gemacht.

Grund dieser Bestimmungen ist, dass der Berufungswerber nicht generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsmittels belastet werden darf.

Eine Grundvoraussetzung für das Aussetzungsverfahren ist ein bestehendes Rechtsschutzbedürfnis im Zusammenhang mit einer noch nicht erledigten Berufung gegen die Abgabenschuld .

Ab dem Zeitpunkt der Berufungserledigung kommt eine Bewilligung dieses Aussetzungsantrages nicht mehr in Betracht. (VwGH v. 29. Juni 1995, 95/15/0220, VwGH v. 3. Oktober 1996, 96/16/0200).

Im gegenständlichen Fall wurde die Berufung gegen die, im Zusammenhang mit diesem Aussetzungsverfahren stehenden, Abgabenvorschreibung mit erstinstanzlicher, mittlerweile rechtskräftiger Berufungsvorentscheidung vom 30. September 2004 erledigt.

Im Lichte der vorstehenden Ausführungen kommt daher die Bewilligung des gegenständlichen Aussetzungsantrages nicht mehr in Betracht.

Zu den im gegenständlichen Aussetzungsverfahren vorgebrachten Einwendungen der Partei wird der Vollständigkeit halber nachstehendes ausgeführt:

Die Bewertung der Sach- und Rechtslage im Aussetzungsverfahren kann nur überschlagmäßig erfolgen.

Bei der notwendigen Abwägung der im Einzelfall entscheidungsrelevanten Umständen und Gründen sind die Erfolgsaussichten des Rechtsbehelfes zu berücksichtigen.

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.

Die, die Aussetzung der Vollziehung rechtfertigende, Gefahr eines unersetzbaren Schadens muss durch die angefochtene Entscheidung verursacht werden. Dies folgt aus dem erkennbaren Sinn dieser Vorschrift, irreparable Schäden durch den Vollzug der angefochtenen Entscheidung zu vermeiden. Ein finanzieller Schaden ist nur dann schwer und nicht wieder gut zu machen wenn er im Fall des Obsiegens in der Hauptsache nicht vollständig ersetzt werden könnte. Ein derartiger Schaden ist die Existenzgefährdung eines Unternehmens. Die Existenzgefährdung muss jedoch durch die angefochtene Entscheidung verursacht sein. Dabei spielt die angefochtene Entscheidung aber keine Rolle mehr, wenn die Schäden auch ohne die angefochtene Entscheidung eintreten können.

Bei dem Bf. handelte es sich zum verfahrensrelevanten Zeitpunkt (Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidung im Aussetzungsverfahren) um einen selbständigen Transportunternehmer, dessen Betrieb - nach eigenen Angaben - im Jahre 2002 negativ abgeschlossen hat und bei welchem auch für das Jahr 2002 kein Gewinn zu erwarten war. Im Jahr 2003 wurde - für den Fall des Ausbleibens eines erheblichen Wirtschaftaufschwunges im zweiten Halbjahr - die Schließung seines Unternehmens am Ende dieses Jahres befürchtet. Der Bf. konnte aus seinem Betrieb maximal €: 1.100,00.- entnehmen und hatte Verbindlichkeiten von monatlich €: 1.298,03.- Demnach war die Gefährdung seiner unternehmerischen Existenz bereits unabhängig von der Notwendigkeit der sofortigen Entrichtung der Zollschuld gegeben. Die vom Bf. in Aussicht gestellte Eröffnung eines Konkursverfahrens, für den Fall dass er die in Rede stehenden Eingangsabgaben vor rechtskräftigen Abschluss des Abgabenverfahrens zu entrichten hat, konnte als Verstärkung der Gefährdung seiner wirtschaftlichen Existenz angesehen werden, jedoch nicht als dafür kausal gewertet werden.

Begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtene Entscheidung liegen u.a. vor, wenn Unklarheiten in Bezug auf entscheidungsrelevante Tatsachen bestehen.

Im für dieses Aussetzungsverfahren entscheidungsrelevanten Zeitpunkt lagen der Zollbehörde Aufzeichnungen vor, die darauf hindeuteten, dass der Bf. mehr als 600 Stangen Zigaretten ankaufte bzw. teilweise weiterverhandelte. Andererseits lagen keine hinreichenden Beweise vor, dass der Bf. sämtliche in diesen Aufzeichnungen angeführte Rauchwaren auch tatsächlich an sich brachte bzw. weiterverhandelte. Dazu kommt, dass der Bf. sich im

Finanzstrafverfahren erster Instanz über die aufgegriffene Menge hinaus – auch was die subjektive Tatseite betrifft - geständig zeigte, sodass seiner Verantwortung hinsichtlich der streitverfangenen Gesamtmenge an Zigaretten eine gewisse Glaubwürdigkeit nicht abgesprochen werden konnte.

Das Bestehen rechtlicher Zweifel an der, dem bekämpften Abgabenbescheid zugrunde gelegten, Zigarettenmenge war daher nicht mit hinreichender Sicherheit zu verneinen. Der Berufung in der Sache selbst war daher die Erfolgsaussicht im Hinblick auf die darin enthaltenen Ausführungen betreffend die zugrunde gelegte Zigarettenmenge respektive die überhöhte Festsetzung der Eingangsabgaben nicht abzusprechen.

Artikel 244 dritter Satz ZK sieht aber auch beim Vorliegen begründeter Zweifel eine Aussetzung der Vollziehung bei der Erhebung von Einfuhr oder Ausfuhrabgaben nur gegen Sicherheitsleistung vor.

In Ausnahmefällen, nämlich dann, wenn die Anforderung der Sicherheitsleistung aufgrund der Lage des Schuldners, zu ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte, kann von der Sicherheitsleistung abgesehen werden. Derartige Schwierigkeiten sind anzunehmen, wenn der Beteiligte trotz zumutbarer Anstrengungen nicht in der Lage ist Sicherheit zu leisten, ohne seine wirtschaftliche Lage (weiter) zu gefährden.

Erst wenn sowohl der Aussetzungsgrund als auch die Voraussetzung für die Abstandnahme von einer Sicherheitsleistung feststehen, ist behördlicherseits das Ermessen in Abwägung des Kriteriums der Zweckmäßigkeit (Öffentliches Interesse an der Vermeidung von Abgabenausfällen) gegenüber dem der Billigkeit (Interesse des Beteiligten am Nichtvollzug der angefochtenen Entscheidung) auszuüben.

Im gegenständlichen Fall steht unbestritten fest, dass dem Bf. bewusst war, dass er die in Rede stehenden Zigaretten zu einen niedrigeren als den handelsüblichen Preis ankaufen bzw. teilweise weiterverhandeln konnte, weil diese Rauchwaren davor in rechtswidriger Weise, ohne Abgabe einer Zollanmeldung und ohne Entrichtung der darauf entfallenden Eingangsabgaben, in das Zollgebiet der Gemeinschaft gelangt waren. Es war ihm bewusst, dass er sich mit dem an sich Bringen der Zigaretten über bestehende Rechtsvorschriften hinwegsetzte. Der Bf. konnte die Entdeckung seines Fehlverhaltens zu keinem Zeitpunkt ausschließen und hatte damit zu rechnen, dass in diesem Fall ihm die durch sein Verhalten entstandene Zollschuld abverlangt wird. Dennoch wurden von seiner Seite aus keine entsprechenden finanziellen Dispositionen getroffen. Obwohl aus seinem Vorbringen nicht gesehen werden kann, dass ihm

dieses zum Zeitpunkt der Begehung der Abgabenhehlerei in jeder Weise unmöglich gewesen wäre.

Im Fall des Bf. hätte die Abstandnahme von der Sicherheitsleistung eine ungerechtfertigte Benachteiligung all derjenigen abgabenpflichtigen Personen bedeutet, welche durch vorsorgliches Verhalten in der Lage sind Sicherheit zu leisten, und damit den in § 114 BAO normierten Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung widersprochen.

Das Interesse des Beteiligten am Nichtvollzug der angefochtenen Entscheidung wurde daher im Rahmen der behördlichen Ermessensausübung zu Recht hintangestellt.

Aus den vorgenannten Gründen war der Beschwerde daher der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 13. Juli 2005