



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vom 18. Februar 2010 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 19. Jänner 2010, Zl. 230000/95066/2008, betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO entschieden:

Die zu sichernden Ansprüche werden mit € 1,500.000.- an Zoll und € 3,000.000.- an Einfuhrumsatzsteuer festgestellt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid (Sicherstellungsauftrag) vom 11. Dezember 2009, GZ. 230000/95066/2008, ordnete das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt die Sicherstellung in das Vermögen der sich mittlerweile im Insolvenzverfahren befindlichen A (vormals B) in Höhe von € 20,000.000.- an. In Vollstreckung dieses Bescheides wurde mit Pfändungsbescheid des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 11. Dezember 2009, GZ. 230000/07238/16/2008, ein Zahlungsverbot gem. § 65 Abgabenexekutionsordnung gegenüber einem näher bezeichneten Geldinstitut erlassen und ein Betrag von € 72.252,40 gepfändet.

Der Sicherstellungsauftrag wurde damit begründet, dass durch die Ermittlungen des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde I. Instanz, insbesondere durch im Zuge von Hausdurchsuchungen sichergestellten Beweismittel, durchgeführte Einvernahmen und im Rechts- und Amtshilfeverkehr gewonnene Erkenntnisse festgestellt worden sei, dass

die B in zumindest 3.129 Verzollungsfällen (Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr) als Anmelder in indirekter Vertretung auftrat und der Verzollung wertmäßig verminderte Rechnungen vorgelegt habe. Die nachzuerhebenden Abgaben wurden mit € 8,000.000.- an Zoll und € 12,000.000.- an Einfuhrumsatzsteuer beziffert, wobei die A Zollschuldner gem. Art. 201 Abs. 3 Zollkodex (ZK) sei. Als Empfänger der mit den genannten 3.189 Zollanmeldungen abgefertigten Waren wurden unter anderem die Firmen C, D., E, F. und G. genannt. Die Gefährdung der Einbringung wurde mit der in Millionenhöhe zu erwartenden Nachforderung an Zollabgaben und dem Umstand begründet, dass der A sämtliche Bewilligungen für das „Informatikverfahren“ entzogen wurden und damit keine ausreichende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit als Wirtschaftsbeteiligter im Sinne der zollrechtlichen Vorschriften gegeben sei.

Mit Eingabe vom 11. Jänner 2010 wurde gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Berufung erhoben und die Aufhebung des Sicherstellungsauftrages beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dass kein rechtliches Gehör eingeräumt worden sei, im Zollverfahren ein Sicherstellungsverfahren nach § 232 BAO nicht vorgesehen sei, die Gründe aus denen sich eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergebe nicht ausgeführt seien und nur auf Vermutungen beruhen würden, hinsichtlich des Bewilligungsentzuges für das Informatikverfahren ein Rechtsmittel anhängig sei und neue Geschäftsfelder ohne Informatik-Bewilligung aufgebaut worden seien und die sichergestellten Vermögenswerte nicht konkret bezeichnet worden seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Jänner 2010, GZ. 230000/95066/2008, hat das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt die Berufung als unbegründet abgewiesen und im Wesentlichen ausgeführt, dass die Rechtsgrundlage für die Anwendung der Bestimmungen des Sicherstellungsverfahrens der BAO im § 2 Abs. 1 ZollR-DG zu finden ist, eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringlichkeit darin erblickt werde, dass die zu erwartende Abgabenbelastung die Bilanzsumme des Unternehmens bei weitem übersteigen werde und von einem Mitarbeiter in Erfahrung gebracht wurde, dass der Wegfall der „Chinaimporte“ das Umsatzvolumen drastisch verringert habe, sodass von einer akuten Insolvenzgefahr auszugehen sei. Darüber hinaus wurde unter Verweis auf den Abgabenbescheid vom 24. Juni 2009, GZ. 230000/54013/2009/003, mit welchem bereits Abgaben in Höhe von € 28,864.988,11 zur Vorschreibung gebracht worden sind, der Sachverhalt, der zur Entstehung des Abgabenanspruches geführt hat, detailliert dargestellt.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung wurde mit Eingabe vom 18. Februar 2010 fristgerecht Beschwerde erhoben und im Wesentlichen wieder ausgeführt, dass § 232 BAO im Zollverfahren nicht anwendbar sei und dem Sicherstellungsauftrag jegliche Rechtsgrundlage

fehle, da die Abgabenbehörde weit überhöhte Einkaufspreise auf Basis von angeblichen „Erfahrungswerten“ oder „Durchschnittspreisen“ angenommen habe, die mit den Wertbestimmungen nach Art. 29f ZK unvereinbar seien. Darüber hinaus gebe es nach wie vor nur eine Scheinbegründung, da nicht angeführt sei, aufgrund welcher konkreten Sachverhalte, Beweismittel und Beweisergebnisse der Sicherstellungsauftrag erlassen worden sei. Beantragt wurde die Einvernahme des Geschäftsführers der A, die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung und die Aufhebung des angefochtenen Bescheides, in eventu die Zurückverweisung der Sache.

Mit Eingaben vom 31. Jänner und 6. Februar 2012 wurden vom Insolvenzverwalter die Anträge auf Einvernahme des Geschäftsführers und Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

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

Gemäß § 232 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen, selbst bevor die Abgabenschuld dem Ausmaß nach feststeht, bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu begegnen. Der Abgabepflichtige kann durch Erlag eines von der Abgabenbehörde zu bestimmenden Betrages erwirken, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. hat der Sicherstellungsauftrag (Abs. 1) zu enthalten:

- a. die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld;
- b. die Gründe, aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergibt;
- c. den Vermerk, dass die Anordnung der Sicherstellung sofort in Vollzug gesetzt werden kann;
- d. die Bestimmung des Betrages, durch dessen Hinterlegung der Abgabepflichtige erwirken kann, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

Nach der Judikatur des VwGH ist ein angefochtener Sicherstellungsauftrag seitens der Rechtsmittelbehörde allein darauf zu überprüfen, ob im Zeitpunkt seiner Erlassung hierfür die erforderlichen sachlichen Voraussetzungen gegeben waren oder nicht (u.a. VwGH 9.12.1974, 746/73; 11.5.1983, 82/13/0262).

Der genannte Sicherstellungsauftrag nennt zunächst die (mit € 20.000.000.- bezifferte) voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld. Er enthält darüber hinaus den Vermerk, dass die Anordnung der Sicherstellung sofort in Vollzug gesetzt werden könne und bestimmt den Betrag, durch dessen Hinterlegung der Abgabepflichtige erwirken könne, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterblieben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben würden. Das Vorliegen des Tatbestandsmerkmals der Gefährdung der Einbringung der Abgaben wird in diesem Bescheid und der ergänzenden Berufungsvorentscheidung u.a. damit begründet, dass dem Unternehmen mit dem Wiederruf der Bewilligungen für das „Informatikverfahren“ die Grundlagen für die wirtschaftliche Tätigkeit weitgehend entzogen worden sind und daher nicht mit einer Begleichung der zu erwartenden Abgabeforderung in Millionenhöhe zu rechnen sei. Darüber hinaus wird vom Zollamt eine drohende Insolvenzgefahr wie auch die Gefahr einer Vermögensverschleppung näher ausgeführt.

Die Erlassung von Sicherstellungsaufträgen liegt im Ermessen der Behörden. Das der Abgabenbehörde eingeräumte Ermessen erfordert gemäß § 20 BAO die Beachtung der Grundsätze der Billigkeit und Zweckmäßigkeit. Bei der Ermessensübung sind demnach berechnigte Interessen des Abgabepflichtigen gegenüber dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände abzuwägen. Aus der zwingenden Tatbestandsvoraussetzung der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben ergibt sich nach der Judikatur des VwGH, dass nur durch die Sofortmaßnahme dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben Rechnung getragen werden kann. Die berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen werden daher grundsätzlich in den Hintergrund treten. Nur in Ausnahmefällen - etwa bei Geringfügigkeit des zu sichernden Betrages oder der zu erlangenden Sicherheit - ist von der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages abzusehen (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0042). Angesichts der oben dargestellten Umstände und vor allem unter Bedachtnahme auf die wirtschaftlichen Verhältnisse der A kann der Abgabenbehörde erster Instanz keine Ermessensüberschreitung vorgeworfen werden, wenn sie dem Kriterium der Zweckmäßigkeit (dem öffentlichen Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben) mehr Gewicht beigemessen hat, als dem Kriterium der Billigkeit (Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei). Der Sicherstellungsauftrag ist daher auch aus dieser Sicht zu Recht ergangen.

Der Sicherstellungsauftrag setzt eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgaben voraus. Diese liegt vor, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den sonstigen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden kann, dass nur bei raschem Zugriff der Abgabenbehörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert

erscheint. Derartige Gefährdungen oder Erschwerungen werden unter anderem bei drohendem Konkursverfahren oder Ausgleichsverfahren, bei Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, Vermögensverschleuderung, bei Vermögensverschiebung ins Ausland oder bei dringendem Verdacht einer Abgabenhinterziehung gegeben sein. Dabei reicht der objektive Tatbestand einer Gefährdung oder Erschwerung aus, eine vom Abgabenschuldner selbst gesetzte Gefährdungshandlung ist nicht erforderlich (VwGH 25.3.1999, 97/15/0030). Eine solche drohende Insolvenzgefahr, wie auch die Gefahr einer Vermögensverschiebung ist in der bekämpften Berufungsvorentscheidung näher ausgeführt worden.

Ein Sicherstellungsauftrag ist kein abschließender Bescheid im Sinne des § 183 Abs. 4 BAO, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende "Sofortmaßnahme", welche dazu dient, selbst vor Feststellung der genauen Höhe der Abgabenschuld

Einbringungsmaßnahmen setzen zu können, wenn Grund zur Annahme besteht, dass die spätere Einbringung der Abgabenschuld gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Es liegt in der Natur der Sache einer solchen Maßnahme, dass diese nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise, sohin nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens, gesetzt werden kann, sondern dass es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach mit der Verwirklichung des abgabenrechtlich bedeutsamen Tatbestandes entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung bzw. wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind.

Zum Beschwerdeeinwand, die Bestimmungen des Sicherstellungsverfahrens der BAO würden im Zollrecht keine Anwendung finden ist darauf zu verweisen, dass es sich beim Sicherstellungsauftrag nach § 232 BAO um eine Maßnahme der Einbringung handelt, die nicht im Gemeinschaftsrecht sondern im nationalem Recht geregelt ist. Das Zollrecht der Gemeinschaften enthält keine Regelungen über die Einbringung und Vollstreckung und steht der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages somit nicht entgegen, weshalb nach § 2 Abs.1 ZollR-DG bei der Erhebung von Abgaben die Bestimmungen der BAO anzuwenden sind (VwGH 11.11.2004, 2004/16/0065).

Zur Sicherstellung der Einfuhrumsatzsteuer ist auf § 2 Abs.1 ZollR-DG und § 26 Abs.1 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) zu verweisen, nach welchem die Vorschriften bezüglich der Zollschuldentstehung auch für die Einfuhrumsatzsteuer gelten, sodass im gegenständlichen Fall neben der Einfuhrabgabe Zoll auch der Abgabenanspruch für die Einfuhrumsatzsteuer entstanden und diese sicherzustellen war.

Die Verwirklichung des Tatbestandes, an den die Abgabepflicht geknüpft ist, muss im Hinblick auf die geltenden Inhaltserfordernisse im Sicherstellungsauftrag bzw. in der diesen

bestätigenden Berufungsentscheidung dargelegt werden. Die Begründung muss in diesem Zusammenhang jedenfalls erkennen lassen, welcher konkrete Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde und welche Erwägungen im Rahmen der Beweismwürdigung dafür maßgebend waren. Der angefochtenen Berufungsvorentscheidung ist eindeutig zu entnehmen, dass ein Kaufgeschäft zwischen dem drittländischen Lieferer und dem Einführer der gegenständlichen Waren nicht vorgelegen hat und das Zollamt daher zu Recht davon ausgehen konnte, dass die dokumentierten Rechnungspreise nicht den Transaktionswert im Sinne des Art. 29 ZK darstellen. Die Schätzung des Zollwertes der eingeführten Waren auf Grundlage eines Gutachtens eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen ist daher nicht zu beanstanden. Diese Feststellungen sind auch durch das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 3. September 2009, Zl. 123 Hv 69/09, untermauert, welches die rechtskräftige Verurteilung wegen des Finanzvergehens der gewerbsmäßigen Hinterziehung von Eingangsabgaben jener Person zum Gegenstand hat, welche hauptverantwortlich für die Erstellung und Vorlage der falschen Rechnungen für die Eingangsabfertigungen war.

Nach ständiger Rechtsprechung ist entweder im Sicherstellungsauftrag oder aber spätestens in der diesen bestätigenden Berufungsentscheidung die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld iSd § 232 Abs. 2 lit. a BAO nach den einzelnen Abgabenarten aufzugliedern (VwGH 2.9.2009, 2005/15/0063). Eine Reduzierung des ursprünglich genannten Sicherstellungsbetrages war vorzunehmen, da die Höhe der voraussichtlichen Abgabenforderung unter anderem auch auf Einfuhrvorgänge gestützt wurde, welche im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages am 11. Dezember 2009 bereits mit Abgabenbescheid des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 24. Juni 2009, GZ. 230000/54013/2009/003, geltend gemacht waren und damit für eine Sicherungsmaßnahme nach § 232 BAO nicht mehr in Betracht kamen. Der Sichtung des Beweismaterials, welches im Rahmen der im Dezember 2008 erfolgte Hausdurchsuchungen sichergestellt worden ist, lassen sich aber zahlreiche weitere Abfertigungen für die Empfängerfirmen C , F ., D ., E und G . mit einem Abgabennachforderungsvolumen von zumindest € 1,500.000.- an Zoll und € 3,000.000.- an Einfuhrumsatzsteuer entnehmen. Diese Einfuhrvorgänge haben ihren Niederschlag in der Folge in den Nachforderungsbescheiden des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 21. April 2010, GZ. 230000/54033/2010/003, über € 1,173.052,00 und vom 14. März 2011, GZ. 230000/54098/2010/011, über € 5,358.360,04 gefunden.

Im Übrigen wird auf den Sicherstellungsauftrag vom 11. Dezember 2009, GZ. 230000/95066/2008 und die dazu ergangene Berufungsvorentscheidung vom 19. Jänner 2010, GZ. 230000/95066/2008 des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt verwiesen und diese Bescheide ausdrücklich zum Inhalt dieser Berufungsentscheidung erhoben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 13. Juli 2012