

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Adresse1, vertreten durch V, Adresse2, über die Beschwerde vom 17. Jänner 2017 gegen den Bescheid der belannten Behörde Zollamt Wien vom 21. Dezember 2016, Zahl: 100000/xxxx/1/2016, betreffend die Pfändung einer Geldforderung und ein Zahlungsverbot zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO insoweit stattgegeben, als der angefochtene Bescheid, soweit die gepfändete Forderung der Republik Österreich gemäß § 71 AbgEO zur Einziehung überwiesen und der Drittschuldner aufgefordert wird, die gepfändete Forderung bis zur Höhe des Gesamtbetrages an das Zollamt Wien einzuzahlen, aufgehoben.

Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt:

Mit Bescheid vom 21. Dezember 2016, Zahl: 100000/xxxx/1/2016, pfändete das Zollamt Wien (nachfolgend: Zollamt) wegen Abgaben einschließlich der Nebengebühren in der Höhe von € 2.573.760,77 gemäß § 65 Abs. 1 AbgEO die dem Beschwerdeführer (nachfolgend: Bf) A angeblich gegen die B, C (nachfolgend: D) zustehenden Forderungen und überwies die gepfändete Forderung der Republik Österreich gemäß § 71 AbgEO bis zur Höhe der vollstreckbaren Abgabenforderung zur Einziehung.

Zur Vermeidung gerichtlicher Schritte wäre die gepfändete Geldforderung bis zur Höhe des Gesamtbetrages an das Zollamt Wien einzahlen.

In der dagegen in offener Frist eingebrachten Beschwerde vom 17. Jänner 2017 wird der Bescheid vom Bf hinsichtlich aller drei im Bescheid angeführten Konten angefochten. Der Bf hat dem Beschwerdeschreiben zwei Kontoauszüge beigelegt.

Hinsichtlich zweier im Bescheid angeführter Konten bringt der Bf vor, dass nicht er bei diesen Kontoinhaber sei, sondern dass diese tatsächlich auf A und E lauten.

Sind - so der Bf - mehrere Personen über ein Konto als Inhaber dieses Kontos gemeinschaftlich verfügberechtigt, so stehe ihnen gemäß § 890 ABGB gegen das Kreditinstitut eine Gesamthandforderung zu. Ein Pfandrecht an einem solchen Kontoguthaben könne nicht aufgrund eines Exekutionstitels erwirkt werden, der nur gegen einen Kontoinhaber gerichtet sei; zur Pfändung sei vielmehr ein Exekutionstitel gegen alle Kontoinhaber erforderlich.

Da dem Bf als Schuldner diesbezüglich lediglich eine Gesamthandforderung gegen das Kreditinstitut zustehe, sei die Pfändung diesbezüglich rechtswidrig erfolgt.

Voraussetzung für die Pfändbarkeit einer Geldforderung des Abgabenschuldners sei ein mit einer Vollstreckungsklausel versehener Rückstandsausweis als Exekutionstitel im Sinne von § 4 AbgEO und eine im Zeitpunkt der Zustellung des Zahlungsverbotes an den Drittschuldner bereits dem Grunde nach entstandene Geldforderung.

Diese Voraussetzungen seien nicht erfüllt, zumal der angefochtene Bescheid nicht mit einer Vollstreckungsklausel versehen sei.

Über die Beschwerde hat das Zollamt mit Beschwerdevorentscheidung (nachfolgend: BVE) vom 28. Februar 2017, Zahl: 100000/xxxx/1/2016, entschieden und die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gegen die BVE hat der Bf in offener Frist den Antrag vom 7. März 2017 auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (nachfolgend: BFG) gestellt (Vorlageantrag gemäß § 264 Abs. 1 BAO).

Mit Vorhalt vom 4. April 2017 wurde dem Bf vom BFG im Wesentlichen vorgehalten, dass Bankkonten als "ODER-Konten" oder als "UND-Konten" geführt werden. Dem BFG sei dazu auf Nachfrage bei der B in Adresse3 die allgemeine Auskunft gegeben worden, dass ca. 99 % der Konten als "ODER-Konten" geführt werden. Die Wendung auf einem Kontoauszug des Inhaltes "Kontoinhaber 1 UND Kontoinhaber 2" sei nicht zwingend ein Hinweis auf ein UND-Konto, sondern lediglich ein Hinweis darauf, dass es zwei Kontoinhaber gibt. Erst aus dem zum Konto zugehörigen Unterschriftenblatt ergebe sich zweifelsfrei, welche Art von Konto tatsächlich vorliegt. Zudem sei das Rechtsverhältnis der Kontoinhaber zueinander in einer Bank schriftlich festgehalten.

Der Bf wurde eingeladen, zu den im Pfändungsbescheid angeführten Konten durch Vorlage des Unterschriftenblattes und/oder des dazu in der Bank schriftlich Festgehaltenen nachzuweisen, um welche Art von Konto es sich jeweils handelt.

Der Bf hat dazu mit Eingabe vom 20. April 2017 im Wesentlichen bekanntgegeben, er habe sich mit der D betreffend die Unterschriftenprobeblätter in Verbindung gesetzt. Es sei ihm von der D mitgeteilt worden, dass aufgrund der zahlreichen Fusionen solche nicht mehr vorliegen und sohin auch nicht zur Verfügung gestellt werden können.

Da die betroffenen Konten auf F UND E lauten, sei - so der Bf - von UND-Konten auszugehen, weshalb die Pfändung rechtswidrig erfolgt sei.

Mit Schreiben vom 21. April 2017 wurde dem Bf vom BFG unter dem Hinweis auf den Vorhalt vom 4. April 2017 und auf sein Schreiben (Bekanntgabe) vom 20. April 2017

im Wesentlichen vorgehalten, das BFG habe mit G, B, Adresse4, telefonisch Kontakt aufgenommen und ganz allgemein gefragt, wie denn ein Hinweis auf Kontoauszügen der Bank des Inhaltes "Kontoinhaber 1 UND Kontoinhaber 2" zu lesen sei. Dabei sei dem BFG die allgemeine Auskunft gegeben worden, dass ca. 99% der Konten als "ODER-Konten" und ca. 1% der Konten als UND-Konten geführt werden. Eine Wendung auf einem Kontoauszug mit dem Inhalt "Kontoinhaber 1 UND Kontoinhaber 2" sei nicht zwingend ein Hinweis auf den Bestand eines UND-Kontos, sondern lediglich ein Hinweis darauf, dass es zwei Kontoinhaber gibt. Erst aus dem zum Konto zugehörigen Unterschriftenblatt ergebe sich zweifelsfrei, ob ein "UND-Konto" oder ein "ODER-Konto" vorliegt. Das Rechtsverhältnis der Kontoinhaber zueinander werde in einer Bank schriftlich festgehalten. Im Vorhalt habe das BFG auch darauf hingewiesen, dass es in Anbetracht der in Abgabenverfahren geltenden Beweisregeln bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgehen werde, dass es sich bei den gegenständlichen Konten um "ODER-Konten" handelt. Durch das Bankgeheimnis seien die Möglichkeiten des BFG zur Erforschung der materiellen Wahrheit wesentlich eingeschränkt. Diese Einschränkung und der Umstand, dass nur ca. 1% aller Konten als "UND-Konten" geführt werden, dass demnach also ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen, die im Hinblick auf das Bankgeheimnis nur der Abgabepflichtige aufklären könne, seien eine sachliche Rechtfertigung für ein erhöhte Mitwirkungspflicht eines Abgabepflichtigen.

Der Bf wurde im Rahmen der ihn treffenden erhöhten Mitwirkungspflicht vom BFG darum ersucht, durch taugliche Beweismittel nachvollziehbar nachzuweisen, um welche Art von Konto (ob ein UND-Konto oder ein ODER-Konto) es sich jeweils handelt.

Dazu hat der Bf in seiner Eingabe vom 9. Mai 2017 im Wesentlichen mitgeteilt, ihm sei auf Nachfrage von der D mitgeteilt worden, es seien zu den angegebenen Konten keine Unterschriftenproben aus dem Jahr 1974 mehr vorhanden.

Nach der Eheschließung zwischen ihm und E im Jahr 1974 seien die Konten auf UND-Konten geändert worden. Für sämtliche Transaktionen sei die Unterschrift des zeichnungsberechtigten Bf und der zeichnungsberechtigten E erforderlich bzw. erforderlich gewesen.

Laut dem Zweigstellenleiter der damaligen H seien zum damaligen Zeitpunkt inklusive der Konten des Bf insgesamt vier UND-Konten eröffnet bzw. geführt worden.

In Ermangelung der nicht in seiner Sphäre liegenden Unmöglichkeit der Erbringung von Nachweisen, dass es sich um UND-Konten handelt, könne vom BFG nicht davon ausgegangen werden, dass es sich bei den Konten um ODER-Konten handelt. Es sei im Gegenteil vom BFG - im Zweifelsfall - zu seinen Gunsten von UND-Konten auszugehen. Er sei seiner Mitwirkungspflicht bestmöglich nachgekommen und könne ihm die fehlende Organisation und Aufbewahrung wesentlicher Unterlagen seitens der Kreditinstitute wohl nicht zum Nachteil gereichen. Anhand der bisher vorgelegten Urkunden sei auf jeden Fall von UND-Konten auszugehen.

Am 21. Juni 2017 hat das Zollamt auf Nachfrage dem BFG fernschriftlich mitgeteilt, dass im Zeitpunkt der Erlassung des Pfändungsbescheides kein Rückstandsausweis (weder in elektronischer noch in schriftlicher Form) vorlag.

### **Beweiswürdigung:**

Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt der dem BFG vom Zollamt vorgelegten Verwaltungsakten sowie aus den Angaben und Vorbringen der Parteien des Abgabenverfahrens im verwaltungsbehördlichen und gerichtlichen Rechtszug.

### **Rechtslage:**

§ 226 BAO:

*Abgabenschuldigkeiten, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, sind in dem von der Abgabenbehörde festgesetzten Ausmaß vollstreckbar; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete und der Abgabenbehörde bekanntgegebene Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt.*

§ 229 BAO:

*Als Grundlage für die Einbringung ist über die vollstreckbar gewordenen Abgabenschuldigkeiten ein Rückstandsausweis elektronisch oder in Papierform auszustellen. Dieser hat Namen und Anschrift des Abgabepflichtigen, den Betrag der Abgabenschuld, zergliedert nach Abgabenschuldigkeiten, und den Vermerk zu enthalten, dass die Abgabenschuld vollstreckbar geworden ist (Vollstreckbarkeitsklausel). Der Rückstandsausweis ist Exekutionstitel für das finanzbehördliche und gerichtliche Vollstreckungsverfahren.*

§ 65 Abs. 1 bis Abs. 3 AbgEO:

*(1) Die Vollstreckung auf Geldforderungen des Abgabenschuldners erfolgt mittels Pfändung derselben. Im Pfändungsbescheid sind die Höhe der Abgabenschuld und der Gebühren und Auslagenersätze (§ 26) anzugeben. Sofern nicht die Bestimmung des § 67 zur Anwendung kommt, geschieht die Pfändung dadurch, dass das Finanzamt dem Drittshuldner verbietet, an den Abgabenschuldner zu bezahlen. Zugleich ist dem Abgabenschuldner selbst jede Verfügung über seine Forderung sowie über das für dieselbe etwa bestellte Pfand und insbesondere die Einziehung der Forderung zu untersagen. Ihm ist aufzutragen, bei beschränkt pfändbaren Geldforderungen unverzüglich dem Drittshuldner allfällige Unterhaltpflichten und das Einkommen der Unterhaltsberechtigten bekanntzugeben.*

*(2) Sowohl dem Drittshuldner wie dem Abgabenschuldner ist hierbei mitzuteilen, dass die Republik Österreich an der betreffenden Forderung ein Pfandrecht erworben hat. Das Zahlungsverbot ist mit Zustellnachweis zuzustellen, wobei die Zustellung an einen Ersatzempfänger zulässig ist.*

(3) Die Pfändung ist mit Zustellung des Zahlungsverbotes an den Drittschuldner als bewirkt anzusehen.

§ 78 Abs. 1 und Abs. 2 AbgEO:

(1) Auf Grund eines Sicherstellungsauftrages (§ 232 der Bundesabgabenordnung) kann zur Sicherung von Abgaben und Abgabenstrafen schon vor Eintritt der Rechtskraft oder vor Ablauf der für die Leistung bestimmten Frist die Vornahme von Vollstreckungshandlungen angeordnet werden.

(2) Zur Sicherung kann nur die Pfändung und Verwahrung beweglicher körperlicher Sachen und die Pfändung grundbücherlich nicht sichergestellter Geldforderungen und von Ansprüchen auf Herausgabe und Leistung beweglicher körperlicher Sachen vorgenommen werden. Wäre mit der Verzögerung der Geltendmachung der gepfändeten Forderung oder des gepfändeten Anspruches eine Gefährdung der Einbringlichkeit oder der Verlust von Regressrechten gegen dritte Personen verbunden, so kann die Überweisung zur Einziehung ausgesprochen werden. Auf Grund der verfügbten Einziehung eingehende Beträge oder herausgegebene oder geleistete Sachen sind vom Finanzamt in Verwahrung zu nehmen. Eine Verrechnung auf die Abgabenschulden und eine Verwertung der Sachen ist erst nach Eintritt der Vollstreckbarkeit und Wegfall von Einbringungshemmnissen (§ 230 BAO) zulässig. § 41a bleibt unberührt.

§ 166 BAO:

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

§ 167 BAO:

(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§ 279 Abs. 1 BAO:

Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

**Erwägungen:**

Das BFG hat gemäß § 279 Abs. 1 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Das BFG kann daher seine

Entscheidung originär neu gestalten. Das Ergebnis seiner Entscheidung kann von dem des erstinstanzlichen Bescheides abweichen. Die Abänderungsbefugnis ist jedoch durch die Sache beschränkt; "Sache" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. dazu VwGH 21.8.2014, 2011/17/0019).

Gemäß § 269 BAO haben im Beschwerdeverfahren die Verwaltungsgerichte - abgesehen von hier nicht vorliegenden Ausnahmen - die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

In Abgabenverfahren kommt als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Die Abgabenbehörden (das Finanzgericht) haben (hat) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dass dabei Zweifel mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen wären, ist nicht erforderlich (vgl. dazu VwGH 20.4.2004, 2003/13/0165).

In einem Finanzstrafverfahren muss das Ergebnis einer von einem Verstoß gegen die Denkgesetze oder die allgemeine Lebenserfahrung freien Beweiswürdigung darin bestehen, dass kein Zweifel daran bestehen bleibt, dass eine bestimmte Tatsache erwiesen ist.

Im Abgabenverfahren hingegen genügt die größere Wahrscheinlichkeit. Es genügt im Rahmen der einer Behörde nach § 167 Abs. 2 BAO (dem BFG nach § 167 Abs. 2 iVm § 269 BAO) zukommenden freien Überzeugung von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt ( vgl. dazu *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 167, Rz 8 ff und die dort wiedergegebene Rechtsprechung).

Das Beweisverfahren hat erbracht, dass die Wendung auf den vom Bf dem Zollamt vorgelegten Kontoauszügen mit dem Inhalt "F UND E" bzw. "F U E" nicht zwingend ein Hinweis auf ein "UND-Konto" ist, sondern lediglich ein Hinweis darauf, dass es zwei Kontoinhaber gibt.

Damit sind die vom Bf vorgelegten Kontoauszüge für sich alleine keine tauglichen Nachweise dafür, dass UND-Konten vorliegen, dass von UND-Konten auszugehen ist.

Aufgrund der in Österreich geltenden Auskunftsbeschränkung (Bankgeheimnis; § 38 des Bankwesengesetzes), durch welche behördlichen Ermittlungen im Abgabenverfahren Schranken gesetzt sind, obliegt die Nachweisführung in diesem Bereich in besonderem Maße dem Abgabepflichtigen (vgl. VwGH 16.9.1986, 86/14/0020, VwGH 6.4.1995, 93/15/0060). Bei einer deswegen erhöhten Mitwirkungspflicht und deswegen in den Hintergrund tretenden amtswiegigen Ermittlungspflicht trifft Abgabepflichtige eine Beweisvorsorgepflicht und eine Beweismittelbeschaffungspflicht.

Das Bankgeheimnis und der Umstand, dass nur ca. 1% aller Konten als "UND-Konten" geführt werden, sind außerdem ungewöhnliche Verhältnisse, die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, sind sohin auch deswegen eine sachliche Rechtfertigung für ein erhöhte Mitwirkungspflicht eines Abgabepflichtigen (vgl. dazu *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 115, insb. Rz 10 ff und die dort zitierte Judikatur).

Zum Inhalt der Vorhaltebeantwortung vom 9. Mai 2017 darf bemerkt werden, dass, weil im Hinblick auf das Bankgeheimnis die Möglichkeiten des BFG zur Erforschung der materiellen Wahrheit eingeschränkt sind, die Mitteilung des Bf, es seien zu den angegebenen Konten keine Unterschriftenproben aus dem Jahr 1974 mehr vorhanden, vom BFG nicht auf ihren Wahrheitsgehalt überprüft werden kann. Die Erfahrung spricht aber dafür, dass es zu bestehenden Konten gerade in einer Bank solche und/oder andere schriftliche Nachweise zur Art der Konten und zum Rechtsverhältnis der Kontoinhaber zueinander gibt. Bei noch bestehenden Konten müssen Bedienstete einer Bank in der Lage sein zu beurteilen, ob UND-Konten oder ob ODER-Konten vorliegen, um danach beurteilen zu können, ob bzw. dass für Transaktionen die Unterschrift eines oder beider zeichnungsberechtigten Personen erforderlich ist. Woran haben sich die Bediensteten der D orientiert?

Auch das J zugeschriebenen Vorbringen, zum damaligen Zeitpunkt seien inklusive der Konten des Bf insgesamt vier UND-Konten eröffnet bzw. geführt worden, kann vom BFG einerseits nicht überprüft werden und ist dieser Hinweis zudem auf der Grundlage des Vorbringens den verfahrensgegenständlichen Konten nicht eindeutig zuordenbar.

Dem Vorbringen, dass in Ermangelung der Erbringung von Nachweisen dahingehend, dass es sich um UND-Konten handelt, das BFG daher nach dem Zweifelsgrundsatz zu Gunsten des Bf von UND-Konten auszugehen hätte, ist zu entgegnen, dass der in Strafverfahren zwingend anzuwendende Zweifelsgrundsatz "in dubio pro reo" in Abgabenverfahren keine Anwendung findet (VwGH 28.06.2012, 2009/16/0244).

Dass der Bf der ihn treffenden "erhöhten Mitwirkungspflicht" bestmöglich nachgekommen ist, darf in Anbetracht des Umstandes, dass ihn bei einer erhöhten Mitwirkungspflicht eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht trifft, bezweifelt werden. Der Bf hätte das Vorliegen von UND-Konten jedenfalls auch noch auf andere Art und Weise als durch die vorzulegenden oder vorgelegten Urkunden erweisen können. Die Verpflichtung zur Wahrung des Bankgeheimnisses besteht nämlich dann nicht, wenn der Kunde einer Bank der Offenbarung des Geheimnisses ausdrücklich und schriftlich zustimmt.

Der Bf hätte daher - im Übrigen im Vorhalt vom 21. April 2017 dahingehend belehrt, dass ungewöhnliche Verhältnisse nur er aufklären kann - dazu beispielsweise unter einem gleichzeitigen ausdrücklichen und schriftlichen Verzicht auf das Bankgeheimnis seine erhöhte Mitwirkungspflicht erfüllend ihm zumutbar die Einvernahme der E oder die Einvernahme des Zweigstellenleiters der damaligen H, J, als Zeugen beantragen können. Auch die Bediensteten der D, die den Bf und/oder zutreffendenfalls ihn und seine Gattin bei Transaktionen betreut haben, hätten als Zeugen Auskunft geben können.

Ausgehend von den Beweisregeln in Abgabenverfahren, dass es im Rahmen der dem BFG nach § 167 Abs. 2 BAO iVm § 269 leg. cit. zukommenden freien Überzeugung genügt, von mehreren Möglichkeiten (hier: ca. 1% UND-Konten und ca. 99% ODER-Konten) jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt, spricht in Würdigung der Vorbringen des Bf und der vorgelegten Urkunden (Kontoauszüge) zumindest der größere Grad an Wahrscheinlichkeit dafür, dass es sich um ODER-Konten handelt, zumal dem Bf im Vorhalt vom 20. April 2017 sogar eröffnet wurde, dass das die Ermittlungsmöglichkeiten des BFG einschränkende Bankgeheimnis und dazu noch der Umstand, dass nur ca. 1% aller Konten als "UND-Konten" geführt werden, zusammen ungewöhnliche Verhältnisse sind, die nur der Bf aufklären kann.

Im bekämpften Bescheid wird vom Zollamt einerseits die Vollstreckungshandlung Sicherung von Abgaben im Verfahren zur Sicherung (Sicherungsverfahren) und andererseits die Vollstreckungshandlung Einziehung von Abgaben im Verfahren zur Einbringung (Einbringungsverfahren) angestrengt.

Gemäß § 65 erfolgt die Vollstreckung auf Geldforderungen des Abgabenschuldners mittels Pfändung derselben. Sofern nicht die Bestimmung des § 67 zur Anwendung kommt, geschieht die Pfändung dadurch, dass das Zollamt dem Drittenschuldner verbietet, an den Abgabenschuldner zu bezahlen. Zugleich ist dem Abgabenschuldner selbst jede Verfügung über seine Forderung sowie über das für dieselbe etwa bestellte Pfand und insbesondere die Einziehung der Forderung zu untersagen.

Sowohl dem Drittenschuldner wie dem Abgabenschuldner ist hierbei mitzuteilen, dass die Republik Österreich an der betreffenden Forderung ein Pfandrecht erworben hat. Das Zahlungsverbot ist mit Zustellnachweis zuzustellen, wobei die Zustellung an einen Ersatzempfänger zulässig ist. Die Pfändung ist mit Zustellung des Zahlungsverbotes an den Drittenschuldner als bewirkt anzusehen.

Gemäß § 78 Abs. 1 AbgEO kann auf Grund eines Sicherstellungsauftrages (§ 232 der BAO) zur Sicherung von Abgaben und Abgabenstrafen schon vor Eintritt der Rechtskraft oder vor Ablauf der für die Leistung bestimmten Frist die Vornahme von Vollstreckungshandlungen angeordnet werden.

Gemäß § 78 Abs. 2 AbgEO kann zur Sicherung nur die Pfändung und Verwahrung beweglicher körperlicher Sachen und die Pfändung grundbücherlich nicht sichergestellter Geldforderungen und von Ansprüchen auf Herausgabe und Leistung beweglicher körperlicher Sachen vorgenommen werden.

Exekutionstitel und damit zwingende Voraussetzung zur Sicherung einer Forderung - hier durch Pfändung - im Sicherungsverfahren ist ein Sicherstellungsauftrag (VwGH 10.05.2010, 2009/16/0102).

Gemäß der Aktenlage liegt der gegenständlichen Forderungsexekution der an den Bf gerichtete und an ihn am 4. Oktober 2016 übergebene [auch wenn der Bf die Übernahme (Zustellungsbestätigung) verweigert hat] Sicherstellungsauftrag vom 1. Oktober 2016, Zahl: 10000/yyyy/2012-AFB, zur Sicherung von Abgabenansprüchen in der Höhe von € 10.000.000 zugrunde, sodass aufgrund des Vorliegens des Sicherstellungsauftrages die Pfändung der grundbürgerlich nicht sichergestellten Geldforderungen zu Recht erfolgte.

Das Sicherungsverfahren durch Forderungsexekution findet mit der Pfändung der Geldforderung sein Ende.

Eine Verwertung durch Überweisung zur Einziehung im Sinne der §§ 71 ff AbgEO hat im Sicherungsverfahren nicht stattzufinden, sondern erst im Einbringungsverfahren.

Ein mit einer Vollstreckbarkeitsklausel versehener Rückstandsausweis ist Exekutionstitel und damit zwingende Voraussetzung im Einbringungsverfahren (VwGH 09.11.2011, 2009/16/0175) - hier durch eine Überweisung zur Einziehung.

Nach Eintritt der Vollstreckbarkeit gemäß § 226 BAO geht das Sicherungsverfahren - nach Ausstellung des Rückstandsausweises gemäß § 229 BAO - ipso iure in das Verfahren zur Einbringung über (vgl. dazu *Paul Liebeg, Abgabenexekutionsordnung Kommentar, § 78, Rz 21 ff*).

Ein Fall, in dem nach Eintritt der Vollstreckbarkeit das Sicherungsverfahren - nach Ausstellung eines Rückstandsausweises - in das Einbringungsverfahren übergegangen wäre, liegt hier - jedenfalls bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides - nicht vor, weil ein Rückstandsausweis - dieser zudem versehen mit einer Vollstreckungsklausel und bezogen auf den maßgeblichen Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides - nicht vorgelegen hat.

Der angefochtene Bescheid war somit rechtswidrig insofern er einen normativen Ausspruch über die Überweisung und Einziehung der Forderung umfasste (vgl. VwGH 15.12.1994, 93/15/0243; BFG 18.12.2014, RV/7101832/2013).

Die Einrede, dass ein Pfändungsbescheid mit einer Vollstreckbarkeitsklausel zu versehen sei, muss bereits daran scheitern, dass im Sicherungsverfahren eine Forderung noch nicht vollstreckbar ist und nicht vollstreckbar sein muss.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

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

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt. Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen des VwGH), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Graz, am 27. Juni 2017