



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Dkfm. Dr. Franz Burkert & Co, Wirtschaftstreuhandgesellschaft, 1020 Wien, Praterstraße 33, vom 13. Juli 2001 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 13. Juni 2001, Zl. 100/68274/2000-43, betreffend Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 Zollkodex (ZK) entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 2. März 2001, Zahl 100/68274/2001-5-Vo, wurde dem Beschwerdeführer Zoll in Höhe von ATS 12,956.782,00 (entspricht € 941.606,07) vorgeschrieben. Der Beschwerdeführer habe dazu beigetragen, dass die unter Anwendung eines begünstigten Kontingenzollsatzes in den freien Verkehr übergeführten Speichermodule der zollamtlichen Überwachung entzogen worden seien, indem diese ohne vorherige Meldung an das Zollamt Suben im Zollgebiet an andere Unternehmer übertragen worden wären.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 19. März 2001 der Rechtsbehelf der Berufung erhoben und gleichzeitig der Antrag auf Aussetzung gemäß § 212a BAO gestellt. Begründend wurde angeführt, dass der Beschwerdeführer jegliche Mitwirkung an dem in der Bescheidbegründung angeführten Zollvergehen bestreite, der Bescheid selbst mit dem Mangel der Verletzung von Verfahrensvorschriften behaftet sei und aufgrund des noch zu führenden Beweisverfahrens absehbar sei, dass der bekämpfte Bescheid zumindest betreffend des B. mit größter Wahrscheinlichkeit aufzuheben sein wird und daher der Berufung hohe Erfolgsaussichten zuzubilligen seien.

Der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung wurde mit Bescheid vom 19. April 2001 (zugestellt am 3. Mai 2001) abgewiesen. In der Begründung führte das Hauptzollamt Wien aus, dass es aufgrund des Ermittlungsergebnisses keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung habe und auch keine beweiskräftigen Unterlagen für das Entstehen eines unersetzbaren Schadens vorliegen würden. Mit gleichem Datum wurde dem Beschwerdeführer auch der Schlussbericht im Finanzstrafverfahren übermittelt und gleichzeitig aufgefordert, innerhalb von vier Wochen eine allfällige Begründungsergänzung vorzulegen.

In der gegen die Abweisung des Antrages auf Aussetzung Vollziehung erhobenen Berufung vom 1. Juni 2001 führte der Beschwerdeführer im Wesentlichen aus, dass an der Rechtmäßigkeit der Entscheidung deshalb begründete Zweifel bestünden, weil Verfahrensvorschriften verletzt worden seien. So sei insbesondere der Grundsatz des Parteiengehörs nicht beachtet worden.

In der ergänzenden Berufsbegründung in der Sache selbst wurde vorgebracht, dass es dem Finanzamt auffallen hätte müssen, dass unbezahlte Umsatzsteuerbeträge gemeldet worden seien, die formell geforderte Meldung der Übertragung der gegenständlichen Waren an einen gewerblichen Unternehmer aber unterblieben sei. Außerdem gehe das Hauptzollamt Wien im Schlussbericht noch davon aus, dass die Zoll- und Einfuhrabgabenberechnung auf eine wenngleich betragsmäßig unrichtige Deklaration gestützt werden könne, während sich nunmehr die Vorschreibung auf die angeblich nicht erfolgte Anmeldung der Weiterveräußerung stütze. Weiters könne die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen nicht nachvollzogen werden. Der Beschwerdeführer sei weder an der M. noch an einer sonstigen in das gegenständliche Verfahren involvierten Gesellschaft auf welche Art auch immer beteiligt gewesen. Ein kurzfristiges Angestelltenverhältnis für sich alleine könne nicht den geringsten Anhaltspunkt für eine Beteiligung an einer allfälligen Entziehung von Waren aus der zollamtlichen Überwachung ergeben. Der Beschwerdeführer hätte weder gewusst noch hätte er billigerweise wissen müssen, dass – sofern überhaupt geschehen – Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen worden seien.

Hinsichtlich der Forderung einer Sicherheitsleistung im Falle der Gewährung der Aussetzung wurde ausgeführt, dass der Beschwerdeführer österreichischer Staatsbürger und verheiratet sei, wobei die Gattin Mitte September ihren Mutterschutz aufgrund der derzeitigen Schwangerschaft antrete und sorgepflichtig für zwei minderjährige Kinder sei. Für die beiden Kinder seien monatlich ATS 7.000,00 an Schul- und Kindergartengeld zu entrichten. Wie sich die Behörde anlässlich der durchgeführten Hausdurchsuchungen und Bankkontenöffnungen selbst überzeugen hat können, besitze der Beschwerdeführer kein wie immer geartetes Vermögen (Sparbücher, Wertpapierguthaben, Personenkraftwagen, Firmenbeteiligungen, etc.). Der Beschwerdeführer beziehe an Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit derzeit netto ATS 22.657,00. Aufgrund der Einkommens- und Vermögenslage sei die Erbringung einer Sicherheitsleistung daher

nicht möglich. Es lägen daher die Voraussetzungen vor, eine derartige Sicherheitsleistung nicht zu fordern, da dies aufgrund der Lage des Schuldners zu ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte. Man verweise in diesem Zusammenhang auf § 66 der Konkursordnung. Komme es zu keiner Aussetzung der Vollziehung bzw. würde diese Aussetzung von der Erbringung einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht, so liege zweifelsfrei Zahlungsunfähigkeit vor. Dies wiederum würde bedeuten, dass der Beschwerdeführer trotz fehlender Rechtskraft des angefochtenen Abgabenbescheides einen Konkursantrag über sein Vermögen stellen müsste, was auch seine Gattin und seine minderjährigen Kinder schwerstens und nachhaltig beeinträchtigen würde. Ernstere wirtschaftliche oder soziale Schwierigkeiten als die gesetzliche Verpflichtung zur Beantragung eines Konkurses könnten wohl nicht erforderlich sein, um von der Forderung einer Sicherheitsleistung Abstand zu nehmen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Juni 2001 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte die belange Behörde Folgendes aus:

Was ein allenfalls verabsäumtes Parteiengehör anbelange, habe der Berufungswerber Gelegenheit dazu in der Berufung Stellung zu nehmen, weshalb der Mangel als saniert anzusehen sei. Über den Tatbestand, der schließlich zur gesetzlichen Abgabenverpflichtung geführt habe, sei grundsätzlich im Rechtsbehelfsverfahren bezüglich der Sachentscheidung zu urteilen. Es sei nicht Gegenstand des Aussetzungsverfahrens, diese Überlegungen, welche ohnehin im Berufungsverfahren in der Sache selbst dargelegt werden müssten, in umfangreicher Begründung in das Aussetzungsverfahren zu übernehmen. Es sei nur soviel erwähnt, dass bei der jeweiligen Importabfertigung die Anwendung der besonderen autonomen Zollsätze im Rahmen von Zollkontingenten durch Österreich in Anspruch genommen worden sind. Die Übertragung der Waren an jeden Übernehmer, der im Rahmen eines Unternehmens tätig ist, wäre dem Zollamt Suben unter Bekanntgabe bestimmter Fakten anzugeben gewesen. Diese Anzeige sei in den vorliegenden Fällen im Jahre 1995 nicht erfolgt, womit im Zeitpunkt der nicht gemeldeten Weitergabe für die verfahrensgegenständlichen Waren eine Einfuhrzollschuld in der Höhe des Unterschiedes zwischen dem Zollsatz des Zolltarifs der Gemeinschaften und dem angewandten Zollsatz gemäß Art. 203 ZK entstanden sei. Der Berufungswerber habe zumindest in seiner Funktion als leitender Angestellter Kenntnis von den betriebenen Malversationen gehabt, womit die Beteiligung bei der Entziehung der verfahrensgegenständlichen Waren aus der zollamtlichen Überwachung gegeben sei. Die Bemessungsgrundlagen für die Berechnung der Einfuhrzollschuld seien nachvollziehbar dem Vorschreibungsbescheid bzw. dessen Beilage zu entnehmen. Begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit lägen vor, wenn neben den für die Rechtmäßigkeit der Entscheidung sprechenden Umständen auch gewichtige gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe gegeben seien, die die Beurteilung eines Sachverhaltes mit der erforderlichen Sicherheit zulassen würden. Weder im Hinblick auf die Eingaben, noch unter Bedachtnahme des derzeitigen Ermittlungstandes lägen begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung vor.

Bezüglich eines unersetzbaren Schadens sei festzuhalten, dass dem Beteiligten ein solcher dann entstehen könnte, wenn die Vollziehung zu einem nicht wieder gutzumachenden Schaden führen würde oder gar die wirtschaftliche Existenz des Beteiligten zu vernichten drohe. Auch im gegenständlichen Berufungsverfahren seien jedoch keine beweiskräftigen Unterlagen vorgelegt worden, woraus das Vorliegen eines unersetzbaren Schadens abgeleitet werden könnte.

Selbst wenn durch geeignete Unterlagen dokumentiert würde, dass einerseits das Vorliegen eines unersetzbaren Schadens gegeben sei und andererseits eine Sicherheit nicht geleistet werden könne, beziehungsweise dass diese Sicherheitsleistung zu erheblichen wirtschaftlichen und sozialen Schwierigkeiten führe, sei diesbezüglich die Chancengleichheit aller Steuerpflichtigen gemäß dem in § 114 BAO festgelegten Gleichheitsgrundsatz mit in Rechnung zu stellen. Da der Abgabepflichtige durch sein gesetztes Verhalten die Entstehung der Abgabenschuld für sich herbeigeführt habe, ohne auch nur einigermaßen für die Abdeckung der entstandenen Abgabenschuld Vorsorge zu treffen, könnte gegebenenfalls auf die Leistung einer Sicherheit nicht verzichtet werden.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 13. Juli 2001 Beschwerde erhoben. Neben der Verweisung auf das Berufungsvorbringen von 1. Juni 2001 wurde ergänzend ausgeführt, dass das Hauptzollamt Wien sich weder mit dem formellen noch mit dem materiellen Berufungsvorbringen mit der bei derartigen Vorwürfen gebotenen Sorgfalt beschäftigt habe. Hinsichtlich der Ausführungen des Hauptzollamtes bezüglich eines unersetzbaren Schadens sei der nächste Verfahrensfehler unterlaufen. Man habe in der Begründung die familiäre Situation, die Sorgpflichten, das Einkommen, als auch die Ausgaben angeführt und auf die Konsequenzen einer abschlägigen Entscheidung verwiesen. Für den Fall, dass die Abgabbehörde die Ausführungen nicht als genügend erachte, wäre der Abgabepflichtige aufzufordern gewesen, die noch notwendigen Unterlagen beizubringen.

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

Gemäß Art. 244 Zollkodex (ZK) ist die Vollziehung einer Entscheidung auszusetzen, wenn entweder

- begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung bestehen oder
- wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen 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. Eine spezielle nationale Regelung über das Verfahren bei der Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK wurde im ZollR-DG nicht ausdrücklich normiert. Es gelten daher nach § 2 Abs. 1 ZollR-DG die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften der BAO. Die Aus-

setzung 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 (vgl. VwGH 27.9.1999, 98/17/0227)

Bei der Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK handelt es sich, wie bei der Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO um eine begünstigende Bestimmung. Der Abgabepflichtige hat daher aus eigener Überzeugung darzulegen und glaubhaft zu machen, dass die Voraussetzungen dafür vorliegen. Die Aussichten der Berufung sind dabei anhand des Berufungsvorbringens zu prüfen (vgl. VwGH 27.9.1999, 98/17/0227 und VwGH 26.02.2004, 2003/16/0018).

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 (vgl. Alexander in Witte Zollkodex/Kommentar<sup>3</sup> Rz 17 zu Art. 244 ZK mit Hinweisen zur Rechtsprechung)

Im gegenständlichen Verfahren werden im Wesentlichen Unklarheiten in der Beurteilung von Tatfragen geltend gemacht. Begründete Zweifel in tatsächlicher Hinsicht liegen vor, wenn in Bezug auf die im Einzelfall entscheidungserheblichen Tatsachen Unklarheiten bestehen und wenn die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsfolge unter den gegebenen Umständen als möglich erscheint (vgl. Alexander in Witte Zollkodex/Kommentar<sup>3</sup> Rz.24 zu Art. 244 ZK mit Hinweisen zur Rechtsprechung)

Unter Zugrundelegung dieser Ausführungen hat das Hauptzollamt Wien zu Recht das Vorliegen von begründeten Zweifeln an der Rechtmäßigkeit der Entscheidung verneint.

Die monierten Verfahrensfehler, so insbesondere die Verletzung des Parteiengehörs, können noch im Zuge des Berufungsverfahrens bei der Zollbehörde I. Instanz behoben werden (vgl. VwGH 23.12.1991, 88/17/0010). Daraus ergibt sich noch keine zwingende ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Abgabenbescheides.

Ebenso ist die Heranziehung des Art. 203 ZK als zutreffender Zollschuldatatbestand entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers nachvollziehbar. Waren, die unter Anwendung des zum damaligen Zeitpunkt geltenden begünstigten nationalen Kontingenzollsatzes "Null" in den freien Verkehr übergeführt wurden, unterlagen auch nach diesem Zeitpunkt weiterhin der zollamtlichen Überwachung. Diese sollte durch die Auflage, dass jede Übertragung der Waren der Zollbehörde zu melden ist, gewährleistet werden. Die Zollbehörde sollte jederzeit in die Lage versetzt werden, die Einhaltung der Verwendungsbeschränkung prüfen zu können. Die Erstattung der Meldungen wird im Berufungsvorbringen nicht behauptet. Die Weitergabe der Waren erfolgte demnach offensichtlich ohne Erstattung der entsprechenden Meldungen. Der

---

Hinweis auf die Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt geht ins Leere. Hier über- sieht der Beschwerdeführer, dass es sich beim Finanzamt um eine vom Zollamt verschiedene und unzuständige Behörde handelt.

Neben der Erfüllung des Tatbestandes der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung wurde aufgrund der Ermittlungen des Hauptzollamtes auch festgestellt, dass im Rahmen der Überführung in den freien Verkehr zu geringe Zollwerte erklärt wurden. Der Nacherhebung des Zolles – die Einfuhrumsatzsteuer wurde nicht nachgefordert - waren daher die tatsächlichen Zollwerte zugrunde zu legen. Auch im Falle der Erklärung der tatsächlichen Zollwerte anlässlich der Abfertigung hätte sich im Ergebnis kein Unterschied im Zollbetrag ergeben, weil wie oben ausgeführt, der Zollsatz im Rahmen des Kontingentes auf "Null" lautete. Dies schließt jedoch nicht das Vorliegen eines für das Strafverfahren relevanten Hinterziehungstatbestandes auch für die Einfuhrumsatzsteuer durch die Erklärung zu niedriger Zollwerte anlässlich der Überführung in den freien Verkehr, wie im Schlussbericht dargestellt, aus. Auch aus dem ergänzenden Berufungsvorbringen in der Hauptsache ergeben sich daher keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Entscheidung mit der Rechtsfolge der Aufhebung des Abgabebescheides.

Gleiches gilt auch hinsichtlich der Ermittlung des Zollwertes. Im Schlussbericht sind die Überlegungen des Hauptzollamtes betreffend der Wertermittlung entsprechend dargelegt. In der Beschwerde werden nur allgemein Verfahrensfehler moniert, nicht jedoch die Bemessungsgrundlagen fundiert in Zweifel gezogen. Daher vermag auch dieses Vorbringen keine begründeten Zweifel an der Richtigkeit der Entscheidung aufzuzeigen.

Verbleibt als letzte Behauptung, dass der Beschwerdeführer nicht an der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung beteiligt gewesen sei und demnach auch nicht als Zollschuldner herangezogen werden könne. Auch hier wird nur allgemein vorgebracht, dass der Beschwerdeführer weder an der M. noch an einer sonstigen in das gegenständliche Verfahren involvierten Gesellschaft auf welche Art auch immer beteiligt gewesen wäre. Dem widersprechen aber die im Schlussbericht des Hauptzollamtes zitierten und unwidersprochen gebliebenen Zeugenaussagen von Personen, welche in das gegenständliche Verfahren nicht als Zollschuldner involviert sind und somit für sie weder Vor- noch Nachteile aus den Aussagen abgeleitet werden können. Diese haben den Beschwerdeführer als einen maßgeblich an den vorgeworfenen Malversationen Beteiligten identifiziert. Im Schriftsatz der Berufung wird darauf nicht eingegangen. Der Hinweis auf eine allenfalls widersprüchliche Aussage eines anderen Mitbeteiligten allein und die lediglich unsubstanzierte Zurückweisung des Vorwurfs jeglicher Beteiligung vermag daher auch nicht die Entscheidung derart in Zweifel zu ziehen, dass vom Vorliegen gewichtiger gegen die Rechtmäßigkeit sprechenden Gründen gesprochen werden kann.

Im vorliegenden Fall ist auch die zweite Voraussetzung für die Gewährung einer Aussetzung der Vollziehung nicht erfüllt. Es konnte nicht glaubhaft nachgewiesen werden, dass im Falle der Vollziehung ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

Bei der Auslegung des Begriffes "unersetzbarer Schaden" ist an den Begriff "nicht wiedergutzumachender Schaden" anzuknüpfen, der zu den Voraussetzungen für die in Artikel 243 EG-Vertrag vorgesehene Aussetzung der Durchführung einer Handlung gehört. Insoweit verlangt die Voraussetzung des "nicht wiedergutzumachenden Schadens" nach ständiger Rechtsprechung des EuGH, dass geprüft wird, ob bei Aufhebung der streitigen Entscheidung im Hauptsacheverfahren die Lage, die durch den sofortigen Vollzug dieser Entscheidung entstünde, umgekehrt werden könnte, und - andererseits - ob die Aussetzung des Vollzugs dieser Entscheidung deren volle Wirksamkeit behindern könnte, falls die Berufung abgewiesen würde. Wie der Gerichtshof entschieden hat, ist ein finanzieller Schaden grundsätzlich nur dann als schwerer und nicht wiedergutzumachender Schaden anzusehen, wenn er im Fall eines Obsiegens des Antragstellers im Hauptsacheverfahren nicht vollständig ersetzt werden könnte (vgl. VwGH 27.9.1999, 98/17/0227 mit Hinweis auf die Rechtsprechung des EuGH).

Der Beschwerdeführer hat in der Berufung darauf hingewiesen, dass kein wie immer geartetes Vermögen vorhanden sei. Demnach kann davon ausgegangen werden, dass für eine allfällige Zwangsvollstreckung keine geeigneten Vermögensobjekte zur Verfügung stehen. Ein unersetzbarer Schaden, wie er beispielsweise durch die Verwertung von gepfändeten Gegenständen weit unter dessen Wert entstehen könnte, ist daher nicht zu befürchten. Auch das Arbeitseinkommen ist nur beschränkt pfändungsfähig. Es ist der jeweils geltende unpfändbare Freibetrag (Existenzminimum) zu beachten.

Der Hinweis, dass im Falle der Nichtgewährung der Aussetzung über das Vermögen des Beschwerdeführers ein Konkursantrag gestellt werden müsste, kann ebenfalls nicht einen unersetzbaren Schaden begründen. Beim Beschwerdeführer handelt es sich um eine natürliche Person. Ein Privatkonkurs stellt ein Schuldenregulierungsverfahren dar. Es führt bei fehlendem Vermögen allenfalls zu einem so genannten Zahlungsplan. Zum gleichen Ergebnis würde jedoch auch die Bewilligung von Ratenzahlungen bzw. mangels Vorliegens der dafür erforderlichen Voraussetzungen auch eine entsprechende privatrechtliche Vereinbarung mit der Abgabbehörde führen. Diesfalls könnte sogar eine Lohnpfändung vermieden werden.

Da somit die Voraussetzungen für die Aussetzung der Vollziehung insgesamt nicht vorliegen, erübrigt sich auch die Prüfung inwieweit von der Forderung einer Sicherheit Abstand genommen werden könnte, da hierfür die grundsätzlichen Voraussetzungen für eine Aussetzung der Vollziehung vorliegen hätten müssen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 20. Oktober 2004