

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Adresse1, vertreten durch V, Rechtsanwältin, Adresse2, über die Beschwerde vom 13. Oktober 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 11. September 2015, Zahl: 230000/a/2009/005, betreffend die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Eingangsabgaben nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Neuberechnung der Eingangsabgaben:

Abgabe:	Betrag in Euro
Zoll (A00)	7.816.566,54
Zoll (A30)	94,40
Einfuhrumsatzsteuer (B00)	15.082.436,76
Abgabenerhöhung (1ZN)	0,00
Summe	22.899.097,70

Buchmäßig erfasst wurden:

Abgabe:	Betrag in Euro
Zoll (A00)	5.332.297,32
Zoll (A30)	94,40
Einfuhrumsatzsteuer (B00)	26.457,77
Einfuhrumsatzsteuer (5EV)	10.383.202,95
Summe	15.742.052,44

Nachzuerheben sind:

Abgabe:	Betrag in Euro
Zoll (A00)	2.484.269,22
Einfuhrumsatzsteuer (B00)	4.672.776,04
Abgabenerhöhung (1ZN)	0,00
Summe	7.157.045,26

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben waren Beilagen zum Bescheid des Zollamtes vom 11. September 2015, Zahl: 230000/a/2009/005, und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensverlauf

Mit Bescheid vom 11. September 2015, Zahl: 230000/a/2009/005, hat das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt (nachfolgend: Zollamt) festgestellt, dass für den Beschwerdeführer A (nachfolgend: Bf) eine Eingangsabgabenschuld entstanden sei, weil er die für die Abgabe der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert habe. Weil buchmäßig ein geringerer Betrag erfasst wurde, seien Abgaben nachträglich buchmäßig zu erfassen.

Dagegen wendet sich die in offener Frist eingebrachte Beschwerde vom 13. Oktober 2015.

Über diese Beschwerde hat das Zollamt mit Beschwerdevorentscheidung (nachfolgend: BVE) vom 29. Jänner 2018, Zahl: 230000/b/2015, entschieden, im Spruch des angefochtenen Bescheides die gesetzlichen Grundlagen um § 71 ZollR-DG ergänzt und die Beschwerde im Übrigen als unbegründet abgewiesen.

Dagegen hat der Bf in offener Frist mit Vorlageantrag vom 1. März 2016 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (nachfolgend: BFG) gestellt.

Am 22. März 2017 wurde die Beschwerdesache mündlich verhandelt.

Sachverhalt

Die B, Int. Spedition GmbH (nachfolgend: C), Adresse3, beantragte in der Zeit vom 28. September 2007 bis zum 9. Dezember 2008 in 1849 Fällen beim Zollamt Wien die zollamtliche Abfertigungen im e-Zoll-Verfahren.

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 2. April 2009 wurde der Firmenwortlaut C in D (nachfolgend: E) geändert. Das am 3. November 2011 beim Handelsgericht Wien begonnene Konkursverfahren gegen die E wurde am 11. November 2013 beendet. Der Konkurs wurde mangels Kostendeckung aufgehoben (Aktenzeichen: c).

Den Abfertigungen liegen nach den Ausführungen im Bescheid Textilien, Schuhe und andere Waren zugrunde. Die Waren kamen alle aus China und wurden über Antrag vom Zollamt Wien in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt (Verfahren 40xx). Anmelder war in allen Fällen im indirekten Vertretungsverhältnis die C. Als Empfänger der Waren war F, Adresse4, angeführt.

Das Zollamt hatte Zweifel an der Höhe der in den Zollanmeldungen erklärten Zollwerte. Im Dezember 2008 haben die Ermittlungen des Zollamtes als Finanzstrafbehörde erster Instanz erbracht, dass bei mehreren tausend Zollanmeldungen der genannten Spedition falsche, wertmäßig verminderte und geringere Stückzahlen aufweisende Rechnungen den Verzollungen [zur Überführung der Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer (nachfolgend: EUSt) mit unmittelbar daran anschließender innergemeinschaftlicher (nachfolgend: ig) Lieferung (Verfahren: 42xx) und (wie hier) zur Überführung der Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr ohne Befreiung von der EUSt und ohne unmittelbar daran anschließende ig Lieferung Verfahren: 40xx)] zugrunde gelegt wurden.

Im Zuge dieser Erhebungen wurde die G GmbH mit Sitz in Adresse5 (nachfolgend: H), eine "Fälscherwerkstatt" ausgehoben in der u.a. diverse Stempel und Dokumente entdeckt wurden, die darauf schließen ließen, dass falsche, wertmäßig verminderte und geringere Stückzahlen aufweisende Rechnungen angefertigt wurden und dass mit diesen Rechnungen zahlreiche rechtswidrige Verzollungen beantragt wurden.

Die H wurde im März 2008 gegründet und hat nach den Ausführungen des Geschäftsführers F die volle Tätigkeit Mitte März 2008 aufgenommen. Die eigentliche Tätigkeit in der Fälscherwerkstatt oblag dem chinesischen Staatsbürger J, Gesellschafter dieses Unternehmens.

J hat am 18. Dezember 2009 dazu befragt ausgeführt, dass er bis April 2007 im Zusammenwirken mit K [L Spedition GmbH (nachfolgend: M)] in Rom Rechnungen hergestellt und gefälscht hat, die Zollabfertigungen zugrunde gelegt wurden. Im April 2007 hat J nach

eigenen Angaben den Kontakt zu K abgebrochen und Kontakt zum Bf aufgenommen. K wurde diesbezüglich rechtskräftig verurteilt (Landesgericht für Strafsachen Wien, Aktenzeichen: d).

Die Zusammenarbeit mit der C ist nach den Ausführungen des J gleich abgelaufen wie bei der M. Der Bf und N wussten von den gefälschten Rechnungen. J hat F bei der C kennengelernt.

J wurde mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 27. Oktober 2009, Aktenzeichen: e, rechtskräftig wegen Abgabenhinterziehung verurteilt.

Im Zuge mehrerer Einvernahmen (z.B. am 3. Februar 2010) hat J den Geschäftsführer der C und nunmehrigen Bf dahingehend belastet, dass er bei den Malversationen mitgewirkt, ja sogar den Vorschlag dazu gemacht habe.

Aufgrund der festgestellten Unterfakturierungen im Rahmen der Einfuhren durch die C kam es zu einer Reihe von Abgaben- und Finanzstrafverfahren.

Diesbezüglich darf lediglich beispielhaft auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates (nachfolgend: UFS) vom 10. Jänner 2013, GZ: ZRV/f-Z1W/10, betreffend F und die Nachforderung von Eingangsabgaben (Verfahren: 40xx) verwiesen werden.

Der VwGH hat die von F gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde mit Erkenntnis vom 20. November 2014, GZ: 2013/16/0041, abgewiesen.

Zwischenzeitlich liegen rechtskräftige Erkenntnisse des UFS bzw. des BFG gegen Beteiligte (auch gegen den Bf) sowohl zum Italienkomplex als auch zum Ungarnkomplex betreffend sowohl das Verfahren 40xx als auch das Verfahren 42xx vor.

Ab März 2008, ab der Gründung der H, wurden den im Erstbescheid angeführten Zollabfertigungen Rechnungen zugrunde gelegt, die in den Räumlichkeiten der H hergestellt und gefälscht wurden.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass bei den verfahrensgegenständlichen Überführungen von Textilien, Schuhen und anderen Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr ohne Befreiung von der EUST und ohne unmittelbar daran anschließende ig Lieferung den Verzollungen bewusst falsche und wertmäßig verminderte Rechnungen in Österreich zugrunde gelegt wurden.

Mit rechtskräftigem Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 24. September 2015, Aktenzeichen: g, wurden der Erstangeklagte (der Bf) und die Mitangeklagten (F und N) u.a. schuldig gesprochen, bei den ihnen gemäß dem Schuldspruch angelasteten Taten (hinsichtlich des Bf und N in der Zeit vom 9. Dezember 2008 bis 20. Juni 2009 hinsichtlich 1.292 Verzollungen - hinsichtlich F in der Zeit zwischen 5. Oktober 2007 bis 9. Dezember 2008

hinsichtlich 1.184 Verzollungen) in subjektiver und objektiver Hinsicht eine Abgabenhinterziehung bzw. einen Schmuggel in unterschiedlichen Beteiligungsformen begangen zu haben.

Mit Bescheid vom 11. September 2015, Zahl: 230000/a/2009/005, hat das Zollamt festgestellt, dass für den Bf gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG eine Eingangsabgabenschuld an Zoll (A00) im Betrage von € 7.816.566,54, an Zoll (A30) im Betrage von € 94,40 und an Einfuhrumsatzsteuer (B00) im Betrag von € 15.082.436,76, in Summe ein Betrag von € 22.899.097,70 entstanden sei, weil der Bf die für die Abgabe der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert habe.

Weil buchmäßig geringere als die gesetzlich geschuldeten Abgabebeträge, namentlich nur Eingangsabgaben an Zoll (A00) ein Betrag von € 5.332.297,32, an Zoll (A30) ein Betrag von € 94,40, an Einfuhrumsatzsteuer (B00) ein Betrag von € 26.457,77 und an Einfuhrumsatzsteuer (5EV) ein Betrag von € 10.383.202,95, in Summe ein Betrag von € 15.742.052,44 erfasst wurde, habe das Zollamt daher Eingangsabgaben - an Zoll (A00) einen Betrag von € 2.484.269,22, an Einfuhrumsatzsteuer (B00) einen Betrag von € 4.672.776,04, an Abgabenerhöhung (1ZN) einen Betrag von € 403.560,07, in Summe demnach einen Betrag von € 7.560.605,33 - buchmäßig nachträglich zu erfassen gehabt.

Dagegen wendet sich die in offener Frist eingebrachte Beschwerde vom 13. Oktober 2015. Der Bf bekämpft den Bescheid im Wesentlichen wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalte und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Der Bf stellt den Antrag, es möge der Beschwerde Folge gegeben, eine mündliche Verhandlung anberaumt und von der Einhebung Abstand genommen werden.

Des Weiteren stellt der Bf den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung der bekämpften Entscheidung gemäß Art. 244 ZK.

Über diese Beschwerde vom 13. Oktober 2011 hat das Zollamt mit BVE vom 29. Jänner 2016, Zahl: 230000/b/2015, entschieden, den ersten Satz des Spruches des angefochtenen Bescheides um § 71 ZollR-DG als gesetzliche Grundlage ergänzt und die Beschwerde im Übrigen als unbegründet abgewiesen.

Dagegen hat der Bf mit Eingabe vom 1. März 2016 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das BFG gestellt (Vorlageantrag). Der Bf bekämpft im Vorlageantrag auch die BVE wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, insofern der Beschwerde vom 13. Oktober 2015 nicht Folge gegeben wird.

Zur Begründung und um Wiederholungen zu vermeiden verweist der Bf auf sein Vorbringen in der Beschwerde vom 13. Oktober 2015 um danach den Antrag zu stellen, das BFG möge

der Beschwerde in mündlicher Verhandlung Folge geben und den Haftungsbescheid beheben.

Die Ladungen zur mündlichen Verhandlung sind ausgewiesen. Weder der Bf noch seine steuerliche Vertretung sind erschienen. Das Zollamt hat auf seine schriftlichen Ausführungen zum Beschwerdefall verwiesen und die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Beweiswürdigung

Das BFG gründet den festgestellte Sachverhalt auf den Inhalt der vom Zollamt vorgelegten Abgaben- und Finanzstrafakten, vor allem auf den Inhalt der mit dem Bf und den weiteren in der Entscheidung erwähnten Personen aufgenommenen Niederschriften, wie beispielsweise auf das Protokoll über eine kontradiktorische Vernehmung des Zeugen J in Anwesenheit des Bf, auf die Einvernahme des Beschuldigten F, auf die Einvernahme des Bf, auf die Ermittlungsergebnisse des Zollamtes als Finanzstrafbehörde erster Instanz, auf die Erhebungsergebnisse des Zollamtes, auf die in den diversen Vorbringen beider Parteien festgehaltenen Standpunkte und Rechtsmeinungen sowie auf die Stellungnahmen zum Sachverhalt, auf die beim VwGH bekämpfte rechtskräftige Berufungsentscheidung des UFS vom 10. Jänner 2013, GZ: ZRV/f-Z1W/10 (F), auf im Ungarnkomplex und Italienkomplex ergangene Erkenntnisse des UFS und des BFG sowie und auf rechtskräftig gewordenen Strafurteile betreffend in der Sache verfangene Personen, insbesondere auf das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 27. Oktober 2009, Aktenzeichen: e (J) und auf das Urteil (Gekürzte Urteilsausfertigung) des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 24. September 2016, Aktenzeichen: g (Bf u.a.).

Rechtslage

Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a) ZK:

Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

Art. 201 Abs. 2 ZK:

Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird.

Art. 201 Abs. 3 ZK:

Zollschuldner ist der Anmelder. Im Falle der indirekten Vertretung ist auch die Person Zollschuldner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird.

Liegen einer Zollanmeldung für ein Verfahren im Sinne des Abs. 1 Angaben zugrunde, die dazu führen, dass die gesetzlich geschuldeten Abgaben ganz oder teilweise nicht erhoben werden, so können nach den geltenden innerstaatlichen Vorschriften auch die Personen als Zolls Schuldner angesehen werden, die die für die Abgaben der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert haben, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie unrichtig waren.

§ 71 ZollR-DG:

Nach Maßgabe des Art. 201 Abs. 3 zweiter Unterabsatz ZK entsteht die Zolls Schuld in dem nach Art. 201 Abs. 2 ZK genannten Zeitpunkt auch für jeden, der dem Anmelder unrichtige und unvollständige Angaben oder Unterlagen geliefert hat, die der Anmeldung zugrunde gelegt wurden.

§ 2 Abs. 1 ZollR-DG:

Das im § 1 genannte Zollrecht der Union, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf die Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinne des Art. 1 des ZK), gelten weiters in allen nicht vom ZK erfassten unionsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Art. 220 Abs. 1 ZK:

Ist der einer Zolls Schuld entsprechende Abgabenbetrag nicht nach den Art. 218 und 219 buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrags oder des nachzuerhebenden Restbetrags innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zolls Schuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann nach Art. 219 verlängert werden.

Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK:

Außer in den Fällen gemäß Art. 217 Abs. 1 Unterabsatz 2 und 3 erfolgt keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zolls Schuldner nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

§ 108 Abs. 1 ZollR-DG (auszugsweise):

[...] ist eine Zollschuld gemäß Art. 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten [...]

Art. 213 ZK:

Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet.

Art. 215 Abs. 1 ZK:

Die Zollschuld entsteht an dem Ort, an dem der Tatbestand, der die Zollschuld entstehen lässt, eingetreten ist.

Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung des AVOG und des EG-Amtshilfegesetzes über Sitz und Amtsbereiche der Zollämter mit allgemeinem Aufgabenkreis BGBl II 2006/383 (Wirtschaftsraum-Zollämter-Verordnung) idF BGBl II 2007/271:

§ 2 (auszugsweise):

(1) Es werden folgende Zollämter mit den jeweils angeführten örtlichen Bereichen eingerichtet:

[...]

Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt mit Sitz in St. Pölten, in Krems an der Donau und in Wiener Neustadt für das Bundesland Niederösterreich, ausgenommen den politischen Bezirk Bruck an der Leitha, den Gerichtsbezirk Schwechat im politischen Bezirk Wien Umgebung sowie den Bereich des Flughafens Wien und den Hafenbereich Enns im Bezirk Amstetten,

[...]

§ 3 (auszugsweise):

(1) Die Zuständigkeit zur buchmäßigen Erfassung von Abgabenbeträgen nach Art. 218 Abs. 1 und 2 und Art. 219 Zollkodex, zur Mitteilung solcher Abgabenbeträge und zur Einhebung solcher Abgaben wird dem Zollamt übertragen, bei dem oder in dessen Bereich die Zollschuld entstanden ist, sofern für diese Abgaben kein Zahlungsaufschub nach Art. 226 Zollkodex bewilligt ist.

[...]

(5) Die Zuständigkeit zur buchmäßigen Erfassung von Abgabenbeträgen nach Art. 218 Abs. 3 und Art. 220 Abs. 1 Zollkodex, zur Mitteilung solcher Abgabenbeträge und zur Einhebung wird dem Zollamt übertragen, das erstmals in der Lage ist, den betreffenden Abgabenbetrag zu berechnen und den Zollschuldner zu bestimmen.

(6) Die Zuständigkeit zur buchmäßigen Erfassung, Mitteilung und Einhebung von Abgaben und Nebenansprüchen, sowie die Erhebung der Verbrauchsteuern und des Altlastenbeitrages wird auf jenes Zollamt übertragen, in dessen Bereich im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen oder den Waren, auf welche diese Abgaben entfallen, gegen den Abgabenschuldner oder auch gegen eine dritte Person nach § 82 Abs. 3 oder § 83 Abs. 3 des

Finanzstrafgesetzes ein Finanzstrafverfahren eingeleitet oder von dem nach § 54 Abs. 1 oder § 82 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes ein Finanzvergehen angezeigt wird. Dies gilt nicht für Ausfuhrerstattungen nach dem Ausfuhrerstattungsgesetz. [...]

Art. 29 Abs. 1 ZK:

Der Zollwert eingeführter Waren ist der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Art. 32 und 33.

Art. 30 Abs. 1 und Abs. 2 ZK:

(1) Kann der Zollwert nicht nach Art. 29 ermittelt werden, so ist er in der Reihenfolge des Abs. 2 Buchstaben a) bis d) zu ermitteln, und zwar nach dem jeweils ersten zutreffenden Buchstaben mit der Maßgabe, dass die Inanspruchnahme der Buchstaben c) und d) auf Antrag des Anmelders in umgekehrter Reihenfolge erfolgt; nur wenn der Zollwert nicht nach einem bestimmten Buchstaben ermittelt werden kann, darf der nächste Buchstabe in der in diesem Absatz festgelegten Reihenfolge herangezogen werden.

(2) Der nach diesem Artikel ermittelte Zollwert ist einer der folgenden Werte:

a) der Transaktionswert gleicher Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben oder annähernd demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden;

b) der Transaktionswert gleichartiger Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben oder annähernd zu demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden;

c) der Wert auf der Grundlage des Preises je Einheit, zu dem die eingeführten Waren oder eingeführte gleiche oder gleichartige Waren in der größten Menge insgesamt in der Gemeinschaft an Personen verkauft werden, die mit den Verkäufern nicht verbunden sind;

d) der errechnete Wert, bestehend aus der Summe folgender Elemente:

- Kosten oder Wert des Materials, der Herstellung sowie sonstiger Be- oder Verarbeitungen, die bei der Erzeugung der eingeführten Waren anfallen;

- Betrag für Gewinn und Gemeinkosten, der dem Betrag entspricht, der üblicherweise von Herstellern im Ausfuhrland bei Verkäufen von Waren der gleichen Art oder Beschaffenheit wie die zu bewertenden Waren zur Ausfuhr in die Gemeinschaft angesetzt wird;

- Kosten oder Wert aller anderen Aufwendungen nach Art. 32 Abs. 1 Buchstabe e).

Art. 31 ZK:

(1) Kann der Zollwert der eingeführten Waren nicht nach den Art. 29 und 30 ermittelt werden, so ist er auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten durch zweckmäßige Methoden zu ermitteln, die übereinstimmen mit den Leitlinien und allgemeinen Regeln

- des Übereinkommens zur Durchführung des Art. VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens,

- des Art. VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens

sowie

- der Vorschriften dieses Kapitels.

(2) Der nach Abs. 1 ermittelte Zollwert darf nicht zur Grundlage haben:

- a) den Verkaufspreis in der Gemeinschaft von Waren, die in der Gemeinschaft hergestellt worden sind;
- b) ein Verfahren, nach dem jeweils der höhere von zwei Alternativwerten für die Zollbewertung heranzuziehen ist;
- c) den Inlandsmarktpreis von Waren im Ausfuhrland;
- d) andere Herstellungskosten als jene, die bei dem errechneten Wert für gleiche oder gleichartige Waren nach Art. 30 Abs. 2 Buchstabe d) ermittelt worden sind;
- e) Preise zur Ausfuhr in ein Land, das nicht zum Zollgebiet der Gemeinschaft gehört;
- f) Mindestzollwerte;
- g) willkürliche oder fiktive Werte.

Art. 153 Abs. 1 ZK-DVO:

Zur Ermittlung des Zollwerts im Sinne des Art. 30 Abs. 2 Buchstabe d) des ZK (ermittelter Zollwert) darf keine Zollbehörde von einer nicht in der Gemeinschaft ansässigen Person verlangen oder sie dazu verpflichten, Buchhaltungskonten oder andere Unterlagen zur Ermittlung dieses Wertes zur Überprüfung vorzulegen oder zugänglich zu machen. Angaben, die vom Hersteller der Waren zur Ermittlung des Zollwerts nach diesem Artikel gemacht werden, können jedoch von den Behörden eines Mitgliedstaats mit Zustimmung des Herstellers in einem Land, das nicht Mitgliedstaat der Gemeinschaft ist, überprüft werden, sofern diese Behörden die Regierung des betreffenden Landes rechtzeitig vorher benachrichtigen und diese keine Einwendungen gegen das Prüfungsverfahren erhebt.

Art. 181a ZK-DVO:

(1) Die Zollbehörden müssen den Zollwert von eingeführten Waren nicht auf der Grundlage des Transaktionswertes ermitteln, wenn sie unter Einhaltung des in Abs. 2 genannten Verfahrens wegen begründeter Zweifel nicht überzeugt sind, dass der angemeldete Wert dem gezahlten oder zu zahlenden Preis gemäß Art. 29 entspricht.

(2) In den Fällen, in denen die Zollbehörden Zweifel im Sinne des Abs. 1 haben, können sie gemäß Art. 178 Abs. 4 zusätzliche Auskünfte verlangen. Bestehen die Zweifel fort, sollen die Zollbehörden der betroffenen Person vor einer endgültigen Entscheidung auf Verlangen schriftlich die Gründe für ihre Zweifel mitteilen und ihr eine angemessene Antwortfrist gewähren. Die abschließende mit Gründen versehene Entscheidung ist der betroffenen Person schriftlich mitzuteilen.

Art. 70 Abs. 1 ZK:

Wird nur ein Teil der angemeldeten Waren beschaut, so gelten die Ergebnisse dieser Teilbeschau für alle in der Anmeldung bezeichneten Waren.

Der Anmelder kann jedoch eine zusätzliche Zollbeschau verlangen, wenn er der Ansicht ist, dass die Ergebnisse der Teilbeschau auf den Rest der angemeldeten Waren nicht zutreffen.

Art. 71 ZK:

(1) Die Ergebnisse der Überprüfung der Anmeldung werden der Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren, zu dem die Waren angemeldet worden sind, zugrunde gelegt.

(2) Findet keine Überprüfung der Anmeldung statt, so werden die darin enthaltenen Angaben für die Anwendung des Abs. 1 zugrunde gelegt.

§ 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.

§ 269 Abs. 1 BAO:

Im beschwerdeverfahren haben die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. [...].

Erwägungen

A) Vorbemerkungen:

Im Abgabenverfahren kommt als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Die Abgabenbehörden haben 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 (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0165).

Anders als im (Finanz)Strafverfahren genügt im Abgabenverfahren demnach die größere Wahrscheinlichkeit. Es genügt im Rahmen der einer Behörde nach § 167 Abs. 2 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 (ständige Rechtsprechung; z.B. VwGH 24.2.2011, 2010/15/0204; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; vgl. auch *Ritz*, BAO⁵, § 167, Rz. 8 ff und die dort wiedergegebene Rechtsprechung).

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben im Beschwerdeverfahren die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Das BFG hat gemäß § 279 Abs. 1 BAO grundsätzlich 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.

Der VwGH hat zur Vorgängerbestimmung des § 289 Abs. 2 BAO (nun: § 279 Abs. 1 BAO) judiziert, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz (nun: BFG) berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre (nun: seine) Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz (nun: Abgabenbehörde) zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung (nun: Beschwerde) als unbegründet abzuweisen. Die Berufungsbehörde (nun: BFG) kann daher ihre (nun: seine) Entscheidung originär neu gestalten. Das Ergebnis ihrer (nun: seiner) Entscheidung kann von dem des erstinstanzlichen Bescheides (nun: des Bescheides) abweichen. Die Abänderungsbefugnis ist jedoch durch die Sache beschränkt; "Sache" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (VwGH 21.8.2014, 2011/17/0019).

Zum mehrfach eingewendeten Zweifelssatz ist darauf hinzuweisen, dass der im Strafverfahren anzuwendende Grundsatz „in dubio pro reo“ in Abgabenverfahren keine Anwendung findet (VwGH 28.06.2012, 2009/16/0244).

Der Bf unterliegt einem grundsätzlichen Irrtum, wenn er meint, er sei im gegenständlichen Abgabenverfahren als Haftender herangezogen worden. Das diesbezügliche Vorbringen darf sohin grundsätzlich unbeachtet bleiben, weil im vorliegenden Verfahren nicht etwa eine persönliche Haftung des Bf vorliegt (vgl. § 224 BAO - Geltendmachung von persönlichen

Haftungen), sondern wurde der Bf vielmehr mit dem an ihn gerichteten angefochtenen Abgabenbescheid zum Zollschuldner der ihn betreffenden Zollschuld bestimmt.

Unter Haften ist das Einstehenmüssen für "fremde" Abgabenschulden zu verstehen. Abgabenrechtliche Haftungen setzen den Bestand einer Abgabenschuld voraus und werden mit Haftungsbescheid geltend gemacht (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 224, Rz. 1 ff und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

B) Zu den Vorbringen in der Beschwerde und im Vorlageantrag:

1.) Zum Vorbringen, das Zollamt sei nicht zuständig:

Der Bf behauptet, das Zollamt sei zur Erlassung des Erstbescheides aus der Sicht des § 2 der Wirtschaftsraum-Zollämter-Verordnung mangels örtlicher Zuständigkeit nicht befugt gewesen. Zwar habe sich der VwGH im Beschwerdeverfahren zur GZ. 2013/16/0041 mit der gleichgelagerten Frage der Zuständigkeit des Zollamtes befasst und dessen Zuständigkeit bejaht. Das Höchstgericht sei aber darüber nicht in Kenntnis gewesen, dass lediglich ein Vermerk im System durch einen Beamten des Zollamtes aufgrund eines bei der Staatsanwaltschaft Wien anhängigen Verfahrens dazu geführt habe, dass ein anderes Zollamt als das zuständige Zollamt Wien oder das zuständige Zollamt Villach die Amtshandlung übernommen habe. Das Zollamt sei jedenfalls nicht zuständig, weil das Zollamt Wien und das Zollamt Villach jedenfalls in der Lage gewesen wären, den Abgabebetrag zu errechnen. Ein bloßer Vermerk im System könne die Zuständigkeit nicht begründen, dies erfordere einen entsprechenden Verwaltungsakt.

Der Bf ist mit seiner Behauptung nicht im Recht.

Das Zollamt bezieht sich - nach einer entsprechenden Rüge in der Beschwerde - in der gegenständlichen BVE hinsichtlich der Zuständigkeit auf § 12 Abs. 6 zweiter Anstrich der AVOG-DV 2010.

Die verfahrensgegenständlichen Anmeldungen wurden nicht beim Zollamt und auch nicht im Bundesland Niederösterreich eingereicht, sondern in der Zeit vom 28. September 2007 bis zum 9. Dezember 2008 außerhalb des Amtsbereiches des Zollamtes.

Weil die Anmeldungen in der Zeit vom 28. September 2007 bis zum 9. Dezember 2008 eingereicht wurden, ist nicht die vom Zollamt herangezogene Bestimmung einschlägig, sondern § 3 der Wirtschaftsraum-Zollämter-Verordnung.

Gemäß Art. 215 ZK wird festgelegt, welcher Mitgliedstaat der Europäischen Union die Abgabenerhebung vorzunehmen hat.

Da der Ort, an dem der (jeweilige) Tatbestand eingetreten ist, ohne jeden Zweifel immer im Mitgliedstaat Österreich gelegen ist, geht es bei der Frage nach der Zuständigkeit nur mehr darum, welche Zollbehörde in Österreich örtlich (und sachlich) zuständig geworden ist.

Mit der Wirtschaftsraum-Zollämter-Verordnung wurde unter anderen das Zollamt mit Sitz in St. Pölten, in Krems an der Donau und in Wiener Neustadt eingerichtet (§ 2 Abs. 1 der Verordnung). Dieses Zollamt ist grundsätzlich für das Bundesland Niederösterreich, ausgenommen den politischen Bezirk Bruck an der Leitha, den Gerichtsbezirk Schwechat im politischen Bezirk Wien Umgebung sowie den Bereich des Flughafens Wien und den Hafenbereich Enns im Bezirk Amstetten örtlich zuständig.

Das Zollamt hat im bekämpften Bescheid die nicht erhobenen Abgaben nachträglich gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK buchmäßig erfasst und gemäß 221. Abs. 1 ZK mitgeteilt.

Gemäß § 3 Abs. 5 der Wirtschaftsraum-Zollämter-Verordnung wird die Zuständigkeit zur buchmäßigen Erfassung von Abgabenbeträgen nach Art. 218 Abs. 3 und Art. 220 Abs. 1 Zollkodex, zur Mitteilung solcher Abgabenbeträge und zur Einhebung dem Zollamt übertragen, das erstmals in der Lage ist, den betreffenden Abgabenbetrag zu berechnen und den Zollschuldner zu bestimmen.

Gemäß § 3 Abs. 6 der Wirtschaftsraum-Zollämter-Verordnung wird die Zuständigkeit zur buchmäßigen Erfassung, Mitteilung und Einhebung von Abgaben und Nebenansprüchen, sowie die Erhebung der Verbrauchsteuern und des Altlastenbeitrages auf jenes Zollamt übertragen, in dessen Bereich im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen oder den Waren, auf welche diese Abgaben entfallen, gegen den Abgabenschuldner oder auch gegen eine dritte Person nach § 82 Abs. 3 oder § 83 Abs. 3 des Finanzstrafgesetzes ein Finanzstrafverfahren eingeleitet oder von dem nach § 54 Abs. 1 oder § 82 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes ein Finanzvergehen angezeigt wird.

Abs. 5 und Abs. 6 der Wirtschaftsraum-Zollämter-Verordnung sind Anknüpfungspunkte, wonach ein anders Zollamt als das nach § 2 leg. cit. zuständig gewordenen Zollamt örtlich zuständig werden konnte.

Das Zollamt stützt seine örtliche Zuständigkeit auf § 12 Abs. 6 der AVOG-DV 2010. Rechtens hätte es seine Zuständigkeit aber auf § 3 Abs. 6 der Wirtschaftsraum-Zollämter-Verordnung zu stützen müssen. Beide Bestimmungen regeln die örtliche Zuständigkeit, regeln im Wesentlichen die Übertragung der Zuständigkeit auf jenes Zollamt, in dessen Bereich im Zusammenhang Abgabenansprüchen oder den Waren, auf welche diese Abgaben entfallen, gegen den Abgabenschuldner oder auch gegen eine dritte Person ein Finanzstrafverfahren eingeleitet oder ein Finanzvergehen angezeigt wird.

Wie bereits ausgeführt, ist das BFG 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.

Der Bf wurde vom Zollamt gemäß § 100 StPO mit Schriftsatz vom 16. Oktober 2008, GZ. h/2007-AFB auch wegen der gegenständlichen Abfertigungen angezeigt.

Dem vom Bf geltend gemachten Umstand, der gegenständliche Fall habe sich nicht im Bundesland Niederösterreich und außerhalb des Amtsbereiches des Zollamtes zugetragen, ist für die Klärung der Zuständigkeit daher ohne Relevanz.

2.) Zum Vorbringen, der Bf sei kein Zollschuldner:

a) Der Bf als Zollschuldner in objektiver Hinsicht:

Der Bf bringt diesbezüglich im Wesentlichen vor, er habe die Tatbestandmerkmale des Art. 201 Abs. 3 ZK iVm § 71 ZollR-DG nicht erfüllt.

Es ist an dieser Stelle zunächst darauf zu verweisen, dass gemäß Art. 201 Abs. 1 ZK eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn einfuhrabgabepflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

Nach Abs. 2 leg. cit. entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird.

Wird mittels elektronischer Datenverarbeitung angemeldet, gelten die gleichen Kriterien. Die Annahme wird im System dokumentiert.

Die Zollschuld entsteht immer in der richtigen Höhe.

Der Anmelder ist Zollschuldner. Im Falle der indirekten Vertretung ist auch die Person Zollschuldner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird (Art. 201 Abs. 3 erster Unterabsatz ZK).

Liegen einer Zollanmeldung für ein Verfahren im Sinne des ersten Unterabsatzes Angaben zugrunde, die dazu führen, dass die gesetzlich geschuldeten Abgaben ganz oder teilweise nicht erhoben werden, so können nach den geltenden innerstaatlichen Vorschriften auch die Personen als Zollschuldner angesehen werden, die die für die Abgaben der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert haben, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie unrichtig waren (Art. 201 Abs. 3 zweiter Unterabsatz ZK).

Im geltenden innerstaatlichen Recht (§ 71 Abs. 1 ZollR-DG) ist festgehalten, dass nach Maßgabe des Art. 201 Abs. 3 zweiter Unterabsatz ZK die Zollschuld in dem nach Art. 201 Abs. 2 ZK genannten Zeitpunkt auch für jeden entsteht, der dem Anmelder unrichtige und unvollständige Angaben oder Unterlagen geliefert hat, die der Anmeldung zugrunde gelegt wurden.

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 9.9.2015, Ra 2015/16/0049, entschieden, dass eine juristische Person - wie die im Revisionsfall eingeschrittene - des Handelns natürlicher Personen bedarf. Dies schließt jedoch nicht aus, dass das Handeln solcher Organe - hier des Bf für die C - für diese in Idealkonkurrenz einen weiteren zollrechtlich relevanten Tatbestand erfüllt, zumal Art. 201 Abs. 3 ZK iVm § 71 ZollR-DG nicht zwischen Handeln in fremdem oder eigenem Namen unterscheidet, sondern lediglich darauf abstellt, dass die Person - hier der Geschäftsführer - die für die Abgabe der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert hat, obwohl sie wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass sie unrichtig waren, also auf eine persönliche Verantwortlichkeit für einen objektiven Beitrag zur Abgabenverkürzung.

Unbestreitbar haben der Bf oder andere ihm zurechenbare Personen die für die Abgabe der Zollanmeldungen erforderlichen Angaben geliefert.

b) Der Bf als Zollschuldner in subjektiver Hinsicht:

Nach Maßgabe des Art. 201 Abs. 3 zweiter Unterabsatz ZK entsteht die Zollschuld in dem nach Art. 201 Abs. 2 ZK genannten Zeitpunkt auch für jeden, der dem Anmelder unrichtige und unvollständige Angaben oder Unterlagen geliefert hat, die der Anmeldung zugrunde gelegt wurden (§ 71 ZollR-DG).

Sohin können auch die Personen als Zollschuldner angesehen werden, die die für die Abgaben der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert haben, "obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie unrichtig waren" (Art. 201 Abs. 3 letzter Satz ZK).

Dass der Bf im Hinblick auf jede der Anmeldungen ihm vorwerfbar konkret Angaben, die der Anmeldung zugrunde gelegt wurden, geliefert haben muss, ist nicht gefordert. Bei juristischen Personen ist auf die Personen abzustellen, die als Organe im Rahmen ihrer Obliegenheiten für die juristische Person tätig geworden sind. Deren eigenes Wissen oder Wissenmüssen ist zunächst ausreichend. Darüber hinaus müssen sich Organe auch das Wissen oder Wissenmüssen von Mitarbeitern bzw. nachgeordneten Angestellten zurechnen lassen. Wer sich als juristische Person oder natürliche Person eines Mitarbeiters zur Erfüllung von Aufgaben bedient, muss sich dessen Wissen zurechnen lassen. Ansonsten wäre er gegenüber einzelnen natürlichen Personen, die selbst handeln, in ungerechtfertigter Weise privilegiert (vgl. Witte, ZK⁶, Art. 201, Rz. 12 und die dort zitierte Judikatur).

Wie bereits dargelegt, beantragte die C in der Zeit von September 2007 bis Dezember 2008 in 1.849 Fällen beim Zollamt Wien die zollamtliche Abfertigungen im e-Zoll-Verfahren.

In 710 Fällen kam es aufgrund der wertvollrechtlichen Beurteilung zu keiner nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Eingangsabgaben. Sogar verbleiben 1.139 Fälle zur Beurteilung, ob Abgaben aus wertvollrechtlicher Sicht nachträglich buchmäßig zu erfassen sind.

Der Anmelder (hier die C), der indirekt Vertretene (hier F) und derjenige, der die für die Abgabe der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert hat (hier der Bf), werden Zollschuldner zur gesamten Hand.

Nach der Aktenlage wurden den im Erstbescheid angeführten Zollabfertigungen Rechnungen zugrunde gelegt, die im Zusammenwirken des Bf mit anderen Personen hergestellt und gefälscht wurden.

J hat am 18. Dezember 2009 dazu befragt ausgeführt, dass er bis April 2007 im Zusammenwirken mit K (M) in Rom Rechnungen hergestellt und gefälscht hat, die Zollabfertigungen zugrunde gelegt wurden. Im April 2007 hat J den Kontakt zu K abgebrochen und Kontakt zum Bf aufgenommen. Die Zusammenarbeit mit der C ist gleich abgelaufen wie bei der M. Der Bf und N wussten von den gefälschten Rechnungen. J hat F bei der C kennengelernt.

Ab März 2008 (der Gründung der H) wurden nicht nur den im Erstbescheid angeführten Zollabfertigungen Rechnungen zugrunde gelegt, die in den Räumlichkeiten der H hergestellt und gefälscht wurden. Geschäftsführer der H, der Fälscherwerkstatt, war F. Die eigentliche Tätigkeit in der H oblag jedoch auch hier dem chinesischen Staatsbürger J, der Gesellschafter dieses Unternehmens war.

Dass F keine Kenntnis von diesen Malversationen erlangt haben könnte, schließt das BFG angesichts der Tatsache aus, dass er für die buchhalterische Abwicklung der Einfuhrvorgänge zuständig war. Es bedarf keiner besonderen kaufmännischen Ausbildung, um erkennen zu können, dass es unzulässig ist, durch die Fakturierung von Waren, die man tatsächlich weder bestellt, noch gekauft noch weiterverkauft hat, der Finanz- und Zollverwaltung gegenüber ein Kaufgeschäft vorzutäuschen. Dass F, der den Beruf eines Buchhalters erlernt hat, der als Kaufmann und Geschäftsführer am Wirtschaftsleben teilnahm, diese Zuwiderhandlung nicht bewusst war, ist daher mit Sicherheit auszuschließen.

Ebenso ist auszuschließen, dass die Zuwiderhandlungen dem Bf nicht bekannt waren. Sie sind dem Bf als Geschäftsführer sowohl in objektiver als auch subjektiver Hinsicht zuzurechnen. Dies erhellt zunächst aus den Ausführungen des Zeugen J. Dessen Aussagen haben sich insofern bestätigt, als Gegenstand der oben näher beschriebenen und F betreffenden rechtskräftig gewordenen Entscheidungen des UFS bzw. des BFG die dem Bf zurechenbaren

Malversationen waren. Der Bf wurde durch J im Zuge mehrerer kontradiktorischer Einvernahmen in Gegenwart des Bf dahingehend belastet, dass er bei den Malversationen mitgewirkt hat, ja sogar gesagt hat, wie viel auf die Rechnungen zu schreiben ist, dass er von den Malversationen gewusst hat.

J wurde mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 27. Oktober 2009, Aktenzeichen: e, rechtskräftig wegen Abgabenhinterziehung verurteilt. Demnach hat er die Abgabenhinterziehung in der Zeit von 28. September 2007 bis Dezember 2008 in einer Vielzahl von Angriffen im bewussten und gewollten Zusammenwirken arbeitsteilig mit den abgesondert verfolgten O, dem Bf, F, P und N eingangsabgabepflichtige Waren durch eine Verzollung in Österreich unter Vorlage von falschen, im Warenwert niedrig gehaltenen Rechnungen bewirkt.

Gemäß dem Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 24. September 2015, Aktenzeichen: g, haben/hat

- der Bf und N in Wien gewerbsmäßig im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit dem abgesondert verfolgten und bereits rechtskräftig verurteilten J und O als Mittäter in einer Vielzahl von Angriffen dadurch, dass sie zwischen 9. Dezember 2008 und 20. September 2009 bei 1.292 Verzollungen

- F in Wien gewerbsmäßig im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit dem abgesondert verfolgten und bereits rechtskräftig verurteilten J und O als Mittäter in einer Vielzahl von Angriffen dadurch, dass er zwischen 10. Dezember 2007 und 9. Dezember 2008 bei 1.184 Verzollungen

gefälschte, vor allem einen unrichtigen, niedrigeren Warenwert und geringere Mengen sowie falsche, großteils nicht existente Versender und Empfänger ausweisende Unterlagen zur Abgabensatzung vorlegten, somit unter Verletzung einer Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, die Verkürzung von Abgaben bewirkt.

Im Hinblick auf die rechtskräftigen strafgerichtlichen Verurteilungen des Bf und der mitbeteiligten Personen, auf die rechtskräftig gewordenen abgabenrechtlichen Entscheidungen des BFG und/oder des UFS betreffend den Bf und die mitbeteiligte Personen und auf die oben sonst erwähnten Gründe hat das Zollamt in Anbetracht der Beweisregeln in Abgabenverfahren, wonach die größere Wahrscheinlichkeit genügt, wonach es also genügt, im Rahmen der einer Behörde nach § 167 Abs. 2 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, im angefochtenen Bescheid hinsichtlich der gegenständlichen Anmeldungen zu Recht festgestellt, dass der Bf gewusst hat oder zumindest vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Anmeldungen unrichtig waren.

Deshalb darf ebenso zu Recht festgestellt werden, dass die Voraussetzungen für die Abstandnahme von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Eingangsabgaben im Sinne des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b) ZK nicht vorliegen. Denn der Bf hat zwei der in der zitierten Norm geforderten Tatbestandsmerkmale nicht erfüllt, als er erstens nicht gutgläubig gehandelt und zweitens die Vorschriften über die Zollanmeldung ihm zurechenbar und ihm vorwerfbar nicht eingehalten hat.

3.) Zum Vorbringen betreffend den Zollwert:

Bei den dem Erstbescheid zugrunde liegenden Anmeldungen handelt es sich um Abfertigungen der Anmelderin C als indirekte Vertreterin des Warenempfängers F, Adresse⁴.

Das Zollamt hat in eine Anlage zum Erstbescheid alle relevanten Daten - dies bezogen auf die jeweilige CRN und beginnend mit der laufenden Nummer 1 und endend mit der laufenden Nummer 1849 - übernommen und die Abgaben zollwertrechtlich ermittelt.

In den gegenständlichen Anmeldefällen erfolgte die Anmeldung der jeweils im Versandverfahren nach Österreich transportierten eingangsabgabepflichtigen Waren im e-Zoll-Verfahren durch die C. Geschäftsführer der C war im fraglichen Zeitraum der Bf, Zolldeklarant und Ersteller der Zollanmeldungen war N, ein weiterer Angestellter der Bf war ab Ende Mai 2007 P.

Das Zollamt ist - wie im angefochtenen Bescheid - auch in der BVE davon ausgegangen, dass alle den Abfertigungen zugrunde gelegten Rechnungen als gefälscht einzuschätzen sind. Es hat sich dabei vor allem auf die Aussagen des J und auf sachbezogene rechtskräftige Urteile bezogen. Aus den Aussagen des J und aus den Begründungen der Urteile ergibt sich, dass Rechnungen und damit auch die den gegenständlichen Abfertigungen zugrunde gelegten Rechnungen hergestellt und gefälscht wurden und dass es dabei zu einer Zusammenarbeit zunächst des Bf mit J und danach des Bf mit den Mitarbeitern der Fälscherwerkstatt gekommen ist.

Das Zollamt konnte daher im Erstbescheid bei den Abfertigungen nicht von Abfertigungen mit Transaktionswerten ausgehen, weil gefälschte Rechnungen vorlagen, die weder ein Kaufgeschäft dokumentieren können noch den Kaufpreis oder den Warenwert.

Weil - entgegen der Ansicht des Bf - auch die weiteren Bewertungsmethoden nicht angewendet werden konnten, hat das Zollamt im Erstbescheid den Zollwert für die Textilien der Kapitel 61 und 62 unter flexibler Anwendung der Art. 29 und 30 ZK gemäß Art. 31 Abs. 1 ZK ermittelt. Basis dieser Zollwertermittlungen waren die Daten der österreichischen Zollverwaltung mit den Zollwerten gleichartiger Waren - Textilien aus China - die hinsichtlich der stofflichen Beschaffenheit aus zolltarifarer Sicht mit den Waren des gegenständlichen Abgabenverfahrens vollständig übereinstimmen. Dazu hat das Zollamt - bezogen auf die von

der C als Anmelderin jeweils in den Zollanmeldungen bekannt gegebenen Positionen der Kombinierten Nomenklatur (nachfolgend: KN) eine Liste erstellt, die für alle in den Jahren 2007 und 2008 in Österreich in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Positionen den niedrigsten von der Zollverwaltung nicht in Zweifel gezogenen Wert ausweist (vgl. Zollwertliste als Anhang zum bekämpften Bescheid).

Bei den Textilien, die nicht in der zuletzt erwähnten Liste aufscheinen, ist das Zollamt von den erklärten Werten ausgegangen, weil die Werte entweder über denen in der dem Erstbescheid angeschlossenen Liste lagen oder weil keine Stückzahlen zu erklären waren.

Bei den Schuhen des Kapitels 64 hat das Zollamt die erklärten Werte übernommen.

Bei den anderen Waren als Textilien und Schuhen kam das Zollamt zu dem Schluss, dass als Ergebnis der durchgeführten Schätzung die angegebenen Verzollungswerte mit dem Faktor 3 zu multiplizieren sind. Dieser Faktor stelle das Minimum der nachgewiesenen Verkürzungen durch die festgestellten Manipulationen und Fälschungen dar, weshalb die Erhöhung der erklärten Werte um das Dreifache dem tatsächlichen Wert der Waren am nächsten komme.

Dem Bf ist die neue Berechnungsmethode aus bisher gegen ihn selbst rechtskräftig gewordenen Abgabenverfahren bekannt. In der Beschwerdeschrift äußert sich der Bf dazu insofern, als er meint, auch diese (neue) Berechnungsmethode des UFS/BFG sei rechtlich im Sinne des Zollkodex verfehlt.

Aus dem Protokoll über die Vernehmung des Bf als Beschuldigter am 3. Februar 2010 ergibt sich u.a., dass dem Bf auch zu 2.582 Abfertigungen im e-Zoll-Verfahren zu Überführungen von Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr ohne Anschlusslieferung im Verfahren 40xx betreffend den Zeitraum von April 2007 bis Dezember 2008 das Gehör gegeben wurde.

An dieser Stelle ist aber auch noch daran zu erinnern, dass nach ständiger Rechtsprechung des VwGH sowohl einem Abgabenbescheid als auch einer BVE Vorhaltcharakter zukommt.

Nach den Bestimmungen des Art. 29 ZK ist der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert, das ist der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis.

Die Heranziehung dieser Bestimmung zur Ermittlung des Zollwertes scheidet in den vorliegenden Fällen schon deshalb aus, weil sich die den Zollabfertigungen zugrunde gelegten Rechnungen als Fälschungen erwiesen haben und weil nach der Aktenlage auch keinerlei sonstige Unterlagen (Rechnungen, Handelsdokumente oder ähnliche Aufzeichnungen) vorliegen, die geeignet wären, diesen Preis nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Kommt die Anwendung des Art. 29 ZK zur Zollwertermittlung nicht in Betracht, ist nach den Folgemethoden zunächst zu prüfen, ob der Zollwert nach Art. 30 ZK ermittelt werden kann. In den vorliegenden Fällen mangelt es diesbezüglich jedoch an der Kenntnis eines (anhand eines Zollbelegs nachgewiesenen) Transaktionswertes gleicher oder gleichartiger Waren. Es fehlen auch Feststellungen hinsichtlich der im Rahmen der Bewertung gemäß Art. 30 Abs. 2 Buchstabe c) ZK zu berücksichtigenden üblichen Zuschläge für Gewinn und Gemeinkosten. Auch von der Höhe der Herstellungskosten ist nach der Aktenlage nichts bekannt.

Es liegen somit weder die Grundlagen für die Anwendung der deduktiven Methode (Verkaufspreise in der Gemeinschaft) bzw. der additiven Methode (errechneter Wert auf der Basis der Herstellungskosten) vor. Deshalb konnte die Ermittlung des Zollwertes nicht nach den Kriterien des Art. 30 ZK erfolgen, sodass der Zollwert zwingend nach der Schlussmethode gemäß Art. 31 Abs. 1 ZK zu ermitteln war.

Bei der Bewertung nach der Schlussmethode, nach Art. 31 Abs. 1 ZK sind die Methoden der Art. 29 und 30 ZK mit einer angemessenen Flexibilität heranzuziehen. Die Bewertung hat auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten durch zweckmäßige Methoden zu erfolgen. Zweckmäßig ist die Methode, wenn die Zollwertermittlung auf einfachen und objektiven Kriterien beruht und mit der Handelspraxis in Einklang zu bringen ist.

Mit der Bestimmung des Art. 31 Abs. 1 ZK hat der Gesetzgeber den Zollbehörden das Recht eingeräumt, die Methoden der Art. 29 und 30 ZK mit einer angemessenen Flexibilität heranzuziehen und damit die Möglichkeit geschaffen, selbst dann zu einer objektiven Zollwertermittlung zu kommen, wenn Beteiligte die Behörden hinsichtlich Wert und Beschaffenheit der Wirtschaftsgüter - wie hier - völlig im Dunkeln tappen lassen.

Eine zweckmäßigen und flexiblen Bewertung gemäß Art. 31 Abs. 1 ZK ermöglichen in Österreich verfügbare Daten und damit als in der Gemeinschaft verfügbare Daten, vor allem wenn man dabei bedenkt, dass sie auch in den Strafverfahren der Gerichte als ausreichend erachtet und verwertet wurden.

Dass es sich bei den Inhalten der vom Bf erwähnten Gutachten um in der Gemeinschaft verfügbare Daten handelt, darf bereits angesichts des Umstandes, dass es sich nach der Schlussmethode um in der Gemeinschaft verfügbare "Zollwerte" handeln muss, dahingestellt bleiben.

Bei einer auf der Basis der zitierten Norm durchgeführten Schätzung handelt es sich - entgegen der Ansicht des Bf - um ein durchaus zulässiges Verfahren der Zollwertermittlung (vgl. *Rinnert in Witte / ZK*⁶, Art. 31 Rz. 8).

Nach Lehre und Rechtsprechung ist es das Ziel jeder Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (VwGH 27.4.1994, 92/13/0011).

Die Schätzungsbefugnis erstreckt sich dabei auf den Sachverhalt dem Grunde und der Höhe nach (VwGH 10.11.1995, 92/17/0177).

Jeder Schätzung ist aber eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

In diesem Zusammenhang darf auf die Entscheidung des EuGH vom 16.6.2016, Rs. C-291/15, verwiesen werden. Danach ist Art. 181a ZK-DVO dahin auszulegen, dass er einer zollbehördlichen Praxis nicht entgegensteht, die darin besteht, den Zollwert der eingeführten Waren anhand des Transaktionswerts gleichartiger Waren nach der in Art. 30 angeführten Methode zu bestimmen, wenn der angegebene Transaktionswert als im Vergleich zum statistischen Mittel der bei der Einfuhr gleichartiger Waren festgestellten Kaufpreise ungewöhnlich niedrig angesehen wird, obwohl die Zollbehörden die Echtheit der Rechnung oder der Überweisungsbestätigung, die zum Nachweis des für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten Preises vorgelegt wurde, weder bestritten noch sonst in Frage gestellt haben, wobei der Importeur der Zollbehörde auf Nachfrage keine zusätzlichen Belege oder Informationen zum Nachweis der Richtigkeit des angemeldeten Transaktionswerts dieser Waren vorgelegt hat.

Wie bereits dargestellt, ist das Zollamt bei den Textilien, die nicht in der Liste aufscheinen, von den erklärten Werten ausgegangen, weil die Werte entweder über denen in der dem Erstbescheid angeschlossenen Liste lagen oder weil keine Stückzahlen zu erklären waren. Bei den Schuhen hat das Zollamt die erklärten Werte übernommen. Bei den anderen Waren als den Textilien und Schuhen kam das Zollamt zu dem Schluss, dass als Ergebnis der durchgeführten Schätzung die angegebenen Verzollungswerte mit dem Faktor 3 zu multiplizieren ist.

Dieser Faktor stellt dabei auch nach Ansicht des BFG im Hinblick auf die nachfolgend angeführten Beispielfälle das Minimum der Verkürzungen durch die festgestellten Manipulationen und Fälschungen dar, weshalb die Erhöhung der erklärten Werte um das Dreifache dem tatsächlichen Wert dieser Waren am nächsten kommt.

Das Zollamt konnte sich auf seine Ermittlungserkenntnisse zur Anmeldung 08ATi vom 29. Februar 2008 stützen. Diese Zollanmeldung betrifft die Einfuhr verschiedener Waren aus China, namentlich 658 Packstücke mit einer Rohmasse von 13.053,00 kg und einem erklärten Rechnungspreis von USD 12.618,70, für die "Q" in Rom. Diese Anmeldung wurde dem Bf anlässlich der Beschuldigtenvernehmung vom 3. Februar 2010 vorgehalten. Im dazugehörigen Speditionsakt fanden die Zollorgane im Zuge der Hausdurchsuchung die korrespondierenden Unterlagen der H. Demnach betrug der tatsächliche Warenwert umgerechnet USD 49.199,33.

Der sich daraus ergebende Verkürzungsfaktor von ca. 3,9 spricht für die Richtigkeit der Annahme des Zollamtes, dass die angemeldeten Zollwerte tatsächlich nur ca. ein Drittel des wahren Transaktionswertes ausmachen. Die betroffenen Wirtschaftsgüter waren – wie die gegenständlichen – für einen anderen Mitgliedstaat bestimmt. Im Zuge der Verzollung ist im Auftrag des F die C eingeschritten. Diese Übereinstimmungen in den wesentlichen Parametern der Einfuhr im Zusammenhang mit den anderen vom Zollamt beschlagnahmten Unterlagen erlauben den Schluss, dass auch bei der streitgegenständlichen Zollanmeldungen der Zollwert im erwähnten Ausmaß unrichtig angemeldet wurde.

Für die Richtigkeit der Annahme des Zollamtes sprechen auch die Unterlagen zur Anmeldung 08ATj vom 22. Oktober 2008. Mit dieser Zollanmeldung hat die C im Auftrag des F eine Sendung mit 956 Packstücken mit einer Rohmasse von 13.500,00 kg in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet. Auch diese Wirtschaftsgüter waren für einen Empfänger in einem anderen Mitgliedstaat bestimmt und stammten aus China. Die Anmelderin hat dabei den Zollwert auf der Basis einer offensichtlich gefälschten Faktura mit USD 20.069,30 erklärt. Aus den korrespondierenden, von der Zollbehörde im Zuge der Hausdurchsuchung vorgefundenen Unterlagen der H ergibt sich jedoch ein Warenwert von umgerechnet USD 75.945,08 und somit ein Verkürzungsfaktor von ca. 3,78.

Für die Richtigkeit der Annahme des Zollamtes sprechen auch noch die Unterlagen zur Anmeldung 08ATk vom 21. Mai 2008. Die von der C befasste S hat mit dieser Zollanmeldung als direkte Vertreterin des F eine Sendung mit 753 Packstücken mit einer Rohmasse von 15.980,00 kg in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet. Als Empfänger scheint F auf. Die Spedition hat dabei den Zollwert auf der Basis einer offensichtlich gefälschten Faktura mit USD 20.295,40 erklärt. Im Zuge der Hausdurchsuchung bei der H konnten Belege über den Wert eines Teils der betreffenden Waren vorgefunden werden. Im angefochtenen Bescheid hat das Zollamt diesbezüglich 4 Verkürzungsfaktoren bezogen auf 4 verschiedene Wirtschaftsgüter errechnet, deren arithmetisches Mittel einen durchschnittlichen Faktor von 3,32 ergibt.

An dieser Stelle muss auch noch auf das den Ungarnkomplex betreffende Urteil des Handelsgerichtes Wien vom 4. Dezember 2008, Aktenzeichen: I, und auf das diesbezügliche Urteil des Oberlandesgerichtes Wien vom 21. Jänner 2009, Aktenzeichen: m, hingewiesen werden.

Bei dem Rechtsstreit zwischen der an der Adresse der C ansässig gewesenen T GmbH (nachfolgend: T) und der C ging es um Waren, die im Zuge des Transportes nach erfolgter Verzollung - einmal zur Gänze und einmal teilweise - gestohlen wurden. U trat dabei als Zeuge der T auf. N und der Bf traten als Zeugen für die C auf. Die Verzollung erfolgte auf zwei ungarische Unternehmen. U hat in der Folge die Ware von den beiden ungarischen Unternehmen abgekauft und nach Italien weiter verkauft. Die C war für den Transport

verantwortlich.

Die T klagte einmal einen Betrag von € 128.124,00 und einmal einen Teilbetrag von € 23.354,00, insgesamt also einen Betrag von € 151.478,80 ein. Den Verzollungen wurden einmal der Wert von USD 18.519,60 und einmal der Wert von USD 20.715,00 zugrunde gelegt. Im Computer des N konnten dazu die Rechnung der ungarischen W Kft. an die T über einen Betrag von € 128.124,00 und eine Rechnung der T an eine in Rom ansässige X über einen Betrag von € 147.500,00 sichergestellt werden. Beide Rechnungen sind vom Rechnungsbild her identisch. Als Autor der Rechnungen scheint U auf. U hat dazu als Zeuge befragt ausgesagt, die beiden Klagsbeträge seien Beträge, die die T an den chinesischen Lieferanten zu bezahlen habe, also Einkaufspreise.

Aus dem Rechtsstreit geht damit eindeutig hervor, dass der tatsächliche Einkaufspreis viel höher war, als der in den Anmeldungen erklärte Verzollungswert. An der Adresse der in Rom ansässigen X konnte keine wirtschaftlichen Tätigkeiten festgestellt werden.

Die im Ungarnkomplex aufgezeigte Vorgehensweise deckt sich im Wesentlichen mit der Vorgehensweise des rechtskräftig verurteilten J im Italienkomplex. In den Zollanmeldungen werden Scheinempfänger genannt, die über noch gültige Steuernummern verfügen. Die Waren dagegen gehen tatsächlich an andere Unternehmen mit chinesischem Hintergrund direkt auf den Schwarzmarkt. Das Zollamt konnte E-Mails sowie abgespeicherte Tabellen, die Verzollungsvorgängen zugeordnet werden können und die belegen, dass es zwischen dem Bf, N und ungarischen Tätern zu Absprachen zu den Verzollungen gekommen ist, sicherstellen.

Weil der Betrugsmodus im Ungarnkomplex mit dem Betrugsmodus im Italienkomplex zur Deckung gebracht werden kann, können die Erkenntnisse im Ungarnkomplex hilfsweise auch im Italienkomplex herangezogen werden.

Dazu, dass man die unterschiedlichen Werte auf eine Exportförderung zurückzuführen könnte, dass diese Ausführer dazu bewogen habe, auf den Fakturen erhöhte Warenwerte anzugeben, ist festzuhalten, dass nach Auskunft des österreichischen Außenwirtschaftscenters in Peking die überhöhte Angabe des Ausfuhrwertes tatsächlich dazu führen könnte, dass ein Wirtschaftsbeteiligter die „Rückerstattung“ eines höheren Geldbetrages beantragen könnte. Für die Beantragung eines solchen „export rebate“ sei allerdings neben der Vorlage von zollamtlich abgestempelten Ausfuhrpapieren auch eine Devisenüberwachungserklärung (Foreign Exchange Control Declaration) erforderlich. Die Devisenüberwachungserklärung werde vom Zollamt bei der Ausfuhr vergeben und müsse vom örtlich zuständigen Büro des Staatlichen Chinesischen Devisenamtes (SAFE – State Administration of Foreign Exchange) abgestempelt werden. Diese Regelung zielt auf die Möglichkeit eines Abgleiches zwischen den Angaben gegenüber den Ausfuhrzollbehörden und der Deviseneinfuhr ab.

Dass die bei der H beschlagnahmten Unterlagen den chinesischen Behörden im Zuge der Zollabfertigungen im Rahmen der Ausfuhr für diesen Zwecke vorgelegt wurden kann geradezu ausgeschlossen werden, denn sie enthalten keine Bezeichnung des Käufers der Waren und sind somit sowohl für die Vorlage bei der Ausfuhrzollbehörde als auch für einen allfälligen Abgleich ungeeignet. Damit könnten keine Zollwerte belegt oder die Feststellungen über die Höhe der Unterfakturierungen widerlegt werden. Die erwähnten Unterlagen haben vielmehr nur dazu gedient, der involvierten Spedition die für die Erstellung der Zollanmeldungen notwendigen Informationen über Art, Menge und Wert der eingeführten Waren zu liefern. Sie sind aber auch ein objektiver Beweis dafür, dass die C den Zollwert systematisch zu gering erklärt hat.

Wie bereits oben ausgeführt steht fest, dass mit zumindest größerem Grad an Wahrscheinlichkeit auch die in Rede stehenden Rechnungen gefälscht worden sind. Es ist mit zumindest größerem Grad an Wahrscheinlichkeit als erwiesen anzusehen, dass das rechtswidrige Handeln im Zuge der gegenständlichen Anmeldungen auch hier vom Ziel getragen war, die auf den eingeführten Wirtschaftsgütern lastende Abgabenbelastung durch eine Veränderung der Warenwerte zu verringern.

Konkrete Angaben zum Ausmaß dieser Unterfakturierungen sind den Aussagen der im Rahmen des Ermittlungsverfahrens einvernommenen Personen nicht zu entnehmen. Auch der Bf äußerte sich dazu auf Befragen vor der Zollbehörde nicht. Er hat nach Kenntnis des BFG weder in diesem Verfahren noch in einem der zahlreichen Parallelverfahren Unterlagen vorgelegt, die diesbezügliche Schlussfolgerungen erlauben würden.

Vor dem Strafgericht wird das Ausmaß der Unterfakturierungen nicht nur vom Bf einbekannt.

Bevor in der Sache Urteile von Strafgerichten ergangen sind, war die Zollbehörde daher auf ihre eigenen Ermittlungen und Ermittlungsergebnisse angewiesen. Bereits diese Ermittlungen belegen, dass den Verzollungen gefälschte Rechnungen zugrunde gelegt wurden, die zunächst von J gefälscht und ab der Gründung der H in den Räumlichkeiten der H u.a. von J hergestellt und gefälscht wurden. Geschäftsführer der H war F. Die eigentliche Tätigkeit oblag jedoch auch hier dem chinesischen Staatsbürger J, Gesellschafter dieses Unternehmens, und dessen Mitarbeitern.

Die Ermittlungen erweisen auch, dass in einer Fülle von ähnlich gelagerten Fällen Zollwerte in der H um das Drei- bis Vierfache verkürzt wurden. Es lagen daher alle Voraussetzungen für eine Schätzung vor. Zugunsten des Bf ist das Zollamt zu Recht von einem Faktor 3 ausgegangen.

Schätzen heißt, durch Abwägen und Berücksichtigen der verschiedenen Möglichkeiten Wahrscheinlichkeitsschlüsse über den Wert der Waren zu ziehen. Je weniger Anhaltspunkte über den wirklichen Wert einer Ware vorgebracht werden, desto größer sind die

Unsicherheitsfaktoren einer Schätzung (*Müller-Eiselt*, EG-Zollrecht, ZK/Zollwert, Fach 4231, Rn 61 zu Art. 31 ZK).

Die drei angesprochenen Fälle sind von Relevanz und somit auch für die Schätzung im Rahmen der Schlussmethode gemäß Art. 31 Abs. 1 ZK verwertbar, als sich aus mehrerer Hinsicht eine Übereinstimmung ergibt:

- die Waren stammten aus China,
- sie waren für einen anderen Mitgliedstaat bestimmt,
- die Rechnungen wurden durch J bzw. durch die H gefälscht,
- die Zollanmeldungen wurden von der C erstellt.

Angesichts all dieser Umstände kann dem Zollamt nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es im Zuge der Schätzung davon ausgeht, dass bei den Rechnungsfälschungen systematisch der Zollwerte im beschriebenen Ausmaß verändert worden ist. Es ist daher auch in den hier zu entscheidenden Fällen zur Zollwertermittlung zumindest der Faktor 3 zur Anwendung zu bringen.

Schließlich sind - die Berechnungsmethode des Zollamtes bestätigend - die diesbezüglichen Entscheidungen des UFS und des BFG, bei denen zur Zollwertermittlung anderer Waren auch der Faktor 3 zur Anwendung gekommen ist, rechtskräftig geworden.

Dass die erklärten Zollwerte – wie vom Bf vorgebracht – den tatsächlichen Transaktionswerten entsprochen haben, kann ausgeschlossen werden. Gegen diese Behauptung spricht neben dem Geständnis des J der Umstand, dass zutreffendenfalls der Sinn für den doch sehr beachtlichen Aufwand zur Verschleierung der wahren Verhältnisse, wie die Gründung der H, die Zwischenschaltung und Bezahlung des F, die Vornahme von Fälschungen unter Beiziehung zahlreicher geständiger Helfer, zahlreiche rechtskräftig gewordene gerichtliche Strafurteile und Erkenntnisse des BFG etc., nicht nachvollziehbar wäre.

Das Vorbringen des Bf, der Transaktionswert müsse aufgrund der Waren aus den - nicht Gegenstand dieses Verfahrens bildenden - beschlagnahmten Containern ermittelt werden, geht ins Leere, weil diese Waren ebenfalls unter Verwendung von unrichtigen Rechnungen angemeldet worden sind und somit auch diesbezüglich kein nach Art. 29 ZK nachgewiesener und anerkannter Transaktionswert vorliegt. Nach Art. 30 ZK ist der "Transaktionswert" gleicher oder gleichwertiger Waren gefordert. Eine Schätzung des Zollwertes gleicher oder gleichartiger Waren ist in Art. 30 ZK nicht vorgesehen.

Das gleiche gilt betreffend die aus der Verwertung der beschlagnahmten Waren erzielten Erlöse. Die Heranziehung der Verwertungserlöse scheidet schon deshalb aus, weil es sich dabei ohne Zweifel ebenfalls nicht um bereits nach Art. 29 ZK anerkannte bzw. anzuerkennende Zollwerte handelt (Art. 150 Abs. 5 ZK-DVO).

Mit dem Einwand, ein Testkauf in einem Geschäft für Endverbraucher in China habe ergeben, dass Damen-BH dort um 50 Euro-Cent vertrieben werden, kann der Bf schon deshalb nichts gewinnen, weil gemäß Art. 31 Abs. 2 Buchstabe c) ZK der Inlandsmarktpreis von Waren im Ausfuhrland keinesfalls zur Zollwertermittlung herangezogen werden darf.

Ein Beweis dafür, dass die streitgegenständlichen Rechnungen nicht gefälscht waren und keine Unterfakturierung vorlag, lässt sich mit dem erwähnten Testkauf auch nicht erbringen.

Jeglicher Verweis auf Gutachten zum Wert der Waren ist obsolet, weil sich das Zollamt bei der zollrechtlichen Bewertung der Waren nicht auf Gutachten stützt.

Das Gutachten der beiden Sachverständigen Y und Z weist Verkehrswerte bestimmter Waren aus. Als Verkehrswert ist laut Gutachten der Preis zu verstehen, den ein Großhändler den Einzelhändlern in Rechnung stellt. Dass es sich bei diesem Wert um einen Zollwert handelt, behauptet das Gutachten nicht. Bei näherer Betrachtung fällt auch auf, dass weder die Handelsspanne des Großhändlers noch der Zoll zum Abzug gebracht worden sind. Dass es sich bei den in den Gutachten genannten Werten um Zollwerte im Sinne des Zollkodex handelt, kann damit ausgeschlossen werden. Den angesprochenen Werten kann daher keinerlei Relevanz für die im Streitfall vorzunehmende Zollwertermittlung zuerkannt werden.

Ebenso verhält es sich mit den Werten laut Gutachten A1. Auch in diesem Gutachten wurden bloß Verkehrswerte errechnet und hat das Gutachten augenscheinlich auf die Bestimmungen des Zollwertrechtes nicht Bedacht genommen.

Dass das vom Bf ins Spiel gebrachte „Gutachten“ des Sachverständigen B1 den Bf entlasten soll, ist für das BFG nicht nachvollziehbar. In dem betreffenden undatierten und nicht einmal als „Gutachten“ bezeichneten Schriftstück kommt der Autor nach der Besichtigung von aus China stammenden Waren zum Schluss, dass die Überprüfung der (nicht näher bezeichneten) Preise keinesfalls exakt durchgeführt werden könne. Seine Ausführungen enden mit der sehr allgemein gehaltenen Feststellung, man könne nur aus der Erfahrung heraus von Verkaufspreisen und dem Wissen über Handelsspannen einen möglichen Importpreis ableiten. Welche Handelsspannen er seinen Überlegungen zugrunde legt, bleibt offen. Dass sich der Autor mit der Zollwertproblematik auseinandergesetzt hat, ist seinem Konvolut, das den Begriff Zollwert nicht ein einziges Mal enthält, nicht zu entnehmen.

Aus all diesen Gründen sind weder die ins Treffen geführten Gutachten noch die erwähnten Versicherungswerte für die Ermittlung des Zollwertes maßgeblich. Den Gutachten kommt daher zu Recht keine Relevanz bei der zollwertrechtlichen Würdigung der Waren zu. Schließlich ist bereits an Hand der Aussagen des J, der rechtskräftig gewordenen landesgerichtlichen Urteile, der Erkenntnisse des BFG und der beschlagnahmten Unterlagen der H davon auszugehen, dass es auch bei den streitgegenständlichen Einfuhren zu Unterfakturierungen im vom Zollamt festgestellten Ausmaß gekommen ist.

Wenn das Zollamt Beweisanträge des Bf, die er als für die Zollwertermittlung maßgeblich - weil ihn entlastend - erachtet hat, die nach der geltenden Rechtslage jedoch zur Zollwertermittlung nicht herangezogen werden dürfen, nicht beachtet hat oder wie vom Bf dargetan, Verwertungserlöse bzw. diesbezügliche entlastende Beweismittel und diesbezügliche Parteivorbringen nicht beachtet hat, kann ihm dies nicht vorgeworfen werden.

Dass die Zollschild auch für andere in Österreich oder in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Personen entstanden ist, entstanden sein könnte, ändert nichts an der Tatsache, dass der Bf gemäß den diesbezüglichen Feststellungen in der gegenständlichen Entscheidung zu Recht als Zollschildner herangezogen wurde.

Weil im Ungarn- und Italienkomplex immer wieder von Scheingeschäften die Rede ist, ist anzumerken, dass die den Rechnungen zu entnehmenden Preise zur Zollwertermittlung nicht herangezogen werden können, ihre Bedeutung somit einerseits bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen haben. Zum anderen spielen sie bei der Frage eine Rolle, ob eine Person Zollschildner nach Art. 201 Abs. 3 zweiter Unterabsatz ZK iVm § 71 ZollR-DG geworden ist, weil er falsche Angaben geliefert hat.

Scheingeschäfte lassen die Existenz der tatsächlich angemeldeten, in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Waren und die für diese Waren abgegebenen Anmeldungen unberührt, zumal der VwGH in aller Deutlichkeit ausgeführt hat, dass der Tatbestand der Entstehung der Zollschild nach Art. 201 ZK in der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr besteht und vom Bestehen von Rechtsgeschäften über die Waren unabhängig ist (VwGH 20.11.2014, 13/16/0041).

Gemäß Art. 30 Abs. 1 ZK ist der Zollwert, soweit er nicht nach Art. 29 ZK ermittelt werden kann, in der Reihenfolge der Buchstaben a) bis d) des zweiten Absatzes leg. cit. mit der Maßgabe zu ermitteln, dass die Inanspruchnahme Buchstaben c) und d) auf Antrag des Anmelders in umgekehrter Reihenfolge zu erfolgen hat.

Wenn der Bf in der Beschwerdeschrift vorbringt, die C respektive er als deren Geschäftsführer seien zu einem derartigen Antrag nicht aufgefordert worden, so verkennt der Bf das Antragsprinzip. Der Zollkodex definiert den Begriff "Antrag" nicht, sondern setzt ihn als bekannt voraus. Aus vielen Bestimmungen des Zollkodex ist zu entnehmen, dass es dabei um das Herbeiführen eines Verhaltens der Zollbehörde durch den Wirtschaftsbeteiligten (und nicht umgekehrt) geht [(vgl. dazu Witte, ZK⁶, Art. 4 Begriffsbestimmungen(ABC)].

Der Bf bringt auch noch vor, gegen den Zollbeamten C1 seien strafrechtliche und disziplinarrechtliche Schritte eingeleitet worden. Der Beamte sei mit Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom 3. August 2010, Aktenzeichen: n, zwar wegen Missbrauchs der Amtsgewalt verurteilt, vom Vorwurf der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG sei jedoch ein Freispruch erfolgt und seitens der Staatsanwaltschaft nicht bekämpft

worden. Der erkennende Senat habe auch ausgeführt, die Zollwerte seien willkürlich festgesetzt worden, seien unter Bedacht auf den Zweifelsgrundsatz nicht verwertbar, nicht auf seriöse Art und Weise festgestellt worden und dass es keine zuverlässige Bewertung von Waren aus China gebe.

Dem ist entgegen zu halten, dass finanzstrafrechtliche Freisprüche Abgabenbehörden nicht binden (z.B. VwGH 22.3.2000, 97/13/0173). Dem Vorbringen des Bf lässt sich zudem nicht erschließen, von welcher Relevanz eine Nichtverurteilung bzw. dass ein Freispruch erfolgte, im Hinblick auf das zentrale Thema des Zollwertes bei einer Gestellung der Waren am Amtsplatz des zuständigen Zollamtes im elektronischen e-Zoll-Verfahren haben könnte. Im Gegenstand wurden die Zollwerte auf andere Art und Weise als im erwähnten Strafverfahren ermittelt. Im Hinblick auf den eingewendeten Zweifelsatz ist wiederholend zu bemerken, dass der im Strafverfahren anzuwendende Grundsatz „in dubio pro reo“ in Abgabenverfahren wegen der anders gearteten Beweisregeln keine Anwendung finden müsste.

Die Rechtsordnung misst der Beweiskraft von Beweismitteln, die zu einer strafgerichtlichen Verurteilung führen, besondere Bedeutung bei. Im Strafverfahren ist der Grundsatz „in dubio pro reo“ zwingend anzuwenden. Die im gegenständlichen Abgabenverfahren zur Anwendung gekommene Berechnungsmethode hat in Beachtung des Zweifelsgrundsatzes sogar als strafrechtlich zuverlässige Bewertungsmethode beispielsweise in das rechtskräftige Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 24. September 2015, Aktenzeichen: g, betreffend den erstangeklagten Bf und die mitangeklagten F und N Eingang gefunden.

4.) Zum Vorbringen betreffend die Abgabenerhöhung:

Dem diesbezüglichen Einwand des Bf kommt Berechtigung zu. Die Festsetzung der Abgabenerhöhung erweist sich (nunmehr) als rechtswidrig.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO 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 angefochtene Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. VwGH 27.9.2012, 2012/16/0090) hat das BFG grundsätzlich auf Grund der zum Zeitpunkt seiner Entscheidung gegebenen Sach- und Rechtslage zu entscheiden, soweit sich nicht insbesondere aus dem Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften das Gebot zur Anwendung der zu einem bestimmten früheren Zeitpunkt maßgebenden Rechtslage ergibt oder ein Sachverhalt zu einem in der Vergangenheit liegenden Zeitpunkt zugrunde zu legen ist.

Demnach ist hinsichtlich des Zolles aufgrund der Zeitbezogenheit der diesbezüglichen zollrechtlichen Bestimmungen noch der Zollkodex in der bis zum 30. April 2016 geltenden

Fassung anzuwenden. Der Abgabenanspruch für eine Abgabenerhöhung entsteht hingegen jedoch erst durch die Festsetzung (vgl. VwGH 27.9.2012, 2012/16/0090).

Die die Abgabenerhöhung regelnde Bestimmung des § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist mit dem Abgabenänderungsgesetz 2015, BGBl. I Nr. 163/2015, mit Wirkung 1. Mai 2016 aufgehoben worden. Das BFG hatte daher - ausgehend von der nunmehr geltenden Rechtslage - die vom Zollamt vorgeschriebene Abgabenerhöhung mangels Bestehens einer entsprechenden Bestimmung nicht zu bestätigen.

5.) Zum Vorbringen betreffend die Beschau:

Dem Einwand des Bf, die angemeldeten Zollwerte hätten angesichts der fallweise durchgeführten Beschauen auf Grund der Bestimmungen der Art. 70 und 71 ZK unwiderlegbar als richtig zu gelten, kann nicht gefolgt werden. Die genannten Regelungen betreffen die Teilbeschau, den Zollbefund und die Rechtswirkungen der Überprüfung.

Es wird zwar in Art. 71 Abs. 2 ZK normiert, dass die in der Anmeldung enthaltenen Angaben dem weiteren Verfahren zugrunde zu legen sind. Diese gesetzliche Fiktion gilt aber selbstverständlich dann nicht, wenn sich die Angaben in der Zollanmeldung im Nachhinein als objektiv unrichtig herausstellen (*Witte*, ZK⁶, Art. 71 Rz. 9).

Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass im Rahmen einer Beschau zwar allfällige Unrichtigkeiten der erklärten Warenbeschaffenheit oder Menge wahrgenommen werden können, dass das einschreitende Zollorgan dabei aber in aller Regel nicht erkennen wird können, wenn - wie in den vorliegenden Fällen - das in der jeweiligen Faktura dargestellte Rechtsgeschäft tatsächlich nicht besteht und die darin angeführten Werte alleine aus diesem Grund als Transaktionswert nicht in Betracht kommen.

Die vom Bf vermeinte Bindungswirkung an die Zollwertangaben in den Zollanmeldungen besteht daher nicht.

6.) Zum Vorbringen betreffend das Verfahren nach Art. 181a Abs. 2 ZK-DVO:

Der Bf behauptet, das Zollamt habe bei der Ermittlung des Zollwertes das in Art. 181a Abs. 2 ZK-DVO vorgesehene Verfahren nicht eingehalten. Nach dieser Norm können die Zollbehörden im Falle von Zweifeln an der Richtigkeit des angemeldeten Transaktionswertes zusätzliche Auskünfte fordern. Das Zollamt hätte ihm seine Zweifel an den angemeldeten Zollwerten vor Ergehen des Bescheides schriftlich mitteilen müssen.

In der Niederschrift vom 3. Februar 2010, Zahl: 230000/o/2008, ist festgehalten, dass dem Bf betreffend die Anmeldungen im Zeitraum April 2007 bis Dezember 2008 in Verfahren 40xx mitgeteilt und vorgehalten wurde, dass den 2.582 Verzollungen des Warenempfängers

F Rechnungen zugrunde gelegt wurden, die nicht das tatsächliche Kaufgeschäft widerspiegeln, dass von wertmäßig verminderten gefälschten Rechnungen auszugehen sei.

Die Vorhaltungen hat der Bf zur Kenntnis genommen. Der Bf hat weder am 3. Februar 2010 noch vor dem Ergehen des Erstbescheides einen Antrag auf schriftliche Mitteilung (arg. "auf Verlangen" in Art. 181a Abs. 2 ZollK-DVO) der Gründe für die geäußerten Zweifel gestellt. Der Bf hat auch keine - die Zweifel des Zollamtes ausräumenden - Unterlagen vorgelegt. Die abschließende Entscheidung ist mit Mitteilung der nachträglichen buchmäßigen Erfassung an den Bf ergangen.

Das Zollamt hatte an der Richtigkeit der zur Verzollung herangezogenen Handelsrechnungen massive Zweifel und ließ unter Einbindung der Außenhandelsstelle die Fakturen überprüfen. Es trifft zu, dass die dabei kontaktierten Unternehmen mit Sitz in China zum Teil die Richtigkeit dieser Dokumente bestätigten.

Damit ist für den Bf aber nichts gewonnen, weil nach Ansicht des BFG den erwähnten Bestätigungen nur ein Gefälligkeitscharakter zuzumessen ist. Denn F selbst hat wiederholt (z.B. am 21. Jänner 2009) ausgesagt, er habe keinerlei Kontakte mit den in China ansässigen Unternehmen gepflogen. Er habe auch keine Waren bestellt und keine Handelsgüter erworben.

In diesem Zusammenhang darf neuerlich auf die im Ungarn- und Italienkomplex rechtskräftig gewordenen Strafurteile, vor allem auf das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 27. Oktober 2009, Aktenzeichen: e, betreffend J und auf das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 24. September 2015, Aktenzeichen: g, betreffend den Bf, F und N, verwiesen werden.

7.) Zum Vorbringen betreffend die Erforschung der materiellen Wahrheit und die Amtswegigkeit:

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben im Beschwerdeverfahren die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 270 BAO besteht im Rechtsmittelverfahren kein Neuerungsverbot. Auf neue Tatsachen, Beweis und Anträge ist im Rechtszug Bedacht zu nehmen.

Einer Abgabenbehörde (und dem BFG) kann eine Rechtswidrigkeit, insbesondere eine Verletzung der Ermittlungspflicht nicht vorgeworfen werden, wenn sie jene Tathandlungen

als erwiesen angenommen hat, die zur rechtskräftigen Verurteilung eines Täters oder Mitbeteiligten geführt haben. Da nämlich die Rechtsordnung der Beweiskraft von Beweismitteln, die zu einer strafgerichtlichen Verurteilung führen, besondere Bedeutung beimisst, ist davon auszugehen, dass in Fällen, in denen eine Straftat mit rechtskräftigem Urteil als erwiesen angenommen wurde, keine begründeten Zweifel am Tatgeschehen offengeblieben sind, die eine nochmalige Überprüfung durch ein anderes Gericht oder eine Verwaltungsbehörde rechtfertigen würden (vgl. dazu VwGH 13.04.1988, 84/13/0135).

Im Hinblick auf die im Ungarn- und Italienkomplex rechtskräftig gewordenen Urteile, vor allem auf das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 27. Oktober 2009, Aktenzeichen: e, betreffend J und auf das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 24. September 2015, Aktenzeichen: g, betreffend den Bf, F und N, darf das Vorbringen zur Erforschung der materiellen Wahrheit und zur Amtswegigkeit wohl dahingestellt bleiben. Die Tathandlungen, die zur rechtskräftigen Verurteilung der Täter im Italienkomplex und im Ungarnkomplex geführt haben, tragen auch den gegenständlichen Abgabenbescheid.

8.) Zum Vorbringen betreffend die objektive Beweislast:

Der Bf bringt vor, die objektive Beweislast im Hinblick auf steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen liege beim Zollamt. Im Abgabenverfahren sei und bleibe das Zollamt der Verfahrensträger, Es habe das Zollamt jedoch seine Beweisanträge und Beweisanbote und amtsbekannte Tatsachen - wie z.B. beschlagnahmte Containerlieferungen, bescheidene Verwertungserlöse, Angaben des Vertreters der D1 GmbH, Gutachten; ganz allgemein also den Bf begünstigende Tatsachen geradezu willkürlich in Übung von Ermessen missachtet bzw. missbraucht. Die Ansicht, dass im Gegenstand kein Transaktionswert gleicher oder gleichartiger Waren vorliege, sei deshalb unrichtig und entspreche nicht dem Inhalt der Akten.

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsache, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (z.B. VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292).

Einer Abgabenbehörde (dem BFG) kann eine Rechtswidrigkeit, insbesondere eine Verletzung der Ermittlungspflicht dann nicht vorgeworfen werden, wenn sie immer gleiche Tathandlungen in einem Betrugsmodus als erwiesen angenommen hat, die bereits zur rechtskräftigen Verurteilung eines Täters und/oder mitbeteiligter Personen geführt haben.

Wenn Beweise, die der Bf als für die Zollwertermittlung maßgeblich - weil ihn entlastend - erachtet, zur Ermittlung des Zollwertes nach der geltenden Rechtslage nicht herangezogen werden können, oder wenn - wie vom Bf in der Beschwerdeschrift dargetan - Verwertungserlöse bzw. diesbezügliche entlastende Beweismittel und diesbezügliche Parteivorbringen nicht beachtet wurden, kann diese dem Zollamt oder BFG nicht als

Missachtung der objektiven Beweislast vorgeworfen werden, wenn das Zollamt oder das BFG diese Beweismittel nach der geltenden Rechtslage nicht verwerten darf.

9.) Zum Vorbringen betreffend die Befugnis zur Schätzung:

Vom Bf wird diesbezüglich im Wesentlichen vorgebracht, das Zollamt hätte jeweils die tatsächlich Anzahl, Menge, Qualität und den Verwendungszweck (Lagerware, Handelsware, Konfektionsware, Billigware, ...) der nachverzollten Waren erheben und feststellen müssen. Wenn entscheidungswesentliche Sachverhalte nicht ausreichend geklärt, sachwidrig und willkürlich erhoben werden, sei eine Behörde nicht befugt, eine Schätzung vorzunehmen.

Das Zollamt konnte weder im Erstbescheid noch in der BVE von Abfertigungen zu Transaktionswerten ausgehen, weil gefälschte Rechnungen vorlagen, die weder ein Kaufgeschäft noch den Kaufpreis oder den Warenwert dokumentieren können. Weil auch die weiteren Bewertungsmethoden des Art. 30 ZK nicht angewendet werden konnten, hat das Zollamt den Zollwert für die Textilien der Kapitel 61 und 62 der KN unter flexibler Anwendung der Art. 29 und 30 ZK gemäß Art. 31 Abs. 1 ZK ermittelt. Basis dieser Zollwertermittlungen waren für das Zollamt die Daten der österreichischen Zollverwaltung mit den Zollwerten gleichartiger Waren - Textilien aus China - die hinsichtlich der stofflichen Beschaffenheit aus zolltarifarischer Sicht mit den Waren des gegenständlichen Abgabenverfahrens vollständig übereinstimmen. Dazu hat das Zollamt - bezogen auf die von der C als Anmelderin jeweils in den Zollanmeldungen bekannt gegebenen Positionen der KN eine Liste erstellt, die für alle in den Jahren 2007 und 2008 in Österreich in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Positionen den niedrigsten von der Zollverwaltung nicht in Zweifel gezogenen Wert ausweist.

Weil das Zollamt für alle in den Jahren 2007 und 2008 in Österreich in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Positionen den "niedrigsten" Zollwert herangezogen hat, kann ihm nicht mit Erfolg vorgehalten werden, es habe den Verwendungszweck der nachverzollten Waren nicht ausreichend berücksichtigt.

An dieser Stelle sei wiederholt festgehalten, dass sich die Schätzungsbefugnis auf den Sachverhalt dem Grunde und der Höhe nach erstreckt und dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist, sodass derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss.

Im Hinblick auf die verfahrensgegenständlichen Anmeldungen ist aber auch festzuhalten, dass Eingangsabgaben zu Mehrmengen vom Zollamt nur dann erhoben wurden, wenn erwiesen war, dass sich über die angemeldeten Mengen hinausgehend tatsächlich noch Mehrmengen in den Containern befunden haben. Mehrmengen wurden als Sachverhaltselement nicht geschätzt.

10.) Zum Vorbringen betreffend das rechtlichen Gehör bzw. die Verletzung des Parteigehörs:

Dem Vorbringen des Bf, dem Zollamt sei die Verletzung des Parteigehörs anzulasten, ist zu entgegen, dass das Zollamt als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bf spätestens im Zuge der äußerst umfangreichen Beschuldigtenvernehmung vom 3. Februar 2010, Zahl:

230000/o/2008, mit dem Vorwurf konfrontiert hat,

- er werde verdächtigt, im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit mehreren anderen näher bezeichneten Personen im Zeitraum April 2007 bis Dezember 2008 im Zusammenhang mit ca. 3.100 Verzollungen des Anmelders C Eingangsabgaben in Höhe von ca. 24 Millionen Euro (an Zoll: 8 Millionen Euro; an EUST: 16 Millionen Euro) dadurch hinterzogen zu haben, dass den Verzollungen wertmäßig gefälschte Rechnungen zugrunde gelegt wurden (Italienkomplex)

bzw.

- er werde verdächtigt, im Zeitraum Mai 2006 bis Dezember 2008 im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit N und ungarischen Tätern Eingangsabgaben in der Höhe von ca. 30 Millionen Euro dadurch hinterzogen zu haben, dass bei den ca. 2.000 Verzollungen wertmäßig verminderte gefälschte Rechnungen verwendet wurden (Ungarnkomplex).

Das BFG erachtet es somit als erwiesen, dass der Bf in voller Sachkenntnis im Laufe der Ermittlungen noch vor der Erlassung des gegenständlichen Erstbescheides vom 11. September 2015 angehört wurde.

Ergänzend ist einerseits darauf hinzuweisen, dass der Bf in der Beschwerdeschrift selbst einräumt, durch den angefochtenen Bescheid seien "sämtliche Berechnungen des Zollamtes dargelegt und der Vorhalt im gebotenen Sinne konkretisiert und substantiiert" worden.

Andererseits kommt sowohl einem Abgabenbescheid als auch einer BVE nach ständiger Rechtsprechung des VwGH Vorhaltcharakter zu, sodass der Bf im Rechtsbehelfsverfahren die Möglichkeit hatte, seinen Standpunkt darzulegen, sodass von einer Verletzung des Parteigehörs keine Rede sein kann (vgl. z.B. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125).

Der EuGH hat entschieden, dass der Grundsatz der Wahrung der Verteidigungsrechte und insbesondere das Recht jeder Person, vor Erlass einer nachteiligen individuellen Maßnahme angehört zu werden, dahin auszulegen ist, dass in einem Fall, in dem der Adressat einer Zahlungsaufforderung im Rahmen eines Verfahrens zur Nacherhebung von Einfuhrabgaben gemäß der Verordnung Nr. 2913/92 vor Erlass dieser Entscheidung nicht von der Verwaltung angehört worden ist, seine Verteidigungsrechte verletzt sind, auch wenn er die Möglichkeit hat, seinen Standpunkt auf einer späteren Stufe in einem verwaltungsrechtlichen Einspruchsverfahren geltend zu machen, sofern es die nationale Regelung im Fall der fehlenden vorherigen Anhörung den Adressaten solcher Zahlungsaufforderungen nicht

ermöglicht, die Aussetzung von deren Vollziehung bis zur ihrer etwaigen Abänderung zu erlangen (EuGH 3.7.2014, Rs. C-129/13 und Rs. C-130/13).

Durch den im Zuge der Beschwerde gestellten Antrag auf Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK (Punkt D der Beschwerdeschrift) ist die Vollziehung nach der nationalen Bestimmung des § 230 Abs. 6 BAO gehemmt worden. Deswegen durften Einbringungsmaßnahmen zwingend nicht gesetzt werden.

Für die vom Bf begehrte Aufhebung des Bescheides wegen Verletzung des Parteigehörs besteht daher auch nach den unionsrechtlichen Bestimmungen keine Veranlassung. Außerdem würde eine solche Behebungsmaßnahme die Gefahr einer "res iudicata" in sich bergen.

11.) Zum Vorbringen, es wäre Verjährung eingetreten:

Der Eintritt der Verjährung ist in Abgabenverfahren von Amts wegen zu beachten. Eine eingetretene Verjährung führt zur sachlichen Unzuständigkeit der Behörde. Es tritt Rechtsfriede infolge Zeitablaufes ein. Dieser tritt unabhängig davon ein, ob eine Abgabenfestsetzung im Interesse des Abgabengläubigers oder des Abgabepflichtigen erfolgt (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 207 und die dort zitierte Judikatur).

In Art. 221 Abs. 3 ZK wird die regelmäßige Verjährung geregelt. Danach darf eine Mitteilung an einen Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Die regelmäßige Verjährung begrenzt die Möglichkeiten, in Anmeldungen Korrekturen vorzunehmen, damit auf eine Frist von drei Jahren.

Ist die Frist verstrichen, so ist die Schuld verjährt und damit im Sinne von Art. 233 ZK erloschen (EuGH 10.12.2015, Rs. C-427/14, Rn. 25 ff).

In Art. 221 Abs. 4 ZK wird die Verlängerung der regelmäßigen Verjährungsfrist geregelt. Danach kann die Mitteilung unter den im geltenden Recht festgelegten Voraussetzungen noch nach Ablauf der Dreijahresfrist erfolgen, wenn die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden ist, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war.

Beide Vorschriften (Art. 221 Abs. 3 und Abs. 4 ZK) sind materiell-rechtliche Regelungen (vgl. *Witte*, ZK⁶, Art. 221, Rn. 6 und 7; EuGH 23.2.2006, Rs. C-201/04, Rn. 42).

Der Wortlaut von Art. 78 ZK enthält keine Beschränkungen für die Zollbehörden, was ihre Möglichkeit angeht, eine nachträgliche Prüfung vorzunehmen und die erforderlichen Maßnahmen zu ergreifen. Art. 78 Abs. 3 ZK erlaubt den Zollbehörden im Rahmen ihrer

Pflichten generell eine nachträgliche Prüfung einer Zollanmeldung. Die Möglichkeit der Zollbehörden ist jedoch an die Einhaltung des Grundsatzes der Rechtssicherheit geknüpft.

Dem Interesse der Rechtssicherheit dient die Auferlegung einer angemessenen Verjährungsfrist. Da Art. 78 ZK keine Verjährungsfrist für die nachträgliche Prüfung einer Zollanmeldung vorsieht, der Mitgliedstaat Österreich von der Ermächtigung, dieses Verfahren an eine angemessene Frist zu knüpfen, nicht Gebrauch gemacht hat, insoweit also keine spezielle Vorschrift vorgesehen ist, können die Zollbehörden innerhalb der regelmäßigen Verjährungsfrist oder innerhalb der verlängerten Frist eine neue Zollsschuld mitteilen bzw. Korrekturen in Zollanmeldungen vornehmen.

Die regelmäßige Verjährung beginnt mit dem Zeitpunkt der Zollschuldentstehung, also mit dem Zeitpunkt, in dem eine betroffene Zollanmeldung angenommen wird (Art. 201 Abs. 2 ZK).

Die verfahrensgegenständlichen Zollanmeldungen wurde von der Zollverwaltung in der Zeit vom 28. September 2007 bis zum 9. Dezember 2008 angenommen. Der Zeitpunkt der Annahme der Anmeldungen war jeweils auch der Zeitpunkt der Zollschuldentstehung.

Die regelmäßige dreijährige Verjährung hat demnach bei den gegenständlichen Zollanmeldungen anmeldungsbezogen in der Zeit vom 28. September 2007 bis zum 9. Dezember 2008 begonnen und wäre damit anmeldungsbezogen in der Zeit 28. September 2010 bis zum 9. Dezember 2011 regelmäßige Verjährung eingetreten.

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

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

Hinterzogen bedeutet in diesem Zusammenhang, dass es sich um ein vorsätzliches Finanzvergehen handeln muss, welches im Zusammenhang mit den Abgabenansprüchen verfolgt wird.

Nach der Aktenlage wurden den im Erstbescheid angeführten Zollabfertigungen Rechnungen zugrunde gelegt, die im Zusammenwirken des Bf mit anderen Personen hergestellt und gefälscht wurden. Dabei wurden im Hinblick auf die Höhe der Abgabenansprüche ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgende Finanzvergehen begangen.

J hat am 18. Dezember 2009 dazu befragt ausgeführt, dass er bis April 2007 im Zusammenwirken mit K (M) in Rom Rechnungen hergestellt und gefälscht hat, die Zollabfertigungen zugrunde gelegt wurden. K wurde diesbezüglich rechtskräftig verurteilt (LG für Strafsachen Wien, Aktenzeichen: d).

Im April 2007 hat J den Kontakt zu K abgebrochen und Kontakt zum Bf aufgenommen. Die Zusammenarbeit mit der C ist gleich abgelaufen wie mit bei der M. Der Bf und N wussten von den gefälschten Rechnungen. J hat F bei der C kennengelernt. Ab März 2008 - der Gründung der H - wurden den im Erstbescheid angeführten Zollabfertigungen Rechnungen zugrunde gelegt, die in den Räumlichkeiten der H hergestellt und gefälscht wurden. Geschäftsführer der H war F. Die eigentliche Tätigkeit in der Fälscherwerkstatt oblag jedoch auch diesbezüglich dem chinesischen Staatsbürger J, der Gesellschafter dieses Unternehmens war.

Dass F keine Kenntnis von diesen Malversationen erlangt haben könnte, schließt das BFG aus. Ebenso ist auszuschließen, dass die Zuwiderhandlungen dem Bf nicht bekannt waren, er hat die immer gleich gebliebenen Betrugsmodalitäten im Übrigen vor Gericht mehrfach zugestanden. Sie sind dem Bf als Geschäftsführer der C in objektiver und auch subjektiver Hinsicht zuzurechnen. Dies erhellt außerdem aus den Ausführungen des Zeugen J, der mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 27. Oktober 2009, Aktenzeichen: e, rechtskräftig wegen Abgabenhinterziehung verurteilt wurde. Demnach hat er die Abgabenhinterziehung in der Zeit von 28. September 2007 bis Dezember 2008 in einer Vielzahl von Angriffen im bewussten und gewollten Zusammenwirken arbeitsteilig mit den abgesondert verfolgten O, dem Bf, F, P und N eingangsabgabepflichtige Waren durch eine Verzollung in Österreich unter Vorlage von falschen, im Warenwert niedrig gehaltenen Rechnungen bewirkt.

An das rechtskräftig gewordene Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 24. September 2015, Aktenzeichen: g, ist auch zu erinnern. Danach wurden der Erstangeklagte (der Bf) und die Mitangeklagten (F und N) u.a. rechtskräftig schuldig gesprochen, bei den ihnen gemäß dem Schuldspruch angelasteten Taten sowohl in subjektiver als auch in objektiver Hinsicht Finanzstraftaten in unterschiedlichen Beteiligungsformen begangen zu haben.

Ob eine Abgabe als hinterzogen anzusehen ist, ist eine Vorfrage, für deren Beantwortung ein rechtskräftiger Schuldspruch im Finanzstrafverfahren grundsätzlich nicht erforderlich wäre. Die Frage, ob Abgaben hinterzogen sind, bildet eine Vorfrage nach § 116 Abs. 1 BAO für die Frage, ob die längere Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO anzuwenden ist (VwGH 21.12.2011, 2009/13/0159; vgl. auch *Ritz*, BAO⁴, § 116 Rz 4, sowie *Stoll*, BAO-Kommentar, 2169).

Für die Beurteilung der Frage, ob im gegenständlichen Fall die zehnjährige Verjährungsfrist des § 74 Abs. 2 ZollR-DG zur Anwendung zu gelangen hat, ist es also nur erforderlich im Wege einer Vorfragebeantwortung zu klären, dass der Zollschuldner oder andere an der Tat Beteiligte (eine) vorsätzliche Abgabenhinterziehung(en) begangen hat (haben).

Im April 2007 hat J Kontakt zum Bf aufgenommen. Die Zusammenarbeit mit der C ist gleich abgelaufen wie bei der M. Der Bf und N wussten von den gefälschten Rechnungen. J hat F bei der C kennengelernt. Ab März 2008 (der Gründung der H) wurden den im Erstbescheid angeführten Zollabfertigungen Rechnungen zugrunde gelegt, die in den Räumlichkeiten der H hergestellt und gefälscht wurden. Dem Bf und Mittätern war mithin in der Zeit von April 2007 bis Dezember 2008 bewusst, dass sie Abgaben hinterziehen.

Weil die Vorfrage damit zutreffend beantwortet werden kann, wäre somit Verjährung anmeldungsbezogen erst nach zehn Jahren in der Zeit vom 28. September 2017 bis zum 9. Dezember 2018 eingetreten. Der bekämpfte Erstbescheid vom 11. September 2015 wurde mithin rechtens in offener Verjährungsfrist erlassen.

12.) Das Vorbringen zur Mengenproblematik:

Der Bf bringt dazu vor, die Abgabenbehörde habe ohne jedwede konkrete Überprüfung der jeweils tatsächlich importierten Waren hinsichtlich Anzahl, Menge und Qualität sowie deren jeweiligen Verwendungszeck eine Bewertung der Waren aufgrund von Rückschlüssen, Hypothesen und Annahmen vorgenommen.

Wiederholend darf darauf hingewiesen werden, dass sich die Schätzungsbefugnis auf den Sachverhalt dem Grunde und der Höhe nach erstreckt und dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist, sodass derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss.

Im Hinblick auf die verfahrensgegenständlichen Anmeldungen ist festzuhalten, dass die Vorschreibung einer Zollschuld grundsätzlich nicht der Mengenproblematik, sondern einer wertzollrechtlichen Beurteilung geschuldet ist. Eingangsabgaben zu Mehrmengen wurden vom Zollamt nur dann erhoben, wenn - durch beispielsweise vom Zollamt beschlagnahmte und/oder sichergestellte Unterlagen - erwiesen war, dass sich über die angemeldeten Mengen hinausgehend tatsächlich noch Mehrmengen in den Containern befunden haben. Mehrmengen wurden als Sachverhaltselement nicht geschätzt.

13.) Das Vorbringen zur Ermessensübung:

Bei einer Zollanmeldungen mit indirekter Vertretung besteht gemäß Art. 213 ZK iVm Art. 201 Abs. 3 erster und zweiter Unterabsatz ZK ein Gesamtschuldverhältnis zwischen dem Anmelder

(hier die C), der vertretenen Person (hier F) und der Person, die Angaben geliefert hat (hier der Bf).

Das Wesen einer Gesamtschuld besteht darin, dass die Zollbehörden die Abgaben zwar nur einmal fordern können, dass aber jeder Zolls Schuldner die gesamte Leistung zu bewirken verpflichtet ist. Was unter Gesamtschuldnerschaft zu verstehen ist, ist im EU-Recht nicht definiert (*Witte*, ZK⁶, Art. 213, Rz. 2).

Wesen der Gesamtschuld ist gemäß § 6 BAO, dass der Gläubiger die Mitschuldner nicht nur anteilmäßig in Anspruch nehmen darf, sondern dass er auch die gesamte Schuld nur einem einzigen (einigen, allen) der Gesamtschuldner gegenüber geltend machen darf, ihm die Befriedigung der Ansprüche insgesamt jedoch nur einmal zusteht (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 6 und die dort zitierte Judikatur).

Hinsichtlich der Geltendmachung von Abgaben bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses ist dabei grundsätzlich nationales Recht anzuwenden (*Witte*, ZK⁵, Art. 213 Rz. 3).

Die Entscheidung über die Geltendmachung einer Abgabenschuld bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses stellt eine Ermessensentscheidung dar. Eine solche Entscheidung ist gemäß § 20 BAO nach "Billigkeit und Zweckmäßigkeit" und unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgaben beizumessen (VwGH 26.6.2003, 2002/16/0301).

Unter dem Billigkeitsaspekt ist im vorliegenden Fall darauf Bedacht zu nehmen, dass dem Bf im Zusammenhang mit den verfahrensgegenständlichen Zuwiderhandlungen ein wesentlicher Tatbeitrag vorzuwerfen ist. Denn ohne seine Mitwirkung wäre die zollschuld begründende Überführung der eingeführten Waren in den freien Verkehr unter den oben beschriebenen Umständen nicht möglich gewesen. Dabei ist insbesondere darauf hinzuweisen, dass der Bf - wie oben ausgeführt - (nicht nur ihm zurechenbar) gewusst hat oder billigerweise hätte wissen müssen, dass die Zollbehörde über die den Einfuhren zugrunde liegenden Rechtsgeschäfte getäuscht wurde.

Unter dem Zweckmäßigkeitsaspekt ist zu beachten, dass seitens der Abgabenbehörde vor allem auf die Einbringung bzw. Einbringlichkeit der Abgaben Bedacht zu nehmen ist. Im vorliegenden Fall erscheint schon auf Grund des Gesamtkomplexes und damit der Höhe des Abgabebetrages die Festsetzung der Zolls Schuld auch in diesem Fall sowohl beim Bf als auch bei den weiteren Gesamtschuldnern geboten.

Es kann daher der Abgabenbehörde weder aus dieser Sicht von Erwägungen zur Billigkeit noch aus der Sicht von Erwägungen zur Zweckmäßigkeit Ermessensmissbrauch vorgeworfen werden, wenn sie die Zollsschuld auch dem Bf zur Entrichtung vorgeschrieben hat. Schließlich ist im Besonderen auch darauf zu achten, dass ein Konkursverfahren betreffend die E mangels Kostendeckung geendet hat.

Unter Abwägung dieser Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsaspekte ist daher auch vom BFG festzustellen, dass der Bf in Übung von Ermessen zu Recht als Zollschuldner herangezogen wurde.

14.) Das Vorbringen betreffend die Einfuhrumsatzsteuer:

Vom Bf wird im Wesentlichen vorgebracht, es werde ihm EUSt zu Unrecht vorgeschrieben. Die steuerlich existenten italienischen Unternehmen als Empfänger seien jeweils zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen. Die UID-Nummer der Empfänger sei bei jeder Zollanmeldung nachweisbar überprüft worden. Die Festsetzung der EUSt hätte daher nach § 72a ZollR-DG unterbleiben müssen. Es fehle an einer rechtlichen Basis für die Erhebung der EUSt, weil diese sowieso erst in Italien entstanden wäre. Es wäre zumindest die Vertrauensschutzregelung anzuwenden. Die Ware sei in jedem Fall ig weiter befördert worden.

Die Überführung vom Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr "ohne" Befreiung von der EUSt und "ohne" unmittelbar daran anschließende ig Lieferung wird im Feld 37 von Zollanmeldungen mit dem Verfahrenscod 40xx beantragt. Nicht-Unionsware wird in Österreich verzollt und versteuert.

Die Überführung vom Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr "mit" Befreiung von der EUSt und "mit" unmittelbar daran anschließende ig Lieferung wird im Feld 37 von Zollanmeldungen mit dem Verfahrenscod 42xx beantragt. Nicht-Unionsware wird danach über Antrag in Österreich unter Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer lediglich verzollt).

In allen verfahrensgegenständlichen Anmeldungen wurde im Feld 37 der Verfahrenscod 40xx angeführt. Die Überführung der Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr erfolgte "ohne" Befreiung von der EUSt und "ohne" unmittelbar daran anschließende ig Lieferung.

Auf das Vorbringen des Bf, es handle sich bei den in Rede stehenden Zollabfertigungen jeweils um die Überführung vom Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr "mit" Befreiung von der EUSt und "mit" unmittelbar daran anschließende ig Lieferung, dass also die EUSt als Erwerbsteuer erst in einem anderen Mitgliedstaat, in Italien entstanden wäre, wird daher nicht näher eingegangen.

Wie bereits ausgeführt, wurden die Waren der verfahrensgegenständlichen Anmeldungen über Antrag vom Zollamt Wien in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt (Verfahrenscode 40xx). Anmelder war in allen Fällen im indirekten Vertretungsverhältnis die C. Als Empfänger der Textilien, Schuhe und anderen Waren wurde F angeführt.

Nach seinen eigenen Angaben vom 21. Jänner 2009 hat F keine Waren aus China bestellt, keine Zahlungen nach China geleistet und auch keine Zollabgaben an das Zollamt Wien geleistet. Seine Aufgabe war es, dass er eigentlich nur als Warenempfänger in den Zollanmeldungen aufscheint und dafür € 2.000 monatlich erhält.

Die Waren wurden sohin nicht für die Einzelhandelsfirma F als in den Anmeldungen ausgewiesener Empfänger der Waren, für sein Unternehmen, eingeführt, sodass von diesem keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug erworben wurde.

Dem Begehren, von der Festsetzung der EUSt gemäß § 72a ZolIR-DG abzusehen, kann nicht entsprochen werden, wenn Wirtschaftsgüter unstrittig nicht für den Empfänger der Waren, hier F eingeführt worden sind und er bzw. sein Unternehmen somit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt war und wurde.

Für eine allfällige Berechtigung des Bf zum Vorsteuerabzug bestehen keine rechtlichen Grundlagen.

Die nach den Bestimmungen des Art. 201 ZK verwirklichte Zollschuldentstehung zieht gemäß § 26 Abs. 1 UStG auch die Vorschreibung der betreffenden EUSt nach sich.

Zum Vorbringen des Bf, es wäre die Vertrauensschutzregelung des Art. 7. Abs. 4 UStG anzuwenden, ist einerseits zu bemerken, dass danach die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruhen muss. In den verfahrensgegenständlichen Anmeldefällen stammen die unrichtigen Angaben jedoch vom Bf oder von ihm zurechenbaren Personen. Zum anderen ist bei einer Überführung vom Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr ohne Befreiung von der EUSt und ohne unmittelbar daran anschließende ig Lieferung von zwei Rechtsgeschäften auszugehen, von einerseits einer Einfuhr und andererseits einer ig Lieferung (oder einer gleichgestellten ig Verbringung). Lediglich auf das letztgenannte Rechtsgeschäft wäre gegebenenfalls der Vertrauensschutz anzuwenden.

15.) Bindungswirkung:

Der bekämpfte Erstbescheid wurde vom Zollamt am 11. September 2015 gefertigt und an den Bf nachweislich am 14. September 2015 zugestellt. Dem Bescheid liegen Anmeldungen und Verzollungen in der Zeit vom 28. September 2007 bis zum 9. Dezember 2008 zugrunde.

Das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien, Az. g, stammt vom 24. September 2015. Dem Urteil liegen hinsichtlich des Bf Anmeldungen und Verzollungen vom 3. März 2008 und von 11. März 2008 bzw. in der Zeit zwischen 9. Dezember 2008 bis 20. Juni 2009 zugrunde.

Bindungswirkung bedeutet Verbindlichkeit gegenüber den Parteien und Verbindlichkeit gegenüber den Gerichten und Behörden. Gerichtsurteile und verwaltungsbehördliche Entscheidungen strahlen somit mit der Wirkung ihre Verbindlichkeit in den objektiven und subjektiven Grenzen der materiellen Rechtskraft die Wirkung der Bindung aus.

Die subjektiven Grenzen der Rechtskraft werden durch die Parteien des Verfahrens (inter pares) bestimmt (Erfordernis der Parteienidentität). Das Erfordernis der Parteienidentität ist dann erfüllt, wenn die vom Bescheid der Abgabenbehörde betroffenen Personen auch die Parteien des Verfahrens vor dem Strafgericht waren. Das Erfordernis der Parteienidentität ist im Gegenstand erfüllt. Der Bf war Partei des Verfahrens vor dem Strafgericht und des bekämpften gegenständlichen Abgabenverfahrens.

Die objektiven Grenzen der Rechtskraft werden durch den Streitgegenstand, den Urteilsgegenstand, die Verwaltungssache bestimmt (Erfordernis der Tatbestandskongruenz). Sache des Verfahrens vor Landesgerichtes für Strafsachen Wien zu Az. g waren Anmeldungen und Verzollungen vom 3. März 2008 und von 11. März 2008 bzw. in der Zeit zwischen 9. Dezember 2008 bis 20. Juni 2009. Sache des bekämpften Bescheides hingegen waren Anmeldungen und Verzollungen in der Zeit vom 28. September 2007 bis zum 9. Dezember 2008. Das Erfordernis der Sachidentität ist im Gegenstand daher nicht erfüllt. Zudem ist zu beachten, dass der gegenständliche Erstbescheid zeitlich vor dem Urteil ergangen ist.

Das Zollamt bemüht in seiner BVE damit zu Unrecht die Bindung des Bf in der gegenständlichen Sache an die Sache des Urteils. Weil aber gemäß § 270 BAO im Rechtsmittelverfahren kein Neuerungsverbot besteht, ist auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge Bedacht zu nehmen, sodass dem Zollamt insoweit kein Vorwurf zu machen, als es in der BVE im Rahmen der ihm zustehenden freien Beweiswürdigung auf das Urteil zurückgreift.

16.) Ausführungen des J:

Auch wenn in der Beschwerde zu den Ausführungen des J nichts vorgetragen wurde, ist darauf hinzuweisen, dass seine Aussagen im Gegensatz zu den bestreitenden des Bf nach dem in Abgabenverfahren anzuwendenden Beweismaß glaubwürdig und wahrscheinlicher sind.

Im Zuge der Hausdurchsuchung konnten in den Räumlichkeiten der Fälscherwerkstatt Blankorechnungsvordrucke des genannten Unternehmens gefunden werden. K wurde rechtskräftig verurteilt. Weitere Urteile sind rechtskräftig wie z.B gegen O, der im Zuge seiner Einvernahme durch das Zollamt vom 29. April 2009 gestanden hat, im Auftrag des J entsprechende Rechnungen erstellt zu haben. O wurde u.a. wegen Beteiligung an den

geschilderten Malversationen mit Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom 16. Februar 2010, p, verurteilt. In der Urteilsausfertigung heißt es dazu (auszugsweise):

O ist schuldig, er hat sich in Wien und Wiener Neudorf an der strafbaren Handlung des abgesondert Verurteilten J, welcher in der Zeit von 28. September 2007 bis Dezember 2008 in einer Vielzahl von Angriffen im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit dem abgesondert verfolgten Bf, F, P und N durch eine Verzollung eingangsabgabenpflichtiger Waren in Österreich unter Vorlage von falschen, im Warenwert niedrig gehaltenen Rechnungen, somit unter Verletzung einer zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, gewerbsmäßig die Verkürzung von Eingangsabgaben bewirkte, in der Zeit vom 25. April 2008 bis Dezember 2008 dadurch beteiligt, dass er im Rahmen der Fälscherwerkstatt "H" Rechnungen ausstellte, welche niedrigere als die tatsächlichen Warenwerte auswiesen und teilweise auf Firmen lauteten, welche nicht die tatsächlichen Geschäftspartner waren, wobei es ihm darauf ankam, sich durch die wiederkehrende Begehung gleichartiger Finanzvergehen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen [...].

Bei einer Gesamtbetrachtung all dieser Umstände können in Anbetracht der vor dem UFS bzw. dem BFG rechtskräftig gewordenen Abgabenverfahren und in Anbetracht aller rechtskräftig gewordenen Strafurteile kein begründeter Zweifel daran bestehen, dass es sich auch bei den gegenständlichen der jeweiligen Zollabfertigung zugrunde gelegten Rechnungen um Fälschungen handelte.

18.) Zusammenfassung:

Zusammenfassend ist festzustellen, dass nach der Aktenlage und insbesondere durch die Aussagen des Zeugen J sowie durch die rechtskräftigen Straf- und Abgabenverfahren von einer Fälschung auch der in den gegenständlichen Zollabfertigungen relevanten Fakturen auszugehen ist. Das BFG erachtet es - sich vor allem orientierend am Beweismaß in Abgaben- und Strafsachen - aus den oben dargestellten Gründen als erwiesen, dass es in allen Fällen zu einer Unterfakturierung gekommen ist.

Mangels Mitwirkung des Zolls Schuldners erfolgte die Berechnung des Zollwertes für die Textilien der Kapitel 61 und 62 der KN zu Recht unter flexibler Anwendung der Art. 29 und 30 ZK gemäß Art. 31 Abs. 1 ZK. Basis dieser Zollwertermittlungen waren für das Zollamt die Daten der österreichischen Zollverwaltung mit den Zollwerten gleichartiger Waren - Textilien aus China - die hinsichtlich der stofflichen Beschaffenheit aus zolltarifarischer Sicht mit den verfahrensgegenständlichen Waren vollständig übereinstimmen. Dazu hat das Zollamt - bezogen auf die von der C als Anmelderin jeweils in den Zollanmeldungen bekannt gegebenen Positionen der KN eine Liste erstellt, die für alle in den Jahren 2007 und 2008 in Österreich in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Positionen den niedrigsten von der Zollverwaltung nicht in Zweifel gezogenen Wert ausweist.

Die Berechnung des Zollwertes für andere Waren als Textilien und Schuhe erfolgte auf der Basis der im Zuge der Hausdurchsuchungen vorgefundenen Unterlagen, die insofern eine gewisse Systematik erkennen lassen, als übereinstimmend in allen Fällen der Zollwert dieser anderen Waren um (zumindest) das Dreifache verkürzt wurde.

D) 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.

Die mit dem vorliegenden Erkenntnis zu lösenden Rechtsfragen, insbesondere zur Verletzung des Parteiengehörs, zur Zuständigkeit des Zollamtes, zur Zollschuld, zur Verjährung, zum Verfahren der Ermittlung des Zollwertes, zur Ermittlung des Zollwertes selbst, zur Ermessensübung und zur Abgabenerhöhung sind durch die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des VwGH und des EuGH geklärt bzw. ergeben sich aus dem Wortlaut der angewendeten einschlägigen Bestimmungen.

Graz, am 28. März 2017