

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Georg Zarzi in der Beschwerdesache Bf., nunmehr vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Wolfgang Blaschitz, Walfischgasse 11/10, 1010 Wien gegen den Bescheid des ZA Wien vom 27. März 2012, Z. 100000/65073/2011/003 betreffend Eingangsabgaben zu Recht erkannt:

Die Festsetzung der Abgaben wird wie folgt geändert:

Abgabe:	Betrag:
Nachforderung Zoll A00:	49.253,96
Nachforderung EUST B00:	166.554,24
Abgabenerhöhung:	18.370,22
Summe:	234.178,42

Die Bemessungsgrundlagen und die Abgabenberechnung sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bildet.

Daraus ergibt sich im Vergleich zur ursprünglichen Abgabenvorschrift eine Abänderung zu Gunsten des Zollschuldners in der Höhe von € 307.085,88

	Zoll A00	EUST B00	Abgabenerhöhung:	Summe:
festgesetzt wurde:	162.437,54	323.726,43	55.100,33	541.264,30
festzusetzen war:	49.253,96	166.554,24	18.370,22	234.178,42
Gutschrift:	113.183,58	157.172,19	36.730,11	307.085,88

Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit dem bekämpften Bescheid teilte das Zollamt Wien dem Beschwerdeführer, Bf. eine für ihn gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG und § 71 ZollR-DG entstandene Eingangsabgabenschuld in der Höhe von € 162.437,54 an Zoll und € 323.726,43 an Einfuhrumsatzsteuer sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG im Betrage von € 55.100,33 zur Entrichtung mit, weil er zu 58 Verzollungen (Überführungen in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr) die unrichtigen Unterlagen für die Zollanmeldung lieferte.

Die H, Adr., beantragte im Zeitraum Juni 2007 bis Oktober 2007 zollamtliche Abfertigungen im e-Zoll-Verfahren. Bei den Abfertigungen handelte es sich um Überführungen in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr. Die Anmeldungen wurden für E. (G), Inhaberin der E e.U., Adr., abgegeben. Die importierten Waren kamen allesamt aus China. Es handelte sich dabei überwiegend um Schuhe. Die Warenwerte wurden auf Grund der den Verzollungen zugrunde gelegten Eingangsrechnungen der chinesischen Versenderunternehmen erklärt.

Die Zollbehörde hatte Zweifel an der Höhe der in den Zollanmeldungen erklärten Zollwerte, daher wurden Erhebungen bezüglich der Rechnungen und der Versenderfirmen in China eingeleitet. Diese ergaben, dass die Firmen A (Anmeldung lfd. Nr. 1-12, 51 und 55) und B (Anmeldungen lfd. Nr. 13-50, 52-54 und 56) nicht existieren. Die Firmen C (Anmeldung lfd. Nr. 57) und D (Anmeldung lfd. Nr.58) erklärten laut Mitteilung der österr. Außenhandelsstelle in Guangzhou bzw. Shanghai die betreffende Rechnung nicht ausgestellt zu haben und auch die Firma E nicht zu kennen.

Auf Grund dieser Ergebnisse wurde von der Zollverwaltung davon ausgegangen, dass es sich bei den vorliegenden Rechnungen um Fälschungen handelt und die Warenwerte somit für die Abgabenermittlung nicht relevant sind. Der Name der Einzelhandelsfirma der E. wurde missbräuchlich verwendet, um die wahre Herkunft der Waren und die Warenempfänger zu verschleiern.

Mit dem bestätigten Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 26.6.2012, 1234 wurde der Bf. schuldig erkannt, er habe im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit F vom 22. Juni 2007 bis zum 11. Oktober 2007 im Bereiche des Zollamtes Wien anlässlich von 58 Einfuhren diverser Waren, insbesondere von Textilien, Schuhen und Spielwaren im Namen der E aus China durch Vorlage wertmäßiger unrichtiger, nämlich zu niedriger und gefälschter Fakturen unter Verletzung einer zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Eingangsabgaben im Ausmaß von € 406.497,80 bewirkt und dadurch das Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Hinterziehung von Eingangsabgaben nach den §§ 35 Abs. 2, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Die entscheidende Frage der Rechnungsfälschung im verfahrensgegenständlichen Abgabenbescheid ist demnach in den Verfahrensergebnissen begründet.

Das Zollamt stellte daher für den Bf. fest, dass bei der Überführung von eingangsabgabepflichtigen Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit den im Erstbescheid genannten Anmeldungen gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 und § 71 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von Zoll 209.450,86, Einfuhrumsatzsteuer € 323.726,43, Summe € 533.177,29 entstanden ist.

Buchmäßig erfasst wurden jedoch nur Eingangsabgaben im Betrage von Zoll € 47.017,19, Einfuhrumsatzsteuer € 0,00, Summe € 47.017,19, also ein geringerer als der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag.

Der Betrag von € 486. 163, 97 (das sind Zoll: € 162. 437, 54 und Einfuhrumsatzsteuer: € 323. 726 ,43) wurde als weiterhin gesetzlich geschuldet mitgeteilt und war gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK nachzuerheben.

Als Folge dieser Nacherhebung schrieb das Zollamt gemäß §108 Abs. 1 ZollR- DG weiters eine Abgabenerhöhung im Betrage von € 55. 100, 33 zur Entrichtung vor.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung, nunmehr Beschwerde, bringt der Bf. im wesentlichen vor, dass die Tatsachenfeststellungen Erhebungen in China im Rechtshilfeweg erfordert hätten, da die mitgeteilten Ergebnisse der Außenhandelsstelle in Guamzhou auf Grund unzureichender Erhebungen anzuzweifeln wären.

Damit sei aber auch die entscheidende Feststellung, dass es sich bei den vorliegenden Rechnungen der chinesischen Firmen um Scheinrechnungen handle ohne jedes Substrat und durch keinerlei Ermittlungsergebnisse gedeckt. Ebenso verhalte es sich bei der Feststellung, dass der Name der E mißbräuchlich verwendet worden sei.

Weiters in Beschwerde gezogen wurde die Schätzung der Zollwerte, da diese nicht nachvollziehbar sei. Weiters sei die Feststellung, dass der Bf. die Rechnungen ausgefertigt hätte, durch kein Ermittlungsergebnis gedeckt.

Die erkennende Behörde habe weiters festgestellt, dass Muster der importierten Waren nicht mehr verfügbar gewesen seien und übersehe daher den Umstand, dass Muster bei jedem LKW entnommen worden seien. Auf Grund der entnommenen Muster wäre eine Schätzung der Warenwerte auf Grund fiktiver Mindestpreise nicht erforderlich gewesen, da die verkaufte Ware selbst zu schätzen gewesen wäre.

In Beschwerde gezogen wurde weiters das Ergebnis und das Gutachten der Schätzung sowie die mangelnde Gewährung des Parteiengehörs im Ermittlungsverfahren.

Unter Bezugnahme auf den Beschluss des Obersten Gerichtshofes vom 16. Mai 2013, in welchem dieser in vollem Umfang die Verurteilung der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung durch den Bf. in den verfahrensgegenständlichen 58 Fällen bestätigte, wies das Zollamt Wien vorstehende Berufung als unbegründet ab.

Auf die Begründung dieser Berufungsvorentscheidung darf in diesem Zusammenhang, ausgenommen die Ausführungen betreffend die Ermittlung des Zollwertes vollinhaltlich verwiesen werden.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen. Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH, 30.4.2003, 2002/16/0006).

In seiner Beschwerde an den damals zuständigen Unabhängigen Finanzsenat, nunmehr Vorlageantrag seiner Beschwerde brachte der Bf. wie aus dem, dem Erkenntnis angeschlossenen Schreiben vom 30. August 2013 ersichtlich vor.

Zum Vorbringen des Bf. hinsichtlich der Berechtigung der E zum Vorsteuerabzug ist auszuführen, dass wie das Strafurteil ausführt, die E mißbräuchlich verwendet wurde und daher nur zum Schein als Warenempfänger aufscheint. Durch die Ermittlungsergebnisse gedeckt ist weiters, dass die E keinerlei Geschäftsbeziehungen zu den chinesischen Lieferanten hatte und demgemäß auch keine einzige Verzollung veranlasste.

Gemäß der Bestimmung des Anhang 37 zur Zollkodex Durchführungsverordnung ist Empfänger die Person, der die Waren auszuliefern sind. Der zum Schein genannten- um den tatsächlichen Empfänger zu verschleiern- E wurden demgemäß auch zu keiner Zeit Waren geliefert und ist diese daher auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Damit erübrigt sich aber gleichfalls ein Eingehen auf eine allenfalls von der E durch Herrn G erteilte Vollmacht zur Vornahme von Verzollungen in deren Namen.

Im Rahmen des Ermessens waren diejenigen Gesamtschuldner, nämlich der Bf. und F als Zollschuldner heranzuziehen, die wie im gerichtlichen Strafverfahren ausführlich dargelegt das größte Naheverhältnis zur entstandenen Zollschuld aufweisen.

Zum Vorbringen des Bf. hinsichtlich des Vorliegens einer innergemeinschaftlichen Lieferung ist festzustellen, dass in sämtlichen verfahrensgegenständlichen Einfuhranmeldungen die Abfertigung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr beantragt worden ist. Auf das diesbezügliche weitere Vorbringen war schon aus diesem Grund nicht weiter einzugehen.

Zu der in diesem Zusammenhang strittigen Festsetzung des *Zollwertes* wird ausgeführt:

Nach den Bestimmungen des Art. 29 ZK ist der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert, das heißt 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 im vorliegenden

Fall alleine deshalb aus, weil sich die von der H als Zollanmelderin vorgelegten Fakturen als Fälschung erwiesen haben (siehe in einem gleichgelagerten Fall, BFG 1.9.2014, RV/7200046/2010) und nach der Aktenlage auch keinerlei sonstige Unterlagen (Rechnungen, Handelsdokumente oder ähnliche Aufzeichnungen) vorliegen, die geeignet sind, diesen Preis nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Kommt die Anwendung des Artikels 29 ZK zur Zollwertermittlung nicht in Betracht, ist nach den Folgemethoden zunächst zu prüfen, ob der Zollwert nach Art. 30 ZK ermittelt werden kann. Im vorliegenden Fall mangelt es jedoch an der Kenntnis eines (anhand eines Zollbelegs nachzuweisenden) 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. Die Ermittlung des Zollwertes konnte daher nicht nach den Kriterien des Art. 30 ZK erfolgen, sodass zwingend nach der Schlussmethode gem. Art. 31 Abs. 1 ZK zu bewerten war.

Bei der Bewertung 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.

Führt auch der Versuch, den Zollwert nach den modifizierten Methoden der Art. 29 und 30 ZK zu ermitteln, zu keinem Ergebnis, dann bleibt als letzte Möglichkeit nur die Schätzung gemäß Art. 31 ZK iVm § 184 Abs. 1 BAO.

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

Die Abgabenbehörde erster Instanz orientierte sich bei der Wertermittlung am "Mindestpreisgutachten" des beigezogenen gerichtlich beeideten Sachverständigen Z.. Dieses Gutachten sollte Mindesteinfuhrpreise nennen, die gerade noch den Gesetzen des Marktes (Angebot und Nachfrage) entsprechen.

Diesem Gutachten kann aber nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes allein deshalb keine Relevanz bei der Zollwertermittlung zukommen, weil der Gutachter den Zollwert offensichtlich u.a. unter der Berücksichtigung von Verkaufspreisen im österreichischen Einzelhandel retrograd ermittelt hat, ohne die konkreten Kalkulationsgrundlagen dieser Unternehmen zu kennen. Dass sich aus einem (wenn auch nur teilweise) darauf basierenden Rechenvorgang, der wohl kaum mit den strengen Vorgaben der in Art.

31 ZK normierten Schlussmethode in Einklang zu bringen ist und den vom Gutachter herangezogenen wenig aussagekräftigen sonstigen Daten verlässliche Angaben über den bei einem Verkauf aus China zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft zu zahlenden Preis errechnen lassen, kann ausgeschlossen werden.

Mit den Bestimmungen 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 der Beteiligte die Behörden hinsichtlich Wert und Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes völlig im Dunkeln tappen lässt. Der wichtigste Anknüpfungspunkt zur Ermittlung des Zollwertes einer solchen Ware im Falle der Vorlage einer gefälschten Rechnung bleibt dabei die betreffende Position der Kombinierten Nomenklatur (KN).

Unter Bedachtnahme auf diese Grundsätze hat das entscheidende Gericht daher den Zollwert unter flexibler Anwendung der Bestimmungen der Art. 29 und 30 ZK gemäß Art. 31 Abs. 1 ZK neu ermittelt. Basis dieser Zollwertermittlung sind die Daten der österreichischen Zollverwaltung mit den Zollwerten gleichartiger Waren, also Schuhen und Textilien aus China, die hinsichtlich der stofflichen Beschaffenheit aus zolltarifarer Sicht mit den inkriminierten Waren völlig übereinstimmen. Zu diesem Zweck hat das Bundesfinanzgericht für die verfahrensgegenständlichen Positionen der KN eine Aufstellung heran gezogen, die für alle in den Jahren 2006 bis 2008 in Österreich in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Waren dieser Positionen den niedrigsten von der Zollverwaltung nicht in Zweifel gezogenen Zollwert ausweist.

Bei jenen Waren, die einem Gewichtszoll unterliegen (Kunststoffspielwaren, Lampenset, Spiegel etc.) wurde an Hand der Daten der Statistik Austria aus dem Jahr 2006 der Durchschnittswert pro Warennummer (Einfuhrwert/Gewicht) erhoben und der Abgabeberechnung zu Grunde gelegt.

Die an Hand dieser Werte erfolgte Abgabeberechnung wurde dem Bf. mit Schreiben vom 12. September 2017 und 8. November 2017 zur Kenntnis gebracht.

Der Bf. hat diese Aufstellungen zur Kenntnis genommen, ohne Einwendungen dagegen zu erheben.

Auf Grund der oben dargestellten Feststellungen waren daher die Abgaben neu zu berechnen. Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen waren die seitens des Bundesfinanzgerichtes ermittelten Zollwerte heranzuziehen.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes VwGH 19.10.2017, 2017/16/0098-7 wurde nunmehr im Hinblick auf das neue Unionszollrecht die Rechtsfrage der Zulässigkeit der Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG geklärt, sodass auch über diese unter einem entschieden werden konnte.

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

Die Zulässigkeit den Zollwert im Falle der Vorlage von unrichtigen Rechnungen und mangels Kenntnis eines Transaktionswertes gleicher oder gleichartiger Waren in Anwendung des Art. 31 ZK auf der Grundlage der im maßgebenden Zeitraum in Österreich in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Waren, wobei auf den geringsten Wert abgestellt wird, zurückzugreifen, ist vom Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf seine Rechtsprechung zu Zahl VwGH 30.4.2003 , 2002/16/0297 und die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH vom 28. Februar 2008, Rs C-263/06 " *Carboni e derivati Srl* ", EU:C:2008:128) als nicht rechtswidrig bestätigt worden (VwGH 20.11.2014, 2011/16/0145)

Wien, am 13. Dezember 2017