

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Richter R1 und die weiteren Senatsmitglieder Richter R2 sowie Laienrichter L1 und Laienrichter L2 in der Beschwerdesache A, vertreten durch , Adresse2, über die Beschwerde vom 5. September 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Graz vom 9. August 2017, Zl. aaaa, betreffend Eingangsabgaben in der Sitzung am 4. Dezember 2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Verfahrensverlauf:**

Das Zollamt Graz hat bei der A [Beschwerdeführerin (kurz: Bf)] eine Betriebsprüfung/Zoll durchgeführt.

Gegenstand der Betriebsprüfung war die Überprüfung der Richtigkeit der erklärten Zollwerte und die Einhaltung von Antidumpingmaßnahmen anlässlich der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr.

Gemäß dem Betriebsprüfungsbericht vom 5. Juli 2017, Zl. bbbb, gab es Feststellungen in Zollwertangelegenheiten und Feststellungen in Angelegenheiten der Tarifierung (Antidumpingangelegenheiten) im Zusammenhang mit selbstklebenden Gitterstreifen.

Mit Bescheid vom 9. August 2017, Zl. aaaa, hat das Zollamt Graz festgestellt, für die Bf sei bei der Überführung von eingangsabgabepflichtigen Waren in den zollrechtlich freien Verkehr eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von insgesamt € 145.589,29 entstanden. Buchmäßig erfasst worden seien jedoch Eingangsabgaben in einem geringeren Betrag. Der Differenzbetrag in der Höhe von € 95.085,91 werde weiterhin gesetzlich geschuldet und sei nach zu erheben. Verzugszinsen seien vorzuschreiben. Die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer könne wegen der Berechtigung der Bf zum Vorsteuerabzug unterbleiben, sodass der nach zu erhebende Eingangsabgabenbetrag in der Höhe von insgesamt € 80.402,77 mitgeteilt werde.

Gegen den Bescheid vom 9. August 2017 wendet sich die am 7. September 2017 beim Zollamt Graz in offener Frist formgerecht eingebrachte Beschwerde vom 5. September 2017. Der Bescheid des Zollamtes Graz wird zur Gänze angefochten. Geltend gemacht werden inhaltliche Rechtswidrigkeit und die Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften.

Die Bf beantragt abschließend,

- 1) es möge in der Sache ein Senat entscheiden,
- 2) es möge eine mündliche Verhandlung durchgeführt werden,
- 3) es möge in der Sache selbst entschieden, der Beschwerde Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben bzw. dahingehend abgeändert werden, dass kein Eingangsabgabenbetrag mitgeteilt, buchmäßig erfasst bzw. nacherhoben wird,
- 4) es mögen in eventu die mit dem bekämpften Bescheid buchmäßig erfassten, mitgeteilten bzw. festgesetzten Eingangsabgaben sowie Verzugszinsen erlassen werden,
- 5) es möge in eventu der angefochtenen Bescheid aufgehoben und zur neuerlichen Entscheidung an die belangten Behörde zurück verwiesen werden.

Über die gegen den bekämpften Bescheid gerichtete und in offener Frist formgerecht eingebrachte Beschwerde vom 5. September 2017 hat das Zollamt Graz mit seiner Beschwerdevorentscheidung (kurz: BVE) vom 26. Juni 2018, Zl. cccc, entschieden. Es hat die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gegen diese der Bf am 7. Juli 2018 zugestellte BVE wendet sich der in offener Frist und formgerecht eingebrachte Vorlageantrag vom 25. Juli 2018. Die Bf wiederholt in diesem im Wesentlichen die Anträge in der Beschwerde, insbesondere auf die Entscheidung über die Beschwerde durch einen Senat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Die Bf hat über Ersuchen durch das Bundesfinanzgericht (kurz: BFG) am 4. Oktober 2019 nach Bescheiden geordnete Anmeldungen und Rechnungen nachgereicht.

Am 4. Dezember 2019 wurde eine mündlichen Verhandlung vor dem Vollschatz durchgeführt.

### **Rechtslage:**

Die für die vorliegende Entscheidung wichtigsten verfahrens- und materiellrechtlichen gesetzlichen Bestimmungen in der anlässlich der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Eingangsabgaben gültigen Fassung sind:

§ 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.*

Artikel 56 ZK:

*(1) Die zu entrichtenden Einfuhr- und Ausfuhrabgaben stützen sich auf den Gemeinsamen Zolltarif. Die durch Unionsvorschriften zu bestimmten Bereichen des Warenverkehrs vorgeschriebenen sonstigen Maßnahmen werden gegebenenfalls entsprechend der zolltariflichen Einreihung der betreffenden Waren angewandt.*

*(2) Der Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften umfasst:*

- a) die Kombinierte Nomenklatur nach der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87,*
- b) jede andere Nomenklatur, die ganz oder teilweise auf der Kombinierten Nomenklatur beruht oder weitere Unterteilungen für diese vorsieht, und die durch Unionsvorschriften zu bestimmten Bereichen im Hinblick auf die Anwendung zolltariflicher Maßnahmen im Warenverkehr erstellt wurde,*
- c) die vertraglichen und autonomen Zölle auf die von der Kombinierten Nomenklatur erfassten Waren,*
- d) [...]*
- h) sonstige zolltarifliche Maßnahmen nach landwirtschaftlichen, gewerblichen oder sonstigen Unionsvorschriften.*

Art. 105 Abs. 4 ZK:

*Wurde der zu entrichtende Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag nicht nach den Absätzen 1, 2 und 3 buchmäßig erfasst oder wurde er mit einem geringeren Betrag als dem zu entrichtenden Betrag festgesetzt und buchmäßig erfasst, so gilt Absatz 3 auch für den zu erhebenden beziehungsweise nachzuerhebenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag.*

Für die Einreihung von Waren in die Kombinierte Nomenklatur (kurz: KN) gibt es nach den Einführenden Vorschriften der KN, Titel I, Buchstabe A, Allgemeine Vorschriften (kurz: AV) für die Auslegung.

Art. 12 ZK (idF bis 30. April 2016):

*(1) Auf schriftlichen Antrag und nach Einzelheiten, die nach dem Ausschussverfahren festgelegt werden, erteilen die Zollbehörden verbindliche Zolltarifauskünfte.*

*(2) Die verbindliche Zolltarifauskunft bindet die Zollbehörden gegenüber dem Berechtigten nur hinsichtlich der zolltariflichen Einreihung der Waren. Die verbindliche Zollauskunft bindet die Zollbehörden nur hinsichtlich der Waren, für welche die Zollförmlichkeiten nach dem Zeitpunkt der Auskunftserteilung erfüllt werden.*

(3) [...]

(7) Die zolltarifliche Einreihung nach der verbindlichen Zolltarifauskunft gemäß Absatz 6 gilt nur für

- die Festsetzung der Einfuhr- und Ausfuhrabgaben,
- [...]

Für die Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs als zolltarifliche Einreihung von Waren gilt die Bestimmung der Unterposition oder der weiteren Unterteilung der KN, der diese Waren zugewiesen werden.

Nach den Bestimmungen des Art. 1 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den gemeinsamen Zolltarif wird von der Kommission eine Warennomenklatur (KN) eingeführt, die den Erfordernissen sowohl des Gemeinsamen Zolltarifs, der Statistik des Außenhandels der Gemeinschaft sowie anderer Gemeinschaftspolitiken auf dem Gebiet der Wareneinfuhr oder –ausfuhr genügt.

Jede Unterposition KN hat gemäß Art. 3 Abs. 1 der vorzitierten Verordnung eine achtstellige Codenummer:

- a) die ersten sechs Stellen sind die Codenummern der Positionen und Unterpositionen des Harmonisierten Systems („Internationales Übereinkommen über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren“ - kurz: HS);
- b) die siebte und die achte Stelle kennzeichnen die Unterpositionen KN. Ist eine Position oder Unterposition des HS nicht für Gemeinschaftszwecke weiter unterteilt, so sind die siebte und achte Stelle 00.

Die Unterpositionen des TARIC (Tarif intégré des Communautés Européennes - integrierter Tarif der Europäischen Gemeinschaften) werden gemäß Art. 3 Abs. 2 der vorzitierten Verordnung durch eine neunte und zehnte Stelle gekennzeichnet, die zusammen mit den in Abs. 1 genannten Codenummern die TARIC-Codenummern bilden. Sind keine gemeinschaftlichen Unterteilungen vorhanden, so sind die neunte und zehnte Stelle 00.

Bereits an dieser Stelle soll erstmals die entscheidungsrelevante Judikatur zum Irrtum und zum damit im Zusammenhang stehenden Absehen von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung angesprochen werden:

- Der EuGH verlangt ein aktives Handeln der Zollbehörde und die Ursächlichkeit dieses Handelns für den (aktiven) Irrtum. Die Zollbehörde darf dem Irrtum nicht nur unterliegen, sie muss selbst die Grundlage, auf der das Vertrauen des Zollschuldners beruhte, schaffen (siehe *Witte*, UZK<sup>7</sup>, Art 119, Rz 8 und die dort zitierte Judikatur des EUGH).
- Der VwGH verlangt für das Absehen von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung drei kumulative Voraussetzungen, nämlich die Nichterfassung muss auf einem Irrtum der Zollbehörden beruhen, es muss sich dabei um einen Irrtum handeln, der von einem gutgläubig handelnden Abgabenschuldner nicht erkannt werden konnte, und

der Abgabenschuldner muss alle geltenden Vorschriften über seine Zollanmeldung eingehalten haben (VwGH vom 29.4.2019, Ra 2019/16/0087).

In Art. 44 ZK ist als Mindestanforderung an das Rechtsbehelfsverfahren ein zweistufiges geregelt. Die darüber hinausgehende Verfahrensvorschrift ist gemäß § 1 BAO die Bundesabgabenordnung selbst. Damit ist das Mängelbehebungsverfahren des § 85 BAO auch auf das Verfahren zur Erteilung einer VZTA anzuwenden.

### **Erwägungen:**

#### *A) Sachverhalt:*

Der Entscheidung des BFG wird folgender als erwiesen angenommener Sachverhalt zugrunde gelegt.

Das Zollamt Graz hat bei der A eine Betriebsprüfung/Zoll für den Zeitraum vom 1. Mai 2016 bis zum 31. Dezember 2016 gemäß § 25 ZollR-DG und gemäß § 147 Abs. 1 BAO durchgeführt.

Gegenstand der Betriebsprüfung war die Überprüfung der Richtigkeit der erklärten Zollwerte und die Einhaltung von Antidumpingmaßnahmen anlässlich der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr.

Im Hinblick auf Zollwertangelegenheiten gab es im Betriebsprüfungsbericht des Zollamtes Graz vom 5. Juli 2017, Zl. bbbb, Feststellungen zur Einreihung von Ersatzblättern für Raspelhobel, zur Einreihung von Stichlingen und zur Einreihung von Handschleifern aus Kunststoff. Zu Fragen der Tarifierung (Antidumpingangelegenheiten) gab es im Betriebsprüfungsbericht Feststellungen im Zusammenhang mit diversen selbstklebenden Gitterstreifen.

Mit Bescheid vom 9. August 2017, Zl. aaaa, hat das Zollamt Graz festgestellt, für die Bf sei bei der Überführung von eingangsabgabenpflichtigen Waren in den zollrechtlich freien Verkehr mit den in der Anlage zum Bescheid näher angeführten Zollanmeldungen gemäß Art. 77 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 der VO (EWG) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union [Zollkodex, ZK (idF ab 1. Mai 2016)] eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von insgesamt € 145.589,29 [darin enthalten an Zoll (A00) € 11.134,07, an Antidumpingzoll (A30) € 78.643,80 und an Einfuhrumsatzsteuer (B00) € 55.811,42] entstanden.

Buchmäßig erfasst seien jedoch nur Eingangsabgaben im Betrage von insgesamt € 50.503,38 [darin enthalten an Zoll (A00) € 10.962,23 und an Einfuhrumsatzsteuer (5EV) € 39.541,15], also ein geringerer als der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag. Der Differenzbetrag in der Höhe von € 95.085,91 [darin enthalten an Zoll (A00) ein Betrag von € 171,84, an Antidumpingzoll (A30) ein Betrag von € 78.643,80, an Einfuhrumsatzsteuer (B00) ein Betrag von € 16.270,27] werde weiterhin gesetzlich geschuldet und sei gemäß Art. 105 Abs. 4 ZK nach zu erheben. Verzugszinsen in der Höhe von € 1.587,13 seien vorzuschreiben, die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer könne wegen der Berechtigung der Bf zum Vorsteuerabzug unterbleiben.

Der nach zu erhebende Eingangsabgabenbetrag werde daher in der Höhe von insgesamt € 80.402,77 [darin enthalten an Zoll (A00) ein Betrag von € 171,84, an Antidumpingzoll (A30) ein Betrag von € 78.643,80 und an Verzugszinsen ein Betrag von € 1.587,13] gemäß Art. 105 Abs. 4 ZK nachträglich buchmäßig erfasst und gemäß Art. 102 Abs. 3 ZK mitgeteilt.

Die Bf hat im Prüfungszeitraum neben anderen Waren auch selbstklebende Gitterstreifen in zwei unterschiedlichen Längen zu 20 m mit der Materialnummer 5403 und zu 90 m mit der Materialnummer 5404 mit Versendungsland und Ursprungsland Volksrepublik China in den freien Verkehr übergeführt.

Am 5. April 2013 hat die Bf beim Zollamt Wien für solche Gitterstreifen den Antrag auf die Erteilung einer Verbindliche Zollltarifauskunft (kurz: VZTA) für die Einreihung dieser Waren in die KN (achtstelliger Code) gestellt.

Am 21. November 2013 hat das Zollamt Wien die VZTA Nr. dddd mit der Beschreibung erteilt, es handle sich um ein ca. 5 cm breites, einseitig selbstklebend ausgeführtes Gewebepband aus Glasseidensträngen (Rovings). Das Erzeugnis liegt als Meterware auf Rollen zu 20 m bzw. 90 m vor und dient als Bewehrungsstreifen bei Spachtelarbeiten zur Stabilisierung und Vermeidung von Rissen.

Die Ware wurde unter den achtstelligen Einreihungs-Code 7019 4000 KN eingereiht.

Die VZTA ist bis zum 20. November 2019 gültig.

Das Zollamt Wien, Zentralstelle für verbindlichen Zollltarifauskünfte, 1030 Wien (kurz: ZvZ) begründet die Einreihung mit den AV 1 und AV 6, mit den Erläuterungen zum HS zur Position 7019, mit dem Untersuchungsbefund der TUA vom 2. Juli 2013, Zl. eeee, und damit, dass die Technische Untersuchungsanstalt Wien (kurz: TUA) in ihrem Untersuchungsbefund zum Ergebnis komme, dass es sich um ein Gewebe aus Glasseidensträngen der Position "7019 4000 90 - andere" handelt.

Am 19. Dezember 2013 ist es zu einer Änderung des TARIC gekommen. Die Position "7019 4000 90 - andere" wurde weiter unterteilt bzw. geändert:

	-- andere
7019 4000 50	--- offenmaschigen Geweben aus Glasfasern, mit einer Zelllänge und -breite von mehr als 1,8 mm und mit einem Quadratmetergewicht von mehr als 35 g, ausgenommen Glasfaserscheiben
7019 4000 99	--- andere

Der Grund für die Änderung des TARIC war die VO (EU) Nr. 1356/2013 der Kommission vom 17. Dezember 2013 zur Einleitung einer Untersuchung betreffend die mutmaßliche Umgehung der mit der Durchführungs-VO (EU) Nr. 791/2011 des Rates eingeführten Antidumpingmaßnahmen gegenüber den Einfuhren bestimmter offenmaschiger Gewebe aus Glasfasern mit Ursprung in der Volksrepublik China durch Einfuhren bestimmter

geringfügig veränderter offenmaschiger Gewebe aus Glasfasern mit Ursprung in der Volksrepublik China und zur zollamtlichen Erfassung dieser Einfuhren.

Die VO ist am Tag nach der Veröffentlichung am 18. Dezember 2013 im Amtsblatt L 341/43 der Europäischen Union in Kraft getreten.

Gemäß Art. 1 der VO wurde eine Untersuchung nach Art. 13 Abs. 3 der VO (EG) Nr. 1225/2009 eingeleitet, um festzustellen, ob durch die Einfuhren offenmaschiger Gewebe aus Glasfasern mit einer Zelllänge und Zellbreite von mehr als 1,8 mm und mit einem Quadratmetergewicht von mehr als 35 g, ausgenommen Glasfaserscheiben, mit Ursprung in der Volksrepublik China, die derzeit unter dem KN-Code ex 7019 4000 (TARIC-Codes 7019 4000 11, 7019 4000 21 und 7019 4000 50) eingereiht werden, in die Union, die mit der Durchführungs-VO (EU) Nr. 791/2011 eingeführten Maßnahmen umgangen werden.

Gemäß Art. 2 der VO (EU) Nr. 1356/2013 unternehmen die Zollbehörden nach Art. 13 Abs. 3 und Art. 14 Abs. 5 der VO (EG) Nr. 1225/2009 geeignete Schritte, um die in Art. 1 genannten Einfuhren in die Union zollamtlich zu erfassen.

Mit der Durchführungs-VO (EU) Nr. 976/2014 der Kommission vom 15. September 2014 zur Ausweitung des mit der Durchführungs-VO (EU) Nr. 791/2011 eingeführten endgültigen Antidumpingzolls wurde der auf die Einfuhren bestimmter offenmaschiger Gewebe aus Glasfasern mit Ursprung in der Volksrepublik China eingeführte endgültige Antidumpingzoll auf Einfuhren bestimmter geringfügig veränderter offenmaschiger Gewebe aus Glasfasern, auch mit Ursprung in der Volksrepublik China, ausgeweitet.

Gemäß Art. 1 der VO (EU) Nr. 976/2014 wurde der mit der Durchführungs-VO (EU) Nr. 791/2011 eingeführte endgültige Antidumpingzoll auf Einfuhren offenmaschiger Gewebe aus Glasfasern mit einer Zelllänge und Zellbreite von mehr als 1,8 mm und mit einem Quadratmetergewicht von mehr als 35 g, ausgenommen Glasfaserscheiben, welche derzeit unter den KN-Codes ex 7019 5100 und ex 7019 5900 eingereiht werden, mit Ursprung in der Volksrepublik China auf Einfuhren offenmaschiger Gewebe aus Glasfasern mit einer Zelllänge und Zellbreite von mehr als 1,8 mm und mit einem Quadratmetergewicht von mehr als 35 g, ausgenommen Glasfaserscheiben, mit Ursprung in der Volksrepublik China in die Union, die derzeit unter dem KN-Code ex 7019 4000 (TARIC-Codes 7019 4000 11, 7019 4000 21 und 7019 4000 50) eingereiht werden, ausgeweitet.

Für die in der VO beschriebene und von den in der VO aufgeführten Unternehmen hergestellte Ware gelten endgültige Antidumpingzollsätze zwischen 48,4 und 62,9 % auf den Nettopreis frei Grenze der Union, unverzollt.

Gemäß Art. 2 der VO (EU) Nr. 976/2014 wird der Zoll erhoben auf die nach Art. 2 der Durchführungs-VO (EU) Nr. 1356/2013 sowie Art. 13 Abs. 3 und Art. 14 Abs. 5 der VO (EG) Nr. 1225/2009 zollamtlich erfassten Einfuhren offenmaschiger Gewebe aus Glasfasern mit einer Zelllänge und Zellbreite von mehr als 1,8 mm und mit einem Quadratmetergewicht von mehr als 35 g, ausgenommen Glasfaserscheiben, mit Ursprung

in der Volksrepublik China in die Union, die derzeit unter dem KN-Code ex 7019 4000 (TARIC-Codes 7019 4000 11, 7019 4000 21 und 7019 4000 50) eingereiht werden.

Laut dem Untersuchungsbefund der TUA zur vorliegenden VZTA Nr. dddd vom 21. November 2013 handelte es sich zum damaligen Zeitpunkt bei der Einfuhrware um ein Gewebe aus Glasseidensträngen der Position 7019 4000 90 - andere.

Eine weitere Unterteilung - basierend auf einer unterschiedlichen Zelllänge und Zellbreite bzw. auf dem Quadratmetergewicht - war zu diesem Zeitpunkt nicht vorhanden, da die entsprechende Änderung des TARIC erst mit der VO Nr. 1356/2013 der Kommission vom 17. Dezember 2013 Platz gegriffen hat.

Die Bf hat die eingeführten Gitterstreifen im Prüfungszeitraum stets unter der Warennummer 7019 4000 99 mit einem Zollsatz von 7% angemeldet.

Die Bf hat dem Zollamt Graz im Zuge der Betriebsprüfung eine technische Beschreibung der selbstklebenden Gitterstreifen „Technical Data Sheet of fiberglass mesh tape 75g/m<sup>2</sup>, 9\*9 mesh“ (kurz: Data Sheet) des Herstellers und ein Warenmuster des Artikels 5403 zur Verfügung gestellt. In diesem ist das Quadratmetergewicht des Gitterstreifens mit der Herstellerartikelnummer CNT75-9X9 mit 75 g/m<sup>2</sup> angegeben. Die Zelllänge und Zellbreite des vorliegenden Warenmusters beträgt ca. 2,5 - 2,8 mm.

Die VZTA Nr. dddd war bis zum 20. November 2019 gültig und damit für die Zollbehörden rechtsverbindlich anzuwenden. Die Ware wurde in dieser unter den achtstelligen Code 7019 4000 KN eingereiht.

Die TUA ist in ihrem dieser VZTA zugrunde liegenden Untersuchungsbefund zum Ergebnis gekommen, dass es sich um ein Gewebe aus Glasseidensträngen der Position "7019 4000 90 - andere" TARIC handelt.

Aufgrund der Änderung des TARIC war ab 19. Dezember 2013 unter den Warennummern 7019 4000 50 und 7019 4000 99 zu unterscheiden:

7019 4000 50	--- offenmaschigen Geweben aus Glasfasern, mit einer Zelllänge und -breite von mehr als 1,8 mm und mit einem Quadratmetergewicht von mehr als 35 g, ausgenommen Glasfaserscheiben
7019 4000 99	--- andere

Hinsichtlich des Materials, der Qualität und der spezifischen Zusammensetzung der Gitterstreifen hat sich in den Jahren 2013 bis 2016 nichts geändert. Die Materialnummern in der Materialwirtschaft haben sich in den Jahren 2013 bis 2016 ebenfalls nicht geändert, sodass die anlässlich der Untersuchung zur VZTA Nr. dddd vom 21. November 2013 eingereichten Muster die gleichen Waren darstellen, wie sie stets in den freien Verkehr überführt werden.

Anlässlich der Zollabfertigungen wurden von der Zollbehörde Kontrollen durchgeführt und wurde im Zuge der Zollabfertigung zu CRN ffff vom 12. April 2016 zum Zweck



der Überprüfung der Einreihung der eingeführten Waren in den österreichischen Gebrauchszolltarif durch die Zollbehörde ein Warenmuster entnommen und durch die TUA untersucht.

Bei dieser Untersuchung hat es sich um die verfahrensgegenständlichen Gitterstreifen gehandelt. Zum damaligen Zeitpunkt wurden die Gitterstreifen in die Position 7019 4000 99 TARIC eingereiht (vom BFG als "Urfassung der ETOS-Erledigung gggg" bezeichnet).

Es ist in diesem Zusammenhang aber zu beachten, dass im Untersuchungsbefund vom 10. Juni 2016 bzw. in der diesbezüglichen Urfassung der ETOS-Erledigung gggg vom 21. Juni 2016 das Quadratmetergewicht - aus welchem Grund auch immer - offenbar zu Unrecht mit "weniger als 35 g" angegeben wurde.

Die Mitteilung an den Anmelder erfolgte durch das Zollamt Salzburg mit Erledigung vom 4. August 2016, Zl. hhhh.

Gegenstand des gegenständlichen im Rechtszug bekämpften Bescheides sind nur die Anmeldungen mit einem Annahmedatum ab dem 6. Mai 2016, damit im Wesentlichen ab der Erteilung dieser Mitteilung.

Eine neuerliche Untersuchung der Gitterstreifen im Jänner 2017 durch die TUA hat ein abweichendes Ergebnis und eine Änderung der TARIC-Position ergeben. Entsprechend dieser neuerlichen Untersuchung sind die Gitterstreifen mit dem nun objektiv richtigen Quadratmetergewicht in die Position 7019 4000 50 TARIC einzureihen. Die ZvZ hat die Entscheidung mit der AV 1 und der AV 6 und mit dem Untersuchungsbefund der TUA begründet: Ca. 50 mm breite Rolle eines offenmaschigen Gewebes (Gittergewebe) aus Glasfasern, mit einer Zelllänge und -breite von mehr als 1,8 mm und mit einem Quadratmetergewicht "von mehr als 35 g", mit Schussfäden aus Glasseidensträngen (Rovings) und Kettfäden aus gedrehten Garnen aus Glasfasern, mit Kunststoff getränkt und selbstklebend ausgeführt.

Drehergewebe aus Glasseidensträngen der Position 7019 4000 50.

Auf die VZTA Nr. DE12609/16-1 wird hingewiesen.

Die Mitteilung an den Anmelder über die Änderung der Einreihung erfolgte vom Zollamt Salzburg mit der Erledigung vom 17. Jänner 2017, Zl. iiiii.

Gegenstand der beiden Beschwerdeverfahren sind im Wesentlichen Feststellungen in den Berichten der Betriebsprüfung Graz vom 26. Jänner 2017 und vom 5. Juli 2017 zur Tarifierung von selbst klebenden Gitterstreifen in zwei unterschiedlichen Längen bei der Einfuhr solcher Waren mit Versendungs- und Ursprungsland Volksrepublik China in den freien Verkehr im Hinblick auf Antidumpingangelegenheiten.

Dass die Waren in die Position 7019 4000 50 TARIC einzureihen sind, wurde von der Bf in der mündlichen Verhandlung vom 4. Dezember 2019 außer Streit gestellt; ebenso die Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht vom 5. Juli 2017 und die damit verbundene Tarifierung von Raspelhobeln, von Stichlingen und von Handschleifern aus Kunststoff.

In der mündlichen Verhandlung hat es die Bf grundsätzlich bedauert, dass das Zollamt Graz nicht vertreten war.

In der mündlichen Verhandlung wurde festgehalten, dass die Bf am 5. April 2013 den Antrag auf Erteilung einer VZTA gestellt, in diesem den zehnstelligen Einreihungscode 7019 4000 90 TARIC vorgeschlagen, aber den achtstelligen Einreihungscode 7019 4000 KN beantragt hat. Das Zollamt Wien hat in der Folge die VZTA Nr. dddd vom 21. November 2013 erteilt und die Ware in die achtstellige Warennummer 7019 4000 KN eingereiht.

Der Vertreter der Bf bringt dazu in der mündlichen Verhandlung vor, das Zollamt Wien hätte, zumal es sich - aus dem Antrag und der Korrespondenz erkennbar - um eine Einfuhr gehandelt habe und weil auch der Untersuchungsbefund der TUA die Position 7019 4000 90 TARIC ergeben habe, der VZTA den zehnstelligen Einreihungscode 7019 4000 90 TARIC zugrunde legen müssen. Der Antrag sei diesbezüglich falsch gewesen und hätte das Zollamt Wien diesbezüglich zumindest bei der Bf nachfragen oder ein Verbesserungsverfahren, ein Mängelbehebungsverfahren, wobei es nicht sicher sei, dass dieses auch für eine VZTA gelte, einleiten müssen. Die TUA bzw. die ZvZ hätten abklären müssen, ob die Bf tatsächlich den Achtsteller oder doch den Zehnsteller wollte.

In der mündlichen Verhandlung wurde ein weiteres Mal festgehalten, dass im Zuge der Zollabfertigung vom 12. April 2016 ein Muster gezogen und untersucht wurde. In der Urfassung der ETOS-Erledigung gggg vom 10. Juni 2016 wurde die Ware in die Warenposition 7019 4000 99 TARIC eingereiht. Eine neuerliche Untersuchung hingegen hat eine Änderung der TARIC-Position ergeben. Deshalb wurde der Bf mit Erledigung vom 17. Jänner 2017 mitgeteilt, dass die Ware in die Position 7019 4000 50 TARIC einzureihen sei.

B, Betriebsprüfer des Zollamtes Graz, wurde als Auskunftsperson befragt. Er hat den Grund für zwei Berichte in der Änderung der Rechtslage bestätigt. Er hatte den Auftrag, Unterlagen und Anmeldungen hinsichtlich Zollwert und Antidumping zu prüfen. Die Bf war kooperativ. Mit der im Gegenstand betroffenen Spedition hatte der Betriebsprüfer des Zollamtes Graz keinen Kontakt. Aufgrund der Rechnungen und Lieferscheine konnte man nicht erkennen, dass die Warennummer 7019 4000 99 falsch war. Auf diesen Unterlagen haben entscheidende Informationen, wie die Maschenweite und das Quadratmetergewicht gefehlt. Erst das Data Sheet sei der entsprechende Anstoß gewesen. Es wäre nicht leicht gewesen, die für eine richtige Einreihung entscheidenden Parameter durch Messen und Wiegen festzustellen. Die nach der Änderung des TARIC von der Spedition herangezogene und durch die Urfassung der ETOS-Erledigung gggg bestätigte Warennummer 7019 4000 99 habe er in der Planungsphase - ausgehend von diversen Risikofeldern - wegen diverser Recherchen, wegen in Deutschland in Umlauf befindlicher VZTA-Entscheidungen und vermutlich auch wegen des Data Sheets angezweifelt. Es sei schwierig, die Maschenweite wegen der Wellen mit einem Lineal festzustellen, beim Gewicht werde es wegen der äußeren und inneren Umschließungen noch schwieriger.

Eine Messung - so C – könne ohne Schublehre und Waage keine eindeutigen Ergebnisse liefern.

Nach den Ausführungen des Vertreters der Bf in der mündlichen Verhandlung wurden die Verzollungen zu einem Fachbetrieb, zu einer Spedition ausgelagert. Für die Kommunikation mit der Spedition gibt es bei der Bf dafür zuständige Personen. Nach der Änderung des TARIC, als es die Warennummer 7019 4000 90 TARIC nicht mehr gegeben hat, wurde über die Einreihung diskutiert. Es wurde, nachdem es Prüfungen gegeben hat, die neue Warennummer 7019 4000 99 als richtig angesehen. Dies habe sich im Nachhinein durch die (Urfassung der) ETOS-Erledigung gggg bestätigt. Bei Fragen zur Tarifierung von Waren habe man sich auf die Spedition verlassen.

Die Ausführungen der Bf in der Stellungnahme vom 25. Jänner 2017, die Behörde habe nach der Splittung der Warennummer Fehler gemacht, würde ein Jurist als aktiven Irrtum bezeichnen. Dieser fange bei der VZTA mit dem Antrag und dem Einreihungswunsch an, könne der Korrespondenz mit dem zuständigen Sachbearbeiter des Zollamtes Wien, dass eine Einfuhr beabsichtigt sei, entnommen werden und werde durch die ETOS-Erledigung aus 2016, auf die man vertrauen durfte, als Höhepunkt dieses aktiven Irrtums dokumentiert. Die wirklichen Profis seien die Zollbehörden. Es habe auch diverse Warenkontrollen, bei denen nichts aufgefallen sei, gegeben, sogar schon bei der ersten Einfuhr. Daher durften die Bf und die Spedition rechtlich davon ausgehen, dass es von Anbeginn an gepasst habe, dass von Anbeginn an aktiver Irrtum vorliege, ein rechtlicher Mechanismus, der strenge und sachlich nicht gerechtfertigte Ergebnisse abfedern soll. Es gebe deutliche Anhaltspunkte, die zu einem aktiven Irrtum führen, wie die Warenkontrollen, die Fachgutachten, die unbeanstandet gebliebenen Abfertigungen, das Vertrauen, die Schwierigkeit Waren einzureihen. Ein unzulässiges Argument sei, dass eine unrichtige Einreihung der Zollbehörde - weil so schwierig - nicht auffallen hätte können, einem Wirtschaftsbeteiligten bzw. einer Spedition hingegen auffallen hätte müssen. Die Einreihung ab 2014 sei ein Fehler gewesen. Der hier vorliegende Sachverhalt unterstreiche die Komplexität gerade der fraglichen Tarifposition.

In der mündlichen Verhandlung wurde ferner festgehalten, dass es im Hinblick auf die Fehlermeldung im Zuge der ersten Anmeldung 2014 für die Einreihung ab der Änderung des TARIC nach der Lebenserfahrung einen Austausch zwischen der Bf und der Spedition gegeben haben muss. Als lebensnah wurde die Situation einbekannt, dass, als ab 2014 die Einreihung der Ware in die Warennummer 7019 400 90 wegen einer Fehlermeldung nicht mehr möglich war, von der Spedition versucht wurde, die Anmeldung im System unterzubringen.

Dies verdeutlicht die Stellungnahme der Bf vom 25. Jänner 2017. Aus dieser geht u.a. hervor, dass die Spedition beim ersten Import 2014 Probleme hatte, da die Tarifnummer 7019 4000 90 nicht mehr existiert hat. Daraufhin hat die Bf die VZTA aus 2013 an die Spedition übermittelt, welche die Waren sodann mit der naheliegenden Tarifnummer 7019 4000 99 verzollt habe. Hier habe die Zollbehörde versagt, weil ab der Splittung der Tarifnummer die Risikoanalyse nicht aktiviert worden sei, eine Situation, die Jahre später

dazu geführt habe, dass Hunderttausende nachzuzahlen seien, obwohl mittendrin ein Fachgutachten, eine - nach Ansicht der Zollbehörde jedoch nicht relevante - bestätigende ETOS-Erledigung ergangen sei.

Der Vertreter der Bf bestätigte in der mündlichen Verhandlung, dass sich die Frage nach einem Antidumpingzoll - bezogen auf den Antragszeitpunkt - nicht gestellt habe. Außer Streit gestellt wurde, dass die labormäßig geprüfte Ware nach der Änderung des TARIC und nach der Einführung von Antidumpingzöllen aufgrund der Maschenbreite und aufgrund des Quadratmetergewichtes nach 7019 4000 50 TARIC einzureihen ist. Die VZTA betrifft – auch aus der Sicht der Zustellung der VZTA nach der Änderung des TARIC - die antragskonforme Erledigung im Hinblick auf die Rechtslage vor der Änderung des TARIC.

Verlesen wurde der in der VZTA aus 2013 zitiert Untersuchungsbefund ZI. eeee. Festgestellt wurde schließlich noch, dass es tatsächlich zwei Warenkontrollen gegeben hat. Die erste Beschau hat es gleich bei der ersten Einfuhr am 22. Jänner 2014 mit einer Warenkontrolle - innere Beschau ohne abweichende Feststellungen - gegeben. Die zweite Beschau hat es anlässlich der Anmeldung vom 12. April 2016 mit einer Warenkontrolle - mit der Einschaltung der ZVZ oder TUA - gegeben.

#### *B) Beweiswürdigung:*

Der vorstehend angeführte Sachverhalt wird vom BFG in freier Würdigung als erwiesen angenommen. Der angeführte Sachverhalt ergibt sich für das BFG vor allem aus dem Inhalt der vom Zollamt Graz vorgelegten Verwaltungsakten zum behördlichen Abgabungsverfahren bzw. aus den Eingaben und Vorbringen der Bf und des Zollamtes Graz, die dem BFG im Rahmen des Rechtsbehelfsverfahren vorgelegt bzw. zur Kenntnis gebracht und auch der jeweils anderen Partei im Rahmen des Parteiengehörs im Wesentlichen zur Kenntnis gebracht wurden. Der Sachverhalt findet darüber hinaus Stütze in den Vorbringen und Aussagen der Parteien und in der Aussage des als Auskunftsperson vernommen Betriebsprüfers des Zollamtes Graz im gerichtlichen Abgabengericht anlässlich der mündlichen Verhandlung.

#### *C) Zum Beweisverfahren in Abgabensachen:*

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörden, abgesehen von offenkundigen Tatsachen und von solchen, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabengerichts nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Im Abgabengericht genügt die größere Wahrscheinlichkeit. Es genügt im Rahmen der der 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 vom 28.10.2010, 2006/15/0301).

Dass dabei Zweifel mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen wären, ist nicht erforderlich (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0165).

Der Behörde ist es nicht aufgegeben, im naturwissenschaftlich mathematisch exakten Sinn den Bestand der in Abrede gestellten Tatsache nachzuweisen. Es genügt vielmehr, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen 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 vom 23.2.1994, 92/15/0159).

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

#### *D) Zur Sache des Beschwerdeverfahrens:*

Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches der ersten Instanz gebildet hat (z.B. VwGH vom 29.7.2010, 2009/15/0152). Nur der Spruch (die Sache) eines Bescheides erwächst in Rechtskraft (z.B. VwGH vom 9.12.2004, 2000/14/0197).

Eine individualisierende Konkretisierung eines Abgabenfalles ist deshalb geboten, damit ein konkretes Geschehen, ein bestimmter Sachverhalt mit seinen zeitlichen und sachlichen Dimensionen so deutlich in seiner Individualität angesprochen und bezeichnet wird, dass die Abgabensache in ihrer tatsächlichen Gegebenheit von einer Rechtskraft (und damit verbundenen Wirkung, wie dem Wiederholungsverbot) umschlossen sein kann (vgl. *Stoll*, BAO Kommentar<sup>2</sup>, § 198, Seite 2076).

Spruch und damit Sache des von der Bf bekämpften Bescheides ist die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Eingangsabgaben (insbesondere Zölle und Antidumpingzölle) gemäß Art. 77 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3, Art. 105 Abs. 4 und Art. 102 Abs. 3 ZK; diese basierend auf dem Inhalt der Niederschrift des Zollamtes Graz Betriebsprüfung/Zoll vom 5. Juli 2017, Zl. bbbb.

Der von der Bf unter Punkt 4) der Beschwerdeschrift in eventu beantragte Erlass der buchmäßig erfassten, mitgeteilten bzw. festgesetzten Eingangsabgaben war nicht Sache des Spruches des bekämpften Bescheides.

#### *E) Grundsätzliches zu Antidumpingzöllen:*

Zum Schutz des europäischen Marktes gegen gedumpte Einfuhren steht der Europäischen Union (EU) das System der Antidumpingmaßnahmen zur Verfügung. Der Begriff "dumping" kommt aus dem Englischen und bedeutet "Ausfuhr zu Schleuderpreisen". Dumping liegt vor, wenn Handelswaren eines Landes unter ihrem normalen Wert auf den Markt eines anderen Landes gebracht werden. Die EU erhebt auf die gedumpten Produkte zusätzlich zum Regelzollsatz einen Antidumpingzoll.

Dadurch wird der ungerechtfertigte Preisvorteil im Vergleich zu Waren des Marktes der Union ausgeglichen. Maßnahmen solcher Art werden erst nach Einleitung eines genau geregelten Untersuchungsverfahrens durch die Europäische Kommission beschlossen. Die Einleitung dieses Verfahrens setzt in der Regel wiederum den Antrag eines Wirtschaftszweigs der Union voraus.

Die EU leitet unter folgenden Voraussetzungen Antidumpingmaßnahmen ein:

- die Wareneinfuhren in die Union sind gedumpte,
- es wird eine bedeutende Schädigung der Unionsindustrie festgestellt,
- zwischen dem Dumping und der Schädigung besteht ein ursächlicher Zusammenhang und
- ein Eingreifen liegt im Interesse der EU.

Grundlage für die Einführung eines Antidumpingzolls sind Grundverordnungen, in denen die jeweiligen grundsätzlichen Regelungen zur Einführung, Berechnung und Erhebung der Zölle festgelegt sind.

Die einzelnen Maßnahmen gegenüber bestimmten Waren bzw. Warengruppen werden dann in individuellen Verordnungen festgelegt aus denen sich die entsprechenden Einzelheiten, Bedingungen und die anzuwendenden Zollsätze ergeben.

Grundlage zur Erhebung von Antidumping- und Ausgleichszölle als gesetzlich geschuldete Abgaben bei der Einfuhr ist Art. 56 Abs. 1 iVm Abs. 2 Buchstabe h) ZK.

*F) Zu den Vorbringen in der Beschwerde, im Vorlageantrag und in der mündlichen Verhandlung:*

Die Bf hat im Prüfungszeitraum neben anderen Waren auch selbstklebende Gitterstreifen in zwei unterschiedlichen Längen mit Versendungsland und Ursprungsland Volksrepublik China in den freien Verkehr übergeführt.

Die Waren wurden vom Hersteller und Versender D, Adresse3, mit Handelsrechnungen gekauft.

Nach einer Firmenumstrukturierung lautet der Hersteller und Versender seit ca. Oktober 2015 E, Adresse4.

Die Festsetzung des Antidumpingzolls ist in der Anwendung der für die in Abs. 2 zu Art. 1 der VO 976/2014 der Kommission genannten Unternehmen - darunter auch der gegenständliche Hersteller und Versender - festgelegten unternehmensspezifischen Zollsätzen begründet. Die Bf hat Handelsrechnungen des Herstellers und Versenders, die den Vorgaben in Anhang II der VO entsprechen, vorgelegt.

Die Feststellungen der Betriebsprüfung in Zollwertangelegenheiten zur Einreihung von Ersatzblättern für Raspelhobel, zur Einreihung von Stichlingen und zur Einreihung von Handschleifern aus Kunststoff werden nicht bestritten.

Streitgegenstand des gerichtlichen Beschwerdeverfahrens ist sohin im Wesentlichen die nachträgliche Vorschreibung der Eingangsabgaben, insbesondere die nachträgliche Vorschreibung des unternehmensspezifischen Antidumpingzolls und der Verzugszinsen.

In der Beschwerdeschrift bringt die Bf unter dem Titel des Aufhebungsgrundes der Rechtswidrigkeit des Inhalts im Wesentlichen vor, die VZTA Nr. dddd sei bis 20. November 2019 gültig und sohin für die Zollbehörden verbindlich. Im Hinblick auf die e-Mail der ZvZ vom 27. März 2015 sowie die Mitteilung des Zollamtes Salzburg vom 4. August 2016, Zl. hhhh, sei die Ware in die "Position 7019 4000 99 TARIC" einzureihen, sodass schon aufgrund dieser Tatsache die belangte Behörde den bekämpften Bescheid in Verkennung der Rechtslage mit Rechtswidrigkeit des Inhalts belastet habe.

Das Vorbringen ist nicht berechtigt. Die der Bf erteilte VZTA Nr. dddd war bis zum 20. November 2019 gültig und bis zu diesem Datum von den Zollbehörden im Hinblick auf den "achtstelligen Code 7019 4000 KN" rechtsverbindlich anzuwenden.

Die Ware wurde deshalb unter den achtstelligen Code 7019 4000 KN eingereiht, weil dies die Bf beantragt hat. Die Bf hat im Antrag auf Erteilung der VZTA in Feld 5 "Kombinierte Nomenklatur (KN)" angekreuzt. Dieses Feld trägt den Titel "5. Zollnomenklatur" und wird danach an den Antragsteller die Frage gestellt: "In welche Nomenklatur soll die Ware eingereiht werden?" Die Ware wurde in der VZTA somit antragsgemäß in den achtstelligen Code 7019 4000 KN eingereiht.

Eine Einreihung in den zehnstelligen TARIC-Code hätte für die Bf im Hinblick auf den Gegenstand des Verfahrens nach der Änderung des TARIC keine Auswirkungen gehabt, zumal es nach der Änderung des TARIC die Warennummer 7019 4000 90 nicht mehr gegeben hat.

Von der Bf wird in ihrer Beschwerdeschrift weiters vorgebracht, die Waren seien nicht zuletzt auch gemäß der Mitteilung des Zollamtes Salzburg vom 4. August 2016, Zl. hhhh, entsprechend der (Urfassung der) ETOS-Erledigung gggg ausdrücklich nicht unter die Position 7019 4000 50 TARIC einzureihen, sodass der angefochtene Bescheid auch aufgrund dieser Tatsache mit Rechtswidrigkeit belastet sei.

Aus der Anlage zum bekämpften Bescheid ist zu entnehmen, dass Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens sowohl Anmeldungen mit einem Annahmedatum vor als auch mit einem Annahmedatum nach der Zustellung der Urfassung der ETOS-Erledigung gggg durch das Zollamt Salzburg sind. Dieses Vorbringen ist demnach grundsätzlich berechtigt und auch nicht berechtigt.

Bei der Zollabfertigung vom 12. April 2016 durch die Zollbehörde wurde zum Zweck der Überprüfung der Einreihung der eingeführten Waren in den österreichischen Gebrauchszolltarif ein Warenmuster entnommen und diesbezüglich durch die ZvZ eine Untersuchung durch die TUA veranlasst. Die Gitterstreifen wurden zum damaligen Zeitpunkt in die Position 7019 4000 99 TARIC eingereiht (Ursprüngliche ETOS-Erledigung gggg). Die Mitteilung an die Bf zu Händen des Anmelders/Vertreters erfolgte mit Erledigung des Zollamtes Salzburg vom 4. August 2016.

Die Urfassung der ETOS-Erledigung gggg, mit der die Gitterstreifen in die Position 7019 4000 99 TARIC eingereiht wurden, hat im Gegenstand - wie auch grundsätzlich eine VZTA - keine rückwirkenden Auswirkungen. Aber selbst wenn man der Urfassung der

ETOS-Erledigung eine ab der Mitteilung zurück wirkende Vertrauen bildende Auswirkung zugestehen wollte, wäre für die Bf im Hinblick auf die Judikatur des EUGH und des VwGH zum Irrtum und zum damit im Zusammenhang stehenden Absehen von einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Eingangsabgaben nichts gewonnen, weil der VwGH für das Absehen von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung drei kumulative Voraussetzungen verlangt, nämlich

- 1) die Nichterfassung muss auf einem Irrtum der Zollbehörden beruhen,
- 2) es muss sich dabei um einen Irrtum handeln, der von einem gutgläubig handelnden Abgabenschuldner nicht erkannt werden konnte, und
- 3) der Abgabenschuldner muss alle geltenden Vorschriften über seine Zollanmeldung eingehalten haben (VwGH vom 29.4.2019, Ra 2019/16/0087).

Zumindest die letzte der drei vom VwGH kumulativ geforderten Voraussetzung war in den verfahrensgegenständlichen Anmeldefällen jedenfalls nicht erfüllt.

Die Bf ist im Recht, dass auch eine nicht verbindliche Auskunft - wie hier die Einreihung der Gitterstreifen gemäß der Urfassung der ETOS-Erledigung gggg in die Position 7010 400 99 TARIC - grundsätzlich binden und einen Irrtum der Zollbehörden im Sinne des Art. 119 ZK bewirken kann (vgl. VwGH vom 25.1.2018, Ra 2017/16/0094).

Das Vorbringen ist hinsichtlich der ab dem 4. August 2016 angenommenen Anmeldungen, damit ab der Anmeldung vom 16. August 2016 bis zur Anmeldung vom 13. Dezember 2016 im Hinblick auf die Gutgläubigkeit der Bf und der Spedition zu beachten, zumal erst die neuerliche Untersuchung der Gitterstreifen durch die TUA im Jänner 2017 ergeben hat, dass die Gitterstreifen in die Position 7019 4000 50 TARIC einzureihen sind.

Im Hinblick auf die erwähnte Judikatur des EUGH und des VwGH zum Irrtum und zum damit im Zusammenhang stehenden Absehen von einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Eingangsabgaben ist für die Bf nichts gewonnen, weil für die nach der Mitteilung vom 4. August 2016 angenommenen Anmeldungen jedenfalls die letzte vom VwGH kumulativ geforderte Voraussetzung nicht erfüllt war.

Die Bf hat die im Prüfungszeitraum eingeführten Gitterstreifen stets unter der Position 7019 4000 99 TARIC mit einem Zollsatz von 7% angemeldet. Von der Bf wurden immer die gleichen Waren in den freien Verkehr überführt.

Das Data Sheet bestätigt und dokumentiert das Quadratmetergewicht der Gitterstreifen mit  $75 \text{ g/m}^2$ , also mit mehr als  $35 \text{ g/m}^2$ . Die Zelllänge und Zellbreite des vorliegenden Warenmusters misst ca. 2,5-2,8 mm, also mehr als 1,8 mm.

Diese Parameter und Maße führen eindeutig und ohne berechtigte Zweifel zur neunten und zehnten Stelle der Warennummer TARIC, nämlich zur „50“ hin, und führen somit zur Einreihung der Waren in die Warennummer "7019 4000 50 TARIC".

In den von der Betriebsprüfung/Zoll geprüften Handelsrechnungen, Vollmachten und Anmeldungen wurden die entscheidenden technischen Parameter und Spezifikationen nicht angeführt bzw. nicht erklärt. Auf den Handelsrechnungen befanden sich keine



Angaben über zur Zelllänge bzw. zur Zellbreite und zum Quadratmetergewicht der Gitterstreifen. Die Waren werden darin als fiberglass mesh tape 5 cm x 20 m / Roll Material No. 5403 bzw. 5 cm x 90 m / Roll Material No. 5404 bezeichnet.

In den Zollanmeldungen (Feld 31: Warenbezeichnung) wurden die Gitterstreifen völlig unterschiedlich als Gewebe aus Glasseidensträngen, Glasseidengewebe, Fiberglas-Gewebebänder, Gewebebänder aus Glasseidensträngen, Gewebeklebebander, Gitterstreifen selbstklebend, Glasfasergewebebänder oder Gewebeklebebander aus Glasseidensträngen bezeichnet.

Nach den in den Zollanmeldungen gemachten Angaben bzw. aufgrund der Angaben in den geprüften Dokumente konnten sich für die Zollbehörde keine Zweifel hinsichtlich einer nicht richtig angemeldeten Warennummern ergeben.

Dies hat sich insbesondere in der mündlichen Verhandlung erhärtet, als einerseits der als Auskunftsperson vernommen Betriebsprüfer des Zollamtes Graz ausgesagt hat, dass man aufgrund der Anmeldungen, Rechnungen und Lieferscheine nicht erkennen konnte, dass die Warennummer 7019 4000 99 falsch war. Auf diesen Unterlagen haben entscheidende Informationen, wie die Maschenweite und das Quadratmetergewicht gefehlt. Erst das Data Sheet war der entsprechende Anstoß. Es wäre nicht leicht gewesen, die für eine richtige Einreihung entscheidenden Parameter durch Messen und Wiegen festzustellen. Es wäre schwierig gewesen, die Maschenweite wegen der Wellen mit einem Lineal festzustellen, beim Gewicht wäre es wegen der äußeren und inneren Umschließungen noch schwieriger gewesen. Auf der anderen Seite hat C vorgebracht, eine Messung hätte ohne Schublehre und Waage keine eindeutigen Ergebnisse geliefert.

Ginge man für die ab dem 4. August 2016 angenommenen Anmeldungen von einem aktiven Irrtum der Zollbehörden aus, von einem Irrtum, der zudem von einem gutgläubig handelnden Abgabenschuldner nicht erkannt werden konnte, scheitert die Bf immer noch an der vom VwGH kumulativ geforderten - nicht erfüllten - Voraussetzung, dass die Bf als Abgabenschuldnerin alle geltenden Vorschriften über ihre Zollanmeldungen eingehalten hat.

Dass die Bf - wie vom Zollamt Graz in der Begründung des Bescheides und in der Begründung der BVE behauptet - das geforderte spezifische Wissen um die Eigenschaften der gekauften und importierten Waren, insbesondere zur chemischen Zusammensetzung, zur tatsächlichen Zelllänge und Zellbreite bzw. zum Quadratmetergewicht dieser fiberglass mesh tapes hatte, ist nicht erwiesen; dies umso mehr, wenn sie sich für die Abgabe der Zollanmeldungen einer zollkundigen Spedition bedient hatte.

Auch wenn die Spedition selbst über eine langjährige Erfahrung in der Abfertigungspraxis verfügt, hätte sie lediglich anhand der Rechnungen und Lieferscheine in Erfüllung der sie treffenden Sorgfaltspflichten nicht zur Einreihung der Ware in die Position 7019 4000 50 TARIC kommen können.

Weil häufig technischen Parameter und Spezifikationen die Einreihung von Waren bedingen, hätte die Spedition - zumal sich in Bezug auf die Einreihung der fraglichen Gitterstreifen sogar der TARIC geändert hat - zumindest für die Anmeldungen vor der Mitteilung des Zollamtes Salzburg vom 4. August 2016 hinterfragen müssen, ob die Einreihung der Waren in die Position 7019 4000 99 TARIC aus der Sicht der ihr von der Bf übersendeten VZTA Nr. dddd vom 21. November 2013 durch die Wahl der Position 7019 4000 99 TARIC berechtigt ist.

Wie bereits in den Rechtsgrundlagen dargelegt, wird jede Unterposition KN durch eine achtstellige Codenummer dargestellt. Jede Unterposition TARIC hat darüber hinaus noch eine neunte und eine zehnte Stelle. Ist eine Unterposition KN weiter untergliedert oder wurde, wie im Gegenstand - die Untergliederung / der TARIC - sogar geändert, ist es insbesondere bei der Einreihung von Waren in eine letzte Unterposition "--- andere" TARIC geboten, zu prüfen, welche Waren nicht in diese letzte Nummer eingereiht werden. Anders formuliert: Bevor Waren in eine letzte Nummer "--- andere" eingereiht werden, ist zu prüfen, ob bzw. dass sie nicht in eine dieser letzten Unterpositionen TARIC einzureihen sind. Dahingehend zu argumentieren, es sei, als eine Einreihung in die Unterposition 9017 4000 90 TARIC nicht mehr möglich war, die Ware in die "naheliegende Unterposition 7019 4000 99 TARIC" eingereiht worden, erfüllt die zuletzt genannten zwingende Anforderungen an eine ordnungskonforme Einreihung aber nicht.

Das Handeln und damit auch fahrlässiges Handeln des Vertreters ist der Bf zuzurechnen. Der Zollschuldner muss sich nicht nur die Fehler seines Vertreters, sondern auch dessen Erfahrung und damit auch dessen Kenntnisse zurechnen lassen (vgl. *Witte*, ZK<sup>6</sup>, Art. 220, Rz 26 und die dort zitierte Judikatur des EuGH).

Für die nach der Mitteilung des Zollamtes Salzburg vom 4. August 2016 angenommenen Anmeldungen durfte die Spedition als Anmelder/Vertreter auf die Ausführungen in der Urfassung der ETOS-Erledigung gggg vertrauen. Dieses Vertrauen beeinflusst jedoch nur die zweite vom VwGH kumulativ geforderte Voraussetzung, dass es sich um einen Irrtum gehandelt haben könnte, der von der gutgläubigen Bf bzw. der gutgläubigen Spedition nicht erkannt werden konnte. Selbst wenn man von einem aktiven Irrtum der jeweils die Anmeldungen annehmende Zollbehörde ausgehen wollte, wäre auch diesfalls für die Bf nichts gewonnen, weil sie bzw. die Spedition in keinem einzigen Fall alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

Die Bf bringt in ihrer Beschwerdeschrift im Wesentlichen weiters vor, die belangte Behörde habe es unterlassen, von Art. 119 ZK von Amts wegen Gebrauch zu machen und nicht erkannt, dass für sie eine Vertrauensschutz dahingehend bestehe, als es auf Grund einer ursprünglich zu nieder mitgeteilten Zollschuld dann nicht zu einer Nachforderung kommt, wenn die Ursache der zu nieder mitgeteilten Zollschuld auf einen Irrtum der Zollbehörden zurückzuführen sei. Auch deswegen habe die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet.

Eine solche habe nicht zu erfolgen bzw. sei ein Einfuhrabgabenbetrag gemäß Art. 119 Abs. 1 ZK zu erlassen, wenn der der ursprünglich mitgeteilten Zollschuld entsprechende Betrag aufgrund eines Irrtums der zuständigen Behörden einem niedrigeren als dem zu entrichtenden Betrag entspreche, dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt habe werden können und der Zollschuldner gutgläubig gehandelt habe.

Hinsichtlich der Grundsätze zum Vertrauensschutz sei die bisherige Rechtslage zu Art. 220 Abs. 2 ZK anwendbar. Eine nachträgliche Vorschreibung der Einfuhrabgaben sei im Hinblick auf die konkrete Konstellation dieses Einzelfalles aus Gründen der Rechtssicherheit beschränkt und berechtigtes Vertrauen geschützt.

Ginge man davon aus, die Waren seien nicht in die Position 7019 4000 99 TARIC einzureihen, gründe die seinerzeitige Einfuhrabgabenerhebung auf einem irrtümlichen Fehlverhalten der zuständigen Zollbehörde, die anzuwendende Bestimmungen unrichtig ausgelegt bzw. angewendet habe. Insofern sei das berechtigte Vertrauen der Bf auf das Verwaltungshandeln der Zollbehörden jedenfalls geschützt, weil sie als verständige Abgabenschuldnerin diesen Irrtum der Zollbehörde nicht erkennen habe können. Der sich in der erteilten VZTA und den davor schriftlich erteilten Informationen seitens der Zollbehörde manifestierte Irrtum habe auch nicht auf unrichtigen Erklärungen der Bf gegründet.

Würde man in den Tarifierungen unrichtige Erklärungen der Bf erkennen, so wären diese unschädlich, weil sie nur die Folge unrichtiger Auskünfte seien, die von zuständigen Behörden erteilt wurden und diese binden. Nicht nur verbindliche, sondern freilich auch unverbindliche Auskünfte der Zollbehörden könnten einen Irrtum im Sinne des Art. 119 ZK bewirken. Jedenfalls stehe fest, dass die Abgabenerhebung auf ein Handeln der zuständigen Behörden und nicht etwa auf eines, das in der Sphäre der Bf liegen würde, zurückzuführen sei. Insofern liege im Gegenstand der geforderte aktive Irrtum im Sinne der höchstgerichtlichen Rechtsprechung jedenfalls vor. Aber auch die Tatsache, dass die Anmeldungen seitens der Zollbehörden über einen längeren Zeitraum unbeanstandet angenommen wurden und im Übrigen sogar offensichtlich Kontrollen durchgeführt wurden, begründe einen Irrtum im Sinne des Art. 119 ZK.

Der Irrtum der Zollbehörde sei für die Bf nicht erkennbar gewesen. Bei dieser rechtlichen Problematik sei von einer schwierigen und komplexen Rechtslage auszugehen. Sie sei sohin schutzwürdig und habe gutgläubig gehandelt. Zur komplexen Rechtslage sei festgehalten, dass in Europa mehrere unterschiedliche VZTA's erlassen worden seien. Der Inhalt der Mitteilung des Zollamtes Salzburg vom 4. August 2016 zur Urfassung der ETOS-Erledigung gggg bestätige die Frage der Komplexität der im Gegenstand zu beurteilenden Problemfelder.

Wiewohl keine allgemeine Pflicht zur Einholung einer VZTA existiere, habe die Bf - um Rechtssicherheit zu erhalten - eine VZTA eingeholt und sei ihr in diesem Zusammenhang mehrmals bestätigt worden, dass diese antragsgemäß erlassen wurde.

Den Vorbringen ist zunächst mit dem Hinweis auf die Voraussetzungen für einen Erlass oder eine Erstattung von Einfuhrabgaben, die in Art. 119 ZK (idF ab 1. Mai 2016) abschließend geregelt sind, zu begegnen. Danach werden Einfuhrabgabenbeträge erstattet oder erlassen, sofern der der ursprünglich mitgeteilten Zollschuld entsprechende Betrag aufgrund eines Irrtums der zuständigen Behörde einem niedrigeren als dem zu entrichtenden Betrag entsprach, der Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und der Zollschuldner gutgläubig gehandelt hat.

Die Voraussetzung, dass der der ursprünglich mitgeteilten Zollschuld entsprechende Betrag einem niedrigeren als dem zu entrichtenden Betrag entsprach, ist im Gegenstand erfüllt.

Der Irrtumsbegriff dient der Unterscheidung zwischen einer die Abgabenerhebung betreffenden unzutreffenden Rechtsanwendung oder -auslegung, die auf ein Handeln der zuständigen Behörde zurückzuführen ist, und einer solchen, deren Ursache in der Sphäre des Zollschuldners liegt und daher nicht vor einer Nacherhebung schützt (vgl. *Witte*, ZK<sup>7</sup>, Art. 119, Rz 6 und die dort zitierte Judikatur).

Der EuGH verlangt ein aktives Handeln der Zollbehörde und die Ursächlichkeit dieses Handelns für den (aktiven) Irrtum. Die Zollbehörde darf dem Irrtum nicht nur unterliegen, sie muss selbst die Grundlage, auf der das Vertrauen des Zollschuldners beruhte, schaffen (vgl. *Witte*, ZK<sup>7</sup>, Art. 119, Rz 8 und die dort zitierte ständige Rechtsprechung).

Damit sind im Gegenstand die Fälle, in denen Zollbehörden eine passive Rolle spielen, also die bis zum 4. August 2016 angenommenen Anmeldungen, nicht erheblich.

Grundsätzlich erheblich sind die ab dem 4. August 2016 angenommenen Anmeldungen. In diesen Fällen haben Zollbehörden (das Zollamt Wien) selbst die Grundlage, auf der das Vertrauen des Zollschuldners beruhte, geschaffen. Dass bei den ab dem 4. August 2016 angenommenen Anmeldungen auch die annehmenden Zollbehörden dem aktiven Irrtum unterlegen sind, ist damit aber nicht automatisch verknüpft.

Wie bereits mehrfach dargetan, verlangt der VwGH für das Absehen von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung drei kumulative Voraussetzungen, nämlich die Nichterfassung muss auf einem Irrtum der Zollbehörden beruhen, es muss sich dabei um einen Irrtum handeln, der von einem gutgläubig handelnden Abgabenschuldner nicht erkannt werden konnte, und der Abgabenschuldner muss alle geltenden Vorschriften über seine Zollanmeldung eingehalten haben (VwGH vom 29.4.2019, Ra 2019/16/0087).

Im Dezember 2013 wurde der TARIC geändert. Die Änderung ist für das gegenständliche Verfahren für die bis zum 4. August 2016 angenommenen Anmeldungen relevant, da nach der Änderung die zehnstellige Warennummer 7019 4000 90 TARIC nicht mehr zur Verfügung stand. Die Bf bzw. deren Vertreter konnten die Waren ab dieser Änderung des TARIC nun nicht mehr in die zehnstellige Position 7019 4000 90 TARIC einreihen. Sie haben die Waren danach von sich aus ohne ein aktives Mitwirken der Zollbehörden in die (neue) objektiv nicht zutreffende zehnstellige Position 7019 4000 99 TARIC gereiht. Damit ist klargestellt, dass diesfalls die seinerzeitige Abgabenerhebung nicht auf ein

Handeln der zuständigen Behörden, sondern auf ein in der Sphäre der Bf liegendes Handeln zurückzuführen ist. Das Handeln und damit auch fahrlässiges Handeln des Vertreters ist der Bf zuzurechnen. Der Zollschuldner muss sich nicht nur die Fehler seines Vertreters, sondern auch dessen Erfahrung und damit auch dessen Kenntnisse zurechnen lassen (vgl. *Witte*, ZK<sup>6</sup>, Art. 220, Rz 26 und die dort zitierte Judikatur des EuGH).

In der Erteilung der VZTA und in den davor schriftlich erteilten Informationen seitens der Zollbehörde, die alle den achtstelligen KN-Code betroffen haben, hat sich kein (aktiver) Irrtum manifestiert. Die Berechtigung zur Nacherhebung ist in den (objektiv) unrichtigen Anmeldungen der Bf bis zur Mitteilung der Urfassung der ETOS-Erledigung gggg begründet. Die Prüfung, ob bzw. dass die Urfassung der ETOS-Erledigung gggg nach der Mitteilung derselben als Handeln der zuständigen - die Anmeldungen annehmenden und diese auch erledigenden - Behörden zu bewerten ist, also ein in der Sphäre der Behörde liegendes Handeln ist, kann im Hinblick auf die kumulativen Anforderungen des VwGH, dass die Nichterfassung auf einem Irrtum der Zollbehörden beruhen muss, dass es sich dabei um einen Irrtum handeln muss, der von einem gutgläubig handelnden Abgabenschuldner nicht erkannt werden konnte, und dass der Abgabenschuldner alle geltenden Vorschriften über seine Zollanmeldung eingehalten haben muss, dahingestellt bleiben.

Die Nichterkennbarkeit eines Irrtums ist nicht ohne Weiters anzunehmen. Eine solche wird nur einem gutgläubigen Einführer zugestanden, d er darlegt, dass er sich während der Zeit des betreffenden Handelsgeschäftes mit gebotener Sorgfalt vergewissert habe, dass alle Voraussetzungen im Hinblick auf die Einreihung erfüllt wurden. Maßgebender Zeitpunkt ist der Zeitpunkt der Einfuhr. Spätestens dann muss der Einführer - im Zweifel durch Blick in die einschlägigen unionsrechtlichen Vorschriften - festgestellt haben, dass die Voraussetzungen für die Einreihung erfüllt worden sind. Zur Feststellung der Gutgläubigkeit ist ausgehend von den Gründen der Unrichtigkeit der Einreihung beim Einführer zu prüfen, ob sich ihm unter Berücksichtigung der Maßstäbe für die Erkennbarkeit des Irrtums Zweifel hätten aufdrängen müssen (vgl. *Witte*, ZK<sup>6</sup>, Art. 220, Rz 76).

Ein Zollschuldner darf den Irrtum der Zollbehörden vernünftigerweise nicht erkennen können, dann ist er gutgläubig. Zur Feststellung der Erkennbarkeit geht der EuGH in ständiger Rechtsprechung von einer konkreten Beurteilung aller Umstände des Einzelfalles aus, bei der namentlich die Art des Irrtums, die Erfahrung und die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers zu berücksichtigen sind. Für diese drei wesentlichen - aber keinesfalls abschließenden - Kriterien für die Erkennbarkeit des Irrtums nennt der EuGH typische Prüfungspunkte (siehe dazu *Witte*, ZK<sup>6</sup>, Art. 220, Rz 25 und die dort zitierte Judikatur des EuGH).

Die Begründung des Zollamtes in der BVE, dass selbst - wenn man von einem aktiven Irrtum ausgehen wollte - für die nicht gutgläubige Bf nichts gewonnen wäre, ist im Hinblick auf die nach dem 4. August 2016 angenommene Anmeldungen jedenfalls nicht rechters.

Ausgehend vom Inhalt der Urfassung der ETOS-Erledigung, wonach die Ware in die Position 7019 400 99 TARIC einzureihen ist, sind die Bf und Spedition gutgläubig.

Eine Einreihung von Waren in eine Position oder Unterposition "andere" bedingt immer die Prüfung, ob die Ware tatsächlich nicht in eine der davor angeführten Positionen tarifiert, eine Prüfung, die spätestens und jedenfalls ein Anmelder/Vertreter in Erfüllung der ihn treffenden Sorgfaltspflichten im Wissen darum, dass technischen Parameter und Spezifikationen die Einreihung der Gitterstreifen (Gewebe aus Glasseidensträngen) bedingen, vornehmen hätte müssen. Durch die Aufteilung der Warennummer anlässlich der Änderung des TARIC im Dezember 2013 und weil danach die Warennummer 7019 4000 90 TARIC nicht mehr zur Verfügung stand, weil deswegen die Bf bzw. deren Vertreter die Waren ab dieser Änderung des TARIC nun nicht mehr in die zehnstellige Position 7019 4000 90 TARIC einreihen konnten, hätten der Spedition zumindest bei der ersten Anmeldung im Jahr 2014 bis hin zur Mitteilung vom 4. August 2016 Zweifel aufkommen müssen.

Im vorliegenden Fall ist der ab am 19. Dezember 2013 geänderte TARIC (namentlich sind es die Positionen "7019 4000 50 und 7019 4000 99" jene Gesetzesbestimmung, die im konkreten Fall zur Zollschuldentstehung führte. Selbst dann - wenn man im Hinblick auf alle im bekämpften Bescheid erfassen Anmeldungen von einem aktiven Irrtum ausgehen wollte und auch davon, dass die Bf gutgläubig gehandelt hat, dass also die beiden ersten Anforderungen des VwGH erfüllt sind, ist für die Bf nichts gewonnen, weil es in jedem Anmeldefall an der dritten vom VwGH geforderten Voraussetzung gefehlt hat. Bei keiner einzigen Anmeldung hat zumindest die die Bf vertretende Spedition alle geltenden Vorschriften über eine Zollanmeldung eingehalten. Dies hat der Betriebsprüfer des Zollamtes Graz glaubhaft dargelegt, als er ausgeführt hat, dass man aufgrund der Rechnungen und Lieferscheine (als Beilagen zur jeweiligen Anmeldung) nicht erkennen konnte, dass die Warennummer 7019 4000 99 nicht zugetroffen hat. Auf diesen Unterlagen haben entscheidende Informationen, wie die Maschenweite und das Quadratmetergewicht gefehlt.

Ein Irrtum in der falschen Rechtsanwendung kann "nur" dann bestehen, wenn eine Anmeldung alle notwendigen und zutreffenden Abgaben, aber eine unzutreffende Warennummer enthält, somit erkennbar unschlüssig ist und dennoch angenommen wird (VwGH vom 21.11.2017, Ra 2017/16/0161).

Die Bf ist im Recht, dass nicht nur verbindliche, sondern auch unverbindliche Auskünfte der Zollbehörden einen Irrtum im Sinne des Art. 119 ZK bewirken können (VwGH vom 25.1.2018, Ra 2017/16/0094).

Der EuGH verlangt bei Fragen im Zusammenhang mit der Irrtum ein aktives Handeln der Zollbehörden; dazu gibt es Ausnahmen: Enthält eine Zollanmeldung für die Anwendung der Regelungen, die ein höhere, zunächst nicht mitgeteilte Zollschuld begründen, alle notwendigen und zutreffende Angaben, so kann auch eine nachträgliche Überprüfung keine neuen Tatsachen ergeben, sodass eine derartige Prüfung nicht Voraussetzung

eines Irrtums sein kann. In diesem Fall liegt der Irrtum schon in der widerspruchslosen Entgegennahme der Zollanmeldungen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn sämtliche Zollanmeldungen des Zollschuldners insofern vollständig waren, als sie nicht nur die unrichtig angemeldete Tarifposition, sondern auch die Warenbezeichnung enthielten, die der zutreffenden Tarifposition entsprachen, und wenn damit zahlreiche Einfuhren über einen längeren Zeitraum abgewickelt wurden (vgl. *Witte*, ZK<sup>7</sup>, Art. 119, Rz 9 und die dort zitierte Judikatur des EuGH; siehe auch VwGH vom 25.1.2018, Ra 2017/16/0094).

Vorausgesetzt ist also - kurz gesagt -, dass sämtliche Zollanmeldungen des Zollschuldners vollständig waren und dass damit zahlreiche Einfuhren über einen längeren Zeitraum abgewickelt wurden.

Weil das Quadratmetergewicht bzw. die Zellenlänge weder in den Warenbezeichnungen noch auf den Rechnungen angegeben wurden, haben die Anmeldungen nicht alle notwendigen und zutreffende Angaben für die Anwendung der Regelungen, die ein höhere, zunächst nicht mitgeteilte Zollschuld begründen, enthalten. Nur in jenen Fällen, in denen Anmeldungen alle notwendigen und zutreffende Angaben für die Anwendung der Regelungen, die ein höhere, zunächst nicht mitgeteilte Zollschuld begründen, enthalten, können zahlreiche über einen längeren Zeitraum abgewickelte Einfuhren einen Irrtum begründen.

Ein solcher Irrtum ist jedoch ausgeschlossen, wenn das Zollamt bei der Annahme der Anmeldungen Sachverhaltselemente nicht kennt, welche zur Einreihung in die richtige Position der KN (des TARIC) erforderlich sind (VwGH vom 25.1.2018, Ra 2017/16/0094), wenn eine Anmeldung erkennbar unschlüssig ist und dennoch angenommen wird (VwGH vom 21.11.2017, Ra 2017/16/0161).

Weil das jeweils Anmeldungen annehmende zuständige Zollamt bei der Annahme aller vom Beschwerdeverfahren betroffenen Anmeldungen Sachverhaltselemente nicht gekannt hat, welche zur Einreihung in die richtige Position des TARIC erforderlich sind, ist in jedem Fall zumindest die dritte vom VwGH kumulativ geforderte Voraussetzung, dass der Abgabenschuldner alle geltenden Vorschriften über seine Zollanmeldung eingehalten haben muss, nicht erfüllt.

Das Vorbringen der Bf, es liege eine schwierige und komplexe Rechtslage vor, die zu beurteilen sei, überzeugt. Für die Einreihung der angemeldete Waren in die Position 7019 4000 50 TARIC ist im Wesentlichen das durch eine chemische Untersuchung bestätigte Vorliegen von Glasseidensträngen, von offenmaschigen Geweben aus Glasseidensträngen (Rovings) mit einer Zelllänge und Zellbreite von mehr als 1,8 mm und mit einem Quadratmetergewicht von mehr als 35 g, gefordert. In den Rechnungen, die den Anmeldungen zugrunde gelegt wurden, werden die Waren als "fiberglass mesh tapes", als Glasfasernetzbänder beschrieben. Die Zelllänge und Zellbreite des vorliegenden Warenmusters beträgt ca. 2,5 - 2,8 mm. Die Zuordnung solcher Waren [von Geweben aus Glasseidensträngen (Rovings)] in die Position 7019 4000 50 TARIC ist schwierig, die Rechtslage komplex.

Mit dem Hinweis darauf, dass in Europa mehrere unterschiedliche VZTA's erlassen wurden, ist für die Bf nichts gewonnen, weil die Bindung nur gegenüber dem Berechtigten wirkt; dies auch nur, wenn exakt die gleiche Ware betroffen ist. Dritte könne sich nicht auf eine solche VZTA berufen (vgl. *Witte*, ZK<sup>6</sup>, Art. 12, Rz 19 und die dort zitierte Judikatur).

Gegenstand der verfahrensgegenständlichen VZTA sind Gewebe aus Glasseidensträngen (Rovings) der Position 7019 4000 KN. Gegenstand der in der Stellungnahme der Bf vom 25. Jänner 2019 angesprochenen VZTA's waren augenscheinlich andere Gewebe der Position 7019 5100 KN, also nicht solche aus Glasseidensträngen.

Gegen eine widerspruchslose Entgegennahme der Anmeldungen durch die Zollbehörden über einen längeren Zeitraum hinweg spricht die Dokumentation der durchgeführten Waren- und Dokumentenkontrollen. Dagegen spricht einerseits die Dokumentation der vierundzwanzig Anmeldungen, die in der Zeit vom 22. Jänner 2014 bis zum 26. April 2016 angenommen wurden (vgl. RV/2200019/2019) und andererseits die Dokumentation der verfahrensgegenständlichen neun Anmeldungen im Zusammenhang mit den eingeführten Gitterstreifen, wobei in Klammer jeweils die Dokumentation der durchgeführten Kontrolle angeführt wird:

- 1) Bei der Anmeldung vom 6. Mai 2016 wurde eine Dokumentenkontrolle ohne abweichende Feststellungen durchgeführt (kein Hinweis auf ein Risiko, Rechnung geprüft, Warenversender, Warenempfänger, Wert und Containernummer laut vorgelegter Rechnung) .
- 2) Bei der Anmeldung vom 17. Mai 2016 wurde eine Dokumentenkontrolle ohne abweichende Feststellungen durchgeführt (laut Rechnung kein Hinweis auf eine Falschtarifizierung und kein Hinweis auf ein falsches Ursprungsland, Handelsrechnung wurde vollständig geprüft).
- 3) Bei der Anmeldung vom 8. Juni 2016 wurde eine Dokumentenkontrolle ohne abweichende Feststellungen durchgeführt (Rechnung geprüft - Versender, Empfänger, Währung, Wert).
- 4) Bei der Anmeldung vom 11. Juli 2016 wurde eine Dokumentenkontrolle ohne abweichende Feststellungen durchgeführt (kein Verdacht nach Überprüfung der Rechnung, Versender, Empfänger, Wert, Lieferkondition).
- 5) Bei der Anmeldung vom 1. August 2016 wurde eine Dokumentenkontrolle ohne abweichende Feststellungen durchgeführt (es handelt sich laut Rechnungskontrolle um Gewebeklebebander fiberglass mesh tape, kein Verdacht auf Falschtarifizierung und Umgehung Antidumping, Rechnung vollständig geprüft).
- 6) Bei der Anmeldung vom 16. August 2016 wurde eine Dokumentenkontrolle ohne abweichende Feststellungen durchgeführt (kein Verdacht nach Überprüfung der Rechnung, Versender, Empfänger, Wert, Lieferkondition).
- 7) Bei der Anmeldung vom 24. August 2016 wurde eine Dokumentenkontrolle ohne abweichende Feststellungen durchgeführt (kein Verdacht nach Überprüfung der Rechnung, Versender, Empfänger, Wert, Lieferkondition).



8) Bei der Anmeldung vom 11. November 2016 wurde eine Dokumentenkontrolle ohne abweichende Feststellungen durchgeführt (laut Rechnungskontrolle handelt es sich um Gewebeklebebander fiberglass mesh tape mit 5 cm Breite, kein Verdacht auf Fehlтарифierung, TUA-Ergebnis liegt vor, Rechnung vollständig geprüft, TUA-Untersuchungsergebnis geprüft).

9) Bei der Anmeldung vom 13. Dezember 2016 wurde eine Dokumentenkontrolle ohne abweichende Feststellungen durchgeführt (kein Hinweis auf Umgehung von Antidumpingmaßnahmen laut vorgelegter Rechnung, konform, Rechnung geprüft, Warenversender, Warenempfänger, Wert und Containernummer laut vorgelegter Rechnung konform).

Die Bf bringt in ihrer Beschwerdeschrift im Wesentlichen weiters vor, im Gegenstand würden auch die Voraussetzungen des Art. 120 ZK vorliegen. Die Zollschuld sei unter besonderen Umständen entstanden, die nicht auf eine Täuschung oder offensichtliche Fahrlässigkeit der Bf zurückzuführen seien. Auch diese Bestimmung sei von Amts wegen zur Anwendung zu bringen und könnten die Grundsätze zur bisherigen Bestimmung des Art. 239 ZK auch auf die Auslegung des Art. 120 ZK herangezogen werden.

Dem Vorbringen ist entgegen zu halten, dass gemäß Art. 120 Abs. 1 ZK (idF ab 1. Mai 2016) Einfuhrabgabenbeträge aus Billigkeitsgründen erstattet oder erlassen werden, wenn die Zollschuld unter besonderen Umständen entstanden ist, die nicht auf eine Täuschung oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Zollschuldners zurückzuführen sind.

Dazu ist grundsätzlich anzumerken, dass der von der Bf in eventu beantragte Erlass der buchmäßig erfassten, mitgeteilten bzw. festgesetzten Eingangsabgaben nicht Sache des Spruches des bekämpften Bescheides ist.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. liegen besondere Umstände im Sinne des Abs. 1 dann vor, wenn die Umstände des Falles klar erkennen lassen, dass sich der Zollschuldner im Vergleich zu anderen Wirtschaftsbeteiligten im gleichen Geschäftsfeld in einer besonderen Lage befindet und dass ihm, wenn diese besonderen Umstände nicht vorliegen würden, keine Nachteile aus der Erhebung des Einfuhrabgabenbetrages entstanden wären.

Solche besondere Umstände - ein Zollschuldner muss sich in einer besonderen, in einer außergewöhnlichen Lage befinden, die eine Abgabenschuldentstehung bewirkt hat - sind eng auszulegen (vgl. *Witte*, ZK<sup>7</sup>, Art. 120 Rz 2 und Rz 11).

Ein besonderer Fall im Sinne des Billigkeitsrechtes des Art. 120 ZK liegt im Gegenstand nicht vor. Der Begriff hat durch die Judikatur des EuGH zur Vorgängervorschrift des Art. 239 ZK auch unter Berücksichtigung des Art. 120 Abs. 2 ZK hinreichend genaue Konturen erhalten (vgl. *Witte*, ZK<sup>7</sup>, Art. 120, Rz 11).

Demnach sind gewöhnliche Vorkommnisse, die auch vergleichbare Wirtschaftsteilnehmer treffen können, als Teil des normalen Geschäftsrisikos keine besonderen Umstände, keine außergewöhnlichen Situationen, wenn sie lediglich eine Auswirkung der allgemeinen

Rechtslage sind, wenn sie Situationen sind, bei denen jeder Wirtschaftsbeteiligte mit den gleichen Folgen zu rechnen hat.

Im vorliegenden Fall ist der ab 19. Dezember 2013 geänderte TARIC (namentlich sind es die Positionen "7019 4000 50 und 7019 4000 99") jene Gesetzesbestimmung, die im konkreten Fall zur Zollschuldentstehung führte.

In Fällen wie dem gegenständlichen hätte jeder Abgabenschuldner mit Nachforderungen zu rechnen. Im Vergleich zu anderen Wirtschaftsbeteiligten im gleichen Geschäftsfeld stellt der gegenständliche Sachverhalt keinen besonderen Fall im Sinne des Billigkeitsrechts dar.

Ob die Bf möglicherweise einen Schaden zu tragen hat, wird wohl im Innenverhältnis zivilrechtlich zu klären sein. Im Verwaltungsverfahren ist das Handeln des beauftragten Anmelders/Vertreters jedenfalls der Bf zuzurechnen.

Der in Zollangelegenheiten erfahrene Anmelder/Vertreter hätte in Erfüllung der ihn treffenden Sorgfaltspflichten bei gegebenen technischen Parametern und Spezifikationen der Gitterstreifen zumindest anlässlich der ersten Abfertigung 2014 hinterfragen müssen, ob die Ware tatsächlich in die Position 7019 4000 99 TARIC einzureihen ist. Dies erst recht, als im Dezember 2013 der TARIC geändert wurde und nach der Änderung die zehnstellige Warennummer 7019 4000 90 TARIC nicht mehr zur Verfügung stand, der Vertreter der Bf die Waren ab der Änderung des TARIC demnach nicht mehr in die zehnstellige Position 7019 4000 90 TARIC einreihen konnte.

Zum Aufhebungsgrund der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften bringt die Bf im Wesentlichen vor, die belangte Behörde hätte feststellen müssen, dass die Bf in dem dieser VZTA zugrundeliegenden Antrag auf Erteilung derselben beantragt habe, die Ware in die Position 7019 4000 90 TARIC einzureihen und dass ihr mit e-Mail der ZvZ vom 27. März 2015 mitgeteilt worden sei, dass die Erledigung der VZTA bzw. die Einreihung antragsgemäß erfolgt sei. Hätte sie diesen für die Entscheidung relevanten Sachverhalt festgestellt, wäre die belangte Behörde zu dem Ergebnis gelangt, dass die Bf auf diese Auskunft der zuständigen Zollbehörde vertrauen durfte.

Dem ist entgegen zu halten, dass die Bf - wie bereits dargestellt - die Einreihung in den achtstelligen KN-Code beantragt und die Einreihung in den zehnstelligen TARIC-Code lediglich vorgeschlagen hat.

Die Bf bringt dazu im Vorlageantrag im Wesentlichen ergänzend vor, die belangte Behörde hätte, weil die Bf im Antrag auf die Erteilung einer VZTA den KN-Code beantragt und den TARIC-Code vorgeschlagen habe, ein Verbesserungsverfahren einleiten müssen.

Diesem Vorbringen ist entgegen zu halten, dass der Begriff "Verbesserungsverfahren" dem AVG (§ 13) entstammt. Die BAO kennt diesen Begriff nicht. Die BAO kennt jedoch in § 85 das Rechtsinstitut "Mängelbehebungsauftrag".

Für die Beurteilung von Anbringen - hier der Antrag vom 5. April 2013 auf Erteilung einer VZTA für die gegenständlichen Gitterstreifen - kommt es auf den Inhalt, das erkennbare

oder das zu erschließende Ziel des Parteischrittes an. Das Zollrecht stellt im Besonderen auf das Antragsprinzip ab. Für die Wirksamkeit eines Parteischrittes ist das Erklärte (hier der Antrag auf die Erteilung des KN-Codes), nicht das Gewollte (hier der Antrag auf die Erteilung des TARIC-Codes) maßgebend. Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen.

Der Antrag vom 5. April 2013 auf Erteilung einer VZTA für die Gitterstreifen ist nach seinem objektiven Erklärungswert als "Antrag auf die Erteilung eines achtstelligen KN-Codes" ein klar erkennbar deutlicher Parteischritt und bedarf keiner Auslegung, keiner Auslegung im Wege eines Mängelbehebungsauftrages. Das Vorbringen der Bf ist daher nicht berechtigt.

Erst bei einem undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei, wenn erforderlich im Wege eines Mängelbehebungsauftrages zu erforschen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 85, Tz 1 und die dort zitierte Judikatur).

Wären die erteilende Stelle oder/und die TUA tatsächlich verpflichtet gewesen, den Parteiwillen zu erforschen, wäre für die Bf nichts gewonnen, weil die VZTA dann die vorgeschlagene Position 7019 4000 90 TARIC beinhalten hätte müssen, eine Position, die nach der Änderung des TARIC nicht mehr zur Verfügung stand, eine Position nach der alten Rechtslage.

Dem Vorbringen der Bf im Zusammenhang mit einer näher genannten Entscheidung des UFS aus 2013, wonach bereits bei zehn Abfertigungen im Laufe eines Kalenderjahres von einer langjährigen und laufenden Praxis auszugehen sei, ist ein zeitlich jüngeres entgegen zu halten, namentlich das Erkenntnis des BFG vom 25.3.2014, RV/4200313/2010. Die Behandlung der dagegen erhobenen VfGH-Beschwerde zur GZ. E 582/2014 hat dieser mit Beschluss vom 23. Februar 2015 abgelehnt und die Beschwerde danach an den VwGH abgetreten. Die Revision zur hat der VwGH mit Beschluss zurückgewiesen (VwGH vom 2.7.2015, Ra 2015/16/0034). Demnach kann eine langjährige Abfertigungspraxis ohne eigentliches zollbehördliches Handeln einen Irrtum begründen. Eine langjährige Abfertigungspraxis liegt innerhalb einer Frist von drei Jahren aber nicht vor (vgl. Beschluss der Kommission vom 12.11.2010, REC 03/08). Das BFG ist dabei im Hinblick darauf, dass Abfertigungen in vergleichbaren Fällen bei dreiundzwanzig Abfertigungen über einen Zeitraum von knapp eineinhalb Jahren vorlagen, nicht von zahlreichen Abfertigungen ausgegangen.

Auch im Gegenstand wird unter Berücksichtigung der Anmeldungen in vergleichbaren Fällen mit Antidumpingproblematik, die im Zeitraum vom 22. Jänner 2014 (erste Anmeldung gemäß der Anlage zum Bescheid des Zollamtes Graz vom 9. Februar 2017, Zl. jjjj) bis zum 23. November 2016 (letzte Anmeldung gemäß der Anlage zum Bescheid des Zollamtes Graz vom 9. August 2017, Zl. aaaa) von den Zollbehörden angenommen wurden, bei insgesamt dreiunddreißig Anmeldungen in einem unter drei Jahren liegenden Zeitraum nicht von zahlreichen Abfertigungen ausgegangen.

Die Bf bringt im Vorlageantrag schließlich noch vor, es müsse, da Dokumentenkontrollen durchgeführt wurden, die Überprüfung der Richtigkeit der in der Anmeldung angeführten Warennummer das zentrale Element einer jeden Zollkontrolle darstellen, weil eine Zollbehörde nur so die zollrechtlichen Konsequenzen korrekt beurteilen könne, weshalb ein aktiver Irrtum auch aus diesem Grund vorliegen würde.

Dem ist entgegen zu halten, dass - wie bereits weiter oben dargestellt - nicht nur Dokumentenkontrollen durchgeführt wurden. Anlässlich der Anmeldung vom 22. Jänner 2014 und anlässlich der Anmeldung vom 12. April 2016 wurden auch Warenkontrollen durchgeführt. Am 22. Jänner 2014 wurde ein Karton beschaut. Am 12. April 2016 kam es zur Einschaltung der TUA.

Es ist richtig, dass die Überprüfung der Richtigkeit der Warennummer ein zentrales Element jeder Zollkontrolle - somit auch einer Dokumentenkontrolle - ist (UFS vom 12.11.2013, ZRV/0247-Z3K/12). Die überprüfende Bestätigung der Richtigkeit der in einer Anmeldung angeführten Warennummer setzt bei einem Antragsverfahren - die Zollanmeldung ist ein Antragsverfahren - aber immer voraus, dass Zollanmeldungen und die dazugehörigen Dokumente alle notwendigen und zutreffenden Angaben enthalten. Dies war - wie bereits dargelegt - im Gegenstand aber bei keiner einzigen Anmeldung der Fall.

Nach der Aktenlage sind der ETOS-Erledigung eeee und der ETOS-Erledigung gggg Bilder der Gitterstreifen (Bilder der Rollen) angefügt. Aus der Beschriftung der Rollen lässt sich weder die Zelllänge und Zellbreite noch das Gewicht und damit indirekt das Quadratmetergewicht der Gitterstreifen entnehmen. Eine Beschau alleine, ohne dass die Ware chemisch untersucht, verwogen und die Zelllänge und Zellbreite vermessen wurde, kann einen aktiv durch die jeweils die Ware abfertigende zuständige Zollbehörde begangenen Irrtum nicht begründen. Dass die Ware verwogen und die Zelllänge und Zellbreite vermessen wurde, ist in den Vermerken zur Warenbeschau nicht dokumentiert.

Im Hinblick auf das Vorbringen des Vertreters der Bf, dass die Situation Jahre später dazu geführt habe, dass "Hunderttausende" nachzuzahlen seien, ist an die grundsätzlichen Ausführungen zu Antidumpingzöllen zu verweisen, wonach Antidumpingmaßnahmen dem Schutz des europäischen Marktes gegen gedumpte Einfuhren dienen. Im Wesentlichen wird dadurch und auch im Gegenstand ein Wettbewerbsvorteil gegenüber jenen Unternehmen ausgeglichen, die Waren in der EU erwerben oder mit Antidumpingzoll belastete einführen.

### **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 Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das BFG ist bei den Rechtsfragen weder von der Rechtsprechung des EUGH noch von jener des VwGH abgewichen. Das BFG hat sich insbesondere im Hinblick auf die Beurteilung eines Irrtums einer abfertigenden zuständigen Zollbehörde, auf die Anforderung an das Absehen von einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Abgaben, zur Einreihung von Waren in den Zollltarif, zu den die Zollanmeldungen betreffenden geltenden Vorschriften, zum Irrtum in der falschen Rechtsanwendung, zur Verbindlichkeit von Auskünften jeglicher Art, zur Beurteilung von schriftlichen Anträgen und zum Mängelbehebungsverfahren an der Judikatur des EUGH und des VwGH orientiert.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Graz, am 4. Dezember 2019