

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. über die als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigende Berufung des Bf., Adr., vertreten durch V., Rechtsanwältin, Adr1., gegen den Bescheid des Zollamtes Z. vom 7. Oktober 2010, Zahl \*\*\*\*\* /54052/2010/004, betreffend Einfuhrabgaben und Abgabenerhöhung, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung,

zu Recht erkannt:

1. Die Festsetzung der Einfuhrabgaben und der Abgabenerhöhung wird wie folgt geändert:

Nachforderung Zoll (A00)	€ 720.688,13
Abgabenerhöhung (1ZN)	€ 98.314,69
Summe:	€ 819.002,82

Die Bemessungsgrundlagen und die Abgabenberechnung sind den angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, welche einen Bestandteil des Spruchs dieses Erkenntnisses bilden.

Gegenüberstellung:

	Zoll	Abgabenerhöhung	Summe:
--	------	-----------------	--------

Nachforderung bisher	€ 1.841.440,55	€ 251.037,82	€ 2.092.478,37
Nachforderung neu	€ 720.688,13	€ 98.314,69	€ 819.002,82
Gutschrift	€ 1.120.752,42	€ 152.723,13	€ 1.273.475,55

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### I. Verfahrensgang:

Mit Vorhalt vom 6. Juli 2010 teilte das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt dem Beschwerdeführer unter Anschluss einer Liste mit Zollanmeldungen aus dem Zeitraum 20. Dezember 2006 bis 26. März 2007 und Setzung einer zweiwöchigen Frist mit, dass beabsichtigt sei, ihn diesbezüglich als Zollschuldner für unerhoben gebliebene Einfuhrabgaben samt Abgabenerhöhung in Höhe von ca. 2,1 Millionen Euro in Anspruch zu nehmen. Die den Zollanmeldungen zugrunde gelegten Rechnungen würden nicht die tatsächlichen Kaufgeschäfte wiederspiegeln, weshalb keine Transaktionswerte im Sinne des Art. 29 ZK vorliegen würden. Als zweckmäßige Methode zur Zollwertermittlung habe sich die Schätzung aufgrund des Gutachtens eines gerichtlich beeideten Sachverständigen erwiesen.

Der Beschwerdeführer äußerte sich hierzu mit dem am 23. Juli 2010 übermittelten Schriftsatz.

In der Folge teilte das Zollamt dem Beschwerdeführer mit Bescheid vom 7. Oktober 2010, Zahl \*\*\*\*\*/54052/2010/004, gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchst. a und Abs. 3 ZK in Verbindung mit Art. 220 Abs. 1 ZK die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrabgaben (Zoll) zu den insgesamt 122 Zollanmeldungen in Höhe von € 1.841.440,55 mit und setzte gleichzeitig eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in Höhe von € 251.037,82 fest. Dem Bescheid wurden die entsprechenden Berechnungsblätter und das der Schätzung zugrunde gelegte Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen Sv vom 17. Dezember 2007 beigelegt.

Die Nacherhebung der Einfuhrabgaben wurde im Wesentlichen damit begründet, dass der Beschwerdeführer im Zusammenwirken mit dem rechtskräftig verurteilten chinesischen Staatsangehörigen J. unter Vorlage von gefälschten Rechnungen zu geringe Zollwerte erklärt habe, wodurch Einfuhrabgaben in der ausgewiesenen Höhe unerhoben geblieben seien.

Gegen den am 13. Oktober 2010 zugestellten Bescheid wurde mit Eingabe vom 15. November 2010 frist- und formgerecht der Rechtsbehelf der Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde) erhoben und gleichzeitig die Aussetzung der Vollziehung beantragt.

Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung, Zahl \*\*\*\*\*/33625/2010, vom 18. Februar 2011 wurde mit Schriftsatz vom 3. März 2011 der Rechtsbehelf der Beschwerde (nunmehr Vorlageantrag) eingebracht.

Das Bundesfinanzgericht ließ die Einfuhrabgaben und die Abgabenerhöhung auf Grundlage der der Zollverwaltung zur Verfügung stehenden Daten neu berechnen und hielt das Ergebnis der Neuberechnung dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 16. Dezember 2014 vor. Dieser erstattete mit Eingabe vom 29. Jänner 2015 unter Zusammenfassung aller bis dahin erstatteten Vorbringen eine umfangreiche Stellungnahme.

In der am 26. März 2015 am Sitz des Bundesfinanzgerichtes durchgeführten mündlichen Verhandlung blieb der in Vertretung des Beschwerdeführers erschienene Mag. D. der Kanzlei V. bei seinen bisherigen Vorbringen und beantragte die Aufhebung des Bescheides wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Verletzung von Verfahrensvorschriften, in eventu die Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde.

Das Zollamt beantragte die Neuberechnung der Einfuhrabgaben und der Abgabenerhöhung aufgrund der dem Beschwerdeführer durch das Bundesfinanzgericht vorgehaltenen Neuberechnung und im Übrigen die unbegründete Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

## II. Sachverhalt:

Im Zeitraum vom 20. Dezember 2006 bis 26. März 2007 beantragte die L-GmbH in insgesamt 122 Fällen die Überführung von verschiedenen Textilien und Schuhen chinesischen Ursprungs in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung (Verfahrenscode 4200) für verschiedene italienische und rumänische Erwerber. Die Anmelderin erklärte dabei als indirekte Vertreterin der in den Zollanmeldungen angeführten chinesischen Versender zu handeln.

Der Beschwerdeführer war Geschäftsführer der Anmelderin, erstellte dabei auch teilweise selbst die Zollanmeldungen und betrieb nebenbei im eigenen Namen eine Transportagentur, welche den Vor- und Nachlauf der gelieferten Waren organisierte.

Die Zollabfertigungen resultierten aus einer Vereinbarung zwischen dem chinesischen Staatsangehörigen J. und dem Beschwerdeführer. Den Zollanmeldungen wurden die von J. gefälschten und/oder verfälschten Rechnungen zugrunde gelegt worden, die der Beschwerdeführer von diesem aus Rom übermittelte bekam. Die Rechnungen enthielten weder den tatsächlich zu zahlenden oder bezahlten Preis, noch die tatsächlichen Erwerber und/oder Verkäufer der Waren und repräsentierten somit nicht das tatsächlich den Einfuhren zugrunde liegende Kaufgeschäft. Auch in den Zollanmeldungen wurden nicht diejenigen Warenempfänger eingetragen, an die die Waren ausgeliefert worden sind. Zur Verschleierung der tatsächlichen Erwerber bzw. Warenempfänger wurden teilweise zwei CMR-Frachtbriefe für den Weitertransport nach der Zollabfertigung erstellt.

Der Beschwerdeführer wusste, dass die Rechnungen gefälscht waren und die angeführten Preise nicht dem tatsächlich von den Erwerbern zu zahlenden Kaufpreis entsprachen. Die darin ausgewiesenen und in den Zollanmeldungen erklärten Zollwerte orientierten sich an den vom Zollamt gerade akzeptierten Werten. Die gesamte Vorgangsweise war darauf ausgerichtet, die Waren unter geringstmöglicher Zollbelastung in das Zollgebiet der Union einzuführen und zusätzlich auch die Belastung mit der Umsatzsteuer zu vermeiden.

Der Zoll wurde jeweils auf der Grundlage der erklärten jedoch nicht den Tatsachen entsprechenden Transaktionswerte festgesetzt. Die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer unterblieb zunächst.

Über das Vermögen der L-GmbH wurde mit Beschluss des Gerichtes vom 27. Februar 2009 der Konkurs eröffnet. Mit Bescheid vom 22. April 2009, Zahl \*\*\*\*\*/54169/2007/006, forderte das Zollamt beim Masseverwalter der L-GmbH die unerhoben gebliebenen Zölle und Einfuhrumsatzsteuern samt einer Abgabenerhöhung nach.

Als weitere Gesamtschuldner nahm das Zollamt neben J. gemäß Art. 201 Abs. 3 zweiter Unterabs. ZK iVm § 71 ZollR-DG mit vom 7. Oktober 2010, Zahl \*\*\*\*\*/564052/2010/004, auch den Beschwerdeführer als Zollschuldner in Anspruch.

### III. Rechtslage:

Im Beschwerdefall ist gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig gewesene Beschwerde vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchst. a der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992, (Zollkodex - ZK) entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

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

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

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

Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gemäß Art. 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet.

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK die buchmäßige Erfassung des nachzuerhebenden Restbetrages von innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung).

Gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, wenn eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben ist, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre. Dies gilt nicht, wenn und soweit die Zollbehörde selbst ein überwiegendes Verschulden an der Entstehung der Zollschuld oder an der Nacherhebung oder am entstandenen Nebenanspruch trifft. § 80 Abs. 1 ist sinngemäß anwendbar. Die Verpflichtung zur Entrichtung der Verwaltungsabgaben nach § 105 bleibt unberührt.

Gemäß § 12 Abs. 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes 2010 (AVOG 2010 - DV), BGBI. II Nr. 165/2010 wird die Zuständigkeit zur buchmäßigen Erfassung von Abgabenbeträgen nach Art. 218 Abs. 3 und Art. 220 Abs. 1 ZK, zur Mitteilung solcher Abgabenbeträge und zur Einhebung dem Zollamt übertragen, das erstmals in der Lage ist, den betreffenden Abgabenbetrag zu berechnen und den Zollschuldner zu bestimmen.

Gemäß Art. 28 des Titels II "Bemessungsgrundlagen für die Einfuhr- und Ausfuhrabgaben sowie für die sonstigen im Warenverkehr vorgesehenen Maßnahmen" Kapitel 3 "Zollwert der Waren" des Zollkodex regelt Kapitel 3 ua. die Ermittlung des Zollwerts für die Anwendung des Zolltarifs der Europäischen Gemeinschaften.

Artikel 29 ZK lautet auszugsweise:

"Artikel 29

(1) Der Zollwert eingeführter Waren ist der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Artikeln 32 und 33 und unter der Voraussetzung, dass

- a) keine Einschränkungen bezüglich der Verwendung und des Gebrauchs der Waren durch den Käufer bestehen, ausgenommen solche, die
  - durch das Gesetz oder von den Behörden in der Gemeinschaft auferlegt oder gefordert werden;
  - das Gebiet abgrenzen, innerhalb dessen die Waren weiterverkauft werden können;
  - sich auf den Wert der Waren nicht wesentlich auswirken;
- b) hinsichtlich des Kaufgeschäfts oder des Preises weder Bedingungen vorliegen noch Leistungen zu erbringen sind, deren Wert im Hinblick auf die zu bewertenden Waren nicht bestimmt werden kann;
- c) kein Teil des Erlöses aus späteren Weiterverkäufen, sonstigen Überlassungen oder Verwendungen der Waren durch den Käufer unmittelbar oder mittelbar dem Verkäufer zugute kommt, wenn nicht eine angemessene Berichtigung gemäß Artikel 32 erfolgen kann;
- d) der Käufer und der Verkäufer nicht miteinander verbunden sind oder, wenn sie miteinander verbunden sind, der Transaktionswert gemäß Absatz 2 für Zollzwecke anerkannt werden kann.

(2) ...

(3) a) Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis ist die vollständige Zahlung, die der Käufer an den Verkäufer oder zu dessen Gunsten für die eingeführten Waren entrichtet oder zu entrichten hat, und schließt alle Zahlungen ein, die als Bedingung für das Kaufgeschäft über die eingeführten Waren vom Käufer an den Verkäufer oder vom Käufer an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers tatsächlich entrichtet werden oder zu entrichten sind. Die Zahlung muss nicht notwendigerweise in Form einer Geldübertragung vorgenommen werden. Sie kann auch durch Kreditbriefe oder verkehrsfähige Wertpapiere erfolgen; sie kann unmittelbar oder mittelbar durchgeführt werden.

b) ..."

Artikel 30 ZK lautet:

"Artikel 30

(1) Kann der Zollwert nicht nach Artikel 29 ermittelt werden, so ist er in der Reihenfolge des Absatzes 2 Buchstaben a) bis d) zu ermitteln, und zwar nach dem jeweils ersten zutreffenden Buchstaben mit der Maßgabe, dass die Inanspruchnahme der Buchstaben c) und d) auf Antrag des Anmelders

*in umgekehrter Reihenfolge erfolgt; nur wenn der Zollwert nicht nach einem bestimmten Buchstaben ermittelt werden kann, darf der nächste Buchstabe in der in diesem Absatz festgelegten Reihenfolge herangezogen werden.*

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

- a) der Transaktionswert gleicher Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben oder annähernd demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden;*
- b) der Transaktionswert gleichartiger Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben oder annähernd zu demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden;*
- c) der Wert auf der Grundlage des Preises je Einheit, zu dem die eingeführten Waren oder eingeführte gleiche oder gleichartige Waren in der größten Menge insgesamt in der Gemeinschaft an Personen verkauft werden, die mit den Verkäufern nicht verbunden sind;*
- d) der errechnete Wert, bestehend aus der Summe folgender Elemente:*

*Kosten oder Wert des Materials, der Herstellung sowie sonstiger Be- oder Verarbeitungen, die bei der Erzeugung der eingeführten Waren anfallen; Betrag für Gewinn und Gemeinkosten, der dem Betrag entspricht, der üblicherweise von Herstellern im Ausfuhrland bei Verkaufen von Waren der gleichen Art oder Beschaffenheit wie die zu bewertenden Waren zur Ausfuhr in die Gemeinschaft angesetzt wird;*

*Kosten oder Wert aller anderen Aufwendungen nach Artikel 32 Absatz 1 Buchstabe e).*

*(3) Die zusätzlichen Voraussetzungen und Einzelheiten der Durchführung zu Absatz 2 werden nach dem Ausschussverfahren festgelegt"*

Artikel 31 ZK lautet:

*"Artikel 31*

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

- des Übereinkommens zur Durchführung des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens von 1994,*
- des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens von 1994 sowie*
- der Vorschriften dieses Kapitels.*

*(2) Der nach Absatz 1 ermittelte Zollwert darf nicht zur Grundlage haben:*

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

Artikel 178 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZKDVO), ABI. Nr. L 253 vom 11. 10. 1993, S. 1, idgF, lautet:

#### *"Artikel 178*

- (1) Wenn der Zollwert nach den Bestimmungen der Artikel 28 bis 36 des Zollkodex zu ermitteln ist, muss eine Anmeldung der Angaben über den Zollwert (Zollwertanmeldung) die Zollanmeldung der eingeführten Waren begleiten. Die Zollwertanmeldung ist auf einem Vordruck D.V. 1 abzugeben, der dem Muster des Anhangs 28 entspricht und gegebenenfalls durch einen oder mehrere Vordrucke D.V. 1 BIS, die dem Muster des Anhangs 29 entsprechen, ergänzt wird.
- (2) Die Zollwertanmeldung nach Absatz 1 darf nur von einer Person abgegeben werden, die in der Gemeinschaft ansässig ist und alle Tatsachen über die in der Zollwertanmeldung zu bestätigenden Umstände zur Verfügung hat.

*Artikel 64 Absatz 2 Buchstabe b) zweiter Gedankenstrich und Absatz 3 des Zollkodex gelten sinngemäß.*

- (3) Die Zollbehörden können davon absehen, eine Zollwertanmeldung nach Absatz 1 zu verlangen, wenn der Zollwert der betreffenden Waren nicht nach Artikel 29 des Zollkodex ermittelt werden kann. In diesen Fällen hat die in Absatz 2 genannte Person der betreffenden Zollverwaltung jede andere Angabe zu machen oder zugehen zu lassen, die zur Ermittlung des Zollwerts nach einem anderen Artikel des Zollkodex verlangt wird; diese Angabe ist in der von der betreffenden Zollverwaltung vorgeschriebenen Form und Art zu liefern.
- (4) Die Abgabe einer Zollwertanmeldung nach Absatz 1 gilt unbeschadet etwaiger strafrechtlicher Vorschriften als Verpflichtung der in Absatz 2 genannten Person in Bezug auf:

- die Richtigkeit und die Vollständigkeit der in der Zollwertanmeldung enthaltenen Angaben,
- die Echtheit der als Nachweis zu diesen Angaben vorgelegten Unterlagen und
- die Erteilung aller zusätzlichen Auskünfte und die Vorlage aller weiteren Unterlagen, die für die Ermittlung des Zollwerts der Waren erforderlich sind.

(5) Dieser Artikel gilt nicht für Waren, deren Zollwert nach den vereinfachten Verfahren gemäß den Artikeln 173 bis 177 ermittelt wird."

Art. 181a ZK-DVO lautet:

*"Artikel 181a*

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

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

Gemäß § 5 ZollIR-DG hat derjenige, der im Verfahren der Zollbehörden eine abgabenrechtliche Begünstigung oder eine Verfahrenserleichterung in Anspruch nehmen will oder einen Wegfall der Folgen einer Zollzu widerhandlung anstrebt, dies geltend zu machen und das Vorliegen der hiefür maßgebenden Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen. Wenn der Nachweis nach den Umständen nicht zumutbar ist, genügt die Glaubhaftmachung.

#### IV. Beweiswürdigung und rechtliche Erwägungen:

Der Beschwerdeführer macht Unzuständigkeit der Abgabenbehörde geltend und begründet dies damit, dass sich der Fall außerhalb des Amtsreiches des Zollamtes Z. zugetragen habe und die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. November 2014 zu Zahl 2013/16/0041 im Widerspruch zum Unionsrecht stehe.

Mit § 12 Abs. 5 der AVOG-DV 1010, welche mit Wirkung 1. Juli 2010 in Kraft getreten ist, wurde die Zuständigkeit zur nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Abgabenbeträgen nach Art. 220 Abs. 1 ZK, zur Mitteilung solcher Abgabenbeträge und zur Einhebung dem Zollamt übertragen, das erstmals in der Lage ist, den betreffenden Abgabenbetrag zu berechnen und den Zollschildner zu bestimmen.

Die belangte Abgabenbehörde war ohne Zweifel als ermittelndes Amt erstmals in der Lage, den Abgabenbetrag zu berechnen und den Zollschuldner zu bestimmen. Auf den Ort der Entstehung der Einfuhrabgabenschuld bzw. auf den Sitz bzw. Amtsreich des Abfertigungszollamtes kommt es nicht an. Das zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes steht auch nicht im Widerspruch zum Unionsrecht. Art. 215 ZK regelt den Ort der Zollschuldentstehung, nicht jedoch, welches konkrete Zollamt nach den nationalen Zuständigkeitsbestimmungen die nachträgliche buchmäßige Erfassung und Mitteilung der Einfuhrabgaben vorzunehmen hat. Die behauptete Unzuständigkeit des Zollamtes Z. liegt im Beschwerdefall somit nicht vor.

Der Beschwerdeführer rügt weiters die Verletzung des Parteiengehörs, weil nicht bereits im Vorhalt vom 6. Juli 2010 zu den einzelnen Anmeldungen dargelegt worden sei, welchen Warenwert das Zollamt für angemessen halte und wie sich die daraus resultierende nachträgliche buchmäßige Erfassung der Eingangsabgabenschuld berechne. Das Zollamt hätte nach Ansicht des Beschwerdeführers den angefochtenen Bescheid bereits deshalb aufheben, dem Beschwerdeführer nach Übermittlung sämtlicher Unterlagen neuerlich die Möglichkeit zur Stellungnahme geben und in der Folge einen neuen Bescheid erlassen müssen.

Im gegenständlichen Fall kann dahingestellt bleiben, ob dem Beschwerdeführer trotz mehrerer Einvernahmen im Zuge der Ermittlungen und des Vorhaltes vom 6. Juli 2010 im ausreichenden Maß Parteiengehör gewährt worden ist. Wie der Beschwerdeführer in seiner Stellungnahme vom 19. Jänner 2015 selbst einräumt, wurden mit dem angefochtenen Bescheid jedenfalls "*sämtliche Berechnungen dargelegt und der Vorhalt im gebotenen Sinne konkretisiert und substantiiert*". Da dem erstinstanzlichen Bescheid als auch einer Berufungsvorentscheidung nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Vorhaltscharakter zukommt und dem Beschwerdeführer auch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht die Möglichkeit gegeben worden ist, schriftlich und mündlich seinen Standpunkt darzulegen, ist dem Grundsatz des Parteiengehörs entsprochen worden.

Der Europäische Gerichtshof hat im Urteil " *Kamino International Logistics BV und Datema Hellmann Worldwide Logistics BV* , Rs C-129/13 und C-130/13, EU:C:2014:2041, ausgesprochen, dass der Grundsatz der Wahrung der Verteidigungsrechte und insbesondere das Recht jeder Person, vor Erlass einer nachteiligen individuellen Maßnahme angehört zu werden, dahin auszulegen ist, dass in einem Fall, in dem der Adressat einer Zahlungsaufforderung im Rahmen eines Verfahrens zur Nacherhebung von Einfuhrabgaben gemäß der Verordnung Nr. 2913/92 vor Erlass dieser Entscheidung nicht von der Verwaltung angehört worden ist, seine Verteidigungsrechte verletzt sind, auch wenn er die Möglichkeit hat, seinen Standpunkt auf einer späteren Stufe in einem verwaltungsrechtlichen Einspruchsverfahren geltend zu machen, sofern es die nationale Regelung im Fall der fehlenden vorherigen Anhörung den Adressaten solcher Zahlungsaufforderungen nicht ermöglicht, die Aussetzung von deren Vollziehung bis zur ihrer etwaigen Abänderung zu erlangen.

Abgesehen davon, dass der Beschwerdeführer vor Erlassung des Bescheides gehört worden ist, ist durch den im Zuge der Berufung (nun Beschwerde) gestellten Antrag auf Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK die Vollziehung nach der nationalen Bestimmung des § 230 Abs. 6 BAO gehemmt worden. Einbringungsmaßnahmen konnten dadurch nicht gesetzt werden. Eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Verletzung des Parteiengehörs ist daher im gegenständlichen Fall unabhängig davon, ob dem Parteiengehör vor Erlassung des Bescheides Genüge getan wurde oder nicht, auch nach Unionsrecht nicht zwingend zu verfügen.

Die Anmeldung der Waren unter Zugrundelegung von gefälschten und/oder verfälschten Rechnungen in Bezug auf Preis (Unterfakturierung), Erwerber und/oder Versender ergibt sich unter Berücksichtigung der Gesamtumstände schlüssig aus den Feststellungen der belangten Behörde, insbesondere aus den Aussagen von J. im Rahmen der kontradiktatorischen Vernehmung, den im Zuge von Hausdurchsuchungen sichergestellten Unterlagen (voneinander abweichende Frachtbriefe für dieselben Sendungen, vorgefundene Stempel der Empfängerfirmen, Blankoformulare, etc.), sowie der im Wege der Amtshilfe erteilten Auskünfte der Behörden der Mitgliedstaaten des Bestimmungsortes der Waren.

Überzeugende gegen den angenommenen Sachverhalt sprechende Argumente bzw. Nachweise (etwa Nachweise betreffend die Bezahlung der Waren durch die tatsächlichen Erwerber) vermochte der Beschwerdeführer nicht vorzubringen bzw. vorzulegen.

Im Gegenteil, die Behauptung, dass es sich nicht um gefälschte Rechnungen, sondern um echte Urkunden mit falschen Inhalt oder lediglich um "*Rechnungsberichtigungen*" gehandelt habe, zeigt auf, dass nicht die (ursprünglichen) Rechnungen über den Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union mit dem hierfür tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis gemäß Art. 29 ZK vorgelegt worden sind. Die Zweifel des Zollamtes daran, dass die angemeldeten Werte diesem Preis entsprechen, sind unter den gegebenen Umständen jedenfalls gerechtfertigt, womit das Zollamt nach Art. 181a Abs. 1 ZK-DVO bereits deshalb berechtigt ist, den Zollwert nicht auf der Grundlage der erklärten Werte zu ermitteln. Ob es sich nun um Fälschungen oder Verfälschungen handelt ist für die Nichtanerkennung als Nachweis des Transaktionswertes nach Art. 29 ZK unerheblich.

Hinzu kommt, dass die in einigen Zollanmeldungen als Versenderin aufscheinende Z-Corp. auf Nachfrage der österreichischen Außenhandelsstelle unter Übermittlung eines Musters der von ihr verwendeten Rechnungsvordrucke mitgeteilt hat, dass die vorgelegte Rechnung mit Sicherheit nicht von ihnen stamme und auch förmlich nicht mit ihren üblichen Rechnungen übereinstimme.

Das gleiche Ergebnis erbrachte die Rückfrage bei der W-Ltd.

Derartige Bestätigungen unter Übermittlung von Mustern der tatsächlich verwendeten Rechnungen liegen von den in der Stellungnahme angeführten Unternehmen nicht vor. Die J-Ltd. scheint in keiner der 122 Abfertigungen als Versenderin auf. Die Rechnung der M-Ltd ähnelt den als Fälschung erkannten Rechnungen (beispielsweise wurden üblicherweise auch mit chinesischen Schriftzeichen angeführte Rechnungsbestandteile

nur mit dem englischen Begriff angeführt) und lauten nicht auf den tatsächlichen Erwerber der Waren.

Aus alledem ergibt sich, dass ein zweifelsfrei nachgewiesener Transaktionswert im Sinne des Art. 29 ZK in den dem bekämpften Bescheid zugrundeliegenden Einfuhrfällen nicht vorliegt (Art. 181a Abs. 1 ZK-DVO)

Die Ermittlung des Zollwertes nach Art. 29 ZK scheidet damit aus. Es ist deshalb zunächst zu prüfen, ob der Zollwert nach Art. 30 ZK ermittelt werden kann.

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

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

Hinsichtlich der im Art. 30 ZK genannten weiteren Methoden mangelt es an der Kenntnis und an der Möglichkeit von Feststellungen hinsichtlich der dabei zu berücksichtigenden üblichen Zuschläge für Gewinn und Gemeinkosten. Auch über die Höhe der Herstellungskosten ist nach der Aktenlage nichts bekannt. Es liegen damit weder die Grundlagen für die Anwendung der deduktiven Methode (ausgehend vom Verkaufspreis in der Union), noch für die additive Methode (errechneter Wert auf Basis der Herstellungskosten) vor. Die Ermittlung des Zollwertes konnte daher nicht nach den Kriterien des Art. 30 ZK erfolgen, sodass zwingend nach der Schlussmethode gemäß Art. 31 Abs. 1 ZK zu bewerten war.

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. Dabei ist auch auf die Handelsstufe des Einführers Bedacht zu nehmen. Der Ausdruck „... auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten ...“ bedeutet nicht, dass immer Daten aus mindestens zwei Mitgliedstaaten heranzuziehen sind, sondern lediglich, dass es sich um in der Union vorhandene Daten handeln muss. Dies ist beim Datenmaterial der österreichischen Zollverwaltung ohne Zweifel der Fall.

Mit den Bestimmungen des Art. 31 Abs. 1 ZK hat der Unionsgesetzgeber 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 im Dunkeln tappen lässt. Der wichtigste Anknüpfungspunkt zur Ermittlung des Zollwertes einer solchen Ware im Falle der Vorlage einer unrichtigen Rechnung bleibt dabei die betreffende Position der Kombinierten Nomenklatur (KN).

Das Zollamt orientierte sich in seinem Bescheid bei der Wertermittlung am "Mindestpreisgutachten" des beigezogenen gerichtlich beeideten Sachverständigen. Dieses Gutachten soll 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 ua. 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 (vgl. BFG 1.9.2014, RV/7200046/2010 betreffend die Festsetzung der Eingangsabgaben gegenüber der Anmelderin). Mangels Heranziehens dieses Gutachtens braucht auf die diesbezüglichen Ausführungen des Beschwerdeführers in seinen Eingaben nicht näher eingegangen zu werden.

Unter Bedachtnahme auf diese Grundsätze hat das Bundesfinanzgericht 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 Schuhe und Textilien aus China, die hinsichtlich der stofflichen Beschaffenheit aus zolltarifischer Sicht mit den inkriminierten Waren völlig übereinstimmen. Zu diesem Zweck hat das Bundesfinanzgericht bezogen auf die vom Zollamt als zutreffend erachteten Positionen der KN eine Aufstellung erstellen lassen, 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 (vgl. in diesem Sinne auch VwGH 20.11.2014, 2011/16/0145).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist dies unter den gegebenen Umständen die zweckmäßigste Methode zur Zollwertermittlung, welche auch die Handelspraxis berücksichtigt. Alle anderen vom Beschwerdeführer aufgezählten Vergleichswerte (Verzollungen von Testeinkäufen in den Jahren 2011 und 2012 bei der Zollstelle Flughafen Schwechat, diverse andere in verschiedenen gerichtlichen Strafverfahren eingeholte Gutachten, welche nicht die gegenständlichen Einfuhren betreffen, Berechnungen mit unterschiedlichen Abschlägen und Bandbreiten) erweisen sich dem gegenüber - wie der

Beschwerdeführer selbst aufzeigt - als wenig zweckmäßig bzw. mehr eine Schätzung darstellend, was erst als letzte Möglichkeit zur Zollwertermittlung in Betracht kommt (vgl. *Rinnert* in Witte/Zollkodex<sup>6</sup>, Art. 31 Rz 8).

Das Zollamt schließt sich nunmehr der vom Bundesfinanzgericht angewendeten Methode zur Zollwertermittlung an.

Im Übrigen liegen die mit der angewendeten Methode ermittelten Werte von den vom Beschwerdeführer in zwei Beispielfällen angegebenen Werten nicht so weit auseinander. Der für einen Damen-BH angegebene Vergleichswert von 0,07 Euro wird in den Berechnungen des Zollamtes mit 0,02 Euro (Warenposition 6212 1090) angegeben. Eine Jeanshose (Warenposition 6203 4231) ergibt einen ermittelten Zollwert von 0,53 Euro. Der Beschwerdeführer gibt hierfür rund 0,50 Euro an.

Entgegen der nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers in verschiedenen Gerichtsurteilen geäußerten Ansicht, dass eine Zollwertermittlung nicht seriös möglich sei, vermag sich das Bundesfinanzgericht aufgrund der auf dem GATT-Zollwert-Kodex basierenden diesbezüglichen Bestimmungen des Zollkodex nicht anzuschließen.

Es darf in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen werden, dass entgegen der Beschwerdebehauptung bei der Neuermittlung der Bemessungsgrundlagen von den in den Zollanmeldungen erklärten Stückzahlen nicht abgewichen worden ist.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, dass nach den Gutachten Werte gravierend differenzieren können, ist darauf zu verweisen, dass die in Art. 30 ZK geregelten Verfahren selbständige Zollwert-Ermittlungsmethoden darstellen, die nicht den zwischen den Parteien ausgehandelten Preis zugrunde legen. Es spielt daher in diesem Falle keine Rolle, was der Einführer tatsächlich gezahlt hat (vgl. *Rinnert* in Witte, Zollkodex<sup>6</sup>, Art. 30 Rz 3). Das gleiche gilt auch für die Schlussmethode nach Art. 31 ZK unter flexibler Heranziehung der in Art. 29 und Art. 30 des ZK angeführten Methoden.

Mit dem Hinweis auf die fallweise durchgeföhrten Warenbeschauen durch die Abfertigungsbeamten ist für den Beschwerdeführer nichts gewonnen. Damit ist nicht zwingend auch eine Überprüfung des Zollwertes verbunden. Dass in konkreten Fällen eine Zollwertprüfung durchgeführt worden und die Richtigkeit der erklärten Werte durch das Zollamt bestätigt worden wäre, behauptet selbst der Beschwerdeführer nicht.

Das Gleiche gilt betreffend das Vorbringen, dass das in Art. 181a ZK-DVO vorgesehene Verfahren nicht eingehalten worden wäre. Wie aus der Niederschrift vom 4. Dezember 2008 hervorgeht, erging vom Betriebsprüfer am 15. April 2008 die Auflorderung Unterlagen zum Nachweis der erklärten Transaktionswerte beizubringen. Dem wurde nicht entsprochen und auch kein Antrag auf schriftliche Mitteilung (arg. "auf Verlangen") der Gründe für die geäußerten Zweifel gestellt. Der Vorhalt wurde vom Beschwerdeführer ohne weitere Gegenargumente lediglich zur Kenntnis genommen. Wie oben bereits festgestellt, sind entsprechende, die Zweifel des Zollamtes ausräumende,

Unterlagen nicht vorgelegt worden. Die abschließende Entscheidung ist mit Mitteilung der nachträglichen buchmäßigen Erfassung an den Masseverwalter der L-GmbH ergangen.

Auch dem Einwand des Beschwerdeführers, dass sich die Festsetzung der Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG als rechtswidrig erweise, kommt keine Berechtigung zu.

Die Vorschreibung der Abgabenerhöhung erfolgte mit dem hier bekämpften Bescheid vom 7. Oktober 2010. § 30a Abs. 5 FinStrG wurde erst durch die Novelle des Finanzstrafgesetzes mit BGBI. I Nr. 104/2010 mit Wirkung 1. Jänner 2011 in das Finanzstrafgesetz eingefügt. § 30a Abs. 5 FinStrG konnte daher dem § 108 Abs. 1 im Zeitpunkt der Abgabenfestsetzung keinesfalls derogieren.

Mit dem Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012 - FVwGG 2012, BGBI. I Nr. 14/2013, wurde klargestellt, dass die Festsetzung der Abgabenerhöhung nach § 30a FinStrG im Zusammenhang mit Zöllen und mit Abgaben, die von den Zollämtern zu erheben sind, unzulässig ist. Es liegt somit keine Derogation vor. Der Hinweis auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die Abgabenbehörde II. Instanz grundsätzlich aufgrund der zum Zeitpunkt ihrer Entscheidung gegebenen Sach- und Rechtslage zu entscheiden habe, geht daher ins Leere. Die gegebene Rechtslage sieht beim vorliegenden Sachverhalt die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG vor.

Die Höhe der Festsetzung der Abgabenerhöhung war jedoch an den mit diesem Erkenntnis herabgesetzten Einfuhrabgabenbetrag anzupassen und dem entsprechend zu vermindern.

Nach § 71 ZollR-DG entsteht nach Maßgabe des Art. 201 Abs. 3 zweiter Unterabsatz ZK die Zollschuld auch für jeden, der dem Anmelder unrichtige oder unvollständige Angaben oder Unterlagen liefert hat, die der Anmeldung zugrunde gelegt wurden. Art. 201 Abs. 3 zweiter Unterabsatz ZK knüpft in diesem Fall die Inanspruchnahme einer Person daran, dass diese wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Angaben bzw. Unterlagen unrichtig waren.

Es kann kein Zweifel daran bestehen, dass der Beschwerdeführer durch die Verwendung bzw. durch das Verwenden lassen der von J. zur Verfügung gestellten unrichtigen Unterlagen und Angaben, der Anmelderin L-GmbH diese Unterlagen und Angaben "*geliefert*" hat.

Die Bestimmung des Art. 201 Abs. 3 zweiter Unterabsatz ZK schließt ihrem Wortlaut nach keine Person aus. Es kann im konkreten Fall daher auch unbeantwortet bleiben, ob der Beschwerdeführer die unrichtigen Angaben und Unterlagen in seiner Funktion als Geschäftsführer, als Zolldeklarant oder als Inhaber der an der Abwicklung beteiligten Transportagentur der Anmelderin liefert hat. Auch Geschäftsführer, dessen Handlungen nach den gesellschaftsrechtlichen Bestimmungen (auch) der vertretenen GmbH zugerechnet werden können und gegebenenfalls die Gesellschaft dadurch zum Zollschuldner wird, sind kraft ihrer Funktion nicht von dem in Art. 201 Abs. 3

zweiter Unterabsatz ZK genannten Personenkreis (Art. 4 Nr. 1 ZK) ausgenommen. Ein Geschäftsführer hat danach gegebenenfalls die zollschuldrechtlichen (wie auch strafrechtlichen) Konsequenzen seines Tuns auch persönlich zu tragen. Der Kreis der Zollschuldner wird mit dieser Bestimmung vom Gesetzgeber gewollt erweitert (aM BFG 25.3.2015, RV/7200166/2014).

In den gegenständlichen Einfuhrfällen wurden durch die Person des Beschwerdeführers den Zollanmeldungen die von J. gefälschten und/oder verfälschten Rechnungen zugrunde gelegt. Die Aussagen von J. im Rahmen der kontraktatorischen Vernehmung, die diesbezüglich aufgrund der Gesamtumstände schlüssig sind und vom Beschwerdeführer nicht nachvollziehbar entkräftet werden konnten - der Hinweis auf die von J. beabsichtigte Erreichung einer Strafminderung, vermag dies im Hinblick auf die Gesamtumstände jedenfalls nicht, sondern ist als Schutzbehauptung des Beschwerdeführers zu werten - hat der Beschwerdeführer gewusst, dass er zum Nachteil der Anmelderin L-GmbH unrichtige Rechnungen verwendet oder verwendet lässt.

Der Beschwerdeführer hat J. offensichtlich in der Weise beraten, dass er diesen darüber informierte, welche Werte von den Zollstellen gerade akzeptiert werden bzw. nicht unterschritten werden dürfen. Dass er gegenüber J. geäußert habe, dass er für die Erstellung der Anmeldungen (samt Zollwertanmeldung) jeweils die Rechnung benötige, die den für die Waren tatsächlich zu zahlenden oder bezahlten Preis ausweist und er alle Tatsachen der in der Zollwertanmeldung zu bestätigenden Umstände zur Verfügung habe müsse (Art. 178 Abs. 2 ZK-DVO), wird nicht einmal behauptet. Auch aus den eingebrachten Schriftsätze geht hervor, dass der Beschwerdeführer offensichtlich immer noch die Ansicht vertritt, der in Zollanmeldungen zu erklärende Zollwert hätte sich an Vergleichswerten bzw. bei anderen Zollstellen bzw. in anderen Mitgliedstaaten gerade noch akzeptierten Werten zu orientieren.

Doch selbst wenn davon ausgege, dass der Beschwerdeführer nichts von den Fälschungen wusste, hätte er dies zumindest vernünftigerweise wissen müssen. Nach Art. 178 Abs. 4 ZK-DVO übernimmt derjenige der die Zollwertanmeldung abgibt, die Verpflichtung in Bezug auf die Richtigkeit und die Vollständigkeit der in der Zollwertanmeldung enthaltenen Angaben, die Echtheit der als Nachweis zu diesen Angaben vorgelegten Unterlagen und die Erteilung aller zusätzlichen Auskünfte und die Vorlage aller weiteren Unterlagen, die für die Ermittlung des Zollwertes der Waren erforderlich sind.

Ein verständiger und sorgfältiger Wirtschaftsteilnehmer, der wissen musste, dass er für die Richtigkeit der Unterlagen einzustehen hat und von der Zollverwaltung jederzeit eine diesbezügliche nachträgliche Prüfung vorgenommen werden kann (Art. 78 ZK), hätte sich, insbesondere auch deshalb, weil alles auf eine längere Geschäftsbeziehung ausgerichtet war, entsprechende weitere zweckdienliche Unterlagen und Auskünfte (zB betreffend Preisbeeinflussungen, Verbundenheit usw.) eingeholt bzw. sich die Richtigkeit der Angaben von den vertretenen Unternehmen bzw. in der Union ansässigen Erwerbern bestätigen lassen. Dies in den konkreten Fällen auch deshalb, weil die erklärten Warenempfänger nicht mit den in den Frachtpapieren ausgewiesenen

Empfängern übereinstimmten und der Beschwerdeführer nicht zuletzt als Inhaber der beteiligten Transportagentur davon wusste. Es hätte somit schon nach den umsatzsteuerrechtlichen Bestimmungen (der tatsächliche Erwerber der Waren im anderen Mitgliedstaat ist zur Erlangung der Einfuhrumsatzsteuerbefreiung in der Zollanmeldung zu benennen) Handlungsbedarf bestanden. Der Beschwerdeführer hat nicht alles getan, was vernünftigerweise von ihm erwartet werden kann, um sich zu vergewissern, dass die Waren nicht unter Zugrundelegung unrichtiger Rechnungen in den freien Verkehr übergeführt werden.

Die Verantwortung des Beschwerdeführers, dass er nur die ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen zur Erstellung der Zollanmeldungen verwendet habe und die Unterfakturierungen nicht erkennen habe können, vermag deshalb nicht zu überzeugen.

Nicht außer Acht gelassen werden kann in diesem Zusammenhang, dass der Beschwerdeführer mit den Versendern, welche zu vertreten die Anmelderin erklärte, als auch mit den (tatsächlichen) Erwerbern selbst keinen Kontakt gehabt hat, was aber aus Gründen der Informationsbeschaffung zur Abgabe einer - in die elektronische Zollanmeldung integrierten – den Tatsachen entsprechenden Zollwertanmeldung notwendig gewesen wäre, weil eine Zollwertanmeldung nur von einer Person abgegeben werden darf, die alle Tatsachen der in der Zollwertanmeldung (Anhang 28 zur ZK-DVO) zu bestätigenden Umstände zur Verfügung hat (Art. 178 Abs. 2 ZK-DVO).

Zum Begriff " *vernünftigerweise wissen müssen*" siehe auch Urteil EuGH vom 17. November 2011, "Oliver Jestel", C-454/10, EU:C:2011:752).

In Gesamtwürdigung der Umstände ergibt sich, dass der Beschwerdeführer wusste oder zumindest vernünftigerweise wissen hätte müssen, dass er unrichtigen Unterlagen zur Erstellung der Zollanmeldungen der L-GmbH einschließlich der Zollwertanmeldung verwendet oder verwenden ließ und somit einer der in Art. 201 Abs. 3 ZK genannten Zollschuldner ist.

Dem Zollamt ist auch kein Ermessensfehler bei der Auswahl der Zollschuldner unterlaufen, hat es angesichts des nicht unbeträchtlichen Abgabenbetrages und der Insolvenz der Anmelderin alle in Betracht kommenden Zollschuldner in Anspruch genommen.

Der Beschwerdeführer regt außerdem die Durchführung eines Vorabentscheidungsverfahrens beim Europäischen Gerichtshof an. Der EuGH entscheidet im Wege der Vorabentscheidung unter anderem über die Auslegung der Handlungen der Organe, Einrichtungen oder sonstigen Stellen der Union (Art. 267 Abs. 1 Buchst. b AEUV). Stellt sich einem mitgliedstaatlichen Gericht eine solche Frage, so kann diese dem Europäischen Gerichtshof vorgelegt werden, wenn es eine Entscheidung darüber zum Erlass des Urteils für erforderlich hält.

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). Das Bundesfinanzgericht hält daher ein Vorabentscheidungsverfahren nicht für erforderlich.

#### V. Zur Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis eines Verwaltungsgerichts 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.

In Bezug auf die Zollschuldner-eigenschaft des Beschwerdeführers nach Art. 201 Abs. 3 zweiter Unterabsatz ZK in Verbindung mit § 71 ZollR-DG, welcher die Funktion des Geschäftsführers der Anmelderin ausübt, teilweise selber Zollanmeldungen erstellt, daneben als Inhaber einer Transportagentur an der Transportabwicklung beteiligt war, und dabei Angaben und Unterlagen im Zusammenarbeit mit einem Dritten für die Erstellung von Zollanmeldungen zur Verfügung stellt bzw. verwendet, obwohl er wusste oder zumindest vernünftigerweise wissen hätte müssen, dass diese unrichtig waren, fehlt eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Revision war daher diesbezüglich zulassen.

Die übrigen mit vorliegendem Erkenntnis zu lösenden Rechtsfragen, soweit es sich nicht um Sachverhaltsfragen handelt, sind durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Europäischen Gerichtshofes geklärt bzw. ergeben sich aus dem Wortlaut der anzuwendenden einschlägigen Bestimmungen.

Innsbruck, am 16. April 2015