

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 08.08.2007 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Wien vom 06.07.2007, Zl. zzz, betreffend Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung zu Recht erkannt:

1. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend geändert, dass für die Bf. die Eingangsabgabenschuld hinsichtlich der mit den im Bescheid genannten sechs Zollanmeldungen in den zollrechtlich freien Verkehr überführten Waren jeweils gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchst. a und Abs. 3 zweiter Satz Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstanden ist.

An der Höhe der vom Zollamt mit dem angefochtenen Bescheid zur Entrichtung vorgeschriebenen (und nunmehr als Nachforderungsbetrag iSd Art. 220 ZK zu wertenden) Einfuhrabgaben im Betrag von € 1.498,09 tritt dadurch keine Änderung ein.

2. Eine Berichtigung der festgesetzten Einfuhrumsatzsteuer erfolgt nicht.

3. Die Festsetzung der mit dem angefochtenen Bescheid vorgeschriebenen Abgabenerhöhung wird geändert auf € 181,32. Die Bemessungsgrundlagen und die Berechnung sind den diesem Erkenntnis angeschlossenen sechs Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil des Spruches dieser Entscheidung bilden.

Daraus ergibt sich eine Abänderung der zu Gunsten der Bf. laut nachstehender Aufstellung:

| | Abgabenerhöhung |
|-------------------------------|-----------------|
| festgesetzt wurde | € 1.619,18 |
| festzusetzen war | € 181,32 |
| Abänderung zu Gunsten der Bf. | € 1.437,86 |

4. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. Juli 2007, Zl. zzz, setzte das Zollamt Wien der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), der Bf., im Grunde des Art. 203 ZK die Zollschuld fest.

Gleichzeitig kam es mit diesem Sammelbescheid zur Festsetzung einer Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die (nunmehr als Beschwerde zu wertende) Berufung vom 8. August 2007.

Das Zollamt Wien wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 9. November 2007, Zl. zZz, im Wesentlichen ab.

Die Bf. stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 14. Dezember 2007 den Vorlageantrag.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die wichtigsten gesetzlichen Bestimmungen in der entscheidungsmaßgeblichen Fassung lauten:

Artikel 20 Zollkodex (ZK) bestimmt u.a.:

(1) Die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben stützen sich auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften.

(2) Die sonstigen durch besondere Gemeinschaftsvorschriften erlassenen Maßnahmen im Warenverkehr werden gegebenenfalls auf der Grundlage der zolltariflichen Einreihung der betreffenden Waren angewendet.

(3) Der Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften umfasst:

a) die Kombinierte Nomenklatur;

b) jede andere Nomenklatur, die ganz oder teilweise auf der Kombinierten Nomenklatur - gegebenenfalls auch mit weiteren Unterteilungen - beruht und die durch besondere Gemeinschaftsvorschriften zur Durchführung zolltariflicher Maßnahmen im Warenverkehr erstellt worden ist;

c) die Regelzollsätze und die anderen Abgaben, die für die in der Kombinierten Nomenklatur erfassten Waren gelten, und zwar

- die Zölle

...

Art. 220 Abs. 1 ZK bestimmt:

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

Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK bestimmt:

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

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Mit den sechs im angefochtenen Bescheid angeführten Zollanmeldungen hat die Bf. im Jahr 2004 u.a. Nachahmungen von Perlen aus Glas bzw. aus Kunststoff zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet.

Im Rahmen einer bei der Bf. im Jahr 2007 durchgeföhrten Betriebsprüfung/Zoll kam das Zollamt zum Schluss, dass diese Erzeugnisse in den Anmeldungen zum Teil unrichtig tarifiert worden waren.

So wurden nach den Feststellungen des Zollamtes Nachahmungen von Perlen aus Glas, aufgefädelt und einzeln verknotet nicht in die zutreffende Position 7117 9000 der Kombinierten Nomenklatur (KN), Zollsatz 4 %, sondern in die unrichtige Position 7018 1030 der KN, Zollsatz 0,00 % eingereiht.

Darüber hinaus erachtete das Zollamt auch die Tarifierung von unter der Position 3926 9099 der KN (Zollsatz 6,5 %) einzureihenden Perlen aus Kunststoff als unrichtig, die zum Teil unter der Warennummer 7117 9000 (Zollsatz 4 %) abgefertigt worden waren.

In dem auf diesen Feststellungen basierenden nunmehr angefochtenen Zollschuldbescheid vertrat das Zollamt Wien die Ansicht, die unrichtige Tarifierung sei als Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung zu werten und setzte die Zollschuld im Grunde des Art. 203 ZK fest, wobei es allerdings die im Rahmen der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr von der Bf. bereits entrichteten Einfuhrabgaben zur Anrechnung brachte.

Laut Mitteilung des Zollamtes Wien hat die Bf. die festgesetzte Abgabenschuld bereits im Oktober 2007 zur Gänze entrichtet.

Die Bf. hat am 6. Dezember 2017 den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

Rechtliche Erwägungen:

Da der Abgabenfestsetzung der Vorwurf der unrichtigen Tarifierung zugrunde liegt ist in einem ersten Schritt zu prüfen, ob die von der Bf. vorgenommenen Einreihung in den Zolltarif anlässlich der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr – wie vom Zollamt festgestellt – tatsächlich nicht den gesetzlichen Bestimmungen entsprach.

Dazu ist zunächst daran zu erinnern, dass nach ständiger Rechtsprechung im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung von Waren allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen ist, wie sie im Wortlaut der Positionen der Kombinierten Nomenklatur (KN) und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind (vgl. EuGH 28.07.2011, C-215/10).

Außerdem tragen die von der Kommission zur KN ausgearbeiteten und die von der WZO zum HS erlassenen Erläuterungen erheblich zur Auslegung der einzelnen Tarifpositionen bei, ohne jedoch rechtsverbindlich zu sein (vgl. u. a. Urteil des Gerichtshofs vom 12. Januar 2006, Algemene Scheeps Agentuur Dordrecht, C-311/04, Slg. 2006, I-609, Randnr. 27 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Bezogen auf den Anlassfall findet die vom Zollamt im angefochtenen Bescheid vertretene Rechtsansicht zur Einreihung der Waren ihre Deckung in den betreffenden Erläuterungen.

Zu den Kunststoffperlen:

Die Erläuterungen zum HS zur Position 3926 der KN enthalten eine Aufzählung verschiedener Waren aus Kunststoffen, die jedenfalls unter diese Position fallen. Unter Pkt. 12 sind „Perlen“ namentlich genannt.

Die Technische Untersuchungsanstalt der Steuer- und Zollkoordination (TUA) hat auf Veranlassung des damals einschreitenden Betriebsprüfungsorgans derartige Waren untersucht. Laut ETOS-Untersuchungsbefund vom 9. November 2007 handelt es sich dabei um eine mit einer Perlmuttschicht versehene künstliche Perle aus Kunststoff, die einen Durchmesser von 11,6 mm besitzt. Die TUA kommt zum Schluss, dass es sich um eine Ware der Position 3926 9099 90 der KN handelt. Zur Begründung dieses Einreichungsvorschlags verweist sie auf die vorzitierten Erläuterungen.

Die Bf. tritt den Feststellungen des Zollamtes im angefochtenen Bescheid, wonach die dort unter 3926909990 angeführten Waren tatsächlich aus Kunststoff bestanden mit keinem Wort entgegen. Das Bundesfinanzgericht kommt daher bei der Prüfung der Einreihung dieser Erzeugnisse in die KN unter Bedachtnahme auf die zitierten Erläuterungen zum Ergebnis, dass alle mit den o.a. Zollanmeldungen in den zollrechtlich freien Verkehr überführten Kunststoffperlen – wie vom Zollamt festgestellt – von der angeführten Position des Kapitels 39 der KN erfasst werden.

Zu den Glasperlen:

Die Erläuterungen zur KN zu den Unterpositionen 7018 1011 und 7018 1019 lauten:

"Hierher gehören:

1. die in den Erläuterungen zu Position 7018 des HS, zweiter Absatz Buchstabe A, beschriebenen Waren;
2. ähnliche, im Handel ebenfalls als „Glasperlen“ bezeichnete Waren, die aus größeren Glaskörpern bestehen (etwa bis zur Größe einer Walnuss). Diese hauptsächlich zum Herstellen von Halsketten oder Armbändern bestimmten Waren haben sehr unterschiedliche Formen (z. B. Kugeln, Halbkugeln, Tropfen, Würfel, Spulen, Röhrchen, Kegel, Vielecke) und sind ebenfalls vollständig durchbohrt.

Als Glasperlen im Sinne dieser Unterposition gelten auch Röhrchen, deren äußerer Durchmesser nicht mehr als 4 mm und deren Länge nicht mehr als 35 mm beträgt. Sie dürfen nicht mit Spezialröhrchen aus genormtem Bleiglas verwechselt werden, die zum Herstellen von Entladungslampen und Dioden verwendet werden. Röhrchen dieser Art sind im allgemeinen farblos und gehören zu Position 7002.

Die Waren dieser Unterpositionen werden hauptsächlich lose, in Säckchen, Kästchen usw. gestellt.

Hierher gehören auch Glasperlen gleicher Größe und Farbe, die zur Erleichterung des Versandes oder zu Bemusterungszwecken ohne Knoten zwischen den einzelnen Perlen und ohne Verschlussvorrichtung aufgereiht sind. Die einzelnen Aufreihungen sind im Allgemeinen mit ihren losen Fadenenden zu Bündeln zusammengeknotet und sind daher noch keine gebrauchsfertigen Ketten.

Nicht hierher gehören dagegen:

- a) Aufreihungen (auch zu Bündeln zusammengeknotet), bei denen Glasperlen nicht einheitlicher Größe und Farbe in regelmäßiger Weise angeordnet sind (z. B. durch gleichmäßigen Wechsel der Farbe oder Größe oder durch abgestuftes Aufreihen der Perlen) oder **bei denen die Perlen einzeln verknotet** sind (Pos. 7117);
- b) Perlenaufreihungen (auch wenn diese nur Perlen gleicher Größe, Farbe oder Herstellungsart enthalten), die Verschlüsse oder ähnliche Vorrichtungen aus anderen Stoffen aufweisen oder kurz als Halskette getragen werden können (Pos. 7117)."

Die TUA hat damals auch Glasperlen der Bf. untersucht. Laut ETOS-Untersuchungsbefund vom 8. November 2007 handelt es sich dabei um eine ca. 87 cm lange Perlenaufreihung aus geschliffenen, mechanisch polierten und mit Kunststoff überzogenen Perlen gleicher Größe, Farbe und Herstellungsart, bei der die Perlen **einzeln verknotet** sind, die kurz als Halskette getragen werden kann. Die TUA kommt zum Schluss, dass es sich um eine Ware der Position 7117 9000 00 der KN handelt. Zur Begründung dieses Einreichungsvorschlages verweist sie auf die vorzitierten Erläuterungen zur KN.

Die Bf. tritt diesen Feststellungen nicht ausdrücklich entgegen. Sie räumt vielmehr in ihrer Beschwerdeergänzung vom 19. Februar 2008 selbst ein, dass die Auffassung der TUA „besser vertretbar“ (als die Tarifierung in den Zollanmeldungen) sei.

Das Bundesfinanzgericht kommt daher bei der Prüfung der Einreichung dieser Erzeugnisse unter Bedachtnahme auf die zitierten Erläuterungen zum Ergebnis, dass alle mit den sechs o.a. Zollanmeldungen in den zollrechtlich freien Verkehr überführten Glasperlen der genannten Art – wie vom Zollamt festgestellt – als Fantasieschmuck iSd Zolltarifs von der der angeführten Position 7117 der KN erfasst werden.

Es ist daher als erstes Zwischenergebnis festzuhalten, dass der Feststellung im angefochtenen Bescheid, wonach die Bf. in den sechs in Rede stehenden Zollanmeldungen hinsichtlich der betreffenden Erzeugnisse eine falsche Warennummer angegeben hat, nicht mit Erfolg entgegen getreten werden kann.

In einem zweiten Schritt ist nun zu prüfen, welche zollschuldrechtlichen Konsequenzen sich aus der festgestellten Fehltarifierung ergeben.

Die Bf. tritt der Ansicht des Zollamtes, der oben geschilderte Sachverhalt sei unter Art. 203 ZK zu subsumieren mit Entschiedenheit entgegen und meint, nicht jede Falschbezeichnung der Ware führe zum Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung. Mit dieser Ansicht ist die Bf. im Ergebnis im Recht. Dies wird wie folgt begründet:

Gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchst. a) ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

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

Die Entstehung einer Zollschuld nach Art. 201 ZK setzt somit voraus, dass es sich um eine ordnungsgemäße und unter Beachtung der Zollvorschriften stattfindende Überführung in ein Zollverfahren handelt. Die angemeldete Ware muss daher der gestellten Ware entsprechen. Wird die Zollanmeldung für eine andere als die ins Zollgebiet verbrachte und gestellte Ware abgegeben, so geht sie ins Leere (vgl. Witte, Zollkodex5, Art. 201 Rz 2a).

Für eine nach der Gestellung ohne Zollanmeldung zur Überführung in ein Zollverfahren vom Amtsplatz bzw. vom zugelassenen Warenort weggebrachte Ware entsteht die Zollschuld nach Art. 203 Abs. 1 ZK wegen Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung.

Gemäß Art. 4 Nr. 17 ZK versteht man unter einer Zollanmeldung, die Handlung, mit der eine Person in der vorgeschriebenen Form und nach den vorgeschriebenen Bestimmungen die Absicht bekundet, eine Ware in ein bestimmtes Zollverfahren überführen zu lassen.

Die Überlassung von Waren zu einem Zollverfahren bezieht sich nur auf Waren, die wenigstens im Kern richtig bezeichnet sind. Ob dies geschehen ist, ist eine Frage der Auslegung der mit der Anmeldung abgegebenen Willenserklärung und damit eine Frage des Einzelfalls, deren Beantwortung nach Maßgabe des jeweiligen Sachverhalts zu erfolgen hat (vgl. Witte, aaO, Art. 203 Rz 7a und die dort angeführte Rechtsprechung des BFH).

Bei dieser Auslegung kann nicht aus jeder Unrichtigkeit der Angaben in der Zollanmeldung geschlossen werden, dass sich diese nicht auf die jeweils gestellten Waren bezieht. So hat der BFH in seinem Urteil vom 8. Mai 1990, VII R 130/87, in einem Fall einer krassen Falschbezeichnung, in welchem die geladene Butter als tiefgefrorene Erdbeeren erklärt worden war, angenommen, dass sich die betreffende Zollanmeldung unter keinen Umständen auf eine Ware wie Butter beziehen habe lassen und diese Waren somit nicht umfassen habe können.

Der Bf. ist zwar vorzuwerfen, dass sie in den sechs in Rede stehenden verfahrensgegenständlichen Anmeldungen einerseits Fantasieschmuck zu Unrecht als Glasperlen und andererseits Kunststoffperlen zu Unrecht als Fantasieschmuck tarifiert hat. Es liegt aber dennoch in keinem einzigen Fall eine derart massive Fehlbezeichnung im Feld 31 der Zollanmeldung (Warenbezeichnung) vor, die den Schluss zuließe, die tatsächlich vorhandenen Perlen seien nicht von der Anmeldung erfasst. Die Bezeichnung als „Glasperlen“, „Fantasieschmuck“, „Nachahmungen von Perlen“ ist vielmehr als gerade noch zu akzeptierender Überbegriff der abgefertigten Perlen anzusehen.

Die Einreihung in den Zolltarif stellt eine rechtliche Subsumtion dar, die strittig sein bzw. gelegentlich auch misslingen kann (vgl. Witte, Zollkodex5, Art. 204 Rz 19). Führt eine Fehltarifierung – wie im vorliegenden Fall – nicht dazu, dass für die gestellte Ware keine Zollanmeldung abgegeben wurde, ist ein wegen der falschen Einreihung zu Unrecht nicht erhobener Zoll im Grunde des Art. 220 ZK nachzuerheben (vgl. VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0103).

Es ist daher als zweites Zwischenergebnis festzuhalten, dass ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung iSd Art. 203 ZK nicht vorliegt.

Damit steht fest, dass in allen hier zu prüfenden sechs Einfuhrfällen die Zollschuld nach Art. 201 ZK entstanden.

Daraus ergibt sich die im Spruch dieses Erkenntnisses vorgenommene Änderung des Zollschuldatbestandes. Die Zulässigkeit einer derartigen Änderung wird wie folgt begründet:

Gem. § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

„Sache“ ist die Angelegenheit, die den durch den Spruch des vor der Abgabebehörde zweiter Instanz bekämpften Bescheids zum Ausdruck gebrachten Inhalt des Verfahrens gebildet hat (VwGH 25.11.2010, 2007/16/0152).

„Sache“ ist aber nicht der gesetzliche Tatbestand, sondern - wie im Übrigen auch im zitierten Erkenntnis des VwGH - der der Entscheidung zugrunde liegende Sachverhaltskomplex. Die Identität der „Sache“ ist dann gewahrt, wenn die

Berufungsbehörde den unverändert angenommenen Sachverhalt rechtlich anders beurteilt (vgl. VwGH 28.2.2002, 2000/16/0317 mwH).

"Sache" des vorliegenden Verfahrens war die aufgrund einer Betriebsprüfung getroffene Feststellung, dass es in den in Rede stehenden sechs Anmeldungen zu einer fehlerhaften Einreichung in den Zolltarif gekommen ist, die sich auf die Höhe der festzusetzenden Abgaben ausgewirkt hat.

Nichts anderes ist auch Sache der gegenständlichen Entscheidung. Das Bundesfinanzgericht beurteilt diesen Sachverhaltskomplex lediglich anders, indem es in der Fehleinreichung keine Zollschuldentstehung nach Art. 203 ZK sieht.

Die (aus den oben dargelegten Gründen als erwiesen anzusehenden) unzutreffenden Einreichungen in den Zollanmeldungen führten daher dazu, dass (in Übereinstimmung mit dem Tatbild des Art. 220 Abs. 1 ZK) der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag entweder nicht oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden ist, sodass eine nachträgliche buchmäßige Erfassung nach der bezogenen Gesetzesstelle vorzunehmen war.

Die Bf. meint, einer derartigen Abgabenfestsetzung wäre auch im Hinblick auf die Vertrauenschutzregelung nicht zulässig.

Dem ist zu entgegnen, dass nach ständiger Rechtsprechung die Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen die Nacherhebung von Zoll aus Gründen des Vertrauenschutzes ausscheidet, in Artikel 220 ZK abschließend geregelt ist (VwGH 15.3.2001, 99/16/0448).

Der VwGH hat in diesem Erkenntnis ausgesprochen: „*Die Generalklausel des Artikels 220 Absatz 2 ZK regelt den Vertrauenschutz im Bereich der Nacherhebung von Einfuhrabgaben (Artikel 4 Nr. 10 ZK) ausschließlich. Diese gemeinschaftsrechtliche Vorschrift hat Vorrang vor dem nationalrechtlichen Grundsatz von Treu und Glauben. Nach dieser Bestimmung, die in ihren Grundzügen auf die Grundsätze von Treu und Glauben zurückgeht (Christiansen, ZfZ 1980, 345; Tipke/Kruse, AO, 16. Aufl., Tz. 5 zu § 172 AO), können die zuständigen Behörden von einer Nacherhebung von Einfuhrabgaben absehen, deren Nichterhebung auf einen Irrtum der zuständigen Behörden zurückzuführen ist, sofern dieser Irrtum vom Abgabenschuldner nicht erkannt werden konnte und letzterer gutgläubig gehandelt und alle geltenden Bestimmungen betreffend die Zollerklärung beachtet hat. Diese drei Voraussetzungen müssen nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH (vgl. insbesondere Urteile vom 27. Juni 1991 in der Rechtssache C-348/89, Mecanarte, Slg. 1991, I-3277, Randnr. 12, und vom 14. Mai 1996 in den Rechtssachen C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, I-2465, Randnr. 83) kumulativ erfüllt sein (vgl. auch VwGH 30.03.2000, 99/16/0089)“.*

Durch die Bestimmungen des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b UA 1 ZK wird die nachträgliche buchmäßige Erfassung aus Gründen der Rechtssicherheit beschränkt, wobei die vorstehend genannten drei Voraussetzungen zu erfüllen sind. Damit soll das berechtigte Vertrauen des Zollschuldners in die Richtigkeit aller Gesichtspunkte geschützt werden,

die bei der Entscheidung darüber, ob Abgaben nacherhoben werden oder nicht, Berücksichtigung finden (EuGH 14.11.2002, C-251/00, Rz. 39).

Als erste Voraussetzung ist gefordert, dass der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist. Der EuGH verlangt in ständiger Rechtsprechung ein Handeln der Zollbehörden und die Ursächlichkeit dieses Handelns für ihren Irrtum (sogenannter aktiver Irrtum, EuGH 18.10.2007, C-173/06). Die Zollbehörde muss den Irrtum begehen, ihm nicht unterliegen (Witte6, Rz. 12 zu Art. 220 ZK).

Es ist daher zu prüfen, ob ein solcher aktiver Irrtum vorliegt:

Die Bf. behauptet, im Rahmen zahlreicher Zollabfertigungen seien keinerlei Beanstandungen hinsichtlich der Tarifierung der eingeführten Waren erfolgt.

Auch in der widerspruchslosen Entgegennahme der Zollanmeldung kann ein Irrtum gelegen sein (EuGH 22.10.1987, Rs. 314/85, Rz. 24). Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn sämtliche Zollanmeldungen des Zollschuldners insofern vollständig waren, als sie nicht nur die unrichtige, angemeldete Tarifposition, sondern auch die Warenbezeichnungen enthielten, die der zutreffenden Tarifposition entsprachen. Letzteres ist in den vorliegenden Zollanmeldungen eindeutig nicht geschehen. Denn die Bf. hat die eingeführten Waren im Feld 31 der Zollanmeldungen zumeist entsprechend dem Wortlaut des Textes der (nach den obigen Feststellungen allerdings unzutreffenden) jeweiligen Positionen der KN bezeichnet. Die entscheidungsmaßgeblichen Umstände, dass es sich zum Teil um Kunststoffperlen und zum Teil um Perlenaufreihungen mit einzeln verknoteten unechten Perlen handelte, blieben hingegen unerwähnt.

Da auf Grund des vorgelegten Akteninhalts nicht davon ausgegangen werden kann, dass die Abfertigungsbeamten die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale der Erzeugnisse kannten, war auf Grund der Bezeichnungen in den Zollanmeldungen eine Einreichung als Waren in die von der Bf. angegebenen Positionen der KN zumindest denkbar, sodass eine Unrichtigkeit beim Vergleich zwischen der angemeldeten Tarifposition und der ausdrücklichen Warenbezeichnung entsprechend dem Tarifschema nicht erkennbar sein musste.

Angesichts dieser Umstände ist auch nicht nachvollziehbar, warum die Angaben der Bf. in den Zollanmeldungen (sie spricht von einer bloß „pauschalen Warenbezeichnung“) derart unschlüssig gewesen sein sollen, dass das Zollamt – wie von ihr behauptet – zu einer besonderen Sorgfalt verpflichtet gewesen sei.

Die Bf. ist vielmehr daran zu erinnern, dass die Zollanmeldung gemäß Art. 212 ZK-DVO unter Beachtung des Merkblattes in Anhang 37 auszufüllen ist und dass gemäß Art. 199 Abs. 1 ZK-DVO der Anmelder die Gewähr für die Richtigkeit der in der Zollanmeldung gemachten Angaben übernimmt. In der (nach den obigen Feststellungen als erwiesen zu erachtenden) unrichtigen Einreichung der eingeführten Waren in den Zolltarif ist daher im hier zu betrachtenden Beschwerdefall ein Versäumnis der Bf. zu erblicken, die dem Zollamt nicht anzulasten ist.

Die Annahme der sechs oben erwähnten Zollanmeldungen stellt daher keinesfalls einen die nachträgliche buchmäßige Erfassung nach Art. 220 Abs. 2 lit. b ZK ausschließenden aktiven Irrtum des Zollamtes dar (vgl. auch VwGH 14.12.2015, 2013/16/0234).

Alleine aus dieser für das Schicksal der vorliegenden Beschwerde entscheidenden Feststellung folgt, dass das von der Bf. begehrte Absehen von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung im Streitfall nicht in Betracht kommt. Denn es steht somit fest, dass eine kumulative Erfüllung der dafür geforderten Voraussetzungen im Sinne der oben erwähnten Rechtsprechung (EuGH 18.10.2007, C-173/06) nicht vorliegt.

Die Höhe der auf Grund der vorliegenden Entscheidung gem. Art. 220 ZK nachzufordernden Einfuhrabgaben stimmt mit jenem Betrag überein, den das Zollamt der Bf. im angefochtenen Bescheid zur Entrichtung vorgeschriebenen hat. Denn dieser Betrag stellt die Differenz zwischen den von der Bf. im Zuge der jeweiligen Zollabfertigungen in zu geringer Höhe entrichteten und den nach den obigen Ausführungen tatsächlich geschuldeten Einfuhrabgaben dar.

Zur Einfuhrumsatzsteuer:

Gemäß § 72a ZollIR-DG in der zum Zeitpunkt des Ergehens des angefochtenen Bescheides gültigen Fassung hatte die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 220 ZK iVm Art. 201 ZK zu unterbleiben, soweit der Empfänger für diese Abgabe nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt war, es sei denn dass der Steuerschuldner ausdrücklich anderes verlangte.

Wie bereits oben ausführlich dargelegt, hatte die Vorschreibung der strittigen Zollschuld im Grunde des Art. 220 ZK iVm Art. 201 ZK als nachträgliche buchmäßige Erfassung zu erfolgen. Das Zollamt hat der zum Vorsteuerabzug berechtigten Bf. somit im Ergebnis zu Unrecht die Einfuhrumsatzsteuer zur Entrichtung vorgeschrieben.

Eine entsprechende Berichtigung ist dem Bundesfinanzgericht aber verwehrt. Dies wird wie folgt begründet:

§ 62 ZollIR-DG in der derzeit gültigen Fassung bestimmt:

„Die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 105 Abs. 4 des Zollkodex in Verbindung mit Art. 77 des Zollkodex, die Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer in Bescheiden gemäß § 201 BAO sowie die Abänderung der Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer im Rechtsbehelfsverfahren hat zu unterbleiben, soweit der Empfänger für diese Abgabe nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, es sei denn, dass der Steuerschuldner ausdrücklich anderes verlangt. Die Einfuhrumsatzsteuer ist aber jedenfalls zu erheben, wenn ein unrichtiger Steuersatz zur Anwendung gelangt ist oder eine Ware, die nicht von der Einfuhrumsatzsteuer befreit ist, unversteuert in den freien Verkehr übergeführt worden ist.“

Die Bf. ist zum Vorsteuerabzug berechtigt und hat kein ausdrückliches Verlangen gestellt, die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer im Rechtsbehelfsweg abzuändern. Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine solche Abänderung lagen somit nicht vor.

Zur Abgabenerhöhung:

Dazu ist zunächst auf die jüngste Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinzuweisen, wonach die Bestimmungen des § 108 Abs. 1 ZollR-DG betreffend die Abgabenerhöhung auch für vor dem 1. Mai 2016 verwirklichte Sachverhalte ihre Maßgeblichkeit behalten (VwGH 19.10.2017, Ra 2017/16/0098).

Gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist in den Fällen des Entstehens einer Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder wenn eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben ist, eine Abgabenerhöhung zu entrichten, 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.

Gemäß § 80 Abs. 2 ZollR-DG werden Säumniszinsen je Säumniszeitraum berechnet und fallen für einen gesamten Säumniszeitraum an, auch wenn sie Säumnis nicht im ganzen Säumniszeitraum bestanden hat. Ein Säumniszeitraum reicht vom 15. eines Kalendermonats bis zum 14. des folgenden Kalendermonats.

Für die gegenständlichen Einfuhrfälle bedeutet dies, dass die Abgabenerhöhung je Einfuhrfall neu zu berechnen war, weil der Beginn des Säumniszeitraumes auf den Fälligkeitstag der ursprünglichen Eingangsabgabenschuld (jeweils der 15. des nachfolgenden Monats) abzuändern und die Einfuhrumsatzsteuer mangels Bestehens eines Abgabenzahlungsanspruches (vgl. VwGH 23.3.2001, 2000/16/0080) nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen war.

Die Bemessungsgrundlagen sowie die Berechnung der einzelnen Abgabenerhöhung können den beigefügten 6 Berechnungsblättern entnommen werden.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

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

Die vorliegende Entscheidung kann sich auf die zitierte Rechtsprechung stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 14. Dezember 2017