

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bfin, Adr, vertreten durch V., Adr1, über die Beschwerde vom 2. Mai 2013 gegen den Bescheid des Zollamtes Feldkirch Wolfurt vom 3. April 2013, Zahl nnnnnn/nnnnn/08/2012, betreffend Einfuhrabgaben und Abgabenerhöhung,

zu Recht erkannt:

1. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend geändert, dass der Zoll mit insgesamt € 34.483,22 neu festgesetzt wird und die Festsetzung der Abgabenerhöhung aufgehoben wird.

Gegenüberstellung:	Zoll (A00)	Abgabenerhöhung	Summe:
Bisher (Beschwerdevorentscheidung):	€ 35.638,13	2.374,03	€ 38.012,16
Neu:	€ 34.483,22	0,00	€ 34.483,22
<b>Gutschrift:</b>	<b>€ 1.154,91</b>	<b>2.374,03</b>	<b>€ 3.528,94</b>

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 3. April 2013, Zahl nnnnnn/nnnnn/08/2012, teilte das Zollamt Feldkirch Wolfurt der Beschwerdeführerin zu den in einer Anlage zum Bescheid näher bezeichneten Zollanmeldungen gemäß Art. 220 Zollkodex die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Zöllen (A00) in Höhe von insgesamt € 34.799,73 mit und setzte gleichzeitig eine Abgaben erhöhung nach § 108 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (1ZN) in Höhe von insgesamt € 11.267,95 fest.

In der Begründung führte das Zollamt aus, dass bei der Betriebsprüfung bei der E-GmbH als der von der Beschwerdeführerin indirekt vertretenen Warenempfängerin festgestellt worden sei, dass in den Zollanmeldungen ein unrichtiger Zollwert und teilweise unrichtige Warennummern angemeldet worden seien. Bei fast allen Luftfrachtsendungen seien zu geringe Frachtkosten erklärt worden. Die Überprüfung habe ergeben, dass die Frachtkosten nachträglich vom Versender an die Warenempfängerin verrechnet und bezahlt worden seien.

Die Beschwerdeführerin er hob dagegen durch ihren Vertreter mit Eingabe vom 2. Mai 2013 Berufung und beantragte die ersetzlose Behebung des Bescheides oder die Reduzierung der Abgabenvorschreibung auf € 0,00.

Begründend wendete die Beschwerdeführerin Verjährung, unrichtige Sachverhaltsfeststellung und unrichtige Berechnung der Abgabenerhöhung ein.

Nach Art. 221 Abs. 3 ZK dürfte nach Ablauf von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld keine nachträgliche Abgabenvorschreibung mehr erfolgen. Zum mindest die Positionen 1 bis 4 seien bereits vor mehr als drei Jahren vor der buchmäßigen Erfassung fällig geworden, sodass insoweit Verjährung vorliege.

Hinsichtlich der behaupteten unrichtigen Sachverhaltsdarstellung verwies die Beschwerdeführerin auf die dem Zollamt obliegende Beweislast. Die unrichtige Erklärung von Frachtentgelten und Preisen werde bestritten. Im Übrigen sei darauf hinzuweisen, dass nur die tatsächlich entstandenen Beförderungskosten hinzurechnen seien, nicht etwa die handelsüblichen oder sonstige Kosten. Außerdem seien nur die Kosten der Beförderung in das Zollgebiet und nicht etwa allfällige danach anfallende Kosten zu berücksichtigen. Ebenso irrelevant sei, ob nachträglich, etwa aufgrund einer allenfalls später getroffenen Vereinbarung mit dem Käufer eine Nachverrechnung von Frachtkosten vereinbart und/oder durchgeführt worden sei. Die angemeldeten Frachtkosten würden sich mit den vom Versender (F.) an den Verkäufer verrechneten Frachtkosten decken.

Zum Nachweis werde zur Anmeldung 10AT320000IV9U1MW9 die von der F. an die Verkäuferin gestellte Frachtkostenrechnung vorgelegt. Hinsichtlich der behaupteten Unterfakturierung werde auf die auf den Rechnungen enthaltenen Bestätigungen der Richtigkeit des Rechnungswertes (etwa Nr. SM-2217 vom 5.8.2010) verwiesen.

Darüber hinaus brachte die Beschwerdeführerin vor, dass ein Großteil der Warenlieferungen beschaut und die Zollanmeldungen jeweils aufgrund der ihren Mitarbeitern übergebenen, für diese zweifelslos richtigen Verzollungsunterlagen und den darin enthaltenen Angaben, erfolgt sei. Dass in den übergebenden Unterlagen unrichtige Angaben enthalten

sein könnten, sei den Mitarbeitern weder bekannt noch für sie erkennbar gewesen. Selbst wenn die Angaben im angefochtenen Bescheid über die nachträgliche Verrechnung von höheren Einkaufspreisen und/oder Frachtkosten richtig sein sollten, läge ein Irrtum der Zollbehörden im Sinn des § (richtig wohl: Art.) 220 Abs. 2 lit. b ZK vor. Es würden daher die Voraussetzungen für eine nachträgliche Erfassung wegen gutgläubigen Handelns fehlen.

Die Berechnung der Abgabenerhöhung sei unrichtig, weil diese offenbar großteils auf Basis der Einfuhrumsatzsteuer berechnet worden sei, deren (nachträgliche) buchmäßige Erfassung aber völlig zu Recht im Hinblick auf die Vorsteuerabzugsberechtigung der Warenempfängerin unterblieben sei.

Das Zollamt gab der Berufung mit Beschwerdevorentscheidung vom 20. Mai 2015, Zahl nnnnnn/nnn9/2013, teilweise statt und setzte den nachzufordernden Zollbetrag mit insgesamt € 35.638,13 und die Abgabenerhöhung mit insgesamt € 2.374,03 neu fest. Im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

In dem am 25. Juni 2015 eingegangenen Vorlageantrag führte die Beschwerdeführerin zum Einwand der Verjährung ergänzend aus, dass aufgrund der widersprechenden Beweisergebnisse nicht von einem vorsätzlichen Finanzstrafvergehen ausgegangen werden könne und aufgrund der Höhe des Nacherhebungsbetrages keine Gerichtszuständigkeit bestünde. Eine an die E-GmbH allenfalls ergangene höhere Vorschreibung sei diesbezüglich irrelevant. Hinzu komme, dass nach richtiger rechtlicher Beurteilung die 10jährige Verjährungsfrist nur auf Personen anwendbar sei, die an der behaupteten strafbaren Handlung beteiligt gewesen seien.

Bestritten werde weiters ausdrücklich, dass sämtliche dem Abgabenbescheid/Beschwerdevorentscheidung zugrunde liegenden Zollanmeldungen die Beschwerdeführerin beträfen. So sei etwa die Zollanmeldung 11AT320000IVBR0BK1 nicht von der Beschwerdeführerin abgegeben worden.

Zum Art. 220 Abs. 1 lit. b Zollkodex brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, dass das Zollamt das Wesen des Irrtums verkenne, wenn es meine, dass dem Zollamt nicht bekannt gewesen sei, dass den Zollanmeldungen unterfakturierte Rechnungen zugrunde gelegt worden seien. Das Wesen des Irrtums bestehe gerade darin, dass eine falsche Vorstellung von der Wirklichkeit bestehe. Hätte das Zollamt bzw. die die Zollabfertigung durchführenden Zollbeamten damals schon gewusst, dass die angegebenen Warenwerte unterfakturiert sind, wäre erst recht kein Irrtum vorgelegen, weil ihnen ja dann der wahre Sachverhalt bekannt gewesen sei.

Mit Vorhalt vom 26. Juli 2016 teilte das Bundesfinanzgericht der Beschwerdeführerin mit, dass die verantwortlichen Gesellschafter der E-GmbH zwischenzeitlich wegen Abgabenhinterziehung rechtskräftig verurteilt worden seien. Außerdem wurde bekannt gegeben, welche Zollanmeldungen aus der Nacherhebung auszuscheiden seien.

Mit Schreiben vom 4. Oktober 2016 teilte der Beschwerdevertreter mit, dass aufgrund des vorliegenden Strafurteils und der Sachverhaltsdarstellung hinsichtlich der dem Bescheid

zugrunde liegenden, nicht aber von der Beschwerdeführerin vorgenommenen Zollanmeldungen auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet werde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

## II. Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin beantragte als indirekte Vertreterin der E-GmbH unter den in der Anlage zum angefochtenen Bescheid näher bezeichneten Zollanmeldungen, mit Ausnahme der darin ebenfalls aufscheinenden Zollanmeldungen

10AT930000IN8ZJES2 vom 16. 4. 2010,  
10AT930000IN98H066 vom 25. Mai 2010,  
10AT930000IN9C8XX0 vom 9. Juni 2010,  
10AT930000IN9QB2Q2 vom 2. August 2010,  
10AT930000IN9WMVF0 vom 30. August 2010,  
10AT930000INA2N175 vom 22. September 2010 und  
10AT930000INABT456 vom 27. Oktober 2010.

die Überführung von diversen Waren (Zelte, Zeltplanen und diversen Zubehör in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr.

Mit Urteil des Landesgerichts Feldkirch vom 25. Februar 2016, Zl. nn\_HV\_nn/15\_x, sind die beiden Gesellschafter der Empfängerfirma rechtskräftig schuldig erkannt worden, im Zeitraum 1. April 2004 bis 30. Juni 2012 in bewussten und gewollten Zusammenwirken als Mittäter fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen, ohne den Tatbestand des Schmuggels nach § 35 Abs. 1 FinStrG zu erfüllen, vorsätzlich unter Verletzung der zollrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Erklärung eines wesentlich unter dem tatsächlichen Preis gelegenen, durch unrichtige Rechnungen bescheinigten Einkaufpreises, eine Verkürzung von Eingangsabgaben in Höhe von € 818.283,03 bewirkt zu haben, indem sie Zelte, Zeltplanen und diverses Zubehör bei der in Hongkong ansässigen chinesischen S\_Ltd. bestellten, sich in Absprache mit dem Geschäftsführer für die jeweiligen Warenlieferungen zwei unterschiedliche Rechnungen ausstellen ließen, wobei die niedrigere, unter dem tatsächlichen Wert der importierten Waren liegende Rechnung (Sales Invoice) die Waren begleitete und für die Verzollung herangezogen wurde, wobei es ihnen darauf ankam, sich durch wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Das Urteil ist am 11. März 2016 in Rechtskraft erwachsen.

Darüberhinaus entsprechen die in den Zollanmeldungen erklärten Frachtkosten bei Luftfrachtsendungen nicht den von der Warenempfängerin tatsächlich bezahlten Beförderungskosten. Teilweise wurden die angemeldeten Waren in unzutreffende Warennummern eingereiht.

Über das Vermögen der E-GmbH wurde mit Beschluss des Landesgerichts Feldkirch vom 27. März 2013 das Konkursverfahren eröffnet. Der Konkurs wurde nach Schlussverteilung am 6. Oktober 2016 aufgehoben. Die Quote betrug 30,8599 Prozent.

### III. Rechtslage:

Auf den gegenständlichen Beschwerdefall ist noch die im Zeitpunkt der Zollschuldentstehung geltende Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften vom 12. Oktober 1992, ABIEG Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992 in der bis zum 30. April 2016 geltenden Fassung, (Zollkodex - ZK) anzuwenden.

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 ...*

*(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 32 Abs. 1 Buchst. e ZK lautet:

*"Artikel 32*

*(1) Bei der Ermittlung des Zollwerts nach Artikel 29 sind dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnen:*

*...*

*e) i) Beförderungs- und Versicherungskosten für die eingeführten Waren und  
ii) Ladekosten sowie Kosten für die Behandlung der eingeführten Waren, die mit ihrer Beförderung zusammenhängen,  
bis zum Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft."*

Artikel 201 ZK lautet:

*"Artikel 201*

*(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,*

*a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird oder*

b) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung unter teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben übergeführt wird.

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

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

Liegen einer Zollanmeldung für ein Verfahren im Sinne des 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."

Artikel 213 ZK lautet:

"Artikel 213

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

Artikel 220 Abs. 1 ZK lautet:

"Artikel 220

(1) Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag nicht nach den Artikeln 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 Artikel 219 verlängert werden.

(2) Außer in den Fällen gemäß Artikel 217 Absatz 1 Unterabsatz 2 und 3 erfolgt keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn

a) ...

b) der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst erfaßt worden ist, sofern dieser Irrtum vernünftigerweise vom Zollschuldner nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat"

Artikel 221 lautet auszugsweise:

"Artikel 221

...

*(3) Die Mitteilung an den Zollschuldner darf nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Diese Frist wird ab dem Zeitpunkt ausgesetzt, in dem ein Rechtsbehelf gemäß Artikel 243 eingelegt wird, und zwar für die Dauer des Rechtsbehelfs.*

*(4) Ist die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, so kann die Mitteilung unter den Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind, noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Absatz 3 erfolgen."*

§ 74 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) in der Fassung vor der Novelle durch das Abgabenänderungsgesetz 2015 - AbgÄG 2015, BGBl I Nr. 163/2015 lautet:

*"§ 74. (1) Die Mitteilung nach Artikel 221 Abs. 1 ZK gilt als Abgabenbescheid.*

*(2) Die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Eingangs- oder Ausgangsabgaben beträgt zehn Jahre, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde."*

#### IV. Beweiswürdigung und rechtliche Erwägungen:

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

Aufgrund des ergangenen Urteils steht fest, dass bei den gegenständlichen Einfuhrfällen in den betreffenden Zollanmeldungen nicht der von der E-GmbH als Käuferin tatsächlich für die Waren bezahlte Preis, welcher nach Art. 29 ZK den Zollwert darstellt und als Bemessungsgrundlage der Berechnung der Einfuhrabgaben zugrunde zu legen ist, erklärt wurde.

Gemäß Art. 32 ZK sind bei der Ermittlung des Zollwerts nach Artikel 29 dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis unter anderem Beförderungs- Versicherungs- und Ladekosten sowie Kosten für die Behandlung der eingeführten Waren, die mit ihrer Beförderung zusammenhängen bis zum Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft hinzuzurechnen. Die von der Betriebsprüfung festgestellten tatsächlich von der Warenempfängerin bezahlten Beförderungskosten sind daher zu Recht bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Neuberechnung der Zollschuld hinzugerechnet worden. Die von der F. an die

Versenderfirma verrechneten Luftfrachtkosten umfassten - wie sich aus der von der Warenempfängerin vorgenommenen tatsächlichen Bezahlung der Transportkosten an die Versenderin zweifelslos ergibt - nur einen Teil der Beförderungskosten. Die E-GmbH hatte neben den eigentlichen Luftfrachtkosten auch den Transport von China nach Hongkong und die Kosten für den Transport zum F.-Depot zu bezahlen. Mit der vorgelegten Frachtrechnung der F. vermag die Beschwerdeführerin somit nicht die Feststellungen der Betriebsprüfung in Zweifel zu ziehen.

Die buchmäßige Erfassung und Mitteilung der Einfuhrabgaben im Zuge der Abfertigung erfolgte daher mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag.

Gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK darf die Mitteilung an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen.

Ist die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, so kann gemäß Art. 221 Abs. 4 ZK die Mitteilung unter den Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind, noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Abs. 3 erfolgen.

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

Aufgrund des vorliegenden Urteils braucht das Bundesfinanzgericht die Frage, ob die Voraussetzungen für die verlängerte Verjährungsfrist vorliegen oder nicht, nicht mehr selbst beantworten. Es liegt im Zusammenhang mit den Abgabenansprüchen ein von einem Gericht verfolgtes Finanzvergehen vor.

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 16. Juli 2009 in den verbundenen Rechtsachen C-124/08 und C-125/08, *"Gilbert Snaauwaert u. a."*, EU:C:2009:469, Rz 30, festgestellt, dass sich sowohl aus dem Wortlaut als auch aus der Systematik von Art. 221 ZK ergebe, dass der Abgabenbetrag dem Zollschuldner nach Ablauf der Frist von drei Jahren auch dann mitgeteilt werden kann, wenn der Zollschuldner nicht der Täter dieser strafbaren Handlung ist.

Der Einwand der Beschwerdeführerin, dass der ihr vorgeschriebene Einfuhrabgabenbetrag unter dem Wert liege, der eine Gerichtszuständigkeit begründe und eine Verlängerung der Frist nur gegenüber jenen Personen sachlich gerechtfertigt sei, die an der behaupteten strafbaren Handlung beteiligt waren, geht somit ins Leere. Es gelangt gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK iVm § 74 Abs. 2 ZollR-DG daher auch für die in der Anlage zum angefochtenen Bescheid unter den Positionen 1 bis 4 angeführten Einfuhrfällen die zehnjährige Verjährungsfrist zur Anwendung.

Die Beschwerdeführerin ist als indirekte Vertreterin der Beschwerdeführerin Anmelderin und damit nach Art. 201 Abs. 3 ZK grundsätzlich einer der in Betracht kommenden

Zollschuldner der im Zuge der Abfertigung mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfassten und mitgeteilten Einfuhrabgaben.

Im Hinblick auf die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der E-GmbH ist es nicht ermessensfehlerhaft, wenn das Zollamt aus Zweckmäßigkeitssgründen die Anmelderin neben der Warenempfängerin zur Entrichtung der unerhoben gebliebenen Zölle herangezogen hat.

Allerdings erweist sich der im angefochtenen Bescheid ausgewiesene nachzuerhebende Zollbetrag als unrichtig.

Von dem sich aus den Berechnungsblättern zum angefochtenen Bescheid ergebenden Zollbetrag von insgesamt € 39.138,88 (= 2010: € 26.296,60 + 2011: € 11.459,76 + 2012: € 1.382,52) sind die sich aus den Zollanmeldungen 10AT930000IN8ZJES2 vom 16. 4. 2010, 10AT930000IN98H066 vom 25. Mai 2010 und 10AT930000IN9C8XX0 vom 9. Juni 2010 ergebenden Nacherhebungsbeträge (€ 790,81 + € 2.157,44 + € 1.707,41 = € 4.655,66) in Abzug zu bringen, da in diesen Fällen die Beschwerdeführerin nicht Zollanmelderin war. Aus den oben angeführten, ebenso nicht die Beschwerdeführerin betreffenden Zollanmeldungen 10AT930000IN9QB2Q2 vom 2. August 2010, 10AT930000IN9WMVF0 vom 30. August 2010, 10AT930000INA2N175 vom 22. September 2010 und 10AT930000INABT456 vom 27. Oktober 2010 ergibt sich kein Nachforderungsbetrag.

Der tatsächlich nachträglich buchmäßig zu erfassende Betrag beträgt daher: € 34.483,22 (2010: € 21.640,94 + 2011: € 11.459,76 + 2012: € 1.382,52).

Die in den Berechnungsblättern zur Beschwerdevorentscheidung (erstmals) enthaltenen Zollanmeldungen vom 9. Mai 2011, 11AT320000IVBR0BK1, und vom 1. Juli 2011, 11AT320000IVC4JS06 sind, abgesehen davon, dass erstere ebenso nicht die Beschwerdeführerin betrifft, nicht Gegenstand des Abgabenverfahrens vor der Abgabenbehörde gewesen und können somit bei der Neuberechnung der Einfuhrabgaben nicht berücksichtigt werden. Dem Bundesfinanzgericht ist es verwehrt erstmals in seinem Erkenntnis eine Abgabe vorzuschreiben (vgl. VwGH 25.11.1994, 92/17/0030).

Zudem erweist sich die Festsetzung der Abgabenerhöhung nunmehr als rechtswidrig.

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

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 27.09.2012, 2012/16/0090) hat das Bundesfinanzgericht grundsätzlich auf Grund der zum Zeitpunkt seiner Entscheidung gegebenen Sach- und Rechtslage zu entscheiden, soweit sich nicht insbesondere aus dem Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften das Gebot zur Anwendung der zu einem bestimmten früheren Zeitpunkt maßgebenden

Rechtslage ergibt oder ein Sachverhalt zu einem in der Vergangenheit liegenden Zeitpunkt zugrunde zu legen ist.

Demnach ist hinsichtlich des Zolles aufgrund der Zeitbezogenheit der diesbezüglichen zollrechtlichen Bestimmungen noch der Zollkodex in der bis zum 30. April 2016 geltenden Fassung anzuwenden. Der Abgabenanspruch für eine Abgabenerhöhung entsteht hingegen jedoch erst durch die Festsetzung (vgl. VwGH 27.09.2012, 2012/16/0090).

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

Gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK hat in den Fällen, in denen der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag nicht nach den Art. 218 und 219 ZK buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden ist, nach Art. 220 Abs. 1 ZK die nachträgliche buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrags oder des nachzuerhebenden Restbetrags zu erfolgen.

Nach Art. 220 Abs. 2 lit. b ZK erfolgt außer in den Fällen gemäß Art. 217 Abs. 1 Unterabsätze 2 und 3 ZK keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag auf Grund 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.

Nach dieser Bestimmung haben die zuständigen Zollbehörden von einer Nacherhebung von Eingangsabgaben abzusehen, wenn drei Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind. Die ursprüngliche Nichterhebung der Abgaben muss auf einen Irrtum der zuständigen Behörden zurückzuführen sein, der Abgabenschuldner muss gutgläubig gehandelt haben, das heißt bei vernünftiger Betrachtungsweise außerstande gewesen sein, den Irrtum der zuständigen Behörden zu erkennen, und er muss alle geltenden Bestimmungen betreffend die Zollerklärung beachtet haben. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, hat der Abgabenschuldner einen Anspruch darauf, dass von einer Nacherhebung abgesehen wird. Dagegen ist der Antrag auf Absehen von einer Nacherhebung bereits dann nicht begründet, wenn eine der drei Voraussetzungen fehlt. Für den Irrtum der Zollbehörden verlangt der EuGH ein Handeln der zuständigen Behörden und die Ursächlichkeit dieses Handelns für ihren Irrtum (sog. aktiver Irrtum). Ein solcher Irrtum ist jeder Irrtum bei der Auslegung oder Anwendung der Vorschriften über Eingangs- oder Ausgangsabgaben, falls er auf ein Handeln der zuständigen Behörden zurückzuführen ist. Das schließt einen Irrtum aus, der auf unrichtige Erklärungen des Abgabenschuldners zurückgeht, es sei denn, deren Unrichtigkeit ist nur die Folge unrichtiger Auskünfte, die von den zuständigen Behörden erteilt wurden und diese binden (vgl. VwGH 14.12.2015, 2013/16/0234 mit Hinweisen auf die diesbezügliche Rechtsprechung des EuGH).

Bei Übertragung dieser Rechtsprechung auf den gegenständlichen Beschwerdefall liegt entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin kein (aktiver) Irrtum der Zollbehörden im Sinne des Art. 220 Abs. 1 Buchst. b ZK vor. Dem abfertigendem Zollamt war im Zeitpunkt der jeweiligen Zollanmeldung nicht bekannt, dass der erklärte Kaufpreis bzw. die erklärten Frachtkosten nicht dem tatsächlich zu bezahlenden Preis bzw. den tatsächlich zu bezahlenden Beförderungskosten entsprochen hat. Der Hinweis darauf, dass die Waren "*zum Großteil*" beschaut worden wären, geht ins Leere, weil allein aus einer Prüfung der Ware für das Zollamt nicht erkennbar war, dass eine Unterfakturierung vorliegt. Von der Nachforderung der Zölle war daher nicht abzusehen. Da es auf die Gutgläubigkeit der Beschwerdeführerin beim gegebenen Sachverhalt nicht ankommt, konnte auf die Einvernahme der angebotenen Zeugin verzichtet werden.

#### V. Unzulässigkeit 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.

Eine Rechtsfrage, der grundsätzlicher Bedeutung zukommt, liegt nicht vor. Das Bundesfinanzgericht konnte sich, soweit nicht Tatsachenfragen zu klären waren, die einer Revision grundsätzlich nicht zugänglich sind, auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Gerichtshofes der Europäischen Union stützen.

Innsbruck, am 23. Februar 2017