



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des NN., als Masseverwalter im Konkurs der XXGmbH, vertreten durch B., vom 2. April 2009 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 3. März 2009, Zl. zzz, betreffend Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung entschieden:

1. Die Festsetzung der Abgaben wird wie folgt geändert:

Abgabenberechnung und Zahlungsaufforderung:

Abgabe	Betrag in Euro
Zoll (A00 und A35)	3.490.012,62
Einfuhrumsatzsteuer (B00)	6.495.809,10
Abgabenerhöhung (ZN)	914.743,78
Summe	10.900.565,50

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

Daraus ergibt sich im Vergleich zur Nachforderung laut o.a. Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2009 eine Abänderung zu Gunsten der Zollschuldnerin in der Höhe von € 13.252.431,15 laut nachstehender Aufstellung:

Gegenüberstellung

	Zoll	EUSt	ZN	Summe
Nachforderung lt. BVE vom 3.3.2009	7.769.456,24	14.459.718,96	1.923.821,45	24.152.996,65
Nachzufordern war	3.490.012,62	6.495.809,10	914.743,78	10.900.565,50
Gutschrift	4.279.443,62	7.963.909,86	1.009.077,67	13.252.431,15

2. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit dem an den nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), Herrn NN., als Masseverwalter im Konkurs der XXGmbH, AdresseXXX, gerichteten Nachforderungsbescheid vom 3. März 2008, GZ. zZz, setzte das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt eine Zollschuld fest.

Für die XXGmbH (im Folgenden kurz: xxGmbH), sei bei der Überführung von eingangsabgabenpflichtigen Waren in den zollrechtlich freien Verkehr mit den im Bescheid näher bezeichneten 626 Zollanmeldungen gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 ZK iVm [§ 2 Abs. 1 ZollR-DG](#) die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von € 22.224.547,96 (€ 7.754.619,79 an Zoll (A00), € 12.879,67 an Zoll (A35) und € 14.457.048,50 an Einfuhrumsatzsteuer) entstanden.

Buchmäßig erfasst worden sei aber nur ein geringerer als der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag, und zwar insgesamt bloß € 1.385.398,85 (€ 477.311,82 an Zoll (A00), € 2.132,09 an Zoll (A35), € 4.715.41 an Einfuhrumsatzsteuer (B00) und € 901.239,53 an Einfuhrumsatzsteuer (5EV)).

Der Differenzbetrag werde also weiterhin geschuldet und sei gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK nachzuerheben. Dieser verbleibende Betrag sei daher nach der bezogenen Norm nachträglich buchmäßig zu erfassen und werde gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK mitgeteilt.

Außerdem setzte das Zollamt mit diesem Sammelbescheid im Grund des [§ 108 Abs. 1 ZollR-DG](#) eine Abgabenerhöhung im Betrage von € 1.923.405,97 fest.

In der Bescheidbegründung verwies das Zollamt auf die Niederschrift vom 25. Februar 2008, GZ. ZzZ. Demnach handle es sich bei den zur Zollabfertigung herangezogenen Fakturen um Fälschungen. Die in diesen Rechnungen ausgewiesenen Werte seien daher für die Ermittlung des Transaktionswertes iSd Art. 29 ZK nicht geeignet. Der Zollwert habe daher nach den Folgemethoden ermittelt werden müssen und sei letztlich im Nachforderungsbescheid gemäß Art. 31 ZK iVm [§ 184 BAO](#) geschätzt worden.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. mit Eingabe vom 8. April 2008 den Rechtsbehelf der Berufung.

Über diese Berufung entschied das Zollamt mit Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2009, Zl. zzz. Das Zollamt änderte dabei die Abgabenfestsetzung zu Lasten des Bf. ab, weil es zu laufender Nummer 1197 den Transaktionswert auf Grund der im Bescheid erwähnten Faktura über US \$ 78.510,72 als erwiesen erachtete und die Abgaben auf der Basis dieses Rechnungspreises neu berechnete. Im Übrigen wies das Zollamt die Berufung als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 2. April 2009.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die wichtigsten gesetzlichen Bestimmungen in der entscheidungsmaßgeblichen Fassung lauten:

Artikel 220 ZK:

(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 Unterabsätze 2 und 3 erfolgt keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn

a) die ursprüngliche Entscheidung, keine Zölle oder einen niedrigeren als den gesetzlich geschuldeten Abgabenbetrag buchmäßig zu erfassen, aufgrund von allgemeinen Vorschriften, die später durch eine gerichtliche Entscheidung für ungültig erklärt worden sind, gefasst worden ist;

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

...

Dem vorliegenden Verfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Die xxGmbH gab zwischen 20. April 2006 und 6. November 2006 bei den Zollämtern Wien bzw. St. Pölten Krems Wiener Neustadt die im o.a. Nachforderungsbescheid vom 3. März 2008 bezeichneten 626 Zollanmeldungen zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ab. Bei den eingeführten Waren handelte es sich vor allem um Textilien und Schuhe chinesischen Ursprungs. Sowohl als Zollanmelder als auch als Warenempfänger trat in allen Fällen die xxGmbH auf.

Im Zuge einer nach den Zollabfertigungen durchgeführten Betriebsprüfung kam u.a. hervor, dass die den Zollanmeldungen zugrunde gelegten Fakturen gefälscht waren. In der Niederschrift vom 25. Februar 2008, Zl. ZzZ, die u.a. auch die verfahrensgegenständlichen 626 Zollanmeldungen umfasst, finden sich auch Feststellungen zu den dort als Versender genannten Unternehmen mit Sitz in China. Demnach existieren diese Unternehmen etwa überhaupt nicht, oder aber sie hatten mit den angeblichen Lieferungen an die xxGmbH nichts zu tun. Es handelt sich dabei um die in der Aufstellung auf Seite 30 der Niederschrift mit den Buchstaben „A,C,E,F, H und J“ bezeichneten Unternehmen. Die dazu getroffenen Feststellungen in den Seiten 30 bis 35 der Niederschrift werden in die Begründung dieser Entscheidung übernommen. Die Zuordnung dieser Buchstaben zu den einzelnen CRN erfolgte in der Anlage 1 zur Niederschrift und zwar in der letzten Spalte „Zollwert“.

Das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt ermittelte auf Grund dieser Feststellungen den Zollwert der eingeführten Waren neu und erließ den erwähnten Nachforderungsbescheid.

Zum Vorwurf der Vorlage gefälschter Rechnungen bei den 626 Zollabfertigungen ist zunächst auf die Aussagen des ehemaligen Geschäftsführers der xxGmbH im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vom 3. April 2013 zu einem ähnlich gelagerten Fall zu verweisen. Dieser hat damals zu Zl. ZRV/0044-Z1W/10 (betreffend Zollerlass gemäß Art. 239 ZK) ausdrücklich ausgesagt, die xxGmbH habe die eingeführten Waren selbst nie erworben sondern sei stets bloß als Spediteur aufgetreten.

Dies deckt sich auch mit den Ausführungen in der vorliegenden Beschwerde, wonach die xxGmbH nicht als Handelspartner sondern als Frachtführer (richtig wohl: Spediteur)

eingeschritten sei, ohne sonst in irgendeiner Art und Weise mit den Transaktionen zu tun gehabt zu haben.

Dennoch hat die xxGmbH in allen 626 vorliegenden Zollanmeldungen erklärt, Käuferin der streitgegenständlichen Wirtschaftsgüter zu sein. Sie hat durch falsche Angaben u.a. in den Feldern 8 (Warenempfänger) und 24 (Art des Geschäftes) der Zollanmeldungen vorgetäuscht, dass sich diese Anmeldungen auf die darin abgebildeten Rechtsgeschäfte zwischen ihr als Käuferin und den chinesischen Versendern als Verkäufer beziehen, obwohl sie Kenntnis davon hatte, dass diese Rechtsgeschäfte tatsächlich überhaupt nicht bestanden. Sie hat in der Dokumentenreferenz die jeweiligen Nummern der Handelsrechnungen vermerkt, obwohl sie wusste dass diese Rechnungen schon deshalb falsch waren, weil sie zu Unrecht die xxGmbH als Erwerberin auswiesen.

Die xxGmbH hatte – nach den insofern glaubwürdigen Aussagen des Bf. in der o.a. Berufungsverhandlung - keinerlei Kontakte mit den in den Zollanmeldungen als Versender genannten chinesischen Unternehmen.

Damit steht aber auch fest, dass Letztere keinesfalls die xxGmbH zur Vertretung bevollmächtigt bzw. zur Verzollung beauftragt haben können. Dessen ungeachtet hat die xxGmbH aber in den Zollanmeldungen erklärt, als indirekte Vertreter genau dieser Unternehmen einzuschreiten. Durch diese Täuschung liegt somit Handeln ohne Vertretungsmacht vor. Diese Zuwiderhandlung führt dazu, dass ein Eigengeschäft der Vertreterin fingiert wird und die Wirkungen des Vertreterhandelns nur die Vertreterin treffen (siehe Witte⁵, Rz 39 zu Artikel 5 ZK).

Auf Grund der unrichtigen Angaben der xxGmbH stehen der Zollbehörde damit nicht wie vermeint gemäß Art. 201 Abs. 3 erster Satz ZK zwei Zollschuldner je Zollanmeldung zur Verfügung (die xxGmbH als Vertreterin und die jeweiligen Versender als indirekt Vertretene) sondern einzig die Zollanmelderin.

Diese völlig rechtswidrige Vorgehensweise lässt sich nur damit erklären, dass die Verantwortlichen der xxGmbH – wie schon vom Zollamt festgestellt – in den Gesamtplan der Hauptprofiteure der Betrügereien eingeweiht waren und alles unternommen haben, um wissentlich und willentlich sowohl die Herkunft, den Wert, die Beschaffenheit als auch die Bestimmung der eingeführten Waren zu verschleiern und damit eine größtmögliche Reduzierung der Abgabenbelastung zu erreichen bzw. die Heranziehung der tatsächlichen Erwerber als Zollschuldner zu verhindern.

Nach der Aktenlage und nach den Ausführungen des im Rahmen der o.a. Berufungsverhandlung vernommenen Zeugen dürfte die xxGmbH stets als Vertreterin der S. bzw. der

Chinesin „K.“ eingeschritten sein. Hinweise auf dieses Vertretungsverhältnis finden sich freilich in den Zollanmeldungen nicht. Diese Tatsache und der Umstand, dass die betreffenden Speditionsdienstleistungen der xxGmbH trotz des enormen Umfangs (laut Zeugen erzielte die xxGmbH einen Umsatz von deutlich mehr als 1 Million Euro jährlich mit derartigen Zollabfertigungen) mit der S. bzw. mit „K.“ stets bar abgewickelt worden sind, sprechen ebenfalls für die angesprochene Verschleierungsabsicht.

Im Zuge seiner Einvernahme durch Organe der Finanzstrafbehörde gestand Herr Z., ein ehemaliger Mitarbeiter der xxGmbH, zur Zollabfertigung Fakturen und Zertifikate im Wissen darüber herangezogen zu haben, dass es sich dabei um Fälschungen, nämlich um in Ungarn hergestellte Dokumente gehandelt habe. Diese Aussage deckt sich mit den Ermittlungsergebnissen des Zollamtes, das unter Befassung der Außenhandelsstelle der Wirtschaftskammer Österreich in Shanghai herausgefunden hat, dass die in den Rechnungsvordrucken genannten Unternehmen mit Sitz in China entweder gar nicht existierten oder mit den angeblichen Verkäufen nichts zu tun hatten.

So weisen z.B. die Fakturen zu Faktum 1092 (wie zahlreiche andere Handelsrechnung des verfahrensgegenständlichen Gesamtkomplexes – siehe etwa lfd. Nr. 1000, 1021 uvm.) als Verkäufer die WLtd.. mit Sitz in W. aus. Vertreter dieses Unternehmens haben auf Befragen bestätigt, dass die Rechnungsnummern und das Erscheinungsbild der von der xxGmbH dem Zollamt vorgelegten Rechnungen von ihren üblichen Fakturen abweichen. Außerdem fehlten der Firmenstempel und der Unterschriftsstempel.

Aus all diesen Gründen erachtet es der Unabhängige Finanzsenat als erwiesen, dass den Zollanmeldungen gefälschte Urkunden zugrunde gelegt worden sind und dass die xxGmbH in den Zollanmeldungen unrichtige Angaben gemacht hat.

Als erste Konsequenz dieser Feststellung ergibt sich, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die vom Bf. begehrte Abstandnahme von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK nicht vorliegen. Denn nach der bezogenen Gesetzesstelle besteht kein Vertrauensschutz, wenn der Zollschuldner die Vorschriften über die Zollanmeldung nicht eingehalten hat.

Die Anforderungen an die Zollanmeldung ergeben sich aus Art. 61 - 67, 76 und 77 ZK sowie aus den dazu ergangenen Vorschriften der ZK-DVO. Art. 212 Abs. 1 ZK-DVO bestimmt, dass das Einheitspapier unter Beachtung des Merkblattes in Anhang 37 auszufüllen ist. Die zuständigen Behörden eines jeden Mitgliedstaates ergänzen gemäß Art. 212 Abs. 3 ZK-DVO das Merkblatt soweit erforderlich. Die bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zu beachtenden Förmlichkeiten sind in Anhang 37 Titel II Buchstabe C ZK-DVO niedergelegt.

Demnach ist in Feld 8 der Zollanmeldung der Empfänger mit Name, Vorname bzw. Firma und vollständiger Adresse zu bezeichnen. Laut Zollanmeldungs-Verordnung 2005 bedeutet der Code 11 im Feld 24 der Zollanmeldung das Vorliegen eines Geschäftes mit Eigentumsübertragung und Gegenleistung, nämlich einen Kauf/Verkauf. Nach den Bestimmungen des Art. 218 Abs. Buchstabe a 1 ZK-DVO ist der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr die Rechnung beizufügen, auf deren Grundlage der Zollwert der Waren angemeldet wird. Im Feld 43 der Zollanmeldung bedeutet der Code 1, dass es sich bei dem in der Zollanmeldung erklärten Wert der eingeführten Waren um den Transaktionswert nach Art. 29 ZK handelt.

Die xxGmbH als Zollanmelderin hat gemäß Art. 199 Abs. 1 ZK-DVO die Verpflichtung für die Richtigkeit der in den Zollanmeldungen enthaltenen Angaben und die Echtheit der beigefügten Unterlagen übernommen. Dass sie diesen Anforderungen nicht gerecht wurde, ergibt sich bereits aus der einleitend erwähnten falschen Erklärung des Vertretungsverhältnisses. Darüber hinaus haben sich – wie oben ausführlich dargestellt – auch die von ihr gemachten Angaben, wonach den Zollanmeldungen und den Zollwertanmeldungen jeweils Rechtsgeschäfte zugrunde lagen, bei denen sie selbst als Erwerberin aufgetreten ist, als unrichtig erwiesen. Damit steht fest, dass die Eintragungen in Feldern 8 (Empfänger), 24 (Art des Geschäftes) und 43 (B.M.Code) der Zollanmeldungen ebenfalls unzutreffend sind und schon aus diesem Grund die Anwendung des Art. 220 Abs. 2 lit. b ZK nicht in Betracht kommt.

Aus der Vorlage der gefälschten Fakturen ergibt sich als zweite Konsequenz die Berechtigung des Zollamtes zur Ermittlung des Zollwertes nach Art. 30ff ZK.

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

Nach den Bestimmungen des Art. 29 ZK ist der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis. Die Heranziehung dieser Bestimmung zur Ermittlung des Zollwertes scheidet im vorliegenden Fall alleine deshalb aus, weil sich die von der xxGmbH als Zollanmelderin vorgelegten Fakturen als Fälschung erwiesen haben (siehe UFS 8.4.2013, ZRV/0044-Z1W/10) und nach der Aktenlage (mit Ausnahme zu Faktum 1197 – siehe unten) auch keinerlei sonstige Unterlagen (Rechnungen, Handelsdokumente oder ähnliche Aufzeichnungen) vorliegen, die geeignet sind, diesen Preis nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Kommt die Anwendung des Artikels 29 ZK zur Zollwertermittlung nicht in Betracht, ist nach den Folgemethoden zunächst zu prüfen, ob der Zollwert nach Art. 30 ZK ermittelt werden kann. Im vorliegenden Fall mangelt es jedoch an der Kenntnis eines (anhand eines Zollbelegs

nachzuweisenden) Transaktionswertes gleicher oder gleichartiger Waren. Es fehlen auch Feststellungen hinsichtlich der im Rahmen der Bewertung gemäß Art. 30 Abs. 2 Buchstabe c ZK zu berücksichtigenden üblichen Zuschläge für Gewinn und Gemeinkosten. Auch von der Höhe der Herstellungskosten ist nach der Aktenlage nichts bekannt. Es liegen somit weder die Grundlagen für die Anwendung der deduktiven Methode (Verkaufspreise in der Gemeinschaft) bzw. der additiven Methode (errechneter Wert auf der Basis der Herstellungskosten) vor. Die Ermittlung des Zollwertes konnte daher nicht nach den Kriterien des Art. 30 ZK erfolgen, sodass zwingend nach der Schlussmethode gem. Art. 31 Abs. 1 ZK zu bewerten war.

Bei der Bewertung nach Art. 31 Abs. 1 ZK sind die Methoden der Art. 29 und 30 ZK mit einer angemessenen Flexibilität heranzuziehen. Die Bewertung hat auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten durch zweckmäßige Methoden zu erfolgen. Zweckmäßig ist die Methode, wenn die Zollwertermittlung auf einfachen und objektiven Kriterien beruht und mit der Handelspraxis in Einklang zu bringen ist.

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

Nach Lehre und Rechtsprechung ist es Ziel jeder Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (VwGH 27.4.1994, [92/13/0011](#)). Jeder Schätzung ist aber eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 30.9.1998, [97/13/0033](#)).

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

Diesem Gutachten kann aber nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates allein deshalb keine Relevanz bei der Zollwertermittlung zukommen, weil der Gutachter den Zollwert offensichtlich u.a. unter der Berücksichtigung von Verkaufspreisen im österreichischen Einzelhandel retrograd ermittelt hat, ohne die konkreten Kalkulationsgrundlagen dieser Unternehmen zu kennen. Dass sich aus einem (wenn auch nur teilweise) darauf basierenden Rechenvorgang, der wohl kaum mit den strengen Vorgaben der in Art. 31 ZK normierten Schlussmethode in Einklang zu bringen ist und den vom Gutachter herangezogenen wenig aussagekräftigen sonstigen Daten verlässliche Angaben über den bei einem Verkauf aus China

zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft zu zahlenden Preis errechnen lassen, kann ausgeschlossen werden.

Mit den Bestimmungen des Art. 31 Abs. 1 ZK hat der Gesetzgeber den Zollbehörden das Recht eingeräumt, die Methoden der Art. 29 und 30 ZK mit einer angemessenen Flexibilität heranzuziehen und damit die Möglichkeit geschaffen, selbst dann zu einer objektiven Zollwertermittlung zu kommen, wenn der Beteiligte die Behörden hinsichtlich Wert und Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes völlig im Dunkeln tappen lässt. Der wichtigste Anknüpfungspunkt zur Ermittlung des Zollwertes einer solchen Ware im Falle der Vorlage einer gefälschten Rechnung bleibt dabei die betreffende Position der Kombinierten Nomenklatur (KN).

Unter Bedachtnahme auf diese Grundsätze hat der Unabhängige Finanzsenat daher den Zollwert unter flexibler Anwendung der Bestimmungen der Art. 29 und 30 ZK gemäß Art. 31 Abs. 1 ZK neu ermittelt. Basis dieser Zollwertermittlung sind die Daten der österreichischen Zollverwaltung mit den Zollwerten gleichartiger Waren, also Schuhen und Textilien aus China, die hinsichtlich der stofflichen Beschaffenheit aus zolltarifarischer Sicht mit den inkriminierten Waren völlig übereinstimmen. Zu diesem Zweck hat der Unabhängige Finanzsenat 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. Diese Aufstellung wurde dem Bf. mit Vorhalt vom 11. Juli 2013 zur Kenntnis gebracht.

In seiner dazu ergangenen Erklärung vom 3. September 2013 verwies der Bf. auf seine Stellungnahme vom 15. Juli 2013 zu ZRV/0127-Z1W/09, deren Ausführungen sinngemäß auch für alle noch anhängige Verfahren betreffend die Zollschuldfestsetzung gegenüber der xxGmbH gelten.

In der erwähnten Stellungnahme vom 15. Juli 2013 erhebt der Bf. zwar keinerlei substantiierte Einwände gegen die Richtigkeit dieser Zollwerte, stellt aber die grundsätzliche Berechtigung der Behörde zur Ermittlung des Zollwertes auf der Basis der Art. 30 ff ZK in Frage, indem er bestreitet, dass es sich um Fälschungen handelt.

Dem ist zu entgegnen, dass nach den obigen Feststellungen und insbesondere den Aussagen des Z. und des ehemaligen Geschäftsführers der xxGmbH an der Unrichtigkeit der Fakturen keine Zweifel mehr bestehen.

In seiner Stellungnahme vom 15. Juli 2013 behauptet der Bf., zahlreiche andere Speditionen, hätten mit gleichem Transaktionswert gleichartige Verträge abgeschlossen. Im Zuge der Berufungsverhandlung vom 3. September 2013 konkretisierte der Bf. dieses Vorbringen

dahingehend, dass seiner Ansicht nach die xxGmbH und andere Speditionsunternehmen Kaufverträge mit einem Wert von USD 10.000,00 je Container abgeschlossen hätten. Dem ist zu entgegnen, dass die xxGmbH – wie bereits mehrfach erwähnt – nie als Käufer der eingeführten Waren aufgetreten ist. Die vom Bf. ins Spiel gebrachten Kaufverträge, für deren tatsächliche Existenz es nicht den geringsten glaubwürdigen Hinweis gibt, waren daher für die Zollwertermittlung ohne jegliche Relevanz.

Falls die xxGmbH – wie in der Beschwerde behauptet – vor den Zollabfertigungen die Zollwertfrage mit den Zollorganen ventiliert haben sollte - wofür es aber nach der Aktenlage keinerlei Beweise gibt - hätte eine entsprechende behördliche Stellungnahme ausschließlich an Hand der maßgebenden Fakturen erfolgen können. Da sich aber die den Verzollungen zu Grunde gelegten Fakturen zweifelsfrei als Fälschungen herausgestellt haben, können - wie bereits oben ausführlich dargestellt – die darin genannten Rechnungspreise nicht zur Abgabenbemessung dienen. Einer auf diesen Fälschungen basierenden allfälligen Auskunft kann daher keinerlei Bindungswirkung im Rahmen der Abgabenfestsetzung nach der Zollschuldentstehung zukommen.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass dem GATT-Zollwert-Kodex und damit auch den hier zu beachtenden Bestimmungen der Art. 28 bis 36 ZK ein positiver Wertbegriff zugrunde liegt. Maßgeblich ist demnach nicht eine theoretische Größe sondern der Transaktionswert (Art. 29 ZK) bzw. der nach den Vorschriften der Art. 30 bis 36 ZK zu ermittelnde Zollwert. Es obliegt demnach nicht der Disposition des (potentiellen) Zollschuldners, den Zollwert nach eigenem Gutdünken in beliebiger Höhe "auszuverhandeln". Der Bf. kann daher auch aus diesem Grund mit seinem Einwand, das Zollamt habe im Zuge der Vorbesprechungen zunächst einen Zollwert von USD 10.000,00 pro Container akzeptiert, nichts gewinnen.

In den abgefertigten Containern befanden sich – wie den von der xxGmbH vorgelegten Rechnungen zweifelsfrei zu entnehmen ist – verschiedenste Waren unterschiedlicher Beschaffenheit. Die vorherige Einigung auf einen Pauschalwert je Beförderungseinheit kann somit auch deshalb keine Deckung in den Bestimmungen des Zollwertrechts finden, weil sich letztere ausnahmslos auf die im jeweiligen Einzelfall konkret eingeführten Waren beziehen.

Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass es nach der Präambel zum GATT-Zollwert-Kodex generell unzulässig ist, der Zollwertfeststellung willkürliche oder fiktive Werte zugrunde zu legen. Willkürliche Werte sind Preise, die nicht mit der Handelspraxis in Einklang stehen. Fiktive Werte sind Preise, die nur zum Schein vereinbart, aber tatsächlich von den Parteien des jeweils zu betrachtenden Rechtsgeschäftes nicht gewollt sind und deshalb auch nicht gezahlt werden, wie etwa eine für Zollzwecke erstellte zu niedrige Proformarechnung (siehe Witte⁶, Rz 13 zu Art. 31 ZK).

Auf Grund der vorstehenden Feststellungen waren die Abgaben neu zu berechnen. Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen waren die seitens des Unabhängigen Finanzsenates ermittelten Zollwerte heranzuziehen. Die sich daraus ergebende Reduzierung der Höhe der Eingangsabgaben führte auch zu einer entsprechenden Anpassung der Berechnung der Abgabenerhöhung gemäß [§ 108 ZollR-DG](#).

Der Bf. beantragte die Einvernahme der Frau L. zur Frage, ob ihr Unternehmen Fakturen an ungarische Gesellschaften ausgestellt habe. Dass dies der Fall gewesen sei, behauptet aber nicht einmal der Bf. Er gibt auch weder an, um welche ungarische Unternehmen es sich dabei handeln könnte noch in welchen Bezug derartige Fakturen zu den eingeführten Waren bzw. zu den verfahrensgegenständlichen Zollanmeldungen stehen sollen, die in keinem einzigen Fall einen ungarischen Abnehmer ausweisen. Von dieser Beweisaufnahme war daher Abstand zu nehmen.

Der vom Bf. erhobene Vorwurf, die Zollbehörde habe es unterlassen, die Empfänger einzuvernehmen, ist schon deshalb unberechtigt, weil nach der Aktenlage nicht feststeht, wer die eingeführten Waren tatsächlich erworben hat. Auch der Bf. macht dazu keinerlei konkrete Angaben.

Auch die vom Bf. begehrte Einvernahme der K zum Beweis dafür, dass die xxGmbH lediglich als Spediteur tätig war, ohne sonst in irgendeiner Art und Weise mit den Transaktionen zu tun gehabt zu haben, war entbehrlich, zumal der Unabhängige Finanzsenat an der Richtigkeit dieser unter Beweis zu stellenden Tatsache keine Zweifel hegt. Wenn aber die xxGmbH, wie der Bf. nun damit selbst einräumt, hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen eingeführten Waren nicht als Vertragspartei der Kaufgeschäfte aufgetreten ist, ergibt sich zwangsläufig, dass es sich bei den der Zollabfertigung zugrunde gelegten Fakturen, in der die xxGmbH als Käuferin genannt ist, wie bereits oben festgestellt nur um Fälschungen handeln kann.

Zum Einwand, die Abgabenbehörde erster Instanz habe die in Art. 218, 219 und 220 ZK festgelegten Fristen missachtet wird ausgeführt:

Gemäß Art. 220 ZK hat in den Fällen, in denen der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag nicht nach den Artikeln 218 und 219 buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden ist, die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrages oder des nachzuerhebenden Restbetrages 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 Zollschedner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann nach Art. 219 ZK verlängert werden.

Die Vorschriften über die buchmäßige Erfassung und die Entrichtung der Zollschuld sind in den Art. 217-232 ZK geregelt.

Gemäß Art. 217 Abs. 1 erster Satz ZK muss jeder einer Zollschuld entsprechende Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag unmittelbar bei Vorliegen der erforderlichen Angaben von den Zollbehörden berechnet und in die Bücher oder in sonstige statt dessen verwendete Unterlagen eingetragen werden (buchmäßige Erfassung).

Gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK ist ein Abgabebetrag dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist.

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.

Der zweitägigen Frist des Art. 220 Abs. 1 ZK zur nachträglichen buchmäßigen Erfassung kommt ausschließlich im Zusammenhang mit der Abführung der Eigenmittel an die Kommission gem. Art. 10 VO Nr. 1150/2000 (ABL. 2000 Nr. L 130/1) Bedeutung zu (BFH 24.4.2008, VII R 62/06). Eine verspätete nachträgliche buchmäßige Erfassung, die zu einer verspäteten Mitteilung an den Zollschuldner gem. Art. 221 Abs. 1 ZK führt, verpflichtet den Mitgliedsstaat nur zur Zahlung von Zinsen nach Art. 11 VO Nr. 1150/2000. Sie berührt nicht die Befugnis der Zollbehörden zur Nacherhebung. Bei der Frist des Art. 220 Abs. 1 S. 1 handelt es sich deshalb um eine Vorschrift, die nicht im Interesse des jeweiligen Zollschuldners erlassen worden ist, so dass er aus einem etwaigen Verstoß nicht selbst Rechte herleiten kann (Alexander in Witte⁶, Rz. 2 zu Art. 220 ZK, mit weiteren Nachweisen).

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die Zollbehörden regelmäßig erst dann iSd Art. 220 Abs. 1 ZK in der Lage sind, den Abgabebetrag zu berechnen und den Zollschuldner zu bestimmen, wenn ihre Ermittlungen zur Erlassung eines Steuerbescheides abgeschlossen sind. Dass dies – wie vom Bf. angedeutet – bereits im Jahr 2007 der Fall gewesen sein könnte, ist auszuschließen. Dagegen spricht schon der Umstand, dass die für die Bescheiderlassung relevante oben zitierte Niederschrift erst am 25. Februar 2008 aufgenommen worden ist.

In der Tatsache, dass die Abgabenbehörde erster Instanz im Gegenstand die nachträgliche buchmäßige Erfassung nach Art. 220 ZK erst mit Bescheid vom 3. März 2008 (und somit jedenfalls innerhalb der in Art. 221 Abs. 3 ZK festgelegten Verjährungsfrist von drei Jahren) vorgenommen hat, ist daher aus den genannten Gründen keine Rechtswidrigkeit zu erblicken. Die diesbezüglichen Einwände des Bf. gehen somit ins Leere.

Der Unabhängige Finanzsenat erachtet es als erwiesen, dass die xxGmbH keinerlei Kontakte oder Geschäftsbeziehungen mit den in den Zollanmeldungen als Versender/Ausführer genannten in China ansässigen Unternehmen hatte. Dies hat auch der ehemalige Geschäftsführer der xxGmbH eingeräumt. Es ist somit ausgeschlossen, dass diese Unternehmen, die nach der Aktenlage nicht Vertragsparteien der in den Zollanmeldungen abgebildeten Rechtsgeschäfte waren, die xxGmbH gemäß § 27 Abs. 7 UStG zum Fiskalvertreter bestimmt haben. Ein näheres Eingehen auf die diesbezüglichen Einwände des Bf. erübrigt sich daher.

Dem Begehren, von der Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer im Hinblick auf die Vorsteuerabzugsberechtigung der xxGmbH abzusehen, kann schon deshalb nicht entsprochen werden, weil die Wirtschaftsgüter unstrittig nicht für dieses Unternehmen eingeführt worden sind auch die sonstigen in § 12 UStG normierten Voraussetzungen nicht erfüllt wurden. Die xxGmbH als Speditionsunternehmen hat es vielmehr bloß übernommen, die Zollabfertigung der gegenständlichen Waren vorzunehmen. Sie war daher hinsichtlich dieser Waren nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Der Sachverhalt zu dem bereits oben angesprochenen Faktum 1197 unterscheidet sich insofern grundlegend von den anderen Einfuhren, als zu diesem Vorgang ausnahmsweise eine Faktura vorliegt, die als Grundlage für die Zollwertermittlung anzuerkennen ist, da sie nach den glaubwürdigen Angaben des rechnungslegenden Unternehmens in China den tatsächlich bezahlten Kaufpreis enthält. Das Zollamt hat in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung die Abgaben zu diesem Faktum neu berechnet. Auf die diesbezüglichen ausführlichen Feststellungen wird verwiesen und das Berechnungsergebnis unverändert übernommen. Konkrete Einwände gegen die Richtigkeit dieser Abgabenberechnung erhebt der Bf. nicht. Weder seinem Vorbringen noch der Aktenlage sind Umstände zu entnehmen, die gegen eine Zuordnung dieser Faktura zur erwähnten Einfuhr oder sonst gegen deren Heranziehung zur Transaktionswertermittlung sprechen.

Die Nachforderung zu Faktum 1197 stellt sich daher wie folgt dar:

Aufstellung Faktum 1197

	Zoll	EUST	ZN	Summe
Höhe der Eingangsabgaben / Abgaben-erhöhung lt. BVE vom 3.3.2009	10.735,88	14.777,63	1.992,41	27.505,92
Abzüglich ursprüngliche Abgabenfest-setzung lt. Zollanmeldung vom 5.7.2006	- 1.389,12	- 1.935,09		- 3.324,21
Nachzufordern /festzusetzen war daher	9.346,76	12.842,54	1.992,41	24.181,71

Zur Klarstellung ist darauf hinzuweisen, dass die mit dem o.a. Vorhalt vom 11. Juli 2013 zur Kenntnis gebrachte Abgabeberechnung ausschließlich jene 625 Zollanmeldungen betrifft, bei denen der Zollwert laut der damals angeschlossenen Aufstellung (Seite 1 bis 3) zu schätzen war. Addiert man zu diesen Abgaben jene des Faktums 1197 hinzu, ergibt sich exakt der im Spruch genannte Nachforderungsbetrag.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilagen:

- 1 Berechnungsblatt Eingangsabgaben (Seite 1 bis 52)
- 1 Berechnungsblatt Abgabenerhöhung (Seite 1 bis 11)

Wien, am 11. November 2013