

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache C., vertreten durch D., über die Beschwerde vom 10.08.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt X. vom 08.07.2015, Zahl, betreffend Erlass von Einfuhrabgaben und Abgabenerhöhung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 3. Juni 2013, Zahl **, teilte das Zollamt X. der C. (Beschwerdeführerin-Bf.) zu den in der Anlage des Bescheides näher bezeichneten 32 Einfuhrfällen aus dem Zeitraum 8. August 2006 bis 27. Oktober 2009 die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrabgaben in Höhe von € 46.245,54 mit und setzte gleichzeitig eine Abgabenerhöhung in Höhe von € 8.752,11 fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass im Rahmen einer Betriebsprüfung bei der A. Handels- Ges.m.b.H., E., festgestellt worden sei, dass den Zollanmeldungen Rechnungen (Sales Invoice) mit einem zu geringen Wert zugrunde gelegt worden seien. Der tatsächlich bezahlte höhere Preis sei in den als Sales Confirmation bezeichneten Rechnungen, die der Buchhaltung als Zahlungsgrundlage dienten, enthalten gewesen. Zudem sei es bei den im Bescheid näher bezeichneten Waren zu Fehltarifierungen gekommen.

Die Bf. habe bei der Abgabe der Zollanmeldungen im eigenen Namen und für Rechnung der A. Handels- Ges.m.b.H. gehandelt und sei somit als Anmelderin im Sinne des Art. 201 Abs. 3 ZK gemeinsam mit der Empfängerin zur Zollschuldnerin geworden. Die Zollschuld sei für die Bf. verschuldensunabhängig entstanden. Verjährung sei noch nicht eingetreten, da für hinterzogene Eingangsabgaben die Verjährungsfrist zehn Jahre betrage, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen worden sei. Gerichtszuständigkeit liege nicht vor.

Mit Eingabe vom 1. Juli 2013, ergänzt mit Schriftsatz vom 24. Juni 2015, wurde dagegen frist- und formgerecht Berufung erhoben und die Aufhebung des Bescheides bzw. die Nullfestsetzung des nacherhobenen Zolls und der Abgabenerhöhung beantragt.

Weiters wurde ein Antrag auf Erlass gemäß Art. 239 ZK iVm. Art. 899 ff. Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) mit der Begründung gestellt, im gegenständlichen Fall gehe auch die Zollbehörde nicht von betrügerischer Absicht der Bf. aus.

Offensichtliche Fahrlässigkeit könne auch deshalb nicht angenommen werden, da der Bf dieselben Unterlagen wie dem Zollamt zur Verfügung standen. Allfällige Unrichtigkeiten der Sales Invoices seien weder der Bf. noch dem Zollamt aufgefallen, zumal diese auch dem tatsächlichen Wert entsprochen haben. Bei den sog. Sales Confirmations habe es sich um Kosten der Firmengründung und Management Fees gehandelt.

Die Behörde habe keinerlei Hinweise darauf, dass die Bf. in die „möglicher Weise andere Abrechnungspraxis“ der A. involviert gewesen wäre bzw. zu irgendeinem Zeitpunkt Zweifel an der Richtigkeit gehabt habe.

Es handle sich um einen besonderen Fall, zumal sich die Abgabenbelastung als unbillig nach Lage der Sache erweise. Sie werde als indirekte Vertreterin zur Haftung herangezogen, obwohl ihr weder ein Sorgfaltsmangel noch böse Absicht unterstellt werden könne.

Das Zollamt X. hat mit Bescheid vom 8.7.2015, Zahl, den Antrag mit der Begründung, der gegenständliche Sachverhalt sei unter keinen der in den Art. 900 bis 903 ZK-DVO beschriebenen Tatbestände subsumierbar, nicht entsprochen. Bei der Abgabenvorschreibung an die Bf. handle sich auch nicht um einen besonderen Fall, da die Bf. aus freien Stücken als indirekte Vertreterin aufgetreten sei.

Als Anmelderin im Sinne des Art. 4 Nr. 18 ZK und Zollschuldnerin gem. Art. 201 Abs. 3 ZK hafte sie für die Entrichtung der Abgaben, auch wenn sich die vorgelegten Unterlagen im Nachhinein als falsch herausstellen. Dies gehöre zum Geschäftsrisiko des Zollagenten. Die Prüfung, ob die Bf. betrügerisch oder offensichtlich fahrlässig gehandelt habe, erübrige sich mangels Vorliegens eines besonderen Falles.

Gegen diesen Abweisungsbescheid hat die Bf. mit Schriftsatz vom 10.8.2015 Beschwerde erhoben und im Wesentlichen vorgebracht, das Zollamt X. hätte bereits im Abfertigungszeitpunkt Bedenken in Bezug auf die Bemessungsgrundlagen haben müssen, zumal nach der Nomenklatur für ähnliche Waren ein Warenwert bekannt gewesen und ein etwaiges Abweichen augenscheinlich gewesen sei. Insbesondere der Umstand, dass eine in Asien beheimatete Unternehmung der Bf. Sales Invoices zur Verfügung gestellt habe, hätte die zuständige Zollbehörde veranlassen müssen, die Richtigkeit dieser Angaben zu hinterfragen.

Die Zollbehörde hätte – unter Beachtung der Judikatur des EuGH zur Irrtumsfrage-einräumen müssen, dass sie bei der Anmeldung die Unterlagen nicht vollständig geprüft, insbesondere nicht hinsichtlich der Plausibilität der Warenwertangaben geprüft habe und sich dieser Irrtum erst bei der Betriebsprüfung der A. herausgestellt habe.

Es gebe keine Haftung des Zollagenten für Betrügereien und vorsätzlichen Straftaten. Haftungen bestehen nur im Zusammenhang mit dem normalen Berufs- und Geschäftsrisiko. Die von F. zur Verfügung gestellten Rechnungen seien unbedenklich gewesen.

Das Zollamt habe einen aktiven Irrtum durch unterlassene Prüfung der inhaltlichen Plausibilität der angeführten Warenwerte zu verantworten.

Die Zollanmeldungen hätten den Anforderungen des Gemeinschaftsrechts entsprochen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 26.8.2015, Zahl wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 24.9.2015 wurde ein Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht gestellt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin beantragte als indirekte Vertreterin (Anmelderin) der A. Handels-Ges.m.b.H. unter den in der Anlage zum Bescheid vom 3.6.2013, Zahl **, näher bezeichneten Zollanmeldungen, 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. ***, sind die beiden Gesellschafter der A. Handels- Ges.m.b.H. rechtskräftig schuldig erkannt worden, im Zeitraum 1. April 2004 bis 30. Juni 2012 im 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 B. 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.

Über das Vermögen der A. Handels- Ges.m.b.H. wurde mit Beschluss des Landesgerichts Feldkirch vom Datum das Konkursverfahren eröffnet. Nach der Schlussverteilung am Datum wurde der Konkurs aufgehoben und eine Quote von 30,8599 festgesetzt.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 9. Februar 2017, GZ. RV/1200073/2015, wurde die nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Einfuhrabgaben iHv. € 46.245,54 bestätigt; die Festsetzung der Abgabenerhöhung iHv. € 8.72,11 wurde aufgehoben. Das Verfahren ist derzeit noch beim Verwaltungsgerichtshof (außerordentliche Revision) anhängig.

Der relevante Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt, insbesondere die rechtskräftige Verurteilung der verantwortlich handelnden Personen der Empfängerfirma, und den Feststellungen im Abgabenverfahren.

Rechtslage

Auf den gegenständlichen Beschwerdefall ist noch die 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 (Zollkodex - ZK) und die 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, ABIEG Nr. L 253 vom 11. Oktober 1993, (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO) jeweils in der bis zum 30. April 2016 geltenden Fassung anzuwenden.

Gem. Art. 239 (1) ZK können Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben in anderen als den in den Artikeln 236, 237 und 238 genannten Fällen erstattet oder erlassen werden; diese Fälle werden nach dem Ausschussverfahren festgelegt; ergeben sich aus Umständen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind. Nach dem Ausschussverfahren wird festgelegt, in welchen Fällen diese Bestimmung angewandt werden kann und welche Verfahrensvorschriften dabei zu beachten sind. Die Erstattung oder der Erlass kann von besonderen Voraussetzungen abhängig gemacht werden.

Nach Abs. 2 leg.cit. erfolgt die Erstattung oder der Erlass der Abgaben aus den in Absatz 1 genannten Gründen auf Antrag; dieser ist innerhalb von zwölf Monaten nach der Mitteilung der Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen.

Jedoch können

- in begründeten Ausnahmefällen die Zollbehörden diese Frist verlängern,
- in bestimmten Fällen kürzere Fristen im Ausschussverfahren festgelegt werden.

Gemäß Art. 899 (1) ZK-DVO stellt die Entscheidungsbehörde, bei der eine Erstattung oder ein Erlass nach Artikel 239 Absatz 2 Zollkodex beantragt worden ist, fest, dass die für diesen Antrag vorgebrachten Gründe einen der in den Artikeln 900 bis 903 beschriebenen Tatbestände erfüllen und keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt, so erstattet oder erlässt sie die betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben;

dass die für diesen Antrag vorgebrachten Gründe einen der in Artikel 904 beschriebenen Tatbestände erfüllen, so lehnt sie die Erstattung oder den Erlass der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben ab.

Gemäß Art. 899 (2) ZK-DVO entscheidet in allen anderen Fällen, ausgenommen bei einer Befassung der Kommission gemäß Artikel 905, die Entscheidungsbehörde von sich aus, die Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben zu erstatten oder zu erlassen, wenn es sich um besondere Fälle handelt, die sich aus Umständen ergeben, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

Ist Artikel 905 Absatz 2 zweiter Anstrich anwendbar, so können die Zollbehörden erst entscheiden, die in Frage stehenden Abgaben zu erstatten oder zu erlassen, wenn das nach den Artikeln 906 bis 909 eingeleitete Verfahren abgeschlossen ist.

Gemäß Art. 899 (3) gelten als "Beteiligte(r)" im Sinn des Artikels 239 Absatz 1 Zollkodex und im Sinn dieses Artikels die Person oder die Personen nach Artikel 878 Absatz 1 oder ihr Vertreter sowie gegebenenfalls jede andere Person, die zur Erfüllung der Zollförmlichkeiten für die in Frage stehenden Waren tätig geworden ist oder die Anweisungen gegeben hat, die zur Erfüllung dieser Förmlichkeiten notwendig waren.

Nach Art. 899 (4) leisten zur Durchführung der Absätze 1 und 2 die Mitgliedstaaten einander Amtshilfe, insbesondere wenn eine Pflichtverletzung auf Seiten der Zollbehörden eines anderen als des entscheidungsbefugten Mitgliedstaats vorliegt."

Da im vorliegenden Beschwerdefall kein Sachverhalt vorliegt, der einem der in den Artikeln 900 bis 904 ZK-DVO angeführten Fällen entspricht, setzt die Erstattung gemäß Art. 239 Abs. 2 ZK iVm Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO voraus, dass es sich um einen besonderen Fall handelt, der sich aus Umständen ergibt, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtlich Fahrlässigkeit zurückzuführen sind.

Ein besonderer Fall ist nach der ständigen Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes dann gegeben, wenn sich aus den Umständen ergibt, dass sich der Abgabenschuldner im Vergleich zu anderen Wirtschaftsteilnehmern, die die gleiche Tätigkeit ausüben, in einer außergewöhnlichen Lage befindet und dass er ohne diese Umstände den Nachteil, der in der Nacherhebung der Zölle liegt, nicht erlitten hätte (vgl. zB EuGH vom 26.3.1987, Rs C-58/86, Rn 22, "Cooperative agricole d'approvisionnement des Avirons"; EuGH vom 25.02.1999, Rs C-86/97, Rn 21 und 22 "Trans-Ex-Import").

Kein besonderer Fall liegt vor, wenn dem Zollspediteur von seinem Kunden bzw. Vertragspartner Unterlagen vorgelegt werden, die sich im Nachhinein als falsch, gefälscht oder unzutreffend erweisen. Der Anmelder übernimmt nach Art. 199 ZK-DVO mit Abgabe einer von ihm oder von seinem Vertreter unterzeichneten Zollanmeldung gemäß den geltenden Vorschriften die Gewähr für die Richtigkeit der in der Zollanmeldung gemachten Angaben, die Echtheit der eingereichten Unterlagen und die Einhaltung aller Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Überführung von Waren in das betreffende Verfahren.

Die Inanspruchnahme als Zollschuldnerin stellt sich daher im gegenständlichen Beschwerdefall als allgemeines Geschäftsrisiko dar, dem jeder Anmelder unterliegt, der Waren zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr anmeldet. Insbesondere die Tatsache, dass sich Unterlagen im Nachhinein als falsch, gefälscht oder ungültig erweisen, gehört zu den mit der Tätigkeit einer Zollspedition verbundenen beruflichen und geschäftlichen Risiken, die versuchen kann, Klage auf Schadenersatz gegen diejenigen zu erheben, die in die missbräuchliche Verwendung der fraglichen Unterlagen verwickelt sind. Das bestehende Risiko ist für den Anmelder vorhersehbar und dieser kann sich darauf einstellen (EuGH vom 13.11.1994 in den verbundenen Rechtssachen 98 und 230/83).

Es obliegt dem Wirtschaftsbeteiligten alle erforderlichen Maßnahmen zu treffen, um sich gegen solche Risiken abzusichern.

Das Vorbringen der Bf., dass sie die Unterlagen von einem zuverlässigen Unternehmen erhalten habe, sie nur als Zollagentin aufgetreten sei und daher auch nur für die zu erwartende Abgabenvorschreibung und nicht darüber hinaus eine allumfassende Haftung für kriminelles Verhalten übernehme, vermag im Lichte der Rechtsprechung die Inanspruchnahme als Zollschuldnerin nicht als unbillig darzustellen. Die Bf. befand sich im Vergleich zu anderen Zollspediteuren nicht in einer außergewöhnlichen Lage. Es macht keinen Unterschied, ob die falschen Unterlagen bzw. Informationen von der durch sie vertretenen Warenempfängerin oder von einem Partnerspediteur kommen.

Als besondere Umstände im Sinn des Art. 239 ZK, in denen das normale geschäftliche Risiko überschritten wird, können auch Irrtümer der Zollbehörden im Sinne des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) des Zollkodex sein. Die zuständigen Zollbehörden haben von einer Nacherhebung von Einfuhrabgaben 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).

Im gegenständlichen Fall liegt kein (aktiver) Irrtum der Zollbehörden im Sinne des Art. 220 Abs. 1 Buchst. b ZK vor, der auch im Rahmen der Prüfung der Voraussetzungen des Art. 239 ZK zu berücksichtigen wäre.

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. Auch diesbezüglich kommt es beim gegebenen Sachverhalt auf die Gutgläubigkeit der Bf. nicht an. Das gleiche gilt hinsichtlich des Zeitraumes, in dem die Zollanmeldungen

mit den zu gering erklärten Zollwerten beim Zollamt abgegeben und von diesem unbeanstandet angenommen worden sind.

Da somit kein besonderer Fall im Sinne des Art. 239 ZK vorliegt, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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 im Beschwerdefall maßgeblichen Rechtsfragen sind durch die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes und des Verwaltungsgerichtshofes, von der das Bundesfinanzgericht auch nicht abgewichen ist, geklärt. Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Salzburg-Aigen, am 28. März 2018