

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Richter R1 und die weiteren Senatsmitglieder Richter R2 sowie die fachkundigen Laienrichter Mag.^a R3 und R4 in der Beschwerdesache Bf vertreten durch Dr. Philipp E. Lettowsky, Rechtsanwalt & Verteidiger, Getreidegasse 50, 5020 Salzburg, gegen den Bescheid des Zollamtes vom 22.12.2011, Zahl: 000000/00000/16/2009, betreffend Mitteilung einer Zollschuld infolge Pflichtverletzung sowie Zahlung von Ausgleichszinsen in der Sitzung am 08.07.2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Beisein der Schriftführerin R zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der KG, wurde mit Bescheiden vom 10.01.2005, Zahl: 2004, und vom 22.01.2008, Zahl: 2007, die aktive Veredelung (Eigenveredelung) von X und Y nach dem Nichterhebungsverfahren bewilligt.

Die im Verfahren befindlichen Einfuhrwaren werden zusammen mit Waren des freien Verkehrs nach bestehenden Produktionsplänen eingeschmolzen, unter Zusatz von Metallen legiert und zu diversen Veredelungserzeugnissen verarbeitet. Die Anschreibung der zu veredelnden Waren erfolgt im Zeitpunkt der Einfuhr, wobei die tatsächliche Eigenmasse (Gewicht) und der Reingehalt an X bzw Y (Menge) erfasst werden. Über die Produktionsabläufe einschließlich der anfallenden Abfälle und Nebenveredelungserzeugnisse wird ein Produktionsbericht (so genannter Chargenbegleitschein) ausgefertigt, der auch die Eigenmasse des Fertigproduktes erfasst. Je produzierte Charge wird ein Analysenzertifikat erstellt, das den tatsächlichen Gehalt an X und Y enthält. Der jeweilige Gehalt geht auch aus den Ausgangsrechnungen hervor. Die Chargenbegleitscheine und Analysenzertifikate werden mit sämtlichen Ausfuhrpapieren abgelegt.

Die Wiederausfuhr (Code 3151) der Fertigware erfolgt im Rahmen des e-Zollverfahrens mit elektronischem Austrittsnachweis (Liefernachweis).

Als Frist für die Beendigung werden 12 Monate festgelegt, als besondere Modalitäten eine automatische Fristverlängerung und vierteljährliche Globalisierung.

Sowohl bei der Überführung als auch bei der Beendigung wurde das Anschreibeverfahren mit Gestellungsbefreiung (Artikel 253 Absatz 3 ZK-DVO) bewilligt.

Laut Anlage 1 zur jeweiligen Bewilligung ist zur Erleichterung der Zollaufsicht die zeitfolgemäßige Führung von Aufzeichnungen erforderlich. Ergänzend zu Punkt 5. der Bewilligung haben die Aufzeichnungen bestimmte Mindestangaben zu enthalten, so ua sowohl in der Zollanmeldung (Anschreibung) zur Überführung in das Verfahren als auch in den Zollanmeldungen, mit denen die Waren eine zollrechtliche Bestimmung zur Beendigung des Verfahrens erhalten, das Datum sowie einen Referenzhinweis (CRN oder AN-Nr.) auf die Zollanmeldung bzw die sonstigen zollrelevanten Unterlagen. Unter Berücksichtigung der Ausbeute ist der entsprechende Bestand an Einfuhrwaren unter Beachtung des "First In First Out-Prinzips" (Artikel 520 Absatz 1 ZK-DVO) zu entlasten (abzuschreiben).

Spätestens 30 Tage nach Ablauf des Globalisierungszeitraumes ist der Überwachungszollstelle eine Abrechnung vorzulegen, die bestimmte Mindestangaben zu enthalten hat, so ua die Bemessungsgrundlagen (zB Menge) der Einfuhrwaren unter Hinweis auf die Zollanmeldungen (Anschreibungen) zur Überführung in das Verfahren, die Menge der Veredelungserzeugnisse unter Hinweis auf die zollrechtliche Bestimmung, die sie erhalten haben, sowie die für den Abrechnungszeitraum zu entrichtenden Einfuhrabgaben.

Für das Vereinfachte Verfahren (Anschreibeverfahren) in der Ein- und Ausfuhr (auch im Rahmen der aktiven Veredelung) wird das Zollprogramm Z verwendet. An Hand dieses Programmes erfolgt eine Gegenüberstellung der zum aktiven Veredelungsverkehr angemeldeten Waren und der abgemeldeten Wiederausfuhrwaren. Nebenveredelungserzeugnisse wurden dem zuständigen Zollamt vom geprüften Unternehmen im Rahmen der vierteljährlichen Listen "Aktive Veredelung" bekannt gegeben.

Später wurde das Vermögen der KG, von der Bf (nachstehend mit "Bf" bezeichnet) übernommen (Geschäftsübernahme nach § 142 Unternehmensgesetzbuch). Damit ist die Bf als Gesamtrechtsnachfolger in alle Rechtspositionen der KG, eingetreten.

Gemäß § 19 Abs 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über.

Im Zuge einer Nachschau gemäß § 24 ZollR-DG bei der Bf als Bewilligungsinhaberin wurde festgestellt, dass die erklärten und abgeschriebenen Mengen an wiederausgeführtem Vormerkmaterial laut Auflistung Z in einer Reihe von Fällen (siehe Beilage zur Niederschrift vom 21.12.2011, Zahl: 000000/00000/2009) nicht mit den tatsächlich erklärten Mengen an Vormerkmaterial in den Bezug habenden Ausfuhrwarenanmeldungen übereinstimmen. Laut den Feststellungen des Prüfers und den Aussagen des geprüften Unternehmens handelt es sich um einen Übertragungsfehler

(Fehler Schnittstelle zwischen dem von der Bf selbst entwickelten System 1 und Z), durch den es zu unrichtigen Mehrfachabschreibungen gekommen ist. Der Bf ist es bis zum Abschluss der Prüfung trotz diverser Nachfristen nicht gelungen, für die in der Beilage zur Niederschrift aufgelisteten Fälle die ordnungsgemäße Beendigung des Verfahrens nachzuweisen.

Mit Bescheid vom 22.12.2011, Zahl: 000000/00000/16/2009, wurden der Bf wegen nicht ordnungsgemäßer Beendigung des Verfahrens der aktiven Veredelung gemäß Artikel 204 Absatz 1 ZK die Eingangsabgaben (Zoll und Einfuhrumsatzsteuer) für die in der Beilage zum Bescheid angeführten Fälle (Zeitpunkte der Entstehung der Zollschuld von 01.01.2009 bis 01.01.2011) vorgeschrieben sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs 1 ZollR-DG und Ausgleichszinsen gemäß Artikel 214 Absatz 3 ZK iVm Artikel 519 Absatz 1 ZK-DVO festgesetzt (Gesamtbetrag: EUR).

Mit Schreiben vom 09.01.2012 hat die Bf durch ihren rechtsfreundlichen Vertreter form- und fristgerecht Berufung gegen diesen Bescheid erhoben und dessen ersatzlose Aufhebung beantragt. In der Begründung führt sie erläuternd aus, dass anlässlich einer Gesamteinfuhr (welche jeweils mehrere Tonnen X umfasst) im Rahmen des 1 - Programms eine fakturenmäßige Erfassung durchgeführt wird, wobei die Gesamtlieferung jeweils als Einheit erfasst wird, ohne auf einzelne Chargen zu achten. Die Erfassung der für die aktive Veredelung eingeführten Waren findet gesondert im Z -Programm statt. Um die im 1 -Programm erfassten Einfuhren für die Ausfuhr und die Erfassung im Z -Programm kompatibel zu machen, wurde eine "Schnittstelle" in Form eines Sonderprogramms angefertigt. Dabei ist es, wie erst im Zuge der Nachschau aufgefallen ist, offenbar zu einem Programmierungsfehler gekommen, der nicht früher auffallen konnte, da jener Mitarbeiter, der dieses Programm angefertigt hatte und ausschließlich damit vertraut war, nicht mehr im Unternehmen der Bf tätig ist. Dieser Fehler bewirkte, dass im Rahmen von Warenausfuhren nach Durchführung der aktiven Veredelung die zuvor erfolgte Einfuhr nicht hinsichtlich ihrer Fakturrennummern erfasst wurde, sondern hinsichtlich der Chargennummern. Falls eine Einfuhr aus mehreren Chargen bestand, wurden daher aus einer einheitlichen Einfuhr, die das 1 -Programm fakturenmäßig als ein Ganzes erfasste, mehrere Ausfuhren. Das zwischengeschaltete Programm splittete die einheitliche Einfuhr also in die Chargennummern auf und führte dem zollrechtlichen Z - Programm diese eine Einfuhr als mehrere Ausfuhren zu. Es treffe allerdings nicht zu, dass dadurch mehr Ausfuhren durchgeführt als Einfuhren angemeldet wurden. Nach Ansicht der Bf liege somit kein Verstoß gegen Artikel 182 Absatz 3 ZK vor. Die ordnungsgemäße Beendigung des Verfahrens sei belegbar.

In weiterer Folge teilte die Bf mit, sie habe den gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum neu aufgerollt und die Unregelmäßigkeiten aufgrund der unrichtigen bzw fehlerhaften Computerschnittstelle behoben. Aus den nunmehrigen Aufzeichnungen werde ersichtlich, dass jeweils nur Ausfuhren in dem Umfang getätigt worden seien, wie auch Einfuhren gegenüber stehen. Die aufgrund der fehlerhaften IT-Schnittstelle entstandenen Mehrfachabschreibungen seien nunmehr behoben, zu den bisherigen

Mehrfachabschreibungen könnten entsprechende Ersatzabschreibungen dargestellt werden. Die Tatsache, dass die Unregelmäßigkeiten auf einen IT-Fehler zurückzuführen seien, bekräftige jedenfalls auch den Umstand, dass auf Seiten der Bf mit keinerlei Vorsatz oder (grober) Fahrlässigkeit gehandelt worden sei. Die Bf sei in der Lage, zu den bisherigen Mehrfachabschreibungen Ersatzabschreibungen vorzulegen bzw darzustellen, sodass letztendlich die Einfuhrmengen mit den Ausfuhrmengen übereinstimmen würden, dies insbesondere auf Jahresbasis, da die Bf die ihr eingeräumten Fristen (12 Monate + 3 Monate) in keinem Zeitpunkt überschritten habe. Auf Jahresbasis gesehen würden die Einfuhren für aktive Veredelung mit den Ausfuhren für aktive Veredelung nahezu einen Gleichstand bilden, was durch die nunmehrigen Ersatzabschreibungen auch entsprechend belegt werden könne.

Mit Schreiben vom 17.02.2012 hat die Bf eine Bewegungsliste vorgelegt, mit der nachgewiesen werden sollte, dass die verfahrensgegenständlichen Verfahren "auf Null abgeschrieben und zur Gänze erledigt wurden".

Nach Feststellung diverser Ungereimtheiten fand am 28.03.2012 eine Besprechung zur Aufklärung dieser Fälle und nachvollziehbaren Darlegung dieser Bewegungsliste zwischen Vertretern der Bf und der Abgabenbehörde statt.

Da dabei keine ausreichende Aufklärung möglich war, wurde die Bewegungsliste von der Bf als Beweis zurückgezogen und die Vorlage neuer Aufstellungen angekündigt.

In der Folge wurden so genannte Listen "Produktiv" und "Korrektur" vorgelegt, in denen *"sämtliche Zubuchungen und Abbuchungen (Anschreibungen und Abschreibungen) des gesamten Prüfungszeitraumes ... für die Artikel X ... sowie Y ... neu aufgearbeitet und unter jeweiliger Ausweisung des aktuellen Bestandes aufgelistet"* seien. Auch in diesen Korrekturlisten bleiben allerdings Restmengen offen, für die kein Nachweis einer ordnungsgemäßen Wiederausfuhr vorliegt. Es wurden dazu mit Schreiben vom 10.09.2012 weitere Listen vorgelegt, in denen jene Mengen dargestellt sind, die nach dem Prüfungszeitraum *"beginnend ab 1. Jänner 2010 innerhalb der bescheidmäßig zuerkannten Abbuchungszeiträume ausgeführt werden konnten"*.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25.02.2013, Zahl: 000000/00000/19/2009 , wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Gleichzeitig wurde die Abgabenerhöhung (Betrag) unter Hinweis auf § 30a Abs 5 Finanzstrafgesetz mit gesondertem Bescheid erlassen.

Mit Schreiben vom 27.02.2013 wurde gegen die oa Berufungsvorentscheidung Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat erhoben und die ersatzlose Aufhebung des zu Grunde liegenden Bescheides vom 22.12.2011, Zahl: 000000/00000/16/2009 , beantragt.

Laut Begründung könne durch die Darstellung der Einfuhren und Ausfuhren im Rahmen des aktiven Veredelungsverkehrs auf Jahresbasis nachgewiesen werden, dass sich die beiden Vorgänge mengenmäßig decken. Durch die Gegenüberstellung der Inbounds mit den jeweiligen Outbounds könne gezeigt werden, dass sich die Inbounds aus Drittländern mengenmäßig gegenüber den Outbounds für Drittländer (außerhalb der EU-

Zollgemeinschaft) decken. Aus den Fakturen und den Ausgangsbescheinigungen ergebe sich, dass die Waren das Zollgebiet der Gemeinschaft verlassen haben.

Die Abgabenbehörde erachte die Listen als nicht ausreichende Darstellung der Beendigung des Verfahrens der aktiven Veredelung und beschränke sich darauf, festzustellen, dass das Zollverfahren seitens der Bf nicht ordnungsgemäß beendet wurde. Es werde jedoch anerkannt, dass die vorgelegten Abrechnungen tatsächlich aufgrund einer fehlerhaften IT-Schnittstelle teilweise unrichtig waren.

Nach Auffassung der Bf sei es durch die Vorlage der nunmehrigen an die Zollbehörde überreichten Unterlagen gelungen, im Wege der Neuaufrollung die neue zollrechtliche Bestimmung der in die aktive Veredelung übergeführten Waren nachzuweisen und wäre daher das Verfahren der aktiven Veredelung - wenn auch verspätet - ausdrücklich beendet worden.

Des Weiteren seien die Voraussetzungen nach Artikel 859 ZK-DVO entgegen der Meinung der Behörde sehr wohl gegeben.

Auf Seiten der Bf habe es sich weder um einen Entziehungsversuch oder um ein vollendetes Entziehen der Ware aus der zollamtlichen Überwachung gehandelt, weder Vorsatz noch grobe Fahrlässigkeit seien der Bf vorzuwerfen und wären die notwendigen Förmlichkeiten (Vorlage der Abschreibungen zu den Anschreibungen) mit Ausnahme der eingeräumten Fälle, in welchen es nicht möglich gewesen sei, vorgelegt worden.

Die Zollschuldentstehung nach Artikel 204 ZK sei durch die Erfüllung der Voraussetzungen gemäß Artikel 859 ZK-DVO geheilt.

Eine Unterscheidung in "Hauptpflicht" und "Nebenpflicht" erübrige sich.

Abschließend stellt die Bf den Antrag auf Senatsentscheidung und Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Diese wurde am 08.07.2015 antragsgemäß durchgeführt. Im Rahmen dieser Verhandlung wurde die Beschwerde betreffend Entrichtung einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 ZollR-DG zurückgenommen.

Übergangsbestimmungen

Mit 01.01.2014 wurde der UFS aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31.12.2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art 151 Abs 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht (BFG) über. Dementsprechend normiert § 323 Abs 38 der Bundesabgabenordnung (BAO), dass die am 31.12.2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom BFG als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Gemäß Artikel 114 Absatz 1 Buchstabe a) der Verordnung (EWG) Nr. 2913 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex - ZK) können Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiederausfuhr aus dem Zollgebiet der Union in Form von Veredelungserzeugnissen bestimmt sind, und zwar ohne dass für

diese Waren Einfuhrabgaben erhoben oder handelspolitische Maßnahmen angewandt werden, im aktiven Veredelungsverkehr im Zollgebiet der Union einem oder mehreren Veredelungsvorgängen unterzogen werden. Veredelungserzeugnisse sind gemäß Artikel 114 Absatz 2 Buchstabe d) alle Erzeugnisse, die aus Veredelungsvorgängen gemäß Artikel 114 Absatz 2 Buchstabe c) - beispielsweise der Verarbeitung von Waren - entstanden sind.

Ein Nichterhebungsverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung endet gemäß Artikel 89 Absatz 1 ZK, wenn die in dieses Verfahren übergeführten Waren oder gegebenenfalls die im Rahmen dieses Verfahrens gewonnenen Veredelungs- oder Umwandlungserzeugnisse eine zulässige neue zollrechtliche Bestimmung erhalten.

Gemäß Artikel 118 Absatz 1 ZK setzen die Zollbehörden die Frist fest, in der die Veredelungserzeugnisse ausgeführt oder wiederausgeführt worden sein oder eine andere zollrechtliche Bestimmung erhalten haben müssen. Diese Frist wird unter Berücksichtigung des erforderlichen Zeitaufwands für die Durchführung der Veredelungsvorgänge und für den Absatz der Veredelungserzeugnisse bestimmt. Nach Absatz 2 beginnt die Frist mit dem Zeitpunkt der Überführung der Nichtgemeinschaftswaren in das Verfahren der aktiven Veredelung. Die Zollbehörden können sie auf hinreichend begründeten Antrag des Bewilligungsinhabers verlängern. Zur Vereinfachung kann bestimmt werden, dass die Fristen, die während eines Kalendermonats oder eines Vierteljahres beginnen, jeweils am letzten Tag eines darauffolgenden Kalendermonats oder Vierteljahres ablaufen.

Gemäß Artikel 204 Absatz 1 Buchstabe a) ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben. Die Zollschuld entsteht nach Absatz 2 in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird.

Am 2. Juli 1993 hat die Kommission die Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92 erlassen (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO).

Gemäß Artikel 515 erster Satz ZK-DVO verlangen die Zollbehörden in anderen Fällen als der vorübergehenden Verwendung, dass der Inhaber, der Wirtschaftsbeteiligte oder der Lagerhalter Aufzeichnungen führt, es sei denn, sie erachten dies nicht für notwendig.

Artikel 516 ZK-DVO lautet:

"Aufzeichnungen im Sinne des Artikels 515 ... müssen folgendes enthalten:

a) die Angaben, die in den Feldern der Minimalliste gemäß Anhang 37 für die Zollanmeldung zur Überführung in das Verfahren enthalten sind;

- b) die Angaben aus den Zollanmeldungen, mit denen die Waren eine zollrechtliche Bestimmung zur Beendigung des Verfahrens enthalten;*
- c) Datum und Referenzhinweise auf andere Zollpapiere und alle sonstigen Unterlagen, die sich auf die Überführung in das Verfahren und seine Beendigung beziehen;*
- d) die Art der Be- und Verarbeitungsvorgänge, der Behandlungen oder der vorübergehenden Verwendung;*
- e) den Ausbeutesatz oder gegebenenfalls die Methode seiner Berechnung;*
- f) die Angaben, die die Überwachung der Waren sowie des Ortes, an dem sie sich befinden, ermöglichen und Einzelheiten zu ihrer Beförderung;*
- g) handelsübliche oder technische Beschreibungen zur Feststellung der Nämlichkeit der Waren;*
- h) die Angaben, die es im Rahmen von aktiven Veredelungen mit Ersatzwaren ermöglichen, die Bewegungen zu überwachen.*

Die Zollbehörden können jedoch auf einige dieser Angaben verzichten, sofern dies die Kontrolle oder zollamtliche Überwachung des Verfahrens hinsichtlich der Lagerung, Verarbeitung oder Verwendung der Waren nicht beeinträchtigt."

Entsteht für in die aktive Veredelung übergeführte Einfuhrwaren oder Veredelungserzeugnisse eine Zollschuld, so sind gemäß Artikel 519 Absatz 1 ZK-DVO auf der Grundlage des Einfuhrabgabebetrages für den in Frage stehenden Zeitraum Ausgleichszinsen zu zahlen.

Sind Einfuhrwaren aufgrund einer Bewilligung, aber mit mehreren Zollanmeldungen in ein Nichterhebungsverfahren übergeführt worden, so gilt die Zuführung von Waren oder Erzeugnissen zu einer neuen zollrechtlichen Bestimmung gemäß Artikel 520 Absatz 1 ZK-DVO jeweils für die betroffenen Einfuhrwaren als Beendigung des Verfahrens, die mit der ältesten Zollanmeldung in das Verfahren übergeführt worden sind.

Artikel 521 Absatz 1 ZK-DVO bestimmt, dass der Überwachungszollstelle die Abrechnung bei aktiver Veredelung (Nichterhebungsverfahren) spätestens nach Ablauf der Frist für die Beendigung des Verfahrens, unabhängig davon, ob eine Globalisierung gemäß Artikel 118 Absatz 2 Unterabsatz 2 ZK Anwendung findet, binnen 30 Tagen vorzulegen ist. Wenn besondere Umstände es rechtfertigen, können die Zollbehörden die Frist verlängern, auch wenn die ursprüngliche Frist abgelaufen ist. Sofern die Überwachungszollstelle nichts anderes vorschreibt, müssen die Abrechnungen gemäß Absatz 2 folgende Angaben enthalten:

- a) einen Referenzhinweis auf die Bewilligung;
- b) die Menge jeder Art von Einfuhrwaren, für die die Beendigung des Verfahrens beantragt wird;
- c) den KN-Code der Einfuhrwaren;
- d) die für die Einfuhrwaren geltenden Zollsätze und gegebenenfalls ihren Zollwert;
- e) Hinweise auf die Zollanmeldungen, mit denen die Einfuhrwaren in das Verfahren übergeführt wurden;

f) Art und Menge der Veredelungserzeugnisse oder unveränderten Waren sowie die zollrechtliche Bestimmung, die sie erhalten haben, unter Hinweis auf die jeweiligen Zollanmeldungen, Zollpapiere oder sonstigen Unterlagen, die sich auf die Beendigung des Verfahrens beziehen, und Fristen für seine Beendigung;

...

h) den Ausbeutesatz;

i) den Einfuhrabgabenbetrag, der zu entrichten ist und gegebenenfalls die zu entrichtenden Ausgleichszinsen.

Welche zehn Verfehlungen als Verfehlungen im Sinne des Artikels 204 Absatz 1 ZK gelten, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben, ist in Artikel 859 ZK-DVO abschließend geregelt. Gemäß Artikel 860 ZK-DVO betrachten die Zollbehörden eine Zollschuld als im Sinne des Artikels 204 Absatz 1 ZK entstanden, es sei denn, der vermutliche Zollschuldner weist nach, dass die Voraussetzungen des Artikels 859 erfüllt sind.

Im verfahrensgegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die von der Bf vorgelegten Abrechnungen gemäß Artikel 521 ZK-DVO aufgrund einer fehlerhaften IT-Schnittstelle teilweise unrichtig waren. In jenen Fällen, in denen es dadurch zu Mehrfachabschreibungen gekommen ist (siehe Beilagen zum Bescheid vom 22.12.2011, Zahl: 000000/00000/16/2009), wurde die Beendigung des Verfahrens der aktiven Veredelung nicht entsprechend nachgewiesen. In der Folge hat die Bf versucht, die Aufzeichnungen nachträglich zu korrigieren und damit zu belegen, dass die in das Verfahren der aktiven Veredelung übergeführten Waren nach Verarbeitung zum überwiegenden Teil (siehe Schreiben vom 10.09.2012) innerhalb der Frist für die Beendigung des Verfahrens aus dem Zollgebiet der Union ausgeführt worden sind.

Die rechtzeitige Vorlage einer inhaltlich vollständigen und richtigen Abrechnung im Sinne von Artikel 521 ZK-DVO ist eine Verpflichtung, die sich aus dem Zollverfahren der aktiven Veredelung ergibt. Wie bereits ausgeführt, entsteht gemäß Artikel 204 Absatz 1 Buchstabe a) ZK eine Einfuhrzollschuld, wenn eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, es sei denn, dass sich diese Verfehlung nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung des Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt hat. Die Voraussetzungen von Artikel 859 ZK-DVO, der eine wirksam zustande gekommene und abschließende Regelung der Verfehlungen im Sinne des Artikels 204 Absatz 1 Buchstabe a) ZK enthält, die "sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben", sind im vorliegenden Fall nicht erfüllt. Es gilt daher Artikel 204 ZK.

Wie der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) in seinem Urteil vom 06.09.2012, C-262/10, *Döhler Neuenkirchen* Rz 38 ausführt, lässt keine Bestimmung des ZK und der ZK-DVO in der anzuwendenden Fassung den Schluss zu, dass in Bezug auf die Auswirkung einer Verfehlung auf die Entstehung einer Zollschuld nach Artikel 204 ZK

zwischen vor und nach Beendigung des betreffenden Zollverfahrens zu erfüllenden Pflichten oder zwischen "Hauptpflichten" und "Nebenpflichten" zu unterscheiden wäre. Bereits wenn "eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich ... aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens ... ergeben", entsteht eine Zollschild gemäß Artikel 204 Absatz 1 ZK. Die Bestimmung erfasst sämtliche sich aus dem betreffenden Zollverfahren ergebenden Pflichten gleichermaßen.

Der aktive Veredelungsverkehr nach dem Nichterhebungsverfahren stellt eine ausnahmsweise zur Anwendung kommende Maßnahme dar, die den Ablauf bestimmter wirtschaftlicher Tätigkeiten vereinfachen soll. Dieses Verfahren impliziert das Vorhandensein von Nichtgemeinschaftswaren im Zollgebiet der Union, bei denen die Gefahr besteht, dass sie unverzollt in den Wirtschaftskreislauf der Mitgliedstaaten gelangen (vgl Urteil des EuGH vom 15.07.2010, C-234/09, *DSV Road* Rz 31). Da dieses Verfahren eine offenkundige Gefahr für die ordnungsgemäße Anwendung des Zollrechts der Union und die Erhebung der Zölle birgt, müssen diejenigen, denen das Verfahren zugutekommt, die Verpflichtungen, die sich aus ihm ergeben, strikt einhalten. Desgleichen sind die Folgen, die eine Nichteinhaltung ihrer Verpflichtungen für sie hat, strikt auszulegen (vgl Urteil des EuGH vom 14.01.2010, C-430/08 und C-431/08, *Terex Equipment ua* Rz 42).

Das endgültige Schicksal der Einfuhrware wird, abweichend von der allgemeinen Regelung, durch die Beendigung des Verfahrens der aktiven Veredelung auf der Grundlage der einschlägigen Abrechnung bestimmt. Die Abrechnung stellt somit ein zentrales Dokument im Rahmen der Funktionsweise des aktiven Veredelungsverkehrs nach dem Nichterhebungsverfahren dar, das - wie sich aus den ausführlichen Angaben, die gemäß Artikel 521 Absatz 2 ZK-DVO zu machen sind, und aus der Pflicht ergibt, die Abrechnung gemäß Artikel 521 Absatz 1 Unterabsatz 1 erster Gedankenstrich ZK-DVO binnen 30 Tagen nach Ablauf der Frist vorzulegen - für die zollamtliche Überwachung im Rahmen dieses Zollverfahrens von besonderer Bedeutung ist (vgl Urteil des EuGH vom 15.07.2010, C-234/09, *DSV Road* Rz 42). Sind die Voraussetzungen für die Gewährung des Vorteils, der sich aus der Anwendung des aktiven Veredelungsverkehrs nach dem Nichterhebungsverfahren ergibt, nicht erfüllt, kann der Vorteil nicht gewährt werden, was zur Unanwendbarkeit der Aussetzung führt und infolgedessen die Erhebung von Zöllen rechtfertigt. Nur unter der Bedingung, dass das Verfahren ordnungsgemäß beendet wird, werden keine Zölle geschuldet.

Zusammenfassend ist also festzustellen, dass die Verletzung der in Artikel 521 ZK-DVO aufgestellten Pflicht, nach Beendigung des Zollverfahrens der aktiven Veredelung eine Abrechnung vorzulegen, die alle in Absatz 2 geforderten Angaben enthalten muss, zur Entstehung einer Zollschild führt, sofern die Voraussetzungen des Artikels 859 ZK-DVO nicht erfüllt sind. Der Umstand, dass ein Teil der betreffenden Veredelungserzeugnisse das Zollgebiet der Union tatsächlich verlassen hat, ändert daran nichts. Derartige Sachverhalte können allenfalls im Rahmen eines Erstattungs- oder Erlassverfahrens berücksichtigt werden, sofern alle dort festgelegten Voraussetzungen erfüllt sind.

Aus den angeführten Gründen war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Zur 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.

Da zu den im gegenständlichen Fall zu lösenden Rechtsfragen neben einschlägigen Entscheidungen des unabhängigen Finanzsenates bereits die vorstehend genannten Urteile des Gerichtshofs der Europäischen Union vorliegen, wird eine Revision nicht zugelassen.

Salzburg-Aigen, am 13. August 2015