



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bfin, Adr., vertreten durch Martin Friedl, Wirtschaftsprüfer – Steuerberater, 4650 Lambach, Marktplatz 2, vom 25. Februar 2008 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz Wels vom 21. Jänner 2008, Zahl xxxxxx/nnnnn/4/2006, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird wie folgt geändert:

Der Bescheid vom 8. August 2006, Zahl xxxxxx/xxxxx/4/2006-RH, wird betreffend der in der Beilage 1, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet, angeführten Einfuhrfälle (lfd. Nrn. 1 bis 104) dahingehend geändert, dass für die Bfin die Einfuhrabgabenschuld jeweils gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchst. a) und Abs. 3 zweiter Satz Zollkodex (ZK) entstanden ist.

Der Zoll betreffend die Anmeldung WE-Nr. xxx/000/903221/01/4 vom 19. April 2004 (Beilage 1, lfd. Nr. 41) wird mit € „null“ statt wie bisher mit € 1.440,47 festgesetzt. Die nacherhobenen Zollbeträge in Höhe von insgesamt € 209.247,93 werden auf den Gesamtbetrag von € 207.807,46 herabgesetzt.

Die Abänderung der Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuerbeträge unterbleibt gemäß § 72a ZollR-DG im Hinblick auf die nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften zum vollen Vorsteuerabzug berechnete Beschwerdeführerin.

Die Festsetzung der Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in Höhe von insgesamt € 52.284,78 wird auf den Gesamtbetrag von € 11.569,94 herabgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen, die Höhe der einzelnen Abgabenerhöhung und die Gegen-

überstellung sind den angeschlossenen 104 Berechnungsblättern sowie der Beilage 2, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden, zu entnehmen.

Gesamtgegenüberstellung:

	Zoll	Einfuhrumsatzsteuer	Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs.1 ZollR-DG	Summen
Bisher	€ 209.247,93	€ 1.053.283,25	€ 52.284,78	€ 1.314.815,96
Neu	€ 207.807,46	€ 1.053.283,25	€ 11.569,94	€ 1.272.660,65
<b>Gutschrift</b>	<b>€ 1.440,47</b>	<b>€ 0,00</b>	<b>€ 40.714,84</b>	<b>€ 42.155,31</b>

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. August 2006, Zahl xxxxxx/xxxxx/4/2006-RH, teilte das Zollamt der Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz als Bfin bezeichnet) die buchmäßige Erfassung von Eingangsabgaben in Höhe von insgesamt € 1.262.531,18 (davon Zoll: € 209.247,93 und Einfuhrumsatzsteuer € 1.053.283,25) zu 104 Einfuhrfällen mit und stützte sich dabei auf Art. 203 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG. Gleichzeitig wurde eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in Höhe von insgesamt € 52.284,78 zur Entrichtung vorgeschrieben.

In der Begründung führte das Zollamt aus, dass aufgrund einer bei der Bfin durchgeführten Betriebsprüfung festgestellt worden sei, dass mit den in der Anlage 1 des Bescheides angeführten Zollanmeldungen Furnierblätter (einschließlich der durch Messern von Lagenholz gewonnenen Blätter) für Sperrholz oder ähnliches Lagenholz und anderes Holz, in der Längsrichtung gesägt, gemessert oder geschält, auch gehobelt, geschliffen, an den Kanten oder an den Enden verbunden, mit einer Dicke von 6 mm oder weniger, der Warennummern 4408 1099 00 bzw. 4408 9095 00 jeweils unrichtigerweise in die in der Spalte „TNr. lt. Anm.“ angegebenen Warennummern eingereiht worden sei.

Die Feststellung dieser Unregelmäßigkeiten würde sich einerseits auf die rechnerische Ermittlung der Dicke der Furnierblätter anhand der Mengenangaben (Kubikmeter/Quadratmeter) in den Anmeldungen, Rechnungen, Frachtbriefen und Versanddokumenten und andererseits auf die in den Handelsfakturen, Frachtbriefen und Versanddokumenten vom Versender hinsichtlich der Warennummern gemachten Angaben ergeben.

Im Falle der WE-Nr. nnn/000/930488/01/3 vom 29. Dezember 2003 handle es sich offensichtlich um einen Fehler in der Mengenangabe, da sowohl Warenart als auch Preis je Mengeneinheit (Quadratmeter) identisch mit den in diesem Zeitraum üblichen Werten sei und ebenfalls

bereits vom Versender im Versanddokument die Warennummer mit 4408 9095 00 angegeben worden sei.

Wie ebenfalls aus der Anlage 1 (Spalte „*TNr. tats.*“; Warennummer 4412 9980 90) ersichtlich seien von den Versendern D. und N. Halbfertigwaren in Form von „2-Schichtböden“ importiert worden. Bei diesem Produkt handle es sich um furniertes Holz, bestehend aus einem Furnierblatt, das auf einer Unterlage aus Holz von geringer Qualität durch Leimen und Pressen aufgebracht worden sei und das gemäß den Erläuterungen zum Harmonisierten System (zu Warennummer 4412) nicht wie in den Anmeldungen angegeben in die Warennummer 4407, sondern in die Warennummer 4412 9980 90 einzureihen gewesen wäre.

Zusätzlich zur Einreihung in unrichtige Warennummern sei - wie ebenfalls aus der Anlage 1 ersichtlich (Spalten „*Wert lt. Anm. €*“ und „*Wert tats. €*“) - eine unrichtige Angabe des Zollwertes erfolgt. Der Zollwert der eingeführten Waren sei jeweils der in der Spalte „*Wert tats. €*“ angegebene Preis gewesen.

In Bezug auf die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG wurde ausgeführt, dass danach in den Fällen einer Entstehung einer Zollschuld nach Art. 202 bis 205, 210 oder 211 ZK oder in den Fällen einer Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK eine Abgabenerhöhung zu entrichten sei, die dem Betrag entspreche, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld an Säumniszinsen angefallen wäre. Diesen Ausführungen folgte die Angabe der Zinssätze.

Die dagegen mit Eingabe vom 23. August 2006, ergänzt mit Schreiben vom 27. September 2006, erhobene Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2008, Zahl xxxxxx/nnnnn/4/2006, als unbegründet abgewiesen.

Dagegen richtet sich der gegenständliche Rechtsbehelf der Beschwerde vom 25. Februar 2008.

In der Begründung führte die Bfin Folgendes aus:

Kernfrage des Verfahrens sei es, ob bei diversen Anmeldungen im Zeitraum 2003 bis 2006 Furnierhölzer mit einer Dicke von über oder unter 6 mm eingeführt worden seien. Je nachdem seien diese Furnierhölzer unter der WE-Nummer (gemeint wohl Warennummer) 4407 9139 00 oder unter die WE-Nummer (gemeint wohl ebenfalls Warennummer) 4408 9095 00 zu tarifie-

ren, sowie ob nicht überhaupt – wegen Präferenzbegünstigung – jedenfalls Zollfreiheit bestehe.

Die Behauptung des Zollamtes, es seien tatsächlich Furnierhölzer mit einer Dicke von unter 6 mm eingeführt worden, würde einer schlüssigen Begründung und Tatsachengrundlage entbehren.

Das Zollamt habe sich zunächst auf die Behauptung, es sei Furnierholz von unter 6 mm eingeführt worden, auf eine Rückrechnung aufgrund der Gewichtsangaben in den Ladepapieren gestützt. Nachdem die Bfin im Verfahren nachgewiesen habe, dass die Gewichtsangaben in den Ladepapieren - aus den verschiedensten Gründen - unrichtig seien, behaupte die belangte Behörde nunmehr, die Rückrechnung sei nicht auf Grund der Gewichtsangaben, sondern aufgrund der Volumensangaben erfolgt. Dies zeige die unsichere Basis, auf deren Grundlage die belangte Behörde vermeine, nachträglich eine andere Dicke feststellen zu können.

Die Volumensangaben seien aber sowohl für die Frage der Ladekapazität als auch für die Berechnung des Verkaufspreises völlig irrelevant. Diese Angaben würden weder bei der Lade- stelle noch bei der Entladestelle geprüft und es werde ihnen auch keinerlei Bedeutung beigemessen. Die Berechnung des Kaufpreises erfolge aufgrund der Flächenangaben und nicht auf Grund der Volumensangaben. Hinsichtlich der Bereitstellung der Transportkapazität sei ebenfalls nicht das Volumen, sondern allein das Gewicht maßgeblich.

Die Volumensangaben würden beliebig angegeben werden. Solche beliebigen Angaben könnten aber keine verlässliche Basis für die Rückrechnung auf die tatsächliche Stärke der Lamellen bilden. Das Zollamt lege in seinem Bescheid die „rechnerische Ermittlung“ der angeblichen Dicke von unter 6 mm auch gar nicht mehr offen. Insoweit leide der Bescheid auch an einem eklatanten Begründungsmangel, der ihn mangelhaft mache. Ohne für jeden einzelnen Fall nachvollziehbare Begründung und Berechnung lägen keine einer Überprüfung durch die Rechtsmittelinstanz zugänglichen Feststellungen und Beweiswürdigungen vor.

Darüber hinaus habe die belangte Behörde in ihrer Begründung das wirtschaftlich schlüssige Argument hinsichtlich des Verhältnisses zwischen Gewicht und Flächenangabe völlig außer Acht gelassen. Schon aus wirtschaftlichen Gründen liege es im Interesse sowohl des russischen Verkäufers als auch des österreichischen Käufers, die Transportkosten möglichst gering zu halten. Dies erfordere aber, dass die Kapazität eines LKW möglichst ausgenützt werde.

Wäre etwa tatsächlich bei der Sendung zur WE-Nr. xxx/xxx/900369/01/5 ein Volumen von 20,76 m<sup>3</sup> geliefert worden, so hätte - wie im Verfahren vorgebracht und vom Zollamt auch nicht widersprochen - bei der hier verfahrensgegenständlichen Sendung ausgehend von

einem Gewicht der wärmebehandelten Lamellen von  $640 \text{ kg/m}^3$  das gesamte Ladegewicht rund 13.285 kg betragen. Die Ladekapazität eines LKW betrage allerdings zwischen 20 und 24 Tonnen. Nach der Berechnung des Zollamtes wäre der LKW zu weniger als 2/3 beladen gewesen. Dies sei unwirtschaftlich. Tatsächlich habe auch die Bfin stets darauf geachtet, dass grundsätzlich die Transportkapazität der LKW möglichst ausgenützt werde (außer wenn vielleicht ausnahmsweise, etwa aus Termingründen, eine rasche Lieferung einer kleineren Menge erforderlich gewesen sei).

Gehe man nun für diese Sendung von einer Fläche von  $4.612,96 \text{ m}^2$  aus, errechne sich das Volumen aufgrund der tatsächlichen Dicke der Furnierblätter von 6,1 mm mit  $28,17 \text{ m}^3$  ( $4.612,96 \times 0,00061$ ). Bei einem Volumen von  $28,17 \text{ m}^3$  errechne sich ein gesamtes Ladegewicht von über 18 Tonnen, das fast genau jenem höchstzulässigen Ladegewicht entspreche, das in Russland und in den Ostländern üblich sei.

Ein ähnliches Ergebnis ergebe sich auch bei der Anmeldung zu WE-Nr. nnn/nnn/905297/0/4. Ausgehend von einer Fläche von  $4.861,35 \text{ m}^2$  ergebe sich bei einer Dicke von (nur) 6,1 mm ein Volumen von  $29,46 \text{ m}^3$ . Hieraus errechne sich bei einem durchschnittlichen Gewicht von  $640 \text{ kg/m}^3$  von wärmebehandelten Furnierblättern ein gesamtes Ladegewicht von rund 19 Tonnen. Somit ergebe sich wiederum - unter Berücksichtigung der natürlichen Schwankungen der Dicke und des Gewichtes des Holzes nach der Wärmebehandlung - eine praktisch genaue Ausschöpfung des höchst zulässigen Ladegewichts.

Soweit das Zollamt auf die hinsichtlich einer Lieferung im Herbst 2007 vorgelegten Urkunden verweise, sei festzuhalten, dass nie bestritten worden sei, dass fallweise Furnierhölzer unter 6 mm importiert worden seien. In diesen Fällen sei aber in der entsprechenden Zollanmeldung eine Furnierdicke von unter 6 mm angegeben worden.

Festzuhalten sei, dass die Bfin in aller Regel Furnierhölzer mit einer Stärke über 6 mm importiert habe. Folge man aber dem Ergebnis der Betriebsprüfung, die sich ausschließlich auf die Rückrechnung aufgrund der Gewichtsangaben bzw. nach neuestem auf die Rückrechnung von Volumensangaben stütze, ergebe sich, dass die Bfin nur mit vereinzelt Ausnahmen Furnierhölzer mit einer Stärke von über 6 mm eingeführt habe. Dies sei aber evident unrichtig, wie jederzeit etwa durch eine Nachvermessung der Furnierhölzer überprüft werden könne. Andernfalls sei auch nicht erklärbar, warum die Bfin eine eigene Anlage angeschafft habe, die es ermögliche, die Hölzer auf rund 4 mm zu verdünnen.

Folge man der Rückrechnung des Zollamtes, wäre der Großteil der Furnierhölzer mit einer Dicke von 5 mm, häufig sogar unter 4 mm, ja sogar unter 3 mm gelegen. Die Bfin handle

aber nur mit Furnierhölzern mit einer Dicke von 4,5 mm. Lamellen mit einer geringeren Dicke seien für die Bfin völlig nutzlos.

Eine Verdünnung der Furnierhölzer erfordere aufgrund technischer Umstände, insbesondere Maschinenspezifikationen, eine Dickendifferenz von zumindest 1,5 bis 2 mm. Damit Furnierhölzer auf 4,5 mm verdünnt werden könnten, müssten diese daher jedenfalls über 6 mm dick sein. Sind Furnierhölzer unter 6 mm könne eine Verdünnung auf 4,5 mm mit den gebräuchlichen und bei der Bfin vorhandenen Maschinen gar nicht durchgeführt werden.

Die Behörde unterstelle der Bfin daher, um teures Geld Furnierhölzer importiert zu haben, die sie selbst gar nicht mehr weiterverarbeiten oder auch nur weiterverkaufen könne. Dies zeige, dass die vom Zollamt errechneten Dicken völlig unrichtig, unplausibel und mit der Realität nicht im Einklang stehend zu betrachten seien.

All diese Überlegungen würden zeigen, dass die Behauptungen der belangten Behörde, allein gestützt auf eine Rückrechnung, unrichtig und rein spekulativ seien und keine geeignete Grundlage für diesbezügliche Feststellungen darstellen würden.

Zu Unrecht sei auch die Verschreibung auf Art. 203 ZK gestützt worden. Die richtige rechtliche Qualifikation sei aber für die Frage der Verschreibung der EUST rechtlich relevant.

Selbst wenn - was aber weiter bestritten werde - tatsächlich Furnierhölzer von unter 4 mm (gemeint wohl unter 6 mm) eingeführt worden wären, seien diese - jedenfalls im Kern - richtig angemeldet worden. Sei aber eine - jedenfalls im Kern richtige - Anmeldung durchgeführt worden, scheide eine Zollschuld nach Art. 203 ZK aus. Entstehe die Zollschuld aber nicht nach Art. 203 ZK, fehle die Basis für die Abgabenvorschreibung jedenfalls hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer. Da die Bfin vorsteuerabzugsberechtigt sei, hätte daher zumindest die Verschreibung der Einfuhrumsatzsteuer unterbleiben müssen.

Es sei auch eine Abgabenerhöhung, im Wesentlichen gestützt auf die Verschreibung der Einfuhrumsatzsteuer, in Höhe von über € 52.000.00 vorgeschrieben worden. Diese Verschreibung sei zu Unrecht erfolgt. Sei der Zollschuldner vorsteuerabzugsberechtigt, so habe die Verschreibung einer Abgabenerhöhung zu unterbleiben (VwGH 20.12.2001, 2001/16/0299).

Wie durch die im Verfahren vorgelegten Bestätigungen der Industrie- und Handelskammer von Sochi bzw. von Apsheronsk nachgewiesen worden sei, handle es sich bei den importierten Lamellen um solche russischen Ursprungs und es seien auch für alle Sendungen entsprechende Ursprungszeugnisse ausgestellt worden. Bei einem Ursprung in Russland, würden jedoch keine Zölle anfallen, sodass weder den von der belangten Behörde unterstellten zu niedrigen

Wertangaben, noch der tatsächlichen Dicke der Furnierhölzer irgendeine rechtliche Bedeutung zukäme, weil jedenfalls Zollfreiheit bestehe und die Einfuhrumsatzsteuer wegen der Vorsteuerabzugsberechtigung nicht vorzuschreiben sei. Hätte im gegenständlichen Fall die belangte Behörde, die zu diesem Beweisthema angebotenen Beweise durchgeführt, hätte sie zum Ergebnis kommen müssen, dass tatsächlich auch für die gegenständliche Lieferung Ursprungszeugnisse (Ursprung Russland) vorgelegen hätten und daher keine Zölle vorzuschreiben gewesen wären.

Mit Eingabe vom 20. April 2010 wurde der Vertreterwechsel bekannt gegeben.

Mit Eingabe vom 7. März 2011 brachte die Bfin unter Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 28. Jänner 2010 in der Rs. C-264/08 „Direkt Parcel Distribution Belgium NV“, auf den von ihr am 28. Februar 2011 beantragten Abrechnungsbescheid und auf die von ihr erteilten Verrechnungsweisungen ergänzend vor, dass sie sich auch in ihrem unionsrechtlich geschützten Recht auf Nichtmitteilung buchmäßig nicht erfasster Abgabebeträge und in ihrem Recht auf Nichtmitteilung einer nicht festgesetzten Abgabenerhöhung verletzt sehe.

Begründend führte die Bfin hierzu aus, dass gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK dem Zollschuldner der Abgabebetrag in geeigneter Form mitzuteilen sei, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist. Diese Bestimmung sei nach der Rechtsprechung des EuGH dahin auszulegen, dass die buchmäßige Erfassung des Betrages der zu erhebenden Abgaben im Sinne dieser Bestimmung, die buchmäßige Erfassung dieses Betrages im Sinne des Art. 217 Abs.1 ZK darstelle.

Da Art. 217 ZK keine Einzelheiten der buchmäßigen Erfassung und somit auch keine technischen oder förmlichen Mindestanforderungen vorschreibe, sei diese so vorzunehmen, dass gesichert sei, dass die zuständige Zollbehörde den genauen Betrag der einer Zollschuld entsprechenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben in die Bücher oder in sonstige stattdessen verwendete Unterlagen eintragen, um insbesondere zu ermöglichen, dass die buchmäßige Erfassung der betreffenden Beträge auch gegenüber dem Zollschuldner mit Bestimmtheit festgestellt werden könne.

Dabei sei Art. 221 Abs. 1 ZK auch dahin auszulegen, dass die Mitteilung des Abgabebetrages an den Zollschuldner durch die Zollbehörden in geeigneter Form nur dann wirksam erfolgen könne, wenn der Betrag dieser Abgaben von diesen Behörden zuvor buchmäßig erfasst worden sei. Dieser chronologische Ablauf der buchmäßigen Erfassung und der Mitteilung des Abgabebetrages, der bereits in der Überschrift des Abschnitts 1 des Kapitels 3 des Titels VII des Zollkodex *„Buchmäßige Erfassung des Zollschuldbetrages und Mitteilung an den Zollschuldner“*, zum Ausdruck komme, sei zu beachten, soll es nicht zu Ungleichbehandlungen

zwischen den Zollschuldern kommen und soll das Funktionieren der Zollunion nicht beeinträchtigt werden.

Die Mitgliedstaaten seien nicht verpflichtet spezifische Verfahrensregeln hinsichtlich der Form zu erlassen, in der die Beträge dieser Abgaben dem Zollschuldner mitzuteilen seien, sofern auf diese Mitteilung innerstaatliche Verfahrensregeln mit allgemeiner Geltung angewandt werden können, die eine angemessene Information des Zollschuldners gewährleisten und es diesem ermögliche, seine Rechte in voller Kenntnis der Sachlage wahrzunehmen. Daher ergebe sich auch, dass der Mitteilung des Betrags der zu erhebenden Abgaben die buchmäßige Erfassung dieses Betrags durch die Zollbehörden vorausgegangen sein müsse und dass, wenn eine buchmäßige Erfassung gemäß Art. 217 Abs. 1 ZK nicht stattgefunden habe, dieser Betrag von der Behörde nicht erhoben werden könne.

§ 72 Abs. 2 ZollR-DG sehe vor, dass für die buchmäßige Erfassung der Abgabenbeträge § 213 Abs. 2 und 4 sowie § 214 Abs.1 letzter Satz BAO maßgebend seien. Daraus schließe *Witte* (5. Auflage, Seite 1508), dass in Österreich die buchmäßige Erfassung im Regelfall nicht zwingend mit der Fertigung des Abgabenbescheides zusammenfalle, sondern ihr vorgelagert sei. Sollte Witte damit gemeint haben, dass in Österreich die buchmäßige Erfassung der „Fertigung“ des Abgabenbescheides vorgelagert sei, wäre eine solche Praxis verordnungskonform; im umgekehrten (wie im hier gegenständlichen) Fall hingegen, nämlich, wenn die Mitteilung (Fertigung des Abgabenbescheides) der buchmäßigen Erfassung vorgelagert sei, sei diese Praxis klar verordnungswidrig.

Daraus ergebe sich zusammenfassend, dass zwar am 10. August 2006 auf dem Abgabenkonto eine nicht näher aufgeschlüsselte Lastschrift in Höhe von € 1.314.815,96 erfolgt sei, es sich jedoch dabei nicht um den *„genauen Betrag der einer Zollschuld entsprechenden Ein- oder Ausfuhrabgaben“* handle, der es *„insbesondere ermöglichen könnte, dass die buchmäßige Erfassung der betreffenden Beträge auch gegenüber dem Zollschuldner mit Bestimmtheit festgestellt wird“*. Die Lastschrift sei auf den „vorgelagerten“ Abgabenbescheid vom 8. August 2006 zurückzuführen, was schon aus der Übernahme aller im Bescheid unterlaufenen Rechenfehler hervorleuchte. Im Ergebnis könne die Bfin daher behaupten, dass die bescheidförmige Mitteilung vom 8. August 2006 über die buchmäßige Erfassung vom 10. August entgegen Art. 221 ZK erfolgt sei.

Dazu komme, dass es sich beim Bescheid vom 8. August 2006 um einen sogenannten kombinierten Bescheid (Sammelbescheid) handle, der - weil gemäß § 74 Abs. 1 ZollR-DG die Mitteilung nach Art. 221 Abs. 1 ZK als Abgabenbescheid gelte - grundsätzlich zulässig sei. Mit einem solchen Bescheid hätte aber, wenn überhaupt zuvor eine „buchmäßige Erfassung“ nach den



oben aufgezeigten Kriterien stattgefunden hätte und weil aufgrund der Rechtsprechung (VwGH 9.8.2001, 2001/16/0243) die essentiellen Spruchbestandteile für sich gesondert anzuführen seien, für jeden einzelnen Fall und klar abgegrenzt die buchmäßige Erfassung der Zollschild und die buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer mitgeteilt und die Abgabenerhöhung unter genauer Beachtung des § 198 Abs.2 BAO festgesetzt werden müssen, was ganz offensichtlich nicht geschehen sei.

Aus der Notwendigkeit für den Antrag vom 28. Februar 2011 auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides und auch aus dem Antrag vom 2. März 2011 betreffend Berichtigung der Verrechnungsweise trete ganz besonders augenscheinlich hervor, dass mit dem Bescheid vom 8. August 2006 keine buchmäßigen Erfassungen der genauen Beträge der Einfuhrabgabenschuld mitgeteilt worden seien.

Im Weiteren verweist die Bfin auf den beim VwGH zu Zahl 2010/16/0184 anhängigen gleichgelagerten Fall, auf die diesbezügliche Gegenschrift und die hierzu erstattete Replik.

Unter Punkt 2.2. der Beschwerdeergänzung brachte die Bfin vor, dass im Falle einer Abänderung des Artikels nach der die Zollvorschreibung erfolgte, eine Unzuständigkeit der belangten Behörde vorliegen würde.

Im Hinblick darauf, dass der Referent im Zuge der Erörterung angedeutet habe, dass in den vorliegenden Fällen eine Abgabenvorschreibung nach Art. 201 ZK vorzunehmen gewesen wäre, sei darauf hinzuweisen, dass die Rechtsbehelfsbehörde weder für die (erstmalige) Mitteilung einer buchmäßigen Erfassung einer Zollschild gemäß Art. 201 ZK noch für die (erstmalige) Festsetzung einer Abgabenerhöhung zuständig sei, weil – durch die vom Zollamt mit der Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2008 verfügten Abweisung der Berufung vom 23. August 2006 – einerseits im Spruch der Berufungsvorentscheidung „nur“ vom Bestehen einer Zollschild gemäß Art. 203 ZK ausgegangen worden ist und andererseits weder erstinstanzliche Entscheidungen über eine Zollschild gemäß Art. 201 ZK noch über eine Abgabenerhöhung hinsichtlich einer Zollschild gemäß Art. 201 ZK vorliegen würden.

Der Unabhängige Finanzsenat werde daher der Beschwerde vom 25. Februar 2008 zur Gänze stattgeben und die Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2008 mit der Begründung aufheben müssen, dass seiner Ansicht nach Art. 201 Abs. 1 Buchst. a) ZK und nicht Art. 203 ZK zur Anwendung zu kommen habe. Da ihm mangels Sachidentität eine Abänderungsbefugnis verwehrt sei (VwGH vom 25. 11. 2010, Zl. 2007/16/0152) würde er mit einer anderen Entscheidung als mit einer Aufhebung der Berufungsvorentscheidung seinen Bescheid mit der Rechtswidrigkeit infolge seiner eigenen Unzuständigkeit belasten.

Darüber hinaus sei im Erstbescheid ausdrücklich (nur) behauptet worden, die Abgabenerhöhung sei „buchmäßig erfasst“ worden, sodass diese der Bfin (lediglich) „mitgeteilt“ werde; die Abgabenerhöhung sei aber solcherart nach gar nicht festgesetzt worden.

Auf die Äußerung des Referenten, dass er dies im vorliegenden Fall nicht so sehe, wies die Bfin auf die Charta der Grundrechte der Europäischen Union und dem darin enthaltenen „Recht auf eine gute Verwaltung“ hin und verlangt die Anwendung der Rechtsprechung des EuGH vom 18. Jänner 2010 in der Rs C-264/08 und die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs zur Sachidentität.

Mittels E-Mail und am 31. August 2011 und auch im Postwege übermittelte die Bfin in einer zweiten Beschwerdeergänzung die UFS-Entscheidungen vom 21. Februar 2011, ZRV/0231-Z3K/09, und vom 7. Dezember 2005, ZRV/0074-Z3K/03, sowie die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. November 2010, 2007/16/0152, und ersuchte um inhaltliche Würdigung im Beschwerde verfahren. Gleichzeitig übermittelte die Bfin den Abrechnungsbescheid des Zollamtes vom 29. Juni 2011.

Am 7. Oktober 2011 übermittelte der Vertreter der Bfin betreffend die buchmäßige Erfassung ein an das Zollamt gerichtetes Mail, aus dem sich ergeben solle, dass es im vorliegenden Fall an rechtskonformen buchmäßigen Erfassungen mangle.

Mit Vorhalt vom 3. Februar 2012 wurde der Bfin der relevante Sachverhalt zur Kenntnis gebracht und ihr noch einmal Gelegenheit gegeben sich hierzu zu äußern.

In Beantwortung des Vorhalts brachte die Bfin vor, dass sie nicht nur am 7. März 2011 und am 31. August 2011 die Beschwerde ergänzt habe, sondern auch am 7. Oktober 2011 ein E-Mail an den Referenten gerichtet habe, welches sie nun auch in Kopie vorlege und zu seinem Vorbringen erhebe. Auch aus diesem E-Mail gehe hervor, dass es im vorliegenden Fall an rechtskonformen *„buchmäßigen Erfassungen“* iSd Art. 221 Abs. 1 ZK hapere. Aus diesem Grunde sei die Behauptung des Referenten auf Seite 6 des Vorhalts aktenwidrig, wonach *„die Eingangsabgaben am 10. August 2006 buchmäßig erfasst“* worden seien, weil - wie nun zum wiederholten Male vorgebracht werde - nach der klaren und unmissverständlichen Rechtsprechung (EuGH vom 28.1.2010, Rs C- 264/08) die *„buchmäßige Erfassung“* so vorzunehmen sei, dass gesichert sei, dass die zuständigen Zollbehörden den genauen Betrag der einer Zollschuld entsprechenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben in die Bücher oder in sonstige stattdessen verwendete Unterlagen eintragen, um es insbesondere zu ermöglichen, dass die buchmäßige Erfassung der betreffenden Beträge auch gegenüber dem Zollschuldner mit Bestimmtheit festgestellt werden. Dabei könne nach der zitierten Rechtsprechung die Mitteilung des

Abgabenbetrages an den Zollschuldner durch die Zollbehörden in geeigneter Form nur dann wirksam erfolgen, wenn der Betrag dieser Abgaben von diesen Behörden zuvor buchmäßig erfasst worden sei. Dieser chronologische Ablauf der buchmäßigen Erfassung und der Mitteilung des Abgabenbetrages, der bereits in der Überschrift des betreffenden Abschnittes des ZK zum Ausdruck komme, sei nicht Selbstzweck und sei zu beachten, weil es nicht zu Ungleichbehandlungen zwischen den Zollschuldnern kommen solle und das Funktionieren der Zollunion nicht beeinträchtigt werden dürfe.

Was nun die mitgeteilte Sachverhaltsannahme angehe, wonach es sich bei allen 104 Warenanmeldungen ("sämtlichen Einfuhrfällen") um Holzlamellen bzw. Furnierhölzer mit einer Dicke von 6 mm oder weniger gehandelt habe, habe es die Bfin schon längst aufgegeben, den Referenten vom tatsächlich bestehenden Gegenteil zu überzeugen, weil dieser von Anfang an zu erkennen gegeben habe, dass er diese Frage in jedem einzelnen Fall "in freier Beweiswürdigung" zu ihrem Nachteil beantworten wolle. Aus diesem Grunde habe die Bfin ja auch bereits am 31. Mai 2010 gegenüber dem Referenten erklärt, auf die Erhebung der im Verfahren beantragten darauf abzielenden Beweise keinen Wert mehr zu legen.

Unter Bezugnahme auf § 72a ZollR-DG führte die Bfin aus, dass der Referent mit seinem diesbezüglichen Hinweis im Vorhalt offenbar schließe, dass im vorliegenden Fall die Einfuhrumsatzsteuer nicht gutzuschreiben sei, weil auch im Rechtsbehelfsverfahren im Falle der Vorsteuerabzugsberechtigung des Empfängers eine Abänderung der Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer zu unterbleiben habe, es sei denn der Steuerschuldner verlange ausdrücklich etwas anderes. Dabei verlasse der Referent wieder einmal die "Sache" des Beschwerdeverfahrens, weil er wohl nur darüber zu entscheiden habe, ob das Zollamt zur nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Einfuhrumsatzsteuern gemäß Art. 220 ZK iVm Art. 201 ZK berechtigt gewesen sei. Die Bfin habe ja nie vom Zollamt die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrumsatzsteuern verlangt. Aus diesem Grunde wäre das Zollamt auch nicht befugt gewesen gemäß Art. 220 ZK Einfuhrumsatzsteuern nachträglich buchmäßig zu erfassen. So oder so ähnlich werde es der Referent aufgrund des von ihm selbst festgestellten Sachverhaltes in der Berufungsentscheidung festzustellen haben.

Dass es sich bei "sämtlichen Einfuhrfällen" nicht um die Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer in Bescheiden gemäß § 201 BAO und daher auch nicht um die Abänderungen solcher Festsetzungen von Einfuhrumsatzsteuern im Rechtsbehelfsweg handle, brauche hoffentlich nicht (auch noch) erläutert zu werden. Darüber hinaus werde das Zollamt die Gebarung entsprechend der Berufungsentscheidung veranlassen müssen. Genauso müsse die Beurteilung, ob in den vorliegenden Fällen die Einfuhrumsatzsteuern gegebenenfalls herabgesetzt, erlassen oder

erstattet werden, der zuständigen Abgabenbehörde überlassen bleiben, die auch zu beurteilen haben werde, für welchen Veranlagungszeitraum etwaige Berichtigungen vorzunehmen seien.

Deshalb sei die Anmerkung des Referenten, weil die Einfuhrumsatzsteuer entrichtet worden sei, sei *"anzunehmen, dass diese bereits als Vorsteuer geltend gemacht wurde"*, und, *„im Erstattungsfalle müsste der Vorsteuerabzug wieder berichtigt werden"* mehr als entbehrlich.

Dabei falle auf, dass der Referent überhaupt so seine Probleme mit den Zuständigkeiten habe. Wenn er nämlich ausführe, dass der Unabhängige Finanzsenat derzeit davon ausgehe, dass in sämtlichen Einfuhrfällen kein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung vorliege, es sich also in jedem einzelnen Fall um eine Zollentstehung gemäß Artikel. 201 ZK handle, wäre er mangels Sachidentität - aufgrund der eigenen Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenates vom 21.2.2011, ZRV/0074-Z3K/03, - nicht berechtigt, in einer Sache, in der das Zollamt von einer Zollentstehung gemäß Art. 203 ZK ausgegangen sei, inhaltlich zu entscheiden. Warum der Zoll-Senat 2 (L) nun berechtigt sein solle einen so gelagerten Fall rechtlich anders als der Zoll-Senat 3 (K), dessen Rechtsansicht sich auf die Rechtsprechung (VwGH vom 25.11.2010, Zl. 2007/16/0152) stützen könne, beurteilen zu dürfen, sei einfach nicht einzusehen.

Die weiteren Ausführungen betreffen Wiederholungen von bereits Vorgebrachtem in Bezug auf die buchmäßige Erfassung.

Das Zollamt führte in seiner Stellungnahme vom 29. Februar 2012 zu den Beschwerdeergänzungen im Wesentlichen aus, dass die Abgabenfestsetzung mit Bescheid vom 8. August 2006 erfolgt sei. Die einzelnen betroffenen Einfuhrvorgänge seien aus den diesem Bescheid beiliegenden Berechnungsblättern ersichtlich. Die buchmäßige Erfassung sei am 10. August 2006 vorgenommen und am 14. August 2006 laut Zustellnachweis mitgeteilt worden. Die Bfin verkenne, dass die Mitteilung und die Fertigung des Abgabenbescheides zwei unterschiedliche Vorgänge seien. Die Mitteilung ist die Übermittlung und Zustellung des vorher gefertigten Bescheides.

Bezugnehmend auf die zusammengefasste Verbuchung der einzelnen Abgabenbeträge, führte das Zollamt aus, dass nach § 213 Abs. 2 BAO die Erfassung der einzelnen Abgaben getrennt oder zusammengefasst erfolgen könne. Die Erfassung sei auf einem eigenen Abgabenkonto getrennt nach den Abgabenarten, aber zusammengefasst - wie im Abs. 2 vorgesehen - bei den einzelnen Abgabenarten vorgenommen worden. Die einzelnen Beträge seien aus der Bescheidbeilage eindeutig ersichtlich.

Unter Hinweis auf § 214 Abs. 1 BAO wurde ausgeführt, dass Zahlungen auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgaben zu verrechnen seien. Die Fälligkeit trete nach § 73

ZollR-DG mit Beginn des Tages ein, an dem die Abgaben spätestens zu entrichten seien. Dies sei der 28. August 2006 gewesen. Damit seien alle Abgaben am gleichen Tag fällig gewesen. Es sei keine für die Bfin nachteilige Verbuchung erfolgt. Da die Abgaben alle in einem Buchungsvorgang erfasst worden seien, gehe das Argument, dass Zahlungen auf die am selben Fälligkeitstag früher verbuchte Abgabenschuldigkeit zu verrechnen gewesen seien, ins Leere. Die Verbuchung sei daher gesetzeskonform und widerspreche nicht der zitierten EuGHEntscheidung C-264/08.

Bezüglich des Einwandes der fehlenden Sachidentität bei Abweichung in der gesetzlichen Norm sei festzustellen, dass es sich dabei um eine Subsumtion in die Bestimmungen des Zollkodex handle und an der Sachlage keine Änderung eintrete. Gegenständlich seien Waren mit unterschiedlichen Rechnungen für Anmeldungen und für die Zahlungen über die Buchhaltung eingeführt worden, die aufgrund der inhaltlichen Unterschiede für die Beschreibung der Waren (m<sup>2</sup> statt m<sup>3</sup> oder unterschiedliche Stärkeangaben) zu einer unrichtigen Einreihung bei der Anmeldung geführt hätten. Als Konsequenz seien die Waren eher als nicht angemeldet zu betrachten.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die V-GmbH reichte als indirekte Vertreterin der Bfin bei der Zollstelle S. im Zeitraum September 2003 bis Jänner 2005 die in der Beilage 1 unter den lfd. Nrn. 1, 69, 70, 71, 72, 101, 102, 103 erfassten 8 Anmeldungen ein. Als Gegenstand der Einfuhr wurde

*„Eichenschnittholz, Dicke von 6,5 mm, sog. „Lamellen Eiche“/lat. Quercus sp. acer nigrum“*(lfd. Nr. 1),

*„Eichenschnittholz, Dicke von 6,5 mm, sog. „Lamellen Eiche“/lat. Quercus weder geschliffen, gehobelt oder anders bearbeitet“* (lfd. Nrn. 69, 70, 71, 72 Pos. 1),

*„Eichenschnittholz sog. Eichen-Lamellen 6,5 mm Dicke“* (lfd. Nrn. 102 und 103)

der Warennummer 4407 9190 00,

*„Ahornschnittholz, Dicke von 6,5 mm sog. Ahorn-Lamellen weder geschliffen, gehobelt oder anders bearbeitet“* (lfd. Nr. 72 Pos. 2)

der Warennummer 4407 9997 00 und

*„Eichenholzlamellen“* (lfd. Nr. 101)

der Warennummer 4418 9010 00 erklärt.

Mit Ausnahme der Sendung vom 25. Jänner 2005 (lfd. Nr. 101) wurde im Feld 22 „*in Rechnung gestellter Gesamtbetrag*“ der Zollanmeldung jeweils ein zu geringer Wert erklärt und der Abgabeberechnung zu Grunde gelegt.

Tatsächlich handelt es sich in den angeführten Einfuhrfällen jeweils um Holzlamellen bzw. Furnierhölzer mit einer Dicke von 6 mm oder weniger der Warennummer 4408 9095 00.

Die A-GmbH reichte als indirekte Vertreterin der Bfin im Zeitraum Juli 2004 bis Juli 2005 bei der Zollstelle F. die in der Beilage 1 unter den lfd. Nrn. 2 bis 17 erfassten Anmeldungen ein. Als Gegenstand der Einfuhr wurde

*„Eichenholz gehobelt“* (lfd. Nr. 2 Pos. 1),  
*„andere Brettchen aus gehobelten Holz mit einer Dicke von mehr als 1 mm trocken/Eiche“* (lfd. Nr. 3 bis 4),  
*„andere Brettchen aus gehobelten Holz mit einer Dicke von mehr als 6 mm/Eiche“* (lfd. Nr. 5),  
*„Eichenbrettchen 6,5 mm“* (lfd. Nrn. 6 Pos. 1, 8, 9 Pos. 1, 10 Pos. 1, 11 Pos. 1, 14, 17),  
*„Eichenbrettchen“* (lfd. Nr. 12 Pos. 1),  
*„Eichenlamellen 6,5 mm“* (lfd. Nrn. 7 Pos. 1, 13 Pos. 1, 15, 16)

der Warennummer 4407 9190 00 und

*„Akazienbrettchen 6,5 mm“* (lfd. Nrn. 6 Pos. 2, 13 Pos. 2),  
*„and. Holzbrettchen“* (lfd. Nr. 10 Pos. 2),  
*„Akazienbrettchen“* (lfd. Nr. 12 Pos. 2),

der Warennummer 4407 9997 00 erklärt.

Als „in Rechnung gestellter Gesamtbetrag“ wurde im Feld 22 der Zollanmeldungen jeweils ein zu geringer Warenwert erklärt und der Abgabeberechnung zu Grunde gelegt.

Tatsächlich handelt es sich jeweils um Furnierhölzer bzw. Holzlamellen mit einer Stärke von weniger als 6 mm der Warennummer 4408 9095 00.

Die gleiche Anmelderin reichte im Zeitraum Mai 2004 bis Juli 2005 weitere 19 Anmeldungen mit einem anderen Lieferer ein (Beilage 1, lfd. Nrn. 73 bis 91) Als Gegenstand der Einfuhr wurde in diesen Fällen

*„And. Balken aus gehobelten Holz mit einer Dicke von mehr als 1 mm, trocken, Esche“*  
(lfd. Nrn. 73, 76 Pos. 1),

„Esche-Brettchen" (lfd. Nrn. 75, Pos. 1, 84 Pos. 1, 85 Pos. 1, 88 Pos. 1),  
 „Esche-Brettchen, gehobelt" (lfd. Nr. 78 Pos.1),  
 „and. Brettchen aus Esche, gehobelt mit einer Dicke von mehr als 6 mm" (lfd. Nr. 79 Pos. 2)

der Warennummer 4407 9997 00,

„and. Holzbrettchen/Eiche" (lfd. Nr. 74 Pos. 1)

der Warennummer 4407 9139 00,

„and. Holzbrettchen/Esche" (lfd. Nr. 74 Pos. 2),  
 „Esche-Brettchen 6,5 mm" (lfd. Nrn. 77 Pos. 1, 82 Pos. 1, 83 Pos. 1),  
 „Esche-Brettchen 4 – 5 mm" (lfd. Nr. 90 Pos. 1)

der Warennummern 4407 9930 00 bzw. 4407 9997 00,

„and. Balken aus gehobelten Holz mit einer Dicke von mehr als 1 mm, trocken, Eiche (lfd. Nr. 76 Pos. 2),  
 „Eiche-Brettchen 6,5 mm" (lfd. Nrn. 77 Pos. 2, 82 Pos. 2, 83 Pos. 2),  
 „Eiche-Brettchen, gehobelt" (lfd. Nrn. 78 Pos. 2, 91 Pos. 2),  
 „and. Brettchen aus Eiche, gehobelt mit einer Dicke von mehr als 6 mm" (lfd. Nr. 79 Pos. 1),  
 „Eiche-Brettchen" (lfd. Nr. 84 Pos. 2),  
 „Eiche Brettchen mit einer Dicke von mehr als 1 mm" (lfd. Nr. 90 Pos. 2)

der Warennummern 4407 9190 00 bzw. 4407 9139 00 und

„Lärche-Brettchen 6,5 mm" (lfd. Nr. 80),  
 „Lärche-Lamellen 6,5 mm" (lfd. Nr. 81 Pos. 1),  
 „Lärche-Brettchen" (lfd. Nrn. 84 Pos. 3, 85 Pos. 2, 88 Pos. 2, 89 Pos. 1),  
 „Lärche-Brettchen mit einer Dicke von mehr als 6 mm, gehobelt" (lfd. Nr. 86),  
 „Lärche-Brettchen gehobelt" (lfd. Nr. 87)

der Warennummer 4407 1098 00 erklärt.

Auch in diesen Fällen wurde im Feld 22 der Zollanmeldung „in Rechnung gestellter Gesamtbeitrag" jeweils ein zu geringer Warenwert erklärt und der Abgabeberechnung zu Grunde gelegt.

Tatsächlich handelt es sich in den angeführten Einfuhrfällen jeweils um Holzlamellen bzw. Furnierhölzer mit einer Dicke von 6 mm oder weniger der Warennummer 4408 9095 00 bzw. 4408 1099 00 soweit es sich um Brettchen aus Lärchenholz handelt.

In 13 Einfuhrfällen reichte die T.. als indirekte Vertreterin der Bfin bei der Zollstelle F. im Zeitraum September 2005 bis Mai 2006 die in der Beilage 1 unter den lfd. Nrn. 18 bis 30 angeführten Anmeldungen ein.

Als Gegenstand der Einfuhr wurde mit Ausnahme der unter den lfd. Nrn. 29 und 30 angeführten Anmeldungen „Eichen-Brettchen" der Warennummer 4407 9139 00 erklärt.

In den unter den lfd. Nrn. 29 und 30 angeführten Anmeldungen fehlt im ersteren Fall die Angabe der Warenbezeichnung gänzlich und im zweiten Fall wurde lediglich „anderes" angeführt. Als Warennummer wurde 4407 9139 00 erklärt.

Im Feld 22 der Zollanmeldung „in Rechnung gestellter Gesamtbetrag" wurde ebenfalls jeweils ein zu geringer Warenwert erklärt und der Abgabeberechnung zu Grunde gelegt.

Tatsächlich handelt es sich jedoch um Holzlamellen bzw. Furnierhölzer mit einer Stärke von weniger als 6 mm der Warennummer 4408 9095 00.

Die Sendungen, WE-Nrn. zzz/000/402951/01/5 (lfd. Nr. 20), zzz/000/402451/01/5 (lfd. Nr. 22), zzz/000/402994/01/5 (lfd. Nr. 24), zzz/000/400247/01/6 (lfd. Nr. 25), zzz/000/400646/01/6 (lfd. Nr. 26), zzz /000/401386/01/6 (lfd. Nr. 27), zzz/000/402017/01/6 (lfd. Nr. 28) und CRN 06ATzzzzzzIN0H21G1), enthielten außerdem so genannte „2-Schichtböden" der Warennummer 4412 9980 90.

In weiteren 9 Einfuhrfällen wurden von der gleichen Anmelderin im Zeitraum August 2005 bis Mai 2006 die in der Beilage 1 unter den lfd. Nr. 92 bis 100 angeführten Anmeldungen eingereicht. Als Gegenstand der Einfuhr wurde

„Lärchen-Brettchen" (lfd. Nr. 92 Pos. 2, 93 Pos. 2)

der Warennummer 4407 2995 00

„Eichen-Brettchen" (lfd. Nr. 92 Pos. 3, 94 Pos. 2, 95 Pos. 2),

„Eichenbretter" (lfd. Nr. 96 Pos. 2, 97 Pos. 2, 98, 99 Pos. 2),

der Warennummer 4407 9139 00 und

„andere Holz-Brettchen" (lfd. Nr. 93 Pos. 1),

„Esche-Brettchen" (lfd. Nr. 94, Pos. 1, 95 Pos. 1, 97 Pos. 1),



„Eschenbretter“ (lfd. Nr. 96 Pos. 1),  
 „andere Holzbretter (lfd. Nr. 99 Pos. 1)

der Warennummer 4407 9997 00 erklärt.

In der unter der lfd. Nr. 100 angeführten Anmeldung (WE-Nr. 06ATzzzzzzIN0FFAT7) fehlen die Warenbezeichnungen in den Feldern 31. Es handelt sich dabei laut Rechnung ebenfalls um die Einfuhr von Eichen- bzw. Eschenholzlamellen.

Im Feld 22 der Zollanmeldung *„in Rechnung gestellter Gesamtbetrag“* wurde ebenfalls jeweils ein zu geringer Warenwert erklärt und der Abgabeberechnung zu Grunde gelegt.

Tatsächlich handelte es sich jedoch um Holzlamellen bzw. Furnierhölzer mit einer Stärke von weniger als 6 mm der Warennummer 4408 9095 00, 4408 1099 00 bzw. um 2-Schichtböden der Warennummer 4412 2980 00

In zwei weiteren Anmeldungen dieser Anmelderin (lfd. 67 und 68) wurde *„anders Eichenholz, gehobelt“* im ersten Fall und *„anderes“* der Warennummer 4407 9139 00 im zweiten Fall erklärt.

Tatsächlich handelte es sich auch in diesen Fällen um Holz aus Eiche mit einer Stärke von weniger als 6 mm der Warennummer 4408 9095 00. In diesen zwei Fällen wurde kein zu geringer Warenwert erklärt.

Die W. reichte als indirekte Vertreterin der Bfin bei der Zollstelle S1 im Zeitraum September 2003 bis Jänner 2006 insgesamt 35 Anmeldungen (Beilage 1, lfd. Nrn. 31 bis 66) ein. Als Gegenstand der Einfuhr wurde

*„Eichen-Schnittholz, Längsrichtung gesägt, gesäumt, Stärke 6,5 mm“ (lfd. Nrn. 31 bis 33, 39, 40)*

*„Eichenschnittholz, Stärke 6,5 mm, in Längsrichtung gesäumt“ (lfd. Nrn. 34 Pos. 2, 35 Pos 1, 37 Pos. 1, 38 Pos 1, 41 Pos. 1, 49 Pos. 1),*

*„Eichenschnittholz in Längsrichtung gesägt, Stärke 6,5 mm“ (lfd. Nr. 36)*

*„Eichenschnittholz, beidseitig vorgehobelt, Stärke 6,5 mm“ (lfd. Nrn. 42 bis 44)*

*„Eichen- und Buchenschnittholz, vorgehobelt, Stärke 6,5 mm“ (lfd. Nr. 45),*

*„Eichenschnittholz, vorgehobelt, Stärke 6,5 mm (lfd. Nrn. 46, 47, 48, 50, 52)*

*„Eichenschnittholz, Stärke 6,5 mm, gehobelt“ (lfd. Nr. 51 Pos. 1)*

der Warennummer 4407 9190 00,

*„Eichenschnittholz, vorgehobelt, Stäre 6,5 mm, in Längsrichtung gesäumt“ (Ild. Nrn. 53 Pos. 1, 55 bis 66),*

*„Eiche, kalibriert, trocken, beidseitig vorgehobelt, 6,5 mm“ (Ild. Nrn. 54 Pos. 1)*

der Warennummer 4407 9139 00,

*„Akazienschnittholz, Stärke 6,5 mm“ (Ild. Nr. 34 Pos. 1)*

der Warennummer 4407 1098 00,

*„Eschenschnittholz, Stärke 6,5 mm“ (Ild. Nr. 34 Pos.3, 38 Pos. 2,*

der Warennummer 4407 9997 00,

*„Eschen-Schnittholz, Stärke 6,5 mm“ (Ild. Nrn. 35 Pos. 2, Pos. 37 Pos 2, 42 Pos. 2),*

*„Eschen-Schnittholz, Stärke 6,5 mm, in Längsrichtung gesäumt“ (Ild. Nr. 41 Pos. 2)*

*„Esche, kalibriert, trocken, beidseitig vorgehobelt 6,5 mm“*

der Warennummer 44079930 00 und

*„Buchen-Schnittholz, Stärke 6,5 mm“ (Ild. Nr. 51 Pos. 2)*

der Warennummer 4407 9200 00 erklärt.

Im Feld 22 *„in Rechnung gestellter Gesamtbetrag“* der Anmeldungen der in der Beilage 1 unter den Ild. Nrn. 31 bis 48 angeführten Einfuhrfälle wurde ein zu geringer Warenwert erklärt und der Abgabeberechnung zu Grunde gelegt.

Tatsächlich handelte es sich in diesen Fällen um Holzlamellen bzw. Furnierblätter mit einer Dicke von 6 mm oder weniger der Warennummer 4408 9095 00.

Am 11. Juli 2005 reichte bei der Zollstelle N1 die B. als indirekte Vertreterin der Bfin die unter der WE-Nr. xxx/xxx/xxxxxx/01/00/2005 (Beilage 1, Ild. Nr. 104) registrierte Anmeldung ein. Der Wert aus der zusätzlichen Rechnung Nr. 11 in Höhe von € 5.125,07 wurde nicht erklärt.

Mit Ausnahme zu WE-Nr. xxx/000/903221/01/4 vom 19. April 2004 (Beilage 1, Ild. Nr. 41) wurden anlässlich der Anmeldung zur Überführung in den freien Verkehr keine Präferenz-Ursprungszeugnisse vorgelegt.

Die Eingangsabgaben wurden mit Bescheid des Zollamtes Linz vom 8. August 2006 auf 104 Berechnungsblättern neu berechnet und am 10. August 2006 nach Abgabenarten getrennt ansonsten jedoch zusammengefasst auf dem Abgabenkonto der Bfin verbucht. Die Mitteilung der Eingangsabgaben sowie der Abgabenerhöhung erfolgte am 14. August 2006.

**Beweiswürdigung:**

Die Erklärung von zu niedrigen Warenwerten in einem Teil der Zollanmeldungen ergibt sich unstrittig aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung/Zoll beim Vergleich der den Zollanmeldungen beigefügten Rechnungen mit den in der Buchhaltung aufliegenden und tatsächlich bezahlten Rechnungen.

Strittig ist jedoch die richtige Einreihung in den Zolltarif.

Im Rahmen der Erörterung der Sach- und Rechtslage gemäß § 279 Abs. 3 BAO wurde seitens der Bfin eingeräumt, dass eine Nachvermessung der konkreten Lamellen aufgrund deren Weiterverarbeitung und -verkauf nicht mehr möglich sei.

Im Rahmen einer Akteneinsicht aufgrund des Vertreterwechsels wurde auf die Einvernahme der ursprünglich beantragten Zeugen verzichtet.

Es obliegt daher der Abgabenbehörde nach ihrer freien Überzeugung zu beurteilen, ob die abgefertigten Furnierhölzer bzw. Holzlamellen eine Dicke von mehr oder weniger als 6 mm aufgewiesen haben oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es dabei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. *Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 167 Tz 8 mwH).

Entgegen der Behauptung der Bfin hat das Zollamt zu keinem Zeitpunkt die Dicke der Lamellen aufgrund einer Rückrechnung vom erklärten Gewicht festgestellt. Grundlage für die Bestimmung der Dicke waren die verrechneten Quadratmeter und die angegebenen Kubikmeter der Lamellen. Der Bfin ist zu folgen, wenn sie vorbringt, dass das angegebene Gewicht keine verlässliche Berechnungsgrundlage zur Ermittlung der Dicke der Lamellen darstelle. Tatsächlich zeigt die Erfahrung, dass die Eigenmasse nicht immer durch eine tatsächliche Verwiegung ermittelt wird.

Es kann daher anhand der Gewichtsangaben weder nachgewiesen werden, dass die Lamellen eine Dicke von 6 mm oder weniger aufgewiesen haben, noch dass die Dicke mehr als 6 mm betragen habe. Daran vermag auch das trotzdem vorgebrachte Argument nichts zu ändern, das sowohl der Verkäufer als auch die Bfin üblicherweise daran interessiert gewesen seien, die Ladekapazität des jeweiligen Transportmittels auszunützen und - ausgehend von einem

durchschnittlichen Gewicht von  $640 \text{ kg/m}^3$  - der LKW in vielen Fällen nur zu 2/3 ausgelastet gewesen wäre, was unrealistisch sei.

Der Unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass die das Gewicht betreffende Angaben und Behauptungen so ungenau sind, dass davon eine abweichende Dicke im Millimeter- bzw. im Zehntelmillimeterbereich nicht berechnet werden kann. Dies räumt im Übrigen auch die Bfin ein, wenn sie vorbringt, dass nicht immer die maximale Ladekapazität ausgenützt worden wäre, weil dies im Einzelfall eben auch von der Bestellmenge abhing. Außerdem stellt das von der Bfin für ihre Berechnungen herangezogene Gewicht/ $\text{m}^3$  von  $640 \text{ kg}$  auch nur einen Durchschnittswert dar. Auch die von der Bfin vorgelegten Unterlagen betreffend einen Import im Herbst 2007 zeigen, dass bei einem erklärten Gewicht von  $20.173 \text{ kg}$  die Sendung tatsächlich nur  $17.840 \text{ kg}$  gewogen hat und somit das Argument hinsichtlich der Ladekapazität ins Leere geht. Die gleichzeitig vorgelegten Bilder zeigen auch, dass der LKW nicht bis unters Dach vollgeladen war. Im Übrigen sind bei der Beladung immer auch die Bestellmenge, die Sperrigkeit der Waren und auch die höchstzulässigen Achslasten zu berücksichtigen.

Als Grundlage für die Berechnung der Dicke der Lamellen, um eine Einreihung in den Zolltarif vornehmen zu können, verbleibt daher nur mehr die Kubikmeter der Sendung. Auch wenn diese Angabe nicht Grundlage der Verrechnung bildete, konnte von der Bfin kein plausibler Grund genannt werden, warum diese Angaben unrichtig sein sollten. Die Kubikmeter lassen sich zudem ohne größeren Aufwand berechnen, da ausgehend von den verkauften Quadratmetern nur mehr mit der Dicke der Lamellen multipliziert werden muss. Das Vorbringen, dass diesen Angaben keinerlei Bedeutung beigemessen werde, hat die Bfin selbst widerlegt, da offensichtlich (siehe ebenfalls die Unterlagen betreffend den Import vom Herbst 2007) entsprechende Packlisten erstellt wurden, worin neben der Länge, der Breite und der Dicke der Lamellen auch das Volumen der einzelnen Packstücke ausgewiesen wird. Die Angaben erfolgten zudem mit mindestens zwei, teilweise drei Kommastellen, was ebenfalls darauf schließen lässt, dass tatsächlich eine Berechnung seitens der einzelnen Versenders vorgenommen worden ist.

Außerdem ist – soweit sie vorliegen - auf den Versanddokumenten (Carnet TIR) als auch auf den CMR-Frachtbriefen der gegenständlichen Einfuhrfälle die Warennummer 4408 9095 00 ausgewiesen, was einen weiteren Hinweis auf eine Dicke von  $6 \text{ mm}$  oder weniger darstellt. Auch in den teilweise aufliegenden Kopien der Ursprungszeugnisse ist die Warenposition 4408 ausgewiesen, was ebenfalls für die Richtigkeit der Stärkenberechnung spricht.

In den vorliegenden Fällen ist daher, wenn nicht bereits mit Gewissheit, so zumindest mit überragender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass es sich bei den dieser Entscheidung

zugrunde liegenden Anmeldungen bzw. Anmeldepositionen jeweils um Lamellen mit einer Dicke von weniger als 6 mm gehandelt hat. Dass die Bfin auch Lamellen mit einer Dicke von mehr als 6 mm eingeführt hat, ist evident. Diese sind jedoch nicht Gegenstand dieses Bescheides.

Die Position 4407 der Kombinierten Nomenklatur (KN) umfasst *"Holz, in der Längsrichtung gesägt oder gesäumt, gemessert oder geschält, auch gehobelt, geschliffen oder an den Enden verbunden, mit einer Dicke von mehr als 6 mm"*, die Position 4408 hingegen unter anderem *"Holz, in der Längsrichtung gesägt, gemessert oder geschält, auch gehobelt, geschliffen an den Kanten oder an den Enden verbunden, mit einer Dicke von 6 mm oder weniger"*.

Aufgrund der festgestellten Dicke der Lamellen von unter 6 mm ergibt sich eine Einreihung in die KN-Position 4408 und dort je nach Holzart in die Warennummer 4408 9095 00, 4408 1099 00 bzw. im Falle von sogenannten 2-Schichtböden in die Warennummer 4412 2980 00. In den Einfuhrfällen mit den lfd. Nrn. 29 und 30 ergibt sich die Holzart aus den den Zollanmeldungen beigefügten Rechnungen.

Der Tag der buchmäßigen Erfassung ergibt sich aus dem am Bescheid angebrachten Verbuchungsvermerk, welcher den 10. August 2006 ausweist, und aus den Verbuchungsdaten auf dem Abgabenkonto. Der Tag der Mitteilung ergibt sich aus dem Rsb-Rückschein (Formular 4/1 zu § 22 Zustellgesetz).

### **Rechtliche Erwägungen:**

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

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

Die Entstehung einer Zollschuld nach Art. 201 ZK setzt somit voraus, dass es sich um eine ordnungsgemäße und unter Beachtung der Zollvorschriften stattfindende Überführung in ein Zollverfahren handelt. Die angemeldete Ware muss daher der gestellten Ware entsprechen. Wird die Zollanmeldung für eine andere als die ins Zollgebiet verbrachte und gestellte Ware abgegeben, so geht sie ins Leere (vgl. *Witte*, Zollkodex<sup>5</sup>, Art. 201 Rz 2a).

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

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

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

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

Mit den in den 104 Zollanmeldungen angegebenen Warenbezeichnungen liegt in keinem der Einfuhrfälle eine derartige krasse Fehlbezeichnung vor, dass die tatsächlich vorhandenen Lamellen bzw. Furnierhölzer nicht als davon umfasst angesehen werden können. Daran ändert auch nichts, dass in den überwiegenden Fällen zusätzlich – vielfach von den Angaben in den CMR-Frachtbriefen und in den Carnet-TIRs abweichend – unzutreffend die Dicke von 6,5 mm angegeben wurde. Dies erfolgte offensichtlich in Anlehnung an die Angaben in den den Zollanmeldungen beigegeführten Rechnungen.

Aus einer Fehlтарifizierung allein, ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung abzuleiten, vermag sich der Unabhängige Finanzsenat nicht anzuschließen. Die Einreihung in den Zolltarif stellt eine rechtliche Subsumtion dar, die strittig bzw. gelegentlich auch misslingen kann (vgl. *Witte*, Zollkodex<sup>5</sup>, Art. 204 Rz 19). Im vorliegenden Fall liegen auch sonst keine Umstände vor, die darauf schließen lassen, dass die erklärten Waren nicht von der jeweiligen Zollanmeldung umfasst sein sollten, noch ergeben sich Hinweise darauf, dass die jeweiligen Anmelder nicht davon ausgehen konnten, dass sich die Überlassung auf die von ihnen angemeldeten und in der Folge weggebrachten Waren beziehe. Die Täuschung der Zollbehörden erfolgte nicht hinsichtlich der in den freien Verkehr zu überführenden Waren, sondern in den betreffenden Fällen hinsichtlich des tatsächlichen Wertes der Waren.

Die hier zu beurteilenden Einfuhrfälle sind daher auch nicht mit dem VwGH-Erkenntnis vom 26. 2. 2004, Zl. 2002/16/0005, zu vergleichen. Dort wurden nicht die in den Anmeldungen er-

klärten und durch die vorgelegten Unterlagen belegten Waren, sondern unter Täuschung der Zollbehörden Waren anderer handelsüblicher Bezeichnung in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt. Die Täuschung erfolgte dabei durch Überlacken der für die Einreihung in den Zolltarif maßgeblichen Warenbezeichnung in den Unterlagen zu den Anmeldungen.

Auch in dem unter der lfd. Nr. 104 der Beilage 1 angeführten Einfuhrfall ist die Zollschuld nach Art. 201 Abs. 1 Buchst. a) ZK entstanden. Es wurde lediglich der Wert aus der zusätzlichen Rechnung Nr. 11, welche die Lamellen mit einer Dicke von 4,5 mm enthielt, wertmäßig nicht berücksichtigt und deshalb insgesamt ein zu geringer Warenwert erklärt. Eine solche Unrichtigkeit hat jedoch nicht zu Folge, dass die Waren nicht angemeldet und in der Folge nicht zum freien Verkehr überlassen worden wären. Gegenstand der Anmeldung waren 20720 kg und somit die gesamte Sendung. Ein Fall, in dem der zollamtlichen Überwachung unterliegenden Waren ohne Zollanmeldung vom Warenort weggebracht worden sind, liegt auch in diesem Fall nicht vor.

Im Ergebnis ist in allen 104 Einfuhrfällen die Zollschuld nach Art. 201 ZK entstanden. Es wären daher nur die anlässlich der Überführung in den freien Verkehr unerhoben gebliebenen Einfuhrabgaben (Zollbeträge) gemäß Art. 220 ZK nachzufordern gewesen.

Der Ansicht der Bfin, dass im Falle einer Zollschuldentstehung nach Art. 201 ZK anstatt nach Art. 203 ZK im vorliegenden Beschwerdefall mangels Sachidentität dem Unabhängigen Finanzsenat nur die Aufhebung der Berufungsvorentscheidung möglich sei, da sie ihren Bescheid ansonsten mit Rechtswidrigkeit infolge seiner Unzuständigkeit belaste, ist Folgendes entgegenzuhalten:

Gemäß 85c Abs. 1 erster Satz ZollR-DG ist gegen Berufungsvorentscheidungen als Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Art. 243 Abs. 2 Buchst. b) ZK) die Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat zulässig.

Für die Einbringung der Beschwerde, das Verfahrens des unabhängigen Finanzsenates sowie dessen Entscheidungen gelten, soweit die im ZollR-DG enthaltenen Regelungen nicht entgegenstehen, gemäß [§ 85c Abs. 8 ZollR-DG](#) die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO.

Gemäß [§ 289 Abs. 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den hier nicht interessierenden Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die Beschwerde nach [§ 85c ZollR-DG](#) ist nicht auf bestimmte Gründe beschränkt, sondern uneingeschränkt zulässig und kann auch auf Gründe gestützt werden, die im erstinstanzlichen Verfahren nicht vorgebracht wurden. Sie ist somit ein volles Rechtsmittel wie die „Berufung“ nach den Bestimmungen der BAO. Demnach gilt für den über die Beschwerde zur Entscheidung zuständigen Unabhängigen Finanzsenat das Prinzip der uneingeschränkten „Vollentscheidung“ iSd [§ 289 Abs. 2 zweiter Satz BAO](#) (vgl. VwGH 25.11.2010, [2007/16/0152](#)).

Wie die Bfin grundsätzlich zutreffend ausführt, kommt der Abgabenbehörde zweiter Instanz jedoch nur innerhalb der „Sache“ iSd [§ 289 Abs. 2 erster Satz BAO](#) eine Abänderungsbefugnis zu. „Sache“ ist die Angelegenheit, die den durch den Spruch des vor der Abgabebehörde zweiter Instanz bekämpften Bescheids zum Ausdruck gebrachten Inhalt des Verfahrens gebildet hat (VwGH 25.11.2010, [2007/16/0152](#)).

„Sache“ ist aber nicht der gesetzliche Tatbestand, sondern – wie im Übrigen auch im zitierten Erkenntnis des VwGH – der der Entscheidung zugrunde liegende Sachverhaltskomplex. Die Identität der „Sache“ ist dann gewahrt, wenn die Berufungsbehörde den unverändert angenommenen Sachverhalt rechtlich anders beurteilt (vgl. VwGH 28.2.2002, [2000/16/0317](#) mwH).

„Sache“ des erstinstanzlichen Bescheidspruches, der durch die unbegründete Abweisung in die Berufungsvorentscheidung übernommen wurde, war die aufgrund einer Betriebsprüfung getroffene Feststellung, dass mit den in der Anlage angeführten Anmeldungen Furnierblätter (einschließlich der durch Messern von Lagenholz gewonnenen Blätter) für Sperrholz oder ähnliches Lagenholz und anderes Holz, in der Längsrichtung gesägt, gemessert oder geschält, auch gehobelt, geschliffen an den Kanten oder an den Enden verbunden, mit einer Dicke von 6 mm oder weniger der Warennummern 4408 1099 00 bzw. 4408 9095 00 und Halbfertigwaren in Form von 2-Schichtböden“ der Warennummer 4412 9980 90 jeweils unrichtigerweise in die in der Spalte „*TNR. lt. Anm.*“ angegebenen Warennummern der KN-Position 4407 einge-reiht worden seien und in einem Teil der Anmeldungen ein zu niedriger Zollwert erklärt worden sei.

Nichts anderes ist auch Sache der gegenständlichen Entscheidung. Der Unabhängige Finanzsenat beurteilt diesen Sachverhaltskomplex lediglich anders, indem er in der Fehleinreihung keine Zollschuldentstehung nach Art. 203 ZK sieht.

Würde er im vorliegenden Fall keine Sachentscheidung treffen, würde er die Bfin in ihrem Recht auf Sachentscheidung verletzen (vgl. VwGH 28.2.2002, [2000/16/0317](#)). Das vom Vertreter der Bfin zitierte VwGH-Erkenntnis vom 25. November 2010 ist daher für den gegen-



ständlichen Fall nicht einschlägig, liegt diesem doch ein Sachverhaltskomplex zu Grunde, der eben nicht Sache des erstinstanzlichen Verfahrens war, nämlich, wer welche Angaben in der Ausfuhranmeldungen mit welchem Wissen gemacht hat.

Da im vorliegenden Fall dem Erstbescheid nicht zu entnehmen ist, dass die Mitteilung der buchmäßig erfassten Eingangsabgaben und Nebengebühren andere Waren betreffe – das Zollamt hat beispielsweise jeweils die WE-Nrn. der Anmeldungen in den Berechnungsblättern angeführt, die bereits entrichteten Eingangsabgaben (bei den Einfuhrfällen der lfd. Nrn. 2 und 7 auch die jeweiligen Zollbeträge) vom nachzufordernden Betrag in Abzug gebracht und die Abgabenerhöhung nach [§ 108 Abs. 1 ZollR-DG](#) lediglich vom Differenzbetrag berechnet, sind auch die vorgelegten Berufungsentscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates nicht einschlägig. Mit dem angefochtenen Bescheid vom 8. August 2006 erfolgte nicht die Mitteilung von Eingangsabgaben für eine andere Ware, sondern es wurde lediglich die Fehlтарифierung als Zollsschuldentstehung nach Art. 203 ZK gewertet.

Auch im Beschluss des BFH vom 3. Oktober 2010, VII-R-38/09, in dem die Erstbehörde betreffend die Einfuhr eines Flugzeuges zur Ansicht, wobei ein Probeflug beabsichtigt war, davon ausging, dass die Zollsuld nach Art. 204 ZK entstanden sei, weil aufgrund des Probefluges eine Pflichtverletzung aus dem Zollverfahren vorliege, das Finanzgericht als auch der BFH jedoch eine Zollsuldentstehung nach Art. 202 ZK als entstanden ansah, weil bereits beim Überschreiten der Zollgrenze die erforderliche schriftliche Anmeldung nicht abgegeben worden sei, wurde trotz abweichender zollschuldrechtlicher Beurteilung des Falles von einer Sachidentität ausgegangen.

Gemäß Art. 220 ZK hat in den Fällen, in denen der einer Zollsuld 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 Zollsuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann nach Art. 219 ZK verlängert werden.

Durch die Einreihung in die KN-Pos. 4407 (Warennummern 4407 9190 00, 4407 9997 00, 4407 9139 00, 4407 1098 00, 4407 9930 00, 4407 9200 00, 4407 2995 00, 4418 9010 00) Zollsatz „frei“ gemäß Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zollltarif in der jeweiligen Fassung der Verordnung (EG) der Kommission anstatt in die KN-Pos. 4408 (Warennummer 4408

9095 00 mit einem Regelzollsatz von 4 % bzw. Warennummer 4412 2980 00 mit einem Regelzollsatz von 10 %) unterblieb die buchmäßige Erfassung der Zollbeträge und waren diese somit mit Ausnahme des unter der lfd. Nr. 41 der Beilage 1 angeführten Einfuhrfalles nach Art. 220 Abs. 1 ZK nachträglich buchmäßig zu erfassen.

Soweit die Bfin die Präferenzbehandlung aufgrund des Ursprungs der Waren angewendet wissen will, ist darauf hinzuweisen, dass von der Behörde die Ursprungseigenschaft an sich nicht bestritten wird. Gemäß Art. 80 Buchst. a) ZK-DVO erhalten Ursprungserzeugnisse der begünstigten Länder die Zollpräferenzbehandlung nach Art. 67 ZK-DVO, sofern ein Ursprungszeugnis nach Formblatt A nach dem Muster im Anhang 17 leg. cit. vorgelegt wird. Die vorgelegten Bestätigungen der Industrie- und Handelskammer von Sochi bzw. von Apsheronsk erfüllen die Voraussetzungen für die Gewährung des Präferenzzollsatzes nicht. Der Ursprungsnachweis kann auch nicht durch eine Partei- oder Zeugeneinvernahme ersetzt werden, dass diese Zeugnisse vorhanden gewesen seien. Die (originalen) Ursprungszeugnisse hätten den formalen Voraussetzungen entsprechen und der Zollbehörde auch tatsächlich vorgelegt werden müssen.

Lediglich der bereits erwähnten Anmeldung vom 19. 4. 2004, WE-Nr. xxx/000/903221/01/4 (Beilage 1, lfd. Nr. 41), liegt ein Präferenzursprungszeugnis Form A bei. In diesem Fall beträgt der Zollsatz trotz abweichender Einreihung „null“. Der nachträglich buchmäßig erfasste Gesamtbetrag an Zöllen war daher um € 1.440,47 zu vermindern.

Die in der Beschwerdeergänzung vom 7. März 2011 aufgezeigte Differenz von € 334,52 zwischen dem buchmäßig erfassten Zollbetrag von insgesamt € 209.247,93 und der sich aus den Berechnungsblättern unter „Nachforderung“ ergebenden Gesamtbetrag von € 209.582,46 rührt daher, dass die anlässlich der Anmeldung zur Überführung in den freien Verkehr buchmäßig erfassten und mitgeteilten Zollbeträge betreffend die unter der lfd. Nr. 2 Pos. 2 der Beilage 1 (WE-Nr. zzz/000/934300/01/4 vom 16. Juli 2004) über Alu- Hohlprofile und lfd. Nr. 7 Pos. 2 (WE-Nr. zzz/000/945513/01/4 vom 1. Dezember 2004) über eine gebrauchte Bandsäge bereits anlässlich der buchmäßigen Erfassung am 10. August 2006 in Abzug gebracht worden sind und dementsprechend auch nicht in dem im Spruch des erstinstanzlichen Bescheides ausgewiesenen Gesamtzollbetrag enthalten sind.

Der Bfin ist zwar zu folgen, dass gemäß [§ 72a ZollR-DG](#) die nachträgliche buchmäßige Erfassung und Mitteilung der Einfuhrumsatzsteuer im Hinblick auf die Vorsteuerabzugsberechtigung der Bfin zu unterbleiben gehabt hätte. Allerdings ist im vorliegenden Fall die Einfuhrumsatzsteuer bereits buchmäßig erfasst und auch entrichtet worden. In diesem Fall hat auch die Abänderung der Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer im Rechtsbehelfsweg zu unterbleiben, es

sei denn, dass der Steuerschuldner ausdrücklich anderes verlangt. Ein derartiges ausdrückliches Verlangen liegt aber nicht vor, weshalb in der Höhe der buchmäßig erfassten und mitgeteilten Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 1.053.283,25 keine Änderung eintritt.

Dass sich die Wortfolge im [§ 72a ZollR-DG](#) „... sowie die Abänderung der Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer im Rechtsbehelfsweg...“ nur auf die Abänderung von Einfuhrumsatzsteuer, welche mit Bescheiden gemäß [§ 201 BAO](#) festgesetzt worden sind, bezieht, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Vielmehr handelt es sich dabei um einen von den übrigen zwei Fällen unabhängigen Tatbestand, der auch dem Sinn und Zweck der Bestimmung, nämlich den Aufwand betreffend die Berichtigung bereits vorgenommener Vorsteuerabzüge hintanzuhalten, entspricht. Dem Begriff „festsetzen“ ist in diesem Zusammenhang keine andere Bedeutung als dem Begriff „buchmäßig erfassen und mitteilen“ beizumessen.

Im Hinblick darauf, dass sich die Bfin in ihren Ausführungen darauf beschränkt, was der Referent in der Berufungsentscheidung festzustellen habe und die Beurteilung, ob in den vorliegenden Fällen Einfuhrumsatzsteuern gegebenenfalls herabzusetzen, zu erlassen oder zu erstatten seien, der zuständigen Abgabenbehörde überlassen bliebe, liegt kein ausdrücklicher Antrag vor, die Abänderung der Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer in der Berufungsentscheidung vorzunehmen. Es kann auch kein begründeter Zweifel daran bestehen, dass im Rahmen eines Rechtsbehelfsverfahrens der Unabhängige Finanzsenat über die Herabsetzung der Einfuhrumsatzsteuerschuld zu entscheiden und die Gebarung sich nach der Berufungsentscheidung zu richten hat.

Gemäß [§ 108 Abs. 1 ZollR-DG](#) ist in den Fällen des Entstehens einer Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben ist, eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre.

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

Für die gegenständlichen Einfuhrfällen bedeutet dies, dass die Abgabenerhöhung je Einfuhrfall neu zu berechnen war, weil der Beginn des Säumniszeitraumes auf den Fälligkeitstag der

ursprünglichen Eingangsabgabenschuld (jeweils der 15. des nachfolgenden Monats) abzuändern und die Einfuhrumsatzsteuer mangels Bestehens eines Abgabenzahlungsanspruches (vgl. VwGH 23.3.2001, [2000/16/0080](#)) nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen war. Zu Gunsten der Bfin war außerdem die Herabsetzung des Zolles auf „null“ betreffend die Anmeldung WE-Nr. xxx/000/903221/04/4 im Hinblick auf die zu gewährende Präferenzbegünstigung berücksichtigen.

Die Bemessungsgrundlagen sowie die Berechnung der einzelnen Abgabenerhöhung können den beigefügten 104 Berechnungsblättern entnommen werden.

Insoweit die Bfin vermeint, dass im Erstbescheid nur behauptet werde, die Abgabenerhöhung sei buchmäßig erfasst worden, sodass diese lediglich mitzuteilen sei, es jedoch einer Festsetzung bedürfe, ist darauf zu verweisen, dass gemäß [§ 2 Abs. 1 ZollR-DG](#) das Zollrecht auch auf andere Geldleistungen anzuwenden ist. Die Abgabenerhöhung als andere Geldleistung ist daher genau wie die Einfuhrabgaben und die sonstigen Eingangsabgaben buchmäßig zu erfassen und dem Zollschuldner mitzuteilen. Die Vorschreibung der Abgabenerhöhung unter Verwendung des Begriffes „festsetzen“ im Spruch des betreffenden Bescheides ist nicht erforderlich.

Dem angefochtene Sammelbescheid vom 8. August 2006 sind 104 Berechnungsblätter, welche einen Bestandteil des Spruches bilden, mit Art und Höhe der Abgaben sowie der Bemessungsgrundlagen beigefügt. Entgegen der Ansicht der Bfin enthält somit der Bescheid alle „essentiellen“ Spruchbestandteile.

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 [§ 2 Abs. 1 ZollR-DG](#) gilt das Zollrecht der Union, das ZollR-DG und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen, weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten unionsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- und Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in

diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Gemäß § 92 Abs. 1 lit. a) BAO sind Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben.

Im vorliegenden Fall erfolgte die buchmäßige Erfassung der Einfuhrabgaben (Zölle) sowie in Anwendung des [§ 2 Abs. 1 ZollR-DG](#) der sonstigen Eingangsabgaben (Einfuhrumsatzsteuer) und sonstigen Geldleistung (Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG) am 10. August 2006. Die mit der buchmäßigen Erfassung bestimmten Abgabebeträge wurden der Bfin mittels Bescheid, Zahl nnnnnn/60184/4/2006-RH, am 14. August 2006 durch Zustellung dieses Bescheides mitgeteilt. Der Vertreter der Bfin übersieht mit seiner Argumentation, dass es nicht auf das Datum des Bescheides ankommen kann, da mit der Fertigung eines als Bescheid intendierten Erledigung allein weder zwingend eine buchmäßige Erfassung vorgenommen, noch einem Abgabenschuldner eine Eingangsabgabenschuld bekannt gegeben worden ist. Die Fertigung des Bescheides bringt lediglich den Abschluss der Abgabenberechnung und die Fertigstellung der Bescheidausfertigung zum Ausdruck. Es kann somit kein Zweifel bestehen, dass die Mitteilung erst mit der Bekanntgabe und somit mit der Zustellung eines Bescheides erfolgt. Würde ein als Bescheid intendierte Erledigung trotz Fertigung und allfälliger buchmäßiger Erfassung der betreffenden Abgaben die Sphäre der Behörde nicht verlassen, würde eine diesbezügliche Zollschuld als noch nicht mitgeteilt anzusehen sein. Der vom Zollkodex und der Rechtsprechung geforderte chronologische Ablauf wurde im vorliegenden Fall zweifelslos eingehalten.

Die Verbuchung der nachgeforderten Eingangsabgaben und der Abgabenerhöhung erfolgte zwar getrennt nach den Abgabenarten, aber für die 104 Einfuhrfälle zusammengefasst. Dies kann zwar im Einzelfall als unzweckmäßig erachtet werden, widerspricht aber keiner gesetzlichen Norm. Der Ansicht der Bfin, dass durch die zusammengefasste Verbuchung der einzelnen Abgabebeträge einer Abgabenart keine buchmäßige Erfassung vorgenommen worden wäre, kann sich der Unabhängige Finanzsenat nicht anschließen. Auch der beim Zollamt beantragte Abrechnungsbescheid sowie der Antrag auf Erstattung (laut Mail vom 7. Oktober 2011) ändert nichts an der Tatsache, dass im gegenständlichen Beschwerdefall eine buchmäßige Erfassung vorgenommen worden ist.

Zur Behauptung des Vertreters der Bfin, dass es sich bei der auf dem Abgabenkonto nicht näher aufgeschlüsselte Lastschrift in Höhe von € 1.314.815,96 nicht um den „*genauen Betrag der einer Zollschuld entsprechenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben*“ handle, der es „*insbeson-*

*dere ermöglichen könne, dass die buchmäßige Erfassung der betreffenden Beträge auch gegenüber dem Zollschuldner mit Bestimmtheit festgestellt wird"* ist festzuhalten, dass – wie bereits ausgeführt - über die Vornahme der buchmäßigen Erfassung kein Zweifel bestehen kann. Die nach Abgabenarten getrennte Verbuchung auf dem Abgabenkonto entspricht genau den im Spruch des bekämpften Bescheides ausgewiesenen Beträgen und die tatsächlich vorgenommene buchmäßige Erfassung konnte die Bfin schon aufgrund des ihr nach der österreichischen Verwaltungspraxis übermittelten Tagesauszuges mit Bestimmtheit feststellen.

Das vom Vertreter der Bfin vorgelegte Urteil des EuGH vom 28. 1. 2010, Rs. [C-264/08](#), ist deshalb ebenfalls nicht einschlägig, da diesem ein Sachverhalt zugrunde lag, in dem zwar die Mitteilung eines Abgabebetrages an den Zollschuldner erfolgte, jedoch dieser Mitteilung keine wie immer geartete buchmäßige Erfassung vorausging.

Gemäß Art. 213 ZK sind, wenn es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner gibt, diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet.

Als Gesamtschuldner gemäß Art. 201 Abs. 3 ZK kommen die Bfin als Warenempfängerin und die jeweiligen Anmelder in Betracht. Es liegt somit im Ermessen der Behörde, ob sie das Leistungsgebot an einen der Gesamtschuldner und an welchen Gesamtschuldner oder an mehrere oder an alle Gesamtschuldner richten will. Eine solche Ermessensentscheidung ist gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (VwGH vom 14.9.1996, Zl. [95/16/0082](#)).

Im gegenständlichen Beschwerdefall erweist es sich als zweckmäßig die Bfin als Warenempfängerin zur Entrichtung der nachzuerhebenden Abgaben zu verpflichten. Sie soll als Warenempfängerin letztendlich auch die auf den Waren lastenden Abgaben tragen und hat somit das größte Naheverhältnis zur Einfuhrabgabenschuld. Billigkeitsgründe, denen gegenüber den Zweckmäßigkeitserwägungen der Vorrang einzuräumen wäre, wurden weder vorgebracht, noch sind solche aus dem Akteninhalt erkennbar.

Gemäß [§ 85c Abs. 5 ZollR-DG](#) ist auf Antrag einer Partei in der Beschwerde eine mündliche Verhandlung anzuberaumen. Die Bfin hat für den Fall, *„dass der Beschwerde nicht ohnedies vollinhaltlich stattgegeben wird“*, die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Die Bfin hat somit eindeutig zum Ausdruck gebracht, dass sie auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet, wenn der Unabhängige Finanzsenat eine bestimmte Entscheidung (vollinhaltliche Stattgabe) trifft.

Ein wesentlicher Zweck einer mündlichen Verhandlung liegt darin, dass in ihr der Sachverhalt auf dem Verhandlungsweg, im Gespräch oder in Rede und Gegenrede erörtert oder geklärt

wird. Mit ihrem Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung für den Fall, dass der Berufung nicht vollinhaltlich stattgegeben wird, hält die Bfin es offenkundig nicht für entscheidungsrelevant, dass es für die Ermittlung des maßgeblichen Sachverhaltes des Verhandlungsweges, des Gesprächs oder der Rede und Gegenrede in einer mündlichen Verhandlung bedarf. Die Beurteilung der Frage, ob es für die Ermittlung des Sachverhaltes einer mündlichen Verhandlung bedarf, hängt nicht von der einer Sachverhaltsfeststellung folgenden rechtlichen Würdigung ab. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach vollständiger Sachverhaltsermittlung und rechtlicher Würdigung des Sachverhaltes verliert ihren Zweck, weil es keinen Unterschied machen darf, ob die rechtliche Konsequenz die Stattgabe oder Abweisung einer Beschwerde ist.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde unter einer Bedingung gestellt. Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sind Prozesshandlungen. Die Zulässigkeit einer Bedingung bei einer mündlichen Verhandlung muss im Gesetz ausdrücklich vorgesehen sein. Ist dies nicht der Fall, so ist eine unter einer Bedingung vorgenommene Prozesshandlung unwirksam (vgl. VwGH 24.4.2003, [2002/07/0157](#)). Weder das ZollR-DG, noch die subsidiär anzuwendende BAO kennen bedingte Verhandlungsanträge. Der Antrag der Bfin ist daher unwirksam.

Davon abgesehen, hatte die Bfin im Rahmen einer durchgeführten Erörterung, in der der Referent auch seine rechtlichen Überlegungen darlegte, die Möglichkeit ihre Argumente vorzubringen. Davon wurde mittels E-Mail und in ergänzenden Schriftsätzen auch entsprechend Gebrauch gemacht. Der Bfin wurde darüber hinaus auch der relevante Sachverhalt vor Bescheiderteilung nochmals zur Kenntnis gebracht. Im Schreiben vom 28. Februar 2012 bringt die Bfin selbst zum Ausdruck, dass die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht mehr notwendig sei.

Soweit die Bfin unter Hinweis auf das „Recht auf eine gute Verwaltung“ auf die EuGH-Rechtsprechung zu C-264/08 und der Rechtsprechung betreffend die Sachidentität verweist, darf auf die Begründung verwiesen werden, warum die von ihr zitierte Rechtsprechung im vorliegenden Fall nicht zur Anwendung gelangen kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### Beilagen:

- 1 Auflistung der Einfuhrfälle (Beilage 1)
- 1 Zusammenstellung der einzelnen Abgabenerhöhungen und Gegenüberstellung (Beilage 2)
- 104 Berechnungsblätter betreffend Abgabenerhöhung

Innsbruck, am 14. März 2012