



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Zoll-Senat 1(W)

GZ. ZRV/0111-Z1W/02

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf. vertreten durch Dr. Gerald Haas, Rechtsanwalt, 4600 Wels, Ringstrasse 14, vom 24. Juni 2002 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 22. Mai 2002, Zl. 500/06217/1/2001, betreffend Erstattung der Abgaben nach Art. 236 ZK entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Hauptzollamt Linz forderte mit Bescheid vom 10. Jänner 2001, Zl. 500/60290/3/99-32/TV von der Bf. – nunmehr als Beschwerdeführerin (Bf.) bezeichnet - gemäß Artikel 220 Abs. 1 Zollkodex (ZK) eine gemäß Artikel 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 ZK entstandene Zollschuld in der Höhe von ATS 2.052.767.- nach.

Die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer unterblieb gemäß § 72a ZollR-DG, da die Bf. zum vollen Vorsteuerabzug nach den umsatzsteuerlichen Vorschriften berechtigt ist.

Weiters schrieb das Hauptzollamt Linz mit vorstehendem Bescheid Zinsen gemäß Art. 5 Abs. 4 der Verordnung (EG) Nr. 3223/94 i.V.m. § 108 Abs.1 ZollR-DG in Höhe von ATS 364.760.- vor.

Insgesamt wurden somit ATS 2.417.527.- gemäß Art. 220 ZK nachträglich buchmäßig erfasst und vorgeschrieben.

Hinsichtlich dieses Bescheides brachte die Bf. am 28. Februar 2001 einen Antrag auf Erstattung wegen nicht bestehender Abgabenschuld gemäß Art. 236 ZK ein.

Das Hauptzollamt Linz wies diesen Antrag mit Bescheid vom 7. März 2001, Zl. 500/04055/2001/51 ab.

Gegen diesen Bescheid legte die Bf. am 4. April 2001 das Rechtsmittel der Berufung ein und begründete diese wie folgt:

Gegen den Bescheid wird der Rechtsbehelf der

I. Berufung

eingelegt und wie folgt begründet:

1) Abweisungsgründe:

Aus Art. 236 und 220 Zollkodex sei abzuleiten, dass nicht nur im Falle des Nachweises, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war, eine Erstattung vorzunehmen ist, sondern auch dann, wenn der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 Zollkodex buchmäßig erfasst worden ist.

Nach der EuGH-Rechtsprechung gibt es für die Anwendung des Art. 220 lit. b) ZK drei Voraussetzungen:

1. Die Nichterhebung ist auf einen Irrtum der zuständigen Behörden zurückzuführen.
2. Der Abgabenschuldner muss gutgläubig gehandelt haben.
3. Der Abgabenschuldner muss alle geltenden Bestimmungen betreffend die Zollerklärung beachtet haben.

Die zu niedrige oder unterlassene buchmäßige Erfassung muss also auf einem Irrtum der Zollbehörden beruhen. Der EuGH verlangt dabei ein Handeln der Zollbehörde und die Ursächlichkeit dieses Handelns für Ihren Irrtum. Ein Irrtum ist somit jeder Irrtum bei der Auslegung oder Anwendung der Vorschriften über Eingangsabgaben, falls er auf ein Handeln der zuständigen Behörden zurückzuführen ist.

Im gegenständlichen Fall war jedoch *kein derartiger Irrtum der Zollbehörde* gegeben (objektiv betrachtet), der zu einer niedrigen oder unterlassenen buchmäßigen Erfassung der Abgaben geführt hätte.

Nach der Aktenlage wurden nämlich bei den Überführungen der verfahrensgegenständlichen Waren in den zollrechtlich freien Verkehr der Gemeinschaft die vom jeweiligen Anmelder vorgelegten Rechnungen der Abfertigung zugrunde gelegt und aufgrund dieser *Rechnungen* wurden die Eingangsabgaben festgesetzt. Diese bei der Abfertigung vorgelegten Rechnungen stellten sich jedoch erst im Zuge der Betriebsprüfung als *unrichtig hinsichtlich des Zollwertes* heraus.

Dass sich die bei der Abfertigung vorgelegten Rechnungen bezüglich des Zollwertes später als unrichtig erweisen würden, konnte durch den jeweiligen Abfertigungsbeamten als für die Zollbehörde handelndes Organ im Zuge der Eingangsabfertigung nicht erkannt werden. Von einem Irrtum der Zollbehörden kann also bei dieser Konstellation nicht gesprochen werden.

Der Tatbestand des Art. 220 Abs. 2 lit b) ZK und in weiterer Folge der des Art. 236 Abs. 1 ZK ist somit nicht erfüllt.

II. Berufungsgründe

Zunächst ist festzustellen, dass die Berufungsführerin (Bf.) seit Jahren Marktordnungswaren und leicht verderbliche Waren beim Zollamt Wels abfertigen lässt die gemäß Art. 36 Abs. 2 ZK „üblicherweise im Rahmen von Konsignationsgeschäften“ eingeführt werden. Diese Kenntnis musste die Zollbehörde auch aus einer Reihe von gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften haben:

- 3. Begründungserwägung zur VO (EWG) Nr. 3223/34;
- 4. Begründungserwägung zur VO (EWG) 1890/96;
- 1. Begründungserwägung zur VO (EWG) 1306/95 und
- 19. Begründungserwägung zur VO (EWG) 220/96.

Diese Vorschriften weisen darauf hin, dass durch die Art des Handelsgeschäftes die Bestimmung des Zollwertes erschwert ist. Es bestand somit eine zwingende Veranlassung, die Zollwertanmeldung und die Art der auf der Grundlage eines Konsignations-/Kommissionsgeschäftes vorgelegten Rechnungen zu prüfen.

Zu dieser Prüfung fühlte sich die Zollbehörde *erstmal*s durch eine mit Prüfungsauftrag des HZA Linz, GZ: 500/06600/98/52 vom 27.02.98 angeordnete Betriebsprüfung für die im Jahre 1995 (also kurz vor Eintritt der Verjährung) veranlasst, in den Anmeldungen aufgrund von „Risikobewertungen“ stichprobenweise einer genaueren Prüfung unterzogen wurden (so die Niederschrift vom 21.09.1998).

Im Zuge der Prüfung durch die Betriebsprüfung wurde mehrmals mit Herrn R.G., Geschäftsführer des gegenständlichen Unternehmens aufgenommen „und in diesen Gesprächen wurden im speziellen die einzelnen Preisfaktoren besprochen“ (so die Ausführungen im Bescheid vom 31.10.2000 - Zahl: 500/20917/1/2000/51). Dennoch wurde das Abfertigungsverhalten der Zollbehörde jahrelang fortgesetzt und im nachhinein jährliche BP-Prüfungen für die Jahre bis 1999 vorgenommen.

Dadurch hat die Zollbehörde eine Grundlage für einen Vertrauenstatbestand geschaffen, auf der das Vertrauen und die Gutgläubigkeit der Bf. aufgebaut und gefestigt wurde. Dabei kann nicht unberücksichtigt bleiben, dass dem Zollbeteiligten der FOB-Preis im Zeitpunkt der Ausübung des Wahlrechts bei der Anmeldung zum freien Verkehr **bekannt** sein müssen (Art. 5 Abs. 1 lit. a) Vo (EWG) Nr. 3223/94).

Die Zollbehörde hat diese „Rechnungen“ und Angabe in der Zollwertanmeldung nie beanstandet. Somit ist keinesfalls zu erkennen, dass die Bf. Zweifel an der Richtigkeit und Rechtmäßigkeit ihrer Zollwertanmeldung haben konnte, die im vereinfachten Verfahren abgegeben wurden. Für die Zollbehörde bestand somit eine zwingende Veranlassung gem. Art. 248 Abs. 2 ZK-DVO sowie Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) 3223/94 zu verfahren. Dies umso mehr, als die Zollbehörde verpflichtet ist, den Zollbeteiligten vor unzumutbaren wirtschaftlichen und finanziellen Schäden zu schützen. Der Zollbehörde obliegt aufgrund des Steuerschuldverhältnisses iVm. Treu und Glauben die Amtspflicht, den Zollbeteiligten auf Risiken und drohenden Schädigungen hinzuweisen und eine Belange zu berücksichtigen. Danach besteht der Grundsatz, dass Beamte nicht sehenden Auges zulassen dürfen, dass der Bürger Schaden erleidet, den er, durch einen kurzen Hinweis, eine Belehrung mit wenigen Worten oder eine entsprechende Aufklärung über die Sach- und Rechtslage zu vermeiden in der Lage ist.

Danach war die Zollbehörde verpflichtet, auch die Auswirkungen ihres eigenen Verhaltens zu berücksichtigen. Sie hätte genügend Veranlassung, bei der Ausübung des Wahlrechts gem. Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) 37223/94 ihrer Mitwirkungspflicht zu genügen und sowohl den Zollwert als auch den Einfuhrwert zu bestimmen.

Nach Art. 13 ZK und Art. 253 ff. ZK-DVO besteht eine Amtspflicht zur Sachaufklärung auch bei vereinfachten Verfahren, die bis zur Grenze des Zumutbaren geht und nach den Grundsätzen von Treu und Glauben unter Beachtung aller Umstände des einzelnen Falle zu treffen ist.

Art. 254 ZK-DVO bestimmt u. a., dass dann, wenn der Anmelder den Zollwert nicht anmelden kann, ein vorläufiger Hinweis auf den Wert, der von der Zollstelle insbesondere im Hinblick auf die Angaben, über die der Anmelder verfügt, für annehmbar gehalten wird.

Die Frage, ob die Angabe der Warennummer richtig oder nicht richtig erfolgte, hängt mit dem FOB-Preis zusammen und ergibt sich zwangsläufig durch die Neuberechnung des Einfuhrpreises, die weder im angegriffenen Bescheid noch in der Niederschrift hinreichend dargelegt worden ist.

Seit Jahren besteht Streit über die hinzurechenbaren und nicht einziehbaren Aufwendungen und Kosten (ARA, Kartonagen, STECO-Kisten, Verpackungsmaterial etc., Umsatzvergütung, Einkaufsprovision und Zinsen), die für die Berechnung des Einfuhrwertes von Bedeutung sind. Ein Eingehen auf diese Streitfragen war daher geboten.

III. Schlussfolgerung

Aufgrund der vorliegenden Sach- und Rechtslage liegt ein aktiver Irrtum der Zollbehörde vor, die Bf. gutgläubig gehandelt hat und sie bestimmungsgemäß den Zollwert auf der Grundlage der ihr bekannten FOB-Preise angemeldet hat. Die Bf. durfte und konnte davon ausgehen, dass die Zollbehörde ihrem Abfertigungsverfahren die gemeinschaftsrechtlichen Regelungen bei der Einfuhr von Konsignationswaren und leichtverderblichen Waren auch im Interesse der Bf. wahrnimmt.

IV. Anträge und Anregungen

A) Antrag gem. § 75 fit. b) Unterabs. 2 ZollR-DG:

- 1) Der Abweisungsbescheid über den Antrag auf Erstattung von ATS 2.052.767,00 Zoll gem. Art 236 Zollkodex iVm. Art. 869 lit. b) ZK-DVO ist aufzuheben und der Betrag zu erstatten.
- 2) Der Bescheid verstößt gegen Art. 220 Abs. 2 lit b) iVm. Art. 236 Abs. 1 ZK und ist somit rechtswidrig
- 3) Der Sachverhalt und die Gründe, auf die sich die Behauptung der Rechtswidrigkeit stützt, sind in den vorstehenden Ausführungen hinreichend dargelegt.
- 4) Das Begehren, in welchen Umfange die Rechtswidrigkeit besteht, ist unter Ziff. 1 konkretisiert.

B) Anregung zum Formantrag vom 28.02.2001:

Vorlage gem. Art. 871 an die Kommission zur Vorabentscheidung über die Auslegung des Gemeinschaftsrechts betr.

- 1) die Bemessung der Zollschuld im Rahmen der Einfuhrregelung für Obst und Gemüse;

- 2) betr. Rechtswegregelung des § 85a Abs. 1 ZollR-DG als er ein Parallelverfahren vor den nationalen Gerichten und Gemeinschaftsgerichten ausschließt, zumal es Berufungssenaten verwehrt ist, ein derartiges Ersuchen um Vorentscheidung zu stellen, da sie die Voraussetzungen einer unabhängigen Instanz im Sinne von Art. 243 Abs. 2 lit. b) ZK nicht erfüllen, der einen zwingenden Charakter der beiden Rechtsbehelfstufen (1. und 2. Instanz) postuliert (EuGH - Urt. Rs. C-1/99 vom 11. Januar 2001).

Mit der nunmehr in Beschwerde gezogenen Berufungsvorentscheidung wies das Hauptzollamt Linz vorstehende Berufung als unbegründet ab.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde brachte die Bf. wie folgt vor:

1. Vorbemerkung:

Grundlage des formlosen Erstattungsantrages gem. Art. 236 ZK vom 28.02.2001 ist der Nachforderungsbescheid des Hauptzollamtes (HZA) Linz vom 10.01.2001 - Zahl: 500/60290/3/99-32/TV, der sich auf die Niederschrift vom 10.01.2001 über die in der Zeit vom 03.07.2000 bis 24.10.2000 aufgrund des Prüfungsauftrages des HZA Linz v. 06.10.1999 - GZ.: 500/21429/99 gem. § 24 ZollR-DG durchgeführte Betriebsprüfung. Prüfungszeitraum war das Jahr 1998. Die abgefertigten Waren sind in Teil A bzw. Teil B der VO (EG) Nr. 3223/94 genannt und unterliegen daher der Regelung der Marktordnungsorganisationen 8304 (**MO 8304**) sowie den Bestimmungen der VO (EG) 3223/94.

Unter Tz. 3.2 ist ausgeführt, dass das Unternehmen im Jahr 1998 sowohl den pauschalen Einfuhrwert (Feld 24 der Anmeldung: 99) als auch den fob-Preis (Feld 24 der Anmeldung: 99) **gewählt** hat. Die zur Abfertigung zum freien Verkehr angemeldeten MO-Waren wurden beim Zollamt Wien, Zollamt Wien-Zweigstelle Großmarkt Wien-Inzersdorf, dem Zollamt Flughafen Wien, dem Zollamt Wels, dem Zollamt Wels-Zweigstelle Straße/Bahn und dem Zollamt Nickelsdorf **gestellt und angemeldet**. Anmelder waren die Firmen H., die Spedition S. und die G..

Art. 5 der VO (EG) Nr. 3223/94 lautet:

- (1) Der Einfuhrpreis, zu dem die Erzeugnisse im Teil A des Anhangs eingestuft werden, entspricht nach Wahl des Importeurs:

a) entweder dem fob-Preis der Erzeugnisse im Ursprungsland, zuzüglich Versicherungs- und Transportkosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft, soweit dieser Preis und diese Kosten bei der Anmeldung zum freien Verkehr **bekannt sind**.

Übersteigt dieser Preis den **pauschalen Einfuhrwert** um mehr als 8 v. H., so leistet der Importeur eine Sicherheit gemäß Art. 248 Abs. 1 der VO (EWG) Nr. 2454/93. In diesem Fall können die Einführer mit dem Zoll belastet werden, der bei einer Berechnung unter Zugrundelegung des betreffenden pauschalen Einfuhrwertes fällig gewesen wären.

b) oder dem nach Art. 30 Abs. 2 Buchst. c) der VO (EWG) Nr. 2913/92 ermittelten Zollwert für die betreffenden Einfuhrerzeugnisse, wobei die Zölle entsprechend Art. 4 Abs. 1 abgezogen werden,

c) oder dem pauschalen Einfuhrwert gemäß Art. 4.

Im Falle von Buchst b) leistet der Importeur eine **Sicherheit** gem. Art. 248 Abs. 1 der VO (EWG) Nr. 2454/93 in Höhe des Einfuhrzolls, der bei Einstufung der Erzeugnisse auf der Grundlage des geltenden pauschalen Einfuhrwerts fällig wäre.

Art. 236 Zollkodex (ZK) lautet:

- (1) Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben werden insoweit erstattet, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 ZK buchmäßig erfasst worden ist.

Eine Erstattung der Einfuhrabgaben wird nicht gewährt, wenn die Zahlung oder buchmäßige Erfassung eines gesetzlich nicht geschuldeten Betrags auf ein betrügerisches Vorgehen des Beteiligten zurückzuführen ist.

- (2) Die Erstattung erfolgt auf Antrag; der Antrag ist vor Ablauf einer Frist von drei Jahren nach Mitteilung der betreffenden Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen.

Diese Frist wird verlängert, wenn der Beteiligte nachweist, dass er infolge eines unvorhersehbaren Ereignisses oder höherer Gewalt gehindert war, den Antrag fristgerecht zu stellen. Die Zollbehörden nehmen die Erstattung von Amts wegen vor, wenn sie innerhalb dieser Frist selbst feststellen, dass einer der in Abs. 1 Unterabsätze 2 beschriebenen Sachverhalte vorliegt.

Art. 220 Abs. 2 ZK lautet:

- (2) Außer in den Fällen gemäß Art. 217 Abs. 1 Unterabs. 2 und 3 erfolgt keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn

a) ...

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

Art. 869 ZK-DVO lautet:

Die Zollbehörden treffen in folgenden Fällen selbst die Entscheidung, von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der nicht erhobenen Abgaben **abzusehen**:

a) ...

b) in Fällen, in denen sie der Meinung sind, dass alle Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 2 Buchst.b) des Zollkodex der Gemeinschaft erfüllt sind, sofern der **infolge eines Irrtums von einem Beteiligten** nicht erhobene Abgabebetrag, der sich gegebenenfalls aus mehreren Einfuhr- oder Ausfuhrgeschäften ergibt, **niedriger ist als 2.000 ECU** (jetzt: 50.000 Euro).

c) ...

Art. 871 ZK-DVO lautet:

Sind die Zollbehörden in anderen Fällen als denen nach Art. 869 der Meinung, dass die Voraussetzungen des **Art. 220 Abs. 2 Buchst. b)** des Zollkodex vorliegen, oder hegen sie hinsichtlich der genauen Tragweite der Voraussetzungen der genannten Vorschrift in dem betreffenden Fall Zweifel, so legen sie den Fall mit allen entscheidungserheblichen Einzelheiten der **Kommission zur Prüfung** nach dem Verfahren der Artikel 872 bis 876 vor.

Die Kommission bestätigt dem betreffenden Mitgliedstaat unverzüglich den Eingang der Vorlage.

Die Kommission kann zusätzliche Angaben anfordern, wenn sich herausstellt, daß die von dem Mitgliedstaat mitgeteilten Angaben nicht ausreichen, um in voller Kenntnis der Sachlage über den Fall zu entscheiden.

Zum Rechtsweg:

Art. 243 ZK lautet:

(1) Jede Person kann einen Rechtsbehelf gegen Entscheidungen der Zollbehörden auf dem Gebiet der Zollrechts einlegen, die sie unmittelbar und persönlich betreffen.

...

Der Rechtsbehelf ist in dem Mitgliedstaat einzulegen, in dem die Entscheidung getroffen oder beantragt wurde.

(2) Ein Rechtsbehelf kann eingelegt werden:

- a) auf einer ersten Stufe bei der von den Mitgliedstaaten dafür bestimmten Zollbehörde;
- b) auf einer zweiten Stufe bei einer unabhängigen Instanz; dabei kann es sich nach dem geltenden Rechts der Mitgliedstaaten um ein Gericht oder eine gleichwertige spezielle Stelle handeln.

Art. 245 ZK lautet:

Die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens werden von den Mitgliedstaaten erlassen.

§ 85a Zol1R-DG (zu Art. 243 ZK)

(1) Soweit nicht in Abgabenvorschriften ein Rechtsbehelf für unzulässig erklärt wird, steht im Rahmen des Geltungsbereichs des § 2 Abs. 1 und 2 als Rechtsbehelf der ersten Stufe (Art. 243 Abs. 2 Buchstabe a ZK) die Berufung zu

1. gegen Entscheidungen von Zollbehörden,
2. ...
3. ...

(2) Die Berufung gegen Entscheidungen der Hauptzollämter, der Zollämter erster und zweiter Klasse ... ist beim örtlich zuständigen Hauptzollamt ... einzubringen ...

§ 85b ZollR-DG lautet:

(5) Gegen die Berufungsvorentscheidung ist ein Rechtsbehelf nur gemäß § 85c zulässig.

§ 85c Zo11R-DG lautet:

- (1) Gegen Berufungsvorentscheidungen ... ist als Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Art. 243 Abs. 2 Buchstabe b) ZK) die Beschwerde an den örtlich und dachlich zuständigen Berufungssenat (§ 85d Abs. 5) zulässig. Die Beschwerde ist im Fall der Anfechtung von Berufungsvorentscheidungen innerhalb der Beschwerdefrist bei einer der Finanzlandesdirektionen einzubringen. Beschwerden können auch bei einer Behörde eingebracht werden, die diese Entscheidung erlassen hat. Die Beschwerdefrist beträgt einen Monat ab dem Zeitpunkt der Zustellung der Berufungsvorentscheidung. Zur Einbringung der Beschwerde ist jeder befugt, an den die Berufungsvorentscheidung ergangen ist, ... Im übrigen gelten, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, für die Einbringung der Beschwerde die §§ 50 Abs.1, 245 Abs. 3 und 4, 250, 255 und 256 BAO sinngemäß. ...
- (2) Jeder Berufungssenat besteht aus zwei rechtskundigen Beamten, von denen einer den Vorsitz führt und der andere als Berichterstatter tätig wird, und einem Beamten des gehobenen Dienstes.
- (3) ...
- (4) Das Recht, gegen die Entscheidung eines Berufungssenats wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhalts oder wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften die Beschwerde gem. Art. 131 Abs. 2 Bundes-Verfassungsgesetz an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben, wird auch dem Präsidenten jener Finanzlandesdirektion eingeräumt, in deren Bereich die Berufung eingelegt wurde; wurde die Berufung beim Bundesminister für Finanzen eingelegt, steht das Beschwerderecht diesem zu. Diese Beschwerde kann sowohl zugunsten als auch zum Nachteil der Parteien erhoben werden; die Beschwerdefrist beginnt mit der Zustellung der Berufungsvorentscheidung an den Beschwerdeführer zu laufen. Eine Aufhebung der Entscheidung in Ausübung des Aufsichtsrechts gemäß § 299 BAO ist nicht zulässig
- (5) ...
- (6) ...

- (7) Die Mitglieder der Berufungssenate sind in Ausübung ihres Amtes an keine Weisungen gebunden. Das gleiche gilt für die Mitglieder der Berufungskommissionen, wenn diese kollegiale Beschlüsse fassen, und für die Präsidenten der Finanzlandesdirektionen, wenn sie gemäß den Abs. 2, 5 und 6 tätig werden.

III. Sachverhalt des Rechtsstreits:

Die Zollbehörde stützt die angefochtene Entscheidung auf folgende Schlussfolgerungen:

- der Abgabebetrag ist **gesetzlich geschuldet**, da ansonsten die Einfuhrabgabe Zoll nicht mit dem Bescheid des HZA Linz vom 10.01.2001 Zahl: 500/60290/3/99-32/TV nachgefordert worden wäre;
- die Abgaben sind dann zu erstatten, wenn sie entgegen den in Art. 220 Abs. 2 ZK festgelegten Verboten buchmäßig erfasst und dann mitgeteilt und entrichtet wurden;
- die buchmäßige Erfassung hat also zu unterbleiben
- bei einem **Irrtum der Zollbehörden** den der Beteiligte nicht erkennen konnte
- der **Beteiligte gutgläubig** war
- und alle **Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten** hat.

Der Beteiligte wird also in seinem Vertrauen auf die richtige Abgabefestsetzung geschützt (vgl. Witte, Kommentar zum ZK, Art. 236 RZ 19).

Die 3 Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein; fehlt eine dieser Voraussetzungen, ist nach dem EuGH-Urt. vom 26.6.1990 - Rs. C-64/89 ein Antrag auf Absehen der Nacherhebung nicht begründet.

Sie macht ferner geltend, dass durch Vorlage der **Rechnungen** über den Kauf der Waren beim Verkäufer im Ursprungsland, den Erklärungen über den **Rechnungspreis** im Feld 22 der jeweiligen Anmeldungen entsprachen und **dadurch die Wahl des jeweiligen Einfuhrpreises** nach Art. 5 Abs. 1 Buchst. a der VO den Abfertigungsbeamten und Organwaltern des HZA Linz bekanntgegeben worden ist.

Indizien dafür, dass diese Preise nicht den tatsächlichen Zahlungen entsprachen und falsch waren, waren bei der Abfertigung nicht erkennbar. Die Organwalter des HZA Linz übernahmen die Angaben in der Zollanmeldung zum Einfuhrpreis **ungeprüft** und es wurden dann diese Einfuhrpreise der Abgabeberechnung zugrunde gelegt. Ein **aktiver Irrtum der Zollbehörde** bei den jeweiligen Abfertigungen ist nicht festzustellen, weil erst **nach einer Betriebsprüfung** zu Tage kam und kommen konnte, dass die **erklärten fob-Preise** nicht den tatsächlichen Zahlungen entsprachen. Zum Berufungsvorbringen, dass Marktordnungswaren und leicht verderbliche Waren „üblicherweise im Rahmen von Konsignationsgeschäften eingeführt werden (Art. 36 Abs. 2 ZK)" führt das HZA Linz aus, dass dies sehr oft geschehe, jedoch nicht zwingend sei. In solchen Fällen müssten jedoch Außendienstorgane des jeweiligen HZA die tatsächlichen Geldflüsse zwischen drittländischen Verkäufern und Warenempfängern

(gemeint: in einem Mitgliedstaat) **überprüfen**. Dies sei praktisch undurchführbar und würde dem Prinzip der Wirtschaftsfreundlichkeit der Zollverwaltung eklatant widersprechen. Die temporären Auswirkungen einer derartigen „Verwaltungspraxis“ wären auch im Hinblick auf die Interessen anderer Wirtschaftsbeteiligter unverträglich. Weiterhin habe die Bw. als Zollanmelderin oder ihr Vertreter gem. Art. 199 ZKD-DV mit der Unterzeichnung der Anmeldung die Verpflichtung für die Richtigkeit der in der Zollanmeldung enthaltenen Angaben übernommen (z. B. die richtige Einreihung in den Zolltarif bzw. die korrekte Wertangabe, die Echtheit der beigefügten Unterlagen und die Einhaltung aller rechtlichen Regelungen im Zusammenhang mit der Überführung der Waren in das betreffende Zollverfahren). Diese Verpflichtung erfasse nicht nur das Stadium der Zollanmeldung selbst, sondern die gesamte Dauer der Rechtsbeziehung, die über den Zeitpunkt der Überlassung hinausgehe.

Bei allen Abfertigungen hat die Bw. als Einfuhrpreis den gemäß Art. 5 Abs. 1 Buchst. a der VO (EWG) 3223/94 **gewählt**, obwohl die Waren im **Konsignationshandel** eingeführt werden sollten und dieser Einfuhrpreis im Zeitpunkt der Anmeldung noch nicht feststand und nicht dem tatsächlichen Einfuhrpreis entsprach. Dies seien **Verstöße** gegen die Bestimmungen des Art. 5 Abs. 1 Buchst. a der VO als auch gegen Art. 62 ZK (Einheitspapier u. andere Anmeldeunterlagen im normalen Verfahren bei schriftlicher Anmeldung).

Eine Abstandnahme von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung gem. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK komme mangels Vorliegen der beiden Voraussetzungen (**Irrtum und Nichteinhaltung der geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung**), so dass ein Eingehen auf die weitere Voraussetzung des **gutgläubigen Handelns** in diesem Verfahren sich erübrige. Die Anerkennung eines aktiven Irrtums, die einen Erstattungsanspruch begründen würde, ist daher zu versagen.

Soweit in der Berufung von der Bw. geltend gemacht worden ist, dass das HZA Linz verpflichtet gewesen ist, auch die **Auswirkungen ihres eigenen Verhaltens** zu berücksichtigen (Amtspflicht zur Sachaufklärung, Prüfung der Richtigkeit der Warennummer, jahrelange Abfertigungspraxis) stellt dies ein Vorbringen gegen die Rechtmäßigkeit der Abgabenvorschreibung und daher in einem Rechtsbehelfsverfahren gegen diese Vorschreibung behandelt werden müssten (gemeint ist offensichtlich der Bescheid vom 10.01.2001 - Zahl: 500/60290/3/99-32/TV). Ein Erstattungsverfahren sei nicht geeignet, sachliche Einwände gegen die Abgabenvorschreibung zu überprüfen.

IV. Gemeinschaftsrechtlicher Rahmen

Der Zollkodex (ZK) sieht vor, dass sich die Einfuhrabgaben auf den Gemeinsamen Zolltarif stützen. Er bestimmt im Einzelnen, dass dieser Tarif die kombinierte Nomenklatur sowie die geltenden Zollsätze und die anderen Abgaben, d. h. die Zölle und die Agrarabschöpfungen, umfassen muss.

Am 23. Juli 1987 erließ der Rat die VO (EWG) Nr. 2657/87 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif. Anhang 1 dieser Verordnung enthält die Kombinierte Nomenklatur und die Tabelle der Tarifpositionen des Gemeinsamen Zolltarifs. Dieser Anhang wird jedes Jahr geändert; die hier maßgebliche Fassung ist:

- für das Jahr 1998 die VO (EG) Nr. 2086/97 der Kommission vom 4.11.1997 zur Änderung des Anhangs 1 der VO Nr. 2658/87;

Für das unter die VO Nr. 3223/94 fallende Obst und Gemüse enthält Anhang 1 der VO Nr. 2658/87 die Kombinierte Nomenklatur und die Tabelle der Zolltarifpositionen für die Erzeugnisse, für die die Einfuhrpreisregelung gilt. In diesem Anhang wird darauf hingewiesen, dass der **Einfuhrpreis** gemäß der VO Nr. 3223/94 festgesetzt wird.

Das Obst und Gemüse, das unter diese Tabelle fällt, unterliegt einer **gemischten Zollabgabe**. Es handelt sich um einen aus zwei Bestandteilen zusammengesetzten Zoll, nämlich um einen **Wertzoll** in Höhe eines Vomhundertsatzes des Warenwerts und einen in ECU je 100 kg netto ausgedrückten **spezifischen Zoll**. Der Wertzoll wird auf der Grundlage des Wertes des Erzeugnisses berechnet, der spezifische Zoll dagegen auf der Grundlage des Einfuhrpreises. Außerdem ist der spezifische Zoll umgekehrt proportional zum Einfuhrpreis. Je niedriger der Einfuhrpreis ist, desto höher ist also der spezifische Zoll.

Der Einfuhrpreis ermöglicht es somit, die zolltarifliche Einreihung des Obst und Gemüses und die anwendbaren Zollsätze (Wertzoll und spezifischer Zoll) zu ermitteln. Unterschiedliche Auffassungen können sich darüber ergeben, wie der **Zollwert der Erzeugnisse zu berechnen** ist. Die Kommission ist der Ansicht, dass der Einfuhrpreis auch zur Ermittlung des Zollwerts des Obst und Gemüses dienen müsse. Einige Wirtschaftsteilnehmer haben demgegenüber die Auffassung vertreten, dass der Zollwert anhand der Art. 29 bis 36 des ZK zu ermitteln sei, die die Ermittlung des Zollwerts für die Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs ... sowie von ... Maßnahmen, die durch besondere Gemeinschaftsvorschriften im Warenverkehr eingeführt worden sind.

Die genannten Artikel führen 6 Berechnungsmethoden auf. Diese stehen in der Weise in einer Rangfolge, als dann, wenn der Zollwert auf der Grundlage einer Methode nicht berechnet werden kann, auf die darauf folgende Methode zurückgegriffen werden muss. Nach dem Wortlaut dieser Bestimmungen ist der Zollwert:

- a) der Transaktionswert, d. h. der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis (Art. 29 Abs. 1 ZK);
- b) der Transaktionswert gleicher Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden (Art. 30 Abs. 2 Buchstabe a ZK);

- c) der Transaktionswert gleichartiger Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben Zeitpunkt wie die zu bewerten Waren ausgeführt wurden (Art. 30 Abs. 2 Buchst. b des ZK;
- d) der Wert auf der Grundlage des Preises je Einheit, zu dem die eingeführten Waren oder eingeführte gleiche oder gleichartige Waren in der größten Menge insgesamt in der Gemeinschaft verkauft werden (Art. 30 Abs. 2 Buchst. c ZK;
- e) ein ausgearbeiteter Wert, bestehend aus der Summe der Kosten der Herstellung der Waren, eines Betrages für Gewinn und Gemeinkosten und der Beförderungs- und Versicherungskosten für die Waren bis zum Ort ihres Verbringens in das Gebiet der Gemeinschaft (Art. 30 Abs. 2 Buchst. d des ZK;
- f) ein Wert, der auf der Grundlage verfügbarer Daten ermittelt wird (Art. 31 ZK).

Art. 36 Abs. 2 ZK sieht für üblicherweise im Rahmen von **Kommissionsgeschäften** eingeführte verderbliche Waren eine Ausnahme von diesen Regeln vor. Bei der Kommissionsform **Konsignation** werden die Waren mit dem Ziel eines späteren Verkaufs übergeben. Der Einführer kann in diesem Fall beantragen, dass der Zollwert nach den vereinfachten Regeln der Art. 183 bis 177 ZK-DVO berechnet wird.

Nach diesen Regeln kann der Zollwert von Obst und Gemüse auf der Grundlage eines Durchschnittswerts je Einheit berechnet werden. Dieses ziemlich komplizierte System besteht darin, den Wert der Waren ausgehend von ihren Notierungen auf bestimmten internationalen Märkten festzusetzen. Es sah vor, dass die Kommission alle 14 Tage für jedes Erzeugnis einen Durchschnittswert je Einheit in den Währungen der Mitgliedstaaten für 100 kg netto berechnen musste.

Der Durchschnittspreis je Einheit wird anhand folgender Elemente berechnet:

- Durchschnittspreis je Einheit, berechnet auf der Grundlage der Preise für Warenpartien in bestimmten Handelszentren. Dieser Preis je Einheit beruht auf den Erlösen aus Kaufgeschäften zwischen Einführern und Großhändlern; von ihm sind mehrere Posten abziehen: eine Vermarktungsspanne von 15%, die Beförderungs- und Versicherungskosten für die Waren innerhalb der Gemeinschaft, eine Pauschale in Höhe von 5 ECU sowie die Einfuhrabgaben und andere Abgaben, die nicht in den Zollwert einzubeziehen sind;
- im Kalenderjahr in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführte Mengen, auf die Einfuhrabgaben erhoben werden.

Der Durchschnittspreis je Einheit entspricht dem gewogenen Mittel der Durchschnittspreise je Einheit unter Berücksichtigung der in den zollrechtlich freien Verkehr überführten Warenmengen. Die Inanspruchnahme dieses System ist für den Einführer fakultativ. Nimmt er es in Anspruch, wird der Zollwert seiner Waren auf den während des Betrachtungszeitraums geltenden Durchschnittswert je Einheit festgesetzt, der für 14 Tage gilt.

Der ZK sieht ebenfalls **vereinfachte Regelungen für die Zollanmeldungsformalitäten** vor. Der Einführer hat seine Anmeldung grundsätzlich unter Zuhilfenahme eines amtlichen Vordrucks vorzunehmen. Außerdem muss die Anmeldung alle Angaben enthalten, die zur Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren erforderlich sind.

Art. 76 ZK sieht jedoch vor, dass der Einführer in bestimmten Fällen bestimmte Angaben in seiner Anmeldung weglassen kann. So kann der Einführer, der einen gültigen Zollwert nicht anmelden kann, nach Art. 254 ZK-DVO bei wertzollspezifischen Waren einen **vorläufigen Hinweis** auf diesen Wert geben. In diesem Fall erhebt die Zollstelle die nach dem vorläufigen Wert berechneten Abgaben und verlangt ggf. die **Leistung einer Sicherheit** in Höhe der Differenz zwischen diesen Abgaben und denjenigen, die endgültig auf die Erzeugnisse erhoben werden könnten.

Die gemeinsame Marktorganisation für Obst und Gemüse ist eine der in Art. 40 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Art. 34 EG) vorgesehenen gemeinsamen Organisationen. Ursprünglich war sie in mehreren Gemeinschafts-VO geregelt, die durch die VO (EWG) Nr. 1035/72 des Rates vom 18.5.1972 über eine gemeinsame Marktorganisation für Obst und Gemüse konsolidiert wurden. Diese VO enthält verschiedene Bestimmungen, die den Handel mit Drittländern regeln. Diese Grundverordnung errichtete einen Mechanismus zur Festsetzung von Referenzpreisen und zur Erhebung einer Ausgleichsabgabe zusätzlich zu den Zöllen, wenn der Preis der eingeführten Erzeugnisse unter dem Referenzpreis lag. Dieser Mechanismus wurde infolge der am 15.4.1994 erfolgten Unterzeichnung der Schlussakte über die Ergebnisse der multilateralen Handelsverhandlungen der Uruguay-Runde, des Übereinkommens zur Errichtung der WTO und verschiedener Übereinkünfte, die in den Anhängen 1 bis 4 des WTO-Übereinkommens stehen, in Frage gestellt. Für Obst und Gemüse wurden im Einklang mit dem Übereinkommen über die Landwirtschaft (VO Nr. 3290/94) die variablen Einfuhrabschöpfungen aufgehoben ein zusätzlicher Mechanismus neben der Erhebung stabiler Zölle geschaffen, nämlich der **Mechanismus der Einfuhrpreise**, der durch Art. 23 der Grund-VO in der durch den Anhang XIII der VO Nr. 3290/94 geänderten Fassung und durch VO Nr. 3223/94 geregelt wurde.

Dieser Mechanismus funktioniert wie folgt:

Die Kommission muss für jedes Erzeugnis und für jedes Herkunftsland einen **pauschalen Einfuhrwert** errechnen. Diesem Wert werden zugrunde gelegt:

- die repräsentativen Durchschnittsnotierungen der Einfuhren aus Drittländern, die auf den Einfuhrmärkten der Mitgliedstaaten gehandelt werden; diese Notierungen sind auf der Stufe Importeur/Großhändler zu ermitteln und um bestimmte Posten herabzusetzen, nämlich um eine Vermarktungsspanne von 15 % und um die Beförderungs- und Versicherungskosten für die Waren innerhalb der Gemeinschaft;
- die den genannten Notierungen entsprechenden Gesamtmengen.

Der pauschale Einfuhrwert entspricht dem gewichteten Mittel der repräsentativen Notierungen abzüglich einer Pauschale von 5 ECU je 100 kg netto und der Wertzölle. Er wird für jeden Arbeitstag berechnet.

Die VO Nr. 3223/94 enthält ferner die Regeln, nach denen der Einfuhrpreis für Obst und Gemüse ermittelt werden kann. Art. 5 führt drei Berechnungsmethoden an, unter denen der Importeur **wählen kann**. Nach dieser Vorschrift ist der Einfuhrpreis:

- a) der fob-Preis der Erzeugnisse im Ursprungsland zuzüglich Versicherungs- und Beförderungskosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft, **soweit dieser Preis** und diese Kosten bei der Anmeldung zum freien Verkehr **bekannt sind** (Art. 5 Abs. 1 Buchst. a VO Nr. 3223/94);
- b) der nach Art. 30 Abs. 2 Buchst. c ZK ermittelte Zollwert, d. h. der Preis je Einheit, zu dem die eingeführten Erzeugnisse oder gleiche oder gleichartige Erzeugnisse in der Gemeinschaft verkauft werden (Art. 5 Abs. 1 Buchst. b VO Nr. 3223/94);
- c) der pauschale Einfuhrwert gem. den oben beschriebenen Regeln (Art. 5 Abs. 1 Buchst. c VO Nr. 3223/94).

Am 28.10.1996 erließ der Rat die VO (EG) 220/96 über die gemeinsame Marktorganisation für Obst und Gemüse. Diese VO ersetzte die Grund-VO und die geänderte VO aufgrund der in diesem Sektor eingetretenen Veränderungen. Sie änderte jedoch nicht die Regelung für den Handel mit Drittländern im Obst- und Gemüsesektor. Die durch die neue Grund-VO vorgesehenen Regeln stimmen daher mit den oben dargestellten Regeln überein.

Dagegen hat die Kommission mit dem Erlass der VO (EG) Nr. 1498 vom 14.7.1998 die VO Nr. 3223/94 geändert, die dabei davon ausging, dass es erforderlich sei, eine Übereinstimmung zwischen den **Methoden zur Berechnung des Einfuhrpreises und den Vorschriften der Festsetzung des Zollwertes der Erzeugnisse** sicherzustellen. Sie führt dazu aus: „Auf die Notwendigkeit dieser Übereinstimmung, insbesondere zur Vereinfachung der Zollerklärungen, sollte in der VO Nr. 3223/94 ausdrücklich hingewiesen werden. Folglich ergänzte sie Art. 5 der VO Nr. 3223/94 wie folgt:

„Wird der Einfuhrpreis aufgrund des fob-Preises des Erzeugnisses im Ursprungsland festgesetzt, ist der Zollwert unter Berücksichtigung des betreffenden Verkaufs zu diesem Preis zu bestimmen. Wird der Einfuhrpreis nach einem der in Abs. 1 Buchst. b oder c genannten Verfahren berechnet, ist **der Zollwert ebenso wie der Einfuhrpreis zu bestimmen.**“

Die VO Nr. 1498/98 bestätigt, dass eines der mit der VO Nr. 3223/94 verfolgten Ziele darin bestand, den Zollwert von Obst und Gemüse auf der Grundlage des Einfuhrpreises der Erzeugnisse zu berechnen. Die mit ihr vorgenommene Änderung beschränkt sich nämlich schlicht darauf, diese Regelung ausdrücklich in die VO Nr. 3223/94 aufzunehmen. Im Gegenschluss bedeutet dies, dass die VO Nr. 3223/94 bereits den Grundsatz enthielt, dass der Zoll-

wert von Obst und Gemüse auf der Grundlage des in Art. 5 Abs. 1 VO Nr. 3223/94 vorgesehenen Einfuhrpreises zu ermitteln ist.

Hängt die Anwendung der Zollsätze des Gemeinsamen Zolltarifs vom Einfuhrpreis der eingeführten Partie ab, so wird die Richtigkeit dieses Preises anhand eines pauschalen Einfuhrwertes überprüft, der von der Kommission nach Ursprung und Erzeugnis auf der Grundlage des gewichteten Mittels der Notierungen der betreffenden Erzeugnisse auf den repräsentativen Einfuhrmärkten der Mitgliedstaaten berechnet wird. Liegt der angegebene Einfuhrpreis der betreffenden Partie über dem pauschalen Einfuhrwert, so muss **eine Sicherheit** in der Höhe der Einfuhrzölle hinterlegt werden, die auf der Grundlage des pauschalen Einfuhrwertes festgesetzt wird.

Hier muss darauf hingewiesen werden, dass das HZA Linz in den Niederschriften über die Betriebsprüfungen der Bw. in den Jahren 1995 und 1996 ausdrücklich festgestellt hat, dass **eine Sicherheitsleistung nicht notwendig war**.

Im Berufungsvorbringen wurde herausgestellt, in welchen Vorschriften der Gemeinschaft der Hinweis auf die Art des Handelsgeschäftes bei der Einfuhr von Marktordnungswaren und leicht verderblicher Waren erfolgte (Konsignations-/Kommissionsgeschäfte) und deswegen der **Verkaufspreis bei der Ausfuhr in die Gemeinschaft nicht bekannt ist**.

Es stellt sich daher die Frage, ob Art. 5 VO Nr. 3223/94 dahin auszulegen ist, dass ein Importeur der zum Zeitpunkt des Zolldurchgangs der Erzeugnisse in das Zollgebiet der Gemeinschaft keinen endgültigen Zollwert anmelden kann, **einen vorläufigen Hinweis** auf diesen Wert gem. Art. 254 ZK-DVO geben kann. Denkgesetzlich gibt es bei der **Anmeldung des fob-Preises** keinen Grund, einen vorläufigen Hinweis auf den Zollwert zu gestatten, weil der **endgültige Wert zum Zeitpunkt des Zolldurchgangs der Erzeugnisse bekannt ist**. Im Übrigen bestimmt Art. 5 Abs. 1 Buchst. a der VO 3223/94, dass diese Methode nur angewandt werden kann, soweit dieser Preis und die Beförderungs- und Versicherungskosten bei der Anmeldung zum freien Verkehr bekannt sind. Die einzige Fallgestaltung, bei der es für einen Importeur erforderlich sein kann, eine **unvollständige Anmeldung i. S. des Art. 254 ZK DVO** abzugeben, darin, dass er auf die in Art. 5 Abs. 1 Buchst. b VO Nr. 3223/94 (Ermittlung des Zollwerts gem. Art. 30 Abs. 2 Buchst. c ZK) zweite Methode zurückgreift. In diesem Fall kann der Wert der Erzeugnisse auf der Grundlage des Preises je Einheit ermittelt werden, zu dem eingeführte gleiche oder gleichartige Erzeugnisse verkauft werden. Das bedeutet, dass der Preis der Erzeugnisse, die Gegenstand der Anmeldung sind, zum Zeitpunkt ihres Zolldurchgangs nicht notwendigerweise bekannt ist.

Somit war die Bw. nicht gehalten, einen vorläufigen Hinweis im Einheitspapier zu geben. Es stellt sich daher die Frage, ob aufgrund entsprechender Anwendung des Art. 890 ZK-DVO (oder anderer Bestimmungen) die nachträgliche Vorlage des „Abrechnungspreises = Realitätspreises“ zu einer Erstattung nach Art. 236 ZK führen kann. Dies setze voraus, dass es sich bei dem Nachweis des Realitätspreises i. S. von Art. 5 Abs. 2 der VO 3223/94 um eine

„andere entsprechende Unterlage" gem. Art. 890 ZK-DVO handelt, die unmittelbar oder analog zu einer Zollbehandlung mit Abgabenbegünstigung gem. Art. 21 i.V.m. Art. 4 Nr. 10 ZK führt.

Würdigung:

Die vorstehenden Ausführungen führen zu folgenden Feststellungen:

1. Die Zollbehörde konnte und durfte aufgrund des Handelsgeschäfts nicht davon ausgehen, dass aufgrund der „Rechnung" des Warenlieferanten ein fob-Preis **gewählt** worden war, wie es in ihrer Niederschrift vom 10.01.2001 behauptet wird. Dies widerspricht ihren Feststellungen in den Niederschrift für die Jahre 1995 und 1996 vom 21.09.1998 und 29.03.1998.

Es wird hierbei verkannt, dass zwei unterschiedliche Vorgänge zu beurteilen sind. Zum einen eine ungünstige Wahl, wenn man verschiedene Optionen hat, und zum anderen um einen Irrtum bei der Zollwertanmeldung ohne Wahlmöglichkeit

2. Die Zollbehörde durfte auch nicht darauf verzichten, sowohl den Zollwert wie den Einfuhrwert nach dessen Berechnung zu bestimmen (Art. 5 Abs. 1b Unterabs. 2 VO 3223/94).
3. Die Zollbehörde durfte ebenfalls nicht darauf verzichten, die **Gutgläubigkeit** bei der Prüfung des aktiven Irrtums als Voraussetzung für einen Erlass nach Art. 236 ZK zu berücksichtigen und dabei auch insbesondere ihr **jahrelanges Abfertigungsverhalten** darzutun, das unseres Erachtens einen Vertrauenstatbestand unsererseits begründet hat.
4. Die Zollbehörde hat unseres Erachtens das Überprüfungssystem verkannt, das sich vom Berichtigungssystem unterscheidet. Das Berichtigungssystem ist einseitig und geht vom Einführer aus, die Überprüfung obliegt den Zollbehörden. Die Überprüfung ist Sache der Verwaltung und sie erfolgt entweder aus eigenem Antrieb oder auf Antrag des Einführers. Die Ausübung der Überprüfungsbefugnis durch die Verwaltung kann nicht der gerichtlichen Kontrolle entzogen werden, ihr ist auf diesem Gebiet keine unanfechtbare Ermessensbefugnis eingeräumt. Insbesondere ist eine nachträgliche Prüfung des Zollwert vorzunehmen, wenn sie aufgrund der Umstände zu dem Schluss kommen musste, dass es sich um einen in gutem Glauben begangenen Irrtum handelt. Zu dieser Schlussfolgerung musste sie kommen, zumal sie in den Niederschriften der Vorjahre die Feststellung getroffen hat, dass es sich bei den angemeldeten Werten handelt, die auf der Grundlage von „Proforma-Rechnungen" bzw. „Abrechnungspreisen" angemeldet wurden.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für den Erlass der Zollabgaben in der Höhe von ATS 2.052.767 gem. Art. 236 ZK gegeben sind.

Zur Rechtsbehelfsbelehrung:

Sie entspricht § 85b i.V. mit. § 85c Abs. 1 ZollR-DG. Sie erfüllt jedoch nicht die Anforderungen des Art. 243 Abs. 2 Buchst. b) Zolllkodex, weil sie nicht auf eine unabhängige Instanz der zweiten Stufe hinweist und damit das Recht auf den gesetzlichen Richter verletzt und die Möglichkeit eines Vorabentscheidungsersuchens an den EuGH genommen wird. Durch die fehlerhafte Rechtsbehelfsbelehrung ist auch die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Rechtsbehelfsbelehrung in der Berufungsvorentscheidung entspricht der Regelung des Art. 243 ZK und auch der Regelung des Art. 245 ZK, wonach die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens von den Mitgliedstaaten zu erlassen sind.. Da die Bf. von der abweisenden Berufungsvorentscheidung, welche so zu werten ist, als ob diese Berufungsbehörde einen mit dem angefochtenen Bescheid im Spruch übereinstimmenden Bescheid erlassen hätte (z.B. VwGH vom 21. Jänner 1998, Zl. 95/16/0322), natürlich unmittelbar persönlich betroffen war und ist, hatte sie natürlich auch das Recht, im Sinne des Art. 243 Abs. 2 Buchstabe b ZK in Verbindung mit § 85 c Abs. 1 ZollR-DG den Rechtsbehelf der Beschwerde an eine unabhängige Instanz gegen die Berufungsvorentscheidung einzulegen.

Seit dem 1. Jänner 2003 ist der Unabhängige Finanzsenat als unabhängige Instanz im Sinne des Art. 243 Abs. 2 Buchstabe b Zolllkodex (ZK) zur Entscheidung über die Beschwerden der Bf. zuständig.

Auch an dieser Stelle darf auf das vorzitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Jänner 2005, Zl. 2004/16/0269, 0270 und 0271 verwiesen werden, wonach das Hauptzollamt Linz exakt und rechtmäßig das durch Art. 243 ZK und §§ 85a ff. ZollR-DG geregelte Verfahren durchgeführt hat, dessen Inhalt im vorliegenden Fall ausschließlich die Rechtssache einer Erstattung gemäß Art. 236 ZK ist.

Gemäß Art. 236 Abs. 1 ZK werden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben insoweit erstattet, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 ZK buchmäßig erfasst worden ist.

Eine Erstattung oder ein Erlass wird nicht gewährt, wenn die Zahlung oder buchmäßige Erfassung eines gesetzlich nicht geschuldeten Betrages auf ein betrügerisches Vorgehen des Beteiligten zurückzuführen ist.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. erfolgt die Erstattung oder der Erlass der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben auf Antrag; der Antrag ist vor Ablauf einer Frist von drei Jahren nach Mitteilung der betreffenden Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen.

Diese Frist wird verlängert, wenn der Beteiligte nachweist, dass er infolge eines unvorhersehbaren Ereignisses oder höherer Gewalt gehindert war, den Antrag fristgerecht zu stellen.

Die Zollbehörden nehmen die Erstattung oder den Erlass von Amts wegen vor, wenn sie innerhalb dieser Frist selbst feststellen, dass einer der in Abs. 1 Unterabsätze 1 und 2 beschriebenen Sachverhalte vorliegt.

Hinsichtlich des von der Bf. eingebrachten Erstattungsantrages ist nunmehr gemäß Art. 236 Abs. 1 ZK zu prüfen, ob der Abgabebetrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Abgabebetrag entgegen Art. 220 Abs. 2 ZK buchmäßig erfasst worden ist.

Dass der Abgabebetrag im Zeitpunkt der Zahlung gesetzlich geschuldet war, ergibt sich bereits aus den Ausführungen der ho. Berufungsentscheidung GZl. ZRV/116-Z1W/02, auf die an dieser Stelle verwiesen werden darf.

Von einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung und Nachforderung des gesetzlich geschuldeten Abgabebetrages ist gemäß des hier nur in Frage kommenden Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK nur dann abzugehen, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag auf Grund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

Die Abstandnahme von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung ist sohin nur bei der Erfüllung von drei Voraussetzungen zulässig:

Die Nichterhebung der Abgaben ist auf einen Irrtum der zuständigen Behörden zurückzuführen. Der Abgabenschuldner muss alle geltenden Bestimmungen betreffend die Zollerklärung beachtet haben.

Der Abgabenschuldner muss gutgläubig gehandelt haben, d.h. er hat den Irrtum der Zollbehörde nicht erkennen können.

Sind diese Voraussetzungen erfüllt, hat der Abgabenschuldner einen Anspruch darauf, dass von einer Nacherhebung abgesehen wird. Dagegen ist der Antrag auf Absehen von einer Nacherhebung bereits dann nicht begründet, wenn eine der drei Voraussetzungen fehlt (Urteil des EuGH vom 4. Mai 1993, Rs C-292/91, Weiß, Slg. 1993, I-2219).

Es ist Sache des nationalen Gerichts, zu beurteilen, ob diese Kriterien nach den Umständen des jeweiligen Einzelfalls erfüllt sind (vgl. Urteil des EuGH vom 26. Juni 1990, Rs C-64/89, Deutsche Fernsprecher GmbH Marburg, Slg. 1990, I-2535).

Grundsätzlich wird ein solcher Irrtum nur in den Fällen des aktiven Irrtums angenommen, der ein aktives Verhalten der Zollbehörde voraussetzt. Nur dann, wenn die Angaben in der Zollanmeldung tatsächlich geprüft worden sind und das Ergebnis dieser Prüfung der Abgabefestsetzung zu Grunde gelegt wurde, ist ein Irrtum gegeben. Liegen der zu niedrigen buchmäßigen Erfassung unrichtig angemeldete Tatsachen zu Grunde, setzt die Annahme eines Irrtums tatsächliche Feststellungen der Zollbehörde voraus, die sie dann der Abgabefestsetzung zu Grunde gelegt haben muss. Bei einer bloßen Annahme einer solchen Anmeldung

ohne tatsächliche Überprüfung trägt allein der Zollschuldner das Risiko der Erklärung und kann sich bei einer Unrichtigkeit nicht auf den Irrtum der Zollbehörde berufen (EuGH vom 27. Juni 1991, Rs C-348/89, Rz 24).

Den Abfertigungsbeamten und Organwaltern des Hauptzollamtes Linz ist durch Vorlage der Rechnungen betreffend den Kauf der Waren vom Versender bzw. Verkäufer im Ursprungsland, deren Rechnungspreise den Erklärungen im Feld 22 der jeweiligen Anmeldungen entsprachen, die Wahl des jeweiligen Einfuhrpreises nach Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO bekannt gegeben worden. Indizien dafür, dass diese Preise nicht den tatsächlichen Zahlungen entsprachen und falsch waren, waren bei der Abfertigung nicht erkennbar. Die Organwalter des Hauptzollamtes Linz übernahmen die Angaben in der Zollanmeldung zum Einfuhrpreis ungeprüft und es wurden dann diese Einfuhrpreise der Abgabenberechnung zu Grunde gelegt. Ein aktiver Irrtum der Zollbehörde bei den jeweiligen Abfertigungen ist nicht festzustellen, weil erst nach einer Betriebsprüfung zu Tage kam und kommen konnte, dass die erklärten fob-Preise nicht den tatsächlichen Zahlungen entsprachen.

Die Bf. als Zollanmelder oder ihr Vertreter hat gemäß Art. 199 ZK-DVO mit der Unterzeichnung der Anmeldung die Verpflichtung für die Richtigkeit der in der Zollanmeldung enthaltenen Angaben (z. B: die richtige Einreihung in den Zollltarif, bzw. die korrekte Wertangabe), die Echtheit der beigefügten Unterlagen und die Einhaltung aller rechtlichen Regelungen im Zusammenhang mit der Überführung der Waren in das betreffende Zollverfahren übernommen. Diese Verpflichtung erfasst aber nicht nur das Stadium der Zollanmeldung selbst, sondern es wird auch eine Pflichtenstellung begründet, welche über den Zeitpunkt der Überlassung hinaus für die Dauer der Rechtsbeziehung zwischen Zollbeteiligten und Zollbehörde auszudehnen ist.

Die Bf. hat bei allen verfahrensggstdl. Abfertigungen als Einfuhrpreis den gemäß Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO gewählt, obwohl die Waren im Konsignationshandel eingeführt werden sollten und dieser Einfuhrpreis daher im Zeitpunkt der Anmeldung noch nicht feststand und nicht dem tatsächlichen Einfuhrpreis entsprach. Die Bf. führte auch in ihrer Beschwerde zu ZRV/116-Z1W/2002 unter dem Punkt Würdigung auf Seite 12 aus, dass im Zeitpunkt der Abfertigung ein fob-Preis nicht bekannt war. Es ist daher sowohl ein Verstoß gegen die Bestimmungen des Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO als auch ein Verstoß gegen die Verpflichtung des Anmelders oder seines Vertreters bezüglich der Richtigkeit der in der Zollanmeldung enthaltenen Angaben (siehe auch Witte, Rz 8 zu Artikel 62 ZK) zu konstatieren.

Eine Abstandnahme von der nachträglich buchmäßigen Erfassung gem. Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK kommt daher schon mangels Vorliegen der beiden angeführten Voraussetzungen nicht mehr in Betracht.

Gegenstand dieses Verfahrens war die Überprüfung des Bestehens eines Anspruches der Bf. auf Erstattung der Eingangsabgaben gemäß der Bestimmung des Art. 236 ZK.

Das hier im Verfahren nach Art. 236 ZK zu überprüfende Tatbestandselement, ob dieser Abgabebetrag entgegen dem Art. 220 Abs. 2 ZK buchmäßig erfasst worden ist, ist gemäß den obigen Ausführungen dahingehend zu beurteilen, dass der Abgabebetrag nicht entgegen Art. 220 Abs. 2 ZK buchmäßig erfasst worden ist.

Es handelt sich sohin nicht um eine unzulässige buchmäßige Erfassung von Abgaben, sodass auch mangels Erfüllung dieses Tatbestandselementes eine Erstattung nach Art. 236 ZK nicht in Betracht kommt. Wie bereits ausgeführt, waren die Eingangsabgaben im Zeitpunkt der Zahlung gesetzlich geschuldet.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 22. Juni 2005