



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Herrn Bf., Adresse, vom 28. Jänner 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Klagenfurt vom 10. Dezember 2003, Zahl: aa, betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch der angefochtenen Entscheidung wird abgeändert.

Die Abgaben werden wie folgt neu festgesetzt:

Abgabe:	Betrag in ATS:	Betrag in EURO
Zoll (Z1)	2.860,00	207,84
EU	40.571,00	2.948,41
Abgabenerhöhung (ZN)	4.120,00	299,41

Die Berechnung der Abgaben und die Gegenüberstellung sind am Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeführt.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen

Entscheidungsgründe

Das Hauptzollamt Klagenfurt stellte mit Bescheid vom 21. Oktober 2002, Zahl: bb, fest, anlässlich der Überführungen (Block Nr. cc vom 21. Juni 2000, Block Nr. dd vom 28. Juni 2000, Block Nr. ee vom 22. Juli 2000 und ex Block Nr. ff vom 28. November 2000) von eingangsabgabepflichtigen Waren in den zollrechtlich freien Verkehr seien gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 der

Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz – ZollR-DG Abgaben in der Höhe von € 2.894,05 entstanden. Es wurde gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK die nachträgliche buchmäßige Erfassung des zu niedrig erfassten Abgabebetrag vorgenommen. Als Folge der Nacherhebung erfolgte die Vorschreibung der Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in der Höhe von € 225,60. In der Begründung wurde ausgeführt, vom Versender der Waren seien unterfakturierte Rechnungen erstellt worden. Dies habe zu einer Verkürzung der Eingangsabgaben geführt.

Bereits mit Schreiben vom 3. Oktober 2002 übermittelte der Bf. der belangten Behörde eine von ihm erstellte Kostenaufstellung über den Möbelkauf bei der Firma AA, Adresse1. Die Montagekosten seien im Pauschalpreis in der Höhe von ATS 200.000,00 enthalten. Dieser Pauschalbetrag gliedere sich wie folgt:

<i>"Einbauküche Möbelteile</i>	<i>ATS 35.127,27</i>
<i>Montage, Wandstabilisierung, alle Anschlüsse herstellen und Transport</i>	<i>ATS 39.000,00</i>
<i>Einbau von Küchengeräten mit einigen wichtigen Veränderungen für Behinderte, d.h. Küchenherd auf Brusthöhe anbringen, Geschirrspül. angepasst</i>	<i>ATS 31.800,00</i>
<i>Möbelstück Garderobenschrank Einbau bis zur Decke</i>	<i>ATS 10.988,78</i>
<i>Montage, behindertengerechte Ausstattung und Transport</i>	<i>ATS 13.600,00</i>
<i>Schiebetüre und Möbelstücke: Sitzbank, Telefonschränkchen, Garderobe mit Spiegel und Kleideraufhänger samt Fächer und Unterteil für den Esstisch, Anschaffung zus.</i>	<i>ATS 17.942,22</i>
<i>Montage aufwändig wegen Sicherungskasten in der Wand, Aussparung und Verkleidung, Schiebetür befestigen</i>	<i>ATS 29.800,00</i>
<i>Im Pauschalpreis inbegriffen sind Details wie das Anbringen von Schränkchen im Bad und WC mit Spiegelschrank im Bad, sowie Karnischen mit Aufhängevorrichtungen und Transport</i>	<i>ATS 21.741,73</i>
<i>Pauschalbetrag zus.</i>	<i>ATS 200.000,00</i>

Der günstige Möbeleinkauf geht auf Familienfreundschaft zurück. Die Käufer sind Firmpaten vom Sohn des Tischlermeisters AA. Die Montagekosten können jederzeit von einem Bausachverständigen überprüft werden."

Gegen den Bescheid vom 21. Oktober 2002 richtete sich die Berufung vom 30. Oktober 2002. Der Bf. brachte vor, die Nacherhebung sei willkürlich und zu Unrecht erfolgt. Für die Abrechnung mit dem Lieferanten sei die vertraglich vereinbarte "Pauschale" in der Höhe von ATS 200.000,00 ausschlaggebend, samt Transport und Montage der Einbaumöbel. Die Materialkosten seien zu hoch angesetzt worden, so dass für Transport und Montage nichts

mehr übrig bleiben würde. Neben nicht die Sache betreffenden Ausführungen ersuchte der Bf. die belangte Behörde, *"den tatsächlich an den Lieferanten entrichteten Pauschalbetrag in der Höhe von ATS 200.000,00 auf die Ermittlungen und Berechnungen nach kaufmännischen Recht hin zu überprüfen und dazu"* die vorgelegten Beweismittel (Kaufvereinbarung vom 20. März 2000 und Aufstellung vom 3. Oktober 2002) zu verwerten.

In der Stellungnahme vom 29. Jänner 2003 gab der Bf. bekannt, mit der Firma AA sei *"für den Ankauf und die Montage diverser Einrichtungsgegenstände, wie die Errichtung einer behindertengerechten Küche, einer Schiebetüre, einer Eckbank, einer Wandverkleidung samt Garderobe und einem Einbauschränk ein Pauschalwerklohn von ATS 200.000,00 vereinbart"* worden. Diese Pauschalsumme habe neben dem Material die Planung und den Einbau vor Ort umfasst. Der Arbeitsaufwand wurde vom Bf. aufgegliedert.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Dezember 2003, Zahl: aa, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, anlässlich der Einfuhrabfertigungen von Möbeln seien die Rechnungen Nrn. gg, hh, ii und jj der Firma AA in Adresse1, den Abgabenbemessungen zugrunde gelegt worden. In der Folge sei anhand der Aussage des Bf. und der Bestellung festgestellt worden, dass es sich um unterfakturierte Rechnungen gehandelt habe. Für die Ermittlung des Zollwertes sei der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis maßgebend. Tatsächlich sei ein Betrag von € 14.534,57 bezahlt worden. Nach den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1994 (UStG) sei der Zollwert als Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer heranzuziehen. Unerheblich sei, wie lange die Montage gedauert habe und ob für die Montage Teile zugekauft worden seien. Darüber hinaus sei der Betrag in der Höhe von € 9.879,24 für die Montagekosten nicht realistisch und als bloße Schutzbehauptung zu werten.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 28. Jänner 2004. Der Bf., zum gegebenen Zeitpunkt vertreten durch Dr. Norbert Kollerics, Rechtsanwalt, brachte vor, gemäß Art. 33 ZK seien *"Beförderungskosten für die Waren nach deren Ankunft am Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft und Zahlungen für den Bau, die Errichtung, die Montage, die Instandhaltung oder die technische Unterstützung, sofern diese Tätigkeiten an den eingeführten Waren, wie Industrieanlagen, Maschinen oder Ausrüstungen nach der Einfuhr vorgenommen werden"* nicht in den Zollwert einzubeziehen. Es sei aufgelistet worden, welchen Arbeits- und Materialaufwand die Firma AA in Österreich gehabt habe. Dieser Aufwand ergebe sich aus der Differenz der vereinbarten Pauschale abzüglich der ordnungsgemäß verzollten Materialkosten. Die vorgebrachten Argumente seien als Schutzbehauptungen abgetan worden; es sei in rechtswidriger Weise unterlassen worden, die Angaben des Bf. durch einen Sachverständigen überprüfen zu lassen. Die bekämpfte Entscheidung stütze sich lediglich auf die Aussage von Herrn AA. Dieser habe unter dem

Druck anhängiger Finanzstrafverfahren ein Geständnis abgelegt, um eine mildere Bestrafung zu erreichen. Die Aussage des Herrn AA sei daher nicht glaubhaft, soweit sie den Angaben des Bf. widersprechen. Als Beweis hierfür wurde die Einvernahme des Herrn AA und des Bf. sowie die Beziehung eines Sachverständigen beantragt.

In der vom Bf. angesprochenen Vernehmung gab Herr AA am 20. Februar 2003 an, er habe die vom Bf. bestellten Möbel geliefert und auch die Montage in Graz vorgenommen. Es sei hierfür ein Pauschalpreis in der Höhe von ATS 200.000,00 vereinbart worden. Die Kosten für die Montagearbeiten bezifferte Herr AA mit ATS 30.000,00, die in Graz angefallenen Kosten für Baumaterialien mit ATS 10.000,00. Die Ausstellung von Rechnungen mit geringeren Wertangaben sei aufgrund der Freundschaft zwischen ihm und dem Bf. erfolgt.

In der Stellungnahme vom 22. Dezember 2005 verwies der Bf. darauf, dass er die Arbeitsleistungen der Firma AA bereits detailliert aufgegliedert habe. Herr AA sei mehrmals aufgefordert worden, eine ausführliche Leistungsaufstellung über die einzelnen Arbeiten (Arbeitsleistung, Zeit bzw. Kostenaufgliederung) vorzulegen. Herr AA habe derartige Aufzeichnungen allerdings nicht durchgeführt und daher besitze der Bf. keine diesbezüglichen Unterlagen. Es sei nochmals darauf hinzuweisen, dass zwischen dem Bf. und Herrn AA eine Pauschalsumme für den Möbeleinbau vereinbart worden sei und diese Summe habe die Material- und Montagekosten inkludiert.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 14. Juni 2006 wurde dem Bf. mitgeteilt, Montage- und Beförderungskosten können nur dann bei der Ermittlung des Zollwertes Berücksichtigung finden, wenn diese zum Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung getrennt ausgewiesen sind. Der Bf. wurde ersucht, für den Einfuhrabfertigungsfall vom 21. Juni 2000 eine ordnungsgemäß ausgestellte Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 vorzulegen.

Mit Schreiben vom 6. Juli 2006 wurden ein vom Bf. (und nicht vom Versender) ausgefüllter Vordrucksatz (Warenverkehrsbescheinigung und Antrag auf Ausstellung einer Warenverkehrsbescheinigung), der keine Bestätigung der slowenischen Behörden enthält, und die "*Andere Zusammenstellung*" vom 31. Dezember 2002 vorgelegt. Am 10. Juli 2006 teilte Herr Dr. Norbert Kollerics im Zuge eines Telefongespräches mit, dass er den Bf. nicht mehr vertrete.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 11. Juli 2006 wurde der Bf. ersucht, für die Einfuhrabfertigung vom 21. Juni 2000 eine von den slowenischen Behörden ordnungsgemäß ausgestellte Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 vorzulegen. Der vorgelegte Vordrucksatz stelle keinen geeigneten Nachweis dar.

Mit Schreiben vom 12. Juli 2006 teilte der Bf. mit, er könne bedingt durch die lange Zeitspanne keine Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 der zuständigen slowenischen Behörden

vorlegen. Überdies sei das Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates infolge von Verfahrensmängel mit Rechtswidrigkeit behaftet. Die Einfuhrabfertigung vom 21. Juni 2000 sei nicht von ihm unterschrieben, folglich sei er zum Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung nicht anwesend gewesen und habe daher im maßgebenden Zeitpunkt keine getrennte Ausweisung der Kosten vornehmen können. Es sei alles offen gelegen, dies werde durch die "Andere Zusammenstellung" vom 31. Dezember 2002 unter Beweis gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 29 Abs. 1 ZK ist der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Art. 32 und 33 ZK. Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis ist die vollständige Zahlung, die der Käufer an den Verkäufer oder zu dessen Gunsten für die eingeführten Waren entrichtet oder zu entrichten hat, und schließt alle Zahlungen ein, die als Bedingung für das Kaufgeschäft über die eingeführten Waren vom Käufer an den Verkäufer oder vom Käufer an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers tatsächlich entrichtet werden oder zu entrichten sind. Die Zahlung muss nicht notwendigerweise in Form einer Geldübertragung vorgenommen werden. Sie kann auch durch Kreditbriefe oder verkehrsfähige Wertpapiere erfolgen, sie kann unmittelbar oder mittelbar durchgeführt werden [Art. 29 Abs. 3 Buchstabe a) ZK].

Gemäß Art. 33 ZK werden Beförderungskosten für die Waren nach deren Ankunft am Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft (Buchstabe a) oder Zahlungen für den Bau, die Errichtung, die Montage, die Instandhaltung oder die technische Unterstützung, sofern diese Tätigkeiten an den eingeführten Waren, wie Industrieanlagen, Maschinen oder Ausrüstungen, nach der Einfuhr vorgenommen werden (Buchstabe b) nicht in den Zollwert einbezogen, vorausgesetzt, dass sie getrennt von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis ausgewiesen werden.

Gemäß Art. 59 Abs. 1 ZK sind alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden sollen, zu dem betreffenden Verfahren anzumelden. Die Zollanmeldungen werden gemäß Art. 61 ZK schriftlich, mit Mitteln der Datenverarbeitung, mündlich oder durch eine andere Form der Willensäußerung abgegeben. In den verfahrensgegenständlichen Fällen erfolgten die Zollanmeldungen gemäß Art. 225 Buchstabe a) der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex-DVO, ZK-DVO) mündlich. Die Abgaben wurden bar entrichtet. Die nachfolgend angeführten Zahlungsbestätigungen stellen somit keine Zollanmeldungen dar, sondern sind lediglich die

Mitteilungen der Abgabebeträge und die Bestätigung der Entrichtung der Abgaben. Die Zahlungsbestätigungen sind vom Anmelder nur in den Fällen des § 108 Abs. 2 ZollR-DG und Art. 81 ZK zu unterfertigen; ein solcher Fall lag nicht vor.

Bezüglich des Vorbringens, der Bf. sei nicht anwesend gewesen, ist fest zu halten, dass in sämtlichen Zahlungsbestätigungen der Bf. als Anmelder/Zollschuldner/Einzahler ausgewiesen ist. Darüber hinaus gab der Bf. in seiner Einvernahme als Verdächtiger am 3. Oktober 2002 an, es sei anlässlich der Bestellung vereinbart worden, dass er die Waren in Spielfeld übernehme und selbst die Verzollung durchführe. In einer weiteren Stellungnahme vom 3. Oktober 2002 gab der Bf. an, er habe nach Überprüfung festgestellt, dass er *"dreimal größere Beträge beim Zollamt Spielfeld bezahlt habe"*. Ebenso wurde in der Stellungnahme vom 11. Februar 2003 ausgeführt, der Bf. habe wie vereinbart beim Zollamt Spielfeld die Waren übernommen und entsprechend der vom slowenischen Lieferanten ausgestellten Rechnungen verzollt. Er sei davon ausgegangen, dass die Rechnungen, die Grundlage für seine Verzollungen waren, richtig seien. Der Unabhängige Finanzsenat erachtet es daher als erwiesen, dass der Bf. die mündlichen Zollanmeldungen abgegeben hat. Der Einwand des Bf., er habe die Zollanmeldung nicht abgegeben, wurde erst vorgebracht, nachdem diesem mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 14. Juni 2006 mitgeteilt wurde, dass Montage- und Beförderungskosten nur dann bei der Ermittlung des Zollwertes Berücksichtigung finden können, wenn diese zum Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung getrennt ausgewiesen sind. Dieses Vorbringen vermag aufgrund der vorstehenden Ausführungen nicht zu überzeugen, zumal die zeitlich früheren Aussagen erfahrungsgemäß der Wahrheit am ehesten entsprechen (VwGH 21.11.1985, 84/16/0201).

Mit den Einfuhrabfertigungen vom 21. Juni 2000 (Block Nr. cc), 28. Juni 2000 (Block Nr. dd), 22. Juli 2000 (Block Nr. ee) und 28. November 2000 [ex Block Nr. ff (betreffend die Rechnung Nr. jj)] wurden eine Einbauküche, eine Garderobe und sonstige Holzmöbel zum freien Verkehr abgefertigt. Anlässlich der Einfuhrabfertigungen wurde insgesamt ein Betrag von ATS 65.615,77 (€ 4.768,48) der Abgabenbemessung zugrunde gelegt. Die zum freien Verkehr abgefertigten Möbeln waren Gegenstand der Bestellung vom 20. März 2000. Das Bestellformular weist neben den zu liefernden Waren auch die gesamte Auftragssumme (ATS 200.000,00) und die Bestätigungen über die erfolgten Teilzahlungen in der Höhe von ATS 180.000,00 auf (20. März 2000: ATS 100.000,00, 28. Juni 2000: ATS 60.000,00 und am 25. Juli 2000: ATS 20.000,00). Bezüglich der Bezahlung des Restbetrages in der Höhe von ATS 20.000,00 wird auf ein *"Neues Notizbuch"*, das sich nicht in den Verwaltungsakten befindet, verwiesen. Aufgrund der Zahlungsbestätigungen, der Ausführungen des Bf. (zum Beispiel: *"den tatsächlich von mir an Herrn AA entrichteten Pauschalbetrag von ATS 200.000,00"* oder *"in dem Pauschalpreis von ATS 200.000,00 mitenthalten"*) und der

Aussagen des Herrn AA steht für den Unabhängigen Finanzsenat fest, dass der Bf. den im Zuge der Bestellung vereinbarten Preis in der Höhe von ATS 200.000,00 auch tatsächlich bezahlt hat. Es handelt sich daher bei diesem Betrag – gegebenenfalls nach einer Berichtigung gemäß Art. 33 ZK - um den Transaktionswert, der als Zollwert der eingeführten Waren heranzuziehen ist (Art. 29 Abs. 1 ZK).

In der Berufungsschrift führte der Bf. aus, es zähle die vertraglich vereinbarte Pauschale in der Höhe von ATS 200.000,00, samt Transport und Montage (da es sich um Einbaumöbel gehandelt habe). In der Stellungnahme vom 11. Februar 2003 gab der Bf. an, die Pauschalsumme habe neben dem Material die Planung und den Einbau vor Ort umfasst. Auch aus der vom Bf. vorgelegten Kostenaufstellung vom 3. Oktober 2002 geht hervor, dass die Transport- und Montagekosten im vereinbarten und tatsächlich bezahlten Betrag in der Höhe von ATS 200.000,00 enthalten waren. Der Unabhängige Finanzsenat erachtet es daher als erwiesen, dass der tatsächlich gezahlte Betrag (ATS 200.000,00) neben den Materialkosten auch die Kosten für Transport und Montage enthielt. Dies wird nicht nur durch die Aussage des Herrn AA vom 20. Februar 2003 sondern auch durch ein Schreiben des Herrn AA vom 17. November 2003 bestätigt.

Art. 33 ZK enthält ergänzende Regelungen zur Transaktionswertbestimmung. Nach dem Wortlaut des Art. 33 ZK hängt die Nichteinbeziehung der darin enthaltenen Aufwendungen oder Kosten in den Zollwert von einer gemeinsamen materiell-rechtlichen Voraussetzung ab. Die Aufwendungen oder Kosten müssen getrennt von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis ausgewiesen werden. Erfolgt kein getrennter Ausweis so gehören sie zum Zollwert [vergleiche Urteil des Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) vom 18.04.1991, Rs C-79/89]. Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der nachträglich geltend gemachten Montage- und Beförderungskosten ist daher (dem Wortlaut des Art. 33 ZK entsprechend) die getrennte Ausweisung dieser Kosten.

Der Begriff "getrennt ausgewiesen" bedeutet im allgemeinen Sprachgebrauch das von anderen Beträgen getrennte Aufführen der betreffenden Kosten in einem Schriftstück, das es ermöglicht, den Kaufpreis von diesen Kosten betragsmäßig zu unterscheiden (BFH vom 19.01.1988, VII R 38/85). Der getrennte Ausweis kann grundsätzlich durch jede Art von Geschäftsunterlage erfolgen. So ist es möglich, dass in einer Rechnung der Kaufpreis und die nicht einzubeziehenden Kosten getrennt aufgeführt werden oder dass dafür gesonderte Rechnungen ausgestellt werden. Voraussetzung für die Nichteinbeziehung der Montagekosten in den Zollwert ist, dass sie als getrenntes Kostenelement erkennbar sind.

Im verfahrensgegenständlichen Fall bezahlte der Bf. einen Pauschalbetrag in der Höhe von ATS 200.000,00. Dieser Betrag enthielt laut den Angaben des Bf. und Lieferanten neben den Kosten des Materials auch die Kosten für die Montage. Selbst wenn die Auffassung vertreten

wird, dass die Angabe "Pauschal" in der Bestellung vom 20. März 2000 das Vorliegen von Montagekosten indiziert so geht daraus kein Hinweis über die Höhe der Montagekosten hervor. Die anlässlich der Einfuhrabfertigungen vorgelegten Rechnungen (Nrn. gg, hh, ii und jj) enthalten keinerlei Anhaltspunkte auf etwaige Montage- oder Beförderungskosten. Ein gesonderter Ausweis lag somit nicht vor.

Der Bf. führte in seiner Stellungnahme vom 22. Dezember 2005 aus, er habe Herrn AA mehrmals aufgefordert, eine detaillierte Aufstellung über die einzelnen Arbeiten (Arbeitsleistung, Zeit, Kostenaufgliederung) vorzulegen. Herr AA habe derartige Aufzeichnungen nicht geführt und somit besitze der Bf. auch keine diesbezüglichen Unterlagen. Der Bf. brachte – wie bereits ausgeführt - auch vor, für ihn sei der anlässlich der Bestellung vereinbarte Preis maßgebend und die Zollverwaltung solle die Bestellung ihrer Entscheidung zugrunde legen. Für den Unabhängigen Finanzsenat steht daher fest, dass neben der Bestellung und den anlässlich der Einfuhrabfertigungen vorgelegten Rechnungen keinerlei Unterlagen vorliegen, die einen Hinweis auf die Höhe der Montage- bzw. Beförderungskosten enthalten. Auch die belangte Behörde hat solche im Zuge ihrer Ermittlungen nicht festgestellt. Selbst bei Vorliegen einer gesonderten Rechnung über die Montagekosten und der stillschweigenden Reduzierung des Gesamtrechnungspreises um die Montagekosten (es werden nur die Rechnungen über den reinen Warenpreis vorgelegt) würde ein getrennter Ausweis nicht vorliegen, da im Grunde nichts getrennt ausgewiesen werden würde. Bei einer stillschweigenden Reduzierung würde der Zollverwaltung von vornherein die Möglichkeit genommen, über die Berechtigung zum Abzug zu befinden. Zweck der Bestimmung des Art. 33 ZK ist es, dass die Zollbehörde (bereits zum Zeitpunkt der Einfuhrabfertigung) vom Vorliegen verschiedener Kostenelemente erfährt.

Der EuGH hat mit Urteil vom 18.04.1991, Rs C-79/89, auch entschieden, dass der getrennte Ausweis und die Geltendmachung des Abzugsbegehrens im maßgebenden Zeitpunkt für die Ermittlung des Zollwerts vorliegen müssen. Die getrennt ausgewiesenen Kosten sind spätestens im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zur Überführung der Ware in den zollrechtlich freien Verkehr geltend zu machen. Ein zu diesem Zeitpunkt fehlender getrennter Ausweis bzw. die unterlassene Geltendmachung des getrennten Ausweises kann wirksam allenfalls bis zur Überlassung der Ware im Wege der Berichtigung der Anmeldung nachgeholt werden. Wird dieser letztmögliche Zeitpunkt versäumt, gehören die getrennt ausweisbaren, aber nicht getrennt ausgewiesenen bzw. nicht als getrennt ausgewiesen geltend gemachten Elemente unweigerlich zum Zollwert (Müller-Eiselt, EG-Zollrecht, Fach 4233, Art. 33 Rz 37). Im verfahrensgegenständlichen Fall lag im Zeitpunkt der Einfuhrabfertigungen keine getrennte Ausweisung vor. Aufgrund der vorliegenden Unterlagen ist davon auszugehen, dass die Zollbehörde im Zeitpunkt der Einfuhrabfertigungen keine Kenntnis von den Montage- und

Beförderungskosten hatte. Der Zollverwaltung gegenüber wurden diese Kosten erstmalig in der Kostenaufstellung vom 3. Oktober 2002 erwähnt (die Kostenaufstellung basiert auf der Differenz zwischen dem tatsächlich bezahlten Betrag und den anlässlich der Einfuhrabfertigungen ermittelten Bemessungsgrundlagen). Auch in der vor Erstellung dieser Aufstellung erfolgten Einvernahme des Bf. wurden von diesem die Montage- und Beförderungskosten nicht angesprochen. Mangels getrennten Ausweises bedurfte es daher keiner Erwägungen, ob das Abzugsbegehren anlässlich der Einfuhrabfertigungen geltend gemacht wurde.

Ebenso wenig vermag die "Andere Zusammenstellung" vom 31. Dezember 2002 den Nachweis der getrennten Ausweisung im Zeitpunkt der Einfuhrabfertigungen zu erbringen. Diese enthält lediglich eine Aufstellung der Rechnungswerte und der entrichteten Abgaben und setzt diese ins Verhältnis zum tatsächlich bezahlten Betrag.

Darüber hinaus scheiterte eine getrennte Ausweisung aus tatsächlichen Gründen. Eine getrennte Ausweisung erfordert – wie bereits dargelegt - eine betragsmäßige Unterscheidbarkeit. Eine betragsmäßige Unterscheidbarkeit anlässlich der Annahme der Einfuhranmeldungen wäre im vorliegenden Fall gar nicht möglich gewesen. In der Stellungnahme vom 29. Jänner 2003 wurden vom Bf. Art und Umfang der Montagearbeiten und der hierfür erforderliche Aufwand beschrieben. Es hätten Gipswände verstärkt sowie Stemmarbeiten durchgeführt werden müssen, ein im Zuge des Abbaus der provisorischen Küche entstandener Rohrbruch hätte behoben werden müssen und die Arbeiten hätten mehrmals unterbrochen werden müssen, weil Einzelteile nicht gepasst hätten. Für diese Tätigkeiten gab der Bf. den Arbeitsaufwand und davon abhängig die Kosten der Arbeiten (Anzahl der Personen und Stunden, An- und Rückfahrt, Kilometergeld, Kostgeld) an. Die selben Angaben sind auch in der Stellungnahme vom 11. Februar 2003 enthalten. Den Ausführungen lässt sich somit eindeutig entnehmen, dass die Höhe der behaupteten Montagekosten von der Art der Montagearbeiten und damit zusammenhängend vom tatsächlichen Zeitaufwand abhängig war. Dies ergibt sich auch aus der Stellungnahme des Bf. vom 22. Dezember 2005, wonach Herr AA mehrmals aufgefordert worden sei, eine detaillierte Leistungsaufstellung über die einzelnen Arbeiten (Arbeitsleistung, Zeit bzw. Kostenaufgliederung) vorzulegen. Im Zeitpunkt der Einfuhrabfertigungen konnte jedoch nicht feststehen, dass ein Rohrbruch auftritt bzw. welcher Aufwand für die Behebung dessen erforderlich ist. Ebenso wenig war im Zeitpunkt der Einfuhrabfertigungen voraussehbar, dass bzw. welche Einzelteile nicht passen werden, da es der allgemeinen Lebenserfahrung widerspricht, dass von einem Tischlereibetrieb bewusst nicht passende Möbelstücke hergestellt werden. Die tatsächlichen Kosten der behaupteten Montagearbeiten waren aufgrund der Ausführungen des Bf. erst nach Fertigstellung der Arbeiten und somit auch erst

nach Annahme der Zollanmeldungen bezifferbar, sodass selbst bei einem Hinweis auf die etwaige Montagekosten anlässlich der Einfuhrabfertigungen mangels betragsmäßiger Unterscheidbarkeit keine getrennte Ausweisung vorgelegen wäre.

Selbst wenn der Bf. nicht Anmelder gewesen wäre, würde sich hinsichtlich der getrennten Ausweisung der Kosten im maßgebenden Zeitpunkt keine Änderung ergeben.

Die vom Bf. erstellte und von diesem vorgelegte Kostenaufstellung vom 3. Oktober 2002 war verspätet und es bedurfte daher keiner Erwägungen, ob diese Aufstellung den Erfordernissen der getrennten Ausweisung entspricht. Ebenso wenig war daher auf den Nachweis betreffend Höhe der in dieser Aufstellung ausgewiesenen Montage- und Beförderungskosten einzugehen. Es war auch nicht zu erwägen, ob es sich bei den nachträglich angegebenen Arbeiten um solche des Art. 33 Buchstabe b) ZK handelte.

Der Bf. hat seine eigene sowie die Einvernahme des Herrn AA beantragt. Beweisanträge haben das Beweismittel und das Beweisthema zu enthalten (VwGH 27.2.2001, 97/13/0091). Obwohl das diesbezügliche Beweisthema aus den Eingaben des Bf. nicht explizit hervorgeht, so lässt der Inhalt der Vorbringen darauf schließen, dass die Einvernahme zum Zwecke des Nachweises der Höhe der Montagekosten erfolgen sollte. Ebenfalls zu diesem Zwecke wurde die Beiziehung eines Sachverständigen beantragt. Da im verfahrensgegenständlichen Fall eine getrennte Ausweisung der nachträglich geltend gemachten Montagekosten zum maßgeblichen Zeitpunkt (Annahme der Einfuhranmeldungen) nicht vorlag bzw. eine solche aus tatsächlichen Gründen nicht möglich war und daher eine Abzugsfähigkeit dieser Kosten gemäß Art. 33 ZK nicht in Betracht kam, war die Höhe dieser Kosten nicht von Relevanz. Von der Aufnahme der beantragten Beweise war daher Abstand zu nehmen.

Da die nachträglich geltend gemachten Montage- und Beförderungskosten in dem für die Ermittlung des Zollwerts maßgebenden Zeitpunkt nicht getrennt vom tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis ausgewiesen waren, war der Gesamtbetrag von ATS 200.000,00 der Abgabebemessung zugrunde zu legen. Die Angaben zur Ermittlung des Zollwerts können nach Freigabe der Waren nicht mehr geändert werden (EuGH 18.04.1991, Rs C-79/89). Eine unvollständige Anmeldung wurde nicht abgegeben.

Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird [Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a) ZK]. Gemäß Art. 20 Abs. 1 ZK stützen sich die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften. Der Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften umfasst neben der Kombinierten Nomenklatur unter anderem die Zollpräferenzmaßnahmen aufgrund von Abkommen zwischen der Gemeinschaft und bestimmten Ländern oder Ländergruppen, in denen eine Zollpräferenzbehandlung vorgesehen ist [Art. 20

Abs. 3 Buchstabe d) ZK]. Gemäß Art. 20 Abs. 4 ZK ist eine Präferenzbehandlung nur auf Antrag des Anmelders anwendbar, wenn die betreffenden Waren die Voraussetzungen für deren Anwendung erfüllen. Art. 27 ZK bestimmt, dass durch die Präferenzursprungsregeln die Voraussetzungen für den Erwerb des Warenursprungs im Hinblick auf die Anwendung der Maßnahmen nach Art. 20 Abs. 3 Buchstabe d) ZK festgelegt werden. Im Fall der unter die Abkommen nach Art. 20 Abs. 3 Buchstabe d) ZK fallenden Waren werden die Präferenzursprungsregeln in den Abkommen festgelegt. In den Präferenzursprungsregeln ist festgelegt, welche Bedingungen eine Ware erfüllen muss, damit es sich um ein Ursprungserzeugnis im Sinne des jeweiligen Abkommens handelt. Für den verfahrensgegenständlichen Fall waren die Bestimmungen des Europaabkommens zur Gründung einer Assoziation zwischen den im Rahmen der Europäischen Union handelnden Europäischen Gemeinschaften und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Slowenien andererseits anzuwenden. Gemäß Art. 16 Abs. 1 des Protokolls Nr. 4 des Europaabkommens erhalten Ursprungserzeugnisse Sloweniens die Präferenzbegünstigung, sofern eine Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 vorgelegt wird (Buchstabe a), oder eine Erklärung auf einer Rechnung, einem Lieferschein oder anderen Handelspapier abgegeben wird (Buchstabe b). Die Erklärung auf der Rechnung kann von einem ermächtigten Ausführer oder von jedem Ausführer für Sendungen von einem oder mehreren Packstücken, die Ursprungserzeugnisse enthalten, deren Wert € 6.000,00 je Sendung nicht überschreitet (Art. 21 Abs. 1 Protokoll Nr. 4), ausgestellt werden. Die genannte Wertgrenze ist nach der Währung zu beurteilen, in der die Ware fakturiert ist. Diese entsprach für den Zeitraum 1. Oktober 1999 bis 30. Juni 2000 SIT 1.026.000,00 und für den Zeitraum 1. Juli 2000 bis 31. März 2001 SIT 1.180.800,00. Die Ursprungsnachweise belegen den Ursprung der Ware in dem Land, in dem der Nachweis ausgestellt wurde und belegen darüber hinaus die Einhaltung der vertraglichen Ursprungsregeln, an die die Präferenzgewährung geknüpft ist. Sie sind somit Beweismittel für die Anwendung der Zollpräferenzen (EuGH vom 14.02.1994, Rs C-368/92).

Anlässlich der Einfuhrabfertigungen wurden Erklärungen auf den Rechnungen vorgelegt und die Präferenzbegünstigung gewährt. Bei der Firma AA handelt es sich nicht um einen ermächtigten Ausführer. Die vorgelegten Erklärungen auf den Rechnungen stellen somit nur dann taugliche Ursprungsnachweise im Sinne der genannten Bestimmungen dar, wenn der Wert der jeweiligen Sendung die genannte Wertgrenze nicht überschreitet.

Gemäß § 1 Abs. 1 Ziffer 3 UStG unterliegt die Einfuhr von Gegenständen der Umsatzsteuer (Einfuhrumsatzsteuer). Gemäß § 5 Abs. 1 UStG wird bei der Einfuhr der Umsatz nach dem Zollwert des eingeführten Gegenstandes bemessen. Für die Einfuhrumsatzsteuer gelten die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß (§ 26 Abs. 1 UStG). Der tatsächlich bezahlte Preis in

der Höhe von ATS 200.000,00 war somit auch für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer heranzuziehen.

Die verfahrensgegenständlichen Wareneinfuhren waren Gegenstand der Bestellung vom 20. März 2000. Für diesen Auftrag wurde insgesamt ein Betrag von ATS 200.000,00, der gemäß Art. 29 ZK der Abgabenbemessung zugrunde zu legen ist, bezahlt. Die einzelnen Einfuhrwaren (Einbauküche, Garderobe, etc.) wurden in der Bestellung nicht wertmäßig aufgegliedert; ebenso wenig lassen sich die getätigten Zahlungen den Einfuhrwaren zuordnen. Eine solche Aufgliederung wurde nur vom Bf. in seiner Aufstellung vom 3. Oktober 2002 vorgenommen; diese wurde der Neuberechnung der Abgaben zugrunde gelegt.

1. Block Nr. cc vom 21. Juni 2000:

Gegenstand dieser Einfuhr war eine Einbauküche (Position 1 der Bestellung). Anlässlich der Einfuhrabfertigung wurde die Rechnung Nr. gg vom 21. Juni 2000 mit einem Betrag von SIT 519.500,00 (=ATS 34.827,27) vorgelegt und auch der Abgabenbemessung zugrunde gelegt. In der Aufstellung vom 3. Oktober 2002 ordnete der Bf. der Einbauküche Kosten in der Höhe von ATS 71.100,00 zu. Grundlage für die Präferenzgewährung war die Ursprungserklärung auf der Rechnung. Da der Wert der Sendung (ATS 105.927,27 oder SIT 1.580.061,00) somit die Wertgrenze gemäß Art. 21 Abs. 1 des Protokolls Nr. 4 überstieg, war die vorgelegte Ursprungserklärung auf der Rechnung für die Gewährung des Präferenzzollsatzes nicht geeignet. Eine ordnungsgemäße, von den slowenischen Behörden ausgestellte Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 wurde nicht vorgelegt. Der lediglich vom Bf. ausgefüllte Vordrucksatz stellt keinen tauglichen Nachweis im Sinne des für den verfahrensgegenständlichen Fall anzuwendenden Abkommens dar.

Auch bei einer aliquoten Aufteilung der Differenz aus dem tatsächlich bezahlten Preis und den der Abgabenbemessung zugrunde gelegten Beträgen würde der Wert der Sendung (ATS 107.050,81) die genannte Wertgrenze überschreiten. Die anlässlich der Einfuhrabfertigung vorgelegte Ursprungserklärung auf der Rechnung würde auch bei dieser Aufteilungsmethode keinen tauglichen Ursprungsnachweis für die Gewährung des Präferenzzollsatzes darstellen.

2. Block Nr. dd vom 28. Juni 2000:

Die Einfuhrabfertigung, der ein Betrag von SIT 160.200,00 (=ATS 10.739,81) zugrunde gelegt wurde, umfasste einen Garderobenschrank (Position 2 der Bestellung bzw. Rechnung Nr. hh). Für diese Position wurden vom Bf. Kosten in der Höhe von ATS 13.848,97 angegeben.

3. Block Nr. ee vom 22. Juli 2000:

Mit verfahrensgegenständlicher Sendung wurden verschiedene Möbelteile zum freien Verkehr

abgefertigt. Anlässlich der Einfuhrabfertigung wurde die Rechnung Nr. ii vorgelegt und der Rechnungsbetrag in der Höhe von SIT 270.000,00 (=ATS 17.942,22) der Abgabenbemessung zugrunde gelegt. In der Aufstellung vom 3. Oktober 2000 wurden vom Bf. noch weitere Kosten in der Höhe von ATS 51.541,73 angegeben. Unter Berücksichtigung der Rechnung Nr. jj, die auch Gegenstand der Bestellung vom 20. März 2000 war und in der Aufstellung des Bf. keine Berücksichtigung fand, wurde dieser Einfuhrabfertigung lediglich ein Betrag von ATS 49.984,23 hinzugerechnet.

4. ex Block Nr. ff vom 28. November 2000:

Gegenstand dieser Einfuhrabfertigung war unter anderem die Rechnung Nr. jj mit einem Betrag von SIT 23.800,00 (entspricht ATS 1.557,50).

Die vorstehend angeführten Beträge ergeben den vom Bf. tatsächlich bezahlten Gesamtbetrag in der Höhe von ATS 200.000,00. Die Angaben betreffend zusätzlicher Kosten weichen insofern von der Aufstellung des Bf. ab, als dieser die anlässlich der Einfuhrabfertigungen erklärten Frachtkosten außer Betracht ließ und in der Aufstellung des Bf. die Rechnung Nr. jj keine Berücksichtigung fand. Die genannten Beträge waren bei der Neuberechnung der Abgaben zu berücksichtigen.

Gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist in den Fällen, in denen eine Zollschuld gemäß Art. 220 ZK nachzuerheben ist, eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld an Säumniszinsen angefallen wäre.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat der Unabhängige Finanzsenat – außer in den hier nicht zutreffenden Fällen des Abs. 1 – immer in der Sache selbst zu entscheiden. Er ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine 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 Änderungsbefugnis ist durch die Sache begrenzt. Daher darf eine Berufungsentscheidung nicht erstmals eine Abgabe vorschreiben. Mit Bescheid vom 21. Oktober 2002, Zahl: aa, setzte die Abgabenbehörde erster Instanz (in Verbindung mit dem Berechnungsblatt, das einen Bestandteil des Bescheides bildete) die Abgabe „Zoll“ mit 0,00 fest. Mit der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung gegen den genannten Bescheid als unbegründet abgewiesen. Die Abweisung der Berufung als unbegründet ist so zu werten, als ob die Berufungsbehörde einen mit dem angefochtenen Bescheid im Spruch übereinstimmenden Bescheid erlassen hätte (VwGH 25.3.1999, 97/15/0031). Mit der angefochtenen Entscheidung wurde somit über die Abgabe „Zoll“ abgesprochen. Sachidentität

war somit gegeben. Durch die Berufungsentscheidung erfolgt somit keine erstmalige Vorschreibung der Abgabe „Zoll“.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Neuberechnung der Abgaben:

1. Einfuhrabfertigung vom 21. Juni 2000:

Gegenstand: Einbauküche, tatsächlich gezahlter Betrag: ATS 105.927,27

Warennummer: 94034010 90, Drittlandszollsatz: 2,7%

Bemessungsgrundlage für Zoll: ATS 105.927,17

Z1: ATS 2.860,00

Bemessungsgrundlage für Einfuhrumsatzsteuer: ATS 108.787,30

EU: ATS 21.757,00

2. Einfuhrabfertigung vom 28. Juni 2000:

Gegenstand: Garderobenschrank, tatsächlich gezahlter Betrag: ATS 24.588,78

Warennummer: 94036090 00, Drittlandszollsatz und Präferenzzollsatz: 0%

Ursprungsnachweis: Ursprungserklärung auf der Rechnung

Bemessungsgrundlage für Einfuhrumsatzsteuer: ATS 24.588,78

EU: ATS 4.918,00

3. Einfuhrabfertigung vom 22. Juli 2000:

Gegenstand: verschiedene Holzmöbel, tatsächlich gezahlter Betrag: ATS 67.926,45

Warennummer: 94036090 00, Drittlandszollsatz und Präferenzzollsatz: 0%

Ursprungsnachweis: Ursprungserklärung auf der Rechnung

Bemessungsgrundlage für Einfuhrumsatzsteuer: ATS 67.926,45

EU: ATS 13.585,00

4. Einfuhrabfertigung vom 28. November 2000 (lediglich die Rechnung Nr. jj betreffend):

Gegenstand: verschiedene Holzmöbel, tatsächlich gezahlter Betrag: ATS 1.557,50

Warennummer: 94036090 00, Drittlandszollsatz und Präferenzzollsatz: 0%

Ursprungsnachweis: Private Kleinsendung

Bemessungsgrundlage für Einfuhrumsatzsteuer: ATS 1.557,50

EU: ATS 311,00

(es ergab sich keine Änderung gegenüber der Einfuhrabfertigung)

Neuberechnung der Abgabenerhöhung:

1. Einfuhrabfertigung vom 21. Juni 2000:

Zinszeiträume gemäß	Zinssatz	Bemessungsgrundlage	Abgabenerhöhung
----------------------------	-----------------	----------------------------	------------------------

§ 80 Abs. 2 ZollR-DG		in ATS	in ATS
15.06.2000 - 14.07.2000	4,87 %	17.592,00	71,39
15.07.2000 - 14.01.2001	5,07 %	17.592,00	445,96
15.01.2001 – 14.07.2001	5,90 %	17.592,00	518,96
15.07.2001 – 14.01.2002	6,64 %	17.592,00	584,05
15.01.2002 – 14.07.2002	5,39 %	17.592,00	474,10
15.07.2002 – 14.11.2002	5,46 %	17.592,00	320,17
		Summe:	2.415,00

2. Einfuhrabfertigung vom 28. Juni 2000:

Zinszeiträume gemäß § 80 Abs. 2 ZollR-DG	Zinssatz	Bemessungsgrundlage in ATS	Abgabenerhöhung in ATS
15.06.2000 - 14.07.2000	4,87 %	2.720,00	11,04
15.07.2000 - 14.01.2001	5,07 %	2.720,00	68,95
15.01.2001 – 14.07.2001	5,90 %	2.720,00	80,24
15.07.2001 – 14.01.2002	6,64 %	2.720,00	90,30
15.01.2002 – 14.07.2002	5,39 %	2.720,00	73,30
15.07.2002 – 14.11.2002	5,46 %	2.720,00	49,50

Summe: 373,00

3. Einfuhrabfertigung vom 22. Juli 2000:

Zinszeiträume gemäß § 80 Abs. 2 ZollR-DG	Zinssatz	Bemessungsgrundlage in ATS	Abgabenerhöhung in ATS
15.07.2000 - 14.01.2001	5,07 %	9.997,00	253,42
15.01.2001 – 14.07.2001	5,90 %	9.997,00	294,91
15.07.2001 – 14.01.2002	6,64 %	9.997,00	331,90
15.01.2002 – 14.07.2002	5,39 %	9.997,00	269,42
15.07.2002 – 14.11.2002	5,46 %	9.997,00	181,95
		Summe:	1.332,00

Gegenüberstellung:

Abg. Art	Vorgeschrieben wurden (in ATS)	Zu entrichten sind (in ATS)	Differenz in ATS	Differenz in EURO
Z1	0,00	2.860,00	2.860,00	207,84
EU	39.823,00	40.571,00	748,00	54,36
ZN (Abgabenerhöhung)	3.104,00	4.120,00	1.016,00	73,84

Graz, am 5. Dezember 2006