



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf. vom 19. Juli 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz Wels vom 16. Juli 2007, Zl. 111, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird wie folgt abgeändert:

Der Bescheid des Zollamtes Linz vom 30. Oktober 2006, Zl.: 222, wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 30. Oktober 2006 setzte das Zollamt Linz eine für die Beschwerdeführerin (Bf.) gem. Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstandene Eingangsabgabenschuld in der Höhe von 107,50 Euro (59,04 Euro an Ausgleichszoll und 48,46 Euro an Einfuhrumsatzsteuer) fest und schrieb ihr eine Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG im Ausmaß von 1,31 Euro zur Entrichtung vor, weil elektronische Mikroschaltungen, so genannte DRAMs (dynamische Schreib-Lesespeicher mit wahlfreiem Zugang) der zollamtlichen Überwachung entzogen worden seien.

Dagegen erhob die Bf. mit Schriftsatz vom 2. November 2006 Berufung, in der sie die Aufhebung des Bescheides beantragte.

Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass die Zollsschuld nicht nach Art. 203 ZK entstanden sei, weil die Waren zumindest im Kern richtig angemeldet worden seien. Die Berufung richtet sich auch gegen die Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer sowie der Abgabenerhöhung, da die Einfuhrumsatzsteuer bereits mit einem geringeren Betrag erhoben

worden sei und die bereits zur Zollanmeldung vom 23. August 2006 entrichteten Eingangsabgaben auf die Berechnung der Abgabenerhöhung hätten angerechnet werden müssen.

Schließlich wurde außerdem gerügt, dass die Zollbehörde die Bf. als direkte Vertreterin des Anmelders bzw. Empfängers zur Zollschuldnerin erklärt habe und das Parteiengehör nicht ausreichend gewahrt habe.

Das Zollamt Linz Wels wies mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 2007 die Berufung als unbegründet ab. Die Zollanmeldung müsse hinsichtlich der Warenbeschaffenheit gewisse Mindestanforderungen erfüllen, die sich aus Art. 1 Nr. 5 ZK-DVO ergäben. Dabei handle es sich einerseits um die handelsüblichen Angaben zur Bezeichnung der Waren und andererseits um die Warenmenge. Die Warenbeschaffenheit sei dazu entweder in Form der Warennummer oder im Falle des Fehlens einer solchen, so anzugeben, dass die Ware der richtigen Warennummer zugeordnet werden könne.

Der Mindestanforderung an die Warenbeschaffenheit sei - entgegen der Ansicht der Bf. - nicht genüge getan, wenn eine „im Kern“ richtige Warenbeschreibung aber eine unrichtige Warennummer angegeben werde. Werde die Warennummer der Ware angegeben, genüge diese, um den Mindestanforderungen zu entsprechen.

Das Parteiengehör erstreckte sich nur auf sachverhaltsbezogene Umstände, nicht jedoch auf Rechtsansichten. Aus § 115 Abs. 2 BAO ergebe sich daher keine Verpflichtung, die Partei zu der Rechtsansicht und zu den rechtlichen Schlussfolgerungen zu hören, die die Behörde ihrem Bescheid zugrunde zu legen gedenkt.

Das Parteivorbringen hinsichtlich Vertretungsverhältnisse in der Zollanmeldung gehe ins Leere, weil die gegenständlichen Waren eben von keiner Zollanmeldung erfasst worden seien. Die Abgabenerhöhung sei nach der gesetzlichen Bestimmung des § 108 Abs. 1 ZollR-DG vorgeschrieben worden. Bemessungsgrundlage sei die nachzufordernde Eingangsabgabenschuld. Entgegen der Parteiansicht sei für die gegenständliche Ware bislang noch keine Einfuhrumsatzsteuer erhoben worden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich der Rechtsbehelf der Beschwerde vom 19. Juli 2007, in welchem die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt wurde.

In ihrer Begründung brachte die Bf. im Wesentlichen vor, dass DRAMs Arbeitsspeicher seien und unter dem Begriff „Baugruppen, zusammengesetzte elektronische Schaltungen für automatische Datenverarbeitungsmaschinen oder für andere Maschinen der Position 8471“ subsumierbar seien.

Die nach Ansicht der Zollbehörde ins Leere gegangene Zollanmeldung sei im Namen und für Rechnung der Firma X. abgegeben worden. Sinn einer direkten Stellvertretung könne es nur sein, den Verfahrensverantwortlichen durch das entsprechende Codierungssymbol „4“ als

Inhaber und Führer des Verfahrens in den Mittelpunkt des Tuns zu stellen. Wenn überhaupt, könne nur der Anmelder die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen haben, niemals der Vertreter.

Zinsen für Abgabebeträge zu berechnen, die zumindest teilweise schon vereinnahmt worden seien, könne nicht dem geltenden Recht entsprechen.

Ergänzend zur Berufung werde darauf hingewiesen, dass es dem Grunde nach nur auf die Warenbeschreibung bzw. auf die im Kern richtige Warenbezeichnung ankommen könne. Vergleiche man Art. 254 ZK-DVO, so sei klar zu erkennen, dass die Angaben im Feld 33 der Zollanmeldung nicht erforderlich seien.

Stelle man sich die Frage nach der Berichtigung der Zollanmeldung, wie sie in Art. 65 ZK vorgesehen sei, werde grundsätzlich klar, dass Buchstabe c nach Überlassung der Waren diese Form untersage; aber in diversen Kommentaren (vgl. Witte/Henke, Art. 65, RN 4 bzw. Dorsch/Weyermüller, Art. 65, RN 34) werde darauf hingewiesen, dass die Frage, ob eine zu berichtigende fehlerhafte Zollanmeldung oder eine als „nullum“ zu betrachtende Falschanmeldung vorliege, nicht kleinlich betrachtet werden dürfe.

Als klassisches „aliud“ gelte:

Unbearbeitetes Tropenholz statt Möbel, Filterzigaretten statt Zigarettenfilter, Butter statt getrockneter Apfelstückchen, Butter statt Erdbeeren, Brot statt Böller, Handschuhe statt Kondome.

In Deutschland gelte eine angenommene Zollanmeldung nur in ganz abenteuerlichen Fällen als „nullum“. Vergleiche man die Ausführungen in Witte/Witte, Art. 204, RN 9, werde die zuvor beschriebene Auslegung bestätigt. Es heiße darin:

Wann eine Aliudware vorliege, also eine zollschuldrechtliche Abweichung der angemeldeten von der tatsächlich vorhandenen Ware, sei eine Frage des jeweiligen Einzelfalls:

Nach BMF vom 26. Februar 2001, III B 1-Z 0903-3/00 II solle in folgenden Fällen eine aus zollrechtlicher Sicht akzeptable Bezeichnung der vorhandenen Ware vorliegen;

- wenn die angegebene Bezeichnung handelsüblich sei und als Oberbegriff für die vorhandene Ware dienen könne (z.B. Damenoberkleidung für Damenmäntel, Büromaterial für Schreibwaren) oder
- wenn die bezeichnete Ware im weitesten Sinn zu demselben Zweck wie die vorhandene Ware verwendet werden könne (z.B. Rasentrimmer für Rasenkantenschere, T-Shirt für Pullover) oder
- wenn die vorhandene Ware anhand besonderer Merkmale als die zum Versandverfahren abzufertigende oder abgefertigte Ware identifiziert werden könne (z.B. aufgrund von Packstück-Kennzeichnungen oder Hinweisen auf beigefügte, genau bezeichnete Unterlagen o.ä.).

Folge man dem Zollkodexkommentar (Witte/Alexander, Art. 79, RN 1) seien Einfuhrabgaben grundsätzlich als Wirtschafts- und nicht als Sanktions- oder Strafzölle konzipiert. Die Vorgangsweise der Zollbehörde widerspreche daher eindeutig dem vorzitierten Prinzip.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat nimmt folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Am 23. August 2006 meldete die Bf. als direkte Vertreterin der X. unter Position 4 der Zollanmeldung CNR xxx elektronische Speichermodule zur Überführung in den freien Verkehr an. Im Feld 31 der Zollanmeldung wurde als Warenbezeichnung "*Baugruppen „zusammengesetzte elektronische Schaltungen“ für*" angegeben und im Feld 33 der TARIC-Code "8473 3010 90" erklärt. Die Waren wurden überlassen und die Eingangsabgaben (Einfuhrumsatzsteuer) buchmäßig erfasst und mitgeteilt.

In der Folge teilte die Bf. der Zollbehörde mit Schreiben vom 17. Oktober 2006 mit, dass es sich um Waren handelt, die nach „8473 3010 10“ einzureihen sind und mit einem endgültigen Ausgleichszoll von 32,9 Prozent belastet sind.

Bei den als "*Baugruppen „zusammengesetzte elektronische Schaltungen“ für*" bezeichneten Waren handelt es sich um mit DRAMs bestückte elektronische Speichermodule (DIMMs) für Computer, die vom TARIC-Code "8473 3010 10" erfasst werden.

Dieser Sachverhalt ergibt sich zweifelsfrei und schlüssig aus den von der Zollbehörde vorgelegten Abgabenakten.

Dazu wird Folgendes festgestellt:

Nach den Bestimmungen des Art. 1 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den gemeinsamen Zolltarif wird von der Kommission eine Warennomenklatur - nachstehend "Kombinierte Nomenklatur" oder abgekürzt "KN" genannt - eingeführt, die den Erfordernissen sowohl des Gemeinsamen Zolltarifs, der Statistik des Außenhandels der Gemeinschaft sowie anderer Gemeinschaftspolitiken auf dem Gebiet der Wareneinfuhr oder -ausfuhr genügt.

Jede Unterposition KN hat gemäß Art. 3 Abs. 1 der vorzitierten Verordnung eine achtstellige Codenummer:

- a) die ersten sechs Stellen sind die Codenummern der Positionen und Unterpositionen des Harmonisierten Systems (HS);
- b) die siebte und die achte Stelle kennzeichnen die Unterpositionen KN. Ist eine Position oder Unterposition des HS nicht für Gemeinschaftszwecke weiter unterteilt, so sind die siebte und achte Stelle 00.

Die Unterpositionen des TARIC (Integrierter Tarif der Europäischen Gemeinschaften) werden gemäß Art. 3 Abs. 2 der vorzitierten Verordnung durch eine neunte und zehnte Stelle gekennzeichnet, die zusammen mit den in Abs. 1 genannten Codenummern die TARIC-Codenummern bilden. Sind keine gemeinschaftlichen Unterteilungen vorhanden, so sind die neunte und zehnte Stelle 00.

Der TARIC berücksichtigt somit neben den im HS und in der KN enthaltenen Bestimmungen auch spezifische Gemeinschaftsbestimmungen, wie beispielsweise Antidumping und Ausgleichszölle.

Mit der Verordnung (EG) Nr. 1480/2003 (geändert durch Verordnung (EG) Nr. 2116/2005) führte der Rat auf Einfuhren bestimmter elektronischer Mikroschaltungen, so genannter DRAMs (dynamische Schreib-Lesespeicher mit wahlfreiem Zugriff), mit Ursprung in der Republik Korea einen endgültigen Ausgleichszoll ein.

Zum Zeitpunkt der Überführung der gegenständlichen Waren in den freien Verkehr galt die Fassung der Kombinierten Nomenklatur (KN), die im Anhang I der Verordnung (EG) Nr. 1719/2005 der Kommission vom 27. Oktober 2005 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif enthalten ist.

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

Zollschuldner ist der Anmelder. Im Falle der indirekten Vertretung ist auch die Person Zollschuldner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird. Liegen einer Zollanmeldung für ein Verfahren im Sinne des Absatzes 1 Angaben zugrunde, die dazu führen, dass die gesetzlich geschuldeten Abgaben ganz oder teilweise nicht erhoben werden, so können nach innerstaatlichen Vorschriften auch Personen als Zollschuldner angesehen werden, die die für die „Abgabe“ der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert haben, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie unrichtig waren.

Eine ordnungsgemäße Überführung setzt voraus, dass die angemeldete Ware der gestellten Ware entsprechen muss (vgl. Witte, Zollkodex, vierte Auflage, Art. 201 Rz 2a). Wird hingegen eine Ware nach der Gestellung ohne Zollanmeldung zur Überführung in ein Zollverfahren vom Amtsplatz bzw. vom zugelassenen Warenort weggebracht, entsteht die Zollschuld nach Art. 203 Abs. 1 ZK wegen Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung.

Zollanmeldung ist 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 (Art. 4 Nr. 17 ZK).

Die Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr oder ein anderes 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 7 und die dort angeführte Rechtsprechung des BFH).

Es kann daher nicht aus jeder Unrichtigkeit der Angaben in der Zollanmeldung geschlossen werden, dass sich diese nicht auf die jeweils gestellten Waren beziehe. Der BFH hat in seinem Urteil vom 8. Mai 1990, VII R 130 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 habe beziehen lassen und diese Ware somit nicht umfassen habe können.

Im vorliegenden Fall liegt jedoch keine derartige Fehlbezeichnung vor. Wenn die achtstellige Unterposition der KN (Warennummer) 8473 3010 „zusammengesetzte elektronische Schaltungen (Baugruppen)“ lautet, dann kann die in der Anmeldung angegebene Warenbezeichnung "*Baugruppen*", "*zusammengesetzte elektronische Schaltungen*" nicht als Fehlbezeichnung betrachtet werden. Die Warenbezeichnung "*Baugruppen*" bzw. "*zusammengesetzte elektronische Schaltungen*" umfasst nämlich sowohl die unter TARIC-Code 8473 3010 10 angeführten *DRAMs, die nach Varianten der Metalloxydhalbleiter (MOS)-Technik einschließlich der CMOS-Technik hergestellt wurden*, als auch die unter TARIC-Code 8473 3010 90 einzureihenden „*anderer*“ zusammengesetzten elektronischen Schaltungen (Baugruppen). Die zum zollrechtlich freien Verkehr überlassenen Waren wurden im gegenständlichen Fall jedenfalls im Kern richtig bezeichnet und daher auch so angemeldet, dass sie unter die gewählte Warenbezeichnung subsumiert werden können.

Es liegen weder Umstände vor, die darauf schließen lassen, dass die Waren nicht von der Zollanmeldung umfasst sein sollten, noch ergeben sich Hinweise darauf, dass die Anmelderin nicht davon ausgehen konnte, dass sich die Überlassung auf die von ihr angemeldeten und in der Folge weggebrachten Waren bezog.

Nichts anderes ergibt sich auch aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Februar 2004, ZI. 2002/16/0005, dem Fälle der Anmeldung von "Bruchreis" der Warennummer 1006 4000 statt des tatsächlich vorhandenen Langkornreises der Warennummer 1006 3898 zugrunde lagen. In diesem Fall hat der VwGH entschieden, dass der Tatbestand des Art. 203 Abs. 1 ZK verwirklicht ist, wenn nicht die in den Anmeldungen erklärten und durch vorgelegte Unterlagen belegten Waren, sondern unter Täuschung der Zollbehörden Waren anderer handelsüblicher Bezeichnung und mit einem niedrigeren Zollsatz

belastet in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wurden, die in den Anmeldungen nicht bloß allgemein als "Reis" erklärt worden sind (vgl. UFS 8.7.2008, ZRV/0185-Z2L/07).

Daraus folgt, dass im gegenständlichen Fall keine Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung vorliegt, sondern die Zollschuld nach Art. 201 ZK durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr entstanden ist.

Die Bf. kommt allerdings nicht als Zollschuldnerin im Sinn des Art. 201 Abs. 3 ZK in Betracht. Sie ist weder Anmelderin, noch wurde auf ihre Rechnung die Zollanmeldung abgegeben. Es finden sich im Sachverhalt auch keine Anhaltspunkte dafür, dass in der Person der Bf. die Voraussetzungen des Art. 201 Abs. 3 letzter Satz ZK erfüllt sind.

Die mit Bescheid vom 30. Oktober 2006, Zl.: 222, an die Bf. gerichtete Vorschreibung von Eingangsabgaben und Nebengebühren erweist sich daher als zu Unrecht erfolgt. Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung war dahingehend zu ändern, dass der genannte Bescheid vom 30. Oktober 2006 aufgehoben wird.

Da damit sowohl die mit diesem Bescheid erfolgte Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer als auch die Vorschreibung der Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG wegfällt, erübrigt sich ein weiteres Eingehen auf das diesbezügliche Beschwerdevorbringen.

Linz, am 14. Jänner 2009