

als Masseverwalter
im Konkurs über das Vermögen der
O.H..

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., nunmehr vertreten durch Dr. Gerald Haas, Rechtsanwalt, 4600 Wels, Ringstrasse 14, vom 7. Juni 2002 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 14. Mai 2002, ZI. 500/005475/5/2001, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. Jänner 2001, ZI. 500/60290/3/99-32/TV schrieb das Hauptzollamt Linz der Bf. eine gemäß Art. 201 Zollkodex (ZK) entstandene Zollschuld vor und erhob ATS 2.052.767.-an Zoll nach. Die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer unterblieb gem § 72a ZollR-DG.

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

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung brachte die Bf. wie folgt vor:

Gegen den Bescheid wird der Rechtsbehelf der

I. BERUFUNG

eingelegt und wie folgt begründet:

1. Rechtlicher Rahmen:

Der angegriffene Bescheid stützt sich auf Art. 220 Abs. 1 ZK, der wie folgt lautet:

„Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag nicht nach den Art. 218 und 219 buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag erfasst

worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrags oder des nachzuerhebenden Restbetrages *innerhalb von 2 Tagen* nach dem Tag zu erfolgen, zu dem die Zollbehörden diesem Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann nach Art. 219 verlängert werden."

§ 72 Zoll/R-DG bestimmt:

(1)	Die buchmäßige Erfassung von Abgabenbeträgen, die nach Art. 221 Abs. 3 ZK nicht mehr an den Zollschuldner mitgeteilt werden dürfen, hat zu unterbleiben.
(2)	Für die buchmäßige Erfassung der Abgabenbeträge sind § 213 Abs. 2 und 4 sowie § 214 Abs. 1 letzter Satz der BAO maßgebend.

§ 214 Abs. 1 letzter Satz BAO lautet:

Die Verbuchung von Abgabenschuldigkeiten ist ohne unnötigen Aufschub und in einer von sachlichen Gesichtspunkten bestimmten Reihenfolge vorzunehmen (BGBl 1988/412, Inkrafttreten mit 01.01.1989).

Art. 221 Abs. 1 ZK (*Mitteilung der buchmäßigen Erfassung* lautet:

„Der Abgabenbetrag ist dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist.“

2. Begründung des Bescheides

Das HZA Linz begründet den Bescheid, dass der Importeur bei Waren, die im Anhang III, Teil A und B der EG-VO 3223/94 genannt sind, und daher den Bestimmungen dieser VO unterliegen, die *Wahlmöglichkeit* hat zwischen

- dem FOB-Preis der Erzeugnisse im Ursprungsland, zuzüglich Transport- und Versicherungskosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft.
- dem Zollwert gemäß Art. 30 Abs. 2 Buchstabe c) ZK oder
- dem pauschalen Einfuhrwert nach Art. 4 der gegenständlichen VO (ausgenommen Waren der Anlage III Teil B).

Bei der Überführung in den freien Verkehr wurde der FOB-Preis im Ursprungsland zuzüglich Transport- und Versicherungskosten bis zur Gemeinschaftsgrenze *beantragt*.

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde daher festgestellt:

- a) dass der Einfuhrpreis gem. Art. 5 Abs. 1 Buchst. A) der VO (EG) 3223/94 **nicht in der richtigen Höhe** erklärt wurde und somit bei der überführten Ware die **falsche Warennummer** und damit verbunden eine **falscher Zollsatz** erklärt wurde;

- b) dass die Angabe der **Warennummer richtig** erfolgte, jedoch durch die Neuberechnung des Einfuhrpreises aufgrund der vorgelegten Unterlagen **neue Bemessungsgrundlagen** für die Berechnung **des Zolles und der EUSt** entstanden sind;
- c) dass die Angabe der **Warennummer richtig** erfolgte, jedoch durch die Neuberechnung des Einfuhrpreises aufgrund der vorgelegten Unterlagen **neue Bemessungsgrundlagen** für die Berechnung **der EUSt** entstanden sind;
- d) dass die Angabe der **Warennummer nicht richtig** erfolgte, jedoch durch die Neuberechnung des Einfuhrpreises aufgrund der vorgelegten Unterlagen **neue Bemessungsgrundlagen** für die Berechnung der **EUSt** entstanden sind

3. Vorgelegte Unterlagen

Nach der Niederschrift (undatiert) - GZ: 500/60290/4/99-32/TV standen als eingesehene Unterlagen zur Verfügung:

- Auszug aus dem Firmenbuch	- Frachtbriefe
- Anmeldungen	- interne Firmenaufzeichnungen
- Eingangsrechnungen	- diverse Konten
- Zahlungsbestätigungen	- Speditionsabrechnungen

4. Zeitgleicher Parallelbescheid

Mit Bescheid vom 10.01.2001 - Zahl: 500/60290/4/99-32/TV hat die Zollbehörde aufgrund derselben Niederschrift über die Betriebsprüfung den Betrag von ATS 9.555,00 an Zoll von Amts wegen **erstattet**, weil er gesetzlich nicht geschuldet war.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Einfuhrpreis gem. Art. 5 Abs. 1 Buchst a) der VO (EG) 3223/94

- a) in die **richtige Warennummer** eingereiht wurde, jedoch durch die Neuberechnung des Einfuhrpreises **neue Bemessungsgrundlagen** für die Berechnung des Zolls und der EUSt. entstanden sind.
- b) Nicht in der richtigen Höhe erklärt wurde und somit die **falsche Warennummer** und damit verbunden, ein **falscher Zollsatz** erklärt wurde.

Diese Fallgestaltungen entsprechen den unter Ziff. 2 Buchst. a) und b) hinsichtlich des Zolles genannten Fällen. Im Streitfall geht es nur um die in Ziff. 2 Buchst. a) und b) genannten Fallgestaltungen, da nur diese den Zoll betreffen.

II.

1. Abfertigungsverfahren

Gemäß Art. 5 Abs. 1 VO (EG) 3223/94 leistet der Importeur eine Sicherheit nach Art. 248 Abs. 1 ZK-DVO in Höhe des Einfuhrzolls, der bei Einstufung der Partie auf der Grundlage des

pauschalen Einfuhrwerts fällig wäre, wenn der FOB-Preis den pauschalen Einfuhrwert um mehr als 8 v. H. übersteigt.

Nach Abs. 1 b a.a.O., eingefügt durch die VO (EG) 1498/98 vom 14.07.98, ist bei einer Festsetzung des Einfuhrwertes aufgrund des FOB-Preises des Erzeugnisses im Ursprungsland, der Zollwert unter Berücksichtigung des Verkaufs zu bestimmen, bei dem der betreffende Einfuhrwert berücksichtigt wird.

Wird der Einfuhrwert nach einem der in Abs. 1 Buchst. a) (FOB-Preis) genannten Verfahrens berechnet, ist der **Zollwert ebenso wie der Einfuhrwert zu bestimmen**.

Art. 5 Abs. 2. a.a.O. schreibt vor, dass er Importeur über eine Frist von einem Monat ab Verkauf der Ware verfügt, jedoch höchstens 4 Monate ab Annahme der Anmeldung zum freien Verkehr um entweder nachzuweisen, dass die Partie zu Bedingungen abgesetzt wurde die der **Realität des Preises** nach Abs. 1 Buchst. a) zweiter Unterabsatz oder den Zollwert nach Abs. 1 Buchst. b) entsprechen, zu bestimmen. Erfolgt der Nachweis nicht innerhalb dieser Frist, so verfällt die Sicherheit, vorbehaltlich der Anwendung von Abs. 3 (der Vorbehalt betrifft die Verlängerung der Nachweisfrist auf Antrag um höchstens 3 Monate).

Gemäß Abs. 4 a.a.O. ziehen die zuständigen Behörden den fälligen Zollbetrag gern. Art. 220 der VO (EWG) Nr. 2913/92 (ZK) ein, wenn sie bei einer Nachprüfung feststellen, dass die Verpflichtungen aus diesem Artikel nicht erfüllt wurden, zuzüglich Zinsen für die Zeit von der Abfertigung der Partie zum freien Verkehr bis zur Einziehung, wobei der bei Wiedereinziehungen nach einzelstaatlichem Recht geltende Zinssatz zugrunde gelegt wird.

2. Grundsätze nach Ziff. 1

- *pauschaler Einfuhrwert*: Soweit dieser festgesetzt wurde, ersetzt er bei den betreffenden Erzeugnissen den Einheitswert im Sinne der Art. 173 bis 176 ZK.
- *Wahlrecht des Importeurs*: Ausgangspunkt für die Feststellung, ob und inwieweit der im Zolltarif aufgeführte saisonal differenzierte Entrypreis unterschritten wurde, ist das Wahlrecht des Einführers nach Art. 5 Abs. 1 und 1a VO, mit dem er sich für einen der dort aufgeführten Preise oder Werte entscheidet.
- *Das Wahlrecht* ist im Zeitpunkt der Überführung in den freien Verkehr auszuüben. Eine nachträgliche Änderung ist nur nach Maßgabe des Art. 65 ZK (Berichtigung der Anmeldung) - vor Überlassung der Waren - zulässig.
- Wird anstatt des pauschalen Einfuhrwerts der FOB-Preis zuzüglich der Transport- und Versicherungskosten bis zum Ort des Verbringens angemeldet (Art. 5 Abs. 1 Buchst. a. VO), so wird in den Fällen, in denen der angemeldete Wert den pauschalen Einfuhrwert um mehr als 8% überschreitet, der Abgabenbetrag, der sich unter Zugrundelegung des angemeldeten Werts ergibt, nach Art. 248 Abs. 1 ZK-DVO buchmäßig erfasst und eine

Sicherheit in Höhe der Differenz zu dem Betrag, der aufgrund der Verzollung auf der Basis des pauschalen Einfuhrwert (insgesamt, d. h. ggf. als Summe aus Wertzoll und spezifischen Zoll) zu erheben gewesen wäre, verlangt. Dies gilt nur wenn der pauschale Einfuhrwert unter dem Entrypreis liegt.

Der Anmelder hat jeweils in Feld 44 des Einheitspapiere *Ausübung seines Wahlrechts* gem. Art. 5 Abs. 1 wie folgt zu dokumentieren:

„*Einfuhrpreis gem. Art. 5 Abs. 1 Verordnung (EG) Nr. 3223/94*“

- Meldet der Anmelder den Zollwert gem. Art. 5 Abs. 1 Buchst. a) oder b) an, sind die Abgabenbescheide als nicht abschließend zu kennzeichnen. Dem Anmelder ist für den Nachweis seiner Absatzbedingungen eine Frist von höchstens 1 Monat ab Verkauf der Waren, jedoch höchstens 4 Monate ab Annahme der Anmeldung zum freien Verkehr zu setzen.
- Der Nachweis i. S. des Art. 5 Abs. 2 in den Fällen der Anmeldung gern. Art. 5 Abs. 1 Buchst. a) VO gilt als erbracht, **wenn der errechnete Zollwert sich als größer als der pauschale Einfuhrwert erweist**, auch wenn dieser Wert geringer als der ursprünglich angemeldete Zollwert ist.
- Die Festsetzung des Einfuhrwerts (z.B. aufgrund des FOB-Preises des Erzeugnisses im Ursprungsland) erfordert eine Übereinstimmung mit der Berechnung des Zollwerts. Art. 5 Abs. 1 b VO stellt deshalb klar, dass der *Zollwert ebenso zu bestimmen ist wie der Einfuhrwert*. In der 2. Begründungserwägung der VO (EG) Nr. 1498/98 wird hierzu folgendes ausgeführt:

„Die Festsetzung des Einfuhrwerts setzt voraus, dass die Vorschriften, welche die Bestimmung des Zollwerts gern. Art. 29 Abs. 1 der VO (EWG) Nr. 2913 des Rates vom 12.10.1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, zuletzt geändert durch die VO (EG) 82/97 des Europäischen Parlaments und des Rates regeln, so angewendet werden, dass die Ergebnisse der betreffenden **zwei Berechnungen übereinstimmen**. Auf die Notwendigkeit dieser Übereinstimmung, insbesondere zur Vereinfachung der Zollerklärungen, sollte in der VO (EG) Nr. 3223/94 ausdrücklich hingewiesen werden“.

3. Zur Anmeldung des FOB-Preises

Art. 5 Abs. 1 Buchst. a) VO (EG) N. 3223/94 geht davon aus, dass der FOB-Preis der Erzeugnisse im Ursprungsland, zuzüglich Versicherungs- und Transportkosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft, bei Ausübung des Wahlrechts dem Importeur bei der Anmeldung zum freien Verkehr **bekannt** sein müssen. An dieser Feststellung fehlt es. Sowohl in angegriffenen Bescheid als auch in der Niederschrift mangelt es an einer Begründung für das Vorliegen dieser Tatbestandsvoraussetzung, die für die Ausübung des Wahlrechts eine *conditio sine qua non* (unerlässliche Bedingung) ist. Die in Tz. 3.1 der Niederschrift enthaltene

Erwähnung von „Eingangsrechnungen“ genügt hierzu nicht; sie stellt keine ausreichende Begründung im Sinne von Art. 6 Abs. 3 Satz 1 dar.

Nach der Rechtsprechung des EuGH muss eine Begründung die Überlegungen der Zollbehörde so klar und eindeutig zum Ausdruck bringen, dass die Gründe für die Nachforderung erkennbar sind, damit die Rechte der Betroffenen wahrgenommen werden können.

Der Umfang der Begründungspflicht ist nach dem Kontext und dem Verfahren, in deren Rahmen der Bescheid erlassen wurde, und anhand aller für das fragliche Gebiet maßgebenden rechtlichen Regeln zu beurteilen.

Da aufgrund der langjährigen Abfertigungspraxis bereits bekannt war, dass die Einfuhr von leicht verderblichen Waren fast ausschließlich auf Konsignationshandelsgeschäften beruht (s.

3. Begründungserwägung zur VO (EG) Nr. 3223/94); 4. Begründungserwägung zur VO (EWG) 1890/96; 1. Begründungserwägung zur VO (EWG) 1306/95; 19. Begründungserwägung zur VO (EWG) 220/96) und dadurch die Bestimmung des Zollwertes erschwert ist, bestand eine zwingende Veranlassung, die im vereinfachten Verfahren abgegebenen Anmeldungen gern. Art. 78 ZK nachträglich zu prüfen und gern. Art. 248 Abs. 2 ZK-DVO sowie Art. 5 Abs. 2 VO (EG) 3223/94 zu verfahren. Dies umso mehr, als die Zollbehörde verpflichtet ist, den Zollbeteiligten vor unzumutbaren wirtschaftlichen und finanziellen Schäden zu schützen.

Unter Berücksichtigung der Abfertigungsmodalitäten drängt sich die Frage auf, ob der Vorwurf, den Einfuhrpreis und Warennummer nicht richtig erklärt zu haben, aufrechterhalten werden kann. Die Ausübung des Wahlrechts kann auf der Basis eines „Konsignationsgeschäftes“ im Zeitpunkt der Überführung in den freien Verkehr nicht getroffen werden, so dass von einem „gewählten Einfuhrpreis“ wegen fehlender Grundlagen nicht die Rede sein kann. 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 Falles 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.

4. Angabe der Warennummer (Tarifierungsirrtum)

Die Frage, ob diese 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 einbeziehbaren 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 Streitfrage war daher notwendig.

IV. Schlussfolgerung

Aufgrund der vorliegenden Sach- und Rechtslage muss von einem aktiven Irrtum gern.

Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK ausgegangen werden, der dazu führt, dass eine nachträgliche buchmäßige Erfassung unberechtigt ist.

Ein Irrtum der Zollstelle ist deswegen zu bejahen, weil sie langjährig im Rahmen von Betriebsprüfungen (Nachschau) ihrer Amtsermittlungs- und Prüfungspflicht summarisch nachgekommen ist und es hingenommen hat, dass in Jahreszeiträumen seit 1995 hohe Nachforderungsbeträge aufgelaufen sind. Ein solches Verhalten verstößt gegen den Grundsatz von Treu und Glauben; denn sie darf nicht nur das Verhalten der Importeure berücksichtigen. Sie muss auch die Auswirkungen ihres eigenen Verhaltens oder Fehlverhaltens auf die fragliche Situation würdigen (vgl. EuGH-Urt. T-42/96 vom 19.02.1998). Die Zollbehörde kann nicht sehenden Auges zulassen, dass der Zollbeteiligte Schaden erleidet, den sie durch einen kurzen Hinweis, eine Belehrung mit wenigen Worten oder eine entsprechende Aufklärung über die Sach- oder Rechtslage, zu vermeiden in der Lage ist.

Das Verhalten der Zollbehörde ist auch insoweit widersprüchlich, wenn sie - wie hier - einen Irrtum nur im Falle des Art. 236 Abs. 1 ZK als „gesetzlich nicht geschuldet“ anerkannt und den Betrag von Amts wegen erstattet, zumal dieselben Abfertigungsmodalitäten gegeben sind.

Anträge und Anregungen

Es wird daher beantragt

A) Antrag gem. 75 b Unters. 2 Zoll/R-DG:

1. Der Bescheid über die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Eingangsabgaben vom 10.01.2001 - Zahl: 500/60290/3/99-32/TV ist hinsichtlich von ATS 2.052.767,00 Zoll und ATS 364.760,00 Zinsen aufzuheben und die Beträge sind zu erstatten.
2. Der Bescheid verstößt gegen Art. 220 Abs. 2 Buchst. 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 Begehr, in welchen Umfang die Rechtswidrigkeit besteht, ist unter Ziff. 1 konkretisiert.

B) Anregung zum Formantrag vom 28.02.2001

Vorlage gem. Art. 236, hilfweise Art. 239 ZK und Art. 905 ZK-DVO an die Kommission zur Vorabentscheidung über die Auslegung des Gemeinschaftsrechts betr.

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

Mit der nunmehr in Beschwerde gezogenen Berufungsvorentscheidung gab das Hauptzollamt Linz der Berufung teilweise statt und änderte die Bemessung der Abgabenerhöhung unter Berücksichtigung der unterbliebenen nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer.

In der gegen die oben angeführte Berufungsvorentscheidung eingebrachten Beschwerde brachte die Bf. wie folgt vor:

Gegen den Bescheid wird der Rechtsbehelf der

B e s c h w e r d e

eingelegt. Mit der Beschwerde wird die Aufhebung des angegriffenen Bescheides in vollem Umfange begehrt. Die Begründung der Beschwerde wird bis zum 5.07.2002 nachgereicht (s. Schreiben vom 3.6.2002 - Zahl: 500/08996/2002

Begründung der Beschwerde vom 07.06.2002 gegen die Berufungsvorentscheidung des HZA Linz vom 14.05.2002 - Zahl: 500/05475/5/2001 über ATS 2.052.767,00 Zoll und ATS 844.350 Zinsen

1. Vorbemerkung:

Die Berufungsvorentscheidung ergeht gem. Art. 243 ZK i.V.m. § 86b Abs. 3 ZollR-DG. Sie betrifft die Berufung vom 21.03.2001 gegen den Bescheid des HZA Linz vom 10.01.2001 - Zahl: 500/60290/3/99-32/TV. Dieser Nachforderungsbescheid beruht auf der Niederschrift des HZA Linz vom 10.01.2001 - Zahl: 500/60290/3/99-32/TV über die aufgrund des am 06.10.1999 erteilten Prüfungsauftrags des HZA Linz - GZ: 500/21429/99. Die Betriebsprüfung wurde in der Zeit vom 03.07. - 24.20.2000 durchgeführt. Die buchmäßige Erfassung erfolgte am 12.01.2001.

Mit Schreiben vom 12.02.2001 wurde beantragt, die Berufungsfrist bis zum 31.03.2001 zu verlängern, da die Nachprüfung des Nachforderungsbescheides und der Niederschrift mit den Berechnungsblättern nach den nationalen und Gemeinschaftsrecht der am 16.01.2001 eingegangenen Unterlagen nicht innerhalb der Regelfrist abgeschlossen werden konnte.

In der Niederschrift wird festgestellt, dass die unter der Tz. 3.3 angeführten Waren bei den Zollämtern

- Wien,
- Wien - Zweigstelle Großmarkt Wien - Inzersdorf, - Flughafen Wien,
- Wels,
- Wels - Zweigstelle Straße/Bahn und
- Nickelsdorf

gestellt und in den zollrechtlich freien Verkehr überführt wurden. Nähere Angaben über die Zuordnung zu den einzelnen Zollbehörden fehlen.

Es wird darauf hingewiesen, dass die Niederschrift im Bereich der Zölle ein **gemeinschaftsrechtlicher Verwaltungsakt** i. S. von Art. 4 Ziff. 5 ZK ist, zu dem die näheren Erfordernisse in Art. 6 ZK geregelt sind (Erkenntnis des VwGH vom 24.01.2000 - GZ.: 99/16/0529, der demgemäß einen eigenen Rechtsweg ermöglicht und an den die Zollbehörden gebunden sind.

Mit ihrer Niederschrift hat das HZA Linz u. a. entschieden, dass die Bw. im Jahr 1998 sowohl den pauschalen Einfuhrwert (Feld 24 der Anmeldung: 99) als auch den fob-Preis (Feld 24 der Anmeldung: 11) gewählt hat. Jene **Anmeldungen**, bei denen der pauschale Einfuhrwert gewählt wurde, wurden bei dieser Prüfung nicht berücksichtigt, da jede Nachweispflicht für diese Waren entfällt. Die unter TZ. 3.4 bei den einzelnen Warengruppen angeführten Anmeldungen wurden einer genauen Prüfung unterzogen. Die TZ. 3.4 hat die Überschrift „Prüfungsfeststellungen und führt Abfertigungen auf zum freien Verkehr (Verfahren 4000) auf, bei denen der **Zollwert nach Art. 5 Abs. 1 Buchst. a = fob-Preis** in Anspruch genommen wurde.

Ferner werden als **Anmelder** folgende Unternehmen aufgeführt:

- H.H.
- S.S.
- G..

Eine Zuordnung den geprüften Abfertigungsunterlagen ist wegen fehlender Angaben ebenfalls nicht möglich.

II. Begriff der Anmeldung

Die angefochtene BVE lässt es offen, welche Anmeldungen im Rahmen des Gemeinschaftsrecht eigentlich gemeint sind. Es ist daher notwendig, sie zu konkretisieren, da sie unterschiedliche Rechtswirkungen haben.

Art. 61 ZK bestimmt:

Zollanmeldungen werden abgegeben:

- schriftlich oder
- ...
- ...

Art. 62 ZK bestimmt (schriftliche Anmeldungen im normalen Verfahren):
unter der Überschrift „**Einheitspapier** und andere Anmeldeunterlagen“:

(1)	Die schriftlichen Zollanmeldungen sind auf einem Vordruck abzugeben, der dem amtlichen Muster entspricht. Sie müssen unterzeichnet werden und alle Angaben enthalten, die zur Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren, zu dem Waren angemeldet werden, erforderlich sind.
(2)	...

Art. 254 ZK unter der Überschrift „*Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr - Unvollständige Zollanmeldungen*“ bestimmt:

Zollanmeldungen zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr, bei denen einige der in **Anhang 37** genannten Angaben fehlen, können von der Zollstelle angenommen werden, wenn sie **mindestens** die Angaben in den Feldern Nr. 1 (erstes und zweites Unterfeld) , 14, 21, 31, 37, 40 und 54 des Einheitspapiers sowie folgende weitere Angaben enthalten:

- die Warenbeschaffenheit ...
 - bei **wertzollpflichtigen Waren** **ihren Zollwert** oder, wenn der Anmelder diesen Wert nicht anmelden kann, einen **vorläufigen Hinweis** auf den Wert, der von der Zollstelle insbesondere im Hinblick auf die Angaben, **über die der Anmelder verfügt**, für annehmbar gehalten wird.
 - alle sonstigen Angaben (genannt sind: Warenähnlichkeit und Festlegung der Sicherheit)
- ...

Zur **Neuberechnung des Einfuhrpreises** wird ausgeführt, dass sie aufgrund vom Unternehmen vorgelegten Unterlagen bzw. nicht vorgelegten Unterlagen (Nachweis der fob-Preise im Ursprungsland bei Käufen von Zwischenhändlern im Zollgebiet der Gemeinschaft) vorgenommen wurde. Die Lieferbedingungen wurden ebenfalls den vorgelegten Unterlagen entnommen.

Ferner wird erklärt, dass die bei den Abfertigungen zum zollrechtlich freien Verkehr angegebenen Werte im Feld 22 (= Währung u. in Rechnung gestellter Gesamtpreis) der **Anmeldung** i.V.m. Feld 28 (= Finanz- u. Bankangaben) überprüft wurden. Der fob-Preis im Ursprungsland wurde aufgrund der tatsächlich bezahlten Rechnungen bzw. Abrechnungen geprüft. Die angegebenen Lieferbedingungen im Feld 20 (= EXW z. B. Izmir) lauten auf A, B. und C.

Weiter wird zur ursprünglichen Ermittlung der Einfuhrpreise erklärt, dass sie aus den Angaben in der Anmeldung unter Berücksichtigung der angegebenen Lieferkondition ermittelt wurden, wobei die angegebenen Frachtkosten nicht nachvollziehbar sind.

Die Neuermittlung der Einfuhrpreise bei „ab Werk“-Lieferungen erfolgte unter Berück-

sichtigung der „fob-Preise“ in ... aufgrund der **tatsächlich bezahlten Preise** und der Transportkosten mit den dazu gehörigen Eingangsrechnungen, wobei die innergemeinschaftlichen Beförderungskosten von den Gesamtbeförderungskosten abgezogen wurden (1,6 ECU je LKW/Lastzug-km bei Ladungs-gut und 0,24 ECU je t-km bei Stückgut, da über den Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft hinaus die gleiche Beförderungsart vorlag). Dieser Abzug erfolgte nach den vom geprüften Unternehmen bekanntgegebenen Transportrouten und km-Angaben.

In einigen Fällen wurden die Frachtkosten direkt an den Fahrer des LKW's ausbezahlt. Nach Einsichtnahme in diese Belege wurden diese Beträge für die Frachtaufteilung herangezogen. Die Neuermittlung der Einfuhrpreise bei „frei-Haus-Lieferungen“ erfolgte durch die Berücksichtigung der tatsächlich bezahlten Preise in ... aufgrund der Rechnungen/Abrechnungen, wobei die innergemeinschaftlichen Transportkosten, wie vorstehend beschrieben, abgezogen wurden.

Zum Erstattungsantrag

Am 28.02.2001 wurde mit **Formantrag Za 255** beantragt, den Nachforderungsbescheid gem. Art. 236 ZK wegen nicht bestehender Zollschuld (Hauptantrag), hilfsweise gern. Art. 239 ZK (als Sonderfall) zu erlassen. Mit Schreiben vom 12.02.2001 wurde Berufung eingelegt und am 21.03.2001 begründet.

Das HZA Linz teilt mit Schreiben vom 17.07.2001 - Zahl: 500/05475/4/2001 mit, dass es ihm aufgrund der besonderen Schwierigkeit der Sachmaterie nicht möglich sei, die Berufung innerhalb der in den Bestimmungen nach Art. 6 Abs. 2 ZK i.V.m. § 311 Abs. 2 BAO normierten Frist zu erledigen.

Die buchmäßige Erfassung des Nachforderungsbescheides des HZA Linz vom 10.01.2001 erfolgte am 12. Januar 2001.

Zum Einheitspapier

Hierunter ist das in Art. 62 ZK und 254 ZK-DVO bezeichnete **Einheitspapier** der Gemeinschaft (**Anhang 31**) zu verstehen, das nach dem **Anhang 38** zur Anmeldung zur Überführung einer in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführten Ware in ein Zollverfahren (Kurzbezeichnung IM) zu verwenden ist. Nach Art. 254 ZK-DVO sind die Mindestangaben in **Anhang 37** aufgeführt, von denen einige fehlen können, aber trotzdem von der Zollstelle angenommen werden können, wenn sie mindestens die Angaben in den Feldern Nr. 1 (erstes und zweites Unterfeld), 14, 21, 31, 37, 40 und 54 sowie weitere Angaben zur Warenbeschreibung und bei **wertzollpflichtigen Waren** ihren **Zollwert** oder, wenn der Anmelder diesen Wert nicht anmelden kann, einen vorläufigen Hinweis auf den Wert, der von der Zollstelle insbesondere im Hinblick auf die Angaben, über die der Anmelder verfügt, für annehmbar gehalten wird sowie alle sonstigen Angaben, die für die Feststellung der Warenähnlichkeit und die Anwendung der Vorschriften über die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr und für

die Festlegung der **Sicherheit**, von der die **Überlassung** der Waren abhängig gemacht werden kann, erforderlich sind.

Im **Anhang 37** sind die verlangten Angaben in einer **Maximalliste** und einer **Minimalliste** zusammengestellt. Die in der BVE genannten Felder 20, 22 und 28 sind u. a. in der Maximaliste für den zollrechtlich freien Verkehr aufgeführt, nach der Minimalliste müssen sie jedoch nicht ausgefüllt sein.

In dem Merkblatt zum **Anhang 37** sind zu den Förmlichkeiten für das gemeinschaftliche Ver- sandverfahren Titel II A und für die übrigen Zollverfahren bei der Einfuhr (Titel II C)

Bemerkungen zu den einzelnen Feldern im **Merkblatt** (Art. 205: anderes Verwaltungs- dokument) enthalten, das als **Ausfüllanleitung** dient.

Zu den in der BVE genannten Feldern 20, 22, 28 und 44 wird ausgeführt: *Feld 20 = Lieferbedingungen:*

Die Codes und Angaben, die ggf. in den ersten beiden Unterfeldern dieses Feldes einzutragen sind (Incoterms mit Ortsangabe).

Feld 22 = Rechnungswährung:

ISO-Alpha-3-Code für Währungen nach Anhang 1 B.

Feld 28 = Finanz- und Bankangaben:

(Nicht auszufüllen)

Feld 44 = Besondere Vermerke, vorgelegte Unterlagen etc.:

Hinweis:	Mit Ausnahme des Feldes 28 gehören die Felder 20, 22 und 44 zu den Maximalanforderungen die bei der Bestimmung „Eingang/Einfuhr“ und zu den Minimalanforderungen bei der Bestimmung „zollrechtlich freier Verkehr“ auszufüllen sind.
-----------------	--

Zur Zollwertanmeldung

Art. 178 ZK-DVO

Art. 178 ZK-DVO lautet:

(1) Wenn der Zollwert nach den Bestimmungen der Art. 28 bis 36 ZK zu ermitteln ist, muss eine Anmeldung der Angaben über den Zollwert (Zollwertanmeldung) die Zollanmeldung der eingeführten Waren begleiten. Die Zollwertanmeldung ist auf einem Vordruck D.V. 1 abzugeben, der dem Muster des **Anhangs 28** entspricht und ggf. durch einen oder mehrere Vordrucke D.V. 1 BIS, die dem Muster des Anhangs 29 entsprechen, ergänzt werden.

(2) ...

(3) ...

(4) ...

(5) Dieser Art. gilt nicht für Waren, deren Zollwert nach dem **vereinfachten Verfahren** gem. Art. 173 bis 177 ermittelt wird.

Art. 36 ZK bestimmt (Zollwert bei verderblichen Waren):

(1)	Die Vorschriften dieses Kapitels berühren nicht die besonderen Vorschriften über die Ermittlung des Zollwertes von Waren, die im Anschluss an eine andere zollrechtliche Bestimmung in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden.
(2)	Abweichend von den Art. 29 bis 31 kann die Ermittlung des Zollwertes bei üblicherweise im Rahmen von Kommissionsgeschäften eingeführten verderblichen Waren auf Antrag des Anmelders nach vereinfachten Regeln für die gesamte Gemeinschaft vorgenommen werden, die nach dem Ausschussverfahren festgelegt werden.

Art. 173 ZK-DVO lautet (Zollwert bei bestimmten verderblichen Waren):

(1)	Zur Ermittlung des Zollwerts der in der Klasseneinteilung in Anhang 26 aufgeführten Waren setzt die Kommission je Position der Klasseneinteilung einen Durchschnittswert je Einheit in den Währungen der Mitgliedstaaten für 100 kg netto fest. Die Durchschnittswerte (DW) je Einheit gelten jeweils für 14 Tage, beginnend mit einem Freitag.
(2)	Die Durchschnittswerte je Einheit werden anhand folgender Elemente berechnet, welche die Mitgliedstaaten der Kommission für jede Position der Klasseneinteilung anzugeben haben:

a) DW je Einheit **frei Grenze**, unverzollt, ausgedrückt in der Währung des betreffenden Mitgliedstaates je 100 kg netto, berechnet auf der Grundlage der Preise für unbeschädigte Waren in den in **Anhang 27** aufgeführten Handelszentren während des Bezugszeitraums nach Art. 174 Abs. 1;

b) die im Kalenderjahr in den zollrechtlich freien Verkehr überführten Mengen, auf die Einfuhrabgaben erhoben werden.

(3)	Der DW je Einheit frei Grenze , unverzollt, wird aus den Bruttoerlösen aus Kaufgeschäften zwischen Einführern und Großhändlern errechnet. In den Handelszentren London, Mailand und Rungis wird der Bruttoerlös jedoch unter Berücksichtigung der Handelsstufe berechnet, auf der die Waren in diesen Handelszentren am häufigsten verkauft werden. Von dem so errechneten Betrag sind abzuziehen:
-----	--

- eine Vermarktungsspanne von 15 v. H. für die Handelszentren London, Mailand und Rungis sowie von 8 v. H. für die anderen Handelszentren;
- Beförderungs- und Versicherungskosten innerhalb des Zollgebiets;
- eine Pauschale in Höhe von 5 ECU für sämtliche andere Kosten, die nicht in den Zollwert einzubeziehen sind.

Diese Pauschale ist auf der Grundlage der letzten nach Art. 18 ZK festgestellten geltenden Kurse in die Währungen der Mitgliedstaaten umzurechnen.

- Einfuhrabgaben und andere Abgaben, die nicht in den Zollwert einzubeziehen sind.

(4)	Für die nach Abs. 3 abzuziehenden Beförderungs- und Versicherungskosten können die Mitgliedstaaten Pauschalsätze festsetzen. Diese Pauschalsätze und die Methoden ihrer Berechnung sind der Kommission unverzüglich mitzuteilen.
-----	--

Prüfung der Zollanmeldung

Art. 68 ZK

Art. 68 ZK lautet (Überprüfung der Zollanmeldung):

Die Zollbehörden können zwecks Überprüfung der von ihnen angenommenen Anmeldungen

- a) die Unterlagen prüfen, geprüft werden können die Anmeldung und die dieser beigefügten Unterlagen. Die Zollbehörden können vom Anmelder verlangen, dass er ihnen weitere Unterlagen zur Nachprüfung der Richtigkeit der Angaben in der Anmeldung vorlegt;
- b) eine Zollbeschau vornehmen, ggf. mit Entnahme von Mustern oder Proben zum Zweck einer Analyse oder eingehenden Prüfung.

Zur Berufungsvorentscheidung

Mit der BVE wird der Berufung teilweise hinsichtlich der Zinsen in der Höhe von ATS 111.732,12 = 8.119,89 Euro durch Gutschriftereilung auf dem Abgabenkonto 011-2704 stattgegeben. Dies beruht auf dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.12.2001 - Zahl: 2001/16/0299-8, wonach bei einer Abgabenerhöhung gern. § 108 Abs. 1 ZollR-DG im Falle einer Vorsteuerabzugsberechtigung des Empfängers Zinsen nicht zu erheben ist.

Die Abgabenerhöhung der Einfuhrabgaben Zoll blieb unverändert.

Es wird daran erinnert, dass sich die Berufungsvorentscheidung auf Art. 243 ZK i.V.m. § 85b Abs. 3 ZollR-DG stützt. Wir sind der Meinung, dass diese Vorschriften keinen eigenen Rechtszug erlauben, wenn auch Anträge gestellt wurden, über die im Billigkeitsverfahren zu entscheiden sind.

Mit Schrb. vom 27.05.02 wurde beantragt, die Berufungsfrist (soll heißen: Beschwerdefrist) bis zum 15.07.2002 zu verlängern. Mit Schrb. vom 03.06.02 - Zahl: 500/08996/2002 wurde vorgeschlagen, statt eines Antrages auf Verlängerung der ... Beschwerdefrist aus verwaltungsökonomischen Gründen und Kostenersparnis für die Verwaltung und den Staatshaushalt:

1. fristgerechte Eingabe der Beschwerde gegen die BVE (erfolgte mit Schrb. v. 07.06.02) und
2. mit der Bekanntgabe, dass die Begründung erst am z. B. 15.07.02 nachgereicht wird.
3. Nachreichung der Begründung der Beschwerde an das HZA Linz, in der auf die Ersteingabe verwiesen wird.

Begründung der Abweisung

1. Verfahren betrifft die **Festsetzung und die Nachforderung**; nicht Sache dieses Verfahrens sind die Anträge nach Art. 236 oder 239 ZK, die gesondert abzuführen sind.
2. **Ausübung des Wahlrechts** gem. Art. 5 Abs. 1 der VO (EG) Nr. 3223/94
3. Nachschau ergab, dass die Preise lt. den bei der Abfertigung vorgelegten **Rechnungen** in 219 Fällen nicht den tatsächlichen Zahlungen der Bf. an die drittäandischen Versender entsprechen. Erheblich abweichende Abrechnungen wurden in der Buchhaltung vorgefunden.

4. Vier Fallgruppen:

1. Die Einreihung in den Zolltarif erfolgte lt. **Rechnungspreis als Einfuhrpreis** in jene Unterposition der KN mit dem **höchsten Einfuhrpreis**. Dem Rechnungspreis steht eine „Abrechnung“ mit einem wesentlich höheren Betrag gegenüber, der als Einfuhrpreis gewertet, jedoch nicht zu einer Änderung der Unterposition der KN führt. Die Überprüfung der **Frachtkosten ergab niedrigere als auch höhere Kosten** als im Feld 28 erklärt.
2. Die Einreihung in den Zolltarif erfolgte lt. **Rechnungspreis als Einfuhrpreis** mit dem **Gewichtszollsatz**. Dem Rechnungspreis steht eine „Abrechnung“ bzw. neue Rechnung gegenüber, der als Einfuhrpreis gewertet, zu einer **Änderung** der Unterposition der KN führt. Die „Abrechnungen“ ergaben keine Hinweise auf einen Zeitpunkt der Annahme der schriftlichen Anmeldung anderes Gewicht.
3. Die Einreihung in den Zolltarif erfolgte lt. **Rechnungspreis als Einfuhrpreis** mit dem **Gewichtszollsatz**. Dem Rechnungspreis steht eine „Abrechnung“ bzw. neue Rechnung gegenüber, aus der hervorgeht, dass dieser niedriger ist als der deklarierte, der als Einfuhrpreis gewertet, zu **keiner Änderung** der Unterposition der KN führt.
4. Die Einreihung in den Zolltarif erfolgte lt. **Rechnungspreis als Einfuhrpreis**. Dem Rechungspreis steht eine „Abrechnung“ bzw. neue Rechnung gegenüber, welche jedoch bloß zur Folge hat, dass sich die Bemessungsgrundlage der EUSt. ändert. Da die Bw. vorsteuerabzugsberechtigt ist, erübrigt sich ein Eingehen auf diese Fallgruppe.
5. Diese Feststellungen waren u. a. das Ergebnis einer Betriebsprüfung, die als Sachverhaltsfeststellungen in die Begründung dieses Bescheides übernommen werden.

6. Da auch das HZA Linz als Rechtsbehelfsbehörde 1. Instanz keine Zweifel an der Richtigkeit hat, ist von einer **tatsächlichen Zahlung** der Bw. an den Verkäufer in der im BP-Bericht festgestellten Höhe auszugehen. Dies betrifft auch die Beförderungs- bzw. Transportkosten.

Zum Einfuhrpreis

1. Preis lt. „Abrechnung“ ist um die ARA/RVG zu reduzieren.
2. Verrechnung eines Preisanteils von 80,00 ATS für eine neue **Euro-Palette** kann nicht in den fob-Preis einbezogen werden.
3. **Keine Identität** des erklärten fob-Preises mit dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden fob-Preis.
4. **Drei** Wahlmöglichkeiten (Angaben in den Feldern 22, 24 und 44 der Anmeldung. Feld 44 = besondere Vermerke/vorgelegte Unterlagen/Bescheinigungen und Genehmigungen (vorliegend ohne Bedeutung!). Das Unterfeld „Code Besondere Vermerke“ ist nicht auszufüllen (Code B. V). Siehe hierzu „vorläufigen Hinweis“ gem. Art. 251 ZK-DVO! Beachte Minimal- und Maximalliste gem. Art. 254 ZK-DVO

Zur Prüfung der Zollwertanmeldung

Art. 178 ZK-DVO

Die Abweisungsgründe können die angefochtene Entscheidung aus folgenden Gründen nicht tragen:

1. Die Zollbehörde verkennt die Kernfrage, die davon ausgeht, ob der „fob-Preis“ bei der Anmeldung zum freien Verkehr **bekannt war oder nicht**. Denkgesetzlich kann ein unbekannter „fob-Preis“ nicht in das Wissen des Anmelders gestellt sein und auch nicht Gegenstand einer Wahlmöglichkeit sein. Daran ändert auch nichts, dass die Zollbehörde die vorgelegten „Rechnungen“ als Grundlage für die „tatsächlich bezahlten Preise“ bewertet, wie dies in der Niederschrift ausgeführt ist.
2. Die Annahme, dass die Bw. im Jahr 1998 sowohl den pauschalen Einfuhrwert als auch den fob-Preis **wählte**, geht deshalb fehl. Es wird verkannt, dass das Wahlrecht zwei unterschiedliche Vorgänge beinhaltet:
 - eine ungünstige Wahl, bei mehreren Optionen wie sie gern. Art. 5 Abs. 1 VO (EG) 3223/94 immanent ist und
 - einen Irrtum bei der **Zollwertanmeldung ohne Wahlmöglichkeit**, weil Art. 173 ZK-DVO dies nicht zulässt.

Ein Irrtum bei der Abfassung der Zollwertanmeldung mit ihren Wertberechnungsregeln hat eine völlig andere rechtliche und tatsächliche Qualität als die Einreichung einer davon

abweichenden Anmeldung, die einer Berichtigung zugänglich ist (Art. 65 ZK, Art. 204 ZK-DVO).

Zum Überprüfungs- und Berichtigungssystem

Art. 65 ZK lautet (Berichtigung einer Zollanmeldung):

(1) Dem Anmelder wird auf Antrag bewilligt, eine oder mehrere Angaben in der Anmeldung zu berichtigen, nachdem diese von den Zollbehörden angenommen worden ist. Die Berichtigung darf nicht zur Folge haben, dass sich die Anmeldung auf andere als die ursprünglich anmeldeten Waren bezieht.

Eine Berichtigung wird jedoch nicht mehr zugelassen, wenn der Antrag gestellt wird, nachdem Zollbehörden

- a) den Anmelder davon unterrichtet haben, dass sie eine Beschau der Waren vornehmen wollen,
- b) festgestellt haben, dass die betreffenden Angaben unrichtig sind oder
- c) die Waren dem Anmelder bereits überlassen haben.

Art. 78 ZK lautet (nachträgliche Prüfung der Anmeldung):

(1) Die Zollbehörden können nach der Überlassung der Waren von Amts wegen oder auf Antrag des Anmelders eine Überprüfung der Anmeldung vornehmen.

(2) ...

(3) Ergibt die nachträgliche Prüfung der Anmeldung, dass bei der Anwendung der Vorschriften über das betreffende Zollverfahren von unrichtigen oder unvollständigen Grundlagen ausgegangen worden ist, so treffen die Zollbehörden unter Beachtung der ggf. erlassenen Vorschriften die erforderlichen Maßnahmen, um den Fall unter Berücksichtigung der ihnen bekannten neuen Umstände zu regeln.

Würdigung:

Art. 78 ZK (nachträgliche Prüfung) verstößt vielleicht prima facie gegen Art. 65 ZK (Berichtigung), da er eine Überprüfung dessen zulässt, was nach diesem Artikel nicht mehr berichtet werden kann. Dieser Widerspruch besteht jedoch nur scheinbar.

Das **Überprüfungs**system unterscheidet sich nämlich vom **Berichtigungss**ystem. Während dieses einseitig ist und vom Einführer ausgeht, liegt die Überprüfung bei den Zollbehörden, sie ist eine Art steuerliche Fürsorgepflicht, die auch verhindern soll, dass der Importeur einer drohenden Schädigung ausgesetzt wird.

Die Überprüfung ist Sache der Verwaltung, und sie erfolgt entweder aus eigenem Antrieb oder auf **Antrag des Einführers**, jedoch nur sofern sie berechtigt erscheint. Diese zwingende Voraussetzung erlaubt es, dass sie nach Überlassung der Waren einsetzt.

Die Ausübung der Überprüfungsbefugnis kann u. E. nicht der gerichtlichen Kontrolle entzogen

werden, so dass ein Einführer, der einen begründeten Überprüfungsantrag gestellt hat, im Fall der Ablehnung seines Antrags die Berechtigung dieser Ablehnung gerichtlich bestreiten kann. Es erscheint trotz der Formulierung des Art. 78 Abs. 1 ZK, der das Wort „können“ verwendet, nicht denkbar, dass die Zollbehörden auf diesem Gebiet über eine unanfechtbare Ermessensbefugnis verfügen. Eine ablehnende Entscheidung kann nur dann gerechtfertigt sein, wenn die Zollverwaltung daran kann, dass die vom Einführer zur Stützung seines Überprüfungsantrages angeführten Gründe nicht zulässig sind. Dies wäre offensichtlich bei einem angeblichen Irrtum der Fall, der bei genauerer Betrachtung gar keiner ist, z. B. weil ein Einführer mit der Anmeldung eines höheren Zollwerts als erforderlich vermeiden will, dass Bestimmungen zur Anwendung kommen, die die Gemeinschaftsregelung bei einer Niedrigpreiseinfuhr vorsieht. Ein solcher Fall könnte auch vorliegen, wenn der Irrtum auf einer unentschuldbaren Fahrlässigkeit beruht, da der Einführer grundsätzlich loyal mit den Zollbehörden zusammenarbeiten muss und sein Verhalten nicht von einer gänzlichen Nachlässigkeit ihnen gegenüber geprägt sein darf.

Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich, dass aufgrund des Erstattungsantrags nach Art. 236 ZK notwendigerweise ein **Antrag auf Überprüfung** der Zollwertanmeldung gestellt worden ist.

Dieser Erstattungsantrag ist jedoch mit Bescheid vom 07.03.2001 - Zahl: 500/ 04055/2001/51 abgewiesen worden. Über die hiergegen erhobene Berufung ist noch nicht entschieden worden. Es bleibt daher abzuwarten, ob die Zollbehörde im Rahmen des Erstattungsantrages nach Art. 236 ZK diese Auslegung des Art. 78 ZK berücksichtigt und einen tatsächlichen Irrtum anerkennt.

Kontrollpflicht der Zollbehörde

Die vorstehenden Ausführungen müssen in einem sachlichen Zusammenhang mit den folgenden gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften über die Kontroll- und Prüfungspflicht der Zollbehörden gesehen werden:

1. VO (EWG) Nr. 2054/89 vom 10.7.89:

Nach der 3. Begründungserwägung mussten die staatlichen Zollverwaltungen die Einhaltung des Mindesteinfuhrpreises bei jeder eingeführten Partie prüfen und nachträgliche Kontrollen der Einfuhren - etwa 10 % der eingeführten Partien vornehmen. Und nach Art. 4 dieser VO war bei jeder Annahme einer Anmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr der Einfuhrpreis mit dem im Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung für die Ware geltenden Mindestpreis zu **vergleichen**.

2. VO (EG) Nr. 2200/96 vom 28.10.1996:

Nach Art. 32 Abs. 2 ist die Richtigkeit des Einfuhrpreises anhand des pauschalen Einfuhrpreises zu überprüfen.

3. Prüfungspflicht von Konsignationsgeschäften:

Art. 36 Abs. 2 ZK und die folgenden Begründungserwägungen weisen darauf hin, dass verderbliche Waren „üblicherweise im Rahmen von Konsignationsgeschäften eingeführt werden“ und die Ermittlung des Zollwertes auf Antrag des Anmelders nach vereinfachten Regeln für die gesamte Gemeinschaft vorgenommen werden kann:

- 3. Begründungserwägung zur VO (EWG) Nr. 3223/94;
- 4. Begründungserwägung zur VO (EWG) Nr. 1890/96;
- 1. Begründungserwägung zur VO (EWG) Nr. 1306/95 und
- 19. Begründungserwägung zur VO (EWG) 2200/96.

Diese Vorschriften weisen ausdrücklich 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 Unterlagen zu prüfen und das Prüfungsergebnis zum Gegenstand einer gesetzlich konformen Regelung mit dem Einführer zu machen. Die Zollbehörde hat es dagegen jahrelang hingenommen, dass auf der Grundlage einer „Proforma-Rechnung“ und offensichtlich unvollständigen Zollwertanmeldung die Waren zum zollrechtlich freien Verkehr abgefertigt wurden.

Würdigung:

Die vorstehenden Ausführungen führen zu folgenden Feststellungen:

1. Die Zollbehörde konnte und durfte aufgrund der Art des Handelsgeschäftes nicht davon ausgehen, dass ein „fob-Preis“ angemeldet wurde; denn dieser war dem Anmelder im Zeitpunkt der Anmeldung zur Abfertigung in den zollrechtlich freien Verkehr **nicht bekannt**.
1. Der angemeldete Wert bzw. Betrag in der Anmeldung und Zollwertanmeldung konnte somit auch nicht Gegenstand eines Wahlverfahrens im Sinne des Art. 5 Abs. 1 Buchst. a) VO (EG) 3223/94 sein. Die gegenteilige Feststellung der Zollbehörde in der Niederschrift vom 10.01.2001 widerspricht auch denen in den ihren Niederschriften für die Jahre 1995 und 1996 vom 21.09.1998 und 29.03.1998.
2. Die Zollbehörde durfte auch nicht darauf verzichten, sowohl den Zollwert wie den Einfuhrwert nach dessen Berechnung zu bestimmen (Art. 5 Abs. 1 b Unterabs. 2 VO (EG) 3223/94). Diese Ergänzung erfolgte durch die VO (EG) Nr. 1498/98 v. 1.7.98 um eine Übereinstimmung zwischen den Methoden zur Berechnung des Einfuhrpreises und den Vorschriften zur Festsetzung des Zollwerts der Erzeugnisse sicherzustellen. Auf die Notwendigkeit dieser Vergleichsberechnung zur Übereinstimmung, insbesondere zur Vereinfachung der Zollerklärungen, wurde dadurch besonders hingewiesen.

3. Aufgrund des formgerechten Erstattungsantrages nach Art. 236 (Hauptantrag) und Art. 239 (Hilfsantrag) war die Zollbehörde verpflichtet, im Rahmen von Art. 65 und 78 ZK die Anmeldungen zu prüfen und entsprechend zu verfahren, d. h. auch die Kontrollpflichten nach der VO (EWG) 2200/96 wahrzunehmen, um auch die Interessen des Einführers zu schützen.

Zusammenfassung ist festzustellen, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für den Erlass des angefochtenen Nachforderungsbescheides nicht gegeben sind.

Zur Rechtsbehelfsbelehrung

Sie lautet:

Gegen diese Berufungsvorentscheidung kann innerhalb eines Monats nach ihrer Zustellung beim vorbezeichneten Amt oder bei einer der Finanzlandesdirektionen der Rechtsbehelf der Beschwerde eingebracht werden. Die Beschwerde ist zu begründen.

Durch die Einlegung einer Beschwerde wird die Vollziehung der angefochtenen Berufungsentscheidung gem. Art. 244 Unterabs. 1 ZK nicht ausgesetzt.

Würdigung:

Die Belehrung entspricht § 85b i.V.m. § 85c Abs. 1 ZollIR-DG. Sie erfüllt jedoch nicht die Anforderungen des Art. 243 Abs. 2 Buchst. b) ZK, 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 Belehrung ist die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt worden.

Verfahrensrüge

Diesem Verfahren fehlt das Klagebegehren, so dass die Durchführung eines isolierten Verfahrens in der ersten Stufe nach Art. 243 ZK als Voraussetzung für ein Erstattungsverfahren gem. Art. 236 und 239 ZK rechtswidrig ist.

Die Verfahrensautonomie der innerstaatlichen Rechtsordnung nach Art. 245 ZK darf nicht dazu führen, dass die Ausübung der durch die Gemeinschaftsrechtsordnung dem Bürger in den Mitgliedstaaten verliehenen Rechte praktisch unmöglich gemacht noch übermäßig erschwert und abweichend als in den anderen Mitgliedstaaten geregelt werden.

Die Auffassung der Zollbehörde, „dass Sache des gegenständlichen Verfahrens nur die Festsetzung und die Nachforderung von nachträglich erfassten Eingangsabgaben gegenüber der Bw. ist, die von ihr mit dem Rechtsbehelf der Berufung bekämpft worden ist“, hält einer gemeinschaftsrechtlichen Prüfung nicht stand. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ist in einem einzigen Rechtszug die Rechtmäßigkeit der Nachforderung als auch über die Erstattungsanträge zu entscheiden, da diese unter der Voraussetzung stehen, dass die nachgeforderten Eingangsabgaben „gesetzlich geschuldet“ werden bzw. „nicht geschuldet werden“ (s. Art. 220, 236 und 239 ZK).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

In Anbetracht der in der Sache ergangenen ausführlichen Berufungsvorentscheidung, darf um Wiederholungen zu vermeiden, auf diese verwiesen werden. Diese Entscheidung kommt nach detaillierter Darstellung des Sachverhaltes zur gleichen rechtlichen Würdigung wie die bereits an die Bf. ergangenen Berufungsentscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates, sodass nur mehr auf das neue Beschwerdevorbringen einzugehen sein wird.

Niederschriften stellen nicht wie von der Bf. behauptet, Entscheidungen im Sinne des Art. 6 ZK dar, sondern geben im vorliegenden Fall das Ergebnis der durchgeföhrten Betriebsprüfung wieder und unterliegen sodann im durchzuföhrenden Abgabenverfahren der freien Beweiswürdigung.

Die von der Bf. eingeforderte bescheidmäßige Zuordnung der geprüften Anmeldungen zu den Abfertigungszollämtern ist nicht notwendig, da die Bf. wie auch der sie vertretende Anmelder über die Doppel der Anmeldungen verfügt und diese als bekannt vorausgesetzt werden können. Weiters sind diese Zuordnungen nicht Bestandteil eines Bescheides.

Festgestellt werden muss weiters, dass Sache des gegenständlichen Rechtsbehelfsverfahrens ausschließlich die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Eingangsabgaben und nicht weitere von der Bf. eingebrachte Anträge auf Erstattung der Eingangsabgaben sind. Diese werden in einem gesondert abzuföhrenden Rechtsbehelfsverfahren zu behandeln sein. Den dazu vorgebrachten gegensätzlichen Ausführungen in der Beschwerde kann daher nicht gefolgt werden (VwGH vom 27. Jänner 2004, Zlen. 2004/16/0269, 0270 und 0271).

Das von der Bf. in der Beschwerde angesprochene vereinfachte Verfahren zur Ermittlung des Zollwertes verderblicher Waren ist im vorliegenden Fall nicht anwendbar.

Bezüglich der Frage, ob die allgemeinen Vorschriften des Zollkodex und der Durchführungsverordnung des Kodex oder die besonderen Vorschriften der Verordnung Nr. 3223/94 für die Bestimmung des Zollwertes von Obst und Gemüse, das unter diese Verordnung fällt anzuwenden sind, hat bereits der Europäische Gerichtshof in seinem Urteil vom 16. Jänner 2003 in der Rechtssache C-422/00 festgestellt, dass mit der genannten Verordnung 3223/94 eine Änderung der Vorschriften über die Ermittlung des Zollwertes von Obst und Gemüse beabsichtigt gewesen ist.

Artikel 5 Abs. 1 der VO Nr. 3223/94 übernimmt im Wesentlichen die verschiedenen Methoden zur Bestimmung des Zollwertes gemäß dem Zollkodex und dessen Durchführungsverordnung und passt sie der besonderen Natur von Obst und Gemüse an.

Die Verordnung 3223/94 sieht selbst ausdrücklich vor, dass während der im Anhang angegebenen Zeiträume die Methode der Bestimmung des Zollwertes gemäß den vereinfachten Regeln der Durchführungsverordnung zum Zollkodex durch eine der drei Methoden zur Bestimmung des Einfuhrpreises von Obst und Gemüse ersetzt wird.

Somit ist festzustellen, dass der Zollwert für Obst und Gemüse, die unter die Verordnung 3223/94 fallen, nach den Regeln für die Berechnung des Einfuhrpreises gemäß Art. 5 dieser Verordnung zu bestimmen ist.

Die Bf. hat sich wie bereits ausgeführt, für den fob-Preis der Erzeugnisse im Ursprungsland, zuzüglich der Versicherungs- und Transportkosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft entschieden und dies in den verfahrensgegenständlichen Anmeldungen dokumentiert.

Die Voraussetzungen des Art. 65 ZK zur Berichtigung der Anmeldung sind nicht gegeben.

Den in der Beschwerde getroffenen weitschweifigen theoretischen Abhandlungen betreffend Überprüfungssystem und Berichtigungssystem kann nicht gefolgt werden, da auf Grund des Artikels 5 Abs. 4 der VO Nr. 3223/94 der Fall einer nachträglichen Prüfung und Einziehung des fälligen Abgabenbetrages eindeutig geregelt ist und dadurch ein späteres Abrücken von der bei der Abfertigung zum zollrechtlichen freien Verkehr getroffenen Wahl nicht möglich ist.

Den Ausführungen der Bf. betreffend die Kontrollpflicht der Zollbehörde ist gleichfalls nicht zu folgen, da in der Niederschrift der Außen- und Betriebsprüfung Zoll, die ausdrücklich zum Inhalt der bekämpften Berufungsvorentscheidung und damit auch zum Gegenstand dieser Berufungsentscheidung gemacht wurde, die Ermittlung der alleine maßgeblichen Einfuhrpreise gemäß Art. 5 Abs. 1 lit. a der VO Nr. 3223/94 ausführlich dargelegt wurden.

Eine von der Bf. eingeforderte Überprüfung anlässlich der Abfertigung ist wie bereits in der bezughabenden Berufungsvorentscheidung ausgeführt praktisch nicht durchführbar. Zu bemerken ist hier jedoch, dass der Bf., wie sie in der Beschwerde selbst ausführt, der fob-Preis im Zeitpunkt der Überführung in den freien Verkehr der Gemeinschaft **nicht** bekannt war und sie trotzdem diese Wahl traf.

Es ergibt sich aus der Natur der Sache, dass es für die Zollbehörde an Hand der Abfertigungsunterlagen unmöglich ist, die Realität des erklärten und mit der zur Abfertigung vorgelegten Rechnung übereinstimmenden Einfuhrpreises zu prüfen.

Die Möglichkeit, in der Anmeldung einen vorläufigen Hinweis auf den Zollwert zu geben, steht wie auch der EuGH in seinem vorzitierten Urteil festgestellt hat, im vorliegenden Fall bei der Wahl des fob-Preises der Waren im Ursprungsland nicht zur Verfügung.

Zu den Einwänden der Bf. hinsichtlich der erteilten Rechtsbehelfsbelehrung darf wie bereits in den vorangegangenen Entscheidungen des Senates ausgeführt, auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes, Zlen. 2004/16/0269, 0270 und 0271 vom 27. Jänner 2005, wo die Unabhängigkeit der Instanz der zweiten Stufe bestätigt wird, verwiesen werden.

Zudem ist für die Erledigung der Beschwerde ab 1. Jänner 2003 der Unabhängige Finanzsenat zuständig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 22. Juni 2005