



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf. gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien, Zl. xxx vom 6. Oktober 1997, betreffend Nachforderung von Eingangsabgaben gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 und Art. 220 Abs. 1 Zollkodex, (ZK), in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollIR-DG), in der Höhe von ATS: 5.152.047,00 (Zoll: 1.733.675,00, Einfuhrumsatzsteuer: 3.418.372,00) entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 21. Jänner 1997, wurde gegenüber Beschwerdeführerin (Bf.) festgestellt, dass für sie anlässlich der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr mit dem im Anhang dieses Bescheides angeführten Anmeldungen (diese betreffen den Zeitraum 1.1.1995 bis 31.12.1995) gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchst. a und Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollIR-DG die zusätzliche Einfuhrzollschuld kraft Gesetzes in der Höhe von S 5.152.047,00 (Zoll: S 1.733.675,00 Einfuhrumsatzsteuer: 3.418.720,00) entstanden ist und gemäß Art. 220 ZK nunmehr dieser Betrag nachgefordert wird.

Als Begründung wurde angeführt, dass im Lichte der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise davon auszugehen ist, dass, die in Rede stehenden Waren von der, mit der Bf. verbundenen, Firma NINC an die Bf. verkauft worden wären.

Gemäß der Gestaltung des Kaufvertrages wäre dabei die Firma NIAC, welche in den Zollanmeldungen als Anmelder/Versender aufscheint, lediglich als Einkaufskommissionär für die Firma NINC in Erscheinung getreten. Laut dem Inhalt des Kommentars 17.1 des technischen Kommites, mache die Tatsache, dass der Kommissionär den Rechnungspreis gesondert ausweise, diesen noch nicht zum Verkäufer der Waren. Im gegenständlichen Fall wäre alleine die letztgenannte Firma als Verkäufer der Waren anzusehen.

Da nun im Rahmen eines multinationalen Konzerns die Waren von einem Konzernmitglied gekauft worden wären und die Lizenzgebühren für die Benutzung des Warenzeichens, aufgrund des mit der verbundenen Firma NE bestehenden Lizenzvertrages, von der Bf. an ein anderes Konzernmitglied bezahlt worden wären, wäre diese Lizenzgebühr dem für die eingeführten Waren tatsächlich zu zahlenden Preis hinzuzurechnen gewesen.

Die dagegen von der Bf. fristgerecht eingebrachte Berufung richtete sich gegen die Miteinbeziehung der Lizenzgebühren in den Zollwert mit folgender Begründung:

Die Auftragserteilung der Bf. wäre jeweils aufgrund zweier gleich lautenden „Purchase Commission Agreements vom 1. August 1993 an die Firma NINC für Schuhe und an die Firma NE für Bekleidung und Taschen erfolgt. Die entsprechenden Bestellungen wären von den beiden letztgenannten Unternehmen, im Namen und auf Rechnung der Bf. an Hersteller aus Fernost weitergeleitet worden. Diese beiden Unternehmen handelten dabei als Agenten der Bf. um vor allem ihre Kenntnis der Einkaufsmärkte und Lieferantenbeziehungen sowie die Preisvorteile durch Bündelung verschiedener Einzelbestellungen ausnützen zu können. Wobei sie beim Wareneinkauf und bei der Abwicklung der Aufträge in Fernost, mit Einverständnis der Bf., die Dienste der Firma NIAC in Anspruch genommen hätten, deren Tätigkeit auf einer Rahmenvereinbarung vom 21. Dezember 1993 mit der Bf., der Firma NINC und der Firma NE, beruhen würde.

Die bestellten Waren wären von den Herstellern direkt an die Bf. geliefert worden. Die Rechnungen wären von diesen zunächst der Firma NIAC übersendet worden. Diese habe der Bf., von den Rechnungsbeträgen der Hersteller getrennt ausgewiesen, die bei ihr angefallenen Kosten und Gebühren sowie die vereinbarte Provision berechnet.

Diese Abrechnungen, welchen jeweils auch die Herstellerrechnungen beigefügt worden wären, hätten die Grundlage der Zollabfertigungen gebildet.

Aufgrund dieses Sachverhaltes läge somit nur ein einziges Kaufgeschäft zwischen den einzelnen fernöstlichen Herstellern und der Bf. vor.

Eine Bedingung zur Entrichtung der Lizenzgebühr wäre weder in den Kauf- noch in den Kommissionsverträgen enthalten gewesen.

Die Hersteller in Fernost wären mit der Lizenzgeberin nicht verbunden gewesen. Daher wären die in Rede stehenden Waren auch nicht im Rahmen eines internationalen Konzerns von einem Mitglied gekauft und die streitverfangene Lizenzgebühr an ein anderes Mitglied gezahlt worden.

Somit wären die Voraussetzungen für die Einbeziehung der Lizenzgebühren in den Zollwert nicht gegeben.

Zusätzlich wurde am Ende des Berufungsschreiben festgestellt, dass Einkaufsprovisionen entgegen der Bestimmung des Art. 33 Buchst. c ZK in die Zollwerte miteinbezogen worden wären.

Mit der im Spruch dieses Bescheides angeführten Berufungsvorentscheidung wurde diese Berufung, als unbegründet abgewiesen und dazu ausgeführt, dass die in der Berufung aufgezeigte Problematik der bestehenden Verträge bereits durch die Außen- und Betriebsprüfungsstelle des Hauptzollamtes Wien, im Zuge der bei der Bf. durchgeföhrten Betriebsprüfung, genau überprüft worden wäre. Das Berufungsvorbringen würde nichts an der Rechtsmeinung des Hauptzollamtes Wien ändern, welche sich bereits im bekämpften Nachforderungsbescheid darstellen würde.

In der Folge stellte die Bf. fristgerecht einen als Beschwerde zu beurteilenden Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde erster Instanz und verwies dabei auf ihre Berufungsausführungen.

Mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS), vom 9. Dezember 2003, yyy wurde dieser Beschwerde teilweise stattgegeben. Der Spruch dieses Bescheides lautet wie folgt:

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf. gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 6. Oktober 1997, GZ. 100/0097978/96-5, betreffend Nachforderung von Eingangsabgaben gemäß Artikel 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 und Artikel 220 Abs. 1 Zollkodex, (ZK), in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz, (ZollR-DG), in der Höhe von ATS:5.152.047,00.- (Zoll: 1.733.675,00.-, Einfuhrumsatzsteuer: 3.418.372,00.-), entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Für die, für die Bf. als Empfänger im Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 2005 in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführte, Waren (Sportschuhe, Sportbekleidung, Sporttaschen) sind gemäß Art.32 Abs.1 Buchstabe c ZK, bei der Ermittlung des Zollwertes ,zu den für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten Preis, die laut Vertrag vom 1. Juni 1994 entrichteten Lizenzgebühren nicht hinzuzurechnen.

Dagegen er hob das Hauptzollamt Wien wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhaltes gemäß § 85 c Abs. 7 ZollR-DG Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof.

Die Berufungsentscheidung des UFS wurde mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. November 2007, Zl: 2004/16/0031 wegen Rechtswidrigkeit infolge von Verletzung von Verfahrensvorschriften - mangels Entsprechung der in § 198 BAO genannten Anforderungen - aufgehoben.

Dazu wurde vom Verwaltungsgerichtshof folgendes ausgeführt:

Der angefochtene Bescheid entspricht nicht den genannten Anforderungen, weil insbesondere nicht ersichtlich ist, in welcher Höhe die Eingangsabgaben nunmehr geschuldet werden. Auch wenn sich aus dem angefochtenen Bescheid ergibt, dass die Lizenzgebühren bei der Zollwertermittlung nicht zu berücksichtigen seien, so lässt sich damit noch nicht der Abgabenbetrag ermitteln. Aus der spruchgemäß bloß teilweisen Stattgabe der Beschwerde und der abschließenden Begründung des angefochtenen Bescheides, wonach die Provisionen im Nachforderungsbescheid zu Recht bei der Ermittlung des Zollwerts berücksichtigt worden seien, ergibt sich vielmehr, dass die belangte Behörde trotz ihres Ausspruches über die Nichtberücksichtigung der Lizenzgebühren davon ausgeht, dass auf Grund des erstinstanzlichen Nachforderungsbescheides weiterhin eine Eingangsabgabenschuld besteht. Sie unterlässt es jedoch, Höhe, Fälligkeit und Bemessungsgrundlagen anzuführen, sondern beschränkt sich auf die bloße "Feststellung", dass Lizenzgebühren nicht dem tatsächlich gezahlten Preis hinzuzurechnen seien.

Auch der (in der Beschwerde vorgebrachte und von der belangten Behörde in ihrer Gegenschrift nicht in Abrede gestellte) Umstand, dass diese Provisionen gar nicht Gegenstand des Abgabennachforderungsverfahrens gewesen sind, weil diese bereits bei den jeweiligen Verzollungen des Jahres 1995 in die Bemessungsgrundlagen einbezogen worden seien, vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern, ist doch die belangte Behörde in ihrem Bescheid, in ihrer Begründung erkennbar von der gegenteiligen Sachlage ausgegangen.

Bei der Beurteilung, ob die Lizenzgebühren in die Berechnung des Zollwertes zu Recht miteinbezogen wurden, folgte der Verwaltungsgerichtshof der Rechtsansicht des UFS.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die auf den vorliegenden Fall bezogenen wesentlichen Gesetzesbestimmungen lauten in ihrer verfahrensrelevanten Form wie folgt:

Gemäß Art.201 Abs.1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

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

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag nicht nach den Artikeln 218 und 219 buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als den gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrages oder des nachzuerhebenden Restbetrages innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann nach Artikel 219 verlängert werden.

Gemäß Artikel 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 zu zahlende oder gezahlte Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Artikeln 32 und 33, und unter der in Buchstaben a-d leg.cit. genannten Voraussetzungen.

Gemäß Artikel 32 Abs.1 Buchstabe c sind bei der Ermittlung des Zollwertes nach Artikel 29 dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis Lizenzgebühren für die zu bewertenden Waren, die der Käufer entweder unmittelbar oder mittelbar nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes für die zu bewertenden Waren zu zahlen hat, hinzuzurechnen, soweit diese Lizenzgebühren nicht im tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten sind.

Gemäß Artikel 157 Abs.1 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO), gelten als Lizenzgebühren im vorstehenden Sinne, Zahlungen, die zu leisten sind, für die Nutzung von Rechten im Zusammenhang mit:

- der Herstellung der eingeführten Ware (insbesondere Gebrauchsmuster, Geschmacksmuster und Herstellungs- „Know-how“)
- dem Verkauf zur Ausfuhr der eingeführten Waren (insbesondere Warenzeichen, Gebrauchsmuster) oder

- der Verwendung oder den Weiterverkauf der eingeführten Ware (insbesondere Urheberrechte, untrennbar in der eingeführten Ware verkörperte Herstellungsverfahren).

Im Sinne des Abs. 2 leg.cit. wird die Lizenzgebühr dem für die eingeführte Ware tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nur hinzugerechnet werden, wenn diese Zahlung

- sich auf die zu bewertende Ware bezieht und
- nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes über die Ware zu entrichten ist.

Gemäß Artikel 160 ZK-DVO gilt, wenn der Käufer eine Lizenzgebühr an einen Dritten zahlt, die Voraussetzung des Artikels 157 Abs. 2 ZK-DVO nur dann als erfüllt, wenn der Verkäufer oder eine mit diesen verbundene Person die Zahlung an diese dritte Person vom Käufer verlangt.

Gemäß § 21 Bundesabgabenordnung (BAO) ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Dem gegenständlichen Verfahren wird nachstehender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Die Bf. ist eine Tochtergesellschaft der Firma NINC. Sie vermarktet und verkauft, die unter den gemeinsamen Firmennamen bekannten Markenwaren.

Bei der NE handelt es sich um ein mit den beiden Firmen verbundenes Unternehmen, welches Inhaber des Warenzeichens ist.

Die Bf. gab die ihr von inländischen Verkäufern genannten Bestellungen betreffend Schuhe an die Firma NINC, betreffend Bekleidung und Taschen an die Firma NE weiter. Diese Aufträge wurden von den letztgenannten Unternehmen eigenständig an Hersteller aus Fernost weitergegeben. Dabei nutzten diese ihre zu diesen Herstellern mit den Jahren entstandenen Handelsbeziehungen zur Erlangung günstiger Preise, günstiger Finanzierungsmöglichkeiten und günstiger Versicherungsbedingungen und gaben diese Vorteile an die Bf. weiter. Für diese Dienste erhielten sie von der Bf. eine Provision von 7% des Fabrikpreises aller Produkte, welche von ihnen auf Rechnung der Bf. bei den fernöstlichen Herstellern bestellt wurden.

Mit Einverständnis der Bf. bedienten sich die beiden bei der Abwicklung dieser Aufträge (z.B. Ausfuhrfinanzierung, Handhabung der Handelsnachweise) der Dienste der Firma NIAC, einem in den U.S.A. ansässigen Handelsunternehmen, welches mit keiner der vorstehend genannten Firmen verbunden war.

Diese Dienste wurden der NIAC von der Bf. finanziell abgegolten.

Die fertigen Waren wurden von den Herstellern in Fernost mit Einverständnis der Bf. und im Auftrag der Firma NINC (bzw. der Firma NE) direkt an die Bf. geliefert.

Die Rechnungen wurden zunächst der NIAC, Portland, Oregon übermittelt. Aufgrund dieser Handelsrechnungen erstellte diese eine neue Rechnung, in welcher sie die bei ihr angefallenen Kosten und Gebühren sowie die ihr vertraglich von der Bf. zu bezahlenden Gebühren getrennt auswies. Diese Rechnungen wurden als Grundlage für die Zollabfertigung herangezogen.

Mit Vertrag vom 1. Juni 1994 verpflichtete sich die Bf. gegenüber der Firma NE, als Lizenzinhaberin, eine feste Lizenzgebühr in der Höhe von 7% des Nettoverkaufserlöses für die Benutzung des Warenzeichens und das Alleinvertriebsrecht zu bezahlen.

Im gegenständlichen Fall steht unbestritten fest, dass die Nutzung der Einfuhrwaren nur unter der Bedingung der Zahlung der Lizenzgebühren möglich ist. Diese Zahlungen beziehen sich auf die zu bewertenden Waren.

Die in Artikel 157 Abs. 2 erster Anstrich ZK-DVO geforderte Voraussetzung ist somit gegeben.

Strittig ist ob die Entrichtung der in Rede stehenden Lizenzgebühren eine Bedingungen des Kaufgeschäftes waren. (Artikel 157 Abs. 1 zweiter Anstrich).

Es ist demnach die Frage zu klären, ob zwischen der Firma NINC (bzw. der Firma NE) und der Bf. ein Kaufvertrag vorgelegen ist, also ob diese beiden Firmen gegenüber der Bf. als Eigenhändler aufgetreten sind und somit ein selbstständiges Kaufgeschäft vorliegt, oder ob ein Kommissionsverhältnis bestanden hat und daher inhaltlich von einem Kaufgeschäft zwischen den Herstellern/Lieferanten als Verkäufer einerseits und dem Einführer als Käufer andererseits auszugehen ist.

Nur bei Vorliegen eines selbstständigen Kaufgeschäftes wären im Rahmen eines multinationalen Konzern Waren von einem Mitglied an ein anderes verkauft worden und die Lizenzgebühr an ein anderes Mitglied gezahlt worden, womit die in Art.160 ZK-DVO normierten Voraussetzungen gegeben wären.

Bei der Beurteilung der vorliegenden Verträge ist es, im Sinne der Rechtssprechung des EuGH (EuGH, 25. Juni.1991, Rs C-299/90), irrelevant, welche Bezeichnung für das bestehende Vertragsverhältnis die Parteien gewählt haben. So ist auch, wenn sie sich als Kommissionär und Kommittent bezeichnen, von Eigenhandel auszugehen, wenn die rechtlichen Voraussetzungen für eine solche Fallgestaltung nicht vorliegen. Maßgeblich ist stets die von den Zollbehörden zu prüfende rechtliche Einordnung des Geschäftes. Wobei nicht die formalen Rechtsbeziehungen nach Zivil- oder Handelsrecht maßgeblich sind, sondern alleine

die Transaktionen zwischen Hersteller/Lieferanten im Drittland einerseits und dem Käufer im Einfuhrland andererseits.

Zu den klassischen Aufgaben des Kommissionärs gehört es, den oder die Lieferanten selbstständig auszuwählen und sich um den Transport und die Auslieferung der Waren zu kümmern. Vordringliches Recht des Kommissionärs ist der Erhalt einer Provision für seine Dienste. Wegen des Geschäftsbesorgungscharakters besteht stets eine gewisse Gebundenheit des Kommissionärs an die Vorgaben des Auftraggebers. Entscheidender Unterschied zum Eigenhändler ist, dass die Pflicht des Kommissionärs zur Übereignung der Waren an den Kommittenten nicht denjenigen eines Verkäufers sondern denjenigen des Beauftragten zur Herausgabe des aus der Geschäftsbesorgung Erlangten entspricht.

Der Kommissionär muss den Kommittenten jeden Vorteil, der ihm infolge der Ausführung des Auftrages zugekommen ist, herausgeben (§ 384 Abs. 2 HGB).

Der Verkäufer ist verpflichtet, die Ware bis zum Zeitpunkt der Übergabe sorgfältig zu verwahren und sie zur rechten Zeit, am gehörigen Ort und im vertragsgemäßen Zustand samt Bestandteilen und Zubehör zu übereignen (§ 1061 ABGB). Unter Übereinung ist in diesem Zusammenhang die Übergabe zum freien Besitz zu verstehen (§ 1047 ABB).

Bereits in den Präambeln der vorgenannt Verträge wird sinngemäß als Grund für das Zustandekommen, die umfassende Erfahrung der Firma NINC (bzw. der Firma NE) im Einkauf der in Rede stehenden Waren, das Bestehen ausgezeichneter Handelsbeziehungen beider zu nicht verbundenen, drittäandischen Herstellern, und die Weitergabe des dadurch von diesen beiden Unternehmen erlangten Preisvorteils an die Bf. angeführt. Wodurch inhaltlich die Ausführungspflichten des Kommissionärs (§ 384 Abs. 1 HGB) umrissen werden.

In Punkt 2.1 dieser Verträge wird festgehalten, dass die vorstehend angeführten Unternehmen Einkaufsaufträge betreffend Qualität, Menge und Liefertermine von der Bf. erhalten und diese Aufträge im eigenen Namen und auf Rechnung der Bf. nach eigenen Gutdünken an die ihr bekannten fernöstlichen Hersteller weitergeben und diese verpflichten, die hergestellten Waren direkt an die Bf. zu liefern. Sowohl das Handeln im eigenen Namen und auf fremde Rechnung gehört zum Wesen des Kommissionsgeschäfts, als auch das Abwicklungsgeschäft ist als Teil des Kommissionsgeschäfts anzusehen (§ 383 ff HGB).

In den Punkten 2.1.2.5. bis 2.1.2.8. wird die Verpflichtung dieser Unternehmen angesprochen, für die Bf. Gewährleistungsansprüche gegenüber den Herstellern geltend zu machen, was der Verpflichtung des Kommissionärs zur Rechtswahrung gegenüber Dritten entspricht (§ 388 HGB).

In den Punkten 4.1 der Verträge wird vereinbart, dass die Bf. diesen Unternehmen eine Provisionsgebühr (service charge) für ihre Dienste bezahlt. Damit wird der gesetzliche Anspruch des Kommissionärs auf Provision (§ 396 Abs. 1 HGB) verankert.

In Punkt drittens wird mit Einverständnis der Bf. vereinbart, dass diese Unternehmen bei der Erfüllung der vorgenannten Aufträge für sich die Dienstleistungen der NIAC in Anspruch nehmen dürfen, wobei sowohl die Auswahl der Hersteller als auch die Vereinbarung der Kaufvertragesbedingungen bei diesen Firmen verbleiben.

Gemäß Punkt 4.3 erhält das letztgenannte Unternehmen von der Bf. für diese Dienste eine Provision.

Das Hauptzollamt Wien vertritt zu Recht die Ansicht, dass es sich bei der Firma NIAC nicht um den Verkäufer der Waren handelt. Allerdings ist nicht nachvollziehbar warum deshalb die Firma NINC (bzw. die Firma NE) zwingend als Verkäufer zu gelten hat.

Die für das gegenständliche Verfahren maßgeblichen Verträge, sind inhaltlich keineswegs Kaufverträge in der zivilrechtlichen Form von Kommissionsverträgen. Sondern es liegt sowohl vom Inhalt als auch von der rechtlichen Gestaltungsform (z.B. Gebundenheit des Kommissionärs an die Vorgaben des Klienten bei der Auftragsvergabe, handeln im eigenen Namen und auf fremde Rechnung, Verpflichtung des Kommissionärs der Bf. die Waren, wie vertraglich vereinbart zukommen zu lassen, Bezahlung von Kommissionsgebühren) ein Kommissionsvertrag zwischen der Bf. als Klienten und Firma NINC (bzw. der Firma NE) als Kommissionär vor.

Von Transaktionen zwischen den Vertragsparteien, wie beispielsweise das Nichtausbezahlen der Provision oder das Nichtweitergeben eines Handelsvorteils, die darauf schließen lassen, es läge tatsächlich ein Kaufgeschäft in Form eines Kommissionsvertrages vor, gibt es gemäß den Prüfungsbericht der Außen- und Betriebsprüfung Zoll vom 17. Dezember 1996 keinerlei Anhaltspunkte.

Liegt ein Kommissionsverhältnis vor, so gibt es inhaltlich nur ein Kaufgeschäft zwischen Hersteller/Lieferanten/Verkäufer und Einführer/Käufer (siehe dazu Müller-Eiselt: EG-Zollrecht/Zollwert, Band 3 Seite 14 letzter Absatz).

Zu der vom Hauptzollamt Wien im bekämpften Nachforderungsbescheid ins Treffen geführten wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist festzustellen, dass diese Methode der teleologischen Interpretation der Beurteilung des Sachverhaltes zu dienen, nicht aber der Auslegung gesetzlicher Bestimmungen zu dienen. (vgl. VwGH, 22. Februar 2000, 95/14/0033).

Auch die wirtschaftliche Betrachtungsweise als Methode zur Erfassung des wahren wirtschaftlichen Gehaltes hinter der äußereren Erscheinungsform eines Sachverhaltes, kann nicht dazu führen, an die Stelle eines real verwirklichten, abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes, einen real nicht verwirklichten, abgabenrechtlich mit anderen Auswirkungen ausgestatteten Sachverhalt nur deshalb zu sehen, weil dies für einen der Partner eines abgabenrechtlichen Schuldverhältnis vorteilhafter wäre. (vgl. VwGH, 17. Oktober 2001, 2001/13/0009)

Liegt inhaltlich zwischen dem Einführer und einem mit diesem nicht verbundnen Hersteller ein Kaufgeschäft vor, in welchem die Entrichtung einer Lizenzgebühr nicht vereinbart wird, und wird die Entrichtung einer Lizenzgebühr in einem gesonderten Vertrag zwischen Einführer und dem mit diesem verbundenen Lizenzinhaber vereinbart, so stellt diese Vereinbarung keine Bedingung des Kaufgeschäftes dar.

Auch im Gutachten Nr. 11 angenommen auf der 26. Tagung des technischen Ausschusses vom 4.-8. Oktober 1993, wird als Voraussetzung für die Anwendung des Artikel 160 ZK-DVO im Rahmen eines multinationalen Unternehmens, das Bestehen eines Kaufvertrages zwischen zwei miteinander verbundenen Unternehmen und die Entrichtung der Lizenzgebühr an ein weiteres, verbundenes Unternehmen angesehen.

Im Lichte der vorstehenden Ausführungen waren im gegenständlichen Fall die Lizenzgebühren dem Zollwert nicht hinzuzurechnen. Der verfahrensgegenständliche Nachforderungsbescheid, mit welchem ausschließlich die Lizenzgebühren dem ursprünglichen Zollwert hinzugerechnet worden waren und in die Bemessungsgrundlage mit einbezogen worden waren und in der Folge die „zusätzliche Einfuhrzollschuld“ im Betrage von S 5.152.047,00 festgesetzt wurde, erging somit zu Unrecht. Es war die, anlässlich der verfahrensgegenständlichen Abfertigungen in den zollrechtlich freien Verkehr im Zeitraum 1995 entstandene, Einfuhrzollschuld deshalb, weil die angefallenen Lizenzgebühren bei der Berechnung der Eingangsabgaben nicht in den Zollwert miteinbezogen worden waren, nicht zu einem geringeren, als den gesetzlich geschuldeten Betrag erfasst worden.

Der gegenständlichen Beschwerde, welche sich gegen die Miteinbeziehung der Lizenzgebühren in den Zollwert richtet, ist daher Folge zu geben.

Auf die Feststellung der Bf., dem Zollwert wären Kommissionsgebühren zu Unrecht hinzugerechnet worden, ist im gegenständlichen Beschwerdeverfahren nicht einzugehen, weil die Hinzurechnung dieser Gebühren nicht Gegenstand dieses Verfahrens ist. Anlässlich der verfahrensgegenständlichen Abfertigungen in den zollrechtlich freien Verkehr im Zeitraum 1995 sind von der Zollbehörde die Eingangsabgaben - unter Miteinbeziehung der

Kommissionsgebühren in den Zollwert - rechtskräftig festgesetzt worden, und - von der Bf. unbekämpft - entrichtet worden.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. November 2009