

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder Mag. Josef Gutl und Dr. Wilhelm Pistotnig über die Beschwerde der Bf., Adresse, vertreten durch Doralt Seist Csoklich, Rechtsanwalts-Partnerschaft, 1090 Wien, Währinger Straße 2-4, vom 12. Dezember 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 9. November 2007, Zahl aa, betreffend Erstattung von Eingangsabgaben nach der am 20. April 2010 in 5026 Salzburg, Aignerstraße 10, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Spruch der angefochtenen Entscheidung wird wie folgt abgeändert:

Dem Antrag der Bf., Adresse, vertreten durch AA, Zweigniederlassung BB, Adresse1, vom 9. Mai 2006 auf Erstattung gemäß Art. 236 Abs. 1 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollIR-DG der zu WE-Nr. bb vom 23. November 2005 buchmäßig erfassten und entrichteten Eingangsabgaben wird teilweise Folge gegeben. Der Betrag von € 2.753,29 an Zoll (Z1) wird erstattet.

Die Bemessungsgrundlage, die Abgabenberechnung und die Berechnung des Erstattungsbetrages sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeführt und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit der Warenanmeldung zu der WE-Nr. bb vom 22. November 2005 wurden 4.550 Stück Karaoke-Geräte mit Kamera und Zubehör zum zollrechtlich freien Verkehr abgefertigt. Im Zuge der Einfuhrabfertigung wurde die Ware in die Nummer 8521 9000 90 des Österreichischen Gebrauchszzolltarifs eingereiht und Abgaben in der Höhe von € 44.989,70 festgesetzt (Z1: € 27.477,89, EV: € 44.989,70).

Mit Schreiben vom 9. Mai 2006 beantragte die Bf., vertreten durch AA, die Erstattung von Einfuhrabgaben in der Höhe von € 16.492,70 gemäß Art. 236 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK). In der Begründung wurde ausgeführt, die in die Bemessungsgrundlage einbezogenen Lizenzgebühren würden sich auf Urheberrechte für Musiktitel beziehen und seien nicht warenbezogen. Die Lizenzgebühren würden sich nicht auf die auf den Karaokegeräten gespeicherten Musiktitel beziehen. Leistungsschutzrechte für die auf den Geräten gespeicherten Musikwerke seien bereits im Kaufpreis enthalten. Gemäß Art. 32 Abs. 5 Buchstabe a) ZK seien derartige Zahlungen nicht dem Transaktionswert hinzuzurechnen.

Der Wareneinfuhr liege ein die Karaokegeräte betreffender Kaufvertrag zugrunde. Die auf den Geräten gespeicherten Musiktitel seien vom Kaufpreis abgedeckt. Es bleibe der Bf. überlassen, ob und bejahendenfalls in welchem Umfang den Kunden Gutscheine für den (zusätzlichen) Download von Musiktitel übergeben werden. Die Verrechnung des Entgelts für die Einräumung von Werknutzungsbewilligungen für die über das Internet verfügbaren Musiktitel sei mit einer gesonderten Rechnung erfolgt. Diese beziehe sich ausschließlich auf die Berechtigung, bestimmte Titel aus dem Internet herunter zu laden.

Die einschlägige Internetseite sei öffentlich zugängig; der Download von Songs sei nicht an den Kauf eines Karaokegerätes gebunden. Gutscheine, die die Endkunden zum Download bestimmter Songs berechtigen, seien nach der Verzollung den Geräten beigefügt worden. Die auf den Geräten installierten Songs seien im Warenpreis enthalten. Der Download hätte auch ohne Gutscheine funktioniert. Es stehe den Endkunden frei, Songs in beliebiger Anzahl entgeltlich herunter zu laden. Als Nachweis für das Vorbringen legte die Bf. einen Schriftverkehr mit dem Verkäufer und eine Beschreibung betreffend die Download-Vorgangsweise vor. Zusätzlich wurde die Einvernahme von näher bezeichneten Personen als Zeugen beantragt.

In Beantwortung eines Vorhalts übermittelte die Bf., vertreten durch Doralt Seist Csoklich, Rechtsanwalts-Partnerschaft, mit Schreiben vom 30. August 2007 der belangten Behörde schriftliche Stellungnahmen der Frau CC und eine des Herrn DD. Ergänzend dazu führte die Bf. aus, sie sei nicht verpflichtet gewesen, das Karaoke System mit Musik zu bestellen,

sondern sei auch berechtigt gewesen, dieses ohne vorinstallierte Musiktitel zu ordnen. Herr DD habe auch bestätigt, die Rechnung über die Lizenzgebühr habe sowohl die Gebühren für die rund 100 auf dem Karaoke-System installierten Lieder als auch die für die weiteren download fähigen Lieder (rund 1300) umfasst. In einem weiteren Schreiben des Herrn DD vom 25. November 2005 werde auch bestätigt, beim Import der Geräte sei auch die urheberrechtliche Verwertungsgesellschaft der Autoren und Komponisten verständigt worden. Daraus folge zweifelsfrei, dass die Lizenzgebühr ausschließlich zur Abgeltung der urheberrechtlichen Gebühren erfolgt sei. Den Unterlagen zufolge handle es sich bei den Lizenzgebühren nicht um Kaufpreisbestandteile sondern um Gebühren für die Lieder. Allenfalls könne die Ansicht vertreten werden, dass die Lizenzgebühr lediglich zu einem geringen Teil auf die bereits auf den Geräten gespeicherten Lieder entfalle. In diesem Fall seien zirka 7% der Gebühr zu berücksichtigen, weil lediglich rund 100 Lieder auf den Geräten gespeichert sind, während die Lizenz zum Download von zirka 1300 Musiktitel berechtige.

Mit Bescheid vom 6. September 2007, Zahl: cc, wurde der Antrag auf Erstattung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Lizenzgebühren würden sich auf die Urheberrechte an den Musiktiteln für die Karaokegeräte, und zwar auf die auf den Geräten gespeicherten und auf die aus dem Internet herunterladbaren Musiktitel beziehen. Da der Erwerb der Geräte ohne Bezahlung der Lizenzgebühr nicht möglich sei, stelle die Bezahlung dieser eine Bedingung des Kaufgeschäftes dar und die Lizenzgebühr sei daher in den Zollwert einzubeziehen. Die im Erstattungsantrag geltend gemachte Ausnahmebestimmung des Art. 32 Abs. 5 Buchstabe a) ZK sei nicht einschlägig.

Die dagegen erhobene Berufung vom 4. Oktober 2007 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 9. November 2007, Zahl: aa, als unbegründet abgewiesen.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 12. Dezember 2007. Die Bf., vertreten durch Doralt Seist Csoklich, Rechtsanwalts-Partnerschaft, rügt, die belangte Behörde habe es unterlassen, die namhaft gemachten Personen als Zeugen zu vernehmen. Die Schreiben, wonach die Karaoke-Geräte auch ohne vorgespeicherte Musiktitel bestellt hätten werden können, seien außer Acht gelassen worden. Es sei möglich gewesen, nur die Hardware an die Endkunden weiter zu verkaufen. Ebenso sei nicht berücksichtigt worden, dass die Endkunden auch ohne Erteilung einer Gutschrift zum Download von Musiktitel die Möglichkeit gehabt hätten, eine beliebige Anzahl weiterer Musiktitel herunterzuladen. Es sei offenkundig, dass die belangte Behörde das Urheberrecht mit der Frage der Feststellung des Transaktionswertes verwechsle. Die urheberrechtliche Lizenzpflicht gelte generell für alle Musiktitel, die aus dem Internet heruntergeladen werden können. Von dieser Verpflichtung zu unterscheiden sei die Frage, ob es sich bei den im konkreten Fall bezahlten Lizenzgebühren um solche im Sinne des

Art. 32 Abs. 1 Buchstabe c) ZK handle. Dies sei nur dann der Fall, wenn sich diese Gebühren auf die Einfuhrware selbst beziehen oder wenn sie für die Verwendung der eingeführten Ware bezahlt werden. Die gegenständlichen Lizenzgebühren seien weder nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes zu bezahlen, noch würden sich diese Kosten auf das Karaokegerät selbst beziehen, sondern auf das Recht, diverse Musiktitel herunter zu laden.

Die bezahlte Lizenzgebühr beziehe sich nicht auf die auf den Geräten gespeicherten Titel, sondern nur auf die Möglichkeit, später zusätzliche Titel aus dem Internet abzurufen und auf den Geräten zu speichern. Diesbezüglich sei darauf hinzuweisen, dass sowohl nach nationalen als auch internationalen Bestimmungen als Abgeltung von Urheber- und Werknutzungsrechten für jede Vervielfältigung von urheberrechtlich geschützten Werken eine Lizenzgebühr zu entrichten sei. Aus Vereinfachungsgründen sei die Entrichtung der Gebühr über den Lieferanten abgewickelt worden. Statt dessen hätte auch das Inkasso bei jedem einzelnen Download vorgenommen werden können. Die Lizenzgebühr für die auf den Geräten gespeicherten Titel sei bereits im Kaufpreis für das Karaokegerät enthalten. Eine Hinzurechnung der gesondert in Rechnung gestellten Lizenzgebühr habe daher nicht mehr zu erfolgen.

Mit der Bezahlung der Lizenzgebühr für die aus dem Internet zusätzlich abrufbaren Musiktitel erwerbe die Bf. übertragbare Werknutzungsbewilligungen an den downloadbaren Musikstücken. Diese Bewilligungen könne die Bf. an die Endkunden weiter vertreiben. Es bleibe der Bf. überlassen, ob dieses Recht Endkunden isoliert oder im Zusammenhang mit dem Weiterverkauf von Karaokegeräten eingeräumt werde. Dies zeige sich auch daran, dass die Geräte auch ohne zusätzliche Lizenz veräußerbar seien. Zum einen seien auf dem Gerät selbst einige Titel vorinstalliert, zum anderen hätten die Endkunden die Möglichkeit, auch ohne Gutschein Musiktitel (entgeltlich) herunter zu laden. Umgekehrt könne die Berechtigung zum Download auch ohne Verkauf eines Gerätes an Kunden übertragen werden.

Selbst wenn davon ausgegangen werden sollte, dass die Lizenzgebühr einerseits die Werknutzungsbewilligung für die auf den Geräten vorgespeicherten und andererseits die aus dem Internet downloadbaren Titel umfasst, dürfte es zu keiner Hinzurechnung der gesamten Lizenzgebühr kommen. Die Gebühr sei im Verhältnis 100 zu 1320 zu aliquotieren. Es dürften somit lediglich 7% der Lizenzgebühren dem Zollwert hinzu gerechnet werden.

Zum Nachweis der Vorbringen beantragt die Bf., folgende Personen als Zeugen zu vernehmen: EE, CC, FF, DD und GG. Die Unterlassung dieser Einvernahmen durch die belangte Behörde stelle einen Verfahrensfehler dar. Bei Einvernahme der genannten Personen wäre der Berufung statt zu geben gewesen. Abschließend wird beantragt, in Stattgebung der Beschwerde dem Erstattungsantrag zu entsprechen. Sonstigenfalls wird die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 19. Dezember 2008 teilte die Bf. dem Unabhängigen Finanzsenat mit, es sei ausschließlich Aufgabe der Abgabenbehörden, die mit der Beschaffung der zur Rechtfertigung der Abgabenvorschreibung erforderlichen Beweise verbundenen Kosten zu tragen. Die mit der Einvernahme des in der Europäischen Union ansässigen Herrn DD verbundenen Kosten habe die Abgabenbehörde zu tragen und auf dessen Einvernahme werde bestanden. Es werde ein Internet-Ausdruck über die abrufbaren Songs vorgelegt, dieser sei nicht mehr völlig ident mit der die gegenständliche Lizenzgebühr betreffenden Titelliste. Die bezahlte Lizenzgebühr stehe in keinem Zusammenhang mit den für das Warenzeichen „HH“ bezahlten Gebühren. Der Lizenzvertrag könne nicht mehr vorgelegt werden. Eine italienische Verbindliche Zolltarifauskunft sehe für ein vergleichbares Gerät eine Einreihung in die Position 8543 der Kombinierten Nomenklatur vor. Als Nachweis hierfür legte die Bf. das Protokoll Nr. 7/08 der Regionaldirektion der Lombardei vom 31. Juli 2008 vor.

In Entsprechung des Antrages der Bf. wurden Frau CC, Frau FF und Herr EE als Zeugen bzw. als Auskunftsperson vernommen. Mit Schreiben vom 5. Mai 2009 teilte die belangte Behörde mit, die Aussage der Frau CC stütze die in der angefochtenen Entscheidung vertretene Ansicht. Die Bf. teilte mit dem am 18. Mai 2009 bei der belangten Behörde eingegangen Schreiben mit, auf den Geräten seien 100 Lieder gespeichert gewesen. Mit den Gutscheinen hätten Lieder aus dem Internet herunter geladen werden können; eine Liste der downloadbaren Titel werde vorgelegt. Nach Urgenz durch den Unabhängigen Finanzsenat teilte die Bf. mit Schreiben vom 24. Juni 2009 mit, sie beharre auf der Einvernahme des Herrn GG. Entgegen der ursprünglichen Annahme des Geschäftsführers könnten von der Bf. keine weiteren Unterlagen vorgelegt werden. Diese seien offensichtlich vom E-Mail-Account gelöscht worden.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 20. Juli 2009 wurde die Bf. – unter Hinweis auf die abgabenrechtliche Aufbewahrungspflicht – abermals ersucht, näher bezeichnete Unterlagen vorzulegen. In Beantwortung dieses Vorhaltes legte die Bf. mit Schreiben vom 11. September 2009 den Auftrag und die Rechnungen über den Weiterverkauf der Importware an den Kunden II KG vor.

Mit Schreiben vom 8. Oktober 2009 erteilte die II KG, vertreten durch JJ, Rechtsanwälte in Kooperation, Auskunft.

In der zu der Auskunft von der II KG abgegebenen Stellungnahme vom 9. November 2009 teilte die Bf. mit, sie könne diese Angaben aufgrund fehlender Unterlagen nicht überprüfen. Die belangte Behörde führte mit Schreiben vom 10. November 2009 diesbezüglich aus, die Auskunft der II KG bestätige die Ansicht, wonach sich die Lizenzgebühren auf das Karaokegerät beziehen würden.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 8. März 2010 wurde die Bf. ersucht, Muster, Abbildungen oder Beschreibungen, aus denen die für die Einreihung maßgeblichen Merkmale der Ware hervorgehen, vorzulegen. Weiters wurde der Bf. mitgeteilt, dass es sich bei dem mit Schreiben vom 19. Dezember 2008 vorgelegten Protokoll um keine Verbindliche Zolltarifauskunft handle. In Beantwortung dieses Vorhalts legte die Bf. mit Schreiben vom 8. April 2010 eine nicht beglaubigte Übersetzung des Protokolls Nr. 7/08 vom 31. Juli 2008 vor. „*Zum Nachweis dafür, dass es sich bei den Gegenstand der italienischen Entscheidung handelnden Geräte um in allen maßgeblichen Punkten vergleichbare Geräte wie den gegenständlichen Geräten handelt*“, beantragte die Bw. die ergänzende Einvernahme von Herrn EE. In diesem Protokoll werde auf die Verbindliche Zolltarifauskunft IT-2004-0117-071100 verwiesen. Muster, Abbildungen oder Beschreibungen der Ware wurden nicht vorgelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Aufgrund des bisherigen Verfahrens und aufgrund der durchgeführten Ermittlungen steht folgender Sachverhalt fest:

Mit der Warenanmeldung zu WE-Nr. bb vom 23. November 2005 wurden 4.550 Stück Karaoke-Geräte mit Mikrofon und Kamera zum zollrechtlich freien Verkehr abgefertigt. Auf den importierten Geräten waren 100 Lieder vorinstalliert. Vom Lieferumfang erfasst war auch die Berechtigung (in Form eines Gutscheines), weitere 20 Musiktitel kostenlos aus dem Internet herunter zu laden. Mit der anlässlich der Einfuhrabfertigung vorgelegten Faktura Nr. dd der KK wurden der Bf. die Karaokegeräte samt Zubehör (Hardware) in Rechnung gestellt. Gegenstand der ebenfalls anlässlich der Abfertigung vorgelegten Rechnung Nr. ee sind die Lizenzgebühren für die auf den eingeführten Geräten gespeicherten Musiktitel sowie die für die weiteren 20 Lieder, die kostenlos herunter geladen werden konnten bzw. können. Die importierten Geräte wurden – dem Auftrag vom 8. September 2005 (Auftrag Nr. ff) entsprechend – an die II KG weiterverkauft. Es wäre der Bf. möglich gewesen, Karaoke-Geräte ohne vorinstallierte Songs zu bestellen; im gegenständlichen Fall erfolgte jedoch die Bestellung von Geräten mit vorinstallierten Songs.

Der Sachverhalt ergibt sich aus folgenden Nachweisen:

Zeugenaussage der Frau CC (ehemalige Prokuristin der Bf. und für den Vertrieb der importierten Waren zuständig): Der Kunde habe aus einer umfangreichen Liste die Titel aussuchen können, die auf den Geräten vorinstalliert werden sollten. Der Lieferant habe die Lizenzgebühren gesondert in Rechnung gestellt, an den Kunden im Inland (II KG) sei ein Gesamtbetrag verrechnet worden. Die bezahlten Lizenzgebühren hätten die Kosten für die 50

oder 100 auf den Geräten vorinstallierten Songs umfasst. Ob im konkreten Fall auch die Möglichkeit bestanden habe, 10 oder 20 zusätzliche Songs aus dem Internet herunter zu laden, könne sie nicht mehr angeben.

Schriftliche Stellungnahme der Frau CC vom 28. August 2007: Sie sei an diesem Geschäftsfall hinsichtlich Anbahnung, Abschluss und Abwicklung als Prokuristin unmittelbar beteiligt gewesen. Es habe einen Kaufvertrag über die Ware selbst und einen Lizenzvertrag über die Musiktitel-Nutzung gegeben. Es wäre möglich gewesen, nur einen Kaufvertrag über die Geräte selbst abzuschließen. Auf den Geräten sei eine Anzahl von Musiktiteln gespeichert gewesen. Auch ohne Gutschrift wäre es dem Endkunden frei gestanden, Musiktitel entgeltlich downloaden. Die bezahlten Lizenzzahlungen würden sich auf Urheberrechte für Musiktitel beziehen. Diese seien zur Gänze nicht warenbezogen.

Einvernahme der Frau FF als Zeugin: Sie sei in die Geschäftsabwicklung die gegenständliche Ware betreffend nicht eingebunden gewesen und könne daher keine Auskunft geben.

Aussage des Geschäftsführers der Bf., Herr EE: Er habe die generelle Geschäftsanbahnung mit dem Lieferanten vorgenommen, die konkrete Abwicklung des verfahrensgegenständlichen Geschäftes sei von Frau CC vorgenommen worden. Auf den importierten Geräten sei nur eine geringe Anzahl an Liedern gespeichert gewesen. Im Paket an den Kunden in Österreich sei weiters ein Gutschein für den Download weiterer Lieder enthalten gewesen. Darüber hinaus gehende Musiktitel hätten nur kostenpflichtig aus dem Internet herunter geladen werden können.

Schriftliche Stellungnahmen des Herrn DD: Mit Schreiben vom 23. November 2005 teilte dieser mit, die mit Rechnung Nr. ee in Rechnung gestellte Lizenzgebühr beziehe sich auf die auf den Geräten vorinstallierten Songs und auf die downloadbaren Musiktitel. Ebenfalls mit Schreiben vom 23. November 2005 wurde vom zuletzt Genannten bestätigt, die Bf. hätte die Möglichkeit gehabt, Geräte ohne vorinstallierte Songs zu bestellen. Mit einem weiteren Schreiben vom 25. November 2005 bestätigt Herr DD die Meldung der importierten Geräte an die Austro Mechana.

Die mit der Eingabe vom 9. Mai 2006 vorgelegte Beschreibung der Download-Vorgangsweise: „*(...) Karaoke Aktivierungsführer für kostenlose Songs. Danke für den Kauf des (...) Karaoke Systems. Diese Angebot umfasst 20 kostenlose Songs zum Herunterladen auf der Seite (...)*“

Auskunft der II KG vom 8. Oktober 2009: Der vereinbarte Rechnungspreis habe nicht nur die Kosten für das Gerät selbst und das Zubehör sondern auch die für die auf den Geräten vorinstallierten 100 Songs umfasst. Daneben habe der Rechnungspreis einen Gutschein

inkludiert, der zum kostenlosen Download von 20 zusätzlichen Songs berechtige. Das Verhältnis vorinstallierte Songs zu downloadbaren Songs betrage daher 5 zu 1.

Rechnung Nr. dd der KK an die Bf.: 4550 Stück Karaoke-Geräte zu einem Einzelpreis von USD 21,04.

Rechnung Nr. ee der KK an die Bf.: Lizenzgebühr für 4550 Stück Karaoke-Geräte zu einem Einzelpreis von USD 31,56.

Auftrag der II KG an die Bf. vom 8. September 2005 über 1139 Kartons (4556 Stück) Karaoke-Geräte

Rechnungen Nrn. gg bis hh der Bf. an die II KG: Mit diesen wurden den einzelnen Zweigniederlassungen der II KG insgesamt 4550 Stück Karaoke-Geräte zu einem Einzelpreis von € 54,00 in Rechnung gestellt.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des VwGH, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zuletzt VwGH 17.12.2009, 2009/16/0197).

Unter Berücksichtigung der vorliegenden Nachweise steht für den Unabhängigen Finanzsenat fest, dass sich die Lizenzgebühren sowohl auf die auf den Geräten vorinstallierten Titel als auch auf die Titel bezieht, die kostenlos aus dem Internet herunter geladen werden konnten oder können. Das gegenteilige Vorbringen der Bf. findet in den vorgelegten Unterlagen, in den Aussagen oder Stellungnahmen keine Deckung. Im Gegenteil, aus diesen lässt sich der eindeutige Schluss ziehen, dass die Lizenzgebühr auch die auf den Geräten gespeicherten Musiktitel abdeckt. Selbst die Bf. gibt in ihrem Schreiben vom 30. August 2007 an, Herr DD habe bestätigt, die Lizenzgebühren würden sich auch auf die vorinstallierten Songs beziehen.

Betreffend die Anzahl der vorinstallierten Songs und der kostenlos aus dem Internet downloadbaren Musiktitel erachtet es der Unabhängige Finanzsenat als erwiesen, dass auf den Geräten 100 Songs gespeichert waren und zusätzlich 20 Titel aus dem Internet kostenlos herunter geladen werden konnten. Die der Bf. in Rechnung gestellten Lizenzgebühren umfassten somit 120 Musiktitel. Aufgrund der Zeugenaussage der Frau CC, die den Ein- und Verkauf der gegenständlichen Ware abgewickelt hat, der Auskunft der II KG und der Beschreibung betreffend die Download-Vorgangsweise, die von der Bf. mit Schreiben vom 9. Mai 2006 vorgelegt worden ist, steht fest, dass lediglich 20 Musiktitel kostenlos aus dem

Internet herunter geladen werden konnten. Die gegenteilige Behauptung der Bf. konnte durch keine Unterlagen belegt werden. Der Lizenzvertrag wurde von der Bf. trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Der Aussage des Geschäftsführers (Herr EE) kam weniger Aussagekraft zu als der von Frau CC, da dieser eigenen Angaben zufolge mit der eigentlichen Geschäftsabwicklung nicht betraut war. Entgegen dem Vorbringen der Bf. lässt sich aus der Stellungnahme des Herrn DD kein Hinweis dafür entnehmen, dass die Möglichkeit zum kostenlosen Download von mehr als 1000 Titeln bestanden hätte.

Selbst wenn den Anträgen auf Einvernahme des Herrn DD und des Herrn GG als Zeugen nachgekommen worden wäre und diese die Vorbringen der Bf., die Lizenzgebühr hätte sich nicht auf die auf den Geräten gespeicherten Songs bezogen oder diese hätte zum kostenlosen Download von mehr als 1000 Songs berechtigt, bestätigt hätten, wäre im Rahmen der freien Beweiswürdigung nichts für die Bf. zu gewinnen gewesen. Aus sämtlichen diesbezüglichen Unterlagen und Aussagen, insbesondere auch aus der Stellungnahme des Herrn DD vom 23. November 2005, geht hervor, dass sich die Lizenzgebühr auch auf die vorinstallierten Songs bezogen hat. Darüber hinaus lässt sich dieser Umstand auch aus den anlässlich der Einfuhrabfertigung vorgelegten Rechnungen ableiten. Die über die Lizenzgebühren ausgestellte Rechnung Nr. ee stimmt nicht nur hinsichtlich der Stückzahl mit den importierten Karaoke-Geräten überein, sondern die Beschreibung und der ausgewiesene Code nehmen klar und eindeutig Bezug auf die Geräte. Nach allgemeiner Lebenserfahrung ist es äußerst unwahrscheinlich, dass in einer Rechnung derart eng und konkret auf Angaben Bezug genommen wird, mit denen kein Zusammenhang bestehen soll.

Darüber hinaus sprechen auch die in Rechnung gestellten Beträge gegen das Vorbringen der Bf., wonach sich die Lizenzgebühr nicht auf die vorinstallierten Songs beziehe. Würde man diesem Vorbringen folgen, dann beliefe sich die Lizenzgebühr auf 20 Musiktitel, die kostenlos aus dem Internet herunter geladen werden konnten oder können. Pro Gerät (Gutschein) wurde hierfür von der KK ein Betrag von USD 31,56 abzüglich 2% Nachlass in Rechnung gestellt. Die durchschnittliche Lizenzgebühr pro Titel würde demnach USD 1,55 betragen. Bei einer Anzahl von 100 vorinstallierten Titeln ergibt dies einen Betrag von USD 154,64. Mit Rechnung Nr. dd wurde jedoch pro Karaoke-Gerät lediglich ein Betrag von USD 21,04 abzüglich 2% Nachlass (USD 20,62) in Rechnung gestellt. Schon allein daraus lässt sich ableiten, dass die Lizenzgebühr für die 100 auf den Geräten gespeicherten Songs nicht im Kaufpreis von USD 20,62 je Stück enthalten sein konnte.

Ähnlich verhält es sich mit dem Vorbringen betreffend die Anzahl der kostenlos downloadbaren Musikstücke. Auch dem diesbezüglichen Vorbringen konforme Aussagen hätten die diesbezügliche Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht erschüttern können.

Durch die Aussage der unmittelbar mit der Abwicklung des Geschäfts betrauten Person, durch die Angaben der II KG und der Ausführungen in der genannten Beschreibung erscheint es zumindest weniger wahrscheinlich, dass mehr als 20 Lieder kostenlos heruntergeladen werden konnten. Dass dabei aus mehr als 1000 verschiedenen Titeln ausgewählt werden konnte, ändert nichts an der Tatsache, dass die bezahlte Lizenzgebühr die 100 auf den Geräten gespeicherten Musiktitel und einen Gutschein umfasste, der zum kostenlosen Download von 20 Stücken berechtigte.

Selbst wenn Herr DD und Herr GG in ihren Aussagen die Vorbringen der Bf. bestätigt hätten, wäre der Unabhängige Finanzsenat im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu keinem anderen Ergebnis gekommen. Der Wahrheitsgehalt der Beschreibung, die Auskunft der vom Lieferanten unabhängigen II KG und die der mit der unmittelbaren Geschäftsabwicklung betrauten Person und die Erwägungen betreffend die Preisgestaltung hätten durch vorbringenskonforme Aussagen der beantragten Zeugen nicht erschüttert werden können. Da die beantragten Beweisaufnahmen somit mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden gewesen wären und sich die Bf. nicht zur Tragung der Kosten bereit erklärt hat, war gemäß § 183 Abs. 3 BAO von der Einvernahme der genannten Personen als Zeugen abzusehen.

Gemäß Art. 236 Abs. 1 ZK werden Einfuhrabgaben insoweit erstattet, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 ZK buchmäßig erfasst worden ist. Gemäß § 2 Abs. 1 ZollIR-DG gelten die Vorschriften über die Erhebung der Einfuhrabgaben auch für die Erhebung der sonstigen Eingangsabgaben.

Für die Feststellung des gesetzlich geschuldeten Betrages bedarf es (bei Waren, die einem Wertzoll unterliegen) der Ermittlung des Zollwertes. Gemäß Art. 29 Abs. 1 ZK ist der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Art. 32 und 33 und unter den in Buchstaben a) bis d) genannten Voraussetzungen.

Der Transaktionswert ergibt sich aus Art. 29 Abs. 1 und 3 ZK zusammen mit den gegebenenfalls nach Art. 32 und 33 ZK hinzuzurechnenden bzw. nicht einzubeziehenden Kosten-elementen.

Nach Art. 32 Abs. 1 Buchstabe c) ZK sind bei der Ermittlung des Zollwerts nach Art. 29 ZK dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis die 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.

Art. 32 Abs. 5 Buchstabe a) ZK bestimmt, dass unbeschadet des Abs. 1 Buchstabe c) ZK Zahlungen für das Recht auf Vervielfältigung der eingeführten Waren in der Gemeinschaft bei der Ermittlung des Zollwerts nicht dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzugerechnet werden dürfen.

Gemäß Art. 157 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK-DVO) gelten als „Lizenzgebühren“ im Sinne des Art. 32 Abs. 1 Buchstabe c) ZK insbesondere Zahlungen, die zu leisten sind für die Nutzung von Rechten in Zusammenhang mit

- der Herstellung der eingeführten Ware (insbesondere Gebrauchsmuster, Geschmacksmuster, Geschmacksmuster und Herstellungs-Know-how) oder
- dem Verkauf zur Ausfuhr der eingeführten Ware (insbesondere Warenzeichen, Gebrauchsmuster) oder
- der Verwendung oder dem Weiterverkauf der eingeführten Ware (insbesondere Urheberrechte, untrennbar in der eingeführten Ware verkörperte Herstellungsverfahren).

Kommentar Nr. 3 Abs. 3 des Ausschusses für den Zollkodex – Fachbereich Zollwert enthält eine umfassendere Definition; demnach handelt es sich bei Lizenzgebühren um:

„Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder für das Recht aus Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme, von Patenten, Warenzeichen, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt werden.“

Im verfahrensgegenständlichen Fall ist unstrittig, dass es sich bei den in Rechnung gestellten Lizenzzahlungen um solche im Sinne der vorstehenden Definition handelt. Diese Zahlungen stehen in Zusammenhang mit dem aus dem Urheberrecht resultierenden Nutzungsrecht an diversen Musikstücken.

Art. 157 Abs. 2 ZK-DVO bestimmt Folgendes: Ungeachtet des Art. 32 Abs. 5 des ZK darf, wenn der Zollwert der eingeführten Ware nach Art. 29 des ZK ermittelt 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 Kaufgeschäfts über diese Ware zu entrichten ist.

Zollwertrechtlich relevant sind somit nur solche Lizenzgebühren, bei denen die genannten Bedingungen gleichzeitig erfüllt sind. Bei der Beurteilung der Frage, ob sich die Zahlung auf die zu bewertende Ware bezieht, ist auf die eingeführte Ware, so wie sie im Zeitpunkt der Bewertung beschaffen ist, abzustellen (vgl. *Müller-Eiselt/Vonderbank*, EG-Zollrecht, Fach 4232 Rz. 235).

Die Lizenzgebühr wurde im verfahrensgegenständlichen Fall für die 100 auf den Karaoke-Geräten gespeicherten Songs und für die Möglichkeit, weitere 20 Musikstücke downloaden, bezahlt. Die zum Zeitpunkt der Einfuhrabfertigung bereits auf den Geräten gespeicherten Musiktitel sind als immaterielles Wirtschaftsgut in den eingeführten Geräten verkörpert (vgl. EuGH 18.4.1991, Rs C-79/89; BFH 27.2.2007, VII R 25/06). Gegenstand der Einfuhr waren Karaoke-Geräte mit gespeicherten Musiktiteln. Dass die Titel nach erfolgter Einfuhr allenfalls wieder gelöscht werden können, ist unerheblich, weil der Zustand der Ware anlässlich der Einfuhr (Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld) maßgeblich ist. Die Lieder sind auf den Geräten verkörpert und Gegenstand der Einfuhr sind die Geräte mit den darauf gespeicherten Musikstücken (VwGH 29.4.1998, 97/16/0412).

Bei den Lizenzgebühren für die bereits auf den Geräten gespeicherten Titel handelt es sich somit um kein Entgelt für selbständige immaterielle Leistungen. Die Lizenzgebühr bezieht sich somit betreffend die 100 Musikstücke auf die eingeführte Ware, weil das Urheberrecht in den Karaoke-Geräten verkörpert ist.

Eine weitere Voraussetzung für die Hinzurechnung von Lizenzgebühren ist, dass diese „nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts“ zu entrichten ist. Das ist dann der Fall, wenn ohne Zahlung der Lizenzgebühr die Einfuhrware überhaupt nicht oder nicht in den vereinbarten Konditionen geliefert wird (*Reiche* in *Witte*, Zollkodex⁵ Art. 32 Rz. 53). Es ist unbestritten, dass die Bf. die Möglichkeit gehabt hätte, die Ware ohne vorinstallierte Musiktitel zu bestellen. Entscheidend für die Beurteilung der Frage, ob die Lizenzgebühr nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts zu entrichten ist, ist die tatsächlich getroffene Vereinbarung. Im gegenständlichen Fall wurden Geräte mit vorinstallierten Songs bestellt. Die Zahlung der Lizenzgebühr war daher nach den Abmachungen der Vertragsparteien ein Teil der Gegenleistung dafür, dass die Bf. die Verfügungsmacht über die Geräte (in der vereinbarten Ausgestaltung) erlangte. Die Bezahlung der Lizenzgebühr erfolgte somit nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes.

Da die kumulativ zu erfüllenden Bedingungen gegeben sind, waren die Lizenzgebühren bei der Ermittlung des Zollwerts zu berücksichtigen. In der kaufmännischen Realität sind die beiden Voraussetzungen voneinander abhängig. Die Zahlung für die gekauften Waren ist zwangsläufig auch eine Bedingung des Verkaufs, wie auch umgekehrt eine Bedingung des

Verkaufs nur auf eine Zahlung für die verkauften Waren gerichtet sein kann
(Schwarz/Wockenföth, Zollrecht³ I/1 Art. 32 Rz 70).

Beziehen sich die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf andere Bestandteile oder Zubehör, die den Waren nach ihrer Einfuhr hinzugefügt werden, oder auf Dienstleistungen nach der Einfuhr, so ist eine angemessene Aufteilung nur aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen nach der erläuternden Anmerkung im Anhang 23 zu Art. 32 Abs. 2 ZK vorzunehmen (Art. 158 Abs. 3 ZK-DVO).

Die mit Beleg Nr. ee in Rechnung gestellte Lizenzgebühr bezog sich – wie bereits ausgeführt – auf 120 Musikstücke. Jeweils 100 Musiktitel waren auf den Geräten gespeichert und somit in der eingeführten Ware verkörpert. Aufgrund der Anzahl der auf den Geräten gespeicherten Titel und jener, die nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld kostenlos aus dem Internet herunter geladen werden konnten, lässt sich anhand objektiver und quantitativ bestimmbarer Daten feststellen, dass sich 83,3% der Lizenzgebühr auf die Einfuhrwaren beziehen. Es ist nach allgemeiner Lebenserfahrung hinlänglich bekannt, dass die einzelnen Musiktitel betreffend die Höhe der Gebühr gleichwertig sind. Es war daher nur dieser Anteil der Abgabenbemessung zugrunde zu legen.

Die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben stützen sich gemäß Art. 20 Abs. 1 ZK auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften. Gemäß Art. 20 Abs. 3 ZK umfasst der Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften unter anderem die Kombinierte Nomenklatur sowie jede andere Nomenklatur, die ganz oder teilweise auf der Kombinierten Nomenklatur – gegebenenfalls auch mit weiteren Unterteilungen – beruht und die durch besondere Gemeinschaftsvorschriften zur Durchführung zolltariflicher Maßnahmen im Warenverkehr erstellt worden ist. Der ÖGebrZT beruht auf der Grundlage des Zolltarifs der Europäischen Gemeinschaften (§ 45 Abs. 1 ZollR-DG).

Die Kombinierte Nomenklatur wurde mit Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif festgelegt und ist im Anhang I dieser Verordnung enthalten. Für den verfahrensgegenständlichen Einfuhrfall findet Anhang I in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1810/2004 Anwendung. Gemäß Art. 1 Abs. 2 Buchstabe a) der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 umfasst die Kombinierte Nomenklatur die Nomenklatur des Harmonisierten Systems (als Harmonisiertes System wird das „Internationale Übereinkommen über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren“ bezeichnet).

Gemäß Art. 2 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 wird von der Kommission ein Integrierter Tarif der Europäischen Gemeinschaften (TARIC) erstellt. Dieser genügt den Erfordernissen des

Gemeinsamen Zolltarifs, der Außenhandelsstatistiken, der Handels- und Agrarpolitik sowie sonstiger Politiken der Gemeinschaft auf dem Gebiet der Wareneinfuhr oder –ausfuhr. Dieser Tarif beruht auf der Kombinierten Nomenklatur und umfasst unter anderem die in dieser Verordnung enthaltenen Maßnahmen und die zusätzlichen gemeinschaftlichen Unterteilungen (Unterposition TARIC). Die Unterpositionen des TARIC werden durch die neunte und zehnte Stelle der Codenummer gekennzeichnet. Sind keine gemeinschaftlichen Unterteilungen vorhanden, so sind die neunte und zehnte Stelle 00. Antidumpingmaßnahmen werden im TARIC aufgenommen.

In Teil I (Einleitende Vorschriften) Titel I des Anhanges I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 sind die Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur normiert. Die Allgemeine Vorschrift 1 bestimmt, dass „*die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel nur Hinweise sind. Maßgebend für die Einreichung sind der Wortlaut der Positionen und Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln und – soweit in den Positionen oder in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln nicht anderes bestimmt ist – die nachstehenden Allgemeinen Vorschriften.*“ Gemäß der Allgemeinen Vorschrift 6 sind für die Einreichung von Waren in die Unterpositionen einer Position der Wortlaut dieser Unterpositionen, die Anmerkungen zu den Unterpositionen und – sinngemäß – die vorstehenden Allgemeinen Vorschriften maßgebend. Einander vergleichbar sind dabei nur Unterpositionen der gleichen Gliederungsstufe.

Gemäß Art. 6 des Harmonisierten Systems ist im Rahmen dieses Übereinkommens ein Ausschuss einzusetzen; dieser Ausschuss hat unter anderem Erläuterungen, Einreichungsavise und sonstige Stellungnahmen zur Sicherstellung einer einheitlichen Auslegung und Anwendung des Harmonisierten Systems auszuarbeiten (Art. 7 Abs. 1 des Übereinkommens). Darüber hinaus hat die Kommission die Möglichkeit, Erläuterungen zu der Kombinierten Nomenklatur zu erlassen [Art. 9 Abs. 1 Buchstabe a) Anstrich 2 iVm. Art. 10 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87]. Die Erläuterungen zum Harmonisierten System und zur Kombinierten Nomenklatur sowie die Einreichungsavise stellen nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) ein wichtiges, wenn auch nicht rechtsverbindliches Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Positionen dar (vgl. EuGH 9.2.1999, Rs C-280/97; 6.12.2007, Rs C-486/06).

Gemäß Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1810/2004 sind folgende Waren in die Position 8521 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen: „*Videogeräte zur Bild- und Tonaufzeichnung oder –wiedergabe, auch mit eingebautem Videotuner.*“ In die Position 8543 sind „*Elektrische Maschinen, Apparate und Geräte, mit eigener Funktion, in Kapitel 85 anderweit weder genannt noch inbegriffen*“ einzureihen.

Den Erläuterungen zum Harmonisierten System zu Position 8543 zufolge gehören in diese Position „alle elektrischen Maschinen, Apparate und Geräte, die in anderen Positionen dieses Kapitels weder genannt noch inbegriffen noch in irgendeiner Position eines anderen Kapitels (vor allem der Kapitel 84 oder 90) genauer erfasst sind und auch nicht durch die Anmerkungen zu Abschnitt XVI oder zu diesem Kapitel ausgenommen sind. Die zu dieser Position gehörenden elektrischen Maschinen, Apparate und Geräte müssen eine eigene Funktion besitzen. Die (...).“

Mit den verfahrensgegenständlichen Geräten, die mit einer Kamerafunktion ausgestattet waren, konnten die auf diesen gespeicherten Musiktitel wiedergegeben werden. Die Geräte können an einen Fernsehbildschirm angeschlossen werden. Die Liedtexte werden auf dem Bildschirm wiedergegeben. Die Steuerung durch das Programm erfolgt durch Betätigen der auf den Geräten selbst oder an den mitgelieferten Mikrofonen angebrachten Funktionstasten. Mit den Geräten können Bild- und Tonsignale aufgezeichnet und wiedergegeben werden. Die verfahrensgegenständlichen Geräte sind gemäß den Allgemeinen Vorschriften 1 und 6 in die Position 8521 9000 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen. Da die Geräte über eine in der Position 8521 der Kombinierten Nomenklatur genannte Funktion verfügen, war eine Einreichung in die Position 8543 der Kombinierten Nomenklatur ausgeschlossen (vgl. Punkt 2 der Verordnung [EG] Nr. 1231/2007 zur Einreichung von bestimmten Waren in die Kombinierte Nomenklatur). Stütze findet die Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates in der Einreichungsentscheidung der Zentralstelle Verbindliche Zolltarifauskünfte vom 20. Dezember 2004, Zahl: ii. Mit dieser Entscheidung wurde auf Antrag des in der gegenständlichen Anmeldung ausgewiesenen Vertreters, der AA, Adresse2, für ein laut Beschreibung mit den gegenständlichen Geräten vergleichbares Karaokeset die Einreichung in die Warenposition 8521 9000 90 vorgenommen.

Betreffend das vorgelegte Protokoll der Regionaldirektion der Lombardie vom 31. Juli 2008 ist Folgendes festzuhalten: Gemäß Art. 6 Abs. 1 ZK-DVO ist der Antrag auf Erteilung einer Verbindlichen Zolltarifauskunft bei den zuständigen Zollbehörden des Mitgliedstaats zu stellen, in dem oder in denen die betreffende Auskunft verwendet werden soll, oder bei der Zollbehörde des Mitgliedstaats, in dem der Antragsteller ansässig ist. Gemäß Abs. 5 der genannten Norm wird die Liste der Zollbehörden, die von den Mitgliedstaaten zur Erteilung der Verbindlichen Zolltarifauskunft bestimmt worden sind, im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften, Reihe C, veröffentlicht. In Italien war die Agenzia delle Dogane, Ufficio Applicazione Tributi, Via Mario Carucci 71, I-00143 Roma, für die Erteilung der Verbindlichen Zolltarifauskünfte zuständig (ABl. C 126 vom 23.5.2008).

Gemäß Art. 7 Abs. 2 ZK-DVO erfolgt die Erteilung einer Verbindlichen Zolltarifauskunft auf einem Vordruck nach dem Muster in Anhang 1. Das vorgelegte Protokoll entspricht weder dem Muster in Anhang 1, noch wurde es von der zuständigen Stelle ausgestellt, noch lässt sich aus dem Inhalt ein Hinweis dafür entnehmen, dass es sich hierbei um eine Verbindliche Zolltarifauskunft handelt. Gemäß Art. 5 Nummer 1 ZK-DVO waren die Voraussetzungen für eine Verbindlichkeit nicht gegeben.

Selbst wenn es sich bei dem vorgelegten Protokoll um eine Verbindliche Zolltarifauskunft gehandelt hätte, wäre aus folgenden Gründen keine Bindungswirkung gegeben gewesen.

Die Bf. war und ist in Österreich ansässig und die Abfertigung der verfahrensgegenständlichen Ware wurde bei einem österreichischen Zollamt beantragt. Mangels Erteilung durch die zuständige Zollbehörde hätte eine solche keine Bindungswirkung gehabt (Art 5 Nummer 1 ZK-DVO).

Gemäß Art. 12 Abs. 2 UAbs. 1 ZK bindet eine Verbindliche Zolltarifauskunft die Zollbehörden nur gegenüber dem Berechtigten. Berechtigter ist, wem die Verbindliche Zolltarifauskunft erteilt worden und der im Feld 3 der Verbindlichen Zolltarifauskunft angeführt ist. Die Bf. war nicht Berechtigte des vorgelegten Protokolls.

Darüber hinaus muss der Berechtigte nachweisen können, dass die angemeldete Ware der in der Auskunft beschriebenen in jeder Hinsicht entspricht (Art. 12 Abs. 3 Anstrich 1 ZK). Eine Verbindliche Zolltarifauskunft ist daher nur auf eine Ware anwendbar, die der Warenprobe, für die sie erteilt worden ist, in ihrer tatsächlichen Beschaffenheit in jeder Hinsicht entspricht (BFH 16.7.2004, VII B 205/03). Die Berufung auf die Vergleichbarkeit „*in allen maßgeblichen Punkten*“ reicht nicht aus. Selbst wenn Herr EE bestätigt hätte, dass die gegenständlichen Geräte in allen maßgeblichen Punkten mit den vom Protokoll erfassten Geräten vergleichbar sind, hätte dies zu keiner Bindungswirkung geführt. Schon aus diesem Grund war daher von einer neuerlichen Einvernahme der genannten Person abzusehen.

Gemäß Art. 12 Abs. 2 UAbs. 2 ZK bindet eine Verbindliche Zolltarifauskunft die Zollbehörden nur hinsichtlich der Waren, für welche die Zollformlichkeiten nach dem Zeitpunkt der Auskunftserteilung erfüllt werden. Die Bindungswirkung einer Verbindlichen Zolltarifauskunft beginnt ab dem (im Feld 4 des Vordrucks angegebenen) Zeitpunkt der Auskunftserteilung. Das vorgelegte Protokoll wurde am 31. Juli 2008 erstellt, die gegenständliche Abfertigung der Waren erfolgte hingegen schon am 23. November 2005.

Selbst wenn die vom Protokoll erfasste Ware mit den gegenständlichen Geräten vergleichbar gewesen ist, stützt die darin angegebene Warenbeschreibung die Ansicht des Unabhängigen

Finanzsenates, dass die Ware in die Position 8521 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen ist.

Ergänzend ist festzuhalten, dass die im Protokoll angeführte Verbindliche Zolltarifauskunft IT-2004-0117-071100 nicht in der dafür vorgesehenen Datenbank der Europäischen Kommission auffindbar ist. Ebenso ist die in der Eingabe vom 19. Dezember 2008 angegebene Zolltarifauskunft der belgischen Behörden (BEDT 258.080) unauffindbar. Selbst wenn diese Verbindlichen Auskünfte eine Einreihung in die Position 8543 vorgesehen hätten, wäre eine Bindungswirkung schon am Kriterium der zuständigen Zollbehörde gescheitert.

Gemäß § 85c Abs. 5 ZollR-DG ist auf Antrag einer Partei in der Beschwerde eine mündliche Verhandlung anzuberaumen. Die Bf. hat für den Fall, „*dass nicht ohnedies der Berufung vollinhaltlich stattgegeben wird, eine mündliche Verhandlung beantragt.*“ Die Bf. hat somit eindeutig zum Ausdruck gebracht, dass sie auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet, wenn der Unabhängige Finanzsenat eine bestimmte Entscheidung (vollinhaltliche Stattgabe) trifft.

Ein wesentlicher Zweck einer mündlichen Verhandlung liegt darin, dass in ihr der Sachverhalt auf dem Verhandlungsweg, im Gespräch oder in Rede und Gegenrede erörtert oder erklärt wird. Mit ihrem Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung für den Fall, dass der Berufung nicht vollinhaltlich stattgegeben wird, hält die Bf. es offenkundig nicht für entscheidungsrelevant, dass es für die Ermittlung des maßgeblichen Sachverhaltes des Verhandlungswegs, des Gesprächs oder der Rede und Gegenrede in einer mündlichen Verhandlung bedarf. Die Beurteilung der Frage, ob es für die Ermittlung des Sachverhaltes einer mündlichen Verhandlung bedarf, hängt nicht von der, einer Sachverhaltsfeststellung folgenden rechtlichen Würdigung ab. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach vollständiger Sachverhaltsermittlung und rechtlicher Würdigung des Sachverhaltes verliert ihren Zweck, weil es keinen Unterschied machen darf, ob die rechtliche Konsequenz die Stattgabe oder Abweisung einer Beschwerde ist.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde unter einer Bedingung gestellt. Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sind Prozesshandlungen. Die Zulässigkeit einer Bedingung bei einer Prozesshandlung muss im Gesetz ausdrücklich vorgesehen sein, ist dies nicht der Fall, so ist eine unter einer Bedingung vorgenommene Prozesshandlung unwirksam (VwGH 24.4.2003, 2002/07/0157). Weder das ZollR-DG, noch die subsidiär anzuwendende BAO kennen bedingte Verhandlungsanträge. Der Antrag der Bf. war daher unwirksam.

Betreffend die Ausführungen der Bf. in der Stellungnahme vom 9. November 2009, ihr stünden keine Unterlagen mehr zur Verfügung und sie könne daher die Angaben der II KG nicht überprüfen und betreffend die Nichtvorlage des Lizenzvertrages, ist grundsätzlich auf die gesetzliche Aufbewahrungspflicht hinzuweisen. Zum einen ist die Aufbewahrungsfrist noch nicht abgelaufen, zum anderen sind gemäß § 132 Abs. 1 BAO Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege so lange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind.

Ergänzend ist auch festzuhalten, dass die Beweislast für das Vorliegen der Umstände, die für die Ermittlung des Zollwerts maßgebend sind, beim Zollwertanmelder liegen. Dazu kommt noch, dass insbesondere bei Sachverhalten mit Auslandsbeziehung angesichts der beschränkten Ermittlungsmöglichkeiten der Behörde im Ausland eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei besteht (vg. VwGH 30.4.2003, 2002/16/0297).

Gemäß § 26 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 erfolgt – da die Bf. in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt ist – keine Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer. Von einer Neuberechnung der Einfuhrumsatzsteuer wurde daher Abstand genommen.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Abgabenberechnung:

In Rechnung gestellte Lizenzgebühr: USD 140.726,04 x 83,3% = USD 117.224,79

Bemessungsgrundlage für Abgabe Zoll (Z1):

In Rechnung gestellter Betrag: USD 93.817,36

+ anteilige Lizenzgebühr: USD 117.224,79

USD 211.042,15

Umrechnungskurs: 1,195 = € 176.604,31

€ 176.604,31 x 14% (Zollsatz) = € 24.724,60

Bisher festgesetzt: € 27.477,89

Neu festgesetzt werden: € 24.724,60

Erstattungsbetrag: **€ 2.753,29**

Salzburg, am 20. April 2010