



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der SSV., 1234L, vom 24. Jänner 2008 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz Wels vom 21. Dezember 2007, Zl. 520000/00000, betreffend die Abweisung der Berufung vom 13.4.2007 gegen den Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 23.3.2007, Zl.520000/00000/21+22/2006/BN (= Sammelbescheid, bestehend aus dem „Bescheid I“ über die Vorschreibung einer gem. Art.203 Abs.1, Abs.2 und Abs.3 zweiter Anstrich Zollkodex iVm § 2 Abs.1 und § 108 Abs.1 ZollR-DG für am 29.7.2005, 11.10.2005 und 18.10.2005 der zollamtlichen Überwachung entzogene 1.150 Stück drittländische MP3-Player entstandenen Abgabenschuld iHv € 9.217,44, davon € 2.800,65 an Zoll, € 6.226,06 an Einfuhrumsatzsteuer und € 190,73 an Abgabenerhöhung, sowie dem „Bescheid II“ über die Erstattung des zu den Warenanmeldungen 515/000/00000/01/5 vom 29.7.2005, 515/000/911515/01/5 vom 11.10.2005 und 515/000/00000/01/5 vom 18.10.2005 gem. Art.221 Abs.1 Zollkodex mitgeteilten und entrichteten Zolls iHv zusammen € 551,15 nach Art.236 Abs.1 Zollkodex und § 26 Abs.1 UStG) entschieden:

Der Beschwerde wird mit der Maßgabe Folge gegeben, dass die angefochtene Berufungsvorentscheidung zu lauten hat:

„Der angefochtene, an die Fa. SSV . in Linz gerichtete Bescheid vom 23.März 2007, Zl.520000/00000/21+22/2006/BN, wird wegen inhaltlicher Rechtsdwidrigkeit ersatzlos aufgehoben.“

## Entscheidungsgründe

Mit im Spruch näher bezeichneten Sammelbescheid vom 23.3.2007 stellte das Zollamt Linz Wels (als zuständige Abgabenbehörde erster Instanz) zum einen (sinngemäß) fest, dass am 29.7.2005, am 11.10.2005 und am 18.10.2005 ein Dienstnehmer bzw. Beauftragter der Beschwerdeführerin (im folgenden kurz: Bf) „bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten für diesen“ aus Hong Kong gelieferte und sohin eingangsabgabenpflichtige MP3-Player ohne Festplatte mit eingebautem Radio (Waren-Nr.8527 1399 00 „Rundfunkempfangsgeräte, die ohne externe Energiequelle betrieben werden können, kombiniert mit Tonaufnahme- oder Tonwiedergabegeräten“), und zwar am 29.7.2005 50 Stück, am 11.10.2005 500 Stück und am 18.10.2005 600 Stück, der zollamtlichen Überwachung entzogen habe, wodurch für die Bf gem. Art.203 Abs.1, Abs.2 und Abs.3 zweiter Anstrich Zollkodex iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG eine Abgabenschuld iHv € 9.026,71, davon € 2.800,65 an Zoll, und € 6.226,06 an Einfuhrumsatzsteuer, entstanden sowie als Folge dieser Eingangsabgabenenstehung gem. § 108 Abs.1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung von € 190,73 festzusetzen gewesen sei, sodass ein Abgabebetrag von insgesamt € 9.217,44 gem. Art.217 Abs.1 Zollkodex buchmäßig erfasst worden und somit von der Bf bei Fälligkeit (§ 73 ZollR-DG) nach Art.221 Abs.1, 222 Abs.1 Zollkodex zu entrichten sei, und erstattete zum anderen in Anwendung des Art.236 Zollkodex iVm 2 Abs.1 ZollR-DG von Amts wegen die zu den Warenanmeldungen 515/000/908477/01/5 vom 29.7.2005, 515/000/911515/01/5 vom 11.10.2005 und 515/000/911792/01/5 vom 18.10.2005 buchmäßig erfasste Einfuhrzollschuld iHv € 551,15 als im Zeitpunkt deren Zahlung gesetzlich nicht geschuldet.

Begründet wurde die Eingangsabgabenvorschreibung im Wesentlichen mit dem Hinweis auf den Zollschuldentstehungstatbestand des Art.203 Zollkodex, und zwar in Zusammenhalt mit den Bestimmungen der Art.48, 59 und 73 Zollkodex sowie des Art.1 Zi.5 ZK-DVO: Darnach entstehe, wenn zur Erlangung einer zollrechtlichen Bestimmung anzumeldende Nichtgemeinschaftswaren in der Anmeldung hinsichtlich ihrer Art (tarifarischen Beschaffenheit) in eine unrichtige Warennummer eingereiht und dieser Fehler nicht vor der Überlassung aufgedeckt würde, mit dem Verlassen des Amtsplatzes bzw. des zugelassenen Warenortes für diese Waren die Zollschuld nach Art.203 Zollkodex wegen Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung. Im vorliegenden Fall sei im Zuge der i.J. 2006 bzw. 2007 bei der Fa. DL in Traun durchgeführten Betriebsprüfung bzw. Nachschau festgestellt worden, dass mit den Zollanmeldungen 515/000/908477/01/5 vom 29.7.2005, 515/000/911/515/01/5 vom 11.10.2005 und 515/000/911792/01/5 vom 18.10.2005 u.a. auf den den genannten Warenanmeldungen zugrunde gelegten Rechnungen der SIG. in Hong Kong (als Versender) vom 14.7.2005, 1.10.2005 und 13.10.2005 aufscheinende MP3-Player für die DL in Traun (als

Empfänger) als Waren mit der Warennr.8520 9090 90 („Magnetbänder und andere Tonbandaufnahmegeräte, auch mit eingebauter Tonwiedergabevorrichtung, andere, andere“), für welche ein Zollsatz von 2% vorgesehen ist, angemeldet worden seien. Tatsächlich eingeführt worden seien jedoch MP3-Player ohne Festplatte und mit eingebautem Radio, welche richtig in die Warennr.8527 1399 00 („Rundfunkempfangsgeräte, die ohne externe Energiequelle betrieben werden können, kombiniert mit Tonaufnahme- oder Tonwiedergabegeräten“) der Kombinierten Nomenklatur (TARIC) –unter Anwendung der Allgemeinen Vorschriften 1, 3b und 6 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur und dem Wortlaut der KN-Codes 8527, 8527 13 und 8527 1399- einzureihen seien und für die ein Zollsatz von 10% vorgesehen sei. Wie festgestellt worden sei, handle es sich dabei um tragbare, batteriebetriebene Geräte, die aus einem Gehäuse bestünden, welche einen Speicher und einen Mikroprozessor als integrierte Schaltungen, ein elektronisches System mit Tonfrequenzverstärker, einen LCD-Schirm, ein Mikrofon, einen Tuner und Steuerknöpfe umfassten. Der Mikroprozessor sei so programmiert, dass er das MP3-Dateiformat verwende. Die Geräte hätten Anschluss für Stereo-, Kopf- oder Ohrhörer und könnten an eine automatische Datenverarbeitungsmaschine zum Herunterladen oder Übertragen von MP3-oder anderer Dateien angeschlossen werden; die Speicherkapazität betrage zwischen 128 MB und 2 GB. Somit habe für die in Rede stehenden Waren keine zollrechtliche Bestimmung nachgewiesen werden können. Bezüglich der Festsetzung der Abgabenerhöhung werde auf § 108 Abs.1 iVm § 80 Abs.2 ZollR-DG verwiesen. Die Bf sei übrigens von der Zollbehörde bei festzustellendem Gesamtschuldverhältnis im Ausmaß von € 9.217,44 deswegen als Zollschuldner gem. Art.203 Abs.1, Abs.2 und Abs.3 zweiter Anstrich Zollkodex herangezogen worden, weil über den Warenempfänger (DL , Traun) am 14.3.2007 der Konkurs vor dem Landesgericht Linz eröffnet worden sei. Zur Erstattung führte das Zollamt im Wesentlichen aus, es sei bei den angeführten 3 Anmeldungen zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr die durch deren Annahme entstandene Zollschuld auf Grund falscher tarifarischer Einreihung der „tatsächlichen Ware“ in unrichtiger Höhe buchmäßig erfasst, dem Zollschuldner mitgeteilt und von diesem entrichtet worden. Da diese Beträge im Zeitpunkt deren Zahlung allerdings nicht gesetzlich geschuldet gewesen seien und dies die Zollbehörde von sich aus festgestellt habe, seien die nicht geschuldeten Beträge- jedoch mit Ausnahme der entrichteten Einfuhrumsatzsteuer, dies wegen der vollen Vorsteuerabzugsberechtigung der DL in Ansehung des § 26 Abs.1 UStG- von Amts wegen zu erstatten gewesen. Es sei –so der Hinweis der Zollbehörde- hinsichtlich des Zolls also lediglich der Differenzbetrag zwischen € 2.800,65 und € 551,15, sohin € 2.249,50 zu entrichten.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf fristgerecht mit Eingabe vom 13.4.2007 den Rechtsbehelf der Berufung, begehrte darin die gänzliche Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen

inhaltlicher Rechtswidrigkeit und führte zur Begründung im Wesentlichen Folgendes an: Die Bf habe über Auftrag der Anmelderin DL in direkter Vertretung bei der Zollstelle Linz-Stadthafen die in Rede stehenden 3 Anträge vom 29.7.2005, 11.10.2005 und 18.10.2005 auf Überführung von 5, 11 und 12 Packstücken zu den WE-Nrn.515/000/908477/01/5, 515/000/911515/01/5 und 515/000/911792/01/5 eingebracht, wobei die tarifarische Einreihung der Einfuhrwaren nach Rücksprache sowohl mit der Vertretenen als auch mit Organen der Abfertigungsstelle erfolgt sei. Sowohl die 11 Packstücke als auch die 12 Packstücke seien im Zuge der jeweiligen Eingangsabfertigung sogar innerlich beschaut worden, wobei im Zuge der Beschau der 12 Packstücke die ursprünglich angegebene Warennummer entsprechend berichtigt worden sei. Als Berufungspunkte werde daher einerseits angeführt, dass alle 3 Anmeldungen von der Bf in direkter Stellvertretung iSd Art.5 Abs.2 Zollkodex abgegeben worden seien, woraus sich die alleinige Zollschuldnerschaft der vertretenen Zollanmelderin ergebe, zumal das Vertretungsverhältnis im Datenfeld 14 („E/D“) ordnungsgemäß offen gelegt worden sei; andererseits treffe hier die vom Zollamt angenommene Zollschuldentstehung nach Art.203 Zollkodex überhaupt nicht zu, zumal die in Rede stehenden MP3-Player ja ohnehin im Kern richtig, nämlich als „Tonaufnahmegeräte“, angemeldet worden und daher keine „Aliud- Anmeldung“ vorliege. Dazu komme, dass 2 der in Rede stehenden 3 Sendungen erst nach durchgeführter innerlichen Beschau überlassen worden seien, sodass auch aus diesem Grund zumindest bei jenen betroffenen 2 Sendungen, welche ja von der Zollbehörde durch aktives Handeln überlassen worden seien, ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung schon von vornherein nicht in Frage komme. Die Zollbehörde übersehe bei ihrer Entscheidung also zum einen sowohl die direkte Stellvertretung der Bf als auch die Tatsache, dass zwei der drei betroffenen Einfuhrsendungen vor deren Überlassung sogar von ihren Organen beschaut worden seien, wobei (bei der Einfuhrabfertigung zu 515/000/908477/01/5) auch das Zollorgan die Ansicht der Bf bzw. der von ihr Vertretenen, es handle sich bei der abzufertigenden Ware um „andere Tonaufnahmegeräte“, geteilt habe, und setze sich zum anderen nicht mit dem Umstand auseinander, dass alle drei Sendungen jedenfalls „im Kern“ richtig angemeldet worden seien. Überdies sei die Berechnung der Abgabenerhöhung dadurch, dass das Zollamt außer Acht gelassen habe, dass ein Teil der Einfuhrumsatzsteuer bereits i. J. 2006 entrichtet worden sei, unrichtig. Der Begründung für die Erstattung werde entgegnet, dass eine nicht existierende bzw. ins Leere gehende Zollanmeldung folgedessen auch keine Einfuhrumsatzsteuerschuld nach sich ziehen könne, sodass der Hinweis des Zollamtes auf den vollen Vorsteuerabzug der DL hier nicht zutreffe. Zusammenfassend sei sohin festzustellen, dass im vorliegenden Fall – wenn überhaupt- wohl nur eine nachträgliche buchmäßige Erfassung von Zollbeträgen gem. Art.220 Abs.1 Zollkodex Platz greifen könnte; diesbezüglich müsse aber auf die

Vertrauensschutzregel des Art.220 Abs.2 lit. b Zollkodex (mit aktivem Irrtum der Zollbehörde) verwiesen werden.

Das Zollamt Linz Wels wies in seiner Berufungsvorentscheidung vom 21.12.2007, Zl.520000/00000/2007, diese Berufung als unbegründet ab, und zwar im Wesentlichen mit folgender Begründung: Nach der Aktenlage seien mit der Warenanmeldung vom 29.7.2005 50 Stück „andere Magnetbandgeräte und andere Tonaufnahmegeräte“, mit Warenanmeldung vom 11.10.2005 500 Stück „MP3-Player“ und mit Warenanmeldung vom 18.10.2005 600 Stück „andere Speichereinheiten“, welche von der Bf als direkte Vertreterin der Warenempfängerin (DL , Traun) in diesen Anmeldungen unter die Warennummer 85209090 eingereiht worden seien, als solche in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt worden, wobei Zoll iHv € 551,15 und Einfuhrumsatzsteuer iHv € 7.777,30 festgesetzt und gem. Art.221 Zollkodex mitgeteilt worden sei. Im Zuge der bereits im Erstbescheid erwähnten Betriebsprüfung sei sodann der im Erstbescheid näher beschriebene Sachverhalt festgestellt worden und habe das Zollamt unter dessen Zugrundelegung den angefochtenen Sammelbescheid erlassen. Den einzelnen Berufungspunkten werde zum einen der Art.201 Abs.1 lit.b und Abs.2 Zollkodex und zum anderen der Art.1 Abs.5, dies iVm dem Anhang 37 Titel II Buchstabe C ZK-DVO, entgegengehalten, wonach die Warenbezeichnung so genau sein müsse, dass die sofortige und eindeutige Identifizierung und unmittelbare richtige Einreihung der Ware möglich sei. Entgegen der Ansicht der Bf genüge den Mindestanforderungen an die Warenbeschaffenheit bei einer unrichtigen Warennummer nicht, wenn eine Ware so angemeldet werde, dass sie unter der Warenbezeichnung subsumiert werden könne. Werde hingegen die richtige Warennummer angegeben, so genüge diese, um den Mindestanforderungen zu entsprechen. Seien diese inhaltlichen Mindestanforderungen hingegen nicht erfüllt, würden derartige Waren als nicht angemeldet und demnach auch nicht als gem. Art.73 Zollkodex überlassen gelten, dies mit der Konsequenz, dass für eine solche Ware eine Zollschuld nicht nach Art.201 Zollkodex entstanden sein könne. Dem Argument der Bf hinsichtlich einer „im Kern richtigen“ Warenbezeichnung werde entgegengehalten, dass eine bloß allgemeine Warenbezeichnung wohl nicht genügen könne; diesbezüglich werde auch auf Anhang 1 zu § 1 ZollAnm-V 2005 verwiesen, wonach die Angaben im Feld 33 („Warennummer“) bei Überführung in den freien Verkehr obligatorisch sei. Der von der Bf weiters ins Treffen geführte Art.254 ZK-DVO regle die Mindestanforderungen lediglich bei (hier allerdings nicht zutreffenden) unvollständigen Anmeldungen. Auch könne aus dem in Anlage 4 des Handbuchs „Anforderung an DV Schemata- Bestandsaufzeichnungen“ geschilderten Beispiel („...Gläser statt Schuhe...“) nicht auf das von der Bf behauptete Nichtvorliegen einer Zollschuldentstehung nach Art. 202 oder 203 Zollkodex geschlossen werden. Zu den Berufungsausführungen bezüglich der Einfuhrumsatzsteuer werde auf den

Wortlaut des § 26 Abs.1 UStG verwiesen, wonach in den Fällen der Art.235 bis 242 Zollkodex eine Einfuhrumsatzsteuererstattung stattfindet, außer der Antragsteller sei in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt, wobei diese Einschränkung in den Fällen des Art.236 Zollkodex aber nicht gelte, wenn ein ausdrücklicher Antrag auf Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer gestellt werde. Im vorliegenden Fall sei die Warenempfängerin zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt und liege ein ausdrücklicher Antrag auf Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer nicht vor. Zum Berufungsvorbringen, die Anmeldung sei in direkter Stellvertretung für die Anmelderin (DL ) abgegeben worden, wobei die Bf (als direkte Vertreterin) über kein technisches Detailwissen verfüge, werde festgestellt, dass es sich bei der Bf um eine gewerbsmäßige Vertreterin handle, welche gewusst habe oder wenigstens vernünftigerweise wissen hätte müssen, dass sie sich durch die Abgabe einer unrichtigen Zollanmeldung am „vorschriftswidrigen Verbringen“ beteilige. Bei Unklarheiten in Bezug auf die Warennummer hätte die Partei überdies im Zuge der Abgabe der Warenanmeldung die Möglichkeit gehabt, entweder eine Probeziehung zwecks TUA-Untersuchung zu veranlassen oder vor Abgabe der Anmeldung eine verbindliche Zolltarifauskunft (Art.11 Zollkodex) einzuholen. Bezüglich der Anwendung des Art.220 Abs.2 lit.b Zollkodex sei im Übrigen neben dem Vorliegen eines aktiven Irrtums der Zollbehörde auch die Erfahrung und die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers in Betracht zu ziehen. Im vorliegenden Fall sei auf Grund des Umstandes, dass 2 der 3 in Rede stehenden Sendungen- zwecks Feststellung der Einreihung der angemeldeten Ware in die Kombinierte Nomenklatur- einer inneren Beschau unterzogen worden seien, zwar von einem aktiven Irrtum der Zollbehörde auszugehen, jedoch sei dazu festzuhalten, dass die Bf als ein mit Zollabfertigungen tagtäglich konfrontiertes Speditionsunternehmen in Erfüllung ihrer Sorgfaltspflicht bei bestehenden Zweifeln über die Einreihung der Waren wohl eine verbindliche Zolltarifauskunft iSd Art.12 Zollkodex einholen hätte müssen. Vom Vorliegen derartiger Zweifel sei in Ansehung der der Anmeldung 515/000/911515/01/5 beigeschlossenen Rechnung und dem darauf vermerkten Tarifierungsvorschlag (852713) sowie bereits vorliegender vZTAs mit anderem Einreihungsergebnis jedenfalls auszugehen. Da die Bf, ohne –laut ihren eigenen Angaben- über „technisches Detailwissen“ zu verfügen, aber keine derartige vZTA beantragt habe, sei ihr eine -die Abstandnahme von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung nach Art.220 Abs.2 lit.b Zollkodex ausschließende- Sorgfaltsverletzung indes vorzuwerfen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich die gegenständliche, rechtzeitig eingebrachte Beschwerde vom 24.1.2008, in der hauptsächlich gegen die vom Zollamt vorgenommene Subsumtion des festgestellten Sachverhaltes unter den Zollsschuldentstehungstatbestand des Art.203 Zollkodex Stellung bezogen wird: Das Zollamt vertrete, so die Bf, die irrige Rechtsansicht, dass bei Heranziehung des Art.1 Zi. 5 ZK-DVO der

Mindestanforderung an die Warenbeschaffenheit bei Vorliegen einer unrichtigen Warennummer nicht genüge, wenn eine Ware so angemeldet werde, dass sie unter die Warenbezeichnung subsumiert werden könne. Hingegen solle es laut Ansicht der Zollbehörde aber sehr wohl genügen, die Warennummer anzugeben, um den Mindestanforderungen zu entsprechen. Dies stehe in klarem Widerspruch zum von der Zollbehörde herangezogenen Art.1 Zi.5 ZK-DVO, zumal im Art.254 leg. cit. die Angabe der Warennummer in Feld 33 nicht genannt werde. Die Ausführungen zu Feld 33 („Warennummer“) im Anhang 1 zu § 1 ZollAnm-VO 2005 regle ohnehin nur, wie und unter welchen Voraussetzungen eine Warennummer einzutragen sei, stehe aber in keinem Zusammenhang mit einer Zollschuldentstehung. Demgegenüber werde geltend gemacht, dass in den in Rede stehenden 3 Warenanmeldungen den Mindestanforderungen entsprochen worden und folgedessen eine Zollschuld nach Art.201 Zollkodex entstanden sei: Die verwendete Bezeichnung „MP3-Player“ sei korrekt, aber auch die Bezeichnung „anderes Tonaufnahmegerät“ für einen solchen sei zumindest im Kern ebenfalls richtig, zumal ja tatsächlich Musik auf einen derartigen Gerät gespeichert werde. Wenn aber- wie auch im gegenständlichen Fall- eine Ware wenigstens „im Kern“ richtig angemeldet werde, könne für eine solche nicht eine Zollschuld nach Art.203 Zollkodex entstehen. Dazu komme, dass 2 der 3 Sendungen dem Anmelder erst nach einer Zollbeschau (Art.68 Zollkodex) überlassen worden seien und diese beiden sohin keinesfalls der zollamtlichen Überwachung entzogen hätten werden können, habe die Zollbehörde hier doch die Überlassung der Waren durch ihr aktives Tun bewerkstelligt. Des weiteren werde darauf hingewiesen, dass Zollschuldner stets der Vertretene, nicht aber der (direkte) Vertreter des Anmelders sei. Es sei zwar richtig, dass die Abgabe einer -durch Angabe einer falschen Warenbezeichnung- fehlerhaften Zollanmeldung durch einen Vertreter u.U. auch zu dessen Inanspruchnahme als Zollschuldner führen könne, im vorliegenden Fall sei die (unrichtige) Zollanmeldung jedoch von der Bf in direkter Stellvertretung der DL abgegeben worden. Die Zollbehörde übersehe bei ihrer Vorgangsweise, die Bf als Zollschuldnerin nach Art 203 Zollkodex heranzuziehen, also, dass es nicht statthaft sei, sich als Zollschuldner denjenigen auszusuchen, bei dem die Zollschuld am leichtesten einzubringen sei. Denn anders als im Versandverfahren komme es bei Abgabe einer Zollanmeldung in direkter Vertretung nicht zum Entstehen einer Gesamtschuldnerschaft iSd Art.213 Zollkodex, sondern es werde allein der Vertretene Zollschuldner und treffe den Fiskus demnach im Fall einer direkten Vertretung auch allein das Konkursrisiko des von diesem direkt Vertretenen. Zur Irrtumsproblematik (Art.220 Abs.2 lit.b Zollkodex) werde noch bemerkt, dass ein Irrtum der Zollbehörde im vorliegenden Fall wohl unbestritten vorliege. Dass in diesem Zusammenhang der Bf eine Sorgfaltspflichtverletzung vorwerfbar sei, werde hingegen bestritten: Denn zum einen sei sogar dem Zollorgan infolge der Komplexität der Bestimmungen bezüglich der Einreihung in

den Zolltarif ein Fehler unterlaufen, zum anderen habe die Bf keinen Grund gehabt, an der Richtigkeit der vorgenommenen Tarifierung zu zweifeln, zumal bei jeder Abfertigung die unrichtig angegebene Tarifnummer zollamtlich bestätigt worden sei, sodass sie mit Recht guten Glaubens gewesen sei. Seitens der Bf habe demnach auch keine Veranlassung bestanden, eine vZTA einzuholen, zumal sie durch die vorgenommenen Beschauen sogar noch in ihrer Tarifierungsansicht bestärkt worden sei. Zusammenfassend stehe somit fest, dass in den vorliegenden Fälle keine sich auf Art.203 Zollkodex gründende Zollschuld entstanden sei, sondern hier lediglich allenfalls eine nachträgliche buchmäßige Erfassung nach Art.220 Abs.1 Zollkodex in Frage kommen könne, wobei hievon allerdings gem. Art.220 Abs.2 lit.b Zollkodex wegen aktiven Irrtums der Zollbehörde Abstand genommen werden müsse. Abschließend werde auch noch auf das vom Zollamt im bisherigen Verfahren außer Acht gelassene Recht auf Parteigehör iSd § 115 Abs.2 BAO und den dadurch schwerwiegenden Verfahrensmangel, der dem erlassenen Bescheid anhafte, hingewiesen.

(Der in der Beschwerdeeingabe vom 24.1.2008 enthaltene und somit rechtzeitig iSd Art.245 Zollkodex iVm § 85c Abs.3 und 5 ZollR-DG gestellte Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung über die Beschwerde durch alle drei Mitglieder des Senates ist im Übrigen von der Bf am 1.12.2009 schriftlich und somit dem Unabhängigen Finanzsenat gegenüber rechtswirksam zurückgenommen worden.)

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Gem. Art.203 Zollkodex entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrzollpflichtige Ware der zollamtliche Überwachung entzogen wird (Abs.1), und zwar in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird (Abs.2). Zollschuldner nach dieser Bestimmung sind zum einen die Person, welche die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat, und zum anderen die Personen, die an dieser Entziehung beteiligt waren, obwohl sie wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen, sowie weiters die Personen, welche die betreffenden Waren erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder billigerweise wissen hätten müssen, dass diese der zollamtlichen Überwachung entzogen worden war, und gegebenenfalls auch die Person, welche die Verpflichtungen aus einer vorübergehenden Verwahrung einer einfuhrabgabepflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens einzuhalten hatte.

Das Zollamt Linz Wels hält in seinem Bescheid vom 23.3.2007 zwar fest, dass hinsichtlich der darin näher beschriebenen Waren (insgesamt 1.150 Stück MP3-Player ohne Festplatte und mit



eingebautem Radio) jeweils zu den darin angegebenen Zeitpunkten (29.7.2005, 11.10.2005 und 18.10.2005), und zwar (sinngemäß) „mit der jeweiligen Wegbringung vom Amtsplatz der Zollstelle Stadthafen des Zollamtes Linz Wels“, für die Bf gem. Art.203 Abs.1, Abs.2 und Abs.3 zweiter Anstrich Zollkodex („...die Person, die an der Entziehung beteiligt war, obwohl sie wusste oder billigerweise wissen hätte müssen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entzieht...“) eine Eingangsabgabenschuld entstanden sei, und zitiert dazu in der Bescheidbegründung auch den Wortlaut dieser zollschuldrechtlichen Tatbestände, verabsäumt es darin aber, konkret eine Subsumtion des festgestellten Sachverhaltes unter diese vorzunehmen, d.h. es führt dabei nicht weiter aus, weshalb es hier den Tatbestand des Art. 203 Abs.1 Zollkodex für erfüllt erachtet und warum es gerade die Bf für die Zollschuldnerin nach Art.203 Abs.3 zweiter Anstrich Zollkodex hält, zumal diesbezüglich im Bescheidspruch Widersprüchliches- die Formulierung „...bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten...“ deutet auf die Heranziehung des 4. Anstrichs (und nicht des 2. Anstrichs des Art.203 Abs.3 Zollkodex) hin- und zum Teil (sprachlich) Unverständliches („...Zu den in dem(n) beiliegenden Berechnungsblatt(blättern), das (die) einen Bestandteil dieses Bescheides bildet (bilden), angeführtem( n) Zeitpunkt(en) hat ein Dienstnehmer/Beauftragter der Fa. SSV ... bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten für diesen eingangsabgabenpflichtigen Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen...“) enthalten ist, und belastet bereits dadurch den angefochtenen Abgabenbescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit (siehe dazu Christof Ritz „Bundesabgabenordnung- Kommentar“, Linde-Verlag, Rz.10-12 zu § 93).

Lediglich aus dem in der Bescheidbegründung enthaltenen Satz „...Für diese Waren konnte daher keine zollrechtliche Bestimmung nachgewiesen werden...“ vermag der Unabhängige Finanzsenat zu schließen, was das Zollamt Linz Wels offenbar damit gemeint hat bzw. ausdrücken wollte, nämlich dass ein Verlassen des Amtsplatzes nach Gestellung der mitgeführten Waren ohne Erlaubnis der Zollstelle, dies in Kombination mit einer unrichtigen Zollanmeldung, also die Anmeldung eines „Aliud“, vorliege.

Eine derartige Situation wird in Lehre und Rechtsprechung insbesondere folgendermaßen beschrieben:

Da die Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr sich nur auf Waren bezieht, die wenigstens im Kern richtig bezeichnet sind, gelten Waren, auf die diese Definition nicht zutrifft, als nicht angemeldet und folglich auch nicht als überlassen und sind somit entzogen iSd Art.203 Zollkodex (Witte, Zollkodex, Rz 7, 7a zu Art.203, und Rz.16 zu Art.201). Wann eine Aliudware vorliegt, d.h. eine zollschuldrechtlich relevante Abweichung der angemeldeten von der tatsächlich vorhandenen Ware, ist Frage der Umstände des jeweiligen Einzelfalls (Witte, Zollkodex, Rz.9 zu Art.204). In diesem Zusammenhang gilt allerdings grundsätzlich,

dass bei einer falschen Warenbezeichnung einschließlich der falschen Warennummer in der Zollanmeldung nur dann, wenn die Ware nicht einmal so angemeldet worden ist, dass sie unter die Warenbezeichnung subsumiert werden kann, für sie überhaupt keine Zollanmeldung abgegeben worden ist und es in der Folge für sie zur Zollschuldentstehung nach Art.203 oder 204 Zollkodex kommt (Witte, Zollkodex, Rz.10 zu Art.201). Die Angabe einer falschen Warennummer führt daher in der Regel nicht zur Zollschuldentstehung gem. Art.203 oder 204 Zollkodex. Zwar ist die Anmeldung inhaltlich falsch, es reicht aber zum einen für die Zollanmeldung aus, wenn- wie bereits oben dargelegt- die Ware im Kern richtig beschrieben ist. Dieses Ergebnis würde unterlaufen, wenn man gleichwohl die richtige Warennummer forderte. Regelmäßige Folge einer nur groben, aber im Kern richtigen Warenbeschreibung ist ja auch die falsche tarifliche Einreihung. Zum zweiten verlangt die Zuordnung einer Warennummer zur Warenbezeichnung eine juristische Subsumtion. Diese kann, wie viele Rechtsbehelfe zeigen, strittig sein oder gar misslingen. Häufig findet, etwa bei der Überführung in den freien Verkehr, nur deshalb eine Beschau statt, um die tarifrechtliche Einreihung zu überprüfen. Das Ergebnis wird dann der Abgabenerhebung zugrunde gelegt. Käme man bei Abweichungen immer zur Zollschuld nach Art.203 bzw. 204 Zollkodex, würde das ganze System ausgehebelt (Witte, Zollkodex, Rz.19 zu Art.204).

Dieser Rechtauffassung schließt sich auch der Unabhängige Finanzsenat an: Einfuhrfälle, bei denen entweder im Zuge der Beschau oder nach der Überlassung der Ware eine Fehlтарифierung erkannt wird, sollten innerhalb des rechtlichen Rahmens möglichst nach Art.201 iVm Art.220 Zollkodex (nachträgliche buchmäßige Erfassung) erledigt werden. Die Zollschuld hat in derart gelagerten Fällen lediglich dann nach Art.203 bzw. 204 Zollkodex zur Vorschreibung zu gelangen, wenn neben der Fehlтарифierung gleichzeitig die Ware im Feld 31 der Zollanmeldung so unrichtig angeführt wurde, dass eine Identifizierung der Ware und damit verbunden eine Zuordnung der Zollanmeldung nicht möglich ist.

Die Zollanmeldung muss hinsichtlich der Warenbezeichnung und Warenmenge gewisse Mindestanforderungen erfüllen, die sich aus der Beschreibung der Anmeldungsfelder 31 und 35 im Anhang 37 der ZK-DVO ergeben. Dabei handelt es sich um die zum Erkennen der Waren und Warenmengen erforderlichen Angaben. Diese Mindestanforderungen beziehen sich auf Angaben zur eindeutig feststellbaren Identität der in der Zollanmeldung angeführten Waren mit den gestellten Waren. Maßgeblich als Identitätskriterien bzw. -merkmale sind dabei insbesondere Zeichen und Nummern sowie die Anzahl und Art der Packstücke (bzw. bei unverpackten Waren deren Anzahl), die Rohmasse, die Warenbezeichnung und gegebenenfalls auch noch andere identitätsbezogene Angaben, wobei Im Hinblick auf die Zollschuldentstehung nach Art.201 Zollkodex die Warenbezeichnung bereits dann als stimmig anerkannt werden kann, wenn sie als Handelsbezeichnung üblich ist und die eindeutige

Identifizierung der Ware ermöglicht. Hingegen ist die Tarifnummer, wenn es um die Ermittlung des anzuwendenden Zollschuldentstehungstatbestandes geht, kein vorrangiges Identitätsmerkmal, sondern als Bestandteil der abgabenrechtlichen Bemessungsgrundlage anzusehen. Eine Ware ist demnach in der Regel auch dann nach wie vor identifizierbar, wenn die Anmeldung neben der Übereinstimmung von Zeichen bzw. Nummern, von Anzahl (und Art) der Packstücke bzw. der (unverpackten) Waren sowie der Rohmasse als Mindestanforderung eine Warenbezeichnung aufweist, die mit der Maßgabe, dass diese handelsüblich ist und wenigstens den Oberbegriff für die vorhandene Ware darstellt, wobei ein solcher zumindest einerseits beschaffungsbezogene oder wesensbestimmende und andererseits verwendungsbezogene Angaben, und zwar auch im Fall von technischen Apparaten oder Maschinen (zB nicht ausreichende Warenbezeichnung "technische Waren" bzw. „Maschinen“, ausreichend hingegen „Maschinen für die Backwarenherstellung“ oder „Werkzeugmaschinen“), zu beinhalten hat.

Ähnlich äußert sich in diesem Zusammenhang im Übrigen auch Schrömbges in seiner Abhandlung „Bruchreis statt Langkornreis- Führt die falsche Warenbezeichnung zum Entzug aus der zollamtlichen Überwachung?“ (ZfZ 2009 Nr.8), wenn er darin u.a. (zur Zollschuld nach Art.201 Zollkodex) feststellt „...Die angegebene Warenbezeichnung ist entweder handelsüblich und kann zumindest als Oberbegriff für die vorhandene Ware herangezogen werden (zB Damenoberbekleidung für Damenmäntel, Büromaterial für Schreibwaren)....oder es kann die angegebene Ware zu denselben Zwecken verwendet werden wie die vorhandene Ware (zB T-Shirt für Pullover)....“ und weiters (zur Zollschuld nach Art.203 Zollkodex) „...Das Entziehen ist eine reine Tathandlung, bei der subjektive Elemente keine Rolle spielen. Nach dieser Definition ist verständlich, dass nicht jede Falschbezeichnung der Ware die zollamtliche Überwachung gefährdet, sondern nur eine solche, die die angemeldete als solche nicht mehr identifizierbar macht (d.h. quasi in den freien Verkehr „einschmuggelt“). Denn gibt es Erkennungsmerkmale, die zur Identifizierung der angemeldeten Ware ausreichen, kann die zollamtliche Überwachung ausgeübt werden. Dabei bezieht sich die zollamtliche Überwachung jedenfalls primär auf die physische und nicht auf die (tarif-)rechtliche Warenbeschaffenheit. Eine als „nullum“ zu bewertende Falschanmeldung liegt demzufolge nur dann vor, wenn die Abweichung der angemeldeten von der tatsächlich vorhandenen Ware „krass“ ist...(zB Borangensaft statt Wodka, Pfirsiche statt Bananen, Metallschrot statt gebrauchter PKW). Die Frage bei Falschanmeldung der Ware ist also stets, ob angemeldete und tatsächlich eingeführte Ware sich gänzlich unterscheiden oder ob sie sich ähneln (zB Rindfleisch statt Schweinefleisch, Damenoberbekleidung statt Damenmäntel, Büromaterial statt Schreibware): Nur im ersteren Fall liegt eine „Aliud- Anmeldung“ vor...“. Aber auch der BFH vertritt in seinem Erkenntnis v. 8.5.1990, VII R 130-131/87 (siehe ZfZ 1190 Nr.380) eine in diese Richtung

weisende Rechtsauffassung: „...Angaben in einer Zollanmeldung sind dann nicht zu beanstanden, wenn sie wenigstens im Kern die Ware richtig bezeichnen. Es muss also sichergestellt sein, dass sich die Zollanmeldung auch tatsächlich auf das gestellte Erzeugnis und nicht auf ein Aliud bezieht... Wird eine völlig andere Ware als die eingeführte zusammen mit dem Zollantrag angemeldet..., so kann für den Erklärungsempfänger, d.i. die Zollstelle, nicht zweifelhaft sein, dass sich der Zollantrag nicht auch auf diese Ware bezieht....Sicherlich kann nicht aus jeglicher Unrichtigkeit der Angaben in der Zollanmeldung geschlossen werden, der Zollantrag beziehe sich nicht auf diese Waren. Die Anmeldung muss mindestens im Kern die Beschaffenheit der Ware richtig bezeichnen, damit sie als auf den Zollantrag bezogen angesehen werden kann.....Maßgebend ist stets, wie die Zollstelle den objektiven Erklärungswert der Anmeldung des Zollbeteiligten verstehen konnte. In einem krassen Fall (zB Anmeldung von Erdbeeren anstatt Butter)...mit Angaben in der Zollanmeldung, die sich unter keinen Umständen auf eine Ware (wie Butter) beziehen lassen, umfasst der mit einer solchen Anmeldung verbundene Antrag diese Ware (hier: Butter) nicht...”

Im gegenständlichen Fall wurden, wie oben bereits festgestellt, die eingeführten Waren- es handelt sich dabei unbestritten um MP3-Player mit eingebautem Radio- einmal (in der Warenanmeldung vom 29.7.2005) als „andere Magnetbandgeräte und andere Tonaufnahmegeräte“ beschrieben, ein anderes Mal (in der Warenanmeldung vom 11.10.2005) wurden die eingeführten MP3-Player im Feld 31 der Anmeldung genau und ausdrücklich als solche bezeichnet (wobei diese Warenbezeichnung offenbar auch durch die stattgefundene innere Beschau durch ein Zollorgan als richtig bestätigt wurde) und wurde schließlich in einer weiteren Warenanmeldung vom 18.10.2005 ursprünglich in Feld 31 hierfür die Bezeichnung „andere Speichereinheiten“ gewählt, wobei allerdings - nach ebenfalls durchgeführter innerer Beschau, also noch vor der Überlassung- diese Bezeichnung schließlich auf „MP3-Player“ geändert wurde.

Damit steht aber fest, dass- in Ansehung der oben dargelegten Rechtsauffassung zu den Begriffen „Aliud- Anmeldung“, „Falschbezeichnung“ und „Fehlтарifizierung“- in allen drei in Rede stehenden Fällen die betreffenden tatsächlich eingeführten (überlassenen) Waren in den jeweiligen Einfuhrabfertigungsanträgen zumindest soweit im Kern richtig angemeldet worden sind, dass sie von der Zollstelle als die tatsächlich eingeführten Waren identifizierbar waren: Bezüglich der Warenanmeldungen vom 11.10.2005 und vom 18.10.2005 ergibt sich dies nicht nur allein schon aus der handelsüblichen Bezeichnung „MP3-Player“, sondern insbesondere auch aus dem Umstand, dass in beiden Fällen durch Organe der betroffenen Zollstelle eine (vornehmlich der Feststellung bzw. Überprüfung der tarifarischen Einreihung der angemeldeten Waren dienende) innere Beschau vorgenommen wurde, im Zuge der –wie oben bereits erwähnt- offensichtlich nicht nur die in den jeweiligen Warenanmeldungen

aufscheinende (handelsübliche) Bezeichnung „MP3-Player“ akzeptiert wurde, sondern darüber hinaus sogar die in Feld 32 vorgenommene Einreihung der betreffenden Waren unter die Warennummer 8520 9090 90 – irrtümlich, wie sich nachträglich (im Zuge der oberwähnten Betriebsprüfung) herausgestellt hat- als zutreffend bestätigt wurde. Aber auch im erstgenannten Fall (betreffend die Warenanmeldung vom 29.7.2005), in welchem keine solche Beschau stattgefunden hat, liegt keineswegs ein derart krasser Fall einer Falschbezeichnung einer tatsächlich eingeführten Ware in der Warenanmeldung vor, dass man von der Anmeldung eines „Aliud“ sprechen könnte, handelt es sich bei den in Rede stehenden tatsächlich eingeführten „MP3-Playern mit eingebautem Radio“ doch auch um „Magnetbandgeräte und andere Tonaufnahmegeräte“, welche in Bezug auf Beschaffenheit und Verwendungsmöglichkeit jedenfalls als Oberbegriff hierfür noch akzeptabel (und dadurch die Sendung eindeutig identifizierbar) erscheinen lassen, dies insbesondere unter dem Aspekt, dass in den „Erläuterungen zum Harmonisierten System“ zur (sogar explizit in der betreffenden Warenanmeldung aufscheinenden) Tarifnummer 8520 („Magnetbandgeräte und andere Tonaufnahmegeräte, auch mit eingebauter Tonwiedergabevorrichtung“) sogar ausdrücklich MP3-Player erwähnt sind („...Der Begriff „Tonaufnahme“ umfasst auch die Tonaufzeichnungen auf andere Weise als durch Einwirken einer Schallschwingung auf ein Aufnahmemedium, zB durch Speichern von digitalen Tönen (Tondateien) von einer Internetseite oder einer Compact Disc über eine automatische Datenverarbeitungsmaschine in den internen Speicher (zB Flash-Speicher) eines digitalen Audioaufnahme- und Wiedergabegerätes (zB MP3-Player)..“

Zusammenfassend ist sohin festzuhalten, dass – auch in Anbetracht der obzitierten Lehre und Rechtsprechung (vgl. dazu auch insbes. UFS vom 23.1.2009, ZRV/0131-Z2L/07, vom 14.1.2009, ZRV/0128-Z2L/07, und vom 2.2.2009, ZRV/0129-Z2L/07) - in allen drei vom angefochtenen Abgabenbescheid erfassten Fällen nicht von einer „Aliud- Anmeldung“ und damit vom Vorliegen einer Zollschuldentstehung nach Art.203 Zollkodex gesprochen werden kann, sondern es geht dabei nach dem festgestellten Sachverhalt hierbei um die Frage der rechtsrichtigen Einreihung der angemeldeten (an Hand deren Bezeichnung bzw. Beschreibung in der Warenanmeldung identifizierbaren bzw. in zwei Fällen zusätzlich durch innere Beschau, somit durch aktives zollbehördliches Zutun, jedenfalls identifizierte) Waren in eine Tarifnummer des Kombinierten Zolltarifsystems und damit um die typische Feststellung der abgabenrechtlichen Bemessungsgrundlage, dies mit der Konsequenz, dass bei einem derart gelagerten Sachverhalt nur eine Zollschuldentstehung nach Art.201 Zollkodex, gegebenenfalls verbunden mit einer Nacherhebung nach Art.220 Abs.1 Zollkodex gegenüber dem Anmelder bzw. Warenempfänger, in Frage kommt.

Dadurch, dass die Zollbehörde in seinem (angefochtenen) Abgabenbescheid eine Zollschuldentstehung nach Art.203 Zollkodex angenommen (und diese Annahme auch in ihrer gem. Art.243, 245 Zollkodex iVm § 85b ZolIR-DG erlassenen Berufungsvorentscheidung vollinhaltlich bestätigt) hat und darin weiters die Bf – obwohl nach der Aktenlage ordnungsgemäß als direkte Vertreterin der in den 3 Anmeldungen genannten Warenempfängerin deklariert- in eine auf Art.203 Abs.3 2. Anstrich Zollkodex gestützte Zollschuldnerposition verwiesen hat, hat sie diesen mit (im Rahmen des gegenständlichen Rechtsbehelfsverfahrens nicht sanierbarer) inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet und ist dieser demnach gegenständlichenfalls –ersatzlos- aufzuheben gewesen

Desgleichen hat sich auch der als „Bescheid II“ (des angefochtenen Sammelbescheides) bezeichnete (an die Bf gerichtete) auf Art.236 Zollkodex gegründete Erstattungsbescheid als rechtswidrig erwiesen, weil, wie laut obigen Ausführungen feststeht, die Eingangsabgaben – allerdings in gesetzlich geschuldeter Höhe- für die in Rede stehenden drei Sendungen vom MP3-Playern im Zeitpunkt der Annahme der jeweiligen Warenanmeldung nach dem Tatbestand des Art.201 Abs.1 und 2 Zollkodex entstanden und gem. Art.201 Abs.3 Zollkodex von der DL (als Warenempfängerin laut Feld 8 der schriftlichen Warenanmeldungen) geschuldet sind und demnach der Art.236 Zollkodex hierauf nicht zutrifft. In Ansehung dessen erübrigt sich somit auch ein näheres Eingehen auf das darauf Bezug nehmende Berufungs- und Beschwerdevorbringen bzw. auf die diesbezüglichen Begründungsausführungen des Zollamtes in dessen obererwähnten Bescheiden.

Es war also über die vorliegende Beschwerde spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 13. Jänner 2010