



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat am 24. März 2004 über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Rechtsanwalts Partnerschaft Doralt Seist Csoklich, gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Graz, vertreten durch Hofrat Mag. Pozezanak, vom 14. Dezember 2001, GZ. 700/22091/2001, betreffend Zollschuld, nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Rechtsbehelfsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Das Hauptzollamt Graz schrieb der Bf. mit Bescheid vom 25. September 2001 eine gemäß Art. 201 Abs.1 lit.a i.v. mit Art 201 Abs.3 ZK (Zollkodex) entstandene Zollschuld und eine Abgabenerhöhung im gesamten Ausmaß von S 121.549.- , das entspricht € 8.833,31 zur Entrichtung vor.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung brachte die Bf. im wesentlichen vor, dass im vorliegenden Falle ein Gesamtschuldverhältnis mit dem Empfänger der Waren und Herrn K. , welcher die Angaben, die zur unrichtigen Festsetzung der Zollschuld geführt haben, vorliege.

Die Bf. habe die Zollanmeldungen ausschließlich auf Grund der ihr von Herrn K. übergebenen Angaben und Unterlagen (insbesondere Rechnungen) durchgeführt.

Herr K. bzw. die Firma K., sowie möglicherweise auch der Empfänger der Waren seien daher als Gesamtschuldner zu betrachten.

Die Bf. rügt in der Folge weiters unter Anführung des Art. 213 ZK (Gesamtschuldverhältnis) die Ermessensübung des Hauptzollamtes Linz.

Im übrigen sei aus dem angefochtenen Bescheid nicht nachvollziehbar, aus welchem Grunde das Hauptzollamt Graz zu einer Neuberechnung des Zolles komme und auf welcher Basis das Hauptzollamt Graz zur Höhe des tatsächlichen Einfuhrpreises gelange.

Mit der nunmehr in Beschwerde gezogenen Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2001 wies das Hauptzollamt Graz vorstehende Berufung als unbegründet ab und legte ausführlich dar, auf welcher Basis die tatsächlichen Einfuhrpreise ermittelt worden waren.

Die Gründe für die Heranziehung des Anmelders im Rahmen des bestehenden Gesamtschuldverhältnisses begründete das Hauptzollamt vereinfacht gesagt im Vorliegen eines Sonderfalles, da die Bf. nicht wie behauptet, lediglich die Angaben in der Rechnung übernommen habe, sondern vielmehr eigenmächtig den erklärten Rechnungsendbetrag "frei Grenze" zuzüglich des vom Versender in der Rechnung zuvor getrennt ausgewiesenen Einfuhrzolles als Bemessungsgrundlage herangezogen habe.

In der gegen diese Berufungsvorentscheidung erhobenen Beschwerde ficht die Bf. die Entscheidung vollumfänglich an und zwar wegen Verfahrensmängeln und wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung.

Die Bf. stellte eingangs die Berechnung der Einfuhrpreise, wie in der Berufungsvorentscheidung dargestellt, unter Annahme der für die Bf. nicht überprüfbaren Richtigkeit der Ermittlungen der Zollbehörde bei der Firma H. , außer Streit.

Als unrichtig bestreitet die Bf. jedoch die Schlussfolgerungen des Hauptzollamtes Graz, wonach das größere Naheverhältnis zur Zollschuld alleine die Bf. treffe. Insoweit liege nicht nur eine unrichtige rechtliche Beurteilung, sondern auch ein mangelhaftes Ermittlungsverfahren vor, weil das Hauptzollamt Graz von Sachverhaltsfeststellungen, die ohne Ermittlungsverfahren gar nicht festgestellt werden können, ausgehe.

Herr K. sei bei der Zollanmeldung anwesend gewesen und habe auf der Erklärung der "frei Grenze" Preise in der Anmeldung bestanden. Die Bf. habe somit genau die ihr in der Berufungsvorentscheidung zum Vorwurf gemachte Versäumnis nicht zu vertreten.

Zum Beweis des Vorbringens beantragte die Bf. die zeugenschaftliche Einvernahme der Zeugen B., K. und T., der Zolldeklaranten, die im Auftrag des Herrn K. die Zollanmeldungen verfassten.

Die Bf. beantragte schließlich eine Berufungsverhandlung durchzuführen und der Beschwerde dahingehend stattzugeben, dass der angefochtene Bescheid aufgehoben werde.

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

Mit den verfahrensgegenständlichen Anmeldungen wurden Birnen der Warennummer 08082050902 in den zoll- und steuerrechtlichen freien Verkehr überführt. Als Versenderin und Rechnungslegerin scheint in den Anmeldungen die Firma K. auf. Empfängerin der Obstlieferungen war in allen Fällen die Firma H.

Die verfahrensgegenständlichen Anmeldungen wurden durch die Bf. in indirekter Vertretung des Empfängers auf Grundlage der in den Rechnungen der ungarischen Versenderin enthaltenen Daten erstellt.

Den Wert frei Grenze erklärte die Bf. in den Anmeldungen jedoch nicht nur mit dem in den Rechnungen angeführten Rechnungsendbetrag, welcher den ausgewiesenen Zoll nicht beinhaltete, sondern inklusive des in den Rechnungen angeführten Zollbetrages.

Hiezu ist auszuführen, dass beispielsweise der zur WE-Nr. 340/000/925856/01/9 in der Rechnung der ungarischen Versenderfirma ausgewiesene Zollbetrag ÖS 1.492.- beträgt.

Den anlässlich der Eingangsabfertigung zu obiger WE-Nr eingehobenen Zollbetrag in der Höhe von S 893.- fakturierte die Bf. zusammen mit den Kosten für die Erstellung der Anmeldung in der Höhe von ÖS 600.- am Tag der Abfertigung an die ungarische Versenderfirma. Die Gesamtsumme der Rechnung beträgt somit ÖS 1.493.-.

Dieser Betrag entspricht fast auf den Schilling genau dem in der Eingangsrechnung ausgewiesenen "Zollbetrag". In gleicher Weise stellt sich die Sachlage bei den anderen beschwerdegegenständlichen Abfertigungen dar, wobei die an die ungarische Versenderfirma in Rechnung gestellten Beträge nur annähernd mit den in den Eingangsfakturen ausgewiesenen Zollbeträgen übereinstimmen.

Im Zuge einer bei der Empfängerin der Obstlieferungen durchgeführten Betriebsprüfung Zoll stellte sich auf Grund der Buchhaltungsunterlagen heraus, dass die erklärten Einfuhrpreise nicht der Realität entsprechen, da die Empfängerin jeweils nur den in der Rechnung ausgewiesenen Rechnungsendbetrag zuzüglich der Einfuhrumsatzsteuer bezahlte.

Von der Bf. wurde in der vorliegenden Beschwerde die Richtigkeit der Berechnung der Einfuhrpreise "frei Grenze" wie in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung dargestellt, außer Streit gestellt.

Das Hauptzollamt Graz begründete die Auswahl des Gesamtschuldverhältnisses im vorliegenden Naheverhältnis der Bf. zur entstandenen Zollschuld, da die Bf. nicht lediglich die Angaben in der Rechnung übernommen habe, sondern vielmehr eigenmächtig den erklärten Rechnungsendbetrag "frei Grenze" zuzüglich des vom Versender in der Rechnung getrennt ausgewiesenen Einfuhrzolles als Bemessungsgrundlage herangezogen habe.

Die Bf. bringt in der Beschwerde wiederholt vor, dass Herr. K der Ehegatte der Inhaberin der ungarischen Versenderfirma als Auftraggeber bei der Verzollung aufgetreten und bei den dem Bescheid zu Grunde liegenden Anmeldungen anwesend war. Dieser habe auf der Erklärung des in den Rechnungen ausgewiesenen Betrages, der den Einfuhrzoll beinhaltet, bestanden.

Die Bf. beantragte die zeugenschaftliche Einvernahme der Zolldeklaranten, wie oben dargestellt, zum Beweis ihres Vorbringens.

Vor dem Bezirksgericht Mattersburg war ein Zivilverfahren anhängig, in welchem die Bf. von Herrn K. den, ihr aus der Inanspruchnahme als Gesamtschuldner mit Bescheid des Hauptzollamte Graz vom 25. September 2001, entstandenen Schaden einklagte.

Von den im ho. durchzuführenden Rechtsmittelverfahren beantragten Zeugen sagte der Zeuge T. vor dem Bezirksgericht Mattersburg aus, dass von der Bf. der Rechnungswert nach Rücksprache mit Herrn K., welcher für die ungarische Versenderin die Einfuhrzollabfertigung durchführte und die Ware auch transportierte, herangezogen wurde. Eine Verzollung zu diesem Einfuhrpreis sei günstiger gewesen und deswegen auch so durchgeführt worden.

Übereinstimmend wurde von den Zeugen T. und B. ausgesagt, dass seitens der Bf. in derartigen Abfertigungsfällen sonst ohne ausdrückliche Anordnung immer eine Verzollung zum pauschalen Einfuhrwert durchgeführt werde.

Zur Wahl des in der Rechnung ausgewiesenen Betrages inklusive dem angeführten Zollbetrag sagte der Zeuge T., welcher zwei der verfahrensgegenständlichen Anmeldungen ausfertigte, wie folgt aus:

Die Angabe "minus Zoll" auf der Rechnung ist eigentlich unüblich. Wir haben bei Herrn K. nachgefragt, was das sein soll. Er hat dies mit ungarischem Zollsteuerrecht bzw. ungarischem Rückersatz begründet. Für die Bemessungsgrundlage war diese Angabe nicht heranzuziehen. Letztlich hat diese Angabe weder die Bf. noch die Zollbeamten interessiert.

Der Zoll, der auf der Rechnung ausgewiesen ist hat mit der tatsächlichen Verzollung bzw. mit dem tatsächlich eingehobenen Zoll nichts zu tun. Die Prozentzahl passt eigentlich gar nicht zusammen.

Von einer Vereinbarung "frei Haus verzollt" zwischen dem Beklagten und der Firma H. habe ich nichts gewußt. Ich gehe immer von dem aus, was auf der Rechnung steht, also im konkreten Fall "frei Grenze".

Die im Verfahren vor dem Bezirksgericht Mattersburg einvernommene Zeugin M., welche keine der verfahrensgegenständlichen Anmeldungen erstellte, sagte wie folgt aus:

Die verfahrensgegenständlichen vier Verzollungen habe ich sicher nicht durchgeführt. Wir sind jedoch immer zu zweit oder dritt im Dienst, sodass jeder auch die Arbeit des anderen mitbekommt.

Bei den 8.210 kg handelt es sich um die Menge der versendeten Birnen. 5,5 ATS bedeutet den Preis pro Kilo. Dies ist jener Preis, den der Versender vom Empfänger der Ware für das Produkt verlangt. Wenn man diese beiden Zahlen multipliziert, erhält man den Gesamtpreis für die gesamte Menge, in diesem Fall S 45.155.-. Das ist der für den Verzoller, sohin die Bf., relevante Betrag für die Zollanmeldung. Der Minusbetrag mit der Bezeichnung "minus Zoll" in der Höhe von S 1.448.- ist ein Betrag, den der Beklagte in der Rechnung angegeben hat. Er hat behauptet, dass er diesen Betrag für die ungarischen Behörden benötige. Dieser Betrag hat die Bf. bei der Verzollung eigentlich nicht interessiert. Ausgegangen wird vom reinen Gesamtpreis.

Herr K. hat im vorliegenden Fall eine Verzollung nach dem Rechnungswert verlangt. Dies deshalb, weil im vorliegenden Fall der Rechnungswert der Birnen unter dem pauschalen Einfuhrwert gelegen ist. Die Verzollung wird dann vom tatsächlichen Rechnungswert berechnet. Eine Verzollung zum pauschalen Einfuhrwert wäre in diesem Fall ungünstiger für denjenigen, der die Verzollung vornehmen lässt.

In der am 24. März 2004 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung gab der Zeuge T. zu den von ihm erstellten Anmeldungen zu den WE-Nrn. 340/000/925829/01/9 und 340/000/925856/01/9 an, dass er den in Abzug gebrachten Zollbetrag bei Herrn K. hinterfragt habe und dieser den Betrag mit ungarischen Steuervorschriften und ungarischen Abgaben und Kosten erklärt habe. Einen Zusammenhang mit dem von der Bf. in der Speditionsrechnung an die ungarische Versenderfirma in Rechnung gestellten Betrag wurde in Abrede gestellt. Für ihn seien die Angaben des Herrn K., dass die Waren frei Grenze unverzollt geliefert würden, maßgeblich gewesen. Es komme häufig vor, dass Zoll und Kosten der Anmeldung auch an den Spediteur oder Frächter verrechnet werden. Die Stellung des Herrn K. im Zusammenhang mit der Versenderfirma habe er nicht gekannt. Er sei laut der ihm vorliegenden Eingangsfaktura vorgegangen, weil er keinen anderen Einfuhrwert eigenmächtig auswählen könne, das sei mit Herrn K. abgesprochen gewesen. Eine Lieferbedingung frei Grenze verzollt sei ihm nicht bekannt.

Die Frage der Verrechnung des Einfuhrzolles an die ungarische Versenderfirma habe er mit Herrn K. besprochen, dieser habe ihm mitgeteilt, er mache sich das mit dem Empfänger der Waren aus. Er sei an die Angaben bei der Anmeldung gebunden und nehme damit in Kauf, dass falsche Angaben gemacht würden. Er sei selbstverständlich davon ausgegangen, die Wahrheit von Herrn K. in Erfahrung gebracht zu haben. Eine Nachfrage bei der

Empfängerfirma sei nicht möglich gewesen, da zur Zeit der Abfertigung am Abend dort niemand mehr zu erreichen sei.

Die Zeugin S. gab niederschriftlich einvernommen zu Protokoll, dass ihr bei der Anmeldung zur WE-Nr. 340/000/926880/01/9 über Vorhalt der Widerspruch der Lieferbedingung frei Haus unverzollt zu der Tatsache der Ausstellung einer Rechnung über den anfallenden Zoll und die Speditionskosten an die ungarische Versenderfirma auffalle, sie gehe von den Angaben in der Rechnung aus, gebe aber zu, dass frei Grenze sowohl unverzollt als auch verzollt sein könne.

Der Zeuge K. gab in der mündlichen Berufungsverhandlung zur Anmeldung zur WE-Nr. 340/000/925130/01/9 zu Protokoll, dass für ihn die Lieferbedingung B (frei Grenze unverzollt) keinen Widerspruch zur Ausstellung einer Speditionsrechnung beinhaltend den Einfuhrzoll und die Kosten der Anmeldung an die ungarische Versenderfirma darstelle, da in der Eingangsfaktura frei Grenze angeführt war. Wenn verzollt gewünscht wäre, würde das dabeistehen, unverzollt brauche seiner Meinung nicht dabeistehen. Die Ausstellung der Rechnung sei nicht maßgeblich dafür wer letztendlich den Einfuhrzollbetrag wirtschaftlich trägt.

Er habe anlässlich der Abfertigung mit Herrn K. nicht darüber gesprochen, wer wirtschaftlich den Einfuhrzoll trage. Einen Zusammenhang der in der Rechnung der Bf. ausgewiesenen Summe von ÖS 1.548.- mit jenem in der Eingangsrechnung über ÖS 1.448.- habe er nicht hergestellt. Er habe auch nicht daran gedacht den österreichischen Einfuhrzoll in Abzug zu bringen.

Über Befragung durch die rechtsfreundliche Vertretung der Bf. bzw. den Vertreter der Amspartei gab der Zeuge an heute nicht mehr zu wissen, ob er im beschwerdegegenständlichen Fall mit Herrn K. über den Zollbetrag in der Rechnung gesprochen habe.

Den pauschalen Einfuhrwert habe er nicht zur Verzollung herangezogen, weil das Herr K. nicht wollte, nachdem die Sachlage mit ihm durbesprochen wurde.

Eine Verzollung mit der Lieferbedingung H (frei Grenze verzollt und versteuert excl. Eust) sei ihm in seiner Abfertigungspraxis noch nicht untergekommen.

In seiner Einvernahme als Verdächtiger vor dem Hauptzollamt Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 4. Jänner 2001 legte der Zeuge klar die Bedeutung des Vermerkes Zoll in

den Eingangsrechnungen dar und gab dazu zu Protokoll, dass sich der ausgewiesene Betrag aus 2 Prozent Zoll und den Speditionskosten zusammensetze.

Der Zeuge B. sagte in der Verhandlung im wesentlichen aus, dass es von ihm im Unternehmen der Bf. die generelle Weisung gebe, dass grundsätzlich bei derartigen Abfertigungen nach dem pauschalen Einfuhrwert zu verzollen sei. Eine abweichende Vorgangsweise sei dann statthaft, wenn der fakturierte Wert vom Versender oder Empfänger bestätigt wird. Der oben genannte Code für die Lieferbedingung H sei ihm in seiner 20-jährigen Praxis noch nicht untergekommen, nach seinem Verständnis bedeute frei Grenze in der Rechnung jedenfalls unverzollt, wenn verzollt gemeint wäre, müsste das extra angeführt sein.

Zur Paxis der Rechnungslegung möchte er angeben, dass es durchaus üblich sei, die Rechnung an denjenigen auszustellen, der als Rechnungsempfänger bekannt gegeben wird, sofern er mit dem Einfuhrgeschäft in Verbindung stehe.

Nach durchgeführter Beweiswürdigung steht für die erkennende Behörde fest, dass durch die in allen Fällen erfolgte Rechnungslegung über den Einfuhrzoll und die Kosten der Abfertigung für die die Anmeldungen erstellenden Zolldeklaranten der Bezug zu den in den Eingangsrechnungen ausgewiesenen Zollbeträgen klar ersichtlich war. Die die Anmeldungen erstellenden Personen können zudem als in Zollbelangen besonders geschulte Personen angesehen werden.

Auch die oben wiedergegebene Aussage des Zeugen K. vor dem Hauptzollamt Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz zu zeitlich nachfolgenden Abfertigungen stützt das Beweisergebnis. Der Zeuge K. gab in der mündlichen Berufungsverhandlung zu Protokoll, dass er bei seiner damaligen Verantwortung bleibe.

Weiters ist nach der vorliegenden Beweislage nicht erklärlich, warum bei Fakturierung der Einfuhrumsatzsteuer an die Empfängerfirma und des Zolles und der Kosten der Zollanmeldung an die Versenderin eine andere Person wirtschaftlich den Einfuhrzoll tragen sollte. Die Kosten für die Erstellung der Anmeldungen wären in jedem Fall als im Inland entstandene Kosten in Abzug zu bringen gewesen.

Bei richtiger Würdigung der zur Abfertigung vorgelegten Unterlagen wäre somit klarer Weise der Rechnungsbetrag nach Abzug des "Zolles" der Abfertigung zu Grunde zu legen gewesen bzw. war klar ersichtlich, dass die Lieferbedingung frei Grenze verzollt und versteuert excl. Eust zu lauten gehabt hätte.

An diesem Beweisergebnis kann auch die Aussagen des Zeugen T., dass der ausgewiesene Zollbetrag nach Rückfrage an Herrn K. mit ungarischen Steuern und Kosten zusammenhänge nichts ändern. Der Zeuge K. gab in der mündlichen Berufungsverhandlung an, heute nicht mehr zu wissen, ob er im beschwerdegegenständlichen Fall mit dem bei der Abfertigung anwesenden Herrn K. über den in der Rechnung ausgewiesenen Zollbetrag gesprochen habe.

Abgesehen davon, dass nach dem Ergebnis der Betriebsprüfung auch die Transportkosten wirtschaftlich von der ungarischen Versenderfirma getragen wurden, daher eine Lieferung frei Haus verzollt und versteuert excl. Eust vorlag, bewirkten die oben dargestellte Heranziehung des überhöhten Preises in den Eingangsrechnungen alleine bereits die Anwendung eines zusätzlichen Gewichtszollsatzes in der Höhe von 24,800 EUR/100 kg Birnen.

Gemäß Art. 213 Zollkodex (ZK) sind, wenn es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner gibt, diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet.

Als Gesamtschuldner gemäß Art. 201 Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 71 Zollrechtsdurchführungsgesetz (ZollR-DG) kommen daher im vorliegenden Fall die Bf., die Empfängerin sowie der den Transport durchführende Herr K. in Betracht.

Die Auswahl der Gesamtschuldner liegt im Ermessen gemäß § 20 Bundesabgabenordnung (BAO) der Abgabenbehörde.

Gemäß § 20 Bundesabgabenordnung (BAO) müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörde nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen) in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Zweckmäßigkeit und Billigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Demgemäß ist zu beachten, wer zu der entstandenen Zollschuld das größte Naheverhältnis hat. Dabei wird im Falle von Nacherhebungen das Naheverhältnis des Spediteurs als Anmelder grundsätzlich geringer sein, als das des Empfängers der Einfuhrwaren. Dementsprechend ist daher primär der Empfänger als Zollschuldner heranzuziehen.

Bei Würdigung der Beweislage, wie oben dargestellt ist in vorliegenden Fällen jedoch zu Recht von einem Naheverhältnis der Bf. zur entstandenen Zollschuld auszugehen.

Die Heranziehung der Bf. als Zollschuldner erfolgte daher innerhalb der dargestellten Ermessenskriterien zu Recht.

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

Beilage: 6 Auszüge (Tarifabfrage)

Wien, 6. April 2004