



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der WH, vertreten durch Prader & Plaz OEG, Rechtsanwälte, 1070 Wien, Seidengasse 28, vom 8. November 2000 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 29. September 2000, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren, entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 85c Abs. 8 ZollR-DG unter Zurückverweisung der Sache an die Berufungsbehörde der ersten Stufe aufgehoben.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG) in Verbindung mit § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht der Beschwerdeführerin 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.

## Begründung

Im an die beschwerdeführende Fa.WH (im folgenden kurz: Bf.) gerichteten Bescheid vom 12.3.1999, Zl.100/28116/001/98, stellte das Hauptzollamt Wien fest, dass für diese im Rahmen eines mit der Anmelderin (Fa. C) bestehenden Gesamtschuldverhältnisses nach Art.213 ZK gem. Art.201 Abs.1 lit.a) und Abs.3 ZK iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG bei der (im Zeitraum vom 17.6.1996 bis 14.1.1999 durch 141 Warenanmeldungen bewirkte) Überführung von für sie (als Warenempfängerin bestimmter) eingangsabgabenpflichtiger Waren drittländischer Herkunft in den zollrechtlich freien Verkehr entstandene Eingangsabgaben in Höhe von insgesamt ATS 18.253.358,00, davon ATS 16.733.470,00 an Zoll und ATS 1.519.888,00 an Einfuhrumsatzsteuer, zwar entstanden, aber ein geringerer Eingangsabgabenbetrag (ATS 3.252.633,00), nämlich lediglich ATS 2.931.910,00 an Zoll und ATS 320.723,00 an Einfuhrumsatzsteuer, gem. Art.217 ZK buchmäßig erfasst worden sei: Gem. Art.220 Abs.1 ZK sei daher der Differenzbetrag von ATS 15.000.725,00, davon ATS 13.801.560,00 an Zoll und ATS 1.199.165,00 an Einfuhrumsatzsteuer, nachzuerheben. Darüber hinaus setzte das Hauptzollamt Wien gem. § 108 Abs.1 ZollR-DG ATS 362.757,00 an Abgabenerhöhung fest und wies weiters darauf hin, dass infolge der Berechtigung der Abgabenschuldnerin (Warenempfängerin) zum vollen Vorsteuerabzug nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften gem. § 72a ZollR-DG die Nacherhebung des Einfuhrumsatzsteuerteilbetrages i.H.v.ATS 1.154.477,00 unterbleibe. Diese Abgabenvorschreibung resultiere aus einer über Prüfungsauftrag vom 19.3.1998) gem. § 24 ZollR-DG im Unternehmen der Bf. durchgeführten und am 5.3.1999 (zu GZ. 100/28116/98) abgeschlossenen Betriebsprüfung, bei der festgestellt worden sei, dass bei den im genannten Bescheid näher bezeichneten Importen die zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen herangezogenen Kaufpreise nicht den Transaktionswerten nach Art.29 ZK entsprächen. Bei diesen Abfertigungsfällen würden den Kaufgeschäften zwei Kaufverträge, nämlich einerseits einer der Bf. mit der Fa.V in Skopje, Mazedonien, und andererseits einer der Bf. mit den jeweiligen Bewirtschaftern der Anbaufelder zu Grunde liegen, wobei der Transaktionswert aus der Summe der beiden Kaufpreise zu ermitteln sei. Die Rechnungen der ausländischen Fa. V seien jedoch bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen anlässlich der Abfertigungen unberücksichtigt geblieben. Im übrigen sei zur Importanmeldung zu WE-Nr.116/000/923280/01/8 vom 7.9.1998 Einfuhrumsatzsteuer nachzufordern gewesen, weil die Voraussetzungen des beantragten Verfahrens einer steuerbefreienden Weiterlieferung innerhalb des Zollgebiets der EU infolge des erfolgten Inlandsabsatzes (=Verkauf in Österreich) der von dieser Anmeldung erfassten Waren nicht gegeben gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit (durch ihren Vertreter, Rechtsanwälte Prader & Plaz OEG, Wien eingebrachtem) Schriftsatz vom 15.4.1999 fristgerecht den Rechtsbehelf der

Berufung, in dem sie beantragte, den angefochtenen Bescheid entweder ersatzlos oder unter Zurückweisung an die Erstinstanz zwecks Verfahrensergänzung aufzuheben oder die Abgabenschuld unter Außerachtlassung der Marketingkosten neu festzusetzen, und zwar im wesentlichen mit folgender Begründung: Zutreffend sei, dass Verträge zwischen ihr und der Fa. V bestünden. Allerdings habe die Zollbehörde in diesem Zusammenhang unrichtig festgestellt, dass keine Verbundenheit zwischen ihr und dem genannten Unternehmen bestünde, zumal jenes Unternehmen in Skopje im alleinigen Eigentum des Vaters des Geschäftsführers der Bf. stehe und darüberhinaus jener mit einer Stammeinlage von ATS 245.000,00 am Unternehmen der Bf. (einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung) wesentlich beteiligt sei. Zum Beweis für dieses Vorbringen werde die (allenfalls im Rechtshilfeweg vorzunehmende) Vernehmung des Z.K., Skopje, als Zeugen beantragt. Aus den Rechnungen der Fa. V an die Bf. ergebe sich eindeutig, dass nur ein kleiner Teil des Rechnungsbetrages tatsächlich zum Warenwert hinzugerechnet werden könne, da sich ein Großteil desselben auf Marketing und sonstige Tätigkeiten beziehe, die nicht auf den Warenpreis aufzuschlagen seien. Aus der Preiskalkulation ergebe sich weiters, dass vom Verkaufserlös, den die Bf. erzielt habe, dieser lediglich ein geringer Teil (z.B. von DM 62.100,00 DM 1.000,00, Beweis: Parteienvernehmung, beiliegende Unterlagen) verbleibe. Zusammenfassend werde ausdrücklich bestritten, dass die Bf. eine Zollabgabe in der festgesetzten Höhe zu entrichten habe bzw. dass für die importierten Waren tatsächlich der von der Zollbehörde angenommene Kaufpreis bezahlt worden sei.

Das Hauptzollamt Wien reduzierte in ihrer am 29.9.2000 gem. § 85b ZollR-DG erlassenen Berufungsvorentscheidung die Festsetzung der Abgabenerhöhung auf ATS 361.891,00, wies die Berufung in allen übrigen Punkten aber als unbegründet ab, wobei diese Entscheidung im wesentlichen folgendermaßen begründet wurde: Da bei den Eingangsabgabenbescheiden zu den WE-Nrn. 116/995/950390/01/8, 116/995/951458/01/8, 116/995/951804/01/8 und 116/995/951929/01/8 die Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs.1 ZollR-DG weniger als ATS 300,00 betrage, sei hierfür keine Abgabenerhöhung festzusetzen gewesen. Im übrigen sei aber –in Ansehung des Ergebnisses der durchgeführten Betriebsprüfung- davon auszugehen gewesen, dass das Unternehmen der Bf. als nicht verbundener Importeur im Sinne des Art.143 ZK-DVO anzusehen sei, weil Käufer und Verkäufer das Kaufgeschäft so gestaltet hätten, wie wenn sie nicht verbunden wären, sodass der Preis durch die Verbundenheit tatsächlich nicht beeinflusst worden sei: Dies sei –wie auch im gegenständlichen Fall- dann der Fall, wenn der Preis für die Deckung aller Kosten sowie für einen Gewinn ausreiche, der dem Rohaufschlag des Unternehmens innerhalb eines repräsentativen Zeitraumes bei Verkäufen von Waren gleicher Art an nicht verbundene Unternehmen entspreche. Hingegen setze sich hier der Kaufpreis aus der Summe von 2 Verträgen, und zwar jenem mit dem

jeweiligen Halter der Anbaufläche und jenem mit der Fa. V zusammen: Unter Anwendung der Art. 29, 32 und 33 ZK stelle somit der aus beiden Verträgen resultierende Preis (einschließlich der ausgewiesenen Marketingkosten) das für die Erlangung der Verfügungsmacht über die eingeführten Waren tatsächlich aufzuwendenden Entgelt (Gegenleistung) und somit den für die Zollwertbemessung zu berücksichtigenden Transaktionswert dar.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich die (am 8.11.2000 und damit rechtzeitig eingebrachte) Beschwerde der (mittlerweile im Firmenbuch nach erfolgter Liquidation zwar gelöschten, aber der Bestimmung des § 79 BAO zufolge fortbestehenden, sh.dazu Ritz "Bundesabgabenordnung-Kommentar", Orac-Verlag, RZ.11 zu § 79) Bf., in der sie zum einen ihre Berufungsanträge wiederholt und zum anderen ergänzend dazu ausführt: Die über ihre Berufung entscheidende Zollbehörde habe es offensichtlich in rechtswidriger Weise unterlassen, entsprechende entscheidungsrelevante Feststellungen zu treffen, wie sie in ihrer Berufungsvorentscheidung offenbar davon ausgehe, dass die beiden genannten Unternehmen zwar verbunden seien, aber trotzdem zwischen ihnen keinerlei Preisbeeinflussung stattgefunden habe. Tatsache sei jedenfalls, dass die Preisgestaltung so gewesen sei, wie dies für verbundene Unternehmen typisch sei. Dies sei schon daraus ersichtlich, dass fast der gesamte Verkaufserlös, den die Bf. erzielt habe, an die Varimpex weitergeleitet worden sei. In der Praxis gebe es bei derartigen Geschäften sehr hohe Handelsspannen bzw. wäre im Fall der Nichtverbundenheit der Bf. mit der Fa. V von dieser sicherlich ein wesentlich geringeres Entgelt für die von jener ausgeführten Dienstleistungen gezahlt worden, sodass ein wesentlich höherer Gewinn für die Bf. (als österreichischer Importeur) verblieben wäre. In Ansehung dessen wäre die Behörde verpflichtet gewesen, einen ortsüblichen Preis zu ermitteln, also einen Preis, den ein österreichisches (importierendes) Unternehmen an ein mazedonisches (exportierendes) Unternehmen zu zahlen hat. Hätte die Zollbehörde solche Ermittlungen gepflogen, wäre sie zu dem Ergebnis gelangt, dass die von ihr vorgeschriebene Abgabenschuld bei weitem überhöht sei. Das Verfahren sei insofern in entscheidungswesentlichen Punkten mangelhaft geblieben, als auf das Vorbringen der Bf. nicht eingegangen worden sei: Diesbezüglich werde insbesondere ausdrücklich hierauf sowie auf die bereits im Schriftsatz vom 15.4.1999 enthaltenen Beweisanträge verwiesen, mit denen sich die Entscheidungsbehörde bisher nicht auseinandergesetzt habe: Hätte sie nämlich die beantragten Zeugen einvernommen, so hätte sich zweifelsfrei ergeben, dass die Bemessungsgrundlagen wesentlich geringer seien. Seitens der Bf. werde daher ausdrücklich ihr bisheriges Vorbringen vollinhaltlich aufrechterhalten, ebenso wie die Beweisanträge, welche ihrer Auffassung nach deswegen relevant seien, als sich daraus ergebe, dass es sich bei den genannten Unternehmen um verbundene handle, deren Preisgestaltung eine völlig andere gewesen wäre, wenn sie nicht verbunden gewesen wären: Keineswegs hätten die

beiden Unternehmen wie "übliche" Geschäftspartner, sondern geradezu typischerweise wie miteinander verbundene Unternehmen gehandelt.

### **Der Unabhängige Finanzsenat hat über diese Beschwerde erwogen:**

Bei der Bf. wurde durch Organe des Hauptzollamtes Wien eine Betriebsprüfung hinsichtlich der Einhaltung der Bestimmungen betreffend "Zollwert" sowie Einhaltung der für die Durchführung von steuerbefreienden Lieferungen erforderlichen Auflagen durchgeführt. Das Ergebnis dieser Prüfung ist der am 5. März 1999 vom Hauptzollamt Wien aufgenommenen Niederschrift zu entnehmen. Aus dieser Niederschrift geht hervor, dass das geprüfte Unternehmen seit Juni 1996 gefrorenes Obst und Gemüse aus Serbien und Montenegro sowie aus Mazedonien importierte. Als Anmelderin trat in allen geprüften Fällen die C, auf. Jene Sendungen, welche dabei im Anschluss an die Verzollungen für ein anderes Mitgliedsland der Gemeinschaft und somit nicht für Österreich bestimmt waren, wurden zum zoll- und steuerrechtlichen freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung abgefertigt. Bei jenen Sendungen, welche für den österreichischen Markt bestimmt waren, erfolgte eine Abfertigung zum freien Verkehr unter Verschreibung der Einfuhrumsatzsteuer. Den zollamtlichen Abfertigungen wurden Rechnungen zu Grunde gelegt, welche von den Haltern der Anbaufelder erstellt wurden. In diesen Fakturen war jedoch jeweils nur der reine Kaufpreis der Ware zum Erntezeitpunkt enthalten. Auf Grund eines abgeschlossenen Vertrages zwischen der Bf. und der V in Skopje war das geprüfte Unternehmen allerdings verpflichtet, bestimmte Dienst- und Serviceleistungen in der Zeit von 1996 bis 2000 auf dem Gebiet der Bundesrepublik Jugoslawien (Serbien und Montenegro) und Mazedonien durchzuführen. Dabei handelt es sich lt. Niederschrift um "Marketing- und Agenturdienstleistungen", "Qualitätsprüfung beim Warenempfang", "Gefrierdienstleistungen", "Dienstleistungen für Warenlagerung und -sortierung", "Sicherstellung der Arbeitskräfte" und "Warenlieferungen aus Serbien und Montenegro sowie aus Mazedonien in die Europäische Union". Die für diese angeführten Leistungen entstandenen Kosten wurden von der V an Bf. mit Rechnungen innerhalb von 15 Tagen ab durchgeführter Leistung berechnet. Diese Rechnungen der V an die Bf. blieben anlässlich der zollamtlichen Abfertigungen unberücksichtigt.

Der Zollwert eingeführter Waren ist gemäß Art. 29 Abs. 1 ZK der Transaktionswert, d.h. der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis. Gegebenenfalls ist dieser nach den Artikeln 32 und 33 ZK zu berichtigen. Voraussetzung für die Anerkennung dieses Preises ist aber u.a. nach Art. 29 Abs. 1 lit d) ZK, dass Käufer und Verkäufer nicht miteinander verbunden sind, oder wenn diese miteinander verbunden sind, dass der Transaktionswert gemäß Art. 29 Abs. 2 ZK für Zollzwecke anerkannt werden kann. Wann Personen als verbunden gelten, ist im Artikel 143

ZK-DVO näher bestimmt. Demnach ist u.a. nach lit h) leg. cit. dann eine Verbundenheit gegeben, wenn die Personen Mitglieder derselben Familie, also so z.B. Eltern und Kind, sind.

In der anlässlich der Betriebsprüfung aufgenommenen Niederschrift wird ausdrücklich festgehalten, dass das geprüfte Unternehmen (= die Bf.) erklärt hat, dass zu keinem im Prüfungsverfahren beteiligten ausländischen Unternehmen eine Verbundenheit im Sinne des Artikels 143 ZK-DVO bestehe. Daraus schloss die (erstinstanzliche) Abgabenbehörde, dass das geprüfte Unternehmen als nicht verbundener Importeur im Sinne des Artikels 143 ZK-DVO anzusehen sei. Die verrechneten Rechnungspreise würden demnach den tatsächlich zu zahlenden Preis für die Waren und somit den Transaktionswert im Sinne des Art. 29 ZK darstellen. Unter dem Begriff "tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis" sei jedoch das gesamte Entgelt zu verstehen, das der Käufer für den Erwerb der Waren zu zahlen hat. Dabei müsse jedoch beachtet werden, dass sich der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis auf die eingeführten Waren beziehe. Andere Zahlungen, also solche, welche sich nicht auf die eingeführten Waren beziehen, seien demnach nicht in den Zollwert einzurechnen. Zur Ermittlung des tatsächlichen Transaktionswertes setze sich daher der Kaufpreis im gegenständlichen Fall aus der Summe zweier Verträge, und zwar einerseits aus dem Rechnungspreis des jeweiligen Halters des Anbaufeldes und andererseits aus dem fakturierten Preis, den die V der Bf. verrechnete, zusammen. Die in den Rechnungen der Varimpex unter der Bezeichnung "packing, freezing, storeing und manual seperating of the fruits" ausgewiesenen Kosten würden daher warenbezogene Kostenkomponenten darstellen, die bei der Ermittlung des Transaktionswertes zu berücksichtigen seien. Eine Aussonderung der in den vorgenannten Rechnungen aufscheinenden Kosten für "marketing for YU-market" sei deshalb nicht möglich, da diese Kosten nicht zweifelsfrei als "Marketing- und Agenturdienstleistungen ohne Bezug auf die importierten Waren" identifiziert werden hätten können. Für diese von der Bf. bezahlte und von der V verrechnete Leistung habe das geprüfte Unternehmen jedenfalls keine Gegenleistung des ausländischen Rechnungslegers nachweisen können. Nicht aufzuklären sei auch der Umstand gewesen, dass die Höhe dieser vorgenannten Kosten zwischen DEM 0,00 und DEM 32.882,00 pro Warenlieferung variierten.

Tatsächlich basiert das niederschriftliche Ergebnis der Prüfung auf dem Umstand des Nichtbestehens einer Verbundenheit und wird darin der Transaktionswert der eingeführten Waren allein durch Addition der Beträge, welche von den Haltern der Felder in Rechnung gestellt wurden, und dem von der V jeweils verrechneten Entgelt ermittelt. In der vom Hauptzollamt Wien ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 29.9.2000 wird dazu ausgeführt, dass die Kaufgeschäfte zwischen den verbundenen Unternehmen so gestaltet seien, wie wenn diese nicht verbunden wären, dass der Preis durch die Verbundenheit also nicht beeinflusst worden sei. Das Hauptzollamt Wien folgt damit offenbar dem

diesbezüglichen Vorbringen der Bf. in deren Eingabe vom 15.4.1999, indem es in seiner Berufungsvorentscheidung nunmehr, und zwar in Abkehr zu seiner noch im (erstinstanzlichen) Abgabenbescheid vom 12.3.1999 vertretenen Ansicht bzw. im Widerspruch zum Inhalt jener besagten Niederschrift vom 5.3.1999- eine Verbundenheit zwischen der Bf. und der Varimpex einräumt: Dieser Umstand habe, wie das Hauptzollamt Wien –jedenfalls sinngemäß- konstatiert, jedoch zu keiner Beeinflussung der zwischen der V und der Bf. verrechneten Preise geführt und hätten diese Preise somit auch als Transaktionswert anerkannt werden können.

Allerdings ist weder aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden Aktenunterlagen noch den Begründungsausführungen der Berufungsvorentscheidung zu entnehmen, auf welche Weise das Hauptzollamt Wien, noch dazu ohne Durchführung eines (ergänzenden) Prüfungs- oder Ermittlungsverfahrens, diese Feststellung zu treffen in der Lage gewesen ist, zumal nach der Aktenlage seinerzeit die Betriebsprüfung/Zoll beim Hauptzollamt Wien von einer Preisgestaltung zwischen nicht verbundenen Unternehmen ausgegangen ist, mit der Konsequenz, dass zu jenem Zeitpunkt für das Prüfungsorgan auch kein Anlass zur Prüfung vorgelegen ist, ob die Preise der V an die Bf. auch beim allfälligen Vorliegen einer Verbundenheit als Transaktionswert anerkannt werden konnten.

Die Bf. bringt in ihrer Beschwerde dazu weiters vor, dass durch die gepflogene Preisgestaltung praktisch ihre gesamten Erlöse aus den Weiterverkäufen an die V weitergeleitet worden sei. Dies finde insbesondere darin Bestätigung, dass die Gewinnspanne bei den gegenständlichen Geschäften nur äußerst gering gewesen sei, wonach der Importeur nicht einmal die anfallenden Kosten habe decken können.

Gerade dieser Umstand hätte nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates das Hauptzollamt Wien aber zum Anlass nehmen müssen, eine eingehende Prüfung der Ertragssituation der Bf. zu veranlassen, um auf diese Weise den wahren Sachverhalt, zweckmäßigerweise durch eine gesamtsteuerliche Prüfung, zu erforschen.

Diesem Umstand hätte im Zusammenhang mit dem Ergebnis der Betriebsprüfung insofern Bedeutung zugemessen werden müssen, als die in Rechnung gestellten Kosten "Marketing for YU-market" nur dann als Komponente in den Transaktionswert einzubeziehen gewesen wären, wenn es sich dabei um Preiselemente mit Bezug auf die Einfuhrwaren handelte; ansonsten würden jene Kosten keinen warenbezogenen Preisbestandteil des Transaktionswertes darstellen.

Entsprechende Ermittlungen hinsichtlich der tatsächlichen Eigenschaft der erwähnten "Marketingkosten" wurden von der Zollbehörde bislang allerdings nicht angestellt.

Des weiteren hat das Hauptzollamt Wien im bisherigen Verfahren keine plausible Erklärung dafür erbracht, für welche Leistungen die teilweise sehr hohen "Marketingkosten" von der V der Bf. überhaupt verrechnet worden sind: Tatsächlich konnte nämlich der Unabhängige Finanzsenat bei einigen (von ihm stichprobenartig herangezogenen, von der im Abgabenbescheid vom 12.3.1999 festgesetzten Nachforderung des Hauptzollamtes Wien erfassten) Zollabfertigungen feststellen, dass der Gewinn verschwindend bzw. gleich Null war: So ergibt sich beispielsweise bei der Importverzollung WENr.116/000/403920/01/6 vom 16. August 1996 für die eingeführten Himbeeren zu einem Gesamtpreis von 10.080,00 DEM auf Grund des fakturierten Preises des Feldhalters zur Verzollung ein von der Zollbehörde festgesetzter Zoll von 11.964,00 ATS, auf Grund des Antrages auf steuerbefreiende Lieferung wurde keine Einfuhrumsatzsteuer festgesetzt. Laut Betriebsprüfung (Einsichtnahme in die Rechnung der V sowie in die Weiterverkaufsrechnung und Preiskalkulation der Bf.) wurde von der V mit Rechnung Nr. 17/96 vom 14.8.1996 für "packing" 10.000,00 DEM, für "freezing" 5.050,00 DEM, für "storeing" 3.200,00 DEM und für "marketing for yu-market" 8.774,95 DEM, insgesamt also 27.024,95 DEM verrechnet. Der Weiterverkauf durch die Bf. erfolgte an einen belgischen Abnehmer mit Rechnung 1/MF/96 vom 16.8.1996 um 39.513,00 DEM. Aus der Preiskalkulation der Bf. lassen sich dazu folgende Angaben entnehmen: "net price" DEM 10.080,00, "customs duties" DEM 1.709,14, "spedition costs" 262,29 DEM, "provision" 364,35 DEM (zuzüglich 20 % = 72,87 DEM), "other costs" DEM 27.024,95. Die Addition dieser Einzelposten ergibt, dass der Weiterverkaufspreis der Bf. annähernd ident mit dem Einkaufspreis der Ware ist, wodurch Bf. kein Gewinn verbleiben würde. Ähnliches ergibt sich bei der Importverzollung WENr. 116/000/923280/01/8 vom 7.9.1998: Vom Versender der Waren wurde in diesem Fall ein Preis von DEM 10.003,50 in Rechnung gestellt, der auch zur Zollabfertigung herangezogen wurde. Gegenstand dieses Kaufgeschäftes bildeten 20.007 kg Himbeeren. Durch die beantragte Importverzollung setzte das Hauptzollamt Wien einen Betrag an Zoll in Höhe von 11.024,00 ATS fest. Die Vorschreibung einer Einfuhrumsatzsteuer unterblieb auf Grund der beantragten innergemeinschaftlichen Lieferung durch die Codierung "4200" im Feld 37 der gegenständlichen Anmeldung. Anlässlich der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass diesem Geschäftsvorgang die Rechnung der V Nummer 80/98 zuzuordnen ist. In dieser werden der Bf. von der V für "packing" 12.000,00 DEM, für "freezing" 6.300,00 DEM, für "stoering" 4.100,00 DEM und für "marketing" 22.321,30 DEM verrechnet. Der Weiterverkauf der gegenständlichen Himbeeren erfolgte durch die Bf. mit Rechnung 01/ST/98 vom 7.9.1998 an einen österreichischen Abnehmer, und zwar (bei Außerachtlassung der darin fakturierten Umsatzsteuer) um 401.420,50 ATS. Auf Grund der (im Unternehmen der Bf. anlässlich der Betriebsprüfung vorgefundenen) Preiskalkulation vom 7.9.1998 ergibt sich: "net price" DEM 10.003,00, "customs duties" DEM 1.574,90, "spedition cost" DEM 319,00,



"provision" - DEM 650,00 sowie "other costs" DEM 44.721,30, somit ein Gesamtverkaufspreis von DEM 57.268,20 (=ATS 401.420,50). Allein schon diese beiden Beispiele deuten darauf hin, dass der Bf. (als Importeur) für ihre Handelsgeschäfte tatsächlich keine bzw. stets nur ganz geringe Gewinne verblieben sind: Gerade dies entspricht aber keinesfalls den üblichen Gepflogenheiten eines gewinnorientiert wirtschaftenden (gewerblichen) Unternehmens.

Alle diese Beispiele lassen jedenfalls den Schluss zu, dass im gegenständlichen Fall zielführende Ermittlungen bisher unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Insbesondere ergibt sich aus dem vorliegenden Ergebnis der bisher durchgeführten Ermittlungen nicht, ob es sich bei den in den Rechnungen der V aufscheinenden Kosten "marketing for YU-market" tatsächlich um warenbezogene und somit dem Zollwert einzubeziehende Kosten handelt oder ob es sich dabei um solche Kosten handelt, die –was ebenfalls vermutet werden kann, aber bisher von der Zollbehörde nicht einmal in Erwägung gezogen geschweige denn untersucht worden ist– lediglich dazu dienen, einen etwaigen Gewinn in Österreich "auszugleichen" (und damit zwecks "Vermeidung" der von der Bf. in Österreich zu entrichtenden Körperschaftssteuer eine "Gewinnverschiebung" ins Ausland zu bewirken).

Wesentlich ist in diesem Zusammenhang außerdem, dass aus den bisher durchgeführten Ermittlungen der Zollbehörde keinesfalls zu entnehmen ist, ob trotz der (in der Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien offenbar angenommenen) Verbundenheit zwischen der Varimpex und der Bf. die verrechneten Preise als Transaktionswerte anerkannt werden können. Mangels Durchführung entsprechender Sachverhaltsermittlungen sowie geeigneter Beweisaufnahmen konnte der Unabhängige Finanzsenat im vorliegenden Fall jedenfalls nicht beurteilen, ob die Voraussetzungen zur Einbeziehung der betreffenden "Marketingkosten" vorliegen bzw. ob die verrechneten Preise der V in der fakturierten Höhe auf Grund der vorliegenden Verbundenheit den Rechnungspreisen der Bewirtschafter der Anbaufelder hinzuzurechnen sind.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt dazu fest, dass die im § 115 BAO normierte Verpflichtung der Abgabenbehörde, von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben Bedeutung haben, wozu auch zählt, Angaben der Abgabepflichtigen auch zu deren Gunsten zu prüfen und zu würdigen, im vorliegenden Fall nicht eingehalten hat. Jedenfalls ist eine diesbezügliche Würdigung bzw. Prüfung des Rechtsbehelfsvorbringens der Bf. im gegenständlichen Verfahren bislang nicht erfolgt.

Einen (weiteren) relevanten Verfahrensmangel sieht der Unabhängige Finanzsenat überdies in der Tatsache, dass das Hauptzollamt Wien weder die in der Berufung vom 15.4.1999

beantragten Beweise aufgenommen noch in seiner Berufungsvorentscheidung vom 20.9.2000 stichhaltig und nachvollziehbar dargelegt hat, warum es von den Beweisaufnahmen Abstand genommen hat: Durch dieses Unterlassen hat die genannte Rechtsbehelfsbehörde erster Stufe die Bestimmung des § 183 Abs.3 BAO außer Acht gelassen.

Da der Unabhängige Finanzsenat als zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz im vorliegenden Fall die gegenständliche Beschwerde weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären hatte, sah er sich in Anbetracht der oben dargestellten Sach- und Rechtslage veranlasst, unter Anwendung des § 85c Abs.8 ZOLLR-DG iVm § 289 Abs. 1 BAO von seinem ihm diesbezüglich zustehenden freien Ermessen mit der Maßgabe Gebrauch zu machen, die angefochtene Berufungsvorentscheidung unter gleichzeitiger Zurückverweisung der Sache an die zuständige Rechtsbehelfsbehörde erster Stufe aufzuheben. Im Rahmen dieser Ermessensübung war einerseits der Umfang der erforderlichen Sachverhaltsermittlungen unter etwaiger Einbeziehung der Betriebsprüfungsstelle des Finanzamtes hinsichtlich der Körperschaftssteuer, der auslandsbezogene Sachverhalt, sowie der Sitz der Bf. und deren - mittlerweile erfolgten - Liquidation zu berücksichtigen, sodass die Durchführung der bisher unterlassenen und nunmehr ergänzend vorzunehmenden Ermittlungen durch das Hauptzollamt Wien schon allein aus verwaltungsökonomischen Gründen gerechtfertigt erscheint.

Daneben sprechen aber insbesondere auch noch folgende rechtliche Erwägungen für die vom Unabhängigen Finanzsenat gewählten Vorgangsweise: Zum einen ist davon auszugehen, dass der Gesetzgeber grundsätzlich die Pflicht zur Sachverhaltsermittlung vorrangig der jeweils zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz auferlegt (vgl. § 276 Abs.3 BAO in der vor dem 1.1.2003 geltenden Fassung, wonach die Berufungsvorlage dem Finanzamt ausdrücklich erst nach Durchführung der erforderlichen Ermittlungen angeordnet worden sind), zum anderen ist zu berücksichtigen, dass das mit Wirkung vom 1.1.2003 reformierte Rechtsmittelverfahren dem Unabhängigen Finanzsenat als Rechtsbehelfsbehörde zweiter Stufe die Rolle eines unabhängigen Dritten zuweist, sodass sich dieser, um seiner Rolle als solcher gerecht zu werden, im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorgans zu beschränken hat (vgl. Beiser, SWK 3/2003, S.102 f). Im konkreten Fall war in diesem Zusammenhang außerdem darauf Bedacht zu nehmen, dass es grundsätzlich nicht Aufgabe des Unabhängigen Finanzsenates ist, anstelle der Abgabenbehörde erster Instanz erstmals den Sachverhalt zu ermitteln und zu würdigen, wenn dies jene zuvor unterlassen hat. Zudem war hier ins Kalkül zu ziehen, dass die Bf. in ihrer Beschwerde das Nichteingehen auf ihr Berufungsvorbringen in der Berufungsvorentscheidung und damit einen von der Rechtsbehelfsbehörde erster Stufe zu verantwortenden und somit auch primär von dieser zu sanierenden Begründungsmangel gerügt hat.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass im dem gegenständlichen Rechtsbehelf zugrundeliegenden Abgabenverfahren Ermittlungen, zu deren Durchführung die Abgabenbehörde gem. § 115 BAO verpflichtet gewesen wäre, unterlassen worden sind, bei deren Durchführung gegebenenfalls ein anderslautender Bescheid zu erlassen gewesen wäre.

Es war daher spruchgemäß mit der Maßgabe zu entscheiden, dass die Berufungsvorentscheidung gem. § 289 Abs.1 BAO zur Durchführung entsprechender ergänzender Ermittlungen aufgehoben wird.

Linz, am 18. November 2004