



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde (Art.243 Abs.2 lit.b), Art.245 Zollkodex iVm § 85c Abs.1 ZollR-DG) der W Handels GmbH in Liqu., WX, vertreten durch Dr. Ingo Riß, Rechtsanwalt, 1070 Wien, Seidengasse 28, vom 13. Juni 2006 gegen die Berufungsvorentscheidung (Art.245 Zollkodex iVm § 85b ZollR-DG) des Zollamtes Wien vom 10. Mai 2006, Zl. 100/09940/2004-11, mit welcher über die Berufung (Art.243 Abs.1 und 2 lit.a), 245 Zollkodex, § 85b Abs.1 ZollR-DG) vom 15.4.1999 gegen den (auf Art.221 Abs.1 Zollkodex iVm § 74 Abs.1 ZollR-DG gegründeten) Abgabenbescheid des Hauptzollamtes Wien vom 12.3.1999, Zl.100728116/001/98, betreffend die Vorschreibung von Eingangsabgaben (Nachforderung von in den Jahren 1996 bis 1999 gem. Art.201 Abs.1 lit.a) und Abs.3 Zollkodex iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG entstandenen Zoll-und Einfuhrumsatzsteuerschulden in Anwendung des Art.220 Abs.1 Zollkodex) und Nebengebühren (Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs.1 ZollR-DG), entschieden:

**Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben:**

**Die Berufungsvorentscheidung wird dahingehend abgeändert, dass die Abgabenfestsetzung bezüglich Zoll auf € 0,00, bezüglich Einfuhrumsatzsteuer auf € 593,67 und bezüglich Abgabenerhöhung auf € 19,58 herabgesetzt wird.**

(Dadurch ergibt sich gegenüber der Abgabenfestsetzung in der Berufungsvorentscheidung ein Differenzbetrag/Abgabenguthaben iHv insgesamt €

825.120,50, davon € 804.254,05 an Zoll, € 1.329,33 an Einfuhrumsatzsteuer und € 19.537,12 an Abgabenerhöhung.)

### **Entscheidungsgründe**

Im an die Beschwerdeführerin (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 Speditionsges.m.b.H., S) 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 (Himbeeren, Brombeeren, Paprika) 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 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. Diesen Abfertigungsfällen würden in Bezug auf die jeweiligen Kaufgeschäfte zwei Kaufverträge, nämlich einerseits einer der Bf. mit der Fa. VX in SK, 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 bilden sei. In den angeführten Fällen seien jedoch die Rechnungen der (ausländischen) Fa. VX bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen anlässlich der Abfertigungen unberücksichtigt geblieben. Im Übrigen sei bezüglich der Importanmeldung zu

WE-Nr.116/000/923280/01/8 vom 7.9.1998 Einfuhrumsatzsteuer nachzufordern gewesen, weil die Voraussetzungen des beantragten Verfahrens (steuerbefreiende Weiterlieferung innerhalb des Zollgebiets der EU) infolge Inlandsabsatz (Verkauf in Österreich) der von dieser Anmeldung erfassten Waren nicht erfüllt worden seien.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit (von ihrem damaligen Vertreter, der 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 es Verträge zwischen ihr und der Fa. VX gebe. Allerdings habe die Zollbehörde in diesem Zusammenhang unrichtig festgestellt, dass keine Verbundenheit zwischen ihr und dem genannten Unternehmen bestünde, zumal jenes Unternehmen in SK im alleinigen Eigentum des Vaters des Geschäftsführers der Bf. stehe und darüber hinaus jener mit einer Stammeinlage von ATS 245.000,00 (von insgesamt ATS 500.000.-) 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 TK, SK, als Zeugen beantragt. Aus den Rechnungen der Fa. VX 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 verbleibe. Ausdrücklich bestritten werde, 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 (zu Zl.100742007/99) die Festsetzung der Abgabenerhöhung auf ATS 361.891,00, wies die Berufung in allen übrigen Punkten aber als unbegründet ab, wobei es diese Entscheidung im Wesentlichen folgendermaßen begründete: 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 derartige Nebengebühr festzusetzen gewesen. Im Übrigen sei aber -in Ansehung des Ergebnisses der durchgeführten Betriebsprüfung- davon auszugehen, 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. VX, 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 richtete sich die (am 8.11.2000 eingebrachte) Beschwerde der (mittlerweile im Firmenbuch nach erfolgter Liquidation zwar gelöschten, aber der Bestimmung des § 79 BAO zufolge fortbestehenden Bf., in der sie zum einen ihre Berufungsanträge wiederholte und zum anderen ergänzend ausführte: Die über ihre Berufung entscheidende Zollbehörde habe es offensichtlich in rechtswidriger Weise unterlassen, entsprechende entscheidungsrelevante Feststellungen zu treffen, weil 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 hingegen, 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 VX „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. VX von dieser sicherlich ein wesentlich geringeres Entgelt für die (von jenem ausländischen Unternehmen 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 habe. 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: Es werde 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 ihr bisheriges Vorbringen vollinhaltlich aufrechterhalten, ebenso wie die Beweisanträge, welche ihrer Auffassung nach deswegen relevant seien, als sich daraus ergeben werde, 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, dem diese Beschwerde in Entsprechung der Art.243 Abs.2 lit.b), 245 Zollkodex iVm § 85c ZollR-DG zur zuständigen Entscheidung vorgelegt wurde, hob daraufhin in seinem am 18.11.2004 zu GZ. ZRV/0165-Z2L/02 erlassenen, auf § 85c Abs.8 ZollR-DG iVm § 289 Abs.1 BAO gegründeten Bescheid die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 29.9.2000, Zl.100/42007/99, unter Zurückweisung der Sache an die Berufungsbehörde erster Stufe (= Hauptzollamt Wien) auf: Begründend stellte er darin im Wesentlichen fest, dass in dem gegenständlichen Rechtsbehelf zugrunde liegenden Abgabenverfahren Ermittlungen, zu deren Durchführung die Abgabenbehörde gem. § 115 BAO verpflichtet gewesen wäre, unterlassen worden waren, bei deren Durchführung gegebenenfalls ein anderslautender Bescheid zu erlassen gewesen wäre. Die (aufgehobene) Berufungsvorentscheidung fuße auf dem Ergebnis einer (mit Niederschrift vom 5. März 1999 abgeschlossenen) Betriebsprüfung der Bf. Daraus gehe hervor, dass das geprüfte Unternehmen seit Juni 1996 gefrorenes Obst und Gemüse aus Serbien und Montenegro sowie aus Mazedonien importiere, wobei als Anmelderin (indirekte Vertretung) die C Speditionsges.m.b.H., S , aufgetreten sei. Jene Sendungen, welche dabei im Anschluss an die Verzollungen für ein anderes Mitgliedsland der Gemeinschaft und somit nicht für Österreich bestimmt waren, seien zum zoll- und steuerrechtlichen freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung abgefertigt worden, bei jenen Sendungen, welche für den österreichischen Markt bestimmt waren, hätte- bis auf eine Ausnahme (WE-Nr.116/000/923280/01/8 vom 7.9.1998) - eine Abfertigung zum freien Verkehr unter Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer stattgefunden, wobei den jeweils erklärten Zollwerten lediglich die von den Haltern der Anbaufelder gestellten Rechnungen, also nur der „reine“ Kaufpreis der Ware zum Erntezeitpunkt, zu Grunde gelegt worden sei, nicht jedoch auch –in Entsprechung der sich aus Art.29 Abs.1 lit.d) und Abs.2, Art.32 und 33 Zollkodex und Art.143 ZK-DVO ergebenden Rechtslage- die von der Fa. VX , Skopje, auf Grund eines mit der Bf geschlossenen Vertrages über bestimmte Dienst- und Serviceleistungen ("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") in der Zeit von

1996 bis 2000 der Bf verrechneten Entgelte. Zudem habe das Zollamt das geprüfte Unternehmen auf Grund deren (im Zuge der erwähnten Niederschrift von einem Unternehmensvertreter abgegeben) Erklärung als „(mit der Fa. VX ) nicht verbundener Importeur“ im Sinne des Artikels 143 ZK-DVO eingestuft und daraus den Schluss gezogen, dass die in den Rechnungen der VX unter der Bezeichnung "packing, freezing, storing und manual separating of the fruits" ausgewiesenen Kosten warenbezogene Kostenkomponenten darstellten, die bei der Ermittlung des Transaktionswertes berücksichtigt hätten werden müssen. Obzwar für den Kostenanteil betreffend „marketing“ eine Gegenleistung der Fa. VX nicht festgestellt habe werden können, sei deren Aussonderung nicht möglich gewesen, da diese nicht zweifelsfrei als "Marketing- und Agenturdienstleistungen ohne Bezug auf die importierten Waren" identifiziert werden hätten können. In der (aufgehobenen) Berufungsvorentscheidung vom 29.9.2000 werde –im Gegensatz zum Erstbescheid des Hauptzollamtes Wien vom 12.3.1999- festgehalten, dass die Kaufgeschäfte zwischen den „verbundenen“ Unternehmen VX und W so gestaltet gewesen seien, wie wenn diese nicht verbunden wären, und die Preise durch die Verbundenheit nicht beeinflusst worden seien. Das Hauptzollamt Wien sei damit zwar offensichtlich dem diesbezüglichen Vorbringen der Bf. in deren Eingabe vom 15.4.1999 gefolgt, allerdings sei (nach den Feststellungen des Unabhängigen Finanzsenates) weder aus den 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. Auf das Vorbringen der Bf., dass durch die gepflogene Preisgestaltung praktisch ihre gesamten Erlöse aus den Weiterverkäufen an die VX weitergeleitet worden sei, werde vom Zollamt in der Bescheidbegründung gar nicht eingegangen, obwohl es gerade diesen Umstand zum Anlass nehmen hätte müssen, eine eingehende Prüfung der Ertragssituation der Bf. zu veranlassen, um auf diese Weise den wahren Sachverhalt zu erforschen. Da laut Aktenlage weder entsprechende Ermittlungen hinsichtlich der tatsächlichen Eigenschaft der erwähnten "Marketingkosten" von der Zollbehörde angestellt worden seien noch das Zollamt im bisherigen Verfahren eine plausible Erklärung dafür erbracht hat, für welche Leistungen die teilweise sehr hohen "Marketingkosten" von der VX der Bf. überhaupt verrechnet worden sind, wobei dies zur Folge gehabt hat, dass der Geschäftsgewinn für die Bf. verschwindend gering bzw. sogar gleich null war, musste der Unabhängige Finanz feststellen, dass im gegenständlichen Fall zielführende Ermittlungen bisher unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können, zumal aus den aufgezeigten Umständen und Fakten jedenfalls auch vermutet werden konnte, bisher von der Zollbehörde aber offenbar nicht einmal in Erwägung gezogen geschweige denn tatsächlich

untersucht worden war, dass die Verrechnung der erwähnten Entgelte lediglich dazu dienten, 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). Aus den (bisher) durchgeführten Ermittlungen (und mangels entsprechender Beweisaufnahmen durch die Zollbehörde) konnte weder festgestellt werden, ob trotz der (in der Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien offenbar angenommenen) Verbundenheit zwischen der VX und der Bf. die verrechneten Preise doch als Transaktionswerte anerkannt werden können noch ob die Voraussetzungen zur Einbeziehung der "Marketingkosten" vorliegen noch ob die verrechneten Preise der VX in der fakturierten Höhe auf Grund der Verbundenheit den Rechnungspreisen der Bewirtschafter der Anbaufelder hinzuzurechnen sind. Einen (weiteren) relevanten Verfahrensmangel sah der Unabhängige Finanzsenat in seinem Aufhebungsbescheid zudem 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 sind die Bestimmung des § 183 Abs.3 BAO außer Acht gelassen worden.

Da durch die erfolgte Aufhebung der angefochtenen Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 29.9.2000 durch den Unabhängigen Finanzsenat das Verfahren in die Lage zurückgetreten war, in der es sich vor Erlassung jener Berufungsvorentscheidung befand, hatte das Zollamt Wien über die dadurch wieder offene Berufung vom 15.4.1999 in Entsprechung der sich aus den Art.243 und 245 Zollkodex iVm §§ 85a, 85b ZollR-DG ergebenden Rechtslage mit Berufungsvorentscheidung (abermals) zu entscheiden, und zwar diesmal unter Beachtung der sich aus § 289 Abs.1 BAO ergebenden Rechtslage, wonach im weiteren Verfahren die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden sind.

Eine derartige (neuerliche) Berufungsvorentscheidung ist vom (zuständigen) Zollamt Wien am 10.5.2006 zu Zl.100/09940/2004-11 erlassen worden. Darin ist der Berufung mit der Maßgabe teilweise stattgegeben worden, dass „als Folge der Nichteinbeziehung der Marketingkosten („Marketing for YU-market“) in die Bemessungsgrundlagen“ die von der Bf zu entrichtenden Abgaben mit insgesamt € 825.733,75, davon € 804.254,05 an Zoll, € 1.923,00 an Einfuhrumsatzsteuer und € 19.556,70 an Abgabenerhöhung neu festgesetzt worden sind, was zu einer Abschreibung von € 206.811,98 (gegenüber der Vorschreibung im Erstbescheid iHv € 1.032.545,73) geführt hat.

Diese seine Entscheidung hat das Zollamt im Wesentlichen so begründet: Auf Grund der „nunmehr getroffenen“ Feststellungen bildeten die in Rechnung gestellten Preise- mit

Ausnahme der Marketingkosten- den Transaktionswert nach Art.29 Zollkodex, wobei als „tatsächlich bezahlter oder zu zahlender Preis“ einerseits das gesamte Entgelt umfasse, das der Käufer an den Verkäufer zu zahlen habe, andererseits aber sich dieses konkret auf die eingeführte Ware beziehen müsse. Im vorliegenden Fall setze sich der Kaufpreis aus der Summe zweier Verträge zusammen, nämlich zum einen aus dem Rechnungspreis des jeweiligen Halters des Anbaufeldes und zum anderen aus dem von der Fa. VX für Verpacken, Tiefgefrieren, Lagern und händisches Trennen der Früchte fakturierten Entgelt, wobei dieses Entgelt warenbezogene Kosten darstellten, die bei der Transaktionswertermittlung zu berücksichtigen seien. Hingegen könne hinsichtlich der Marketingkosten kein Bezug zur importierten Ware hergestellt werden, zudem habe diesbezüglich keine Gegenleistung des ausländischen Rechnungslegers nachgewiesen werden können; diese Preiskomponente habe lediglich eine eklatante Gewinnminderung zu Lasten der Bf bewirkt und offensichtlich dazu gedient, einen etwaigen Geschäftsertrag der Bf in Österreich „auszugleichen“, um auf diese Weise eine Ertragssteuerersparnis im (österreichischen) Steuergebiet zu bewirken. Im Übrigen seien 3 Warenanmeldungen vom 22.5.1998 (100/000/807877/07-09/8) für ungültig erklärt und durch die Anmeldungen 100/000/802171/08/9, 100/000/816142/01/8 und 100/000/802171/07/9 ersetzt worden; die Anmeldung 100/000/816142/01/8 vom 21.10.1998 sei „aus der Berechnung herausgenommen worden“. In Entsprechung des § 72a ZollR-DG sei die Nacherhebung der Einfuhrumsatzsteuer unterblieben. Lediglich zu Anmeldungs-nr.116/000/923280/01/8 vom 7.9.1998 sei eine Nacherhebung der Einfuhrumsatzsteuer durchgeführt worden, da entgegen der darin enthaltenen Angaben keine innergemeinschaftliche Lieferung im Anschluss an die Zollabfertigung stattgefunden habe. Zur Abgabenerhöhung werde auf die Rechtslage des § 108 Abs.1 ZollR-DG verwiesen. Darnach sei für die gem. Art.220 Zollkodex nachzuerhebenden Zollschuldigkeiten die Abgabenerhöhung vorzuschreiben gewesen. Vor der Einvernahme der in der Berufung als Beweis angeführten Personen habe „auf Grund obiger Ausführungen“ abgesehen werden können. Zusammenfassend sei festzuhalten, dass die gem. Art.201 Zollkodex iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG zwar entstandenen, aber bisher unerhoben gebliebenen Eingangsabgabenschuldigkeiten zu Recht, und zwar in der (auf Grund der berichtigten Bemessungsgrundlagen) richtigen Höhe in Entsprechung des Art.220 Abs.1 Zollkodex nachträglich buchmäßig erfasst und der Bf gem. Art.221 Abs.1 Zollkodex mitgeteilt worden seien.

Gegen diesen Berufungsvorentscheidung richtet sich die (fristgerecht am 14.6.2006 von Rechtsanwalt Dr. Ingo Riß, Wien, als bevollmächtigter Parteienvertreter eingebrachte) Beschwerde vom 13.6.2006 iSd Art.243 Abs.2 lit.b), 245 Zollkodex iVm § 85c ZollR-DG, in welcher die Bf zunächst auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 18.11.2004 verweist und dabei rügt, dass das Zollamt Wien seiner darin auferlegten



Verpflichtung, von Amts wegen die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben relevanten tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, nicht nachgekommen sei. Insbesondere sei bis heute nicht nachvollziehbar dargelegt, warum das Zollamt zunächst eine Verbundenheit der beiden beteiligten Unternehmen W und VX verneint habe, in seiner Berufungsvorentscheidung aber sodann von einer solchen Verbundenheit ausgegangen sei, diesen Umstand aber als nicht preisbeeinflussend beurteilt habe. Weiters sei bisher eine Prüfung der Ertragssituation des Unternehmens der Bf unterblieben. Weder habe das Zollamt die beantragten Beweise aufgenommen noch stichhaltig dargelegt, warum es hievon Abstand genommen habe. Dadurch habe es den § 183 Abs.3 BAO außer Acht gelassen. Alle diese Mängel würden auch die beschwerdegegenständliche Berufungsvorentscheidung belasten. Das Zollamt habe sich darin weder mit der Frage der Verbundenheit der Bf mit der Fa. VX noch mit der Frage, in wie weit dadurch eine zollwertrelevante Preisbeeinflussung verbunden gewesen sei, auseinandergesetzt. Hätte das Zollamt die beantragten Zeugen gehört, wären diesbezügliche Feststellungen möglich gewesen. Überdies habe das Zollamt außer Betracht gelassen, dass nicht nur die Marketingkosten, sondern auch die übrigen von der VX in Rechnung gestellten Kosten nicht Teil des für die gegenständlichen Waren tatsächlich geleisteten Entgelts gewesen und daher auch nicht in den Transaktionswert einzubeziehen seien. Im Übrigen wäre bei bestehenden Zweifeln an der Richtigkeit der anlässlich der Einfuhren erklärten Zollwerte eine Vorgangsweise nach Art.30 Zollkodex geboten gewesen, und zwar in der Weise, dass das Zollamt eine Preiserhebung von im Zeitraum 1996 bis 1999 aus Jugoslawien importierter gleichartiger Waren durchführt. Im Übrigen werde auf das unterdessen gegen den ehemaligen Geschäftsführer der Bf vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien zu 123 Hv 97/04 t abgeführte Finanzstrafverfahren verwiesen, an dem das Zollamt Wien als Privatbeteiligter involviert gewesen und in dem der genannte Angeklagte freigesprochen worden sei, wobei dieser Freispruch nach Zurückziehung der Rechtsmittelanmeldungen sowohl des Staatsanwaltes als auch des Zollamtes Wien mittlerweile in Rechtskraft erwachsen sei. Auch das erwähnte Schöffengericht habe im Übrigen erhebliche Mängel und Unzulänglichkeiten in den zollbehördlichen Erhebungen erkannt. Zusammenfassend sei also festzustellen, dass die bereits im ersten Rechtsgang vom Unabhängigen Finanzsenat gerügten Verfahrensmängel nach wie vor bestünden, sodass sich die Bf veranlasst sehe, die bereits gestellten Beweisanträge weiterhin aufrechtzuerhalten; ergänzend werde beantragt, ein Verfahren nach Art.30 Abs.2 lit.a) Zollkodex durchzuführen, dies zum Beweis dafür, dass die bei den Importen erklärten Zollwerte richtig gewesen seien.

In ihrer schriftlichen Äußerung vom 14.12.2006 ergänzte bzw. präzierte die Bf ihr Beschwerdevorbringen: Das Zollamt Wien habe auch in ihrer (neuerlichen) Berufungsvorentscheidung vom 10.5.2006 weitgehend unsubstantiiert vermeintliche

Leistungen („packing, freezing, storeing, manual seperating“) als gesondert entgeltliche Dienstleistung angenommen, indem es allein aus dem Umstand der Existenz eines entsprechenden „Vertrages“ (zwischen den Firmen VX und W ) und darauf Bezug habenden Fakturen auf die tatsächliche (entgeltliche) Erbringung dieser Leistungen geschlossen habe. Tatsächlich seien diesen Fakturen aber nie reale Leistungen zu Grunde gelegen, da es sich bei den Vertragsparteien um (durch enge verwandtschaftlich-personelle Verflechtungen) verbundene Unternehmungen handle. Dies habe auch der finanzstrafrechtliche Schöffensenat des Landesgerichts für Strafsachen Wien (im Finanzstrafverfahren gegen den Geschäftsführer der Fa. W ) erkannt, als er nach eingehender Prüfung dieses Tatbestandsmomentes im Ergebnis explizit nicht festgestellt habe, dass die Fa. VX für die der Bf in Rechnung gestellten Beträge Leistungen erbracht habe. Zudem stehe fest, dass die in Rede stehenden Himbeeren bereits in tiefgefrorenem Zustand von der Bf angekauft worden seien, sodass die Entrichtung eines (zusätzlichen) Entgelts an die Fa. Varimpex für „freezing“ geradezu widersinnig gewesen wäre. Im Übrigen sei die günstige Preisbildung unter Berücksichtigung der Gesamtumstände, insbesondere im Hinblick auf Abnahmemenge und Bindungsdauer der Verträge, durchaus plausibel. Außerdem seien alle 245 Frachten von einer von der Bf betrauten Spedition, also unter Mitwirkung eines sachverständigen Zolldeklaranten, zollmäßig abgewickelt worden. Obwohl für die Zollbehörde ersichtlich, dass die Waren stets durch Kühltransporter in bereits gefrorenem Zustand angeliefert worden seien, sei keine einzige Zolldeklaration jemals beanstandet worden. Schließlich übersehe- im Gegensatz zum Strafgericht- die Zollbehörde, dass der Rechnungsbetrag jedes Mal exakt dem von der Bf aus Import und anschließendem Weiterverkauf erzielten überschießenden Erlös entsprochen habe: Wie das Strafgericht festgestellt habe, sei von der Bf die Kalkulation so vorgenommen worden, dass von dem aus dem Weiterverkauf erzielten Erlös die an den Lieferanten zu zahlenden Entgelte sowie die Zollabgaben, die Speditionskosten und die Provisionen in Abzug gebracht worden seien und hinsichtlich des verbleibenden Restbetrages sodann von der Fa. VX eine entsprechende Rechnung gelegt worden sei, welche von der Bf auch bezahlt worden sei, sodass rechnerisch für die Bf kein Gewinn mehr verblieben sei. Ergänzend dazu werde noch darauf hingewiesen, dass die Zollbehörde die Tatsache ungewürdigt gelassen habe, dass im Zeitraum von 1996 bis 1999 nicht nur gefrorene Himbeeren, sondern in 16 Verzollungsvorgängen auch Brombeeren und Paprika in das Zollgebiet der Gemeinschaft importiert worden seien, zu denen die Zollbehörde aber kein einziges Erhebungsergebnis vorgelegt habe.

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

Gem. Art.201 Abs.1 lit.a) und Abs.2 Zollkodex entsteht eine Einfuhrzollschuld (bzw. in Zusammenhalt mit § 2 Abs.1 ZollR-DG eine Eingangsabgabenschuld), wenn eine

einfuhrabgabepflichtige (bzw. eingangsabgabepflichtige) Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird, und zwar in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird. Nach Abs.3 leg. cit. ist der Anmelder Zollschuldner, im Fall der indirekten Vertretung aber auch die Person, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird. Ist der einer Eingangsabgabenschuld entsprechende Abgabebetrag nicht nach den Artikeln 218 und 219 Zollkodex buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als mit dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrages oder des nachzuerhebenden Restbetrages zu erfolgen (nachträgliche buchmäßige Erfassung, Art.220 Abs.1 Zollkodex); sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist, ist der Abgabebetrag dem Eingangsabgabenschuldner in geeigneter Form mitzuteilen (Art.221 Abs.1 Zollkodex).

Im vorliegenden Fall ist das Zollamt Wien bezüglich der Nacherhebung des Zolls davon ausgegangen, dass den (den in den Warenanmeldungen als Transaktionswert iSd § 29 Zollkodex erklärten, sich aus den Rechnungspreisen der jeweiligen Anbaufeldbesitzern ergebenden) Preisen gem. Art.32 und 33 Zollkodex noch die von der Fa. VX , SK , für Verpacken, Tiefgefrieren, Lagern und Sortieren der Früchte der Bf in Rechnung gestellten Entgelte hinzuzurechnen seien, um so zum Zollwert (als nach Art.32 und 33 Zollkodex adaptiertem Transaktionswert) zu gelangen, hat dabei allerdings nicht bedacht, dass den von der Bf der Fa. VX gezahlten Beträgen keine (nachweisbaren) Gegenleistungen des genannten Unternehmens gegenüberstehen, sodass von „warenbezogenen Kosten“ (wie in den Begründungsausführungen der bekämpften Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien dargestellt) hier nicht gesprochen werden kann.

In diesem Zusammenhang wird auf das generelle Verbot des Ansatzes willkürlicher oder fiktiver Zollwerte hingewiesen (siehe dazu Witte, Zollkodex, Rz.49 zu Art.33): Allein schon aus dem Umstand, dass für die einzelnen Lieferungen von der Fa. VX für angeblich erbrachte Dienstleistungen Entgelte in ganz unterschiedlicher Höhe, die jeweils dem „Abschöpfungsbetrag“ in Bezug auf einen allfälligen Geschäftsgewinn nach Abzug der übrigen angefallenen Lieferkosten entsprochen hat, in Rechnung gestellt hat, ist erschießbar, dass es sich dabei wohl kaum um die Abgeltung „reeller“ (d.h. tatsächlich erbrachter) Gegenleistung gehandelt haben konnte, und ist daraus zwangsläufig zu schließen, dass derartige „Kosten“ nicht mit dem Bezug der (konkreten) Ware durch die Bf in Zusammenhang gebracht werden können.

Zu derselben Schlussfolgerung ist übrigens auch das Landesgericht für Strafsachen Wien in seinem (seit 30.3.2006 rechtskräftigen) Urteil vom 18.1.2006 zu 123 Hv 97/04 t gelangt, in dem der (seinerzeitige) Geschäftsführer der Bf, ZK, von der gegen ihn erhobenen Anklage

wegen §§ 35 Abs.2, 38 Abs.1 lit.a) FinStrG, er habe in Wien als verantwortlicher Vertreter der Fa. W Handels GmbH zwischen 3.7.1996 und 14.1.1999 in 245 Angriffen vorsätzlich unter Verletzung der zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch unvollständige Erklärung des Warenwertes von für sein Unternehmen importierte Himbeeren, Brombeeren und Paprika, eine Verkürzung von Eingangsabgaben iHv € 1.053.259,96 bewirkt, gem. § 259 Zi.3 StPO freigesprochen worden ist: Auch nach eingehender Prüfung der Erhebungsergebnisse des Zollamtes Wien sei, so das genannte Schöffengericht, nicht festzustellen gewesen, dass die Fa. VX für die der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellten (und auch überwiesenen) Beträge tatsächlich eine Leistung erbracht habe. Es entspreche der (von der Bf kalkulierte) Rechnungsbetrag, so das Gericht weiter, jeweils exakt dem überschießenden Erlös, den die Fa. W aus dem Import und anschließendem Weiterverkauf der Himbeeren erzielt hat. Dadurch sei bewirkt worden, dass rechnerisch für sie kein (in Österreich zu versteuernder) Gewinn übrig geblieben ist; diese Vorgangsweise habe der Verschiebung der von der Beschwerdeführerin erzielten Erlöse ins Ausland gedient. Damit sei, wie das Gericht in seiner Urteilsbegründung weiter ausführt, indes erwiesen, dass die vom Zollamt Wien in die Zollwertermittlung einbezogenen Geldflüsse an die Fa. VX für Verpacken, Tiefgefrieren, Lagern und händisches Sortieren tatsächlich keine Gestehungskosten der importierten Waren gewesen sein konnten. Diese Feststellung werde auch durch die Zeugenaussage des TK erhärtet, wonach die Fa. VX tatsächlich keine Leistungen für die Fa. W erbracht habe, und erscheint in diesem Lichte auch die diesbezügliche –als Eingeständnis der Hinterziehung von Ertragsteuern der Fa. W zu wertende- Verantwortung des ZK plausibel und nachvollziehbar. Demgegenüber sei das Zollamt Wien hingegen nicht in der Lage gewesen, stichhältige Erhebungsergebnisse vorzulegen, die einen über die Lieferantenrechnungen hinausgehenden Zahlungsfluss an die Lieferanten der Fa. W belegten.

Nach einschlägiger Judikatur des VwGH (siehe dazu auch Ritz, BAO, Rz.14 zu § 116) besteht zwar bei Freisprüchen keine (formelle) Bindung der Abgabenbehörde an tatsächliche Feststellungen, auf denen der Spruch eines (rechtskräftigen) Strafurteils beruht, es können aber in Ansehung des § 166 BAO, wonach im Abgabenverfahren alles als Beweismittel in Frage kommt, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist, sehr wohl die Ergebnisse des (gerichtlichen) Finanzstrafverfahrens auch für das Abgabenverfahren, und zwar in freier Beweiswürdigung iSd § 167 BAO, herangezogen werden (vgl. UFS vom 23.5.2007, ZRV/0057-Z3K/03).

Im vorliegenden Fall ist gegen den Geschäftsführer des beschwerdeführenden Unternehmens vor einem Strafgericht (Landesgericht für Strafsachen Wien) ein Finanzstrafverfahren durchgeführt worden, also ein Verfahren, das (wie das beschwerdegegenständliche Abgabenverfahren) ebenfalls vom Grundsatz der Offizialmaxime sowie der amtswegigen

Sachverhaltsermittlung beherrscht und auf die Erforschung der materiellen Wahrheit gerichtet gewesen ist; d.h. auch im Rahmen jenes Finanzstrafverfahrens war alles, was zur Be- oder Entlastung des (in jenem Verfahren des Finanzvergehens der gewerbsmäßigen Hinterziehung von Eingangsabgaben beschuldigten) Geschäftsführers der Fa. W (= Beschwerdeführerin), ZK, führte, von Amts wegen zu erforschen, sodass es für den Unabhängigen Finanzsenat (als zuständiger Abgabenbehörde zweiter Instanz) naheliegend und zweckmäßig gewesen ist, die Ergebnisse jenes Verfahrens im gegenständlichen (abgabenbehördlichen) Rechtsbehelfsverfahren entsprechend zu berücksichtigen, zumal in jenem Gerichtsurteil der erwähnte Beschuldigte nicht etwa bloß wegen allenfalls bestehen bleibender Zweifel (§ 98 Abs.3 FinStrG) oder mangels Erfüllung der subjektiven Tatseite (Vorsatz) freigesprochen worden ist. Ergänzend bemerkt wird in diesem Zusammenhang außerdem, dass nach dem dem Unabhängigen Finanzsenat bekannten Akteninhalt auch das Zollamt Wien die vom genannten Strafgericht festgestellten und seinem (freisprechenden) Urteil zu Grunde gelegten Sachverhalt – jedenfalls indirekt- auch selbst schließlich als richtig anerkannt hat, nämlich dadurch, dass es seine (nach Urteilsverkündung angemeldete) Berufung und Nichtigkeitsbeschwerde zurückgezogen hat.

Ein zusätzliches, für die Richtigkeit ihres Rechtsbehelfsvorbringens sprechendes Indiz hat die Beschwerdeführerin auch selber mit ihrem Hinweis auf die mit ihrer Äußerung vom 14.12.2006 vorgelegten 3 Verträge mit drei ihrer ausländischen Lieferanten geliefert: Darin ist ausdrücklich vereinbart worden, dass die Fa. W die in Rede stehenden Himbeeren bereits in tiefgefrorenem Zustand kauft, sodass es nach kaufmännischen Gesichtspunkten unsinnig erschiene, würde sie ein Entgelt für „freezing“ auch an die Fa. VX gezahlt haben.

Zusammenfassend wird somit festgestellt, dass nach der Fakten- und Beweislage in Anbetracht der hier anzuwendenden Bestimmung des § 167 BAO (vgl. dazu auch Ritz, BAO, Rz. 8 zu § 167) der vom Zollamt Wien in seiner (beschwerdegegenständlichen) Berufungsvorentscheidung zu Grunde gelegte Sachverhalt in diesem Punkt keineswegs als erwiesen angenommen werden kann.

In einem weiteren (entscheidungswesentlichen) Punkt, bezüglich dem auch bereits im Aufhebungsbescheid vom 18.11.2004 vom Unabhängigen Finanzsenat gravierende Ermittlungsmängel aufgezeigt worden sind, zeigt sich die beschwerdegegenständliche Berufungsvorentscheidung ebenfalls widersprüchlich: Während das Zollamt Wien in seinem Erstbescheid vom 12.3.1999 in Bezug auf die Firmen VX und W noch von nicht verbundenen Unternehmen ausgegangen ist, spricht es in seiner (gem. § 289 BAO aufgehobenen) Berufungsvorentscheidung vom 29.9.2000 von verbundenen Unternehmen, jedoch ohne Preisbeeinflussung durch diese Verbundenheit, und zwar ohne jedwede Begründung hiezu

geschweige denn einem Hinweis über etwaige (ergänzende) Sachverhaltsermittlungen, die zu dieser signifikanten Änderung des Sachverhalts geführt haben, und trifft in seiner (weiteren, nunmehr beschwerdegegenständlichen) Berufungsvorentscheidung vom 10.5.2006 zu diesem Sachumstand gar keine Feststellung (mehr), dies obwohl doch Voraussetzung für eine Anerkennung des Preises nach Art.29 Zollkodex ist, dass entweder Käufer und Verkäufer nicht miteinander verbunden sind oder eine solche Verbundenheit sich nachweislich nicht auf die Preisgestaltung ausgewirkt und die Bf diesbezüglich bereits in ihrer Berufung (und wiederholt im Verlauf des gegenständlichen Rechtsbehelfsverfahrens) ausdrücklich darauf hingewiesen hat, dass es sich bei der Fa. VX um ein mit ihr verwandtschaftlich und personell eng verflochtenes Unternehmen iSd Art.143 ZK-DVO handelt. Im Übrigen hätte das Zollamt auch bereits aus dem Ergebnis der durchgeführten Betriebsprüfung, nämlich auf Grund der Namensgleichheit der beiden Anteilseigentümer der Fa. W (ZK , TK ) erkennen können, dass enge verwandtschaftlich-personelle Verflechtungen- TK ist laut Berufungsvorbringen vom 15.4.1999 Alleineigentümer und Geschäftsführer der Fa. VX - zwischen dem Unternehmen der Bf und der Fa. VX bestehen, und hätte in Ansehung dieses Umstandes von sich aus Ermittlungen bezüglich Geschäftsbeziehung und Preisbeeinflussung anstellen müssen.

Es ist somit auch in diesem Zusammenhang festzustellen, dass das Zollamt Wien, obwohl nach der Rechtslage (§ 289 BAO) dazu verpflichtet, im Aufhebungsbescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 18.11.2004 aufgetragene (ergänzende) Sachverhaltsermittlungen nicht durchgeführt und dadurch seine (nunmehrige) Berufungsvorentscheidung in diesem Punkt mit einem weiteren rechtsrelevanten Mangel behaftet hat.

Lediglich in Bezug auf die Warenanmeldung Nr. 116/000/923280/01/8 vom 7.9.1998 ist den Begründungsausführungen der bekämpften Berufungsvorentscheidung beizupflichten: Laut Aktenlage (siehe Niederschrift des Hauptzollamtes Wien vom 5.3.1999, GZ. 100728116/98, Tz. 4.3.) wurde die Einfuhrabfertigung von 20.787 kg tiefgefrorener Himbeeren zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit anschließender innergemeinschaftlichen Lieferung („Verfahren 42XX“) beantragt und (nach Zollfestsetzung iHv ATS 11.023,70: Zollwert ATS 70.664,72, Zollsatz 15,6 %) die Einfuhrumsatzsteuerfreiheit (Bemessungsgrundlage: ATS 81.688,42) auch antragsgemäß gewährt. Im Zuge der durchgeführten Betriebsprüfung stellte sich jedoch heraus, dass Abnehmer der Ware die FaSO AG in GD war, sie also im Anwendungsgebiet (= Österreich) verblieben ist. Ein derartiger Sachverhalt ist unter den Einfuhrumsatzsteuerschuld tatbestand des Art.201 Abs.1 iVm Art.220 Abs.1 Zollkodex u.m. § 2 Abs.1 ZollR-DG zu subsumieren. Wird nämlich bei Wareneinfuhren das Verfahren der innergemeinschaftlichen Lieferung nach Art.7 UStG in Anspruch genommen, ohne dass die Ware dann in einen anderen Mitgliedsstaat der EU weiterbefördert wird, fällt die

Umsatzsteuerfreiheit weg und es ist gem. § 72a letzter Satz und § 108 Abs.1 ZollR-DG sowohl die Einfuhrumsatzsteuer als auch (akzessorisch) die Abgabenerhöhung zwingend vorzuschreiben (vgl. UFS ZRV/0123-Z1W/04).

Es war sohin über die gegenständliche Beschwerde spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 17. Februar 2012