



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Beschwerdeführerin, 5xxx S., R-Straße xx, vertreten durch Doralt- Seist-Csoklich, Rechtsanwaltskanzlei, 1090 Wien, Währingerstrasse 2-4, vom 11. September 2003 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003 betreffend Zollschuld 2003 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**

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurde für die Bf. festgestellt, dass Abgaben an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 1.301.729,00 und an Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von ÖS 1.623.980,00 entstanden seien, da Kraftfahrzeuge unter Angabe einer unrichtigen Tarifnummer der zollamtlichen Überwachung entzogen worden wären. Da nur ein Betrag in Höhe ÖS 1.890.250,00 buchmäßig erfasst worden sei, sei gemäß Art 220 Zollkodex der Differenzbetrag in Höhe von ÖS 1.035.459,00 nachzuerheben. Als Folge dieser Nacherhebung sei nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung in Höhe von ÖS 75.020,00 nachzuerheben, auf die nachträgliche buchmäßige Erfassung der EUST werde aufgrund des § 72a ZollR-DG verzichtet. Der Gesamtbetrag belaufe sich somit auf ÖS 818.178,00 (€ 64.911,23).

Begründet wurde Vorschreibung im Wesentlichen damit, dass anlässlich einer Betriebsprüfung (Niederschrift vom 23. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000) festgestellt worden sei, dass für diverse Warenanmeldungen falsche Zollsätze angewandt worden wären.

Mit Berufung vom 29. November 2000 wurde ausgeführt, dass die Tarifnummern richtig angegeben worden wären. Dies sei im Einklang mit dem Zollamt vorgenommen worden. Überdies habe die Bf. niemals Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen und in einigen Fällen sei bereits Verjährung eingetreten. Auch sei Zollschuldner die Person, welche die unrichtigen Angaben geliefert habe (Art 201 Abs 3 ZK iVm § 71 ZollR-DG). Es werde auch auf die angeschlossenen Erläuterungen verwiesen und ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gestellt. Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 21. Dezember 2000, Zahl: 600/09778/5/2000 wurde dieser Antrag als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 19. Dezember 2000 wurden durch die Bf. mehrere verbindliche Zolllarifauskünfte der Oberfinanzdirektion Cottbus vorgelegt:

- vZTA vom 5. Dezember 2000, DE B/989/00-1, "Dodge ram 1500 Quad Cab", Einreihung: 8703 2410
- vZTA vom 5. Dezember 2000, DE B/988/0-1, "Dodge Ram 1500 Club Cab", Einreihung: 8703 2410
- vZTA vom 5. Dezember 2000, DE B/987/00-1, "Dodge Dakota Club Cab", Einreihung: 8703 2410
- vZTA vom 5. Dezember 2000, DE B/986/00-1, "Dodge Dakota Quad Cab", Einreihung: 8703 2410
- vZTA vom 30. November 2000, DE B/976/00-1, ohne Handelsbezeichnung, Fahrzeugmodell: "Daimler Chrysler "Dodge Ram 4x4 Reg. Cab. Long Box", Einreihung: 8705 9090

- vZTA vom 30. November 2000, DE B/975/00-1, ohne Handelsbezeichnung, Fahrzeugmodell: "Daimler Chrysler "Dodge Ram 4x4 Quad Cab LWB", Einreihung: 8705 9090
- vZTA vom 30. November 2000, DE B/974/00-1, ohne Handelsbezeichnung, Fahrzeugmodell: "Daimler Chrysler "Dodge Ram Regular Cab Long Box", Einreihung: 8705 9090
- vZTA vom 30. November 2000, DE B/972/00-1, ohne Handelsbezeichnung, Fahrzeugmodell: "Daimler Chrysler "Dodge Ram Quad Cab SWB", Einreihung: 8705 9090

Durch den VwGH wurde indessen ausgesprochen, dass die Voraussetzungen der Verbindlichkeit der vZTA nicht belegt worden seien, da vZTA nur hinsichtlich der Waren Bindungswirkung entfalten, für welche die Zollförmlichkeiten nach dem Zeitpunkt der Auskunftserteilung erfüllt werden (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135-6).

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/3/2000 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und ein Differenzbetrag an Zoll in Höhe von € 31.819,97 sowie Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 103.815,40 nacherhoben. Als Folge dieser Nacherhebung sei nach der bescheiderlassenden Behörde gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung in Höhe von € 1.466,90 entstanden.

Durch die belangte Behörde wird dazu ausgeführt:

"Zum Zollschuldtatbestand des Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung (Art. 203 Abs. 1 ZK) :

Ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung liegt immer dann vor, wenn eine Handlung, ein Tun oder Unterlassen die Folge hat, dass konkret begonnene zollamtliche Überwachungsmaßnahmen nicht mehr durchgeführt werden können. Die Entziehung selbst stellt sich im vorliegenden Fall als ein körperliches Verbringen der Ware weg von jenem Ort, der im Zuge der Gestellung benannt worden war, dar. Der Zollstelle wird der zunächst mögliche Zugriff auf die Ware im Nachhinein wieder unmöglich gemacht. Es ist unerheblich, ob die Ware beim zunächst möglichen Zugriff beschaut wurde, da sie durch das Verlassen des Arbeitsplatzes nach erfolgter Gestellung und unterbliebener Anmeldung, für die Zollbehörde nicht mehr körperlich vorhanden und damit der zollamtlichen Überwachung entzogen worden ist. Die in den Warenanmeldungen angeführten Positionen 8703 bzw. 8705 waren nicht vorhanden und konnten daher nicht überlassen werden.

Zur tarifarischen Einreihung:

Alle Fahrzeuge wurden in Pickup-Ausführung geliefert. Den Feststellungen des HZA Salzburg zufolge handelt es sich um ein Grundmodell, welches zu verschiedenen Zwecken aus- bzw. umgebaut werden kann. Das Grundmodell weist eine Ladefläche auf, welche durch spezielle Aufbauten auch für die Beförderung von schweren Lasten komplettiert werden kann. Die Ty-

pisierung erfolgte jeweils als Lastkraftwagen, auch wurde vom BMF für das Modell "Dodge Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt. Diese Indizien für die Bewertung als LKW werden noch dadurch untermauert, dass es sich um eine offene Ladefläche handelt und wie durch die eingehende tarifarische Prüfung durch das Hauptzollamt Salzburg festgestellt wurde, die Lademöglichkeit der Fahrzeuge nicht augenscheinlich gegenüber der Personenbeförderung zurücktritt. Der Umstand, dass die Fahrzeuge bei der Einfuhr beschaut wurden, lässt nicht schon darauf schließen, eine "augenscheinliche Präferenz des Personentransportes" als gegeben zu erachten, zumal nicht davon ausgegangen werden kann, dass der jeweilige Zollbeamte die Tarifierung eingehend geprüft hat. Die Pickups sind daher als Lastkraftwagen (Kleinlaster mit einer Ladefläche; siehe dazu das Erkenntnis des VwGH v. 24.09.2002, Zl. 2001/16/0135) anzusehen.

Maßgebend für die Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems ist, dass es sich um ein besonders konstruiertes oder umgebautes Fahrzeug handelt. Bei den gegenständlichen Fahrzeugen handelt es sich um ihrer Bauart entsprechenden als Lastkraftwagen einzureihende Pickups. Bei der Befestigung der jeweiligen Aufsätze (Campingaufsatz, Aggregat, Streuaufsatz) auf der Ladefläche mittels Schrauben handelt es sich nicht um einen Umbau des Fahrzeuges, zumal der Aufsatz leicht montiert bzw. abmontiert werden kann. Es ist daher nicht relevant, ob der Aufsatz durch Verschweißen oder mittels Schrauben befestigt ist und damit dem Stand der Technik entspricht. Daher ist eine Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems unter Berücksichtigung der entsprechenden Erläuterungen ausgeschlossen.

Aus der von Herrn S. angesprochenen Allgemeinen Vorschrift 3 lit. b für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur – "gemeinsam zur Verzollung angestellt Waren", richtig wohl zusammengesetzte Waren – sind – "selbst dann gemeinsam zu tarifieren, wenn sie zum Zeitpunkt der Verzollung noch nicht endgültig fest miteinander verbunden sind, jedoch füreinander bestimmt sind", lässt sich für Einreihung im Sinne der Berufung nichts gewinnen. Nach Punkt IX der Erläuterungen zum Harmonisierten System zur allgemeinen Vorschrift 3 gelten für die Anwendung dieser allgemeinen Vorschrift als aus verschiedenen Bestandteilen zusammengesetzte Waren nicht nur die Waren, deren Bestandteile zu einem praktisch untrennbaren Ganzen verbunden sind, sondern auch diejenigen Waren, deren Bestandteile voneinander trennbar sind, vorausgesetzt, dass diese Bestandteile zueinander passen, sich gegenseitig ergänzen und dass ihre Zusammensetzung ein Ganzes bildet, dessen Bestandteile üblicherweise nicht getrennt zum Kauf angeboten werden. Da die Streuvorrichtung nur für den Zweck montiert wurde, einen günstigeren Zollsatz in Anspruch zu nehmen und nicht mit dem Fahrzeug zum Verkauf angeboten wurde, ist die Voraussetzung der Allgemeinen

Vorschrift 3 lit. b, dass trennbare Bestandteile nur dann ein Ganzes bilden, wenn die Bestandteile üblicherweise nicht getrennt zum Kauf angeboten wurden, nicht erfüllt.

Bezüglich der Verbindlichen Zolltarifauskünfte (VZTAe) ist anzuführen, dass gemäß Artikel 12 Abs 2 ZK die Bindungswirkung erst ab dem Zeitpunkt der Auskunftserteilung beginnt. Diese VZTAe wurden aber erst nach Durchführung der Einfuhr bei der Oberfinanzdirektion Cottbus erteilt. Der Antrag auf Erteilung einer VZTA ist gemäß Artikel 6 Absatz 1 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) schriftlich bei den zuständigen Zollbehörden des Mitgliedstaats oder der Mitgliedstaaten zu stellen, in dem oder in denen die betreffende Auskunft verwendet werden soll, oder bei der Zollbehörde des Mitgliedstaates, in dem der Antragsteller ansässig ist. Wie auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem bereits zitierten Erkenntnis vom 24.09.2002 feststellt, ist nicht erkennbar, dass Herr S. in der Bundesrepublik ansässig ist. In den Zolltarifauskünften ist auch nicht die Anschrift des Antragstellers, sondern ein Postfach bei einem in nur geringer Entfernung vom damaligen Wohnsitz des Herrn S. in Salzburg gelegenen deutschen Postamt angeführt. Die Voraussetzungen der Verbindlichkeit der Zolltarifauskünfte werden damit nicht belegt.

Die Pickups sind daher entsprechend dem nach ihrer Bauart vorherrschenden bzw. gegenüber der Personenbeförderung zumindest nicht zurücktretenden Verwendungszweck, nämlich der Beförderung von Gütern, getrennt von allfälligen Aufsätzen als Lastkraftwagen in die Position 8704 des Harmonisierten Systems einzureihen. Die Aufsätze sind gemäß der Anmerkung 2 zu Kapitel 87 der Kombinierten Nomenklatur in die für die zutreffende Position einzureihen, auch wenn diese an der Zugmaschine montiert, gestellt werden.

Zur Zollschuldneigenschaft:

Zollschuldner ist gemäß Art. 203 Abs 3 ZK erster Anstrich die Person, welche die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat. Bei dieser kommt es auf subjektive Umstände der Tatbestandsverwirklichung nicht an. Es ist daher in den verfahrensgegenständlichen Fällen rechtlich unbeachtlich, ob der Bw. oder ihre Mitarbeiter ein Verschulden daran trifft, dass nicht die verfahrensgegenständlichen Waren sondern andere nicht vorhandene Waren angemeldet wurden. Die Bf. stellte die Ware jeweils der Zollstelle, sie unterließ es aber, für diese eine (zutreffende) Warenanmeldung abzugeben. Sie war es, die als indirekte Vertreterin des Warenempfängers gemäß Artikel 5 Abs 2 ZK zweiter Anstrich im eigenen Namen aber für Rechnung des von ihr Vertretenen handelte. Sie war es, der es oblag, die gestellten Waren auch zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anzumelden, bevor sie von dem bei der Gestellung bezeichneten Ort wieder weggebracht und somit dem Zugriff und damit der Überwachung durch die Zollbehörde entzogen wurde. Ihre verantwortliche Veranlassung war ursächlich für das unzulässige Verbringen der gestellten Ware aus dem Zugriffsbereich der

Zollbehörde. Die Bw. konnte diese Verantwortung nicht einer anderen Person zumessen. Sie war in ihrer Eigenschaft als Vertreterin beauftragt alle Handlungen gegenüber der Zollbehörde zu setzen, damit die gestellte Ware in den zollrechtlich freien Verkehr überführt wird. Hierzu gehört es, eine für die gestellte Ware zutreffende Warenanmeldung abzugeben. Die Einreihung der Ware aus der zollamtlichen Überwachung ist ihr zuzurechnen."

Zur Ausübung des Auswahlermessens führt die belangte Behörde im Wesentlichen aus, dass die Bw. als "Entzieher" der Zollschuld am nächsten stand.

Zur Verjährung wird ausgeführt, dass "strafergerichtliche Untersuchungen" gegen den Geschäftsführer der Fa. S. eingeleitet worden wären (§ 74 Abs 2 ZollR-DG in der bis zum 30.6.2001 geltenden Fassung).

Zum Zollwert wird ausgeführt:

"Anlässlich der niederschriftlichen Einvernahme des Geschäftsführers der Fa. S. am 21.09.2000 durch das Hauptzollamt Salzburg als Finanzstrafbehörde I. Instanz gibt dieser an, dass der Streuaufsatz erst- und einmalig am 28.10.1998 (Bezug WE-Nr.: 600/000/803836/04/8) importiert wurde und in Folge jeweils in Bremerhaven auf die zu verzollenden Fahrzeuge montiert wurde.

Der Generator wurde nach Slowenien verbracht, dort montiert und zusammen mit dem Trägerfahrzeug am 30.06.1998 importiert (Bezug WE-Nr.: 600/000/802206/02/8). In weiterer Folge erfolgte eine ähnliche Vorgangsweise wie bei den Streufahrzeugen. Der Campingaufsatz wurde am 06.05.1997 (Bezug WE-Nr.: 690/000/902383/01/7) aus Slowenien importiert. Bis auf diese 3 genannten Fälle ist für die Aufsätze keine Zollschuld entstanden, das diese nicht in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführt wurden (vgl. VwGH 24.09.2002, 2001/16/0135). Diesem Umstand wurde bei der Neufestsetzung der Abgaben Rechnung getragen.

Zum Einwand es handle sich bei den Importen vom 28.10.1998 und 30.6.1998 um Erstlieferungen für die kein Aufschlag zu berechnen sei, wurde vom Hauptzollamt Salzburg festgestellt, dass unter Heranziehung der Kalkulationsgrundsätze (Niederschrift vom 23.10.2000) der Preis für die Aufsätze nicht im Rechnungspreis enthalten ist. Gemäß Artikel 29 Abs 1 ZK ist der Zollwert der Transaktionswert, das heißt der für die zu bewertenden Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Artikeln 32 und 33 ZK.

Mit Bescheid 600/09778/2/2000 vom 25.10.2000 wurde nur ein Differenzbetrag von Zoll und eine Abgabenerhöhung eingehoben. Dabei wurde übersehen, dass durch die Zollschuldentstehung gemäß Artikel 203 ZK, die Abgaben zur Gänze einzuheben gewesen wären. Die Einhebung einer Differenz kommt im vorliegenden Fall nicht in Betracht. Außerdem findet die

Abstandnahme von der Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 72a ZollR-DG bei einer Zollschuldentstehung nach Artikel 203 ZK keine gesetzliche Deckung.

Als Folge der Nacherhebung ist gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollsuld und dem der buchmäßigen Erfassung an Säumniszinsen (§ 80 ZollR-DG) angefallen wäre".

Mit Schreiben vom 11. September 2003 wurde innerhalb offener Frist der Rechtsbehelf der Beschwerde eingebracht und die Berufungsvorentscheidung vollumfänglich wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung und wegen Verfahrensfehlern angefochten.

Die Bf. führt aus, dass in keinem Fall unrichtige Warennummern angemeldet und falsche Zollsätze angewandt worden sind. Dies zeige sich darin, dass entgegen der Ansicht des Hauptzollamtes Salzburg in allen Fällen verbindliche Zolltarifauskünfte der Oberfinanzdirektion Cottbus erteilt wurden in denen bestätigt wurde, dass für die den gegenständlichen Warenanmeldungen zugrunde liegenden Kraftfahrzeugen die Einreihung als Personenkraftwagen bzw. als Sonderkraftwagen richtig und zulässig sei. Aus diesem Grunde könne kein Zweifel an der richtigen Subsummierung der angegebenen Waren unter die Warenbezeichnung bestehen.

Die Zolltarifauskünfte seien zwar nicht verbindlich, das ändere aber nichts daran, dass die Subsummierung der Waren unter die angegebenen Zolltarifnummern unrichtig sei. Wenn schon EU-Zollbehörden derselben Meinung seien, sei kein Grund ersichtlich, warum die österreichischen Zollbehörden eine andere Einreihung durchführen sollen und dürfen.

Es werde beantragt, für jedes der den gegenständlichen Waren zugrunde liegenden Fahrzeuge und den Typenschein und eine technische Beschreibung der Fahrzeuge zum Zeitpunkt der Einfuhren beizuschaffen.

Selbst wenn die Kraftfahrzeuge unter einer falschen Warennummer angemeldet worden seien, läge keine Entziehung nach Artikel 203 ZK vor. Die Fahrzeuge wurden – jeweils entsprechend ihrer Bauart als PKW oder als Sonderkraftfahrzeug angemeldet. Wie auch das Hauptzollamt Salzburg nicht bestreite, seien bei jeder Warenanmeldung durch den zuständigen Beamten eine Warenbeschau durchgeführt und eine Klassifizierung und Einreihung unter der Warennummer besprochen worden. Anschließend sei vom betreffenden Zollbeamten die Einreihung auch akzeptiert worden. Wenn im Einzelnen nun doch eine unrichtige Wertangabe oder unrichtige Tarifnummer gewählt worden sei, führt dies zu einer Zollschuldentstehung nach Art 201 ZK (Hinweis auf Witte, Art 201 Tz 10). Die gegenteilige Ansicht des Hauptzollamtes Salzburg würde dazu führen, dass die Bestimmungen des Art 201 Abs. 3 2. Abs. ZK ihren Anwendungsbereich verlieren würde.

Die Qualifikation der Zollschuldentstehung nach Art. 201 ZK habe auch insofern eine rechtliche Bedeutung, weil die belangte Behörde in der Berufungsvorentscheidung auch Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 100.00,00 vorgeschrieben habe. Bei Anwendung des Art. 201 ZK hätte nach § 72a ZollR-DG jedenfalls keine Einfuhrumsatzsteuer erhoben werden dürfen.

Des Weiteren sei – entgegen der Ansicht des Hauptzollamtes Salzburg – bereits Verjährung eingetreten. Gegen keinen Mitarbeiter der Bf. sei bislang ein Finanzstrafverfahren eingeleitet oder der Vorwurf der Abgabenhinterziehung behauptet worden. Das Hauptzollamt Salzburg erwähne lediglich, dass "strafergerichtliche Untersuchungen" eingeleitet wurden. Es bleibe dabei aber offen, ob es sich um Vorerhebungen oder um eine Voruntersuchung handle. Überdies sei aber die Einleitung eines Strafverfahrens nicht mit einer Verurteilung gleichzusetzen.

Da die Zollschuld nach Art 201 ZK entstanden ist, würde es sich außerdem nur um Zölle in Höhe von rund € 31.000,00 handeln. Das würde aber bedeuten, dass eine gerichtliche Zuständigkeit im Sinne des § 74 Abs 2 ZollR-DG auszuschließen sei. Genau betrachtet sei auch eine spruchgerichtliche Zuständigkeit nicht ersichtlich, da zeitgleich mit dem angefochtenen Bescheid die ursprüngliche Zollvorschriften für die Warenanmeldungen in Höhe von € 32.110,51 erstattet wurde. Letztendlich bleibe damit gar keine Zollnachforderung übrig.

Überdies werde auch auf die Stellungnahme der Fa. S. verwiesen. Darin werde nachgewiesen, dass das Hauptzollamt Salzburg von unrichtigen Werten ausgegangen sei. Die Abgabenbehörde werde auf ihre Beweislast verwiesen. Eine nachvollziehbare Beweiswürdigung fehle völlig.

Zu Unrecht habe das Hauptzollamt Salzburg die Abgaben auch der Bf. vorgeschrieben. Zunächst sei darauf hinzuweisen, dass keine Entziehung vorgelegen habe.

Tatsächlich sei festzuhalten, dass die Bf. die Zollanmeldung aufgrund der Angaben ihres Auftraggebers, der Fa. S., durchgeführt habe, dass sämtliche Waren bei den Warenanmeldungen vom Zollbeamten beschaut wurden, die richtige Einreihung unter die Zolltarifnummer bestätigt wurde, wenn auch durch nachträgliche verbindliche Zolllarifauskünfte. Die Bf. und ihre Mitarbeiter treffe weder Verschulden noch Fahrlässigkeit. Von einer schuldhaften Verletzung durch Entziehung könne keine Rede sein.

Wenn – was ausdrücklich bestritten werde – eine falsche Tarifierung erschlichen worden sein sollte, ist dieses Verhalten der Auftraggeberin, der Fa. S. zuzurechnen. In diesem Fall sei aber bei richtiger Ausübung des Ermessens die Abgabenvorschrift der schuldtragenden Person, nämlich der Fa. S. vorzuschreiben. Das Hauptzollamt Salzburg habe daher auch das Ermessen bei der Auswahl des Zollschuldners rechtsfehlerhaft ausgeübt.

**Der UFS hat erwogen:**



Dem Beschwerdevorbringen liegen mehrere Einfuhrvorgänge zugrunde, die durch die belangte Behörde in einem Bescheid zusammengefasst wurden. Um jeden Einzelfall gesondert rechtlich zu würdigen, werden die betreffenden Einfuhrverzollungen gesondert aufgelistet. Es widerspricht grundsätzlich zwar nicht rechtsstaatlichen Grundsätzen mehrere WE-Nr in einem einzigen Bescheid zusammenzufassen. Es ist aber darauf hinzuweisen, dass die Abgabenbehörde dadurch nicht von ihrer Pflicht entbunden wird, jeden einzelnen Einfuhrvorgang gesondert zu behandeln und darüber abzusprechen. Wie auch der VwGH ausgesprochen hat, ist in den Fällen, in denen die Abgabenbehörde mehrere Fälle zusammenfassen, Sachverhalt und Würdigung getrennt anzuführen, sonst belastet die belangte Behörde ihren Bescheid mit einem wesentlichen Begründungsmangel, der zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides führen kann (VwGH 29.4.1998, 95/16/0329).

1) 690/000/904108/01/7 vom 21.8.1997

a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 22. August 1997, WE-Nr.

690/000/904108/0177 wurde ua 2 "Dodge-Kombi-KFZ" der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: NO. 7145 und 77826). Die Waren wurden durch den zuständigen Zollbeamten nicht beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer 87032410 unrichtig, die richtige Warennummer wäre 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5. der ggstl. Niederschrift).

Nach Ermittlungen des Hauptzollamtes Salzburg seien die ggstl. Fahrzeuge in die Warennummer 8704 einzureihen:

"Bei den in der Aufstellung zu Tz 3.5. der oa Niederschrift genannten Kraftfahrzeugen handelt es sich um Fahrzeuge mit einem geschlossenen Fahrerhaus bis zu 4 Personen und offener, gesonderter Ladefläche. Gemäß den Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur 1 und 6 ist für die Einreihung der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln maßgeblich. Aufgrund der offenen Ladefläche und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Lademöglichkeit nicht augenscheinlich gegenüber der Personenbeförderung zurücktritt, können die Fahrzeuge nicht als Kraftfahrzeuge angesehen werden, die hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaut sind. Die Einreihung hat daher in die Warennummer 8704 zu erfolgen".

b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als

LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:

Das Zollamt verkennt die Bedeutung des Kraftfahrzeuggesetzes. Die Frage der Typisierung als LKW hängt von der Tarifierung nicht ab. Vielmehr hat die Abgabenbehörde selbständig eine Einreihung vorzunehmen, sodass etwa eine Vorfrage oder gar Tatbestandswirkung einer Bestimmung im KFG aufgrund eines etwaigen Umbaues, der nach einem Statuswechsel vorgenommen wird, nicht erkannt werden kann.

- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135

Im zitierten Erkenntnis war ua die Tarifierung eines Lastkraftwagens der Marke "Dodge Ram Pickup" mit einer montierten Streuvorrichtung strittig. In der Anmeldung wurde die Ware zunächst in die Position 8705 9090 eingereiht, über Veranlassung eines Zollorgans in die Tarifnummer 8704 2131 eingereiht. Im Zuge des weiteren Verfahrens wurde die Ware in die Tarifnummer 8424 8995 eingereiht. Schon aus diesem Grunde ist ersichtlich, dass eine Vergleichbarkeit mit der im Beschwerdefall fraglichen Einreihung nicht erkannt werden kann, da die strittige Frage ist, ob die Ware in die Nummer 87043131 einzureihen sei.

- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"

Das Hauptzollamt betont, dass das BMF das Modell "Dakota" steuerlich als LKW eingestuft hat. Dieses Modell liegt der ggstl. Abfertigung nicht zugrunde. Aus diesem Grunde kann es als Indiz für die Einreihung nicht herangezogen werden. Überdies ist zu bemerken, dass es nach der hL nicht auszuschließen ist, dass die Tarifierung zum Zwecke der Umsatzsteuer von der zollrechtlichen Einreihung abweichen kann [vgl Friedrich, Privilegierte und nicht privilegierte Lebensmittel? Skurrilitäten zolltariflicher Auswirkungen auf die Umsatzsteuer, ZfZ 2003, 110 (1139) ]

- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's

Hinsichtlich der mangelnden Verbindlichkeit der vorgelegten vZTA der OFD Cottbus ist der belangten Behörde zuzustimmen, das Zollamt war an die Rechtsansicht der OFD nicht gebunden und konnte zu Recht von der fehlenden Bindungswirkung ausgehen. Nun hat aber die Bf im Verfahren ausdrücklich auf die durch die vZTA vorgenommene Einreihung verwiesen und so den Inhalt der vZTA zum Gegenstand ihres Berufungsvorbringens erhoben. Die Abga-

benbehörde hätte dieses Vorbringen im Sinne einer freien Beweiswürdigung zu beurteilen und deswegen die Übereinstimmung der betreffenden Waren mit dem Inhalt der vZTA zu prüfen gehabt (vgl. UFSaktuell 2004, 316).

Überdies ist fraglich, wie viele Sitzplätze das ggstl. Fahrzeug aufweist. So wird mit Schreiben vom 28. November 2000 ausgeführt, dass bei den ggstl. Fahrzeugen zumeist mehr als 4 Sitzplätze zu Verfügung stehen, wie auch den vZTA zu entnehmen ist. Das Hauptzollamt geht im erstinstanzlichen Bescheid hingehend durchgehend davon aus, dass es sich um Fahrzeuge mit einer maximalen Anzahl von 4 Personen handelt. Die angefochtene Entscheidung präzisiert diese Feststellung nicht näher bzw. wurde es im Ermittlungsverfahren unterlassen, nähere Informationen darüber einzuholen.

- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Im Bescheid vom 25.10.2000 führt das Hauptzollamt aus, dass die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wurde und deswegen die Abgaben nach Art 220 ZK nachträglich buchmäßig zu erfassen wären. Das ist ein Widerspruch: Entweder ist die Abgabenschuld durch Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung nach Art 203 ZK entstanden oder die Abgaben sind nach Art 220 Zollkodex nachträglich buchmäßig zu erfassen. Nur im zweiten Fall kommt es zur Prüfung, ob aus Gründen des Vertrauensschutzes eine nachträgliche buchmäßige Erfassung möglich ist, oder nicht (vgl. Art 220 Abs 2 Buchstabe b ZK). Das Zollamt hätte in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung diesen Widerspruch auflösen müssen, insbesondere deswegen, da im erstinstanzlichen Bescheid vom 25.10.2000 nach Art 220 Zollkodex iVm § 72a ZollR-DG von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der EUST Abstand genommen wurde. Eine Änderung des Spruches des erstinstanzlichen Bescheides ist durch die angefochtene Berufungsvorentscheidung im Hinblick auf Art 220 ZK nicht erfolgt.

#### c) Verjährung

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 25. Oktober 2000, Zahl: 600/097778/2000-2 wurden Abgaben für die WE-Nr 690/000/904108/01/7 vom 22. August 1997 nacherhoben.

Mit der angefochtenen Entscheidung wurde teilweise die EUST erstmalig vorgeschrieben,

Im angefochtenen Bescheid wurde seitens des Hauptzollamtes Salzburg dazu ausgeführt, dass strafgerichtliche Untersuchungen gegen S eingeleitet worden wären und somit die Voraussetzungen für die zehnjährige Verjährungsfrist erfüllt seien.

Gemäß § 116 Abs 1 BAO sind die Abgabenbehörden berechtigt, Vorfragen nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauungen zu beurteilen und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

Liegt noch keine bindende Entscheidung der anderen Behörde vor, hat die Abgabenbehörde die Möglichkeit, die zu klärende Rechtsfrage als Vorfrage selbst zu beurteilen und diese Beurteilung der Lösung in der Hauptsache selbst zugrunde zu legen. Die gesetzlichen Kriterien, die die an sich zuständige Behörde bei ihrer Entscheidung anzuwenden hätte, sind von der Abgabenbehörde unter Bedachtnahme auf die Besonderheiten des Abgabenverfahrens zu übernehmen und bei der "Selbstbeurteilung" der Vorfrage zu berücksichtigen (Stoll, BAO, 1323) Die Abgabenbehörde darf aber lediglich beurteilen, d.h. sie bildet sich eine Meinung über die zu klärende Vorfrage und nimmt ihre Rechtsansicht in die Begründung ihrer Entscheidung auf. Das konkrete Rechtsverhältnis, das die Vorfrage darstellt, wird nicht verändert, weder rechtsgestaltend, noch mittels Feststellung deklarativ festgelegt: Es bleibt so "wie es ist" (siehe auch Stoll, Vorfragenbeurteilung im Abgabenverfahren, Bindung der Abgabenbehörden an Entscheidungen anderer Behörden und an Entscheidungen der Gerichte, ÖStZ 1967, 7).

Die Frage, ob die Verjährungsfrist zehn Jahre beträgt ist ein typischer Ausfluss der Vorfragenbeurteilung (VwGH 20.02.1991, 86/13/0047). Die Frage, ob Abgaben hinterzogen worden sind, für die die (längere) Verjährungsfrist von zehn Jahren gilt, darf die Abgabenbehörde selbst beurteilen (VwGH 18.09.1991, 91/13/0064). Dies bedeutet, dass zwar für die Annahme der 10 Jahre betragenden Verjährungsfrist weder die (formelle) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens noch ein rechtskräftiger Schuldspruch im Finanzstrafverfahren notwendig ist, dass aber jedenfalls die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände von der Abgabenbehörde nachzuweisen sind (vgl. VwGH v. 26.4.1994, 90/14/0142) und auch die Frage der "ausschließlichen Zuständigkeit" kann dabei nicht außer Acht gelassen werden. Das Hauptzollamt Salzburg ist in seinem (erstinstanzlichen) Abgabenbescheid hierauf überhaupt nicht eingegangen und hat in der nunmehr in Beschwerde gezogenen Berufungsvorentscheidung diesbezüglich ebenfalls lediglich erwähnt, es seien "strafergerichtliche Untersuchungen" eingeleitet worden. Nach Aktenlage ist aber lediglich davon auszugehen, dass eine Anzeige nach §§ 82 Abs. 2 iVm 53 Abs. 1 und 2 lit. a Finanzstrafgesetz erstattet worden wäre. Das im Sinne der StPO eine "Untersuchung" eingeleitet worden wäre, ist nicht aktenkundig, die Vorfrage im Sinne des § 74 Abs 2 ZollR-DG wurde vom Hauptzollamt nicht beurteilt. Überdies ist der terminus technicus "Untersuchung" in der StPO legal nicht definiert.

Zusätzlich ist zu bemerken, dass das Hauptzollamt es hinsichtlich der Beurteilung dieser Vorfrage zusätzlich unterlassen hat, zwischen Eingangs- und Einfuhrabgaben zu unterscheiden. Diese Differenzierung wurde nicht vorgenommen.

Da auch im Zusammenhang mit der Tarifierung Ermittlungen außer acht gelassen wurden, bei denen nicht auszuschließen ist, dass eine andere Einreihung in den Tarif vorgenommen werden müsste bzw. es auch nicht auszuschließen ist, dass bei der Beurteilung der Vorfrage bzgl.

Verjährung das Hauptzollamt Salzburg auch zum Ergebnis kommen könnte, dass bereits Verjährung eingetreten ist, war das Verfahren bzgl. der WE-Nr. 690/000/904108/01/7 an die belangte Behörde zurückzuverweisen.

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 22. August 1997, WE-Nr. 690/000/904108/01/7 wurde ua 2 "Dodge-Kombi-KFZ" der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: NO. 7145 und 77826). Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 74.356,00 und EUST: ÖS 189.144,00

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 158.207,00 und EUST: ÖS 205.914,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 83.851,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 16.770,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 153.727,00 und EUST: ÖS 171.727,00. Der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 69.876,00 und EUST in Höhe von ÖS 171.727,00 wurde nacherhoben.

Eine detaillierte neuerliche Abgabenberechnung für die WE-Nr 690/000/904108/01/7 ist der angefochtenen Entscheidung nicht zu entnehmen und somit nicht nachvollziehbar. Insbesondere auch deswegen, da mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne Datum, vermutlich vom 14.7.2003) für die ggstl. WE ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 5.078,09 8 (ÖS 69.876,04) und EUST in Höhe von € 11.261,16 (ÖS 154.956, 94) nach Art 236 Zollkodex erstattet wurde. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenfestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht, was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird. Dem Abgabenbescheid fehlt außerdem hier ein wesentlicher Bescheidbestandteil, nämlich die Abgabenberechnung selbst.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle

Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass es die belangte Behörde zweierlei verabsäumt hat:

Zum Ersten fehlt eine Abgabenberechnung für die WE-Nr: 690/000/904108/01/7 im Spruch zur Gänze. Entspricht die Abgabenberechnung im angefochtenen Bescheid der Abgabenberechnung laut erstinstanzlichen Bescheid, was zum Teil anzunehmen ist, hätte dies im Spruch zum Ausdruck gebracht werden müssen. Zum Zweiten hätte die belangte Behörde zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides ausführen müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid Auswirkung hatte.

Ergänzend ist hinzuzufügen, dass es das Hauptzollamt ebenfalls unterlassen hat, den Sachverhalt dergestalt zu ergründen, ob die erstatteten Abgaben in irgendeiner Form Auswirkung auf die Vorfrage nach § 74 Abs 2 ZollR-DG hatte.

Auch aus diesem Grund war – wie im Spruch der Berufungsentscheidung ausgeführt – zu entscheiden.

#### e) Ermessensübung

Zur Auswahl des Zollschuldners ist der belangten Behörde dem Grunde nach zuzustimmen. Die Bf. als indirekter Vertreter konnte als Abgabenschuldner herangezogen werden.

Das Zollamt hat es aber verabsäumt zu begründen, weshalb der Bf. im Gegensatz zu dem Geschäftsführer der Fa. S. , gegen den von der Zollbehörde selbst ein strafgerichtliches Verfahren angestrengt wurde, ein ungleich größeres Naheverhältnis zum Zollschuldtatbestand haben soll. Hier ist zu betonen, dass die belangte Behörde in der Berufungsvorentscheidung von der Ermittlungs- und Begründungspflicht nicht entbunden werden kann. So hat etwa der Bundesfinanzhof (BFH, Urteil vom 20. Juli 2004, VII R 20/02; Vorinstanz: FG Düsseldorf vom 6. März 2002 4 K 4166/01 VTa (ZfZ 2002, 270) in einer jüngeren Entscheidung nach Meinung des UFS zu Recht ausgesprochen, dass die vom HZA getroffene Auswahlentscheidung spätestens in der Einspruchsentscheidung zu begründen sei: "Hat sich einer der in Anspruch ge-

nommenen Gesamtschuldner einer vorsätzlichen Steuerstraftat schuldig gemacht, der andere hingegen nicht, kann von einer Begründung, warum auch dieser als Abgabenschuldner neben dem Steuerstraftäter herangezogen wird, nicht abgesehen werden".

Diese näheren Umstände und die Verantwortlichkeit, dh die Nähe des Geschäftsführers der Fa. S. hätte im Abgabenverfahren in die Ermessensübung einfließen müssen. Insbesondere hätte das Hauptzollamt Salzburg im Abgabenverfahren den Sachverhalt durch weitere Ermittlungen dergestalt aufklären müssen, dass die besondere Nähe des indirekten Vertreters im Vergleich zum Geschäftsführer der Fa. S. schlüssig nachvollziehbar erscheinen ließe.

Auch aus diesem Grunde war zurückzuverweisen.

2) 690/00/904163/01/7 vom 27.8.1997

a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 27. August 1997, WE-Nr.

690/000/904163/01/7 wurde ua 2 "KFZ-Dodge" der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 1B7GG23YVS314138 und 1B7HF13Z2VJ582380; Dodge Ram 2500 und Dodge Dakota). Die Waren wurden vom betreffenden Zollorgan nicht beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer 87032410 unrichtig, die richtige Warennummer wäre 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5 der ggstl. Niederschrift).

Nach Ermittlungen des Hauptzollamtes Salzburg seien die ggstl. Fahrzeuge in die Warennummer 8704 einzureihen:

"Bei den in der Aufstellung zu Tz 3.5. der oa Niederschrift genannten Kraftfahrzeugen handelt es sich um Fahrzeuge mit einem geschlossenen Fahrerhaus bis zu 4 Personen und offener, gesonderter Ladefläche. Gemäß den Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur 1 und 6 ist für die Einreihung der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln maßgeblich. Aufgrund der offenen Ladefläche und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Lademöglichkeit nicht augenscheinlich gegenüber der Personenbeförderung zurücktritt, können die Fahrzeuge nicht als Kraftfahrzeuge angesehen werden, die hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaut sind. Die Einreihung hat daher in die Warennummer 8704 zu erfolgen".

b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergeb-

nis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:
- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135

Siehe jeweils unter 1 b)

- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"

Das Hauptzollamt betont, dass das BMF das Modell "Dakota" steuerlich als LKW eingestuft hat. Dieses Modell liegt der ggstl. Abfertigung in einem Fall nicht zugrunde. Aus diesem Grunde kann es als Indiz für die Einreihung nicht herangezogen werden. Im zweiten Fall wurde das Modell "Dakota" verzollt. Die Frage der steuerlichen Behandlung nach dem UStG hat nach Ansicht des UFS aber keine nähere Bedeutung für das zollrechtliche Abgabungsverfahren, da die "steuerliche Einstufung" der zolltarifarischen Einreihung folgt und nicht umgekehrt. Überdies ist zu bemerken, dass es nach der hL nicht auszuschließen ist, dass die Tarifierung zum Zwecke der Umsatzsteuer von der zollrechtlichen Einreihung abweichen kann [vgl Friedrich, Privilegierte und nicht privilegierte Lebensmittel? Skurrilitäten zolltariflicher Auswirkungen auf die Umsatzsteuer, ZfZ 2003, 110 (1139) ]

- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA´s

Siehe unter 1 b)

Überdies ist weiters fraglich, wie viele Sitzplätze das ggstl. Fahrzeug aufweist. Das Hauptzollamt geht im erstinstanzlichen Bescheid hingehend durchgehend davon aus, dass es sich um Fahrzeuge mit einer maximalen Anzahl von 4 Personen handelt. Die angefochtene Entscheidung präzisiert diese Feststellung nicht näher bzw. wurde es im Ermittlungsverfahren unterlassen, nähere Informationen darüber einzuholen.

Es ist zu bemerken, dass laut Berufungsschreiben der Bf. vom 28. November 2000 das Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer 1B7GG23YVS314138 über 5 Sitze verfügen sollte. Diesem Einwand wurde durch das Hauptzollamt Salzburg im Zuge des Verfahrens nicht entgegengetreten bzw. wurden diesbezüglich nähere Ermittlungen unterlassen.

- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Siehe unter 1 b)



### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE vom 27. August 1997, WE-Nr. 690/000/904163/01/7 ist in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6. März 2003 - buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – mit 27. August 1997 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auf für diese Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

Ergänzend wird auf die Ausführungen unter 1 c) verwiesen.

### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 27. August 1997, WE-Nr. 690/000/904163/01/7 wurde ua 2 "KFZ-Dodge" der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 1B7GG23YVS314138 und 1B7HF13Z2VJ582380; Dodge Ram 2500 und Dodge Dakota).

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 70.336,00 und EUST: ÖS 163.615,00

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 151.125,00 und EUST: ÖS 179.773, 00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 80.789,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 16.158,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 148.113,00 und EUST: ÖS 165.654, 00. Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 67.324,00 und EUST in Höhe von ÖS 165.654,00 nacherhoben.

Eine detaillierte neuerliche Abgabeberechnung für die WE-Nr 690/000/904163/01/7 ist der angefochtenen Entscheidung nicht zu entnehmen und somit nicht nachvollziehbar. Insbesondere auch deswegen, da mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne Datum, vermutlich vom 14.7.2003) für die ggstl. WE ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 4.892,63 (ÖS 67.324,06) und EUST in Höhe von € 10.864,30 (ÖS 149.496,03) nach Art 236 Zolllkodex erstattet wurde. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabefestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht, was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird. Dem Abgabenbescheid fehlt außerdem hier ein wesentlicher Bescheidbestandteil, nämlich die Abgabeberechnung selbst. So ist hier zwar anzunehmen, dass der Betrag an Z1, der erstattet wurde, mit dem angefochtenen Bescheid wieder nachgefordert wurde. Die Höhe der EUST bleibt laut den vorgelegten Unterlagen aber nicht nachvollziehbar.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabefestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass es die belangte Behörde zweierlei verabsäumt hat:

Zum Ersten fehlt eine Abgabeberechnung für die WE-Nr: 690/000/904163/01/7 im Spruch zur Gänze. Zum Zweiten hätte die belangte Behörde zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides ausführen müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid Auswirkung hatte.

Ergänzend ist hinzuzufügen, dass es das Hauptzollamt ebenfalls unterlassen hat, den Sachverhalt dergestalt zu ergründen, ob die erstatteten Abgaben in irgendeiner Form Auswirkung auf die Vorfrage nach § 74 Abs 2 ZolIR-DG hatten.

Auch aus diesem Grund war – wie im Spruch der Berufungsentscheidung ausgeführt – zu entscheiden.

#### e) Ermessensübung

Siehe unter 1 d)

3) 600/000/800959/04/8 vom 20. März 1998

#### a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 20. März 1998, WE-Nr. 600/000/800959/04/8 wurde ua 1 "PKW-Dodge Ram" der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt (Fahrstellnummer: 3B7KF23DOVG814623, Dodge Ram 2500). Das Fahrzeug wurde vom zuständigen Zollorgan innerlich beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer 87032410 unrichtig, die richtige Warennummer wäre 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5 der ggstl. Niederschrift).

Nach Ermittlungen des Hauptzollamtes Salzburg sei das ggstl. Fahrzeug in die Warennummer 8704 einzureihen:

"Bei den in der Aufstellung zu Tz 3.5. der oa Niederschrift genannten Kraftfahrzeugen handelt es sich um Fahrzeuge mit einem geschlossenen Fahrerhaus bis zu 4 Personen und offener, gesonderter Ladefläche. Gemäß den Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur 1 und 6 ist für die Einreihung der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln maßgeblich. Aufgrund der offenen Ladefläche und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Lademöglichkeit nicht augenscheinlich gegenüber der Personenbeförderung zurücktritt, können die Fahrzeuge nicht als Kraftfahrzeuge angesehen werden, die hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaut sind. Die Einreihung hat daher in die Warennummer 8704 zu erfolgen".

#### b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:
- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135

- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"
- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's
- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Siehe jeweils unter 1 b)

#### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE-Nr. 600/000/800959/04/8 ist mit 20. März 1998 in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Aus diesem Grunde hätte die Frage der Verjährung durch das Hauptzollamt gesondert geprüft werden müssen, insbesondere im Hinblick auf die erstmalige buchmäßige Erfassung der EUST.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6. März 2003 - buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – hingegen mit 20. März 1998 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auch für dies Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

Ergänzend wird auf die Ausführungen unter 1 c) verwiesen.

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 20. März 1998, WE-Nr. 600/000/800959/04 wurde ua 1 "PKW-Dodge Ram" der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt (Fahrstellnummer: 3B7KF23DOVG814623, Dodge Ram 2500).

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 38.410,00 und EUST: ÖS 85.302,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 84.502,00 und EUST: ÖS 94.520,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 46.092,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 9.218,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 84,502,00 und EUST: ÖS 94.520,00. Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 38.410,00 und EUST in Höhe von ÖS 94.520,00 nacherhoben.

Eine detaillierte neuerliche Abgabenberechnung für diese WE-Nr 600/000/800959/04/8 vom 20. März 1998 ist der angefochtenen Entscheidung nicht zu entnehmen. Es ist aber im Gegensatz zu den bisher gewürdigten Einfuhrfällen deutlich, dass die belangte Behörde Abgaben neu festgesetzt hat, die ohnehin schon mit dem erstinstanzlichen Bescheid in derselben Höhe festgesetzt wurden. Die Frage der Nachforderung bleibt hier nachvollziehbar, obwohl das Hauptzollamt Salzburg auch bzgl. dieses Einfuhrvorganges jegliche Differenzberechnung im Zusammenhang mit dem Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne Datum, vermutlich vom 14.7.2003) vermissen lässt.

So wurde für die ggstl. WE ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 2.791,36 (ÖS 38.409,95) und EUST in Höhe von € 6.199,14 (ÖS 85.302,03) nach Art 236 Zollkodex erstattet.

Dem Abgabenbescheid fehlt aber trotzdem ein wesentlicher Bescheidbestandteil, nämlich die Abgabenberechnung selbst.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass es die belangte Behörde zweierlei verabsäumt hat:

Zum Ersten fehlt eine Abgabenberechnung für die WE-Nr: 600/000/800959/04 im Spruch zur Gänze. Zum Zweiten hätte die belangte Behörde zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides ausführen müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salz-

burg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid Auswirkung hatte.

Im ggstl. Fall ist zwar anzunehmen, dass die belangte Behörde die Abgaben tatsächlich nicht neu - wie im Spruch des angefochtenen Bescheides ausgeführt - festgesetzt hat, sondern nur die Abgabenfestsetzung des erstinstanzlichen Bescheides bestätigt hat. Aber auch die Bestätigung des Spruches des erstinstanzlichen Bescheides hätte im Spruch der angefochtenen Entscheidung deutlich und bestimmt ausgeführt werden müssen.

Auch aus diesem Grund war – wie im Spruch der Berufungsentscheidung ausgeführt – zu entscheiden.

#### e) Ermessensübung

Siehe unter 1 e)

#### 4) 600/000/801951/01/8 vom 9. Juni 1998

##### a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 9. Juni 1998, WE-Nr. 600/000/801951/01/8 wurde ua 1 "PKW-Dodge Ram 2500" mit der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 3B7KF2661WM244079). Im Zuge der Abfertigung wurde durch das amts handelnde Zollorgan eine innere Beschau vorgenommen.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer 87032410 unrichtig, die richtige Warennummer wäre 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5 der ggstl. Niederschrift).

Nach Ermittlungen des Hauptzollamtes Salzburg sei das ggstl. Fahrzeug in die Warennummer 8704 einzureihen:

"Bei den in der Aufstellung zu Tz 3.5. der oa Niederschrift genannten Kraftfahrzeugen handelt es sich um Fahrzeuge mit einem geschlossenen Fahrerhaus bis zu 4 Personen und offener, gesonderter Ladefläche. Gemäß den Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur 1 und 6 ist für die Einreihung der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln maßgeblich. Aufgrund der offenen Ladefläche und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Lademöglichkeit nicht augenscheinlich gegenüber der Personenbeförderung zurücktritt, können die Fahrzeuge nicht als Kraftfahrzeuge angesehen werden, die hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaut sind. Die Einreihung hat daher in die Warennummer 8704 zu erfolgen".

##### b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:
- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135
- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"
- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's
- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Siehe jeweils unter 1 b)

#### c) Verjährung

Siehe ergänzend unter 1 c)

Die Abgabenschuld zu WE vom 9. Juni 1998, WE-Nr. 600/000/801951/01/8 ist in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6. März 2003 - buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – mit 9. Juni 1998 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auf für diese Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 9. Juni 1998, WE-Nr. 600/000/801951/01/8 wurde ua 1 "PKW-Dodge Ram 2500" der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 3B7KF2661WM244079).

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 32.840,00 und EUST: ÖS 73.809,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 72.249,00 und EUST: 81.690,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 39.409,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 7.881,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 72.249,00 und EUST: ÖS 81.690,00 Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 32.840,00 und EUST in Höhe von ÖS 81.690,00 nacherhoben.

Eine detaillierte neuerliche Abgabenberechnung für diese WE-Nr 600/000/801951/01/8 vom 9. Juni 1998 ist der angefochtenen Entscheidung nicht zu entnehmen. Es ist aber nicht auszuschließen, dass die belangte Behörde Abgaben neu festgesetzt hat, die ohnehin schon mit dem erstinstanzlichen Bescheid in derselben Höhe festgesetzt wurden. Für die ggstl. WE wurde ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 2.386,00 (ÖS 32.832,08) und EUST in Höhe von € 5.363,91 (ÖS 73.809,01) nach Art 236 Zollkodex erstattet. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenfestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht, was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird. Dem Abgabenbescheid fehlt außerdem hier ein wesentlicher Bescheidbestandteil, nämlich die Abgabenberechnung selbst. Die Höhe der "Differenzberechnung" bleibt laut den vorgelegten Unterlagen nicht im erforderlichen Maße nachvollziehbar. Vor allem auch deshalb, da im Erstattungsbescheid die Abgabenbehörde nur einen Betrag an Zoll in Höhe von umgerechnet ÖS 32.832,08 erstattet hat, was sich aber von der Zollfestsetzung zur ggstl. WE-Nr unterscheidet.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im



Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass es die belangte Behörde zweierlei verabsäumt hat:

Zum Ersten fehlt eine Abgabenberechnung für die ggstl. WE-Nr: im Spruch zur Gänze. Zum Zweiten hätte die belangte Behörde zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides ausführen müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid Auswirkung hatte. Vor allem dann, wenn unterschiedliche Beträge herangezogen wurden, wie oben ausgeführt.

Im ggstl. Fall ist zwar eher anzunehmen, dass die belangte Behörde die Abgaben tatsächlich nicht neu - wie im Spruch des angefochtenen Bescheides ausgeführt - festgesetzt hat, sondern nur die Abgabenfestsetzung des erstinstanzlichen Bescheides bestätigt hat, was allerdings – wie oben ausgeführt – nicht zur Gänze nachvollziehbar ist, da sich die Höhe der Zollsätze unterscheiden. Aber auch die Bestätigung des Spruches des erstinstanzlichen Bescheides hätte im Spruch der angefochtenen Entscheidung ausdrücklich ausgeführt werden müssen.

Auch aus diesem Grund war – wie im Spruch der Berufungsentscheidung ausgeführt – zu entscheiden.

#### e) Ermessensübung

Siehe unter 1 e)

5) 690/902804/01/8 vom 19. Juni 1998

#### a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 10. Juni 1998, WE-Nr. 690/000/902804/01/8 wurde ua 1 "PKW-Dodge Ram" der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt (Fahrstellnummer: 1B7KF23D2WJ141995, Dodge Ram 2500). Das Fahrzeug wurde im Zuge der Amtshandlung vom Zollorgan innerlich beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer 87032410 unrichtig, die richtige Warennummer wäre 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5 der ggstl. Niederschrift).

Nach Ermittlungen des Hauptzollamtes Salzburg sei das ggstl. Fahrzeug in die Warennummer 8704 einzureihen:

"Bei den in der Aufstellung zu Tz 3.5. der oa Niederschrift genannten Kraftfahrzeugen handelt es sich um Fahrzeuge mit einem geschlossenen Fahrerhaus bis zu 4 Personen und offener, gesonderter Ladefläche. Gemäß den Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur 1 und 6 ist für die Einreihung der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln maßgeblich. Aufgrund der offenen Ladefläche und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Lademöglichkeit nicht augenscheinlich gegenüber der Personenbeförderung zurücktritt, können die Fahrzeuge nicht als Kraftfahrzeuge angesehen werden, die hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaut sind. Die Einreihung hat daher in die Warennummer 8704 zu erfolgen".

#### b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:
- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135
- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"
- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's
- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Siehe jeweils unter 1 b)

#### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE-Nr. 690/000/902804/01/8 ist mit 10. Juni 1998 in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober

2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Aus diesem Grunde hätte die Frage der Verjährung durch das Hauptzollamt gesondert geprüft werden müssen, insbesondere im Hinblick auf die erstmalige buchmäßige Erfassung der EUST.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6. März 2003 - buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – hingegen mit 10. Juni 1998 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auch für diese Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

Ergänzend wird auf die Ausführungen unter 1 c) verwiesen.

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 10. Juni 1998, WE-Nr. 690/000/902804/01/8 wurde ua 1 "PKW-Dodge Ram" der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt (Fahrstellnummer: 1B7KF23D2WJ141995, Dodge Ram 2500).

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 65.821,00 und EUST: ÖS 167.204,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 113.183,00 und EUST: 176.676,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 47.362,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 9.472,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 86.830,00 und EUST: ÖS 97.424,00. Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 39.468,00 und EUST in Höhe von ÖS 97.424,00 nacherhoben.

Eine neuerliche Abgabeberechnung für diese WE-Nr ist der angefochtenen Entscheidung nicht zu entnehmen. Es ist zwar anzunehmen, dass die neuerliche Abgabeberechnung die Positionszeile 1 betrifft, allerdings bleibt die Höhe der Nachforderung – im Gegensatz zu den bereits gewürdigten Einfuhrvorgängen - gänzlich unnachvollziehbar, da das Hauptzollamt Salzburg auch bzgl. dieses Einfuhrvorganges jegliche Differenzberechnung im Zusammenhang mit dem Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne Datum, vermutlich vom 14.7.2003) vermissen lässt.

So wurde für die ggstl. WE ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 2.868,25 (ÖS 39.467,98) und EUST in Höhe von € 6.391,72 ( ÖS 87.951,98 ) nach Art 236 Zollkodex erstattet. Weshalb gerade dieser Betrag erstattet wurde, bleibt unklar. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenfestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht, was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird. Dem Abgabenbescheid fehlt außerdem hier ein wesentlicher Bescheidbestandteil, nämlich die Abgabeberechnung selbst.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgaben in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass es die belangte Behörde zweierlei verabsäumt hat:

Zum Ersten fehlt eine Abgabeberechnung für die ggstl. WE-Nr: im Spruch zur Gänze. Zum Zweiten hätte die belangte Behörde zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides ausführen müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid Auswirkung hatte.

e) Ermessensübung

Siehe auch unter 1 e).

6) 690/000/900640/01/9 vom 15. Februar 1999

a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 15. Februar 1999, WE-Nr.

690/000/900640/01/9 wurde ua 1 "PKW-Dodge Ram" der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 3B7HF12Z2XG126952, Dodge Ram 1500).

Das Fahrzeug wurde im Zuge der Amtshandlung vom Zollorgan nicht beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer 87032410 unrichtig, die richtige Warennummer wäre 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5 der ggstl. Niederschrift).

Nach Ermittlungen des Hauptzollamtes Salzburg sei das ggstl. Fahrzeug in die Warennummer 8704 einzureihen:

"Bei den in der Aufstellung zu Tz 3.5. der oa Niederschrift genannten Kraftfahrzeugen handelt es sich um Fahrzeuge mit einem geschlossenen Fahrerhaus bis zu 4 Personen und offener, gesonderter Ladefläche. Gemäß den Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur 1 und 6 ist für die Einreihung der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln maßgeblich. Aufgrund der offenen Ladefläche und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Lademöglichkeit nicht augenscheinlich gegenüber der Personenbeförderung zurücktritt, können die Fahrzeuge nicht als Kraftfahrzeuge angesehen werden, die hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaut sind. Die Einreihung hat daher in die Warennummer 8704 zu erfolgen".

b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:
- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135
- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"

- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's
- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Siehe jeweils unter 1 b)

#### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE-Nr. 690/000/900640/01/9 ist mit 15. Februar 1999 in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Aus diesem Grunde hätte die Frage der Verjährung durch das Hauptzollamt gesondert geprüft werden müssen, insbesondere im Hinblick auf die erstmalige buchmäßige Erfassung der EUST.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6. März 2003 - buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – hingegen mit 15. Februar 1999 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auch für diese Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

Siehe ergänzend unter 1 c).

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 15. Februar 1999, WE-Nr. 690/000/900640/01/9 ua 1 "PKW-Dodge Ram" der Warennummer 87032410 zur Abfertigung gestellt.

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 30.095,00 und EUST: ÖS 66.708,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 66.208,00 und EUST: ÖS 73.931,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 36.113,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 7.223,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 66.208,00 und EUSt: ÖS 73.931,00. Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 30.095,00 und EUSt in Höhe von ÖS 73.931,00 nacherhoben.

Eine neuerliche Abgabeberechnung für diese WE-Nr ist der angefochtenen Entscheidung nicht zu entnehmen. Es ist zwar anzunehmen, dass die neuerliche Abgabeberechnung die Positionszeile 1 betrifft, allerdings bleibt die Höhe der Nachforderung im Bescheid wenig nachvollziehbar, da das Hauptzollamt Salzburg auch bzgl. dieses Einfuhrvorganges jegliche Differenzberechnung im Zusammenhang mit dem Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne Datum, vermutlich vom 14.7.2003) vermissen lässt.

So wurde für die ggstl. WE ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 2.187,09 (ÖS 30.095,01) und EUSt in Höhe von € 4.847,86 (ÖS 66.708,01) nach Art 236 Zollkodex erstattet. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenfestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht, was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird. Dem Abgabenbescheid fehlt außerdem hier ein wesentlicher Bescheidbestandteil, nämlich die Abgabeberechnung selbst.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass es die belangte Behörde zweierlei verabsäumt hat:

Zum Ersten fehlt eine Abgabeberechnung für die ggstl. WE-Nr: im Spruch zur Gänze. Zum Zweiten hätte die belangte Behörde zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides ausführen müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid Auswirkung hatte. Sollte es sich um keine Neufestsetzung der Höhe der Abgaben, sondern – was zumin-

dest hinsichtlich des Zolls – anzunehmen ist - um eine Bestätigung des erstinstanzlichen Bescheides handeln, hätte dies im Spruch des angefochtenen Bescheides bestimmt und deutlich zum Ausdruck gebracht werden müssen.

e) Ermessensübung

Siehe unter 1 e)

7) 600/000/802206/02/8 vom 30.6.1998

a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 30. Juni 1998 , WE-Nr. 600/000/802206/02/8 wurde ua 1 "Generatorfahrzeug Dodge mit Stromaggregat" der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 1B7KF26D1V3609757).

Das Fahrzeug wurde im Zuge der Amtshandlung vom Zollorgan nicht beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer unrichtig, die richtige Warennummer wäre 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5.2 der ggstl. Niederschrift).

Die belangte Behörde begründet die Einreihung wie folgt: "Maßgebend für die Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems ist, dass es sich um ein besonders konstruiertes oder umgebautes Fahrzeug handelt. Bei den gegenständlichen Fahrzeugen handelt es sich um ihrer Bauart entsprechenden als Lastkraftwagen einzureihende Pickups. Bei der Befestigung der jeweiligen Aufsätze (Campingaufsatz, Aggregat, Streuaufsatz) auf der Lade- fläche mittels Schrauben handelt es sich nicht um einen Umbau des Fahrzeuges, zumal der Aufsatz leicht montiert bzw. abmontiert werden kann. Es ist daher nicht relevant, ob der Aufsatz durch Verschweißen oder mittels Schrauben befestigt ist und damit dem Stand der Technik entspricht. Daher ist eine Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems unter Berücksichtigung der entsprechenden Erläuterungen ausgeschlossen."

Außerdem sei – so die belangte Behörde - ein unrichtiger Zollwert angemeldet worden (ÖS 445.200,00 statt 385.200,00; Tz 3.6.3 der zit. Niederschrift).

Die belangte Behörde führt in der angefochtenen Entscheidung dazu aus, dass der Generator nach Slowenien verbracht, dort montiert und zusammen mit dem Trägerfahrzeug am 30.6.1998 importiert wurde (Niederschrift mit dem Geschäftsführer der Fa. S. vom 21.9.2000)

b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002,



2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:
- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135
- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"
- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's
- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Siehe jeweils unter 1 b)

#### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE-Nr. 600/000/802206/02/8 ist mit 30. Juni 1998 in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Aus diesem Grunde hätte die Frage der Verjährung durch das Hauptzollamt gesondert geprüft werden müssen, insbesondere im Hinblick auf die erstmalige buchmäßige Erfassung der EUST.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6. März 2003 buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – hingegen mit 30. Juni 1998 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auch für diese Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

Siehe ergänzend unter 1 c).

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 30. Juni 1999, WE-Nr. 600/000/802206/02/8 wurde 1 "Generatorfahrzeug" der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt.

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 16.319,00 und EUST: ÖS 81.774,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 87.316,00 und EUST: ÖS 107.973,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 70.997,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 26.199,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 87.316,00 und EUST: ÖS 107.973,00. Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 16.319,00 und EUST in Höhe von ÖS 107.973,00 nacherhoben.

Eine neuerliche Abgabenberechnung für diese WE-Nr ist der angefochtenen Entscheidung nicht zu entnehmen. Es ist zwar anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenberechnung die Positionszeile 1 betrifft, allerdings bleibt die Höhe der Nachforderung zwar nachvollziehbar, aber das Hauptzollamt Salzburg lässt auch bzgl. dieses Einfuhrvorganges jegliche Differenzberechnung im Zusammenhang mit dem Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne Datum, vermutlich vom 14.7.2003) vermissen.

So wurde für die ggstl. WE ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 1.185,95 (ÖS 16.319,03) und EUST in Höhe von € 5.942,75 (ÖS 81.774,02) nach Art 236 Zollkodex erstattet. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenfestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht, was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird. Dem Abgabenbescheid fehlt außerdem hier ein wesentlicher Bescheidbestandteil, nämlich die Abgabenberechnung selbst.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass es die belangte Behörde zweierlei verabsäumt hat:

Zum Ersten fehlt eine Abgabeberechnung für die ggstl. WE-Nr: im Spruch zur Gänze. Zum Zweiten hätte die belangte Behörde zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides ausführen müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid Auswirkung hatte. Sollte es sich um keine Neufestsetzung der Höhe der Abgaben, sondern um eine Bestätigung des erstinstanzlichen Bescheides handeln, hätte dies im Spruch des angefochtenen Bescheides bestimmt und deutlich zum Ausdruck gebracht werden müssen.

e) Ermessensübung

Siehe unter 1 e)

Ergänzend ist zu bemerken, dass der Generator nach Auffassung der belangten Behörde unzweifelhaft nicht durch die Bf. nach Slowenien verbracht und montiert wurde. Diesbezüglich hätte auch dieser Umstand durch das Hauptzollamt bei der Übung von Ermessen berücksichtigt werden müssen bzw. hätte ermittelt werden müssen inwieweit der Bf. dies im Zusammenhang mit der Nähe zur entstandenen Zollschuld zuzurechnen war.

8) 600/803836/04/8 vom 28.10.1998

a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 28. Oktober 1998, WE-Nr 600/803836/04/8 wurde 1 "Dodge-Streuwagen" der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt (Fahrstellnummer: 1B7MF3369WJ221228). Die Ware wurde vom Zollorgan äußerlich beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer unrichtig, die richtige Warennummer wäre. 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5.2 der ggstl. Niederschrift).

Die belangte Behörde begründet die Einreihung wie folgt: "Maßgebend für die Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems ist, dass es sich um ein besonders konstruiertes oder umgebautes Fahrzeug handelt. Bei den gegenständlichen Fahrzeugen handelt es sich um ihrer Bauart entsprechenden als Lastkraftwagen einzureihende Pickups. Bei der Befestigung der jeweiligen Aufsätze (Campingaufsatz, Aggregat, Streuaufsatz) auf der Ladefläche mittels Schrauben handelt es sich nicht um einen Umbau des Fahrzeuges, zumal der Aufsatz leicht montiert bzw. abmontiert werden kann. Es ist daher nicht relevant, ob der Aufsatz durch Verschweißen oder mittels Schrauben befestigt ist und damit dem Stand der Technik entspricht. Daher ist eine Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems unter Berücksichtigung der entsprechenden Erläuterungen ausgeschlossen."

Außerdem sei – so die belangte Behörde - ein unrichtiger Zollwert angemeldet worden (anzumeldender Rechnungswert CAD 52.430,00; Tz 3.6.1 und 3.6.2 der zit. Niederschrift):

"Für den Import des KFZ Dodge RAM 3500 4x4, FGSt.NR. 1 B7MF3369WJ221228 (WE-Nr. 600/000/803836/04/8 vom 29.10.1998"; richtig wohl 28.10.1998) "mit einem Rechnungspreis von CAD 48.600,00 wurde repräsentativ die entsprechende Einkaufsrechnung in Kanada mit einem Nettowert (ohne GST) von CAD 45.004,00 zur Überprüfung herangezogen. Für die Einschaltung des ausländischen verbundenen Unternehmens in den Absatzweg der Waren wurde nach den vorliegenden Unterlagen ein Aufschlag von 8% den Vorkaufspreisen hinzugerechnet. Im Transaktionswert bei der Einfuhr ist somit ein unter vergleichbaren Bedingungen zu berücksichtigender Manipulationsaufschlag enthalten."

Die belangte Behörde führt in der angefochtenen Entscheidung dazu aus, dass der Streuaufsatz erst- und einmalig am 28.10.1998 importiert wurde und in Folge in Bremerhaven auf die zu verzollenden Fahrzeuge montiert wurde.

#### b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

#### - Typisierung als LKW:

Das Zollamt erkennt die Bedeutung des Kraftfahrzeuggesetzes. Die Frage der Typisierung als LKW hängt von der Tarifierung nicht ab. Vielmehr hat die Abgabenbehörde selbständig eine Einreihung vorzunehmen, sodass etwa eine Vorfrage oder gar Tatbestandswirkung einer Bestimmung im KFG aufgrund eines etwaigen Umbaues, der nach einem Statuswechsel vorgenommen wird, nicht erkannt werden kann.

#### - E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135

#### - Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"

#### - Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's

Im zitierten Erkenntnis war ua die Tarifierung eines Lastkraftwagens der Marke "Dodge Ram Pickup" mit einer montierten Streuvorrichtung strittig. Schon aus diesem Grunde ist

ersichtlich, dass eine Vergleichbarkeit mit der im Beschwerdefall fraglichen Einreihung erkannt werden kann. Die Bf. hat zu Unrecht eine Einreihung in die Position 8705 vorgenommen, wie auch der VwGH ausgesprochen hat (vgl. VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Im Bescheid vom 25.10.2000 führt das Hauptzollamt aus, dass die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wurde und deswegen die Abgaben nach Art 220 ZK nachträglich buchmäßig zu erfassen wären. Das ist ein Widerspruch: Entweder ist die Abgabenschuld durch Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung nach Art 203 ZK entstanden oder die Abgaben sind nach Art 220 Zollkodex nachträglich buchmäßig zu erfassen. Nur im zweiten Fall kommt es zur Prüfung, ob aus Gründen des Vertrauensschutzes eine nachträgliche buchmäßige Erfassung möglich ist, oder nicht (vgl. Art 220 Abs 2 Buchstabe b ZK). Das Zollamt hätte in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung diesen Widerspruch auflösen müssen, insbesondere deswegen, da im erstinstanzlichen Bescheid vom 25.10.2000 nach Art 220 Zollkodex iVm § 72a ZollR-DG von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der EUST Abstand genommen wurde. Eine Änderung des Spruches des erstinstanzlichen Bescheides ist durch die angefochtene Berufungsvorentscheidung im Hinblick auf Art 220 ZK nicht erfolgt.

#### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE-Nr. 600/000/803836/04/8 ist mit 28. Oktober 1998 in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Aus diesem Grunde hätte die Frage der Verjährung durch das Hauptzollamt gesondert geprüft werden müssen, insbesondere im Hinblick auf die erstmalige buchmäßige Erfassung der EUST.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6. März 2003 - buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – hingegen mit 28. Oktober 1998 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auch für diese Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

Siehe ergänzend unter 1 c).

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 28. Oktober 1998, WE-Nr.

600/000/803836/04/8 wurde 1 "Dodge Streuwagen" der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt.

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 17.044,00 und EUST: ÖS 85.270,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 89.934,00 und EUST: ÖS 105.819,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 72.890,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 20.549,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 89.935,00 und EUST: ÖS 105.819,00.

Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 17.045,00 und EUST in Höhe von ÖS 105.819,00 nacherhoben.

Eine neuerliche Abgabeberechnung für diese WE-Nr ist der angefochtenen Entscheidung nicht zu entnehmen. Es ist zwar anzunehmen, dass die neuerliche Abgabeberechnung die Positionszeile 1 betrifft, allerdings bleibt die Höhe der Nachforderung im angefochtenen Bescheid wenig nachvollziehbar, da das Hauptzollamt Salzburg auch bzgl. dieses Einfuhrvorganges jegliche Differenzberechnung im Zusammenhang mit dem Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne Datum, vermutlich vom 14.7.2003) vermissen lässt.

So wurde für die ggstl. WE ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 1.238,64 (ÖS 17.044,06) und EUST in Höhe von € 6.196,81 (ÖS 85.269,96) nach Art 236 Zollkodex erstattet. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenfestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht, auch wenn es geringfügige Unterschiede in der Berechnung gibt. Dies wurde aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht. Dem Abgabenbescheid fehlt außerdem hier ein wesentlicher Bescheidbestandteil, nämlich die Abgabeberechnung selbst.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle

Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass es die belangte Behörde zweierlei verabsäumt hat:

Zum Ersten fehlt eine Abgabeberechnung für die ggstl. WE-Nr: im Spruch zur Gänze. Zum Zweiten hätte die belangte Behörde zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides ausführen müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid Auswirkung hatte. Sollte es sich um keine Neufestsetzung der Höhe der Abgaben, sondern um eine Bestätigung des erstinstanzlichen Bescheides handeln, was anzunehmen ist, hätte dies im Spruch des angefochtenen Bescheides bestimmt und deutlich zum Ausdruck gebracht werden müssen.

#### e) Ermessensübung

Siehe unter 1 e)

Ergänzend ist zu bemerken, dass der Streuaufsatz nach Auffassung der belangten Behörde unzweifelhaft nicht durch die Bf. montiert wurde. Diesbezüglich hätte auch dieser Umstand zu weiteren Ermittlungen durch das Hauptzollamt bei der Übung von Ermessen führen müssen.

#### 9) 600/804630/08/8 vom 21.12.1998

##### a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 21. Dezember 1998, WE-Nr.600/804630/08/8 wurde 1 "uvp" (Dodge 3500 RAM) der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 3B7MF33W4TM142161). Die Ware wurde vom Zollorgan äußerlich beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer unrichtig, die richtige Warennummer wäre 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5.2 der ggstl. Niederschrift).

Die belangte Behörde begründet die Einreihung wie folgt: "Maßgebend für die Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems ist, dass es sich um ein besonders kon-

struiertes oder umgebautes Fahrzeug handelt. Bei den gegenständlichen Fahrzeugen handelt es sich um ihrer Bauart entsprechenden als Lastkraftwagen einzureihende Pickups. Bei der Befestigung der jeweiligen Aufsätze (Campingaufsatz, Aggregat, Streuaufsatz) auf der Lade- fläche mittels Schrauben handelt es sich nicht um einen Umbau des Fahrzeuges, zumal der Aufsatz leicht montiert bzw. abmontiert werden kann. Es ist daher nicht relevant, ob der Auf- satz durch Verschweißen oder mittels Schrauben befestigt ist und damit dem Stand der Tech- nik entspricht. Daher ist eine Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems unter Berücksichtigung der entsprechenden Erläuterungen ausgeschlossen."

Außerdem sei – so die belangte Behörde - ein unrichtiger Zollwert angemeldet worden (an- zumeldender Rechnungswert CAD 35.830,00; Tz 3.6.2 der zit. Niederschrift).

Die belangte Behörde führt in der angefochtenen Entscheidung dazu aus, dass keine Zoll- schuld entstanden sei, da der Aufsatz nicht in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wurde (vgl. VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

#### b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorge- nommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergeb- nis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

#### - Typisierung als LKW:

Das Zollamt verkennt die Bedeutung des Kraftfahrzeuggesetzes. Die Frage der Typisierung als LKW hängt von der Tarifierung nicht ab. Vielmehr hat die Abgabenbehörde selbständig eine Einreihung vorzunehmen, sodass etwa eine Vorfrage oder gar Tatbestandswirkung einer Be- stimmung im KFG aufgrund eines etwaigen Umbaues, der nach einem Statuswechsel vorge- nommen wird, nicht erkannt werden kann.

#### - E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135

#### - Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"

#### - Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's

Im zitierten Erkenntnis war ua die Tarifierung eines Lastkraftwagens der Marke "Dodge Ram Pickup" mit einer montierten Streuvorrichtung strittig. Schon aus diesem Grunde ist



ersichtlich, dass eine Vergleichbarkeit mit der im Beschwerdefall fraglichen Einreihung erkannt werden kann. Die Bf hat zu Unrecht eine Einreihung in die Position 8705 vorgenommen, wie auch der VwGH ausgesprochen hat (vgl. VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Im Bescheid vom 25.10.2000 führt das Hauptzollamt aus, dass die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wurde und deswegen die Abgaben nach Art 220 ZK nachträglich buchmäßig zu erfassen wären. Das ist ein Widerspruch: Entweder ist die Abgabenschuld durch Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung nach Art 203 ZK entstanden oder die Abgaben sind nach Art 220 Zollkodex nachträglich buchmäßig zu erfassen. Nur im zweiten Fall kommt es zur Prüfung, ob aus Gründen des Vertrauensschutzes eine nachträgliche buchmäßige Erfassung möglich ist, oder nicht (vgl. Art 220 Abs 2 Buchstabe b ZK). Das Zollamt hätte in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung diesen Widerspruch auflösen müssen, insbesondere deswegen, da im erstinstanzlichen Bescheid vom 25.10.2000 nach Art 220 Zollkodex iVm § 72a ZollR-DG von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der EUST Abstand genommen wurde. Eine Änderung des Spruches des erstinstanzlichen Bescheides ist durch die angefochtene Berufungsvorentscheidung im Hinblick auf Art 220 ZK nicht erfolgt.

#### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE-Nr. 600/000/804630/08/8 ist mit 21.12.1998 in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Aus diesem Grunde hätte die Frage der Verjährung durch das Hauptzollamt gesondert geprüft werden müssen, insbesondere im Hinblick auf die erstmalige buchmäßige Erfassung der EUST.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6.8.2003 - buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – hingegen mit 21.12.1998 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auch für diese Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

Siehe ergänzend unter 1 c).

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 21. Dezember 1998, WE-Nr.

600/000/804630/08/8 wurde 1 "uvp" der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt.

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 10.986,00 und EUST: ÖS 55.212,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 58.190,00 und EUST: ÖS 70.501,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 47.204,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 15.289,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 57.547,00 und EUST: ÖS 64.524,00.

Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 10.343,00 und EUST in Höhe von ÖS 64.524,00 nacherhoben.

Für die ggstl. WE wurde ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 798,38 (ÖS 10.985,95) und EUST in Höhe von € 4.012, 41 (ÖS 55.211,97) nach Art 236 Zollkodex erstattet. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenfestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht, was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird. Dem Abgabenbescheid fehlt aber – im Gegensatz zu den anderen Einfuhrfällen - die Abgabenberechnung nicht, sodass die Abgabenberechnung nachvollziehbar ist.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass es die belangte Behörde verabsäumt hat, im Spruch oder in der Begründung auszuführen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, Auswirkung hatte, vor allem hinsichtlich der Beurteilung der Vorfrage der Verjährung. Dieser Umstand führt aber nicht dazu, dass dies hinsichtlich dieses Punktes zu einer Zurückweisung führt, da die Berechnung nachvollziehbar ist.

e) Ermessensübung

Siehe unter 1 e)

10) 600/000/800344/02/9 vom 29.1.1999

a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 29. Jänner 1999, WE-Nr 600/800344/02/9 wurde 1 "Dodge Ram Winterstreufahrzeug" (Dodge 2500 RAM) der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 3B7KF26D9WM234009) und innerlich beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer unrichtig, die richtige Warennummer wäre 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5.2 der ggstl. Niederschrift).

Die belangte Behörde begründet die Einreihung wie folgt: "Maßgebend für die Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems ist, dass es sich um ein besonders konstruiertes oder umgebautes Fahrzeug handelt. Bei den gegenständlichen Fahrzeugen handelt es sich um ihrer Bauart entsprechenden als Lastkraftwagen einzureihende Pickups. Bei der Befestigung der jeweiligen Aufsätze (Campingaufsatz, Aggregat, Streuaufsatz) auf der Lade- fläche mittels Schrauben handelt es sich nicht um einen Umbau des Fahrzeuges, zumal der Aufsatz leicht montiert bzw. abmontiert werden kann. Es ist daher nicht relevant, ob der Aufsatz durch Verschweißen oder mittels Schrauben befestigt ist und damit dem Stand der Technik entspricht. Daher ist eine Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems unter Berücksichtigung der entsprechenden Erläuterungen ausgeschlossen."

Außerdem sei – so die belangte Behörde - ein unrichtiger Zollwert angemeldet worden (anzumeldender Rechnungswert CAD 41.750,00; Tz 3.6.2 der zit. Niederschrift).

Die belangte Behörde führt in der angefochtenen Entscheidung dazu aus, dass keine Zollschuld entstanden sei, da der Aufsatz nicht in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wurde (vgl. VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als

LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:

Das Zollamt verkennt die Bedeutung des Kraftfahrzeuggesetzes. Die Frage der Typisierung als LKW hängt von der Tarifierung nicht ab. Vielmehr hat die Abgabenbehörde selbständig eine Einreihung vorzunehmen, sodass etwa eine Vorfrage oder gar Tatbestandswirkung einer Bestimmung im KFG aufgrund eines etwaigen Umbaues, der nach einem Statuswechsel vorgenommen wird, nicht erkannt werden kann.

- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135

- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"

- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's

Im zitierten Erkenntnis war ua die Tarifierung eines Lastkraftwagens der Marke "Dodge Ram Pickup" mit einer montierten Streuvorrichtung strittig. Schon aus diesem Grunde ist ersichtlich, dass eine Vergleichbarkeit mit der im Beschwerdefall fraglichen Einreihung erkannt werden kann. Die Bf. hat zu Unrecht eine Einreihung in die Position 8705 vorgenommen, wie auch der VwGH ausgesprochen hat (vgl. VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Im Bescheid vom 25.10.2000 führt das Hauptzollamt aus, dass die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wurde und deswegen die Abgaben nach Art 220 ZK nachträglich buchmäßig zu erfassen wären. Das ist ein Widerspruch: Entweder ist die Abgabenschuld durch Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung nach Art 203 ZK entstanden oder die Abgaben sind nach Art 220 Zollkodex nachträglich buchmäßig zu erfassen. Nur im zweiten Fall kommt es zur Prüfung, ob aus Gründen des Vertrauensschutzes eine nachträgliche buchmäßige Erfassung möglich ist, oder nicht (vgl. Art 220 Abs 2 Buchstabe b ZK). Das Zollamt hätte in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung diesen Widerspruch auflösen müssen, insbesondere deswegen, da im erstinstanzlichen Bescheid vom 25.10.2000 nach Art 220 Zollkodex iVm § 72a ZollR-DG von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der EUST Abstand genommen wurde. Eine Änderung des Spruches des erstinstanzlichen Bescheides ist durch die angefochtene Berufungsvorentscheidung im Hinblick auf Art 220 ZK nicht erfolgt.

### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE-Nr. 600/000/800344/02/9 ist mit 29.1.1999 in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Aus diesem Grunde hätte die Frage der Verjährung durch das Hauptzollamt gesondert geprüft werden müssen, insbesondere im Hinblick auf die erstmalige buchmäßige Erfassung der EUST.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 21.12.1998 - buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – hingegen mit 29. Jänner 1999 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auch für diese Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

Siehe ergänzend unter 1 c).

### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 29. Jänner 1999, WE-Nr. 600/000/800344/02/9 wurde 1 "Dodge Ram Winterfahrzeug" der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt.

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 10.994,00 und EUST: ÖS 62.124,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 65.863,00 und EUST: ÖS 78.924,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 54.869,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 16.800,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 65.368,00 und EUST: ÖS 72.999,00.

Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 10.499,00 und EUSt in Höhe von ÖS 72.999,00 nacherhoben.

Für die ggstl. WE wurde ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 798,97 (ÖS 10.994,07) und EUSt in Höhe von € 4.514,73 (ÖS 62.124,04) nach Art 236 Zollkodex erstattet. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabefestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht, was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird. Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabefestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass es die belangte Behörde verabsäumt hat, im Spruch oder in der Begründung auszuführen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, Auswirkung hatte, vor allem hinsichtlich der Beurteilung der Vorfrage der Verjährung. Eine Neuberechnung der Abgaben ist hingegen erfolgt.

#### e) Ermessensübung

Siehe unter 1 e)

11) 600/000/800133/01/0 vom 13. Jänner 2000

#### a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 13. Jänner 2000, WE-Nr. 600/000/800133/01/0 wurde ua 1 "Dodge RAM Generatorfahrzeug" der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 3B7KF2364XG219973).

Das Fahrzeug wurde im Zuge der Amtshandlung vom Zollorgan innerlich beschaut und eine Unregelmäßigkeit hinsichtlich der Einreihung in den Tarif festgestellt.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer unrichtig, die richtige Warennummer wäre. 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5.2 der ggstl. Niederschrift).

Die belangte Behörde begründet die Einreihung wie folgt: "Maßgebend für die Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems ist, dass es sich um ein besonders konstruiertes oder umgebautes Fahrzeug handelt. Bei den gegenständlichen Fahrzeugen handelt es sich um ihrer Bauart entsprechenden als Lastkraftwagen einzureihende Pickups. Bei der Befestigung der jeweiligen Aufsätze (Campingaufsatz, Aggregat, Streuaufsatz) auf der Lade- fläche mittels Schrauben handelt es sich nicht um einen Umbau des Fahrzeuges, zumal der Aufsatz leicht montiert bzw. abmontiert werden kann. Es ist daher nicht relevant, ob der Aufsatz durch Verschweißen oder mittels Schrauben befestigt ist und damit dem Stand der Technik entspricht. Daher ist eine Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems unter Berücksichtigung der entsprechenden Erläuterungen ausgeschlossen."

Außerdem sei – so die belangte Behörde - ein unrichtiger Zollwert angemeldet worden (richtig: CAD 51.761,92; Tz 3.6.3 der zit. Niederschrift).

Die belangte Behörde führt in der angefochtenen Entscheidung dazu aus, dass keine Zollschuld für den Aufsatz entstanden sei, da dieser nicht in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden sei (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

#### b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:
- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135
- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"
- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's
- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Siehe unter 1 b)

#### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE-Nr. 600/000/800133/01/0 ist mit 13. Jänner 2000 in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Aus diesem Grunde hätte die Frage der Verjährung durch das Hauptzollamt gesondert geprüft werden müssen, insbesondere im Hinblick auf die erstmalige buchmäßige Erfassung der EUST.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6. März 2003 buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – hingegen mit 13. Jänner 2000 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auch für diese Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

Siehe ergänzend unter 1 c).

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 13. Jänner 2000, WE-Nr. 600/000/800133/01/0 wurde 1 "Generatorfahrzeug" der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt.

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 16.508,00 und EUST: ÖS 93.112,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 97.310,00 und EUST: ÖS 121.273,00, davon betreffend die Position 1 mit Zoll (Z1): ÖS 95.215,51 und EUST mit ÖS 106.201,51.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 80.802,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 28.161,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:



Zoll (Z1) ÖS 95.647,00 und EUST: ÖS 106.764,00. Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 14.845,00 und EUST in Höhe von ÖS 106.764,00 nacherhoben.

In der der Berufungsvorentscheidung angeschlossenen Abgabeberechnung zur ggstl. WE wurden die Abgaben hingegen mit Zoll: ÖS 96.069,00 und EUST in Höhe von ÖS 109.024,00 neu festgesetzt.

Eine neuerliche Abgabeberechnung für diese WE-Nr ist der angefochtenen Entscheidung zu entnehmen. Für die ggstl. WE wurde ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 1.169,02 (ÖS 16.086,07) und EUST in Höhe von € 6.602,47 (ÖS 90.851,97) nach Art 236 Zollkodex erstattet. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenfestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht, was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerechtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgaben in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass die belangte Behörde Folgendes verabsäumt hat: Zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides hätte ausgeführt werden müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid Auswirkung hatte. Sollte es sich um keine Neufestsetzung der Höhe der Abgaben, sondern um eine Bestätigung des erstinstanzlichen Bescheides handeln, hätte dies im Spruch des angefochtenen Bescheides bestimmt und deutlich zum Ausdruck gebracht werden müssen. Indessen bleibt das Zustandekommen, dh die Berechnung der nachgeforderten Abgaben im Dunklen:

Wenn die Zollabgabe mit der angefochtenen Entscheidung mit ÖS 95.647,00 neu festgesetzt wurde, ergibt dies nach Abzug der bereits entrichteten ÖS 80.802,00 in der Tat einen Differenzbetrag von ÖS 14.845,00. Allerdings bleibt fraglich, weshalb die Positionen 2 bis 6 der ggstl. WE (Beleuchtungsgeräte, Bremsenteile, Rückspiegel, Fußmatten und Karosserieteile)

bei der neuerlichen Abgabeberechnung im Spruch des angefochtenen Bescheides außer Acht gelassen wurden, da nur die Abgaben zu Position 1 festgesetzt wurden. Die Abgabeberechnung ist nach Auffassung des UFS nur wenig nachvollziehbar.

e) Ermessensübung

Siehe unter 1 e)

12) 690/000/902383/01/7 vom 5.5.1997

a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 5. Mai 1997, WE-Nr. 690/000/902383/01/7 wurde ua 1 "Dodge RAM 2500 (Camping)" der Warennummer 87032311 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 1B7KF26DXVJ523458). Die Ware wurde im Zuge der Abfertigung nicht beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer unrichtig, die richtige Warennummer wäre 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5.2 der ggstl. Niederschrift).

Die belangte Behörde begründet die Einreihung wie folgt: "Maßgebend für die Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems ist, dass es sich um ein besonders konstruiertes oder umgebautes Fahrzeug handelt. Bei den gegenständlichen Fahrzeugen handelt es sich um ihrer Bauart entsprechenden als Lastkraftwagen einzureihende Pickups. Bei der Befestigung der jeweiligen Aufsätze (Campingaufsatz, Aggregat, Streuaufsatz) auf der Ladefläche mittels Schrauben handelt es sich nicht um einen Umbau des Fahrzeuges, zumal der Aufsatz leicht montiert bzw. abmontiert werden kann. Es ist daher nicht relevant, ob der Aufsatz durch Verschweißen oder mittels Schrauben befestigt ist und damit dem Stand der Technik entspricht. Daher ist eine Einreihung in die Position 8705 bzw. 8703 des Harmonisierten Systems unter Berücksichtigung der entsprechenden Erläuterungen ausgeschlossen."

Die tarifliche Einreihung des Campaufsatzes allein habe in die Warennummer 9406 0090 00 zu erfolgen (Tz 3.4 der zit. Niederschrift). Der Campingaufsatz sei – so die belangte Behörde – am 6.5.1997 aus Slowenien importiert worden.

Außerdem sei – so die belangte Behörde – ein unrichtiger Zollwert angemeldet worden (Tz 3.6.4 der zit. Niederschrift).

b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002,

2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:
- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135
- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"
- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's
- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Siehe unter 1 b)

#### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE-Nr. 690/000/902383/01/7 ist mit 5. Mai 1997 in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Aus diesem Grunde hätte die Frage der Verjährung durch das Hauptzollamt gesondert geprüft werden müssen, insbesondere im Hinblick auf die erstmalige buchmäßige Erfassung der EUST.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6. März 2003 - buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – hingegen mit 5. Mai 1997 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auch für diese Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

Siehe ergänzend unter 1 c).

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 5. Mai 1997, WE-Nr. 690/000/902383/01/7 wurde 1 Fahrzeug der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt.

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 46.776,00 und EUST: ÖS 117.186,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 86.153,00 und EUST: ÖS 125.061,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 39.377,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 7.875,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 78.718,00 und EUST: ÖS 95.905,00. Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 39.341,00 und EUST in Höhe von ÖS 95.905,00 nacherhoben.

Eine neuerliche Abgabeberechnung für diese WE-Nr ist der angefochtenen Entscheidung nicht zu entnehmen. Für die ggstl. WE wurde ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 2.859,09 (ÖS 39.341, 94) und EUST in Höhe von € 6.397,32 (ÖS 88.029,04) nach Art 236 Zollkodex erstattet. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenfestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht (Abgabenfestsetzung zu Position 1 der WE), was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass die belangte Behörde Folgendes verabsäumt hat: Zum ersten fehlt eine Neuberechnung des Abgaben, da die Höhe der vorgeschriebenen Abgaben von der erstinstanzlichen Vorschreibung abweicht. Außerdem hätte zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides ausgeführt werden müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in

dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid und auch auf die Frage der Verjährung Auswirkung hatte.

e) Ermessensübung

Siehe unter 1 e)

13) 600/000/801618/11/0 vom 5.5.2000

a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 5. Mai 2000, WE-Nr. 600/000/801618/11/0 wurde ua 1 "2000 Dodge RAM Generatorfahrzeug" der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 1B7KF23671J196307).

Das Fahrzeug wurde im Zuge der Amtshandlung vom Zollorgan innerlich beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer unrichtig, die richtige Warennummer wäre 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5.2 der ggstl. Niederschrift).

Die belangte Behörde begründet die Einreihung wie folgt: "Maßgebend für die Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems ist, dass es sich um ein besonders konstruiertes oder umgebautes Fahrzeug handelt. Bei den gegenständlichen Fahrzeugen handelt es sich um ihrer Bauart entsprechenden als Lastkraftwagen einzureihende Pickups. Bei der Befestigung der jeweiligen Aufsätze (Campingaufsatz, Aggregat, Streuaufsatz) auf der Ladefläche mittels Schrauben handelt es sich nicht um einen Umbau des Fahrzeuges, zumal der Aufsatz leicht montiert bzw. abmontiert werden kann. Es ist daher nicht relevant, ob der Aufsatz durch Verschweißen oder mittels Schrauben befestigt ist und damit dem Stand der Technik entspricht. Daher ist eine Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems unter Berücksichtigung der entsprechenden Erläuterungen ausgeschlossen."

Außerdem sei – so die belangte Behörde - ein unrichtiger Zollwert angemeldet worden (richtig: CAD 45.081,90; Tz 3.6.3 der zit. Niederschrift).

Die belangte Behörde führt in der angefochtenen Entscheidung dazu aus, dass keine Zollschuld für den Aufsatz entstanden sei, da dieser nicht in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden sei (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten

vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:
- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135
- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"
- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's
- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Siehe unter 1 b)

#### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE-Nr. 600/000/801618/11/0 ist mit 5. Mai 2000 in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte diesbezüglich nicht zu prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6. März 2003 - buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – hingegen mit 5. Mai 2000 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST innerhalb des Ablaufes der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass für diese Einfuhr die Frage der Verjährung nicht gesondert zu prüfen gewesen war.

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 5. Mai 2000, WE-Nr. 600/000/801618/11/0 wurde 1 "Generatorfahrzeug" der Warennummer 87059090 zur Abfertigung gestellt.

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 14.182,00 und EUST: ÖS 80.194,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 85.994,00 und EUST: ÖS 106.547,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 71.762,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 26.353,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 84.324,00 und EUST: ÖS 94.223,00. Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 12.562,00 und EUST in Höhe von ÖS 94.223,00 nacherhoben.

Eine neuerliche Abgabenberechnung für diese WE-Nr ist der angefochtenen Entscheidung zu entnehmen. Für die ggstl. WE wurde ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 1.030,65 (ÖS 14.182,05) und EUST in Höhe von € 5.827,93 (ÖS 80.194,07 ) nach Art 236 Zollkodex erstattet. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenfestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich Erstattung im engen Zusammenhang steht, was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass die belangte Behörde Folgendes verabsäumt hat: Zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides hätte ausgeführt werden müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid Auswirkung hatte. Sollte es sich um keine Neufestsetzung der Höhe der Abgaben, sondern um eine Bestätigung des erstinstanzlichen Bescheides handeln, hätte dies im Spruch des angefochtenen Bescheides bestimmt und deutlich zum Ausdruck gebracht werden müssen.

Eine Abgabenberechnung ist dem angefochtenen Bescheid zu entnehmen.

e) Ermessensübung

Siehe unter 1 e)

14) 600/000/801161/01/9 vom 29.3.1999

#### a) Grundsätzliches

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 29. März 1999, WE-Nr. 600/000/801161/01/9 wurde ua 1 "KFZ-Dodge3 RAM 4x4" der Warennummer 87033319 zur Abfertigung gestellt (Fahrgestellnummer: 1B7KF2367XJ562873).

Das Fahrzeug wurde im Zuge der Amtshandlung vom Zollorgan innerlich beschaut.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes Salzburg sei die angegebene Warennummer unrichtig, die richtige Warennummer wäre. 87043131 (unter Hinweis auf Tz 5.2 der ggstl. Niederschrift).

#### b) Zur Frage der Tarifierung

Das Zollamt Salzburg führt dazu unter anderem aus, dass die Typisierung als LKW vorgenommen worden sei und dass das BMF für das Modell "Dakota" die steuerliche Einreihung als LKW anerkannt habe. Unter Hinweis auf den VwGH kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Pick-ups als Lastkraftwagen einzureihen seien (Verweis auf VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135). Des Weiteren verweist die belangte Behörde darauf, dass es den vorgelegten vZTA an der Bindungswirkung fehle, wie auch der VwGH ausgesprochen habe (VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135).

Dazu ist auszuführen:

- Typisierung als LKW:
- E VwGH 24.9.2002, 2001/16/0135
- Steuerliche Anerkennung durch das BMF für das Modell "Dakota"
- Keine Bindungswirkung der vorgelegten vZTA's
- Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung oder nachträgliche buchmäßige Erfassung?

Siehe unter 1 b)

#### c) Verjährung

Die Abgabenschuld zu WE-Nr. 600/000/801161/01/9 ist mit 29. März 1999 in der richtigen Höhe ex lege entstanden. Das Zollamt hat es im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Oktober 2000 unterlassen, dh darauf verzichtet, die EUST buchmäßig zu erfassen, wie dem Spruch zu entnehmen war: Mit dem angefochtenen Bescheid – ohne Datumsangabe – wurden - vermutlich mit 6. März 2003 - zum Teil Abgaben neuerlich festgesetzt, buchmäßig erfasst und vom Bf. gefordert, insbesondere hinsichtlich der EUST. Das Zollamt hätte auch diesbezüglich zu



prüfen gehabt, ob eine Verböserung im Rahmen der angefochtenen Entscheidung zulässig war oder nicht.

Aus diesem Grunde hätte die Frage der Verjährung durch das Hauptzollamt gesondert geprüft werden müssen, insbesondere im Hinblick auf die erstmalige buchmäßige Erfassung der EUST.

Die EUST wurde nach Aktenlage erstmalig mit der angefochtenen Entscheidung – vermutlich mit 6. März 2003 - buchmäßig erfasst und gefordert. Die Abgabenschuld ist – wie bereits ausgeführt – hingegen mit 29. März 1999 entstanden. Die Zollbehörde hat die EUST erst nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist gefordert, sodass auch für diese Einfuhr die Frage der Verjährung gesondert zu prüfen gewesen wäre.

Siehe ergänzend unter 1 c).

#### d) Zollwert und Höhe der Abgaben

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 29. März 1999, WE-Nr. 600/000/801161/01/9 wurde 1 "KFZ-Dodge3 RAM 4x4" der Warennummer 8703319 zur Abfertigung gestellt.

Es wurden für diese Anmeldung die Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 38.884,00 und EUST: ÖS 86.045,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg 25. Oktober 2000, Zahl: 600/09778/2000-2 wurden für diese Verzollung die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1): ÖS 85.545,00 und EUST: ÖS 95.378,00.

In Folge wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 46.661,00 vorgeschrieben. Der Differenzbetrag an EUST in Höhe von ÖS 9.333,00 wurde aufgrund des § 72a ZollR-DG nicht zur Vorschreibung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 6. August 2003, Zahl: 600/09778/3/2000 wurden die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll (Z1) ÖS 85.545,00 und EUST: ÖS 95.378,00. Aus diesem Grunde wurde der Differenzbetrag an Zoll (Z1) in Höhe von ÖS 38.884,00 und EUST in Höhe von ÖS 95.378,00 nacherhoben.

Eine neuerliche Abgabeberechnung für diese WE-Nr ist der angefochtenen Entscheidung zu entnehmen. Für die ggstl. WE wurde ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 2.825,81 (ÖS 38.883,99) und EUST in Höhe von € 6.253,13 (ÖS 86.044, 94) nach Art 236 Zollkodex erstattet. Es ist hier anzunehmen, dass die neuerliche Abgabenfestsetzung des Hauptzollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung mit der stattgegebenen Entscheidung hinsichtlich

Erstattung im engen Zusammenhang steht, was aber weder im Spruch des angefochtenen Bescheides, noch in der Begründung zum Ausdruck gebracht wird.

Nach § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide ua die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Das bedeutet nun nicht automatisch, dass alle Faktoren, die Festsetzung der Abgaben infolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen im Spruch angeführt werden müssen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.9.1992, 90/13/0164) bedeutet der Umstand, dass auch die Bemessungsgrundlage der vorgeschriebenen Abgabe in den Spruch des Abgabenbescheides aufzunehmen ist, nicht zwingend, dass alle Faktoren, die die Festsetzung der Abgabe zufolge ihrer Tatbestandsmäßigkeit beeinflussen, "Bemessungsgrundlage" im Sinne der angeführten Gesetzesstelle sind (vgl. Stoll, a.a.O., S. 467).

Daraus ist im Beschwerdefall abzuleiten, dass die belangte Behörde Folgendes verabsäumt hat: Zumindest in der Begründung des angefochtenen Bescheides hätte ausgeführt werden müssen, inwieweit der Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg, Zahl: 600/09778/11/2000 (ohne angefügtes Datum), in dem für die betreffende WE-Nr. Abgaben erstattet wurden, auf die Bemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid Auswirkung hatte, auch wenn dies im gegenständlichen Fall nachvollziehbar erscheint. Sollte es sich um keine Neufestsetzung der Höhe der Abgaben, sondern um eine Bestätigung des erstinstanzlichen Bescheides handeln, hätte dies im Spruch des angefochtenen Bescheides bestimmt und deutlich zum Ausdruck gebracht werden müssen.

#### e) Ermessensübung

Siehe unter 1 e)

Aufgrund der oa Gründe war in allen Fällen eine Zurückverweisung auszusprechen.

Zusammenfassung der Zurückverweisungsgründe:

Im Einzelnen haben – kurz zusammengefasst – folgende Gründe zur Zurückverweisung geführt:

- 1) Das Zollamt Salzburg hat Ermittlungen unterlassen, um die Übereinstimmung der vorgelegten vZTA mit den zur Abfertigung vorgelegten Waren zu prüfen. Selbst wenn die vZTA nicht verbindlich sind, hätten weitere Ermittlungsschritte eingeleitet werden müssen, vor allem Hinblick auf Einwendungen, die die Anzahl der Sitzplätze und Tarifierung der Aufsätze betrifft.
- 2) Das Zollamt hat des Weiteren Ermittlungen unterlassen, um die Frage der Verjährung im Zusammenhang mit der EUSt unter besonderer Berücksichtigung der Erstattung von Abgaben nach Art 236 ZK zu prüfen. Im engen Zusammenhang steht dazu, dass die Berechnung der

Abgaben zum Teil wenig nachvollziehbar, was aber auf die Beurteilung der Vorfrage „Verjährung“ Auswirkung haben könnte.

3) Die Abgabenbehörde hat Ermittlungen unterlassen, inwiefern der Bf. ein besonderes Naheverhältnis zur Zollschuldentstehung im Vergleich zum Geschäftsführer der Fa. S. auszeichnet.

Aus den oa Gründen ist nicht auszuschließen, dass bei vollständigen Ermittlungen durch das Zollamt Salzburg ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden müssen.

Wurden seitens der Abgabenbehörde erster Instanz Ermittlungen im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können, kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 1 BAO die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Bei der Entscheidung, ob der angefochtene Bescheid unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben werden soll, handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, die unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 20 BAO zu treffen ist. Entsprechend dieser Bestimmungen sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Die Klärung der Frage, ob die oben ausgeführten Umstände richtig ermittelt wurden, erfordert zusätzliche Erhebungen, ohne die eine abschließende rechtliche Beurteilung der Rechtmäßigkeit der Inanspruchnahme der Bf nicht getroffen werden kann und die zur Erlassung eines anders lautenden Bescheides führen könnte. Da sich das Zollamt Salzburg mit diesen Fragen zum Teil bereits im Zuge eines Finanzstrafverfahrens auseinandergesetzt hat, erscheint es zweckmäßig, die gegenständlichen Erhebungen von dieser Behörde durchführen zu lassen. Zudem ist auch § 115 Abs. 2 BAO zu beachten, wonach den Parteien Gelegenheit zu geben ist, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen. Da das Zollamt Amtspartei ist, müsste der unabhängige Finanzsenat jede Stellungnahme und Erklärung zur Ermittlung der Abgabenansprüche, die von Seiten der Bf. einlangen würde, dem Zollamt zur Gegenstellungnahme übermitteln, wie auch jede Stellungnahme seitens des Zollamtes der Bf. zur Gegenüberlegung bekannt gegeben werden müsste. Diese Vorgangsweise würde das Verfahren erheblich aufblähen und zeitlich verzögern.

Salzburg, am 13. Juli 2005