

GZ. ZRV/0172-Z2L/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Peter Schütz, gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 1. Februar 2001, GZ. 100/41129/99, betreffend Zollschuld, entschieden:

Die angefochtene Berufungsvorentscheidung wird gem. Art. 243 Abs. 1 und 2 lit b) Zollkodex iVm § 85c Abs. 3 und 8 ZollR-DG und mit § 289 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz (Art. 243 Abs. 2 lit a) ZK iVm § 85b Abs. 2 ZollR-DG) aufgehoben.

### Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht 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.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 12. März 1999, Zl: 100/28116/002/98 wurden der nunmehrigen Bf. als Anmelderin im Rahmen eines Gesamtschuldverhältnisses (Artikel 213 ZK) Abgaben in Höhe von 14.209.005,00 ATS (Zoll: 13.801.560,00 ATS, Einfuhrumsatzsteuer 44.688,00 ATS sowie eine Abgabenerhöhung von 362.757,00 ATS) gem. Artikel 201 Abs. 1 lit a) und Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 und § 108 ZollR-DG vorgeschrieben. Diese Abgabennachforderung im Sinne des Art. 220 Abs. 1 ZK war Folge einer durchgeföhrten Betriebsprüfung bei der W.H. GmbH, bei der festgestellt wurde, dass bei den im vorgenannten Bescheid näher bezeichneten Importen, die zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen herangezogenen Kaufpreise nicht den Transaktionswerten nach Artikel 29 ZK entsprächen. Bei diesen Abfertigungsfällen würden den Kaufgeschäften zwei Kaufverträge, nämlich einerseits einer der Firma V. in S. und anderseits einer mit den jeweiligen Bewirtschaftern der Anbaufelder zu Grunde liegen, wobei der Transaktionswert aus der Summe der beiden Kaufpreise zu ermitteln sei. Die Rechnungen der ausländischen Firma V. in S. seien jedoch bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen anlässlich der Abfertigungen unberücksichtigt geblieben. Außerdem habe zur Importanmeldung WENr: 116/xxx/923280/01/8 vom 7. September 1998 eine Nachforderung der Einfuhrumsatzsteuer erfolgen müssen, da die Voraussetzungen des beantragten Verfahrens einer steuerbefreienden Lieferung durch den Absatz der mit dieser Anmeldung abgefertigten Waren in Österreich nicht vorgelegen seien.

Gegen diese Vorschreibung wurde fristgerecht mit Eingabe vom 26. März 1999 das Rechtsmittel der Berufung eingebbracht. In der Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass eine inhaltliche Begründung innerhalb der kurzen Berufungsfrist nicht möglich sei, da es sich im gegenständlichen Fall um Belange der Warenempfängerin und nicht um solche der Bf. handle. Die Warenempfängerin habe jedoch trotz Aufforderung der Bf. bisher keine entsprechenden Informationen zur Verfügung gestellt. Mit Schreiben vom 27. September 2000 erging vom Hauptzollamt Wien an die Bf. die Aufforderung, die Mängel in der Berufungseingabe, nämlich in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, die Erklärung welche Änderungen beantragt werden und die Nachreichung einer entsprechenden Begründung, gemäß § 275 BAO zu beheben. Dieser Aufforderung wurde mit Eingabe vom 2. November 2000, nach Zuerkennung einer entsprechenden Fristverlängerung durch das Hauptzollamt Wien, entsprochen. In dieser Mängelbehebung wird ausgeführt, dass der ergangene Bescheid vom 12. März 1999 zur Gänze angefochten werde, bzw. in eventu soweit abgeändert werden möge, dass die vorgeschriebenen Abgaben im Sinne der nachstehenden

---

Begründungspunkte neu berechnet werde. Im Wesentlichen wird zu den einzelnen Punkten Folgendes zusammengefasst vorgebracht:

1. Hinzurechnung der Marketingkosten:

Diese Feststellung sei insofern unrichtig, als gesonderte Rechnungen der Produzenten in jenen Fällen gar nicht vorliegen würden, bei denen die Firma V. in S. selbst als Verkäufer auftrete. Als Beispiel werde in diesem Zusammenhang auf zwei Anmeldungen mit den WENr: 116/xxx/950175/01/8 und 116/995/905174/01/8 verwiesen. Weiters sei eine Hinzurechnung dieser Kosten weder nach Art. 29 noch nach Art. 32 ZK rechtlich zulässig. Die rechtlichen Bestimmungen des Art. 32 leg. cit. würden festlegen, dass die Zahlung namentlich aufgezählter Kostenarten an Personen welche nicht mit dem Verkäufer ident seien, nur dann die Voraussetzungen für eine Hinzurechnung aufweisen würden, wenn es sich um warenbezogene Kostenkomponenten handle. Diese Feststellung sei jedoch im Abgabenbescheid des Hauptzollamtes Wien nicht getroffen worden. Die Aussage in der Begründung der vorgenannten Behörde, dass eine Aussonderung der in den Rechnungen der V. in S. ausgewiesenen Kosten für "Marketing for YU-market" als zollwertfremdes Preisbestandteil nicht möglich sei, da diese Kosten nicht zweifelsfrei als Marketing- und Agenturleistungen ohne Bezug auf die importierten Waren identifiziert hätten werden können, lasse die zollrechtliche Qualifikation dieser Kosten völlig offen. Mangels Qualifikation dieser Kosten als bestimmte Komponente im Sinne der Art. 29 ff ZK sei eine Erhöhung des Transaktionswertes nicht nachvollziehbar. Auch scheide eine Hinzurechnung als Preisbestandteil nach der Bestimmung des Art. 29 Abs. 3 ZK aus, da die vollständige Zahlung in einem solchen Fall vom Käufer an den Verkäufer oder zu dessen Gunsten für die eingeführte Ware zu entrichten wäre, bzw. schließe solche Zahlungen ein, die der Käufer dem Verkäufer oder einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers zu entrichten habe. Keine der an V. in S. entrichteten Zahlung entspräche dieser Definition. Überdies sei darauf hinzuweisen, dass es keine Verpflichtung gäbe, wonach ein Kaufmann Nachweise über die von Geschäftspartnern zu leistende Tätigkeit zu führen habe. Das Fehlen derartiger Nachweise berechtige die Abgabenbehörde keinesfalls, diese Marketing- und Agenturkosten als hinzurechnungspflichtige Kaufpreiszahlungen zu werten. Diese seien demnach aus der Bemessungsgrundlage für die Eingangsabgaben auszuscheiden.

2. Abgabenerhöhung:

Die Einbeziehung der nachzufordernden Einfuhrumsatzsteuer in die

Bemessungsgrundlage der Abgabenerhöhung gemäß § 108 ZollR-DG sei auf Grund der Vorsteuerabzugsberechtigung der Warenempfängerin unzulässig. Durch die Bestimmung des § 72a ZollR-DG habe nämlich die buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer zu unterbleiben. In der Folge ergebe sich daher für das Hauptzollamt Wien die Verpflichtung diesen Differenzbetrag an EUSt aus der Bemessungsgrundlage für die Abgabenerhöhung herauszunehmen.

3. Berücksichtigung der Transportkosten innerhalb der EU:

Die gegenständlichen Lieferungen seien durchwegs "frei Bestimmungsort" erfolgt. Diesen Umstand habe die Behörde bei ihrer Abgabennachforderung nicht berücksichtigt. Die warenbezogenen Hinzurechnungskosten hätten demnach nur anteilig, nämlich unter Abzug jenes Anteiles für die Strecke zwischen der EU-Grenze und dem Bestimmungsort in der EU, aufgerechnet werden dürfen

4. Doppelte Hinzurechnung

In zahlreichen Fällen sei aus den vorliegenden Fakturen der Produzenten durch den Vermerk "tiefgekühlt" zu entnehmen, dass die Kosten für diese Tätigkeit im Rechnungspreis enthalten sind. Die weitere Hinzurechnung dieser Kosten, welche von der Firma V. in S. in Rechnung gestellt worden seien, führe demnach zu einer doppelten, unzulässigen Berücksichtigung dieser Kostenteile

5. Firma V. in S. als Lieferant:

Die Fa. V. in S. scheine in mehreren Abfertigungsfällen selbst als Lieferant der Waren auf. Auch in diesen Fällen habe das Zollamt Verpackungs-, Gefrier- und Lagerkosten dem Fakturwert hinzugerechnet, obwohl aus den Fakturen der V. in S. zu entnehmen sei, dass diese Kosten ("tiefgekühlt", "CIP-WIEN", "carton" usw.) in den verrechneten Rechnungspreisen bereits enthalten seien. Demnach ergäbe sich auch in diesen Fällen eine doppelte Berücksichtigung der vorgenannten Preisfaktoren. Als Beweis dieses Umstandes werde auf die der Eingabe beigelegten Rechnung vom 30. November 1998 verwiesen.

6. Scheinvereinbarung:

Es gäbe zahlreiche Anhaltspunkte, dass die Verrechnung bestimmter Leistungen der V. in S. an die W.H. GmbH Scheingeschäfte gewesen seien. Das Ziel dieser Geschäfte sei in einer Gewinnverlagerung an die Fa. V. in S. begründet. Diese unübersehbaren "Scheingeschäfte" hätte bereits das Zollamt zum Anlass nehmen müssen, amtswegig

---

weitere Ermittlungen durchzuführen, um den wahren Sachverhalt zu erforschen. Durch Unterlassung dieser Erhebungen habe die Behörde den wahren Grund der Zahlungen, der offenbar in der Hinterziehung der Körperschaftssteuer in Österreich liege, verkannt und nunmehr die Bf. zu Unrecht für die gegenständliche Abgabenforderung in Anspruch genommen.

In der, anlässlich der Betriebsprüfung mit der Warenempfängerin aufgenommenen Niederschrift vom 5. März 1999, wird darauf hingewiesen, dass zwischen der Fa. V. in S. und der W.H.GmbH keine Verbundenheit im Sinne des Art. 143 ZK-DVO bestünde. In der durch die Warenempfängerin ebenfalls im gegenständlichen Verfahren eingebrachten Berufung wird jedoch ausdrücklich vorgebracht, dass sich die Fa. V. in S. im Eigentum des Vaters des Geschäftsführers der W.H. GmbH befindet. Weiters sei der genannte "Vater" an der W.H.GmbH mit 245.000,00 ATS beteiligt. Demnach habe das Zollamt bei der Prüfung zu Unrecht festgestellt, dass zwischen den beiden vorgenannten Firmen, demnach der V. in S. und der W.H.GmbH keine Verbundenheit bestehe.

Weiters werde in der Berufungseingabe der W.H.GmbH behauptet, dass sich aus der Preiskalkulation ergebe, dass diese bei einem Verkaufspreis in Höhe von DM 62.100,00 lediglich einen Betrag von DM 1.000,00 erlöse. Dies bestätige wiederum die bereits angesprochene Absicht einer Gewinnverschiebung.

Auf Grund der vorgenannten Ausführungen würde daher die W.H.GmbH einen Bruttoerlös von 1,6 %, bezogen auf den Warenwert, erzielen. Solche Gewinnspannen seien ungewöhnlich und insbesondere im Hinblick auf die bereits erwähnten Firmenverflechtungen unglaublich. Unter entsprechender Berücksichtigung dieser Umstände hätte die Zollbehörde von Amts wegen weitere Untersuchungen anstellen und gegebenenfalls zur Ermittlung des wahren Sachverhaltes eine gesamtsteuerliche Prüfung veranlassen müssen.

Zu den "Marketingkosten" werde angeführt, dass darunter üblicherweise bestimmte Kosten des Warenabsatzes zu verstehen seien. Im gegenständlichen Fall seien die an den Import der Waren anschließenden Lieferungen der W.H.GmbH wiederum an Abnehmer in der Gemeinschaft erfolgt. Die Firma V. in S. sei jedoch diesbezüglich nicht tätig gewesen. Erkundigungen bei namentlich bekannten Abnehmern hätten in diesem Zusammenhang ergeben, dass bei diesen Geschäften immer der Geschäftsführer der W.H.GmbH, also Z.K., in Erscheinung getreten sei und es niemals direkte Kontakte mit der genannten Firma V. in S. gegeben habe. Als Beweis dieser Feststellung lägen entsprechende Schreiben der Firmen M.T.GmbH, der A.O.N. KG und der D.L.GmbH der Berufungseingabe

bei.

Diese verrechneten Marketingkosten seien nicht nur im Hinblick auf die fehlende Tätigkeit der Fa. V. in S. unverständlich, sondern auch wegen ihrer teilweisen exorbitanten Höhe unglaublich. Soweit man diese Kosten als Agenturkosten im Sinne der Lieferantenbetreuung verstehen wolle, sei zu berücksichtigen, dass lediglich fünf verschiedene Lieferanten aufgetreten seien und somit die Höhe der Kosten damit nicht zu rechtfertigen sei.

Wie bereits vorstehend ausgeführt, würden bestimmte Kosten (Gefrieren etc.) der Firma V. in S. im Widerspruch zu den Rechnungstexten der Lieferanten stehen, da diese dann doppelt verrechnet worden wären. Besonders gelte dies für jene Fälle, wo die Firma V. in S. selbst Lieferant sei und eine zweifache Fakturierung schon aus formalen Gründen unverständlich sei.

Weiters werde vom Geschäftsführer der W.H.GmbH vorgebracht, dass das vorgenannte Unternehmen mittellos sei. Tatsächlich sei jedoch eine neue Firma, die A.GmbH. gegründet worden und von dieser würden nunmehr die seinerzeitig unter W.H.GmbH getätigten Importe von der Firma A.GmbH weitergeführt werden. Der Geschäftsführer dieser neu gegründeten Firma sei bis vor kurzem wiederum Z.K. gewesen. Diese Importe der A.GmbH würden nunmehr über die Spedition S. erfolgen, wobei auch in diesen Fällen nur selten geringe Erlöse des Importeurs erzielt werden würden. Diese Geschäftsbeziehungen würden überdies von Abnehmern dieser Waren in der Gemeinschaft (Fa. D.L.GmbH, Fa. A.Ö.N.KG), bestätigt werden.

Zusammenfassend wird in der Beschwerdeeingabe festgestellt, dass die W.H.GmbH dazu benutzt worden sei, die Differenz aus den extrem niedrigen Einstandspreisen und den marktkonformen Verkaufspreisen unter Umgehung der österreichischen Körperschaftssteuer in das Ausland zu verlagern. Nunmehr sei die W.H.GmbH liquidiert worden und es würde voraussichtlich die gleiche Vorgangsweise mit der neugegründeten A.GmbH wiederholt werden. Durch diesen Vorgang entziehe sich die W.H.GmbH nicht nur den Zugriffen des Zollamtes sondern auch den Regressforderungen der Bf. Es stelle sich somit ein gänzlich anderer Sachverhalt, als die Zollbehörde diesen ermittelt habe, dar. Die von der Firma V. in S. verrechneten Kosten seien demnach Scheinkosten, welche weder Preisbestandteile noch warenbezogene Komponenten seien. Diese würden vielmehr der Gewinnabschöpfung und der Steuervermeidung in Österreich dienen. Es sei völlig unglaublich - und hätte auch bereits der Zollbehörde auffallen müssen -, dass eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung jahrelang Importe tätige, dabei keine nennenswerte Gewinne erziele, dubiose, bei weitem

überhöhte Kosten zahle und nach Verschwinden des Stammkapitals liquidiert werde. Sogar die - wenig aussagekräftige - "Kurz-Bilanz" der W.H.GmbH lasse erkennen, dass dieses Unternehmen per 31. Dezember 1997 bei einem Stammkapital von ATS 500.000,00 einen Bilanzverlust von ATS 539.972,89 aufweise. Es sei auch weiters nicht verwunderlich, dass die W.H.GmbH die gegenständliche Abgabenvorschreibung nicht ernstlich bekämpfe, da einerseits die eingesparte Körperschaftssteuer um ein Vielfaches höher sei als der anfallende Zoll und andererseits durch die Liquidation dieses Unternehmens kaum noch Abgabenbeträge einzubringen seien. Die von der W.H.GmbH an die V. in S. auf Grund von Scheinvereinbarungen geleisteten Zahlungen seien daher ausschließlich in der Erwägung erfolgt, die entstandenen Gewinne der Firma V. in S. zukommen zu lassen und damit der österreichischen Körperschaftssteuer zu entziehen. Die Hinzurechnung der gegenständlichen Kosten zur Bemessungsgrundlage der importierten Waren sei daher rechtswidrig.

## 7. Gesamtschuldverhältnis

Die bescheidmäßige Vorschreibung der nachträglich buchmäßig erfassten Abgaben an die Bf. sei unter Berücksichtigung des Auswahlermessens der Abgabenbehörde unzulässig. Überdies liege diesbezüglich ein Begründungsmangel vor. Aus diesem Grund sei der Abgabennachforderungsbescheid mit Rechtswidrigkeit behaftet. Der Bescheid setzte sich überhaupt nicht mit den Geboten der Billigkeit auseinander wozu jedoch die Zollbehörde im Sinne des § 20 BAO verpflichtet gewesen sei. Unter Berücksichtigung des Gebotes der Billigkeit wäre daher jener als Gesamtschuldner heranzuziehen, der näher zum Geschäft stünde: Dies sei eindeutig die Warenempfängerin. Wie aus dem gesamten Geschäftsablauf zu entnehmen sei, begründe sich die Abgabenvorschreibung nämlich ausschließlich auf das Verhalten der Warenempfängerin, welche es unterlassen habe, die Bf. vollständig über den abgabenrechtlichen Sachverhalt zu informieren. Die Bf. treffe daher an der nachträglichen Entstehung der Zollabgaben keinerlei Schuld. Darüber hinaus sei es für die Behörde zumutbar, zunächst die zweckmäßig erscheinenden Einhebungsschritte gegenüber der Warenempfängerin vorzunehmen bzw. den handelsrechtlichen Geschäftsführer dieses Unternehmens, der für diese Vorkommnisse allein verantwortlich sei, zur persönlichen Haftung heranzuziehen. Solche Einhebungsschritte seien aber augenscheinlich von der Abgabenbehörde bislang nicht gesetzt worden. Insbesondere sei es von der Behörde unterlassen worden, ein Konkursverfahren zu beantragen und den Geschäftsführer Z.K. persönlich haftbar zu machen. Es sei weiters ein Gebot der Billigkeit, die Bf. erst nach Ausschöpfung der zur

Verfügung stehenden Einbringungsmöglichkeiten gegen die Warenemfängerin und gegen die für dieses Unternehmen handelnden Personen, zur Haftung heranzuziehen.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 1. Februar 2001 wurde der vorgeschriebene Abgabenbetrag um ATS 191.274,00 vermindert. Diese Vorgangsweise wurde damit begründet, dass die beiden Anmeldungen vom 22. Mai 1998, WENr: 100/xxx/807877/07/8 und 100/xxx/807877/09/8, vor Erlassung des Nachforderungsbescheides gemäß Art. 66 ZK für ungültig erklärt worden seien, weshalb der zu diesen Anmeldungen nachgeforderte Abgabenbetrag zu erstatten gewesen sei. Weiters habe das Hauptzollamt Wien festgestellt, dass zu den Anmeldungen WENr: 116/xxx/950390/01/8, 116/xxx/951458/01/8, 116/xxx/951804/01/8 und 116/xxx/951929/01/8 die gemäß § 108 ZollIR-DG eingeforderte Abgabenerhöhung zu Unrecht erfolgt sei. Im übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung dieser Entscheidung führte das Hauptzollamt Wien im Wesentlichen Folgendes aus:

Eine bei der W.H.GmbH durchgeföhrte Betriebsprüfung habe ergeben, dass bei den verfahrensgegenständlichen Anmeldungen sich der Kaufpreis der Waren aus der Summe von zwei Verträgen zusammensetze. Dabei stellen die in den Rechnungen der Firma V. in S. unter der Bezeichnung "Packing, Freezing, Storeing und Manual separating of the fruits" ausgewiesenen Kosten warenbezogene Kostenkomponenten dar, welche bei der Ermittlung des Zollwertes zu berücksichtigen seien. Der Zollwert eingeföhrter Waren sei grundsätzlich der Transaktionswert, d.h. der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in die Gemeinschaft tatsächlich vollständig bezahlte oder zu zahlende Preis, welcher gemäß den Artikeln 32 und 33 ZK entsprechend zu berichtigen sei.

Entgegen den Ausführungen zu Pkt 1 in der Berufungsschrift habe das Hauptzollamt Wien festgestellt, dass bei der Anmeldung WENr: 116/xxx/950175/01/8 keine Marketingkosten, welches überdies aus den dem Bescheid angeschlossenen Berechnungsblättern ersichtlich sei, zum Transaktionswert im Sinne des Art. 29 ZK hinzugerechnet worden seien. Bei dieser Zollanmeldung sei lediglich die Hinzurechnung von Verpackungskosten gem. Art. 32 ZK erfolgt. Die ebenfalls von der Bf. angeführte Anmeldung mit der WENr. 116/xxx/905174/01/8 sei überdies überhaupt nicht Gegenstand des bekämpften Abgabenbescheides gewesen. Maßgeblich für den Zollwert sei daher der auf Grund eines Kaufgeschäfts vertraglich geschuldete vollständige Kaufpreis, auch wenn dieser mit dem Rechnungspreis nicht ident sein sollte. Zu dieser vollständigen Zahlung zählen daher auch alle jene Gegenleistungen, welche im Rahmen des Verkaufsvorganges erbracht würden. Demnach seien auch die durch

die Firma V. in S. verrechneten "Marketingkosten" hinzuzurechnen. Gemäß Artikel 14 ZK seien überdies alle Personen, welche unmittelbar oder mittelbar an Vorgängen im Rahmen des Warenverkehrs beteiligt seien, verpflichtet, den Zollbehörden auf Verlangen alle Unterlagen und Angaben zur Verfügung zu stellen und jede erforderliche Unterstützung zu gewähren. Mangels Vorlage entsprechender Unterlagen, aus denen hervorgeht, dass die auf den Rechnungen der Firma V. in S. ausgewiesenen Kosten "Marketing for YU-market" ein "zollwertfremder" Bestandteil sei, sei es nicht möglich gewesen, diese Kosten bei der Ermittlung der wahren Bemessungsgrundlage unberücksichtigt zu lassen.

Zum Pkt 2 der Berufungseingabe wird vom Hauptzollamt Wien ausgeführt, dass die Einfuhrumsatzsteuer eine Einfuhrabgabe darstelle und somit in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Abgabenerhöhung, unbeschadet der tatsächlichen Abstandnahme von der Nacherfassung gemäß § 72 a ZollR-DG, einzubeziehen sei.

Dem Vorbringen in Punkt 3 bis 5 der Berufungsschrift wird vom Hauptzollamt Wien entgegengehalten, dass bei einer Nichtberücksichtigung von Kosten gemäß Artikel 33 lit a ZK vorausgesetzt werde, dass diese getrennt von den für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten bzw. zu zahlenden Preis ausgewiesen werden. Dies liege jedoch in den gegenständlichen Fällen weder bei den angesprochenen Beförderungskosten, noch bei den in den Fakturen angeführten Kosten für "tiefgekühlt" bzw. "deep frozen" vor. Auch sei aus der von der Bf. zur Berufung beigelegten Rechnung nicht erkennbar, ob etwaige Zusatzaufwendungen (z.B. für Verpackung und Lagerung) in dieser enthalten seien. Es gehe aus dieser lediglich die Anzahl der Kartons hervor. Da diese Kosten jedoch warenbezogene Kostenkomponenten darstellten, seien diese daher bei der Ermittlung des Transaktionswertes sehr wohl entsprechend zu berücksichtigen gewesen.

Die im Punkt 6 der Berufungsschrift vorgebrachte Behauptung, dass die Geschäfte der ausländischen Firma V. in S. lediglich "Scheingeschäfte" darstellen würden, deren Sinn darin gelegen sei, in Österreich die Körperschaftssteuer zu sparen, stelle nach Ansicht des Hauptzollamtes Wien lediglich eine Vermutung dar, die durch keine Unterlage bewiesen werde. Überdies sei das anhängige Verfahren nicht Gegenstand der Körperschaftssteuer. Zur Verbundenheit verwies das Zollamt Wien auf die Bestimmungen des Art. 143 ZK-DVO worin in Abs. 1 Buchstabe h) festgelegt sei, dass Mitglieder der Familie jedenfalls als verbundene Personen anzusehen seien. Wenn jedoch festgestellt werde, dass das Kaufgeschäft trotz Verbundenheit so gestaltet wird, dass der Preis durch die Verbundenheit nicht beeinflusst werde, so könne der Zollwert anerkannt werden. Durch die Außen- und Betriebsprüfung /Zoll

sei lediglich in der aufgenommen Niederschrift abgesprochen worden, dass keine Verbundenheit im Sinne des Artikel 143 Abs. 1 lit d) ZK-DVO vorliegen würde. Des weiteren sei es nicht Aufgabe der Zollverwaltung das Zustandekommen etwaiger Erlöse oder Gewinnspannen der W.H.GmbH zu überprüfen. Ein Eingehen auf die Firma A.GmbH erübrige sich, da das gegenständliche Abgabenverfahren ausschließlich Geschäftsvorgänge der W.H. GmbH betreffen würde.

Zum Auswahlverfahren der Schuldner im Rahmen des Gesamtschuldverhältnisses im Sinne des Art. 213 ZK, welches überdies im Ermessen der Abgabenbehörde gemäß § 20 BAO liege, wird vom Hauptzollamt Wien grundsätzlich darauf verwiesen, dass in den gegenständlichen Abfertigungsfällen die Zollschuld sowohl für die Warenemfängerin als auch für die Anmelderin (= Bf.) entstanden sei. Die Heranziehung der Bf. als Zollschuldnerin zur Abgabenleistung sei daher gemäß Art. 201 ZK zweifelsfrei eine Auswirkung der generellen Rechtsnorm.

Gegen diese ergangene Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 1. Februar 2001, wurde nach Zuerkennung der Verlängerung der Beschwerdefrist, fristgerecht mit Eingabe vom 19. April 2001 eine Beschwerde eingebbracht. Darin wird ausgeführt, dass die bereits in der Berufung vorgebrachten Einwände voll aufrecht erhalten werden. Ergänzend wird jedoch zu den einzelnen Punkten der Berufung noch folgendes vorgebracht:

#### zu Pkt 1) Marketingkosten

Auch in der ergangenen Berufungsvorentscheidung bleibe offen, wie diese Marketingkosten zu qualifizieren seien, wenn sie nicht als Marketing- und Agenturleistungen ohne Bezug auf die importierten Waren identifiziert werden könnten. Für die Hinzurechnung dieser als Teil des Warenpreises, wie dies in der Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien ausgeführt werde, bestehe kein Anlass. Vielmehr schließe die unterschiedliche Höhe dieser verrechneten "Marketingkosten" die erforderliche Warenbezogenheit aus. Die diesbezüglichen Feststellungen in der Niederschrift des Zollamtes (Blatt 9) würden in der Berufungsvorentscheidung keinerlei Niederschlag finden.

#### zu Pkt 6) Scheingeschäft

Die Begründung in der Berufungsvorentscheidung sei auf Grund der Kürze und ihrer Qualifikation nicht geeignet, die Darstellungen der Bf. zu widerlegen. Selbstverständlich handle es sich bei diesem Vorbringen um eine Vermutung, zumal die Bf. keine Gelegenheit gehabt habe, am Beweisverfahren teilzunehmen. Die Vermutungen der Bf. stützen sich sehr

wohl auf beweiskräftige Unterlagen, nämlich auf die im Zuge des Beweisverfahrens ermittelten Urkunden und Aussagen. Die Feststellung in der Berufungsvorentscheidung durch das Hauptzollamt Wien, dass anlässlich der Betriebsprüfung "etwaige Scheingeschäfte" zwischen den besagten Firmen nicht festgestellt werden hätte können, entbinde die Behörde jedoch keinesfalls von der Verpflichtung, zumindest im Rahmen des Berufungsverfahrens die einzelnen Argumente und Indizien zu prüfen und sich sachlich mit dieser Frage auseinander zu setzen. Es stehe außer Streit, dass die durchgeführte Betriebsprüfung bei der Warenempfängerin nicht Gegenstand der Körperschaftssteuer gewesen sei. Dies ändere jedoch nichts daran, dass auch die Zollbehörde verpflichtet gewesen wäre, im Rahmen der Amtswegigkeit des Steuerverfahrens die zu beurteilenden Sachverhalte in jede Richtung zu prüfen, insbesondere dann, wenn sich eine Indizienkette darstelle, die das vernünftige Handeln der beteiligten Parteien ernsthaft in Frage stelle. Wiederholend werde daher auf die Auffälligkeit verwiesen, dass die "Marketingkosten" fallweise exorbitante Höhen erreichen und teilweise die Fakturenwerte um ein Vielfaches überstiegen. Es wäre daher auch von Amts wegen zu prüfen gewesen, ob die (fiktiv angenommenen) Einstandspreise überhaupt noch unter den erzielten Verkaufspreisen gelegen seien. Auch wenn das Zollamt keine Prüfung in Angelegenheiten der Körperschaftssteuer durchzuführen habe, wäre es zumindest auf Grund der auffälligen Verrechnung angebracht gewesen, in die Bilanzen Einsicht zu nehmen bzw. die Ertrags situation des Unternehmens in die Prüfung einzubeziehen, um allfällige Scheingeschäfte aufzudecken. Es sei unzweifelhaft Aufgabe der Abgabenverwaltung, den in steuerrechtlicher Hinsicht richtigen Sachverhalt festzustellen und mit den maßgeblichen Abgabennormen zu verknüpfen.

Auf Grund einer Gesetzesänderung mit 1. Jänner 2003 ist für die Erledigung des noch unerledigten Beschwerdeverfahrens der Unabhängige Finanzsenat zuständig.

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

Bei der W.H. GmbH wurde von der Außen- und Betriebsprüfung des Hauptzollamtes Wien eine Betriebsprüfung hinsichtlich der Einhaltung der Bestimmungen betreffend "Zollwert" sowie betreffend der Einhaltung, der für die Durchführung von steuerbefreienden Lieferungen erforderlichen Auflagen, durchgeführt. Das Ergebnis dieser Prüfung ist der am 5. März 1999 vom Hauptzollamt Wien aufgenommenen Niederschrift zu entnehmen. Aus dieser Niederschrift geht hervor, dass das geprüfte Unternehmen seit Juni 1996 gefrorenes Obst und Gemüse aus Serbien und Montenegro sowie aus Mazedonien importierte. Als Anmelderin trat

in allen geprüften Fällen die nunmehrige Bf. auf. Jene Sendungen, welche dabei im Anschluss an die Verzollungen für ein anderes Mitgliedsland der Gemeinschaft und somit nicht für Österreich bestimmt waren, wurden zum zoll- und steuerrechtlichen freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung abgefertigt. Bei jenen Sendungen, welche für den österreichischen Markt bestimmt waren, erfolgte eine Abfertigung zum freien Verkehr unter Vorschreibung der entsprechenden Einfuhrumsatzsteuer. Den zollamtlichen Abfertigungen wurden Rechnungen zu Grunde gelegt, welche von den Haltern der Anbaufelder erstellt wurden. In diesen Fakturen war jedoch jeweils nur der reine Kaufpreis der Ware enthalten, wie sich diese bei der Ernte dargestellt hat. Auf Grund eines abgeschlossenen Vertrages zwischen der W.H. GmbH und der V. in S. war das geprüfte Unternehmen verpflichtet, bestimmte Dienst- und Serviceleistungen in der Zeit von 1996 bis 2000 auf dem Gebiet der Bundesrepublik Jugoslawien (Serbien und Montenegro) und Mazedonien durchzuführen. Dabei handelt es sich lt. Niederschrift um "Marketing- und Agenturdienstleistungen", "Qualitätsprüfung beim Warenempfang", "Gefrierdienstleistungen", "Dienstleistungen für Warenlagerung und -sortierung", "Sicherstellung der Arbeitskräfte" und "Warenlieferungen aus Serbien und Montenegro sowie aus Mazedonien in die Europäische Union". Die für diese angeführten Leistungen entstandenen Kosten wurden von der V. in S. an die W.H. GmbH mit Rechnungen innerhalb von 15 Tagen ab durchgeföhrter Leistung berechnet. Diese Rechnungen der V. in S. an die W.H. GmbH blieben anlässlich der zollamtlichen Abfertigungen unberücksichtigt.

Der Zollwert eingeföhrter Waren ist gemäß Art. 29 Abs. 1 ZK der Transaktionswert, d.h. der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis. Gegebenenfalls ist dieser nach den Artikeln 32 und 33 ZK zu berichtigen. Voraussetzung für die Anerkennung dieses Preises ist aber u.a. nach Art. 29 Abs. 1 lit d) ZK, dass Käufer und Verkäufer nicht miteinander verbunden sind, oder wenn diese miteinander verbunden sind, dass der Transaktionswert gemäß Art. 29 Abs. 2 ZK für Zollzwecke anerkannt werden kann. Wann Personen als verbunden gelten, ist im Artikel 143 ZK-DVO näher bestimmt. Demnach ist u.a. nach lit h) leg. cit. dann eine Verbundenheit gegeben, wenn die Personen Mitglieder derselben Familie, also so z.B. Eltern und Kind, sind.

In der anlässlich der Betriebsprüfung aufgenommenen Niederschrift wird ausdrücklich festgehalten, dass das geprüfte Unternehmen erklärt hat, dass zu keinem im Prüfungsverfahren beteiligten ausländischen Unternehmen eine Verbundenheit im Sinne des Artikels 143 ZK-DVO bestehe. Daraus schließt die prüfende Behörde, dass das geprüfte

Unternehmen als nicht verbundener Importeur im Sinne des Artikels 143 ZK-DVO anzusehen sei. Die verrechneten Rechnungspreise würden demnach den tatsächlich zu zahlenden Preis für die Waren und demnach den Transaktionswert im Sinne des Art. 29 ZK darstellen. Unter dem Begriff "tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis" sei jedoch das gesamte Entgelt zu verstehen, dass der Käufer für den Erwerb der Waren zu zahlen hat. Dabei müsse jedoch beachtet werden, dass sich der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis auf die eingeführten Waren beziehe. Andere Zahlungen, also solche, welche sich nicht auf die eingeführten Waren beziehen, seien demnach nicht in den Zollwert einzurechnen. Zur Ermittlung des tatsächlichen Transaktionswertes setze sich daher der Kaufpreis im gegenständlichen Fall aus der Summe zweier Verträge, und zwar einerseits aus dem Rechnungspreis den der Halter des Anbaufeldes und andererseits aus dem fakturierten Preis den die V. in S. an die W.H.GmbH verrechnet, zusammen. Die in den Rechnungen der V. in S. unter der Bezeichnung "packing, freezing, storeing and manual seperating of the fruits" ausgewiesenen Kosten würden daher warenbezogene Kostenkomponenten darstellen, die daher bei der Ermittlung des Transaktionswertes zu berücksichtigen seien. Eine Aussonderung der in den vorgenannten Rechnungen aufscheinenden Kosten für "marketing for YU-market" sei deshalb nicht möglich, da diese Kosten nicht zweifelsfrei als "Marketing- und Agenturdienstleistungen ohne Bezug auf die importierten Waren" identifiziert werden hätten können. Für die von der W.H. GmbH bezahlte und von der V. in S. verrechnete Leistung "marketing for YU-market" habe das geprüfte Unternehmen keine Gegenleistung des ausländischen Rechnungslegers nachweisen können. Nicht aufzuklären sei auch der Umstand gewesen, dass die Höhe dieser vorgenannten Kosten zwischen DEM 0,00 und DEM 32.882,00 pro Warenlieferung variierten. Diese Ausführungen der Niederschrift wurden vom Hauptzollamt Wien in ihrem Abgabenbescheid vom 12. März 1999 inhaltlich im Wesentlichen übernommen.

Bereits in der Berufungseingabe vom 2. November 2000 wurde von der Bf. darauf hingewiesen, dass die Behörde zu Unrecht festgestellt habe, dass zu keinem der betroffenen ausländischen Unternehmen eine Verbundenheit im Sinne des Art. 143 ZK-DVO bestehen würde. Tatsächlich sei nämlich der Vater des Geschäftsführers der W.H. GmbH alleiniger Eigentümer der V. in S. Dieser besitze darüber hinaus eine Beteiligung in Höhe von ATS 245.000,00 an der W.H. GmbH. In diesem Zusammenhang stellt der Unabhängige Finanzsenat fest, dass das niederschriftliche Ergebnis der Prüfung davon ausgeht, dass zu keinem der betroffenen ausländischen Unternehmen eine Verbundenheit gegeben sei, weshalb sich der Transaktionswert der eingeführten Waren durch die Addition der Beträge,

welche von den Haltern der Felder verrechnet werden und dem der von der V. in S. jeweils in Rechnung gestellten Preis ergebe. In der vom Hauptzollamt Wien ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 1. Februar 2001 wird dazu ausgeführt, dass sofern sich ein Kaufgeschäft zwischen verbundenen Personen so gestaltet wie wenn diese nicht verbunden wären, so ist der Preis durch die Verbundenheit nicht beeinflusst. Dies sei zum Beispiel dann der Fall, wenn die üblichen Aufschläge (Preis für die Deckung aller Kosten zuzüglich Gewinn und Rohaufschlag) bei Verkäufen von Waren der gleichen Gattung oder Art an nicht verbundene Personen entspricht. Das Hauptzollamt Wien gesteht demnach in dieser Entscheidung ein, dass entgegen der niederschriftlichen Ausführungen eine Verbundenheit zwischen dem Importeur und der V. in S. bestanden habe, diese jedoch zu keiner Beeinflussung der zwischen der V. in S. und W.H. GmbH verrechneten Preise geführt habe. Demnach konnten diese Preise als Transaktionswert anerkannt werden. Wie jedoch diese Feststellung ohne weiteres Prüfungs- oder Ermittlungsverfahren durch das Hauptzollamt Wien getroffen werden konnte, ist weder aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden Aktenunterlagen noch aus der Begründung der ergangenen Berufungsvorentscheidung zu entnehmen. (Demgegenüber ist seinerzeit die Betriebsprüfung/Zoll von einer Preisgestaltung zwischen nicht verbundenen Unternehmen ausgegangen was jedoch dazu führt, dass zu jenem Zeitpunkt auch kein Anlass zur Prüfung vorgelegen ist, ob die Preise der V. in S an den Importeur auch bei Vorliegen einer eventuellen Verbundenheit als Transaktionswert anerkannt werden könnten.)

Des weiteren wird von der Bf. in dieser Berufungseingabe vom 2. November 2000 der Einwand vorgebracht, dass es sich bei diesen Geschäften zur Gänze um Scheingeschäfte handeln würde, die in erster Linie dazu gedient hätten, in Österreich die anfallende Körperschaftssteuer zu umgehen. Dies finde auch darin Bestätigung, dass die Gewinnspanne bei den gegenständlichen Geschäften so abnorm gering sei wonach der Importeur nicht einmal die anfallenden Kosten habe decken können. Gerade dieser Umstand hätte bereits die Behörde zum Anlass nehmen müssen, eine eingehende Prüfung der Ertragssituation der W.H. GmbH durchzuführen und den wahren Sachverhalt durch eine gesamtsteuerliche Prüfung zu erforschen.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt dazu fest, dass gerade diesem Vorbringen im Zusammenhang mit dem Ergebnis der Betriebsprüfung insofern Bedeutung hätte zugemessen werden müssen, da die in Rechnung gestellten Kosten "Marketing for YU-market" nur dann als Komponente in den Transaktionswert einzubeziehen gewesen wären, wenn es sich dabei um Preiselemente mit Bezug auf die Einfuhrwaren gehandelt habe. Folglich würden nach dieser

Erwägung diese Kosten keinen warenbezogenen Preisbestandteil des Transaktionswertes darstellen, wenn diese tatsächlich zur Gewinnverschiebung in das Ausland verrechnet worden wären. Weitere Ermittlungen hinsichtlich der tatsächlichen Eigenschaft dieser "Marketingkosten" wurden von der Zollbehörde bislang nicht durchgeführt. Diesem Einwand wurde vom Hauptzollamt Wien lediglich entgegengehalten, dass es sich bei diesem Vorbringen nur um Vermutungen der Bf. handle, welche durch keine beweiskräftigen Unterlagen belegt worden seien. Außerdem sei das vorliegende Abgabenverfahren nicht Gegenstand der Körperschaftssteuer.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wird dazu festgestellt, dass gem. § 115 BAO die Abgabenbehörde die Verpflichtung hat, von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabenpflicht und die Erhebung der Abgaben Bedeutung haben. Des weiteren hat sie Angaben der Abgabenpflichtigen auch zu deren Gunsten zu prüfen und zu würdigen. Eine diesbezügliche Würdigung bzw. Prüfung der vorgebrachten Angaben im Hinblick auf etwaig vorliegende "Scheingeschäfte" bzw. einer "Gewinnverschiebung" ist im gegenständlichen Verfahren bislang nicht erfolgt. Zudem konnte im bisher durchgeföhrten Ermittlungsverfahren des Hauptzollamtes Wien keine plausible Begründung dafür erbracht werden, für welche Leistungen die teilweise sehr hohen "Marketingkosten" überhaupt verrechnet worden sind. Hinsichtlich der, von der Bf. diesbezüglich angestellten Vermutung einer allfälligen Gewinnverschiebung ins Ausland, konnte hingegen sogar bezüglich der Preisgestaltung bei einigen von der Nachforderung des Hauptzollamtes Wien tangierenden Zollabfertigungen festgestellt werden, dass der Gewinn verschwindend bzw. gleich Null war. So ergibt sich beispielsweise bei der Importverzollung WENr. 116/xxx/403920/01/6 vom 16. August 1996 für die eingeführten Himbeeren zu einem Gesamtpreis von 10.080,00 DEM auf Grund des fakturierten Preises des Feldhalters zur Verzollung ein von der Zollbehörde festgesetzter Zoll von 11.964,00 ATS. Gleichzeitig erfolgte auf Grund des Antrages auf steuerbefreiende Lieferung keine Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer. Lt. Ermittlungen der Betriebsprüfungsstelle wurden zu diesem Fall bei der durchgeföhrten Betriebsprüfung bei der W.H. GmbH einerseits die Rechnung der V. in S sowie die Weiterverkaufsrechnung und Preiskalkulation der W.H. GmbH vorgefunden. Zu dieser Sendung wurde von der V. in S. mit Rechnung Nr. 17/96 vom 14.8.1996 der W.H. GmbH für "packing" - 10.000,00 DEM, "freezing" - 5.050,00 DEM, "storeing" 3.200,00 DEM, "marketing for yu-market" - 8.774,95 DEM, insgesamt also 27.024,95 DEM verrechnet. Der Weiterverkauf der W.H. GmbH erfolgte an einen belgischen Abnehmer mit Rechnung 1/MF/96 vom 16.8.1996 um 39.513,00 DEM. Aus der Preiskalkulation der W.H.GmbH lassen sich

folgende Angaben entnehmen: "net price" DEM 10.080,00, "customs duties" DEM 1.709,14 (etwa 11.964,00 ATS), "spedition costs" 262,29 DEM, "provision" 364,35 DEM zuzüglich davon 20 % ergibt 72,87 DEM, "other cost" DEM 27.024,95. Bei Addition dieser Einzelposten ergibt sich, dass der Weiterverkaufspreis der W.H.GmbH annähernd ident mit dem Einkaufspreis der Ware ist, wodurch der W.H. GmbH beinahe kein Gewinn verbleiben würde. Ein ähnliches Bild ergibt sich bei der Importverzollung WENr. 116/xxx/923280/01/8 vom 7.9.1998: Vom Versender der Waren wurde in diesem Fall ein Preis von DEM 10.003,50 in Rechnung gestellt, der auch zur Zollabfertigung herangezogen wurde. Gegenstand dieses Kaufgeschäftes bildeten 20.007 kg Himbeeren. Durch die beantragte Importverzollung setzte das Hauptzollamt Wien einen Betrag an Zoll in Höhe von 11.024,00 ATS fest. Die Vorschreibung einer Einfuhrumsatzsteuer unterblieb auf Grund der beantragten innergemeinschaftlichen Lieferung durch die Codierung "4200" im Feld 37 der gegenständlichen Anmeldung. Von der Betriebsprüfungsstelle wurde festgestellt, dass diesem Geschäftsvorgang die Rechnung der V. in S. mit der Nummer 80/98 zuzuordnen ist. In dieser werden der W.H. GmbH von der Fa. V. in S. für "packing" 12.000,00 DEM, für "freezing" 6.300,00 DEM, für "stoering" 4.100,00 DEM und für "marketing" 22.321,30 DEM verrechnet. Der Weiterverkauf der gegenständlichen Himbeeren erfolgte durch die W.H. GmbH mit Rechnung 01/ST/98 vom 7.9.1998 an einen österreichischen Abnehmer, sofern die darin fakturierte Umsatzsteuer außer Acht gelassen wird, um 401.420,50 ATS. Auf Grund der bei der W.H. GmbH vorgefundenen Preiskalkulation vom 7.9.1998 ergibt sich: "net price" - DEM 10.003,00, "customs duties" - DEM 1.574,90, "spedition cost" DEM 319,00, "provision" - DEM 650,00 sowie "other costs" - DEM 44.721,30, somit ein Gesamtverkaufspreis von DEM 57.268,20 (=ATS 401.420,50). Die vorbezeichneten Unterlagen, so insbesondere die beiden Rechnungen der V. in S., die beiden Preiskalkulationen der W.H.GmbH., sowie die Wiederverkaufsrechnungen der W.H.GmbH wurden für die Nachvollziehung der dargestellten Preisgestaltungen aus dem Finanzstrafakt des Hauptzollamtes Wien entnommen.

Es bestätigt sich also an Hand der vorgenannten (veranschaulichten) Beispiele der von der Bf. erhobene Einwand, dass der W.H.GmbH als Importeur keine bzw. stets nur äußerst geringe Gewinne verblieben seien, was aber keinesfalls den üblichen Gepflogenheiten eines gewinnorientierten wirtschaftlichen Unternehmens entspricht.

Der Unabhängige Finanzsenat kommt daher zu dem Schluss, dass im gegenständlichen Fall Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Insbesondere ergibt sich aus den bisher durchgeführten Ermittlungen nicht einwandfrei, ob es sich bei den in den Rechnungen der V. in S.

aufrscheinenden Kosten "marketing for YU-market" tatsächlich um warenbezogene und somit dem Zollwert einzubeziehende Kosten handelt oder ob es sich, wie von der Bf. vorgebracht, lediglich um solche Kosten handelt, die scheinbar lediglich dazu dienten, einen etwaigen Gewinn in Österreich "auszugleichen". Des weiteren ergibt sich aus den bisher durchgeföhrten Ermittlungen der Zollbehörde nicht, ob auf Grund der nunmehr festgestellten Verbundenheit zwischen der V. in S und der W.H. GmbH die verrechneten Preise durch die Verbundenheit anerkannt werden können. Mangels Durchführung entsprechender Sachverhaltsermittlungen sowie geeigneter Beweisaufnahmen kann der Unabhängige Finanzsenat im vorliegenden Fall sohin nicht beurteilen, ob die Voraussetzungen zur Einbeziehung der betreffenden "Marketingkosten" vorliegen bzw. ob die verrechneten Preise der V. in S. in der fakturierten Höhe auf Grund der vorliegenden Verbundenheit den Rechnungen der Bewirtschafter der Anbaufelder hinzuzurechnen sind.

Der Unabhängige Finanzsenat hat daher im vorliegenden Fall von seinem ihm nach § 289 Abs. 1 BAO eingeräumten freien Ermessen mit der Maßgabe Gebrauch gemacht, die angefochtene Berufungsvorentscheidung unter Zurückweisung der Sache an die Berufsbehörde erster Instanz aufzuheben. Im Rahmen dieser Ermessensübung war einerseits der Umfang der erforderlichen Sachverhaltsermittlungen unter etwaiger Einbeziehung der Betriebsprüfungsstelle des Finanzamtes hinsichtlich der Körperschaftssteuer, der auslandsbezogene Sachverhalt, sowie der Sitz der W.H. GmbH und deren - mittlerweile erfolgten - Liquidation zu berücksichtigen, sodass die Durchführung der bisher unterlassenen und nunmehr ergänzend vorzunehmenden Ermittlungen durch das Hauptzollamt Wien aus verwaltungsökonomischen Gründen gerechtfertigt erscheint.

Im Zusammenhang mit der Vorschreibung der Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG wird im übrigen auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (Zl. 2001/16/0299 vom 20.12.2001) verwiesen. Damit ist außer Streit gestellt, dass in jenen Fällen, bei denen auf Grund des § 72a ZollR-DG eine buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer unterbleibt, für diese Abgabe auch keine Abgabenerhöhung anfällt. Dieser Umstand wäre daher bei Erlassung einer (neuen) Berufungsvorentscheidung durch das Hauptzollamt Wien entsprechend zu berücksichtigen.

Zusammenfassend stellt daher der Unabhängige Finanzsenat fest, dass im vorliegenden Abgabenverfahren, Ermittlungen des Hauptzollamtes Wien, wozu die Behörde gem. § 115 BAO verpflichtet gewesen wäre, unterlassen wurden, bei deren Durchführung gegebenenfalls ein anderslautender Bescheid zu erlassen gewesen wäre. Die Berufungsvorentscheidung war

daher, wie im Spruch ausgeführt gem. § 289 Abs. 1 BAO, zur Durchführung weiterer Ermittlungen aufzuheben.

Linz, 22. April 2004