



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Zoll-Senat 1(W)

GZ. ZRV/0034-Z1W/02

als Masseverwalter  
im Konkurs über das Vermögen der  
O.H.

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf. nunmehr vertreten durch Dr. Gerald Haas, Rechtsanwalt, 4600 Wels, Ringstrasse 14, vom 16. Jänner 2001 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 10. Jänner 2001, Zl. 500/00331/2001/51, betreffend Erstattung der Abgaben nach Art. 236 ZK entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

1. Die zur Vorschreibung gebrachten Zinsen stützen sich auf Art. 5 Abs. 4 der Verordnung (EG) Nr. 3223/94 in Verbindung mit § 80 ZollR-DG und werden im Ausmaß von €350,-- erstattet. Auf das in der Beilage enthaltene Berechnungsblatt zu GZ. ZRV/0034-Z1W/02 und die angeschlossenen Berechnungsblätter für Zinsen darf verwiesen werden.
2. Der zur WE-Nr. 525/000/801096/13/6 buchmäßig erfasste Betrag von ATS 111,-- an Zoll und ATS 53,-- an Abgabenerhöhung, somit €11,92 werden erstattet.
3. Zur WE-Nr. 182/000/900661/01/6 werden ATS 4.345,-- an Zoll und ATS 750,-- an Abgabenerhöhung, das sind €370,27, die buchmäßig erfasst wurden, erstattet. Auf das in der Beilage enthaltene Berechnungsblatt zu GZ. ZRV/0034-Z1W/02 und das entsprechende Berechnungsblatt Zinsen wird verwiesen.
4. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Das Hauptzollamt Linz forderte mit Bescheid vom 16. Dezember 1998, Zl. 500/60296/8/98-32/TV von der Bf. - nunmehr als Beschwerdeführerin (Bf.) bezeichnet - gemäß Artikel 220 Abs. 1 Zollkodex (ZK) eine gemäß Artikel 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 ZK entstandene Zollschuld in der Höhe von ATS 364.970,-- nach.

Die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer unterblieb gemäß § 72a ZollR-DG.

Weiters schrieb das Hauptzollamt Linz mit vorstehendem Bescheid eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in der Höhe von ATS 62.714,-- zur Entrichtung vor.

Insgesamt wurden somit ATS 427.684,-- (Zoll ATS 364.970,-- und Abgabenerhöhung ATS 62.714,-- ) gemäß Art. 220 ZK nachträglich buchmäßig erfasst und mitgeteilt.

Am 25. Mai 2000 brachte die Bf. nachstehend ausgeführten Antrag auf Erstattung gemäß Art. 236 ZK ein:

Wir beantragen:

1. Unter Gewährung einer Fristverlängerung die Einfuhrabgaben gem. Art. 239 ZK zu erstatten, da es sich um einen besonderen Fall handelt, der nicht auf offensichtliche Fahrlässigkeit oder betrügerische Absicht zurückzuführen ist.
2. Hilfsweise wird die Erstattung gem. Art. 236 ZK beantragt, da im Sinne des § 5 ZollR-DG nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht ist, daß der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung gesetzlich nicht geschuldet war und kein betrügerisches Verhalten vorliegt. Der Erlaß des angefochtenen Bescheides war daher rechtswidrig.

#### B e g r ü n d u n g

Das HZA Linz begründet den Erlaß des angegriffenen Bescheides damit, daß

1. der fob-Preis im Ursprungsland zuzüglich der Transport- und Versicherungskosten bis zur Gemeinschaftsgrenze beantragt wurde;
2. anlässlich der Überführung in den freien Verkehr der Einfuhrpreis gem. Art. 5 Abs. 1 Buchst. a) der VO (EG) 3223/94 nicht in der richtigen Höhe erklärt wurde; und somit die falsche Warennummer und – damit verbunden – ein falscher Zollsatz erklärt wurde (11 Fälle);
3. in anderen Fällen wo die Angabe der Warennummer richtig erfolgte, jedoch durch die Neuberechnung des Einfuhrpreises neue Bemessungsgrundlagen für die Berechnung des Zolls und der Einfuhrumsatzsteuer entstanden sind (2 Fälle);
4. bei der Heranziehung des pauschalen Einfuhrwertes mangels Vorliegen der Rechnung über den fob-Preis im Ursprungsland bei der überführten Ware die falsche Warennummer und – damit verbunden – ein falscher Zollsatz erklärt wurde (1 Fall); insgesamt 14 Fälle.

In der Niederschrift vom 15.12.1998 über die aufgrund des Prüfungsauftrages des HZA Linz (GZ.: 500/16940/2/98/52 vom 18.08.98) und auf § 22 ZollR-DG und § 144 BAO gestützte Nachschau (Betriebsprüfung) wird erklärt, daß der Auszug aus dem Firmenbuch des G. vom 27.08.98 xxx, die Anmeldungen, Eingangsrechnungen, Zahlungsbestätigungen, Speditionsabrechnungen, Frachtbriefe und die internen Firmenaufzeichnungen im Rahmen der Sachverhaltsmitteilungen eingesehen wurden. In ihr wird vermerkt, daß insgesamt 15 Anmeldungen zur Prüfung ausgewählt wurden und es sich

ausschließlich um Abfertigungen zum freien Verkehr (Verfahren 4000) handelt, wobei der Zollwert nach Art. 5 Abs. 1 Buchst. a) der VO (EG) 3223/94 – fob-Preis zuzüglich Versicherungs- und Transportkosten bis zur Gemeinschaftsgrenze in Anspruch genommen wurde.

Nach den Prüfungsfeststellungen handelte es sich ausschließlich um Orangen, die aus der Türkei mit Präferenzbegünstigung (Code 300) = 14 Fälle und zum allgemeinen Zollsatz (Code 100) = 1 Fall und aus Zypern mit Präferenzbegünstigung (Code 300) – 1 Fall – eingeführt wurden; das ergibt insgesamt 16 Fälle und

um Tomaten, die ebenfalls aus der Türkei (5 Fälle) zum allgemeinen Zollsatz (2 Fälle = Code 100) und mit Präferenzbegünstigung (3 Fälle – Code 300 bzw. TO3 im 5. Unterfeld der WNR) abgefertigt wurden sowie

um Zitronen aus Zypern mit Präferenzbegünstigung (1 Fall – Code 300),

um Satsumas aus der Türkei mit Präferenzbegünstigung (1 Fall – Code 300) sowie

um Gurken aus Bulgarien mit präferenziellem Kontingent Nr.: 09.5629 – Code 320).

In allen Prüfungsfällen lagen lt. Tz. 3.4.1. = Orangen, Tz. 3.4.2. – Tomaten, Tz. 3.4.3. = Zitronen, Tz. 3.4.4. = Satsumas und 3.4.5. = Gurken Proforma-Rechnungen vor.

Daß im Falle der Tz. 3.4.5.2. (Gurken-Abfertigung WE-Nr.: 182/000/900661/01/6 vom 19.02.96), wie im Bescheid ausgeführt ist, keine Rechnung vorgelegt wurde, wird in den Prüfungsfeststellungen zu Tz. 3.4.5. (S. 26) der Niederschrift nicht bestätigt.

Als Anmelder trat die FG nach den Ausführungen in der Niederschrift in 12 Fällen auf. Weitere Zoll- und Zollwertanmelder waren die FH und die FS. In den Fällen 3.4.3. (Zitronen) und 3.4.5. (Gurken) lassen die Ausführungen nicht erkennen, wer die Einfuhren bewirkt hat.

Zu 1.:

Die Bf. importiert seit 1990 Marktordnungswaren aus der Türkei, Ungarn, Südafrika, Zypern, Rumänien, mit Zollpräferenz (Code 300), allgemeinen Zollsatz (Code 100) sowie Kontingent (Code 120) und präferenziellem Kontingent (Code 320) ein. In allen Fällen wurden Lieferantenrechnungen angemeldet (nicht beantragt!), die allen Anforderungen des Steuer- und Handelsrechts einer ordnungsgemäßen Einkaufsrechnung und Art. 181 ZK-DVO entsprechen. Sie wurden von den Abfertigungszollstellen seit Jahren anerkannt. Wenn nunmehr ohne nähere Begründung davon ausgegangen wird, daß es sich um Proforma-Rechnungen handelt, fehlt es an den gesetzlichen Begründungsanforderungen. Dies stellt einen wesentlichen Verfahrensmangel dar (Art. 6 Abs. 3 ZK).

Zu 2.:

Der Vorwurf wird zurückgewiesen, da zum Abfertigungszeitpunkt nur die Lieferantrechnung zur Verfügung stand und diese in Feld 4 der Zollwertanmeldung mit Nummer und Datum vermerkt wurde. Insoweit ist auch Art. 17 des GATT-Übereinkommens und der Randnummer 7 des Protokolls zu diesem

Übereinkommen entsprochen worden. Gemäß Art. 147 ZK-DVO ist eine Zollwertanmeldung lediglich als Indiz für ein Verkaufsgeschäft zu Ausfuhr in die Gemeinschaft zu bewerten. Dies gilt auch bei einem Werkvertrag, Werklieferungsvertrag, ungewissen Verkauf oder bei Konsignationswaren, bei denen die Bestimmung des Zollwerts erschwert ist (s. auch 3. Begründungserwägung in der VO (EG) 3223/94 sollte der Einfuhrpreis dem fob-Preis zuzüglich Versicherungs- und Transportkosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft dem Zollwert gemäß Art. 30 Abs. 2 Buchst. c) ZK oder dem pauschalen Einfuhrwert dem fob-Preis zuzüglich Versicherungs- und Transportkosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft dem Zollwert gemäß Art. 30 Abs. 2 Buchst. c) ZK oder dem pauschalen Einfuhrwert entsprechen (vgl. auch Art. 32 der VO (EG Nr.: 2200/96 des Rates vom 28 10 96 über die gemeinsame Marktorganisation für Obst und Gemüse, in dem eine Überprüfung des Einfuhrpreises bereits normiert ist).

Diese Norm wird in Art. 36 ZK und Art. 173 ff. ZK-DVO wie auch durch Art. 5 Abs. 1 b der VO (EG) 3223/94 berücksichtigt, der durch die VO (EG) Nr.: 1498/98 eingeführt wurde.

Deren 2. Begründungserwägung stellt im Hinblick auf Art. 32 der VO (EG) 2200/96 des Rates vom 28 10 96 über die gemeinsame Marktorganisation für Obst und Gemüse klar, "daß die Festsetzung des Einfuhrwertes voraussetzt, daß die Ergebnisse von zwei Berechnungen (Zollwert und Einfuhrwert) übereinstimmen. Auf die Notwendigkeit dieser Übereinstimmung, insbesondere zur Vereinfachung der Zollerklärungen, sollte in der VO (EG) Nr.: 3223/94 ausdrücklich hingewiesen werden".

Folgerichtig ergibt sich aus dieser Gesetzeslage, daß das Wahlrecht des Zollwertanmelders erst nach Kenntnis bei der Berechnungsergebnisse ausgeübt werden kann, die von der Zollstelle durchzuführen sind, da Art. 5 Abs. 1b der VO (EG) 3223/94 eine Bestimmung des Zoll- und Einfuhrwertes (und nicht eine Anmeldung) verlangt wird.

Die Zurückweisung des Vorwurfs ist daher begründet, da wir unserer Mitwirkungspflicht in vollem Umfange nachgekommen sind.

Zu 3.:

Die Neuberechnung des Einfuhrpreises ist fehlerhaft. Die Abrechnungen können nicht zur Grundlage der Bestimmung des Einfuhrpreises gemacht werden, weil der ihnen zugrunde liegende Sachverhalt und die Art des Kaufgeschäfts nicht dargelegt worden sind. Insbesondere war der in der 3.

Begründungserwägung der VO (EG) 3223/94 ausgesprochenen Vermutung von amtswegen nachzugehen, ob diese Ware im Konsignationshandel geliefert wurden. Wie der EuGH in der Rechtssache C-31/98 vom 28 04 1999 betont hat, ist die Erhebung einer Ausgleichsabgabe grundsätzlich anhand des ursprünglich zwischen den Parteien vereinbarten Preises nachzugehen. Feststellungen über derartige Preisvereinbarungen hat die Zollbehörde nicht getroffen und damit ihrer zumutbaren Amtspflicht zur Sachklärung nicht genügt.

In der Niederschrift wird unter Tz. 3.2. ausgeführt, daß im Prüfungszeitraum sowohl der pauschale Einfuhrwert (Feld 24 der Anmeldung: 99) als auch der fob-Preis (Feld 24: 11) angemeldet wurde. Im

Hinblick auf die Bindungswirkung des Art. 177 ZK-DVO wäre eine nähere Prüfung des Abrechnungspreises veranlaßt gewesen. Die hätte die Frage aufgeworfen, ob es sich bei ihm nicht um einen Durchschnittspreis handelt, der für einen variablen Zeitraum unter Berücksichtigung der gesamten Lieferungen (nicht Partien) handelt, der bei mehreren Abnehmen erzielt wurde. Bei näherer Betrachtung der ursprünglichen Ermittlungsergebnisse des Einfuhrpreises hat sich diese Frage direkt aufgedrängt und zu einer inzidenten Prüfung führen müssen.

Dieser "Kundenpreis" berücksichtigt die Handelsspanne, die Verwaltungs-, Transport- und alle anderen Fix- und variablen Kosten (Gemeinkosten), einschließlich die Vergütungen für die Benutzung der Lagerräume und der Beförderungsmittel. Er kann keiner "Partie" zugeordnet werden.

In diesem Rahmen war insbesondere die zollwertrechtliche Beurteilung folgender Punkte nicht geklärt worden:

Berücksichtigung der ARA gem. Art. des FG Hamburg vom 04 06 1996

Kosten der unmittelbaren Umschließung gem. EuGH-Urteil vom 28 01 1992 – Rs. C-266/90,

Kosten für Kartonagen, STECO-Kosten, Verpackungsmaterial etc. gem. EuGH-Urteil vom 28 04 99 - Rs. C 31/98,

die Behandlung von Rabatten und Umsatzvergütungen (Verkaufsprovisionen gem. Art. 32 Abs. 1 Buchst. a) ZK i.V.m. EuGH-Urteil vom 15 12 87 – Rs. 328/85) und

die Einbeziehung von Einkaufsprovisionen und Zinsen, die im Rahmen einer Finanzierungsvereinbarung mit dem türkischen Lieferanten Bezug auf den Kauf/Verkauf der eingeführten Waren angefallen sind.

Zu 4.

Da hier der Widerspruch zwischen den Ausführungen im Bescheid selbst und in der Niederschrift (Blatt 26) besteht, wird die Stellungnahme zurückgestellt.

Zu den Anträgen:

1. Die Erstattung im Rahmen des Art. 239 ZK i.V.m. Art. 905 – 909 ZK-DVO "als besonderer Fall" wird begehrt, weil Umstände vorliegen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit unseres Hauses zurückzuführen sind (zum Begriff der "offensichtlichen Fahrlässigkeit" wird auf das EuGH-Urteil vom 11 11 1999 – Rs. C-48/98 hingewiesen). Nach dieser Entscheidung hat die Zollbehörde ohnehin von Amts wegen zu prüfen, ob die Sachverhalte und vorgetragenen Gründe eine Vorlage an die Kommission rechtfertigen. Der in diesem Zusammenhang gestellte

Fristverlängerungsantrag ist aufgrund der sehr schwierigen rechtlichen und tatsächlichen Umstände und der zahlreichen Rechtsprechung des EuGH, auch unter Berücksichtigung der Tatsache, daß Österreich ab 01 01 1995 der EU beigetreten ist und die Einfuhren im Zeitraum vom 01 01 1996 – 31 03 1996 stattgefunden haben, begründet. Hierbei ist auch die Verknüpfung und Überlagerung mit der BAO und dem ZollR-DG zu berücksichtigen.

2. Da nachgewiesen worden ist, daß die nachgeforderten Beträge an Zoll im Zeitpunkt der Zahlung wegen fehlender ausreichender Begründung und offensichtlichen Beurteilungsfehler gesetzlich nicht geschuldet waren, ist der Betrag von ATS 427.684,00 ggf. nach Art. 236 Abs. 1 ZK zu erstatten. Der Hilfsantrag ist für den Fall gestellt, daß die beantragte Fristverlängerung zu 1. nicht gewährt wird. "

Das Hauptzollamt Linz wies mit Bescheid vom 4. Dezember 2000, Zl. 500/11605/2/2000/51, den Antrag der Bf. vom 25. Mai 2000 betreffend den Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 16. Dezember 1998, Zl.500/60296/8/98-32/TV gemäß Art. 236 ZK ab.

Mit Eingabe vom 5. Jänner 2001 brachte die Bf. gegen vorstehenden abweisenden Bescheid das Rechtsmittel der Berufung ein und führte dazu wie folgt aus:

gegen den Abweisungsbescheid wird das Rechtsmittel der B e r u f u n g  
eingebracht und zur Begründung vorgetragen:

#### I. Abweisungsgründe

1. Aufgrund einer Prüfung konnten keine Anhaltspunkte für das Nichtbestehen dieser Abgabenschuld festgestellt werden.

2. Die vorgeschriebenen Einfuhrabgaben Zoll und die Zinsen waren im Zeitpunkt der Zahlung gesetzlich geschuldet und können nicht nach Art. 236 ZK erstattet werden.

3. Aus Art. 220 und 236 ZK ist abzuleiten, daß nicht nur im Falle des Nachweises, daß der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war, eine Erstattung vorzunehmen ist, sondern auch dann, wenn der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 lit b ZK buchmäßig erfaßt worden ist.

4. Aus Art. 220 Abs. 2 lit b) ZK folgt, daß die zu niedrige oder unterlassene buchmäßige Erfassung auf einem Irrtum der Zollbehörden beruht haben muß. Der EuGH verlangt dabei ein Handeln der Zollbehörde und die Ursächlichkeit dieses Handelns für ihren Irrtum. Ein Irrtum ist somit jeder Irrtum bei der Auslegung oder Anwendung der Vorschriften über Eingangsabgaben, falls er auf ein Handeln der zuständigen Behörden zurückzuführen ist. Der Tatbestand des Art. 220 Abs. 2 lit. b) ZK und in weiterer Folge der des Art. 236 Abs. 1 ZK ist somit nicht erfüllt.

#### II. Rechtsmittelgründe

Zu 1.:

Da Inhalt und Umfang der Prüfung nicht substantiiert und konkret dargetan wurden, ist die Schlußfolgerung nicht nachprüfbar. Dadurch wurden unsere Verteidigungsrechte eingeschränkt.

Zu 2.:

Hier handelt es sich um eine Frage der Rechtsanwendung zum Grund und der Höhe der Eingangsabgaben. Da er nicht ausreichend erläutert worden ist, kann nicht beurteilt werden, inwieweit dadurch Fragen der Auslegung des Gemeinschaftsrechtes berührt werden. Im übrigen wird geltend

gemacht, daß das nationale Gericht über die Höhe des Nachforderungsbetrages und die Rechtmäßigkeit des Verwaltungsaktes zu befinden habe, mit dem die Nacherhebung angeordnet wurde.

Zu 3.:

Es ist nicht ausgeschlossen, daß dem Erstattungsantrag auf der Grundlage beider Tatbestände stattzugeben ist. Da im Nacherhebungsbescheid auf das Berechnungsblatt verwiesen wird, dieses jedoch keine detaillierten Angaben über Art und Höhe der Hinzurechnungs- und Abzugsbeträge, die durch Rückrechnung vom "Abrechnungspreis" als "Rechnungspreis" und Einfuhrpreis ermittelt wurden, fehlt es an ausreichenden Feststellungen, die eine Zuordnung zu den beiden Erstattungstatbeständen ermöglichen. Die zollwertrechtliche Beurteilung der Preisfaktoren (Kommission, Verzollungsgebühren, STECO-Kisten, RVG, ARA, Vorfinanzierung, Abwicklungskosten und Spesen) ist nicht erkennbar und einer Nachprüfung nicht zugänglich. Soweit in der Berufungsbegründung vom 16. November 1998 der Erstattungsantrag auf Umstände gestützt wird, die auf einen aktiven Irrtum schließen lassen, kommt eine Erstattung nach Art. 236 Abs. 1 iVM mit Art. 220 Abs. 2 lit. b) ZK in Betracht.

Wir sind auch der Ansicht, daß die Ausübung des Wahlrechts in Feld 44 des Einheitspapiers zu dokumentieren war und die Abgabenbescheide unter Verwendung des Vordrucks SCH 750 als nicht abschließend zu kennzeichnen waren. Ferner war bei der Festsetzung des Einfuhr werts der Zollwert ebenso zu bestimmen wie der Einfuhrwert (s. Art. 5 Abs. 1a und 1b der VO (EG) 1306/95).

Zu 4.:

Die Schlußfolgerung, daß im Streitfall – objektiv betrachtet – kein Irrtum der Zollbehörden gegeben war, der zu einer niedrigeren oder unterlassenen buchmäßigen Erfassung der Abgaben geführt hätte, steht in Widerspruch zu den in der Berufungsbegründung vorgetragenen Sachverhalten. Bis jetzt hat die Zollbehörde nicht schlüssig und nachvollziehbar erklären können, welche Erwägungen sie veranlaßt haben, die vorgelegten "Rechnungen" für Konsignationsware – und nur diese waren verfügbar – als "Proforma-Rechnungen" zu bewerten und sie zur Grundlage eines im Abfertigungspunkt "tatsächlich gezahlten Preises" zu machen. Inzwischen hat die Zollbehörde diese Beurteilung aufgegeben, wie dies aus der Niederschrift (ohne Datum; zugegangen am 14. Dezember 2000) für das Prüfungsjahr 1998 – GZ: 500/60290/1/99-32/TV – zu erkennen ist. Darin wird erklärt, "daß der fob-Preis im Ursprungsland aufgrund der tatsächlich bezahlten Rechnungen bzw. der Abrechnungen geprüft wurde". Das "Wie" und mit welchen zollwertrechtlich zu berücksichtigenden Hinzu- und Abzugsbeträgen wird jedoch nicht dargelegt, was wiederum für einen Tarifierungsirrtum der Zollbehörde ursächlich sein kann. Ein Irrtum kann dem Unternehmen nicht angelastet werden, weil im maßgeblichen Zeitpunkt ihm keine anderen Unterlagen zur Verfügung standen; denn es konnte keine falsche Vorstellung über den Inhalt und die Bedeutung auf der Grundlage dieser "Rechnung" haben.

Der Irrtum des HZA, trotz Überlassung der Ware als zugelassener Empfänger ggf. eine nachträgliche Änderung der Zollwertanmeldungen zuzulassen, war auch für die Antragstellerin nicht erkennbar gewesen, die auch keine Zweifel an der Richtigkeit behördlicher und langjährig praktizierter Maßnahme

hätte haben müssen, zumal Österreich erst am 1. Jänner 1995 Mitglied der EU wurde und die VO (EG) Nr. 3223/94 erst für die Wirtschaftsjahre 1995/1996 wirksam wurde.

Auf die Unterzeichnung der Niederschrift kann sich die Zollbehörde nicht berufen. Dieser Umstand läßt das Recht, Rechtsbehelfe einzulegen, völlig unberührt. Es ist daher nicht ausreichend nachvollziehbar, aufgrund welcher Überlegungen die Zollbehörde zu dem Ergebnis gelangt, daß die Voraussetzungen für einen Vertrauensschutz nach Art. 220 Abs. 2 lit b) ZK nicht vorliegen. Lediglich eine Aufzählung der drei Voraussetzungen genügt keinesfalls den Begründungsanforderungen. Vielmehr war zu prüfen, welche Feststellungen zu dieser Schlußfolgerung geführt haben; eine bloße Verneinung genügt nicht.

Es wird hilfsweise angeregt, den nach Art. 871 ZK-DVO vorgesehenen Antrag bei der Kommission zu stellen. "

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2001, Zl. 500/00331/2001/51, wies das Hauptzollamt Linz die Berufung als unbegründet ab.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung erhob die Bf. als Rechtsbehelf der zweiten Stufe Beschwerde an den Berufungssenat und führte diese wie folgt aus:

" Gegen die Berufungsvorentscheidung wird als Rechtsbehelf der zweiten Stufe gem. Art. 243 Abs. 2 Buchst. b) ZK die

B e s c h w e r d e

eingebraucht und beantragt:

1. Den EuGH um Vorabentscheidung darüber zu ersuchen, ob Art. 243 Abs. 2 Buchst. b) ZK dahingehend auszulegen ist, daß die in § 85 c Abs. 1 genannten Berufungssenate als eine unabhängige Instanz anzusehen sind.
2. Die Berufungsvorentscheidung wird infolge Rechtswidrigkeit in vollem Umfange aufgehoben.

Zur Begründung wird vorgetragen:

Zum Rechtsweg:

- (1) Die angegriffene Entscheidung stützt sich auf Art. 243 Abs. 2 Buchst. b) ZK iVm. mit § 85 b Abs. 3 ZollR-DG. Die gemeinschaftsrechtliche Vorschrift verlangt eine "unabhängige Instanz, dabei kann es sich nach dem geltenden Recht der Mitgliedstaaten um ein Gericht oder eine gleichwertige spezielle Stelle handeln".
- (2) Nach Art. 245 ZK ist die Regelungsbefugnis für die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens den Mitgliedstaaten überlassen. Dies ist durch den Erlaß des ZollR-DG geschehen, das in § 85 c Abs. 1 unter Bezugnahme auf Art. 243 Abs. 2 Buchst. b) ZK die Beschwerde an den örtlich und sachlich zuständigen Berufungssenat (§ 85 d Abs. 5 ZollR-DG) als zulässig erklärt.
- (3) Die Berufungssenate erfüllen jedoch nicht die Voraussetzungen richterlicher Unabhängigkeit oder einer gleichwertigen speziellen Stelle, auch wenn in § 85 d Abs. 7 ZollR-DG als



Verfassungsbestimmung erklärt wird, daß die Mitglieder der Berufungssenate und der Berufungskommissionen in Ausübung ihres Amtes an keine Weisungen gebunden sind (vgl. EuGH-Urt. Rs. C-54/96 v. 17. September 1997; Rs. C-9/97 v. 22. Oktober 1998; Rs. C-103/97 v. 4. Februar 1999 und Rs. C-110/98 bis C-147/98 v. 21. März 2000 zum Begriff des einzelstaatlichen Gerichts i. S. von Art. 177 des Vertrages).

(4) Es ist daher ernstlich zweifelhaft, ob die im angegriffenen Bescheid enthaltene Rechtsbehelfsbelehrung den gesetzlichen Anforderungen entspricht (§ 93 Abs. 3 Buchst. b), § 85 c Abs. 1 ZollR-DG.

Zur Rechtsbehelfsbefugnis nach Art. 243 ZK:

(1) Nach Abs. 1 dieser Vorschrift kann jede Person einen Rechtsbehelf gegen Entscheidungen der Zollbehörden auf dem Gebiet des Zollrechts einlegen, die sie unmittelbar und persönlich betreffen. Das bedeutet, daß ein derartiges Rechtsschutzbedürfnis Zulässigkeitsvoraussetzung für die Einbringung eines Rechtsbehelfs nach dem Gemeinschaftsrecht darstellt (vgl. EuGH v. 12. September 2000 – Rs. C-46/98P und Nr.: 22 des Änderungsvorschlags des ZK v. 8. Juni 1998).

(2) Dies verlangt das Vorhandensein persönlicher Betroffenheit; wirtschaftliche Betroffenheit reicht nicht aus. Aus dieser Begrenzung folgt, daß über die zollrechtliche Stellung auch nicht im Wege einer gewillkürten Verfahrens- oder Prozeßstandschaft verfügt werden kann. Die Vorschrift verlangt jedoch nicht die Geltendmachung einer Rechtsverletzung. Diese ZK-Regelung, die den nationalen Regelungen vorgeht, ist insoweit weitergefaßt als die Rechtsbehelfsbefugnis in § 85 c Abs. 1 Satz 4 ZollR-DG und § 276 Abs. 1 Satz 3 BAO.

Schlußfolgerung: Die auf Art. 243 ZK angegriffene Berufungsvorentscheidung erfüllt nicht die Zulässigkeitsvoraussetzungen für die Einbringung der Beschwerde. Diese liegen vielmehr beim Abweisungsbescheid gegen den Erstattungsantrag gem. Art. 239 ZK vom 31. August 2000 vor, wie dies auch der EuGH-Rechtsprechung zu entnehmen ist (vgl. Rs. T-195/97 v. 16. Juli 1998; Rs. T-42/96 v. 19. Februar 1998 und Rs. C-48/98 v. 11. November 1999).

Der EuGH hat in der Rs. C-1/99 vom 11. Jänner 2001 den zwingenden Charakter der beiden Rechtsbehelfsstufen in Art. 243 Abs. 2 ZK betont, in dem eine "unabhängige Instanz" in der zweiten Stufe angerufen werden muß. Die Berufungssenate erfüllen diese Voraussetzung jedoch nicht. Insoweit wird das Recht auf effektiven Rechtsschutz erheblich eingeschränkt. Das Erfordernis der gerichtlichen Überprüfbarkeit aller Entscheidungen einer nationalen Behörde stellt nämlich einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts dar, der in den Art. 6 und 13 der Europäischen Konvention zum Schutz der Menschenrechte und Grundfreiheiten verankert ist. Bei Ausübung dieser Kontrolle haben die nationalen Gerichte aufgrund ihrer Mitwirkungspflicht aus Art. 10 EG-Vertrag den Rechtsschutz zu gewährleisten, der sich für die Einzelnen aus der unmittelbaren Wirkung von Vorschriften des Gemeinschaftsrechts ergibt (EuGH-Urt. vom 19. Juni 1990 in Rs C-213/89).

Diesen Anforderungen gerichtlichen Rechtsschutzes werden die Berufungssenate nicht gerecht, da es sich hierbei nicht um Gerichte im Sinne des Gemeinschaftsrechts und somit um keine "unabhängige Instanz" handelt. Ein nachgeschaltetes isoliertes Verwaltungsverfahren gem. Art. 243 ZK widerspricht auch den Intensionen des Gemeinschaftsrechts zur Prozeßökonomie und dem Risiko einer überlangen Verfahrensdauer (s. 13. Begründungserwägung des Vorschlages für eine VO (EG) des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der VO (EWG) Nr.: 2913/92 des Rates zur Festlegung des ZK v. 8. Juni 1998, sowie den Grundsätzen wirksamen Rechtsschutzes.

Der nationale Gesetzgeber hat mit § 85 c ZollR-DG das Gemeinschaftsrecht nicht zutreffend umgesetzt.

#### Beschwerdebegründung

- (1) Die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Entscheidung ergibt sich bereits infolge unrichtiger Rechtsbehelfsbelehrung und des fehlenden Rechtsbehelfsbefugnis nach Art. 243 ZK.
- (2) Die Entscheidungsgründe setzen sich mit den Einwendungen auseinander, die bereits im Verfahren gegen die Abweisung des Erstattungsantrages zum Gegenstand des Berufungsverfahrens und damit rechtshängig gemacht worden sind.
- (3) Die wiederholten Hinweise auf die Ausführungen in der Niederschrift der Betriebsprüfung/Zoll und die Schlußbesprechung sowie Gespräche mit dem Geschäftsführer sind nicht substantiiert und entsprechen nicht den allgemeinen gemeinschaftsrechtlichen Grundsätzen sowie den Vorschriften über die Beweislast und das Beweisverfahren (s. EuGH-Beschl. v. 17. September 1996 – Rs. C-19/95).
- (4) Wenn im Abweisungsbescheid vom 10. Jänner 2000 festgestellt wird, daß der Tatbestand des Art. 236 Abs. 1 ZK nicht erfüllt ist und sich dadurch ein Eingehen auf die Frage, ob ein betrügerisches Vorgehen seitens des Beteiligten vorliegt, erübrigt, liegt darin ein wesentlicher Verfahrensfehler, der zur Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides führt. Die Feststellung, daß im angefochtenen Bescheid vom 31. August 2000 keine Rechtswidrigkeit des Bescheides vom 31. August 2000 erblickt werden konnte, wird zurückgewiesen.
- (5) Die Zollbehörde geht auf den Kern des Sachverhaltes überhaupt nicht ein. Sie hat nicht schlüssig und plausibel dargelegt, aus welchen Gründen sie die Rechnungen als "Proforma-Rechnungen" gewertet hat und zur retrograden Berechnung des Einfuhrpreises auf der Grundlage der Abrechnung übergang. Ferner berücksichtigt sie nicht, daß in einer Vielzahl von Fällen dasselbe Abfertungsverfahren auf der Seite des Unternehmens stattgefunden hat, so daß der Tatbestand der Gutgläubigkeit und des Vertrauensschutzes begründet wurde. Die Zollbehörde muß daher nicht nur ein Fehlverhalten des Unternehmens, sondern auch die Auswirkungen ihres eigenen Verhaltens oder Fehlverhaltens würdigen.

Die Tatsache, daß die Behörde in den anderen Fällen, in denen ihr die gleichen Unterlagen zur Verfügung gestellt wurden, unbeanstandet ließ, führt zu entscheidenden Frage, welche Wirkung ihr Schweigen mit der Anwendung des Art. 236ZK hat.

Es genügt hierbei nicht zu behaupten, daß "die Verzollungen antragsgemäß aufgrund der bei der Abfertigung vorgelegten Unterlagen durchgeführt wurde und daß sich diese Unterlagen bezüglich des Zollwertes als unrichtig herausstellten; dies konnte erst im Zuge einer Betriebsprüfung festgestellt und bei der Überführung der Ware in den zollrechtlichen freien Verkehr nicht erkannt werden". Diese Behauptung ist keinesfalls ausreichend begründet. Es ist auch keinesfalls evident, daß der Zollbehörde nicht alle relevanten Unterlagen, die zur Bestimmung des Zollwertes und Abfertigungsverfahrens dem Unternehmen im Zeitpunkt der Antragstellung zur Verfügung standen, vorgelegt wurden. Sie ließen in jedem Falle die Struktur der Preisgestaltung und ihrer einzelnen Faktoren erkennen. Es liegt auch nahe, daß das Verhalten der Zollbehörde zu einem beachtlichen Rechtsirrtum geführt hat.

Schluß

Der Antrag auf Aufhebung der Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2001 - Zahl: 500/00331/2001/51 ist daher begründet. Ein Kostenantrag entfällt gem. § 313 BAO. Da die Berufungssenate nicht befugt sind, den Gerichtshof um eine Vorabentscheidung über die Auslegung des Gemeinschaftsrechts bzw. über die Gültigkeit und die Auslegung der Handlungen der Gemeinschaftsorgane zu ersuchen, obliegt es der Zollbehörde erster Instanz (Zollbehörde), ein derartiges Ersuchen zu stellen. "

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

Zunächst ist festzuhalten, dass Gegenstand des anhängigen Beschwerdeverfahrens der mit der bekämpften Berufungsvorentscheidung abgewiesene Antrag auf Erlass der mit dem vorzitierten Bescheid mitgeteilten Abgabenschuld ist.

Gemäß Art. 236 ZK werden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben insoweit erstattet, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Artikel 220 Abs. 2 buchmäßig erfasst worden ist.

Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben werden insoweit erlassen als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der buchmäßigen Erfassung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Artikel 220 Abs. 2 buchmäßig erfasst worden ist.

Gemäß Art. 5 Abs. 1 der Verordnung (EG) Nr. 3223/94 vom 21. Dezember 1994 mit Durchführungsbestimmungen zur Einfuhrregelung für Obst und Gemüse (künftig VO genannt) entspricht der Einfuhrpreis, zu dem Obst und Gemüse im Zollltarif der Gemeinschaft eingereiht werden, je nach der Wahl des Importeurs:

a) entweder dem fob-Preis der Erzeugnisse im Ursprungsland, zuzüglich Versicherungskosten- und Transportkosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft, soweit dieser Preis und diese Kosten bei der Anmeldung zum freien Verkehr bekannt sind,

b) oder dem nach Artikel 30 Abs. 2 lit. c Zollkodex ermittelten Zollwert für die betreffenden Einfuhrerzeugnisse, wobei die Zölle entsprechend Artikel 4 Abs. 1 der genannten VO abgezogen werden,

c) oder dem pauschalen Einfuhrwert gemäß Art. 4 der genannten VO.

Stellen gemäß Abs. 4 leg. cit. die zuständigen Behörden bei einer Nachprüfung fest, dass die Verpflichtungen aus diesem Artikel nicht erfüllt wurden, so ziehen sie den fälligen Betrag gemäß Art. 220 ZK ein, zuzüglich Zinsen für die Zeit von der Abfertigung zum freien Verkehr bis zur Einziehung, wobei der bei Wiedereinziehungen nach einzelstaatlichen Recht geltende Zinssatz zugrundegelegt wird.

Bezüglich der Frage, ob die allgemeinen Vorschriften des Zollkodex und der Durchführungsverordnung des Kodex oder die besonderen Vorschriften der Verordnung Nr. 3223/94 für die Bestimmung des Zollwertes von Obst und Gemüse, das unter diese Verordnung fällt anzuwenden sind, hat bereits der Europäische Gerichtshof in seinem Urteil vom 16. Jänner 2003 in der Rechtssache C-422/00 festgestellt, dass mit der genannten Verordnung 3223/94 eine Änderung der Vorschriften über die Ermittlung des Zollwertes von Obst und Gemüse beabsichtigt gewesen ist.

Artikel 5 Abs. 1 der VO Nr. 3223/94 übernimmt im Wesentlichen die verschiedenen Methoden zur Bestimmung des Zollwertes gemäß dem Zollkodex und dessen Durchführungsverordnung und passt sie der besonderen Natur von Obst und Gemüse an.

Die Verordnung 3223/94 sieht selbst ausdrücklich vor, dass während der im Anhang angegebenen Zeiträume die Methode der Bestimmung des Zollwertes gemäß den vereinfachten Regeln der Durchführungsverordnung zum Zollkodex durch eine der drei Methoden zur Bestimmung des Einfuhrpreises von Obst und Gemüse ersetzt wird.

Somit ist festzustellen, dass der Zollwert für Obst und Gemüse, die unter die Verordnung 3223/94 fallen, nach den Regeln für die Berechnung des Einfuhrpreises gemäß Art. 5 dieser Verordnung zu bestimmen ist.

Die Bf. hat sich wie unten ausgeführt, für den fob-Preis der Erzeugnisse im Ursprungsland, zuzüglich der Versicherungs- und Transportkosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft entschieden und dies in den verfahrensgegenständlichen Anmeldungen dokumentiert.

Ist der gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK ist einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag nicht nach den Art. 218 und 219 buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrages oder des zu erhebenden Restbetrages innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann nach Art. 219 verlängert werden.

Außer in den Fällen gemäß Art. 217 Abs. 1 Unterabsätze 2 und 3 erfolgt keine buchmäßige Erfassung, wenn

- a) die ursprüngliche Entscheidung, keine Zölle oder einen niedrigeren als den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag buchmäßig zu erfassen, aufgrund von allgemeinen Vorschriften, die später durch eine gerichtliche Entscheidung für ungültig erklärt worden sind, gefasst worden ist;
- b) der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat;
- c) die gemäß dem Ausschussverfahren erlassenen Bestimmungen die Zollbehörden von ihrer Pflicht entheben, Abgabebeträge nachträglich buchmäßig zu erfassen, die niedriger als ein festgesetzter Betrag liegen.

Die Einreihung in den Zolltarif von verfahrensgegenständlichen Obst und Gemüse hängt vom Abfertigungszeitraum und vom Einfuhrpreis ab. Je höher der Einfuhrpreis ist, desto niedriger ist der im Zolltarif ausgewiesene Gewichtszollsatz, der Wertzollsatz bleibt unabhängig von der Höhe des Einfuhrpreises entweder gleich oder reduziert sich unwesentlich in der Unterposition der Kombinierten Nomenklatur (KN) mit dem höchsten Einfuhrpreis.

Beispiel: frische Tafeltrauben der Unterposition HS 080610 im Zeitraum vom 10. August bis 31. Oktober 1997 mit einem Einfuhrpreis für 100 kg Eigengewicht von

Einfuhrpreis Zollsatz Position Taric

55,8 ECU oder mehr 18,1% 0806104071

54,7 ECU oder mehr, jedoch weniger als 55,8 ECU 19,8% + 1,1 XEM/100 kg Eigengewicht  
0806104072

53,6 ECU oder mehr, jedoch weniger als 54,7 ECU 19,8% + 2,2 XEM/100 kg Eigengewicht  
0806104073

52,5 ECU oder mehr, jedoch weniger als 53,6 ECU 19,8% + 3,3 XEM/100 kg Eigengewicht  
0806104074

51,3 ECU oder mehr, jedoch weniger als 52,5 ECU 19,8% + 4,5 XEM/100 kg Eigengewicht  
0806104075

weniger als 51,3 ECU 19,8% + 10,8 XEM/100 kg Eigengewicht 0806104076

Dem Beschwerdeverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Im Jahr 1996 beantragte die Bf. die Überführung von Obst und Gemüse aus der Türkei und Bulgarien in den zollrechtlich freien Verkehr. In den schriftlichen Anmeldungen, in denen die Bf. jeweils von verschiedenen Speditionen direkt vertreten war, erfolgte jeweils im Feld 24 die Codierung 1.1. (Geschäfte mit Eigentumsübertragung und mit Gegenleistung / Endgültiger Kauf).

Den jeweiligen schriftlichen Anmeldungen legte die Bf. Rechnungen über den Kauf von Obst und Gemüse bei drittländischen Verkäufern – in den Anmeldungen im Feld 2 als Versender angegeben – bei, deren Rechnungsbetrag im Feld 22 nach Hinzurechnung der Transportkosten die Basis für die von ihr selbst vorgenommene Einreihung der Waren in den Zolltarif der Gemeinschaft im Feld 33 darstellte. Die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr erfolgte dann antragsgemäß.

Im Zuge einer Nachschau stellte die Außen- und Betriebsprüfung/Zoll des Hauptzollamtes Linz fest, dass die Preise laut den bei der Abfertigung vorgelegten Rechnungen in den verfahrensgegenständlichen Fällen nicht den tatsächlichen Zahlungen der Bf. an die drittländischen Versender entsprechen. In der Buchhaltung der Bf. wurde zu jeder der betroffenen Rechnungen eine die tatsächlichen Geldflüsse dokumentierende und von den Rechnungen teilweise erheblich abweichende Abrechnung der Bf. mit dem Verkäufer, bzw. in einem Fall WE-Nr. 182/000/900661/01/6 wurde eine neue Rechnung des Verkäufers vorgefunden.

Es lassen sich 2 Fallgruppen erkennen:

1) Einfuhr von Tomaten aus der Türkei ZB WE-Nr. 525/000/801148/11/6. Die jeweilige Einreihung in den Zolltarif erfolgte laut Rechnungspreis als Einfuhrpreis in jene Unterposition der KN mit dem höchsten Einfuhrpreis. Dem Rechnungspreis steht eine "Abrechnung" mit einem höheren Betrag gegenüber, der als Einfuhrpreis gewertet jedoch nicht zu einer Änderung der Unterposition der KN führt.

Hinsichtlich WE-Nr. 525/000/801096/13/6 erfolgte die Mitteilung der Nachforderung an Zoll ATS 111,-- und die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung ATS 53,-- zu unrecht, da Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben von weniger als 10 ECU ATS 140,-- je Einzelfall nicht nacherhoben wurden (Art. 868 Unterabsatz 1 Zollkodex-Durchführungsverordnung i.V. mit § 9 Zollrechtsdurchführungsverordnung). Die zu Unrecht erhobenen Abgaben incl. Zinsen werden daher erstattet.

2) Einfuhren von Orangen und Tomaten aus der Türkei. Die jeweilige Einreihung in den Zolltarif erfolgte laut Rechnungspreis als Einfuhrpreis unter Berücksichtigung der Frachtkosten bis zur EU-Außengrenze in die dadurch bestimmte Unterposition der KN mit dem zugehörigen Gewichtszollsatz. Dem Rechnungspreis steht eine "Abrechnung" bzw. neue Rechnung mit einem wesentlich geringeren Betrag gegenüber, der als Einfuhrpreis gewertet zu einer Änderung der Unterposition der KN mit einem höheren Gewichtszollsatz führt. Die "Abrechnungen" ergaben jeweils keine Hinweise auf ein auf den Zeitpunkt der Annahme der schriftlichen Anmeldung anderes als dort erklärtes Gewicht der Waren.

Die Überprüfung der Frachtkosten ergab im vorliegenden Fall tatsächliche andere als im Feld 28 der Anmeldungen erklärte Transportkosten bis zur EU-Außengrenze. Die innergemeinschaftlichen Transportkosten wurden von den Gesamtbeförderungskosten abgezogen und es erfolgte die Aufteilung der Transportkosten bis zur EU-Außengrenze, bzw. EU-Außengrenze bis Bestimmungsort im Verhältnis zur Beförderungsstrecke.

3) Einfuhr von Gurken aus Bulgarien. Die Heranziehung des pauschalen Einfuhrwertes erfolgte hinsichtlich WE-Nr. 182/000/900661/01/6 zu Unrecht, da es sich im vorliegenden Fall nicht um die Rechnung eines österreichischen Zwischenhändlers handelt, sondern lediglich die Überweisung zu Gunsten an Firma Gamex Warenhandelsges.m.b.H., 1190 Wien, erfolgen soll. Die Ware tariftiert daher nach dem vorliegenden Rechnungsbetrag in die Warennummer 0707001039 Gurken, frisch oder gekühlt vom 1. Jänner bis Ende Februa mit einem Einfuhrpreis für

100 kg Eigengewicht von

70,8 ECU oder mehr, jedoch weniger als 72,3 ECU

Auf das Berechnungsblatt Zoll und Zinsen zur zur ggst. Berufungsentscheidung darf an dieser Stelle verwiesen werden.

Diese Feststellungen waren u.a. das Ergebnis einer Betriebsprüfung der Bf. durch das Hauptzollamt Linz und sind in einer Niederschrift festgehalten. Die Niederschrift über die Betriebsprüfung des Hauptzollamtes Linz, Zl. 500/60296/7/98-32/TV, samt Anlagen – der Bf. am 15. Dezember 1998 übergeben - werden als Sachverhaltsfeststellungen in die Begründung dieses Bescheides übernommen. Da der Senat keine Zweifel an der Richtigkeit dieser Feststellungen hat, ist jeweils von einer tatsächlichen Zahlung der Bf. an den Verkäufer in der im Betriebsprüfungsbericht festgestellten Höhe auszugehen. Dies betrifft auch die Beförderungskosten, bzw. die je weiligen Transportkosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft.

Auf die Schlussfolgerungen im Punkt 5.2 darf, ausgenommen die Ausführungen zur WE-Nr. 182/000/900661/01/6 (Gurken) an dieser Stelle ausdrücklich verwiesen werden.

Die zollwertrechtliche Beurteilung der Preisfaktoren Kommission, Verzollungsgebühren, Steco Kisten, RVG, ARA, Vorfinanzierung, Abwicklungskosten und Spesen bleiben bei der Ermittlung des Einfuhrpreises außer Betracht, da auf Grund der Bestimmungen des Art. 5 der Verordnung 3223/94 lediglich auf den fob Preis im Ursprungsland und die ausdrücklich genannten Hinzurechnungskosten abzustellen ist. Die ausgewiesenen Beträge Steco Kisten stellen eine vorgezogene Entsorgungsgebühr für die Kisten dar und bleiben daher bei der Ermittlung des Einfuhrpreises außer Betracht.

Das Hauptzollamt Linz legte in der Folge diesen tatsächlich gezahlten Preis, unter Berücksichtigung der neu ermittelten Beförderungskosten der Einreihung der Waren in den Zolltarif der Gemeinschaft bzw. als Bemessungsgrundlage zur Neuberechnung der Abgaben zugrunde, führte diesbezüglich eine nachträgliche buchmäßige Erfassung durch und forderte mit dem angefochtenen Bescheid die geschuldeten Abgaben nach.

Da es sich in allen Fällen um eine Einfuhr von Obst und Gemüse gehandelt hat, sind auf alle vorliegenden Sachverhalte jedenfalls die Bestimmungen der VO (EG) 3223/94 anzuwenden. Diese Verordnung entstand gestützt auf die Verordnung (EWG) Nr. 1035/72 des Rates vom 18. Mai 1972 über eine gemeinsame Marktorganisation für Obst und Gemüse, insbesondere auf deren Artikel 23 Abs. 2. Dieser Artikel 23 beinhaltet eine Regelung zur Vermeidung von Marktstörungen infolge von

Angeboten aus dritten Ländern zu anormal (niedrigen) Preisen. In den Erwägungsgründen zu dieser VO (EWG) Nr.1035/72 wird dazu ausgeführt:

" Die Verwirklichung eines gemeinsamen Marktes für Obst und Gemüse in der Gemeinschaft erfordert die Einführung einer einheitlichen Handelsregelung an ihren Außengrenzen; die Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs dürfte grundsätzlich zur Stabilisierung des gemeinschaftlichen Marktes ausreichen, da sie verhindert, dass das Niveau der Preise in den Drittländern und deren Schwankungen sich auf die Preise innerhalb der Gemeinschaft übertragen.

Auf dem Markt der Gemeinschaft müssen jedoch Störungen verhindert werden können, die durch Angebote zu anormalen Preisen aus Drittländern entstehen; hierzu sind für Obst und Gemüse Referenzpreise festzulegen, und zusätzlich zu den Zöllen ist eine Ausgleichsabgabe zu erheben, wenn der Einfuhrpreis der eingeführten Erzeugnisse unter dem Referenzpreis liegt. "

Zusammengefasst ist festzuhalten, dass die Einfuhrpreisregelungen der Marktordnung für Obst und Gemüse dazu dienen, niedrigpreisige Einfuhren aus Drittländern zu verhindern, um den Markt für Gemeinschaftserzeugnisse vor schwer wiegenden die Zielsetzung des Art. 39 EG-Vertrag in Frage stellenden Störungen zu schützen (siehe auch Urteile des EuGH vom 28. April 1999, Rs C-31/98). Bei der Interpretation und der Anwendung der gesetzlichen Vorschriften in der verfahrensgegenständlichen Sache ist dieser Grundsatz immer zu beachten.

Die VO war nach den Ergebnissen der multilateralen Handelsverhandlung der Uruguay-Runde notwendig geworden und basiert auf dem Vergleich zwischen dem Wert der eingeführten Erzeugnisse und dem im Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften genannten Einfuhrpreis. Da die betroffenen Waren begrenzt haltbar sind und überwiegend im Konsignationshandel geliefert werden, wird die Bestimmung des Zollwertes erschwert. Der Einfuhrpreis, zu dem die eingeführten Erzeugnisse im Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften eingestuft werden, sollte dem fob-Preis zuzüglich Versicherungs- und Transportkosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft, dem Zollwert gemäß Art. 30 Abs. 2 Buchstabe c ZK oder dem pauschalen Einfuhrwert entsprechen.

Aus dieser zitierten Präambel der Verordnung lässt sich zunächst ableiten, dass (nur) der Einfuhrpreis die Grundlage zur Einreihung von Obst und Gemüse in den Zolltarif der Gemeinschaft ist. Die saisonal differenzierte besondere Bedeutung der Einreihung ergibt sich grundsätzlich aus den unterschiedlich hohen Gewichtszollsätzen, die umso höher sind, je niedriger der Einfuhrpreis ist.

Für die Beurteilung des Einfuhrpreises nach Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO kann die weiterführende Definition und Umschreibung dieses Begriffes in der VO (EWG) Nr. 2054/89 der Kommission, betreffend die Mindestpreisregelung für getrocknete Trauben, helfen. Es sollte nach dieser VO die Unterschreitung des Mindesteinfuhrpreises zu der Erhebung einer Ausgleichsabgabe führen, es sollte die Störung des Gemeinschaftsmarktes mit Niedrigpreiserzeugnissen vermieden werden und es wurde die Gefahr falscher Angaben bezüglich der Einfuhrpreise in der Anmeldung als erheblich angesehen.



Im Artikel 2 dieser VO wird der Einfuhrpreis ähnlich definiert wie im Artikel 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO:

Der Einfuhrpreis besteht aus

- a) dem fob-Preis im Ursprungsland und
- b) den tatsächlichen Transport- und Versicherungskosten bis zum Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft.

Unter fob-Preis ist der gezahlte oder zu zahlende Kassapreis für die in einer Warenpartie enthaltene Erzeugnismenge zu verstehen, einschließlich der Kosten für die Verladung der Sendung auf das Beförderungsmittel am Verladeort des Ursprungslandes und einschließlich sonstiger in diesem Land anfallender Kosten. Nicht im fob-Preis enthalten sind die Kosten für Dienstleistungen jeder Art, die der Verkäufer nach dem Zeitpunkt der Verladung der Erzeugnisse auf das Beförderungsmittel zu übernehmen hat."

Im Artikel 6 der VO (EWG) Nr. 2054/89 ist die Vorgangsweise der Zollbehörde geregelt, wenn sie begründeten Zweifel daran hat, dass der in der Anmeldung zur Überführung in den zollrechtlichen freien Verkehr angegebene Preis auch der tatsächliche Einfuhrpreis ist.

Aus diesen Regelungen ist abzuleiten, dass es für die Zollbehörde keinen Anlass gibt einzuschreiten, wenn der erklärte fob-Preis ident ist mit dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden fob-Preis ist. Sehr wohl hat aber die Zollbehörde einzuschreiten, wenn diese Identität nicht vorliegt. Der tatsächlich gezahlte Preis ist dann sowohl der Einreihung der Ware in die KN als auch der Berechnung des Wertzolles zu Grunde zu legen.

Dieser Grundsatz ist nach Ansicht des Senates auch auf das ggstdl. Verfahren bzw. bei der Interpretation der VO anzuwenden, weil sowohl der Begriff des Einfuhrpreises als adaptierter fob-Preis dem Begriff des Einfuhrpreises nach Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO in diesem Verfahren entspricht als auch die Intention der Mindestpreisregelung der hier anzuwendenden Verordnung entspricht. Es kann dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, aus gleichen oder selben Tatbestandselementen zusammengesetzten Begriffen in verschiedenen Verordnungen unterschiedliche Inhalte geben zu wollen. Der in der jeweiligen Anmeldung zur Überführung in den freien Verkehr genannte Preis muss daher, um allen Anforderungen der VO zu entsprechen, ident sein mit dem tatsächlich zu zahlenden oder gezahlten fob-Preis und es muss dieser zum Zeitpunkt der Anmeldung bekannt sein. Wenn dies nicht der Fall ist, kann man nicht davon ausgehen, dass alle Verpflichtungen des Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO vom Anmelder erfüllt worden sind.

Die Bf. hatte nun gemäß Artikel 5 Abs. 1 der VO bei der Berechnung und Anmeldung des Einfuhrpreises drei Wahlmöglichkeiten. Sie hat sich bei den verfahrensggstdl. Abfertigungen durch die Angaben in den Feldern 22 (Währung und in Rechnung gestellter Betrag), 24 (Art des Geschäftes, Codierung 1.1. = Geschäfte mit Eigentumsübertragung u. mit Gegenleistung / Endgültiger Kauf) der jeweiligen schriftlichen Anmeldungen und einer der Anmeldung angeschlossenen entsprechenden

Rechnung für den fob-Preis gemäß Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO entschieden und dementsprechend im Feld 33 die Warennummer angemeldet. Hätte die Bf. den Einfuhrpreis im Sinne des Art. 5 Abs. 1 Buchstabe b oder c der VO gewählt, dann hätte dies in den Feldern 22 und 24 mit den Codierungen 9.8. (Andere Geschäfte / Durchschnittswert (Art. 36 ZK)) bzw. 9.9. (Andere Geschäfte / pauschaler Einfuhrwert nach VO 3223/94, Art. 5 Abs. 1 Buchstabe c) der jeweiligen Anmeldungen zum Ausdruck gebracht werden müssen. Aus den in den Anmeldungen gemachten Angaben mussten die Organe der Zollverwaltung den Eindruck gewinnen, dass der Bf. im Sinne der Bestimmung des Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO dieser Preis bekannt war, ansonsten sie diese Wahl ja nicht getroffen hätte.

Wenn die Bf. jetzt in der Beschwerde vorbringt, dass in den verfahrensgegenständlichen Fällen Obst und Gemüse im Konsignationshandel geliefert worden wäre und daher nur "Proforma-Rechnungen" vorgelegt und "Proforma-Preise" angemeldet worden wären und damit sagen will, dass der tatsächlich zu zahlende Preis nicht dem in der Anmeldung angegebenen Einfuhrpreis entsprochen hat und dieser tatsächlich zu zahlende Preis auch nicht bekannt war, bzw. nicht bekannt sein konnte, dann stellt sich die Frage, warum sie dies nicht bei den jeweiligen Abfertigungen offengelegt und erklärt hat. Weder die den Anmeldungen beigelegten Rechnungen noch die Angaben in den schriftlichen Anmeldungen geben irgendeinen Hinweis auf einen Konsignationshandel und darauf, dass der Bf. zum Zeitpunkt der Abfertigung der fob-Preis nicht bekannt war.

Auch aus den Ermittlungen der Außen- und Betriebsprüfung/Zoll des Hauptzollamtes Linz geht hervor, dass die tatsächlichen Zahlungen der Bf. an die jeweiligen Verkäufer nicht mit den angemeldeten Rechnungspreisen übereinstimmen. Diese tatsächlichen Zahlungen waren bei den oben bezeichneten Fallgruppe 1) höher, bei der Fallgruppe 2) niedriger als der angemeldete Einfuhrpreis. Das heißt einerseits, dass jeweils der angemeldete fob-Preis nicht der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende fob-Preis war und andererseits, dass bei den Abfertigungen dieser tatsächlich zu zahlende fob-Preis zum Zeitpunkt der Anmeldung nicht bekannt war.

Bei den Abfertigungen der Fallgruppe 1) führte der tatsächlich gezahlte und adaptierte höhere Einfuhrpreis nach Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO nicht zur Änderung der Unterposition der KN bzw. der Gewichtszollsätze sondern zu einer Erhöhung der Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Wertzolles.

Bei der Fallgruppe 2) führte der tatsächlich gezahlte niederere Einfuhrpreis nach Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO zu einer Änderung der Unterposition der KN und damit verbunden zu einer Erhöhung des Gewichtszollsatzes.

Da bei allen verfahrensgegenständlichen Abfertigungen der Fallgruppen 1) und 2) ein fob-Preis, der nicht dem tatsächlichen fob-Preis entsprach, erklärt worden war, hat die Bf. bei allen verfahrensgegenständlichen Abfertigungen eine wesentliche Verpflichtung aus dem Art. 5 der VO nicht erfüllt, sodass gemäß Abs. 4 leg. cit. für die zuständige Behörde – das Hauptzollamt Linz - zwingend die Anwendung des Art. 220 ZK ins Auge zu fassen war.

Von einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung und Nachforderung des gesetzlich geschuldeten Abgabebetrages ist gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK nur dann abzusehen, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag auf Grund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

Die Abstandnahme von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung ist sohin nur bei der Erfüllung von drei Voraussetzungen zulässig:

Die Nichterhebung der Abgaben ist auf einen Irrtum der zuständigen Behörden zurückzuführen.

Der Abgabenschuldner muss alle geltenden Bestimmungen betreffend die Zollerklärung beachtet haben.

Der Abgabenschuldner muss gutgläubig gehandelt haben, d.h. er hat den Irrtum der Zollbehörde nicht erkennen können.

Sind diese Voraussetzungen erfüllt, hat der Abgabenschuldner einen Anspruch darauf, dass von einer Nacherhebung abgesehen wird. Dagegen ist der Antrag auf Absehen von einer Nacherhebung bereits dann nicht begründet, wenn eine der drei Voraussetzungen fehlt (Urteil des EuGH vom 4. Mai 1993, Rs C-292/91, Weiß, Slg. 1993, I-2219).

Es ist Sache des nationalen Gerichts, zu beurteilen, ob diese Kriterien nach den Umständen des jeweiligen Einzelfalls erfüllt sind (vgl. Urteil des EuGH vom 26. Juni 1990, Rs C-64/89, Deutsche Fernsprecher GmbH Marburg, Slg. 1990, I-2535).

Grundsätzlich wird ein solcher Irrtum nur in den Fällen des aktiven Irrtums angenommen, der ein aktives Verhalten der Zollbehörde voraussetzt. Nur dann, wenn die Angaben in der Zollanmeldung tatsächlich geprüft worden sind und das Ergebnis dieser Prüfung der Abgabefestsetzung zu Grunde gelegt wurde, ist ein Irrtum gegeben. Liegen der zu niedrigen buchmäßigen Erfassung unrichtig angemeldete Tatsachen zu Grunde, setzt die Annahme eines Irrtums tatsächliche Feststellungen der Zollbehörde voraus, die sie dann der Abgabefestsetzung zu Grunde gelegt haben muss. Bei einer bloßen Annahme einer solchen Anmeldung ohne tatsächliche Überprüfung trägt allein der Zollschuldner das Risiko der Erklärung und kann sich bei einer Unrichtigkeit nicht auf den Irrtum der Zollbehörde berufen (EuGH vom 27. Juni 1991, Rs C-348/89, Rz 24).

Den Abfertigungsbeamten und Organwaltern des Hauptzollamtes Linz war durch Vorlage der Rechnungen betreffend den Kauf der Waren vom Versender bzw. Verkäufer im Ursprungsland, deren Rechnungspreise den Erklärungen im Feld 22 der jeweiligen Anmeldungen entsprachen, die Wahl des jeweiligen Einfuhrpreises nach Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO bekannt gegeben worden. Indizien dafür, dass diese Preise nicht den tatsächlichen Zahlungen entsprachen und falsch waren, waren bei der Abfertigung nicht erkennbar. Die Organwalter des Hauptzollamtes Linz übernahmen die Angaben in der Zollanmeldung zum Einfuhrpreis ungeprüft und es wurden dann diese Einfuhrpreise der Abgabeberechnung zu Grunde gelegt. Ein aktiver Irrtum der Zollbehörde bei den jeweiligen

Abfertigungen ist nicht festzustellen, weil erst nach einer Betriebsprüfung zu Tage kam und kommen konnte, dass die erklärten fob-Preise nicht den tatsächlichen Zahlungen entsprachen.

Die Bf. als Zollanmelder oder sein Vertreter hat gemäß Art. 199 ZK-DVO mit der Unterzeichnung der Anmeldung die Verpflichtung für die Richtigkeit der in der Zollanmeldung enthaltenen Angaben (z. B. die richtige Einreihung in den Zolltarif, bzw. die korrekte Wertangabe), die Echtheit der beigelegten Unterlagen und die Einhaltung aller rechtlichen Regelungen im Zusammenhang mit der Überführung der Waren in das betreffende Zollverfahren übernommen. Diese Verpflichtung erfasst aber nicht nur das Stadium der Zollanmeldung selbst, sondern es wird auch eine Pflichtenstellung begründet, welche über den Zeitpunkt der Überlassung hinaus für die Dauer der Rechtsbeziehung zwischen Zollbeteiligten und Zollbehörde auszudehnen ist.

Wie oben bereits mehrmals festgestellt worden ist, hat die Bf. bei allen verfahrensggstdl. Abfertigungen als Einfuhrpreis den gemäß Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO gewählt, obwohl die Waren – wie sie selbst in der Beschwerde vorbringt – im Konsignationshandel eingeführt werden sollten und dieser Einfuhrpreis daher im Zeitpunkt der Anmeldung noch nicht feststand und nicht dem tatsächlichen Einfuhrpreis entsprach. Es ist daher sowohl ein Verstoß gegen die Bestimmungen des Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der VO als auch ein Verstoß gegen die Verpflichtung des Anmelders oder seines Vertreters bezüglich der Richtigkeit der in der Zollanmeldung enthaltenen Angaben (siehe auch Witte, Rz 8 zu Artikel 62 ZK) zu konstatieren.

Eine Abstandnahme von der nachträglich buchmäßigen Erfassung gem. Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK kommt daher schon mangels Vorliegens der oben ausgeführten Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK nicht in Betracht. Ein Eingehen auf die weitere Voraussetzung, ob der Abgabenschuldner gutgläubig gehandelt hat, kann sich deshalb in diesem Verfahren erübrigen.

Die Neuberechnungen der jeweils nachgeforderten Abgabebeträge wurden stichprobenweise überprüft, wobei sich keine Mängel ergaben. Bei der Berechnung selbst bildete der für die Einreihung der Waren herangezogene tatsächliche Einfuhrpreis auch die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des jeweiligen Wertzolles. Es findet sich die entsprechende Regelung zwar erst im Artikel 5 Abs. 1 b der VO, dort mit Wirkung ab 18. Juli 1998 eingefügt durch die VO (EG) Nr. 1498/98, doch war dieser Grundsatz schon vorher der VO immanent aber dort nirgends ausdrücklich gesagt worden (Müller-Eiselt, EG-Zollrecht, Zollkodex/Zollwert, Fach 2215.7, Seite 46, Ziffer 15). Bei der Berechnung der Gewichtszölle ist auf die unbestrittenen Gewichtsangaben in den jeweiligen schriftlichen Anmeldungen abzustellen gewesen.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass abgesehen von dem stattgebenden Teil der Entscheidung in den verfahrensgegenständlichen Fällen der in zu geringer Höhe entrichtete Zollbetrag aus den angeführten Gründen zu Recht gemäß Art. 220 ZK nacherhoben worden ist und daher die Voraussetzungen für eine Maßnahme nach Art. 236 ZK nicht gegeben sind.

Die Erstattung der Zinsen hatte insoweit zu erfolgen, als diese die nicht nachgeforderte Einfuhrumsatzsteuer betrafen.

Die Ausführungen der Bf. zum Rechtsweg und hinsichtlich der Rechtsbehelfsbefugnis können vom erkennenden Senat nicht geteilt werden und darf in diesem Zusammenhang auf das bereits ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Jänner 2005, Zlen. 2004/16/0269, 0270, 0271 verwiesen werden. Im übrigen ist mit 1. Jänner 2003 der Unabhängige Finanzsenat zur Erledigung der Beschwerde zuständig.

Beilage: 1 Berechnungsblatt zu ZRV/0034-Z1W/02, sowie die Berechnungsblätter Zinsen zu den einzelnen WE-Nrn.

Wien, am 17. Oktober 2005