jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2001/1/24 99/16/0529

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.01.2001

Index

E000 EU- Recht allgemein;
E1E;
E3R E02100000;
E3R E02200000;
E3R E02202000;
E3R E02300000;
E3R E02400000;
E6J;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
35/02 Zollgesetz;
59/03 GATT;
59/04 EU - EWR;

Norm

11997E234 EG Art234;
31992R2913 ZK 1992 Art12;
31992R2913 ZK 1992 Art14;
31992R2913 ZK 1992 Art217 Abs1;
31992R2913 ZK 1992 Art220;
31992R2913 ZK 1992 Art221 Abs1;
31992R2913 ZK 1992 Art29 Abs1;
31992R2913 ZK 1992 Art33;
31992R2913 ZK 1992 Art4 Z5;
31992R2913 ZK 1992 Art6;
31992R2913 ZK 1992 Art62;
31992R2913 ZK 1992 Art76 Abs1 litc;
31992R2913 ZK 1992;
31993R2454 ZKDV 1993 Art156a idF 31996R1676;
31993R2454 ZKDV 1993 Art156a;
31993R2454 ZKDV 1993 Art178 Abs4;
31996R1676 Nov-31993R2454 Art1 Z1;

61984CJ0290 Mainfrucht VORAB;
61989CJ0079 Brown Boveri VORAB;
EURallg;
GATT Übk Zollwertkodex 1981 Art17;
VwGG §38a;
VwRallg;
ZollRDG 1994 §74 Abs1;

Beachte

Besprechung in:ÖStZ 2001, 506 - 507;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde der H GmbH in W, vertreten durch Günther Kroemer II, Rechtsanwalt in Düsseldorf (Oberkassel), Leostraße 96, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat IV der Region Linz, vom 28. Oktober 1999, Zl. ZRV170/1-L4/1999, betreffend nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrabgaben, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 15.000,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin stellte mit einem Schreiben vom 20. Februar 1995 beim Hauptzollamt Salzburg den Antrag, bei der "EU-Verzollung" weiterhin die in Schillingbeträgen ausgestellten Handelsfakturen von Honda Motor Europe abzüglich eines Abschlages von 1,5 % + 0,5 % (Zinsen für Zahlungsziel), somit insgesamt 2 %, zugrunde legen zu können. In diesem Antrag heißt es weiters, der Einzelnachweis des Warenwertes auf Grund der "Factory-Invoice" könne selbstverständlich über Anforderung bzw. anlässlich der regelmäßigen Zollamtsprüfungen jederzeit erfolgen.

In der von den Vertretern der Beschwerdeführerin und des Hauptzollamtes Salzburg unterfertigten Niederschrift vom 21. Februar 1995 betreffend die Ermittlung des Zollwertes bei Wareneinfuhren in den freien Verkehr mit Sammelanmeldung wurde Folgendes festgehalten:

"1. Honda-Japan bzw. Honda-USA fakturieren mittels Werksrechnung an Honda Motor Europe in England.

2. Die Verrechnung von Honda Motor Europe England an (die Beschwerdeführerin) erfolgt auf Basis der Factory-Invoice in ATS. In diesen Handelsrechnungen aus England sind auch Kosten enthalten, die erst nach der Einfuhr in die EU entstanden sind. Laut Erklärung der (Beschwerdeführerin) wird die Verzollung nach

dem Warenwert direkt bei der Firma L... erfolgen. Dieser Wert kann

auf Grund der Factory-Invoice pro Fahrgestellnummer nachgewiesen werden. Da sich auf Grund unterschiedlicher Umrechnungskurse Differenzen (ZW-Kurs zum Zeitpunkt der Abfertigungen/Verrechnungskurs zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung) ergeben, beantragt das Unternehmen für die Verzollung die in ATS ausgestellten Handelsrechnungen von Honda Motor Europe abzüglich eines Abschlages in Höhe von 2 % des Rechnungswertes zugrunde zu legen.

Laut Art. 33 Zollkodex (ZK) sind Aufwendungen und Kosten (wie Zahlungen für Instandhaltungen, Garantieleistungen, Zinsen), die nach der Einfuhr entstehen, nicht in den Zollwert einzubeziehen und können außer Betracht gelassen werden. Es bestehen keine Bedenken, für Aufwendungen und Kosten die in der EU entstanden sind, 2 % pro Fahrzeug vor Ermittlung des Zollwertes in Abzug zu bringen.

Das Unternehmen verpflichtet sich, den Nachweis des Warenwertes auf Grund der Factory-Invoice einmal jährlich dem Zollamt Salzburg vorzulegen.

Darüber hinaus wird das Unternehmen Änderungen der rechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse - soweit sie für die Zollwertermittlung von Bedeutung sind - unaufgefordert dem Hauptzollamt Salzburg mitteilen."

In den Anmeldungen der Angaben über den Zollwert (D.V.1) wurde anlässlich der Abgabe der Sammelanmeldungen nach § 59 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) der Nettopreis der Waren in nationaler Währung und als Abzüge Zahlungen von Honda Motor Europe an die Beschwerdeführerin in der Höhe von 2 % des Nettopreises erklärt.

In der Niederschrift vom 20. Februar 1998 wurde nach durchgeführter Prüfung durch das Hauptzollamt Salzburg, Aussen- und Betriebsprüfung/Zoll, festgestellt, nach den folgenden Artikeln des Zollkodex (Verordnung EWG Nr. 2913/92) bzw. der hiezu erlassenen Zollkodex-Durchführungsverordnung (Verordnung EWG 2454/93) sei eine Nichteinbeziehung von Aufwendungen und Kosten in den Zollwert möglich (Abzugsposten vom Transaktionswert): Artikel 33 ZK (taxativ aufgezählte Abzugsposten), Artikel 146 ZK-DVO (ausländische Abgaben), Artikel 34 ZK bzw. 167 ZK-DVO (Daten und Programmbefehle), Artikel 112 Abs. 1 ZK und Artikel 178 Abs. 1 ZK (Kosten für die Lagerung und Erhaltung der Waren im Zolllager und Freizonen); eine weitere Abzugsmöglichkeit stellten auch sogenannte Quotakosten für den Erwerb von Exportkontingenten dar. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der vorstehend angeführten Abzugsposten sei, dass sie getrennt von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis ausgewiesen würden. Um die Bedingung, dass ein Element getrennt ausgewiesen sei, zu erfüllen, sei es nicht nur erforderlich, dass ein entsprechender Antrag (Spezifizierung der Kosten) in den entsprechenden Feldern der Zollwertanmeldung (D.V.1) gestellt werde, sondern auch, je nach Einzelfall, dass die Art des Elementes und dessen Geldbetrag nachgewiesen werde. Die genannten Voraussetzungen müssten erfüllt sein, bevor ein Abzug bei der Ermittlung des Zollwertes erlaubt werden könne. Die in der Zollwertanmeldung (D.V.1) unter Rubrik C. 21 vorgesehenen Abzüge seien vom unterfertigten Unternehmen nicht spezifiziert ausgewiesen worden. Für Finanzierungs- bzw. Kreditierungskosten bestehe grundsätzlich unter der Voraussetzung der Vorlage von Nachweisen (Vorlage der schriftlichen Finanzierungsvereinbarung, Höhe des Zinssatzes usw.) die Abzugsmöglichkeit nach Artikel 33 ZK. Das Erfordernis des getrennten Ausweises liege jedoch nicht vor. Ein Ausschluss dieser Kosten vom Zollwert sei somit nicht möglich. Eine genaue Spezifizierung der Manipulationsspesen nach Art und Höhe könne vom unterfertigten Unternehmen nicht vorgenommen werden. Die im Antrag an das Zollamt Salzburg beispielsweise angeführten Kosten seien keine Abzugsposten nach dem ZK und der ZK-DVO. Eine Nichteinbeziehung der Manipulationsspesen in den Zollwert sei somit nicht möglich.

Mit Bescheid vom 6. März 1998 setzte das Hauptzollamt Salzburg gemäß§ 201 BAO die Eingangsabgaben für die in den Monaten Februar 1995 bis Dezember 1995 und Jänner 1996 bis August 1996 importierten und in den betreffenden Sammelanmeldungen erfassten Kraftfahrzeuge, für welche die Zollschuld gemäß Art. 201 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG jeweils am 15. des Folgemonats entstanden und gemäß § 77 Abs. 3 ZollR-DG fällig geworden sei, in der Höhe von S 30,226.0129,-- an Zoll und S 67,476.206,-- an EUSt fest. Damit ergab sich ein Unterschiedsbetrag an Zoll zwischen der Abgabenberechnung des Hauptzollamtes und den von der Beschwerdeführerin abgegebenen Erklärungen für den Zeitraum Februar 1995 bis Dezember 1995 von S 424.431,-- und für den Zeitraum Jänner 1996 bis August 1996 von S 167.705,--. In der Begründung dieses Bescheides wurden im Wesentlichen die Prüfungsfeststellungen wiedergegeben.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, in der Prüfungsniederschrift des Hauptzollamtes vom 20. Februar 1998 werde die Vorgangsweise bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Eingangsabfertigung formal richtig dargestellt. Nicht enthalten sei in dieser Niederschrift allerdings die Tatsache, dass dieser nun als unrichtig bezeichneten Vorgangsweise eine ausdrückliche Ermächtigung des Hauptzollamtes Salzburg lt. Protokoll vom 21. Februar 1995 zugrunde gelegen sei. Hintergrund dieser Niederschrift sei eine von der Beschwerdeführerin an das Hauptzollamt gerichtete Anfrage betreffend Vorgangsweise bei der Ermittlung der Eingangsabgaben nach dem EU-Beitritt von Österreich mit 1. Jänner 1995 gewesen. In dieser Anfrage sei ausdrücklich dargestellt worden, dass für die Ermittlung der Eingangsabgaben sowohl eine seitens des Herstellers in DM und in USD ausgestellte "Factory-Invoice" als auch eine vom europäischen Schwesterunternehmen in ATS ausgestellte Handelsfaktura herangezogen werden könne. In der Anfrage sei weiters offen gelegt worden, nach welchen Regeln eine Umrechnung der Factory-Invoice auf die von Honda Motor Europe ausgestellte Handelsfaktura erfolge. Auf Grund dieses Nachweises sei der Beschwerdeführerin in der Niederschrift ausdrücklich die Ermächtigung erteilt worden, "den Bezug auf die Factory-Invoice in vereinfachter Form durch Herausrechnen eines 2 %-Anteiles aus der Handelsfaktura vorzunehmen". Es sei immer unstrittig gewesen, dass der für die Verzollung relevante Wert sich aus der Factory-Invoice ableite und die beschriebene Vorgangsweise ausdrücklich und ausschließlich im Sinne einer Vereinfachung des Verfahrens sowohl für die Zollbehörde als auch für die Beschwerdeführerin gewählt worden sei. Es sei aus dem in

Beilage 3 der Niederschrift über die Prüfung festgehaltenen Beispiel und auch aus den zusätzlich gezogenen Stichproben eindeutig nachzuvollziehen, dass durch diese Vorgangsweise zumindest der Zollbetrag erhoben worden sei, der auch bei formal direktem Bezug auf die Factory-Invoice (entsprechend der derzeitigen Vorgangsweise bei der Verzollung über die Schwestergesellschaft Honda Europe in Belgien) einzuheben gewesen wäre. Die angeführten Stichproben seien nach dem Zufallsprinzip aus dem Kreis der Eingangsfakturen für den Zeitraum Oktober 1994 bis März 1995 gezogen worden. Darüber hinaus könne - entsprechend dem Auftrag in der Niederschrift vom 21. Februar 1995 - ein weiterer Belegnachweis geführt werden. Es sei daher offenkundig, dass von einem Verwirken des Wahlrechtes durch Bezug auf die Handelsrechnung auf Grund des geschilderten Sachverhaltes keine Rede sein könne. Darüber hinaus sei selbst für den Fall, dass die Rechtsmeinung des Bescheides richtig sein sollte, offenkundig ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben gegeben. Die Beschwerdeführerin sei den in der Niederschrift auferlegten Verpflichtungen lückenlos nachgekommen. Es habe bis zum Vorliegen der Niederschrift nie eine Aufforderung oder Stellungnahme des Hauptzollamtes gegeben, die die in der Niederschrift festgehaltene Rechtsmeinung revidiert hätte.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Hauptzollamt Salzburg die Berufung als unbegründet ab. Dies mit der Begründung, der Zollwertanmelder habe durch die Festlegung auf die Rechnungswerte der Fakturen von Honda Motor Europe an die Beschwerdeführerin, sowie des Umstandes, dass er Honda Motor Europe als Verkäufer eingetragen habe, sein Wahlrecht verbraucht. Auch wenn, was im gegenständlichen Fall aber nicht erfolgt sei, nachträglich die Rechnungen Honda Motor Japan an Honda Motor Europe vorgelegt worden wären, hätte dies nichts daran geändert, dass der Zollwertanmelder sein Wahlrecht bereits ausgeübt habe. Die Waren seien unter Bezug auf die Rechnungen Honda Motor Europe und den darin erklärten Werten freigegeben worden. Eine Berichtigung sei nach Art. 65 ZK daher nicht mehr möglich. Nach den getroffenen Feststellungen sei daher der Importrechnungspreis Honda Motor Europe an die Beschwerdeführerin nach allfälligen Berichtigungen zur Zollwertermittlung heranzuziehen gewesen. Grundsätzlich bestehe die Möglichkeit, Zinsen, die im Rahmen einer vom Käufer abgeschlossenen Finanzierungsvereinbarung in Bezug auf den Kauf eingeführter Waren zu zahlen seien, als Abzugsposten geltend zu machen. Voraussetzung dafür sei jedoch, dass die Finanzierungsvereinbarung schriftlich abgeschlossen worden sei, der geltend gemachte Zinssatz dem in dem Land üblicherweise geltenden Zinssatz entspreche und - für diesen Fall bedeutendstes Kriterium - die Finanzierungskosten getrennt ausgewiesen würden. Laut den Feststellungen der Betriebsprüfung seien diese Kosten nicht getrennt ausgewiesen worden, sodass ein Abzug vom Zollwert nicht in Betracht gekommen sei. Zu den in Abzug gebrachten Manipulationsspesen habe die Beschwerdeführerin weder eine Spezifizierung nach der Art noch nach der Höhe vornehmen können. Im Übrigen stellten die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Manipulationskosten keine Abzugsposten im Sinne des Artikels 33 ZK dar. Zusammenfassend sei daher festzustellen, dass der von der Beschwerdeführerin erklärte Zollwert unter Heranziehung der Rechnungen Honda Motor Europe an die Beschwerdeführerin ohne Berichtigungen nach Artikel 33 ZK (mangels Vorliegens der darin genannten Voraussetzungen) gemäß Artikel 29 ZK den Transaktionswert darstellten. Abschließend sei zum Einwand der Beschwerdeführerin, wonach die von ihr gewählte Vorgangsweise mit dem Hauptzollamt Salzburg anlässlich einer Besprechung im Jahre 1995 festgelegt worden sei und sie daher auf die Richtigkeit vertraut habe, auszuführen, dass die damaligen Feststellungen des Zollamtes nunmehr als nicht richtig erkannt worden seien und daher die zu wenig entrichteten Abgaben nachträglich buchmäßig erfasst werden müssten.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diesen Bescheid die Beschwerde an den Berufungssenat und brachte vor, nach dem im österreichischen Abgabenverfahrensrecht im Sinne des § 115 BAO geltenden Grundsatz von Treu und Glauben bei der Abgabenermittlung bestehe im Beschwerdefall eine Verpflichtung der Zollbehörden, die in der Niederschrift vom 21. Februar 1995 festgehaltene Vorgangsweise einzuhalten. Ergänzend und hilfsweise werde auch in diesem Verfahren ausgeführt, dass sämtliche Voraussetzungen für eine Erstattung der Einfuhrabgaben in der Höhe von insgesamt S 592.136,-- verwirklicht seien. In den ergänzenden Beschwerdeausführungen vertrat die Beschwerdeführerin die Ansicht, sie habe den Preis aus dem Kaufgeschäft zwischen Honda Japan und Honda Motor Europe als Grundlage für die Zollwertbemessung bestimmt.

In der von der Beschwerdeführerin beantragten mündlichen Verhandlung brachte diese vor, den Anmeldungen seien die Fakturen von Honda Motor Europe an die Beschwerdeführerin auf Basis der Factory-Invoice Honda Japan an Honda Motor Europe zugrunde gelegt worden. Unbestritten sei, dass das Wahlrecht hinsichtlich der Rechnung Honda Motor

Europe an die Beschwerdeführerin ausgeübt worden sei. Die Beschwerdeführerin verweise auf die Niederschrift des Hauptzollamtes Salzburg vom 21. Februar 1995 und auf den der belangten Behörde vorliegenden Antrag der Beschwerdeführerin vom 20. Februar 1995.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Beschwerde an den Berufungssenat als unbegründet ab. In der Begründung heißt es, der Zollwertanmelder habe durch die Vorlage der den Sammelanmeldungen angeschlossenen Rechnungen von Honda Motor Europe an die Beschwerdeführerin und den Hinweis in den Zollwertanmeldungen den Preis festgelegt und dadurch verbindlich von seinem Wahlrecht Gebrauch gemacht. Dieses Ergebnis entspreche auch dem von der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung vom 28. Oktober 1999 gemachten Vorbringen, wonach nunmehr unbestritten sei, dass die Beschwerdeführerin das Wahlrecht hinsichtlich der von Honda Motor Europe an die Beschwerdeführerin erstellten Rechnungen ausgeübt habe und diese Rechnungen auch den Anmeldungen zugrunde gelegt worden seien. Zu beachten sei, dass im Falle der Zollschuldentstehung nach Art. 201 ZK durch Annahme der Zollanmeldung - wie auch beim vereinfachten Verfahren nach Art. 76 Abs. 1 Buchstabe c ZK durch Anschreibung in der Buchführung - die Zollschuld jeweils kraft Gesetzes in der nach den materiellrechtlichen Vorschriften richtigen Höhe entstehe, das heißt in jener Höhe, die sich in Übereinstimmung mit den gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen ergebe. Dies gelte auch dann, wenn es infolge unrichtiger oder unvollständiger Angaben in der Zollanmeldung (auch Sammelanmeldung einschließlich der diese Sammelanmeldung begleitenden Zollwertanmeldung) tatsächlich zu einer geringeren Abgabenvorschreibung gekommen sei. In einem solchen Fall hätten die Zollbehörden bei Erkennen des richtigen Sachverhaltes bzw. der richtigen Rechtslage zwingend eine Nacherhebung des gesetzlich geschuldeten, aber nicht erhobenen Abgabenbetrages vorzunehmen. Nachdem der Anmelder eine verbindliche Wahl bei der Auswahl des als Zollwert heranzuziehenden Transaktionswertes im Sinne des Artikels 29 ZK getroffen habe, stelle sich in der Folge die Frage, inwieweit eine Berichtigung dieses Wertes durch Abzug von Kosten und Aufwendungen nach Artikel 33 ZK Platz greifen könne. Dem Wortlaut dieses Artikels folgend sei zwingende Voraussetzung, dass alle diese Aufwendungen getrennt von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis ausgewiesen werden. Für Zinsen, die im Rahmen einer vom Käufer abgeschlossenen Finanzierungsvereinbarung in Bezug auf den Kauf eingeführter Waren zu zahlen seien und für die Instandhaltungskosten bestünde unter bestimmten in der betreffenden Kodexstelle normierten Voraussetzungen eine Abzugsmöglichkeit, wobei aber der getrennte Ausweis eine Grundvoraussetzung darstelle. Manipulationsspesen, die die Beschwerdeführerin als Kosten für Service, verkaufsfördernde Maßnahmen, Franchising, Händlerentwicklung Strategieplanung, technischen Service und Unterstützung beim Rechnungswesen geltend machen wolle, stellten im Sinne des Artikels 33 ZK überhaupt keine Abzugsposten dar, sie fielen auch nicht unter andere als die im Artikel 33 ZK vorgesehenen Abzugsmöglichkeiten. Wenn der Anmelder Abzugsposten geltend machen wollte, die aus dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis ausgesondert werden sollten, so müsse er diese Felder entsprechend ausfüllen. Im Feld C 21 des Vordruckes D.V.1 "Andere Zahlungen" scheine der Hinweis "spezifizieren" auf. Spezifizieren bedeute eine detaillierte Aufschlüsselung der in Betracht kommenden Kosten und nicht einen summarisch pauschalen Abzug in einer bestimmten Prozenthöhe für eine Reihe von verschiedenen Kosten. Dass aber eine "Spezifizierung" erfolgt sei, werde selbst von der Beschwerdeführerin verneint. Demnach sei zwar in den Zollwertanmeldungen bzw. Computerlisten (Verzollungslisten zu den Sammelanmeldungen) nach Auffassung der Beschwerdeführerin ein getrennter Ausweis, nicht aber eine Spezifizierung erfolgt. Dessen ungeachtet habe auch in der Geschäftsunterlage (Rechnung) ein getrennter Ausweis zu erfolgen, um die vom Kaufpreis getrennten Kostenelemente betragsmäßig unterscheiden und nachvollziehen zu können, was in den Geschäftsunterlagen zweifellos nicht der Fall gewesen sei. Weiters müsse der getrennte Ausweis im maßgebenden Zeitpunkt für die Ermittlung des Zollwertes vorliegen. Nach Prüfung der Sach- und Rechtslage komme die belangte Behörde zu dem Schluss, dass die erklärten Zollwerte unter Heranziehung der Rechnungen von Honda Motor Europe die Beschwerdeführerin die Transaktionswerte gemäß Artikel 29 ZK darstellten. Eine Berichtigung dieser Zollwerte komme mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen nicht in Betracht. Auch könne die Beschwerdeführerin aus der Argumentation, sie und das Hauptzollamt Salzburg hätten sich an die Niederschrift vom 21. Februar 1995 vereinbarte Vorgangsweise gehalten, nichts für sich zu gewinnen. Bei dieser Niederschrift habe es sich um eine unverbindliche Auskunft gehalten. Da die Durchsetzung der Rechtsordnung Vorrang habe, komme dem Grundsatz von Treu und Glauben nur dann Bedeutung zu, wenn die betroffene Vorgangsweise der Behörde nicht gegen zwingendes Recht verstoße.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Berücksichtigung der Abzugsposten vom Transaktionswert nach

Artikel 29 ZK verletzt.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Zollwert eingeführter Waren ist nach Artikel 29 Abs. 1 ZK der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Artikeln 32 und 33 ZK und unter den in den lit. a bis d dieses Artikels näher genannten (im Beschwerdefall nicht relevanten) Voraussetzungen.

Nach den Feststellungen der belangten Behörde seien im Beschwerdefall vom Zollwertanmelder mit den Sammelanmeldungen die Rechnungen von Honda Motor Europe an die Beschwerdeführerin vorgelegt worden. Diese Feststellung deckt sich auch mit der von der Beschwerdeführerin gegebenen Darstellung in der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde und der Niederschrift vom 21. Februar 1995 betreffend die Ermittlung des Zollwertes bei Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr mit Sammelanmeldungen sowie dem Prüfungsergebnis. Die belangte Behörde konnte daher demnach mit Recht von diesem Transaktionswert ausgehen.

Die belangte Behörde versagte den unter bestimmten Voraussetzungen gegebenen Abzug für Zinsen und Instandhaltungskosten mangels eines getrennten Ausweises der Aufwendungen und Kosten und des Nachweises durch die Beschwerdeführerin. Nach den Feststellungen der belangten Behörde seien die Manipulationsspesen keine Abzugsposten.

Nach Artikel 33 ZK werden die nachstehenden Aufwendungen oder Kosten nicht in den Zollwert einbezogen, vorausgesetzt, dass sie getrennt von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlendem Preis ausgewiesen werden:

a) Beförderungskosten für die Waren nach deren Ankunft am Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft;

b) Zahlungen für den Bau, die Errichtung, die Montage, die Instandhaltung oder die technische Unterstützung; sofern diese Tätigkeiten an den eingeführten Waren, wie Industrieanlagen, Maschinen oder Ausrüstungen, nach der Einfuhr vorgenommen werden;

c) Zinsen, die im Rahmen einer vom Käufer abgeschlossenen Finanzierungsvereinbarung in Bezug auf den Kauf eingeführter Waren zu zahlen sind, unabhängig davon, ob der Kredit vom Verkäufer, von einer Bank oder einer anderen Person zur Verfügung gestellt worden ist, vorausgesetzt, dass die Finanzierungsvereinbarung schriftlich abgeschlossen worden ist und der Käufer auf Verlangen nachweist, dass

-

solche Waren tatsächlich zu dem Preis verkauft werden, der als tatsächlich gezahlt oder zu zahlender Preis angemeldet worden ist und

-

der geltend gemachte Zinssatz nicht höher ist als der übliche Zinssatz für derartige Geschäfte in dem Land und in dem Zeitpunkt, in dem der Kredit zur Verfügung gestellt wurde;

d) Kosten für das Recht auf Vervielfältigung der eingeführten Waren in der Gemeinschaft;

e)

Einkaufsprovisionen;

f)

Einfuhrabgaben und andere in der Gemeinschaft auf Grund der Einfuhr oder des Verkaufs der Waren zu zahlende Abgaben.

Der Katalog der Abzüge in Artikel 33 ZK ist nicht abschließend geregelt. Voraussetzung eines Abzugspostens ist, dass er getrennt von den für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlendem Preis ausgewiesen ist.

Das Zollwertsystem geht davon aus, dass alle in Artikel 33 ZK genannten Aufwendungen oder Kosten Bestandteil des

Preises der eingeführten Waren sein können. Werden sie nicht getrennt ausgewiesen, gehören sie zum Zollwert und werden mitverzollt. Erfolgt der getrennte Ausweis, werden sie aus dem Preis herausgerechnet und gehören dann nicht zum Zollwert (Müller-Eiselt, EG Zollrecht, Zollkodex/Zollwert, Rz 3 zu Artikel 33 ZK).

Der getrennte Ausweis ist grundsätzlich außerhalb der Zollwertanmeldung in den Geschäftsunterlagen zu führen (Müller-Eiselt, aaO., Rz 25 zu Artikel 33 ZK).

Dieser enthält die verfahrensmäßigen Erfordernisse, die der Zollwertanmelder zu erfüllen hat. Der Abzug muss in dem betreffenden Feld der Zollwertanmeldung D.V.1 geltend gemacht werden und die zum Abzug angemeldeten Kosten müssen belegt, das heißt zur Überzeugung der Zollverwaltung nachgewiesen werden (Müller-Eiselt, aaO., Rz 12 zu Artikel 33 ZK).

Der getrennte Ausweis muss im maßgebenden Zeitpunkt für die Ermittlung des Zollwertes vorliegen und geltend gemacht worden sein (Urteil des EuGH vom 18. April 1991, Brown Boveri und Cie AG, Rs C-79/89, Slg. 1989 I-1853).

Der maßgebliche Wert für die Ermittlung des Zollwertes ist bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr der Tag, an dem die Zollstelle die Zollanmeldung mit der Zollwertanmeldung annimmt. In den Fällen des vereinfachten Verfahrens nach Artikel 76 Abs. 1 lit. c ZK hat die Anschreibung in der Buchführung die gleiche Rechtswirkung wie die Annahme der Anmeldung nach Artikel 62 ZK.

Der vorsorgende Einführer/Zollwertanmelder, dem bewusst ist, dass er zu dem maßgeblichen Zeitpunkt aus irgendwelchen Gründen nicht getrennt ausweisen kann, sich die Möglichkeit zum späteren getrennten Ausweis aber bewahren möchte, kann entweder für eine Vielzahl von Fällen sich ein vereinfachtes Verfahren nach Art. 156a ZK-DVO bewilligen lassen oder eine unvollständige Zollanmeldung einreichen. In diesem Fall setzt die Zollstelle dem Anmelder zur Beschaffung und Nachreichung der fehlenden Angaben oder Unterlagen eine bestimmte Frist (Müller-Eiselt, aaO., Rz 38 zu Artikel 33 ZK).

Diese erst seit 4. September 1996 geltende Vorschrift des Artikels 156a ZK-DVO stellt eine Vereinfachungsmöglichkeit für den getrennten Ausweis in Fällen des Artikels 33 ZK dar. Sie ermöglicht es dem Zollwertanmelder, der im maßgeblichen Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung und Entstehung der Zollschuld den vorgeschriebenen getrennten Ausweis nicht erbringen oder nur unter großen praktischen Schwierigkeiten erbringen könnte, diesen Ausweis im Einvernehmen mit der Zollbehörde auf eine andere als die übliche Art und Weise, eben anhand besonderer und angemessener Kriterien zu erbringen.

Diese Bestimmung ist erst nach dem Zeitraum, für den im Beschwerdefall die nachträgliche buchmäßige Erfassung bzw. Anschreibung in der Buchführung erfolgte, in Kraft getreten. Sie war daher im Beschwerdefall nicht anwendbar.

Die Beschwerdeführerin beantragte nach näherer Darstellung der Voraussetzungen in ihrer Eingabe vom 20. Februar 1995, den "EU-Verzollungen" einen um 2 % verringerten Fakturenwert zugrunde legen zu können, und die Zollbehörde hat in der Niederschrift vom 21. Februar 1995 festgehalten, es bestünden keine Bedenken, für Aufwendungen und Kosten, die in der EU entstanden seien, 2 % vom erklärten Rechnungspreis pro Fahrzeug vor Ermittlung des Zollwertes in Abzug zu bringen. Änderungen der rechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse sollten nach dieser Niederschrift dem Hauptzollamt unaufgefordert mitgeteilt werden.

Die belangte Behörde sieht in dieser Niederschrift eine unverbindliche Auskunft nach Artikel 11 ZK, die sie nicht hinderte, die beantragten Abzüge zu versagen, weil die Aufwendungen und Kosten nicht getrennt ausgewiesen worden seien. Dabei übersieht die belangte Behörde allerdings, dass ein Antrag der Beschwerdeführerin vorlag, über den zu entscheiden war.

Die Beschwerdeführerin vertritt hingegen die Auffassung, mit der Niederschrift vom 21. Februar 1995 sei eine Entscheidung nach

Artikel 4 Z. 5 ZK getroffen und somit eine hoheitliche Maßnahme zur Regelung eines Einzelfalles mit Rechtswirkungen gesetzt worden.

Nach Artikel 4 Z. 5 ZK ist eine Entscheidung eine hoheitliche Maßnahme auf dem Gebiet des Zollrechts zur Regelung eines Einzelfalls mit Rechtswirkung für eine oder mehrere bestimmte oder bestimmbare Personen; dieser Begriff umfasst u.a. eine verbindliche Auskunft im Sinne von Artikel 12 ZK.

Mit dieser Bestimmung wird im Zollkodex ein gemeinschaftsrechtlicher Verwaltungsakt im Bereich der Zölle definiert (Witte, Zollkodex-Kommentar2, Rz 2 zu Artikel 4 ZK).

In Artikel 6 ZK sind die näheren Erfordernisse solcher zollrechtlichen Entscheidungen geregelt. Weder die ZK-DVO noch das ZollR-DG enthalten nähere Formvorschriften oder Bestimmungen über den Inhalt solcher Entscheidungen. Nur in bestimmten Fällen hat der nationale Gesetzgeber im ZollR-DG eine Verbindung zwischen dem gemeinschaftsrechtlichen Verwaltungsakt "Entscheidung" und der nationalen Rechtsordnung hergestellt. So gilt z.B. die Mitteilung des Abgabenbetrages gemäß § 74 Abs. 1 ZollR-DG an den Zollschuldner nach Artikel 221 Abs. 1 ZK als Abgabenbescheid.

Der Begriff Entscheidung ist als der gemeinschaftsrechtliche Verwaltungsakt auch nur nach den gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen, insbesondere nach den Bestimmungen des Zollkodex auszulegen. Eine Entscheidung nach Artikel 4 Z. 5 ZK liegt immer dann vor, wenn die in dieser Bestimmung genannten Voraussetzungen verwirklicht sind. Auf eine besondere Form der Entscheidung, etwa als Bescheid, Verfügung oder Beschluss, kommt es dabei nicht an. Eine solche Entscheidung kann auch in einer Niederschrift getroffen werden.

Die Wirkung einer solchen Entscheidung kann, da es sich nicht um eine nationale Regelung handelt, auch nicht mit nationalen Bestimmungen interpretiert werden. Insbesondere, zum Unterschied von einem von einer Behörde ergangenen Bescheid, findet sich im Zollkodex oder in den Gemeinschaftsvorschriften keine Regelung, wonach eine solche gemeinschaftsrechtliche Entscheidung wie ein Bescheid der Rechtskraft fähig wäre oder eine Bindungswirkung entfalten könnte, die allein eine nachträgliche buchmäßige Erfassung hinderte, sofern ein solcher Hinderungsgrund nicht in den zollschuldrechtlichen Bestimmungen enthalten ist.

Nur für den Fall, dass der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag höher als der auf der Grundlage einer verbindlichen Auskunft festgelegte Abgabenbetrag ist, hat eine buchmäßige Erfassung des höheren Abgabenbetrages nach Artikel 217 Abs. 1 lit. b ZK zu unterbleiben.

Nach Artikel 12 Abs. 1 ZK erteilen die Zollbehörden auf Antrag verbindliche Zolltarifauskünfte oder verbindliche Ursprungsauskünfte.

Verbindliche Wertzollauskünfte sind im Zollkodex nicht vorgesehen. Eine verbindliche Wertzollauskunft liegt im Beschwerdefall auch nicht vor.

Wie die Beschwerdeführerin aber mit Recht geltend macht, handelt es sich bei der Niederschrift vom 21. Februar 1995 um eine Entscheidung im Sinne des Artikels 4 Z. 5 ZK, gegen die nach Artikel 243 ZK ein Rechtsbehelf eingelegt werden kann. Die Beschwerdeführerin beantragte, für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr die in Schilling ausgestellten Handelsrechnungen von Honda Motor Europe abzüglich eines Abschlages in Höhe von 2 % des Rechnungswertes zugrunde legen zu können und die Zollbehörde hat in der Niederschrift vom 21. Februar 1995 entschieden, dass die Beschwerdeführerin für Aufwendungen und Kosten, die in der EU entstanden sind, 2 % pro Fahrzeug vor der Ermittlung des Zollwertes in Abzug bringen könne. Die Fakturenbeträge wurden in der Zollanmeldung D.V.1 aufgenommen, es wurde ein Abzug von 2 % vom Rechnungsbetrag vorgenommen, in der Anmeldung getrennt ausgewiesen und ausdrücklich geltend gemacht. Die unter Beachtung dieser Entscheidung eingereichten Anmeldungen, denen die Entscheidung der Zollbehörde vom 21. Februar 1995 zugrunde lag, wurde ohne Beanstandung angenommen und die auf Grund der dort erklärten Bemessungsgrundlagen errechneten Abgabenbeträge wurden auch entrichtet.

Mit ihrer Niederschrift vom 21. Februar 1995 hat die Zollbehörde somit entschieden, dass bestimmte durch einen Prozentsatz umschriebene Abzüge in die folgenden Anmeldungen aufgenommen werden können. An diese Entscheidung ist die Zollbehörde gebunden. Sie kann im weiteren Verfahren nicht mit Recht davon ausgehen, dass die Aufwendungen und Kosten nicht getrennt ausgewiesen gewesen wären, wenn die Zollbehörde ausdrücklich die Vorgangsweise billigte, die im Antrag der Beschwerdeführerin näher dargestellten, durch einen Prozentsatz umschriebenen Beträge in Abzug bringen zu können. Die geltend gemachten Abzüge können demnach nicht aus dem Grund versagt werden, dass es an dem getrennten Ausweis sowie an der Spezifizierung (d.h. Angabe der Abzugsart) der Aufwendungen und Kosten nach Artikel 33 ZK fehle.

Die abzugsfähigen Kosten und Aufwendungen sind nicht nur in der vorgesehenen Zollwertanmeldung D.V.1 geltend zu machen, sondern ein angemeldeter Abzug muss auf Verlangen der Zollbehörde auch belegt werden. Während der

getrennte Ausweis lediglich die Unterscheidbarkeit des getrennt ausgewiesenen Elements in den Geschäftsunterlagen nach Art und Betrag von tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis sicherstellen will, geht es bei dem auf Verlangen der Zollstelle zu erbringendem Nachweis um den verfahrensmäßigen Nachweis der Richtigkeit des vorgenommenen Abzugs nach Grund und Höhe des Betrags. Zu einem solchen Verlangen ist die Zollverwaltung ohne weiteres berechtigt, ja sogar verpflichtet, wenn sie Zweifel an der Richtigkeit der gemachten Angaben oder der vorgelegten Unterlagen hat. Rechtsgrundlage ist vor allem Artikel 14 ZK iVm Artikel 178 Abs. 4 ZK-DVO. Auch der GATT-Zollwert-Kodex gesteht dieses Recht den Zollverwaltungen ausdrücklich zu. Denn nach seinem Art. 17 schränkt das Übereinkommen in keiner Weise das Recht der Zollverwaltungen ein, sich von der Richtigkeit und Genauigkeit von Angaben, Erklärungen oder Unterlagen zu überzeugen, die für die Zollwertermittlung abgegeben wurden. Die Einzelheiten, wie die verfahrensmäßigen Nachweise zu erbringen sind, sind dem jeweiligen nationalen Recht der Mitgliedstaaten des Übereinkommens, in der EU also dem Gemeinschaftsrecht, überlassen. Nachgewiesen werden muss auf Verlangen die Art des Elements und dessen Geldbetrag. Im Urteil vom 10. Dezember 1985, Mainfrucht, Rs 290/84, Slg. 1985, 3909, hat der EuGH den Zollstellen das Recht zugesprochen, die im Streitfall separat erteilte und vorgelegte Rechnung über die innergemeinschaftlichen Beförderungskosten dann, wenn die Umstände dies rechtfertigen, zu prüfen, um zu kontrollieren, ob die in Rechnung gestellten Kosten den tatsächlich gezahlten Kosten entsprechen, um willkürliche oder fiktive Zollwerte auszuschließen. Das Belegen oder Nachweisen der in der Zollwertanmeldung geltend gemachten Abzugsposten muss so erfolgen, dass die Richtigkeit der Anmeldung nach Art und Betrag des Elements für die Zollverwaltung zumindest nachprüfbar ist, das heißt es muss grundsätzlich dargelegt werden, dass die im Rechnungspreis enthaltenen angemeldeten Kosten tatsächlich und in der angemeldeten Höhe auch entstanden sind (vgl. Müller-Eiselt, aa0., Rz 39 bis 42 zu Artikel 33 ZK).

Die in der Niederschrift vom 21. Februar 1995 getroffene Entscheidung enthält keinen verbindlichen Abspruch darüber, dass die Richtigkeit des Abzugs von 2 % nachgewiesen ist, sie kann den von der Beschwerdeführerin zu führenden Nachweis der Richtigkeit des vorgenommenen Abzugs auch nicht ersetzen. Von der Beschwerdeführerin kann daher ein solcher Nachweis von der Zollbehörde verlangt werden. Dabei hat aber die Zollbehörde ein konkretes Verlangen auf Vorlage bestimmter Beweismittel an die Beschwerdeführerin zu richten und darf sich nicht darauf beschränken, allein auf Grund der angebotenen, ihr aber ungenügend erscheinenden Beweismittel von einem fehlenden Nachweis der Richtigkeit des Abzuges ausgehen.

Nach Artikel 217 Abs. 1 ZK muss jeder einer Zollschuld entsprechende Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag - nachstehend "Abgabenbetrag" genannt - unmittelbar bei Vorliegen der erforderlichen Angaben von den Zollbehörden berechnet und in die Bücher oder in sonstige stattdessen verwendete Unterlagen eingetragen werden (buchmäßige Erfassung).

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag nicht nach den Artikel 218 und 219 ZK buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat nach Artikel 220 Abs. 1 ZK die buchmäßig Erfassung des zu erhebenden Betrags oder des nachzuerhebenden Restbetrags 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 Artikel 219 ZK verlängert werden.

Nach Artikel 220 Abs. 2 lit. b ZK erfolgt außer in den Fällen gemäß Artikel 217 Abs. 1 Unterabsätze 2 und 3 ZK keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag 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.

Eine buchmäßige Erfassung des nachzuerhebenden Restbetrags hat unter den Voraussetzungen des Artikels 220 Abs. 2 lit. b ZK aus Gründen des Vertauensschutzes zu unterbleiben. Die zu niedrige buchmäßige Erfassung muss auf einem Irrtum der Zollbehörden beruhen, der Abgabenschuldner muss gutgläubig gehandelt haben und der Abgabenschuldner muss alle geltenden Bestimmungen betreffend die Zollerklärung beachtet haben.

Die von der Beschwerdeführerin beantragte, aus Vereinfachungsgründen gewählte Vorgangsweise eines pauschalen Abzugs von 2 % vom Rechnungswert war im Zollkodex und in den übrigen zollrechtlichen Vorschriften nicht vorgesehen. Die Regelung des Artikels 156a ZK-DVO, der Vereinfachungsmöglichkeiten vorsieht, trat erst im September 1996 in Kraft. Den Zollbehörden und der Beschwerdeführerin musste daher klar sein, dass im Fall der

Nachweisführung im Nachhinein bei genauer Prüfung der Angaben des Zollwertanmelders ein betragsmäßig anderer als der 2 %ige Abzug vom Rechnungspreis zu erwarten war. Mangels Rechtsgrundlage dafür konnte die Beschwerdeführerin für sie ohne weiteres erkennbar nicht darauf vertrauen, dass der 2 %ige Abzug vom Rechnungspreis unveränderlich sei und eine nachträgliche buchmäßige Erfassung nicht erfolgen könne. Die belangte Behörde konnte mangels Vorliegens der in Artikel 220 Abs. 2 lit. b ZK angeführten Voraussetzungen dem Grunde nach eine nachträgliche buchmäßig Erfassung vornehmen.

Bei der nachträglichen buchmäßigen Erfassung wurden die geltend gemachten Abzüge zur Gänze nicht anerkannt. Nach den Prüfungsfeststellungen waren im Transaktionswert gemäß Artikel 29 Abs. 1 ZK auch Abzugsposten enthalten, die abzugsfähig gewesen wären, wenn - wie die Zollbehörde meinte - eine getrennte Ausweisung erfolgt wäre. Diese Feststellungen wurden von der belangten Behörde inhaltlich übernommen. Da jedoch - wie bereits dargestellt - eine Versagung der geltend gemachten Abzüge mit der Begründung, es fehle der getrennte Ausweis der Aufwendungen und Kosten nach Artikel 33 ZK nicht rechtmäßig war, belastete die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit. Im fortgesetzten Verfahren wird die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen und die Höhe des Abzugs der geltend gemachten Aufwendungen und Kosten der Zollbehörde auf deren Verlangen nachzuweisen und die Zollbehörde wird eine Berichtigung im Fall nachgewiesener Aufwendungen und Kosten vorzunehmen haben. Der Senat hält es auch nicht für erforderlich, zu dieser Frage eine Vorabentscheidung des EuGH nach Art. 234 EGV einzuholen, weil sich keine vernünftige Zweifelsfrage hinsichtlich der Auslegung der betreffenden Gemeinschaftsvorschriften in dem Sinn ergibt, dass mehrere Auslegungsmöglichkeiten denkbar wären.

Der angefochtene Bescheid war aus den angeführten Erwägungen gemäß§ 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte im Grunde des§ 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG Abstand genommen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 24. Jänner 2001

Gerichtsentscheidung

EuGH 61989J0079 Brown Boveri VORAB
EuGH 61984J0290 Mainfrucht VORAB

Schlagworte

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 EntscheidungGemeinschaftsrecht Terminologie Definition von Begriffen EURallg8 EntscheidungGemeinschaftsrecht Anwendungsvorrang, partielle Nichtanwendung von innerstaatlichem Recht EURallg1Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1999160529.X00

Im RIS seit

09.11.2001

Zuletzt aktualisiert am

20.07.2012

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at