

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch RA, über die Beschwerde vom 02.01.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Feldkirch Wolfurt vom 03.12.2018, Zahl* betreffend Zurückweisung eines Erstattungsantrages zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die mit Bescheid vom 6.4.2016, Gz. Zahl**, nachträglich buchmäßig erfassten Eingangsabgaben Zoll (A00) iHv. € 1.788,79 und anteiliger Einfuhrumsatzsteuer (B00) iHv. € 357,76 antragsgemäß erstattet werden.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Mit Eingabe vom 17.10.2018 wurde der auf Art. 116 (1) lit. d iVm. Art. 120 (1) UZK gestützte Antrag auf Erstattung des mit Bescheid vom 6.4.2016 zu GZ Zahl** vorgeschriebenen Zollbetrages iHv. € 1.788,79 und der anteiligen EUST gestellt. Er sei der festen Überzeugung gewesen beim Grenzübergang keiner Gestellungspflicht für Waren zu unterliegen. Die Zollschuld sei weder auf Vorsatz noch Täuschungsabsicht zurückzuführen.

Mit Bescheid vom 3.12.2018, Zahl Zahl*, wies das Zollamt Feldkirch Wolfurt den Antrag auf Erstattung ab. Besondere Umstände im Sinne des Art. 120 (2) UZK seien nicht vorliegend. Eine Erstattung nach Art. 117 (1) UZK sei aufgrund der nicht eindeutig zuordenbaren Unterlage als Präferenznachweis zum verfahrensgegenständlichen Fahrzeug nicht möglich.

In der gegen diese Entscheidung erhobenen Beschwerde brachte der Beschwerdeführer vor, in dem vorgelegten Formular sei sehr wohl das verfahrensgegenständliche Fahrzeug

durch die Fahrgestellnummer identifizierbar.

Die Zollschuld sei durch einen Verstoß gegen Einfuhrbestimmungen nach Art. 79 UZK iVm Art. 203 (1) UZK zustande gekommen. Es sei kein Täuschungsversuch iSd. Art. 86 (6) UZK vorgelegen.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 15.1.2019, Zahl Zahl***, änderte das Zollamt den Bescheidspruch dahingehend, dass die Beschwerde zurückgewiesen wurde.

Der zu Grunde liegende Sachverhalt habe sich vor dem am 1.5.2016 erfolgten Inkrafttreten des UZK, Verordnung (EU) Nr. 592/2013 ereignet. Es seien daher die materiellen Bestimmungen des Zollkodex (ZK), Verordnung (EWG) Nr. 2913/92, anzuwenden.

Bei Vorliegen eines geeigneten Dokumentes käme Art. 239 ZK iVm Art. 899 (1) und Art. 900 (1) o der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 ZK-DVO in Frage. Nach Art. 239 (2) ZK wäre die Frist für die Antragstellung bereits abgelaufen.

Die vorgelegte, in der Schweiz ausgestellte EUR 1 sei für die beantragte Präferenzbehandlung ungeeignet, was dem Vertreter sowohl per Mail als auch telefonisch erläutert worden sei.

Der Antrag sei daher mangels anwendbarer Rechtsgrundlage zurückzuweisen.

Im Vorlageantrag wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass mit dem Erstattungsantrag vom 17.10.2018 ein neuer Sachverhalt vorliege und daher ein neues Verfahren um Erstattung in Gang gesetzt worden sei. Zu diesem Zeitpunkt sei der UZK bereits in Kraft getreten, sodass dessen Bestimmungen zur Anwendung gelangen. Die 3 jährige Frist des Art. 121 Abs. 1 lit. a UZK ab Mitteilung der Zollschuld (2.4.2016) sei daher noch nicht abgelaufen.

In der Beschwerdeentscheidung habe das Zollamt betreffend Anwendbarkeit des Art. 239 [ZK](#) ausgeführt, "... es braucht nicht weiter erörtert werden, ob auch Art. 239 (2) ZK hinsichtlich der Fristen ebenfalls gilt...". Aus dem Grundsatz von Treu und Glauben habe das Zollamt die Auskunft erteilt, Art. 116 UZK sei anwendbar, sodass der Beschwerdeführer daraufhin Dispositionen hinsichtlich des Erstattungsbetrages getroffen habe, die bei Kenntnis anders getroffen worden wären. Es sei somit ein Vertrauensschaden entstanden.

Rechtliche Bestimmungen:

Artikel 120 Billigkeit

(1) In anderen als den in Artikel 116 Absatz 1 Unterabsatz 2 und in den Artikeln 117, 118 und 119 genannten Fällen werden die Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbeträge aus Billigkeitsgründen erstattet oder erlassen, wenn die Zollschuld unter besonderen Umständen entstanden ist, die nicht auf eine Täuschung oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Zollschuldners zurückzuführen sind.

(2) Besondere Umstände gemäß Absatz 1 liegen vor, wenn die Umstände des Falls klar erkennen lassen, dass sich der Zollschuldner im Vergleich zu anderen Wirtschaftsbeteiligten im gleichen Geschäftsfeld in einer besonderen Lage befindet und dass ihm, wenn diese besonderen Umstände nicht vorliegen würden, keine Nachteile aus der Erhebung des Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags entstanden wären.

Art. 239 ZK:

(1) Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben können in anderen als den in den Artikeln 236, 237 und 238 genannten Fällen erstattet oder erlassen werden; diese Fälle

- werden nach dem Ausschussverfahren festgelegt;*
- ergeben sich aus Umständen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind. Nach dem Ausschussverfahren wird festgelegt, in welchen Fällen diese Bestimmung angewandt werden kann und welche Verfahrensvorschriften dabei zu beachten sind. Die Erstattung oder der Erlass kann von besonderen Voraussetzungen abhängig gemacht werden.*

Artikel 121 UZK Verfahren für die Erstattung und den Erlass

(1) Anträge auf Erstattung oder Erlass nach Artikel 116 sind innerhalb der folgenden Fristen bei den Zollbehörden zu stellen:

a) im Falle von zu hoch bemessenen Einfuhr- und Ausfuhrabgabenbeträgen, Irrtümern der zuständigen Behörden oder Billigkeit: innerhalb von drei Jahren nach Mitteilung der Zollschuld,

b) im Falle von schadhaften Waren oder Waren, die den Vertragsbedingungen nicht entsprechen: innerhalb eines Jahres nach Mitteilung der Zollschuld,

c) im Falle der Ungültigerklärung der Zollanmeldung: innerhalb der in den geltenden Vorschriften für die Ungültigerklärung vorgesehenen Fristen.

Die Fristen des Unterabsatzes 1 Buchstaben a und b werden verlängert, wenn der Antragsteller nachweist, dass er den Antrag infolge eines unvorhersehbaren Ereignisses oder höherer Gewalt nicht fristgerecht stellen konnte.

(2) Sind die Zollbehörden nicht in der Lage, anhand der angeführten Gründe die Erstattung und den Erlass eines Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags zu gewähren, so sind sie verpflichtet, den Sachverhalt des betreffenden Antrags auf Erstattung oder Erlass im Lichte anderer Gründe für eine Erstattung oder einen Erlass gemäß Artikel 116 zu prüfen.

(3) Ist nach Artikel 44 ein Rechtsbehelf gegen die Mitteilung der Zollschuld eingelegt worden, so wird die Frist des Absatzes 1 Unterabsatz 1 ab dem Tag der Einlegung des Rechtsbehelfs für die Dauer des Rechtsbehelfsverfahrens ausgesetzt.

(4) Gewährt eine Zollbehörde eine Erstattung oder einen Erlass gemäß den Artikeln 119 und 120, so unterrichtet der betreffende Mitgliedstaat die Kommission davon.

Erwägungen:

Der Unionszollkodex (UZK) ist mit Wirkung 1.5.2016 vollständig in Kraft getreten. Zeitgleich wurde die Verordnung (EWG) Nr. 2931/92 des Rates vom 12.10.1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften aufgehoben. Den Vorschriften betreffend Erstattung und Erlass der Einfuhrabgaben nach Art. 116 ff. UZK kommt keine Rückwirkung zu.

Bezüglich der Erstattung von Einfuhrabgaben handelt es sich um Vorschriften des materiellen Rechts (BFH vom 26. Januar 2001 VII B 19/00, BFH/NV 2001, 945). Dies gilt sowohl hinsichtlich Art. 236 und Art. 239 ZK als auch hinsichtlich Art. 116 Abs. 1 UZK, in den die Erlass- bzw. Erstattungsvorschriften der Art. 236 und 239 ZK ohne grundsätzliche Änderungen übernommen wurden (BFH vom 24.7.2017, VII B 165/16).

Wie der Europäische Gerichtshof im Urteil vom 23.2.2006, C-201/04 (Molenbergnatie NV) ausgesprochen hat, unterliegt eine Zollschuld nur den zum Zeitpunkt ihrer Entstehung geltenden Verjährungsregeln, selbst wenn das Verfahren zur Erhebung der Schuld erst nach Inkrafttreten anderer oder geänderter Verjährungsregeln eingeleitet wurde.

Für die Frage des zeitlichen Anwendungsbereichs ist zwischen Verfahrensvorschriften, die im Allgemeinen auf alle bei ihrem Inkrafttreten anhängigen Verfahren anwendbar sind, und materiell rechtlichen Vorschriften zu unterscheiden, die grds. nicht für vor ihrem Inkrafttreten entstandene Sachverhalte gelten. Art. 121 enthält nur Verfahrensvorschriften. Diese Vorschriften sind mithin auf sämtliche bei ihrem Inkrafttreten noch nicht abgeschlossene Verfahren anzuwenden. Das hat zur Folge, dass in den Fällen des Art. 120 - abweichend von der bisherigen in Art. 239 Abs. 2 ZK vorgesehenen einjährigen Antragsfrist - gem. Art. 121 Abs. 1 UAbs. 1 Buchst. a jetzt auch dann eine Antragsfrist von drei Jahren gilt, wenn die Zollschuld vor dem 1.5.2016 (Art. 288 Abs. 2) entstanden ist (Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, Deimel, Artikel 121 UZK, Rz. 3).

Auf den vorliegenden Erstattungsfall sind daher die materiellrechtlichen Bestimmungen des Art. 239 ZK anzuwenden. Art. 120 UZK, der die Regelungen des Art. 239 ZK im Wesentlichen übernommen hat, ist auf Sachverhalte wie den gegenständlichen, in denen die Zollschuld vor dem 1.5.2016 entstanden ist (Zeitpunkt der Zollschuldentstehung:

26.3.2016) nicht anzuwenden. Hier gelten noch die materiell-rechtlichen Bestimmungen des Art. 239 ZK.

Hinsichtlich der Antragsfrist gelangt die dreijährige Frist des Art. 121 (1) a UZK zur Anwendung, da Verfahrensvorschriften auf sämtliche bei ihrem Inkrafttreten noch nicht abgeschlossene Verfahren anzuwenden sind.

Abweichend von der bisherigen, im Art. 239 Abs. 2 ZK vorgesehenen einjährigen Antragsfrist kommt die Antragsfrist von 3 Jahren zur Anwendung, da die Zollschuld vor dem Inkrafttreten des UZK (1.5.2016) entstanden und das Verfahren (betreffend Vorschreibung der Zollschuld) erst mit dem Erkenntnis des BFG vom 16.5.2018, RV/1200033/2016 abgeschlossen war.

Der vom Beschwerdeführer mit Eingabe vom 17.10.2018 eingebrachte Antrag auf Erstattung nach Art. 116 (1) d iVm. Art. 120 (1) UZK erfolgte daher innerhalb der 3 Jahresfrist und war somit rechtzeitig.

Im vorliegenden Rechtsstreit ist zu prüfen, ob die Erstattungsvoraussetzungen des Art. 239 ZK vorliegen.

Das Verfahren betreffend Erstattung/Erlass gemäß Art. 239 ZK ist in Art. 899 ff ZK-DVO geregelt. Art. 899 Abs. 1 ZK-DVO normiert, dass die Entscheidungszollbehörde, bei der eine Erstattung oder ein Erlass nach Art. 239 Zollkodex beantragt worden ist, feststellt,

- dass die für diesen Antrag vorgebrachten Gründe einen der in den Art. 900 bis 903 beschriebenen Tatbestände erfüllen und keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt, so erstattet oder erlässt sie die betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben.

Eine Erstattung gemäß Art. 239 Abs. 1 erster Anstrich ZK kommt somit dann in Betracht, wenn einer der in den Art. 900 bis 903 ZK-DVO beschriebenen Tatbestände erfüllt ist und keine offensichtliche Fahrlässigkeit oder betrügerische Absicht des Beteiligten vorliegt.

Der Beschwerdeführer hat nachträglich eine Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 vorgelegt, sodass der im Ausschussverfahren festgelegte Fall des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe o) ZK-DVO in Betracht kommt, der wie folgt lautet:

"Die Einfuhrabgaben werden erstattet oder erlassen, wenn die Zollschuld auf andere als die in Artikel 201 des Zollkodex beschriebene Weise entsteht und der Beteiligte durch Vorlage eines Ursprungszeugnisses, einer Warenverkehrsbescheinigung, eines internen gemeinschaftlichen Versandscheins oder einer anderen entsprechenden Unterlage nachweist, dass im Fall der Anmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr

ein Anspruch auf Gemeinschaftsbehandlung oder auf eine Zollbehandlung mit Abgabenbegünstigung bestanden hätte, sofern die übrigen Voraussetzungen nach Artikel 890 erfüllt sind."

Dem gegenständlichen Verfahren liegt nachstehender Sachverhalt zu Grunde:

Mit Bescheid vom 6.4.2016, GZ. Zahl**, wurde dem Beschwerdeführer die nach Art. 202 Abs. 1 erster Anstrich ZK iVm. Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO und § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstandene Zollsschuld mitgeteilt. Er habe seinen in der Schweiz zum Verkehr zugelassenen PKW am 26.3.2016 über die Zollstelle Hohenems in das Zollgebiet eingebracht und am 30.3.2016 in C. an seinem PKW eine Anhängerkupplung angebracht, ohne für das Fahrzeug anlässlich der Einreise eine Zollanmeldung zur aktiven Veredelung abzugeben.

Die gegen den Bescheid eingebrachte Beschwerde wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 16.5.2018, RV/1200033/2018, als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 17.10.2018 beantragte er unter Vorlage einer Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 die Erstattung von Zoll und anteiliger EUSt unter Bezugnahme auf Art 116 (1) lit. d iVm. Art. 120 (1) UZK.

Der Beschwerdeführer hat das verfahrensgegenständliche, in der Schweiz zum Verkehr zugelassene Fahrzeug am 26.3.2016 über die Zollstelle Hohenems, auf eigener Achse fahrend, in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht, um mit seiner Familie in Tirol einen 1 wöchigen Urlaub zu verbringen. Bereits im Februar 2016 hatte er telefonisch einen Termin beim Autohaus A. GmbH in Adra, zwecks Einbau einer Anhängerkupplung am verfahrensgegenständlichen PKW vereinbart. Am 30.3.2016 (während seines Urlaubsaufenthalts) wurden die Arbeiten durchgeführt.

Die Einbringung des Fahrzeuges erfolgte ohne Gestellung und Abgabe einer Zollanmeldung zur aktiven Veredelung.

Mit (rechtskräftigem) Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 16.5.2018, RV/1200033/2016, wurde die gegen die Vorschreibung der Zollsschuld erhobene Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Nunmehr beantragt er die Anwendung der Präferenzbegünstigung im Wege des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe o [ZK-DVO](#).

Es war daher zu prüfen, ob die weitere Voraussetzung, dass keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt, erfüllt ist.

Mit dem Begriff der "offensichtlichen Fahrlässigkeit" hat sich der Europäische Gerichtshof (EuGH) in seinem Urteil vom 11. November 1999 in der Rechtssache C-48/98

auseinandergesetzt. Daraus geht hervor, dass bei der Beantwortung der Frage ob eine "offensichtliche Fahrlässigkeit" im Sinne des Art. 239 [ZK](#) vorliegt insbesondere die Komplexität der Vorschriften, deren Nichterfüllung die Zollschuld begründet, sowie die Erfahrung und die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers zu berücksichtigen sind. Bei einer Prüfung der Komplexität der Vorschriften ist dabei lt. EuGH-Urteil jene Gesetzesbestimmung zu beurteilen, die im konkreten Fall zur Zollschuldentstehung führte.

Für das Bundesfinanzgericht steht fest, dass der Beschwerdeführer weder vorsätzlich noch offensichtlich fahrlässig gehandelt hat. Er hat im Verfahren glaubwürdig dargelegt, dass ihm bei der Einreise mit dem verfahrensgegenständlichen PKW nicht bewusst war, dass die Montage einer Anhängerkupplung in zollrechtlicher Hinsicht als Veredelung des Fahrzeuges anzusehen ist und er daher bei der Einreise für den PKW eine elektronische bzw. schriftliche Zollanmeldung zum Verfahren der aktiven Veredelung abgeben hätte müssen. Er hatte bereits im Dezember 2015 den einwöchigen Urlaub in Tirol gebucht, sodass für ihn der Zweck des Grenzübertritts in der Urlaubsreise nach Österreich gelegen war. Dass er durch die Montage der Anhängerkupplung eine Veredelung des Fahrzeugs bewirkt, war für ihn als Laien im Hinblick auf die Komplexität der Zollvorschriften betreffend Veredelung nicht erkennbar.

Dem Ansuchen um anteilige Erstattung der nacherhobenen Eingangsabgaben nach Art. 239 ZK konnte daher entsprochen werden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da eine Rechtsprechung zur Frage des zeitlichen Anwendungsbereichs der Art. 116, 120 und 121 UZK fehlt war die ordentliche Revision zuzulassen.

Salzburg-Aigen, am 20. Jänner 2020

