

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***RA***, über die Beschwerde vom 22. Dezember 2015 gegen den Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 24. November 2015 Zl. ***1***, betreffend Erstattung von Eingangsabgaben nach Durchführung der mündlichen Verhandlung am 13. Oktober 2020 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 04.05.2015, Zl. ***2***, setzte das Zollamt Linz Wels dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), Herrn ***Bf***, ***Bf1-Adr*** Schweiz, die Zollschuld fest.

Er habe am 13.03.2015 den im Bescheid näher bezeichneten, in der Schweiz zum Verkehr zugelassenen, PKW vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht, indem er eine Zollanmeldung zur vorübergehenden Verwendung gem. Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO durch Willensäußerung abgegeben habe, obwohl er schon damals die Absicht gehabt habe, den PKW in Österreich umbauen zu lassen.

Dadurch sei für ihn gem. Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 ZK und [§ 2 Abs. 1 ZollR-DG](#) die Eingangsabgabenschuld entstanden.

Dieser Bescheid ist nach der Aktenlage unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

Am 08.05.2015 erging dazu seitens des Zollamtes Linz Wels als Finanzstrafbehörde unter Zl. ***3***, gem. [§ 143 FinStrG](#) eine Strafverfügung an den Bf.

Der Bf. sei schuldig, am 13.03.2015 fahrlässig eine eingangsabgabenpflichtige Ware, nämlich das in der Strafverfügung näher bezeichnete Kraftfahrzeug, vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht zu haben, indem er eine Zollanmeldung zur vorübergehenden Verwendung gem. Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO durch Willensäußerung abgegeben habe, obwohl er schon damals die Absicht gehabt habe, den PKW in Österreich umbauen zu lassen. Er habe dadurch das Finanzvergehen der Verzollungsumgehung nach [§ 36 Abs. 1 FinStrG](#) begangen.

Auch diese Strafverfügung ist nach der Aktenlage unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

Mit Antrag vom 03.07.2015, beim Zollamt Linz Wels eingelangt am 22.07.2015, begehrte der Bf. die Erstattung der mit dem o.a. Bescheid vom 04.05.2015 festgesetzten Eingangsabgaben im Grunde des Art. 239 ZK.

Er habe sich bei den Schweizer Zollbehörden ganz genau erkundigt, was er wegen der geplanten Umbauten in Österreich am gegenständlichen PKW aus zolltechnischer Sicht zu beachten habe.

Es sei ihm dann klar gewesen, dass es ganz wichtig sei, diese Umbauten/Aufbauten bei der Wiederausfuhr aus Österreich anzumelden und dann auch an der Schweizer Zollstelle wiederum anzumelden, um die dortigen, nationalen Einfuhrabgaben zu entrichten.

Es sei ihm leider nicht bewusst gewesen – von Schweizer Zollseite sei dies auch mit keinem Wort erwähnt worden – dass er bereits vor dem Umbau anlässlich der Einreise nach Österreich beim österreichischen Zollamt das Fahrzeug vormerken hätte lassen müssen (aktive Veredelung).

Er sei sich bei der Ersteinreise über den Grenzübergang am Zollamt Lustenau/Au keiner Schuld bewusst gewesen, da er diesen wichtigen Umstand damals wirklich nicht gewusst habe.

Das betreffende Unternehmen in Österreich habe ihm gegenüber auch immer wieder erwähnt, dass es schon für viele Schweizer Kunden Autos umgebaut habe und dass es hier nie zu Schwierigkeiten gekommen sei. Das Unternehmen habe ihm auch nicht mitgeteilt, dass schon das „nackte Auto“ bei der Einreise „vorzumerken“ sei. Hätte er davon Kenntnis gehabt, hätte er eine aktive Veredelung „vorangemeldet“.

Er sei sich aber über die Verpflichtung klar gewesen, das Fahrzeug aufgrund der erfolgten Umbauten bei der Ausreise aus Österreich anzumelden, um dann auf der Schweizer Zollseite die dortigen Schweizer Einfuhrabgaben zu entrichten. Mit dem bestätigten Ausfuhrpapier, abgezeichnet vom österreichischen Ausfuhrzollamt hätte er dann die zuvor beim österreichischen Unternehmer entrichtete Umsatzsteuer rückerstattet bekommen.

Das Fahrzeug sei derzeit als Firmenfahrzeug seines Unternehmens, der ***NN1***, in der Schweiz polizeilich angemeldet und er habe vor, dieses Fahrzeug in ca. zwei Jahren dem Unternehmen abzukaufen. Die Umbauten, die er mit Zustimmung des Unternehmens vornehmen habe lassen, habe er privat bezahlt.

Dass er den PKW samt Umbauten wieder aus Österreich ausgeführt habe und in der Schweiz noch zur selben Zeit die Einfuhrabgaben dafür entrichtet habe, sei aus der Kopie der Umbaurechnung des österreichischen Unternehmens sowie aus dem „Kassazettel“ des Schweizer Zollamtes Au/SG zu ersehen.

Es sei ihm natürlich äußerst unangenehm, hier solche Fehler gemacht zu haben, aber es sei nie und nimmer beabsichtigt gewesen, hier solche zollrechtlichen Verstöße zu begehen und es sei ihm klar, dass er als verantwortlicher Fahrer dafür zu bestraft war.

Er ersuche aber unter Berücksichtigung der besonderen Umstände um Rückerstattung der sichergestellten Einfuhrabgaben in Höhe von € 9.600,00.

Das Zollamt Linz Wels wies diesen Erstattungsantrag mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 24.11.2015, Zl. ***1***, im Grunde des Art. 239 ZK ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 22.12.2015.

Das Zollamt Linz Wels wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 09.02.2016, Zl. ***4***, als unbegründet ab.

Der Bf. stellte daraufhin mit Eingabe vom 10.02.2016 den Vorlageantrag.

Am 13.10.2020 fand in Linz die vom Bf. begehrte mündliche Verhandlung statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 29.04.2015 erfolgte auf dem Autobahnrastplatz Ansfelden Fahrtrichtung Salzburg eine Zollkontrolle. Dabei kam hervor, dass der Bf. den PKW ***NNMarke***, zugelassen in der Schweiz mit dem Kennzeichen ***5***, schon am 13.03.2015 von der Schweiz kommend über das Zollamt Lustenau in die Union eingeführt hatte, um ihn hier veredeln zu lassen. Der Bf. hatte für diese Umbauarbeiten, die sich letztlich auf € 33.538,80 beliefen, eine Vorauszahlung in der Höhe von € 23.800,00 geleistet.

Eine ausdrückliche Zollanmeldung hat der Bf. bei dieser Einreise nicht abgegeben. Zum Zeitpunkt der Betretung befand sich der Bf. auf der Rückreise in die Schweiz nach der Durchführung der geplanten Umbauarbeiten.

Strittig ist, ob dem Bf. im Zusammenhang mit der widerrechtlichen Einfuhr des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges offensichtliche Fahrlässigkeit anzulasten ist bzw. ob die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Erstattung der Eingangsabgaben gem. Art. 239 ZK bzw. [§ 83 ZollR-DG](#) erfüllt sind.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiserhebung seitens des Bundesfinanzgerichtes erfolgte durch Einsichtnahme in den vom Zollamt Linz Wels elektronisch vorgelegten Verwaltungsakt. Daraus ergibt sich der oben wiedergegebene Sachverhalt und der geschilderte Verfahrensgang.

Die Beweiswürdigung erfolgt darüber hinaus auf der Basis der im Rahmen der mündlichen Verhandlung gewonnen Erkenntnisse.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtslage:

Gemäß Art. 114 Abs. 1 Buchstabe a der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. L 302 vom 19.10.1992, (Zollkodex - ZK) können im aktiven Veredelungsverkehr unbeschadet des Art. 115 leg. cit. Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiederausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft in Form von Veredelungserzeugnissen bestimmt sind, einem oder mehreren Veredelungsvorgängen unterzogen werden, ohne dass für diese Waren Einfuhrabgaben erhoben oder handelspolitische Maßnahmen angewandt werden.

Gemäß Art. 239 ZK können Einfuhrabgaben in nach dem Ausschussverfahren festgelegten Fällen, die sich aus Umständen ergeben, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind, erstattet oder erlassen werden.

Art. 899 ZK-DVO bestimmt hierzu:

„(1) Stellt die Entscheidungsbehörde, bei der eine Erstattung oder ein Erlass nach Artikel 239 Absatz 2 ZK beantragt worden ist, fest

- dass die für diesen Antrag vorgebrachten Gründe einen der in den 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;

- dass, die für diesen Antrag vorgebrachten Gründe einen der in Artikel 904 beschriebenen Tatbestände erfüllen, so lehnt sie die Erstattung oder den Erlass der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben ab.

(2) In allen anderen Fällen, ausgenommen bei einer Befassung der Kommission gemäß Artikel 905, entscheidet die Entscheidungsbehörde von sich aus, die Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben zu erstatten oder zu erlassen, wenn es sich um besondere Fälle handelt, die sich aus Umständen ergeben, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

(3) Als „Beteiligte(r)“ im Sinn des Artikels 239 Absatz 1 Zollkodex und im Sinn dieses Artikels gelten die Person oder die Personen nach Artikel 878 Absatz 1 oder ihr Vertreter sowie gegebenenfalls jede andere Person, die zur Erfüllung der Zollförmlichkeiten für die in Frage stehenden Waren tätig geworden ist oder die Anweisungen gegeben hat, die zur Erfüllung dieser Förmlichkeiten notwendig waren.

..."

Art. 905 ZK-DVO lautet (auszugsweise):

„(1) Lässt die Begründung des Antrags auf Erstattung oder Erlass gemäß Artikel 239 Absatz 2 Zollkodex auf einen besonderen Fall schließen, der sich aus Umständen ergibt, bei denen weder eine betrügerische Absicht noch eine offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt, so übermittelt der entscheidungsbefugte Mitgliedstaat den Fall der Kommission zur Entscheidung im Verfahren gemäß den Artikeln 906 bis 909,

- wenn diese Behörde der Auffassung ist, dass sich der besondere Fall aus Pflichtverletzungen der Kommission ergibt oder
- wenn der betreffende Fall im Zusammenhang steht mit Ergebnissen gemeinschaftlicher Ermittlungen im Rahmen der Verordnung (EG) Nr. 515/97 oder anderer gemeinschaftlicher Rechtsakte oder Abkommen, die die Gemeinschaft mit anderen Ländern oder Ländergruppen geschlossen hat und in denen die Möglichkeit der Durchführung derartiger gemeinschaftlicher Ermittlungen vorgesehen ist, oder
- wenn die Abgaben, die bei einem Beteiligten infolge desselben besonderen Umstandes, gegebenenfalls auch für mehrere Einfuhr- oder Ausfuhrvorgänge, nicht erhoben wurden, 500.000 EUR oder mehr betragen.

Der Begriff „Beteiligter“ ist in gleicher Weise wie in Artikel 899 auszulegen.

..."

[§ 83 ZollR-DG](#) in der damals gültigen Fassung bestimmt:

Im Falle einer Erstattung oder eines Erlasses der sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben nach den Bestimmungen des Artikels 239 ZK in Verbindung mit Artikel 899 Abs. 2 ZK-DVO liegt ein besonderer Fall dann vor, wenn sich die Abgabenbelastung als unbillig nach Lage der Sache erweist oder wenn die Existenz des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung ernsthaft gefährdet ist. Letzterenfalls stellt die betrügerische Absicht oder grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten keinen Ausschließungsgrund für die Gewährung einer Erstattung oder eines Erlasses dar, sofern alle sonstigen Voraussetzungen vorliegen und eine Gesamtbetrachtung für eine Entscheidung zugunsten des Antragstellers spricht. Eine Vorlage an die Europäische Kommission hat zu unterbleiben.

Erwägungen:

Art. 239 ZK stellt nach der Rechtsprechung des EuGH eine allgemeine Billigkeitsklausel dar, die zum Erlass von Einfuhrabgaben führt, wenn zwei Voraussetzungen erfüllt sind, wenn nämlich ein besonderer Fall gegeben ist und keine offensichtliche Fahrlässigkeit oder betrügerische Absicht seitens des Abgabepflichtigen vorliegt (vgl. etwa EuGH 29.7.2019, [C-589/17](#), Prenatal SA, Rn 37).

Da das Fehlen einer "offensichtlichen Fahrlässigkeit" unabdingbare Voraussetzung der Erstattung oder des Erlasses von Einfuhrabgaben ist, muss dieser Begriff so ausgelegt werden, dass die Anzahl der Fälle, in denen erstattet oder erlassen wird, begrenzt bleibt (vgl. EuGH 20.11.2008, [C-38/07P](#), Heuschen & Schrouff Oriental Foods Trading BV, Rn 60).

Nach Art. 899 ZK-DVO hat die Zollbehörde einen Antrag nach Art. 239 Abs. 2 ZK in folgender Reihenfolge zu prüfen (Witte, Zollkodex6, Art. 239 Rz 5):

„- Erfüllt der vorgetragene Sachverhalt einen der in Art. 900 bis 903 ZK-DVO beschriebenen Tatbestände und liegt keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit vor, ist zu erstatten oder zu erlassen (Art. 899 erster Anstrich ZK-DVO). Liegt dagegen betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit vor, ist der Antrag abzulehnen.

- Erfüllt der vorgetragene Sachverhalt einen der Tatbestände des Art. 904 ZK-DVO, ist der Antrag ebenfalls abzulehnen (Art. 899 zweiter Anstrich ZK-DVO).

- Erfüllt der im Antrag vorgetragene Sachverhalt die Billigkeitsgeneralklausel des Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO, ohne dass betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit vorliegen und liegt der betreffende Abgabenbetrag unter 500.000,00 Euro, erstattet oder erlässt die Zollbehörde die Abgaben. Liegt betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit vor, lehnt die Zollbehörde den Antrag ab.

... "

Die Beschwerde stützt sich zunächst auf den Einwand, das Zollamt hätte den Sachverhalt anhand der Billigkeitsklausel iSd Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO beurteilen müssen, ob ein besonderer Fall gegeben sei, der sich aus Umständen ergebe, bei denen weder eine betrügerische Absicht noch eine offensichtliche Fahrlässigkeit des Bf. vorliege.

Dazu wird ausgeführt:

Die Erstattung oder der Erlass von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, die nur unter bestimmten Voraussetzungen und in den besonders vorgesehenen Fällen gewährt werden können, stellen eine Ausnahme vom gewöhnlichen Einfuhr- und Ausfuhrsystem dar, so dass die Vorschriften, die eine solche Erstattung oder einen solchen Erlass vorsehen, eng auszulegen sind (EuGH 17.2.2011, Rs. [C-78/10](#), Berel u.a., RN 62 mwN).

Beim Terminus „besondere Fälle“ in Art. 899 Abs. 2 erster Satz ZK-DVO handelt es sich um einen unbestimmten Gesetzesbegriff. Für gemeinschaftsrechtlich geschuldete Abgabebeträge ergibt sich dessen Auslegung aus der Rechtsprechung des EuGH sowie aus der Entscheidungspraxis der Kommission zu Art. 239 ZK (vgl. VwGH 28.2.2019, [Ra 2019/16/0048](#); Witte, Zollkodex6, Art. 239 Rz 53).

Besondere Umstände im Sinne des Art. 239 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK in Verbindung mit Art. 905 Abs. 1 Unterabs. 1 ZK-DVO liegen vor, wenn sich der Wirtschaftsteilnehmer in einer Lage befindet, die gegenüber derjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich ist oder wenn es angesichts des Verhältnisses zwischen dem Wirtschaftsteilnehmer und der Verwaltung unbillig wäre, den Wirtschaftsteilnehmer einen Schaden tragen zu lassen, den er bei rechtem Gang der Dinge nicht erlitten hätte. Dementsprechend können gewöhnliche Vorkommnisse, die auch andere, vergleichbare Wirtschaftsteilnehmer treffen können, keine besonderen Umstände darstellen (EuGH 25.02.1999, [C-86/97](#), Witte, Zollkodex6, Art. 239 Rz 55 mit Verweis auf die Rspr.).

Weder dem Beschwerdevorbringen noch der Aktenlage ist zu entnehmen, inwiefern sich der Bf. im Zuge der Einfuhr des in Rede stehenden Fahrzeuges in einer solchen Situation befunden haben soll. Die Tatsache, dass jene Beförderungsmittel, die nicht im Rahmen der vorübergehenden Verwendung, sondern im Rahmen der aktiven Veredelung vorübergehend in die Union eingeführt werden sollen, nicht bloß konkludent (Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO), sondern ausdrücklich anzumelden, trifft jeden anderen Reisenden auch. Gleiches gilt für die bei allfälligen Verstößen gegen diese Bestimmungen anknüpfenden Rechtsfolgen (Art. 202 ZK iVm Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO).

Der vom Bf. geltend gemachte Umstand, dass er das Fahrzeug nach Durchführung der Veredelungsarbeiten und nach der Betretung durch die Zollorgane in Österreich wieder in die Schweiz ausgeführt habe, stellt keine Besonderheit dar, zumal es zum Wesen der aktiven Veredelung gehört, das veredelte Erzeugnis wieder auszuführen.

Es liegt somit kein besonderer Fall iSd Art. 239 ZK vor, sodass schon aus diesem Grund die begehrte Erstattung der Eingangsabgaben nicht in Betracht kommt.

Bemerkt wird, dass der EuGH in ständiger Rechtsprechung in Bezug auf das Verfahren der aktiven Veredelung im Sinne der auf den Streitfall noch anzuwendenden Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. 1992, L 302, S. 1), die Auffassung vertrat, dass bei diesem Verfahren, da es eine offenkundige Gefahr für die ordnungsgemäße Anwendung des Zollrechts der Union und die Erhebung der Zölle barg, diejenigen, denen dieses Verfahren zugutekam, die sich aus dem Verfahren ergebenden Verpflichtungen strikt einhalten mussten und dass ebenso die Folgen, die eine Nichteinhaltung ihrer Verpflichtungen für sie hatte, strikt auszulegen waren. Der Gerichtshof schloss daraus z.B., dass für alle abzurechnenden Waren einschließlich derer, die wieder aus dem Gebiet der Union ausgeführt wurden, die Verletzung der Pflicht zur fristgerechten Vorlage der Abrechnung die Entstehung einer Zollschuld nach sich zog (vgl. EuGH 06.09.2012, C- 262/10, Rn. 41 und 48).

Selbst wenn man den Umstand, dass allenfalls eine nachträgliche Einbeziehung in das Verfahren der aktiven Veredelung denkbar gewesen wäre, als besonderen Fall werten möchte, wäre für den Bf. nichts gewonnen, da ihm zumindest offensichtliche Fahrlässigkeit anzulasten ist.

Dies wird wie folgt begründet:

Nach ständiger Rechtsprechung ist der Begriff der offensichtlichen Fahrlässigkeit unter Bedachtnahme auf die Kriterien der Komplexität der Vorschriften, der Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers und dessen Sorgfalt zu beurteilen (EuGH 11.11.1999, C-48/98).

Mit zunehmendem Schwierigkeitsgrad der Vorschrift sinkt der Grad der Fahrlässigkeit des Beteiligten. Wenn dieser jedoch überhaupt keine Anstrengungen unternimmt, sich Gewissheit über die anzuwendenden Vorschriften zu verschaffen, wird offensichtliche Fahrlässigkeit nicht verneint werden können (Witte⁵, Rz. 20 zu Art. 239 ZK).

Im vorliegenden Fall spricht der außer Streit stehende Umstand, dass der Bf. keinerlei Schritte gesetzt hat, um sich bei den dafür zuständigen Zollbehörden Österreichs zu erkundigen, für das Vorliegen von offensichtlicher Fahrlässigkeit.

Der Bf. meint es sei ihm bloß „leichteste Fahrlässigkeit“ vorzuwerfen und behauptet, er habe sich bereits vor der Erteilung des Auftrages zur Durchführung der Umbauarbeiten an seinem PKW und vor der Fahrzeugüberstellung nach Österreich ausführlich bei einem Schweizer Zollamt informiert. Er habe sich penibel an die dabei erteilten Auskünfte gehalten und er sei auch seitens des österreichischen Werkunternehmers (der Firma ***NN2***) nicht auf weitere zollrechtliche Verpflichtungen hingewiesen worden. Dass er es verabsäumt habe, sich bei den österreichischen Zollbehörden zu erkundigen, bezeichnet er selbst als Fehler.

Dem ist zu entgegnen, dass nach den Erfahrungen des täglichen Lebens die Auskunftserteilung der Zollorgane stets im Hinblick auf die national gültigen Zollbestimmungen erfolgt. Wenn es – wie hier – darum geht, dass ein Fahrzeug von einem Land in ein anderes Land zum Zwecke der aktiven Veredelung gebracht werden soll, kann von dem mit einer diesbezüglichen Anfrage befassten Zollbeamten seriöser Weise nur erwartet werden, dass er die dabei zu beachtenden zollgesetzlichen Bestimmungen seines Landes näher erläutert. Keinesfalls kann angenommen werden, dass er detaillierte Kenntnisse über die Zollbestimmungen aller anderen Länder verfügt oder hierzu verlässliche Auskünfte erteilt.

Dem Bf., der als leitender Mitarbeiter eines international tätigen Unternehmens mit weltweiten Niederlassungen (u.a. auch in Österreich) selbst aktiv am Wirtschaftsleben teilnimmt, war es daher zuzumuten, entsprechende Auskünfte nicht nur bei den Zollbehörden der Schweiz, sondern auch bei jenen aus Österreich einzuholen. Dies umso mehr als er im vorliegenden Fall sehr zeit- und kostenaufwändige Arbeiten an dem von ihm benützten Kraftfahrzeug geplant hatte. Der Bf. gab schon im Rahmen seiner ersten Einvernahme an, dass er sich zur Auskunftseinholung veranlasst sah, weil ihm die Kosten des Umbaus in der Höhe von € 33.538,80 (also mehr als der damals aktuelle Zeitwert des PKW von € 30.000,00) sehr hoch erschienen seien.

Zu seinem Einwand, es sei ihm nicht bewusst gewesen, dass er das Fahrzeug bei der Einreise „vormerken“ (gemeint ist hier wohl: „ausdrücklich anmelden“) müsse, ist der Bf. darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung die Unkenntnis des Gesetzes nur dann als unverschuldet anzusehen ist, wenn dem Steuerpflichtigen die Rechtsvorschrift trotz Anwendung der nach seinen Verhältnissen erforderlichen Sorgfalt unbekannt geblieben ist. Die mangelnde Erkundigung ist dem Abgabepflichtigen vorzuwerfen, wenn ihm zumindest Zweifel über die Rechtslage kommen mussten. Mussten dem Normadressaten solche Zweifel über die Rechtmäßigkeit seines Handelns kommen, so haben ihn die Zweifel zu veranlassen, hierüber bei der zuständigen Behörde anzufragen (vgl. z.B. VwGH 15.05.1997, 95/15/0184, m.w.H.).

Der Bf. selbst räumt ein, sich zur Einholung entsprechender Auskünfte veranlasst gesehen zu haben, gibt aber auch zu, sich diesbezüglich nicht an die Zollbehörden Österreichs gewandt zu haben. Wenn er einwendet, der in Österreich ansässige Veredler habe ihn nicht auf die zu beachtenden gesetzlichen Regelungen hingewiesen, ist ihm entgegenzuhalten, dass es ihm auf Grund seiner beruflichen Erfahrung und seiner ständigen Reisen über Zollgrenzen hinweg jedenfalls bewusst sein hätte müssen, dass eine Werkstätte - deren fachliche Kompetenz sich bekanntlich auf technische Belange bezieht - für Auskünfte in Zollbelangen nicht zuständig sein kann. Auch das von ihm befasste Zollamt in der Schweiz hat nach seinem Vorbringen keine Auskünfte über die Rechtslage in Österreich erteilt. Hat sich der Bf. aber nicht bei der zuständigen Behörde über die zollrechtlichen Bestimmungen erkundigt, eine Erkundigung, die ihm nach seinen Lebensumständen zuzumuten war, so war ihm offensichtliche Fahrlässigkeit zur Last zu legen.

Sollte sich der Bf. (entgegen seinem Vorbringen) doch vorher bei einem österreichischen Zollorgan erkundigt haben und sich bei der Einreise wider besseren Wissens einfach durchwinken haben lassen (z.B. um sich den Zeitaufwand einer Zollabfertigung zu ersparen) wäre sogar Vorsatz bzw. betrügerische Absicht anzunehmen. Dafür gibt es allerdings keinerlei konkrete Hinweise.

Der Bf. hat versichert, sich vor der Einreise gründlich informiert zu haben und sich gewissenhaft vorbereitet zu haben. Wenn jemand derart aufwändige Arbeiten im Ausland durchführen lässt, ist es geradezu naheliegend, Auskünfte bei den zuständigen Zollbehörden im Land der Veredelung einzuholen. Warum der Bf. trotz seiner Gewissenhaftigkeit den auf der Hand liegenden Schritt zur Beschaffung der notwendigen Informationen nicht gesetzt hat, konnte nicht geklärt werden.

Dem im Zuge der mündlichen Verhandlung vorgetragenen Einwand, eine Befassung der Zollbehörden Österreichs durch den Bf. sei angesichts der vor der Einreise erfolgten Rücksprache des Bf. mit dem Unternehmen ***NN2*** entbehrlich gewesen, kann nicht gefolgt werden.

Das Bundesfinanzgericht hat die beiden früheren Eigentümer dieses Unternehmens, das die Veredelungsarbeiten durchgeführt hat, auf Antrag des Bf. zeugenschaftlich einvernommen.

Frau ***NN2*** räumte dabei ein, vor der gegenständlichen Einfuhr nicht für den Bf. tätig geworden zu sein.

Auf die Frage des Richters, ob er sich vor der Einfuhr des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges bei einem Zollamt in Österreich hinsichtlich der korrekten Abwicklung erkundigt habe, antwortete ihr Gatte, der Zeuge Herr ***NN2***:

„Nein, das haben wir nicht gemacht. Aber wir haben Erkundigungen über unseren Steuerberater eingeholt. ...“

Das Bundesfinanzgericht erachtet es angesichts dieser beiden durchaus schlüssigen und glaubwürdigen Aussagen als erwiesen, dass seitens der Firma ***NN2*** vor der Einfuhr das Zollamt nicht kontaktiert worden ist. Wenn aber das Zollamt weder vom Bf. noch von der Firma ***NN2*** vor der Einreise um Auskunft ersucht worden ist, kann der Bf. nicht erfolgreich damit argumentieren, es sei entbehrlich gewesen, sich **nochmals** an die Behörden zu wenden. Bemerkt wird, dass eine allfällige Befragung des Steuerberaters eine Befassung des zuständigen Zollamtes nicht ersetzen kann, zumal nach den Erfahrungen des Bundesfinanzgerichtes nicht alle Steuerberater über profunde Kenntnisse des Zollrechts der Union verfügen.

Der Einwand des Zeugen ***NN2***, er glaube sich erinnern zu können, dass sich das Unternehmen vor dem „Einstieg in das Geschäft“ bemüht habe, Auskünfte bei den

Zollbehörden Österreichs einzuholen, ist zu vage und zu allgemein gehalten, um die Richtigkeit und Glaubwürdigkeit seiner eben ausdrücklich zitierten Erstangaben in Zweifel zu ziehen.

Die beiden Zeugen, denen offensichtlich der Begriff der aktiven Veredelung noch immer nicht geläufig ist (sie sprechen von „Voranmeldung“) haben bei ihrer Befragung nicht den Eindruck erweckt, über Expertise im Bereich des Zollrechts zu verfügen. Der Bf. konnte sich daher auf eine von der Firma ***NN2*** erteilte Auskunft nicht verlassen.

Es fällt auch auf, dass der Bf. einerseits alles unternahm, um in den Genuss der beabsichtigten Mehrwertsteuerrückvergütung zu kommen (er führte bei der Betretung ein Formular U34 mit sich) es andererseits aber nicht für notwendig erachtete, sich bei den Zollbehörden Österreichs dahingehend zu informieren, welche Bestimmungen für die Inanspruchnahme des Verfahrens der aktiven Veredelung (das es übrigens auch in der Schweiz gibt) zu beachten sind.

Angesichts dieser Umstände kann dem Zollamt nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es im Verhalten des Bf. den Grund dafür erblickt, die begehrte Erstattung der Eingangsabgaben gem. Art. 239 ZK zu versagen. Denn diese Umstände waren in ihrer Gesamtheit nach Überzeugung des Bundesfinanzgerichtes geeignet, dem Bf. die Gefahr einer Rechtsgutverletzung klar vor Augen zu führen. Die Tatsache, dass er dennoch hinsichtlich der unionsrechtlichen Zollbestimmungen keinerlei Erkundigungen bei der zuständigen Stelle eingeholt hat und dass er im Zuge der Einreise keine ausdrückliche Anmeldung abgegeben hat, ist somit entgegen dem Beschwerdevorbringen als offensichtliche Fahrlässigkeit zu werten.

Zu der vom Bf. angesprochenen Erstattung gem. [§ 83 ZollR-DG](#) wird zunächst darauf hingewiesen, dass in der zitierten Norm ausschließlich die Erstattung oder der Erlass von sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben geregelt wird und somit keinesfalls die im vorliegenden Fall vorgenommene Festsetzung der Einfuhrabgaben (€ 3.000,00 an Zoll) betreffen kann.

Die Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer (hier: € 6.600,00) kommt nach der genannten Bestimmung dann in Betracht, wenn sich entweder die Abgabenbelastung als unbillig nach Lage der Sache erweist oder wenn die Existenz des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung ernsthaft gefährdet ist.

Für das Zutreffen der zuletzt genannten Voraussetzung ergeben sich nach der Aktenlage nicht die geringsten Hinweise. Auch der Bf. führt diesbezüglich keinerlei Argumente ins Treffen. Die Voraussetzungen für eine Erstattung aus diesem Rechtsgrund liegen somit nicht vor. Aber auch eine Unbilligkeit nach Lage der Sache ist zu verneinen:

Sachliche Unbilligkeit einer Abgabenbelastung ist grundsätzlich dann anzunehmen, wenn das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu vom Normensetzer so nicht gewollten finanziellen Folgen für den Abgabepflichtigen führt. Der in der anormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare

Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der eine vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 21.01.2009, 2008/17/0138).

Eine steuerliche Auswirkung, die ausschließlich Folge eines als generelle Norm mit umfassendem persönlichen Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist und durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden, kann hingegen nicht zur Annahme von sachlicher Unbilligkeit führen (vgl. VwGH 20.5.2010, 2006/15/0337 zur ähnlich gelagerten Nachsichtsproblematik).

Eine sachliche Unbilligkeit iSd [§ 83 ZolIR-DG](#) liegt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht vor, weil eine ungewöhnliche Belastungswirkung, verglichen mit ähnlichen Fällen, nicht eintritt. Es ist weder zu einem ungewöhnlichen Entstehen der Eingangsabgabenschuld gekommen noch liegt ein außergewöhnlicher Geschehensablauf vor. Die Entstehung der Abgabenschuld im Streitfall ist vielmehr eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage, die jeden Wirtschaftsbeteiligten, der sich in einer ähnlichen Situation befindet, genau so trifft.

Erfolgt eine Willensäußerung iSd Art. 233 ZK-DVO (wie hier), ohne dass hinsichtlich der verbrachten Ware (hier das oben genannte Beförderungsmittel) die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung gem. Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO erfüllt werden, gilt die Ware als vorschriftswidrig verbracht. Diese Fiktion des vorschriftswidrigen Verbringens ist die vom Normensetzer auf Unionsebene festgelegte Konsequenz, die für alle Normunterworfenen in gleicher Weise gilt.

Der Beschwerde war daher der Erfolg zu versagen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die vorliegende Entscheidung kann sich auf die im Erkenntnis zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 14. Oktober 2020