

GZ. ZRV/0063-Z2L/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Schönherr Rechtsanwälte OEG, gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 12. August 1997, GZ. 100/7962/2/97, betreffend Antrag auf teilweise Erstattung der Einfuhrabgaben gemäß Artikel 239 Zollkodex, (ZK) i.V.m. Artikel 900 Abs.1 Buchstabe o, Zollkodex-Durchführungsverordnung, (ZK-DVO), entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 25. Juni 1997, Zahl: 100/47962/1/97 wurde der Antrag der Bf. gemäß Artikel 239 ZK in Verbindung mit Artikel 900 Abs.1 Buchstabe o ZK-DVO, auf teilweise

Erstattung der mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 9. April 1997 festgesetzten Ein-  
fuhrabgaben in der Höhe von ATS: 28.363,00.- abgewiesen.

Dagegen er hob die Partei fristgerecht Berufung und führte dazu im Wesentlichen aus, dass für sie die Zollschuld durch die Versendung von Nichtgemeinschaftswaren und zwar vier Packstücke Receiver, Rohmasse 1314,00 kg, mit Ursprungsland Ungarn, aus ihrem Zolllager als innergemeinschaftliche Lieferung entstanden wäre. Der untaugliche Versuch der Berichtigung dieser unrechtmäßigen Entnahme durch nachträgliche Eröffnung eines Versandverfahrens für diese Waren, wäre für die Beurteilung der subjektiven Tatseite für die Frage, ob im gegenständlichen Fall eine Erstattung gewährt werden kann, irrelevant.

Die Entnahme selbst wäre im Hinblick darauf, dass von der Bf. jährlich 10.000 ordnungs-  
gemäße Auslagerungen durchgeführt werden und sie als Inhaber des vereinfachten Zolllager-  
verfahrens, als eine im Zolllagerverfahren vertrauenswürdige Person anzusehen ist, als ein-  
malige, leicht fahrlässige Fehlleistung zu werten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. August 1997, Zahl: 100/47962/2/97 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu sinngemäß angeführt, dass alleine bei der Entnahme der Waren aus dem Zolllager grobe Fahrlässigkeit gegeben war und leichte Fahrlässigkeit schon auszuschließen wäre, weil durch die nachträgliche Ausstellung eines Versandscheines versucht worden wäre, die Entstehung der Zollschuld zu verheimlichen.

Dagegen er hob die Bf. fristgerecht Beschwerde und wiederholte dabei im Wesentlichen die im Berufungsschreiben enthaltenen Darstellungen.

Sie fügte hinzu, dass die nachträgliche Ausstellung eines Versandscheines, die gute Absicht der Bf. zeige, einen später erkannten Fehler, wenn auch mit untauglichen Mitteln, zu berichtigen.

Mit Beweismittelanforderung des Senates vom 22. Juli 2003 wurde die Bf. eingeladen darzulegen, welches Kontrollsyst em zur Gewährleistung der Durchführung und ordnungsgemäßer Beendigung eines Zolllagerverfahrens im Zeitpunkt der Zollschuldentstehung bestanden hat und welche Maßnahmen im konkreten Fall tatsächlich gesetzt wurden und aus welchen Gründen es dennoch zu der streitverfangenen Fehlleistung gekommen war .

In ihrer Stellungnahme vom 25. August 2003 wies die Partei unter Vorlage entsprechender Unterlagen nach, dass sämtliche zollrelevante Arbeitsvorgänge durch Arbeitsanweisungen abgedeckt waren, und die Durchführung dieser Anweisungen durch fachspezifische

Schulungen der mit zollrelevanten Arbeitsvorgängen betrauten Mitarbeitern bzw. durch interne und externe Kontrollen sichergestellt wurden.

Letztlich erklärte die Bf., dass die Ursache, warum es dennoch zu dieser Fehlleistung kam, zum gegenwärtigen Zeitpunkt auf Grund der langen Verfahrensdauer und dem Ausscheiden der mit dieser Auslagerung betrauten Mitarbeiter, nicht mehr festgestellt werden kann.

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

Gemäß Artikel 235 ZK handelt es sich bei der Erstattung eines Einfuhrabgabenbetrages um die Rückzahlung der Gesamtheit oder eines Teiles der entrichteten Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben.

Gemäß Artikel 239 ZK Abs.1 können Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben in anderen als in den Artikel 236,237 und 238 genannten Fällen erstattet oder erlassen werden.

Diese Fälle werden

- nach dem Ausschussverfahren festgelegt (erster Anstrich)
- ergeben sich aus Umständen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind (zweiter Anstrich).

Aus dem Wortlaut des Artikel 239 ZK geht hervor, dass Fälle für eine Erstattung oder einen Erlass sich aus Umständen ergeben, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit zurückzuführen sind.

Bei dieser Vorschrift handelt es sich um eine allgemeine Billigkeitsklausel.

Nach der gemeinschaftsrechtlichen Rechtssprechung hat der Abgabepflichtige, der das Vorliegen besonderer Umstände und das Fehlen offensichtlicher Fahrlässigkeit oder einer betrügerischen Absicht nachweist, Anspruch auf Erstattung bzw. Erlass des Zolles.

Bei der Entscheidung, ob die Abgaben einem Beteiligten erstattet bzw. erlassen werden können oder nicht, muss die zuständige Behörde den gesamten Sachverhalt berücksichtigen.

Darüber hinaus hat sie auch das Interesse der Gemeinschaft an der Einhaltung der Zollbestimmungen zu berücksichtigen.

Nach der gemeinschaftlichen Rechtssprechung ist das Vorliegen besonderer Umstände nachgewiesen, wenn sich aus den Umständen des Falles ergibt, dass sich der Abgabeschuldner im Vergleich zu anderen Wirtschaftsteilnehmern, welche die gleiche Tätigkeit ausüben, in einer außergewöhnlichen Lage befindet und das er ohne diese Umstände den

Nachteil, der in der Nacherhebung der Zölle liegt, nicht erlitten hätte (EuGH Urteil vom 7. September 1999, C 61/98).

Nach dem Ausschussverfahren wird festgelegt, in welchen Fällen die Bestimmung des Artikel 239 ZK angewandt werden kann und welche Verfahrensvorschriften dabei zu beachten sind. Die Erstattung oder der Erlass kann von besonderen Voraussetzungen abhängig gemacht werden.

Die nach dem Ausschussverfahren geregelten Fälle sind tatbestandsmäßig in den Artikeln 900 bis 903 ZK-DVO enthalten.

Gemäß Artikel 899 erster Anstrich ZK-DVO ist der Erlass bzw. die Erstattung in diesen Fällen nur dann zu gewähren, wenn keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt.

Unter dieser Voraussetzung werden gemäß Artikel 900 Abs.1 Buchstabe o ZK-DVO Einfuhrabgaben erstattet, wenn die Zollschuld auf andere als auf die in Artikel 201 des Zollkodex beschriebene Weise entsteht und der Beteiligte durch Vorlage eines Urprungszeugnisses, 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 entstanden hätte, sofern die übrigen Voraussetzungen nach Artikel 890 ZK-DVO erfüllt sind.

In betrügerischer Absicht handelt ein Beteiligter wenn er vorsätzlich und zwar in schädigender Absicht in Bezug auf die Abgabenlast handelt.

Kriterium für die offensichtliche oder grobe Fahrlässigkeit, ist die Komplexität der Vorschriften, deren Nichterfüllung die Zollschuld begründet sowie die Erfahrung des Beteiligten im Einfuhr- oder Ausfuhrgeschäft (EuGH Urteil vom 11. November 1999, C 48/98).

Offensichtliche Fahrlässigkeit liegt dann vor, wenn ein Fehler nicht hätte passieren dürfen, einfache Fahrlässigkeit liegt bei einem Arbeitsfehler - einem Fehler der passieren kann - vor (EuGH Urteil vom 11. November 1999, C48/98).

Gemäß § 5 ZollR-DG hat derjenige der den Wegfall einer Zollzuwiderhandlung anstrebt, die hiefür maßgebenden Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Im gegenständlichen Fall steht unbestritten fest, dass aus dem Zolllager der Bf. Nichtgemeinschaftswaren, ohne ordnungsgemäße Beendigung des Zolllagerverfahrens entnommen

wurden und im Anschluss daran, als innergemeinschaftliche Lieferung, so als wären sie, nach Entrichtung der auf sie lastenden Eingangsabgaben, ordnungsgemäß im zollrechtlich freien Verkehr, nach Deutschland ausgeführt wurden.

Bereits durch die Entnahme aus dem Zolllager wurden die Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen. Für die Bf. als Inhaber des Zolllagerverfahrens, entstand die Zollschuld gemäß Artikel 303 Abs.1 und Abs.3 letzter Anstrich ZK.

Einen Monat später, nach Entdeckung dieser Zollzuwiderhandlung, wurde für die, sich seit 2. April 1996 beim Warenempfänger in Deutschland befindlichen Waren, mit Versandschein T1 225/044/700086/01/6 das Versandverfahren eröffnet, welches naturgemäß nicht ordnungsgemäß beendet werden konnte.

Ebenso steht fest, dass für diese Waren, wären sie ordnungsgemäß in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden, die Voraussetzung für die Anwendung der außertariflichen Begünstigung (Präferenzmaßnahme EU-Visegrad) vorgelegen hätte.

Strittig ist, ob in diesem Fall Umstände vorliegen, die auf eine offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten hinweisen.

Es ist durchaus nachvollziehbar, dass zum gegenwärtigen Zeitpunkt, die Ursache der, trotz eines bestehenden Kontrollsystems, rechtswidrigen Entnahme, nicht mehr festgestellt werden kann.

Im Licht des § 5 ZollR-DG wäre es allerdings bereits zum Zeitpunkt der Einbringung des Erstattungsantrages Sache der Bf. gewesen, die näheren Umstände des von ihr behaupteten Arbeitsfehler anzuführen.

Im gegenständlichen Fall lag in zeitlicher Nähe zu der unrechtmäßigen Entnahme kein ähnlich gelagerter Fehler der Partei vor.

Ein einmaliger oder seit geraumer Zeit nicht mehr vorgekommener Fehler ist - für sich alleine betrachtet - durchaus ein Indiz für das Vorliegen leichter Fahrlässigkeit.

Es ergibt sich, sowohl aus dem Wortlaut des Artikel 239 ZK, als auch aus der dazu vorherrschenden gemeinschaftlichen Rechtssprechung, keine zeitliche Einschränkung des Vorliegens der besonderen Umstände auf den konkreten Zeitpunkt der Zollschuldentstehung.

Die Beurteilung der subjektiven Tatseite im Hinblick auf die Sorgfalt des Beteiligten ist im Erstattungs- bzw. Erlassverfahren immer eine Gesamtbetrachtung, in die auch der konkreten Zollschuldentstehung nachfolgende Ereignisse einbezogen werden, da gerade auf Grund

späterer, aber auch früherer Umstände, oftmals erst ein Rückschluss auf das Verhalten des Beteiligten insgesamt möglich ist.

Daher werden bei derartigen Entscheidungen auch Umstände, die für die konkrete Zollschuldentstehung gleichgültig sind, wie beispielsweise die nach der konkreten Zollschuldentstehung erfolgte Ausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft berücksichtigt (Entscheidungen der Europäischen Kommission REM 11/97,REM 16/97,REM 9/98).

Im gegenständlichen Fall sind daher, im Rahmen der gebotenen Gesamtbetrachtung, im Hinblick auf die Sorgfalt des Beteiligten, auch die der konkreten Zollschuldentstehung nachfolgende Umstände, also die unzulässige Berichtigung der unrechtmäßigen Auslagerung, einzubeziehen.

Bei der Bf. handelt es sich um einen im Ein- und Ausfuhrgeschäft versierten Wirtschaftsbeteiligten. Ein solcher muss wissen, dass die sich in ihrem Zolllager befindlichen Nichtgemeinschaftswaren unbelastet von Eingangsabgaben sind, und nur unter ordnungsgemäßer Beendigung des Zolllagerverfahrens in den zollrechtlich freien Verkehr, durch Entrichtung der auf diesen Waren lastenden Eingangsabgaben überführt werden können. Er muss wissen, dass eine Entnahme, durch welche die Zolllagerwaren, unbelastet von Eingangsabgaben, in den freien Verkehr kommen, die Entstehung der Zollschuld nach sich zieht, und Entstehung einer Zollschuld die bescheidmäßige Festsetzung der Eingangsabgaben durch die zuständige Zollbehörde zufolge hat.

Wenn nun eine, in Zollangelegenheiten erfahrene, Person diese Zollschuldentstehung verschweigt, indem sie für Waren, welche sich rechtswidriger weise nicht mehr im Zolllager, sondern bereits seit einem Monat beim Warenempfänger befinden, ein dem Transport von Waren dienendes Versandverfahren eröffnet, so ist das keine Handlungsweise die für einen sorgfältigen Beteiligten spricht, sondern ein grobfahrlässiges Vorgehen, welches die Stattgabe des zugrunde liegenden Erstattungsantrages ausschließt.

Der Beschwerde war daher der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 17. September 2003