



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde A., vertreten durch Dr. Klaus J. Mitzner und Dr. Michael Krautzer, Rechtsanwälte, 9500 Villach, Hans-Gasser-Platz 3/II, vom 31. Juli 2009 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes X. vom 9. Juli 2009, Zi. a., betreffend Entstehung einer Zollschuld und der Vorschreibung von Eingangsabgaben und einer Abgabenerhöhung entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Bescheid des Zollamtes X. vom 15. Jänner 2009, Zi. b., wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Das Zollamt X. hat mit Bescheid vom 15. Jänner 2009, Zi. b., festgestellt, dass die Beschwerdeführerin (Bf.) am 11. April 2008 den eingangsabgabepflichtigen Personenkraftwagen der Marke Lexus, xy, aus der Schweiz vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht habe. Für sie sei dadurch gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 erster Anstrich der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften idgF (Zollkodex, ZK) in Verbindung mit Art. 234 Abs 2 der Verordnung (EWG) Nr. 2454 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsverordnungen zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex-Durchführungsverordnung, ZK-DVO) und § 2 Abs. 1 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes, BGBl.Nr. 1994/659 idgF (ZollR-DG) die Eingangsabgabenschuld entstanden. Der Bf. wurden mit diesem Bescheid die Eingangsabgaben in Höhe von

€ 2.422,40,00 (Zoll: € 757,00, Einfuhrumsatzsteuer: € 1.665,40) und gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung in Höhe von € 149,30 zur Zahlung vorgeschrieben.

Begründend wurde vom Zollamt auf den Umstand hingewiesen, im Zuge der Prüfung der vorgelegten Unterlagen sei festgestellt worden, dass das verfahrensgegenständliche Fahrzeug von der Bf. am 11. April 2009 ohne ausdrücklicher Gestellungsmitteilung und ohne Abgabe einer schriftlichen oder mündlichen Zollanmeldung über das Zollamt Feldkirch Wolfurt, Zollstelle Tisis, in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingebbracht worden sei. Für sie sei aufgrund der vorschriftswidrigen Verbringung die Zollschuld für den betroffenen Personenkarawagen gem. Art. 202 ZK entstanden. Der Antragstellerin sei hiebei offensichtliche Fahrlässigkeit zuzurechnen, weshalb die Bestimmung des Art. 212a ZK nicht anzuwenden gewesen sei. Es sei nicht erwiesen, dass sie sich anlässlich der Einreise beim Grenzzollamt über die Vorgangsweise für die Inanspruchnahme der Eingangsabgabenbefreiung des Fahrzeugs als Übersiedlungsgut entsprechend informiert hätte.

Sowohl in ihrer Berufung vom 10. Februar 2009 gegen den die Entstehung der Zollschuld feststellenden Bescheid als auch in ihrer Beschwerde vom 31. Juli 2009 gegen die die Berufung abweisende Berufungsvorentscheidung des Zollamtes vom 9. Juli 2009 verwies die Bf. darauf, ihr Ehegatte, der gleichzeitig mit ihr den gewöhnlichen Wohnsitz von der Schweiz nach Österreich verlegt hat, habe sich vor ihrer Übersiedlung von der Schweiz nach Österreich beim österreichischen Generalkonsulat in Zürich entsprechend erkundigt. Dort sei ihm mitgeteilt worden, dass das Übersiedlungsgut innerhalb von 12 Monaten nach der Wohnsitzbegründung in Österreich zur Zollabfertigung anzumelden sei. Eine ausdrückliche Stellungsmitteilung habe sie daher nicht für erforderlich gehalten. Sie sei am Tag der Übersiedlung am 11. April 2008 mit dem verfahrensgegenständlichen Fahrzeug dem Lastkraftwagen, auf welchem die Hauptsgegenstände geladen waren und mit welchem ihr Ehegatte die Hauptsgegenstände zum Zweck der Einfuhrabfertigung beim Grenzzollamt Feldkirch Wolfurt gestellt hatte, etwa eine Stunde später gefolgt, und habe sich zum Zollamt begeben, wo ihr bedeutet wurde, dass alles in Ordnung sei. Dass in der Transportliste, die ihr Ehegatte dem Zollamt Feldkirch Wolfurt vorgelegt hatte, die Schreibweise hinsichtlich des gegenständlichen Fahrzeugs auf Grund eines Tippfehlers statt unrichtig war (Anmerkung: „Lexux“ statt richtig „Lexus“) könne keine Fahrlässigkeit begründen. Der Umstand, dass in der Zollanmeldung des Zollamtes Feldkirch Wolfurt die Gesamtmasse mit 1.000 Kilogramm ausgewiesen wurde, bezeuge, dass es sich hiebei ausschließlich um die am Lastkraftwagen mitgeführten Hauptsgegenstände und nicht um ein Fahrzeug handeln konnte. Durch die Aufnahme des verfahrensgegenständlichen Fahrzeugs in die dem Einfuhrzollamt Feldkirch Wolfurt vorgelegte und zur Kenntnis gebrachte Transportliste sei sie der Gestellungsverpflichtung nachgekommen.

Die Bf. habe sich hinsichtlich der Angabe des Einbringungszeitpunktes im Antrag auf Feststellung

der Zollfreiheit geirrt. Tatsächlich sei das Fahrzeug am 11. April 2008 und nicht am 30. April 2008 eingeführt worden.

In ihrer Beschwerdeschrift verwies die Bf. zudem darauf, dass das Fahrzeug am 27. April 2009 wieder ausgeführt wurde. Dadurch sei die Grundlage für die Vorschreibung von Eingangsabgaben weggefallen.

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

Nach dem sowohl vom Zollamt angenommenen als auch von der Bf. mitgeteilten und unbestrittenen Sachverhalt hat die Bf. gemeinsam mit ihrem Ehegatten B. ihren in der Schweiz gelegenen gewöhnlichen Wohnsitz, den sie zufolge der Bestätigung der Schweizer Gemeinde F. vom 3. April 2008 in der Zeit vom 1. Oktober 2006 bis 30. April 2008 an der Adresse F, innehatte, am 11. April 2008 in das Zollgebiet der Gemeinschaft nach T., verlegt. Dies bezeugen ihre Angaben im Antrag vom 25. November 2008 auf Gewährung der Eingangsabgabenbefreiung als Übersiedlungsgut für den verfahrensgegenständlichen Personenkraftwagen im Zusammenhang mit der Bestätigung aus dem Zentralen Melderegister der Marktgemeinde T vom 12. März 2008, die vorbezeichnete Bestätigung der Gemeinde F., die Einbringung des übrigen „Hausrates“ am 11. April 2008 durch ihren Ehegatten beim Zollamt Feldkirch Wolfurt, und die Punkte 2. und 3. der Sachverhaltsdarstellung der Bf. vom 29. Dezember 2008. Die Bf. hatte ihren gewöhnlichen Wohnsitz demnach vor der Wohnsitzverlegung mehr als zwölf Monate außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft.

Das verfahrensgegenständliche Fahrzeug stand zum Zeitpunkt der Übersiedlung unbestritten im wirtschaftlichen Eigentum der Bf.; es wurde zufolge des beigebrachten Zulassungsscheines am 31. Oktober 2006 in der Schweiz auf die Bf. als Halterin zum Verkehr behördlich zugelassen. Sie hatte das Fahrzeug demnach schon länger als sechs Monate vor ihrer Wohnsitzverlegung in der Schweiz in Gebrauch.

Unbestritten ist auch, dass die Bf. - nach ihren eigenen Angaben - das motorisierte Beförderungsmittel am 11. April 2008, demnach am Tag ihrer Wohnsitzverlegung, ohne es jedoch förmlich einer Zollstelle zu gestellen und gesondert anzumelden, zum Zweck der Übersiedlung in das Zollgebiet der Gemeinschaft ein- und zu ihrem im Zollgebiet der Gemeinschaft gelegenen gewöhnlichen Wohnsitz überführt hat. Ihren unbestritten gebliebenen Angaben in ihrer Stellungnahme vom 29. Dezember 2008 zufolge ist die Bf. am 11. April 2008 mit dem Fahrzeug von der Schweiz kommend über das Zollamt Feldkirch Wolfurt in das Zollgebiet der Gemeinschaft eine Stunde nach ihrem Ehegatten, der das – übrige – Übersiedlungsgut im Transportfahrzeug begleitet hatte, eingereist. Sie habe dabei zwar – nach ihren unbestätigt gebliebenen Angaben – im Zollamt noch nachgefragt, ob hinsichtlich der Übersiedlung noch Formalitäten erforderlich wären, dies sei jedoch verneint worden. Man habe

ihr bedeutet, dass „alles in Ordnung sei“.

Nach der Aktenlage hat die Bf. das verfahrensgegenständliche, von ihr bei der Einreise benutzte Fahrzeug dem Zollamt weder förmlich gestellt noch hiefür mündlich oder schriftlich eine gesonderte Zollanmeldung abgegeben.

Die maßgeblichen Rechtsgrundlagen für die Beurteilung des als erwiesen angenommenen Sachverhaltes sind wie folgt:

Gemäß Art. 40 ZK sind Waren beim Eingang in das Zollgebiet der Gemeinschaft von der Person zu gestellen, die sie dorthin verbracht hat oder die gegebenenfalls die Verantwortung für ihre Weiterbeförderung übernimmt.

Art. 4 Z. 19 ZK enthält die Legaldefinition für den Begriff „Gestellung“. Danach ist die Gestellung die Mitteilung an die Zollbehörden in der vorgeschriebenen Form, dass sich die Waren bei der Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort befinden.

Die gestellten Nichtgemeinschaftswaren - beim in Rede stehenden verfahrensgegenständlichen Personenkraftwagen handelte es sich unstrittig um eine Nichtgemeinschaftware im Sinne der Legaldefinition des Art. 4 Z. 8 ZK - müssen gem. Art. 48 ZK eine der für Nichtgemeinschaftswaren zulässigen zollrechtlichen Bestimmungen (Art. 4 Z. 15 ZK) erhalten. Im Falle der zollrechtlichen Bestimmung der Überführung in ein Zollverfahren nach Art 4 Z. 15 Buchstabe a ZK kämen die in Art. 4 Z. 16 Buchstaben a bis e taxativ aufgezählten Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr, des Versandverfahrens, des Zolllagerverfahrens, der aktiven Veredelung, des Umwandlungsverfahrens, der vorübergehenden Verwendung, der passiven Veredelung und des Ausfuhrverfahrens in Betracht. Da die Bf. die Einbringung des gegenständlichen Fahrzeuges zur Benützung im Zollgebiet als Übersiedlungsgut angestrebt hatte, wollte sie offensichtlich das Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ansprechen.

Nach Art. 59 Abs. 1 ZK sind alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden sollen, zu dem betreffenden Verfahren anzumelden. Die Zollanmeldung hat gem. Art 61 ZK schriftlich, mit zugelassenen Mitteln der Datenverarbeitung, mündlich oder durch andere Formen der nach dem Ausschussverfahren (Zollkodex-Durchführungsverordnung) vorgesehenen Willensäußerung zu erfolgen.

Zollanmeldungen zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr können für die in Art. 230 Buchstaben a bis d Zollkodex-Durchführungsverordnung (Verordnung der Kommission Nr. 2454/93 idgF, ZK-DVO) genannten Waren durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO abgegeben werden, sofern sie nicht ausdrücklich angemeldet werden.

Gemäß Art 234 Abs. 1 ZK-DVO gelten die betreffenden Waren, sofern die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 erfüllt sind, als im Sinne des Art. 63 ZK gestellt, die Zollanmeldung

angenommen und die Waren als überlassen, sobald die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO erfolgt ist. Nach Art. 233 Abs. 1 Buchstabe a ZK-DVO kann im Sinne der Art. 230 bis 232 die als Zollanmeldung geltende Willensäußerung unter anderem abgegeben werden nach dem ersten Gedankenstrich durch die Benützung des grünen Ausgangs „anmeldefreie Waren“, sofern bei der betreffenden Zollstelle getrennte Kontrollausgänge vorhanden sind und nach den zweiten Gedankenstrich - wie es bei der Einbringung des gegenständlichen Beförderungsmittels nach dem vorliegenden Sachverhalt geschehen ist - durch Passieren einer Zollstelle ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben.

Für die Überführung des in Kapitel I, Titel I Art. 2 ff der ZBefrVO genannten Übersiedlungsgutes in den zollrechtlich freien Verkehr ist eine Zollanmeldung durch eine andere Form der Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO nicht zulässig, weil sie in den Art. 230 bis 232 ZK-DVO nicht ausgewiesen sind.

Ergibt sich bei einer Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO erfolgt ist, ohne dass die verbrachten ... Waren die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 ZK erfüllen, so gelten diese Waren gem. Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO als vorschriftswidrig verbracht.

Gemäß Art 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird. Vorschriftswidriges Verbringen ist jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Art. 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich ZK. Nach Art. 202 Absatz 2 ZK entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

Zollschuldner ist nach Art. 202 Absatz 3 ZK erster Gedankenstrich die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat.

Gem. Art 184 ZK in Verbindung mit Art. 2 ZBefrVO (Kapitel I, Titel I) ist von den Eingangsabgaben befreit vorbehaltlich der Artikel 3 bis 10 das Übersiedlungsgut natürlicher Personen, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz in das Zollgebiet der Gemeinschaft verlegen. Nach Art. 3 ZBefrVO gilt die Befreiung nur für Übersiedlungsgut, das..... dem Berechtigten gehört und, falls es sich um nicht verbrauchbare Waren handelt, von ihm an seinem früheren gewöhnlichen Wohnsitz mindestens sechs Monate vor dem Zeitpunkt der Aufgabe seines gewöhnlichen Wohnsitzes in dem Herkunfts-Drittland benutzt worden ist (Buchstabe a) und das am neuen Wohnsitz zu den gleichen Zwecken benutzt werden soll (Buchstabe b). Nach Art 4 leg.cit. erster Satz kann die Befreiung nur Personen gewährt werden, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz mindestens zwölf aufeinander folgende Monate außerhalb dem Zollgebiet der Gemeinschaft gehabt haben. Nach Art. 6 leg.cit. erster Satz wird außer in Ausnahmefällen die Befreiung nur für Übersiedlungsgut gewährt, das von dem Beteiligten innerhalb von zwölf Monaten nach der Begründung seines gewöhnlichen Wohnsitzes im Zollgebiet der Gemeinschaft zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet wird.

Gemäß § 87 Abs. 1 Z. 1 lit. a ZollR-DG bedarf es für die Feststellung der Einfuhrabgabenfreiheit

eines Antrages. Die Feststellung erfolgt in jenen Fällen, in denen für die Feststellung, ob die für die Verwirklichung des Tatbestandes maßgeblichen Umstände gegeben sind, Ermittlungen erforderlich sind, die nicht im Zuge der Abfertigung abgeschlossen werden können, mit gesonderter Entscheidung nach § 185 Bundesabgabenordnung (BAO). Gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 ZollR-DVO erfolgt die Feststellung der Einfuhrabgabefreiheit bei Titel I des Kapitels I ZBefrVO mit gesonderter Entscheidung, soweit es sich um motorisierte Beförderungsmittel handelt.

Art. 212a ZK lautet: Sieht das Zollrecht eine zolltarifliche Begünstigung aufgrund der Art oder der besonderen Verwendungen einer Ware, Zollfreiheit oder eine vollständige oder teilweise Befreiung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gemäß den Artikeln 21, 82, 145 oder 184 bis 187 vor, so findet die zolltarifliche Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung auch in den Fällen des Entstehens einer Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205, 210 oder 211 Anwendung, sofern im Verhalten des Beteiligten weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit liegt und dieser nachweist, dass die übrigen Voraussetzungen für die Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung erfüllt sind.

Nach Art. 899 Abs. 3 ZK-DVO gelten als Beteiligte im Sinne des Art. 239 Abs. 1 ZK und im Sinne dieses Artikels die Person oder die Personen nach Art. 878 Abs. 1 oder ihre Vertreter sowie gegebenenfalls jede andere Person, die zur Erfüllung der Förmlichkeiten für die in Frage stehenden Waren tätig geworden ist oder die Anweisungen gegeben hat, die zur Erfüllung dieser Förmlichkeiten notwendig waren.

Für das verfahrensgegenständliche motorisierte Beförderungsmittel waren bei einer Subsumtion des unbestrittenen Sachverhaltes unter die vorzitierten maßgeblichen Rechtsvorschriften - abgesehen von der vorschriftswidrigen Verbringung in das Zollgebiet der Gemeinschaft - alle Voraussetzungen für die Gewährung der Eingangsabgaben erfüllt.

Das Zollamt X. stellte mit Bescheid vom 15. Jänner 2009 die Entstehung der Zollschuld gem. Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK für die Bf. fest und verneinte darin die Eingangsabgabefreiheit für den verfahrensgegenständlichen Personenkraftwagen als Übersiedlungsgut nach Art 212a ZK, weil es im Verhalten der Bf. eine offensichtliche Fahrlässigkeit erblickte. Das Zollamt vermeinte, die Bf. hätte bei Wahrung der ihr zumutbaren Sorgfalt vor der Einbringung des Fahrzeugs hinreichende Auskünfte über die erforderlichen Verfahrensschritte einholen müssen, damit es nicht zur vorschriftswidrigen Verbringung und sohin zur Entstehung der Zollschuld nach Art 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK kommt. Das Zollamt vermeint, im Falle einer umfassenden Erkundigung bei einem Zollamt hätte die Bf. zweifellos die Auskunft erhalten, dass das Fahrzeug zum Zwecke der Verbringung an den Wohnsitzort im Zollgebiet zunächst in das Zollverfahren des Versandverfahrens zu überführen gewesen wäre. Als Indiz für ihr offensichtlich fahrlässiges Verhalten erachtete das Zollamt auch den Umstand, dass die Bf. den Antrag auf Feststellung der Zollbefreiung für Übersiedlungsgut für das Fahrzeug beim Zollamt erst eingebracht hat,

nachdem sie vom Finanzamt anlässlich der Anmeldung des Fahrzeuges zur Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe auf dessen fehlende zollrechtliche Behandlung hingewiesen worden sei.

Der Entscheidung des Zollamtes X. hielt die Bf. im Verlauf des Verfahrens bis zur Beschwerde gegen die angefochtene Berufungsvereentscheidung entgegen, sie habe alle erforderlichen Vorkehrungen getroffen. Ihr Ehegatte habe sich zufolge der Stellungnahme vom 29. Dezember 2008 beim Generalkonsulat der Republik Österreich in Zürich unter Verweis auf das mit Konsul R. geführte Gespräch ausdrücklich danach erkundigt, welche Schritte für eine zollfreie Einfuhr von Übersiedlungsgut nach Österreich zu unternehmen sind. Ihm seien Ausdrucke aus dem Internet ausgefolgt worden. Dies waren nach der Aktenlage Ausdrucke der Informationen des Bundesministeriums für Finanzen, Stand 06.02.2007, die schlagwortartig Auskunft über bestimmte Begriffsbestimmungen und darüber gaben, welches Übersiedlungsgut abgabenfrei ist, welche Einfuhrverbote und Einfuhrbeschränkungen bestehen, wie das Übersiedlungsgut abgabenfrei eingeführt wird und welche sonstigen Voraussetzungen für die Abgabenfreiheit erfüllt sein müssen. Dort sei der Hinweis ausgewiesen, dass das Übersiedlungsgut innerhalb von zwölf Monaten nach der Wohnsitzbegründung in Österreich zur Zollabfertigung angemeldet werden soll. Die Übersiedlung und die Einfuhr des – übrigen – Haustrates als Übersiedlungsgut sei ebenfalls am 11. April 2008 über das Zollamt Feldkirch-Wohlfurt erfolgt. Ihr Ehegatte sei als Beifahrer mit einem Lastkraftwagen eingereist, der Haustrat sei am LKW aufgeladen gewesen. Die Transportliste, auf welcher der übrige Haustrat, der verfahrensgegenständliche PKW und der zweiter PKW der Marke Fiat-yx, welchen ihr Ehegatte im November 2008 nach Österreich gebracht habe, sei von ihrem Ehegatten dem Eintrittszollamt übergeben und von diesem zur Kenntnis genommen worden. Die Frage des Abfertigungsbeamten nach dem Gewicht des Übersiedlungsgutes habe ihr Ehegatte auf die LKW-Ladung bezogen und mit 1.000 Kilogramm angegeben. Aktenkundig ist, dass die Transportliste, die der Zollanmeldung c. vom 11. April 2008 angeschlossen wurde, in der Positionsnummer 29 als Warenart die Eintragung „Personenwage Lexux + Fiat Speider“ enthält. Das Gewicht der zur eingangsabgabenfreien Überführung in den freien Verkehr gestellten Waren wurde in der Zollanmeldung mit 1.000 Kilogramm ausgewiesen, die Anmeldung wurde vom Zollamt angenommen und die Eingangsabgaben wurden mit Null festgesetzt.

Die Bf. vermeint, durch die Aufnahme der Personenkraftwagen in die Transportliste seien auch diese beim Zollamt ordnungsgemäß angemeldet worden. Sie übersieht aber, dass sie nicht Gegenstand einer Überführung in den zollrechtlichen freien Verkehr gewesen sein konnten, weil sie nicht mit dem übrigen Haustrat im Zuge der Anmeldung gestellt wurden und daher nicht Gegenstand der zollbehördlichen Behandlung gewesen sein konnten. Das verfahrensgegenständliche motorisierte Beförderungsmittel ist von der Bf.- wie bereits dargetan – gesondert vom übrigen Haustrat ohne Gestellung und daher vorschriftswidrig in das Zollgebiet

der Gemeinschaft verbracht worden. Die Tatbestandsmerkmale der Zollschuldentstehung nach Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK erschienen daher erfüllt.

Das Verhalten der Bf. war für die Entscheidung, ob trotz der vorschriftswidrigen Verbringung für das Fahrzeug die Eingangsabgabenfreiheit gewährt werden kann, an der Bestimmung des Art. 212a ZK zu messen.

Art. 212a ZK hebt die formale Strenge des Zollschuldrechtes zugunsten der materiellen Betrachtung auf. Im Rahmen des Art. 212a ZK kann bereits auf die Entstehung der Zollschuld eingewirkt werden, weil vor allem der gutgläubige Bürger geschützt werden soll. Vier Voraussetzungen sind für die Gewährung der Abgabenfreiheit zu erfüllen. Neben der an sich möglichen Befreiung von Einfuhrabgaben und der vermeintlichen Zollschuldentstehung wegen Verletzung von Verfahrensrecht treten eine Nachweispflicht des vermeintlichen Zollschuldners für das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen und subjektive Elemente.

Das entscheidende, im vorliegenden Streitfall zu überprüfende Merkmal betrifft den subjektiven Bereich, die betrügerische Absicht oder offenkundige Fahrlässigkeit. Um den allzu laxen Umgang mit den Verfahrensvorschriften nicht zu sehr Vorschub zu leisten, scheidet die Vorzugsbehandlung bei Wirtschaftsbeteiligten aus, die in betrügerischer Absicht oder offensichtlich fahrlässig handeln. Durch diese subjektiven Momente des Art. 212a ZK bleibt ein Rest von Sanktionierung von Verfahrensverstößen erhalten. Der Wortlaut des Art. 212a ZK lässt offen, welches Verhalten des vermeintlichen Zollschuldners betrügerisch oder offensichtlich fahrlässig sein muss, gemeint ist wohl der Umgang mit den Verfahrensvorschriften. Dabei ist das Gesamtverhalten des Beteiligten zu bewerten, nicht nur der konkrete, auf die Ware bezogene Verstoß.

Dass im vorliegenden Fall die Bf. vorsätzlich, daher in betrügerischer Absicht gegen Verfahrensvorschriften verstoßen hat, wird ihr nicht zum Vorwurf gemacht. Zu überprüfen war, ob, wie das Zollamt vermeint, die Bf. hinsichtlich ihres Verhaltens offensichtliche Fahrlässigkeit trifft. Wer die Verletzung der Verfahrensvorschriften für möglich hält, sie zwar nicht will aber vermeiden kann, handelt offensichtlich fahrlässig (Witte, Zollkodex, Kommentar, 5. Auflage, RZ 11 zu Art. 212a). Es gelten die gleichen Kriterien wie bei der groben Fahrlässigkeit im Rahmen des Art. 859 ZK-DVO und der offensichtlichen Fahrlässigkeit gem. Art. 899 ZK-DVO. Der EuGH hat in seinem Urteil vom 11.11.1999, RS-C-48/99 (Entscheidung Söhl & Söhlke) unter anderem den Begriff der groben Fahrlässigkeit als inhaltsgleich mit der offensichtlichen und offenkundigen beschrieben und drei inzwischen allgemein anerkannte Kriterien aufgestellt:

*Bei der Beantwortung der Frage, ob „offensichtliche Fahrlässigkeit .... vorliegt, müssen insbesondere die Komplexität der Vorschriften, deren Nichterfüllung die Zollschuld begründen, sowie die Erfahrung und die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers berücksichtigt werden. Es ist Sache des nationalen Gerichts, auf Grundlage dieser Kriterien zu beurteilen, ob offensichtliche Fahrlässigkeit eines Wirtschaftsteilnehmers vorliegt.*

Die Komplexität der Regelungen ist im Zollrecht regelmäßig zu bejahen. Allein Zollkodex und Zollkodex-Durchführungsverordnung umfassen über 1000 Artikel. Sieht man weiter die Ergänzungen durch die Zollbefreiungsverordnung, die Fristenverordnung, die internationalen Versandverfahren, die Präferenzabkommen, die Regelungen über die Verbote und Beschränkungen im grenzüberschreitenden Warenverkehr, die handelspolitischen Maßnahmen und die nationalen Vorschriften, wird die Komplexität der Rechtslage deutlich. Als weiteres Kriterium fließt in die Bewertung des Verhaltens der Umfang ein, in dem der Wirtschaftsbeteiligte am Im- und Export teilnimmt. Erfahrene Unternehmer trifft ein strengerer Maßstab. Privatreisende werden großzügiger behandelt. Im vorliegenden Fall war im Verhalten der Bf. bei Berücksichtigung dieses Kriteriums in die Beurteilung einzubeziehen, dass an sie als eine im Zollrecht nicht bewanderte Person für den einmaligen Übersiedlungsvorgang keine allzu hohen Ansprüche gestellt werden konnten. Schließlich war die Bf. zuzumutende Sorgfaltspflicht zu beurteilen. Der EuGH verlangt, dass der Wirtschaftsteilnehmer sich nach Kräften informiert, sobald er Zweifel an der richtigen Anwendung der Vorschriften hat, um diese nicht zu verletzen. Die Auskunft muss von kompetenter Stelle erbeten werden. Der Ehegatte der Bf. hat sich vor ihrer beider Übersiedlung informiert. Die Bf. vermeinte, die Auskunftseinhaltung beim österreichischen Generalkonsulat in Zürich sei bei einer kompetenten Stelle erfolgt. Dort waren ihrem Ehegatten - wenn auch, wie sich später herausstellte, unvollständig - schriftliche Auszüge aus amtlichem Zoll-Informationsmaterial des (österreichischen) Bundesministeriums für Finanzen ausgefolgt worden, sodass die Bf. und ihr Ehegatte im Glauben sein konnten, es reiche für die Gewährung der Eingangsabgabenfreiheit - auch - hinsichtlich des gegenständlichen Personenkraftwagens unter anderem aus, dasselbe innerhalb von zwölf Monaten nach der Wohnsitzbegründung in Österreich zur Zollabfertigung anzumelden.

Der Unabhängige Finanzsenat gelangte zur Ansicht, dass das Verhalten der Bf. bei der Verbringung des Fahrzeugs in das Zollgebiet der Gemeinschaft weder von betrügerischer Absicht noch offensichtlicher Fahrlässigkeit getragen war. Zusätzliche Entlastungsindizien dafür sind erkennbar im Umstand, dass unter anderem das verfahrensgegenständliche Fahrzeug in der dem Abfertigungszollamt bei der Zollabfertigung des übrigen Haustrates übergebenen und zur Kenntnis gebrachten Transportliste ausgewiesen war und keinesfalls vom Gesamtgewicht des gesamten Übersiedlungsgutes miterfasst gewesen sein konnte. Dass ihr Ehegatte vom Einfuhrzollamt offenbar nicht auf das Fehlen der auf der Transportliste eingetragenen Fahrzeuge aufmerksam gemacht worden war - das Zollamt hatte die entsprechenden Eintragungen in der Transportliste offenbar übersehen - , kann nicht zu ihren Lasten gehen. Entgegen der Ansicht der belangten Berufungsbehörde erkannte der Unabhängige Finanzsenat in der in Positionsnummer 29 der in Rede stehenden Transportliste ausgewiesenen Formulierung „Personenwage Lexux + Fiat Speider“ durch die Worte „Lexux (richtig: „Lexus“)“ und „Fiat“, die wohl eher auf Fahrzeugmarken als auf andere Waren hinweisen, zwei Personenkraftwagen.

Weder die Bf. noch ihr Ehegatte wollten demnach die Fahrzeuge gegenüber der Zollbehörde verheimlichen.

Die Eingangsabgabenfreiheit war hinsichtlich des verfahrensgegenständlichen motorisierten Beförderungsmittels nach den dargelegten Erwägungen trotz des vermeintlichen Entstehens einer Zollschuld nach Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK anzuwenden, weil im Verhalten der Bf. als Beteiligte weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit lag und diese nachwies, dass die übrigen Voraussetzungen für die Eingangsabgabenfreiheit erfüllt waren.

Der Zollschuldentstehungstatbestand des Art 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK wurde von der Bf. sohin nicht zur Gänze erfüllt, da es - in Anbetracht der dargelegten Beurteilung des Sachverhaltes gemessen an der Bestimmung des Art 212a ZK – am Tatbestandsmerkmal der Eingangsabgabenpflicht der Ware mangelte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 26. Februar 2010