

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf. gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 27. Februar 2003, GZ. 100/46857/2002-3, betreffend Antrag auf Erstattung gemäß Artikel 239 Zollkodex, (ZK), in Verbindung mit Artikel 905 Zollkodex-Durchführungsverordnung, (ZK-DVO), und §§ 2,83 Zollrechts-Durchführungsgesetz, (ZollR-DG), der Einfuhrumsatzsteuer, (EUST), in der Höhe von €: 408,91.-, entschieden:

Der 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 Mitteilung gemäß Artikel 221 ZK des Zollamtes Flughafen Wien wurde dem Bf. anlässlich der Überführung von Medikamenten in den zollrechtlich freien Verkehr eine Betrag in der Höhe von €: 408,91.-an Einfuhrumsatzsteuer zur Entrichtung vorgeschrieben.

Mit Bescheid vom 24 .September, ZI: 100/46857/2002 wurde sein Antrag auf Erstattung dieses Betrages abgewiesen. Als Begründung wurde im Wesentlichen angeführt, es würde keine sachliche Unbilligkeit vorliegen, da es im Willen des Gesetzgebers gelegen wäre, dass alle Personen mit Wohnsitz im Gebiet der Europäischen Gemeinschaft Eingangsabgaben zu entrichten hätten. Lediglich bei Reisenden mit gewöhnlichen Wohnsitz in einem Drittland, welchen Medikamente für ihren persönlichen Bedarf nachgeschickt worden sind, würde eine sachliche Unbilligkeit vorliegen. Ein persönlicher Billigkeitsgrund wäre im Verfahren nicht geltend gemacht worden.

Dagegen erhob der Bf. fristgerecht Berufung und führte dazu im Wesentlichen nachstehendes aus:

Er ist seit 1987 chronisch krank und müsste seitdem täglich verschiedene Medikamente in bestimmter Abfolge einnehmen.

Er ist in Österreich als Journalist für klassische Musik bei einem amerikanischen Musikverlag tätig.

Anlässlich seiner Wohnsitzverlegung nach Österreich, am 17 .Januar 2002 habe er, noch am gleichen Tag, eine Selbstversicherung bei der Wiener Gebietskrankenkasse,(WGKK), abgeschlossen und seither monatlich an diese Beiträge entrichtet. Aus versicherungsrechtlichen Gründen habe er jedoch erst ab 17 .Juli.2001 dafür Leistungen in Anspruch nehmen können.

Von Ende Januar 2002 bis März 2002 habe er sich in New York aufgehalten und bei seiner Rückkehr in das Zollgebiet den für drei Monate notwendigen Medikamentenvorrat mitgebracht.

Als sich dieser zu Ende neigte, musste er ,da der österreichische Versicherungsschutz noch nicht wirksam war, die Einfuhr eines bis zum Leistungszeitpunkt der WGKK ausreichenden Vorrates aus den Vereinigten Staaten veranlassen. Wobei eines der Medikamente zu dem damaligen Zeitpunkt ausschließlich dort erhältlich gewesen wäre.

Um diese Medikamente im Kaufpreis von USD: 2.037,59.- in den Vereinigten Staaten gratis beziehen zu können, wäre er gezwungen gewesen ,zusätzlich zu der österreichischen Kran-

kenversicherung ,für die Beibehaltung des dortigen Krankenversicherungsschutzes einen Beitrag von USD: 54. -einzubezahlen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23 .Februar 2003,ZI: 100/46875/ 2002-3 wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu im Wesentlichen angeführt, dass einerseits eine persönliche Unbilligkeit während des gesamten Verfahrens nicht geltend gemacht worden wäre und andererseits nur dann eine Unbilligkeit nach Lage der Sache vorliegen würde, wenn im Einzelfall bei Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen, ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintreten würde. Im gegenständlichen Fall wäre die eingangsabgabenpflichtige Abfertigung der streitverfangnen Arzneiwaren als vom Gesetzgeber beabsichtigtes Ergebnis, infolge der Anwendung der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen, anzusehen.

Dagegen legte der Bf. fristgerecht Beschwerde ein und ergänzte das Berufungsvorbringen dahingehend ,in der Zeit der Entrichtung der Eingangsabgaben, aufgrund seiner geringen Entlohnung im Zusammenhalt mit der gleichzeitigen Leistung von zwei Krankenversicherungsbeiträgen ungebührlich mehr belastet gewesen zu sein. Nach entsprechender Aufforderung legte er zum Beweis der Richtigkeit dieser Behauptung nachstehende Unterlagen vor:

- Antrag auf Selbstversicherung bei der WGKK sowie Zahlungsbelege
- Beleg über den Erhalt einer monatlichen Pension in den Vereinigten Staaten nach Abzug des einbezahlten Versicherungsbetrages
- Honorarnote des amerikanischen Musikverlages für das Jahr 2002
- Bestätigungen der Apotheke über die für die Medikamente tatsächlich zu zahlenden Preise.

Dem Hauptzollamt Wien wurden, im Rahmen des kontradiktorischen Verfahrens ,(§ 183 Abs.4 BAO), diese Belege zur Kenntnis gebracht.

In der Stellungnahme vom 19.Dezember erklärte die Amtspartei sinngemäß, dass in der einmaligen Entrichtung eines Abgabebetrages in der Höhe von €: 408,91.-, bei einer monatlichen Pension in der Höhe von USD: 1.305.-, nicht eine ernsthaften Existenzgefährdung des Bf. im könne Somit würde im gegenständlichen Fall keine persönliche Unbilligkeit vorliegen. Aus ihrer Sicht wäre daher an der abweisenden Entscheidung festzuhalten.

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

Im Sinne des Artikel 239 ZK i.V.m. Artikel 905 ZK-DVO kann in besonderen Fällen eine Erstattung oder ein Erlass gewährt werden, wenn Umstände vorliegen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

Die Entscheidung über solche Billigkeitsfälle für Beträge bis zu €: 50.000.- ist den nationalen Zollverwaltungen übertragen.

Demnach gilt gemäß § 83 ZollR-DG als besonderer Fall, wenn sich die Abgabenbelastung als unbillig nach Lage der Sache erweist, oder wenn die Existenz des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung ernstlich gefährdet ist.

Im Sinne des § 2 Abs.1 ZollR-DG sind die, in diesem Gesetz enthaltenen Bestimmungen auf die Einfuhrumsatzsteuer anzuwenden.

Gemäß § 20 Bundesabgabenordnung,(BAO), müssen sich Entscheidungen, welche die Abgabenbehörden nach ihren Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten ,die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Dem gegenständlichen Verfahren wird nachstehender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Der Bf. ist amerikanischer Staatsbürger, dessen gewöhnlicher Wohnsitz seit 17 .Januar 2002 in Wien liegt.

In Wien ist er bei einem amerikanischen Musikverlag, für ein Honorar von USD: 1000.- im Jahr, als Journalist tätig.

Er leidet sei 1987 an einer chronischen Erkrankung. Seither ist es zur Stabilisierung seines Zustandes unumgänglich, täglich bestimmte Medikamente in einer bestimmten Abfolge einzunehmen.

Am 17 .Januar 2001 schloss er bei der WGKK eine Selbstversicherung ab. In der Folge entrichtet er einen Beitrag von €: 82,89.- monatlich. Aus diesem Vertragsverhältnis konnte er jedoch erst ab 17 .Juli 2002 Leistungen zu beziehen.

Der Bf. bezieht aus den Vereinigten Staaten eine Rente in der Höhe von USD:1359.-

Als er bemerkte, dass sein im März 2002 anlässlich seiner Rückkehr von einem Aufenthalt in des Vereinigten Staaten mitgebrachter Vorrat an Medikamenten zu Ende ging, veranlasste er

die Einbringung der bis zum Leistungszeitpunkt der WGGK notwendigen Medikamente aus den Vereinigten Staaten.

Um diese Medikamente im Gesamtpreis von USD: 2037,59.- zur Gänze von der dortigen Krankenversicherung bezahlt zu bekommen, musste er seine dortige Krankenversicherung weiter aufrecht erhalten, und in der Folge den Versicherungsbeitrag in der Höhe von USD: 54.-weiterhin entrichten.

Die Arzneimittel wurden am 6 .Juni 2002 durch Annahme der Zollanmeldung in Österreich in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt. Dadurch entstand die Zollschuld in der Höhe €: 409,81.- an Einfuhrumsatzsteuer. Dieser Betrag wurde vom Bf. entrichtet.

Diese Abgabenbelastung erfolgte für den Bf. einmalig. Mittlerweile werden ihm diese Medikamente infolge seiner gemäß § 76 Abs.2 ASVG herabgesetzten Beitragsleistungen zur Gänze von der WGGK bezahlt.

Im gegenständlichen Fall steht unbestritten fest, dass durch die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ,im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung für den Bf. die Eingangsabgabenschuld in der vorgenannten Höhe entstanden ist.

Ebenso steht fest ,dass im Sinne des Artikel 239 ZK i.V.m. Artikel 905 ZK-DVO keine Umstände vorliegen, welche auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

Strittig ist ob ein besonderer Fall im Sinne des § 83 ZollR-DG vorliegt, welcher die Erstattung des vom Bf. entrichteten Eingangsabgabenbetrages, wegen Vorliegens einer Unbilligkeit nach Lage des Falles, rechtfertigt.

Die Feststellung, ob das gesetzliche Merkmal der Unbilligkeit der Einhebung gegeben ist, liegt im Bereich der gesetzlichen Gebundenheit. Erst nach der Feststellung einer Unbilligkeit nach Lage der Sache oder einer persönlichen Unbilligkeit betritt die Behörde den Bereich des Ermessens und hat nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden.(VwGH 95/13/0243 v.9 .Juli 1997).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Einhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Abgabepflichtigen ergeben.(VwGH 99/15/0023 v.19 .Dezember 2002).

Vom Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit kann in den, der österreichischen Zollverwaltung zur Entscheidung übertragenen, Billigkeitsfällen, nur dann ausgegangen werden, wenn die Abgabenbelastung beim Abgabenschuldner zu einer ernstlichen Existenzgefährdung führt oder im Zeitpunkt der Entrichtung geführt hat. Somit wird nur die deutlichste Erscheinungsform der persönlichen Unbilligkeit zugelassen.

Verlangt der Abgabenschuldner die Erstattung wegen Unbilligkeit nach den persönlichen Verhältnissen, so ist ein solcher Antrag derart zu beurteilen, ob aus der Sicht der Verhältnisse im Zeitpunkt der Erlassung der Entscheidung die Entrichtung der Abgaben zu einer ernsthaften Existenzgefährdung geführt hat.

Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Jedenfalls muss es verglichen mit ähnlichen Fällen zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen. (VwGH, 98/13/0091 v.26 .Februar 2003).

Die Einfuhrumsatzsteuer, welche in Österreich bei der Einfuhr von Waren aus Drittländern anfällt, wird gemäß § 2 Abs.1 ZollR-DG als sonstige Eingangsabgabe in des gemeinschaftliche Zollrecht einbezogen.

Gemäß § 26 Abs.1 Umsatzsteuergesetz, (UStG), gelten für die Einfuhrumsatzsteuer sinngemäß die Rechtsvorschriften für die Zölle.

Bei der Überführung von Waren (so auch von Medikamenten) in den zollrechtlich freien Verkehr entsteht regelmäßig eine Einfuhrzollschuld, was zur Folge hat, dass daneben auch eine Einfuhrumsatzsteuerschuld entsteht.

Nur in gesetzlich geregelten Ausnahmefällen ist die ordnungsgemäße Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr ohne Entrichtung von Zoll und Einfuhrumsatzsteuer möglich. So werden in der Zollbefreiungsverordnung, (ZollBefr.VO), VO Nr.918/03.zuletzt geändert durch die Verordnung Vo Nr.355/94 für eine Vielzahl von Waren aufgrund besonderer Umstände die Befreiung von Zoll und Einfuhrumsatzsteuer vorgeschrieben.

Bei der Einfuhr von Medikamenten im persönlichen Gepäck von Reisenden greift die Eingangsabgabenbefreiung hinsichtlich der dem persönlichen Bedarf des Reisenden entsprechenden Medikamenten unabhängig von deren Wert. (Artikel 45 ZollBefrVO).

Im Reiseverkehr befinden sich grundsätzlich diejenigen Waren, die der Reisende mit sich führt, und bei der Einreise gestellt werden.

Nachgesandte Medikamente werden bei Nachweis des Reisenden, dass diese bei seiner Abreise bei der Gesellschaft, die ihn aus dem Herkunft /Drittland in das Zollgebiet befördert hat, als Reisgepäck aufgegeben wurden, eingangsabgabenfrei belassen .

Sinn und Zweck dieser Eingangsabgabenbefreiung ist die Erleichterung der Abfertigungen im Reiseverkehr sowie deren Durchführung in einem den üblichen Bedürfnissen des Reiseverkehrs angepassten großzügigen Rahmen.

Zu den üblichen Bedürfnissen des Reiseverkehrs zählen bei Personen, deren gewöhnlicher Wohnsitz im Gebiet der Europäischen Gemeinschaft gelegen ist, neben der eingangsabgabenfreien Wiedereinbringung von Waren, welche sie bei Reiseantritt aus der Europäischen Union ausgeführt haben ,(Reiseutensilien), die eingangsabgabenfreie Einbringung sogenannter Reisemitbringsel aus dem Drittland.

Die eingangsabgabenfreie Einbringung bedarfsdeckender Medikamente für Personen mit gewöhnlichem Wohnsitz im Zollgebiet ,ohne dass die vorstehend aufgezeigten Voraussetzungen für eine eingangsabgabenfreie Nachsendung erfüllt worden sind, würde den Sinn und Zweck der dem Reiseverkehr vorbehaltenen Eingangsabgabenbefreiung, übersteigen.

In einem solchen Fall ist die Festsetzung und Verschreibung der auf die eingebrachten Medikamente entfallenden Eingangsabgaben vom Gesetzgeber beabsichtigt. Diese Abgabepflicht trifft jeden in vergleichbarer Situation, unabhängig davon aus welchem Grund es zu der Einfuhr der Arzneimittel aus einem Drittland gekommen ist.

Auch die ins Treffen geführte doppelte Entrichtung von Versicherungsbeträgen, ist kein atypischer Eingriff in das Vermögen des Bf. infolge der Eingangsabgabenbelastung, sondern eine Folge versicherungsrechtlicher Vorschriften.

Vom Bestehen einer Billigkeit nach Lage der Sache kann daher in diesem Fall nicht ausgegangen werden.

Es ist allerdings nicht im Willen des Gesetzgebers gelegen, dass Personen, für sie notwendige Medikamente aus dem Zolldesland nicht erhalten können, weil die Entrichtung der auf diese entfallenden Eingangsabgaben eine ernsthafte Gefährdung ihrer Existenzgrundlage zur Folge hätte.

Eine persönliche Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn die Einhebung der Abgaben die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, insbesondere das Vermögen und das Einkommen des Abga-

benschuldners, in besonderer Weise beeinträchtigen würde. (VwGH 99/15/0161 v.27 .April 2000).

Unter besonderer Weise ist gemäß § 83 ZollR-DG die Beeinträchtigung im Ausmaß einer ernstlichen Existenzgefährdung zu verstehen.

Eine solche liegt dann vor, wenn oder soweit durch die Entrichtung der Eingangsabgaben der notdürftige Unterhalt des Zolls Schuldners und der Personen ,für die er nach dem Gesetz zu sorgen hat, gefährdet ist.

Bei den Bf. handelt es sich um eine Person ohne gesetzliche Sorgepflichten.

Nach Abzug beider Versicherungsleistungen verblieb ihm ,bei einem Umrechnungskurs zum Zeitpunkt der Entrichtung der Eingangsabgaben ,1€ ergibt 0,926 USD.-, ein Einkommen von €: 1326,39 -.

Nach Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer in der Höhe von €: 408,91.- verblieb ihm ein Betrag in der Höhe von €: 914,48.-wobei das monatliche Entgelt aus seiner journalistischen Tätigkeit unberücksichtigt bleibt. Weitere finanzielle Aufwendungen, insbesondere im Zusammenhang mit der Abgabenbelastung, wurden nicht geltend gemacht. Eine fortdauernde wirtschaftliche Beeinträchtigung infolge dieser einmaligen Entrichtung kann aufgrund der Angaben des Bf. nicht erkannt werden.

Wiewohl dem Bf. zuzugestehen ist, durch die Abgabenbelastung in der Höhe von €: 408,91.- im Zeitpunkt der Entrichtung wirtschaftlich beeinträchtigt gewesen zu sein, kann jedoch eine ernstliche Existenzgefährdung infolge dieser Abgabenbelastung nicht erblickt werden.

Da aufgrund der vorgenannten gesetzlichen Bestimmung nur eine derart deutliche wirtschaftliche Beeinträchtigung als persönlicher Billigkeitsgrund anerkannt werden kann, liegt ein solcher im gegenständlichen Fall nicht vor.

Der gegenständliche Fall zeichnet sich dadurch aus, dass es sich bei den eingebrachten Medikamenten nicht um beliebige Arzneimittel handelt, sondern um solche deren Einnahme für den Bf. absolut notwendig ist.

Diese Umstand wäre bei Vorliegen eines Billigkeitsgrundes, im Rahmen der dann gebotenen behördlichen Ermessensausübung bei der Frage ob bzw. in welchem Umfang die Einfuhrumsatzsteuer zu erstatten ist, zugunsten der Partei zu berücksichtigen gewesen.

Da jedoch bereits die gesetzlichen Bedingungen zur Erteilung einer Nachsicht fehlen, war das darauf gerichtete Ansuchen abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 19 .Januar 2004