

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Richter Ri., die beisitzende Richterin Ri. sowie die fachkundigen Laienrichter A. und B., im Beisein der Schriftführerin S., in der Beschwerdesache X., Adresse, vertreten durch Rechtsanwalt, über die Beschwerde vom 20. März 2018 gegen den Bescheid des Zollamtes C. vom 19. Februar 2018, Zahl \*\*, betreffend Antrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO, in der Sitzung am 28. Mai 2019,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 2. Juni 2014, Zahl \*\*\*, teilte das Zollamt C. dem Beschwerdeführer die buchmäßige Erfassung gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchst. a ZK iVm. Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO entstandener Eingangsabgaben iHv. € 224.000,00 (davon Zoll € 70.000,00 und Einfuhrumsatzsteuer € 154.000,00) mit. Der Beschwerdeführer habe am 27. Mai 2014 das Fahrzeug der Marke Bugatti Veyron 16.4, amtliches Kennzeichen (CH) Zahl, das sich auf dem Sattelanhänger des von ihm gelenkten LKWs befand, auf Befragen des Zollbeamten nach mitgeführten Waren nicht erklärt und es daher vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht. Eine Bescheidbeschwerde wurde nicht erhoben.

Mit Eingabe vom 16. Juni 2014 stellte der Beschwerdeführer durch seinen ausgewiesenen Vertreter unter anderem einen auf § 236 BAO gestützten Antrag und führte diesbezüglich begründend aus, dass er davon ausgegangen sei, dass das angemeldete und mit Kennzeichen versehene Fahrzeug nicht zu einem Zollverfahren angemeldet werden müsse und dafür auch keine Abgaben entrichtet werden müssten. Er habe weder in betrügerischer Absicht noch fahrlässig gehandelt. Für den zur Zahlung vorgeschriebenen Abgabebetrag sei eine Bankbürgschaft ausgestellt worden. Der Beschwerdeführer sei als Chauffeur tätig.

Die Einhebung der Abgaben führe bei ihm zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher und sozialer Art. Es werde daher beantragt, die mit Bescheid festgesetzten Eingangsabgaben gemäß § 236 BAO bzw. anderen anzuwendenden Gesetzesbestimmungen zur Gänze zu erlassen.

Ergänzend wurde mit Schriftsatz vom 16. Juli 2014 vorgebracht, der Beschwerdeführer sei mit dem Sattelzug seines Arbeitgebers samt dem im Sattelanhänger geladenen und angemeldeten Fahrzeug Bugatti Veyron aus Diepoldsau kommend Richtung österreichische Grenze mit Fahrziel München unterwegs gewesen. Das Fahrzeug sei für die (von München über mehrere Zwischenstationen nach Molsheim in Frankreich, dem Produktionsort dieser Automarke) stattfindende Rallye "Safe the Date, Grand Tour Elysee 2014, 30. Mai bis 2. Juni 2014", bestimmt gewesen. Der Beschwerdeführer hätte das für einen gewissen M. K. bestimmte Fahrzeug dem Concierge des Hotel D. in München übergeben sollen. Von seinem Arbeitgeber, der E. Autotransport AG, habe er die Anweisung erhalten, den Originalfahrzeugschein und die Vollmacht mitzuführen und darauf zu achten, dass die amtlichen Kennzeichen am Fahrzeug angebracht sind. Sämtliche Zollformalitäten seien vom hauseigenen zentralen Kundendienst vorbereitet und dem jeweiligen Chauffeur übergeben worden. In diesem Fall habe es keine Anweisungen gegeben, das gegenständliche Fahrzeug zu verzollen und entsprechend zu deklarieren. Der Arbeitgeber des Beschwerdeführers habe in der Vergangenheit noch nie Fahrzeuge ins Ausland verbracht, die zu verzollen gewesen seien. Das Kerngeschäft der E. Autotransport AG, dem Arbeitgeber des Beschwerdeführers, liege in der Verteilung von Neufahrzeugen auf das Händlernetz innerhalb der Schweiz. Diese Dienstleistung werde von verschiedenen Standorten in der Schweiz für verschiedene Fahrzeugimporteure erbracht. Der Beschwerdeführer sei bisher hauptsächlich für Fahrten innerhalb der Schweiz eingesetzt gewesen.

Der Beschwerdeführer sei angewiesen worden, den Originalfahrzeugschein und die Vollmacht mitzuführen sowie die amtlichen Kennzeichen am Fahrzeug anzubringen. Weiterer Papiere bedürfe es nicht, da das Fahrzeug im "Touristenverkehr" transportiert werde. Ein Arbeitskollege habe ihm von einer ähnlichen Fahrt mit einem aufgeladenen und zum Verkehr zugelassenen Fahrzeug nach Italien berichtet, wobei der Fahrer ebenfalls auf der "Leerspur" nach Italien eingereist sei. Da er keine Instruktionen betreffend Verzollung erhalten habe, habe er im guten Glauben, das Fahrzeug sei keine zu verzollende Ware, die Frage des Zollbeamten, ob er eine Leerfahrt durchführe, bejaht. Im Fall der Erstattung oder des Erlasses nach Art. 239 ZK iVm. Art. 899 ZK-DVO liege ein besonderer Fall vor, wenn sich die Abgabenbelastung als unbillig nach Lage der Sache oder wenn die Existenz des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung ernsthaft gefährdet sei. Durch die Nichtdeklaration habe er keinerlei Vorteile erlangt. Er sei nach wie vor der Überzeugung, dass für das Fahrzeug keine Abgaben zu erheben gewesen wären. Aber selbst wenn derartige Eingangsabgaben zu erheben gewesen wären, hätten diese nicht ihn persönlich sondern die Transportfirma treffen müssen.

Die Abgabenvorschreibung sei nach Lage der Sache unbillig und würde seine Existenz gefährden, da er als Chauffeur kein entsprechend hohes Einkommen beziehe und auch keine nennenswerten Vermögenswerte besitze. Durch die Abgabeneinhebung sei seine Existenz ernsthaft gefährdet.

Der Beschwerdeführer brachte mit Schriftsatz vom 16.7.2014 ergänzend einen Antrag auf Erstattung/Erlass nach Art. 239 ZK ein (Formular Za 255).

Das Zollamt wies mit Bescheid vom 3. Juni 2015, Zahl \*\*\*, den "Antrag auf Erlass nach Art. 239 ZK" als unbegründet ab. Die Zollbefreiung für Rückwaren iSd. Art. 185 ZK komme deshalb nicht in Betracht, weil er die Ware nicht zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet habe. Gleiches gelte für die Abgabenbefreiung nach Art. 212a ZK, weil der Beschwerdeführer offensichtlich fahrlässig gehandelt habe.

Es liege auch keine Unbilligkeit nach Lage der Sache vor, da die Abgabenvorschreibung lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage und kein atypischer Vermögens-eingriff sei. Eine Existenzgefährdung könne das Zollamt ebenfalls nicht erkennen, da er in geordneten Verhältnissen lebe, CHF 158.282,00 Jahreseinkommen beziehe, über ein Bankguthaben in Höhe von CHF 11.464,65 verfüge und Miteigentümer einer Liegenschaft sei.

Die dagegen eingebrachte Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 28. September 2015, Zahl \*\*\*, als unbegründet abgewiesen, worauf er die Vorlage an das Bundesfinanzgericht beantragte.

Mit Erkenntnis vom 9. Jänner 2018, RV/1200089/2015, hat das Bundesfinanzgericht ausgesprochen, dass das Begehren auf Erstattung nach Art. 239 ZK auch im Grunde des Art. 236 ZK zu überprüfen ist. Das Zollamt hat gegen diese Entscheidung außerordentliche Revision an der Verwaltungsgerichtshof eingebracht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 15.5.2018, Ra 2018/16/0045-7, das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit des Verwaltungsgerichtes aufgehoben und u.a. ausgeführt:

*"Das Bundesfinanzgericht sah sich im angefochtenen Erkenntnis einerseits dazu berechtigt, das Begehren auf Erstattung nach Art. 239 ZK auch im Grunde des Art. 236 ZK zu überprüfen, und befand in der Sache, dass die Einfuhrabgaben gar nicht gesetzlich geschuldet gewesen seien, womit die Voraussetzung für deren Erstattung nach Art. 236 ZK vorlägen, sodass auf die Voraussetzungen nach Art. 239 nicht weiter einzugehen gewesen sei.*

*Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24. Jänner 2001, 99/16/0530, ausgesprochen hat, normieren die Art. 236 und 239 ZK unterschiedliche Tatbestandselemente als Voraussetzungen für eine Erstattung oder einen Erlass von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben. Es liegen unterschiedliche Fälle von Erstattungsverfahren vor, was sich insbesondere daraus ergibt, dass nach Art. 239 Abs. 1 ZK eine Erstattung oder ein Erlass nur dann in Frage kommt, wenn die Voraussetzungen des Art. 236 ZK nicht vorliegen und die besonderen Vorschriften der Art. 899 ff ZK-DVO erfüllt sind. Wurde*

*über eine beantragte Erstattung nach dem Inhalt des Spruchs der Behörde erster Instanz abgesprochen, dann ist diese Angelegenheit Gegenstand des Verfahrens und dieser Gegenstand des Verfahrens darf im Rechtsbehelfsverfahren nicht ausgetauscht werden, weil damit - was nach Art. 245 ZK nach den nationalen Bestimmungen zu beurteilen ist - ein unzulässiger Eingriff in die Zuständigkeit der Behörde erster Instanz gegeben wäre.*

*Soweit von einer Verpflichtung der Zollbehörden (bzw. der Gerichte) zu einer umfassenden Prüfung der Erlassgründe gesprochen wird (vgl. Alexander in Witte, Kommentar zum Zollkodex<sup>6</sup>, Rz 43 zu Art. 239 ZK mwN), ist auch eine solche Prüfung auf das Vorbringen des Antragstellers (und auf die "Sache" des Beschwerdeverfahrens) zu beziehen. Der Mitbeteiligte hatte sein Begehren auf Erstattung nicht darauf gegründet, dass er die Eingangsabgaben gar nicht schulde, sondern - im Einklang mit seinem Antrag nach Art. 239 ZK - auf sein mangelndes Verschulden und die Unbilligkeit der Abgabenbelastung. Unter Würdigung des gesamten Vorbringens war daher der Antrag auf Erstattung nur als solcher im Grunde des Art. 239 ZK zu verstehen und hat das Zollamt mit seinem Bescheid vom 3. Juni 2015 darüber abgesprochen, wodurch auch die Sache des Beschwerdeverfahrens (§ 279 Abs. 1 BAO) darauf beschränkt ist.*

*Dadurch, dass das Bundesfinanzgericht über ein Begehren auf Erstattung im Grunde des Art. 236 ZK entschied, belastete es das angefochtene Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit, weshalb dieses gemäß § 42 Abs. 2 Z 2 VwGG aufzuheben ist."*

Im fortgesetzten Verfahren hat das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 5.11.2018, RV/1200020/2018, ausgesprochen, dass die Voraussetzungen für eine Erstattung der Abgaben nach Art. 239 ZK nicht vorliegen und daher die Beschwerde abgewiesen.

Mit Bescheid vom 19.2.2018, Zl. \*\*, wies das Zollamt den Antrag auf Erstattung/Erlass gem. § 236 BAO vom 18.6.2014 mit der Begründung zurück, § 236 BAO finde im Zollbereich keine Anwendung, da an seine Stelle Art. 239 ZK trete.

In der gegen den Bescheid erhobenen Beschwerde brachte er im Wesentlichen vor, dass entgegen der Ansicht des Zollamtes die Bestimmungen der BAO auch im Zollbereich Anwendung finden, was sich aus § 1 Abs. 1 BAO eindeutig ergebe.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 20.9.2018, Zl. \*\*, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. § 236 BAO komme deshalb nicht zur Anwendung, weil im Zollbereich Art. 239 ZK und die zu seiner Durchführung ergangenen Bestimmungen der ZK-DVO treten. Sowohl Art. 239 ZK als auch Art. 220 ZK gelten für die anderen Eingangsabgaben. In § 83 ZollR-DG erfolge eine Ergänzung des Art. 239 ZK und somit eine inhaltliche Angleichung an § 236 BAO hinsichtlich der Unbilligkeit nach Lage der Sache und zusätzlich eine Unbilligkeit nach den persönlichen Verhältnissen.

Im Vorlageantrag beantragte er die Entscheidung durch einen Senat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Eingabe vom 17.5.2019 verzichtete der Beschwerdeführer auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Art. 239 ZK lautet:

*"Art. 239 [Erstattung oder Erlass in Sonderfällen]*

*(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.*

*(2) Die Erstattung oder der Erlass der Abgaben aus den in Absatz 1 genannten Gründen erfolgt auf Antrag; dieser ist innerhalb von zwölf Monaten nach der Mitteilung der Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen.*

*Jedoch können*

*- in begründeten Ausnahmefällen die Zollbehörden diese Frist verlängern,  
- in bestimmten Fällen kürzere Fristen im Ausschußverfahren festgelegt werden."*

§ 83 Zollrechts-Durchführungsgesetz in der hier noch anzuwendenden Fassung des BGBl I Nr. 34/2010 (ZollR-DG) lautet:

*"§ 83. 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 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."*

§ 236 BAO lautet:

*"§ 236 (1) Fällige Abgabenschuldigkeiten können auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.*

*(2) Abs. 1 findet auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.*

*(3) Die Bestimmungen des § 235 Abs. 2 und 3 gelten auch für die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten."*

Wie bereits in der (rechtskräftigen) Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 5.11.2018, RV/1200020/2018, ausgeführt, liegen die Voraussetzungen für einen Erstattung der Eingangsabgaben nach Art. 239 ZK und § 83 ZollR-DG beim Bf. nicht vor. Weder

liegt einer der in Art. 900 bis 903 ZK-DVO beschriebenen Tatbestände vor, noch handelt es sich um einen besonderen Fall im Sinne des Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO. Die Erstattung der Eingangsabgaben nach Art. 239 ZK scheitert am persönlichen Fehlverhalten des Beschwerdeführers.

Die Nachsicht gemäß § 236 BAO stellt ebenfalls auf das Vorliegen einer sachlichen oder persönlichen Unbilligkeit ab. Sowohl die sachliche als auch das Vorliegen der persönlichen Unbilligkeit wurden in der Entscheidung zum Vorliegen der Voraussetzungen nach Art. 239 ZK bereits geprüft und für nicht gegeben erachtet.

Aufgrund des Vorranges des Gemeinschaftsrechts verdrängt Art. 239 ZK die nationale Bestimmung des § 236 BAO. Die in Art. 239 ZK und § 83 ZollR-DG enthaltenen Regelungen schließen Billigkeitsmaßnahmen wie die Nachsicht gemäß § 236 BAO daher aus (vgl. auch *Fuchs*, Bundesabgabenordnung und EG-Zollrecht, S. 124, Rz. 236).

Die Zurückweisung des Antrages durch das Zollamt C. mit Bescheid vom 19.2.2018, Zahl \*\*, erfolgte daher zur Recht.

Unzulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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 mit dem vorliegenden Erkenntnis zu lösenden Rechtsfragen ergeben sich aus dem Wortlaut der anzuwendenden einschlägigen Gesetzesbestimmungen.

Innsbruck, am 7. Juni 2019