

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Werner Masser, Dr. Eduard Klingsbigl, Dr. Robert Lirsch, Mag. Florian Masser und Mag. Ernst Wimmer, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Singerstraße 27, vom 4. August 2006 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes A. vom 3. Juli 2006, Zl. 123, betreffend die Erstattung von Abgaben gemäß Artikel 239 Zollkodex entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 29. Juli 2005, Zl. 456, schrieb das Zollamt A. der Beschwerdeführerin (Bf.) eine für 28 Kartons „Variatorriemen“ gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollIR-DG) wegen Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung entstandene Eingangsabgabenschuld in der Höhe von 9.499,96 Euro (2.202,27 Euro an Zoll und 7.297,69 Euro an Einfuhrumsatzsteuer) sowie gem. § 108 Abs. 1 ZollIR-DG eine Abgabenerhöhung im Ausmaß von 65,71 Euro zur Entrichtung vor.

Die Bf. entrichtete die Abgabenschuld und brachte in der Folge mit Schriftsatz vom 22. August 2005 beim Zollamt einen Antrag auf Erstattung der vorgeschriebenen Abgaben gem. Art. 239 ZK ein.

Die Bf. habe als Spediteur für ihren Kunden („Selbstverzoller“) einen Transport von Nichtgemeinschaftswaren von Japan nach Österreich organisiert. Die Waren seien nur zur vorübergehenden Verwendung in das Gemeinschaftsgebiet transportiert und später bestimmungsgemäß wieder exportiert worden.

Die Bf. habe die Ware als Zollgut übernommen, anschließend einen Versandschein T1 erstellt, jedoch die Ware ihrem Kunden als Gemeinschaftsware zugestellt. Dies deshalb, weil einem Mitarbeiter ein bedauerlicher Flüchtigkeitsfehler unterlaufen sei. Er habe übersehen, dass es sich bei der gegenständlichen Ware um Zollgut handle und habe daher weder einen entsprechenden Hinweis auf den Transportpapieren angebracht noch dem zustellenden LKW-Fahrer den Versandschein ausgehändigt. In der Folgen seien die Mitarbeiter der Empfängerin irrtümlich davon ausgegangen, dass es sich um Gemeinschaftswaren handle. Der Versandschein sei in Vergessenheit geraten. Im Zuge eines Ausforschungsverfahrens habe die Bf. sodann vorschnell und unrichtigerweise eine Nachverzollung veranlasst.

Wäre der Empfängerin erkennbar gewesen, dass es sich um Zollgut handle, hätte sie die zollrechtliche Bearbeitung veranlasst, nämlich die Bewilligung des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung erwirkt. Die Sicherung der Nämlichkeit der Einfuhrware wäre einerseits problemlos möglich gewesen, andererseits hätte auch das Fehlen der Nämlichkeitssicherung aufgrund der Art der Ware bzw. der beabsichtigten Verwendung keinesfalls zum Missbrauch des Verfahrens führen können. In der Folge wäre daher das Verfahren der vorübergehenden Verwendung bewilligt worden, im Ergebnis also gar keine Abgaben entstanden, da die Ware wieder nach Kanada reexportiert worden sei.

Nur dadurch, dass von einem Mitarbeiter der Bf. vergessen worden sei, den Versandschein weiterzuleiten, sei das Versandverfahren unerledigt geblieben.

Die Bf. vertrete die Ansicht, dass - insbesondere auch aufgrund der Tatsache, dass sich dieser Mitarbeiter zum Zeitpunkt der Fehlleistung erst einen Monat im Unternehmen befunden habe und ansonsten äußerst gewissenhaft und bislang auch fehlerfrei gearbeitet habe – hier kein Fall offensichtlicher Fahrlässigkeit vorliege. Auch eine betrügerische Absicht habe der Mitarbeiter mit Sicherheit nicht verfolgt.

Die Verpflichtung zur Zahlung einer Abgabenschuld stelle daher eine persönliche Unbilligkeit im Sinne des Art. 239 ZK dar.

In der Anlage werde auch ein Schreiben der Empfängerin übersandt, mit welchem diese obige Angaben bestätige. Ferner seien die entsprechenden Exportpapiere beigelegt, welche die Wiederausfuhr belegen würden. Dies komme quasi einer Art Alternativnachweis gleich. Die Aufrechterhaltung der Abgabepflicht trotz nachträglicher Vorlage von die Abgabepflicht aufzuheben geeigneter Unterlagen müsse außerdem als sachliche Unbilligkeit im Sinne des Art. 900 Abs. 1 ZK-DVO gewertet werden.

Das Zollamt wies den Erstattungsantrag mit Bescheid vom 11. November 2005, Zi. 789, gem. Art. 239 ZK in Verbindung mit Art. 905 ZK-DVO und § 83 ZollR-DG ab.

Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass weder die in den Art. 900 bis 903 ZK-DVO angeführten Tatbestände noch die in Art. 904 ZK-DVO genannten Ausschließungsgründe

erfüllt seien. Bei einem überwiegenden Teil der Erlass-/Erstattungstatbestände der Art. 900 bis 903 ZK-DVO sei unabdingbare Voraussetzung, dass die Waren bei ihrer Einfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft einem Zollverfahren zugeführt und nicht der zollamtlichen Überwachung entzogen worden seien.

In der Tatsache, dass aufgrund einer Fehlleistung eines Mitarbeiters der Bf. die Gestellung im Versandverfahren unterblieben sei und dies zu einer Zollschuldentstehung gem. Art. 203 ZK geführt habe, könne auch kein besonderer Fall im Sinne des Art. 905 ZK-DVO erblickt werden. Die Bf. befindet sich nicht in einer Lage, die gegenüber anderen Wirtschaftsteilnehmern, die die gleiche Tätigkeit ausübten, außergewöhnlich sei. Zollbehördliche Abgabenvorschreibungen könnten auf keinen Fall als außergewöhnlich im Verhältnis zu anderen Wirtschaftsteilnehmern eingestuft werden. Die Verpflichtung zur Entrichtung von Abgabennachforderungen sei als unternehmerisches Risiko einzustufen. Auch in Entscheidungen der Europäischen Kommission seien Fehler eines Angestellten des Anmelders, auch wenn dieser neu und unerfahren sei, nicht als besondere Umstände im Sinne des Art. 905 ZK-DVO, sondern als normales Berufs- und Geschäftsrisiko (REM 4/93, REM 8/93 und REM 12/93) beurteilt worden.

Nach der für die sonstigen Eingangsabgaben sowie für die Abgabenerhöhung anzuwendenden Bestimmung des § 83 ZollR-DG liege ein besonderer Fall dann vor, wenn sich die Abgabenbelastung als unbillig nach Lage des Falles erweise oder wenn die Existenz des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung ernstlich gefährdet sei. Eine Existenzgefährdung sei von der Bf. nicht vorgebracht worden. Eine Unbilligkeit nach Lage der Sache liege nicht vor, da der Gesetzgeber durch die Bestimmungen des Zollschuldrechts die Abgabenansprüche der Gemeinschaft und der Republik Österreich habe sichern wollen. Die vorgelegten Ausfuhrunterlagen seien ohne Belang, da die Eingangsabgabenschuld bereits im Zuge des Verbringens der Ware in das Zollgebiet der Gemeinschaft gem. Art. 203 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstanden und nach diesen Bestimmungen zu erheben sei, unabhängig davon, ob die Waren zu einem späteren Zeitpunkt die Gemeinschaft wieder verlassen würden.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit Schriftsatz vom 13. Dezember 2005 Berufung. Darin führte die Bf. nach Darstellung des Sachverhaltes im Wesentlichen aus, dass die Rechtsansicht der Behörde, wonach kein in den Artikeln 900 bis 903 ZK-DVO angeführten Tatbestände erfüllt sei, unrichtig sei. Die Einschreiterin habe bereits im Antrag vorgebracht, dass die aus Japan gelieferten Zahnriemen vom Lieferadressaten in von diesem Unternehmen hergestellte Motoren eingebaut worden seien und diese Motoren sodann - wie durch das jeweils Bezug habende Handels- und Verwaltungspapier bescheinigt - nach Kanada verschifft wurden.

Gem. Art. 114 Abs. 1 ZK könnten im aktiven Veredelungsverkehr Nichtgemeinschaftswaren,

die zur Ausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft in Form von Veredelungserzeugnissen bestimmt seien, und zwar, ohne dass für diese Waren Eingangsabgaben zu erheben oder handelspolitische Maßnahmen anzuwenden seien, im Zollgebiet der Gemeinschaft einem Veredelungsvorgang unterzogen werden.

Die Waren seien unmittelbar nach dem Veredelungsvorgang aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft wieder ausgeführt worden. Die Bf. hätte aus diesem Grund jedenfalls Anspruch auf die Abgabenbegünstigung gem. Art. 212a ZK gehabt.

Entstehe die Zollschuld nach Art. 202 bis 205 ZK und könne der Beteiligte durch Unterlagen, wie etwa Ausfuhrbestätigungen, nachweisen, dass er Anspruch auf eine Abgabenbegünstigung gehabt hätte, hätte er die Waren ordnungsgemäß in den freien Verkehr überführen lassen, seien die Einfuhrabgaben gem. Art. 900 Abs. 1 lit. o ZK-DVO zu erstatten. Aus diesem Grund liege ein Sachverhalt vor, der der Behörde ein Vorgehen nach Art. 899 ZK-DVO ermöglicht hätte.

Entgegen der Rechtsansicht der Behörde liege aber auch ein Fall gem. Art. 900 Abs. 1 lit. a (gemeint offenbar: Buchstabe b) ZK-DVO vor. Die Ware sei der zollamtlichen Überwachung irrtümlich entzogen worden und nach Bearbeitung wieder ausgeführt worden. Durch die Ausfuhr sei der ursprüngliche zollrechtliche Status der Ware wiederhergestellt worden, nämlich der einer Nichtgemeinschaftsware.

Aber auch der Erstattungsgrund, mit dem sich die Behörde erster Instanz ausschließlich befasst habe, nämlich gemäß Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO, liege vor.

Die von der Behörde angezogenen Entscheidungen der Kommission (REM 4/93, REM 8/93 und REM 12/93) alleine würden als Bescheidbegründung, wonach kein besonderer Fall vorliege, noch nicht den erforderlichen Halt zu bieten vermögen.

Es sei offenbar aufgrund der Judikatur des EuGH nicht auf einen Angestellten schlechthin abzustellen, sondern stets - im Interesse der angestrebten Einzelfallgerechtigkeit - auf einen Angestellten in der Situation des Beteiligten. Zur Ausfüllung des Begriffs des "besonderen Falles" nach Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO habe der EuGH verlangt, dass sich der betroffene Wirtschaftsbeteiligte im Vergleich zu anderen, die gleiche Tätigkeit ausübenden Wirtschaftsteilnehmern in einer außergewöhnlichen Situation befindet (EuGH 25.2.1999 C-86/97, ZfZ 1999, 198, auch Huchatz in Witte, Zollkodex³, Rz 30 zu Art. 239 ZK).

Die Außergewöhnlichkeit der Situation liege in dem in der Berufung (zu Punkt a.) dargestellten Sachverhalt, insbesondere in dem Umstand, dass eine Mitarbeiterin auf Urlaub gewesen sei und am gegenständlichen Tag eine große Arbeitsbelastung vorgelegen habe; sowie darin, dass die eingerichteten Kontrollenmechanismen durch eine Verkettung unglückseliger Umstände nicht gewirkt hätten. Es lägen sohin Umstände vor, die die Annahme eines normalen Berufs- und Geschäftsrisikos ausschließen.

Im Verhalten und in der Verantwortung des Disponenten G. fänden sich auch keine Anhaltspunkte für eine offensichtliche Fahrlässigkeit.

Insgesamt hätte sich bei rechtsrichtiger Berücksichtigung aller relevanten Umstände ergeben, dass das Unterbleiben der Wiedergestellung nach Art. 900 Abs. 1 lit. o ZK-DVO zu beurteilen gewesen wäre, und als solches ein "Ausreißer" in der ansonsten einwandfreien Erlledigung von Zollverfahren gewesen sei. Durch ein unglückliches Versehen sei es zur Unterlassung der Wiedergestellung gekommen. Es könne darin nach allen rechtlichen und menschlichen Maßstäben jedoch keine offensichtliche Fahrlässigkeit erkannt werden.

Die Zollbehörde wies mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Juli 2006, Zl. 123, die Berufung als unbegründet ab.

In der Begründung wiederholte die Behörde ihre Erwägungen, weshalb ihrer Ansicht nach kein besonderer Fall gem. Art. 905 ZK-DVO vorliege. Es liege auch nicht ein Fall des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe o) ZK-DVO vor, weil „es sich gegenständlich um Zahnriemen handle, die aus Japan geliefert worden seien, die Europäische Gemeinschaft mit Japan kein Präferenzabkommen habe und von der Partei auch keine Warenverkehrsbescheinigung, T2,... vorgelegt worden sei.“

Sowohl das Parteivorbringen zu Art. 900 Abs. 1 Buchstabe a) ZK-DVO als auch jenes zu Art 114 Abs. 1 ZK gehe ins Leere, da es sich zum einen nicht um „vorübergehend gestohlene“ Waren handle und diese auch nicht ihren ursprünglichen Status als Nichtgemeinschaftswaren wieder erhalten hätten und zum anderen weder das Zollverfahren der „aktiven Veredelung“ noch das Zollverfahren der „Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr“ beantragt worden sei.

Dagegen richtet sich die mit Schriftsatz vom 4. August 2006 fristgerecht erhobene Beschwerde gem. § 85c Abs. 1 ZollR-DG mit folgender Begründung:

„1. Vorliegen eines besonderen Falles gemäß Art. 905 ZK-DVO

Die belangte Behörde geht in ihrer rechtlichen Beurteilung des festgestellten Sachverhaltes davon aus, dass es sich um keinen außergewöhnlichen Fall im Sinne Art. 905 ZK-DVO handelt. Diese rechtliche Beurteilung ist unrichtig.

Auf einen besonderen Fall kann geschlossen werden, wenn Umstände festgestellt werden, auf Grund derer sich der Antragsteller in einer Lage befindet, die gegenüber derjenigen anderer die gleiche Tätigkeit ausführenden Wirtschaftsteilnehmer außergewöhnlich ist (EuGH 27.9.2001 C-253/99).

Es ist dabei der gesamte Sachverhalt zu würdigen und das Interesse der Gemeinschaft unter Beachtung der Zollvorschriften gegen das Interesse des gutgläubigen Wirtschaftsteilnehmers aufzuwiegen. Die finanziellen Interessen der Gemeinschaft müssen in dem Maße zurücktreten, in dem Art. 239 ZK und Art. 905 ZK-DVO dem Einzelnen besondere Rechte einräumen

(EuG 2.6.2001, D-399).

Genau das liegt hier vor.

Da der Punkt unerörtert geblieben ist, geht offenbar auch die Behörde im Gefolge der Beschwerdeführerin nicht davon aus, dass die Beschwerdeführerin oder ihr Mitarbeiter in betrügerischer Absicht oder offensichtlicher Fahrlässigkeit gehandelt haben. Lediglich das Vorliegen eines außergewöhnlichen Falles wird von der belangten Behörde bestritten.

Diese Rechtsansicht lässt außer Acht, dass der Disponent G. unbeschadet seine Jugend bisher eine Vielzahl hochkomplexer Zollverfahren alleine und stets unbeanstandet abgewickelt hat. Jeder andere Wirtschaftsteilnehmer hätte einen Mitarbeiter wie G. daher - wie auch im vorliegenden Fall - ohne weiteres unbeaufsichtigt seine Tätigkeiten ausüben lassen.

Die besagte Verlässlichkeit des Mitarbeiters G. im Verein mit dem ausnahmsweisen unglücklichen Versehen stellen damit insgesamt betrachtet keine Situation dar, in der sich vergleichsweise auch andere Wirtschaftsteilnehmer regelmäßig befinden und zu deren Abwehr Vorkehrungen zu treffen sind oder gewesen wären.

2. Art. 900 Abs. 1 lit. o ZK-DVO

Die belangte Behörde geht in ihrer Entscheidung davon aus, dass die Beschwerdeführerin nicht durch Unterlagen dargetan habe, dass ein Erstattungsfall der oben angeführten Norm vorliegt. Diese Beurteilung ist unrichtig. Durch die Vorlage des Handels-/ Verwaltungspapiers vom 27. Juli 2005 wurde ausreichend dargetan, dass die Ware zum weiteren Versand nach V., X., Kanada, bestimmt war. Es ist somit der Beweis erbracht, dass das Erstattungsbegehren zu Recht erhoben wurde.

3. Art. 900 Abs. 1 lit. b ZK-DVO

Dass die Waren "vorübergehend gestohlen" worden seien, hat die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung nicht vorgebracht. Auf Grund eines offensichtlichen Tipp-Fehlers, wurde lit. a der genannten Bestimmung angezogen. In der hierzu getroffenen Ausführung wurde jedoch vorgebracht, dass "die Ware der Überwachung irrtümlich entzogen worden war und nach Bearbeitung wieder ausgeführt wurde".

Der angefochtene Bescheid erledigt in diesem Punkt die Berufung nicht. Der irrtümliche Entzug wurde von der belangten Behörde nicht in Zweifel gezogen, weshalb der Berufung in diesem Punkt schon aus diesem Grund stattzugeben gewesen wäre.

4. Entscheidung nach Art. 899 ZK-DVO

Das Argument, mit welchem die belangte Behörde das Berufungsvorbringen der aktiven Veredelung auszuräumen versucht, ist nicht schlüssig. Gerade weil die Beschwerdeführerin es versäumt hatte, ein Zollverfahren der "aktiven Veredelung", bzw. der "Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr" zu beantragen, kam es zur Erlassung des angefochtenen Bescheides.

Der nunmehr angefochtene Bescheid erledigt jedenfalls die Berufung in diesem Punkt nicht. Soweit die belangte Behörde das Unterlassen des bezughabenden Antrages rügt, wird dieser nunmehr wiederholt.

Die Beschwerdeführerin stellt den Antrag, der Unabhängige Finanzsenat möge feststellen:

Das am 27. Juni 2005 bei der Zollstelle F. (AT 000) , mit Versandschein T1 111 eröffnete Verfahren wird hinsichtlich der gegenständlichen Sendung als Zollverfahren der aktiven Veredelung geführt.

Ergänzend wird vorgebracht, dass der Einschreiterin zwischenzeitlich die Einfuhrumsatzsteuer seitens des Kunden B. erstattet wurde. Der Erstattungsantrag wird daher um diesen Betrag in Höhe von 7.297,99 Euro auf 2.267,98 Euro eingeschränkt.

Im Übrigen ergeht unter Verweis auf das bisher erstattet Vorbringen der Antrag, der Unabhängige Finanzsenat möge den angefochtenen Bescheid dahingehend abändern, dass der beantragten Erstattung hinsichtlich der Zollschuld und des Erhöhungsbetrages stattgegeben wird;

In eventu den angefochtenen Bescheid aufheben und der Behörde 1. Instanz die neuerliche Entscheidung nach Verfahrensergänzung auftragen.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Am 27. Juni 2005 eröffnete die Beschwerdeführerin (Bf) als Hauptverpflichtete mit Versandanmeldung T1 Nr. 111, im Rahmen ihrer Bewilligung als zugelassener Versender beim Zollamt F. ein externes gemeinschaftliches Versandverfahren für 28 Kartons Variatorriemen. Im Feld 15 („Versendungs-/Ausfuhrland“) der Versandanmeldung ist Japan angegeben. Die Frist zur Wiedergestellung bei der Bestimmungsstelle Zollamt Y. wurde mit 5. Juli 2005 festgesetzt. Die Waren waren dazu bestimmt, im Rahmen des dem Warenempfänger bewilligten Zollverfahrens der aktiven Veredelung in Motoren eingebaut und anschließend nach Kanada exportiert zu werden.

Ein Mitarbeiter der Bf. legte die Versandanmeldung zu den Akten anstatt sie dem zustellenden LKW-Fahrer mitzugeben. Dem Fahrer händigte er lediglich einen Lieferschein mit dem Vermerk „verzollte Ware“ aus, sodass der Warenempfänger nicht erkennen konnte, dass es sich bei der zugestellten Sendung um Nichtgemeinschaftswaren handelte.

Der betreffende Angestellte hatte seine Tätigkeit im Unternehmen am 9. Mai 2005 aufgenommen. An jenem Tag, an dem die Fehlleistung passierte, bestand ein erhöhtes Arbeitsaufkommen. Eine erfahrene Mitarbeiterin, welche die fachliche Einschulung

vorgenommen hatte, war an diesem Tag auf Urlaub.

Da die Abgangsstelle innerhalb der vorgesehenen Frist keinen Nachweis für die ordnungsgemäße Beendigung des Versandverfahrens erhielt, leitete es Ermittlungen ein, um den Verbleib der Sendung zu eruieren. Die Zollbehörde setzte die Bf. mit Schreiben vom 19. Juli 2005 davon in Kenntnis, dass bislang kein Nachweis für die Beendigung des eröffneten Versandverfahrens vorliegt. In der Folge übermittelte die Bf. dem Zollamt ein „Ansuchen um Nachverzollung“. Die Zollbehörde erließ schließlich den Abgabenbescheid vom 29. Juli 2005, mit dem der Bf. Eingangsabgaben gem. Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG wegen Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung sowie gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung vorgeschrieben wurde.

Das Zollamt A. als Finanzstrafbehörde erster Instanz ging von einer entschuldbaren Fehlleistung im Sinne des § 9 FinStrG aus und stellte das gegen den Mitarbeiter der Bf. eingeleitete Finanzstrafverfahren mit Straferkenntnis vom 13. November 2006, StrafNr. 222, gem. §§ 82 Abs. 3 lit. c), 136 FinStrG ein.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem unbestritten gebliebenen Vorbringen der Bf. im bisherigen Verfahren, aus den zollbehördlichen sowie finanzstrafrechtlichen Ermittlungen, insbesondere den Aussagen des Mitarbeiters der Bf., G., in seiner Einvernahme vom 8. September 2005 (Niederschrift Zl. 333).

Das beim Zollamt A. als Finanzstrafbehörde erster Instanz durchgeföhrte Finanzstrafverfahren war vom Grundsatz der Offizialmaxime und vom Grundsatz der amtswegigen Sachverhaltsermittlung beherrscht und zielte auf die Erforschung der materiellen Wahrheit ab. Im Rahmen des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens war daher alles was zur Be- oder Entlastung des beschuldigten Dienstnehmers der Bf. führte, von Amts wegen zu erforschen. Dadurch liegen auch für den Unabhängigen Finanzsenat keine begründeten Zweifel hinsichtlich des Tatgeschehens vor, die eine weitere Überprüfung notwendig machen würden.

Die Bf. gründete ihren in der Beschwerde ausdrücklich auf die Einfuhrabgabe Zoll sowie auf die Abgabenerhöhung eingeschränkten Erstattungsantrag vom 22. August 2005 auf Art. 239 ZK. Diese Bestimmung lautet:

Art. 239 ZK:

Abs. 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 zurückzuföhren 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."

Abs. 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."

Art. 899 ZK-DVO lautet:

Abs. 1:

"Stellt die Entscheidungszollbehörde, bei der eine Erstattung oder ein Erlass nach Artikel 239 Absatz 2 Zollkodex beantragt worden ist, fest,

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

Abs. 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. ..."

Nach Art. 899 ZK-DVO hat die Zollbehörde einen Antrag nach Art. 239 Abs. 2 ZK in folgender Reihenfolge zu prüfen (Witte, Zollkodex, 4. Auflage, Art. 239 Rz 2):

- Erfüllt der vorgetragene Sachverhalt einen der in Art. 900 bis 903 ZK-DVO beschriebenen Tatbestände und liegt keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit vor, dann ist zu erstatten oder zu erlassen (Art. 899 erster Anstrich ZK-DVO). Liegt betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit vor, dann ist Erstattung/Erlass zu versagen.
- Erfüllt der vorgetragene Sachverhalt einen der Tatbestände des Art. 904 ZK-DVO, so ist der Antrag auf Erstattung/Erlass abzulehnen (Art. 899 zweiter Anstrich ZK-DVO).
- Der im Antrag vorgetragene Sachverhalt erfüllt die Billigkeitsgeneralklausel des Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO und es liegt keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit vor und der betreffende Abgabenbetrag liegt unter 500.000,00 Euro, dann ist

der Antrag begründet, Erstattung/Erlass ist von der Zollbehörde zu gewähren. Fehlt es dagegen am subjektiven Merkmal, hat die Zollbehörde Erstattung/Erlass zu versagen.“

Die Bf. vertritt die Ansicht, dass der vorliegende Sachverhalt die in Art. 900 Abs. 1 Buchstaben b) und o) ZK-DVO normierten Tatbestände erfülle sowie auch die Voraussetzungen für eine Erstattung nach Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO vorlägen.

Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b) ZK-DVO lautet:

"Die Einfuhrabgaben werden erstattet oder erlassen, wenn Nichtgemeinschaftswaren dem Zollverfahren mit vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben, in dem sie sich befanden, irrtümlich entzogen worden sind, sofern diese Waren sofort nach Feststellung des Irrtums in dem Zustand, in dem sie sich befanden, als sie dem Zollverfahren entzogen wurden, wieder ihren ursprünglichen zollrechtlichen Status erhalten.“

Art. 900 Abs. 1 Buchstabe o) ZK-DVO lautet:

"Die Einfuhrabgaben werden erstattet oder erlassen, wenn die Zollschuld auf andere als die in Artikel 201 des Zollkodex beschriebene Weise entsteht und der Beteiligte durch Vorlage eines Ursprungszeugnisses, 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 bestanden hätte, sofern die übrigen Voraussetzungen nach Artikel 890 erfüllt sind."

Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO lautet:

"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 Euro oder mehr betragen.

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

Zu Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b) ZK-DVO:

Unstrittig ist, dass Nichtgemeinschaftswaren (Art. 4 Nr. 8 ZK) dem mit Versandanmeldung T1 Nr. 111, beim Zollamt F. eröffneten externen gemeinschaftlichen Versandverfahren, also einem Zollverfahren mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben, entzogen wurden. Im Sachverhalt finden sich keine Anhaltspunkte für das Vorliegen betrügerischer Absicht bzw. für ein beabsichtigtes Entziehen. Die Entziehungshandlung erfolgte somit auch „irrtümlich“ im Sinne des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b) ZK-DVO (vgl. Witte, Zollkodex, 4. Auflage, Art. 239 Rz 4).

Eine wesentliche Voraussetzung für eine Erstattung nach dieser Bestimmung ist jedoch, dass die Waren sofort nach Feststellung des Irrtums in dem Zustand, in dem sie sich befanden, als sie dem Zollverfahren entzogen wurden, wieder ihren ursprünglichen zollrechtlichen Status erhalten; das heißt, sie müssen unverändert wieder ihre alte zollrechtliche Situation erlangen, zum Beispiel unverändert wieder in das Zolllager gelangen (Witte, aaO).

Das ist hier aber nicht der Fall, da die entzogenen Waren beim Empfänger in Motoren eingebaut und in der Folge in Form der Veredelungserzeugnisse ausgeführt wurden und somit nicht mehr unverändert ihre alte zollrechtliche Situation erlangen und unverändert einer Zollstelle gestellt werden konnten. Damit liegen aber die Voraussetzungen für eine Erstattung nach der Bestimmung des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b) ZK-DVO nicht vor.

Die Bf. bringt vor, im Beschwerdefall sei auch Art. 900 Abs. 1 Buchstabe o) ZK-DVO anzuwenden.

Dazu ist festzustellen, dass nach der Rechtsprechung des EuGH Art. 900 Abs. 1 Buchstabe o) ZK-DVO nur dann anzuwenden ist, wenn für die Ware Anspruch auf die Gewährung der Gemeinschaftsbehandlung oder der Zollpräferenzbehandlung im Sinne des Art. 20 Abs. 3 Buchstaben d und e ZK besteht; eine Anwendung auf andere Fälle von Vergünstigungen scheidet aus (Witte, aaO, Art. 239 Rz 17; EuGH 11.11.1999, C-48/98; 29.9.2001, C-253/99).

Art. 20 Abs. 3 Buchstabe d ZK umfasst Zollpräferenzmaßnahmen aufgrund von Abkommen zwischen der Gemeinschaft und bestimmten Ländern oder Ländergruppen, in denen eine Zollpräferenzbehandlung vorgesehen ist.

Art. 20 Abs. 3 Buchstabe e ZK umfasst Zollpräferenzmaßnahmen, die von der Gemeinschaft einseitig zugunsten bestimmter Länder, Ländergruppen oder Gebiete erlassen worden sind. Da im vorliegenden Fall aus Japan stammende Nichtgemeinschaftswaren der zollamtlichen Überwachung entzogen wurden, vermochte die Bf. daher das Bestehen eines Anspruchs auf Gemeinschafts- bzw. Zollpräferenzbehandlung für die entzogenen Waren nicht darzulegen. Ein

solcher Anspruch wäre im Übrigen durch die im Gesetz beispielhaft aufgezählten Unterlagen (Ursprungszeugnis, Warenverkehrsbescheinigung, interner gemeinschaftlicher Versandschein) nachzuweisen. Vor diesem Hintergrund erweist sich das Beschwerdevorbringen, es sei durch die Vorlage von Handels- und Verwaltungspapieren ausreichend dargelegt worden, dass die Waren zum weiteren Versand in ein Drittland bestimmt waren, als ins Leere gehend. Die vorgelegten Handels- und Verwaltungspapiere beziehen sich zum einen nicht auf die hier gegenständlichen, dem externen gemeinschaftlichen Versandverfahren entzogenen Nichtgemeinschaftswaren, sondern betreffen die Wiederausfuhren der Veredelungserzeugnisse. Sie sind zum anderen nicht geeignet nachzuweisen, dass hinsichtlich der entzogenen Waren im Fall der Anmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ein Anspruch auf Gemeinschaftsbehandlung oder auf eine Zollpräferenzbehandlung bestanden hätte.

Nach vorliegender Akten- und Beweislage erfüllt gegenständlicher Sachverhalt auch keinen der übrigen der im Ausschussverfahren festgelegten Fälle (Art. 900 f ZK-DVO). Auch die Bf. hat das Vorliegen eines sonstigen in der ZK-DVO geregelten „Katalogfalles“ nicht behauptet.

Es war daher zu prüfen, ob ein Fall des Art. 905 ZK-DVO vorliegt. Erstattung/Erlass nach dieser Bestimmung setzt zunächst voraus, dass ein besonderer Fall vorliegt. Ein derartiger besonderer Fall kann vorliegen, wenn im Lichte des an der Billigkeit ausgerichteten Regelungszwecks des Art. 239 ZK Umstände festgestellt werden, aufgrund deren sich der Antragsteller in einer Lage befinden kann, die gegenüber derjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich ist (EuGH 25.2.1999, C-86/97).

In diesem Zusammenhang nimmt die Bf. in ihrer Beschwerde Bezug auf die Verlässlichkeit jenes Mitarbeiters, dessen Verhalten für das Entziehen der Nichtgemeinschaftswaren aus der zollamtlichen Überwachung ursächlich war. Sie bringt vor, dass der Mitarbeiter unbeschadet seine Jugend bisher eine Vielzahl hochkomplexer Zollverfahren alleine und stets unbeanstandet abgewickelt habe und jeder andere Wirtschaftsteilnehmer einen solchen Mitarbeiter ohne weiteres unbeaufsichtigt seine Tätigkeiten hätte ausüben lassen. Die Verlässlichkeit des Mitarbeiters im Verein mit dem ausnahmsweiseen unglücklichen Versehen würde keine Situation darstellen, in der sich vergleichsweise auch andere Wirtschaftsteilnehmer regelmäßig befinden und zu deren Abwehr Vorkehrungen zu treffen gewesen wären.

Mit diesem Vorbringen ist es der Beschwerdeführerin nicht gelungen, das Vorliegen eines besonderen Falles im Sinn der Bestimmung des Art. 239 ZK in Verbindung mit Art. 905 ZK-DVO darzulegen. Es ist nicht außergewöhnlich, dass auch einem ansonsten zuverlässigen

Angestellten eines Speditionsunternehmens Fehler unterlaufen können, insbesondere wenn dieser unerfahren und neu im Unternehmen ist und dazu unter Zeit- und Arbeitsdruck steht. Die Bf. führt in ihrer Eingabe vom 5. Jänner 2006 an das Zollamt A. als Finanzstrafbehörde erster Instanz („Äußerung zur Vorbereitung der mündlichen Verhandlung“, Seite 3) aus: „*Die Ursachen für das Fehlverhalten des Beschuldigten liegen im Arbeitsdruck und der Unerfahrenheit des Beschuldigten sowie im Versagen der nachgeordneten Kontrollmechanismen der Arbeitgeberin.*“

Worin bei dieser Sachlage die Umstände zu sehen sein sollen, die gegenüber denjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich sind, ist nicht erkennbar. Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich daher im hier zu beurteilenden Fall der Auffassung der Zollbehörde an, die in Anlehnung an Entscheidungen der Kommission (REM 4/93, REM 8/93, REM 12/93) das Vorliegen eines besonderen Falles verneinte. In den angeführten Entscheidungen der Kommission vertritt diese die Auffassung, dass Irrtümer und Fehler von Angestellten (auch wenn diese neu und unerfahren sind) keine besonderen Fälle darstellen.

Es reicht aber für die Annahme eines besonderen Falles auch nicht aus, dass es der vorliegenden Abgabenschuld allenfalls an der „inneren Rechtfertigung“ mangelt, weil die eingeführten, in der Folge entzogenen Nichtgemeinschaftswaren wieder in Form der Veredelungserzeugnisse das Gemeinschaftsgebiet verlassen haben und die Abgabenschuld daher nicht dem Wirtschaftszollgedanken entspricht. Es müssen eben vielmehr im Licht des an der Billigkeit ausgerichteten Regelungszweckes des Art. 239 ZK Umstände festgestellt werden, aufgrund deren sich die Bf. in einer Lage befinden kann, die gegenüber derjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich ist (BFH 20.7.2004, VII R 99/00). Dies ist - wie bereits dargelegt wurde - hier nicht der Fall.

Da somit weder einer der im Ausschussverfahren festgelegten Fälle (Art. 900 f ZK-DVO) noch ein besonderer Fall im Sinne des Art. 905 ZK-DVO vorliegen, erweist sich das Beschwerdevorbringen bereits aus diesem Grund als unbegründet.

Im gegenständlichen Fall muss sich die Bf. aber darüber hinaus vorhalten lassen, offensichtlich fahrlässig gehandelt zu haben; unabhängig davon, dass das Finanzstrafverfahren gegen den verantwortlichen Mitarbeiter der Bf. mit Straferkenntnis vom 13. November 2006 eingestellt und die Finanzstrafbehörde erster Instanz dessen Verhalten als entschuldbare Fehlleistung beurteilt hat. Dies aus folgenden Gründen:

Die Kriterien, an denen zu messen ist, ob im Streitfall offensichtliche Fahrlässigkeit vorliegt, hat der EuGH im Urteil vom 11. November 1999, Rechtssache C-48/98, aufgestellt. Demnach muss bei der Beantwortung der Frage, ob offensichtliche Fahrlässigkeit des

Beteiligten vorliegt, insbesondere die Komplexität der Vorschriften, deren Nichterfüllung die Zollschuld begründet, sowie die Erfahrung und die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers berücksichtigt werden. Hinsichtlich der Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers ist zu untersuchen, ob er im Wesentlichen im Einfuhr- und Ausfuhrgeschäft tätig ist und ob er bereits über eine gewisse Erfahrung mit der Durchführung dieser Geschäfte verfügt. Was die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers betrifft, muss sich dieser, sobald er Zweifel an der richtigen Anwendung der Vorschriften hat, deren Nichterfüllung eine Abgabenschuld begründen kann, nach Kräften informieren, um die jeweiligen Vorschriften nicht zu verletzen.

Auf eine Komplexität der Vorschriften kann sich die Bf. verschuldensmindernd nicht berufen, weil das Fehlverhalten nicht auf eine schwierige Rechtslage zurückzuführen ist.

Nach dem oben angeführten Urteil des EuGH ist auch die Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers zu untersuchen. Es kommt diesbezüglich etwa darauf an, ob ein Spediteur oder eine Privatperson Handlungen vornimmt. Erfahrene Unternehmen trifft ein strengerer Maßstab. Da die Bewilligung als zugelassener Versender nach Art. 398 ZK-DVO nur Personen erteilt wird, die laufend Versandverfahren in Anspruch nehmen, kommt von vornherein eine "Unerfahrenheit" als Kriterium nicht in Betracht. Bezeichnenderweise nennt Huchatz in Witte, Zollkodex, vierte Auflage, Art. 239, Rz. 20, Privatpersonen, die nur im Reiseverkehr Erfahrungen mit Einfuhr- und Ausfuhrabgaben sammeln, als Adressaten der Anwendung eines milden Maßstabes (vgl. VwGH 26.2.2004, 2001/16/0005). Ihre fachliche Erfahrung hat die Bf. auch nicht in Zweifel gezogen.

Als Kriterium der Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers wird genannt, ob der Beteiligte sich, sobald er Zweifel an der richtigen Anwendung der Vorschrift hat, deren Nichterfüllung eine Abgabenschuld begründen kann, nach Kräften informiert, um die jeweiligen Vorschriften nicht zu verletzen. Die Abgrenzung erfolgt zwischen einem Fehler, der "nicht hätte passieren dürfen" und einem Fehler, der "passieren kann" (Arbeitsfehler). Arbeitsfehler sind solche Fehler, die auch bei Anwendung der erforderlichen Sorgfalt und selbst bei sachgerechter Organisation und Personalausstattung nicht immer vermieden werden können (Witte, aaO, Art. 204, Rz. 40).

Anders als einzelne Arbeitsfehler sind auch Organisationsmängel vornehmlich geeignet, eine offensichtliche Fahrlässigkeit hinsichtlich der Verwirklichung des Zollschuldentstehungstatbestandes zu begründen, die einen Billigkeitserlass nach Art. 239 Abs. 1 ZK ausschließt (UFS 8.9.2003, ZRV/0243-Z3K/02; 8.4.2004, ZRV/0045-Z2L/02).

Anlässlich der Übernahme der Waren am 24. Juni 2005 wurde der Bf. der Lieferschein Nr. 11857 übermittelt. Die Bf. wurde durch den auf diesem Lieferschein angebrachten Vermerk „*Achtung Zollgut! Sie übernehmen die Haftung für die fristgerechte Stellung beim*

zuständigen Zollamt" ausdrücklich auf ihre Pflichten hingewiesen. Dennoch haben die angesprochenen Hinweise auf den Begleitpapieren vom verantwortlichen Mitarbeiter der Bf. nicht die zumutbare Beachtung erfahren. Dazu sind weder besondere zollrechtliche Kenntnisse, noch spezielle Erfahrungen in Zollangelegenheiten notwendig, weil sie ohne weiteres erkennbar und verständlich sind. Es handelt sich also um ein Fehlverhalten grundsätzlicher Art. Von der Bf., einem Unternehmen, das ständig im internationalen Warenverkehr tätig ist und über einschlägige Erfahrungen verfügt, kann daher erwartet werden, dass die entsprechenden Vorkehrungen und organisatorischen Maßnahmen gesetzt werden, die geeignet sind, ein Fehlverhalten der genannten Art hintan zu halten. Wie die Bf. in ihrer (bereits oben zitierten) Äußerung zur Vorbereitung der mündlichen Verhandlung vom 5. Jänner 2006 an das Zollamt A. als Finanzstrafbehörde erster Instanz einräumte, lagen die Ursachen für das Fehlverhalten ihres Mitarbeiters u.a. im Versagen der nachgeordneten Kontrollmechanismen der Arbeitgeberin.

Erschwerend ist zu berücksichtigen, dass die Bf. nicht von sich aus tätig wurde, sondern erst nach Einleitung eines Ausforschungsverfahrens durch die Zollbehörde.

In Anbetracht der dargelegten Umstände, die zur Verwirklichung des Zollschuldentstehungstatbestandes führten, muss sich daher die Bf. offensichtliche Fahrlässigkeit vorhalten lassen, sodass eine Erstattung nach Art. 239 Abs. 1 ZK auch aus diesem Grund nicht in Betracht kommt.

Hinsichtlich der vorgeschriebenen Abgabenerhöhung bleibt zu prüfen, ob die Voraussetzungen des § 83 ZollR-DG erfüllt sind.

Die maßgebenden Bestimmungen des ZollR-DG (in der Fassung BGBI. I Nr. 124/2003) haben folgenden Inhalt:

§ 108 Abs. 1 ZollR-DG

"Entsteht außer den Fällen des Abs. 2 eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre. Dies gilt nicht, wenn und soweit die Zollbehörde selbst ein überwiegendes Verschulden an der Entstehung der Zollschuld oder an der Nacherhebung oder am entstandenen Nebenanspruch trifft. § 80 Abs. 1 ist sinngemäß anwendbar. Die Verpflichtung zur Entrichtung der Verwaltungsabgaben nach § 105 bleibt unberührt."

§ 2 Abs. 1 ZollR-DG:

"Das im § 1 genannte gemeinschaftliche Zollrecht, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinn des Artikels 1 des Zollkodex), gelten weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsbereites, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist."

§ 83 ZollR-DG:

"Artikel 239 ZK in Verbindung mit Artikel 905 ZK-DVO gilt für die Erstattung und den Erlass von sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben mit der Maßgabe, dass die Vorlage an die Kommission unterbleibt und die Artikel 906 bis 909 ZK-DVO nicht anzuwenden sind. Ein besonderer Fall ist in diesem Zusammenhang dann gegeben, wenn sich die Abgabenbelastung als unbillig nach Lage der Sache erweist oder wenn die Existenz des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung ernstlich gefährdet ist. Liegt ein besonderer Fall auf Grund der ernstlichen Gefährdung der Existenz des Abgabenschuldners vor, ist die betrügerische Absicht oder grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten kein Ausschließungsgrund für die Gewährung einer Erstattung oder eines Erlasses, sofern alle sonstigen Voraussetzungen vorliegen und eine Gesamtbetrachtung für eine Entscheidung zugunsten des Antragstellers spricht."

§ 98 Abs. 1 und 3 ZollR-DG:

"(1) An Nebenansprüchen sind im Verfahren der Zollbehörden zu erheben

[...]

3. Abgabenerhöhungen nach Maßgabe des § 108

[...]

(3) Die Nebenansprüche sind nach den für die Einfuhr- und Ausfuhrabgaben geltenden Bestimmungen zu erheben. [...]"

Der EuGH hat mit seinem Urteil vom 16. Oktober 2003, Rs. C-91/02, die Zulässigkeit der Erhebung einer Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG dem Grunde nach mit dem Gemeinschaftsrecht als vereinbar erachtet. Mit der Abgabenerhöhung soll die Einhaltung der gemeinschaftsrechtlichen Regelungen gewährleistet werden (aaO, RN 21).

§ 83 ZollR-DG definiert für den Bereich der sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben den Begriff des "besonderen Falles" und schließt betrügerische Absicht oder grobe Fahrlässigkeit

des Beteiligten nur bei Existenzgefährdung des Abgabenschuldners nicht aus. Eine Existenzgefährdung wird im Beschwerdefall allerdings nicht geltend gemacht.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat die Beantwortung der Frage eines besonderen Falles im Sinn des § 83 ZollR-DG ausgenommen in Fällen der Existenzgefährdung des Abgabenschuldners dahingestellt zu bleiben hat, wenn die maßgeblichen Umstände auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind (VwGH 2.9.2008, 2008/16/0031).

Da im Beschwerdefall das Vorliegen offensichtlicher Fahrlässigkeit bejaht wurde, scheidet auch eine Erstattung der Abgabenerhöhung nach Art. 239 ZK in Verbindung mit Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO und § 83 ZollR-DG bereits aus diesem Grund aus.

Es liegt aber auch keine sachliche Unbilligkeit vor.

Eine sachliche Unbilligkeit ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 20.9.2007, 2002/14/0138). Die Auswirkungen genereller Normen oder auch die Folgen des allgemeinen Unternehmerwagnisses stellen keine sachliche Unbilligkeit dar (vgl. Ritz, BAO3, § 236 Tz 13, mwN).

Eine sachliche Unbilligkeit durch die Abgabenbelastung liegt daher im verfahrensgegenständlichen Fall nicht vor, weil die Entrichtung der Abgabenerhöhung eine Auswirkung der geltenden Rechtslage ist. Es tritt genau das vom Gesetzgeber beabsichtigte Ergebnis ein. Es entsteht dadurch auch keine anormale Belastungswirkung, weil die Abgabenerhöhung in der gesetzlich vorgesehenen Höhe berechnet und vorgeschrieben wurde. Auch handelt es sich nicht um einen atypischen Vermögenseingriff, weil ein derartiger Vermögenseingriff, verglichen mit anderen Fällen, alle Normunterworfenen mit den gleichen Auswirkungen trifft.

Aus den dargelegten Erwägungen war daher die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 18. November 2008