

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 22.03.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Innsbruck vom 08.02.2017, 800000/xxxxx/07/2016 betreffend Vorschreibung einer Verwaltungsabgabe nach § 41 ZollR-DG iVm § 30 ZollR-DV zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Schreiben vom 4.11.2016 wurde mitgeteilt, dass beziehungsweise zu Versandschein MRN 1YYYYYY2 vom 28.10.2016 eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG erstattet und folgende Anträge gestellt wurden: Festsetzung der Abgaben, Vorschreibung der Abgaben zu Lasten HH und Straffreiheit gemäß § 29 FinStrG für die im Schreiben genannte Firmen und Personen. Genannt wurden die HH und eine Reihe natürlicher Personen.

Als Sachverhalt wurde im Wesentlichen angeführt, dass die Bf. ein Versandverfahren für 8 Packstücke Schokolade eröffnet habe. Im Zuge der Beauftragung des Transports wurde jedoch versehentlich durch den Disponenten der eingesetzte Frächter nicht instruiert, vor Zustellung an den Einführer zur Zweigniederlassung der HG\_in\_K zu einem Verzollungsstopp zu fahren. Der Fahrer habe somit die Ware ohne Verzollungsstopp als Zollgut an den Einführer ausgefolgt. Dieser erhält jedoch alle Sendungen als verzollte Ware, wodurch ihm der Umstand, dass die Ware nicht verzollt sei, auch nicht aufgefallen sei. Ergänzt wurde die Selbstanzeige mit Unterlagen und Daten, die zur Abgabeberechnung erforderlich sind.

Mit Bescheid vom 9.11.2016 wurden der HH wegen Art 79 Abs 1 Buchst a und Abs 3 UZK die EUSt in Höhe von € 2.108,97 vorgeschrieben.

Mit Bescheid vom 8.2.2017 wurde vom Zollamt Innsbruck gemäß Art. 42 UZK iVm § 41 ZollR-DG und § 30 ZollR-DV eine Verwaltungsabgabe in Höhe von € 180,36 mit der Begründung festgesetzt, dass die angezeigte Verletzung der Gestellungspflicht der Verwaltungsabgabe unterliegt und kein Finanzvergehen vorliegt. Es wurde

ausgeführt, dass zumindest grobe Fahrlässigkeit vorliegen muss, um den Tatbestand eines Finanzvergehens zu setzen. In diesem Fall könne aber nur von einer leichten Fahrlässigkeit ausgegangen werden, da kein Finanzvergehen gegen die Bf.\_Schreibweise2 eingeleitet wurde.

Gegen diesen Erstbescheid des Zollamtes Innsbruck hat die Bf. fristgerecht Beschwerde erhoben.

Die Beschwerde wurde im Wesentlichen damit begründet, dass der objektive Tatbestand des § 36 Abs.1 FinStrG erfüllt sei, in dem Waren der zollamtlichen Überwachung, wie im gegenständlichen Fall, entzogen wurden; der Tatbestand eines Finanzvergehens sei im Hinblick auf § 36 Abs 1 FinstrG erfüllt. Die Bf. führte aus, dass gerade wegen der eingebrachten Selbstanzeige kein Strafverfahren eingeleitet worden wäre, sohin wäre nach § 41 ZollR-DG von der Vorschreibung einer Verwaltungsabgabe abzusehen.

Die belangte Behörde bringt dazu in der abweisenden Entscheidung vor; s BVE vom 13.7.2017, Zahl: 800000/FFFF/2017: „Festzustellen ist, dass durch den von der Bf. dargelegten Sachverhalts eindeutig eine Entziehung der zollamtlichen Überwachung nach Art. 79 UZK angezeigt wird und der Sachverhalt auch den objektiven Tatbestand des § 35 FinStrG erfüllt. Von der Bf wird aber in der Selbstanzeige - und in der Beschwerde wiederholt - ausgeführt, dass der Disponent versehentlich den Einführer nicht instruiert hat. Auch dem Fahrer sei der Umstand, dass die Ware nicht verzollt sei, nicht aufgefallen, weil er alle Sendungen als „verzollte Ware“ erhält. Nach dieser Darlegung der Verfehlung liegt beim Disponenten und dem Fahrer weder Vorsatz noch grobe Fahrlässigkeit vor. Für das Zollamt bestehen nach Aktenlage kein Anlass oder offensichtliche Gründe an den Angaben der Bf bzw. am Wahrheitsgehalt hinsichtlich des angezeigten Sachverhalts und auch hinsichtlich der Ausführungen zur Schuld zu zweifeln.

Nachdem somit lediglich leichte Fahrlässigkeit zu unterstellen ist, ist der Tatbestand der Verzollungsumgehung im Sinne des § 36 FinStrG, der zumindest grob fahrlässiges Verhalten für die Strafbarkeit fordert, nicht erfüllt. Es liegt somit kein Finanzvergehen vor. Weitere Verdachtsgründe hinsichtlich strafbarer Sachverhalte waren und sind nicht ersichtlich, ein Finanzstrafverfahren ist unter solchen Voraussetzungen im Sinne des § 82 FinStrG nicht einzuleiten.

Zum Einwand der Bf., dass der objektive Tatbestand eines Finanzvergehens erfüllt ist und damit § 41 ZollR-DG nicht anwendbar sei, ist auszuführen, dass die Voraussetzungen der Strafbarkeit eines Verhaltens wie in einschlägigen Kommentaren publiziert der Tatbestand, die Rechtswidrigkeit und die Schuld sind. Unter Tatbestand versteht man die Gesamtheit aller tatsächlichen Voraussetzungen des Gesetzes für eine Rechtsfolge; er benennt somit die abstrakten Merkmale, die einer Tat im rechtlichen Sinne zugrunde liegen. Der Tatbestand wird untergliedert in einzelne Tatbestandsmerkmale. Die einzelnen Tatbestandsmerkmale lassen sich in objektive (äußere) und subjektive (innere) Merkmale einteilen.

Die objektiven Tatbestandsmerkmale beziehen sich auf alle Tatumstände, die das äußere Erscheinungsbild des konkreten Deliktes ausmachen. Zu den subjektiven Tatbestandsmerkmalen zählen jene Umstände, welche vom Tatbestand im Hinblick auf den inneren, seelischen Bereich des Täters verlangt werden. Es betrifft dies vor allem den vom Tatbestand verlangten Vorsatz bzw. die Fahrlässigkeit.

Eine strafbare Handlung liegt nur unter diesen bestimmten Voraussetzungen vor. Fehlt auch nur eine dieser Voraussetzungen, wie im verfahrensgegenständlichen Fall die von § 36 FinStrG geforderte grobe Fahrlässigkeit, liegt keine strafbare Handlung, somit auch kein Finanzvergehen vor.

Auch hinsichtlich der Selbstanzeige ist in gleicher Weise festzustellen, dass ein aufgrund tatbestandsmäßigen (objektiver und subjektiver Tatbestand), rechtswidrigen und schuldhaften Verhaltens bereits eingetretener Strafanspruch des Staates durch diese Selbstanzeige wieder aufgehoben wird (§ 29 Abs. 1 FinStrG). Ein Vorliegen des objektiven Tatbestandes reicht somit nicht aus, weil für eine Selbstanzeige charakteristisch ist, dass ein Finanzvergehen tatbestandsmäßig, rechtswidrig und schuldhaft begangen worden ist. Eine Selbstanzeige ist daher nur hinsichtlich eines verwirklichten Finanzvergehens möglich. Eine vorsorgliche Selbstanzeige ist im FinStrG nicht vorgesehen. „...“Die Festsetzung einer Verwaltungsabgabe gemäß Art. 42 UZK iVm § 41 ZollR-DG und § 30 ZollR-DV erfolgte somit zu Recht. Insgesamt war also spruchgemäß zu entscheiden“.

Dagegen wurde „Beschwerde mittels Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht“ erstattet und die bereits ausgeführten Erwägungen im Wesentlichen wiederholt, sowie betont, dass der Tatbestand eines Finanzvergehens „allein mit den objektiven Elementen erfüllt“ sei, sowie dass es sich bei der Verwaltungsabgabe tatsächlich um eine Gebühr handle und überdies ein Normenprüfungsverfahren an den VfGH angeregt wird, weil es sich bei § 30 ZollR-DG um eine „vermeintlich verfassungswidrige Bestimmung“ handelt.

## **Erwägungsgründe**

### **Artikel 42 UZK Anwendung von Sanktionen**

(1) Jeder Mitgliedstaat sieht Sanktionen für Zuwiderhandlungen gegen die zollrechtlichen Vorschriften vor. Diese Sanktionen müssen wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein.

(2) Werden verwaltungsrechtliche Sanktionen verhängt, so können sie unter anderem in einer oder beiden folgenden Formen erfolgen:

- a) als eine von den Zollbehörden auferlegte finanzielle Belastung, gegebenenfalls auch an Stelle oder zur Abwendung einer strafrechtlichen Sanktion,
- b) als Widerruf, Aussetzung oder Änderung einer dem Beteiligten erteilten Bewilligung.

(3) Die Mitgliedstaaten unterrichten die Kommission innerhalb von 180 Tagen nach Beginn der Anwendung dieses Artikels gemäß Artikel 288 Absatz 2 über die in Absatz 1 des vorliegenden Artikels vorgesehenen geltenden einzelstaatlichen Vorschriften und teilen ihr jede spätere Änderung dieser Vorschriften unverzüglich mit.

## § 41 ZollR-DG

Wer zollrechtliche Aufsichts- oder Erhebungsmaßnahmen behindert oder eine sonstige zollrechtliche Pflichtverletzung begeht, ohne dabei den Tatbestand eines Finanzvergehens zu erfüllen, hat zur Abgeltung des dadurch entstehenden erhöhten Verwaltungsaufwandes eine pauschalierte Verwaltungsabgabe zu leisten. Die Höhe dieser Verwaltungsabgabe sowie die hiervon betroffenen Zollzuwiderhandlungen sind mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen fest zu legen.

## § 30 ZollR-DV

(1) Der Verwaltungsabgabe nach § 41 ZollR-DG unterliegt, sofern dadurch kein Tatbestand eines Finanzvergehens erfüllt wird

1. die Verletzung der Gestellungspflicht;
2. die Nichterfüllung von Verpflichtungen aus einer zollrechtlichen Entscheidung (Art. 23 Abs. 1 Zollkodex);
3. die Erklärung unrichtiger oder unvollständiger Angaben in der Zollanmeldung, in der Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung, in der summarischen Eingangs- oder Ausgangsanmeldung, sowie in der Wiederausfuhrmitteilung;
4. die Überschreitung einer Frist in den besonderen Verfahren.

## § 35 FinStrG.

(1) Des Schmuggels macht sich schuldig, wer

- a) eingangsabgabepflichtige Waren vorsätzlich vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbringt oder der zollamtlichen Überwachung entzieht oder
- b) ausgangsabgabepflichtige Waren vorsätzlich vorschriftswidrig aus dem Zollgebiet der Union verbringt.

(2) Der Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben macht sich schuldig, wer, ohne den Tatbestand des Abs. 1 zu erfüllen, vorsätzlich unter Verletzung einer zollrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben bewirkt. Die Abgabenverkürzung ist bewirkt, wenn eine entstandene Eingangs- oder Ausgangsabgabenschuld bei ihrer Entstehung nicht oder zu niedrig festgesetzt wird und in den Fällen des § 33 Abs. 3 lit. b bis f.

## § 36 FinStrG.

(1) Der Verzollungsumgehung macht sich schuldig, wer die im § 35 Abs. 1 bezeichnete Tat grob fahrlässig begeht.

(2) Der grob fahrlässigen Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben macht sich schuldig, wer die im § 35 Abs. 2 und 3 bezeichneten Taten grob fahrlässig begeht.

Nach den Erläuterungen zu § 41 ZollR-DG (BGBl I 2015/163 – Abgabenänderungsgesetz 2015; ErlRV 896 BlgNR 25.GP 1, 21) bzw. § 30 ZollR-DV sollen – in Umsetzung des Art 42 UZK – nur solche Zollzuwiderhandlungen mit einer Verwaltungsabgabe belegt werden, die nicht dem Finanzstrafgesetz unterliegen. Im Fall der Gestellung nach Art. 139 UZK ist der Schutzzweck der Norm nach Ansicht des Gerichts darauf gerichtet, der Behörde die Kontrollmöglichkeiten am Amtsplatz oder am zugelassenen Warenort zu erhalten, andernfalls wäre die Abgabe zu entrichten, um einen "erhöhten Verwaltungsaufwand" abzudecken. Da der Gesetzgeber nach § 41 ZollR-DG nicht auf eine „Bestrafung nach dem FinStrG“, sondern nur darauf abstellt, ob eine Tat einem „Finanzvergehen unterliegt“, bleibt unbedeutend, ob – etwa aufgrund einer eingebrachten Selbstanzeige – eine Tat nach dem FinStrG tatsächlich zu bestrafen ist oder nicht. Im konkreten Fall sind – wie bereits ausgeführt – nach der Nichtgestellung eine Abgabe in Höhe von € 2.108,97 erhoben worden.

Nach Ansicht des Zollamtes liegt, und das ist die rechtliche Kernfrage, die zu lösen ist, nur leichte Fahrlässigkeit vor, weil die Bf. „versehentlich“ gehandelt habe; aus diesem Grund handle es sich nicht um eine Tat, die durch das FinStrG sanktioniert werde. Nun ist aber nach Ansicht des BFG schon dem Wort „versehentlich“ nicht zwingend der (juristische) Begriffsgehalt zu unterstellen, dass dies zwingend eine leichte Fahrlässigkeit indiziert, weil es sich auch um eine Begriffsverwendung aus dem allgemeinen Sprachgebrauch handeln kann. Nach der Rsp des UFS ist das bloße Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung jedenfalls noch kein Indiz dafür, die Handlung des Verpflichteten als leicht oder schon grob fahrlässig zu werten; UFS 18.12.2003, ZRV/0004-Z2L/03. Die belangte Behörde selbst hat aber in einer jahrelangen Rechtsprechungspraxis Vorfälle in den eine in Zollabwicklung versierte Spedition es unterlassen hat, einen Frachtführer zu unterweisen, eine Gestellung vorzunehmen, regelmäßig als grob fahrlässig behandelt, wie zB: „Nach dem erhobenen Sachverhalt habe die Bf als Hauptverpflichtete die sie treffende Verpflichtung des Art.96 Zollkodex, wonach die in Rede stehende Ware mit dem dazugehörigen Versandschein bis zum 28.9.2000 unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen der Bestimmungsstelle (Rotterdam) zu stellen sei, nicht erfüllt. Durch die Übergabe der Ware an die Empfängerin am 23.9.2000 sei die Antragstellerin nämlich nicht von ihren Pflichten als Hauptverpflichtete entbunden worden: Da die Übergabe der Ware an eine "zollunkundige" Person das Risiko einer Verfahrensverfehlung naturgemäß erhöhe, sei der Bf. in diesem Zusammenhang eine offensichtliche Verletzung ihrer diesbezüglich obliegenden Sorgfaltspflicht und somit grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen“; UFS 18.12.2003, ZRV/0004-Z2L/03.

Ob der Wirtschaftsbeteiligte leicht oder grob fahrlässig gehandelt hat, ist im konkreten Verfahren darzulegen. Möchte die Abgabenbehörde den Wirtschaftsbeteiligten nach § 41 ZollR-DG mit dem Rechtsnachteil einer Verwaltungsabgabe belegen, wäre die leichte Fahrlässigkeit durch die Behörde substantiiert nachzuweisen, umso mehr, wenn

der Abgabepflichtige selbst durch die Abgabe einer Selbstanzeige und auch durch die konkrete schriftliche Fassung derselben bekannt gibt, dass er grob fahrlässig iSd FinStrG gehandelt hat.

Nur leichte Fahrlässigkeit liegt nach Ansicht des BFG vor, wenn es sich um Arbeitsfehler handelt, die unter Beachtung der konkreten Situation "passieren können". Das gilt auch bei wiederholten Fehlern, wenn nachgewiesen wird, dass die Fehler vor dem Entdecken auf einer falschen, nicht vorwerfbaren Grundannahme beruhen und nach Entdecken des Fehlverhaltens die notwendigen organisatorischen Maßnahmen ergriffen wurden. Dass von der Bf. wiederholt Fehler passierten ist jedenfalls nicht vorgebracht worden und nicht aktenkundig.

Der EuGH befasste sich im Urteil vom 11.11.1999 zur Rechtssache C-48/98 mit dem Begriff der offensichtlichen Fahrlässigkeit und legte Kriterien für deren Prüfung fest. 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 (EuGH-Urteil, Rz 56). 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 (Rz 57). Nach der Rechtsprechung des VwGH (VwGH 26. 2.2004, 2001/16/0005) erfolgt die Abgrenzung zwischen einem Fehler, der "nicht hätte passieren dürfen" und einem Fehler, der "passieren kann" (Arbeitsfehler). Anders als einzelne Arbeitsfehler sind auch Organisationsmängel vornehmlich geeignet, die offensichtliche Fahrlässigkeit zu begründen. Nach Ansicht des UFS ist ein „offensichtlich fahrlässiges“ einem „grob fahrlässigen“ Verhalten iSd FinStrG gleichzuhalten.

Unter Berücksichtigung der Bedeutung der Pflicht, im Versandverfahren für eine Gestellung der darin beförderten Waren zu sorgen, stellt die Eröffnung eines Versandverfahrens ohne jede erkennbare Sicherung der Gestellungspflicht in Gestalt des Disponenten und fehlenden Anweisung an den LKW-Fahrer ein grob fahrlässiges Handeln dar, umso mehr als es sich bei dem Versandverfahren und der erforderlichen Gestellung um eine einfache Materie handelt. Wirksame Überwachungsmaßnahmen, eine sorgfältige Auswahl des Disponenten oder des Frachtführers, die etwaige Überwachungsmaßnahmen ersetzen könnte, waren nicht aktenkundig (s BFH, 26.11.2008, VII B 142/07).

Diese grobe Fahrlässigkeit war der Bf. vorzuwerfen, denn sie ist das Ergebnis einer insoweit fehlerhaften Organisation, in der sie sich um die Erfüllung der auf der Hand liegenden und gefährdeten Pflichten nicht gekümmert hat, sonst wäre es nicht möglich gewesen, dass eine einzige Person die Pflicht zu gestellen, übersehen konnte; die EUST war deswegen nachzuerheben. Insoweit liegt in der Tat ein Organisations- und Überwachungsverschulden vor, bei dem die Bf. das Interesse der Allgemeinheit an der Ordnungsmäßigkeit der Durchführung des Versandverfahrens unberücksichtigt ließ. Insgesamt betrachtet ist die nicht ordnungsgemäße Gestellung wegen Nichtunterrichtung

des Fahrers über die Gestellung als Arbeitsfehler zu qualifizieren, der nicht hätte passieren dürfen. Die grobe Fahrlässigkeit ist damit offensichtlich.

Zudem handelt es sich bei der Bf. nicht nur um ein Unternehmen, das ständig im internationalen Warenverkehr tätig ist und über einschlägige Erfahrungen verfügt, sondern auch über den Rechtstatus als AEO verfügt, weshalb erwartet werden könnte, dass alle erforderlichen Vorkehrungen gesetzt werden, die geeignet sind, ein Fehlverhalten der genannten Art hintan zu halten.

Der angefochtene Bescheid war sohin ersatzlos aufzuheben, weil die Tat der Nichtunterrichtung des Fahrers und der folgenden Verletzung der Gestellungspflicht mit Hinterziehung von Abgaben jedenfalls dem „FinStrG unterliegt“ und es sohin schon dem Grunde nach nicht zulässig war, eine Verwaltungsabgabe zu verhängen. Auf die sonstigen vorgebrachten Einwände der Bf. braucht sohin nicht näher eingegangen werden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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. Da eine Rechtsprechung des VwGH zur gegenständlichen Rechtsfrage bislang fehlt, ist die Erhebung einer Revision zulässig.

Salzburg-Aigen, am 8. April 2019