

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der A, Adresse, vertreten durch Dr. V, Adresse1, über die Beschwerde vom 4. März 2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 29. Jänner 2014, Zahl aa, betreffend Erstattung/Erlass von Eingangsabgaben nach Art. 239 ZK zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO 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 des Zollamtes vom 29. Jänner 2014, Zahl aa, wurde der Antrag der Beschwerdeführerin vom 28. Jänner 2013 auf Erstattung der mit Bescheid vom 29. Juni 2012, Zahl bb, erhobenen Eingangsabgaben (Hauptsache) gemäß Art. 239 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK) als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde nach Wiedergabe des Verfahrensverlaufs und der rechtlichen Grundlagen ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe im Zeitraum August 2009 bis Jänner 2012 mit 21 Anmeldungen Satellitenreceiver als Teile für Satellitenreceiver zum zollrechtlich freien Verkehr abgefertigt. Es habe sich um komplette Receiver, die als solche einzureihen gewesen seien, gehandelt. Eine Erstattung oder ein Erlass hänge von zwei Voraussetzungen ab, es müsse ein besonderer Fall vorliegen und es dürfe weder eine offensichtliche Fahrlässigkeit oder betrügerische Absicht des Beteiligten gegeben sein. Nachprüfungen hätten ergeben, dass bereits im Jahr 2006 in zwei gleich gelagerten Fällen unzutreffende Warennummern erklärt worden seien. Dies habe zu einer Bestrafung des Geschäftsführers geführt. Auch im Zusammenhang mit den gegenständlichen Abfertigungen sei die Beschwerdeführerin vom Vertreter (einem Speditionsunternehmen) darauf hingewiesen worden, dass der Zollsatz für komplette Receiver höher sei. Aufgrund der Ermittlungsergebnisse könne von einer Gutgläubigkeit der Beschwerdeführerin nicht ausgegangen werden. Diese habe nicht nur die Falscheinreihung erkennen können, sondern habe diese durch ihr Handeln mit direktem Vorsatz herbeigeführt.

§ 83 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) sei nicht einschlägig, es sei keine sonstige Eingangsabgabe vorgeschrieben worden.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 4. März 2014. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch Dr. V, Rechtsanwalt, brachte vor, die belangte Behörde begründe ihre Abweisung lediglich mit der fehlenden Gutgläubigkeit. Der der Strafverfügung von 2006 zugrunde liegende Fall sei nicht vergleichbar mit den gegenständlichen Abfertigungen. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sei bei der dem Vertreter übermittelten Bestätigung davon ausgegangen, dass der Zusammenbau nicht im eigenen Unternehmen der Beschwerdeführerin, sondern extern durch die B Werkstätte vorgenommen werde und die Teile ohne die noch aufzuspielende Software nicht verkaufbar seien. Der Vertreter habe gewusst, dass die Teile zu ganzen Receivern zusammengebaut und ergänzt würden, wobei auch viele Container direkt vom Vertreter an die B Werkstätte zugestellt und dort zusammengebaut worden seien. Die Behauptung der belangten Behörde, die Beschwerdeführerin habe durch ihr Handeln mit direktem Vorsatz, wissentlich und willentlich den Irrtum der zuständigen Behörden über die Falscheinreihung herbeigeführt, werde daher zurückgewiesen. Im Übrigen bleibe der Antrag auf Erlass/Erstattung gemäß Art. 239 ZK vollinhaltlich aufrecht und es werde auf die in diesem dargelegte Begründung verwiesen.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 6. Juni 2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde neben der bereits im Bescheid enthaltenen Begründung ausgeführt, für das Zollamt bestünden weiterhin keine begründeten Zweifel an der Richtigkeit der von ihr festgestellten Tarifierung. Aus einem weiteren sichergestellten Schreiben gehe hervor, dass der Sales Manager eines Lieferanten dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin aufgrund der höheren Zollabgaben empfohlen habe, die Satellitenreceiver als Einzelteile abfertigen zu lassen. Aufgrund der Ermittlungsergebnisse sei das Zollamt weiterhin der Ansicht, dass die Verantwortlichen der Beschwerdeführerin oder der Geschäftsführer „*nicht nur nicht bei vernünftiger Betrachtungsweise außerstande gewesen sind, den Irrtum der zuständigen Behörden über die Falscheinreihung der SAT-Receiver zu erkennen, sondern durch ihr Handeln mit direktem Vorsatz, wissentlich und willentlich, herbeigeführt haben.*“ Von einer Gutgläubigkeit der Beschwerdeführerin könne daher keinesfalls eine Rede sein. Es erübrige sich, auf die zweite Voraussetzung einzugehen.

Mit Schreiben vom 7. Juli 2014 brachte die Beschwerdeführerin dagegen einen Vorlageantrag und einen Aussetzungsantrag ein. Darin beantragte die Beschwerdeführerin die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und führte neben den, den Aussetzungsantrag betreffenden Vorbringen Folgendes aus: „*Hinzu kommt, dass die Ansicht, im gegenständlichen Verfahren zu obsiegen, dass sohin der angefochtene Bescheid behoben und dem Erlass/Erstattungsantrag Folge gegeben wird, durchaus gegen ist. Auf die bisherigen Ausführungen in der Beschwerde bzw. im Antrag wird verwiesen.*“

Mit Schreiben vom 27. März 2018 zog die Beschwerdeführerin ihren Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück und brachte zusammengefasst vor, in den Finanzstrafverfahren seien die Beschwerdeführerin und ihr Geschäftsführer freigesprochen bzw. die Verfahren gegen sie eingestellt worden. Der Beschwerdeführerin und auch dem Geschäftsführer seien weder Vorsatz noch grob fahrlässiges Verhalten anzulasten. Ein Erstattungsgrund des § 239 Abs. 1 ZK in Verbindung mit Art. 905 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission mit Durchführungsverordnungen zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO) sei so jedenfalls gegeben. Das Zollamt stütze sich im Wesentlichen darauf, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin wegen unrichtiger Tarifierung beim Import von Satellitenreceivern im Jahr 2005 rechtskräftig verurteilt worden sei. Es bestünden aber massive Unterschiede zwischen den im Jahr 2005 und den in den Jahren 2009 bis 2012 importierten Satellitenreceivern. Basierend auf ein Gutachten führte die Beschwerdeführerin die Unterschiede zwischen den importierten Satellitenreceivern aus. Zu berücksichtigen sei auch, dass am 27. September 2010 anlässlich einer inneren Beschau der Import und die Verzollung als Einzelteile vom Zollamt als unbedenklich eingestuft worden seien. Der Zollbehörde seien daher die Art des Importes der Satellitenreceiver und der Import von Satellitenreceivern in Einzelteilen bekannt gewesen. Die Beschwerdeführerin sei daher von der Korrektheit ihrer erfolgten Deklarierung ausgegangen. Auch der Vorwurf, die Beschwerdeführerin habe den Spediteur veranlasst, die Versendung nach Einzelteilen vorzunehmen und damit einen höheren Zolltarif zu vermeiden, gehe daher ins Leere. Es liege somit ein besonderer Fall im Sinne des Art. 905 ZK-DVO vor. Es seien massive Mittel eingesetzt worden, um die importierten Receiver zu funktionsfähigen Receivern zusammenzubauen. Ohne Aufspielen der Software und Herrichten der Receiver für den Einsatz einer Digital-Sat-Karte wären diese unverkäuflich gewesen. Dabei habe es sich um Leistungen gehandelt, die mit den importierten Teilen nicht verbunden gewesen seien, sondern von der Beschwerdeführerin erbracht hätten werden müssen. Darüber hinaus habe die Zollbehörde die Einreichung über Jahre hinweg akzeptiert. Es sei unbillig, den Irrtum der Beschwerdeführerin anzulasten. Die Beschwerdeführerin habe von der Richtigkeit der Tarifierung ausgehen können. Hinzu komme noch, dass die Beschwerdeführerin ein namhaftes Speditionsunternehmen mit der Tarifierung und Verzollung beauftragt habe. Die Voraussetzungen für die Erstattung der bereits bezahlten Zollabgaben aus Billigkeitsgründen im Sinne des Art. 239 ZK in Verbindung mit Art. 905 ZK-DVO seien daher jedenfalls gegeben.

In ihrer Stellungnahme vom 13. April 2018 führte die belangte Behörde zu dem Schreiben vom 27. März 2018 im Wesentlichen aus, es bestehe keine Bindungswirkung an freisprechende Strafurteile bzw. Straferkenntnisse. Für eine Erstattung der Abgaben gemäß Art. 239 ZK müsste neben der subjektiven Tatseite auch eine objektive, nämlich ein besonderer Umstand vorliegen. Gerade das sei zu verneinen. Gewöhnliche Vorkommnisse, die alle Wirtschaftsbeteiligten im gleichen Ausmaße treffen würden, könnten niemals besondere Umstände darstellen. Im Übrigen verwies die belangte Behörde auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes in der Hauptsache.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Aufgrund der vorliegenden Unterlagen und aufgrund der in der Hauptsache getroffenen Feststellungen und Angaben der Beschwerdeführerin stand unstrittig fest, dass ein Speditionsunternehmen mit 21 Anmeldungen im Zeitraum zwischen dem 20. August 2009 und dem 30. Jänner 2012, in 17 Fällen als direkte Vertreterin namens der Beschwerdeführerin, in 4 Fällen als Anmelderin und indirekte Vertreterin auf Rechnung der Beschwerdeführerin, die Überführung von Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr beantragt hat. In den Zollanmeldungen wurden die Waren als Teile von Satellitenreceivern bzw. nach ihrer Beschaffenheit bezeichnet und die für Teile geltende Warennummer erklärt. Die Teile waren dazu bestimmt, in Lohnarbeit zu vollständigen Satellitenreceivern zusammengebaut zu werden (Nachlöten und Zusammensetzen in einer B Werkstätte). Die Software war nicht vom Lieferumfang erfasst; die Betriebssoftware wurde nach dem (von der Beschwerdeführerin geschilderten) Zusammenbau auf die Satellitenreceiver aufgespielt und die Receiver für den Einsatz einer Digital-Sat-Karte hergerichtet. Die belangte Behörde ging bei der mit Bescheid vom 29. Juni 2012 vorgenommenen nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Einfuhrabgaben von einer Einreihung als vollständige Geräte aus. Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 3. April 2017, RV/7200005/2014, wurde der Bescheid vom 29. Juni 2012, soweit dieser die Festsetzung der Abgabenerhöhung betraf, aufgehoben, im Übrigen wurde die gegen den Bescheid vom 29. Juni 2012 erhobene Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Mit Erkenntnis vom 25. Jänner 2018, Ra 2017/16/0094, hat der Verwaltungsgerichtshof festgestellt, die Waren seien vom Bundesfinanzgericht zutreffend für die Anmeldungen bis 30. Juni 2011 unter die Position 8528 7190 der Kombinierten Nomenklatur, für die Anmeldungen ab dem 1. Juli 2011 unter die Position 8528 7199 der Kombinierten Nomenklatur, also als vollständige oder fertige Ware, eingereiht worden.

Gemäß Art. 239 Abs. 1 ZK können Einfuhrabgaben " *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.*"

Die Erstattung oder der Erlass der Abgaben aus den in Abs. 1 genannten Gründen erfolgt auf Antrag (Art. 239 Abs. 2 ZK).

Art. 899 ZK-DVO bestimmt Folgendes:

"(1) Stellt die Entscheidungsbehörde, bei der eine Erstattung oder ein Erlass nach Artikel 239 Absatz 2 Zollkodex beantragt worden ist, fest,
- dass die für diesen Antrag vorgebachten 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;

- dass die für diesen Antrag vorgebrachten Gründe einen der in Artikel 904 beschriebenen Tatbestände erfüllen, so lehnt sie die Erstattung oder den Erlass der Einfuhr -oder Ausfuhrabgaben ab.

(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. (...)"

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 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 EUR oder mehr betragen.

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

Eine Erstattung gemäß Art. 239 Abs. 1 erster Anstrich ZK kommt somit dann in Betracht, wenn einer der in den Art. 900 bis 903 ZK-DVO beschriebenen Tatbestände erfüllt ist und keine offensichtliche oder betrügerische Absicht des Beteiligten vorliegt. Darüber hinaus wird die nationale Verwaltung ermächtigt, in besonderen Einzelfällen eine Erstattung oder einen Erlass zu gewähren, wenn Umstände vorliegen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind (Art. 239 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK iVm Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO).

Die Prüfung der in Art. 900 bis 903 ZK-DVO beschriebenen Tatbestände hat ergeben, dass der konkrete Sachverhalt unter keinen dieser Tatbestände subsumiert werden kann. Eine Erstattung der Abgaben gemäß Art. 239 Abs. 1 erster Anstrich ZK iVm Art. 899 Abs. 1 ZK-DVO war daher nicht möglich.

Zu prüfen war nun, ob die vorgeschriebenen Abgaben gemäß Art. 239 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK zu erstatten waren. Voraussetzung für eine Erstattung von Einfuhrabgaben

nach Art. 239 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK iVm Art. 899 Abs. 2 ZKDVO, Art. 905 Abs. 1 ZKDVO ist, dass es sich um besondere Fälle handelt, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) liegt ein besonderer Fall dann vor, wenn sich der Wirtschaftsteilnehmer in einer Lage befindet, die gegenüber derjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich ist, oder wenn es angesichts des Verhältnisses zwischen dem Wirtschaftsteilnehmer und der Verwaltung unbillig wäre, den Wirtschaftsteilnehmer einen Schaden tragen zu lassen, den er bei rechtem Gang der Dinge nicht erlitten hätte (EuGH 29.4.2004, C-222/01). Die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union zeigt auch, dass der Begriff "*Umstände, die auf einen besonderen Fall schließen lassen*" sehr restriktiv auszulegen ist.

Gemäß Art. 201 Abs. 2 ZK entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird. Die Zollschuld entsteht kraft Gesetzes jeweils in der nach den materiellrechtlichen Vorschriften richtigen Höhe, also auch dann, wenn es zu geringeren Abgabenvorschreibungen gekommen ist. Stellen die Zollbehörden fest, dass der Abgabenbetrag mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden ist, so haben sie die Nacherhebung der gesetzlich geschuldeten, aber nicht erhobenen Abgabenbeträge vorzunehmen (Art. 220 Abs. 1 ZK). Die Lage der Beschwerdeführerin unterscheidet sich nicht von jener aller übrigen Wirtschaftsbeteiligten. Denn auch für diese sind bei Einfuhren von Waren wie den gegenständlichen, die als vollständige Satellitenreceiver in die von der belangten Behörde herangezogene Warennummer einzureihen sind (VwGH 25.1.2018, Ra 2017/16/0094), die Abgaben im Ausmaß des geschuldeten Betrages (nachträglich) buchmäßig zu erfassen. Die Beschwerdeführerin wurde daher nicht unterschiedlich behandelt als andere Wirtschaftsteilnehmer.

Ein Irrtum der Zollbehörden kann besondere Umstände im Sinne des Art. 239 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK darstellen. Ob und unter welchen Voraussetzungen die Nacherhebung von Zoll aus Gründen des Vertrauensschutzes ausscheidet, ist in Art. 220 ZK abschließend geregelt. Diese gemeinschaftsrechtliche Vorschrift hat Vorrang vor dem nationalen Grundsatz von Treu und Glauben (VwGH 15.3.2001, 99/16/0448). Die dem Art. 220 ZK zu Grunde liegenden Rechtsgedanken sind in engem Zusammenhang mit Art. 239 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK zu sehen.

Gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK erfolgt keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

Der Irrtum muss auf ein aktives Handeln der Zollbehörden zurückzuführen sein, damit ein berechtigtes Vertrauen beim Abgabenschuldner begründet werden kann. Die Zollbehörde

muss den Irrtum begehen, ihm nicht nur unterliegen (*Alexander in Witte*, Zollkodex⁶ Art. 220 Rz. 12). Auch nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union begründen lediglich solche Irrtümer, die auf ein Handeln der zuständigen Behörden zurückzuführen sind und von einem verständigen Abgabenschuldner nicht erkannt werden konnten, einen Anspruch darauf, dass von der Nacherhebung der Zölle abgesehen wird (EuGH 18.10.2007, Rs. C-173/06). Die Zollbehörden müssen somit selbst die Grundlage, auf der das Vertrauen des Zollschuldners beruht, geschaffen haben. Fälle in denen die Zollbehörde eine passive Rolle spielt, gehören nicht zum Begriff des Irrtums im Sinne dieser Vorschrift, weil die Behörde in einem solchen Fall nicht wirklich für den Fehler verantwortlich ist. Ein beachtlicher Irrtum liegt somit nur dann vor, wenn ihn die Zollbehörde begeht, nicht wenn sie ihm unterliegt (*Gellert in Dorsch*, Zollrecht Art. 220 Rz 52).

Mit dem in der Hauptsache ergangenen Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof zum Vorliegen eines Irrtums im Sinne des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK Folgendes ausgeführt:

„Ein Irrtum im Sinn des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK kann auch in der falschen Rechtsanwendung bestehen, wenn eine Anmeldung alle notwendigen und zutreffenden Angaben, aber eine unzutreffende Warennummer (Unterposition der Kombinierten Nomenklatur) enthält, somit erkennbar unschlüssig ist und dennoch angenommen wird (vgl. VwGH 21.11.2017, Ra 2017/16/0161, mwN). Ist auf Grund des dem Zollamt bei der Annahme der Anmeldung bekannten Sachverhaltes, insbesondere aus den Angaben im Feld 31 des Einheitspapiers, die Einreichung in die richtige Position der KN möglich, unterliegt das Zollamt jedoch einem Rechtsirrtum, dann liegt ein Irrtum im Sinn des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK vor. Ein Irrtum liegt in der langjährigen unrichtigen Abfertigungspraxis bei widerspruchsloser Entgegennahme der Zollanmeldung vor, wenn diese alle notwendigen und zutreffenden Angaben enthält (vgl. nochmals VwGH 21.11.2017, Ra 2017/16/0161, mwN).“

Ein solcher Irrtum der Zollbehörde ist jedoch ausgeschlossen, wenn das Zollamt bei der Annahme der Anmeldungen Sachverhaltselemente nicht kennt, welche zur Einreichung in die richtige Position der KN erforderlich sind (vgl. VwGH 14.12.2015, 2013/16/0234, und abermals VwGH 21.11.2017, Ra 2017/16/0161).

Dass dem Zollamt in den 21 Abfertigungsfällen im Revisionsfall durch die Angaben im Feld 31 des jeweiligen Einheitspapiers oder in den der Zollanmeldung angeschlossenen Unterlagen (etwa Rechnungen) der Umstand bekannt gewesen wäre, dass die zur Abfertigung gestellten Waren in ihrer Gesamtheit nach der Zusammenstellung einen (bis auf die Betriebsssoftware) vollständigen SAT-Receiver ergäben, behauptet auch die Revisionswerberin nicht. Der bloße Umstand, dass die zur Abfertigung gestellten Teile jeweils in derselben Anzahl vorgelegen sind, bedeutet noch nicht, dass es sich um alle Teile eines SAT-Receiver handelt und eine "in tariflicher Hinsicht erkennbar unschlüssige Zollanmeldung" vorgelegen wäre. Die Möglichkeit, dass das Zollamt daraus ein Indiz für das Vorliegen einer vollständigen, jedoch noch nicht zusammengesetzten

Ware vorgefunden hätte, dem aber bei der jeweiligen Beschau nicht weiter nachgegangen sei, bewirkt noch keinen Irrtum des Zollamtes im Sinn des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK.

Damit zeigt die Revisionswerberin aber nicht auf, dass das Bundesfinanzgericht zu Unrecht angenommen hätte, dass der Tatbestand des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK im Revisionsfall nicht erfüllt ist, und die nachträgliche buchmäßige Erfassung des in Rede stehenden Abgabenbetrages durch das Zollamt zu Unrecht bestätigt hätte. “

Aufgrund der erklärten Warenbezeichnungen (Teile für Satellitenreceiver) war nicht erkennbar, dass die Waren die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale fertiger Satellitenreceiver aufgewiesen haben. Aufgrund der in den Warenanmeldungen angegebenen Warenbezeichnungen wäre eine Einreihung in die angegebenen Warennummern denkbar gewesen, sodass der Zollbehörde eine Unrichtigkeit beim Vergleich zwischen den angegebenen Warennummern und der Warenbezeichnung nicht erkennbar sein musste. Auch nach der Durchführung einer Beschau musste der Zollbehörde nicht erkennbar sein, dass die Waren bereits die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale vollständiger Satellitenreceiver aufwiesen.

Im Zeitraum August 2009 bis Jänner 2012, also in zweieinhalb Jahren, wurden insgesamt 21 Abfertigungen durchgeführt. Diese geringe Anzahl von Abfertigungen (im Schnitt nicht einmal eine Abfertigung im Monat) vermag einen Irrtum der Zollbehörden nicht begründen. Ebenso wenig war von einer langjährigen Abfertigungspraxis auszugehen. Eine solche liegt innerhalb einer Frist von drei Jahren nicht vor (vgl. Beschluss der Kommission vom 12.11.2010, REC 03/08).

Da auch kein Irrtum der Zollbehörde vorlag, waren (wie auch der Verwaltungsgerichtshof in der Hauptsache festgestellt hat) die Voraussetzungen für das Absehen von der buchmäßigen Erfassung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b) ZK und somit das Vorliegen von besonderen Umständen im Sinne des Art. 239 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK nicht gegeben.

Da weder ein besonderer Fall vorlag, noch ein in den Art. 900 bis Art. 903 ZK-DVO angeführter Tatbestand vorlag und somit die Voraussetzungen für eine Erstattung oder Erlass nach Art. 239 ZK nicht gegeben waren, bedurfte es keiner Erwägungen, ob betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit der Beschwerdeführerin oder einer ihr zuzurechnenden Person vorlagen.

Ergänzend ist festzuhalten, dass der von der Beschwerdeführerin angesprochene Art. 905 ZK-DVO neben anderen Voraussetzungen, für deren Vorliegen keine Anhaltspunkte gegeben waren, (auch) das Vorliegen eines besonderen Falls voraussetzt. Ein solcher war (wie vorstehend ausgeführt) nicht gegeben.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Die Beurteilung, ob die Voraussetzungen für eine Erstattung gemäß Art. 239 ZK vorlagen, stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Vorschriften und auf ständige Rechtsprechung des Gerichtshof der Europäischen Union und des Verwaltungsgerichtshofs und auch auf die in der Hauptsache.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 23. April 2018