

14. April 2006  
BMF-010313/0033-IV/6/2007

An

Bundesministerium für Finanzen  
Zollämter  
Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Zoll und Verbrauchsteuern  
Steuer- und Zollkoordination, Produktmanagement  
Steuer- und Zollkoordination, Risiko-, Informations- und Analysezentrum

**ZK-1890, Arbeitsrichtlinie "Zollschuldrecht"**

Die Arbeitsrichtlinie "Zollschuldrecht" (ZK-1890) stellt einen Auslegungsbehelf zu den von den Zollämtern und Zollorganen zu vollziehenden Regelungen des Zollkodex bzw. des ZollIR-DG dar, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird.

Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus dieser Arbeitsrichtlinie nicht abgeleitet werden.

Bei Erledigungen haben Zitierungen mit Hinweisen auf diese Arbeitsrichtlinie zu unterbleiben.

Bundesministerium für Finanzen, 14. April 2006

## 0. Einführung

### 0.1. Gegenüberstellung

Im Hinblick auf die große Bedeutung des Außenhandels bringt der ZK eine verhältnismäßig große Anzahl von Verfahrenserleichterungen (Reduktion von Zollförmlichkeiten und Kontrollen). Zum Ausgleich dafür ist das Zollschuldrecht des ZK äußerst rigoros gehalten, sowohl was die Entstehungstatbestände der Zollschuld und den Kreis der möglichen Zollschuldner (Gesamtschuldner), als auch was die Regelungen über die regelmäßig hundertprozentige Sicherheitsleistung, die relativ kurzen Fristen für die buchmäßige Erfassung und die Entrichtung der Zollschuld und die verschiedenen Zinspflichten betrifft.

Kennzeichnend in diesem Zusammenhang ist auch der Umstand, dass materiellrechtliche Ansprüche auf Einräumung von Vorzugsbehandlungen (Zollbefreiungen, Rückwarenregime) grundsätzlich nur unter der Voraussetzung der ordnungsgemäßen Überführung der betreffenden Ware in den zollrechtlich freien Verkehr anerkannt werden (zu den Ausnahmen s. Abschnitt 1.9.2.) und eine Erstattung oder ein Erlass von Zollschulden nur aufgrund taxativ aufgezählter Tatbestände sowie einer auf sachliche Unbilligkeit beschränkten Generalklausel zulässig ist.

### 0.2. Übergangsregelungen (§ 122 ZollR-DG)

- (1) Gemäß dem Grundsatz der Zeitbezogenheit des materiellen Abgabenrechts sind auf Verhaltensweisen, die vor dem Beitritt gesetzt wurden, weiterhin die Zollschuld-Entstehungstatbestände des Zollgesetzes 1988 anzuwenden (insbesondere die §§ 174 und 177 ZollG).
- (2) Wurde die Abfertigung von Waren zum freien Verkehr nach dem Zollgesetz 1988 ordnungsgemäß beantragt oder liegt der Zeitraum, für den eine Sammelmanmeldung nach dem Zollgesetz 1988 abzugeben ist, vor dem Beitritt und ist für diese Waren die Zollschuld nicht vor dem Beitritt entstanden, so entsteht die Zollschuld mit Ablauf des Tages vor dem Beitritt und wird mit Ablauf der zustehenden Zahlungsfrist fällig.
- (3) Für eine Zollschuld, die vor dem Beitritt entstanden ist, gilt:
  - die Vorschreibung (buchmäßige Erfassung, Mitteilung, Verjährung, Fristen und Modalitäten für die Entrichtung) und Einhebung hat ab dem Beitritt nach dem neuen Zollrecht zu erfolgen (§ 122 Abs. 2 ZollR-DG) ;

- für Erlass-, Erstattungs-, Vergütungs- und Nichterhebungsmaßnahmen gilt das neue Zollrecht nur hinsichtlich der Fristen (also nicht hinsichtlich der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen); s. dazu im einzelnen die Ausführungen zu Abschnitt 0.3.2.
- Säumniszinsen fallen für Säumniszeiträume nach dem Beitritt nur an, wenn für diese Zollschuld vor dem Beitritt noch kein Säumniszuschlag gemäß § 217 BAO verwirkt worden ist;
- Zahlungserleichterungen, die nach § 212 BAO gewährt wurden, gelten als andere Zahlungserleichterungen nach Art. 229 ZK weiter (daher ab dem Beitritt Sicherheitsleistung und Einhebung von Kreditzinsen anstelle der Stundungszinsen).

## 0.3. Spezielle Fragen

### 0.3.1. Berichtigung von Abgabenbescheiden außerhalb von Rechtsmittelverfahren

Da das neue Zollrecht die Möglichkeit zur Nacherhebung bzw. zu Erstattung/Erlass von Abgaben ohne Rücksicht auf die eingetretene Rechtskraft und damit Bestandskraft von Abgabenbescheiden generell innerhalb gesetzlich festgelegter Fristen für zulässig erklärt (Art. 220f ZK bzw. Art. 236 ZK), sind im Rahmen des Geltungsbereichs dieser Bestimmungen die in der BAO enthaltenen, eine Korrektur von Bescheiden ermöglichen Rechtsinstrumente (§§ 293, 293a, 293b, 295, 299 und 303 BAO) auf Abgabenbescheide nicht mehr anwendbar. Allfällige Anträge sind sinngemäß als Anträge auf Nacherhebung bzw. Erstattung/Erlass zu behandeln.

Bei Zollschuldentstehung vor dem Beitritt auf Grund der Bestimmungen des ZollG 1988, bei anderen als Abgabenbescheiden, sowie bei den Bestandteilen eines Abgabenbescheids, die sich nicht auf den Abgabenbetrag oder die Schuldnerereigenschaft einer bestimmten Person ausgewirkt haben (zB falsche Adresse eines Schuldners), können die Bescheidberichtigungsinstrumente der BAO hingegen weiter angewendet werden. Mit Nacherhebung und Erstattung/Erlass gemäß Art. 220f/236 ZK können derartige Unrichtigkeiten nicht behoben werden.

Würde die Richtigstellung der Daten des Schuldners (Name, Abgabenkonto etc.) darauf hinauslaufen, dass ein anderer als der im ursprünglichen Bescheid Genannte zum Schuldner erklärt wird, ist mit Art. 220f/236 ZK vorzugehen. Bei derartigen Konstellationen handelt es sich nämlich nicht um bloße Berichtigungen, sondern es wird eine Person von der unrichtigerweise ihr vorgeschriebenen Schuld befreit, um sie bei dem als richtig erkannten Schuldner gemäß Art. 220f ZK nachzuerheben.

Zu beachten ist weiters, dass eine Nacherhebung bzw. Erstattung/Erlass gemäß Art. 220f/236 ZK nur durch die Abgabenbehörde erster Instanz nicht erfolgen kann. Das Bundesministerium für Finanzen kann die erste Instanz anweisen, derartige Maßnahmen zu setzen, nicht jedoch selbst nacherheben oder erstatten bzw. erlassen. Grund dafür ist der Umstand, dass die Abgabenerhebung in die Zuständigkeit der Zollbehörden erster Instanz fällt. Bedeutung erlangen die Instrumente der Nacherhebung/Erstattung gemäß Art. 220f/236 ZK insbesondere im Zusammenhang mit der nachträglichen Korrektur von Abgabenerhöhungen gemäß § 108 Abs. 2 ZollR-DG, da insofern die Partei auf die Einbringung eines Rechtsbehelfs und auf einen Erstattungsantrag gemäß Art. 236 ZK verzichtet hat (letzteres hindert nicht eine amtsweigige Erstattung gemäß Art. 236 ZK).

Weiters bleibt § 181 Abs.1 ZollG 1988 gemäß § 120 Abs. 2 letzter Satz ZollR-DG auf zollamtliche Bestätigungen betreffend vor dem Beitritt entstandene Zollschulden anwendbar.

### **0.3.2. Vergütung bzw. Erlass gemäß den §§ 43, 45 und 183 ZollG 1988**

Soweit eine Zollschuld vor dem Beitritt entstanden ist, bleiben die §§ 43, 45 und 183 ZollG gemäß § 120 Abs. 2 letzter Satz ZollR-DG auf die vorgeschriebenen Eingangs- und Ausgangsabgaben anwendbar. Gemäß § 122 Abs. 2 ZollR-DG sind in diesen Fällen die für Erstattung/Erlass geltenden Fristen des neuen Zollrechts zu beachten: 12 Monate nach Mitteilung der Zollschuld (gemäß Art. 238 bzw. 239 ZK) bei Vergütungen gemäß §§ 43 und 45 ZollG bzw. beim Erlass rechtmäßig vorgeschriebener Zollschulden gemäß § 183 ZollG, 3 Jahre nach Mitteilung der Zollschuld (Art. 236 ZK) bei Erlass materiell rechtswidriger Zollschulden gemäß § 183 ZollG.

Diese Fristen können bescheidmäßig entsprechend verlängert werden, falls die gemäß den §§ 43 oder 45 ZollG oder § 236 Abs. 2 BAO zu beachtenden Fristen durch die Antragsfristen des neuen Zollrechts verkürzt würden (unvorhersehbares Ereignis gemäß Art. 236 Abs. 2 ZK bzw. begründeter Ausnahmefall gemäß Art. 238 Abs. 4 oder 239 Abs. 2 ZK). Eine Verlängerung lediglich aus Gründen der Änderung der Zollrechtsordnung darf jedoch keinesfalls über den 31.12.1995 (bei 12-monatiger Antragsfrist) bzw. den 31.12.1997 (bei 3-jähriger Antragsfrist) hinaus erfolgen.

Ausgenommen davon sind Anträge auf Abgabenerlass aus Billigkeitsgründen betreffs vor dem Beitritt entstandener, rechtmäßig vorgeschriebener Abgabenschulden. Im Hinblick darauf, dass ein vergleichbares Billigkeitsregime dem derzeit geltenden gemeinschaftlichen Zollrecht fremd ist, andererseits aber eine Ungleichbehandlung mit Billigkeitswerbern, die bisher in den Genuss von Nachsichtsmaßnahmen gelangt sind, vermieden werden muß, ist die gemäß § 122 Abs. 2 ZollR-DG iVm Art. 239 ZK maßgebliche zwölfmonatige Antragsfrist in

diesen Fällen bescheidmäßigt zu verlängern (begründeter Ausnahmefall gemäß Art. 239 Abs. 2 erster Gedankenstrich ZK).

### **0.3.3. Nichterhebung gemäß § 182 ZollG 1988**

§ 182 ZollG ist gemäß § 120 Abs. 2 letzter Satz ZollR-DG auf vor dem Beitritt entstandene Zollschulden weiterhin anwendbar.

### **0.3.4. Unterbrechung von Verjährungsfristen**

Gemäß § 122 Abs.2 ZollR-DG gilt für die Vorschreibung (buchmäßige Erfassung und Mitteilung) einer vor dem Beitritt (also gemäß dem ZollG 1988) entstandenen Zollschuld ab dem Beitritt das neue Zollrecht. Die maßgebliche Festsetzungsverjährungsfrist in diesen Fällen ist daher die des Art. 221 ZK iVm § 74 Abs. 2 ZollR-DG. Diese Frist beginnt gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK mit dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld zu laufen und kann – abgesehen von der in Art. 221 Abs. 3 erwähnten Aussetzung für die Dauer eines Rechtsbehelfsverfahrens - weder unterbrochen noch gehemmt werden.

Unterbrechungshandlungen, die vor dem Beitritt gemäß den Bestimmungen der BAO gesetzt wurden, sind jedoch weiterhin gültig, so dass in solchen Fällen die Verjährungsfrist des § 74 Abs. 2 ZollR-DG mit dem Ende des Jahres, in dem die Unterbrechung eingetreten ist, zu laufen beginnt.

Ist eine Zollschuld vor dem Beitritt gemäß § 200 BAO vorläufig festgesetzt worden, beginnt die Verjährungsfrist des § 74 Abs. 2 ZollR-DG im Hinblick auf § 208 Abs. 1 lit. d BAO mit Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde. Die Verjährungsfrist beginnt jedoch spätestens mit 1.1.1995.

## **1. Entstehen der Zollschuld (Art. 201 bis 216 ZK, Art. 859 bis 866 ZK-DVO)**

### **1.1. Begriff der Zollschuld (Art. 4 Nr. 9 ZK)**

Zollschuld ist die Verpflichtung einer Person, die für eine bestimmte Ware im geltenden Gemeinschaftsrecht vorgesehenen Einfuhrabgaben (Einfuhrzollschuld) oder Ausfuhrabgaben (Ausfuhrzollschuld) zu entrichten. Was unter Einfuhr- bzw. Ausfuhrabgaben zu verstehen ist, ist im Art. 4 Nr. 10 und 11 ZK umschrieben. Die Abgabepflichtigkeit richtet sich nach dem Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften (Art. 20 Abs. 1 ZK). Tariflich abgabepflichtige Waren können zwar im konkreten Einzelfall unter präferenzrechtlichen Aspekten oder nach außertariflichen Regelungen (Vorzugsbehandlungen gemäß Art. 184 ff ZK) abgabenbefreit

oder abgabenbegünstigt sein, doch setzt eine Vorzugsbehandlung jedenfalls die ordnungsgemäße Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr (Ausnahme s. Abschnitt 1.9.2.) und die Anwendung von Präferenzregelungen neben der ordnungsgemäßen Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr (Ausnahme s. Abschnitt 1.9.3.) die Vorlage bestimmter Präferenznachweise voraus, sodass die Ein- oder Ausfuhr als solche nicht abgabenbefreit oder abgabenbegünstigt ist.

## **1.2. Allgemeines**

- (1) Die Zollschuld entsteht bei Verwirklichung entsprechender Tatbestände des ZK (s Abschnitt 1.3.). Diese Tatbestände gelten gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG auch für die sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben (insbesondere die Einfuhrumsatzsteuer und die Verbrauchssteuern).
- (2) Die Zollschuld entsteht immer kraft Gesetzes (ex lege) durch Verwirklichung der Tatbestandsmerkmale des jeweils in Betracht kommenden gesetzlichen Tatbestandes.
- (3) Systematisch geht der ZK in der Weise vor, dass in den entsprechenden Artikeln zunächst jeweils der Zollschuld-Entstehungstatbestand umschrieben wird und in den darauf folgenden Absätzen jeweils der Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld und die nach den Umständen des jeweiligen Falls heranziehbaren Zollschuldner benannt werden. Die Tatbestände, deren Verwirklichung zum Entstehen einer Zollschuld führt, bilden für alle hiefür jeweils in Betracht kommenden Zollschuldner einen einheitlichen Entstehungsgrund für ihre gemeinsame Zollschuld, unabhängig davon, ob sie selbst diesen Tatbestand gesetzt haben oder aber aufgrund eigener Zollschuldner-Tatbestände herangezogen werden können; so gilt zB die vorschriftswidrige Verbringung einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware in das Zollgebiet der Gemeinschaft als maßgeblicher Zollschuld-Tatbestand nicht nur für denjenigen, der diesen Tatbestand selbst gesetzt hat (den "Schmuggler"), sondern auch für alle daran Beteiligten und auch alle späteren Erwerber dieser Waren (die "Hehler"). Diese Rückbeziehung sämtlicher Zollschuldner auf die Verwirklichung eines einheitlichen Zollschuld-Tatbestandes ist von Bedeutung für den Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld (zB im Zeitpunkt des "Schmuggels") sowie für den Ort der Zollschuldentstehung (zB am Ort des "Schmuggels").
- (4) Gibt es für eine Zollschuld (aufgrund eines oder mehrerer Zollschuld-Tatbestände) mehrere Zollschuldner, so sind diese als Gesamtschuldner zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet (Art. 213 ZK). Die Frage, ob und in welcher Reihenfolge oder Höhe die Zollschuldner heranzuziehen sind, oder aber ob alle zugleich herangezogen werden sollen, stellt eine Frage des Auswahlermessens (§ 20 BAO) dar; demgemäß ist auch zu beachten,

wer zum Entstehungsgrund der Zollschuld das größte Naheverhältnis hat (also zB der Täter vor dem Beteiligten oder Erwerber der Ware); die konkrete Entscheidung ist diesbezüglich zu begründen. Keinesfalls darf ohne weitere Überlegung nur demjenigen vorgeschrieben werden, bei dem die Erwartung der Einbringlichkeit am größten ist (gilt auch für das Verhältnis von Schuldner und Bürgen, zB für den Bürgen im Versandverfahren).

(5) Der Betrag der für eine Ware geschuldeten Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben bestimmt sich - von Ausnahmen abgesehen - nach den Bemessungsgrundlagen, die für diese Ware im Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld gelten (s Abschnitt 1.5.).

(6) Zuständig für die Erhebung einer Zollschuld sind die Zollbehörden desjenigen Mitgliedsstaates, in dem der Ort der Zollschuldentstehung gelegen ist (s Abschnitt 1.6.).

### **1.3. Voraussetzungen (Tatbestände) für das Entstehen einer Zollschuld (Art. 201 bis 212 und 216 ZK)**

#### **1.3.1. Entstehen einer Einfuhrzollschuld (Art. 201 bis 205 und 216 ZK)**

##### **1.3.1.1. Einfuhrzollschuld durch Annahme einer Zollanmeldung (Art. 201 ZK)**

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn

- a) eine einfuhrabgabepflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird (Art. 201 Abs.1 Buchstabe a ZK) oder
- b) eine solche Ware in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung unter teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben übergeführt wird (Art. 201 Abs.1 Buchstabe b ZK).

(2) Der ZK geht davon aus, dass der maßgebliche Tatbestand - die Überführung der Ware in eines der genannten Zollverfahren - mit der Annahme der Zollanmeldung erfüllt ist, und sieht folgerichtig vor, dass die Zollschuld für alle in Betracht kommenden Zollschuldner in dem Zeitpunkt entsteht, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass eine Zollanmeldung auch durch andere Formen der Willensäußerung abgegeben werden kann (Art. 230, 232 f ZK-DVO). Gemäß Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO gilt die betreffende Ware dann als gestellt, die Zollanmeldung als angenommen und die Ware als überlassen (Fiktion).

Voraussetzung dafür ist, dass gemäß Art. 230 und 232 ZK-DVO abgabenfreie Waren angemeldet werden. Abgabepflichtige Waren müssen zumindest mündlich angemeldet werden; ansonsten gelten sie, sofern sie bei einer Kontrolle entdeckt werden, gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO als vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht mit der Folge, dass die

Zollschuld gemäß Art. 202 ZK iVm Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO entstanden ist. Die Fiktion des Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO gilt nicht für versteckte oder verheimlichte Waren.

Der Sinn der Fiktion des Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO liegt darin, im Falle einer Entdeckung vorschriftswidrig verbrachter Waren und deren Beschlagnahme vor ihrem Eingang in den Wirtschaftskreislauf das Erlöschen der Zollschuld gemäß Art. 233 UnterAbs. 1 Buchstabe d ZK zu ermöglichen (s. Abschnitt 4.2.5.). Die Fiktion des Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO geht jedoch weiter als der Tatbestand des Art. 233 UnterAbs. 1 Buchstabe d ZK, d.h. es werden von ihr auch Fälle erfasst, in denen ein Erlöschen wegen des Eingangs der Waren in den Wirtschaftskreislauf nicht mehr möglich ist.

(3) Zollschuldner (Gesamtschuldner) sind

- a) der Anmelder; das ist derjenige, der die Zollanmeldung im eigenen Namen abgibt bzw. derjenige, in dessen Namen die Zollanmeldung abgegeben wird (bei direkter Vertretung durch Bevollmächtigung);
- b) im Falle der indirekten Vertretung (Art. 5 Abs. 2, zweiter Gedankenstrich ZK) auch die Person, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird, d.h. der indirekt Vertretene; das wird regelmäßig der Importeur der Waren sein, wenn der Anmelder nicht als sein Bevollmächtigter (direkter Vertreter) auftritt, sondern im Rahmen einer zivil- oder handelsrechtlichen Ermächtigung oder eines derartigen Auftrages; zu beachten ist weiters, dass gemäß Art. 5 Abs. 4 UnterAbs. 2 ZK Vertreter, die ihre Vertretereigenschaft nicht offenlegen oder überhaupt keine Vertretungsmacht besitzen, jeweils selbst Zollschuldner werden; die Ungewissheit über das Bestehen eines Vertretungsverhältnisses geht daher zu Lasten des Handelnden;
- c) gemäß Art. 201 Abs. 3 UnterAbs. 2 ZK iVm § 71 ZollR-DG alle Personen, die dem Anmelder unrichtige oder unvollständige Angaben oder Unterlagen geliefert haben, die der Anmeldung zugrundegelegt wurden und dazu geführt haben, dass die gesetzlich geschuldeten Abgaben ganz oder teilweise nicht erhoben wurden; diese Personen werden allerdings nur dann Zollschuldner, wenn sie wussten (Vorsatz) oder vernünftigerweise hätten wissen müssen (grobe Fahrlässigkeit), dass die von ihnen gelieferten Angaben oder Unterlagen unrichtig oder unvollständig waren. Dieses Verschulden ist nach der Lage des Einzelfalls zu beurteilen, wobei arg. "vernünftigerweise" ein objektiver Maßstab anzulegen ist (Sicht des Durchschnittsbeteiligten, durch persönliche Umstände bedingte Unkenntnis allein vermag nicht gutgläubig zu machen). Die Beweislast trifft die Zollbehörde.

Jedem einzelnen Zollschuldner, der herangezogen werden soll, ist die Zollschuld mitzuteilen (Abgabenbescheid). Das bedeutet, dass beispielsweise dann, wenn im Falle einer indirekten Vertretung der zunächst herangezogene Vertreter nicht zahlt, auch dem Vertretenen der Abgabenbescheid zuzustellen ist, um ihn zur Entrichtung der Zollschuld heranziehen zu können.

(4) Zu beachten ist, dass die Zollschuld gemäß Art. 201 ZK jeweils kraft Gesetzes in der nach den materiellrechtlichen Vorschriften richtigen Höhe entsteht, also auch dann, wenn es infolge unrichtiger oder unvollständiger Angaben in der Zollanmeldung tatsächlich zu keiner oder einer zu geringen Abgabenvorschreibung gekommen ist. In einem solchen Fall haben die Zollbehörden bei Aufdeckung des Sachverhalts eine Nacherhebung des gesetzlich geschuldeten, aber nicht erhobenen Abgabenbetrages vorzunehmen. Die betreffende Ware gilt jedoch noch als ordnungsgemäß in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, anders als bei der Entstehung der Einfuhrzollschuld gemäß Art. 202 bis 205 ZK (s Abschnitt 1.9., Nr.1).

(5) Die Zollanmeldung muss hinsichtlich der Warenbezeichnung und Warenmenge gewisse Mindesterfordernisse erfüllen, die sich aus der Beschreibung der Anmeldungsfelder 31 und 35 im Anhang 37 der ZK-DVO ergeben. Dabei handelt es sich um die zum Erkennen der Waren und der Warenmenge erforderlichen Angaben.

Diese Mindesterfordernisse beziehen sich auf Angaben zur eindeutig feststellbaren Identität der in der Zollanmeldung angeführten Waren mit den gestellten Waren.

Dementsprechend sind folgende Identitätskriterien/-merkmale maßgeblich.

- a) Zeichen und Nummern, Anzahl und Art der Packstücke
- b) Bei unverpackten Waren die Anzahl der in der Zollanmeldung erfassten Gegenstände
- c) Die Rohmasse
- d) Die Warenbezeichnung

Im Hinblick auf die Zollschuldentstehung nach Art. 201 ZK ist die Warenbezeichnung (d) dann stimmig, wenn sie als Handelsbezeichnung üblich ist und die eindeutige Identifizierung der Ware ermöglicht. ***Die Handelsbezeichnung muss im Falle der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr bzw. in die vorübergehende Verwendung mit teilweiser Befreiung so genau sein, dass neben der sofortigen Identifizierung auch die unmittelbare und richtige Einreihung in den Zolltarif möglich ist.***

Enthält die Zollanmeldung im Feld 33 eine Zolltarifnummer, ist eine über die eindeutige Identifizierungsmöglichkeit hinausgehende Warenbeschreibung nicht erforderlich.

***Die Tarifnummer ist, wenn es um die Ermittlung des anzuwendenden Tatbestandes der Zollschuldentstehung geht, kein vorrangiges Identitätsmerkmal, sondern als ein Bestandteil der abgabenrechtlichen Bemessungsgrundlage anzusehen.*** Dessen ungeachtet ist für eine Beurteilung, ob zB. Verbote und Beschränkungen oder außenhandelsrechtliche Auflagen dazu berücksichtigt werden müssen, die Tarifposition sehr wohl ein vorrangiges Kriterium.

Eine Ware wird in der Regel auch dann noch identifizierbar sein, wenn neben der Übereinstimmung der unter (a) bis (c) angeführten Identitätsmerkmale die Handelsbezeichnung folgendes Mindestfordernis erfüllt:

- Die angegebene Warenbezeichnung ist handelsüblich und kann zumindest als Oberbegriff für die vorhandene Ware herangezogen werden.
- Ein verwendeter Oberbegriff muss zumindest einerseits beschaffenheitsbezogene oder Wesensbestimmende und andererseits verwendungsbezogene Angaben beinhalten, Beispielhaft wird angeführt, dass somit die Bezeichnung „Textilien“ als nicht ausreichend für zB Damenmäntel oder Feuerwehrschnüre gesehen werden kann, weil sich daraus kein Verwendungsbezug ergibt. „Damenoberbekleidung aus textilen Spinnstoffen“ für Damen-Mäntel aus Schafwollgewebe oder „technische Waren aus textilen Spinnstoffen“ für Feuerwehrschnüre wären noch akzeptable Oberbegriffe.
- Auch im Falle von technischen Apparaten oder Maschinen muss der Oberbegriff das Wesensbestimmende und verwendungsbezogene Element enthalten. Während zB die Warenbezeichnung „technische Waren“ oder „Maschinen“ als nicht ausreichend bewertet werden, wären als Oberbegriff zB „Maschinen für die Backwarenherstellung“ oder „Werkzeugmaschinen“ noch geeignete Warenbezeichnungen, die zutreffendenfalls der Zollschuldentstehung nach Art. 201 ZK weder vor noch nach einer Überlassung von Waren schaden. Gleichermaßen gilt auch für „Ersatzteile“, bei denen zumindest neben den Wesensbestimmenden auch die verwendungsbezogenen Angaben erforderlich sind. Die Warenbezeichnung „Ersatzteile für Werkzeugmaschinen oder für zB KFZ- Motoren“ wäre daher noch zulässig.

Weiters gilt die Ware noch als identifizierbar, wenn lediglich die Warenbezeichnung im Rahmen eines vorgeschalteten Versandverfahrens unrichtig ist, die in der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angegebene Handelsbezeichnung (d) aber

korrekt ist und die vorhandene Ware an Hand der anderen Identitätsmerkmale nach a) bis c) als diejenige identifiziert werden kann, die Gegenstand des Versandverfahrens war.

Diese Regelung führt dazu, dass im Falle der eindeutigen Identifizierbarkeit der Ware eine Unregelmäßigkeit bei der zolltarifarischen Einreihung folgende Auswirkungen haben kann:

**a) Fall 1:**

Die richtige Tarifnummer hat einen niedrigeren Zollsatz als die in der Anmeldung ursprünglich angeführte Tarifnummer und

▪ **I. die Unstimmigkeit wird vor der Überlassung der Ware vom Zollamt erkannt:**

In diesem Fall ist die Zollschuld nach Art. 201 ZK entstanden, die richtige Tarifnummer ist vom Zollorgan in der Zollanmeldung unter Anführung der Gründe im Sinne des Art. 247 ZK-DVO zu vermerken \*.

▪ **II. die Unstimmigkeit wird nach der Überlassung erkannt:**

In diesem Fall ist die Zollschuld nach Art. 201 ZK entstanden, der nichtgeschuldete Abgabenbetrag ist gem. Art. 236 ZK zu erlassen/erstatteten.

**b) Fall 2:**

Die richtige Tarifnummer hat den gleichen Zollsatz wie die in der Zollanmeldung ursprünglich angeführte Tarifnummer und

▪ **I. die Unstimmigkeit wird vor der Überlassung der Ware vom Zollamt erkannt:**

In diesem Fall ist die Zollschuld nach Art. 201 ZK entstanden, die richtige Tarifnummer ist vom Zollorgan in der Zollanmeldung unter Anführung der Gründe im Sinne des Art. 247 ZK-DVO zu vermerken \*

▪ **II. die Unstimmigkeit wird nach der Überlassung erkannt:**

In diesem Fall ist die Zollschuld nach Art. 201 ZK entstanden, erforderlichenfalls ist die EXTRASTAT zu berichtigen.

**c) Fall 3:**

Die richtige Tarifnummer hat einen höheren Zollsatz als die in der Zollanmeldung angeführte Tarifnummer und

- **I. die Unstimmigkeit wird vor der Überlassung der Ware vom Zollamt erkannt:**

In diesem Fall ist die Zollschuld nach Art. 201 ZK entstanden.

Liegt kein Vorsatz der Beteiligten vor, ist in der Zollanmeldung die richtige Tarifnummer unter Anführung der Gründe vom Zollorgan im Sinne des Art. 247 ZK-DVO zu vermerken; wird zusätzlich ein finanzstrafrechtlich relevantes fahrlässiges Verhalten zumindest vermutet, ist zwar Anzeige (§ 36 Abs. 2 FinStrG) an die Finanzstrafbehörde zu erstatten, die Ware jedoch zu überlassen.

Liegt Vorsatz bei einem der Beteiligten vor, ist vom Zollorgan die richtige Tarifnummer unter Anführung der Gründe in der Zollanmeldung zu vermerken, das Zollamt setzt die Einhebung der Einfuhrabgaben gem. Art. 876a Abs.2 ZK-DVO im Hinblick auf Art. 233 Buchstabe c ZK aus. Die Ware ist im Hinblick auf § 35 Abs. 2 und § 89 FinStrG zu beschlagnahmen und es ist Anzeige an die Finanzstrafbehörde zu erstatten.

- **II. Die Unstimmigkeit wird nach der Überlassung**

- **i. vom Zollamt erkannt:**

In diesem Fall ist die Zollschuld nach Art. 201 ZK entstanden. Der nachzuerhebende Betrag ist jedenfalls gem. Art. 220 ZK buchmäßig zu erfassen.

Wird ein finanzstrafrechtlich relevantes, fahrlässiges Verhalten zumindest vermutet, ist Anzeige im Hinblick auf § 36 Abs. 2 FinStrG (fahrlässige Verkürzung von Eingangsabgaben) und im Vorsatzfall im Hinblick auf § 35 Abs. 2 FinStrG (Hinterziehung von Eingangsabgaben) an die Finanzstrafbehörde zu erstatten.

- **ii. vom Anmelder erkannt und der Anmelder teilt dem Zollamt die richtige Zolltarifnummer mit.**

In diesem Fall ist die Zollschuld nach Art. 201 ZK entstanden. Der nachzuerhebende Betrag ist jedenfalls gem. Art. 220 ZK buchmäßig zu erfassen. Eine Mitteilung an die Finanzstrafbehörde und die Verwendung des Selbstanzeigekontos ist nur dann erforderlich, wenn ein finanzstrafrechtlich relevantes fahrlässiges Verhalten zumindest vermutet wird.

**\* Für den Fall 1 I. und den Fall 2 I. gilt:**

Wird vom Zollorgan nach Annahme der Anmeldung aber noch vor der Überlassung der Waren festgestellt, dass anstatt eines in einer einzigen Warenposition genannten Oberbegriffes die WarenSendung in zwei oder mehrere Warenpositionen aufzutarifieren ist, hat das Zollorgan die Richtigstellung der Anmeldung selbst vor Ort vorzunehmen.

Erfordert jedoch eine derartige Korrektur einen größeren Zeitaufwand (zB bei zwei oder mehr neuen Tarifnummern) sind diese Ausbesserungen in der Zollanmeldung in der Dienststelle, spätestens bis zum Ablauf des nächst folgenden Arbeitstages, vorzunehmen. Nach Art. 73 Abs. 2, 2. UA ZK und Art. 198 Abs. 1 ZK-DVO gilt jede Warenpositionen als eine gesonderte Anmeldung, eine Überlassung ist daher nur für jene Waren möglich, die vom Anmelder in einer Warenpositionen richtig erfasst wurden. Ggf. ist die Teilüberlassung auf einer Unterlage im Sinne des Art. 62 Abs. 2 ZK amtlich zu dokumentieren. Alle anderen Waren bleiben bis zur Richtigstellung der Zollanmeldung unter zollamtlicher Überwachung und sind daher erst danach zu überlassen. Aus technischen Gründen umfasst die Überlassungsnachricht die gesamte von der Transaktion (Anmeldenachricht) betroffene Ware.

Der Zollanmelder ist von der Teilüberlassung in Kenntnis zu setzen und mündlich einzuladen, an der Fehlerbeseitigung durch Übermittlung geeigneter Unterlagen für eine richtige Datenerfassung durch das Zollamt mitzuwirken. Dieser Prozess kann beschleunigt werden, indem der Anmelder für die fehlerhafte Zollanmeldung einen Antrag auf Ungültigerklärung gem. Art. 66 ZK wegen „besonderer Umstände“, die die Überführung der Waren in das betreffende Verfahren nicht mehr als gerechtfertigt erscheinen lassen, einbringt und eine neue richtige Zollanmeldung abgibt. Für die Österreichische Zollbehörde gilt dieser Fall als ein „besonderer Umstand“ gem. Art. 66 ZK.

Wird im Falle der Ungültigerklärung eine neue Zollanmeldung nicht oder nicht rechtzeitig abgegeben, entsteht die Zollschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK (Verletzung einer Pflicht aus der vorübergehenden Verwahrung) für die gesamte von der Ungültigkeitserklärung erfasste Ware.

### **Angaben zur Warenmenge**

Wird im Zuge einer Zollbeschau vor der Überlassung der Waren von den Zollorganen festgestellt, dass es bei den Angaben zur Warenmenge zu geringfügigen Mengenabweichungen (geringfügige Mehrmengen) kommt, können diese im Falle des entschuldbaren Irrtums bzw. der leichten Fahrlässigkeit toleriert werden, wobei im konkreten Fall die Branchenüblichkeit etc. zu berücksichtigen sind. In den Zollanmeldungen sind in

derartigen Fällen die entsprechenden amtlichen Vermerke nach Art. 247 ZK-DVO aufzunehmen.

Werden im Zuge der Zollbeschau von den Zollorganen mehr als geringfügige Überschreitungen der angegebenen Warenmenge oder Beiladungen festgestellt, gilt die Mehrmenge bzw. die beigeladene Ware als nicht angemeldet und die Zollschuld im Falle der Entdeckung vor der Überlassung als nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK (Verletzung einer Pflicht aus der vorübergehenden Verwahrung) ZK entstanden, im Falle der Entdeckung, zB im Rahmen von Prüfungen, nach der Überlassung der Waren, die Zollschuld für Mehrmengen (auch für geringfügige Mehrmengen) oder für Beiladungen als nach Art. 203 ZK wegen Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung als entstanden.

(6) Der vorstehende Absatz 5 betreffend die Mindestfordernisse für die Identitätsfeststellung sowie die daraus resultierende Zollschuldentstehung gemäß Art. 201 ZK findet dann keine Anwendung, wenn es bereits an der ordnungsgemäßen Gestellung fehlt. Wurde nämlich die Verpflichtung im Rahmen des Verbringens der Ware (s. dazu nachfolgenden Abschnitt 1.3.1.2. Abs. 2) nicht eingehalten, ist bereits vor der Abgabe der Anmeldung die Zollschuld gemäß Art. 202 ZK entstanden.

(7) Fehlen in der Zollanmeldung die Mindestangaben wie im Abs. (5) beschrieben (beschaffenheitsbezogene oder Wesensbestimmende und verwendungsbezogene Angaben), und wird die Unregelmäßigkeit (unrichtige Tarifposition) vor der Überlassung der Waren von den Zollorganen erkannt, gelten die Waren als nicht angemeldet. Die Zollschuld entsteht in diesen Fällen, wie auch bei einer falschen Warenbezeichnung, gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK (Verletzung einer Pflicht aus der vorübergehenden Verwahrung).

Wird der Fehler erst nach der Überlassung der Waren aufgedeckt, entsteht die Einfuhrzollschuld gemäß Art. 203 ZK wegen Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung. Eine Korrektur oder Ungültigerklärung der Anmeldung ist in diesem Verfahrensstadium gemäß Art. 65, 2. UA, Buchstabe c bzw. Art. 66 Abs. 2 ZK nicht mehr möglich. In formaler Hinsicht ist zu beachten, dass die zeitlich spätere Vorschreibung der Zollschuld gemäß Art. 203 ZK Hand in Hand mit einer Erstattung (einem Erlass) des bereits gemäß Art. 201 ZK vorgeschriebenen Zollschuldbetrages erfolgt (SAMMELBESCHEID, sofern keine Änderung in der Person des Zollschuldners vorliegt). Der Wirtschaftsbeteiligte darf nämlich durch die zeitlich auseinanderliegenden Vorschreibungen (zunächst gemäß Art. 201 ZK und anschließend gemäß Art. 203 ZK) nicht schlechter gestellt werden als dies bei einer sofortigen Vorschreibung der Zollschuld in richtiger Höhe der Fall gewesen wäre.

Die zuvor beschriebenen Auslegungen und Vorgangsweisen betreffend Entstehung der Zollschuld gem. Art. 201 oder 203 gelten ab sofort, auch für Fälle, für die eine Berufung oder ein Antrag auf Erlass oder Erstattung gem. Art. 236 ZK eingebracht wurde.

### **1.3.1.2. Einfuhrzollschuld durch vorschriftswidriges Verbringen in das Zollgebiet (Einfuhrschmuggel) (Art. 202 ZK)**

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn

- a) eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird (Art. 202 Abs.1 Buchstabe a ZK) oder
- b) eine solche Ware, die sich in einer Freizone oder in einem Freilager befindet, vorschriftswidrig in einen anderen Teil des Zollgebiets der Gemeinschaft verbracht wird (Art. 202 Abs.1 Buchstabe b ZK).

Vorschriftswidriges Verbringen ist dabei jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Art. 38 bis 41 oder 177 zweiter Gedankenstrich ZK und der in näherer Ausführung hiezu ergangenen Vorschriften des ZollR-DG (Zollstraßenzwang, Nebenwegverkehr, Öffnungszeitenregelungen etc.), somit die Verletzung von Vorschriften im gesamten Zeitraum vom Zeitpunkt des Eintritts der Ware in das Zollgebiet der Gemeinschaft bis zu ihrer Gestellung, entsprechend auch beim Verbringen der Ware aus einer Freizone oder einem Freilager in das übrige Zollgebiet. Zollschuldauslösend ist objektives (wenn auch nicht schuldhafte) Fehlverhalten beim Verbringen der Ware, ausgenommen die Fälle des Art. 206 Abs.1, erster Gedankenstrich ZK (s Nr.4).

(2) Gestellung im gewerblichen Verkehr

Im gewerblichen Verkehr erfolgt die Gestellung normalerweise durch die Abgabe einer schriftlichen summarischen oder schriftlichen Zollanmeldung bzw. durch die die Vorlage bestimmter Dokumente (Beförderungs-, Fracht- und Handelspapiere). In einem solchen Fall kann das Zollorgan darauf vertrauen, dass alle mitgeführten Waren in den Unterlagen korrekt bezeichnet sind. Nach der Rechtsprechung des EuGH (Rs. C-195/03) darf von einer Gestellung dann nicht mehr ausgegangen werden, wenn ein wichtiger Teil der gestellten Waren in den bei der Gestellung vorgelegten Dokumenten nicht erwähnt wird. Für die Abgrenzung, ob im Einzelfall noch von einer Gestellung ausgegangen werden kann oder nicht, ist zunächst zu prüfen, ob es sich um bloße Mehrmengen derselben Ware handelt oder um eine andere Ware, die zusätzlich oder sogar anstelle der in den Abfertigungsunterlagen genannten Waren vorgefunden wird.

Im Fall bloßer Mehrmengen derselben Ware kann auch dann noch von einer erfolgten Gestellung ausgegangen werden, wenn es sich um mehr als nur geringfügige Mengenabweichungen handelt. Im Urteil des EuGH in der Rs. C-195/03 wurde nämlich die ordnungsgemäße Gestellung in einem Fall verneint, in dem die nicht gestellten Waren (Zigaretten) den Hauptteil der Ladung ("Kochgerät") ausmachten und in den Abfertigungsunterlagen überhaupt nicht erwähnt waren. Somit ist die Bezugnahme des EuGH auf einen "wichtigen Teil der gestellten Waren" im Rahmen dieses Urteils vor allem im Hinblick auf die nicht erklärte Warengattung zu verstehen. Die Mehrmengen dürfen außerdem nicht versteckt oder verheimlicht worden sein (zB im Motorraum), da versteckte oder verheimlichte Waren keinesfalls von einer etwaigen Gestellungsmittelung umfasst sind und die Zollschuld für sie jedenfalls gemäß Art. 202 ZK entsteht.

Handelt es sich um Beiladungen, das heißt, es wurden neben den in den Unterlagen angegebenen Waren auch Waren anderer Art zur Abfertigung gestellt, so kann nur dann von einer ausreichenden schlüssigen Gestellung ausgegangen werden, wenn es sich um bloß geringfügige Beiladungen handelt und außerdem nicht schon auf Grund der Art der betroffenen Waren oder nach den Umständen des Einzelfalls Grund zur Annahme besteht, dass von vornherein beabsichtigt war, die Beiladung dem Zollverfahren zu entziehen (zB Zigaretten). Beiladungen, die zwar nicht in der Anmeldung selbst genannt sind, hingegen in den Anmeldungsunterlagen erwähnt werden, können ebenfalls noch als schlüssig gestellt angesehen werden. Wird die schlüssige Gestellung bejaht, ist in weiterer Folge zu prüfen, ob eine rechtswirksame Anmeldung für ein nachfolgendes Zollverfahren abgegeben wurde bzw. dies allenfalls noch nachgeholt werden kann (s. dazu Abschnitt 1.3.1.1.). Versteckte und verheimlichte Beiladungen sind keinesfalls gestellt, die Zollschuld entsteht für sie gemäß Art. 202 ZK.

Bei Aliud-Waren, das heißt bei Sendungen, bei denen die in den Abfertigungsunterlagen genannten Waren überhaupt nicht vorhanden sind, sondern statt dessen völlig andere Waren vorgefunden werden (zB Kühlschränke statt Schreibwaren), kann im Normalfall, in dem anstelle einer förmlichen Gestellungsmittelung sogleich die Zollanmeldung abgegeben wird, nicht von einer ordnungsgemäßen Gestellung ausgegangen werden, die Zollschuld ist für sie gemäß Art. 202 ZK entstanden.

Das Urteil des EuGH zur nicht erfolgten Gestellung in der Rs. C-195/03 ist auf diejenigen Fälle zu begrenzen, in denen es tatsächlich zur Vorlage von Dokumenten (schriftliche summarische bzw. schriftliche Zollanmeldung, Versanddokumente etc.) bei der Gestellung kommt. Eine Ausdehnung auf mündliche und konkludente Zollanmeldungen im Reiseverkehr

erscheint nicht sachgerecht, da ansonsten der Anwendungsbereich des Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO (siehe nachfolgend Abs. 3) drastisch reduziert werden würde.

Die Frage, ob die Zollschuld infolge unrichtiger Warenbezeichnung gemäß Art. 203 bzw. 204 ZK oder aber infolge einer nicht ordnungsgemäß erfolgten Gestellung gemäß Art. 202 ZK entstanden ist, hat Auswirkungen auf die Person des/der Schuldner/s. Gerade in Fällen der Zollschuldentstehung gemäß Art. 202 ZK bleibt oft nur derjenige als Schuldner übrig, den die Gestellungsverpflichtung trifft (zB LKW-Chauffeur). Gerade in den Fällen einer Zollschuldentstehung gemäß Art. 202 ZK, in denen eine unrichtige Zollanmeldung an Stelle einer förmlichen Gestellungsmitteilung abgegeben wird, ist nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen, ob die Person, die die unrichtige Anmeldung abgegeben hat (zB Grenzspediteur), einen Grund für das vorschriftswidrige Verbringen der Ware gesetzt hat oder durch Angabe einer unrichtigen Bezeichnung am vorschriftswidrigen Verbringen der Ware beteiligt war, obwohl sie wusste oder vernünftigerweise davon wissen müssen.

### (3) Gestellungsifiktion gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO im Reiseverkehr

Durch Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO wird der Anwendungsbereich des Art. 202 ZK auf Fälle erweitert, in denen teilweise bereits eine (schlüssige) Gestellung erfolgt und das vom ZK vorgesehene Stadium des vorschriftswidrigen Verbringens (Art. 37 bis 39 ZK) verlassen ist. Gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO gelten nämlich Waren, bei denen eine Kontrolle ergibt, dass unberechtigterweise eine Zollanmeldung durch andere Form der Willensäußerung (Grünkanal, Passieren, Vignette) in Anspruch genommen wurde, als vorschriftswidrig verbracht.

Unbeachtlich für die Anwendbarkeit der Fiktion und damit die Zollschuldentstehung gemäß Art. 202 Abs.1 ZK iVm Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO ist, wo die Kontrolle erfolgt, ob nämlich auf dem Amtsplatz oder nach Verlassen des Amtsplatzes im Zuge des vorschriftswidrigen Verbringens (= Beförderung bis zum ersten Ruheort der Ware wie beispielsweise einem Zwischen- oder auch Endlager) bzw. erst nach Abschluss des vorschriftswidrigen Verbringens (= ab Eintreffen im Zwischen- oder Endlager). Sehr wohl von Bedeutung ist dieser Zeitpunkt hingegen für ein allfälliges Erlöschen der Zollschuld gemäß Art. 233 UnterAbs. 1 Buchstabe d ZK (s. Abschnitt 4.2.5. Nr. 2).

Nicht anwendbar ist die Fiktion des Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO, wenn im Zuge einer auf dem Amtsplatz stattfindenden Kontrolle der Verbringer entsprechend dem Wortlaut des Art. 233 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK-DVO bei einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge „spontan“ eine Zollanmeldung abgibt. "Spontan" wird eine Zollanmeldung dann abgegeben, wenn der Anmelder von sich aus den Kontakt mit dem Zollorgan herstellt, keinesfalls aber,

wenn er erst auf Aufforderung des Zollorgans tätig wird oder sogar trotz Befragung eingangsabgabepflichtige Waren nicht anmeldet.

Eine schlüssige Gestellung ist aber auch im Reiseverkehr nicht mehr anzunehmen, wenn die Umstände des Einzelfalles gegen das Vorhandensein bestimmter Waren sprechen (zB Waren für kommerzielle Zwecke in den persönlichen Gepäckstücken eines Reisenden). Keinesfalls verkehrsüblich und damit schlüssig gestellt sind weiters Waren in nachträglich eingebauten Hohlräumen oder an nicht üblichen Orten (zB im Motorraum), so genannte versteckte und verheimlichte Waren.

#### **(4) Besonderheiten im Versandverfahren**

Für Nichtgemeinschaftswaren, die sich beim Verbringen in das Zollgebiet der Gemeinschaft bereits in einem Versandverfahren befinden, sind gemäß Art. 54 ZK Art. 38 mit Ausnahme des Abs. 1 Buchstabe a sowie die Art. 39 bis 53 ZK nicht anwendbar. Das bedeutet, dass für Waren in einem Versandverfahren zwar die Zollstraße bis zum ersten zuständigen Zollamt zu benützen ist, dort aber keine Gestellungspflicht im Sinne des Art. 40 ZK besteht, sondern bei dieser als Durchgangszollstelle definierten Eingangszollstelle in das gemeinschaftliche Zollgebiet lediglich eine Vorführung im Sinne des Art. 359 Abs. 1 ZK-DVO zu erfolgen hat. Erst mit der ordnungsgemäßen Gestellung der Versandwaren an einem Bestimmungsort im Zollgebiet der Gemeinschaft endet das Versandverfahren und sind gemäß Art. 55 ZK in weiterer Folge die Art. 43 bis 53 ZK (Stadium der vorübergehenden Verwahrung mit der Hauptpflicht der summarischen Anmeldung bzw. Zollanmeldung) anzuwenden. Auf die Art. 92 und 96 ZK sowie die Art. 361 Abs. 1 bzw. 406 Abs. 2 der ZK-DVO wird in diesem Zusammenhang hingewiesen.

Die Bestimmungen des Artikels 54 ZK gelten ausschließlich für Waren, die sich beim Verbringen in das Zollgebiet der Gemeinschaft bereits in einem (gemeinsamen oder gemeinschaftlichen) Versandverfahren befinden und somit nicht für Waren in einem Carnet TIR-Verfahren oder anderen Versandverfahren gemäß Artikel 91 Abs. 2 Buchstabe b ZK, weil diesfalls das Versandverfahren erst beim Verbringen in das Zollgebiet der Gemeinschaft zu eröffnen ist.

#### **Mehrmengen und Beiladungen im Versandverfahren**

Mehrmengen oder sonstige vom Versandpapier nicht erfasste Waren (Beiladungen) stellen mangels Abdeckung durch das Versandpapier grundsätzlich keine Versandwaren dar. Das hat zur Folge, dass die Art. 54 und 55 ZK nicht auf sie anzuwenden und sie daher gemäß Art. 38 bis 53 ZK zu befördern, und bei der Abgangszollstelle oder bei der Eintrittszollstelle in die

Gemeinschaft zu gestellen und anzumelden sind. Die Abdeckung durch das Versandpapier hat zur Folge, dass für die Versandwaren bis zur Beendigung des Versandverfahrens (Bestimmungszollstelle, zugelassener Empfänger) eine Anmeldung zur Überführung in ein nachfolgendes Zollverfahren abgegeben werden kann, sofern alle übrigen Voraussetzungen wie beispielsweise die Gestellung erfüllt sind.

Hinsichtlich der Gestellung von Waren, die nicht vom Versandpapier abgedeckt werden, sind die allgemeinen Kriterien heranzuziehen (s. oben Abs. 2 und 3), insbesondere versteckte oder verheimlichte Waren, auch wenn es sich um Mehrmengen oder Beiladungen handelt, sind nicht als gestellt anzusehen. Die Fiktion des Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO ist im Rahmen von Versandverfahren nicht anwendbar, da eine ausdrückliche (spontane) Zollanmeldung für das Versandverfahren abgegeben wurde, was die Annahme einer zusätzlichen konkludenten Zollanmeldung ausschließt.

Wenn in den Fällen einer ausreichenden Gestellung die Pflicht zur Anmeldung verletzt und dies noch auf dem Amtsplatz der Abgangsstelle oder im Falle eines gemeinschaftlichen Versandverfahrens auf dem Amtsplatz der Eintrittszollstelle in die Gemeinschaft entdeckt wird, kommt es im Regelfall zur Zollschuldentstehung gemäß Art. 204 ZK, unter gewissen Voraussetzungen ausnahmsweise auch noch zur Zollschuldentstehung gemäß Art. 201 ZK (s. dazu die Ausführungen bei Abschnitt 1.3.1.1. betreffend Angaben zur Warenbeschaffenheit und Warenmenge). Nach Verlassen des Amtsplatzes der Abgangs- oder Eintrittszollstelle kommt es zur Zollschuldentstehung gemäß Art. 203 ZK.

Bei der Entdeckung einer Mehrmenge oder einer Beiladung erst auf dem Amtsplatz der Bestimmungszollstelle oder beim zugelassenen Empfänger ist daher jedenfalls die Pflicht zur Abgabe einer Anmeldung spätestens bei der Abgangs- oder Eintrittszollstelle verletzt worden und es sind die Waren mit ihrem Wegbringen vom Amtsplatz der Abgangs- oder Eintrittszollstelle der zollamtlichen Überwachung entzogen worden (Zollschuld gemäß Art. 203 ZK). Aus verfahrensökonomischen Gründen kann jedoch bei Mehrmengen (egal ob geringfügig oder nicht), bei geringfügigen nicht in den Anmeldungsunterlagen erwähnten Beiladungen sowie bei sämtlichen Beiladungen (egal ob geringfügig oder nicht), die in den Anmeldungsunterlagen erwähnt werden, noch eine Zollanmeldung zur Überführung in ein nachfolgendes Zollverfahren zugelassen und die Zollschuldentstehung gemäß Art. 203 ZK außer Acht gelassen werden, wenn sich auf Grund der Umstände des Einzelfalls bzw. der Natur der Waren (zB Zigaretten) keine Hinweise für vorsätzliches oder grob fahrlässiges Handeln auf Seiten des Beteiligten ergeben.

Eine neue Zollanmeldung für eine Mehrmenge oder Beiladung (egal ob geringfügig oder nicht bzw. in den Anmeldungsunterlagen erwähnt oder nicht) darf aber jedenfalls dann nicht mehr angenommen werden, wenn erst nach erfolgter Beendigung des Versandverfahrens bei der Bestimmungszollstelle oder beim zugelassenen Empfänger im Zuge einer ex post Kontrolle (zB beim Warenempfänger) festgestellt wird, dass mit den Versandwaren auch eine Mehrmenge bzw. eine Beiladung befördert wurde. In diesem Fall ist nämlich die Mehrmenge bzw. Beiladung nicht formell in die vorübergehende Verwahrung überführt worden und die Phase für die Abgabe einer Zollanmeldung bereits verstrichen.

Da das gemeinsame Versandverfahren für die Strecke innerhalb der Gemeinschaft gleichzeitig als externes gemeinschaftliches Versandverfahren gilt, ist eine im Rahmen des gemeinsamen Versandverfahrens entstandene Zollschuld jedenfalls (auch) von den Gemeinschaftszollbehörden vorzuschreiben, und zwar sogar dann, wenn die Zu widerhandlung außerhalb der Gemeinschaft entdeckt wird und dort ebenfalls zur Abgabenvorschreibung führt.

(5) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht wird (also im Zeitpunkt des erstmaligen Verstoßes gegen die einzu haltenden Vorschriften).

(6) Zollschuldner (Gesamtschuldner) sind

- a) derjenige, der die Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht hat (der Schmuggler als Täter);
- b) diejenigen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handelten; jede Art der Beteiligung (auch lediglich psychische) macht zum Zollschuldner, persönliche Anwesenheit beim Schmuggel ist nicht erforderlich;
- c) diejenigen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war (die "Hehler"); ausreichend ist auch ein nur vorübergehendes Erwerben oder Besitzen; aus der Unterscheidung von Erwerben und Besitzen ergibt sich weiters, dass schon ein bloßes Verpflichtungsgeschäft (zB ein Kaufgeschäft) auch ohne tatsächliche Übernahme der Ware die Zollschuldner eignenschaft begründet.

(7) Eine Einfuhrzollschuld gemäß Art. 202 ZK gilt jedoch als nicht entstanden, wenn der Beteiligte nachweist, dass die Pflichten aufgrund der Art. 38 bis 41 oder 177 zweiter

Gedankenstrich ZK nicht erfüllt werden konnten, weil die betreffende Ware aus in ihrer Natur liegenden Gründen, infolge eines Zufalls (unvorhersehbaren Ereignisses) oder höherer Gewalt oder mit Zustimmung der Zollbehörden vernichtet oder zerstört worden oder unwiederbringlich verlorengegangen (dh. von niemandem mehr zu verwenden) ist (Art. 206 Abs. 1 ZK).

Der Nachweis hat sich auf das Vorliegen des Hinderungsgrundes und dessen Kausalität für die Pflichtverletzung zu erstrecken. Einzelheiten zum Nachweis des unwiederbringlichen Verlustes einer Ware aus in ihrer Natur liegenden Gründen regeln die Art. 862 ff ZK-DVO (s Abschnitt 1.7.).

### **1.3.1.3 Einfuhrzollschuld durch Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung (Art. 203 ZK)**

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung (Art. 4 Nr. 13 ZK, 37 und 82 ZK) entzogen wird.

(2) Eine Ware wird der zollamtlichen Überwachung entzogen, wenn ein Tun oder Unterlassen zur Folge hat, dass konkret begonnene zollamtliche Überwachungsmaßnahmen (s. dazu die Beispiele des Art. 4 Nr. 14 ZK) nicht weiter durchgeführt werden können, die Zollstellen demnach keinen Zugriff auf die Ware mehr haben, da sie sich nicht mehr am vorgeschriebenen Ort befindet. Typische Fälle des Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung sind zB das unerlaubte Verlassen des Amtsplatzes nach ordnungsgemäßer Gestellung, der Diebstahl von Waren, das Entfernen der Ware vom vorgeschriebenen Verwahrungsort oder Lagerort, die unberechtigte Entladung beim Importeur, das Vermischen oder Vermengen mit anderen Waren, der Verbrauch der Ware.

Erfasst werden demnach alle Fälle, in denen eine der zollamtlichen Überwachung unterliegende Ware, zu deren Überwachung bereits konkrete Maßnahmen eingeleitet wurden, unberechtigterweise in Verkehr gebracht worden ist. Ist es hingegen zu einer Verletzung von Verfahrensvorschriften gekommen, die Ware selbst aber für die Zollbehörde bzw. die weitere zollamtliche Überwachung grundsätzlich weiter verfügbar, ist zu prüfen, ob der Zollschuld-Tatbestand gemäß Art. 204 ZK verwirklicht wurde. Der Unterschied ist insofern von Bedeutung, als im Fall des Art. 203 ZK die Zollschuld ausnahmslos entsteht, im Fall des Art. 204 ZK aber gewisse "Heilungsmöglichkeiten" das Entstehen der Zollschuld verhindern können (s Abschnitt 1.3.1.4., Nr. 2).

Eine Zollschuld gemäß Art. 203 ZK entsteht üblicherweise erst nach dem Stadium der Gestellung, da vor diesem Zeitpunkt im Regelfall noch keine spezifischen Kontrollmaßnahmen

gesetzt wurden und die Zollbehörde von der Existenz der Ware noch nicht Kenntnis nehmen konnte. Auch im Zuge von Zollverfahren, bei denen die Waren weiter unter zollamtlicher Überwachung bleiben (zB Zolllager, Veredelung, vorübergehende Verwendung etc.), bilden Art. 203 und 204 ZK typische Zollschuldentstehungsarten bei Verstößen gegen die im Anschluss an die Überführung der Waren anwendbaren Verfahrensvorschriften.

Kriterien für die Abgrenzung zwischen Art. 203 und 204 ZK, somit also für die Frage, ob ein Verhalten bereits als Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung qualifiziert werden muß oder noch als bloße Pflichtverletzung im Sinne des Art. 204 ZK gesehen werden kann, sind unter anderem, ob der Beteiligte zumindest papiermäßige Aufzeichnungen geführt hat, aus denen der Verbleib der Ware von der Zollbehörde nachvollziehbar ist, ob sich die Ware allenfalls noch in einem räumlichen Naheverhältnis zum vorgeschriebenen Aufenthaltsort befindet, ob es sich nur um ein kurzfristiges Entfernen der Ware handelt etc. Anhand dieser und anderer Umstände muss jeder Einzelfall gesondert betrachtet und im Sinne einer gesamthaften Betrachtung entschieden werden.

(3) Gemäß Art. 865 ZK-DVO liegt auch ein Entziehen einer Ware aus der zollamtlichen Überwachung vor, wenn die Zollanmeldung der Ware, eine andere Handlung mit den gleichen Rechtswirkungen oder die Vorlage eines Dokuments zur Bescheinigung durch die zuständigen Behörden zur Folge hat, dass der Ware fälschlicherweise der zollrechtliche Status einer Gemeinschaftsware zuerkannt wird (zB Ausstellung eines T2- an Stelle eines T1-Dokuments). Die Zollschuld entsteht in diesem Sonderfall bereits im Zeitpunkt der Ausstellung bzw. Vorlage des bezughabenden Dokuments, nicht erst bei Verfahrensabschluss.

Im Falle von Luftverkehrsgesellschaften, die zur Inanspruchnahme eines vereinfachten Versandverfahrens mit elektronischem Warenmanifest berechtigt sind, gilt die Ware nicht als der zollamtlichen Überwachung entzogen, sofern sie vor Feststellung einer Unregelmäßigkeit durch die Zollbehörden auf Betreiben des Beteiligten oder in seinem Namen zollrechtlich ihrem Nichtgemeinschaftsstatus entsprechend behandelt wird und sofern das Verhalten des Beteiligten keine betrügerische Absicht erkennen lässt.

(4) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird, das ist der Zeitpunkt, in dem die konkret begonnene zollamtliche Überwachung den Zollbehörden nicht mehr möglich ist.

(5) Zollschuldner (Gesamtschuldner) sind

a) derjenige, der die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat;

- b) diejenigen, die an dieser Entziehung beteiligt waren, obwohl sie wussten oder billigerweise (vernünftigerweise) hätten wissen müssen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen;
- c) diejenigen, die die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder billigerweise (vernünftigerweise) hätten wissen müssen, dass diese der zollamtlichen Überwachung entzogen worden war;
- d) gegebenenfalls derjenige, der die Verpflichtungen einzuhalten hatte, die sich aus der vorübergehenden Verwahrung einer einfuhrabgabepflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben; hier wird keinerlei Verschulden vorausgesetzt, ausreichend ist allein der objektive Umstand der Verfahrensinhabung (Art. 4 Nr. 21 ZK), es haftet also zB der Lagerhalter.

(6) Entsteht gemäß Art. 203 ZK eine Zollschuld für eine Ware, die aufgrund ihrer Verwendung zu besonderen Zwecken zu einem ermäßigten Einfuhrabgabensatz in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden ist, so wird der bei der Überführung der Ware in den zollrechtlich freien Verkehr entrichtete Betrag vom Betrag der entstandenen Zollschuld abgezogen. Dies gilt sinngemäß auch, wenn eine Zollschuld für Abfälle und Reste entsteht, die bei der Zerstörung einer solchen Ware angefallen sind (Art. 208 ZK). Da die Zollschuld gemäß Art. 203 ZK in voller Höhe entsteht, bedarf es der Anrechnung des bereits entrichteten Betrages.

**1.3.1.4. Einfuhrzollschuld durch Nichterfüllung von Verfahrenspflichten oder Verfahrensvoraussetzungen oder Voraussetzungen für eine Einfuhrabgabenermäßigung oder Einfuhrabgabenfreiheit (Verfehlungen) (Art. 204 ZK).**

- (1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn ohne das Entziehen einer Ware aus der zollamtlichen Überwachung (Art 203 ZK ist also lex specialis)
  - a) eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehenden Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben (Art. 204 Abs.1 Buchstabe a ZK), oder
  - b) eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Zollverfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt wird (Art. 204 Abs.1 Buchstabe b ZK).

Diese Tatbestände sind durch die Verweisung auf die in den Verfahrensvorschriften und Begünstigungsbestimmungen (Zollbefreiungen, Tarifbegünstigungen) festgelegten Voraussetzungen und Pflichten, deren Einhaltung zum Kriterium für das Entstehen der Zollschuld gemacht wird, eine Art von Generaltatbeständen.

Buchstabe a bezieht sich auf die Nichterfüllung von Verpflichtungen, die durch die Rechtsstellung der vorübergehenden Verwahrung (Art. 43 bis 53 ZK) oder durch die Inanspruchnahme eines Zollverfahrens (Art. 4 Nr. 16 ZK) erst entstehen (zB Nichteinhaltung der Frist für die Abgabe der Zollanmeldung, Nichteinhaltung einer Verwendungspflicht bei abgabenfreier Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr, verspätete Gestellung von Versandwaren bei der Bestimmungsstelle, nicht fristgerechte Wiederausfuhr von Veredelungserzeugnissen, nach dem jeweiligen Zollverfahren unerlaubte Warenbehandlungen etc.).

Nicht von Art. 204 ZK erfasst werden Verfehlungen, die nur zeitmäßig während der vorübergehenden Verwahrung auftreten (zB fehlende Verwendung des Einheitspapiers zur Zollanmeldung oder des Vordrucks D.V. 1 zur Zollwertanmeldung, Angabe eines falschen Zollwerts etc.), jedoch nicht direkt eine Pflicht aus der vorübergehenden Verwahrung selbst betreffen (s. dazu Abschnitt 1.3.1.1., Nr. 5).

In diesen Fällen besteht die Berichtigungsmöglichkeit gemäß Art. 65 ZK und entsteht bei einer Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr die Zollschuld gemäß Art. 201 ZK (allenfalls kommt es zur Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK oder auch zur Verwirklichung des Zollschuldner-Tatbestandes gemäß Art. 201 Abs. 3 UnterAbs. 2 ZK). Derartige Fehler in der Zollanmeldung verhindern nicht die abgabenfreie Überführung in das Zolllagerverfahren, die aktive Veredelung, die vorübergehende Verwendung oder andere Zollverfahren.

Auf ein Verschulden des Pflichteninhabers kommt es bei der Erfüllung des Zollschuld-Tatbestandes nicht an, es genügt der bloße Verstoß bzw. die Nichterfüllung vorgeschriebener Förmlichkeiten.

Buchstabe b bezieht sich auf das Fehlen von maßgeblichen Voraussetzungen für die Überführung in ein Zollverfahren oder für die Gewährung einer Einfuhrabgabenfreiheit oder - begünstigung bei der Überführung einer Ware in den zollrechtlich freien Verkehr (zB Überführung von Waren in ein Zollverfahren, für das eine gültige Bewilligung nicht oder nicht mehr vorliegt, rückwirkende Zurücknahme [ex tunc] einer Bewilligung gemäß Art. 8 ZK, rechtswidrige Zuerkennung einer Abgabenbefreiung etc.).

Eine Einfuhrabgabenfreiheit oder -begünstigung, die auf die Verwendung von Waren zu bestimmten Zwecken abstellt, kann sich entweder aus dem Tarif oder aus außertariflichen Regelungen wie der ZBefrVO ergeben (siehe dazu auch Art. 82 Abs. 1 ZK, der für derartige Fälle die Fortdauer der zollamtlichen Überwachung normiert). Der Tatbestand des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK erfasst nur das Fehlen von Voraussetzungen zum Zeitpunkt der Überführung in das betreffende Verfahren, nicht hingegen deren späteren Wegfall. Letzteres könnte allenfalls unter den Tatbestand des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK fallen, sofern nicht vorrangig Art. 203 ZK Anwendung findet.

(2) Die Einfuhrzollschuld gemäß der Nr. 1 entsteht aber dann nicht, wenn sich die dort genannten Verfehlungen (die Nichterfüllung einer Pflicht oder das Fehlen einer gesetzlichen Voraussetzung) nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben. (204 Abs. 1 UnterAbs. 2 ZK). Mit dieser Regelung wird insbesondere bei lediglich formalen und grundsätzlich heilbaren Formverstößen auf zollschuldrechtliche Konsequenzen verzichtet.

In Ausführung dieser Bestimmung werden in den Art. 859 und 860 ZK-DVO die näheren Voraussetzungen geregelt, bei deren Zutreffen das Entstehen einer Zollschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 ZK ausnahmsweise verhindert wird:

- es darf sich keinesfalls um den Versuch gehandelt haben, die Waren der zollamtlichen Überwachung zu entziehen (bei Vollendung der Entziehungshandlung wäre bereits die Zollschuld gemäß Art. 203 ZK entstanden);
- es darf keine grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegen;
- es werden alle notwendigen Förmlichkeiten erfüllt, um die Situation der Waren zu bereinigen; dh. die Folgen der Verfehlung müssen beseitigt werden (zB durch die Beantragung einer Fristverlängerung oder durch Abgabe einer Zollanmeldung);
- es liegt einer der im Art. 859 Nr. 1 bis 9 ZK-DVO taxativ aufgezählten Umstände vor;
- der vermutliche Zollschuldner weist nach, dass die vorgenannten Voraussetzungen alle gegeben sind.

Hinweise auf das Vorliegen grober Fahrlässigkeit sind insbesondere wiederholte Verstöße des Beteiligten, Verstöße gegen Vorschriften, auf die der Beteiligte zB im Rahmen einer Bewilligung extra hingewiesen wurde, bei nicht berufsmäßigen Zollanmeldern oder Privatpersonen auch der Umstand, dass sie auf Grund ihrer bisherigen Erfahrungen die Vorschriften bereits kennen mussten. Berufsmäßigen Zollanmeldern oder Unternehmen, die

nicht nur im Einzelfall mit Verzollungsangelegenheiten zu tun haben, ist hingegen die Kenntnis der zu erfüllenden Verfahrensvorschriften auch dann zu unterstellen, wenn sie nicht bereits über einschlägige Erfahrungen verfügen.

Die Förmlichkeiten, die notwendig sind, um die Situation der Ware zu bereinigen, hängen vom konkreten Einzelfall ab. Es kann sich beispielsweise um die Abgabe einer Zollanmeldung handeln, wenn die betroffene Ware einer zollrechtlichen Bestimmung bedarf. Ein Antrag auf Fristverlängerung ist dann geboten, wenn die abgelaufene Frist (zB im Rahmen einer vorübergehenden Verwendung) für die Zukunft weiter verlängert werden soll. Handelt es sich hingegen lediglich um die Sanierung einer Fristüberschreitung und die Überführung der Ware in eine neue zollrechtliche Bestimmung (zB Wiederausfuhr), dann genügt ein Aktenvermerk in den Unterlagen der mit der Wiederausfuhr befassten Zollstelle, in dem dokumentiert wird, dass die oben aufgezählten Voraussetzungen für die ausnahmsweise Nichtentstehung der Zollschuld vorliegen.

Art. 859 Nr. 1 ZK-DVO regelt Fristüberschreitungen bei Waren, die vor Ablauf der Frist eine der im Rahmen der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens vorgesehene zollrechtliche Bestimmung hätten erhalten müssen. Die Verfehlung hat sich bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen (s. oben) nicht wirklich ausgewirkt, wenn eine Fristverlängerung gewährt worden wäre, falls sie rechtzeitig beantragt worden wäre. Konstellationen, die einer Verlängerung der betroffenen Frist entgegenstehen (zB wenn das Gesetz eine solche nicht zulässt, das erforderliche Ausmaß der Verlängerung unangemessen hoch oder die ins Treffen geführte Begründung nicht stichhaltig ist), erscheinen daher als Heilungsgrund grundsätzlich nicht geeignet.

Ein bereits einmal abgelehnter Fristverlängerungsantrag hindert die Behörde aber nicht daran, diese Frage bei der zollschuldrechtlichen Beurteilung nochmals aufzugreifen und gegebenenfalls auf Grund einer neuerlichen Beurteilung zu einem von der ersten Entscheidung abweichenden Ergebnis zu gelangen.

Art. 859 Nr. 2 ZK-DVO betrifft die Nichteinhaltung von Verpflichtungen, die dem Beteiligten aus der Inanspruchnahme des Versandverfahrens erwachsen, sofern

- a) die in das Verfahren übergeführten Waren der Bestimmungsstelle tatsächlich unverändert gestellt worden sind;
- b) die Bestimmungsstelle festgestellt hat, dass diese Waren nach Beendigung des Versandverfahrens eine zollrechtliche Bestimmung erhalten haben oder sich in der vorübergehenden Verwahrung befinden, und

c) die in Art. 356 ZK-DVO festgelegte Frist zwar überschritten wurde, die Waren der Bestimmungsstelle aber dennoch innerhalb eines vertretbaren Zeitraums gestellt wurden und Art. 356 Abs. 3 ZK-DVO keine Anwendung findet (siehe dazu auch den zweitfolgenden Absatz).

Die Hauptverpflichtung der Anwender des Versandverfahrens besteht darin sicherzustellen, dass die Waren der Bestimmungsstelle tatsächlich unversehrt gestellt werden und dort nach Abschluss des Versandverfahrens eine zollrechtliche Bestimmung erhalten oder sich in der vorübergehenden Verwahrung befinden. Alle anderen Verpflichtungen (Nämlichkeitssicherung, Unversehrtheit der Zollverschlüsse, Route, Mitführen der Versandanmeldung etc.) sollen nur dazu beitragen, dass diese Hauptverpflichtung eingehalten wird. Die Verletzung dieser anderen aus der Inanspruchnahme des Verfahrens erwachsenden Verpflichtungen soll daher bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen (Fehlen grober Fahrlässigkeit etc.) nicht zur Zollschuldentstehung führen.

Im Anwendungsbereich des Art. 356 Abs. 3 ZK-DVO (Frist des Art. 356 ZK-DVO gilt als gewahrt, wenn die Fristüberschreitung auf vom Beförderer oder Hauptverpflichteten nicht zu vertretende Umstände zurückzuführen ist und dies glaubhaft gemacht werden kann) erübrigt sich die Anwendung dieser Regelung.

Art. 859 Nr. 2 ZK-DVO in der dargestellten Fassung wurde (rückwirkend) mit 1. Juli 2001 in Kraft gesetzt und gilt für Zollschulden, die ab diesem Zeitpunkt entstanden sind.

Art. 859 Nr. 3 ZK-DVO regelt die Behandlung von Waren in der vorübergehenden Verwahrung oder im Zolllagerverfahren ohne vorherige Bewilligung der Zollbehörden. Derartige Pflichtverletzungen haben sich bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen (s. oben) nicht wirklich ausgewirkt, wenn die Behandlungen bei Stellung eines entsprechenden Antrags bewilligt worden wären. Hätten die durchgeführten Behandlungen hingegen auch bei ordnungsgemäßer Antragstellung nicht bewilligt werden können, da sie vom anwendbaren Zollrecht nicht gestattet werden, oder hat der Beteiligte grob fahrlässig eine ihm zumutbare Antragstellung vor der betreffenden Behandlung unterlassen, ist von der Entstehung der Zollschuld auszugehen.

Art. 859 Nr. 4 ZK-DVO regelt die vorübergehende Verwendung von Waren unter anderen als in der Bewilligung vorgesehenen Voraussetzungen. Hätte diese Verwendung im gleichen Verfahren bei entsprechendem Antrag bewilligt werden können, hat sich die Verfehlung bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen (s. oben) nicht wirklich ausgewirkt.

Art. 859 Nr. 5 ZK-DVO regelt den unerlaubten Ortswechsel von Waren in der vorübergehenden Verwahrung oder in einem Zollverfahren. Kann die Ware im Anschluss an diesen Ortswechsel den Zollbehörden auf Verlangen vorgeführt werden, ist davon auszugehen, dass sich die Verfehlung bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen (s. oben) nicht wirklich ausgewirkt hat. Häufig stellt ein derartiger nicht bewilligter Ortswechsel aber bereits ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung und damit eine Zollschuldentstehung nach Art. 203 ZK dar. Von letzterem muss insbesondere dann ausgegangen werden, wenn der Ortswechsel nicht aus den Unterlagen ersichtlich und der neue Aufenthaltsort weit vom ursprünglichen entfernt ist, da insofern den Zollbehörden der Zugriff auf die Ware zum Zwecke zollamtlicher Prüfungen nicht ohne weiteres möglich ist.

Art. 859 Nr. 6 ZK-DVO regelt das Verbringen von Waren in der vorübergehenden Verwahrung oder in einem Zollverfahren aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft (Ausfuhr/Wiederausfuhr) oder in eine Freizone oder ein Freilager ohne vorgeschriebene Zollförmlichkeiten. Von dieser Fallgruppe erfasst werden nur Verstöße, die direkt das Ausfuhr- oder Wiederausfuhrverfahren betreffen. Pflichtverletzungen bei zeitlich vorangegangenen Verfahren (zB Ablauf der Frist für die vorübergehende Verwendung) können allenfalls nach einer anderen Fallgruppe des Art. 859 ZK-DVO heilbar sein, werden von der Nr. 6 aber nicht erfasst. Das bedeutet, dass bis zur Ausfuhr oder Wiederausfuhr noch keine Zollschuld entstanden sein darf, um einen Anwendungsbereich für Art. 859 Nr. 6 ZK-DVO zu haben. Weiters deutet eine Kumulierung von Verfehlungen (zB sowohl Frist für die vorübergehende Verwendung ist abgelaufen, als auch die Ausfuhrförmlichkeiten wurden nicht eingehalten) auf das Vorliegen grober Fahrlässigkeit hin.

Art. 859 Nr. 7 ZK-DVO regelt die Nichterfüllung festgelegter Voraussetzungen für die Beförderung von Waren der besonderen Verwendung oder der Beförderung von Waren im Rahmen wirtschaftlicher Zollverfahren (Art. 296, 297 und 511 ZK-DVO). Die Nichterfüllung dieser Voraussetzungen führt dann nicht zur Zollschuldentstehung, wenn

- die betroffene Person den Zollbehörden zu deren Zufriedenheit nachweisen kann, dass die Waren oder Erzeugnisse im vorgesehenen Betrieb oder am vorgesehenen Bestimmungsort angekommen sind und im Falle einer Beförderung gemäß den Art. 296, 297, 512 Abs. 2 und 513 ZK-DVO die Waren oder Erzeugnisse erforderlichenfalls in der Buchführung angeschrieben wurden, und
- bei Fristüberschreitungen die Waren oder Erzeugnisse dennoch innerhalb eines vertretbaren Zeitraums im vorgesehenen Betrieb oder am vorgesehenen Bestimmungsort ankommen.

Die Hauptverpflichtung bei dieser Fallgruppe besteht darin sicherzustellen, dass die Waren am Bestimmungsort ankommen und erforderlichenfalls zum Zweck der Abgabenerhebung in der Buchführung angeschrieben werden. Die für die Beförderung festgelegten Voraussetzungen hingegen sollen lediglich zur Einhaltung dieser Hauptverpflichtung beitragen und bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen (Fehlen grober Fahrlässigkeit etc.) nicht bereits zollschuldbegründend wirken, sofern die Hauptverpflichtung eingehalten worden ist.

Art. 859 Nr. 2 ZK-DVO in der dargestellten Fassung wurde (rückwirkend) mit 1. Juli 2001 in Kraft gesetzt und gilt für Zollschulden, die ab diesem Zeitpunkt entstanden sind.

Art. 859 Nr. 8 ZK-DVO behandelt Verfehlungen im Anschluss an eine passive Veredelung. Veredelungserzeugnisse, die im Anschluss an eine passive Veredelung in den Genuss der vollständigen oder teilweisen Einfuhrabgabenbefreiung gemäß Art. 145 ZK kommen sollen, müssen in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden. Kommt es dabei entweder im Stadium der vorübergehenden Verwahrung oder in einem anderen Zollverfahren, das vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in Anspruch genommen wurde (zB Zolllager) zur Zollschuldbildung gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a oder b ZK, ist eine Begünstigung gemäß Art. 145 ZK nicht mehr möglich. Mit der am 31.7.1997 neu eingeführten Nr. 8 in Art. 859 ZK-DVO wird nunmehr in derartigen Fällen die Entstehung einer Zollschuld gemäß Art. 204 ZK verhindert und dadurch die Inanspruchnahme des Art. 145 ZK für Veredlungserzeugnisse ermöglicht.

Aufgrund des InkrafttretensZeitpunkts dieser Regelung sind nur Zollschulden heilbar, die ab dem 31.7.1997 entstanden sind. Weiters erfolgt die Heilung nur im Hinblick auf die Zollbegünstigung nach passiver Veredlung. Das bedeutet, es müssen die sonstigen Voraussetzungen für die Gewährung der beantragten Begünstigung (zB dass die eingeführten Waren auch tatsächlich von der Bewilligung der passiven Veredlung erfaßt werden etc.) vorliegen. Weiters darf schon im Hinblick auf die Subsidiarität des Art. 204 ZK gegenüber dem Art. 203 ZK kein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung vorliegen, da andernfalls bereits eine nicht mehr heilbare Zollschuld gemäß Art. 203 ZK geltend zu machen wäre.

Art. 859 Nr. 9 ZK-DVO wurde mit 1. Juli 2001 in Kraft gesetzt und gilt nur für Zollschulden, die ab diesem Zeitpunkt entstanden sind. Sie betrifft im Fall der aktiven Veredelung und des Umwandlungsverfahrens das Überschreiten der zulässigen Frist für die Vorlage der Abrechnung. Sofern die Frist bei rechtzeitiger Antragstellung verlängert worden wäre, ist die Überschreitung heilbar. Zur Erfüllung der Förmlichkeiten muss aber jedenfalls die

Abrechnung vorgelegt werden. Art. 859 Nr. 10 ZK-DVO behandelt die Fristüberschreitung bei vorübergehendem Entfernen von Waren aus dem Zolllager. Sofern die Frist bei rechtzeitiger Antragstellung verlängert worden wäre, ist Heilung möglich. Gemäß Art. 532 ZK-DVO ist grundsätzlich ein Entfernen für höchstens 3 Monate zulässig. Die Frist ist vor Ablauf verlängerbar, wenn Umstände dies erfordern.

Das Nichtentstehen der Zollschuld ist streng an das Vorliegen der diesbezüglichen Nachweise geknüpft (Beweislastumkehr). Bei Misslingen eines der erforderlichen Nachweise ist gemäß Art. 860 ZK-DVO davon auszugehen, dass die Zollschuld entstanden ist.

Soweit bereits aus der Aktenlage die Voraussetzungen des Art. 859 ZK-DVO in positiver oder auch negativer Hinsicht klar ersichtlich sind, erübrigen sich weitere Ermittlungen. Entweder wird zumindest in einem Aktenvermerk auf die Abstandnahme von der Zollschuldvorschreibung unter Anführung der konkret herangezogenen Fallgruppe des Art. 859 ZK-DVO sowie des Vorliegens der weiteren Tatbestandsvoraussetzungen hingewiesen, oder aber die Zollschuld wird, allenfalls mit einem kurzen internen Vermerk in den Akten, weshalb eine Heilung nicht möglich war, geltend gemacht.

Geben die Akten allein keinen hinreichenden Aufschluss über das Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 859 ZK-DVO, ist der vermeintliche Zollschuldner im Rahmen eines Vorhalteverfahrens aufzufordern, die fehlenden Nachweise binnen einer angemessenen Frist zu erbringen. Erfolgt keine oder nur eine ungenügende Antwort, ist die Zollschuld umgehend vorzuschreiben.

Gemäß Art. 861 ZK-DVO ändert der Nachweis des Zutreffens der geforderten Voraussetzungen aber nichts an der allfälligen Strafbarkeit des Verhaltens sowie der Möglichkeit eines Widerrufs von Bewilligungen im Rahmen des betreffenden Zollverfahrens.

(3) Die Zollschuld entsteht in den Fällen des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt werden kann (im Zeitpunkt des Fristablaufs oder im Zeitpunkt der rechtswidrigen Handlung), bei zweckwidriger Verwendung also in dem Zeitpunkt, in dem der abgabenbegünstigte Zweck nicht mehr erreicht werden kann (im Falle einer Unterlassung im Zeitpunkt des Fristablaufs, bei einem positivem Tun mit der Handlung, die die Zweckverfehlung bedeutet). In den Fällen des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die Ware in das betreffende Zollverfahren übergeführt worden ist (Überlassung der Ware gemäß Art. 73 ZK).

(4) Zollschuldner (Gesamtschuldner) ist derjenige, der die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehenden Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben, oder der die Voraussetzungen für die Überführung der Ware in dieses Zollverfahren zu erfüllen hat.

(5) Eine Einfuhrzollschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK gilt jedoch als nicht entstanden, wenn der Beteiligte nachweist, dass die Pflichten aufgrund der vorübergehenden Verwahrung der betreffenden Ware oder der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das diese Ware übergeführt worden ist, nicht erfüllt werden konnten, weil die betreffende Ware aus in ihrer Natur liegenden Gründen, infolge eines unvorhersehbaren Ereignisses (Zufalls) oder höherer Gewalt oder mit Zustimmung der Zollbehörden vernichtet oder zerstört worden oder unwiderbringlich verlorengegangen (dh. von niemandem mehr zu verwenden) ist (Art. 206 Abs. 1 ZK).

Der Nachweis hat sich auf das vorliegen des Hinderungsgrundes und dessen Kausalität für die Pflichtverletzung zu erstrecken. Einzelheiten zum Nachweis des unwiderbringlichen Verlustes einer Ware aus in ihrer Natur liegenden Gründen regeln die Art. 862 ff ZK-DVO (s Abschnitt 1.7.).

(6) Eine Einfuhrzollschuld gilt ebenfalls als nicht entstanden, wenn eine Ware, die aufgrund ihrer Verwendung zu besonderen Zwecken zu einem ermäßigten Einfuhrabgabensatz oder abgabenfrei in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden ist, mit Zustimmung der Zollbehörden ausgeführt wird (Art. 206 Abs. 2 ZK). Diese Bestimmung erweitert den Anwendungsbereich des Art. 206 Abs.1 Unterabsatz 1, dritter Gedankenstrich ZK um einen weiteren Fall; wird nämlich eine einer Verwendungspflicht unterliegende Ware des zollrechtlich freien Verkehrs dem Ausfuhrverfahren (Art. 161 f ZK) zugeführt, dann kommt es für diese Waren zu keiner Zollschuldentstehung. Da es sich dabei um Gemeinschaftswaren handelt, kommt eine Wiederausfuhr nicht in Betracht.

(7) Gilt eine gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK für eine Ware, die aufgrund ihrer Verwendung zu besonderen Zwecken zu einem ermäßigten Einfuhrabgabensatz oder abgabenfrei in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden ist, entstandene Zollschuld gemäß Art. 206 Abs. 1 ZK als nicht entstanden (s Nr. 5), dann gelten die Abfälle und Reste, die bei der Zerstörung anfallen, als Nichtgemeinschaftswaren (Art. 207 ZK). Als Nichtgemeinschaftswaren haben sie dann gemäß Art. 182 Abs.5 Unterabsatz 1 ZK eine entsprechende zollrechtliche Bestimmung zu erhalten. Werden sie in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, dann sind die zuvor für die später zerstörte Ware entrichteten Einfuhrabgaben gemäß Art. 208 Unterabsatz 2 ZK anzurechnen (s Nr.8).

(8) Entsteht gemäß Art 204 ZK eine Zollschuld für eine Ware, die aufgrund ihrer Verwendung zu besonderen Zwecken zu einem ermäßigten Einfuhrabgabensatz in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden ist, so wird der bei der Überführung der Ware in den zollrechtlich freien Verkehr entrichtete Betrag vom Betrag der entstandenen Zollschuld abgezogen. Dies gilt sinngemäß auch, wenn eine Zollschuld für Abfälle und Reste entsteht, die bei der Zerstörung einer solchen Ware angefallen sind (Art. 208 ZK). Da die Zollschuld gemäß Art. 204 Abs.1 Buchstabe a ZK in voller Höhe entsteht, bedarf es der Anrechnung des bereits entrichteten Betrages.

### **1.3.1.5. Einfuhrzollschuld durch rechtswidrigen Verbrauch oder rechtswidrige Verwendung in einer Freizone oder einem Freilager (Art. 205 ZK)**

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware in einer Freizone oder einem Freilager unter anderen als den nach der geltenden Regelung vorgesehenen Voraussetzungen (171 ff ZK) verbraucht oder verwendet wird.

Im Falle des Verschwindens einer Ware ist davon auszugehen, dass die Ware in der Freizone oder in dem Freilager in derartiger Weise verbraucht oder verwendet worden ist, es sei denn, der Beteiligte ist imstande, für dieses Verschwinden eine zufriedenstellende Erklärung zu liefern (zB Diebstahl der Ware, Verbringung in das übrige Zollgebiet, Vorliegen eines der Gründe des Art. 206 Abs.1 ZK, also etwa unwiederbringlicher Verlust durch Zufall oder höhere Gewalt).

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Ware unter anderen als den nach der geltenden Regelung vorgesehenen Voraussetzungen verbraucht oder erstmals in dieser Weise verwendet wird. Im Fall des Verschwindens ist subsidiär auf den Zeitpunkt abzustellen, in dem das Verschwinden festgestellt wird.

(3) Zollschuldner (Gesamtschuldner) sind

- a) derjenige, der die Ware verbraucht oder verwendet hat;
- b) diejenigen, die an diesem Verbrauch oder dieser Verwendung beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass die Ware unter anderen als den nach der geltenden Regelung vorgesehenen Voraussetzungen verbraucht oder verwendet wurde.

Ist im Falle des Verschwindens der Ware davon auszugehen, dass sie in der Freizone oder in dem Freilager verbraucht oder verwendet worden ist, und kann keine der unter den Buchstaben a oder b angeführten Personen ermittelt werden, so ist derjenige als

Zollschuldner heranzuziehen, der nach Kenntnis der Zollbehörden als letzter im Besitz der Ware gewesen ist.

### **1.3.1.6. Einfuhrzollschuld im Zusammenhang mit der Wiederausfuhr einer in einem aktiven Veredelungsverkehr hergestellten Ware, die in einem Drittland eine Präferenzbehandlung erfahren soll (Art. 216 ZK)**

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn

- ein Abkommen zwischen der Gemeinschaft und einem Drittland für Ursprungswaren der Gemeinschaft im Sinne dieses Abkommens bei der Einfuhr in das betreffende Drittland die Gewährung einer Zollpräferenzbehandlung vorsieht,
- diese Präferenzbehandlung bei Waren, die aus einer aktiven Veredelung hervorgegangen sind, davon abhängig ist, dass für die zu ihrer Herstellung verwendeten Nichtgemeinschaftswaren die Einfuhrabgaben entrichtet werden und
- die Papiere, die in dem betreffenden Drittland zwecks Inanspruchnahme dieser Zollpräferenzbehandlung vorgelegt werden müssen, ausgefertigt werden.

(2) Als Zeitpunkt des Entstehens dieser Zollschuld gilt der Zeitpunkt, in dem die Ausfuhranmeldung für die betreffenden Waren von den Zollbehörden angenommen wird. Das Ausstellen des Präferenznachweises ist zwar Tatbestandsmerkmal, führt aber erst im Zeitpunkt der Annahme der Ausfuhranmeldung zur Wiederausfuhr der Veredelungserzeugnisse zum Entstehen der Zollschuld.

(3) Zollschuldner (Gesamtschuldner) sind

- a) der Anmelder;
- b) im Falle der indirekten Vertretung auch die Person, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird.

(4) Der Betrag der dieser Zollschuld entsprechenden Einfuhrabgaben wird in der gleichen Weise bestimmt, als ob es sich um eine Zollschuld handelte, die durch die Annahme einer Anmeldung zur Überführung der betreffenden Waren in den zollrechtlich freien Verkehr zwecks Beendigung der aktiven Veredelung im gleichen Zeitpunkt entstehen würde.

### **1.3.2. Entstehen einer Ausfuhrzollschuld (Art. 209 bis 211 ZK)**

#### **1.3.2.1. Ausfuhrzollschuld durch Annahme einer Zollanmeldung (Art. 209 ZK)**

(1) Eine Ausfuhrzollschuld entsteht, wenn eine ausfuhrabgabenpflichtige Ware unter Abgabe einer Zollanmeldung aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Es kann sich dabei um die Ausfuhr von Gemeinschaftswaren im Verfahren der passiven Veredelung (145 ff ZK) oder im Ausfuhrverfahren (161 f ZK) oder aber auch um die Wiederausfuhr von Nichtgemeinschaftswaren (182 ZK), die sich in einem Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung befinden, handeln.

(2) Der ZK geht davon aus, dass der maßgebliche Tatbestand - die ordnungsgemäße Verbringung der Ware aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft - mit der Annahme der entsprechenden Zollanmeldung erfüllt ist, und sieht folgerichtig vor, dass die Zollschuld für alle in Betracht kommenden Zollschuldner in dem Zeitpunkt entsteht, in dem die Zollanmeldung angenommen wird.

(3) Zollschuldner (Gesamtschuldner) sind:

- a) der Anmelder; das ist derjenige, der die Zollanmeldung im eigenen Namen abgibt bzw. derjenige, in dessen Namen die Zollanmeldung abgegeben wird (bei direkter Vertretung durch Bevollmächtigung);
- b) im Fall der indirekten Vertretung auch derjenige, für dessen Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird;  
zu beachten ist weiters, dass gemäß Art. 5 Abs.4 Unterabsatz 2 ZK Vertreter, die ihre Vertretereigenschaft nicht offenlegen oder überhaupt keine Vertretungsmacht besitzen, jeweils selbst Zollschuldner werden; die Ungewissheit über das Bestehen eines Vertretungsverhältnisses geht daher zu Lasten des Handelnden.

### **1.3.2.2. Ausfuhrzollschuld durch vorschriftswidriges Verbringen aus dem Zollgebiet (Ausfuhrschnüffel) (Art. 210 ZK)**

(1) Eine Ausfuhrzollschuld entsteht, wenn eine ausfuhrabgabepflichtige Ware ohne die erforderliche Abgabe einer Zollanmeldung aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Es handelt sich um die gleichen Fälle wie bei Art. 209 ZK, aber eben unter vorschriftswidriger Unterlassung der Zollanmeldung. Zollschuldauslösend ist objektives (wenn auch nicht schulhaftes) Fehlverhalten.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt des tatsächlichen Verbringens der Ware aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft (Grenzübertritt).

(3) Zollschuldner (Gesamtschuldner) sind:

- a) derjenige, der die Ware aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht hat (der Schmuggler als Täter);

b) diejenigen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wußten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass eine Zollanmeldung erforderlich war, aber nicht abgegeben worden ist;

jede Art der Beteiligung (auch psychische) macht zum Zollschuldner; persönliche Anwesenheit beim Schmuggel ist nicht erforderlich.

Zu beachten ist, dass bei Nichtgemeinschaftswaren, die sich in einem Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung befinden, beim Verbringen aus dem Zollgebiet ohne Zollanmeldung häufig auch eine Einfuhrzollschuld gemäß Art. 203 oder 204 ZK entsteht, weil das Zollverfahren nicht ordnungsgemäß beendet worden ist.

### **1.3.2.3. Ausfuhrzollschuld durch Nichterfüllung von Voraussetzungen für die vollständige oder teilweise Befreiung von Ausfuhrabgaben (Art. 211 ZK)**

(1) Eine Ausfuhrzollschuld entsteht, wenn die Voraussetzungen, unter denen eine Ware unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Ausfuhrabgaben aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden durfte, nicht erfüllt worden sind.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt

- in dem die Ware einer anderen Bestimmung zugeführt wird als der, aufgrund deren sie unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Ausfuhrabgaben aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden durfte, oder,
- sofern die Zollbehörden diesen Zeitpunkt nicht bestimmen können, in dem die Frist für die Vorlage des Nachweises abläuft, dass die Voraussetzungen, unter denen diese Befreiung gewährt wurde, erfüllt worden sind.

(3) Zollschuldner (Gesamtschuldner) sind

- a) der Anmelder;
- b) im Fall der indirekten Vertretung auch derjenige, für dessen Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird.

### **1.4. Zollschuld bei Bestehen von Verboten oder Beschränkungen (Art. 212 ZK)**

(1) Eine Zollschuld gemäß Abschnitt 1.3. entsteht auch dann, wenn sie Waren betrifft, für die Verbote oder Beschränkungen gleich welcher Art bei der Einfuhr oder Ausfuhr bestehen. Entscheidend für die Entstehung der Zollschuld ist also allein der tatsächliche Eintritt einer Ware in den freien Wirtschaftsverkehr der Europäischen Gemeinschaft.

(2) Keine Zollschuld entsteht jedoch,

- wenn Falschgeld, Suchtstoffe oder psychotrope Stoffe (vorschriftswidrig) in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden,
- aber nicht in den Wirtschaftskreislauf eingehen, der im Hinblick auf deren Verwendung zu medizinischen und wissenschaftlichen Zwecken einer strengen Kontrolle durch die zuständigen Behörden unterliegt (es kommt also auf die Illegalität an).

(3) Das Nichtentstehen der Zollschuld gemäß Nr. 2 hat keinen Einfluß auf einen nach den österreichischen Vorschriften bestehenden Strafanspruch, der tatbestandsmäßig auf die Entstehung einer Zollschuld abstellt; diesbezüglich gilt die Zollschuld jedenfalls als entstanden (Fiktion).

## **1.5. Maßgeblicher Zeitpunkt für die zur Bestimmung des Zollschuldbetrages heranzuziehenden Bemessungsgrundlagen (214 ZK)**

(1) Sofern im ZK nichts Gegenteiliges bestimmt ist, wird der Betrag der auf eine Ware zu erhebenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben anhand der Bemessungsgrundlagen bestimmt, die für diese Ware im Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld gelten (Wirtschaftszollgedanke!).

Ausnahmen von diesem Grundsatz sind als leges speciales im ZK festgelegt und aus der Zweckbestimmung des betreffenden Zollverfahrens heraus begründet, insbesondere die im Zollgebiet der Gemeinschaft erzielten Wertsteigerungen sind dabei von Bedeutung. Die Ausnahmen sind im Art. 80 Abs. 1 ZK für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr, im Art. 112 ZK für das Zolllagerverfahren, im Art. 121 ZK (und Art. 216 Abs. 4 ZK) für das Verfahren der aktiven Veredelung, im Art. 135 ZK für das Umwandlungsverfahren, im Art. 144 ZK iVm Art. 708 ZK-DVO für das Verfahren der vorübergehenden Verwendung und im Art. 178 ZK für das Verbringen in eine Freizone oder ein Freilager geregelt.

(2) Kann der Zeitpunkt, in dem die Zollschuld entsteht, nicht genau bestimmt werden, so ist für die Bestimmung der für die betreffende Ware geltenden Bemessungsgrundlage der Zeitpunkt maßgebend, in dem die Zollbehörden feststellen, dass diese Ware sich in einer Lage befindet, die eine Zollschuld hat entstehen lassen (also der Zeitpunkt der Kenntnisnahme).

Können die Zollbehörden jedoch aus ihnen bekannten Umständen schließen, dass die Zollschuld vor dem Zeitpunkt entstanden ist, in dem sie diese Feststellung getroffen haben, so wird der Betrag der auf die betreffende Ware zu erhebenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben anhand der Bemessungsgrundlagen bestimmt, die für die Ware in dem am weitesten zurückliegenden Zeitpunkt galten, für den das Bestehen der sich aus dieser Lage ergebenden Zollschuld anhand der verfügbaren Angaben festgestellt werden kann.

(3) Um zu verhindern, dass es aufgrund der Verschiebung des Zeitpunktes der Entstehung oder der buchmäßigen Erfassung der Zollschuld zu einem finanziellen Vorteil kommt, sind nach der ZK-DVO in bestimmten Fällen Ausgleichszinsen zu erheben, so gemäß Art. 589 ZK-DVO im Verfahren der aktiven Veredelung und gemäß Art. 709 ZK-DVO im Verfahren der vorübergehenden Verwendung.

## **1.6. Maßgeblicher Ort für die Entstehung der Zollschuld (Art. 215 ZK)**

(1) Die Zollschuld entsteht an dem Ort, an dem der Tatbestand, der die Zollschuld entstehen lässt, eingetreten ist.

(2) Kann dieser Ort nicht bestimmt werden, dann gilt die Zollschuld als an dem Ort entstanden, an dem die Zollbehörden feststellen, dass die Ware sich in einer Lage befindet, die eine Zollschuld hat entstehen lassen.

Können die Zollbehörden aus ihnen bekannten Umständen schließen, dass die Zollschuld bereits entstanden war, als sich die Ware noch an einem anderen Ort befand, so gilt die Zollschuld als an dem Ort entstanden, an dem sich die Ware aufgrund der Feststellungen zu dem am weitesten zurückliegenden Zeitpunkt, für den das Bestehen der Zollschuld nachgewiesen werden kann, befand.

(3) Ist ein Zollverfahren (Art. 4 Nr. 16 ZK) für eine Ware nicht erledigt worden, und sind die Nrn. 1 und 2 nicht anwendbar, dann gilt die Zollschuld als an dem Ort entstanden,

- an dem die Ware in das Verfahren übergeführt worden ist oder
- an dem die Ware im Rahmen des betreffenden Verfahrens in die Gemeinschaft eingeführt wird.

(4) Stellt eine Zollbehörde fest, dass eine Zollschuld gemäß Art. 202 ZK in einem anderen Mitgliedstaat entstanden ist, so gilt die Zollschuld, sofern sie weniger als 5 000 € beträgt, als in dem Mitgliedstaat entstanden, in dem ihre Entstehung festgestellt wurde.

Durch diese Bestimmung soll die Erhebung von Zollschulden, die in einem anderen Mitgliedstaat entstanden sind, vereinfacht werden. Die Vereinfachung ist allerdings auf den Zollschuldtatbestand des vorschriftswidrigen Verbringens (Art. 202 ZK, v.a. Fälle des Einfuhrschmuggels) beschränkt. Auch kann sie nur auf Zollschulden angewendet werden, deren Einfuhrabgabenbetrag (= Zölle i.e.S.) unter 5 000 € liegt.

Die Fiktion des Art. 215 Abs. 4 ZK gilt in Anbetracht des § 2 Abs. 1 ZollR-DG sowie der Tatsache, dass die einschlägigen Umsatz- und Verbrauchsteuervorschriften keine widersprechenden Regelungen beinhalten, auch für die sonstigen Eingangsabgaben. Das bedeutet, dass immer dann, wenn die Zollschuld gemäß Art. 202 ZK entstanden ist und der Betrag an Zöllen i.e.S. unter 5.000 Euro liegt, derjenige Mitgliedstaat zur Erhebung zuständig ist, der die Entstehung feststellt. Wie hoch in diesen Fällen die Umsatz- und Verbrauchsteuern sind (über oder unter 5 000 Euro), bleibt irrelevant.

Die Fiktion findet auch dann Anwendung, wenn der Zollbetrag 0 ist, d.h. also, wenn es überhaupt zu keiner Erhebung von Zöllen i.e.S. kommt.

## **1.7. Natürlicher Schwund (Art. 206 Abs.1 ZK und Art. 862 bis 864 ZK-DVO)**

(1) Bei der Vollziehung des Art 206 Abs. 1 ZK (s Abschnitte 1.3.1.2., Nr. 4 und 1.3.1.4., Nr. 5) haben die Zollbehörden auf Antrag des Beteiligten Fehlmengen zu berücksichtigen, sofern dieser den Nachweis erbringt, dass die festgestellten Verluste ausschließlich auf in der Natur der Ware liegende Gründe zurückzuführen sind, und er weder fahrlässig noch in betrügerischer Absicht gehandelt hat.

(2) Unter Fahrlässigkeit oder betrügerischer Absicht ist insbesondere das Nichteinhalten von Anweisungen betreffend Beförderung, Lagerung, Behandlung oder Bearbeitung und Verarbeitung zu verstehen, die von den Zollbehörden erlassen wurden oder sich aus den bei diesen Waren üblichen Handelsbräuchen ergeben.

(3) Die Zollbehörden können auf das Erbringen des Nachweises für den unwiderbringlichen Verlust einer Ware aus in ihrer Natur liegenden Gründen verzichten, wenn es erwiesen erscheint, dass der Verlust auf keinen anderen Grund zurückgeführt werden kann.

(4) In österreichischen Vorschriften vorgesehene Pauschalsätze für den unwiderbringlichen Verlust einer Ware aus in ihrer Natur liegenden Gründen sind anzuwenden, wenn der Beteiligte nicht nachweist, dass der tatsächliche Verlust den unter Zugrundelegung eines Pauschalsatzes berechneten Verlust übersteigt.

## 1.8. Besondere Gesamtschuldverhältnisse

(1) Treten Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit im Zollverfahren durch gemeinsame Abgabe einer Anmeldung oder eines sonstigen Antrags im betreffenden Verfahren gemeinsam als Partei auf und kommt es in diesem Verfahren zum Entstehen einer Zollschuld, dann sind die diese Personenvereinigung bildenden Personen Gesamtschuldner (§ 36 ZollR-DG).

(2) Im Fall der Bewilligung eines Schuldbeitritts (§ 79 Abs. 1 letzter Satz ZollR-DG) wird die dem Schuldverhältnis beitretende Person im Ausmaß des Schuldbeitritts Gesamtschuldner. Bei einem Schuldnerwechsel (§ 79 Abs. 1 erster bis dritter Satz ZollR-DG) im Rahmen eines Gesamtschuldverhältnisses tritt der neu eintretende Schuldner an die Stelle des ausscheidenden Gesamtschuldners.

(4) Gemäß § 7 Abs. 1 BAO werden Personen, die nach bestimmten Tatbeständen der Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung zu Gesamtschuldnern. Die Geltendmachung der persönlichen Haftung durch Haftungsbescheid gemäß § 224 Abs. 1 BAO ist daher konstitutiv für das Entstehen eines Gesamtschuldverhältnisses mit dem Zollschuldner bzw. die Erweiterung eines bereits bestehenden Gesamtschuldverhältnisses.

Die Haftung des Bürgen hingegen wird durch privatrechtlichen Vertrag begründet und ist dementsprechend auch im Zivilrechtsweg geltend zu machen.

## 1.9. Besonderheiten beim Entstehen einer Zollschuld durch rechtswidriges Handeln

### 1.9.1. Zollrechtlicher Status

Ist eine Einfuhrzollschuld nach Art. 202, 203, 204 oder 205 ZK entstanden, dann gilt die betreffende Ware - unbeschadet der Einhaltung der auf die Ware gegebenenfalls anwendbaren Vorschriften über Verbote und Beschränkungen - auch ohne Anmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr als Gemeinschaftsware, sobald die Einfuhrabgaben entrichtet worden sind (Art. 866 ZK-DVO).

### 1.9.2. Vorzugsbehandlungen

Die ordnungsgemäße Überführung einer Ware in den zollrechtlich freien Verkehr stellt grundsätzlich eine unabdingbare Voraussetzung für eine Vorzugsbehandlung im Sinne des Titels VI des ZK dar. Das bedeutet, dass ein gesetzlich eingeräumter materiellrechtlicher

Anspruch auf eine Befreiung von Einfuhrabgaben oder auf Rückwarenbehandlung durch das Entstehen einer Zollschuld für eine Ware anders als gemäß Art. 201 Abs. 1 ZK zum Erlöschen kommt.

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz bildet im Bereich der Vorzugsbehandlungen Art. 212a ZK. Danach findet eine Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gemäß den Art. 184 bis 187 ZK auch in den Fällen der Entstehung einer Zollschuld gemäß Art. 202 bis 205, 210 oder 211 ZK Anwendung, sofern im Verhalten des Zollschuldners weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit liegt und dieser nachweist, dass die übrigen Voraussetzungen für die Gewährung einer Befreiung erfüllt sind.

Art. 212a ZK gilt nur für diejenigen Zollschulden, die nach dem 31.12.1996 entstanden sind, da diese Bestimmung erst mit 1.1.1997 in Kraft getreten und keinerlei Rückwirkung vorgesehen ist. Das Vorliegen der in Art. 212a ZK genannten Tatbestandsmerkmale kann im Rahmen eines einheitlichen Begünstigungsverfahrens (Überprüfung des Vorliegens der Voraussetzungen mit nachfolgender Freischreibung) erfolgen, sodass anders als beim Erlass/Erstattungsverfahren die vorherige Mitteilung der Zollschuld sowie ein entsprechender Antrag des Schuldners nicht notwendig sind.

### **1.9.2.a Begünstigungen gemäß den Art. 21, 82 und 145 ZK**

Art. 212a ZK findet auch Anwendung in Fällen einer zolltariflichen Begünstigung aufgrund der Art oder der besonderen Verwendung einer Ware gemäß den Art. 21 und 82 ZK sowie bei vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gemäß Art. 145 ZK. Bezüglich der praktischen Vorgangsweise (keine vorherige Mitteilung der Zollschuld erforderlich) wird auf den vorangegangenen Absatz verwiesen.

### **1.9.3. Präferenzen**

Die Anwendung von Präferenzregelungen setzt grundsätzlich ebenfalls die ordnungsgemäße Überführung einer Ware in den zollrechtlich freien Verkehr voraus. Auch hier besteht aber die Möglichkeit, eine bereits mitgeteilte oder allenfalls auch schon bezahlte Zollschuld auf Antrag gemäß Art. 239 Abs. 1 ZK iVm Art. 900 Abs. 1 Buchstabe o ZK-DVO zu erlassen bzw. zu erstatten. Voraussetzung ist wie bei den Vorzugsbehandlungen, dass im Verhalten des Zollschuldners weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit liegen darf und dieser nachweist, dass die übrigen Voraussetzungen für die Gewährung einer Befreiung erfüllt sind.

#### **1.9.4. Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG**

Entsteht außer in den Fällen des § 108 Abs. 2 ZollR-DG eine Zollschuld nach den Art. 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Art. 220 ZK nachzuerheben, ist gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gem. Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld an Säumniszinsen angefallen wäre.

§ 80 Abs. 1 ist sinngemäß anwendbar. Das bedeutet, dass eine Abgabenerhöhung nur vorzuschreiben ist, wenn die Verspätung der buchmäßigen Erfassung mehr als 5 Tage beträgt. Die Verpflichtung zur Entrichtung der Verwaltungsabgaben nach § 105 ZollR-DG bleibt unberührt (§ 108 Abs. 1 ZollR-DG).

Die Berechnung der Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG erfolgt analog zur Säumniszinsenberechnung (je Säumniszeitraum, der jeweils am 15. eines Kalendermonats beginnt und bis zum 14. des folgenden Kalendermonats reicht, auch wenn die Säumnis nicht während des gesamten Zeitraums bestanden hat). Durch das Abstellen auf die Berechnungsmodalitäten für Säumniszinsen werden jedoch nicht pauschal sämtliche Regelungen, die für Säumniszinsen gelten, auch für die Abgabenerhöhung übernommen. So haben Abgabenerhöhung und Säumniszinsen unterschiedliche Bagatellgrenzen (3 EUR für Säumniszinsen, während für die Abgabenerhöhung die allgemeine Regelung betreffend den Gesamtbetrag der Abgaben in Höhe von 10 EUR gilt, siehe dazu den Text des § 9 ZollR-DV). Eine Abgabenerhöhung kann auf Grund des InkrafttretensZeitpunktes des § 108 Abs. 1 ZollR-DG (1.1.1998) nur für Zollschuldigkeiten vorgeschrieben werden, die nach diesem Zeitpunkt entstanden sind.

Die Abgabenerhöhung ist unabhängig davon vorzuschreiben, ob die Partei an der Nacherhebung ein Verschulden trifft oder nicht. Entscheidend ist allein der Umstand, dass es infolge der verspäteten Vorschreibung bzw. der damit einhergehenden Einziehung zu einem Zinsverlust für die Zollbehörde gekommen ist, weil diese nicht über den Abgabenbetrag verfügen konnte. In Fällen, in denen die Abgabenbehörde keinen Zinsverlust erlitten hat (zB Inanspruchnahme eines anderen Abgabenkontos für den gesamten Betrag der entstandenen Zollschuld), ist auch keine Abgabenerhöhung vorzuschreiben. Nur dann, wenn die Zollschuld zunächst nicht oder in zu niedriger Höhe vorgeschrieben wurde, ist für den unerhoben gebliebenen Teil die Abgabenerhöhung zu fordern.

Wenn und soweit die Zollbehörde selbst ein überwiegendes Verschulden an der Entstehung der Zollschuld oder an der Nacherhebung oder am entstandenen Nebenanspruch trifft, ist keine Abgabenerhöhung vorzuschreiben (§ 108 Abs. 1 letzter Satz ZollR-DG). Aus der Nichtvorschreibung der Abgabenerhöhung kann jedoch nicht zwangsläufig der Schluss gezogen werden, dass auch die Erhebung der Zollschuld selbst unbillig ist. Letzteres ist nach allgemeinen GesichtsAbschnitten (Abstandnahme von der buchmäßigen Erfassung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK oder Erlass/Erstattung gemäß Art. 239 ZK iVm Art. 905 ZK-DVO sowie gegebenenfalls § 83 ZollR-DG) zu beurteilen.

Bei Selbstberechnern findet § 108 Abs. 1 ZollR-DG dann Anwendung, wenn die Zollschuld gemäß Art. 202, 203 oder 204 ZK entstanden ist (Folge: keine Berichtigungsmöglichkeit gemäß § 59 Abs. 4 ZollR-DG, Bescheid des zuständigen HZAs erforderlich). Im Falle einer Zollschuldentstehung gemäß Art. 201 ZK besteht für Selbstberechner grundsätzlich die Möglichkeit, die Sammelanmeldung von sich aus zu berichtigen und damit die Anwendung von § 108 Abs. 1 ZollR-DG zu vermeiden.

Eine derartige Berichtigung gemäß § 59 Abs. 4 ZollR-DG ist allerdings nicht mehr zulässig, wenn das Zollorgan und nicht der Selbstberechner den Fehler entdeckt hat und die infolge dieses Fehlers notwendige Abgabenberechnung ohne weitere Prüfung durchgeführt bzw. in weiterer Folge der Abgabenbetrag buchmäßig erfasst werden kann (Folge: bescheidmäßige Vorschreibung des Abgabenbetrages sowie der Abgabenerhöhung erforderlich). Werden von den Zollorganen Fehler entdeckt, die bis zu ihrer buchmäßigen Erfassbarkeit noch umfangreichere Prüfungen erfordern, kann der Bewilligungsinhaber diese Prüfungen dadurch vermeiden, dass er von sich aus die Sammelanmeldung gemäß § 59 Abs. 4 ZollR-DG berichtet und so die Anwendung von § 108 Abs. 1 ZollR-DG verhindert.

Für die Vorschreibung eines Verspätungszuschlages (zB verspätete Vorlage einer Abrechnung für den aktiven Veredelungsverkehr) ist die Abgabenerhöhung in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen. Vom Betrag der Ausgleichszinsen gemäß Art. 519 Abs. 2 ZK-DVO ist hingegen keine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG vorzuschreiben.

### **1.9.5. Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 2 ZollR-DG**

Durch Errichtung einer Abgabenerhöhung in der Höhe der Eingangs- oder Ausgangsabgaben kann sich ein Reisender, der hinsichtlich mitgeführter Waren eine Zollzuiderhandlung begeht, von der Verfolgung eines dadurch begangenen Finanzvergehens befreien, wenn der auf die Waren entfallende Eingangs- oder Ausgangsabgabenbetrag nicht mehr als 400 EUR beträgt und der Reisende schriftlich auf die

Einbringung eines Rechtsbehelfs (§§ 85a ff. ZollR-DG) und auf einen Antrag nach Art. 236 ZK verzichtet. Dies gilt nicht, wenn die Überlassung der Waren wegen Fehlens der gesetzlichen Voraussetzungen nicht zulässig ist. Die Regelung ist auch anwendbar, wenn keine Eingangs- oder Ausgangsabgaben zu entrichten sind (§ 108 Abs. 2 ZollR-DG).

Von der Möglichkeit des § 108 Abs. 2 ZollR-DG kann allerdings nur dann Gebrauch gemacht werden, wenn für sämtliche der mitgeführten Waren die entsprechenden Voraussetzungen vorliegen. Es wäre daher unzulässig, für eine Ware, die nicht überlassen werden darf, eine vereinfachte Strafverfügung nach § 146 FinStrG zu verhängen und mit dem Rest der vom Reisenden mitgeführten Waren nach § 108 Abs. 2 ZollR-DG zu verfahren.

Weiters muss der (einfache) Eingangs- oder Ausgangsabgabenbetrag zumindest die Bagatellgrenze erreichen, widrigenfalls sowohl die Festsetzung einer Abgabenerhöhung, als auch eine vereinfachte Strafverfügung gemäß § 146 FinStrG zu unterbleiben hat. Letzteres ergibt sich daraus, dass die Partei einen Rechtsanspruch auf eine Erledigung nach § 108 Abs. 2 ZollR-DG hat und sie nicht deswegen schlechter gestellt werden darf, weil § 108 Abs. 2 ZollR-DG infolge der Bagatellgrenze nicht anwendbar ist.

Besteht die in § 108 Abs. 2 ZollR-DG genannte Zollzuwiderhandlung in einer (vorsätzlichen oder fahrlässigen) Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (zB § 35 Abs. 2 oder 3 bzw. § 36 Abs. 2 FinStrG), ist der für die Anwendung des § 108 Abs. 2 ZollR-DG maßgebliche und vom Reisenden zu entrichtende Erhöhungsbetrag nicht der insgesamt auf der Ware lastende Eingangs- oder Ausgangsabgabenbetrag, sondern lediglich der konkrete Verkürzungsbetrag. Dies ergibt sich aus dem Sinn und Zweck der Regelung, die darauf abstellt, den jeweils "pönalisierten" Betrag als Grundlage einer außerstrafrechtlichen Erledigung heranzuziehen.

Beispiel: Auf einer Ware lasten insgesamt EUR 400 an Eingangsabgaben. Infolge des zu niedrig erklärten Warenwertes hätte sich lediglich eine Abgabenschuld von EUR 100 ergeben. Der konkrete Verkürzungsbetrag beläuft sich auf EUR 300. Im Falle einer Erledigung gemäß § 108 Abs. 2 ZollR-DG wären vom Reisenden daher insgesamt EUR 700 zu entrichten (Zollschuld: EUR 400 Abgabenerhöhung: EUR 300), und nicht EUR 800.

### **1.9.6. Verwaltungsabgaben gemäß § 105 ZollR-DG**

Wenn im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eine Gestellungspflicht verletzt worden ist, sind gemäß § 105 ZollR-DG Verwaltungsabgaben in Höhe des Doppelten der nach § 101 Abs. 2 zweiter Satz ZollR-DG für Bedienstete der Verwendungsgruppe A2 bestimmten Personalkostenersätze zur Abgeltung des Verwaltungsaufwandes und zum

Ausgleich der dem Betroffenen aus der ordnungsgemäßen Durchführung des Verfahrens sonst erwachsenden Kosten zu entrichten.

Die Vorschreibung von Verwaltungsabgaben gemäß § 105 ZollR-DG hängt in erster Linie von dem tatsächlichen Geschehen ab, das zum Entstehen der Zollschuld geführt hat. Bei der Zollschuldentstehung gemäß Art. 202 ZK liegt in der Regel eine Verletzung der Gestellungspflicht vor, die eine Anwendung des § 105 ZollR-DG erforderlich macht. Eine Zollschuld nach Art. 202 ZK entsteht aber auch bereits durch eine bloße Verletzung des Zollstraßenzwangs, wenn das Fehlverhalten des Beteiligten bereits vor Erreichen der Zollstelle und damit vor dem eigentlichen Eintritt der Gestellungspflicht aufgedeckt wird. In diesem Fall wäre die Erhebung von Verwaltungsabgaben ausgeschlossen.

Beim Tatbestand des Art. 203 ZK kann eine schlüssige Gestellung erfolgt sein, so zum Beispiel, wenn eine Mehrmenge oder eine andere Ware offen auf der Ladefläche des Transportmittels mitgeführt, diese in weiterer Folge aber nicht angemeldet wird (Folge: keine Anwendung des § 105 ZollR-DG). Verletzung der Gestellungspflicht im Sachverhalt

§ 105 ZollR-DG findet grundsätzlich bei den Zollschuldentstehungen im Verfahren der vorübergehenden Verwendung Anwendung, sofern es dem Sachverhalt nach zu einer Verletzung der Gestellungspflicht gekommen ist.

Im Post- und Reiseverkehr sind gemäß § 206 lit.c BAO keine Verwaltungsabgaben gemäß § 105 ZollR-DG zu erheben. Grund dafür ist die unverhältnismäßige Höhe der Verwaltungsabgaben gemäß § 105 ZollR-DG im Vergleich zu den gerade bei diesen beiden Verkehrsarten nur in relativ geringem Maße anfallenden Eingangsabgaben. Diese Unverhältnismäßigkeit würde im Regelfall zu einer Billigkeitsmaßnahme führen, sodass im Endeffekt der Verwaltungsaufwand der Behörde hoch, der aus diesem Aufwand resultierende Ertrag aber sehr niedrig sein würde.

Die Vorschreibung von Verwaltungsabgaben gemäß § 105 ZollR-DG schließt die gleichzeitige Vorschreibung einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG nicht aus, da § 105 ZollR-DG einen Ausgleich für die dem Betroffenen bei ordnungsgemäßer Durchführung des Verfahrens erwachsenden Kosten bezweckt, § 108 Abs. 1 ZollR-DG hingegen einen Ausgleich für den Zinsverlust der Verwaltung infolge der verspäteten Vorschreibung der Zollschuld darstellt.

Für die Höhe der vorzuschreibenden Personalkostenersätze ist angesichts der dynamischen Basis der Personalkostenersätze in § 101 Abs. 2 ZollR-DG darauf abzustellen, wann die

Gestellungspflicht verletzt wurde. Nicht maßgeblich ist hingegen der Zeitpunkt der Vorschreibung der Zollschuld.

## **1.10. Sachhaftung für eine entstandene Zollschuld**

(1) Gemäß § 80 Abs. 4 ZollR-DG haften Waren, für die eine Zollschuld entstanden ist, ohne Rücksicht auf die Rechte anderer Personen für die auf sie entfallenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, wenn sich diese Waren

- a) im Besitz (§ 4 Abs. 2 Nr. 3 ZollR-DG) eines Zollschuldners oder eines nach den Abgabenvorschriften persönlich Haftenden befinden oder
- b) im Besitz einer anderen Person befinden, sofern diese wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass der Zollanmeldung unrichtige oder unvollständige Angaben zu Grunde gelegt worden waren, dass die Waren vorschriftswidrig in das Zollgebiet oder aus einer Freizone oder einem Freilager in einen anderen Teil des Zollgebiets verbracht worden waren, dass die Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen worden waren oder dass Umstände vorgelegen hatten, die zu einer Entstehung der Zollschuld nach Art. 204 ZK geführt haben.

(2) Die Sachhaftung ist mit Sachhaftungsbescheid gemäß § 225 BAO geltend zu machen (Einhebungsmaßnahme).

Gemäß § 8 BAO ist es bei gleichzeitigem Bestehen von Zollschuld, persönlicher Haftung und Sachhaftung in das Ermessen der Zollbehörde gestellt, ob und in welcher Reihenfolge oder Höhe die Beteiligten heranzuziehen sind, oder aber ob alle zugleich herangezogen werden sollen. Jedenfalls ist dabei gemäß § 20 BAO sorgfältig nach Zweckmäßigkeit und Billigkeit vorzugehen. Der konkrete Ermessensakt ist jeweils entsprechend zu begründen.

## **2. Sicherheitsleistung für den Zollschuldbetrag (Art. 189 bis 200 ZK, Art. 857 und 858 ZK-DVO)**

### **2.1. Allgemeines**

Der ZK verlangt in gewissen Fällen zwingend die Leistung einer Sicherheit, in anderen Fällen steht es im Ermessen der Zollbehörden, eine solche zu verlangen. Weiters regelt der ZK die Höhe der zu leistenden Sicherheit, die Arten der Sicherheitsleistung und die Freigabe geleisteter Sicherheit. Den Rahmenvorschriften der Art. 189 bis 200 ZK gehen allerdings speziellere Vorschriften des ZK, der ZK-DVO oder internationaler Übereinkommen (zB Carnet TIR, Carnet ATA, gemeinsames Versandverfahren) vor.

### **2.2. Obligatorische Sicherheitsleistung (Art. 189 ZK)**

(1) Die Fälle, in denen zwingend Sicherheit zu leisten ist, sind im Rahmen der Vorschriften über die jeweiligen Zollbehandlungen und Zollverfahren geregelt (zB Art. 74, Art. 94, Art. 115 Abs. 5, Art. 225 ZK).

(2) Sicherheit hat zu leisten

- a) der Zollschuldner oder die Person, die Zollschuldner werden kann (s Abschnitt 1.3.);
- b) nach Ermessen der Zollbehörden auch eine dritte Person anstelle der Person nach Buchstabe a.

(3) Für ein und dieselbe Zollschuld darf nur eine Sicherheit verlangt werden (Objektbezogenheit der Sicherheitsleistung). Diese Beschränkung gilt auch dann, wenn ein Zollverfahren in mehreren Mitgliedstaaten in Anspruch genommen werden kann.

(4) Handelt es sich bei dem Zollschuldner oder der Person, die Zollschuldner werden kann, um eine öffentliche Verwaltung, dann ist keine Sicherheit zu verlangen. Gemäß § 68 Abs. 2 ZollR-DG ist unter "öffentlicher Verwaltung" die Verwaltung durch Dienststellen von Körperschaften öffentlichen Rechts der Mitgliedstaaten oder durch Dienststellen internationaler Organisationen, denen mindestens ein Mitgliedstaat angehört, sowie die dem öffentlichen Eisenbahnverkehr oder Postdienst der Mitgliedstaaten dienenden Einrichtungen zu verstehen.

(5) In Bagatelfällen, dh. wenn der Betrag, für den Sicherheit zu leisten ist, nicht mehr als 500 Euro beträgt, können die Zollbehörden von einer Sicherheitsleistung Abstand nehmen.

## **2.3. Fakultative Sicherheitsleistung (Art. 190 ZK)**

Ist Sicherheitsleistung nicht zwingend vorgeschrieben, steht es im Ermessen der Zollbehörden (§ 20 BAO), eine solche zu verlangen, wenn die fristgerechte Erfüllung einer entstandenen oder möglicherweise entstehenden Zollschuld nicht sicher gewährleistet ist. Wird die Sicherheitsleistung nicht bereits im Zeitpunkt der Inanspruchnahme der sicherungsbedürftigen Regelung verlangt, dann kann sie auch zu einem späteren Zeitpunkt nachverlangt werden, wenn die Zollbehörden die Sicherungsbedürftigkeit erst zu diesem späteren Zeitpunkt feststellen.

## **2.4. Gesamtsicherheit (Art. 191 ZK)**

Auf Antrag des Zollschuldners oder der Person, die Zollschuldner werden kann, oder einer zugelassenen sicherungswilligen dritten Person haben die Zollbehörden dann, wenn mehrere zollschuldrelevante Vorgänge gesichert werden sollen, die Leistung einer Gesamtsicherheit zuzulassen (Rechtsanspruch).

## **2.5. Höhe der Sicherheit (Art. 192 ZK)**

(1) Ist zwingend Sicherheit zu leisten, dann haben die Zollbehörden deren Höhe in der Höhe der zu sichernden Zollschuld festzusetzen. Kann die Höhe des Zollschuldbetrages nicht zweifelsfrei ermittelt werden, dann ist mittels Schätzung der höchstmögliche Betrag zugrunde zu legen, wobei sich die Schätzung an vergleichbaren Fällen (zB bisheriger Umsatz, Ausweitung oder Einschränkung der Importtätigkeit) zu orientieren hat.

Wird eine Gesamtsicherheit für Zollschulden geleistet, deren Höhe zeitlichen Schwankungen unterliegt, dann ist diese Sicherheit jedenfalls so hoch festzusetzen, dass der Betrag der betreffenden Zollschuld jederzeit gesichert ist.

(2) Bei fakultativer Sicherheitsleistung darf der Betrag der Sicherheit nicht höher (wohl aber niedriger) sein, als im Fall zwingend vorgesehener Sicherheitsleistung.

(3) Gemäß Art 367ff ZK-DVO können die Mitgliedstaaten für das externe Versandverfahren die Leistung einer Pauschalsicherheit zulassen.

## **2.6. Art der Sicherheitsleistung (Art. 193 bis 197 ZK und Art. 857 ZK-DVO)**

(1) Die Sicherheit kann geleistet werden durch

- a) die Hinterlegung einer Barsicherheit oder einer dieser gleichgestellten Sicherheit (z.B. Überlassung von Schecks),
- b) die Stellung eines Bürgen oder
- c) eine andere vom Mitgliedstaat zugelassene Art der Sicherheitsleistung (z.B. gesamtschuldnerischer Schuldbeitritt).

Gemäß Art. 857 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO können die Mitgliedstaaten unter anderem die Verpfändung von Wertpapieren oder Forderungen, insbesondere eines Sparbuchs, zulassen. Diese Ermächtigung wurde durch § 2 ZollR-DV näher geregelt, der die Möglichkeit einer Sicherheitsleistung in Form der Verpfändung von Sparurkunden von Kreditinstituten mit Sitz oder Niederlassung im Anwendungsgebiet vorsieht.

Die Leistung der Sicherheit erfolgt nach Maßgabe der Rechtsvorschriften des Mitgliedstaates, in dem sie verlangt wird. Demgemäß bestimmt § 69 ZollR-DG, dass einer Barsicherheit im Sinne des Art. 194 Abs. 1 zweiter UnterAbs. ZK solche Zahlungsmittel gleichgestellt sind, die auch zur Entrichtung von Abgaben nach Art. 223 ZK (§ 76 Abs. 1 ZollR-DG) verwendet werden können (s Abschnitt 3.2.2.).

Barsicherheiten werden von den Zollbehörden nicht verzinst (Art. 858 ZK-DVO). Sofern die Zollbehörde über eine Barsicherheit verfügt und sich im nachhinein herausstellt, dass eine Zollschuld entstanden ist, für die nach allgemeinen Regeln eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG zu leisten wäre, ist von der Erhebung der Abgabenerhöhung Abstand zu nehmen, da hier ohnehin die Zinsen des geleisteten Barerlags der Zollverwaltung zugute kommen.

(2) Ein Bürge muß sich schriftlich verpflichten, gesamtschuldnerisch mit dem Schuldner den gesicherten Betrag der Zollschuld bei Fälligkeit zu entrichten.

Gemäß § 70 ZollR-DG sind als taugliche Steuerbürgen zugelassen

- die in der Gemeinschaft ansässigen Kreditinstitute mit Niederlassung im Anwendungsgebiet
- sowie andere Personen, die den Nachweis erbringen, dass sie in anderen Mitgliedstaaten als Steuerbürge zugelassen sind.

Daneben können zur Vereinfachung des Verfahrens auch Bürgschaftserklärungen anderer Personen mit Wohnsitz, Sitz oder Niederlassung im Anwendungsgebiet angenommen werden, wenn die jederzeitige Einbringung der verbürgten Beträge gewährleistet ist.

(3) Die zur Sicherheitsleistung verpflichtete Person hat die Wahl zwischen den vorgesehenen Arten der Sicherheitsleistung, sie kann daher eine hingebene Sicherheit späterhin auch gegen eine andere austauschen. Die Zollbehörden haben jedoch ein Ablehnungsrecht, wenn die vorgeschlagene Art der Sicherheitsleistung mit dem ordnungsgemäßen Ablauf des betreffenden Zollverfahrens unvereinbar ist. Weiters können die Zollbehörden vorschreiben, dass die gewählte Art der Sicherheitsleistung während eines bestimmten Zeitraums beizubehalten ist. Die Zollbehörden haben die vorgeschlagene Sicherheitsleistung oder die Zulassung eines vorgeschlagenen Bürgen aber jedenfalls abzulehnen, wenn diese ihrer Meinung nach die Erfüllung der Zollschuld nicht sicher gewährleisten.

## **2.7. Zusätzliche oder ersetzende Sicherheitsleistung (Art. 198 ZK)**

Stellen die Zollbehörden fest, dass eine geleistete Sicherheit die fristgerechte Erfüllung der Zollschuld nicht oder nicht mehr sicher und vollständig gewährleistet (zB durch Erhöhung der zu sichernden Zollschuld oder durch Insolvenz eines bürgenden Kreditinstituts), dann haben sie - nach Wahl der zur Sicherheitsleistung herangezogenen Person - die Leistung einer zusätzlichen Sicherheit oder die Ersetzung der ursprünglichen Sicherheit durch eine neue zu verlangen.

## **2.8. Freigabe der Sicherheit (Art. 199 ZK)**

Eine geleistete Sicherheit darf nicht freigegeben werden, solange die Zollschuld, für die sie geleistet worden ist, nicht erloschen ist oder noch entstehen kann. Sobald die Zollschuld aber erloschen ist oder nicht mehr entstehen kann, ist die Sicherheit (auch von Amts wegen) unverzüglich freizugeben. Ist eine Zollschuld teilweise erloschen oder kann sie nur noch für einen Teil des gesicherten Betrages entstehen, dann ist die geleistete Sicherheit auf Antrag des Beteiligten in entsprechender Höhe teilweise freizugeben, es sei denn, dies erscheint im Hinblick auf die Höhe des Betrages wirtschaftlich nicht gerechtfertigt.

## **2.9. Sonstige Eingangs- und Ausgangsabgaben**

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG gelten die Vorschriften über die Sicherheitsleistung grundsätzlich auch für die sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben. Abweichend davon bestimmt § 68a ZollR-DG, dass die Einfuhrumsatzsteuer auf Antrag bei der Bemessung der Sicherheit außer Ansatz zu lassen ist, wenn der zur Sicherheitsleistung Verpflichtete ein im Anwendungsgebiet zur Umsatzsteuer veranlagter Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes 1994 ist, der seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen ordnungsgemäß nachkommt und bei dem auch

sonst keine Umstände bekannt sind, die auf Zahlungsschwierigkeiten oder sonstige Gefährdungen der Einbringlichkeit hinweisen. Für andere Geldleistungen (Nebenansprüche) ist keine Sicherheitsleistung zu verlangen, da die Vorschriften des ZK spezifisch auf Einfuhr- oder Ausfuhrvorgänge abstellen und demgemäß auf Nebenansprüche begründende Vorgänge nicht gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG sinngemäß angewendet werden können.

## **2.10. Detailregelungen**

Betreffs der für die Sicherheitsleistung geltenden Detailregelungen wird auf die allgemeinen Verrechnungsvorschriften verwiesen.

## **2.11. Besonderheiten bei Verfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung**

Im Fall von Verfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung, bei denen die Bewilligung durch Annahme der Anmeldung erteilt wird und ein Spediteur als indirekter Vertreter tätig wird, sind allfällige Zollschulden, die im Rahmen dieses Zollverfahrens nach einem der Tatbestände des Zollkodex für den Verfahrensinhaber entstehen, über eine für den Zahlungsaufschub des Spediteurs erbrachte Gesamtsicherheit (Bürgschaft) nur dann abgedeckt, wenn eine entsprechende Sicherheitsleistung durch Barerlag erfolgt (SI-Buchung mit Zahlung am Fälligkeitstag).

Soll die Sicherheitsleistung auch unbar erfolgen können (VS-Buchung mit gleichzeitiger Reduzierung der am Zahlungsaufschubkonto angemerkten Gesamtsicherheit), dann ist das nur dann zulässig, wenn der Spediteur für derartige Fälle eine spezielle Schuldbeitrittserklärung gemäß Art. 857 Abs. 1 Buchstabe c ZK-DVO dem zuständigen Hauptzollamt gegenüber abgegeben hat und der Schuldbeitritt vom Hauptzollamt angenommen (also gemäß § 79 Abs. 1 ZollR-DG bewilligt) wurde.

Zum Nachweis des wirksamen Schuldbeitritts hat der Spediteur in jedem Einzelfall die vom Hauptzollamt bestätigte Ausfertigung folgender Schuldbeitrittserklärung vorzulegen:

ERKLÄRUNG  
des Schuldbeitritts zur Sicherheitsleistung  
gemäß Art. 857 Abs. 1 Buchstabe c ZK-DVO

Der/Die ..... verpflichtet sich hiermit gemäß § 79 Abs. 1 ZollR-DG, für die Zollschulden Dritter (einschließlich allfälliger Nebenansprüche) als Gesamtschuldner einzustehen, sofern

- er/sie zwecks Überführung von Waren in ein Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung Anmeldungen in indirekter Vertretung (Art. 5 Abs. 2 zweiter Gedankenstrich ZK) vorgenommen hat;
- betreffs dieser Waren in der Folge nach einem der Tatbestände des Zollkodex eine Zollschuld entstanden ist und
- für diese Zollschuld nicht auf andere Art Sicherheit geleistet wurde oder Befreiung von der Sicherheitsleistung gegeben ist.

### **3. Erhebung des Zollschuldbetrages (Art. 217 bis 232 ZK, Art. 868 bis 876 ZK-DVO)**

#### **3.1. Buchmäßige Erfassung des Zollschuldbetrages und Mitteilung an den Zollschuldner (Art. 217 bis 221 ZK und Art. 868 bis 876 ZK-DVO)**

##### **3.1.1. Allgemeines**

Da die Zollschuld nach dem ZK bei Verwirklichung eines Zollschuld-Tatbestandes ex lege entsteht, sind von der zuständigen Zollbehörde nach Kenntnisnahme des Sachverhaltes entsprechende Maßnahmen zur Erhebung des Zollschuldbetrages zu setzen, d.h. der Zollschuldbetrag muß buchmäßig erfaßt (in das Datenverarbeitungssystem der Zollverwaltung oder ein sonstiges Evidenzsystem eingegeben) und dem Zollschuldner amtlich mitgeteilt werden. Gemäß § 74 Abs. 1 ZollR-DG gilt diese amtliche Mitteilung als Abgabenbescheid. Die Vorschriften der Bundesabgabenordnung betreffend Bescheide (§§ 92 ff BAO ) und Abgabenbescheide im besonderen (§§ 198 ff BAO) sind daher anwendbar, soweit im ZK, in der ZK-DVO oder im ZollR-DG nicht Anordnungen getroffen sind, die als *leges speciales* den allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften vorgehen.

Eine vorläufige/endgültige Abgabenfestsetzung (§ 220 BAO) erscheint nicht mehr zulässig, da nach dem ZK einer Änderung von Abgabenbescheiden ohne Rücksicht auf deren Rechtskraft nur zeitliche Grenzen gesetzt sind (Nacherhebung bzw. Erstattung) und überdies eine endgültige Festsetzung gemäß § 200 Abs. 2 BAO es dem Zollschuldner verwehren

würde, sich auf einen eine Nacherhebung ausschließenden Irrtum der Zollbehörde gemäß Art. 220 Abs.2 Buchstabe b ZK (s Abschnitt 3.1.3., Nr. 2 Buchstabe b) zu berufen.

### **3.1.2. Buchmäßige Erfassung des Zollschuldbetrages (Art. 217 bis 219 ZK)**

#### **3.1.2.1. Allgemeines (Art. 217 ZK)**

(1) Jeder einer Zollschuld entsprechende Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag ist gemäß Art. 217 Abs.1 ZK unmittelbar bei Vorliegen der erforderlichen Angaben von Amts wegen zu berechnen und dann in den organisatorisch vorgesehenen Evidenzsystemen (Bücher, ADV-Einrichtungen) zu erfassen (buchmäßige Erfassung).

Dies gilt nicht

- a) in Fällen, in denen ein vorläufiger Antidumping- oder Ausgleichszoll eingeführt worden ist (diesfalls ist nur Sicherheit in der Höhe des vorläufigen Zolls zu leisten);
- b) in Fällen, in denen der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag höher als der Betrag ist, der auf der Grundlage einer verbindlichen Zolltarifauskunft festgelegt wurde (s Art. 12 Abs.6 ZK);
- c) in Fällen, in denen der Zollschuldbetrag unter der Bagatellgrenze liegt (Bagatellregelung, Art. 868 UnterAbs. 1 ZK-DVO iVm § 9 ZollR-DV);
- d) wenn eine Mitteilung des Zollschuldbetrages an den Zollschuldner gemäß § 221 Abs. 3 ZK nicht mehr erfolgen darf (§ 72 Abs. 1 ZollR-DG).

(2) Die Einzelheiten der buchmäßigen Erfassung werden von den Mitgliedsstaaten geregelt (Art. 217 Abs 2 ZK). Gemäß § 72 Abs. 2 ZollR-DG sind für die buchmäßige Erfassung der Abgabenbeträge § 213 Abs. 2 und 4 sowie § 214 Abs. 1 letzter Satz BAO maßgebend.

#### **3.1.2.2. Zuständigkeit zur buchmäßigen Erfassung**

(1) Die buchmäßige Erfassung obliegt gemäß § 72 Abs. 3 ZollR-DG jener sachlich zuständigen Zollbehörde, die erstmals in der Lage ist, den betreffenden Abgabenbetrag zu berechnen und den Zollschuldner zu bestimmen. Abweichend davon ist gemäß § 72 Abs. 5 ZollR-DG in den Fällen eines Zahlungsaufschubs nach Art. 226 Buchstabe c ZK das den Zahlungsaufschub bewilligende Hauptzollamt zuständig.

(2) Sind für die Einhebung mehrerer Zollschuldigkeiten eines Zollschuldners verschiedene Zollstellen zuständig, so kann die buchmäßige Erfassung und Einhebung von Abgabenbeträgen auf Antrag des Zollschuldners gesamthaft und gegebenenfalls unter

Zugrundelegung des höchsten in Betracht kommenden Zollsatzes durch eine Zollstelle erfolgen (§ 72 Abs. 4 ZollR-DG).

(3) Die buchmäßige Erfassung von Erstattungs- oder Erlaßbeträgen (Art. 236 bis 239 ZK) obliegt der Zollstelle, die die Ersterfassung vorgenommen hat. Erfolgt die Erstattung oder der Erlaß im Zusammenhang mit einer Nachforderung (z.B. im Rahmen eines BPZ-Prüfberichts), ist hiefür auch die Zollstelle zuständig, die die nachträgliche buchmäßige Erfassung durchführt (s § 82 ZollR-DG).

### **3.1.2.3. Fristen für die buchmäßige Erfassung (Art. 218 und 219 ZK)**

(1) Entsteht eine Zollschuld

- durch die Annahme der Zollanmeldung einer Ware oder durch andere Handlungen mit gleicher rechtlicher Wirkung wie diese Annahme (zB gemäß Art. 76 Abs.3 ZK) und
- handelt es sich nicht um ein Zollverfahren zur vorübergehenden Verwendung unter teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben,

dann hat die buchmäßige Erfassung des dieser Zollschuld entsprechenden Betrages unmittelbar nach Berechnung dieses Betrages zu erfolgen, spätestens jedoch am zweiten Tag nach dem Tag, an dem die Ware überlassen worden ist (Art. 218 Abs. 1 UnterAbs. 1 ZK). Der Art. 248 ZK-DVO sowie die Art. 257 Abs.3, 4 u. 5 sowie 258 ZK-DVO sind zu beachten.

(2) Es besteht die Möglichkeit - in der Regel zusammen mit der Bewilligung eines vereinfachten Anmeldeverfahrens (Art. 76 Abs.1 Buchstabe b ZK) oder eines Anschreibeverfahrens (Art. 76 Abs.1 Buchstabe c ZK) - bei entsprechender Sicherheitsleistung eine "Globalisierung" der buchmäßigen Erfassung vorzusehen, dh. der Gesamtbetrag der Abgaben auf die Waren, die dem Bewilligungsnehmer innerhalb eines Abrechnungszeitraums von höchstens 31 Tagen überlassen worden sind, kann am Ende dieses Zeitraums auf einmal buchmäßig erfaßt werden. Die buchmäßige Erfassung hat dabei innerhalb von fünf Tagen nach Ablauf des Abrechnungszeitraums zu erfolgen (Art. 218 Abs. 1 UnterAbs. 2 ZK).

(3) Ist vorgesehen, dass eine Ware überlassen werden kann, bevor bestimmte im Gemeinschaftsrecht vorgesehene Voraussetzungen für die Bestimmung des Betrages der entstandenen Schuld oder dessen Erhebung erfüllt sind (unvollständige Zollanmeldung gemäß Art. 76 Abs.1 Buchstabe a ZK und Überführung in die vorübergehende Verwendung unter teilweiser Entrichtung der Einfuhrabgaben), dann hat die buchmäßige Erfassung spätestens zwei Tage nach dem Tag zu erfolgen, an dem der Betrag dieser Schuld oder die

Verpflichtung zur Entrichtung der dieser Schuld entsprechenden Abgaben endgültig ermittelt oder festgelegt wird (Art. 218 Abs. 2 UnterAbs. 1 ZK).

(4) Betrifft die Zollschuld einen vorläufigen Antidumping- oder Ausgleichszoll, so ist dieser Zoll spätestens zwei Monate nach dem Tag buchmäßig zu erfassen, an dem die Verordnung zur Einführung eines endgültigen Antidumping- oder Ausgleichszolls im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften veröffentlicht worden ist (Art. 218 Abs. 2 UnterAbs. 2 ZK).

(5) Entsteht eine Zollschuld unter anderen als den in der Nr. 1 vorgesehenen Voraussetzungen, dann hat die buchmäßige Erfassung des entsprechenden Abgabenbetrages innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden in der Lage sind, den betreffenden Abgabenbetrag zu berechnen und den Zollschuldner zu bestimmen (Art. 218 Abs. 3 ZK). Das ist dann der Fall, wenn die Zollbehörde nach Abschluß ihrer Ermittlungen im gegenständlichen Fall einen Zollbescheid erlassen kann. Die Ermittlungen sind als abgeschlossen zu betrachten, wenn der unter die zollschuldrechtliche Norm zu subsumierende Sachverhalt mit Sicherheit oder nach den Umständen des Falls erreichbarer Wahrscheinlichkeit feststeht, so dass die Erlassung eines Leistungsgebotes nach rechtsstaatlichen Prinzipien verantwortet werden kann.

Praktisch ist dies dann der Fall, wenn der abgaben- und allenfalls auch finanzstrafrechtlich zu würdigende Sachverhalt in aufbereiteter und damit entscheidungsreifer Form vorliegt (z.B. Übersendung der Stellungnahme an den Spruchsenat oder des Schlußberichts an das Gericht). Die Rechtskraft der strafrechtlichen Entscheidung ist hingegen grundsätzlich nicht abzuwarten. Grundsätzlich müssen zwar alle für die Feststellung der nachzufordernden Zollschuld maßgeblichen Sachverhaltselemente geklärt sein (z.B. auch durch einen unbeantwortet gebliebenen Vorbehalt), ob diese erste Klärung allenfalls angefochten wird und später einer Überprüfung im Instanzenweg standhält, spielt für die Frage der Berechenbarkeit aber noch keine Rolle und darf insofern auch nicht ins Kalkül gezogen oder abgewartet werden.

(6) Die obgenannten Fristen können gemäß Art. 219 Abs. 1 ZK bis auf höchstens insgesamt 14 Tage verlängert werden

- a) aus Gründen, die mit der Verwaltungsorganisation der Mitgliedstaaten zusammenhängen, insbesondere bei zentraler Buchführung, oder
- b) bei Vorliegen besonderer Umstände, die die Zollbehörden an der Einhaltung der genannten Fristen hindern (zB schwierige Abrechnungen im Fall des vereinfachten Anmeldeverfahrens oder Anschreibeverfahrens).

Im Fall unvorhersehbarer Ereignisse (Zufalls) oder höherer Gewalt gelten diese Beschränkungen nicht (Art. 219 Abs. 2 ZK). Ein solcher Fall liegt aber nicht vor, wenn und soweit vorhersehbaren Arbeitsbelastungen (z.B. durch Rückstände) nicht rechtzeitig durch organisatorische Maßnahmen begegnet wird.

(7) Bei Zollschulden, die nach dem Inkrafttreten des Beitrittsvertrages (also aufgrund des Zollkodex) entstanden sind, stellt die buchmäßige Erfassung nach den angeführten Grundsätzen eine unter Sanktion (Verzugszinsenforderung) stehende Verpflichtung gegenüber den Europäischen Gemeinschaften dar. Bei Zollschulden, die bereits vor dem Beitritt entstanden sind, ist die angeführte Vorgangsweise gemäß § 122 Abs.2 ZollR-DG gleichfalls anzuwenden, die betreffenden Zollbeträge stellen jedoch keine Eigenmittel der Europäischen Gemeinschaften dar, so dass eine gesetzwidrige Verzögerung der buchmäßigen Erfassung jedenfalls keine Verletzung von Gemeinschaftsrecht darstellt. Die Zollbehörden werden daher angewiesen, die buchmäßige Erfassung von Zollschulden, die aufgrund des Zollkodex entstanden sind, vorrangig vorzunehmen, um eine Verletzung von Gemeinschaftsrecht und allfällige finanzielle Belastungen der Republik Österreich zu vermeiden.

### **3.1.3. Nachträgliche buchmäßige Erfassung im Fall der Nacherhebung von Abgaben (Art. 220 ZK)**

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag nicht gemäß Abschnitt 3.1.2.3. buchmäßig erfaßt oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfaßt worden, dann hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrages oder des nachzuerhebenden Restbetrages innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann entsprechend Abschnitt 3.1.2.3., Nr. 6 verlängert werden (Art. 220 Abs. 1 ZK).

Die Bestimmung des Art. 220 ZK tritt als vorrangiges Gemeinschaftsrecht an die Stelle jener Vorschriften der BAO, die eine betragsmäßige Korrektur von Abgabenbescheiden zu Lasten des Zollschuldners ermöglichen (so die §§ 293, 293b, 295, 299 und 303 BAO); denn anders als das österreichische Recht geht das gemeinschaftliche Zollrecht nicht von der Rechtskraft von Abgabenbescheiden aus; vielmehr werden den Änderungen von Abgabenbescheiden durch die Zollbehörden durch die Verjährungsfrist des Art. 221 Abs. 3 ZK keine inhaltlichen, sondern nur zeitliche Grenzen gesetzt. Der Berichtigung sonstiger Fehler (Schreibfehler etc.), die sich auf den Abgabenbetrag nicht ausgewirkt haben, steht Art. 220 ZK aber nicht

entgegen, sodass insofern weiter von den Instrumenten der BAO Gebrauch gemacht werden kann.

### **3.1.3.1. Zuständigkeit des Mitgliedstaates**

Eine nachträgliche buchmäßige Erfassung (Nacherhebung) hat (aus Gründen des Vertrauensschutzes und der Verwaltungsökonomie) nicht zu erfolgen, wenn

- a) die ursprüngliche Entscheidung, keine Zölle oder einen niedrigeren als den gesetzlich geschuldeten Abgabenbetrag buchmäßig zu erfassen, aufgrund von allgemeinen Vorschriften gefaßt worden ist, die später durch eine gerichtliche Entscheidung für ungültig erklärt worden sind (Art. 220 Abs. 2 Buchstabe a ZK) (zB Aufhebung einer abgabenrechtlichen Norm durch den Verfassungsgerichtshof);
- b) der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfaßt worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner nicht erkannt werden konnte, dieser also gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat, und
  - die Zollbehörden eine Zollpräferenzbehandlung im Rahmen eines Zollkontingents, eines Zollplafonds oder einer anderen Regelung gewährt haben, obwohl die Berechtigung hiezu im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung bereits entfallen war, ohne dass dies bis zum Zeitpunkt der Freigabe der Waren durch Veröffentlichung im Amtblatt der Europäischen Gemeinschaften oder, wenn eine solche nicht erfolgt, durch eine geeignete Mitteilung im betreffenden Mitgliedstaat bekanntgegeben worden ist (Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK iVm Art. 869 Buchstabe a ZK-DVO) oder
  - der nicht erhobene Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag, der sich gegebenenfalls aus mehreren Einfuhr- oder Ausfuhrgeschäften ergibt, niedriger ist als 500.000 EUR (Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK iVm Art. 869 Buchstabe b und Art. 871 Abs. 1 und 2 ZK-DVO), sofern die Zollbehörden weder der Ansicht sind, dass der Kommission selbst ein Irrtum im Sinne des Art. 220 Abs. 2 b ZK vorzuwerfen ist, noch der betreffende Fall im Zusammenhang steht mit gemeinschaftlichen Ermittlungen, die im Rahmen der Verordnung (EG) Nr. 515/97 oder anderer gemeinschaftlicher Rechtsakte oder Abkommen durchgeführt wurden.

Der Irrtum muss zwar grundsätzlich auf ein Handeln der Zollbehörden zurückzuführen sein, es können allerdings auch gewisse „passive“ Verhaltensweisen einen Irrtum im Sinne von Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK darstellen, z.B. wenn die Zollbehörden bei

einer großen Zahl von Einfuhren und über einen langen Zeitraum hinweg eine unrichtige Vorgangsweise des Beteiligten toleriert haben, obwohl die Unrichtigkeit für sie erkennbar gewesen wäre.

Unter Zollbehörde im Sinne des Art. 4 Abs. 3 ZK ist die Behörde zu verstehen, die unter anderem für die Anwendung des Zollrechts zuständig ist. Dabei kann es sich sowohl um die Behörde eines Mitgliedstaates als auch um die Behörde eines Drittlandes handeln. Auf organisatorische oder dienstliche Zuordnungen kommt es nicht an, d.h. auch eine Behörde, die nicht der nationalen Zollverwaltung angehört, kann „Zollbehörde“ im Sinne von Art. 4 Abs. 3 ZK sein (z.B. im Präferenzbereich bei der Ausstellung von Ursprungszeugnissen durch Handelskammern u.ä.).

Sonderregelungen gelten gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b zweiter bis dritter UnterAbs. ZK für die Präferenzen, wobei nach dem Urteil des EuGH vom 9. März 2006 über ein Vorabentscheidungsersuchen in der Rechtssache C-293/04 die Fassung des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK idF ABIEG Nr. L 311 vom 12.12.2000, S. 17, (Neuregelung der begründeten Zweifel iZm dem Präferenzregime) auch auf Zollschulden anzuwenden ist, die vor dem 19.12.2000 (= Inkrafttreten der Novelle) entstanden sind. Stellt sich entsprechend dieser Neuregelung nachträglich die Unrichtigkeit der von den Drittlandsbehörden im Rahmen entsprechender Abkommen ausgestellten Präferenzursprungszeugnisse heraus, gilt dies grundsätzlich als berücksichtigungswürdiger Irrtum im Sinne des Art. 220 Abs. 2 ZK, es sei denn die Fakten wurden von Seiten des Ausführers unrichtig dargestellt (z.B. der Ausführer erklärt eine ausreichende Be- oder Verarbeitung durch Tarifsprung, obwohl nicht alle drittäandischen Vormaterialien die Tarifposition gewechselt haben).

Trotz einer solchen unrichtigen Sachverhaltsdarstellung ist die Unrichtigkeit eines Ursprungszeugnisses immer dann als berücksichtigungswürdiger Irrtum anzusehen, wenn der Umstand, dass die ausgeführten Waren die Voraussetzungen für die Präferenzbehandlung nicht erfüllen, offensichtlich war (d.h. die ausstellenden Behörden wussten es oder hätten zumindest davon wissen müssen).

Bei der Feststellung der Gutgläubigkeit des Zollschuldners sind alle Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen, die für die Erkennbarkeit des Irrtums von Bedeutung sind. Es werden daher vor allem die Art des Irrtums (einfache, klare oder aber verwickelte, schwierige gesetzliche Regelung), die einschlägige Erfahrung des Zollschuldners in Zollangelegenheiten (gewerbsmäßiger Import/Export oder nur gelegentliche Geschäftstätigkeit, Heranziehung eines versierten Spediteurs) und die tatsächlich

aufgewendete Sorgfalt des Zollschuldners (Aufklärung bestehender Zweifel, wobei den im Import/Exportgeschäft gewerblich tätigen Personen auch die Lektüre der einschlägigen Amtsblätter der Gemeinschaft oder allenfalls die Einholung einer verbindlichen Zolltarifauskunft zumutbar ist; lediglich telefonisch eingeholte Auskünfte der Zollstellen begründen keinen Vertrauensschutz) zu berücksichtigen sein.

Ein Zollschuldner, der gewerbsmäßig Waren aus Drittländern einführt, hat sich um die zutreffende Einreichung zu kümmern. Erfährt er von unterschiedlichen Einreichungen durch Kontakte innerhalb der Branche, Informationen von Fachverbänden oder durch Abfertigungsbefunde (auch anderer Anmelder) bei anderen Zollstellen, muß er die Einreichung dieser Ware durch die Einholung einer VZTA klären lassen. Ebenso wird ein sorgfältig handelnder Zollschuldner zur Einholung einer VZTA verpflichtet sein, wenn die Zollbehörden bei verschiedenen Abfertigungen ein- und derselben Ware Zweifel über die zutreffende Einreichung geäußert haben. Gab es für den Schuldner hingegen nie den geringsten Anlaß an der Richtigkeit der getroffenen Einreichung zu zweifeln (wiederholte Abfertigungen derselben Ware ohne Beanstandungen, gleichlautende VZTAs für die gleiche Ware wurde anderen Anmeldern erteilt etc.), kann ihm im Falle einer unerwarteten Änderung der bisherigen Einreichungspraxis keine Sorgfaltspflichtverletzung vorgeworfen werden.

Auch für die Gutgläubigkeit gelten im Falle der Präferenzen gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b vierter bis fünfter UnterAbs. ZK Sonderregelungen. Demnach kann der Abgabenschuldner dann Gutgläubigkeit geltend machen, wenn er darzulegen vermag, dass er sich während des betreffenden Handelsgeschäfts mit gebotener Sorgfalt vergewissert hat, dass alle Voraussetzungen für eine Präferenzbehandlung erfüllt sind (z.B. Angabe der für die Präferenzbegünstigung erforderlichen Herstellungsvoraussetzungen bereits in der Bestellung, Einholung näherer Erkundigungen über die Herstellungsbedingungen des Lieferanten etc.).

Gutgläubigkeit kann vom Abgabenschuldner jedoch dann nicht ins Treffen geführt werden, wenn die Europäische Kommission in einer Mitteilung im ABIEG darauf hingewiesen hat, dass begründete Zweifel an der ordnungsgemäßen Anwendung der Präferenzregelung durch das begünstigte Land bestehen. Derzeit bestehen u.a. derartige Mitteilungen der Kommission für Thunfischerzeugnisse der Tarifnummer 16.04 aus der Türkei (ABIEG Nr. C 366 vom 20.12.2000 sowie für Einführen aus Israel in die Gemeinschaft (ABIEG Nr. C 328 vom 23.11.2001 und ABIEG Nr. C 20 vom 15. Jänner 2005). Weiters gibt es Hinweise für Zucker aus den westlichen Balkanländern (ABIEG Nr.

C 152 vom 26.6.2002) und für Einführen von Waren aus Serbien und Montenegro (ABIEG Nr. C 14 vom 20.1.2004).

Die Einhaltung der geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung wird dann anzunehmen sein, wenn der Zollanmelder dann, wenn eine Ware allein aufgrund ihrer Bezeichnung und ihres äußereren Erscheinungsbildes nicht mit hinreichender Genauigkeit einer bestimmten Tarifstelle zugewiesen werden kann, alle sonstigen zweckdienlichen Angaben, insbesondere über die Merkmale und den Verwendungszweck der Ware, gemacht hat, sodass sie von den Zollbehörden zutreffend eingereiht werden kann. Desgleichen gelten die Bestimmungen über die Zollanmeldung selbst dann als erfüllt, wenn der Zollschuldner die Ware guten Glaubens unter einer falschen Tarifposition angemeldet, sie jedoch derart klar und deutlich bezeichnet hat, dass die Zollbehörden sofort und zweifelsfrei die fehlende Übereinstimmung mit der richtigen Tarifposition hätten feststellen können.

Wird der TARIC selbst von Brüssel unrichtig übermittelt, sind Einfuhrabgaben, die im Vertrauen auf diese unrichtige TARIC-Version nicht oder in zu geringer Höhe entrichtet wurden, nicht nachzuerheben, wobei dieser Fall der Kommission weder zu melden noch von ihr zu genehmigen ist. Zu viel entrichtete Abgaben sind in bei Vorliegen eines derartigen Falls gemäß Art. 236 ZK zu erstatten.

Im Fall der Vorlage unzutreffender Ursprungszeugnisse ist zu verlangen, dass der Zollschuldner die unrichtigen oder unvollständigen Angaben guten Glaubens gemacht hat, dh. dass diese Angaben die einzigen sind, die er vernünftigerweise kennen oder sich beschaffen und damit in der Zollanmeldung verwenden konnte.

Hinsichtlich der Kriterien für die Ermessensübung im Einzelfall wird im übrigen auch auf Abschnitt 5.7.2.1. verwiesen. Weiters können nähere Ausführungen der Kommission zu den von ihr in diesem Bereich getroffenen Entscheidungen unter [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/about/welcome/index\\_de.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/about/welcome/index_de.htm) gefunden werden.

Die gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK iVm Art. 869 Buchstabe a oder b ZK-DVO zu Gunsten der Wirtschaftsbeteiligten erledigten Fälle (gegebenenfalls auch nachträglich im Wege eines Erlasses oder einer Erstattung gemäß Art. 236 ZK) sind vom Mitgliedstaat in ein Verzeichnis aufzunehmen und zur Verfügung der Kommission zu halten. (Hinsichtlich der zu beachtenden Evidenzierungs-, Genehmigungs- und Meldepflichten siehe Abschnitt 3.5.).

- c) die Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben im Einzelfall (dem einzelnen Einfuhr- oder Ausfuhrvorgang) weniger als 10 Euro betragen (Art. 220 Abs. 2 Buchstabe c ZK iVm Art. 868 Unterabsatz 2 ZK-DVO);
- d) einer der Fälle des Punktes 3.1.2.1., Nr. 1 vorliegt, in denen eine buchmäßige Erfassung nicht zu erfolgen hat.

### **3.1.4. Abstandnahme von der Nacherhebung durch Entscheidung der Kommission (Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK iVm Art 871 bis Art. 876 ZK-DVO)**

#### **3.1.4.1. Zuständigkeit der Kommission (Art. 871 ZK-DVO)**

(1) Wenn der nicht erhobene Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag, der sich gegebenenfalls aus mehreren Einfuhr- oder Ausfuhrgeschäften ergibt, 500.000 EUR (nur Zölle) oder mehr beträgt, die Zollbehörden der Ansicht sind, dass der Kommission selbst ein Irrtum im Sinne des Art. 220 Abs. 2 b ZK vorzuwerfen ist oder der betreffende Fall im Zusammenhang steht mit gemeinschaftlichen Ermittlungen, die im Rahmen der Verordnung (EG) Nr. 515/97 oder anderer gemeinschaftlicher Rechtsakte oder Abkommen durchgeführt wurden (Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK iVm Art. 869 Buchstabe b und Art. 871 Abs. 1 und 2 ZK-DVO), dann ist zur Gewährung einer Abstandnahme von der Nacherhebung im Sinne des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK (die gegebenenfalls auch nachträglich im Wege eines Erlasses oder einer Erstattung gemäß Art. 236 ZK gewährt werden kann, siehe dazu Art. 869 Buchstabe vorletzter UnterAbs. ZK-DVO) die Kommission zuständig.

Die Zollbehörden haben solche Fälle nach vorheriger Kontaktaufnahme mit dem bundesweiten Fachbereich Zoll und Verbrauchsteuern im Berichtsweg dem Bundesministerium für Finanzen, Abt. IV/6, zur Weiterleitung an die Kommission vorzulegen. Der Bericht hat alle für eine vollständige Prüfung des Falles erforderlichen Angaben zu enthalten und ist in übersichtlich gegliederter Weise abzufassen. Insbesondere ist darin auf die Berufserfahrung und die Gutgläubigkeit des Beteiligten einzugehen sowie auf die von ihm angewandte Sorgfalt (siehe Art. 871 Abs. 3 ZK-DVO). Maßgebliche Beweismittel sind dem Bericht anzuschließen.

(2) Gemäß Art. 871 Abs. 3 letzter Satz ZK-DVO muß die Vorlage an die Kommission zusätzlich eine Erklärung enthalten, die vom Beteiligten unterzeichnet ist und in der dieser bestätigt, dass er die Unterlagen einsehen konnte, und angibt, dass er nichts hinzuzufügen hat bzw. welche zusätzlichen Angaben und Unterlagen darin aufgenommen werden sollen.

Diese Erklärung wird durch das Bundesministerium für Finanzen im Zuge der Vorlage des Falls an die Kommission eingeholt.

(3) Die Zuständigkeit der Kommission erstreckt sich lediglich auf die Entscheidung betreffend Einfuhr- und Ausfuhrabgaben. Hinsichtlich der sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben ist in Analogie zu § 83 ZollR-DG die Zuständigkeit der österreichischen Zollbehörden gegeben. Die Entscheidung wird sich im Sinne einer möglichst einheitlichen Verwaltungsübung aber regelmäßig an der Entscheidung der Kommission hinsichtlich der Einfuhr- und Ausfuhrabgaben zu orientieren haben.

### **3.1.4.2. Verfahren vor der Kommission (Art. 871 bis 874 ZK-DVO)**

(1) Das Bundesministerium für Finanzen überprüft umgehend den von der Zollbehörde vorgelegten Fall und legt ihn, wenn es die Zuständigkeit der Kommission für gegeben erachtet, dieser vor. Die Übermittlung unterbleibt gemäß Art. 871 Abs. 2 ZK-DVO, wenn die Kommission bereits eine Entscheidung über einen Fall mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen getroffen hat oder bereits mit einem Fall mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen befasst ist. Letzterenfalls (Kommission ist mit vergleichbarem Fall befasst) ist eine Entscheidung der mitgliedstaatlichen Zollbehörden, von der buchmäßigen Erfassung der Abgaben abzusehen, nur dann möglich, wenn das Verfahren vor der Kommission abgeschlossen wurde (Art. 869 Buchstabe b ZK-DVO).

(2) Die Kommission bestätigt unverzüglich den Eingang der Vorlage. Sie kann zusätzliche Angaben vom vorlegenden oder auch von jedem anderen Mitgliedstaat anfordern, wenn sich herausstellt, dass die mitgeteilten Angaben nicht ausreichen, um in voller Kenntnis der Sachlage über den Fall zu entscheiden.

(3) Die Kommission schickt den Fall gemäß Art. 871 Abs. 6 ZK-DVO an den vorlegenden Mitgliedstaat mit der Folge zurück, dass das Verfahren als niemals eingeleitet gilt, wenn

- aus den übermittelten Unterlagen hervorgeht, dass Uneinigkeit besteht zwischen der vorlegenden Zollbehörde und derjenigen Person, die die Erklärung gemäß Art. 871 Abs. 3 letzter Satz ZK-DVO unterzeichnet hat;

ODER

- die übermittelten Unterlagen insofern unvollständig sind, als jegliche Angaben oder Belege darüber fehlen, dass eine Prüfung des Falls durch die Kommission gerechtfertigt ist;

ODER

- eine Übermittlung des Falls nicht vorgesehen war, weil die Kommission entweder nicht zuständig ist oder einen Fall mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen bereits entschieden hat oder gerade mit einem Fall mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen befasst ist;

ODER

- das Bestehen einer Zollschuld nicht festgestellt wurde;

ODER

- im Verlauf der Prüfung des Falls die Zollbehörden der Kommission neue Angaben oder Unterlagen übermitteln, aus denen sich substantielle Änderungen in Bezug auf die Sachlage oder die rechtliche Würdigung ergeben.

Die Kommission übersendet innerhalb von vierzehn Tagen nach Eingang der Vorlage eine Abschrift davon den anderen Mitgliedstaaten und setzt den Fall sobald wie möglich auf die Tagesordnung des Ausschusses.

In allen Phasen des Verfahrens nach den Art. 872 und 873 ZK-DVO teilt die Kommission, wenn sie eine Entscheidung zu Lasten des antragstellenden Beteiligten treffen will, diesem in einem Schreiben alle der Entscheidung zugrunde liegenden Argumente mit und übersendet ihm alle Unterlagen, auf die sie die Entscheidung stützt. Der Beteiligte nimmt innerhalb eines Monats, gerechnet vom Datum dieses Schreibens, schriftlich Stellung. Hat er seine Stellungnahme nicht innerhalb dieser Frist abgegeben, so wird davon ausgegangen, dass er auf das Recht zur Stellungnahme verzichtet (Art. 872 a ZK-DVO).

(4) Nach Anhörung einer Sachverständigengruppe, die aus Vertretern der Mitgliedstaaten besteht und im Rahmen des Ausschusses zur Prüfung des Falles zusammentritt, entscheidet die Kommission, ob der geprüfte Sachverhalt es zuläßt, von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung abzusehen oder nicht.

Diese Entscheidung ist innerhalb von neun Monaten nach Eingang der Vorlage bei der Kommission zu treffen. Sieht sich die Kommission veranlaßt, zusätzliche Auskünfte anzufordern, um eine Entscheidung fällen zu können, so wird die neunmonatige Frist um die Zeit verlängert, die zwischen dem Zeitpunkt der Absendung des Auskunftsersuchens der Kommission und dem Zeitpunkt des Eingangs der Auskünfte verstrichen ist. Der Beteiligte wird von dieser Fristverlängerung unterrichtet.

Fehlen in den der Kommission vorgelegten Unterlagen die Erklärung oder die eingehende Würdigung des Verhaltens des Beteiligten im Sinne des Art. 871 Abs. 3 ZK-DVO so wird die

Frist von neun Monaten erst ab dem Tag des Eingangs dieser Dokumente bei der Kommission gerechnet. Die Zollbehörde und der Beteiligte werden hiervon unterrichtet.

Teilt die Kommission dem Beteiligten ihre Einwände gemäß Art. 872 a ZK-DVO mit, so wird die Neunmonatsfrist automatisch um einen Monat verlängert. (Art. 873 letzter UnterAbs. 3 ZK-DVO).

Weiters wird die Frist im Falle amtswegiger Ermittlungen durch die Kommission um den für diese Ermittlungen erforderlichen Zeitraum verlängert. Die Dauer dieser Verlängerung darf ihrerseits aber neun Monate nicht überschreiten. Die Zollbehörde und der betroffene Beteiligte werden über das Datum des Beginns und Abschlusses dieser Ermittlungen unterrichtet.

(5) Die Entscheidung der Kommission ist dem betreffenden Mitgliedstaat unverzüglich, spätestens jedoch ein Monat nach Ablauf der vorgesehenen Frist bekanntgegeben. Die Kommission teilt den anderen Mitgliedstaaten mit, welche Entscheidungen sie getroffen hat, um die Zollbehörden bei ihren Entscheidungen in Fällen mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen zu unterstützen (Art. 874 ZK-DVO).

### **3.1.4.3. Durchführung der Entscheidung der Kommission durch die Zollbehörde**

(1) Das Bundesministerium für Finanzen übermittelt die Entscheidung der Kommission unverzüglich der zuständigen Zollbehörde. Diese setzt die der Entscheidung der Kommission entsprechenden Maßnahmen.

(2) Hat die Kommission innerhalb der in Abschnitt 3.1.4.2., Nr. 4 genannten Frist keine Entscheidung getroffen oder dem Bundesministerium für Finanzen innerhalb der in Abschnitt 3.1.4.2., Nr. 5 genannten Frist keine Entscheidung bekanntgegeben, dann hat die zuständige Zollbehörde von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Abgaben abzusehen (Art. 876 ZK-DVO).

### **3.1.4.4. Kompetenz der Mitgliedstaaten zur Entscheidung vergleichbarer Fälle (Art. 875 ZK-DVO)**

(1) Wenn die Kommission einen Fall positiv (zu Gunsten des Beteiligten) entschieden hat, können die Mitgliedstaaten bei Fällen mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen ebenfalls positiv entscheiden, und zwar unabhängig vom involvierten Einfuhr- oder Ausfuhrabgabebetrag (also auch über 500.000 EUR, siehe Art. 875 ZK-DVO). Diese automatische Ermächtigung kann die Kommission ausschließen oder einschränken, indem sie ihrer Entscheidung entsprechende Bedingungen anfügt.

(2) Die automatische Ermächtigung der Mitgliedstaaten zur Entscheidung vergleichbarer Fälle gilt nur für diejenigen Vorlagen, die der Kommission nach dem 1. August 2003 übermittelt werden. Alle anderen Fälle werden nach dem Verfahren vor der Novellierung der ZK-DVO durch die Verordnung (EG) Nr. 1335/2003 der Kommission entschieden. Das bedeutet, es ist bei derartigen Fällen weiterhin eine ausdrückliche Ermächtigung durch die Kommission zur Entscheidung vergleichbarer Fälle mit einem Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag über 50.000 EUR (bisherige Wertgrenze für Kommissionszuständigkeit) erforderlich.

### **3.1.5. Mitteilung des Zollschuldbetrages an den Zollschuldner und Festsetzungsverjährung (Art. 221 ZK)**

(1) Gemäß Art. 221 Abs.1 ZK ist der buchmäßig erfaßte Abgabenbetrag dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen. Diese Mitteilung gilt gemäß § 74 Abs.1 ZollR-DG als Bescheid und hat entsprechend Art. 222 ZK ein Leistungsgebot (Zahlungsaufforderung) zu enthalten.

(2) Bei der Bewilligung von Verfahrensvereinfachungen wie der Abgabe von Zollanmeldungen unter Einsatz der Datenverarbeitung (Art. 222 bis 224 ZK-DVO), bei vereinfachten Anmeldeverfahren (Art. 76 Abs.1 Buchstabe b ZK iVm Art. 253 Abs.2 und Art. 260 bis 262 ZK-DVO) und bei Anschreibeverfahren (Art. 76 Abs.1 Buchstabe c ZK iVm Art. 253 Abs.3 und Art. 263 bis 267 ZK-DVO) kann vorgesehen werden, dass die Abgaben vom Zollschuldner selbst berechnet werden. In diesen Fällen bedarf es keiner gesonderten Mitteilung des buchmäßig erfaßten Abgabenbetrages, sofern der vom Zollschuldner angemeldete Betrag buchmäßig erfaßt wird, d.h. wenn es zu keiner Korrektur des Betrages kommt. Unbeschadet einer Globalisierung der buchmäßigen Erfassung gemäß Art. 218 Abs.1 Unterabsatz 2 ZK (s Abschnitt 3.1.2.3., Nr. 2) gilt dann die Überlassung der Waren durch die Zollbehörden als Mitteilung des buchmäßig erfaßten Abgabenbetrages (Art. 221 Abs. 2 ZK).

(3) Gemäß Art. 221 Abs. 3 erster Satz ZK bzw. § 74 Abs. 2 erster Satz ZollR-DG darf die Mitteilung des Abgabenbetrages an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Diese dreijährige Frist ist gemäß Art. 221 Abs. 3 zweiter Satz ZK für die Dauer eines Rechtsbehelfsverfahrens ausgesetzt. Entdeckt daher die Behörde im Zuge eines Rechtsbehelfsverfahrens die Notwendigkeit einer (zusätzlichen) nachträglichen buchmäßigen Erfassung, kann diese durchgeführt werden, sofern bei Einlegung des Rechtsbehelfs die 3-jährige Frist noch nicht abgelaufen war.

Das Gemeinschaftsrecht selbst kennt neben dieser im ZK selbst festgelegten Hemmung der Festsetzungsverjährung keine weiteren Hemmungs- und Unterbrechungsgründe für die Festsetzungsverjährungsfrist (die §§ 207 ff BAO sind unanwendbar). Die Regelungen

betreffend die Einhebungsverjährung (§ 238 BAO) bleiben hingegen weiter anwendbar, da das Gemeinschaftsrecht diesbezüglich keine Regelungen enthält und auf das innerstaatliche Recht verweist (Art. 232 Abs. 1 Buchstabe a ZK).

(4) Art. 221 Abs. 4 ZK ermächtigt die Mitgliedstaaten, autonom eine längere Verjährungsfrist vorzusehen, wenn die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden ist, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, (gerichtlich) strafbar war. Dementsprechend ist in § 74 Abs. 2 ZollR-DG (in der Fassung BGBl I Nr. 61/2001) festgelegt, dass bei hinterzogenen Eingangs- und Ausgangsabgaben die Verjährungsfrist 10 Jahre beträgt, wenn im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen ein ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgendes Finanzvergehen begangen wurde.

Diese Fassung des § 74 Abs. 2 ZollR-DG gilt für sämtliche Zollschulden, die ab dem Inkrafttretenszeitpunkt der genannten Novelle (1. Juli 2001) vorgeschrieben werden, und zwar unabhängig vom Zeitpunkt der Entstehung der Schuld. „Hinterzogen“ bedeutet hier, dass es sich um ein vorsätzliches Finanzvergehen handeln muss, welches im Zusammenhang mit den Abgabenansprüchen verfolgt wird (Schmuggel, Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben etc.).

Der Passus „ausschließlich“ im § 74 Abs. 2 ZollR-DG schließt diejenigen Fälle von 10-jährigen Verjährungsfrist aus, in denen die Spruchsenatzzuständigkeit durch Antrag (§ 58 Abs. 2 lit b FinStrG) begründet wird.

Für andere Geldleistungen (Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 2 BAO) gilt gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG ebenfalls die 3- bzw. 10-jährige Verjährungsfrist des Art. 221 Abs. 3 bzw. Abs. 4 ZK iVm § 74 Abs. 2 ZollR-DG.“

### **3.2. Fristen und Modalitäten für die Entrichtung des Abgabenbetrages (Art. 222 bis Art. 232 ZK)**

#### **3.2.1. Zahlungsfristen und deren Verlängerung (Art. 222 ZK)**

Für die Entrichtung der Zollschuld ist dem Zollschuldner eine Frist zu setzen (Leistungsgebot).

(1) Wird dem Zollschuldner weder eine Zahlungserleichterung (s Abschnitt 3.2.3.) noch eine Aussetzung der Vollziehung gewährt, dann darf die Zahlungsfrist zehn Tage, gerechnet ab dem Zeitpunkt der Mitteilung des geschuldeten Abgabenbetrages an den Zollschuldner, nicht überschreiten. Ist einer Person eine Globalisierung der buchmäßigen Erfassung gemäß Art.

218 Abs. 1 UnterAbs. 2 ZK (s Abschnitt 3.1.2.3., Nr. 2) bewilligt worden, dann darf diese Zahlungsfrist nicht länger sein als im Falle eines Zahlungsaufschubs (s Abschnitt 3.2.3.1.).

(2) Eine Fristverlängerung ist von Amts wegen zu gewähren, wenn nachgewiesen wird, dass der Zollschuldner die Mitteilung des Abgabenbetrages (den Abgabenbescheid) zu spät erhalten hat, um die gesetzte Zahlungsfrist einhalten zu können.

Ferner können die Zollbehörden auf Antrag des Zollschuldners eine Fristverlängerung gewähren, wenn sich der zu entrichtende Abgabenbetrag aus einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung ergibt. Die Verlängerung darf nur insoweit erfolgen, als es nötig ist, damit der Zollschuldner alle erforderlichen Maßnahmen treffen kann, um seinen Verpflichtungen nachzukommen und ist abhängig von einer Sicherheitsleistung. Auf diese kann jedoch verzichtet werden, wenn sie aufgrund der Verhältnisse des Beteiligten zu erheblichen wirtschaftlichen oder sozialen Schwierigkeiten führen würde.

Gemäß § 75 ZollR-DG darf diese Fristverlängerung zehn Tage nicht überschreiten.

(3) Wird dem Zollschuldner eine Zahlungserleichterung gewährt, dann hat die Zahlung spätestens bei Ablauf der im Rahmen dieser Erleichterungen festgesetzten Frist zu erfolgen.

(4) Gemäß § 73 ZollR-DG werden Einfuhr- und Ausfuhrabgaben mit Beginn des Tages, an dem sie nach dem Zollrecht spätestens zu entrichten sind, im Sinn der abgabenrechtlichen Vorschriften fällig. Der letzte Tag der jeweils zustehenden Zahlungsfrist ist also stets auch der abgabenrechtlich maßgebliche Fälligkeitstag.

### **3.2.2. Zahlungsmittel, Aufrechnung (Art. 223 ZK)**

(1) Die Entrichtung des Abgabenbetrages kann in bar oder mit jedem anderen Zahlungsmittel, das nach den geltenden Vorschriften schuldbefreiende Wirkung hat, erfolgen. Gemäß § 76 Abs. 1 ZollR-DG wird bestimmt, dass schuldbefreiende Wirkung im Sinn des Art. 223 ZK auch zukommt

1. der Einzahlung mit Erlagschein
2. der Gutschrift am Postscheckkonto oder sonstigen Konto der empfangsberechtigten Kasse auf Grund einer Überweisung dorthin,
3. der Zahlung mit Scheck oder anderen unbaren Zahlungsmitteln oder fremden Währungen, soweit ihre Einlösung oder Umwechselung sichergestellt ist; inwieweit dies zutrifft, ist durch Anschlag bei den Zollstellen kundzumachen,

4. der Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben.

§ 211 Abs. 2 und 3 BAO ist nicht anzuwenden.

(2) Eine Aufrechnung gegen Zollschuldigkeiten hat gemäß § 76 Abs. 2 ZollR-DG gemäß § 215 Abs. 1 und 2 BAO zu erfolgen.

### **3.2.3. Zahlungserleichterungen (Art. 224 bis 229 ZK)**

Der ZK regelt in den Art. 224 bis 228 den sogenannten Zahlungsaufschub und ermächtigt darüber hinaus im Art. 229 die Zollbehörden, aufgrund autonomer Regelungen auch noch andere Zahlungserleichterungen zu gewähren.

#### **3.2.3.1. Zahlungsaufschub (Art. 224 bis 228 ZK)**

(1) Die Gewährung eines Zahlungsaufschubs erfordert einen Antrag des Zollschuldners und ist von einer Sicherheitsleistung des Antragstellers abhängig. Zuständig für die Gewährung des Zahlungsaufschubs ist gemäß § 77 Abs. 1 ZollR-DG das Zollamt, in dessen Bereich der Antragsteller seinen normalen Wohnsitz oder Sitz hat.

(2) Ein Zahlungsaufschub ist gemäß § 77 Abs. 2 ZollR-DG dann, wenn nach dem Zollrecht eine Verpflichtung zur Selbstberechnung besteht, gemäß Art. 226 Buchstabe c ZK als globaler Zahlungsaufschub für den Gesamtbetrag der Abgaben, die gemäß Art. 218 Abs.1 Unterabsatz 2 ZK auf einmal buchmäßig erfaßt worden sind (s Abschnitt 3.1.2.3., Nr. 2) zu gewähren, in allen anderen Fällen gemäß Art 226 Buchstabe b ZK als globaler Zahlungsaufschub für den Gesamtbetrag der innerhalb eines Zeitraums von höchstens 31 Tagen laufend buchmäßig erfaßten Abgaben ("Nachhineinzahlungsfall").

Von der nach dem ZK gleichfalls vorgesehenen Möglichkeit eines Einzelaufschubs (für den einzelnen buchmäßig erfaßten Abgabenbetrag) ist nach dem ZollR-DG kein Gebrauch zu machen. In diesem Fall steht Art. 229 ZK iVm § 212 BAO zur Verfügung.

(3) Gemäß § 77 Abs. 3 ZollR-DG iVm Art. 227 Abs. 3 Buchstabe b ZK ist der Globalisierungszeitraum mit dem Kalendermonat festgesetzt und endet der Zahlungsaufschub am 15. Tag des jeweils folgenden Kalendermonats.

(4) Gemäß Art. 228 Abs. 1 ZK ist die Gewährung eines Zahlungsaufschubs zu versagen, wenn im Fall angenommener unvollständiger Zollanmeldungen (Art. 76 Abs. 1 Buchstabe a ZK iVm 253 Abs. 1 und 254 bis 259 ZK-DVO) erforderliche Angaben nicht fristgerecht

nachgereicht oder erforderliche Unterlagen nicht fristgerecht vorgelegt worden sind. Ausnahme hievon siehe Art. 228 Abs.2 ZK.

### **3.2.3.2. Andere Zahlungserleichterungen (Art. 229 ZK)**

(1) Die Zollbehörden können neben dem Zahlungsaufschub auch andere Zahlungserleichterungen gewähren. Im Rahmen dieser Ermächtigung des ZK ist daher die Zahlungserleichterungsregelung des § 212 BAO weiterhin anwendbar; allerdings nur unter den im Art. 229 Buchstaben a und b ZK geregelten Voraussetzungen. Diese sind:

- a) die Leistung einer Sicherheit und
- b) die Entrichtung von Kreditzinsen (s auch § 78 Abs.1 ZollR-DG).

Die Zollbehörden können jedoch auf die Sicherheitsleistung und/oder die Einhebung von Kreditzinsen verzichten, wenn dies aufgrund der Verhältnisse des Beteiligten zu erheblichen wirtschaftlichen oder sozialen Schwierigkeiten führen würde.

(2) Das Erfordernis der Sicherheitsleistung tritt an die Stelle des im § 212 BAO enthaltenen Tatbestandsmerkmals der Nichtgefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben (Überlagerung durch vorrangiges Gemeinschaftsrecht), da eine nach den Regeln der Art. 189 ff. ZK geleistete Sicherheit funktionell die Einbringlichkeit der Abgaben gewährleistet und in den Fällen eines zulässigen Verzichts auf die Sicherheitsleistung ein Verzicht des Gesetzgebers auf die Absicherung der Einbringlichkeit gegeben ist.

Der Verzicht auf die Sicherheitsleistung ist eine Ermessensentscheidung, die zunächst aber vom Tatbestand her voraussetzt, dass die Leistung der im konkreten Fall erforderlichen Sicherheit aufgrund der Verhältnisse des Beteiligten zu erheblichen wirtschaftlichen oder sozialen Schwierigkeiten führen würde. Nur dann, wenn diese Voraussetzung nach dem Ergebnis der Ermittlungen bejaht werden kann, darf eine Ermessensentscheidung nach den Regeln des § 20 BAO getroffen werden.

Im Rahmen der dabei zu berücksichtigenden Zweckmäßigkeitssargumente (Interesse an der Einbringung der Abgaben), die gegen die Billigkeitsargumente abzuwägen sind, ist schon im Hinblick auf die Chancengleichheit aller Steuerpflichtigen gemäß dem im § 114 BAO festgelegten Gleichbehandlungs-grundsatz mit in Rechnung zu stellen, ob der Abgabenschuldner in Abgabensachen ein leichtfertiges Verhalten an den Tag gelegt, d.h. insbesondere an der Entstehung der Abgabenschuld vorsätzlich oder grob fahrlässig mitgewirkt hat, oder aber sich auf ein Zollverfahren eingelassen hat, ohne auch nur einigermaßen für die Abdeckung einer allenfalls entstehenden Abgabenschuld Vorsorge zu treffen. In solchen Fällen wird regelmäßig von einem Überwiegen der

Zweckmäßigkeitssgründe über die Billigkeitsgründe auszugehen sein, d.h. auf die Leistung einer Sicherheit wird nicht verzichtet werden können und das Zahlungserleichterungsansuchen in Ermangelung einer entsprechenden Sicherheit abzuweisen sein (siehe dazu auch Abschnitt 3.2.6 Nr. 1).

(3) Der Betrag der Kreditzinsen ist so zu berechnen, dass er dem Betrag entspricht, der unter den gleichen Umständen am nationalen Geld- oder Kapitalmarkt für die Währung, in der er zu entrichten ist, erhoben worden wäre. Gemäß § 78 Abs. 2 und 3 ZollR-DG ist der für die Ausgleichszinsen nach Art. 519 Abs. 2 ZK-DVO festgesetzte Zinssatz heranzuziehen. Dabei findet für jedes Halbjahr derjenige Zinssatz Anwendung, der für den zweitletzten Monat des vorangegangenen Kalenderhalbjahres für Österreich veröffentlicht wurde. Gemäß § 78 Abs. 3 ZollR-DG ist zur Berechnung der Kreditzinsen Art. 519 Abs. 3 ZK-DVO sinngemäß anzuwenden, wobei der Tag des Überführrens in das Verfahren dem Beginn der Zahlungserleichterung und das Entstehen der Zollschuld dem Ende der Zahlungserleichterung entspricht. Gemäß § 78 Abs. 4 ZollR-DG sind für jeden Kalendermonat, für den solcherart Kreditzinsen zu berechnen sind, als Bemessungsgrundlage ein Zwölftel des am Beginn dieses Kalendermonats geltenden Jahreszinssatzes und der am Beginn dieses Kalendermonats noch nicht entrichtete Zollschuldbetrag heranzuziehen.

Die Überlegungen betreffend einen Verzicht auf die Erhebung von Kreditzinsen sowie die dazu erforderliche Ermessensabwägung sind analog zum Verzicht auf die Sicherheitsleistung (siehe oben Nr. 2) anzustellen.

(4) Gemäß § 79 Abs. 3 ZollR-DG können andere Zahlungserleichterungen auch lediglich einem Gesamtschuldner bewilligt werden und sind den anderen Gesamtschuldner gegenüber dann ohne Wirkung.

### **3.2.4. Zahlung vor Fristablauf (Art. 230 ZK)**

Unabhängig davon, welche Zahlungserleichterungen dem Zollschuldner eingeräumt worden sind, kann dieser in jedem Fall den geschuldeten Abgabenbetrag ganz oder teilweise auch vor Ablauf der ihm gewährten Frist entrichten.

### **3.2.5. Zahlung fremder Schuld (Art. 231 ZK)**

Jeder Abgabenbetrag kann von einem Dritten anstelle des Zollschuldners mit schuldbefreiender Wirkung für diesen entrichtet werden.

### **3.2.6. Einbringungsmaßnahmen, Säumniszinsen (Art. 232 ZK)**

(1) Gemäß Art. 232 Abs.1 Buchstabe a ZK haben die Zollbehörden, wenn der Abgabenbetrag nicht fristgerecht entrichtet worden ist, von allen ihnen nach den geltenden Vorschriften zu Gebote stehenden Möglichkeiten einschließlich der Zwangsvollstreckung Gebrauch zu machen, um die Entrichtung des Abgabenbetrages zu erreichen.

Eine der dabei zu Gebote stehenden Möglichkeiten (also nach bescheidmäßiger Abweisung eines Stundungs- oder Ratenansuchens gemäß Art. 229 ZK iVm § 212 BAO) ist der Abschluß einer Ratenvereinbarung nach Privatrecht (nicht Bescheid, sondern Vertrag). Denn stehen für eine Zwangsvollstreckung keine geeigneten Vermögensobjekte zur Verfügung und bietet der Abgabenschuldner zumutbare Ratenzahlungen an, dann ermöglicht es Art. 232 ZK, darauf einzugehen, wenn abzusehen ist, dass auch von einer allfälligen Lohnpfändung kein besseres Ergebnis erwartet werden kann. Dazu kommt, dass Lohnpfändungen nicht selten zum Verlust des Arbeitsplatzes des Abgabenschuldners und damit auch zum Wegfall eines pfändbaren Einkommens führen. Die Voraussetzungen für ein solches Vorgehen sind entsprechend der konkret gegebenen Situation nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen und von Zeit zu Zeit neuerlich zu überprüfen.

Im Rahmen dieser Bestimmung wurde im § 80 Abs.4 ZollR-DG das Rechtsinstitut der Sachhaftung geregelt (s Abschnitt 1.10.) und sind die eine persönliche Haftung regelnden Bestimmungen der BAO (zB Vertreterhaftung gemäß § 9 BAO, Täter- und Beteiligtenhaftung gemäß § 11 BAO, Gesellschafterhaftung gemäß § 12 BAO, Nachfolgehaftung gemäß § 14 BAO etc.) weiterhin anwendbar, sofern nach den vorrangigen Regelungen des ZK diese Haftungstatbestände nicht zu Zollschuldner-Tatbeständen geworden sind. Der ZK selbst kennt eine Haftung für die Zollschuld lediglich in Form der Bürgschaft, die jedoch durch privatrechtlichen Vertrag begründet wird und im Zivilrechtsweg durchzusetzen ist.

Besondere Vorschriften bestehen für die Bürgschaft im Rahmen des Versandverfahrens (359 ff ZK-DVO).

(2) Gemäß Art. 232 Abs.1 Buchstabe b ZK haben die Zollbehörden, wenn der Abgabenbetrag nicht fristgerecht entrichtet worden ist, zusätzlich Säumniszinsen zu erheben, wobei der Säumniszinssatz wohl höher, nicht aber niedriger sein darf als der Kreditzinssatz.

Gemäß Art. 232 Abs. 2 ZK können die Zollbehörden auf die Säumniszinsen verzichten, wenn

- a) diese aufgrund der Verhältnisse des Beteiligten zu erheblichen wirtschaftlichen oder sozialen Schwierigkeiten führen würden oder

- b) die Entrichtung des Abgabenbetrages innerhalb von fünf Tagen nach Ablauf der dafür festgesetzten Frist erfolgt.

Weiters können die Zollbehörden Mindestzeiträume für die Zinsberechnung und Mindestbeträge für die Säumniszinsen festsetzen (Art. 232 Abs. 3 ZK).

In Ausführung dieser Bestimmungen sind gemäß § 80 Abs. 1 ZollR-DG Säumniszinsen nur zu erheben, wenn die Säumnis mehr als fünf Tage beträgt, und ist gemäß § 80 Abs. 2 ZollR-DG als Jahreszinssatz ein um zwei Prozent über dem Kreditzinssatz nach § 78 Abs. 2 liegender Zinssatz heranzuziehen. Die Säumniszinsen werden je Säumniszeitraum berechnet und fallen für einen gesamten Säumniszeitraum an, auch wenn die Säumnis nicht im ganzen Säumniszeitraum bestanden hat. Ein Säumniszeitraum reicht vom 15. eines Kalendermonats bis zum 14. des folgenden Kalendermonats. Für jeden Säumniszeitraum ist der zwölfte Teil jenes Jahreszinssatzes heranzuziehen, welcher am Beginn des betreffenden Säumniszeitraumes gegolten hat.

Infolge der durch den ZK gebotenen Säumnisverzinsung kann ein einmaliger Säumniszuschlag, wie ihn § 217 BAO vorsieht, nicht mehr erhoben werden (§ 80 Abs. 3 ZollR-DG).

### **3.2.6.a Verwertung von zugunsten der Staatskasse aufgegebenen, beschlagnahmten oder eingezogenen Nichtgemeinschaftswaren (Art. 867 a ZK-DVO)**

Eine besondere Regelung besteht für die Verwertung von Nichtgemeinschaftswaren, die zugunsten der Staatskasse aufgegeben (an den Bund preisgegeben), beschlagnahmt oder bereits eingezogen worden sind (beachte: die Einziehung einer Ware ändert gemäß Art. 867 ZK-DVO nicht deren zollrechtlichen Status); diese Waren gelten gemäß Art. 867a Abs. 1 ZK-DVO als in ein Zollerverfahren übergeführt.

Gemäß Art. 867a Abs. 2 ZK-DVO ist seitens der Zollbehörde darauf zu achten, dass bei einer Veräußerung der Waren der Käufer unverzüglich die Förmlichkeiten vornimmt, um die Waren einer zollrechtlichen Bestimmung ( zB der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr, der Wiederausfuhr etc.) zuzuführen. Ist die zollrechtliche Bestimmung eine Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr, gilt diese als unmittelbar durch die Veräußerung der Ware erfolgt (gesetzliche Fiktion), wenn die Veräußerung zu einem Preis vorgenommen wird, der den Betrag an Einfuhrabgaben mitumfaßt.

Für die Praxis bedeutet das, dass der erzielte Veräußerungserlös stets als Bemessungsgrundlage plus den auf diese im Veräußerungszeitpunkt entfallenden

Einfuhrabgaben zu verstehen ist. Für die Zwecke der buchmäßigen Erfassung müssen daher die Abgaben retrograd herausgerechnet und entsprechend kassenmäßig verbucht werden. Gegebenenfalls ist die Bagatellregelung gemäß § 9 ZollR-DV zu beachten.

Die Verwertung selbst hat nach den österreichischen Vorschriften zu erfolgen (Art. 867a Abs. 2 letzter Satz ZK-DVO), d.h. also unter sinngemäßer Anwendung der §§ 37 bis 52 der Abgabenexekutionsordnung über die Verwertung beweglicher körperlicher Sachen (§ 51 Abs. 2 erster Satz ZollR-DG), gegebenenfalls aber auch unter Anwendung des in Finanzstrafsachen geltenden Gnadenrechts (§ 187 FinStrG, Art. 65 B-VG). Ist aufgrund der im Einzelfall gegebenen besonderen Umstände eine solche Verwertung nicht möglich, insbesondere weil sich kein Käufer findet, oder würde durch die Verwertung nachteilig in die Wettbewerbsverhältnisse eingegriffen werden, so können die Waren im Rahmen der Zollbefreiungsverordnung (Kapitel I, Titel XVI) karitativen Zwecken zugeführt werden; der Empfänger steht unter Zollaufsicht (§ 51 Abs. 2 zweiter Satz ZollR-DG). Eine Verwertung ist unzulässig, wenn dadurch das Leben oder die Gesundheit von Menschen, Tieren oder Pflanzen nachteilig beeinflußt würde. Waren, die nicht verwertet werden können, sind zu vernichten oder zu zerstören (§ 51 Abs. 2 vorletzter und letzter Satz ZollR-DG).

Eine Anwendung des Art. 867a ZK-DVO kommt nicht in Betracht, wenn ein Fall des Art. 866 ZK-DVO gegeben ist, d.h. wenn eine gemäß den Art. 202, 203, 204 oder 205 ZK entstandene Zollschuld bereits entrichtet worden ist, da es sich dann um eine Gemeinschaftsware handelt. Ist eine früher entstandene Zollschuld anders als durch Entrichtung erloschen (zB durch eine rechtskräftige Einziehung gemäß Art. 233 ZK), dann ergibt sich aus der Anwendung des Art. 867a ZK-DVO eine Einzelschuld des Erwerbers. Ist eine früher entstandene Zollschuld weiterhin offen, dann kommt es zu einem Gesamtschuldverhältnis zwischen den entsprechenden Zollschuldern und dem neuen Schuldner gemäß Art. 867a ZK-DVO. Das wird in der Regel bloß ein Teil-Gesamtschuldverhältnis sein, da die Zollschuld gemäß Art. 867a ZK-DVO im Hinblick auf die gegebenen Verwertungsmöglichkeiten (erzielbare Veräußerungspreise, Gnadenrecht) nahezu immer kleiner sein wird als die früher entstandene Zollschuld.

Auf Waren, für die nach dem ZollG 1988 eine Zollschuld entstanden ist, ist Art. 867a ZK-DVO keinesfalls anwendbar, unabhängig davon, ob diese Zollschuld bereits entrichtet oder sonstwie erloschen ist oder nicht.

### **3.2.7. Rückstandsaufgliederung, Abrechnungsbescheid (§ 77 Abs. 4, 5 und 6 ZollR-DG)**

Dem Zollschuldner ist der Gesamtrückstand an Einfuhr- und Ausfuhrabgaben, an Nebenansprüchen sowie an sonstigen Abgaben und dessen Zusammensetzung von der Zollstelle, die für die Einhebung zuständig ist, zum 1. Oktober eines jeden Jahres mitzuteilen (Rückstandsaufgliederung).

Besteht zwischen dem Zollschuldner und der Zollstelle eine Meinungsverschiedenheit in bezug auf die Höhe des Rückstandes oder in bezug auf dessen Zusammensetzung, so kann der Zollschuldner innerhalb von zwei Monaten nach Erhalt der Rückstandsaufgliederung einen Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO beantragen.

Wird ein Antrag auf Abrechnungsbescheid nicht gestellt, so gilt die Rückstandsaufgliederung sowohl der Höhe als auch der Zusammensetzung nach als unbestritten (Rückstands-Saldoanerkenntnis).

### **3.3. Sonstige Eingangs- und Ausgangsabgaben, andere Geldleistungen**

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG gelten die Vorschriften über die Erhebung (Nacherhebung) der Einfuhr- und Ausfuhrabgaben auch für die Erhebung der sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben und der anderen Geldleistungen (Nebenansprüche, für diese s auch § 98 Abs. 3 ZollR-DG). Gemäß § 98 Abs. 4 zweiter Satz ZollR-DG sind abweichend davon für die Einfuhrumsatzsteuer Kreditzinsen nicht zu erheben, soweit der Schuldner oder einer der Gesamtschuldner hinsichtlich dieser Einfuhrumsatzsteuer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Gemäß § 72a ZollR-DG hat die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 220 ZK iVm Art. 201 ZK, die Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer in Bescheiden gemäß § 201 BAO sowie die Abänderung der Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer im Rechtsbehelfsweg zu unterbleiben, soweit der Empfänger für diese Abgabe nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, es sei denn, dass der Steuerschuldner ausdrücklich anderes verlangt. Die Einfuhrumsatzsteuer ist aber jedenfalls zu erheben, wenn ein unrichtiger Steuersatz zur Anwendung gelangt ist oder eine Ware, die nicht von der Einfuhrumsatzsteuer befreit ist, unversteuert in den freien Verkehr übergeführt worden ist.

Eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist im Falle einer Vorsteuerabzugsberechtigung des Empfängers nicht zu erheben, sofern gemäß § 72a ZollR-

DG die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 220 ZK iVm Art. 201 ZK, die Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer in Bescheiden gemäß § 201 BAO oder die Abänderung der Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer im Rechtsbehelfsweg unterbleibt.

### **3.4. Detailregelungen**

Betreffs der für die Erhebung des Zollschuldbetrages geltenden Detailregelungen wird auf die allgemeinen Verrechnungsvorschriften verwiesen.

## **3.5. Evidenzierungs-, Genehmigungs- und Meldepflichten bei Abstandnahme von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben**

### **3.5.1. Evidenzierung**

Die gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK iVm Art. 869 Buchstabe a oder b ZK-DVO durch Abstandnahme von der Nacherhebung zu Gunsten der Wirtschaftsbeteiligten erledigten Fälle sind vom Mitgliedstaat in ein Verzeichnis aufzunehmen und zur Verfügung der Kommission zu halten (Art. 870 Abs. 1 ZK-DVO). Das gilt auch dann, wenn die Abstandnahme von der Nacherhebung nachträglich, also im Wege eines Erlasses oder einer Erstattung gemäß Art. 236 ZK (Art. 869 vorletzter UnterAbs. ZK-DVO) oder im Zuge eines anhängigen Rechtsbehelfsverfahrens erfolgt.

Derartige Fälle sind daher von den für die nachträgliche buchmäßige Erfassung zuständigen Zollämtern in ein Verzeichnis aufzunehmen (GZ, Abgabenschuldner, Einfuhrabgabenbetrag) und für allfällige Überprüfungen evident zu halten.

### **3.5.2. Genehmigung**

Neben dieser Evidenzierung ist bei einem Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag von mehr als 10.000 Euro (nur Zölle) die Genehmigung des bundesweiten Fachbereiches Zoll und Verbrauchsteuern einzuholen, sofern beabsichtigt wird, von der Nacherhebung abzusehen. Die Genehmigungspflicht gilt auch für Fälle, in denen zunächst buchmäßig erfasst wurde und die Abstandnahme von der Nacherhebung nachträglich im Wege des Art. 236 ZK oder im Zuge eines anhängigen Rechtsbehelfsverfahrens erfolgt.

### **3.5.3. Meldung**

Weiters sind die Fälle, in denen Art. 236 ZK iVm Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK oder Art. 869 Buchstabe b ZK-DVO angewandt wurde oder Art 220 Abs.2 Buchstabe b ZK oder Art 869 Buchstabe b ZK-DVO im Zuge eines anhängigen Rechtsbehelfsverfahrens angewandt wurde,

halbjährlich der Kommission zu melden, sofern der Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag über 50.000 EUR (nur Zölle) beträgt (Art. 870 Abs. 2 ZK-DVO). Zu diesem Zweck haben die für die nachträgliche buchmäßige Erfassung zuständigen Zollämter innerhalb eines Monats nach Ablauf jedes Kalenderhalbjahres solche Fälle dem Bundesministerium für Finanzen, Abt IV/6, auf elektronischem Weg zu melden. Der bundesweite Fachbereich Zoll und Verbrauchsteuern ist von dieser Meldung mit Kopie offiziell zu verständigen.

In der Meldung anzugeben ist die Rechtsgrundlage (Absehen von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 b ZK oder Erlass gemäß Art. 220 Abs. 2 b ZK iVm Art. 236 ZK oder Erstattung gemäß gemäß Art. 220 Abs. 2 b ZK iVm Art. 236 ZK bzw. im Rechtsbehelfsverfahren gemäß § 85b ZollR-DG), der betroffene Abgabenbetrag (Normalzölle, Antidumpingzölle etc., im Falle von Antidumpingzöllen außerdem der Einführer, der Ausführer und das Ausfuhrland), der Zeitpunkt und die Umstände des Entstehens der Zollschuld, der Zeitpunkt der Mitteilung der Zollschuld und das Datum ihrer buchmäßigen Erfassung, das betroffene Zollverfahren, die Art der Waren, zuätzliche Rechtsvorschriften, die im vorliegenden Fall zu beachten sind (z.B. Präferenzabkommen, Zollkontingente etc.), das Datum der Entscheidung bzw. das allfällige Datum ihrer buchmäßigen Erfassung, im Falle eines Irrtums oder einer Pflichtverletzung einer Behörde die Bezeichnung der Behörde und die Beschreibung des Irrtums bzw. der Pflichtverletzung, das Ergebnis allfälliger Ermittlungen zur Feststellung der Gutgläubigkeit des Beteiligten sowie eingelegte Rechtsbehelfe und ergangene Rechtsbehelfsentscheidungen.

In den Fällen des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK iVm Art. 869 Buchstabe a ZK-DVO besteht gegenüber der Kommission keine Meldepflicht, sondern lediglich eine Evidenzierungspflicht. (siehe Abschnitt 3.5.1.)

## **4. Erlöschen der Zollschuld (Art. 233 und 234 ZK)**

### **4.1. Allgemeines**

Wie das Entstehen der Zollschuld so erfolgt auch das Erlöschen der Zollschuld bei Verwirklichung bestimmter gesetzlicher Tatbestände. Inhaltlich ergänzt diese Regelung die Fälle des Nichtentstehens einer Zollschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 Unterabsatz 2 ZK iVm Art. 859 ff ZK-DVO und gemäß Art. 206 ZK. Die Erlöschenstatbestände gelten gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG auch für die sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben.

## **4.2. Voraussetzungen (Tatbestände) für das Erlöschen einer Zollschuld (Art. 233 f ZK)**

### **4.2.1. Verjährung, Zahlungsunfähigkeit (Art. 233 Unterabsatz 1 ZK)**

Betreffs der Verjährung und der Zahlungsunfähigkeit wird im ZK auf die geltenden Vorschriften (Art. 4 Nr. 23 ZK) verwiesen.

Hinsichtlich der Verjährung kommen die Bestimmungen über die Festsetzungsverjährung gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK iVm § 74 Abs. 2 ZollR-DG und über die Einhebungsverjährung gemäß § 238 BAO in Betracht. Bemerkt wird, dass der Eintritt der Einhebungsverjährung nach österreichischem Recht nicht schlechthin zum Erlöschen der bescheidmäßig geltend gemachten Zollschuld führt, sondern lediglich zum Verbot der Setzung behördlicher Einhebungsschritte. Es verbleibt eine sogenannte "Naturalobligation", dh. eine Zahlung des Zollschuldners nach Ablauf der Verjährungsfrist ist Entrichtung einer Zollschuld und nicht Zahlung eines gesetzlich nicht geschuldeten Abgabenbetrages.

Hinsichtlich der gerichtlich festgestellten Zahlungsunfähigkeit des Zollschuldners wird auf die Regelungen des Insolvenzverfahrens (Konkursordnung, Ausgleichsordnung) verwiesen.

### **4.2.2. Entrichtung des Abgabenbetrages (Art. 233 Unterabsatz 1 Buchstabe a ZK)**

Die Entrichtung des Abgabenbetrages erfolgt gemäß Art. 223 ZK iVm § 76 ZollR-DG durch Zahlung oder Aufrechnung und führt zum Erlöschen der Zollschuld.

### **4.2.3. Erlaß des Abgabenbetrages (Art. 233 Unterabsatz 1 Buchstabe b ZK)**

Der Erlaß einer Zollschuld gemäß den Art. 236 ff ZK (s Abschnitt 5.3.) führt zum Erlöschen der Zollschuld.

### **4.2.4. Ungültigerklärung der Zollanmeldung (Art. 233 Unterabsatz 1 Buchstabe c, erster Gedankenstrich ZK)**

Die Ungültigerklärung der Zollanmeldung führt zum Erlöschen der Zollschuld, wenn die Zollanmeldung die Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben zur Folge gehabt hätte. Sie erfolgt nach den Vorschriften des Art. 66 ZK und den hiezu ergangenen Regelungen der ZK DVO, insbesondere der Art. 250 und 251 ZK-DVO.

#### **4.2.5. Beschlagnahme in Verbindung mit nachfolgender Einziehung der Ware (Art. 233 Unterabsatz 1 Buchstabe c, zweiter Gedankenstrich und Buchstabe d ZK)**

Zwei Fälle sind zu unterscheiden:

(1) Beschlagnahme einer Ware nach der Annahme einer Zollanmeldung, die die Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben zur Folge gehabt hätte, und Einziehung der Ware, gleichzeitig oder nach der Beschlagnahme, beides aber jedenfalls noch vor der Überlassung der Ware. Es bedarf in diesen Fällen keiner Ungültigerklärung der Zollanmeldung.

Einziehung ist die endgültige Entziehung der Verfügungsmacht über eine Ware im Rahmen eines Verwaltungsverfahrens oder Strafverfahrens (mit Rechtskraft des Verfallsausspruchs).

Typische Fälle dieses Erlöschenstatbegründes sind gegeben, wenn sich erst im Zuge der zollamtlichen Prüfung (z.B. der Beschau) herausstellt, dass die Ware Einfuhrverboten oder -beschränkungen unterliegt. Stellt sich dies erst nach der Überlassung der Ware heraus, dann greift dieser Erlöschenstatbestand nicht.

(2) Beschlagnahme einer Ware, für die eine Zollschuld gemäß Art. 202 ZK entstanden ist, sofern die Ware bei dem vorschriftswidrigen Verbringen beschlagnahmt und gleichzeitig oder später eingezogen wird. Für diesen Erlöschenstatbestand ist erforderlich, dass die Ware bei ihrer Beschlagnahme noch nicht in den Wirtschaftskreislauf eingegangen ist.

In der Praxis heißt das, dass die Ware entweder auf dem Amtsplatz oder aber zumindest noch auf dem im unmittelbaren Anschluss an das vorschriftswidrige Verbringen stattfindenden Transport zum Zwischen- oder Endlager (= erster Ort, an dem die Ware zur Ruhe kommt) entdeckt und beschlagnahmt werden muss, um ein Erlöschen der Zollschuld gemäß Art. 233 Buchstabe d ZK zu bewirken.

Gemäß Art. 867 ZK-DVO ändert die Einziehung einer Ware nichts an ihrem zollrechtlichen Status. Gemäß Art. 233 UnterAbs. 2 ZK hat das Erlöschen der Zollschuld durch Beschlagnahme und Einziehung der Ware keinen Einfluss auf einen nach den österreichischen Vorschriften bestehenden Strafanpruch; diesbezüglich wird das Bestehen der Zollschuld fingiert.

#### **4.2.6. Vernichtung, Zerstörung, unwiederbringliches Verlorengehen der Ware (Art. 233 Unterabsatz 1 Buchstabe c, zweiter Gedankenstrich ZK)**

Eine Zollschuld erlischt, wenn Waren, die zu einem Zollverfahren angemeldet worden sind, das die Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben enthält, vor ihrer Überlassung

- auf Anordnung der Zollbehörden vernichtet oder zerstört werden oder
- aus in ihrer Natur liegenden Gründen, durch Zufall oder höhere Gewalt vernichtet oder zerstört worden oder unwiederbringlich verloren gegangen sind.

#### **4.2.7. Aufgabe zugunsten der Staatskasse (Art. 233 Unterabsatz 1 Buchstabe c, zweiter Gedankenstrich ZK)**

Eine Zollschuld erlischt, wenn Waren, die zu einem Zollverfahren angemeldet worden sind, das die Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben enthält, gemäß Art. 182 ZK iVm § 67 Abs. 2 ZollR-DG vor ihrer Überlassung zugunsten der Staatskasse aufgegeben werden.

#### **4.2.8. Erlöschen der gemäß Art. 216 ZK entstandenen Zollschuld (Art. 234 ZK)**

Die gemäß Art. 216 ZK entstandene Zollschuld erlischt wie jede andere Zollschuld bei Vorliegen der im Art. 233 ZK geregelten Voraussetzungen. Zusätzlich sieht Art. 234 ZK vor, dass diese Zollschuld auch durch die Ungültigerklärung der für die Erlangung der Zollpräferenzbehandlung erforderlichen Förmlichkeiten (zB Rücknahme oder förmliche Unrichtigerklärung von Präferenznachweisen) erlischt.

## **5. Erstattung und Erlass der Zollschuld (ART. 235 bis 242 ZK, Art. 877 bis 912 ZK-DVO)**

### **5.1. Begriff (Art. 235 ZK)**

Erstattung ist eine Entscheidung, durch die die Rückzahlung der gesamten oder eines Teiles einer bereits entrichteten Zollschuld verfügt wird. Der Rückzahlung steht gemäß § 81 ZollR-DG die Gutschrift, Umbuchung oder Überrechnung des Betrages gleich.

Erlass ist eine Entscheidung, durch die auf die Erhebung des gesamten oder eines Teiles einer (dem Zollschuldner bereits mitgeteilten, aber noch nicht entrichteten) Zollschuld verzichtet wird oder durch die die buchmäßige Erfassung der gesamten oder eines Teiles einer noch nicht entrichteten (und auch noch nicht mitgeteilten) Zollschuld für ungültig erklärt wird. Die beiden Formen des Erlases unterscheiden sich demnach nach der im konkreten Fall gegebenen Verfahrensphase.

### **5.2. Allgemeines**

Die Anspruchsvoraussetzungen, unter denen nach dem ZK und der ZK-DVO eine Erstattung oder ein Erlass zulässig ist, sind in entsprechenden Tatbeständen geregelt (s Abschnitt 5.3), die gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG auch für die sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben gelten. Abweichend davon normiert § 26 Abs. 1 UStG, dass die Fälle der Art. 236 bis 239 ZK nicht zu Erlass/Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer führen, wenn der Antragsteller in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. In den Fällen des Art. 236 ZK ist jedoch trotz Vorsteuerabzugsberechtigung Erlass/Erstattung zu gewähren, wenn ein ausdrücklicher Antrag gestellt wird.

Mit Hilfe der Tatbestände der Art. 236 bis 238 ZK bzw. des Art. 239 ZK iVm Art. 900f ZK-DVO sollen zu hoch festgesetzte Zollschuldigkeiten auf ihr gesetzlich begründetes Maß zurückgeführt werden und zwar unabhängig von der Rechtskraft der ergangenen Abgabenbescheide. Wie der Mitteilung des Zollschuldbetrages an den Zollschuldner, insbesondere im Fall der Nacherhebung, lediglich zeitliche Schranken gesetzt sind (Art. 221 Abs. 3 ZK), so soll auch die Berichtigung von Zollschuldigkeiten zugunsten des Zollschuldners lediglich an bestimmte (im Einzelfall verschiedene) Antragsfristen geknüpft sein. Diese Tatbestände räumen der Partei einen Rechtsanspruch ein, es besteht demnach kein Ermessensspielraum der Zollbehörden.

Im Gegensatz dazu existiert ein eigentliches Billigkeitsregime der Mitgliedstaaten hinsichtlich der Einfuhr- und Ausfuhrabgaben nur bei sachlichen Unbilligkeiten unter einem Einfuhr- (Ausfuhr-)abgabenbetrag von 500.000 EUR (Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO). Hinsichtlich der sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben können sowohl sachliche als auch persönliche Unbilligkeiten (Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK-DVO sowie § 83 ZollR-DG) berücksichtigt werden.

Ein besonderer Fall im Sinne einer persönlichen Unbilligkeit ist gemäß § 83 vorletzter Satz ZollR-DG 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. In einem solchen Fall ist das Vorliegen betrügerischer Absicht oder grober Fahrlässigkeit auf Seiten 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 (§ 83 letzter Satz ZollR-DG).

Betreffs der anderen Geldleistungen (Nebenansprüche) ist ebenfalls die Berücksichtigung sachlicher und persönlicher Billigkeitsgründe gestützt auf Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO und § 83 iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG möglich.

In besonders gelagerten Einzelfällen, in denen der Sachverhalt darauf schließen lässt, dass ein Antrag auf Erlass oder Erstattung erfolgversprechend sein würde, trifft die Behörde eine Rechtsbelehrungspflicht gemäß § 113 BAO. Das bedeutet für die Praxis, dass die Partei in solchen Fällen entweder schriftlich (zB durch einen entsprechenden Zusatz in der Rechtsmittelbelehrung des Abgabenbescheides) oder aber mündlich (mit anschließender Erstellung eines Aktenvermerks über die erfolgte Belehrung) auf die bestehenden Möglichkeiten hinzuweisen ist.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass eine Billigkeitsmaßnahme, die im Falle des Vorhandenseins mehrerer Gesamtschuldner nur einem davon zukommt, als Entlassung aus der Gesamtschuld auszusprechen wäre (siehe dazu auch Abschnitt 5.7.2., Nr. 4).

### **5.3. Voraussetzungen der Anspruchsberechtigung (Art. 236 bis 239 ZK sowie Art. 889 bis 892 und Art. 899 bis 904 ZK DVO)**

Überblicksmäßig kann gesagt werden, dass die kasuistisch geregelten Tatbestände des ZK und der ZK-DVO Fälle berücksichtigen, in denen eine Zollschuld entweder ungesetzlicherweise vorgeschrieben wurde oder in denen die Entstehung der Zollschuld eine

Rechtsfolge darstellt, die infolge irrtümlich veranlasster zollrechtlicher Maßnahmen oder in anderer Weise entgegen dem rechtsgeschäftlichen Willen von Vertragsparteien eingetreten ist.

### **5.3.1. Materiell rechtswidrige Zollschuld (Art. 236 ZK)**

(1) Eine Erstattung einer Zollschuld ist insoweit zu gewähren, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Art. 220 Abs.2 ZK buchmäßig erfasst worden ist (s Abschnitt 3.1.3., Nr. 2).

Ein Erlass einer Zollschuld ist insoweit zu gewähren, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der buchmäßigen Erfassung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 ZK buchmäßig erfasst worden ist.

Eine Erstattung oder ein Erlass ist aber nicht zu gewähren, wenn die Zahlung oder buchmäßige Erfassung eines gesetzlich nicht geschuldeten Betrags auf ein betrügerisches Vorgehen des Beteiligten zurückzuführen ist.

(2) Ein Abgabenbetrag ist gesetzlich nicht geschuldet, wenn und insoweit er in den geltenden abgabenrechtlichen Vorschriften keine Deckung findet. Die Art des unterlaufenen Fehlers (zB Schreib- oder Rechenfehler, unrichtige rechtliche Beurteilung, unrichtige Sachverhaltsfeststellung, Mitteilung des Abgabenbetrages an eine Person, die nicht Abgabenschuldner geworden ist) ist daher nicht von Bedeutung. Entscheidend ist allein die Frage, ob der im Entstehungszeitpunkt der Zollschuld gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag geringer ist als der von der Zollverwaltung tatsächlich buchmäßig erfasste bzw. der vom Abgabenschuldner bezahlte Betrag.

Auf Rechtsänderungen zwischen dem Zeitpunkt der Zollschuldentstehung und der Zahlung bzw. buchmäßigen Erfassung ist daher grundsätzlich nicht Bedacht zu nehmen. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz bilden die mit Rückwirkung ausgestatteten Rechtsakte (zB Verordnungen der Kommission), wobei aber auch hier der Wirksamkeitszeitpunkt der Rückwirkung jedenfalls vor oder zumindest zeitgleich mit der Zollschuldentstehung liegen muss.

Werden im Zuge des Erstattungs/Erlassverfahrens auch abgabenerhöhende Sachverhalte bekannt, dann sind diese im Rahmen des Art 220 ZK zu berücksichtigen, dh. die Erstattung oder der Erlass sind entsprechend zu mindern bzw. ist sogar eine Nacherhebung durchzuführen. Auf Aspekte des Vertrauenschutzes (zB Art. 220 Abs. 2 Buchstabe a ZK) wird in diesem Zusammenhang besonders hingewiesen.

(3) Betrügerisches Vorgehen eines Beteiligten, das zu einer zu hohen Zollschuld geführt hat, schließt eine Erstattung oder einen Erlass aus; es liegt vor, wenn der Beteiligte vorsätzlich gehandelt hat (leichte oder auch grobe Fahrlässigkeit schadet nicht). Die Beweislast betreffend das betrügerische Vorgehen liegt bei der Zollbehörde.

Als Beteiligter gilt der Zollschuldner, eine Person, die dessen Rechte und Pflichten übernommen hat, ein Stellvertreter dieser Personen sowie gegebenenfalls jede andere Person, die bei der Erledigung der Zollförmlichkeiten für die betreffenden Waren tätig geworden ist oder die für die Erledigung dieser Förmlichkeiten erforderlichen Anweisungen gegeben hat (Art. 899, erster Gedankenstrich ZK-DVO).

(4) Die Anspruchsberechtigung ist mit Antrag geltend zu machen, der innerhalb einer Frist von drei Jahren nach der Mitteilung des Abgabenbetrages an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle (s Abschnitt 5.6.1.) zu stellen ist. Diese Frist ist zu verlängern, wenn der Beteiligte nachweist, dass er infolge eines unvorhersehbaren Ereignisses (Zufalls) oder höherer Gewalt gehindert war, die Frist einzuhalten. Der Antrag ist in diesem Fall zu stellen, sobald der Hinderungsgrund weggefallen ist.

(5) Eine Erstattung oder ein Erlass ist auch von Amts wegen vorzunehmen, wenn die Zollbehörde innerhalb der Dreijahresfrist selbst das Vorliegen der Anspruchsvoraussetzungen feststellt (zB im Rahmen einer Betriebsprüfung). Liegt der Feststellungszeitpunkt innerhalb der Frist, dann kann die behördliche Erledigung auch noch nach Ablauf der Frist erfolgen.

(6) Da es sich bei den Regelungen des ZK und der ZK-DVO um selbständige Erstattungs- oder Erlassansprüche handelt, treten diese als solche zu den nach dem Verfahrensrecht zu Gebote stehenden Rechtsbehelfen (Berufung, Verwaltungsgerichtshofbeschwerde) im Konkurrenz. Das Erstattungs-/Erlassverfahren und das Rechtsmittelverfahren sind entsprechend ihren spezifischen Voraussetzungen daher nebeneinander möglich. Wird sowohl ein Erstattungs/Erlasantrag gestellt, als auch eine Berufung eingebracht, ist zweckmäßigerweise über den Erstattungs/Erlasantrag zu entscheiden und zugleich die Berufung in sinngemäßer Anwendung des § 274 BAO insoweit als gegenstandslos geworden zu erklären, als mit dieser Entscheidung dem Berufungsbegehren Rechnung getragen wird. Gegen die Entscheidung über den Erstattungs-/Erlasantrag ist ebenso wie über den Gegenstandsloserklärungsbescheid wiederum ein Rechtsbehelf gegeben. Weiters besteht insoweit, als Berufung eingelegt wird, keine Veranlassung, einen Erstattungs-/Erlassanspruch gemäß Art. 236 Abs.2 UnterAbs. 3 ZK von Amts wegen aufzugreifen. Dies ist spätestens allerdings dann geboten, wenn die Rechtsbehelfsfrist abgelaufen ist und auch ein Erstattungs-/Erlasantrag vom Zollschuldner nicht gestellt wird.

### **5.3.2. Ungültigerklärung einer Zollanmeldung (Art. 237 ZK)**

(1) Eine Erstattung einer entrichteten Zollschuld ist zu gewähren, wenn eine Zollanmeldung für ungültig erklärt wird.

Betreffs der Voraussetzungen für eine Ungültigerklärung s Art 66 ZK sowie Art. 250 und 251 ZK-DVO. Die Ungültigerklärung der Zollanmeldung führt gemäß Art. 233 UnterAbs. 1 Buchstabe c, erster Gedankenstrich ZK zum Erlöschen der Zollschuld.

Die Erstattung setzt die (nachträgliche) Anmeldung zum eigentlich beabsichtigten Zollverfahren vor der Wiederausfuhr voraus, weil nur dann die Voraussetzungen der berichtigten Zollanmeldung wirklich überprüft werden können. Eine Verfahrenserleichterung (Erstattung auch ohne Zollanmeldung vor der Wiederausfuhr) ist im Art. 901 Abs. 1 Buchstabe a iVm Abs. 2 und Art. 902 ZK-DVO festgelegt (s Abschnitt 5.3.4.3., Nr. 1).

(2) Die Erstattung ist mit Antrag geltend zu machen, der innerhalb der für den Antrag auf Ungültigerklärung der Zollanmeldung offen stehenden Frist zu stellen ist. Art. 66 ZK selbst benennt hiefür keine Frist, wohl aber wird im Art. 251 ZK-DVO (allerdings nur für den Hauptanwendungsfall der irrtümlichen Zollanmeldung zu einem eine Abgabenpflicht auslösenden anstatt zu einem anderen Zollverfahren) eine Frist von drei Monaten nach dem Tag der Annahme der Zollanmeldung festgelegt.

### **5.3.3. Zurückweisung der Waren wegen Schadhaftigkeit oder Nichtübereinstimmung mit Vertragsbedingungen (Art. 238 ZK)**

(1) Eine Erstattung oder ein Erlass einer Einfuhrzollschuld ist insoweit zu gewähren, als nachgewiesen wird, dass der buchmäßig erfasste Abgabenbetrag Waren betrifft, die vom Einführer zurückgewiesen worden sind, weil sie im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung schadhaft waren, noch vor ihrer Überlassung beschädigt wurden oder in anderer Weise nicht den Bedingungen des für die Einfuhr anlassgebenden Vertrages entsprachen.

(2) Weitere Voraussetzungen sind:

- die Schadhaftigkeit der Waren darf bei der Festlegung der Vertragsbedingungen - insbesondere der preislichen Bedingungen - nicht bereits berücksichtigt worden sein (Art. 892, erster Gedankenstrich ZK-DVO);
- die Waren dürfen nach der Feststellung ihrer Schadhaftigkeit oder Nichtübereinstimmung mit den Vertragsbedingungen vom Einführer nicht bereits verkauft worden sein (Art. 892, zweiter Gedankenstrich ZK-DVO);

- die Waren dürfen nicht verwendet oder gebraucht worden sein, es sei denn, die Verwendung oder der Gebrauch waren erforderlich, um ihre Schadhaftigkeit oder Nichtübereinstimmung mit den Vertragsbedingungen feststellen zu können;
- die Waren dürfen vor ihrer Anmeldung zum zollrechtlich freien Verkehr nicht bereits zu Versuchszwecken vorübergehend eingeführt worden sein, es sei denn, es wird nachgewiesen, dass die Schadhaftigkeit der Waren oder ihre Nichtübereinstimmung mit den Vertragsbedingungen bei den Versuchen normalerweise nicht festgestellt werden konnte;
- die Waren werden unter zollamtlicher Überwachung (arg. Art. 901 Abs.1 Buchstabe b ZK-DVO) aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt.

Der Ausfuhr ist es gleich zu halten, wenn die Waren auf Antrag der Beteiligten vernichtet oder zerstört, im Hinblick auf ihre Wiederausfuhr in das externe Versandverfahren oder das Zolllagerverfahren übergeführt oder in eine Freizone oder ein Freilager verbracht werden; diesbezüglich gelten die Waren als Nichtgemeinschaftswaren. Gemäß Art. 895 ZK-DVO haben die Zollbehörden, wenn sie die Überführung der Waren in ein Zolllagerverfahren oder deren Verbringung in eine Freizone oder ein Freilager zulassen, alle zweckdienlichen Maßnahmen zu treffen, dass diese Waren später als Nichtgemeinschaftswaren erkannt werden können.

Erfolgt die Wiederausfuhr oder die Vernichtung oder Zerstörung der Waren nicht unter zollamtlicher Überwachung, sind alle übrigen Voraussetzungen aber erfüllt, dann ist eine Erstattung oder ein Erlass unter den im Art. 901 Abs. 1 Buchstabe b iVm Abs. 2 und Art. 902 ZK-DVO festgelegten Voraussetzungen dennoch möglich (Verfahrenserleichterung, s Abschnitt 5.3.4.3., Nr. 2).

(3) Die Anspruchsberechtigung ist mit Antrag geltend zu machen, der innerhalb einer Frist von zwölf Monaten nach der Mitteilung des Abgabenbetrages an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle (s Abschnitt 5.6.1.) zu stellen ist. Diese Frist kann in begründeten Ausnahmefällen verlängert werden.

### **5.3.4. Besondere Fälle (Art. 239 ZK iVm Art. 900 bis 903 ZK-DVO)**

#### **5.3.4.1. Allgemeines**

(1) Eine Erstattung oder ein Erlass einer Zollschuld ist gemäß Art. 239 Abs. 1 ZK iVm Art. 899 Abs. 1 ZK-DVO zu gewähren, wenn

- eine der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen der Art. 900 bis 903 ZK-DVO gegeben ist (s die Abschnitte 5.3.4.2. bis 5.3.4.4.);

- bei der Verwirklichung der Tatbestände weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten gegeben war;
- keiner der Ausschließungsgründe des Art. 904 ZK-DVO (s Abschnitt 5.3.4.5.) vorliegt.

(2) Die Anspruchsberechtigung ist mit Antrag geltend zu machen, der innerhalb einer Frist von zwölf Monaten nach der Mitteilung des Abgabenbetrages an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle (s Abschnitt 5.6.1.) zu stellen ist. Diese Frist kann in begründeten Ausnahmefällen verlängert werden.

**5.3.4.2. Tatbestandsmäßige Voraussetzungen gemäß Art. 900 ZK-DVO, bei deren Vorliegen eine Einfuhrzollschuld zu erstatten oder zu erlassen ist**

**A. Spezielle Tatbestände**

(1) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe a ZK-DVO (gestohlene Waren)

- Nichtgemeinschaftswaren, die sich in einem Zollverfahren mit vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben befinden, oder Waren, die aufgrund ihrer Verwendung zu besonderen Zwecken im Rahmen einer Abgabenbegünstigung in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind, werden gestohlen und kurzfristig wiedergefunden;
- die Waren erhalten in dem Zustand, in dem sie sich im Zeitpunkt des Diebstahls befunden haben, ihren ursprünglichen zollrechtlichen Status wieder.

(2) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO (entzogene Waren)

- Nichtgemeinschaftswaren, die sich in einem Zollverfahren mit vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben befinden, werden diesem Zollverfahren irrtümlich entzogen;
- die Waren erhalten sofort nach Feststellung des Irrtums in dem Zustand, in dem sie sich im Zeitpunkt der Entziehung aus dem Zollverfahren befunden haben, ihren ursprünglichen zollrechtlichen Status wieder.

Irrtümliches Handeln bedeutet im gegebenen Zusammenhang fahrlässiges Handeln.

(3) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe c ZK-DVO (Entladungshindernis)

- Waren, die in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wurden, können am Bestimmungsort wegen einer Beschädigung des Verschlussystems des Beförderungsmittels nicht entladen werden;

- die Waren werden unverzüglich unter zollamtlicher Überwachung aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft wiederausgeführt.

(4) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe d ZK-DVO (passive Veredelung)

- Waren, die auf der Grundlage eines mit einem in einem Drittland ansässigen Lieferanten abgeschlossenen Vertrages in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind, werden an den Lieferanten zurückgesandt;
- die Rücksendung erfolgt im Verfahren der passiven Veredelung zur unentgeltlichen Beseitigung von bereits vor der Überlassung vorhandenen Mängeln (auch wenn diese erst nach der Überlassung entdeckt worden sind) oder aber zur unentgeltlichen Anpassung der Waren an die Bedingungen des Vertrages;
- der Lieferant beschließt, die Waren endgültig zu behalten, weil er nicht oder nicht unter wirtschaftlich annehmbaren Bedingungen in der Lage ist, Abhilfe zu schaffen.

(5) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe e ZK-DVO (Nacherhebung)

- betreffs Waren, die (irrtümlich) unter vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind, wäre eine nachträgliche buchmäßige Erfassung dieser Abgaben vorzunehmen;
- es wird festgestellt, dass die Waren ohne zollamtliche Überwachung wiederausgeführt worden sind;
- es wird nachgewiesen, dass die nach dem Zollkodex vorgesehenen sachlichen Voraussetzungen für eine Erstattung oder einen Erlass der Einfuhrabgaben im Zeitpunkt der Wiederausfuhr erfüllt gewesen wären, wenn die Einfuhrabgaben bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr erhoben worden wären.

(6) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe f ZK-DVO (Vertriebsverbot)

- der Vertrieb von Waren, die vom Beteiligten ordnungsgemäß in ein Zollverfahren übergeführt worden sind, das die Verpflichtung zur Entrichtung von Einfuhrabgaben beinhaltet, wird von einer gerichtlichen Instanz verboten;
- die Waren werden daraufhin aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft wiederausgeführt oder unter zollamtlicher Überwachung vernichtet oder zerstört;
- es wird nachgewiesen, dass die Waren in der Gemeinschaft nicht benutzt worden sind.

(7) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe g ZK-DVO (privilegierter berufsmäßiger Zollanmelder gemäß § 38 Abs.1 ZollR-DG)

- Waren, die von einem Anmelder, der befugt ist, dies von Amts wegen zu tun, in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind, können aus einem dem Anmelder nicht zurechenbaren Grund nicht an den Empfänger geliefert werden.

(8) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe h ZK-DVO (irrtümliche Lieferung)

- Waren sind vom Absender irrtümlich an den Empfänger geliefert worden;
- die Waren werden an den ursprünglichen Lieferanten oder an einen von diesem bezeichneten anderen Empfänger wiederausgeführt (900 Abs. 3 ZK-DVO).

(9) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe i ZK-DVO (Falschbestellung)

- Waren sind für den Empfänger wegen einer offensichtlichen Falschbestellung für die vorgesehene Verwendung ungeeignet;

(10) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe j ZK-DVO (unzulässige Verwendung)

- Waren werden zu einem Zollverfahren überlassen, das die Verpflichtung zur Entrichtung von Einfuhrabgaben beeinhaltet;
- es wird nachgewiesen, dass die Waren im Zeitpunkt der Überlassung nicht den geltenden Vorschriften über ihre Verwendung oder ihren Vertrieb entsprachen und somit die vom Empfänger vorgesehene Verwendung unmöglich ist.

(11) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe k ZK-DVO (unmögliche oder beeinträchtigte Verwendung)

- Waren werden zu einem Zollverfahren, das die Entrichtung von Einfuhrabgaben beeinhaltet, überlassen;
- nach der Überlassung der Waren wird aufgrund von allgemeinen Maßnahmen von Behörden oder sonstigen entscheidungsbefugten Stellen die vorgesehene Verwendung der Waren für den Empfänger unmöglich oder wesentlich beeinträchtigt.

Beispiel: Konkurs des Empfängers.

(12) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe l ZK-DVO (Versagung einer Zollbefreiung)

- die vollständige oder teilweise Befreiung von den Einfuhrabgaben wurde vom Beteiligten nach den geltenden Vorschriften beantragt;

- aus Gründen, die dem Beteiligten nicht zurechenbar sind, gewähren die Zollbehörden die beantragte Befreiung tatsächlich nicht, sodass es zur buchmäßigen Erfassung der fälligen Einfuhrabgaben kommt.

(13) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe m ZK-DVO (Überschreitung der Lieferfrist)

- Waren werden in ein Zollverfahren übergeführt, das die Entrichtung von Einfuhrabgaben beeinhaltet;
- der Empfänger erhält die Waren erst nach Ablauf der Lieferfrist, die in dem der Überführung in das Zollverfahren zugrundliegenden Vertrag bindend vorgeschrieben war.

(14) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe n ZK-DVO (unentgeltliche Abgabe an Wohlfahrtseinrichtungen)

- die im Zollgebiet der Gemeinschaft unverkäuflichen Waren werden unentgeltlich an Wohlfahrtseinrichtungen geliefert;
- die Wohlfahrtseinrichtungen sind entweder in Drittländern tätig und haben in der Gemeinschaft eine Vertretung, oder sie sind im Zollgebiet der Gemeinschaft tätig und haben bei der Einfuhr gleichartiger Waren aus Drittländern zum zollrechtlich freien Verkehr einen Anspruch auf Abgabenbefreiung.

(15) Tatbestand gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstabe o ZK-DVO (Einräumung von -Präferenzen bei durch rechtswidriges Handeln entstandener Zollschuld)

- eine Zollschuld ist auf andere als die in Art. 201 ZK beschriebene Weise entstanden;
- der Beteiligte weist durch Vorlage eines Ursprungszeugnisses, einer Warenverkehrsbescheinigung, eines internen gemeinschaftlichen Versandscheins oder einer anderen entsprechenden Unterlage nach, dass im Fall der Anmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ein Anspruch auf Gemeinschaftsbehandlung oder auf eine Zollbehandlung mit Abgabenbegünstigung bestanden hätte;
- die übrigen Voraussetzungen nach Art. 890 ZK-DVO sind erfüllt.

## **B. Zusätzliche Voraussetzungen zu den unter Abschnitt A genannten Tatbeständen**

(1) Gemäß Art. 900 Abs. 4 ZK-DVO ist in allen Fällen des Art. 900 Abs. 1 ZK-DVO der nachprüfenden Zollstelle jedenfalls nachzuweisen, dass die Waren weder verwendet noch

verkauft worden sind. Das gilt nicht im Fall des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe o, da diesbezüglich Art. 890 ZK-DVO als Sonderregelung vorgeht.

(2) Gemäß Art. 900 Abs. 2 ZK-DVO ist bei den Tatbeständen gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstaben c und f bis n (s Punkte A.3. und A.6. bis 14.) die Erstattung oder der Erlass jedenfalls davon abhängig, dass die Waren unter zollamtlicher Überwachung aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft wiederausgeführt werden, es sei denn, die Waren werden auf Weisung der Behörden vernichtet oder zerstört oder sie werden unentgeltlich an in der Gemeinschaft tätige Wohlfahrtseinrichtungen geliefert.

Auf Antrag des Beteiligten können die Waren aber anstelle der Wiederausfuhr auch vernichtet oder zerstört oder in das gemeinschaftliche externe Versandverfahren oder das Zolllagerverfahren übergeführt oder in eine Freizone oder ein Freilager verbracht werden; diesbezüglich gelten die Waren als Nichtgemeinschaftswaren und hat die Zollbehörde alle notwendigen Maßnahmen zu treffen, dass die in einem Zolllager, einer Freizone oder einem Freilager befindlichen Waren später als Nichtgemeinschaftswaren erkannt werden.

Gemäß Art. 91 Abs. 1 Buchstabe b ZK iVm Art. 340c Abs. 3 Buchstabe c ZK-DVO werden Gemeinschaftswaren, für die die Erstattung oder der Erlass der Einfuhrabgaben davon abhängig ist, dass sie aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt werden, in das externe gemeinschaftliche Versandverfahren überführt, wenn diese Waren in Anwendung des Übereinkommens über ein gemeinsames Versandverfahren nach einem EFTA-Land ausgeführt werden sollen oder ausgeführt werden sollen und dabei das Gebiet eines oder mehrerer EFTA-Länder berühren.

#### **5.3.4.3. Verfahrenserleichterungen gemäß Art. 901 f. ZK-DVO**

(1) Tatbestand gemäß Art. 901 Abs. 1 Buchstabe a ZK-DVO

- Waren werden irrtümlich zur Überführung in ein Zollverfahren angemeldet, dass die Verpflichtung zur Entrichtung von Einfuhrabgaben beeinhaltet;
- die Waren werden aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft wiederausgeführt, ohne dass sie zuvor zu dem Zollverfahren angemeldet wurden, in das sie hätten übergeführt werden müssen;
- alle übrigen im Art. 237 ZK vorgesehenen Voraussetzungen (s Abschnitt 5.3.2.) sind erfüllt;
- die gemäß Art. 901 Abs. 2 und 902 ZK-DVO erforderlichen Nachweise werden erbracht.

**(2) Tatbestände gemäß Art. 901 Abs. 1 Buchstaben b oder c ZK-DVO**

- die gemäß Art. 238 ZK (s Abschnitt 5.3.3.) oder gemäß Art. 900 Abs. 1 Buchstaben c und f bis n ZK-DVO (s Abschnitt 5.3.4.2., A. 3. und 6. bis 14.) für eine Erstattung oder einen Erlass erforderlichen Voraussetzungen sind erfüllt bis auf den Umstand, dass die Wiederausfuhr oder die Vernichtung oder Zerstörung der Waren nicht unter zollamtlicher Überwachung erfolgt ist;
- die gemäß Art. 901 Abs. 2 und 902 ZK-DVO erforderlichen Nachweise werden erbracht.

**5.3.4.4. Tatbestandsmäßige Voraussetzungen gemäß Art. 903 ZK-DVO, bei deren Vorliegen eine Ausfuhrzollschuld zu erstatten oder zu erlassen ist**

- Rückwaren, für die bei ihrer Ausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft eine Ausfuhrabgabe erhoben wurde, werden in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt; dies gilt auch dann, wenn nur eine Teilmenge der ausgeführten Waren wiedereingeführt wird;
- es handelt sich näherhin um Rückwaren, bei denen einer der im Art. 844 ZK-DVO genannten Umstände vorliegt;
- der Nachweis, dass für die Waren einer der im Art. 185 Abs.2 Buchstabe b ZK genannten Umstände vorliegt, ist den Zollbehörden zu erbringen, bei denen die Waren zum freien Verkehr angemeldet werden.

**5.3.4.5. Ausschlussgründe gemäß Art. 904 ZK-DVO, bei deren Vorliegen eine Erstattung oder ein Erlass nicht zu gewähren ist.**

Die Einfuhrabgaben werden nicht erstattet oder erlassen, wenn die einzige für den Antrag auf Erstattung oder Erlass angeführte Begründung darin besteht, dass einer der folgenden Sachverhalte gegeben ist:

**(1) Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt worden sind, das die Verpflichtung zur Entrichtung von Einfuhrabgaben beeinhaltet, werden in der Folge aus anderen als den in Art 237 oder 238 ZK (s Abschnitt 5.3.2. und Abschnitt 5.3.3.) oder Art 900 oder 901 ZK-DVO (s Abschnitt 5.3.4.2. und Abschnitt 5.3.4.3.) genannten Gründen wiederausgeführt, insbesondere weil sie nicht verkauft werden konnten (Art. 904 Buchstabe a ZK-DVO).**

**(2) Waren, die zu einem Zollverfahren angemeldet worden sind, das die Verpflichtung zur Entrichtung von Einfuhrabgaben beeinhaltet, werden nach ihrer Überlassung durch die Zollbehörden in anderen als den im Gemeinschaftsrecht ausdrücklich vorgesehenen Fällen (Art. 238 oder 239 ZK) vernichtet oder zerstört (Art. 904 Buchstabe b ZK-DVO).**

(3) Zur Erlangung einer Zollpräferenzbehandlung für zum zollrechtlich freien Verkehr angemeldete Waren sind gutgläubig Papiere vorgelegt worden, die sich später als falsch, gefälscht oder für die Gewährung dieser Zollpräferenzbehandlung ungültig erweisen (kein Vertrauensschutz!) (Art. 904 Buchstabe c ZK-DVO).

### **5.3.5 Besonderheiten im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme von Präferenzregelungen (Art. 889 Abs. 1 ZK-DVO)**

(1) Wird der Antrag auf Erstattung oder Erlass einer Zollschuld damit begründet, dass im Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung der Waren zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr im Rahmen eines Zollkontingents, Zollplafonds oder einer anderen Präferenzregelung ein ermäßigerter Zollsatz oder Zollfreiheit galt, kann die Erstattung oder der Erlass nur gewährt werden, soweit zur Zeit der Vorlage des mit den erforderlichen Unterlagen versehenen Antrags die Höchstmenge eines Zollkontingents noch nicht erschöpft ist, in anderen Fällen der normalerweise anwendbare Zollsatz nicht wieder eingeführt worden ist.

(2) Die Erstattung oder der Erlass ist aber auch dann zu gewähren, wenn die unter Nr. 1. genannten Voraussetzungen zwar nicht erfüllt sind, der ermäßigte Zollsatz oder die Zollfreiheit für Waren aber aufgrund eines Irrtums der zuständigen Zollbehörden nicht angewandt worden ist, obwohl bei der Anmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr alle für die Anwendung des ermäßigten Zollsatzes oder der Zollfreiheit erforderlichen Angaben ordnungsgemäß gemacht und die erforderlichen Unterlagen vorgelegt worden waren (Vertrauensschutz!).

Die Erstattungs- und Erlassfälle sind vom Mitgliedstaat in ein Verzeichnis aufzunehmen und zur Verfügung der Kommission zu halten. (s Abschnitt 5.8.).

### **5.3.6. Besonderheiten im Zusammenhang mit Maßnahmen der gemeinsamen Agrarpolitik (Art. 891 und 896 ZK-DVO)**

(1) Eine Erstattung oder ein Erlass ist nicht zu gewähren, wenn zur Begründung eines diesbezüglichen Antrags Bescheinigungen über die Vorausfestsetzung von im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik eingeführten Abschöpfungen oder Abschöpfungen und Währungsausgleichsbeträgen vorgelegt werden (Art. 891 ZK-DVO).

(2) Werden Waren im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik unter Vorlage einer Einfuhrlizenz oder einer Vorausfestsetzungsbescheinigung in ein Zollverfahren übergeführt, das die Verpflichtung zur Entrichtung von Einfuhrabgaben beinhaltet, so können die Artikel 237, 238 und 239 ZK nur in Anspruch genommen werden, wenn der

Entscheidungszollbehörde nachgewiesen wird, dass die zuständigen Behörden die erforderlichen Maßnahmen getroffen haben, um die Rechtswirkungen der Lizenz oder Bescheinigung für die betreffende Einfuhr rückgängig zu machen. Dies gilt auch in denjenigen Fällen, in denen Waren wiederausgeführt, in ein Zolllager, eine Freizone oder ein Freilager verbracht oder vernichtet oder zerstört werden (Art. 896 ZK-DVO).

### **5.3.7. Abfälle und Überreste (Art. 894 ZK-DVO)**

Fallen bei einer von der Zollbehörde zugelassenen Zerstörung der Ware einfuhrabgabepflichtige Abfälle oder Überreste an, so gelten diese als Nichtgemeinschaftswaren, sofern dem Antrag auf Erstattung oder Erlass stattgegeben wird.

### **5.3.8. Teile einer Ware (Art. 897 ZK-DVO)**

Werden statt einer vollständigen Ware nur Teile einer Ware ausgeführt, wiederausgeführt oder vernichtet oder zerstört oder einer anderen zulässigen Bestimmung zugeführt, so bemisst sich die Höhe der Erstattung oder des Erlasses nach dem Unterschiedsbetrag zwischen den Einfuhrabgaben für die vollständige Ware und den Einfuhrabgaben, die zu erheben gewesen wären, wenn die verbleibende Ware unverändert zum gleichen Zeitpunkt wie die vollständige Ware in ein Zollverfahren übergeführt worden wäre, das die Verpflichtung zur Entrichtung von Einfuhrabgaben beinhaltet (Art. 897 ZK-DVO).

### **5.3.9. Bagatellregelung (Art. 240 ZK iVm Art. 898 ZK-DVO)**

Eine Zollschuld ist nur dann zu erstatten oder zu erlassen, wenn der zu erstattende oder zu erlassende Betrag den Betrag von 10 EUR übersteigt, es sei denn, die Maßnahme erfolgt über Antrag des Anspruchsberechtigten (§ 84 ZollR-DG).

## **5.4. Verzinsung des Erstattungsbetrages (Art. 241 ZK)**

(1) Werden Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbeträge sowie bei deren Entrichtung gegebenenfalls erhobene Kredit- oder Säumniszinsen erstattet, dann sind von den Zollbehörden hiefür keine Zinsen zu zahlen, es sei denn, eine Entscheidung, mit der einem Erstattungsantrag stattgegeben wird, wird nicht innerhalb von drei Monaten nach ihrem Ergehen vollzogen. Auch bei einer Erstattung aufgrund einer Entscheidung der Kommission (s Abschnitt 5.7.3.) entscheidet über die Verzinsung die österreichische Zollbehörde.

(2) Der Zinsbetrag ist so zu berechnen, dass er dem Betrag entspricht, der hiefür auf dem österreichischen Geld- und Kapitalmarkt gefordert würde (entspricht dem Kreditzinssatz gemäß Art. 229 Unterabsatz 2 Buchstabe b ZK).

## 5.5. Wiederaufleben der Zollschuld (Art. 242 ZK)

- (1) Ist eine Zollschuld zu Unrecht erlassen oder der entsprechende Abgabenbetrag zu Unrecht erstattet worden, dann lebt die ursprüngliche Zollschuld wieder auf. Zinsen, die gegebenenfalls nach Art. 241 ZK gezahlt wurden (s Abschnitt 5.4.), sind zurückzuzahlen.
- (2) Eine Erstattung oder ein Erlass ist zu Unrecht erfolgt, wenn geltende gesetzliche Regelungen fehlerhaft angewendet worden sind und auch keine andere gesetzliche Grundlage für die Maßnahme gegeben ist.
- (3) Wiederaufleben der Zollschuld bedeutet, dass aufgrund der seinerzeitigen Umstände des Falls und der damaligen Rechtslage eine Nacherhebung der Zollschuld durchzuführen ist, d.h. der Abgabenbetrag ist nachträglich buchmäßig zu erfassen (220 ZK), bescheidmäßig festzusetzen und dem Zollschuldner mitzuteilen (Art. 221 ZK). Bei der Wahrnehmung der Verjährungsfristen gemäß Art. 221 Abs.3 ZK iVm § 74 Abs. 2 ZollR-DG ist zu beachten, dass es für den Beginn dieser Fristen auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Zollschuldentstehung ankommt.

Ebenso zu beachten ist bei einer Nacherhebung die allfällige Anwendbarkeit des Art. 220 Abs. 2 b ZK (Absehen von der Nacherhebung im Falle eines für den Schuldner nicht erkennbaren Irrtums der Zollbehörden). Beim Wiederaufleben einer Zollschuld ist nämlich ebenso wie bei einer sonstigen Nacherhebung der Vertrauensschutzaspekt zu beachten.

- (4) Zinsen, die gemäß Art. 241 ZK gezahlt wurden, sind nicht zurückzuzahlen, soweit sie für Abgabenbeträge gezahlt wurden, die wegen Ablaufs der Verjährungsfrist nicht mehr nacherhoben werden dürfen.

## 5.6. Verfahren

### 5.6.1. Zuständigkeit

Zuständig für eine Erstattung oder einen Erlass einer Zollschuld sind die Zollbehörden desjenigen Mitgliedstaates, in dem die "Zollstelle der buchmäßigen Erfassung" des Zollschuldbetrages gelegen ist. Näherhin ist zur Entscheidung über einen Erstattungs- oder Erlassantrag gemäß § 82 Abs. 1 ZollR-DG diejenige Zollbehörde zuständig, in deren Bereich die buchmäßige Erfassung des zu erstattenden oder zu erlassenden Betrages erfolgt ist. Sollen die Erstattung oder der Erlass im Zusammenhang mit nachträglichen buchmäßigen Erfassungen erfolgen, ist hiefür auch die Zollbehörde zuständig, die die nachträglichen buchmäßigen Erfassungen durchführt. Die solcherart innerstaatlich festgelegte Zollbehörde ist "Entscheidungszollbehörde" im Sinne des Art. 877 Abs.1 Buchstabe b ZK-DVO.

Abweichend von Abs. 1 ist gemäß § 82 Abs. 2 ZollR-DG in den Fällen einer Ungültigkeitserklärung nach Art. 251 Abs. 1 c ZK-DVO infolge einer rückwirkenden Bewilligungserteilung nach den Artikeln 294 oder 508 ZK-DVO das für die Erteilung der Bewilligung zuständige Zollamt auch für die Erstattung oder den Erlass nach Artikel 237 ZK zuständig.

Die Entscheidungszollbehörde hat diejenige Zollstelle, in deren Zuständigkeitsbereich sich die für den Erstattungs- oder Erlassantrag anlassgebende Ware befindet, nach Bedarf und Zweckmäßigkeit im Amtshilfeweg als "nachprüfende Zollstelle" im Sinne des Art. 877 Abs. 1 Buchstabe c ZK-DVO zur Durchführung der zur Prüfung des Antrages erforderlichen Kontrollen heranzuziehen.

Die nach Ergehen der Entscheidung über den Erstattungs- oder Erlassantrag der Entscheidungszollbehörde vom Entscheidungsempfänger gewählte "Zollstelle der Schlussbehandlung" im Sinne des Art. 877 Abs. 1 Buchstabe d ZK-DVO hat die ordnungsgemäße Durchführung der Entscheidung zu überwachen und die hiezu erforderlichen Maßnahmen zu treffen.

## **5.6.2. Antragstellung (Art. 878 bis 882 ZK-DVO)**

### **5.6.2.1. Antragslegitimation**

Der Antrag auf Erstattung oder Erlass einer Zollschuld ist von der Person, die die Abgaben entrichtet hat, vom Zollschuldner, von der Person, die seine Rechte und Pflichten übernommen hat, oder einem von diesen Personen bevollmächtigten Vertreter bei der zuständigen Zollstelle einzubringen (Art. 878 Abs. 1 ZK-DVO).

### **5.6.2.2. Formerfordernisse (Art. 879 bis 881 ZK-DVO)**

(1) Der Antrag ist in einem Original und einer Durchschrift auf einem Vordruck nach dem Muster und den Vorschriften des Anhangs 111 der ZK-DVO zu stellen; er kann auch auf einem anderen Papier gestellt werden, sofern dieses die im Anhang 111 genannten Angaben enthält.

(2) Zusammen mit dem Antrag sind alle Unterlagen vorzulegen, die nach Lage des Falls zur Entscheidung benötigt werden.

(3) Die Zollstelle hat den Eingang des Antrags auf dem Original und der Durchschrift zu bestätigen. Die Durchschrift ist dem Antragsteller zurückzugeben. Wird der Antrag nicht auf dem Vordruck gemäß Anhang 111 der ZK-DVO gestellt, so ist der Eingang auf einer allfälligen Durchschrift, ansonsten gesondert schriftlich zu bestätigen.

(4) Die Zollstelle kann einen unvollständigen Antrag annehmen, doch hat dieser mindestens die im Vordruck in den Feldern 1 bis 3 und 7 vorgesehenen Angaben zu enthalten. Für die Nachrechnung der fehlenden Angaben oder Unterlagen ist eine angemessene Frist zu setzen. Wird diese Frist nicht eingehalten, dann gilt der Antrag als zurückgezogen und ist der Antragsteller hiervon unverzüglich in Kenntnis zu setzen. Eine neuerliche Einbringung des gleichen Antrags innerhalb offener Antragsfrist ist jedoch zulässig.

(5) Wird der Antrag für eine Ware gestellt, für die mit der Zollanmeldung eine Einfuhr- oder Ausfuhr Lizenz oder eine Vorausfestsetzungsbescheinigung vorgelegt worden ist, so ist unbeschadet der im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik erlassenen einschlägigen Sondervorschriften eine Bestätigung der für die Ausstellung der Lizenzen oder Bescheinigungen zuständigen Behörden beizufügen, dass alles Erforderliche getan worden ist, um gegebenenfalls die Rechtswirkungen der betreffenden Lizenz oder Bescheinigung aufzuheben. Diese Bestätigung ist entbehrlich, wenn die Zollstelle, bei der der Antrag gestellt worden ist, die Lizenz oder Bescheinigung selbst erteilt hat oder wenn der Antrag mit einem materiellen Irrtum begründet wird, der keinerlei Auswirkung auf die Abschreibung in der Lizenz oder Bescheinigung hat.

(6) Bei Rückwaren, für die bei ihrer Ausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft Ausfuhrabgaben erhoben worden sind, ist innerhalb von zwölf Monaten nach dem Tag der Annahme der Ausfuhranmeldung ein formloser Antrag vorzulegen; zusammen mit dem Antrag sind die im Art. 882 ZK-DVO näher bezeichneten Unterlagen vorzulegen, es sei denn, dass die Zollstelle über die dadurch nachzuweisenden Angaben bereits verfügt.

### **5.6.3. Gang des Verfahrens**

#### **5.6.3.1 Verfahren bei der zuständigen Zollstelle (Entscheidungszollbehörde)**

(1) Die zuständige Zollstelle hat als Entscheidungszollbehörde die zur Begründung des Antrags auf Erstattung oder Erlass gemachten Angaben und die vorgelegten Unterlagen zu prüfen.

Ein auf Art. 239 ZK gestützter Antrag ist von Amts wegen auch darauf zu prüfen, ob die in Art. 899 bis 904 ZK-DVO angeführten Gründe vorliegen, unabhängig davon, ob sich der Antrag auf eine bestimmte Stelle der ZK-DVO stützt oder nicht. Das bedeutet, dass auch dann, wenn der Antrag beispielsweise explizit auf Art. 900 Abs. 1 Buchstabe o ZK-DVO gestützt wird, von Amts wegen sowohl zu prüfen ist, ob andere Tatbestände im Sinne des Abschnittes 5.3.4. vorliegen, als auch, ob ein Billigkeitsfall im Sinne des Abschnittes 5.7. gegeben ist.

Müssen zur Prüfung eines Antrags zusätzlich Auskünfte eingeholt oder die Waren nachgeprüft werden, insbesondere um sicherzustellen, dass die im ZK oder im Teil IV Titel IV der ZK-DVO vorgesehenen Voraussetzungen für die Erstattung oder den Erlass erfüllt sind, so trifft die Entscheidungszollbehörde alle zweckdienlichen Maßnahmen. Gegebenenfalls hat sie ein Ersuchen an die nachprüfende Zollstelle zu richten, in dem die Art der gewünschten Auskunft oder Nachprüfungen genau zu umschreiben ist (Art. 885 Abs. 1 ZK-DVO).

(2) Liegen der Entscheidungszollbehörde alle erforderlichen Angaben und Unterlagen vor, so hat sie sobald wie möglich schriftlich zu entscheiden (s Art. 6 Abs. 2 und 3 ZK). Eine stattgebende Entscheidung hat alle Angaben zu enthalten, die je nach Fall für die Schlussbehandlung erforderlich sind, insbesondere alle oder einen Teil der im Art. 886 Abs. 2 Unterabsatz 2 ZK-DVO angeführten Angaben (Art. 886 ZK-DVO).

(3) Wird zur Begründung eines Antrages auf Erstattung oder Erlass ein Ursprungszeugnis, eine Warenverkehrsbescheinigung, ein Echtheitszeugnis, ein interner gemeinschaftlicher Versandschein oder eine andere entsprechende Unterlage vorgelegt, mit der der Nachweis erbracht wird, dass die Waren zum Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung zum zollrechtlich freien Verkehr Anspruch auf die Gewährung der Gemeinschaftsbehandlung, einer Zollpräferenzbehandlung oder einer zolltariflichen Abgabenbegünstigung aufgrund der Art der Waren gehabt hätte, gibt die Entscheidungszollbehörde dem Antrag nur statt, wenn sich die vorgelegte Unterlage tatsächlich auf die eingeführten Waren bezieht und alle Voraussetzungen für die Annahme dieser Unterlage sowie auch alle anderen Voraussetzungen für die Gewährung der Gemeinschaftsbehandlung, einer Zollpräferenzbehandlung oder einer zolltariflichen Abgabenbegünstigung aufgrund der Art der Waren erfüllt sind.

Die Erstattung oder der Erlass erfolgt bei der Gestellung der Waren. Können die Waren nicht gestellt werden, so ist die Erstattung oder der Erlass nur zu gewähren, wenn aus den vorliegenden Angaben und Unterlagen hervorgeht, dass sich die nachträglich vorgelegte Bescheinigung oder Unterlage zweifelsfrei auf die betreffenden Waren bezieht (Art. 890 ZK-DVO).

(4) So lange über den Antrag auf Erstattung oder Erlass nicht entschieden ist, darf die Ware, auf die sich der zu erstattende oder zu erlassende Abgabenbetrag bezieht, nicht ohne vorherige Unterrichtung der Entscheidungszollbehörde von dem im Antrag genannten Ort entfernt werden. Die Entscheidungszollbehörde kann jedoch zulassen, dass die Zollförmlichkeiten, von deren Erfüllung gegebenenfalls die Erstattung oder der Erlass abhängig sein kann, bereits erfüllt werden, bevor sie über den Antrag entschieden hat. Die

Entscheidung selbst (also der eigentliche Erstattungs- oder Erlassbescheid, der über die Höhe des zu erstattenden bzw. zu erlassenden Betrages abspricht) wird dadurch nicht berührt (Art. 884 und 883 ZK-DVO). Außerdem gibt es im Rahmen der gemäß Art. 901 f. ZK-DVO geregelten Verfahrenserleichterungen bei den dort genannten Erstattungs- oder Erlassstatbeständen die Möglichkeit, die Ware auch ohne zollamtliche Überwachung wiederauszuführen, zu vernichten oder zu zerstören, sofern die erforderlichen Nachweise dafür erbracht werden können (s Abschnitt 5.3.4.3.).

(5) Die Entscheidungszollbehörde hat - abgesehen vom Fall des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe c ZK-DVO - für die Erfüllung der Zollförmlichkeiten, von denen die Erstattung oder der Erlass der Abgaben abhängig ist, eine Frist festzusetzen, die zwei Monate ab dem Zeitpunkt der Mitteilung der Entscheidung nicht überschreiten darf. Wird diese Frist nicht eingehalten, so verfällt die Anspruchsberechtigung, es sei denn, der Empfänger der Entscheidung erbringt den Nachweis, dass er aufgrund eines unvorhersehbaren Ereignisses (Zufalls) oder höherer Gewalt daran gehindert war, diese Frist einzuhalten (Art. 893 ZK-DVO).

(6) Hat die Entscheidungszollbehörde einem Antrag auf Erstattung oder Erlass stattgegeben, so darf die Durchführung der Entscheidung (Rückzahlung, Gutschrift, Umbuchung, Überrechnung) erst nach Eingang der erforderlichen Bescheinigung der Zollstelle der Schlussbehandlung erfolgen (Art. 888 ZK-DVO).

### **5.6.3.2. Amtshilfe durch die nachprüfende Zollstelle**

(1) Die nachprüfende Zollstelle hat einem Ersuchen der Entscheidungszollbehörde sobald wie möglich zu entsprechen und der Entscheidungszollbehörde die eingeholten Auskünfte oder das Ergebnis der Nachprüfungen mitzuteilen (Art. 885 Abs. 1 ZK-DVO).

(2) Befinden sich die Waren, für die der Antrag gestellt wird, in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen, in dem die betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben buchmäßig erfasst worden sind, so ist das in den Art. 910 und 911 ZK-DVO vorgesehene spezielle Amtshilfeverfahren anzuwenden (Art. 885 Abs. 2 ZK-DVO). Hierfür gilt Folgendes:

- a) Das Amtshilfeersuchen der Entscheidungszollbehörde ist schriftlich in zweifacher Ausfertigung auf einem Vordruck nach dem Muster im Anhang 112 der ZK-DVO an die in Betracht kommende nachprüfende Zollstelle des Mitgliedstaates zu richten. Dem Ersuchen sind der Antrag auf Erstattung oder Erlass sowie alle Unterlagen, die die nachprüfende Zollstelle benötigt, um die erbetenen Auskünfte einzuholen oder Prüfungen vorzunehmen, im Original oder als Durchschrift beizufügen (Art. 910 ZK-DVO).

b) Die nachprüfende Zollstelle hat innerhalb von zwei Wochen nach Eingang des Ersuchens der Entscheidungszollbehörde die erbetenen Auskünfte einzuholen und die erbetenen Prüfungen vorzunehmen. Sie hat das Ergebnis in dem entsprechenden Feld des Originals des im Anhang 112 der ZK-DVO genannten Vordrucks zu vermerken und dieses zusammen mit allen Unterlagen, die ihr übermittelt worden sind, an die Entscheidungszollbehörde zurückzusenden. Kann die nachprüfende Zollstelle innerhalb der zweiwöchigen Frist die erbetenen Auskünfte nicht einholen oder Prüfungen nicht vornehmen, so hat sie innerhalb dieser Frist den Eingang des Ersuchens zu bestätigen, indem sie das entsprechende Feld der Durchschrift des obgenannten Vordrucks ausfüllt und diese an die Entscheidungszollbehörde zurücksendet (Art. 911 ZK-DVO).

Es besteht kein Einwand, den Vordruck gemäß Anhang 112 der ZK-DVO auch innerhalb des Anwendungsbereites zu verwenden.

#### **5.6.3.3. Amtshilfe durch die Zollstelle der Schlussbehandlung (Art. 887 ZK-DVO)**

(1) Der Empfänger der Entscheidung hat der von ihm gewählten Zollstelle der Schlussbehandlung das Original der Entscheidung bei der Gestellung der Waren vorzulegen (Art. 886 Abs. 2 UnterAbs. 2 Buchstabe g ZK-DVO).

(2) Die Zollstelle der Schlussbehandlung hat alle Maßnahmen zu treffen, die zur ordnungsgemäßen Durchführung der Entscheidung der Entscheidungszollbehörde notwendig sind. Ihre Aufgaben richten sich daher nach dem konkreten Inhalt der Entscheidung (s Art. 886 Abs. 2 ZK-DVO) unter Berücksichtigung der hiefür maßgeblichen Rechtsvorschriften. Die Zollstelle der Schlussbehandlung hat insbesondere sicherzustellen, dass die Waren tatsächlich der in der Entscheidung vorgesehenen Verwendung oder Bestimmung zugeführt und allfällige Auflagen eingehalten werden (Art. 887 Abs. 1 ZK-DVO).

(3) Ist in der Entscheidung die Möglichkeit vorgesehen, die Waren in das Zollerverfahren überzuführen oder in eine Freizone oder in ein Freilager zu verbringen, und wird diese Möglichkeit vom Beteiligten genutzt, so sind die erforderlichen Förmlichkeiten bei der Zollstelle der Schlussbehandlung zu erfüllen (Art. 887 Abs. 2 ZK-DVO).

(4) Lässt sich nur in einem anderen Mitgliedsstaat als demjenigen, in dem sich die Zollstelle der Schlussbehandlung befindet, feststellen, ob die Ware tatsächlich der Verwendung oder Bestimmung zugeführt worden ist, die in der Entscheidung über Erstattung oder Erlass der Abgaben vorgesehen ist, so hat die Zollstelle der Schlussbehandlung gemäß den Artikeln 471 bis 495 ZK-DVO ein Kontrollexemplar T5 auszustellen. Dieses Kontrollexemplar T5 hat jedenfalls die im Art. 887 Abs. 3 Unterabsatz 2 ZK-DVO angeführten Angaben zu enthalten.

Die je nach Fall in Betracht kommende nachprüfende Zollstelle des anderen Mitgliedstaates hat festzustellen, ob die Waren tatsächlich der vorgesehenen Verwendung oder Bestimmung zugeführt worden sind, und das Kontrollexemplar T5 im Feld "Überwachung der Verwendung und/oder der Bestimmung" entsprechend zu ergänzen und an die Zollstelle der Schlussbehandlung zurückzusenden (Art. 887 Abs. 4 ZK-DVO).

(5) Hat sich die Zollstelle der Schlussbehandlung vergewissert, dass alle gemäß der Entscheidung der Entscheidungszollbehörde erforderlichen Voraussetzungen erfüllt sind, so hat sie dies der Entscheidungszollbehörde auf einem Vordruck nach dem Muster im Anhang 113 der ZK-DVO zu bescheinigen (Art. 887 Abs. 5 und Art. 912 ZK-DVO).

## **5.7. Billigkeitsfälle gemäß Art. 239 ZK**

### **5.7.1. Zuständigkeit der Kommission (Art. 905 ZK-DVO)**

(1) Die gemäß § 82 ZollR-DG zuständigen Zollstellen (Entscheidungszollbehörden) haben über Anträge auf Erstattung oder Erlass bei Vorliegen der im Abschnitt 5.3. oder Abschnitt 5.7.2. angeführten Anspruchsvoraussetzungen meritorisch zu entscheiden. Wird ein Antrag jedoch lediglich auf Art. 239 ZK, nicht aber zugleich auf einen der speziellen Tatbestände der Art. 900 bis 903 ZK-DVO gestützt,

UND

beläuft sich der Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag auf 500.000 EUR (nur Zölle) oder mehr,

ODER

sind die Zollbehörden der Auffassung, dass sich der besondere Fall aus Pflichtverletzungen der Kommission selbst ergibt,

ODER

steht der betreffende Fall im Zusammenhang steht mit gemeinschaftlichen Ermittlungen, die im Rahmen der Verordnung (EG) Nr. 515/97 oder anderer gemeinschaftlicher Rechtsakte oder Abkommen durchgeführt wurden,

kommt den mitgliedstaatlichen Entscheidungszollbehörden keinerlei Kompetenz zur Gewährung einer Erstattung oder eines Erlasses zu, sondern ist der Fall von der Kommission zu entscheiden (Art. 905 ZK-DVO). Der Betrag von 500.000 EUR (nur Zölle) oder mehr kann sich gegebenenfalls auch auf mehrere Einfuhr- oder Ausfuhrvorgänge beziehen (siehe Art. 905 Abs. 1 dritter Anstrich ZK-DVO).

Die Zollbehörden haben solche Fälle nach vorheriger Kontaktaufnahme mit dem bundesweiten Fachbereich Zoll und Verbrauchsteuern im Berichtsweg dem Bundesministerium für Finanzen, Abt. IV/6, zur Weiterleitung an die Kommission vorzulegen. Der Bericht hat alle für eine vollständige Prüfung des Falles erforderlichen Angaben zu enthalten und ist in übersichtlich gegliederter Weise abzufassen. Insbesondere ist darin auf die Berufserfahrung und die Gutgläubigkeit des Beteiligten einzugehen sowie auf die von ihm angewandte Sorgfalt (siehe Art. 905 Abs. 3 ZK-DVO). Maßgebliche Beweismittel sind dem Bericht anzuschließen.

Die Entscheidungszollbehörde hat in diesem Fall zu prüfen, ob nach den Verhältnissen des Antragstellers ein besonderer Fall gegeben ist, bei dem Billigkeitserwägungen eine Erstattung oder einen Erlass der gesamten oder eines Teiles einer Zollschuld überhaupt zulassen. Bei dieser Prüfung ist ein strenger Maßstab anzulegen (siehe auch Abschnitt 3.1.3.1. betreffend die Ausführungen zur Gutgläubigkeit und die Einhaltung der Vorschriften über die Zollanmeldung sowie im Folgenden Abschnitt 5.7.2.1). Kriterien und beispielhafte Entscheidungen der Kommission zu derartigen besonderen Fällen sind im Internet unter [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/about/welcome/index\\_de.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/about/welcome/index_de.htm) zu finden.

Weitere Voraussetzungen für die Zulässigkeit eines Antrags auf Erstattung oder Erlass gemäß Art. 239 ZK sind

- das Fehlen von betrügerischer Absicht oder offensichtlicher Fahrlässigkeit im Verhalten des Beteiligten (Art. 899 ZK-DVO);
- das Nichtvorliegen der Ausschlussgründe des Art. 904 ZK-DVO (s. Abschnitt 5.3.4.5.), sowie
- die Geltendmachung der Anspruchsberechtigung mittels Antrag, der innerhalb einer Frist von 12 Monaten nach Mitteilung des Abgabenbetrages an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle (s. Abschnitt 5.6.1.) zu stellen ist. Diese Frist kann in begründeten Ausnahmefällen verlängert werden.

(2) Ist die Entscheidungszollbehörde der Auffassung, dass ein besonderer Fall gegeben ist, der die Befassung der Kommission rechtfertigt, hat sie umgehend dem Bundesministerium für Finanzen nach Kontaktierung des bundesweiten Fachbereiches Zoll und Verbrauchsteuern einen diesbezüglichen Bericht zur Weiterleitung des Falles an die Kommission vorzulegen (siehe dazu auch oben Vorlage an das BMF). In allen anderen Fällen ist der Antrag von der Entscheidungszollbehörde abzuweisen.

(3) Der Bericht hat den Original-Antrag sowie alle für eine vollständige Prüfung des Falles notwendigen Angaben zu enthalten und ist in sachlich übersichtlich gegliederter Weise abzufassen. Maßgebliche Beweismittel sind dem Bericht anzuschließen (siehe dazu oben Vorlage an das BMF). Weiters muss die Vorlage bzw. der entsprechende Bericht gemäß Art. 905 Abs. 3 letzter Satz ZK-DVO eine Erklärung enthalten, die vom Antragsteller unterzeichnet ist und in der dieser bestätigt, dass er die Unterlagen einsehen konnte, und angibt, dass er nichts hinzuzufügen hat, bzw. welche zusätzlichen Angaben oder Unterlagen darin aufgenommen werden sollen. Diese Erklärung wird durch das Bundesministerium für Finanzen im Zuge der Vorlage des Falls an die Kommission eingeholt.

(4) Die Zuständigkeit der Kommission erstreckt sich lediglich auf die Erstattung oder den Erlass von Einfuhr- und Ausfuhrabgaben. Die Zuständigkeit der österreichischen Entscheidungszollbehörden besteht jedoch gemäß § 2 Abs. 1 und § 83 ZollR-DG weiterhin hinsichtlich der sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben. In diesem Rahmen hat die Entscheidungszollbehörde gemäß Art. 239 Abs. 1 ZK iVm Art. 899 Abs. 1 ZK-DVO und § 83 ZollR-DG selbständig und unter Anwendung des § 20 BAO zu entscheiden. Die Ermessensentscheidung wird sich bei sachlichen Unbilligkeiten im Sinne einer möglichst einheitlichen Verwaltungsübung grundsätzlich an der Entscheidung der Kommission hinsichtlich der Einfuhr- und Ausfuhrabgaben zu orientieren haben.

Während die Kommission im Rahmen ihres Billigkeitsregimes lediglich Unbilligkeiten nach Lage der Sache berücksichtigt, ist im Rahmen des nationalen Billigkeitsregimes für Eingangsabgaben ein besonderer Fall auch dann gegeben, wenn die Existenz des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung ernstlich gefährdet ist (§ 83 vorletzter und letzter Satz ZollR-DG betreffend persönliche Unbilligkeiten, siehe dazu Abschnitt 5.2.)

### **5.7.1.1. Gang des Verfahrens**

(1) Das Bundesministerium für Finanzen überprüft umgehend den von der Zollbehörde vorgelegten Fall und legt ihn, wenn es die Zuständigkeit der Kommission für gegeben erachtet, dieser vor. Die Übermittlung unterbleibt gemäß Art. 905 Abs. 2 ZK-DVO, wenn die Kommission bereits eine Entscheidung über einen Fall mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen getroffen hat oder bereits mit einem Fall mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen befasst ist. Im letztgenannten Fall (Kommission mit vergleichbarem Fall befasst) ist eine Erlass-/Erstattungsentscheidung der mitgliedstaatlichen Zollbehörden nur dann möglich, wenn das Verfahren vor der Kommission abgeschlossen wurde (Art. 899 Abs. 2 zweiter UnterAbs. ZK-DVO).

(2) Die Kommission bestätigt unverzüglich den Eingang der Vorlage. Sie kann zusätzliche Angaben vom vorlegenden oder auch von jedem anderen Mitgliedstaat anfordern, wenn sich herausstellt, dass die mitgeteilten Angaben nicht ausreichen, um in voller Kenntnis der Sachlage über den Fall zu entscheiden.

(3) Die Kommission schickt den Fall gemäß Art. 905 Abs. 6 ZK-DVO an den vorlegenden Mitgliedstaat mit der Folge zurück, dass das Verfahren als niemals eingeleitet gilt, wenn

- aus den übermittelten Unterlagen hervorgeht, dass Uneinigkeit besteht zwischen der vorlegenden Zollbehörde und derjenigen Person, die die Erklärung gemäß Art. 905 Abs. 3 letzter Satz ZK-DVO unterzeichnet hat;

ODER

- die übermittelten Unterlagen insofern unvollständig sind, als jegliche Angaben oder Belege darüber fehlen, dass eine Prüfung des Falls durch die Kommission gerechtfertigt ist;

ODER

- eine Übermittlung des Falls nicht vorgesehen war, weil die Kommission entweder nicht zuständig ist oder einen Fall mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen bereits entschieden hat oder gerade mit einem Fall mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen befasst ist;

ODER

- das Bestehen einer Zollschuld nicht festgestellt wurde;

ODER

- im Verlauf der Prüfung des Falls die Zollbehörden der Kommission neue Angaben oder Unterlagen übermitteln, aus denen sich substantielle Änderungen in Bezug auf die Sachlage oder die rechtliche Würdigung ergeben.

(4) Die Kommission übersendet innerhalb von vierzehn Tagen nach Eingang der Vorlage eine Abschrift davon den anderen Mitgliedstaaten und setzt den Fall sobald wie möglich auf die Tagesordnung des Ausschusses.

In allen Phasen des Verfahrens nach den Art. 906 und 907 ZK-DVO teilt die Kommission, wenn sie eine Entscheidung zu Lasten des die Erstattung oder den Erlass beantragenden Beteiligten treffen will, diesem in einem Schreiben alle der Entscheidung zugrunde liegenden Argumente mit und übersendet ihm alle Unterlagen, auf die sie die Entscheidung stützt. Der

Beteiligte nimmt innerhalb eines Monats, gerechnet vom Datum dieses Schreibens, schriftlich Stellung. Hat er seine Stellungnahme nicht innerhalb dieser Frist abgegeben, so wird davon ausgegangen, dass er auf das Recht zur Stellungnahme verzichtet (Art. 906 a ZK-DVO).

(5) Nach Anhörung einer Sachverständigengruppe, die aus Vertretern der Mitgliedstaaten besteht und im Rahmen des Ausschusses zur Prüfung des Falles zusammentritt, entscheidet die Kommission, ob der geprüfte Sachverhalt es zulässt, von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung abzusehen oder nicht.

Diese Entscheidung ist innerhalb von neun Monaten nach Eingang der Vorlage bei der Kommission zu treffen. Sieht sich die Kommission veranlasst, zusätzliche Auskünfte anzufordern, um eine Entscheidung fällen zu können, so wird die neunmonatige Frist um die Zeit verlängert, die zwischen dem Zeitpunkt der Absendung des Auskunftsersuchens der Kommission und dem Zeitpunkt des Eingangs der Auskünfte verstrichen ist. Der Beteiligte wird von dieser Fristverlängerung unterrichtet.

Fehlen in den der Kommission vorgelegten Unterlagen die Erklärung oder die eingehende Würdigung des Verhaltens des Beteiligten im Sinne des Art. 905 Abs. 3 ZK-DVO so wird die Frist von neun Monaten erst ab dem Tag des Eingangs dieser Dokumente bei der Kommission gerechnet. Die Zollbehörde und der Beteiligte werden hiervon unterrichtet.

Teilt die Kommission dem Beteiligten ihre Einwände gemäß Art. 906 a ZK-DVO mit, so wird die Neunmonatsfrist automatisch um einen Monat verlängert (Art. 907 UnterAbs. 3 ZK-DVO).

Weiters wird die Frist von neun Monaten im Falle amtswegiger Ermittlungen durch die Kommission um den für diese Ermittlungen erforderlichen Zeitraum verlängert. Die Dauer dieser Verlängerung darf ihrerseits neun Monate nicht überschreiten. Die Zollbehörde und der betroffene Beteiligte werden über das Datum des Beginns und Abschlusses dieser Ermittlungen unterrichtet.

(6) Die Entscheidung der Kommission ist dem betreffenden Mitgliedstaat unverzüglich, spätestens jedoch ein Monat nach Ablauf der vorgesehenen Frist bekanntgegeben. Die Kommission teilt den anderen Mitgliedstaaten mit, welche Entscheidungen sie getroffen hat, um die Zollbehörden bei ihren Entscheidungen in Fällen mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen zu unterstützen (Art. 908 Abs. 1 ZK-DVO).

### **5.7.1.2. Durchführung der Entscheidung der Kommission durch die Entscheidungszollbehörde**

(1) Das Bundesministerium für Finanzen übermittelt die Entscheidung der Kommission unverzüglich der Entscheidungszollbehörde. Diese erledigt den Antrag auf Erstattung oder

Erlass unter Bindung an die Entscheidung der Kommission (Art. 908 Abs. 2 ZK-DVO). Die Entscheidung ist dabei auf Art. 239 Abs. 1 ZK iVm den Art. 905 Abs. 1 und Art. 908 Abs. 2 ZK-DVO sowie die Entscheidung der Kommission zu stützen.

(2) Hat die Kommission innerhalb der vorgesehenen Frist keine Entscheidung getroffen oder dem Mitgliedstaat nicht rechtzeitig ihre Entscheidung bekannt gegeben, dann hat die Entscheidungszollbehörde dem Antrag auf Erstattung oder Erlass stattzugeben (Art. 909 ZK-DVO). Die Entscheidung ist dabei auf Art. 239 Abs. 1 ZK iVm Art. 905 Abs. 1 erster UnterAbs. und 909 ZK-DVO zu stützen.

(3) Gegen die Entscheidung der Zollbehörde ist nach allgemeinen Grundsätzen ein Rechtsbehelf (Berufung) gegeben. Gegen die Entscheidung der Kommission selbst ist gemäß Art. 173 Abs. 4 EG-Vertrag die Einbringung einer Nichtigkeitsklage beim Europäischen Gerichtshof möglich.

#### **5.7.1.3. Kompetenz der Mitgliedstaaten zur Entscheidung vergleichbarer Fälle**

(1) Wenn die Kommission einen Fall positiv (zu Gunsten des Beteiligten) entschieden hat, können die Mitgliedstaaten bei Fällen mit vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Merkmalen ebenfalls positiv entscheiden, und zwar unabhängig vom involvierten Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag (also auch über 500.000 EUR, siehe dazu Art. 908 Abs. 3 ZK-DVO). Diese automatische Ermächtigung kann die Kommission ausschließen oder einschränken, indem sie ihrer Entscheidung entsprechende Bedingungen anfügt.

(2) Die automatische Ermächtigung der Mitgliedstaaten zur Entscheidung vergleichbarer Fälle gilt nur für diejenigen Vorlagen, die der Kommission nach dem 1. August 2003 übermittelt werden. Alle anderen Fälle werden nach dem Verfahren vor der Novellierung der ZK-DVO durch die Verordnung (EG) Nr. 1335/2003 der Kommission entschieden. Das bedeutet, es ist bei derartigen Fällen weiterhin eine ausdrückliche Ermächtigung durch die Kommission zur Entscheidung vergleichbarer Fälle mit einem Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag über 50.000 EUR (bisherige Wertgrenze für Kommissionszuständigkeit) erforderlich.

#### **5.7.2. Zuständigkeit des Mitgliedstaates (Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO)**

(1) Wird ein Antrag auf Erstattung oder Erlass lediglich auf Art. 239 ZK und nicht zugleich auf einen der speziellen Tatbestände der Art. 900 bis 903 ZK-DVO gestützt und liegt der betreffende Erstattungs/Erlassbetrag unter 500.000 Euro, haben die mitgliedstaatlichen Entscheidungszollbehörden meritorisch zu entscheiden, sofern sie weder der Auffassung sind, dass sich der besondere Fall aus Pflichtverletzungen der Kommission selbst ergibt, noch der betreffende Fall im Zusammenhang steht mit gemeinschaftlichen Ermittlungen, die im

Rahmen der Verordnung (EG) Nr. 515/97 oder anderer gemeinschaftlicher Rechtsakte oder Abkommen durchgeführt wurden (Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO)

(2) Zu diesem Zweck ist zu prüfen, ob nach den Verhältnissen des Antragstellers ein besonderer Fall gegeben ist, bei dem Billigkeitserwägungen eine Erstattung oder einen Erlass der gesamten oder eines Teiles einer Zollschuld überhaupt zulassen. Bei dieser Prüfung ist ein strenger Maßstab anzulegen; ein berücksichtigungswürdiger Fall liegt daher keinesfalls vor, wenn ein Beteiligter in betrügerischer Absicht oder mit offensichtlicher Fahrlässigkeit gehandelt hat (Ausnahme im nationalen Billigkeitsregime für sonstige Eingangsabgaben, siehe dazu Abschnitt 5.2.). Zu den Kriterien für die Beurteilung konkreter Einzelfälle wird ergänzend auf Abschnitt 3.1.3.1. betreffend die Ausführungen zur Gutgläubigkeit und Abschnitt 5.7.2.1. betreffend die Einhaltung der Vorschriften über die Zollanmeldung hingewiesen. Ebenfalls heranzuziehen ist das Informationspapier der Kommission, veröffentlicht im Internet unter

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/about/welcome/index\\_de.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/about/welcome/index_de.htm).

(3) Es darf keiner der Ausschließungsgründe des Art. 904 ZK-DVO (s. Abschnitt 5.3.4.5.) vorliegen und muss die Anspruchsberechtigung mit Antrag geltend gemacht werden, der innerhalb einer 12-Monatsfrist Frist ab der Mitteilung des Abgabenbetrages an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle (s. Abschnitt 5.6.1.) zu stellen ist. Diese Frist kann in begründeten Ausnahmefällen verlängert werden.

(4) Während die auf Rechtsgründen beruhenden Erstattungs/Erlasstatbestände der Art. 236 bis 238 ZK bzw. des Art. 239 ZK iVm Art. 900f ZK-DVO für alle Gesamtschuldner wirken, kommt eine Billigkeitsmaßnahme im Regelfall nur dem konkreten Billigkeitswerber zugute. Erstattungs/Erlassentscheidungen im Rahmen des Billigkeitsregimes, die nur für einen von mehreren Gesamtschuldnern wirken sollen, sind daher in Form einer Entlassung aus der Gesamtschuld gemäß Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO und § 237 BAO auszusprechen.

### **5.7.2.1. Kriterien für die Ermessensübung**

(1) Die Partei kann sich nur auf Auskünfte berufen, die ihr schriftlich erteilt wurden. Telefonische Anfragen oder sonstige mündliche Mitteilungen der Zollorgane können nicht zu ihren Gunsten berücksichtigt werden.

(2) Grundsätzlich ist von der Billigkeitswerberin die Kenntnis der rechtlichen Regelungen als Folge einer entsprechenden Lektüre der Amtsblätter zu verlangen. Lockerungen dieses

Prinzipien können allenfalls bei schwer durchschaubaren Regelungen bzw. einer in Zollbelangen entsprechend unerfahrenen Privatperson ins Auge gefasst werden.

(3) Unklarheiten rechtlicher Art in den Amtsblättern selbst (unklare Fassungen von Verordnungen oder unklare Sprachfassungen) dürfen sich nicht zu Ungunsten der Partei auswirken. Vom Vorliegen derartiger krasser Unklarheiten kann beispielsweise ausgegangen werden, wenn zur konkreten Problematik eine nachfolgende klarstellende Regelung des Gemeinschaftsgesetzgebers ergeht, wenn sogar die zur Vollziehung zuständigen Behörden mit der Regelung gravierende Probleme haben oder wenn die Behörden der Mitgliedstaaten die Regelung unterschiedlich auslegen und eine Klarstellung auf Gemeinschaftsebene erforderlich ist. Es darf allerdings auch in diesen Fällen keine grobe Sorgfaltspflichtverletzung auf Seiten der Billigkeitswerberin vorliegen (zB sie hat sich um den Verordnungstext bzw. um dessen Auslegung gar nicht gekümmert).

(4) Bei dem Fehler, der im konkreten Fall der Billigkeitswerberin vorzuwerfen ist, muss es sich um einen einmaligen oder doch zumindest seit geraumer Zeit nicht mehr vorgekommenen Fehler handeln. Eine Fehlerhäufung (mehrere Fehler gleicher Art innerhalb einer relativ kurzen Zeitspanne oder auch verschiedene Fehler zur gleichen Zeit) deutet auf grobe Fahrlässigkeit hin, da im Falle einer derartigen Konstellation vom Beteiligten verlangt werden kann, seine Betriebsorganisation zu überdenken und gegebenenfalls Schwachstellen zu beseitigen.

(5) Ein Flüchtigkeitsfehler (zB es werden "Zigarettenfilter" anstatt "Filterzigaretten" angemeldet) ist weniger streng zu bewerten als ein Fehler grundsätzlicher Art (Durchführung einer aktiven Veredelung ohne Bewilligung).

(6) Fehler, die lediglich formaler Art sind und sich auf den Gemeinschaftshaushalt nicht wirklich ausgewirkt haben (zB Versand einer Nichtgemeinschaftsware als Gemeinschaftsware, wobei die Ware aber mittlerweile das Gemeinschaftsgebiet nachweislich verlassen hat), sind weniger streng zu beurteilen als Fehler, die weiter gehende finanzielle Konsequenzen für die Gemeinschaft haben (zB Anwendung eines zu niedrigen Zollsatzes als Folge einer unrichtigen Einreihung). Generell ist in Fällen, bei denen die betroffenen Waren im Zollgebiet verbleiben, strenger vorzugehen als in Fällen, bei denen der Nachweis für den Austritt der Waren aus dem gemeinschaftlichen Zollgebiet erbracht werden kann, da im letzteren Fall die Ware nicht in den Wirtschaftskreislauf der Gemeinschaft eingegangen ist.

(7) Wird der Fehler von der Partei selbst noch in einem zeitlichen Naheverhältnis zu seinem Auftreten entdeckt, fällt er weniger ins Gewicht als bei einer Entdeckung durch die Zollbehörde bzw. bei einer Entdeckung durch die Partei erst geraume Zeit nach seinem

Auftreten (zB 1 Jahr nach der Überführung einer Ware in den freien Verkehr stellt die Partei fest, dass sie die Ware in das Verfahren der aktiven Veredelung hätte überführen wollen).

(8) Fälle mit rein privatem oder sogar humanitärem Hintergrund (zB private Überstellung eines Kfz, Hilfsgüterlieferungen in Drittländer) sind weniger streng zu beurteilen als Fälle, bei denen das kommerzielle Interesse überwiegt (Handlungen eines Spediteurs und/oder einer Firma).

(9) Grundsätzlich wird nur das Vertrauen in eine vZTA (verbindliche Zolltarifauskunft) geschützt. Diese ist spätestens beim Vorliegen geringster Zweifel (anders lautende Tarifierungen innerhalb der Branche etc.) oder im Falle von Beanstandungen durch die Zollbehörde unverzüglich einzuholen. Sonstige Auskünfte oder Gutachten sind für die Zollbehörde nicht bindend und schaffen keinen ausreichenden Vertrauenschutz für die Partei.

(10) Eine Entlassung des Hauptverpflichteten im Falle nichtgestellter Versandwaren kommt grundsätzlich nur dann in Betracht, wenn die Organwälter der Zollbehörde selbst (also die einzelnen Zollbeamten) an der Entstehung der Zollschuld bzw. an der Nichtgestellung mitgewirkt haben (zB gefälschte Stempel) und der Hauptverpflichtete selbst an diesem Betrug nicht beteiligt war oder auch wenn irrtümlich Waren ohne Gemeinschaftsstatus mit einem Versandschein T2 an Stelle eines Versandscheins T1 oder ohne Inanspruchnahme des Versandverfahrens in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wurden, sofern die Waren nicht ohne Abgabenentrichtung in den Wirtschaftskreislauf der Gemeinschaft gelangt sind und es bei diesem einmaligen Fehler des Hauptverpflichteten geblieben ist.

#### **5.7.2.2. Begriff der offensichtlichen Fahrlässigkeit im Sinne von Art. 239 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK**

(1) Entsprechend den von der Europäischen Kommission im Rahmen ihrer bisherigen Entscheidungen aufgestellten Grundsätzen ist eine offensichtliche Fahrlässigkeit im Sinne von Art. 239 Abs.1 zweiter Anstrich ZK, die letztlich eine positive Erlass- oder Erstattungsentscheidung ausschließt, dann nicht anzunehmen, wenn

- es sich um einen erstmaligen oder aber um einen erstmals seit geraumer Zeit wiederauftretenden Verstoß gegen die im gegenständlichen Fall anwendbaren Gemeinschaftsvorschriften handelt und
- wenn der Beteiligte normalerweise sorgfältig handelt (beispielsweise im Rahmen seines Geschäftsbetriebes eine Vielzahl laufender Verfahren ordnungsgemäß abwickelt und es nur punktuell zu einem Problem gekommen ist).

Typische Sachverhalte für positive Erlass-/Erstattungsentscheidungen bei Vorliegen obiger Merkmale wäre etwa die Ausfuhr von Waren, die sich im Stadium der vorübergehenden Verwahrung befinden, ohne vorgeschaltetes Versandverfahren oder auch der irrtümliche Versand von Waren, die keinen Gemeinschaftsstatus haben, mittels T2, wobei hier zusätzlich noch der Nachweis gefordert werden sollte, dass die Ware nachweislich ausgetreten bzw. im Bestimmungsland ordnungsgemäß verzollt worden ist (= keine finanziellen Auswirkungen für den Gemeinschaftshaushalt).

Weitere Konstellationen, die für eine positive Entscheidung sprechen, sind Fälle der Nicht- oder nicht rechtzeitigen Gestellung von Versandwaren, sofern der Beteiligte nicht wusste, dass die Waren im Rahmen eines Versandverfahrens befördert wurden und er erstmalig unverzollte Waren erhalten hat (auch hier sollte kein wiederholter Verstoß bzw. zumindest ein zeitlich akzeptabler Abstand zwischen den einzelnen Verstößen vorliegen und sich der Beteiligte ansonsten als zuverlässig erwiesen haben).

Ebenfalls für eine positive Beurteilung geeignet sind Sachverhalte, in denen es im Rahmen eines Zolllagerverfahrens zum ersten Mal oder nach einem zeitlich akzeptablen Abstand zu einem erneuten Verstoß gegen die anwendbaren Vorschriften gekommen ist (zB Ware ohne erforderliches Verfahren ausgelagert), wenn der Beteiligte ansonsten das Lager ordnungsgemäß geführt hat und die Ware nachweislich ausgeführt bzw. im Drittland ordnungsgemäß verzollt wurde (= kein Schaden für den Gemeinschaftshaushalt).

Gegen das Vorliegen einer offensichtlichen Fahrlässigkeit auf Seiten des Beteiligten sprechen im Übrigen noch Fallgestaltungen, bei denen ein bestimmtes Verhalten des Beteiligten von der Zollverwaltung sehr lange toleriert wurde, obwohl der Beteiligte seinerseits dem Zoll gegenüber alle ihm zur Verfügung stehenden Angaben gemacht hat. Die für eine positive Erlass-/Erstattungsentscheidung in diesen Fällen erforderliche Dauer des "Tolerierens" bzw. des "Nichtaufdeckens des Fehlers durch die Zollbehörde" steht in direktem Konnex mit der Komplexität der verletzten Vorschrift.

Die Kenntnis einer relativ einfachen, d.h. im Gemeinschaftsrecht ohne Probleme auffindbaren und verständlichen Vorschrift, wird einem Beteiligten auch im Falle einer zweijährigen oder sogar länger andauernden Nichtäußerung der Zollbehörde dazu zumutbar sein. Im Falle einer komplizierten Regelung, die allenfalls auch für die Zollstellen nicht von vornherein klar ist, können jedoch auch Zeiträume unter zwei Jahren, in denen es keine Aufdeckung des Fehlers gegeben hat, gegen das Vorliegen einer offensichtlichen Fahrlässigkeit sprechen.

Sämtliche dargestellten Beispiele sind unter dem Vorbehalt zu sehen, dass keine zusätzlichen Sachverhaltsmerkmale vorliegen, die doch auf eine offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten hindeuten.

## **5.8. Evidenzierungs-, Genehmigungs- und Meldepflichten**

### **5.8.1. Evidenzierung**

Die gemäß Art. 239 ZK iVm Art. 889 Abs. 1 oder Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO durch Erlass oder Erstattung zu Gunsten der Wirtschaftsbeteiligten erledigten Fälle sind vom Mitgliedstaat in ein Verzeichnis aufzunehmen und zur Verfügung der Kommission zu halten (siehe Art. 889 Abs. 2 ZK-DVO bzw. Art. 904a Abs. 1 ZK-DVO).

Derartige Fälle sind daher von den für Erlass/Erstattung zuständigen Zollämtern in ein Verzeichnis aufzunehmen (GZ, Abgabenschuldner, Einfuhrabgabebetrag) und für allfällige Überprüfungen evident zu halten.

### **5.8.2. Genehmigung**

Neben der Evidenzierung ist bei einem Einfuhr- oder Ausfuhrabgabebetrag von mehr als 10.000 Euro (nur Zölle) die Genehmigung des bundesweiten Fachbereiches Zoll und Verbrauchsteuern einzuholen, sofern beabsichtigt wird, den beantragten Erlass oder die Erstattung zu gewähren.

### **5.8.3. Meldung**

Zusätzlich sind die Fälle, in denen Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO angewandt wurde, halbjährlich der Kommission zu melden, sofern der Einfuhr- oder Ausfuhrabgabebetrag über 50.000 EUR (nur Zölle) beträgt (Art. 904a Abs. 2 ZK-DVO). Zu diesem Zweck haben die für Erlass/Erstattung zuständigen Zollämter innerhalb eines Monats nach Ablauf jedes Kalenderhalbjahres ihre Fälle dem Bundesministerium für Finanzen, Abt IV/6, auf elektronischem Weg zu melden. Der bundesweite Fachbereich Zoll und Verbrauchsteuern ist von dieser Meldung mittels Kopie offiziell zu verständigen.

In der Meldung anzugeben ist die Rechtsgrundlage (Erlass gemäß Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO oder Erstattung gemäß Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO), der betroffene Abgabebetrag (Normalzölle, Antidumpingzölle etc., im Falle von Antidumpingzöllen außerdem der Einführer, der Ausführer und das Ausfuhrland), der Zeitpunkt und die Umstände des Entstehens der Zollschuld, der Zeitpunkt der Mitteilung der Zollschuld und das Datum ihrer buchmäßigen Erfassung, das betroffene Zollverfahren, die Art der Waren, zusätzliche Rechtsvorschriften, die im vorliegenden Fall zu beachten sind (zB

Präferenzabkommen, Zollkontingente etc.), das Datum der Entscheidung bzw. das Datum ihrer buchmäßigen Erfassung, im Falle eines Irrtums oder einer Pflichtverletzung einer Behörde die Bezeichnung der Behörde und die Beschreibung des Irrtums bzw. der Pflichtverletzung, das Ergebnis allfälliger Ermittlungen zur Feststellung der Gutgläubigkeit des Beteiligten sowie eingelegte Rechtsbehelfe und ergangene Rechtsbehelfsentscheidungen.

In den Fällen des Art. 239 ZK iVm Art. 889 ZK-DVO besteht gegenüber der Kommission keine Meldepflicht, sondern lediglich eine Evidenzierungspflicht. (siehe Abschnitt 5.8.1.)