

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., Adresse, nunmehr vertreten durch AA, als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der Bf., vom 30. Jänner 2003 gegen die Berufungsvereentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 3. Jänner 2003, Zahl: aa, betreffend Erstattung der Abgaben nach Art. 239 ZK entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 29. Juli 2002, Zahl: bb, wurde der Antrag der Bf. auf Erstattung gemäß Art. 239 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) der mit Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 6. November 2001, Zahl: cc, vorgeschriebenen Abgaben abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, der zu beurteilende Sachverhalt erfülle keinen der Tatbestände der Art. 900 bis 903 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex-DVO, ZK-DVO). Auf einen besonderen Fall im Sinne des Art. 905 ZK-DVO könne nur dann geschlossen werden, wenn Umstände festgestellt werden, auf Grund derer sich der Antragsteller in einer Lage befinden kann, die gegenüber derjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich ist und weiters die Voraussetzungen des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe a) ZK-DVO für einen Erlass nicht erfüllt sind. Ein besonderer Fall im Sinne des Art. 905 ZK-DVO liege nur dann vor, wenn der Sachverhalt annähernd einen der Tatbestände der Art. 900 bis 903 ZK-DVO erfülle. Es seien auch keine

Umstände für eine außergewöhnliche Lage der Bf. erblickt worden. Ein eventuell vorliegendes geringes Mitverschulden der Zollbehörde, indem sie die vorgelegten Importrechnungen als korrekt akzeptiert habe, sei für das Schicksal des Erstattungsantrages ohne Belang.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 22. August 2002. In der nachgereichten Berufungsbegründung wurde ausgeführt, das Verfahren der Art. 905 bis 909 ZK-DVO sei anzuwenden, wenn die nationale Zollbehörde nicht in der Lage ist, eine Entscheidung nach den Art. 899 bis 904 ZK-DVO zu treffen. Die Zollbehörde sei bei einem Erstattungsantrag nach Art. 239 ZK verpflichtet, von Amts wegen die Begründetheit des Antrages zu prüfen und den Fall der Kommission vorzulegen, wenn nur eine der in den genannten Bestimmungen normierten Voraussetzungen vorliegt. Der angefochtene Bescheid lasse erkennen, dass die Zollbehörde ihrer Prüfungspflicht nicht nachgekommen sei. Da das Vorliegen betrügerischer Absicht oder offensichtlicher Fahrlässigkeit nicht bejaht worden sei und die Zollbehörde nicht in der Lage gewesen sei, nach Art. 899 ZK-DVO zu entscheiden, seien alle Voraussetzungen für eine Vorlage an die Kommission gemäß Art. 905 Abs. 1 Satz 1 ZK-DVO erfüllt gewesen. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) könne eine unzulängliche Arbeitsweise der Verwaltung ein Fall höherer Gewalt und damit auch ein besonderer Umstand sein. Dies rechtfertige eine Erstattung gemäß Art. 236 ZK. Dies gelte auch bei Verletzung der Prüfungspflichten durch die Zollbehörde bezüglich der Zoll- und Zollwertanmeldungen.

Mit Berufungvorentscheidung vom 3. Jänner 2003, Zahl: aa, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, die gegebene Sachverhaltskonstellation erfülle nicht die Tatbestände der Art. 900 bis 904 ZK-DVO. Es fehle somit eine wesentliche Voraussetzung für eine Erstattung gemäß Art. 239 ZK. Darüber hinaus werde eine Vorlage an die Kommission abgelehnt. Zum einen werde auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid verwiesen, zum anderen habe der EuGH festgestellt, dass ein besonderer Fall im Sinne des Art. 905 ZK-DVO nur dann vorliege, wenn im Lichte des an der Billigkeit ausgerichteten Regelungszweckes des Art. 239 ZK Umstände festgestellt werden, auf Grund derer sich der Antragsteller in einer Lage befinden kann, die gegenüber derjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich ist. Im vorliegenden Fall könne jedoch die Tatsache, dass es auf Grund von Importverzollungen zu Abgabennachforderungen durch die Zollbehörde gekommen ist, auf keinen außergewöhnlichen Fall im Verhältnis zu anderen Wirtschaftsteilnehmern geschlossen werden. Die Verpflichtung zur Entrichtung von Abgabennachforderungen sei vielmehr als ein unternehmerisches Risiko einzustufen, da es eine allgemein anerkannte Tatsache sei, dass die Republik Österreich bzw. die Europäische Union einen Anspruch auf die Entrichtung der Eingangsabgaben in korrekter Höhe habe. Werde ein Antrag auf Erstattung

oder Erlass lediglich auf Art. 239 ZK, nicht aber zugleich auf einen der speziellen Tatbestände der Art. 900 bis 903 ZK-DVO gestützt, und beträgt der betreffende Erstattungsbetrag € 50.000,00 oder mehr, so komme den mitgliedstaatlichen Zollbehörden keinerlei Kompetenz zur Gewährung einer Erstattung zu. In diesem Fall habe die Kommission zu entscheiden. Die Entscheidungszollbehörde habe dann lediglich zu prüfen, ob nach den Verhältnissen des Antragstellers ein besonderer Fall gegeben sei, bei dem Billigkeitserwägungen eine Erstattung der Zollschuld überhaupt zulassen. Hinsichtlich der Kriterien, wann ein besonderer Fall vorliege, sei die Rechtsprechung des EuGH heranzuziehen. Die Antragstellerin befindet sich bei Feststellen von Unregelmäßigkeiten durch die Außen- und Betriebsprüfung/Zoll nicht in einer Lage, die – verglichen mit anderen Wirtschaftsteilnehmern – außergewöhnlich sei. In der Nichtvorlage des Falles an die Kommission könne somit keine Rechtswidrigkeit erkannt werden.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 30. Jänner 2003. In der vom Masseverwalter (mit Beschluss vom 3. Februar 2003 wurde der Konkurs eröffnet) nachträglich beigebrachten Beschwerdebegründung wurde ausgeführt, es sei zwingend das Verfahren nach Art. 905 bis 909 ZK-DVO durchzuführen gewesen. Eine Entscheidung genüge nicht den Begründungsanforderungen des Art. 6 Abs. 3 Satz 1 ZK, wenn es die Gründe seiner Entscheidung in einem wesentlichen Streitpunkt dadurch ersetzt, dass es auf andere Schriftstücke verweist oder Bezug nimmt und dadurch die Bf. in der Wahrnehmung ihrer prozessualen Rechte beeinträchtigt. Die Berufung auf die im angefochtenen Bescheid zitierten Leitsätze des EuGH sei nicht nachvollziehbar, da sie dem Urteil selbst nicht zu entnehmen seien. Das Zollverwaltungsverfahren für den Erlass von Einfuhrabgaben bestehe aus zwei getrennten Phasen. Die erste finde auf nationaler Ebene statt, der Antragsteller müsse seinen Erlassantrag bei der nationalen Verwaltung stellen. Halte diese den Antrag für unberechtigt, so könne sie nach geltendem Recht eine entsprechende Entscheidung erlassen, ohne die Kommission zu befassen. Bei Berechtigung oder Unklarheit hingegen müsse die nationale Verwaltung den Antrag der Kommission zur Entscheidung vorlegen. Die zweite Verfahrensphase finde auf Gemeinschaftsebene statt. Die Kommission entscheide dabei über die Berechtigung des Erlassantrages. Die jahrelange Verwaltungspraxis, die Zoll- und Zollwertanmeldungen nach Überprüfung nicht zu beanstanden oder zurückzuweisen, stelle besondere Umstände dar. In dem Fall, in dem klare und genaue Informationen über den Warenpreis fehlen, könne von einem sorgfältigen Importeur nicht verlangt werden, diese Verwaltungspraxis zu kompensieren. Außergewöhnliche Umstände, die eine Erstattung von Abgaben aus allgemeinen Billigkeitsgründen rechtfertigen können, könnten auch vorliegen, wenn von den rechtlichen Anforderungen an eine Erstattung oder einen Erlass nach Art. 236 Abs. 1 ZK nur eine nicht erfüllt sei. Die Zollbehörde habe daher, falls sie angesichts der

vorgebrachten Gründe nicht über die Erstattung oder Erlass nach Art. 236 Abs. 1 ZK entscheiden könne, zu prüfen, ob die Begründung des Antrages auf einen besonderen Fall im Sinne des Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO schließen lässt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im Anschluss an eine bei der Bf. durchgeföhrten Betriebsprüfung/Zoll erfolgte mit Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 6. November 2001, Zahl: cc, die nachträgliche buchmäßige Erfassung des nicht erhobenen Abgabenbetrages in der Höhe von ATS 842.444,00. Die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer unterblieb gemäß § 72a ZollR-DG. Weiters schrieb die belangte Behörde mit dem genannten Bescheid Zinsen gemäß Art. 5 Abs. 4 der Verordnung (EG) Nr. 3223/94 der Kommission vom 21. Dezember 1994 mit Durchführungsbestimmungen zur Einfuhrregelung für Obst und Gemüse in der Höhe von ATS 183.620,00 vor. Die eingebaute Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 26. Juli 2002 und die dagegen erhobene Beschwerde mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 20. September 2005, Zahl: dd, abgewiesen. Vorbringen gegen die nachträgliche buchmäßige Erfassung und deren Höhe waren nicht Gegenstand des gegenständlichen Verfahrens. Derartige Einwendungen hätten im Abgabenverfahren vorgebracht werden müssen.

Im verfahrensgegenständlichen Fall war strittig, ob der nachträglich buchmäßig erfasste Abgabenbetrag gemäß Art. 239 ZK erstattet werden kann.

Gemäß Art. 239 Abs. 1 ZK können Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben in anderen als den in den Art. 236, 237 und 238 genannten Fällen erstattet oder erlassen werden; diese Fälle - werden nach dem Ausschussverfahren festgelegt; - ergeben sich aus Umständen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuföhren sind. Nach dem Ausschussverfahren wird festgelegt, in welchen Fällen diese Bestimmung angewandt werden kann und welche Verfahrensvorschriften dabei zu beachten sind. Die Erstattung oder der Erlass kann von besonderen Voraussetzungen abhängig gemacht werden.

Gemäß Abs. 2 der genannten Norm erfolgt die Erstattung oder der Erlass der Abgaben aus den in Abs. 1 genannten Gründen auf Antrag; dieser ist innerhalb von zwölf Monaten nach der Mitteilung der Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen. Jedoch können

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

Art. 239 ZK verweist auf die Durchführungsbestimmungen. Mit Verordnung (EG) Nr. 1335/2003 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 mit Durchführungsbestimmungen zu der

Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften wurden die diesbezüglichen Durchführungsvorschriften grundlegend geändert. Gemäß Art. 2 der genannten Verordnung gelten die geänderten Regelungen ab 1. August 2003 für alle Fälle, die der Kommission nicht bis zu diesem Zeitpunkt zur Entscheidung übermittelt wurden. Da der verfahrensgegenständliche Fall noch nicht der Kommission vorgelegt wurde, waren die maßgebenden Bestimmungen in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1335/2003 anzuwenden. Nach diesen Bestimmungen ist für die abschließende Entscheidung über einen gestellten Billigkeitsantrag in erster Linie die nationale Zollverwaltung zuständig. Die Zuständigkeit der Kommission ist nur in wenigen Fällen gegeben.

Das Verfahren betreffend Erstattung/Erlass gemäß Art. 239 ZK ist in Art. 899 ff ZK-DVO geregelt. Art. 899 Abs. 1 ZK-DVO normiert Folgendes:

Stellt die Entscheidungsbehörde, bei der eine Erstattung oder ein Erlass nach Art. 239 Abs. 2 Zollkodex beantragt worden ist, fest,

- dass die für diesen Antrag vorgebrachten Gründe einen der in den Art. 900 bis 903 beschriebenen Tatbestände erfüllen und keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt, so erstattet oder erlässt sie die betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben;
- dass die für diesen Antrag vorgebrachten Gründe einen der in Art. 904 beschriebenen Tatbestände erfüllen, so lehnt sie die Erstattung oder den Erlass der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben ab.

Gemäß Abs. 2 der genannten Norm entscheidet in allen anderen Fällen, ausgenommen bei einer Befassung der Kommission gemäß Art. 905 ZK-DVO, die Entscheidungsbehörde von sich aus, die Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben zu erstatten oder zu erlassen, wenn es sich um besondere Fälle handelt, die sich aus Umständen ergeben, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

Ist Art. 905 Abs. 2 zweiter Anstrich ZK anwendbar, so können die Zollbehörden erst entscheiden, die in Frage stehenden Abgaben zu erstatten oder zu erlassen, wenn das nach den Art. 906 bis 909 eingeletete Verfahren abgeschlossen ist.

Eine Erstattung gemäß Art. 239 Abs. 1 1. Anstrich ZK kommt somit dann in Betracht, wenn einer der in den Art. 901 bis 903 ZK-DVO beschriebenen Tatbestände erfüllt ist und keine offensichtliche Fahrlässigkeit oder betrügerische Absicht des Beteiligten vorliegt. Anlässlich der dem verfahrensgegenständlichen Beschwerdefall zugrunde liegenden Einfuhrabfertigungen wurden Handelsrechnungen der Lieferanten vorgelegt. Diese enthielten ebenso wie die Anmeldungen der Angaben über den Zollwert (Zollwertanmeldungen) keinen Hinweis auf einen vorläufigen Zollwert. Im Feld 24 der jeweiligen Anmeldungen wurde der Code "11" (endgültiger Kauf mit Eigentumsübertragung) erklärt. In Verbindung mit der Angabe im

Feld 22 der jeweiligen Anmeldung wurde somit in diesen zum Ausdruck gebracht, dass es sich bei dem der Zollwertbemessung zugrunde gelegten Betrag um den tatsächlichen Kaufpreis handelt. Anlässlich der durchgeführten Betriebsprüfung/Zoll wurde festgestellt, dass die in den anlässlich der Einfuhrabfertigungen vorgelegten Rechnungen ausgewiesenen Preise nicht den tatsächlichen fob-Preisen im Ursprungsland entsprachen. Anhand der von der Bf. durchgeführten Abrechnungen und der vorgenommenen Frachtauszahlungen konnten die tatsächlichen und der nachträglichen buchmäßigen Erfassung zugrunde gelegten Werte ermittelt werden.

Im Zuge eines Erstattungsverfahrens gemäß Art. 239 ist daher vorerst zu prüfen, ob der jeweils vorliegende Sachverhalt einem der beschriebenen Tatbestände entspricht. Im verfahrensgegenständlichen Fall ergab die Prüfung, dass der konkrete Sachverhalt unter keinen der beschriebenen Tatbestände (Art. 900, 901 und 903 ZK-DVO) subsumiert werden kann. Eine Erstattung der Abgaben gemäß Art. 239 Abs. 1 1. Anstrich ZK in Verbindung mit Art. 899 Abs. 1 ZK-DVO war daher nicht möglich. Dies wurde von der Bf. auch nicht bestritten. Strittig war hingegen, ob eine Erstattungsmöglichkeit der vorgeschriebenen Abgaben gemäß Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK besteht, bzw. welche Stelle für die Erstattung zuständig ist. Nach dieser Bestimmung können Einfuhrabgaben erstattet werden, wenn es sich um besondere Fälle handelt, die sich aus Umständen ergeben, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind. In welchen Fällen dies geschieht und welches Verfahren einzuhalten ist, wird nach dem Ausschussverfahren, das sich nach Art. 899 Abs. 2 und 905 ff ZK-DVO richtet, festgelegt.

Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO [in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1335/2003] normiert hinsichtlich der Voraussetzungen Folgendes:

Lässt die Begründung des Antrags auf Erstattung oder Erlass gemäß Art. 239 Abs. 2 ZK auf einen besonderen Fall schließen, der sich aus Umständen ergibt, bei denen weder eine betrügerische Absicht noch eine offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt, so übermittelt der entscheidungsbefugte Mitgliedstaat den Fall der Kommission zur Entscheidung im Verfahren gemäß den Art. 906 bis 909,

- wenn diese Behörde der Auffassung ist, dass sich der besondere Fall aus Pflichtverletzungen der Kommission ergibt oder
- wenn der betreffende Fall im Zusammenhang steht mit Ergebnissen gemeinschaftlicher Ermittlungen im Rahmen der Verordnung (EG) Nr. 515/97 oder anderer gemeinschaftlicher Rechtsakte oder Abkommen, die die Gemeinschaft mit anderen Ländern oder Ländergruppen geschlossen hat und in denen die Möglichkeit der Durchführung derartiger gemeinschaftlicher Ermittlungen vorgesehen ist, oder
- wenn die Abgaben, die bei einem Beteiligten infolge desselben besonderen Umstandes,

gegebenenfalls auch für mehrere Einfuhr- oder Ausfuhrvorgänge, nicht erhoben wurden, € 500.000,00 oder mehr betragen.

Der Begriff "Beteiligter" ist in gleicher Weise wie in Art. 899 ZK-DVO auszulegen.

Voraussetzung für eine Erstattung von Einfuhrabgaben nach Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK in Verbindung mit Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO oder Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO ist unter anderem, dass Umstände vorliegen, die auf einen besonderen Fall schließen lassen. Nach der Rechtsprechung des EuGH liegen die materiellen Voraussetzungen für eine Erstattung dann vor, wenn sich ein Antragsteller im Vergleich zu anderen Wirtschaftsteilnehmern, die die gleiche Tätigkeit ausüben, in einer außergewöhnlichen Situation befindet (vergleiche EuGH vom 25. Februar 1999, Rs C-86/97). Die Rechtsprechung des EuGH zeigt auch, dass der Begriff "Umstände, die auf einen besonderen Fall schließen lassen" sehr restriktiv auszulegen ist. Gemäß Art. 201 Abs. 2 ZK entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird. Die Zollschuld entsteht kraft Gesetzes jeweils in der nach den materiellrechtlichen Vorschriften richtigen Höhe, also auch dann, wenn es, wie in den verfahrensgegenständlichen Einfuhrabfertigungsfällen, infolge unrichtiger oder unvollständiger Angaben in der Zollanmeldung tatsächlich zu geringeren Abgabenvorschreibungen gekommen ist. Stellen die Zollbehörden fest, dass der Abgabenbetrag mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden ist, so haben sie die Nacherhebung der gesetzlich geschuldeten, aber nicht erhobenen Abgabenbeträge vorzunehmen (Art. 220 Abs. 1 ZK). Die Lage der Bf. entspricht daher jener aller übrigen Wirtschaftbeteiligten, da auch bei diesen die gesetzlich geschuldeten, jedoch nicht erfassten Abgabenbeträge nachträglich buchmäßig zu erfassen sind. Die Bf. befindet sich somit nicht in einer außergewöhnlichen Situation, ein besonderer Fall liegt somit nicht vor. Tatsache ist, dass Abfertigungen zum freien Verkehr stattgefunden haben und die der Abgabenbemessung zugrunde gelegten Werte nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprochen haben (vergleiche auch UFS 20.09.2005, dd).

Mit dem Vorbringen, die Zollbehörde habe in jahrelanger Praxis die angenommenen Zoll- und Zollwertanmeldungen nach Überprüfung weder beanstandet noch zurückgewiesen, beruft sich die Bf. auf den Grundsatz von Treu und Glauben. Die Grundsätze von Treu und Glauben, die Bestandteil jeder rechtsstaatlichen Ordnung sind, können auch im Zollrecht nicht außer Acht gelassen werden. Unter diesen Gesichtspunkten kann sowohl ein nachdrücklich unrichtiges als auch ein nachhaltig unrichtiges Verhalten Umstände ergeben, die auf einen besonderen Fall im Sinne des Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK in Verbindung mit Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO oder Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO schließen lassen. Ob und unter welchen Voraussetzungen die Nacherhebung von Zoll aus Gründen des Vertrauensschutzes ausscheidet, ist in Art. 220 ZK abschließend geregelt. Die Generalklausel des Art. 220 Abs. 2 ZK regelt den Vertrauensschutz

im Bereich der Nacherhebung von Einfuhrabgaben ausschließlich. Diese gemeinschaftsrechtliche Vorschrift hat Vorrang vor dem nationalen Grundsatz von Treu und Glauben (VwGH 15.03.2001, 99/16/0448). Die dem Art. 220 ZK zu Grunde liegenden Rechtsgedanken sind in engem Zusammenhang mit Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK zu sehen. Von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung kann nach Art. 220 ZK unter anderem dann abgesehen werden, wenn der geschuldete Abgabenbetrag auf Grund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst wurde. Als Irrtum im Sinne dieser Vorschrift gilt die unrichtige buchmäßige Erfassung infolge eines aktiven Verhaltens der Zollbehörden. Im Hinblick auf diese Vorschriften werden sowohl ein nachdrücklich unrichtiges als auch ein nachhaltig unrichtiges Verhalten der Zollbehörden nur dann einen berechtigten Vertrauenschutz für den Zollschuldner begründen können, wenn es sich dabei um ein aktives Verhalten gehandelt hat (*Gellert in Dorsch, Zollrecht-Kommentar*³, Art. 239 Rz 138). Es begründen lediglich solche Irrtümer, die auf ein Handeln der zuständigen Behörde zurückzuführen sind, einen Anspruch auf Absehen von der Nacherhebung (EuGH vom 14. Mai 1996, Rs C-153/94 und C-204/94). Fälle in denen die Zollbehörde eine passive Rolle spielt, gehören nicht zum Begriff des Irrtums im Sinne dieser Vorschrift, weil die Behörde in einem solchen Fall nicht wirklich für den Fehler verantwortlich ist. Ein beachtlicher Irrtum liegt somit nur dann vor, wenn ihn die Zollbehörde begeht, nicht wenn sie ihm unterliegt (*Gellert in Dorsch, Zollrecht-Kommentar*³, Art. 220 Rz 52).

Anlässlich der Einfuhrabfertigungen wurden – wie bereits ausgeführt – der Zollbehörde Rechnungen ("Invoice") und mit diesen korrespondierende Zollwertanmeldungen gemäß Art. 178 Abs. 1 ZK-DVO vorgelegt. Die Rechnungen und Zollwertanmeldungen enthielten keinerlei Hinweise, dass es sich bei den der jeweiligen Abgabenbemessung zugrunde gelegten Werten nicht um die tatsächlichen fob-Preise der Erzeugnisse im Ursprungsland handelt. Im Feld 11 der jeweiligen Zollwertanmeldung wurde sogar erklärt, dass es sich um den tatsächlich zu zahlenden Preis handelt. Ebenso wurde durch die entsprechenden Codierungen in den Zollanmeldungen zum Ausdruck gebracht, dass es sich bei den angegebenen Beträgen um die tatsächlich zu zahlenden bzw. gezahlten handelt. Gemäß Art. 199 Abs. 1 ZK gilt die Abgabe einer vom Anmelder oder von seinem Vertreter unterzeichneten Zollanmeldung bei einer Zollstelle als Verpflichtung gemäß den Vorschriften über die Richtigkeit der in der Zollanmeldung enthaltenen Angaben. Da anlässlich der Einfuhrabfertigungen der Zollbehörde gegenüber zum Ausdruck gebracht wurde, dass die angegebenen Beträge den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen, ist diese zum Zeitpunkt der Einfuhrabfertigungen bzw. vor Durchführung der Betriebsprüfung/Zoll von der Richtigkeit der Abgabenfestsetzung ausgegangen. Im Gegensatz zu den bereits geprüften Zeiträumen (zum Beispiel Niederschrift vom 29. März 1999) wurden anlässlich der verfahrensgegenständlichen Einfuhrabfertigungen

keine Proforma-Rechnungen sondern Dokumente mit der Bezeichnung "Invoice" vorgelegt. Die Zollbehörde hat keine unrichtige rechtliche Würdigung des ihr bekannten Sachverhaltes vorgenommen bzw. eine ihr bekannte unrichtige Vorgangsweise toleriert. Es lag somit auch nach Überprüfung der Anmeldungen anhand der vorgelegten Unterlagen kein aktiver Irrtum der Zollbehörde vor. Vielmehr ist diese einem Irrtum erlegen, sie hatte aufgrund der unrichtigen Erklärungen des Anmelders falsche Vorstellungen von den tatsächlichen fob-Preisen. Nach der Rechtsprechung des EuGH hat der Abgabenschuldner kein geschütztes Vertrauen in die Richtigkeit von Abgabenfestsetzungen, die von den Zollbehörden auf Grund der Erklärungen des Anmelders vorgenommen wurden, und sich die abgegebenen Erklärungen nachträglich als unrichtig erweisen.

Von einem aktiven Irrtum der Zollbehörden wäre nur dann auszugehen gewesen, wenn nach Feststellung der Unrichtigkeit der erklärten und der Abgabenbemessung zu Grunde gelegten Beträge im Zuge der Betriebsprüfung/Zoll von der Zollbehörde die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung bestätigt worden wäre. Das selbe könnte gelten, wenn bei einer für die Zollbehörde erkennbaren Erklärung eines vorläufigen Preises anlässlich der Einfuhrabfertigungen die Korrektheit und Endgültigkeit der festgesetzten Abgabenbeträge zum Ausdruck gebracht worden wäre.

Mangels Vorliegens eines aktiven Irrtums der Zollbehörden bestand kein berechtigter Vertrauenschutz. Das Vorliegen eines besonderen Falles aus dem Grundsatz von Treu und Glauben war daher zu verneinen.

Da der verfahrensgegenständliche Sachverhalt auf keinen besonderen Fall schließen ließ, bedurfte es keiner Erwägungen, ob betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit der Bf. vorlag.

Selbst bei Annahme eines besonderen Falles und des Ausschlusses betrügerischer Absicht und offensichtlicher Fahrlässigkeit wäre gemäß der zitierten Bestimmung die Kommission nur bei Erfüllung zumindest einer der drei in Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO genannten Alternativvoraussetzungen zu befassen gewesen. Anlässlich der Abfertigungen zum freien Verkehr wurde erklärt, dass es sich bei den der Abgabenbemessung zugrunde gelegten Beträgen um die tatsächlich bezahlten oder zu zahlenden Preise handle. Als Einfuhrpreis wurde somit der fob-Preis der Erzeugnisse im Ursprungsland, zuzüglich Versicherungs- und Transportkosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft gemäß Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a) der Verordnung (EG) Nr. 3223/94 erklärt. Die Methode zur Berechnung des Einfuhrpreises nach Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a) der Verordnung ist mit der in Art. 29 Abs. 1 ZK vergleichbar. In beiden Fällen muss der ermittelte Wert den fob-Preis der Erzeugnisse im Ursprungsland, zuzüglich Versicherungs- und Transportkosten bis zur Zollgrenze der Gemeinschaft, widerspiegeln (EuGH vom 16. Jänner 2003, Rs C-422/00). Im Zuge der durchgeführten

Betriebsprüfung/Zoll wurde festgestellt, dass die erklärten Bemessungsgrundlagen nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprachen. Mit der Verordnung EG) Nr. 3223/94 hat die Kommission für die Einfuhr von frischem Obst und Gemüse, das begrenzt haltbar ist und überwiegend im Konsignationshandel geliefert wird und somit die Bestimmung des Zollwerts erschwert ist, Einfuhrregelungen erlassen. Zusätzlich zu der von der Bf. in Anspruch genommenen Möglichkeit kann der Einfuhrpreis auch nach Art. 5 Abs. 1 Buchstabe b) oder c) der genannten Verordnung ermittelt werden. Die Kommission war sich somit der besonderen Problematik der Ermittlung der Bemessungsgrundlage bei der Einfuhr von frischem Obst und Gemüse bewusst und hat dem durch Erlassung der genannten Verordnung auch Rechnung getragen. Der Kommission ist somit keine diesbezügliche Pflichtverletzung vorzuwerfen. Die im verfahrensgegenständlichen Fall erfolgte nachträgliche buchmäßige Erfassung basiert auf der Tatsache, dass – wie bereits dargelegt – im Zuge der durchgeführten Betriebsprüfung höhere Bemessungsgrundlagen als erklärt festgestellt wurden. Für derartige Feststellungen stehen die Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts das Instrumentarium der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Abgaben vor. Es kann auch durch diese Regelung keine Pflichtverletzung der Kommission erkannt werden. Ebenso wenig lassen die Ausführungen der Bf. einen Hinweis auf eine etwaige Pflichtverletzung der Kommission erkennen. Die Voraussetzungen für die Vorlage des Falles an die Kommission gemäß Art. 905 Abs. 1 1. Anstrich ZK-DVO waren somit nicht gegeben.

Ebenso wenig lagen die Voraussetzungen gemäß Art. 905 Abs. 1 2. oder 3. Anstrich ZK-DVO vor. Dem Nachforderungsverfahren lagen weder gemeinschaftliche Ermittlungen gemäß der Verordnung (EG) Nr. 515/97 zugrunde noch überstieg der verfahrensgegenständliche Abgabenbetrag (ATS 842.444,00 = € 61.222,79) den Betrag von € 500.000,00. Eine Vorlage an die Kommission wäre somit selbst bei Vorliegen eines besonderen Falles ausgeschlossen gewesen. Eine Erstattung gemäß Art. 239 ZK war mangels Erfüllung der normierten Voraussetzungen nicht möglich.

Gemäß Art. 6 Abs. 3 ZK sind schriftliche Entscheidungen, mit denen Anträge abgelehnt werden oder die für die Personen, an die sie gerichtet sind, nachteilige Folgen haben, zu begründen. Die Begründungspflicht nach § 93 Abs. 3 Buchstabe a) BAO entspricht der Regelung des Art. 6 ZK (*Alexander in Witte, Zollkodex – Kommentar*³, Art. 6 Rz 73). Ist eine Begründung fehlerhaft oder unzureichend, ergeben sich die Rechtsfolgen mangels gemeinschaftlicher Regelung nach einzelstaatlichem Recht (*Alexander in Witte, Zollkodex – Kommentar*³, Art. 6 Rz 76). Im erinstanzlichen Verfahren vorhandene Begründungsmängel können im Rechtsmittelverfahren saniert werden (VwGH 17.2.1994, 93/16/0117). Ohne Erwägungen darüber anzustellen, ob die bekämpfte Entscheidung Begründungsmängel

aufweist, wäre eine einwandfreie Begründung der Berufungsentscheidung geeignet, etwaige Mängel zu sanieren.

Aus den dargestellten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 17. Februar 2006