

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R1 in der Beschwerdesache Bf, Adresse1, vertreten durch V1, Adresse2, über die Beschwerde vom 2. Juli 2013 gegen den Bescheid des Zollamtes Feldkirch Wolfurt vom 20. Juni 2013, Zahl: 920000/xxx/2012, betreffend einen Antrag auf Erstattung von Abgaben gemäß Art. 239 ZK zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird, soweit dadurch die Erstattung der Abgaben nach Art. 236 ZK betroffen ist, zurückgewiesen; soweit dadurch die Erstattung der Abgaben nach Art. 239 ZK betroffen ist, wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensverlauf:

Das Zollamt Feldkirch Wolfurt hat dem Beschwerdeführer (Bf) Bf mit Bescheid vom 11. April 2012, Zahl: 920000/aaa/01/2012, Abgaben im Gesamtbetrag von € 11.200 gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK in Verbindung mit Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO vorgeschrieben.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 22. April 2012.

Über diese Berufung hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Oktober 2012, Zahl: 920000/bbb/2012, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 2. Mai 2012 - beim zuständigen Zollamt Feldkirch Wolfurt am 3. Mai 2012 eingebbracht - hat der Bf den Antrag auf Erstattung der Abgaben gemäß Art. 239 ZK gestellt.

Diesbezüglich hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt dem Bf mit Schreiben vom 24. Oktober 2012 das Parteiengehör gegeben und eröffnet, es werde der Antrag auf Erstattung abzuweisen sein.

Auf diesen Vorhalt hat der Bf mit Schreiben vom 6. November 2012 geantwortet.

Mit seinem als "Bescheid nach Artikel 239 Zollkodex" bezeichneten Bescheid vom 20. Juni 2013, Zahl: 920000/xxx/2012, hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt den Antrag auf Erstattung als unbegründet abgewiesen.

Dagegen richtet sich die in offener Frist eingebrachte, als Berufung bezeichnete und nach der geltenden Rechtslage als Beschwerde zu wertende Eingabe vom 2. Juli 2013.

Über die Berufung vom 2. Juli 2013 hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Juli 2013, Zahl: 920000/xxx/02/2012, die nach der geltenden Rechtslage als Beschwerdevorentscheidung (nachfolgend BVE) zu werten ist, entschieden und die Berufung (Beschwerde) als unbegründet abgewiesen.

Dagegen hat der Bf in offener Frist die nach der geltenden Rechtslage als Vorlageantrag zu bewertende Beschwerde vom 9. August 2013 an den Unabhängigen Finanzsenat (nachfolgend UFS), Außenstelle Feldkirch, erhoben.

Der UFS, Außenstelle Feldkirch, hat die Beschwerde an den UFS, Außenstelle Linz, zur Erledigung weiter geleitet.

Der UFS, Außenstelle Linz hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt mit Schreiben vom 19. August 2013, dem er die Beschwerde angeschlossen hat, im Wesentlichen eingeladen, die Beschwerde und die Akten vorzulegen und zur Beschwerde zu berichten.

Das Zollamt Feldkirch Wolfurt hat mit Schreiben vom 9. September 2013 die Beschwerde und die Akten vorgelegt und zur Beschwerde berichtet.

### **Sachverhalt:**

Das Bundesfinanzgericht hat seiner Entscheidung folgenden als erwiesen angenommenen Sachverhalt zugrunde gelegt:

Der Bf war unstrittig Kraftfahrer des niederländischen Logistikunternehmens B (nachfolgend C).

Im Rahmen dieser Beschäftigung sollte der Bf mit dem ihm zur Verfügung stehenden Gespann den in der Schweiz zugelassenen PKW Bentley zum Zweck einer Inspektion aus der Schweiz in die Niederlande transportieren.

Eigentümerin des PKW war die in der Schweiz wohnhafte D.

Für allfällige zollrechtliche Abfertigungen sollt der Bf die Dienste der E (nachfolgend F) nutzen.

Der Bf hat weder die bei der Zollstelle St. Margarethen ihren Dienst versehen habenden österreichischen Zollbeamten kontaktiert noch haben ihm diese mitgeteilt, er habe keine weiteren zollrechtlichen Maßnahmen zu treffen und könne ohne weiteres weiterfahren.

Von den österreichischen Zollbeamten der Zollstelle St. Margarethen wird entschieden ausgeschlossen, dass sich der Bf dort erkundigt hat.

Der Bf, der am 27. März 2012 bei der Grenzzollstelle St. Margarethen eingetroffen war, hat dort die Ware nicht gestellt.

Für den Bf hatte beim Passieren der Zollstelle Höchst keinen Anlass für einen Halt bestanden. Einerseits hätte der Bf die Gestellung bei der Zollstelle St. Margarethen vornehmen müssen. Auf der anderen Seite war die Zollstelle geschlossen.

Unbestreitbar wurde der Bf vernommen, der PKW auf die Erklärung hin beschlagnahmt, eine Sicherheitsleistung erbracht und der PKW danach wieder freigegeben.

Der damalige Vertreter, die G, Adresse3 (nachfolgend H) hatte mit dem Zollamt im Hinblick auf die Eröffnung eines externen gemeinschaftlichen Versandverfahrens Kontakt. Ein solches wurde auch eröffnet.

Im Protokoll (Tatbeschreibung) vom 27. März 2012 ist festgehalten, der Bf spricht sehr gut Deutsch, sodass kein Dolmetscher benötigt wird. Auf die Frage, ob der Bf die Rechtsbelehrung, die mit diesem Punkt für Punkt mündlich durchgenommen und die ihm erklärt wurde, verstanden ht, hat der Bf angegeben, das meiste verstanden zu haben.

Der Bf ist am 27. März 2012 eingereist. Der Bf wurde um 17:30 von St. Margarethen kommend und Richtung Höchst fahrend angehalten. Die Aufnahme der Niederschrift hat eine Stunde und fünfundvierzig Minuten in Anspruch genommen. Mit der Aufnahme der Niederschrift wurde um 19: 00 Uhr begonnen. Der Bf wurde zur Sache als Beschuldigter befragt.

Das Zollamt Feldkirch Wolfurt hat dem Bf mit Bescheid vom 11. April 2012, Zahl: 920000/aaa/01/2012, Abgaben im Gesamtbetrag von € 11.200 vorgeschrieben und ihm diese zur Entrichtung aufgetragen, weil er am 27. März 2012 eine eingangsabgabepflichtige Ware - ein Fahrzeug der Marke Bentley - vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht habe.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 22. April 2012. Der vertretene Berufungswerber hat unter Darlegung von Gründen beantragt, es möge der bekämpfte Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden.

Über die Berufung 22. April 2012 hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Oktober 2012, Zahl: 920000/bbb/2012, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Die Berufungsvorentscheidung ist in Rechtskraft erwachsen.

Am 3. Mai 2012 hat der vertretene Bf beim Zollamt Feldkirch Wolfurt den Antrag vom 2. Mai 2012 auf Erstattung der Abgaben im Gesamtbetrag von € 11.200 gemäß Art. 239 ZK eingebracht. Er hat seinen Antrag im Wesentlichen damit begründet, er habe, trotz Auskunft, dass das Fahrzeug ohne zusätzliche Anmeldung in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführt werden könne, bei der Zollstelle Güterbahnhof nochmals Klarheit darüber haben wollen, ob diese Auskunft richtig wäre. Es sei in der Folge ein T1 erstellt und am 12. April 2012 in den Niederlanden beendet worden. Nach der Widerausfuhr sei wiederum ein T1 erstellt und am 30. April 2012 beendet worden.

Diesbezüglich hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt dem Bf mit Schreiben vom 24. Oktober 2012 das Parteiengehör gegeben und eröffnet, es werde der Antrag auf Erstattung vom 2. Mai 2012 abzuweisen sein. Für den Antragsteller sei die Zollschuld für das gegenständliche Kraftfahrzeug gemäß Art. 202 ZK am 27. März 2012 entstanden. Das T1 sei dreizehn Tage nach dem Entstehen der Zollschuld eröffnet worden. Einen Rechtsgrund für die Eröffnung dieses Versandverfahrens könne das Zollamt nicht erblicken, vielmehr werde dieser Antrag auf Ausstellung des T1 in einem gesonderten Verfahren zu behandeln sein.

Auf diesen Vorhalt hat der vertretene Bf mit Schreiben vom 6. November 2012 geantwortet und im Wesentlichen ausgeführt, das Versandverfahren sei dreizehn Tage nach dem Entstehen der Zollschuld eröffnet worden. Er habe bereits am 27. März 2012 am Grenzübergang St. Margarethen die vorübergehende Ausfuhr aus der Schweiz und das Transitverfahren T1 an die Bestimmungszollstelle Venlo Niederlande eröffnen wollen. Ihm sei dort die Auskunft erteilt worden, er würde keine weiteren zollrechtlichen Maßnahmen treffen müssen, da es sich um ein zum Verkehr zugelassenes und mit Wechselkennzeichen ausgestattetes Fahrzeug handeln würde.

Um seiner Sorgfalt nachzukommen habe er die - laut Internetabfrage - nächstgelegene Zollstelle Höchst angefahren, die bei Ankunft geschlossen gewesen sei. Deshalb sei für ihn die unmittelbar folgende Zollstelle Güterbahnhof des Zollamtes Feldkirch Wolfurt in Betracht gekommen. Dort habe er auch seine gesetzlichen Ruhezeiten in Anspruch nehmen wollen. Durch die Beschlagnahme des Fahrzeuges sei er daran gehindert worden, ein Versandverfahren zu erwirken. Sein Vertreter sei am 2. April 2012 vom Sachverhalt und der Beschlagnahme des KFZ informiert worden und habe sofort am nachfolgenden Werktag mit dem Zollamt Feldkirch Wolfurt Kontakt aufgenommen, auch zur Eröffnung des Versandverfahrens rückgesprochen und eine Sicherheitsleistung überwiesen. Es sei klar gewesen, das Zollamt Feldkirch Wolfurt werde einem Antrag auf Erstattung gemäß Art. 239 ZK entsprechen, habe es doch auch der Eröffnung des Versandverfahrens, das zeitlich an die Abholung des KFZ geknüpft gewesen sei, zugestimmt. Das Zollamt habe das Versandverfahren in Absprache angenommen und den Bentley, der niemals in den Wirtschaftskreislauf eingegangen sei, zum Versandverfahren überlassen. Der PKW habe das Zollgebiet der Gemeinschaft nachweislich wieder verlassen, eine Eingangsabgabenschuld bestehe somit nicht.

Der Bescheid des Zollamtes führe zu erheblichen finanziellen Schwierigkeiten. Er sei Kraftfahrer und verwende sein Einkommen überwiegend dazu, seine Familie zu versorgen.

Das Zollamt Feldkirch Wolfurt werde daher ersucht, dem Antrag auf Erstattung gemäß Art. 239 ZK vollinhaltlich Rechnung zu tragen.

Mit seinem als "Bescheid nach Artikel 239 Zollkodex" bezeichneten Bescheid vom 20. Juni 2013, Zahl: 920000/xxx/2012, hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt den Antrag auf Erstattung abgewiesen. Nach einer gerafften Wiedergabe des Inhaltes des zugrunde liegenden Abgabenbescheides bzw. nach Wiedergabe der Begründung des

Erstattungsantrages und nach Wiedergabe des Inhaltes der Vorhaltebeantwortung hat das Zollamt den Inhalt des Art. 239 ZK und des Art. 899 ZK-DVO dargelegt. Die Abweisung des Antrages hat das Zollamt im Wesentlichen damit begründet, ein Katalogfall des Art. 900 ZK-DVO liege nicht vor. Daher sei zu prüfen, ob ein besonderer Fall des Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO vorliegt. Ein solcher liege vor, wenn sich ein Wirtschaftsteilnehmer in einer Lage befindet, die gegenüber derjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich sei. Einen solchen Fall könne das Zollamt nicht erkennen. Der Antragsteller habe am 27. März 2012 auf die Frage, warum er das Fahrzeug nicht versteuert und nicht verzollt habe, wörtlich ausgeführt: "Ich dachte es sei wie eine Leerfahrt, da das Fahrzeug in der Schweiz angemeldet ist und nach dem Service wieder in die Schweiz geht. Da ich den Fahrzeugausweis dabei hatte, dachte ich mir nichts dabei. Hätte ich gewusst, dass ich was machen muss wäre ich beim Zollamt stehen geblieben." Das Vorbringen, er habe sich bei der Zollstelle St. Margarethen erkundigt und die Auskunft erhalten, er könne weiterfahren, sei eine Schutzbehauptung. Erstaussagen hätten die Vermutung für sich, der Wahrheit am nächsten zu sein. Der Antragsteller widerspreche sich selbst, wenn er ausführt, er habe Aussagen von Zollorganen vertraut und hätte anschließend trotzdem nach Wolfurt weiter fahren wollen, um sich zu erkundigen. Die befragten Bediensteten der Zollstelle St. Margarethen könnten sich nicht erinnern, sie schließen es sogar aus, dass sich der Antragsteller bei ihnen erkundigt hätte. Geradezu absurd sei die Behauptung, der Vertreter des Antragstellers habe mit dem Zollamt vereinbart, es werde im Anschluss an die Aufhebung der Beschlagnahme ein Versandverfahren eröffnet und dem Antrag auf Erstattung nach Art. 239 ZK entsprochen werden. Zum Vorbringen, das Zollamt habe dem Antrag auf Ausstellung des Versandverfahrens stattgegeben, sei festgehalten, es habe sich hier um eine e-Zoll-Anmeldung gehandelt, die automatisch angenommen worden sei. Dass das Zollamt zudem einer Warenortabfertigung am Warenort des Vertreters zugestimmt habe, entspreche nicht den Tatsachen. Das Zollamt gehe davon aus, dass dies nicht der Fall gewesen sei. Die sei aber unerheblich, weil die verfahrensgegenständliche Zollschuld vor der Eröffnung des Versandverfahrens entstanden sei. Aufgrund dieses als erwiesen angenommen Sachverhaltes könne das Zollamt nicht erkennen, der Antragsteller hätte sich gegenüber anderen Wirtschaftsteilnehmern in einer außergewöhnlichen Lage befunden. Das Entstehen der Zollschuld für das KFZ sei Ausfluss der geltenden Rechtslage. Im Rahmen eines Antrages nach Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO seien finanzielle Schwierigkeiten in Bezug auf die Abgabe Zoll nicht zu prüfen. Im Zusammenhang mit der erhobenen Einfuhrumsatzsteuer hätte der Antragsteller gemäß § 83 ZollR-DG ohne (gemeint: bei) Ausschluss jeden Zweifels darzulegen gehabt, dass die erhobene Einfuhrumsatzsteuer seine Existenz ernsthaft gefährden würde.

Dagegen richtet sich die in offener Frist eingebrachte als Berufung bezeichnete und nach der geltenden Rechtslage als Beschwerde zu wertende Eingabe vom 2. Juli 2013, in der vom Bf beantragt wird, es möge das Zollamt Feldkirch Wolfurt den Bescheid vom 20. Juni 2013 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes zurücknehmen und über den Erstattungsantrag gemäß Art. 239 ZK positiv entscheiden.

Der Bf hat zum Sachverhalt im Wesentlichen vorgetragen, er sei Kraftfahrer eines niederländischen Transportunternehmens. Er habe den Auftrag gehabt, mit dem ihm zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeug einen in der Schweiz polizeilich gemeldeten PKW Bentley in der Schweiz zum Zweck einer Inspektion in den Niederlanden zu übernehmen. Bei der Grenzzollstelle St. Margarethen wegen der vorübergehenden Ausfuhr aus der Schweiz und der Transitabfertigung für die Niederlande eingetroffen, sei ihm (ob von Zöllnern aus der Schweiz oder aus Österreich habe er nicht verifizieren können) die Auskunft erteilt worden, er würde, da es sich um einen zum Verkehr zugelassenen PKW mit Wechselkennzeichen handle und er auch die Fahrzeugpapiere für den Einfuhrgegenstand mit sich führe, kein weiteres Zollverfahren benötigen und könne er die Fahrt als Leerfahrt betrachten.

Warum das Zollamt diese Behauptung als Schutzbehauptung darstelle, sei mehr als merkwürdig. Es bezichtige den Vertreter des Bf als Verfasser der Beschwerde mit Feststellungen einer rechtswidrigen Eröffnung von Versandverfahren. Am Tag der Eröffnung des Versandverfahrens habe ein Telefongespräch zwischen dem Vertreter und dem Zollamt stattgefunden. Im Gespräch sei festgestellt worden, dass sich der Bentley im Gewahrsam der Zollbehörde befindet. Um eine aufwendige Freischaltung in e-Zoll-Verfahren für diesen Ausnahmefall zu vermeiden, sei vom Zollamt der Vorschlag gemacht worden, die Variante mit dem Warenort des Vertreters aus pragmatischen Gründen zu wählen.

Wenn dem Vertreter vorgehalten wird, er habe rechtswidrige Maßnahmen gesetzt, sei dies entschieden zurückzuweisen. Diese als abstrus dargestellte Vorgangsweise habe die Zollbehörde selbst aus verwaltungsökonomischen Gründen vorgeschlagen. Wäre das Zollamt mit dieser Vorgangsweise nicht einverstanden gewesen, hätte es die Annahme der Zollanmeldung versagen müssen.

Er habe ein Recht auf die richtige Anwendung des Art. 202 ZK, insbesondere aber das Recht, nicht als Schuldner von Eingangsabgaben gemäß Art. 202 ZK in Anspruch genommen zu werden. Er habe ein Recht auf eine ordnungsgemäße Verwaltung.

Das Zollamt Feldkirch Wolfurt gehe davon aus, es sei - trotz der Mitwirkung der Zollorgane aus der Schweiz oder aus Österreich - für ihn als Kraftfahrer, der sich bei Erreichen der Grenzzollstelle nach den Formalitäten erkundigt habe und wegen aufgetretener Zweifel die nächstgelegene österreichische Zollstelle anfahren habe wollen, eine Zollschuld entstanden.

Das Zollamt erhebe Einfuhrumsatzsteuer für Nichtgemeinschaftswaren, deren Ausgang aus dem Zollgebiet als erwiesen anzusehen sei. Es scheine die in Art. 1 Abs. 2 festgeschriebenen Grundregel der 6. MWSt-RL außer Acht gelassen zu haben. Danach soll die Erhebung der Umsatzsteuer als Verbrauchsteuer beim Verbrauch schlagend werden. Der gegenständliche PKW sei jedoch nachweislich wieder ausgeführt worden. Hinsichtlich der gebetsmühlenartigen Darstellung des Sachverhaltes und der Aufzählung der Rechtsgrundlagen habe er eine völlig andere Erkenntnis. Die Zollverwaltung (Zöllner aus der Schweiz oder aus Österreich) habe ihm rechtswidrige unverbindliche Auskünfte erteilt. Er - ein niederländischer Kraftfahrer - habe diese Auskunft als bare Münze

hingenommen. Auch habe er zur Kenntnis nehmen müssen, dass die Grenzzollstelle unbesetzt gewesen sei. Trotz dieser unrichtigen Angaben habe er die aus seiner Sicht nächstgelegene Zollstelle in Wolfurt kontaktieren wollen, um Klarheit über das weitere Schicksal des PKW Bentley zu erlangen.

Warum das Zollamt nicht eingestehen könne, es seien unrichtige Auskünfte erteilt worden, könne er nicht nachvollziehen. Spätestens mit der Tilgung der zu Unrecht erhobenen Zollschuld und der Eröffnung des Versandverfahrens hätte das Zollamt erkennen müssen, dass der Frachtführer und dessen Gehilfe in der Person des Bf höchstes Interesse an einer zollrechtlich korrekten Abwicklung hatten.

Über die Berufung vom 2. Juli 2013 hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Juli 2013, Zahl: 920000/xxx/02/2012, die nach der geltenden Rechtslage als BVE zu werten ist, entschieden und die Berufung (Beschwerde) als unbegründet abgewiesen. Das Zollamt hat sein Entscheidung im Wesentlichen damit begründet, es seien im Rahmen der Berufung keine neuen Beweise vorgelegt worden. Der Vorwurf, es seien von (österreichischen) Beamten des Zollamtes St. Margarethen unrichtige Auskünfte erteilt worden, sei nicht berechtigt. Selbst wenn eine solche Auskunft erteilt worden wäre, könne sich der Bf nicht darauf berufen. Dem Vertreter des Bf dürfte bekannt sein, dass im Rahmen einer vorschriftswidrigen Verbringung eines Fahrzeuges in die Gemeinschaft Einfuhrumsatzsteuer zu erheben sei. Maßgebend dafür sei der Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld. Bereits im Erstbescheid sei dargestellt worden, was unter einem besonderen Fall zu verstehen sei. Einen solchen konnte das Zollamt bzw. habe das Zollamt nicht erkennen können. Das Entstehen der Zollschuld sei Ausfluss der geltenden Rechtslage. Im Rahmen eines Erstattungsverfahrens nach Art. 239 ZK sei die Frage, ob eine Zollschuld entstanden ist oder nicht, nicht Gegenstand der Prüfung. Es sei daher das Angebot, den Vertreter des Bf als Zeugen im Interesse einer rechtskonformen Auslegung des Zollschuldtatbestandes zu vernehmen, nicht anzunehmen gewesen.

Dagegen hat der Bf an den UFS, Außenstelle Feldkirch, in offener Frist die nach der geltenden Rechtslage als Vorlageantrag zu bewertende Beschwerde vom 9. August 2013 erhoben. Der UFS, Außenstelle Feldkirch, hat die Beschwerde an die zuständige Außenstelle Linz des UFS zur Erledigung weiter geleitet.

Die Beschwerdeschrift kann im Wesentlichen in zwei Teile untergliedert werden. Vorangestellt sind in ihr die Anträge des Bf. Den Anträgen folgt die Begründung, die selbst zweigeteilt ist. Einerseits äußert sich der Bf klarstellend zum Sachverhalt. Dem folgen auf der anderen Seite rechtliche Ausführungen zur einerseits Art. 236 ZK und andererseits zu Art. 239 ZK.

Auf den Inhalt der Beschwerdeschrift, das Vorbringen zum Sachverhalt und die Vorbringen zu einerseits Art. 236 ZK bzw. andererseits Art. 239 ZK wird im Rahmen der unten stehenden Erwägungen näher eingegangen.

Der UFS, Außenstelle Linz, hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt mit Schreiben vom 19. August 2013, dem er die Beschwerde vom 9. August 2013 angeschlossen hat, im Wesentlichen eingeladen, die Beschwerde und die Akten vorzulegen und zur Beschwerde zu berichten.

Mit Schreiben vom 9. September 2013 hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt die Beschwerde vorgelegt und zur Beschwerde berichtet.

### **Beweiswürdigung:**

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakten des Zollamtes Feldkirch Wolfurt betreffend einerseits das Abgabenverfahren und andererseits das Erstattungsverfahren der jeweils zuständigen Behörde Zollamt Feldkirch Wolfurt, insbesondere auf die Verantwortung des Beschwerdeführers als Beschuldigter am 27. März 2012 und auf die Verantwortung der Verfahrensparteien im Rechtszug betreffend einerseits das Abgabenverfahren und andererseits das Erstattungsverfahren.

### **Übergangsbestimmungen:**

Mit 1. Jänner 2014 wurde der UFS aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht über. Dementsprechend normiert § 323 Abs. 38 der BAO, dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 BVG zu erledigen sind.

### **Rechtslage:**

I) Die wesentlichsten zur Anwendung gekommenen verfahrensrechtlichen Bestimmungen sind:

#### **§ 279 BAO:**

(1) *Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.*

(2) [...]

Hat keine Formalentscheidung zu erfolgen und wird der angefochtene Bescheid nicht unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben, so ist stets eine meritorische Erledigung der Beschwerde, eine Entscheidung "in der Sache selbst" vorzunehmen.

Das Gebot, "immer in der Sache selbst zu entscheiden" setzt voraus, dass die zu erledigende "Sache", also die Angelegenheit, die Gegenstand des Verfahrens der Abgabenbehörde war, mit der "Sache" identisch ist, die in die Sachentscheidung des Bundesfinanzgerichtes einbezogen wird.

Sache ist dabei die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz (der Abgabenbehörde) gebildet hat (zB VwGH 25.4.2013, 2012/15/0161).

Das Bунdefinanzgericht darf daher in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder nicht in der von einem Erkenntnis in Aussicht genommenen rechtlichen Art Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen war, keinen Sachbescheid im Ergebnis erstmals erlassen (vgl. dazu *Ritz*, Kommentar zur BAO<sup>5</sup>, § 279 Rz. 10 ff und die dort zitierte Judikatur des VwGH bzw. *Stoll*, BAO Kommentar<sup>3</sup>, zu § 289, S 2800 ff und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Würde das Bунdefinanzgericht diese Befugnis für sich in Anspruch nehmen, wäre dies ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Abgabenbehörde (vgl. dazu *Stoll*, Kommentar zur BAO<sup>3</sup>, zu § 289, S 2800 und die dort zitierte Judikatur des VfGH).

§ 167 BAO:

- (1) *Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.*
- (2) *Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.*

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, im Rahmen der der Behörde nach § 167 Abs. 2 BAO zukommenden "freien Überzeugung" von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. dazu VwGH 5.4.2011, 2010/16/0168, oder die in *Ritz*, Kommentar zur BAO<sup>3</sup>, unter Rz. 8 ff zu § 167 BAO wiedergegebene Rechtsprechung des VwGH).

§ 269 BAO:

- (1) *Im Beschwerdeverfahren haben die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.*

[...]

II) Die wesentlichsten zur Anwendung gekommenen materiellrechtlichen Bestimmungen sind:

Artikel 235 ZK:

*Es gelten als:*

- a) *Erstattung: die Rückzahlung der Gesamtheit oder eines Teils der entrichteten Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben;*

b) Erlaß: eine Entscheidung, durch die auf die Erhebung der Gesamtheit oder eines Teils einer Zollschuld verzichtet wird, oder eine Entscheidung, durch die die buchmäßige Erfassung der Gesamtheit oder eines Teils eines noch nicht entrichteten Einfuhr- oder Ausfuhrabgabebetrags für ungültig erklärt wird.

Artikel 236 ZK:

(1) Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben werden insoweit erstattet, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Artikel 220 Absatz 2 buchmäßig erfasst worden ist.

Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben werden insoweit erlassen, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der buchmäßigen Erfassung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Artikel 220 Absatz 2 buchmäßig erfasst worden ist.

Eine Erstattung oder ein Erlaß wird nicht gewährt, wenn die Zahlung oder buchmäßige Erfassung eines gesetzlich nicht geschuldeten Betrags auf ein betrügerisches Vorgehen des Beteiligten zurückzuführen ist.

(2) Die Erstattung oder der Erlaß der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben erfolgt auf Antrag; der Antrag ist vor Ablauf einer Frist von drei Jahren nach Mitteilung der betreffenden Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen.

Diese Frist wird verlängert, wenn der Beteiligte nachweist, dass er infolge eines unvorhersehbaren Ereignisses oder höherer Gewalt gehindert war, den Antrag fristgerecht zu stellen.

Die Zollbehörden nehmen die Erstattung oder den Erlaß von Amts wegen vor, wenn sie innerhalb dieser Frist selbst feststellen, dass einer der in Absatz 1 Unterabsätze 1 und 2 beschriebenen Sachverhalte vorliegt.

Artikel 239 ZK:

(1) Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben können in anderen als den in den Artikeln 236, 237 und 238 genannten Fällen erstattet oder erlassen werden; diese Fälle

- werden nach dem Ausschußverfahren festgelegt;

- ergeben sich aus Umständen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind. Nach dem Ausschußverfahren wird festgelegt, in welchen Fällen diese Bestimmung angewandt werden kann und welche Verfahrensvorschriften dabei zu beachten sind. Die Erstattung oder der Erlaß kann von besonderen Voraussetzungen abhängig gemacht werden.

(2) Die Erstattung oder der Erlaß der Abgaben aus den in Absatz 1 genannten Gründen erfolgt auf Antrag; dieser ist innerhalb von zwölf Monaten nach der Mitteilung der Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen.

Jedoch können

- in begründeten Ausnahmefällen die Zollbehörden diese Frist verlängern,

- in bestimmten Fällen kürzere Fristen im Ausschußverfahren festgelegt werden.

Die Erstattung von Einfuhrabgaben, die nur unter bestimmten Voraussetzungen und in den eigens dafür vorgesehenen Fällen gewährt werden können, stellt eine Ausnahme vom gewöhnlichen Einfuhr- und Ausfuhrsystem dar, sodass die Vorschriften, die eine solche

Erstattung vorsehen, eng auszulegen sind (vgl. EuGH vom 11.11.1998, Rs. C-48/98, Rz. 52).

Artikel 899 ZK-DVO:

(1) Stellt die Entscheidungsbehörde, bei der eine Erstattung oder ein Erlaß nach Artikel 239 Absatz 2 Zollkodex beantragt worden ist, fest,

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

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

(2) In allen anderen Fällen, ausgenommen bei einer Befassung der Kommission gemäß Artikel 905, entscheidet die Entscheidungsbehörde von sich aus, die Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben zu erstatten oder zu erlassen, wenn es sich um besondere Fälle handelt, die sich aus Umständen ergeben, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

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

3) Als "Beteigte(r)" im Sinn des Artikels 239 Absatz 1 Zollkodex und im Sinn dieses Artikels gelten die Person oder die Personen nach Artikel 878 Absatz 1 oder ihr Vertreter sowie gegebenenfalls jede andere Person, die zur Erfüllung der Zollförmlichkeiten für die in Frage stehenden Waren tätig geworden ist oder die Anweisungen gegeben hat, die zur Erfüllung dieser Förmlichkeiten notwendig waren.

(4) Zur Durchführung der Absätze 1 und 2 leisten die Mitgliedstaaten einander Amtshilfe, insbesondere wenn eine Pflichtverletzung auf Seiten der Zollbehörden eines anderen als des entscheidungsbefugten Mitgliedstaats vorliegt.

**Erwägungen:**

A) Zum Vorbringen in der Beschwerde, soweit dadurch die Erstattung der Abgaben nach Art. 236 ZK betroffen ist:

Sache des erstinstanzlichen Erstattungsverfahrens, also die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des Bescheides des Zollamtes Feldkirch Wolfurt vom 20. Juni 2013, Zahl: 920000/xxx/2012, gebildet hat, war ein Antrag auf Erstattung nach Art. 239 ZK.

Weil das Bundefinanzgericht in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder nicht in der von einem Erkenntnis in Aussicht genommenen rechtlichen Art Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen war, keinen Sachbescheid im Ergebnis erstmals erlassen darf, darf es sich mit dem Vorbringen der Beschwerde, soweit davon Art. 236 ZK betroffen ist, nicht befassen. Würde das Bundefinanzgericht diese Befugnis

für sich in Anspruch nehmen, wäre dies ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Abgabenbehörde.

Das Vorbringen in der Beschwerde, soweit dadurch die Erstattung der Abgaben nach Art. 236 ZK betroffen ist, ist jedoch als rechtzeitig eingebrachter Antrag auf eine Erstattung von Abgaben nach Art. 236 ZK zu bewerten.

Gemäß Art. 236 Abs. 2 ZK erfolgt die Erstattung oder der Erlaß der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben auf Antrag; der Antrag ist vor Ablauf einer Frist von drei Jahren nach Mitteilung der betreffenden Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen.

Das Zollamt Feldkirch Wolfurt hat dem Bf mit Bescheid vom 11. April 2012, Zahl: 920000/aaa/01/2012, Abgaben im Gesamtbetrag von € 11.200 mitgeteilt. Der Bf hat innerhalb von drei Jahren nach Mitteilung der Abgaben in seiner als Vorlageantrag zu bewertenden Beschwerde vom 9. August 2013, die dem Zollamt Feldkirch Wolfurt mit Schreiben des UFS vom 19. August 2013 ungesäumt übersendet wurde, einen Antrag auf die Erstattung von Abgaben nach Art. 236 ZK gestellt, indem er in der Beschwerde ein Vorbringen darlegt, mit dem sich der Bundefinanzgericht im Rechtszug nicht befassen darf, weil sich damit das Zollamt noch nicht befasst hat.

Ferner sind Zollbehörden von Amts wegen verpflichtet, einen Antrag umfassend auf alle Erlaßgründe hin zu überprüfen, die nach dem Vorbringen des Antragstellers einschlägig sein könnten, sofern die Antragfrist noch nicht abgelaufen ist (BFH 20.7.2004, VII R 43/05).

*B) Zum Vorbringen in der Beschwerde, soweit dadurch die Erstattung der Abgaben nach Art. 239 ZK betroffen ist:*

a) Zum Sachverhalt aus der Sicht des Bf (Beschwerdepunkt I.):

Der Bf war Kraftfahrer des niederländischen Logistikunternehmens C. Im Rahmen dieser Beschäftigung sollte der Bf mit dem ihm zur Verfügung stehenden Gespann den in der Schweiz zugelassenen PKW Bentley zum Zweck einer Inspektion aus der Schweiz in die Niederlande transportieren (Beschwerdepunkt I.1.).

Eigentümerin des PKW war die in der Schweiz wohnhafte D (Beschwerdepunkt I.2.).

Für allfällige zollrechtliche Abfertigungen sollt der Bf die Dienste der F nutzen (Beschwerdepunkt I.3.).

Am 27. März 2012 traf der Bf bei der Grenzzollstelle St. Margarethen ein und will dort den PKW gestellt haben. Die dort ihren Dienst versehenden Beamten sollen dem Bf mitgeteilt haben, er habe keine weiteren zollrechtlichen Maßnahmen zu treffen und könne daher ohne weiteres weiterfahren (Beschwerdepunkt I.4.).

Trotz dieser Auskunft habe der Bf - ohne eine Veranlassung zu weiteren Ermittlungen zu haben - auf Nummer sicher gehen und das weitere Vorgehen mit C und F abklären wollen. Die Versuche einer Kontaktaufnahme seien gescheitert (Beschwerdepunkt I.5.).

Der Bf habe sich deshalb entschlossen, die nach seinen Ermittlungen nächstgelegene Zollstelle Höchst des Zollamtes Feldkirch Wolfurt anzufahren, welche allerdings bei seiner Ankunft um ca. 17:30 bereits geschlossen gewesen sei. Der Bf habe daraufhin beschlossen, das Zollamt Feldkirch Wolfurt, Senderstraße 30 in Wolfurt anzufahren und dort noch einmal Erkundigungen einzuholen. Dies habe sich für den Bf auch deshalb angeboten, weil er dort die nach dem Gesetz vorgeschriebene Ruhezeit verbringen wollte (Beschwerdepunkt I.6.).

Beim Passieren der Zollstelle Höchst habe für den Bf kein Anlass für einen Halt bestanden, da die Zollstelle geschlossen gewesen sei. Kurz nach dem Passieren der Zollstelle Höchst sei es zum Aufgriff des Bf und danach zur Befragung gekommen. Anlässlich der Befragung habe der Bf erklärt, gedacht zu haben, die Angelegenheit stelle sich wie eine Leerfahrt dar, da das Fahrzeug in der Schweiz angemeldet gewesen sei und nach der Inspektion auch zurück in die Schweiz hätte sollen. Der Bf habe den Fahrzeugausweis dabei gehabt und sich nichts weiter dabei gedacht. Hätte der Bf gewusst, dass er etwas machen müsse, wäre er beim Zollamt stehen geblieben (Beschwerdepunkt I.7.).

Auf die Erklärung hin sei der PKW beschlagnahmt worden. Als C eine Sicherheitsleistung erbracht habe, sei der PKW freigegeben worden. Der damalige Vertreter H sei mit dem Zollamt übereingekommen, ein externes gemeinschaftliches Versandverfahren zu eröffnen. Eine Bankverbindung zur Überweisung der Sicherheit sei am selben Tag angefragt und bekanntgegeben worden. C habe daraufhin das externe gemeinschaftliche Versandverfahren, dem sich eine Verfahren über die aktive Veredelung angeschlossen habe, beantragt (Beschwerdepunkt I.8.).

Das Zollamt habe sich im Rahmen des Erstbescheides nach Art. 239 ZK zwar mit dem Vortrag des Bf befasst (Beschwerdepunkt I.9.).

In Bezug auf die Ausführungen unter den Ziffern 4-6 sei das Zollamt jedoch der Auffassung, es handle sich um eine Schutzbehauptung. Das Zollamt habe es verabsäumt, konkrete Anhaltspunkte darzulegen, aus denen sich diese Wertung ergebe. Eine den Maßstäben eines rechtmäßigen Verfahrens genügende Befassung mit seinem Vortrag sei nicht erfolgt. Das Zollamt sei dem Bf bis dato eine Erklärung schuldig geblieben, warum es sich bei seinen Ausführungen um eine Schutzbehauptung handeln soll. Allgemeine Hinweise auf die Rechtsprechung des VwGH zum Aussageverhalten würden nicht weiter helfen, wenn die Umstände des Einzelfalles außer Betracht bleiben. Der Bf habe ausweislich des Protokolls vom 27. März 2012 nicht über derart gute Deutschkenntnisse verfügt, wie sie das Zollamt dem Bf gerne attestieren würde. Zwar sei im Protokoll ausgeführt, der Bf spreche sehr gut Deutsch, sodass kein Dolmetscher benötigt werde. Auf die unmittelbar danach gestellte Frage zur Rechtsbelehrung indes habe der Bf ausweislich des Protokolls erklärt, (nur) das meiste verstanden zu haben. Damit sei nicht mit hinreichender Sicherheit belegt, der Bf habe dem Gang der Befragung ohne Verständnisprobleme folgen und entsprechende Antworten geben können. Allein deshalb sei das Protokoll der Erstbefragung nur von beschränktem Beweiswert. Hinzu komme,

dass der Bf - in der Meinung alles richtig zu machen - vom seinem Aufgreifen äußerst überrascht gewesen sei. In dieser Überrumpelungssituation habe der Bf natürlich nicht sämtliche Umstände des Falles geordnet zu Protokoll gegeben (was menschlich sei), geschweige denn sei er hierzu befragt worden. Es sei daher unbillig, dem Bf mit dem Hinweis auf die Erstvernehmung weiteres Vorbringen abzuschneiden (Beschwerdepunkt I.9.1.).

Soweit das Zollamt in den Ausführungen zu Ziffer 6 Widersprüche zu erkennen glaube, sei darauf hinzuweisen, dass solche nicht bestehen. Es sei einfach infam, wenn das Zollamt das vorsorgliche Verhalten des Bf als Verwirklichung eines Zolldeliktes qualifiziere (Beschwerdepunkt I.9.2.).

Dies überrasche nicht, habe das Zollamt doch bereits anlässlich der Berufungsvorentscheidung vom 19. Oktober 2012, Zahl: 920000/bbb/2012, ein gleichartiges Verhalten an den Tag gelegt, indem es - ohne dass hierfür irgendwelche tatsächlichen Umstände als Grundlage dienen könnten - ausgeführt habe, der Bf sei nie vor Passieren der Grenze bei einem Zollamt vorstellig geworden. Eine dreistere Interpretation kooperativen Verhaltens eines Betroffenen durch den Zoll sei dem Unterzeichner noch nie untergekommen (Beschwerdepunkt I.9.3.).

b) Zur rechtlichen Würdigung des Sachverhaltes durch den Bf (Beschwerdepunkt II.2.):

Selbst wenn man den Ausführungen zu Art. 236 ZK nicht folgen wolle, wären die Einfuhrabgaben dem Bf jedenfalls gemäß Art. 239 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK in Verbindung mit Art. 899 ZK-DVO zu erstatten.

Ein besonderer Fall im Sinne des Art. 899 ZK-DVO liege vor, weil der Bf zum einen gegenüber anderen Marktteilnehmern benachteiligt gewesen sei und zum anderen das Zollamt durch sein eigenes Verhalten den Eindruck erweckt habe, es werde die Einfuhrabgaben erstatten.

Im Hinblick auf die Benachteiligung des Bf sei zu beachten, dass es sich bei Art. 239 ZK um eine allgemeine Billigkeitsklausel handle. Diese Billigkeitsklausel habe den Zweck, nachteilige Situationen, in denen sich die Wirtschaftsteilnehmer in einem Mitgliedstaat im Vergleich zu ihren Konurrenten in anderen Mitgliedstaaten befinden, Rechnung zu tragen.

Eine solche nachteilige Situation zu Lasten des Bf sei im vorliegende Fall gegeben. Wegen des Umstandes, dass die Zollstelle Höchst geschlossen war, habe der Bf - die Ausführungen unter Ziffer 1 außen vor gelassen - den PKW nicht mehr am Tage des Passierens der Grenze zum gemeinschaftlichen Zollgebiet gestellen können, während dies anderen Wirtschaftsteilnehmern, die über andere Wege Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft importieren, möglich gewesen wäre. Die Nachteile, die dem Bf dadurch entstanden wären (weitere Übernachtung - und nicht nur Verbringen einer Ruhezeit - an der Grenze, hierdurch verursachte höhere Kosten beider Abwicklung des Transportauftrages, Verschiebung bzw. Verunmöglichung von darauf folgenden Aufträgen mit den damit verbundenen finanziellen Einbußen) und die hiermit einhergehenden

Diskriminierung des Bf gegenüber anderen Marktteilnehmern seien offensichtlich. Diese Nachteile könnten nur dadurch ausgeglichen werden, dass dem Bf gestattet werde, die nächstgelegene Zollstelle aufzusuchen (was das Zollamt offensichtlich nicht getan habe) und dass die dem Bf auferlegten und von ihm gezahlten Einfuhrabgaben erstattet werden. Diese nachteilige Situation begründe für den Bf eine außergewöhnliche Lage im Sinne eines besonderen Falles gemäß Art. 899 ZK-DVO. Zwar befindet sich der Bf in derselben Lage wie alle sonstigen Wirtschaftsteilnehmer, die nach den im vorliegenden Fall maßgeblichen Zeitpunkt über die Zollstelle Höchst Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft einführen. Dies schließe jedoch nicht aus, die Lage des Bf im Vergleich zu Wirtschaftsteilnehmern, die Waren über andere Zollämter einführen, die im für diesen Fall maßgeblichen Zeitpunkt noch geöffnet sind, als außergewöhnlich anzusehen, da das Bestehen eines gemeinsamen Zollgebietes notwendigerweise impliziert, dass die betroffenen Importeure in der gesamten Union zu berücksichtigen sind.

Der Bf bzw. dessen Vertreter H durften davon ausgehen, dass das Zollamt mit dem im E-Mail vom 5. April 2012 vorgeschlagenen Vorgehen einverstanden gewesen sei, handelte es sich hier um die übliche Vorgehensweise in derlei Fällen. Dem Zollamt sei bekannt gewesen, dass der Bf den Antrag auf Ausstellung des externen Versandverfahrens stellen würde. Hätte es hiergegen Bedenken gehabt, hätte es nach Antragstellung einschreiten können. Hierzu hätte es auch im Rahmen des automatisierten Verfahrensablaufes Gelegenheit gehabt. Dem Bf habe sich das Verhalten des Zollamtes so dargestellt, als sei es mit dem vorgeschlagenen Weg, bei dem Einfuhrabgaben nicht angefallen wären einverstanden. Damit habe das Zollamt einen Vertrauenstatbestand begründet, den es sich jetzt nicht unter Hinweis auf vermeintliche Automatismen und fehlende Einflussmöglichkeiten auf das T1-Antragsverfahren entziehen könne. Der Bf durfte deshalb davon ausgehen, dass spätestens nach Beendigung des Versandverfahrens sowie des Verfahrens der aktiven Veredelung die gezahlten Einfuhrabgaben erstattet werden.

Unstrittig sei, dass der Bf beim Verbringen der Ware in das Zollgebiet der Gemeinschaft weder in betrügerischer Absicht, noch offensichtlich fahrlässig gehandelt habe.

*C) Entgegnung auf das Vorbringen in der Beschwerde, soweit dadurch die Erstattung der Abgaben nach Art. 239 ZK betroffen ist:*

a) Entgegnung auf die Ausführungen des Bf zum Sachverhalt:

Der Bf war unstrittig Kraftfahrer des niederländischen Logistikunternehmens C. Im Rahmen dieser Beschäftigung sollte der Bf mit dem ihm zur Verfügung stehenden Gespann den in der Schweiz zugelassenen PKW Bentley zum Zweck einer Inspektion aus der Schweiz in die Niederlande transportieren. Eigentümerin des PKW war die in der Schweiz wohnhafte D. Für allfällige zollrechtliche Abfertigungen sollt der Bf die Dienste der F nutzen.

Strittig war, ob bzw. dass dem Bf die bei der Zollstelle St. Margarethen ihren Dienst versehen habenden österreichischen oder schweizerische Zollbeamten mitgeteilt

haben, er habe keine weiteren zollrechtlichen Maßnahmen zu treffen und könne ohne weiteres weiterfahren.

Damit war - zollrechtlich gesehen - im Hinblick auf die österreichischen Zollbeamten strittig, ob der Bf, der am 27. März 2012 bei der Grenzzollstelle St. Margarethen eingetroffen war, die Ware dort gestellt hat.

Bei sich widersprechenden Ausführungen zum Sachverhalt ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH im Rahmen der Behörde nach § 167 Abs. 2 BAO bzw. dem Bundesfinanzgericht nach §§ 167 Abs. 2 in Verbindung mit 269 Abs. 1 BAO zukommenden "freien Überzeugung" zu prüfen, welche von mehreren Möglichkeiten als erwiesen anzunehmen ist.

Dabei genügt es in Abgabenverfahren von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Nach Lage der Verwaltungsakten kann sich der Bf nicht daran erinnern, ob er schweizerische oder österreichische Zollbeamte befragt hat.

Sollte sich der Bf bei schweizerische Zollbeamten erkundigt haben, so war dies im Hinblick auf die Eröffnung eines Zollverfahrens eine nicht zuständige Stelle.

Die österreichischen Zollbeamten, die an der Grenzzollstelle in der fraglichen Zeit Dienst zu verrichten hatten, bestreiten - dazu gefragt - vehement, dass sich eine Person in Sachen Bentley bei ihnen erkundigt habe.

Anlässlich der Ersteinvernahme hat der Bf dazu - was naheliegend gewesen wäre und leicht erforscht hätte werden können - er habe den PKW gestellt und sei ihm von den beim Zollamt ihren Dienst versehen habenden Beamten mitgeteilt worden, er habe keine weiteren zollrechtlichen Maßnahmen zu treffen und könne ohne weiteres weiterfahren, nichts ausgeführt. Darauf hätte der Bf aus eigenem naheliegend hinweisen können, ohne hierzu befragt werden zu müssen.

Vielmehr hat der Bf auf die Befragung, warum er das Fahrzeug nicht versteuert und nicht verzollt habe, geantwortet, "*er habe gedacht (!), es sei wie eine Leerfahrt, da das Fahrzeug in der Schweiz angemeldet sei und nach dem Service wieder in die Schweiz zurück gehe. Da er den Fahrzeugausweis mit dabei hatte, habe er sich nichts dabei gedacht. Hätte er gewusst, dass er was machen müsse, wäre er beim Zollamt stehen geblieben (!)*".

Der dem Erstattungsverfahren zugrunde liegende Abgabenbescheid ist in Rechtskraft erwachsen. Die Zollschuld ist verschuldensunabhängig als vorschriftswidriges Verbringen entstanden.

Der Begriff der Gestellung ist legaldefiniert (Art. 4 Nr. 19 ZK). Die Gestellung ist danach die Mitteilung an die Zollbehörden in der vorgeschriebenen Form, dass sich die Waren bei der Zollstelle [...] befinden.

Das Vorfahren eines LKW auf den Amtsplatz genügt als Gestellung grundsätzlich nicht. Nach dem Eintreffen von Waren ist eine zugangsbedürftige Mitteilung abzugeben (vgl. *Witte*, ZK<sup>6</sup>, zu Art 40, Rz. 3 ff.).

Bei der Zollstelle St. Margarethen ist - obwohl in der Schweiz liegend - eine Gestellung möglich. Durch ein Laufzettelsystem wird der Eintritt in das Zollgebiet überwacht.

Das Bundesfinanzgericht geht daher in freier Überzeugung davon aus, dass der Bf mit zumindest größerem Grad an Wahrscheinlichkeit an die österreichischen Zollbeamten der Zollstelle St. Margarethen keine zugangsbedürftige Mitteilung abgegeben und damit keine formgerechte Gestellung erwirkt hat. Die genannten Sachverhaltselemente sind konkrete Anhaltspunkte, aus denen sich in freier Überzeugung eine Wertung für eine der Möglichkeiten ergeben hat. Mit zumindest größerem Grand an Wahrscheinlichkeit ist das Vorbringen des Bf weniger wahrscheinlich als die Ermittlungsergebnisse der Zollbehörden.

Beschwerdeführern wird durch einen Verweis auf eine ständige Judikatur des VwGH, dass die einer Tat näheren Ausführungen erfahrungsgemäß auch der Wahrheit näher sind, das weitere Vorbringen nicht abgeschnitten, wenn das Bundesfinanzgericht geradezu verpflichtet ist, seine Entscheidung gegenüber der Entscheidung der Abgabenbehörde originär neu zu gestalten.

Da von den Beamten der Zollstelle St. Margarethen entschieden ausgeschlossen wird, dass sich der Bf dort erkundigt hat, ist wohl davon auszugehen, dass sich der Bf bei den schweizerischen Zollbeamten erkundigt haben könnte, wenn er danach trotz einer Auskunft - ohne eine Veranlassung zu weiteren Ermittlungen zu haben - auf Nummer sicher gehen und das weitere Vorgehen mit C und F abklären wollte. Möglich ist auch, dass er sich deshalb entschlossen hat, die nach seinen Ermittlungen nächstgelegene Zollstelle Höchst des Zollamtes Feldkirch Wolfurt und danach das Zollamt Feldkirch Wolfurt, Senderstraße 30 in Wolfurt anzufahren und dort noch einmal Erkundigungen einzuholen.

Dem ist jedoch entgegen zu halten, dass der Bf auch dazu anlässlich der Ersteinvernahme - was naheliegend gewesen wäre und leicht erforscht hätte werden können - nichts vorgetragen hat. Auch darauf hätte der Bf aus eigenem naheliegend hinweisen können, ohne hierzu befragt werden zu müssen.

Zutreffend hat beim Passieren der Zollstelle Höchst für den Bf kein Anlass für einen Halt bestanden. Einerseits hätte er die Gestellung bei der Zollstelle St. Margarethen vornehmen müssen. Andererseits war die Zollstelle geschlossen.

Unbestreitbar wurde der Bf vernommen, der PKW auf die Erklärung hin beschlagnahmt, eine Sicherheitsleistung erbracht und der PKW danach freigegeben.

Dass der damalige Vertreter H mit dem Zollamt übereingekommen ist, ein externes gemeinschaftliches Versandverfahren zu eröffnen, wird bereits in Ansehung des Schreibens des Zollamtes vom 24. Oktober 2012 deutlich. Schließlich bringt der BF doch in der Berufung vom 2. Juli 2013 glaubwürdig vor, es habe am Tag der Eröffnung des Versandverfahrens ein Telefongespräch zwischen dem Vertreter des Bf und dem Zollamt stattgefunden. Weil sich der Bentley im Gewahrsam des Zollamtes befunden habe, sei - um eine aufwändige Freischaltung in e-Zoll für diesen Ausnahmefall zu vermeiden, die Variante des Warenortes gewählt worden. Die Vorgangsweise sei von der Zollbehörde selbst aus verwaltungsökonomischen Gründen vorgeschlagen worden.

Im Protokoll (Tatbeschreibung) vom 27. März 2012 wurde ausgeführt, der Bf spreche sehr gut Deutsch, sodass kein Dolmetscher benötigt werde. Lediglich auf die Frage, ob er die Rechtsbelehrung verstanden habe, die mit dem Bf Punkt für Punkt mündliche durchgenommen wurde, hat dieser erklärt, das meiste verstanden zu haben.

Bei der dreiseitigen Rechtsbelehrung handelt es sich im Wesentlichen um die Vermittlung juristisch formulierter Rechte und Pflichten für Verdächtige und Beschuldigte eines Finanzstrafverfahrens.

Damit, dass der Bf das meiste der Rechtsbelehrung verstanden hat, ist aber nicht widerlegt, dass der Bf dem Gang der Befragung ohne Verständnisprobleme nicht folgen und entsprechende Antworten geben konnte. Die Aufnahme der dreiseitigen Niederschrift mit Belehrung hat immerhin eine Stunde und fünfundvierzig Minuten in Anspruch genommen.

Der Bf ist am 27. März 2012 um 17:30 eingereist. Es mag schon sein, dass der Bf von seinem Aufgreifen überrascht war. Mit der Aufnahme der Niederschrift wurde jedoch erst um 19:00 Uhr begonnen. Dem Zollamt bei der gegebenen Sachlage eine Überrumpelungssituation vorzuwerfen, ist nicht berechtigt.

Das Zollamt hat nicht das vorsorgliche Verhalten des Bf als Verwirklichung eines Zolldeliktes qualifiziert, sondern den Umstand, dass der Bf den PKW vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht hat.

b) Entgegnung auf das rechtliche Vorbringen des Bf:

Art. 239 ZK verfolgt zwei Ziele. Zum einen erweitert er die Fallgruppen der Art. 236 bis 238 ZK um einen in der ZK-DVO festgelegten Katalog von Einzelfällen. Zum zweiten wird die nationale Verwaltung ermächtigt, über alle in Art. 236 bis 238 und in der 900 ZK-DVO genannten Fälle hinaus in "besonderen Einzelfällen" eine Erstattung oder einen Erlaß zu gewähren, wenn Umstände vorliegen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind (Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO).

Die im ZK und in der ZK-DVO aufgezählten Erstattungsfälle sollen nicht das letzte Wort sein. Auf diese Weise kann bei erstattungswürdigen Sachverhalten in besonderen Fällen

Einzelfallgerechtigkeit erreicht werden und können danach auch Billigkeitsgesichtspunkte zum Zug kommen.

Der gegenständliche Sachverhalt ist ohne jeden vernünftigen Zweifel kein Katalogfall. Ferner gibt der Sachverhalt keine Anhaltspunkte für einen betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des beteiligten Bf. Der Gegenstand ist daher darauf zu untersuchen, ob er ein besonderer Fall des Art. 239 Abs. 2 zweiter Anstrich ZK ist.

Abweichend vom ganz überwiegenden Teil zollrechtlicher Entscheidungen entscheiden die einzelstaatlichen Behörden nicht in allen Erlaß- bzw. Erstattungsfällen selbst. In drei Fällen ist die Kommission zuständig. Keiner dieser drei Fälle liegt hier vor.

Die Konturen des Art. 239 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK als Generalklausel sind durch langjährige Rechtsprechung des EuGH und die Entscheidungspraxis der Kommission (diese Entscheidungen sind rechtlich unverbindliche Empfehlungen) hinreichend deutlich geworden.

Die Erstattung von Einfuhrabgaben, die nur unter bestimmten Voraussetzungen und in den eigens dafür vorgesehenen Fällen gewährt werden kann, stellt eine Ausnahme vom gewöhnlichen Einfuhr- und Ausfuhrsystem dar, so dass die Vorschriften, die eine solche Erstattung vorsehen, eng auszulegen sind (vgl. EuGH vom 11.11.1998, Rs. C-48/98, Rz. 52).

Besondere Umstände gemäß Art. 239 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK liegen vor, wenn sich der Wirtschaftsteilnehmer in einer Lage befindet, die gegenüber derjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich ist oder wenn es angesichts des Verhältnisses zwischen dem Wirtschaftsteilnehmer und der Verwaltung unbillig wäre, den Wirtschaftsteilnehmer einen Schaden tragen zu lassen, den er bei richtigem Gang der Dinge nicht erlitten hätte (vgl. *Witte*, ZK<sup>6</sup>, zu Art. 239 Rz. 55 und die dort zitierte Judikatur des EuGH).

Demnach können gewöhnliche Vorkommnisse, die auch andere vergleichbare Wirtschaftsteilnehmer treffen können, keine besonderen Umstände darstellen.

Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit des Abgabenbescheides stellen keine besonderen Umstände gemäß Art. 239 ZK dar (EuGH 12.3.87, Rs. C-244/85, Rz. 17), weshalb auf solche Einwendungen grundsätzlich nicht näher einzugehen ist, denn der Wirtschaftsbeteiligte kann die Überprüfung der Abgabenschuld unter diesen Gesichtspunkten ohne Weiteres durch einen Erstattungsantrag gemäß Art. 236 ZK erreichen, sodass für eine Billigkeitsmaßnahme aufgrund besonderer Umstände im Sinne des Art. 239 kein Raum ist (vgl. *Witte*, ZK<sup>6</sup>, zu Art. 239 Rz. 56).

Ein Sachverhalt bei dem ein PKW nicht gestellt und damit vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht wird, ist als solcher nicht nach Art. 239 Abs. 1 zweier Anstrich ZK erstattungswürdig, weil er ein gewöhnliches Vorkommnis ist, bei dem das Entstehen der Zollschuld Ausfluss der geltenden Rechtslage ist.

Wie bereits dargelegt, hätte der Bf den PKW bei der Zollstelle St. Margarethen gestellen müssen. Die Verbringung in das Zollgebiet hätten die Zollbehörden dann durch ein Laufzettelsystem sichergestellt. Damit wäre der PKW unter Zollaufsicht in das Zollgebiet gelangt.

Vorbringen in der Beschwerde mit dem Inhalt, es sei dem Bf eine Gestellung bei der Zollstelle Höchst verwehrt gewesen, er hätte Nachteile erlitten und dergleichen, können schon deswegen nicht fruchten und sind darüber hinaus Vorbringen gegen die Rechtmäßigkeit des zugrunde liegenden Abgabenbescheides, die nach der Judikatur des EuGH keine besonderen Umstände im Sinne des Art. 239 Abs. 1 zweier Anstrich ZK sind. Sie begründen damit auch keine außergewöhnliche Lage des Bf.

Ob bzw. dass das Zollamt mit der Vorgehensweise im Zusammenhang mit dem Versandverfahren einverstanden war, wurde bereits erörtert.

Dass sich dem Bf das Verhalten des Zollamtes aber so dargestellt hat, als sei das Zollamt mit dem vorgeschlagenen Weg, durch die Eröffnung eines Versandverfahrens sei auch ein Erlass nach Art. 239 ZK zugesagt worden, geht damit nicht zwingend einher und wird zudem durch den Bf selbst widerlegt.

Das Zollamt Feldkirch Wolfurt hat - in enger Auslegung - keinen Vertrauenstatbestand begründet, dem es sich unter dem Hinweis auf vermeintliche Automatismen und fehlende Einflussmöglichkeiten auf das T1-Antragsverfahren entziehen will.

Der Bf durfte nach der Aktenlage nicht davon ausgehen, dass spätestens nach Beendigung des Versandverfahrens sowie des Verfahrens der aktiven Veredelung die gezahlten Einfuhrabgaben erstattet werden, hat er doch in der Berufung selbst glaubwürdig vorgetragen, es habe am Tag der Eröffnung des Versandverfahrens ein Telefongespräch zwischen dem Vertreter des Bf und dem Zollamt stattgefunden. Weil sich der Bentley im Gewahrsam des Zollamtes befunden habe, sei - um eine aufwändige Freischaltung in e-Zoll für diesen Ausnahmefall zu vermeiden - diese Variante (Versandverfahren mit dem besagten Warenort des Vertreters) gewählt worden, eine Vorgangsweise, die Zollbehörde selbst aus pragmatischen und verwaltungsökonomischen Gründen vorgeschlagen hat.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die ordentliche Revision ist nicht zulässig, weil das Bundesfinanzgericht bei seiner Entscheidung in materiellrechtlicher und verfahrensrechtlicher Hinsicht der im Erkenntnis dargestellten Judikatur des EuGH, des VfGH und des VwGH gefolgt ist.

Graz, am 4. August 2016