

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache A., vertreten durch Rechtsanwalt B., über die Beschwerde vom 08.09.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt C. vom 03.08.2016, Zahl betreffend Antrag auf Erstattung von Einfuhrabgaben nach Art. 239 ZK, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes C. vom 8.1.2016, Zahl: Zahl, wurden dem Beschwerdeführer (in weiterer Folge Bf) Eingangsabgaben in Höhe von € 11.589,19 (Zoll € 3.621,62, EuSt € 7.967,57) gem. Art. 202 Abs. 1 erster Anstrich ZK iVm. Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO und § 2 Abs. 1 ZollR-DG sowie gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung von 76,87 für das vorschriftswidrige Verbringen eines in der Schweiz zum Verkehr zugelassenen PKW vorgeschrieben.

Mit Schriftsatz vom 19.2.2016 stellte der Bf. einen Antrag auf Erstattung gem. Art. 239 ZK mit der Begründung, der Bf. habe sein in der Schweiz zugelassenes Fahrzeug von der Schweiz über Österreich nach Deutschland gefahren, um das ursprünglich eingebaute Fahrwerk ausbauen zu lassen. Der Fahrwerkseinbau sei bei der Fa. D. GmbH in E./BRD erfolgt. Der Bf., der nicht Unternehmer sei, habe nicht gewußt, dass dies eine Form der aktiven Veredelung darstelle und daher vor dem Eintritt bzw. beim Eintritt in die Europäische Union eine entsprechende Zollanmeldung abgegeben bzw. durchgeführt werden müsse. Er sei davon ausgegangen, dass man mit dem auf die eigene Person zugelassenen Fahrzeug in jedes EU Land reisen könne. Es gehöre nicht zum Basiswissen, dass man zwar Waren problemlos kaufen könne, der Einbau eines Fahrwerks jedoch massive Probleme bereite. Dass der Einbau als "aktive Veredelung" anzusehen sei und daher vor der Einreise vom Zoll genehmigt werden müsse, kann nicht als Allgemeinwissen einer Privatperson angesehen werden. Beim Bf. bestand weder offensichtliche Fahrlässigkeit noch Vorsatz.

Er habe sich die Ausfuhr- und Abnehmerbescheinigung für Umsatzsteuerzwecke bei Ausfuhr im nichtkommerziellen Reiseverkehr gem. § 6 Abs. 3 UStG, ausgestellt von der D. GmbH besorgt und diese bei der Ausreise vorlegen wollen.

Im gegenständlichen Fall erweise sich die Abgabenbelastung nach Lage der Sache gem. § 83 ZollR-DG als unbillig. Weiters liege ein Fall des Art. 904 ZK-DVO vor. Es liege eine unbillige Härte vor, wenn Abgaben vorgeschrieben werden, die nicht angefallen wären, wenn der Einbau des Fahrwerks vorher beim Zoll angemeldet worden wäre.

Mit Bescheid vom 3.8.2016, GZ Zahl, erstattete das Zollamt C. Zoll iHv. € 3.621,62, EuSt iHv. € 724,33, sowie Abgabenerhöhung iHv. € 28,82, gesamt daher € 4.374,77.

Begründend führte das Zollamt unter Hinweis auf die Bestimmungen der Art. 239 ZK und Art. 899 und 900 (1) o ZK-DVO aus, dass der Bf. weder vorsätzlich noch offensichtlich fahrlässig gehandelt habe, sodaß auf Grund der Vorlage der Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 der Zoll zur Gänze sowie in Anwendung des § 2 (1) ZollR-DG die darauf entfallende Einfuhrumsatzsteuer und Abgabenerhöhung erlassen werde.

Unbilligkeit nach Lage der Sache gem. § 83 ZollR-DG liege nicht vor, da das Entstehen der Zollschuld aufgrund vorschriftswidrigem Verbringen in Folge einer unzulässigen Anmeldung durch andere Form der Willensäußerung eine Folge des Gesetzes sei.

Persönliche Unbilligkeit sei zwar nicht geltend gemacht worden, lasse sich aber auch nicht aus den vorgelegten Unterlagen betreffend der Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Bf. erschließen.

In der gegen den Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 8.9.2016 wurde vorgebracht, dass das Zollamt zwar anerkannt habe, dass der Bf. weder vorsätzlich noch offensichtlich fahrlässig gehandelt habe, dennoch nur einen Teil und zwar die Einfuhrumsatzsteuer erlassen habe. Auch die Zollschuld könne erlassen werden wenn der "eingeführte" BMW tatsächlich wieder aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt worden ist. Der EuGH habe bereits mehrfach (Rechtssachen EuGH C 226/14, C 228/14) festgestellt, dass für Waren, die als Nichtgemeinschaftswaren wieder ausgeführt werden und den in dieser Vorschrift genannten Zollverfahren zum Zeitpunkt ihrer Wiederausfuhr noch unterliegen, danach aber wegen der Wiederausfuhr nicht mehr unterliegen, keine Mehrwertsteuer geschuldet werde und zwar auch dann nicht, wenn eine Zollschuld ausschließlich auf der Grundlage von Art. 204 ZK entstanden ist.

Der PKW sei nicht in die Europäische Union eingeführt worden und habe als Nicht-EU Ware das Zollgebiet wieder verlassen. Die Einhebung der EUSt Schuld sei daher rechtswidrig.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 28.9.2016, Zi. Zahl, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Der Bf. verkenne, dass nach Art. 239 ZK auch eine Teilerstattung nach Maßgabe des Art. 900 (1) o ZK-DVO möglich sei.

Nach den zitierten EuGH Entscheidungen mache es sehr wohl einen Unterschied, ob die Waren "den in dieser Vorschrift genannten Zollverfahren zum Zeitpunkt ihrer Wiederausfuhr noch unterliegen" und eine "Zollschuld ausschließlich auf der Grundlage von Art. 204 ZK" (statt wie im gegenständlichen Fall Art. 202 ZK) entstanden sei.

Mit Eingabe vom 25.10.2016 wurde ein Vorlageantrag und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

In der Verhandlung wurde das bisherige Vorbringen wiederholt und auf die Entscheidungen des EuGH C 226/2014 und C 228/2014 hingewiesen. Weiters wurde vorgebracht, der EuGH habe in den Entscheidungen C-571/15 und C-154/16 eindeutig festgehalten, dass für Waren, welche nicht in den Wirtschaftskreislauf der Europäischen Union überführt worden sind, keine Einfuhrmehrwertsteuer zu bezahlen sei. Dadurch kämen die Erlöschenstatbestände des Art. 124 UZK zur Anwendung, wobei insbesondere auf Art. 124 Abs. 1 lit. h UZK verwiesen werde.

Entscheidungsgründe:

Sachverhalt:

Der Bf. hat das verfahrensgegenständliche Fahrzeug am 16.9.2015 über die Zollstelle Hohenems auf eigener Achse fahrend in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht. Grund der Einreise war, dass er den PKW zur Durchführung von Veredelungsarbeiten (Ausbau des bestehenden Fahrwerkes und Einbau eines Sportfahrwerks) zur Fa. D. GmbH, BRD gebracht hat.

Nach der Reparatur ist der Bf. mit dem Fahrzeug wieder in die Schweiz zurückgekehrt. Die Einbringung (und Ausbringung) des Fahrzeugs erfolgte ohne Gestellung und Abgabe einer Zollanmeldung zur aktiven Veredelung.

Mit Eingabe vom 29.9.2015 beantragte er die Rückerstattung der in Deutschland entrichteten Umsatzsteuer mittels Formular U 34.

Rechtslage:

Die anzuwendenden Bestimmungen richten sich auf Grund des Zollschuldentstehungszeitpunktes 16.9.2015 nach den bis zum 30. April 2016 geltenden Bestimmungen des Zollkodex (ZK), Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 und der Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO, Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993).

Gem. Art.239 Abs.1 Zollkodex können Einfuhrabgaben, iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG auch sonstige Eingangsabgaben, in anderen als in den Artikeln 236, 237 und 238 genannten Fällen erstattet oder erlassen werden. Diese Fälle werden nach dem Ausschussverfahren festgelegt und ergeben sich aus Umständen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

Nach Abs.2 leg.cit. erfolgt die Erstattung oder der Erlass der Abgaben aus den in Absatz 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. Näheres ist Art 905 Abs 1 ZK-DVO zu entnehmen, der auf Gründe verweist, die darauf hindeuten, dass ein besonderer Fall vorliegt.

Besondere Umstände im Sinne des Art 239 Absatz 2 zweiter Gedankenstrich ZK iVm Art 899 Abs 2 ZK-DVO liegen nach stRsp des EuGH vor, wenn sich der Wirtschaftsteilnehmer in einer Lage befindet, die gegenüber denjenigen anderen Wirtschaftsteilnehmern, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich ist oder wenn es angesichts des Verhältnisses zwischen dem Wirtschaftsteilnehmer und der Verwaltung unbillig wäre, den Wirtschaftsteilnehmer einen Schaden tragen zu lassen, den er bei rechtem Gang der Dinge nicht erlitten hätte (EuGH 29.4.2004, C-222/01).

Die für den vorliegenden Antrag auf Erstattung vorgebrachten Gründe erfüllen keinen der in den Artikeln 900 bis 903 ZK-DVO beschriebenen Tatbestände; eine Erstattung aufgrund eines so genannten Katalogfalles scheidet daher aus.

Die nationalen Verwaltungen werden jedoch gemäß Artikel 899 Absatz 2 ZK-DVO ermächtigt, über alle in den Artikeln 236 bis 238 ZK und Artikel 900 ZK-DVO genannten Fälle hinaus in besonderen Einzelfällen eine Erstattung zu gewähren, wenn Umstände vorliegen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

Bei dem Terminus "besondere Fälle" in Artikel 899 Absatz 2 erster Satz ZK-DVO handelt es sich um einen unbestimmten Gesetzesbegriff. Für gemeinschaftsrechtlich geschuldete Abgabenbeträge ergibt sich dessen Auslegung aus der Rechtsprechung des EuGH sowie aus der Entscheidungspraxis der Kommission zu Artikel 239 ZK.

Für die Erstattung oder den Erlass von sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben hingegen, worunter die Einfuhrumsatzsteuer fällt und gemäß § 98 Absatz 3 ZollIR-DG hinsichtlich des Verfahrens auch die Abgabenerhöhung zu subsumieren ist, hat Österreich diesen Gesetzesbegriff in § 83 ZollIR-DG legal definiert (vgl Erläuternde Bemerkungen zu Regierungsvorlage Nr. 916, XX. GP). Demnach liegt ein besonderer Fall dann vor, wenn sich die Abgabenbelastung als unbillig nach Lage der Sache erweist oder wenn die Existenz des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung ernsthaft gefährdet ist. Eine Existenzgefährdung wurde im gesamten Verfahren nicht geltend gemacht, daher erübrigts sich eine diesbezügliche Prüfung. Das Vorbringen der Bf zielt insgesamt betrachtet auf das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit ab.

Der EuGH verlangt bezüglich des Vorliegens besonderer Umstände im Sinne des Art 239 ZK grundsätzlich, dass sich der betroffene Wirtschaftsteilnehmer im Vergleich zu anderen, die gleiche Tätigkeit ausübenden Wirtschaftsteilnehmern, in einer außergewöhnlichen Situation befindet (Alexander in Witte, Zollkodex⁶ Rz 55 zu Artikel 239).

Damit sich also ein Beteiligter in einer Lage befindet, die gegenüber derjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich ist und in der Folge als besonderer Umstand angesehen werden kann, muss zum üblichen vorschriftswidrigen Verbringen zumindest ein zusätzlicher Faktor hinzukommen, auf den der Betroffene keinen Einfluss hatte, wie etwa das Fehlverhalten einer nationalen Zollbehörde oder der Kommission. Ein solcher liegt im Streitfall aber nicht vor.

Der Bf. macht im Wesentlichen geltend, dass zu Unrecht die Einfuhrumsatzsteuer festgesetzt wurde, da der PKW wieder in die Schweiz ausgeführt worden ist.

Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit des Abgabenbescheides oder der buchmäßigen Erfassung stellen keine besonderen Umstände dar (EuGH v. 12.3.1987, C 244, 245/85).

Eine sachliche Unbilligkeit iSd § 83 ZollR-DG liegt nach der stRsp des VwGH dann vor, wenn bei Anwendung des Gesetzes im Einzelfall ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und - im Vergleich mit ähnlichen Fällen - zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt; materiellrechtliche Unzulänglichkeiten begründen eine Unbilligkeit aber nicht.

Eine Unbilligkeit nach Lage der Sache liegt aber dann nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist (Ritz BAO⁶, § 236 BAO Rz 11 ff). Damit kann auch aus diesem Grund keine Erstattung ausgesprochen werden; eine Unbilligkeit nach den persönlichen Verhältnissen wurde nicht behauptet.

Eine sachliche Unbilligkeit durch die Abgabenbelastung liegt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes im verfahrensgegenständlichen Fall nicht vor, weil die Entrichtung der vorgeschriebenen Abgaben eine Auswirkung der geltenden Rechtslage ist; vielmehr tritt genau das vom Gesetzgeber beabsichtigte Ergebnis ein. Es entsteht dadurch auch keine anormale Belastungswirkung, weil sowohl der Zollbetrag als auch die Einfuhrumsatzsteuer und die Abgabenerhöhung in der gesetzlich vorgeschriebenen Höhe berechnet und buchmäßig erfasst wurden. Auch handelt es sich nicht um einen atypischen Vermögenseingriff, weil ein derartiger Vermögenseingriff, verglichen mit anderen Fällen, alle Normunterworfenen mit den gleichen Auswirkungen trifft.

Ein Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen ist unter den gegebenen Umständen nicht erkennbar.

Bereits im angefochtenen Bescheid vom 3.8.2016 hat das Zollamt nach Vorlage der (nachträglich ausgestellten) Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 Nr J 0303981 für das gegenständliche Fahrzeug Zoll (zur Gänze) iHv. € 3.621,62 sowie in Anwendung des § 2 (1) ZollR-DG die darauf entfallende Einfuhrumsatzsteuer iHv. € 724,33 und Abgabenerhöhung iHv. € 28,82 gem. Art. 239 ZK iVm Art 900 (1) o ZK-DVO erlassen. Ein darüber hinausgehender Abgabenerlaß war mangels Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen nicht zulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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 mit dem vorliegenden Erkenntnis zu lösenden Rechtsfragen sind durch die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung geklärt bzw. ergeben sich aus dem Wortlaut der anzuwendenden einschlägigen Bestimmungen.

Die Revision war daher als unzulässig zu erklären

Feldkirch, am 4. Dezember 2017