



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über den als Beschwerde gemäß § 85c Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) zu wertenden Vorlageantrag der Bfin, Adr, vertreten durch Dr. Stefan Gloyer, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Salurnerstraße 16, vom 8. Oktober 2009 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Z. vom 21. September 2009, Zahl xxxxxx/9713/02/2009, betreffend Erstattung von Einfuhrabgaben gemäß Art. 239 Zollkodex (ZK) entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit den Bescheiden vom 13. Jänner 2009, Zahl xxxxxx/80045/01/2008, und vom 4. Februar 2009, Zahl xxxxxx/80045/06/2008, forderte das Zollamt Z. gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK unerhoben gebliebene Einfuhrabgaben in Höhe von € 54.567,69 im ersten und € 54.474,97 im zweiten Fall nach.

Mit Eingabe vom 4. Juni 2009 beantragte die Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz als Bfin bezeichnet) die Erstattung der bereits bezahlten Zölle.

Begründend wurde ausgeführt, dass das Unternehmen mit mittlerweile drei Angestellten und einer Zweigstelle in der Schweiz kurz vor dem Ruin stehe. Man habe einem Lieferanten seine Rechnung über € 65.582,00 aus dem Jahr 2008 noch nicht bezahlen können. Außerdem habe man € 40.000,00 aus einer Erbschaft der Firma als Privatdarlehen geben müssen, um überhaupt weiterarbeiten zu können. Dazu komme noch ein Forderungsausfall in Höhe von € 61.284,02. Es

bestehe auch die Gefahr, dass man bei der Kreditversicherungsagentur als nicht mehr kreditwürdig eingestuft werde und dann alles im Voraus zahlen müsse, was den Ruin bedeuten würde.

Am meisten störe die Bfin aber, dass erst nach drei Jahren kontrolliert worden wäre. Man sei immer davon ausgegangen, dass alles richtig laufe, da man mehrere Male bei den Zollstellen wegen der Zollsätze für verschiedene Artikel nachgefragt und dementsprechend kalkuliert habe. Die eingeführten Waren seien auch etliche Male vom Zoll bei Hausbeschauen kontrolliert und für richtig erklärt worden. Die Zollbeamten hätten auch Bedienungsanleitungen und sogar ganze Kameras mitgenommen. Hätte man die Bfin wenigstens dabei auf den Fehler hingewiesen, wären die Zollnachforderungen in dieser Höhe erst gar nicht entstanden.

In Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages vom 18. Juni 2009 wurde mit Schreiben vom 25. Juni 2009 unter Ergänzung des Formblattes Za 255 und unter Hinweis auf die von der Zollstelle mehrmals durchgeführten Beschauen mitgeteilt, dass sich der Antrag auf alle Verzollungen für Digital-Camcorder und Digital-Handycams beziehe und der Erstattungsbetrag € 105.792,89 betrage. Durch Angabe der Geschäftszahlen wurde der Antrag auf die Nachforderungsbeträge für die Jahre 2006 und 2007 präzisiert.

Der Antrag wurde mit Bescheid vom 13. Juli 2009, Zahl xxxxxx/9713/2009, abgewiesen. In der Begründung führte das Zollamt aus, dass ein drohender Ruin oder Zahlungsschwierigkeiten keinen Sonderfall im Sinne des Art. 239 ZK darstellen würden. Ein grobes Fehlverhalten der Zollbehörde sei nicht erkennbar. Eine Beschau der Videokameras sei nicht durchgeführt worden. Es seien auch keine schriftlichen Mitteilungen ergangen, die einen Vertrauenschutz bewirken könnten. Der Antragsteller verkenne, dass er sich selber um die zutreffende Tarifierung kümmern müsse. Die entsprechenden Tarifpositionen seien auch leicht von einander zu unterscheiden. Insofern sei dem Antragsteller zumindest offensichtliche Fahrlässigkeit anzulasten, was eine Erstattung nach Art. 239 ZK jedenfalls ausschließe.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 31. Juli 2009 der Rechtsbehelf der Berufung erhoben und der Antrag auf einen Betrag von € 98.824,09 eingeschränkt.

In der Sache selbst wurde vorgebracht, dass es sich beim vorliegenden Sachverhalt um einen besonderen Fall handle. Der Antragsteller habe irrtümlicherweise Camcorder und Handycams als Dicicams angemeldet. Wie sich aus den Unterlagen entnehmen lasse, hätten im Jahr 2006 insgesamt 12 Kontrollen durch das Zollamt stattgefunden, wobei die Sendungen vom 24. Jänner 2006, vom 24. Februar 2006 und vom 28. November 2006 auch Camcorder und Handycams enthalten hätten. Bei der Sendung vom 20. November 2006 seien ausschließlich Camcorder und Handycams geliefert worden. Bei keiner dieser Kontrollen habe es seitens des Zollamtes Beanstandun-

gen gegeben. Die Zollbeamten hätten im Zuge einer Hausbeschau Bedienungsanleitungen und sogar ganze Kameras mitgenommen und überprüft, ohne dass dem Antragsteller eine unrichtige Tarifierung mitgeteilt worden wäre.

Es sei daher nicht nachvollziehbar, warum das Zollamt davon ausgehe, dass bei keiner einzigen Anmeldung eine Beschau durchgeführt worden wäre. Dies umso mehr, als laut Schreiben vom 18. Juni 2006 sechs Hausbeschauabfertigungen durchgeführt worden seien.

Der Antragsteller habe erstmals im Jahr 2006 digitale Camcorder, digitale Handycams und Digi-cams importiert, wobei er zu Beginn beim Zollamt telefonisch nachgefragt habe, welcher Tarifzettel zur Anwendung gelange. Es möge zwar sein, dass es sich bei einer mündlichen Auskunft nicht um eine rechtsverbindliche Auskunft handle, doch habe der Antragsteller auf die Richtigkeit dieser Auskunft vertraut. Es habe kein Grund bestanden, daran zu zweifeln, dies insbesondere auch deshalb, weil die Auskünfte des Zollamtes hinsichtlich der übrigen vom Antragsteller zu verzollenden Waren stets korrekt gewesen seien.

Da die vom Antragsteller vorgenommene Tarifierung auch im Zuge der Kontrollen nie beanstandet worden sei, habe der Antragsteller darauf vertrauen können, dass er die betreffenden Waren korrekt angemeldet habe und in der unrichtigen Anmeldung keine offensichtliche Fahrlässigkeit gesehen werden könne

Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes sei für die Beurteilung, ob offensichtliche Fahrlässigkeit vorliege oder nicht, die Komplexität der Vorschriften sowie die Erfahrung und die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers zu prüfen.

Hinsichtlich der Komplexität der Vorschriften sei darauf hinzuweisen, dass im vorliegenden Fall die Unterscheidung zwischen Digi-cams einerseits und Handycam bzw. Camcorder andererseits wesentlich sei. Wenn selbst dem Zollamt über zwei Jahre lang und trotz mehrerer Beschauungen nicht aufgefallen sei, dass Handycams und Camcorder zu Unrecht als Digi-cams angemeldet wurden, zeige dies, dass hier durchaus eine Verwechslungsgefahr gegeben sei. Dies umso mehr, als man auch mit Digi-cams filmen könne.

Zugegebenermaßen habe der Antragsteller zu Beginn seiner beruflichen Tätigkeit wenig Erfahrung mit dem Import von Waren gehabt. Der Antragsteller habe sich jedoch eines Spediteurs bedient und sich dessen Erfahrungen zu Nutze gemacht. Dass auch dem Spediteur nicht aufgefallen sei, dass die Waren nicht korrekt angemeldet wurden, zeige die Komplexität der Tarifierung auf.

Letztlich sei aufgrund der Umstände, dass der Antragsteller beim Zollamt eine Auskunft über die richtige Tarifierung eingeholt habe, sich die Erfahrung eines Spediteurs zu Nutze gemacht habe und seitens der Zollbehörde nie die Unrichtigkeit der Anmeldungen beanstandet worden sei, da-

von auszugehen, dass der Antragsteller die notwendige Sorgfalt an den Tag gelegt habe, die das Vorliegen einer offensichtlichen Fahrlässigkeit ausschließe.

Dem Antragsteller sei durch die unrichtigen Anmeldungen ein erheblicher finanzieller Schaden entstanden. So habe der Antragsteller seinen Kalkulationen die Annahme zugrunde gelegt, dass die betreffenden Waren einen Zollsatz von 0 % aufweisen würden. Dies ergebe in der Regel eine Gewinnspanne von ca. 5 bis 6 %. Aufgrund der Nachforderung von Zollabgaben in Höhe von 4,9 % für Handycams und 12,5 % für Camcorder habe der Antragsteller nicht nur keinen Gewinn gemacht, sondern einen erheblichen Verlust erlitten. Dies gelte für sämtliche Geschäfte, bei denen der Antragsteller Handycams und Camcorder importiert habe. Somit befindet sich der Antragsteller im Vergleich zu anderen Wirtschaftsteilnehmern, die die gleiche Tätigkeit ausüben, in einer außergewöhnlichen Lage und hätte ohne diese Umstände den Nachteil, der in der Nacherhebung der Zölle liege, nicht erlitten. Insoweit lägen auch die vom Europäischen Gerichtshof in ständiger Rechtsprechung judizierten Voraussetzungen (vgl. EuG vom 10.5.2001, Rs T-186/97; Kaufring, Randnr. 218 mwN und EuG vom 26.3.1987, Rs 58/86, Cooperative agricole d'approvisionnement des Avirons, Randnr. 22) für eine Erstattung vor. Hätte der Antragsteller die korrekten Zollsätze seiner Kalkulation zugrunde gelegt, hätte er entweder die Geschäfte zu anderen Bedingungen abgeschlossen oder - wenn ersteres nicht möglich gewesen wäre - die betreffenden Waren nicht importiert. In beiden Fällen wäre dem Antragsteller ein Verlustgeschäft erspart geblieben.

Der Antragsteller habe im erstinstanzlichen Verfahren die Jahresabschlüsse für 2006 und 2007 vorgelegt. Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2006 weise einen Jahresüberschuss von € 28.872,69 aus. Die Bilanz 2007 weise einen Bilanzverlust in Höhe von € 18.548,96 auf. Bei den Jahresabschlüssen sei selbstverständlich nicht berücksichtigt worden, dass der Antragsteller bei obgenannten Geschäften einen beträchtlichen Verlust gemacht habe. Durch die Nachzahlung in Höhe von € 98.824,09 sei der Antragsteller in erhebliche finanzielle Schwierigkeiten geraten, wie sich auch aus dem dieser Berufung beigelegten vorläufigen Jahresabschluss 2008 entnehmen lasse. Die wirtschaftliche Existenz sei somit gerade durch die Nachforderung der Abgabenschuld gefährdet.

In diesem Zusammenhang werde darauf hingewiesen, dass der Antragsteller nicht nur für die Jahre 2006 und 2007 sondern auch für 2008 Nachzahlungen in Höhe von € 26.564,07 leisten habe müssen, sodass die finanzielle Situation des Antragstellers noch prekärer ist als sich bereits aus den bisherigen Ausführungen ergebe. Durch eine Erstattung sei die Existenz des Antragstellers jedenfalls nicht mehr gefährdet.

Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes handle es sich bei der Bestimmung des Artikels 899 ZK-DVO um eine allgemeine Billigkeitsklausel. Die Nichterstattung der Einfuhrab-

gaben wäre jedoch unbillig, weil ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich des Antragstellers entstehenden Nachteilen bestehe.

Insgesamt erweise sich, dass dem Antragsteller keine offensichtliche Fahrlässigkeit vorgeworfen werden könne und in Anbetracht obiger Ausführungen die Voraussetzungen für eine Erstattung nach Artikel 239 ZK vorlägen. Insoweit die erstinstanzliche Behörde zum gegenteiligen Ergebnis komme, liege eine unrichtige rechtliche Beurteilung vor.

In einem Vorhalt teilte das Zollamt dem Vertreter der Bfin mit, dass nicht sechs Hausbeschauabfertigungen sondern nur drei durchgeführt worden seien. In den Sendungen vom 24. Jänner und 24. Februar seien die betreffenden Waren enthalten gewesen, die dritte Sendung habe nur Objektive und Blitzgeräte enthalten.

Am 24. Jänner 2006 habe tatsächlich eine innere Beschau stattgefunden, abweichende Feststellungen seien nicht getroffen worden. Es sei auch nicht vermerkt worden, was genau einer Beschau unterzogen worden sei. Am 24. Februar, am 20. und 28. November 2006 seien die Waren nicht beschaut worden.

Die Mitnahme von Bedienungsanleitungen und Kameras könne nach Rücksprache mit der Zollstelle nicht bestätigt werden.

In der hierzu übermittelten Stellungnahme führte die Bfin aus, dass insgesamt 12 Kontrollen durchgeführt worden seien. Entgegen dem Vorhalteschreiben des Zollamtes hätten auch am 28. November und 20. November 2006 Hausbeschauabfertigungen stattgefunden, wobei bei der Kontrolle am 28. November 2006 auch Camcorder und Handycams geliefert worden seien. Bei keiner der Kontrollen habe es seitens des Zollamtes Beanstandungen gegeben. Die Behauptung, dass die Mitnahme von Bedienungsanleitungen und Kameras vor 2006 passiert sein sollte, könne nicht nachvollzogen werden.

Gegen die abweisliche Berufungsvorentscheidung vom 21. September 2009 wurde am 8. Oktober 2009 ein als Beschwerde im Sinne des § 85c ZollR-DG zu wertender Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Darin wurde nochmals darauf hingewiesen, dass ein besonderer Fall vorliege, der sich aus Umständen ergebe, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit zurückzuführen sei. Die Bfin habe sehr wohl die notwendige Sorgfalt an den Tag gelegt, die das Vorliegen einer offensichtlichen Fahrlässigkeit ausschließe.

Unter teilweiser Wiederholung seiner bisherigen Vorbringen, führte die Bfin ergänzend aus, dass man offenbar auch seitens der zuständigen Behörden davon ausgegangen sei, dass die Bezeichnung der Tarifpositionen missverständlich sei, sodass die Bezeichnung „*Standbild-Videokameras*

und digitale Einzelbild-Videokameras" durch „*digitale Fotoapparate*" ersetzt worden sei. Erst ab dem 1. Jänner 2007 sei es möglich gewesen, durch einen Blick in den Zolltarif zu erkennen, dass man bei der Tarifierung zwischen digitalen Fotoapparaten und Videokameras unterscheiden müsse. Dem Antragsteller sei jedoch der Wechsel in der Bezeichnung der Tarifpositionen nicht bekannt geworden, sodass man ihm auch nicht offensichtliche Fahrlässigkeit vorwerfen könne.

Aufgrund der missverständlichen Bezeichnung der Tarifpositionen in Verbindung mit den durchgeführten Kontrollen, bei welchen die Tarifierung nie beanstandet wurde, und dem Umstand, dass dem Antragsteller durch die unrichtigen Anmeldungen ein erheblicher finanzieller Schaden entstanden sei, verwirklicht der vorliegende Sachverhalt einen besonderen Fall im Sinne des Art. 899 ZK-DVO.

Aufgrund der Umstände, dass der Antragsteller beim Zollamt eine Auskunft über die richtige Tarifierung eingeholt habe, er sich die Erfahrung eines Spediteurs zu Nutze gemacht habe, und seitens der Zollbehörde auch nie die Unrichtigkeit der Anmeldungen beanstandet worden sei, sei davon auszugehen, dass der Antragsteller die notwendige Sorgfalt an den Tag gelegt habe, die das Vorliegen einer offensichtlichen Fahrlässigkeit ausschließe.

Bei den Abfertigungen vom 20. und 28. November 2006 sei eine Beschau der Ware vorgenommen. Selbst wenn sich die Aufmerksamkeit der Beamten laut Berufungsvorentscheidung nur auf das Risiko "unrichtige Tarifierung von monochromen Monitoren" gerichtet habe, so hätte auch diesfalls den Beamten auffallen können, dass die Kameras falsch verzollt worden seien, immerhin seien mit der kontrollierten Sendung vom 20.11.2006 ausschließlich Camcorder und Handycams geliefert worden.

Bei den Zollabfertigungen vom 24. Jänner und 24. Februar 2006 habe sehr wohl eine Beschau der Ware stattgefunden.

Zu guter letzt werde in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass bei der Abfertigung vom 24. Jänner 2006 zwar eine innere Beschau in der Anmeldung codiert sei, der nicht bei der Zollstelle X. Dienst verrichtende Beamte habe jedoch nicht vermerkt, was er genau besichtigt habe. Der Umstand, dass der Dienst verrichtende Beamte nicht vermerkt habe, was er genau besichtigt habe, könne nicht zum Nachteil des Antragstellers ausgelegt werden. Tatsache sei, dass bei der Abfertigung vom 24. Jänner 2006 die betreffenden Waren kontrolliert worden sind und der Zollstelle - wie auch bei den anderen Kontrollen - nicht aufgefallen sei, dass hier eine unrichtige Tarifierung vorgenommen worden ist.

Aufgrund der Tatsache, dass der nicht bei der Zollstelle X. Dienst verrichtende Beamte nicht schriftlich vermerkt hat, was er genau besichtigt habe, werde der Antrag gestellt, die erinstanzliche Behörde möge bekannt geben, wer am 24. Jänner 2006 die Beschau durchgeführt hat.

Gleichzeitig werde dessen Einvernahme als Zeuge zum Beweis dafür beantragt, dass der Dienst verrichtende Beamte am 24. Jänner 2006 auch Camcorder und Handycams kontrolliert habe.

Der betreffende Beamte wurde schriftlich befragt und die Antwort der Bfin zur Kenntnis gebracht. In der dazu eingebrachten Stellungnahme weist die Bfin neuerlich darauf hin, dass bei der Abfertigung am 24. Jänner 2006 jene Waren kontrolliert worden seien, welche in der Rechnung vom 17. Jänner 2006 genannt worden seien. Bei den ersten drei Positionen handle es sich um Camcorder, bei den restlichen zwei Positionen um Digitalkameras. Weitere Geräte seien nicht importiert worden. Es könne nach allgemeiner Lebenserfahrung fast ausgeschlossen werden, dass der zuständige Beamte nur jene Schachteln geprüft habe, in denen Digitalkameras verpackt gewesen seien. Dies umso mehr, als bei Abfertigungen immer mehrere Schachteln geöffnet worden seien.

Aus der beigelegten Aufstellung des Zollamtes seien jene Positionen mit einem Pfeil versehen worden, die einer Kontrolle unterzogen worden seien. Der Aufstellung und der beigelegten Rechnung vom 16. November 2006 lasse sich entnehmen, dass bei der Kontrolle am 20. November 2006 ausschließlich Camcorder geprüft worden seien.

Obwohl somit bei mehreren Abfertigungen Camcorder kontrolliert worden seien, sei dem Zollamt nicht aufgefallen, dass eine unrichtige Tarifierung vorgenommen worden ist.

Das Zollamt führe in der Berufungsentscheidung an, dass es sich bei den im Jahre 2006 mitgenommenen Kameras nur um unbedenklich eingereichte Fotokameras gehandelt haben könnte. Aufgrund der nunmehrigen Ausführungen des einvernommenen Zeugen und der vorgelegten Urkunden, sei davon auszugehen, dass es sich bei den mitgenommenen Fotokameras sehr wohl auch um Camcorder gehandelt habe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Bfin führte ab dem Jahr 2006 unter anderem verschiedene Fotoapparate und Videokameras ein und meldete diese mit der Bezeichnung „Digitalkameras“ unter der Warennummer 8525 4011 00 „Standbild-Videokameras; digitale Einzelbild-Videokameras“, für welche ein Zollsatz von 0,00 % galt, an. Ab dem 1. Jänner 2007 erfolgte die Anmeldung zollfrei unter der Warennummer 8525 8030 00 „digitale Fotoapparate“.

Am 24. Jänner 2006 fand eine Zollbeschau statt, ohne dass es zu einer Beanstandung hinsichtlich der Einreihung in den Zolltarif kam. Die Anmeldungen vom 20. und 28. November 2006 wurden ohne Durchführung einer körperlichen Warenbeschau anhand der Anmeldung bzw. Unterlagen darauf überprüft, ob es sich um monochrome Monitore handelt. Eine Beanstandung der Ein-

reiung in den Zolltarif der zur Abfertigung gestellten Waren wurde ebenfalls nicht vorgenommen.

Im Zuge einer im Jahre 2008 durchgeföhrten Prüfung durch die Betriebsprüfung/Zoll wurde festgestellt, dass es sich tatsächlich um Videokameraaufnahmegeräte „*nur mit Aufzeichnungsmöglichkeit des durch die Kamera aufgenommenen Tons und Bildes*“ der Warennummer 8525 4091 00 (Zollsatz: 4,9 %) bzw. „*andere*“ Kameras der Warennummer 8525 4099 00 (Zollsatz 12,5 %) gehandelt hatte. Ab dem Jahr 2007 waren diese Geräte aufgrund einer Nomenklaturänderung in die Warennummer 8525 8091 00 bzw. 8525 8099 00 einzureihen.

Das Zollamt nahm in der Folge mit Bescheid vom 13. Jänner 2009, Zahl xxxxxx/80045/01/2008, für die im Jahr 2006 und mit Bescheid vom 4. Februar, Zahl xxxxxx/80045/06/2008, für die im Jahr 2007 durchgeföhrten Einföhren die nachträgliche buchmäßige Erfassung der unerhoben gebliebenen Einfuhrabgaben vor.

Beweiswürdigung:

Der relevante Sachverhalt ergibt sich schlüssig und zweifelsfrei aus dem vom Zollamt vorgelegten Abgabenakt und den in der Niederschrift vom 29. April 2009 enthaltenden Feststellungen der Betriebsprüfung/Zoll.

Die Durchführung einer körperlichen Warenbeschau, der am 24. Jänner 2006 angemeldeten Sendung, ergibt sich aus dem diesbezüglichen Beschauvermerk. Die Prüfung der am 20. und 28. November 2006 angemeldeten Sendungen anhand der übermittelten Daten und Unterlagen ergibt sich aufgrund der im EDV-System hinterlegten Vermerke. Weitere Prüfungen in Form einer körperlichen Warenbeschau konnten weder vom Zollamt festgestellt, noch von der Bfin nachgewiesen werden. So kann die behauptete weitere Warenbeschau im Zuge der am 24. Februar 2006 durchgeföhrten Abfertigung nach den vorliegenden Unterlagen nicht bestätigt werden. Bezuglich der angeblich zur Prüfung mitgenommenen Kameras wurden seitens der Bfin keine näheren Angaben über die davon betroffene Sendung gemacht.

Rechtliche Erwägungen:

Art. 239 Abs. 1 ZK lautet:

„Artikel. 239

(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 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."

Art. 899 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) lautet:

„Artikel 899

(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 "Beteiligte(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.“

Da kein Sachverhalt vorliegt, der einem der in den Artikeln 900 bis 904 ZK-DVO angeführten Fällen entspricht, setzt eine Erstattung der Einfuhrabgaben gemäß Art. 239 Abs. 2 ZK in Verbindung

mit Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO voraus, dass es sich um einen besonderen Fall handelt, der sich aus Umständen ergibt, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit zurückzuführen sind.

Ein besonderer Fall ist nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes demnach gegeben, wenn sich aus den Umständen ergibt, dass sich der Abgabenschuldner im Vergleich zu anderen Wirtschaftsteilnehmern, die die gleiche Tätigkeit ausüben, in einer außergewöhnlichen Lage befindet und dass er ohne diese Umstände den Nachteil, der in der Nacherhebung der Zölle liegt, nicht erlitten hätte (vgl. EuGH vom 26.3.1987, Rs 58/86, Rn 22, „Cooperative agricole d'approvisionnement des Avirons“; EuGH vom 25.02.1999, Rs C-86/97, Rn 21 und 22 „Trans-Ex-Import“).

Art. 239 ZK stellt somit eine allgemeine Billigkeitsklausel dar, die für eine Ausnahmesituation gelten soll.

Der Umstand, dass sich die Bfin aufgrund der Zollnachforderungen, welche sie nicht in ihrer Kalkulation berücksichtigt hat und sich deshalb nunmehr mit einem Verlust bzw. mit Zahlungsschwierigkeiten oder der Gefahr einer Insolvenz konfrontiert sieht, andere Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, jedoch nicht, stellt keinen besonderen Fall im Sinne des Art. 239 ZK dar. Es obliegt den Wirtschaftsbeteiligten, alle erforderlichen Maßnahmen zu treffen, um sich gegen solche Risiken abzusichern, die in die Kategorie der normalen Berufsrisiken fallen. Im Übrigen müssen die besonderen Umstände schon im Zeitpunkt der Abgabe der Anmeldungen zur Überführung der betreffenden Waren in den freien Verkehr vorgelegen haben.

Ein besonderer Fall könnte nach dem vorliegenden Sachverhalt aber darin gelegen sein, dass ein Irrtum der Zollbehörden im Sinne des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b) ZK vorliegt.

Danach hat keine nachträgliche buchmäßige Erfassung zu erfolgen, wenn der gesetzlich geschuldeten Abgabenbetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

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

Nach der Rechtsprechung können auch bestimmte passive Verhaltensweisen einen Irrtum im Sinne des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b) ZK darstellen. So etwa, wenn bei einer großen Zahl von Einfuhren über einen langen Zeitraum hinweg keinerlei Einwände gegen die Tarifierung der Waren vorgebracht werden, obwohl ein Vergleich zwischen der angemeldeten Tarifposition und der aus-

drücklichen Bezeichnung der Waren gemäß den Spezifizierungen des Tarifschemas es gestattet hätte, die Unrichtigkeit zu erkennen (vgl. EuGH 1.4.1993, Rs C-250/91 „Hewlett-Packard“).

In den hier zu beurteilenden Einfuhrfällen kann es dahingestellt bleiben, ob die im Zeitraum 2006 bis 2007 abgegebenen 31 Anmeldungen eine „große Zahl“ im Sinne der Rechtsprechung darstellen. Die Durchführung des oben angeführten Vergleichs hätte es nicht ermöglicht zu erkennen, dass es sich bei den erklärten „*Digitalkameras*“ nicht um Standbild-Videokameras, digitale Einzelbild-Videokameras oder ab dem Jahr 2007 um digitale Fotoapparate handelte, sondern um Camcorder.

Es kann aber auch die Frage unbeantwortet bleiben, ob in der am 24. Jänner 2006 durchgeführten Warenbeschau, wobei nicht mehr festgestellt werden kann, ob eine Beschaffungsbeschau mit dem Ziel der richtigen Einreichung in den Zolltarif stattgefunden hat oder ob sich die Beschau auf die Übereinstimmung der gelieferten Waren mit der Rechnung beschränkt hat, ein (aktiver) Irrtum im Sinne des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b) ZK zu sehen ist, da die Fehltarifierung von der Bfin bzw. von ihrem Vertreter vernünftigerweise zu erkennen gewesen wäre.

Bei der Beurteilung, ob ein Irrtum vernünftigerweise erkannt werden konnte, sind nach der Rechtsprechung insbesondere die Art des Irrtums sowie die Erfahrung und die Sorgfalt des Zollschuldners zu berücksichtigen (vgl. EuGH vom 26.6.1990, Rs C-64/89 „Deutsche Fernsprecher GmbH“, Rn 18f).

Eine Vorschrift gilt in diesem Zusammenhang als komplex, wenn ihr Wortlaut zu Missverständnissen führt, kaum ersichtlich ist, dass eine Vorschrift geändert wurde, wenn eine Vorschrift wegen ihrer mangelnden Klarheit geändert wurde bzw. wenn die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten dies Vorschrift unterschiedlich auslegen und deshalb die zuständigen Gremien auf Unionsebene angerufen werden müssen oder Einreichungsverordnungen erforderlich sind.

All dies trifft auf die hier zu beurteilenden Einfuhrfälle nicht zu. Es handelt sich um keinen komplexen Einreichungsfall. Durch Einsicht in den Zolltarif bzw. durch einfaches Nachlesen in den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur (KN) hätte die Bfin bzw. ihr Vertreter erkennen können, dass es sich bei den zur Abfertigung gestellten Waren nicht um Standbild-Videokameras, digitale Einzelbild-Videokameras bzw. digitale Fotokameras im Sinne der jeweils erklärten Warennummer handelt. In einer Bemerkung zu Unterposition 8525 4099 ist in den Erläuterungen zur KN die Bezeichnung „Camcorder“ sogar namentlich genannt.

Die Vermutung der Bfin, dass die Änderung des Zolltarifs mit Wirkung 1. Jänner 2007 deshalb erfolgt sei, weil die Bezeichnung der Tarifpositionen missverständlich gewesen sei, entbehrt jeder Grundlage. Die Änderung erfolgte im Rahmen der in regelmäßigen Abständen vorgenommenen

Anpassung des Harmonisierten Systems zur Bezeichnung und Codierung von Waren an technische Veränderungen sowie an geänderte Handelspraktiken.

Die Bfin hat sich in den Einfuhrfällen außerdem eines berufsmäßigen und somit erfahrenen Zollspediteurs bedient. Sie muss sich dessen Erfahrung und Kenntnisse als auch dessen Fehler zurechnen lassen (vgl. *Alexander* in Witte, Art. 220 Rz 25 mwH).

In Bezug auf die Sorgfaltspflicht hat die Bfin ins Treffen geführt, das sie einerseits vor Beginn der Einfuhren beim Zollamt eine telefonische Auskunft eingeholt habe und seitens der Abfertigungsbeamten trotz Durchführung von Warenbeschauen keine Einwände gegen die Einreichung erhoben worden wären.

Dem ist entgegenzuhalten, dass telefonische Auskünfte grundsätzlich keinen Vertrauensschutz zu begründen vermögen. Bei einem Telefongespräch lässt sich nicht mehr nachvollziehen, welche Unterlagen und Informationen dem auskunftgebenden Organ zur Verfügung gestanden haben. Außerdem kann im Rahmen eines Telefongesprächs naturgemäß nur eine schnelle Prüfung des vorgetragenen Sachverhalts, die sich zudem nur auf die der Zollstelle zur Verfügung stehenden Unterlagen beschränken wird, stattfinden. Die Auskunft kann daher nicht mit derselben Sorgfalt gegeben werden wie eine nach eingehender Prüfung durch die Zollstelle selbst erteilte Auskunft (vgl. *Alexander* in Witte, Zollkodex⁵, Art. 220 Rz 36).

Auch die unbeanstandet gebliebene Warenbeschau am 24. Jänner 2006 vermag keinen Vertrauensschutz zu begründen. Unabhängig davon, dass nicht mehr festgestellt werden kann, ob im Rahmen der durchgeführten Warenbeschau auch eine Beschaffenheitsprüfung mit dem Ziel der richtigen Einreichung in den Zolltarif stattgefunden hat, würde es sich dabei ebenfalls lediglich um die Auffassung eines Zollbeamten handeln, welche nicht das legitime Vertrauen des Beteiligten begründen kann. Das gleiche würde für die angeblich im Zuge einer Abfertigung mitgenommenen Kameras gelten.

Zur Vermeidung von Schwierigkeiten hätte gemäß der Sorgfaltspflicht bei der Zollverwaltung eine verbindliche Zolltarifauskunft (VZTA) beantragt oder zumindest ein schriftliches Fachgutachten eingeholt werden müssen, um sich vor den Folgen von Einreichungsfehlern zu schützen (vgl. hierzu die Entscheidung der Kommission vom 28.01.1998, REM 12/97).

Gegen die Einhaltung der Sorgfaltspflicht spricht außerdem, dass die Bfin sich nur telefonisch an eine Zollstelle gewandt hat und sich im Übrigen auf nicht erfolgte Beanstandungen seitens der abfertigenden Beamten verlassen hat. Bei Zweifeln, auf deren Vorliegen schon im Hinblick auf die telefonische Anfrage zu schließen ist, genügt aber eine Anfrage bei der abfertigenden Zollstelle allein bzw. die Durchführung einer Beschau im Zuge der Abfertigung nicht, es sei denn, die Frage wäre für den Zollschuldner erkennbar an die zuständige Fachabteilung herangetragen worden.

Wenn die Bfin in diesem Zusammenhang vorbringt, dass ihr die Änderungen des Zolltarifes zum 1. Jänner 2007 nicht bekannt geworden sind, zeigt dies deutlich wie offensichtlich fahrlässig mit der erforderlichen und auch zumutbaren Informationsbeschaffung umgegangen wurde.

Als dritte kumulativ vorliegen müssende Voraussetzung müssen auch alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten worden sein.

Gemäß Anhang 37, Titel II C, Bemerkungen zu Feld 31 *"Packstücke und Warenbezeichnung; Zeichen und Nummern – Containernummer(n) – Anzahl und Art"* der Zollanmeldung sind in diesem Feld unter anderem die zum Erkennen der Waren erforderlichen Angaben einzutragen. Unter Warenbezeichnung ist die übliche Handelsbezeichnung der Ware zu verstehen. Die Bezeichnung muss dabei so genau sein, dass sie die Einreihung der Ware ermöglicht. Mit der allgemeinen Bezeichnung „Digitalkameras“ allein ist eine Einreihung in die zutreffende Warennummer nicht möglich, fehlt es doch an der Angabe, ob damit Standbild-Videokameras, digitale Einzelbild-Videokameras, Camcorder, mit denen nur Aufzeichnungen des durch die Kamera aufgenommenen Tons und Bildes möglich sind, oder andere Kameras gemeint sind.

In den gegenständlichen Abfertigungsfällen liegt somit kein besonderer Fall im Sinne des Art. 239 ZK vor, bei dem offensichtliche Fahrlässigkeit der Beteiligten auszuschließen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 26. Jänner 2011