



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder HR Mag. Bernhard Lang und HR Dr. Alfred Klaming über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Greiter Pegger Kofler & Partner, Rechtsanwälte, 6020 Innsbruck, Maria-Theresien-Straße 24, vom 19. Mai 2010 gegen die Berufungsverentscheidung des Zollamtes Innsbruck vom 16. April 2010, Zl. 800000/07820/2009, betreffend Erstattung/Erlass der Abgaben nach Art. 239 ZK entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die mit Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom Innsbruck vom 22. Jänner 2007, Zl. 800000/90034/47/2004 (Berufungsentscheidung des UFS vom 9. April 2008, GZ. ZRV/0192-Z3K/07), buchmäßig erfassten Eingangsabgaben in Höhe von € 6.803,26 an Zoll und € 55.786,76 an Einfuhrumsatzsteuer werden gemäß Art. 239 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit Art. 899 Abs.2 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) und § 83 in Verbindung mit § 2 Abs.1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) unter der Voraussetzung erlassen, dass der mit Diamanten besetzte Platinring der Marke C., Nummer 12345, wiederausgeführt wird.

Entscheidungsgründe

Am 19. Jänner 2004 erwarb die in Russland wohnhafte Frau T.T. bei der Firma C. in St. Moritz (Schweiz) einen mit Diamanten besetzten Platinring der Marke C., Nummer 12345, zum Preis von CHF 427.000,00 (ohne USt). Das Schmuckstück wurde am 14. Februar 2004 von Frau T.T. über den Flughafen Zürich aus der Schweiz nach Russland ausgeführt. Da sich der Ring für

Frau T.T.. als zu klein erwies, bat sie die Beschwerdeführerin (Bf.) den Ring bei der Firma C. ausweiten zu lassen. Anlässlich ihrer Einreise am 19. Feber 2004 brachte die Bf. den verfahrensgegenständlichen Ring in der Absicht ein, diesen bei der Firma C. in München ausweiten zu lassen. Die Firma C. in München war bereits entsprechend informiert und hätte die Ausweitung unentgeltlich durchgeführt. Bei der Einreise benutzte die Bf. den grünen Ausgang beim Zollamt Innsbruck, Zweigstelle Flughafen. Der Ring, der nach der Ausweitung wieder nach Russland verbracht hätte werden sollen, wurde von der Zollbehörde beschlagnahmt.

Mit Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 22. Jänner 2007, Zl. 800000/90034/47/2004, wurden der Bf. die Eingangsabgaben für den verfahrensgegenständlichen Ring gemäß Art. 202 Abs.1 lit.a ZK iVm Abs.3 2. Anstrich iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG in Höhe von € 62.590,02 (Zoll: € 6.803,26; EUSt: € 55.786,76) zur Entrichtung vorgeschrieben.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben, welche mit Berufungsvereentscheidung des Zollamtes Innsbruck vom 4. Mai 2007, Zl. 800000/01524/2007, als unbegründet abgewiesen wurde. Die dagegen eingebrachte Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat wurde mit Berufungsentscheidung vom 9. April 2008, GZ. ZRV/0192-Z3K/07, als unbegründet abgewiesen. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wurde mit Erkenntnis vom 27. November 2008, Zl. 2008/16/0081, als unbegründet abgewiesen.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Zollamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde I. Instanz wurde die Bf. wegen des Finanzvergehens der Verzollungsumgehung nach § 36 iVm § 35 Abs.1 lit.a Finanzstrafgesetz (FinStrG) hinsichtlich des verfahrensgegenständlichen Ringes für schuldig befunden und es wurde über sie nach Maßgabe des § 36 Abs.3 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 6.259,00 verhängt. Die Verletzung der objektiv gebotenen und ihr aufgrund ihrer Bildung und Lebenserfahrung zumutbaren Sorgfaltspflicht bei der Wahrnehmung der Zollbelange im Zuge einer Wareneinbringung erblickte der Spruchsenat in der Verneinung der Frage des Abfertigungsbeamten des Zollamtes Innsbruck, Zweigstelle Flughafen, ob sie etwas zu deklarieren habe sowie der Rechtfertigung der Bf., sie habe sich über Grünausträge bei Flughäfen noch niemals Gedanken gemacht und gehe immer den Leuten nach. Dies insbesondere im Hinblick darauf, dass die Bf. bei der Ausfuhr des Ringes aus der Schweiz zugegen war und sie Kenntnis von der Verzollung des Ringes in Russland hatte. Das Erkenntnis ist in Rechtskraft erwachsen.

Mit Eingabe vom 25. Jänner 2008 stellte die Bf. den Antrag auf Erstattung/Erlass gemäß Art. 239 ZK iVm § 83 ZollR-DG. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bf. bei ordnungsgemäßer Beantragung des Zollverfahrens der aktiven Veredelung eine

Abgabenbefreiung in Anspruch hätte nehmen können. Es liege daher ein besonderer Fall nach Art. 899 Abs.2 ZK-DVO vor. Die Bf. treffe auch keine offensichtliche Fahrlässigkeit, da sie als Privatperson nur über zollrechtliche Erfahrungen im Reiseverkehr verfüge. Als solches sei zwingend nur ein milder Maßstab anzulegen (VwGH vom 26.2.2004, 2001/16/0005, Witte, Zollkodex RZ. 20 zu Art. 239 ZK). Auch die Kommission stelle an Personen, die in Zollangelegenheiten wenig Kenntnisse und Erfahrungen aufweisen, keine allzu strengen Anforderungen. Ein allfälliges Fehlverhalten der Bf. sei als einmaliger Aufmerksamkeitsfehler zu qualifizieren, zumal die Bf. aus einem Drittstaat stamme. Sie behalte sich zudem die Vorlage einer Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 vor, weshalb auch Art. 899 Abs.1 iVm Art. 900 Abs.1 Buchstabe o Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) anwendbar sei. Überdies verfüge die Bf. nicht über so viel Bargeld zur Entrichtung der Abgabenschuld. Die Bf. müsste daher eigenes Vermögen veräußern und würde somit einen unwiderbringlichen Schaden erleiden. Es liege bei der Bf. daher auch persönliche Unbilligkeit vor.

Mit Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 11. November 2009, Zl. 800000/07608/2008, wurde der Antrag gemäß Art. 239 ZK iVm mit Art. 899 Abs.1 und Art. 900 Abs.1 Buchstabe o ZK-DVO als unbegründet abgewiesen. Gegen diesen Bescheid wurde der Rechtsbehelf der Berufung erhoben.

Mit Vorhalt vom 12. Jänner 2010 wurde die Bf. vom Zollamt Innsbruck aufgefordert, Nachweise und Unterlagen Im Sinne des Art. 900 Abs.1 Buchstabe o ZK-DVO, insbesondere eine Warenverkehrsbescheinigung EUR 1, vorzulegen. Mit Eingabe vom 18. Feber 2010 übermittelte die Bf. ein Schreiben der Firma C. St. Moritz, dass der verfahrensgegenständliche Ring in den „jewellery studios of C.“ in Paris hergestellt worden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Innsbruck vom 16. April 2010, Zl. 800000/07821/2009, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass von der Bf. kein Präferenznachweis im Sinne der Verordnung (EWG) Nr. 2848/72 des Rates über den Abschluss eines Abkommens zwischen der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und der Schweizerischen Eidgenossenschaft sowie zur Festlegung von Durchführungsbestimmungen zu diesem Abkommen übermittelt worden sei und zudem offensichtliche Fahrlässigkeit der Bf. vorliege. Die Berufungsvorentscheidung ist in Rechtskraft erwachsen.

Ebenfalls mit Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 11. November 2009, Zl. 800000/00648/2008, wurde auch der Antrag auf Erlass der vorgeschriebenen Eingangsabgaben gemäß Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs.2 ZK-DVO iVm § 83 ZollR-DG als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. offensichtliche Fahrlässigkeit vorzuwerfen sei. Die Tatsache, dass sie bereits anlässlich der

Ausfuhr des Ringes aus der Schweiz anwesend war und sie über den Verzollungsvorgang in Russland Bescheid wusste, hätte sie zur Einhaltung der gebotenen Sorgfalt veranlassen müssen. Zudem habe sie anlässlich der Einreise am Flughafen Innsbruck nicht nur keine spontane Zollanmeldung abgegeben, sondern auch die Frage des Zollorgans, ob sie etwas zu deklarieren habe, verneint. Da es sich bei der Bf. um eine „internationale Geschäftsfrau“ handle, die sowohl durch häufige geschäftliche als auch private Reisen über ausreichend Erfahrung mit Zollformalitäten verfügen müsse, könne das Fehlverhalten der Antragstellerin auch nicht als einmaliger Aufmerksamkeitsfehler angesehen werden. Aufgrund all dieser Umstände sei der Bf. offensichtliche Fahrlässigkeit vorzuwerfen, weshalb sich eine Prüfung, ob es sich um einen besonderen Fall im Sinne des Art. 899 Abs.2 ZK-DVO handle, erübrigt. Zum Vorliegen persönlicher Unbilligkeit stellte das Zollamt Innsbruck fest, dass ein unverhältnismäßiger Nachteil mangels Konkretisierung nicht glaubhaft gemacht worden sei.

Gegen diesen Bescheid erhab die Bf. binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Berufung. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass keine offensichtliche Fahrlässigkeit der Bf. vorliege. Die Bf. sei der vertretbaren Ansicht gewesen, die Einfuhr des Ringes zur kostenlosen Ausweitung stelle keine Veredelung dar, die von der Zollbehörde bewilligt werden müsse. Sie habe daher davon ausgehen können, den Ring ihrer Freundin als persönlichen Gebrauchsgegenstand in das Gemeinschaftsgebiet einführen zu können. Die Bf. sei keine „internationale Geschäftsfrau“, sondern Architektin und außerhalb Russlands nicht tätig. Bei ihrer beruflichen Tätigkeit als Architektin habe die Bf. keine Berührung mit zollrechtlichen Belangen, weshalb sie als Privatperson anzusehen sei, die nur Erfahrung im Reiseverkehr besitze. Als solche sei sie zwingend Adressatin eines milden Maßstabes. Weshalb die Bf. durch ihre Anwesenheit bei der Ausfuhr des Ringes aus der Schweiz und der Kenntnis der Verzollung in Russland zur Einhaltung der gebotenen Sorgfalt veranlasst hätte werden müssen, sei unklar geblieben. Im Übrigen wäre die Einfuhr des Ringes bei entsprechender Anmeldung zur Gänze abgabenfrei gewesen. Das Fehlverhalten der Bf. sei nur als einmaliger Aufmerksamkeitsfehler zu qualifizieren und das Verschulden nicht als grob oder offensichtlich fahrlässig anzusehen. Auch der Spruchsenat des Zollamtes Innsbruck habe in der mündlichen Begründung des Straferkenntnisses darauf hingewiesen, dass das Verschulden der Bf. gering sei, weshalb die Geldstrafe nur mit 10 % des Strafrahmens festgesetzt wurde. Im vorliegenden Fall liege aber auch sachliche Unbilligkeit vor. Die aktive Veredelung sei gerade deswegen abgabenfrei, um die Wettbewerbsfähigkeit der Wirtschaft in der Gemeinschaft zu stärken. Die Leistung von Eingangsabgaben in beträchtlicher Höhe für einen Vorgang, der an sich abgabenfrei ist und welcher keine oder nur äußerst geringe wirtschaftliche Bedeutung besitzt, sei als sachlich unbillig zu qualifizieren. Die persönliche Unbilligkeit werde zudem darin erblickt, dass die Bf.

veranlasst wäre, mangels Bargeld ihr Vermögen zu veräußern, wodurch sie einen unwiderbringlichen Schaden erleiden würde.

Mit Vorhalt vom 12. Jänner 2010 wurde die Bf. vom Zollamt Innsbruck aufgefordert, ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse durch die Vorlage von Urkunden glaubhaft und nachvollziehbar darzulegen. Mit Eingabe vom 18. Feber 2010 teilte die Bf. unter Vorlage entsprechender Urkunden mit, dass sie im Jahre 2009 ein Nettoeinkommen von umgerechnet € 98.232,96 erzielt habe. Die Abgabenschuld betrage somit rund 2/3 des gesamten Jahreseinkommens. Zudem gehe sie seit Jänner 2010 aufgrund der Geburt ihrer Tochter keiner Arbeitstätigkeit nach, weshalb 2010 ein weit niedrigeres Einkommen erzielt werde. Im Übrigen sei sie für 3 minderjährige Kinder sorgepflichtig.

Mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Innsbruck vom 16. April 2010, ZI. 800000/07820/2009, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass „offensichtlich“ dem Wortsinn nach „augenscheinlich“, für jeden erkennbar, bedeute. Der Grad der Fahrlässigkeit sei daher unerheblich, wenn diese augenscheinlich für jeden erkennbar sei. Somit sei lediglich das Vorliegen persönlicher Unbilligkeit zu prüfen, da diesfalls die betrügerische Absicht oder Fahrlässigkeit keinen Ausschließungsgrund darstelle. Die Bf. verfüge über umfassenden Liegenschaftsbesitz in Österreich und Deutschland sowie Schmuckwaren von beträchtlichem Wert. Bei der Bf. handle es sich um eine wohlhabende Person, der sehr wohl zuzumuten sei, die Abgabenschuld in Raten zu begleichen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich die von der Bf. mit Eingabe vom 19. Mai 2010 binnen offener Frist eingebrachte Beschwerde. Begründend wird im Wesentlichen ausgeführt, dass nach der ständigen Rechtssprechung des EuGH und der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts nur die grobe Fahrlässigkeit als eine offensichtliche Fahrlässigkeit anzusehen sei. Im Urteil vom 1. November 1999, RS. C-48/98, habe der EuGH drei Kriterien zur Abgrenzung der offensichtlichen Fahrlässigkeit von sonstiger Fahrlässigkeit festgelegt. Demnach sei die Komplexität der Rechtsvorschriften, die Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers und die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers zu beachten. Auch der VwGH messe die Frage, ob eine fahrlässige Handlung als offensichtlich einzustufen sei oder nicht, am Maßstab der groben Fahrlässigkeit (VwGH vom 21.1.2004, 2001/16/0284; 19.3.2003, 2002/16/0142). Die Ansicht des Zollamtes Innsbruck, die Fahrlässigkeit müsse augenscheinlich und damit für jeden erkennbar sein, widerspreche somit der oben angeführten Judikatur. Im gegebenen Zusammenhang sei zu berücksichtigen, dass das Zollverfahren der aktiven Veredelung als bewilligungspflichtiges Zollverfahren mit

wirtschaftlicher Bedeutung fast ausschließlich im geschäftlichen Bereich, nicht aber im Reiseverkehr eine Rolle spielen. Es könne der Bf. somit nicht als offensichtliche Fahrlässigkeit angelastet werden, dass sie die Zollanmeldung des Ringes für die während ihres Aufenthaltes im Gemeinschaftsgebiet geplante Anpassung nicht für erforderlich hielt. Vielmehr habe sie der vertretbaren Rechtsansicht sein können, die Einfuhr des Ringes zur kostenlosen Ausweitung stelle keine Veredelung dar, habe keine wirtschaftliche Bedeutung und sei daher auch nicht bewilligungspflichtig. Zudem verfüge die Bf. über keine Erfahrungen mit Einfuhr- und Ausfuhrformalitäten im wirtschaftlichen Verkehr und es liege nur ein einmaliger Aufmerksamkeitsfehler vor. Der bloße Verweis auf das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Zollamt Innsbruck sei jedenfalls unzureichend, da dort lediglich entscheidend war, ob Fahrlässigkeit vorliegt. Eine Abstufung zwischen leichter und grober Fahrlässigkeit sei nicht erforderlich gewesen, doch sei in der mündlichen Begründung darauf hingewiesen worden, dass das Verschulden der Bf. nur als gering anzusehen ist. Auch die Strafbemessung habe sich auf 10 % des Strafrahmens beschränkt.

Zum Vorliegen sachlicher Unbilligkeit wurde ausgeführt, dass diese vorliege, wenn die Anwendung des Gesetzes im Einzelfall zu einem vom Gesetzgeber offensichtlich nicht beabsichtigten Ergebnis führt. Die unangemessene Einhebung von Eingangsabgaben bei Privatpersonen, denen offensichtlich erkennbar und auch verständlich ausreichende Kenntnisse in Zollangelegenheiten fehlen, sei vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt gewesen. Das Vorliegen persönlicher Unbilligkeit begründete die Bf. neuerlich mit den Sorgepflichten für drei minderjährige Kinder, ihrem Kinderpflegeurlaub seit 2010 und des bereits lange andauernden Verfahrens von beinahe 3 Jahren bis zur Abgabenvorschreibung und beinahe 2 Jahren bis zur erstinstanzlichen Erledigung des Erlassantrages, wodurch die Abgaben- und Zinsenvorschreibungen fast ein gesamtes Jahreseinkommen erreichen würden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 239 Abs.1 ZK können Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben 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.

Gemäß Abs.2 erster Satz leg. cit. erfolgt die Erstattung oder der Erlass aus den in Absatz 1 genannten Gründen auf Antrag; dieser ist innerhalb von 12 Monaten nach der Mitteilung der Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen.

Gemäß Art. 899 Abs.1 erster Anstrich ZK-DVO erstattet oder erlässt die Entscheidungsbehörde, bei der eine Erstattung oder ein Erlass nach Artikel 239 Abs.2 Zollkodex beantragt worden ist, die betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, wenn sie feststellt, 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.

Gemäß Art. 899 Abs.2 erster Satz ZK-DVO entscheidet die Entscheidungsbehörde in allen anderen Fällen, ausgenommen bei einer Befassung der Kommission gemäß Artikel 905, 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 offenkundige Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

Gemäß Abs.3 leg. cit. gelten als Beteiligter im Sinn des Art. 239 Abs.1 Zollkodex die Person oder die Personen nach Art. 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.

Gemäß § 83 ZollR-DG liegt im Falle einer Erstattung oder eines Erlasses der sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben nach den Bestimmungen des Art. 239 ZK in Verbindung mit Artikel 899 Abs.2 ZK-DVO 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. Letzterenfalls stellt die betrügerische Absicht oder grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten keinen Ausschließungsgrund für die Gewährung einer Erstattung oder eines Erlasses dar, sofern alle sonstigen Voraussetzungen vorliegen und eine Gesamtbetrachtung für eine Entscheidung zugunsten des Antragstellers spricht. Eine Vorlage an die Kommission hat zu unterbleiben.

Eine nach Art. 239 Abs.1 ZK in Betracht kommende Billigkeitsmaßnahme setzt das Vorliegen besonderer Fälle voraus. Solche besonderen Fälle werden nach der Rechtssprechung des EuGH immer dann angenommen, wenn sich aus den Umständen ergibt, dass sich der Antragsteller 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 Erhebung der Zölle liegt, nicht erlitten hätte. In Art. 899 Abs.2 ZK-DVO

wird die nationale Verwaltung ermächtigt, über alle in Art. 236 bis 238 ZK und in Art. 900 ZK-DVO genannten Fälle hinaus in besonderen Einzelfällen eine Erstattung oder einen Erlass zu gewähren, wenn solche Umstände vorliegen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

Die Bf. ist zweifellos „Beteiligte“ im Sinne des Art. 239 Abs.1 ZK. Eine betrügerische Absicht im Sinne einer schädigenden Absicht in Bezug auf die Abgabenlast ist der Bf. unbestrittenmaßen nicht vorzuwerfen. Es verbleibt zu prüfen, ob der Bf. eine „offensichtliche Fahrlässigkeit“ zur Last zu legen ist.

Der EuGH hat in seiner Entscheidung vom 11. November 1999, Rechtssache C-48/98, festgestellt, dass ein Vergleich aller Sprachfassungen der ZK-DVO ergibt, dass die Verwendung der Ausdrücke, die den Grad der Fahrlässigkeit näher bestimmen, keinem schlüssigem Schema folgt. Daraus ist zu schließen, dass der Gesetzgeber mit der Verwendung unterschiedlicher Ausdrücke – offensichtliche Fahrlässigkeit, grobe Fahrlässigkeit in Art. 859 ZK-DVO und offenkundige Fahrlässigkeit in Art. 212a ZK – in der deutschen Sprache kein besonderes Ziel verfolgt hat. Alle Ausdrücke, die den Grad der Fahrlässigkeit in der fraglichen Regelung bestimmten, haben ein- und dieselbe Bedeutung (siehe Dorsch, Kommentar Zollrecht RZ. 110 zu Art. 239 ZK; Witte Zollkodex RZ. 20 zu Art. 239 ZK). Danach handelt offensichtlich (= grob) fahrlässig, wer die erforderliche Sorgfalt, zu der er nach den Umständen und seinen persönlichen Verhältnissen in Bezug auf die Beachtung der zollrechtlichen Bestimmungen verpflichtet und im Stande ist, in ungewöhnlichem Maße verletzt. Es muss sich also um Sorgfaltspflichtverletzungen handeln, die klar erkennbar sind und die nach den Umständen des Falles nicht hätten passieren dürfen (Hampel, ZfZ 2006 Nr.6 S. 188 ff.). Nach dem genannten Urteil des EuGH ist das Vorliegen offensichtlicher Fahrlässigkeit an der Erfahrung und der Sorgfalt der Beteiligten und der Komplexität der Vorschriften zu beurteilen.

Bei Privatpersonen, die wie die Bf. als Architektin nur im Reiseverkehr Erfahrungen mit Einfuhr- und Ausfuhrabgaben sammeln, wird man dabei einen milden Maßstab anwenden müssen (Witte, Zollkodex RZ. 20 zu Art. 239 ZK). Bei zollunerfahrenen Beteiligten, die Zollangelegenheiten nicht regelmäßig oder berufsmäßig, sondern eher selten oder nur gelegentlich erledigen, kann regelmäßig nicht auf offensichtliche Fahrlässigkeit geschlossen werden, wenn die Nichtbeachtung der Vorschriften darauf zurückzuführen ist, dass sie sich zuvor nicht in einer entsprechenden Lage befunden haben und ihr Verhalten den Umständen nach entschuldigt werden kann (Dorsch, Kommentar Zollrecht RZ. 115 zu Art. 239 ZK). Nach Schwarz/Wockenfoth Zollrecht RZ. 58 zu Art. 239 ZK kann bei Personen, die keine berufsmäßigen Zollanmelder sind, eine offensichtliche Fahrlässigkeit in der Regel

ausgeschlossen werden, wenn es sich um einen Erstantrag handelt, das Verfahren das zur Zollschuld geführt hat, früher noch nicht praktiziert wurde und keine besonderen Umstände auf ein Verschulden hindeuten.

Der Bf. ist einerseits zur Last zu legen, dass der Ring, den sie nicht für sich selbst benötigt, sondern gefälligkeitshalber zur Bearbeitung im Gemeinschaftsgebiet mitbefördert hatte, nicht als persönlicher Gebrauchsgegenstand anzusehen ist. Andererseits hätte der Ring auch nicht durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO (durch Benutzen des grünen Ausgangs „anmeldefreie Waren“) zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angemeldet werden dürfen. Nach der Aktenlage ist davon auszugehen, dass die Bf. erstmalig einen Ring zur Ausweitung in das Gemeinschaftsgebiet verbracht und noch niemals zuvor das Zollverfahren der aktiven Veredelung in Anspruch genommen hat. Dass sie dabei den Ring ihrer Freundin bei sich führte und der Ansicht war, eine kostenlose Ausweitung wäre im Rahmen einer Einbringung des Ringes im Reiseverkehr möglich, mag zwar einen Sorgfaltsvorstoß darstellen, der aber nicht auf offensichtliche oder grobe Fahrlässigkeit zurückzuführen ist, zumal die Bf. über keinerlei Erfahrung mit bewilligungspflichtigen Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung verfügte. Auch in der Verneinung der Frage des Abfertigungsbeamten nach anzumeldenden Waren kann keine offensichtliche Fahrlässigkeit erblickt werden, da die Bf. eben der Meinung war, eine Verbringung des Ringes zum Zwecke der unentgeltlichen Ausweitung sei auch im Reiseverkehr möglich. Demgegenüber liegt dem Erkenntnis des Spruchsenates I beim Zollamt Innsbruck ein allgemeiner Fahrlässigkeitsbegriff zugrunde, das Vorliegen grober (offensichtlicher) Fahrlässigkeit ist in § 36 FinStrG nicht Tatbestandsmerkmal.

Da somit der Beteiligten weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit zur Last zu legen ist, verbleibt zu prüfen, ob der gegenständliche Sachverhalt einen „besonderen Fall“ im Sinne des Art. 899 Abs.2 ZK-DVO darstellt. Der EuGH verlangt nach dem Urteil vom 25. Februar 1999, RS. C-86/97, dass sich der betroffene Wirtschaftsbeteiligte im Vergleich zu anderen die gleiche Tätigkeit ausübenden Wirtschaftsteilnehmern in einer außergewöhnlichen Situation befindet. Ein Zollerlass stellt aber eine Ausnahme vom gewöhnlichen Einfuhr- und Ausfuhrsystem dar, so dass die Vorschriften, die einen Erlass von Abgaben vorsehen, eng auszulegen sind (EuGH, RS C-48/98). In Ihren Entscheidungen hat die Kommission der Europäischen Gemeinschaften beispielsweise einen Erlass-/Erstattungsgrund in folgenden Fällen erblickt:

Ein Flugzeug einer schweizer Flugverkehrsgesellschaft wurde in einer Hamburger Luftwerkstatt ausgebessert (Abbeiz- und Lackierarbeiten). Das Flugzeug wurde nach Art. 232 Abs.1 Buchstabe b und Art. 233 ZK-DVO zur vorübergehenden Verwendung angemeldet. Die

Arbeiten hätten im Rahmen einer Bewilligung des Verfahrens der aktiven Veredelung durchgeführt werden müssen. Da die Nämlichkeit des Flugzeugs gesichert war, die Ausbesserung einen einmaligen Sonderfall darstellte und das Flugzeug gleich nach Beendigung der Arbeiten wiederausgeführt wurde, womit es keine Auswirkungen auf den Gemeinschaftshaushalt gab, erkannte die Kommission einen besonderen Fall (Entscheidung vom 18. Juli 2002, REM 13/2001).

Eine in der Gemeinschaft ansässige Person fuhr mit einem im Zollausland zugelassenen PKW ohne Bewilligung der vorübergehenden Verwendung von Hamburg nach Rotterdam zwecks Verbringung des Fahrzeugs in die USA. Die Kommission erblickte einen besonderen Fall, da das Fehlen der verfahrensrechtlichen Förmlichkeiten auf die Unerfahrenheit der Beteiligten zurückzuführen sei, es sich um einen einmaligen Vorgang und nicht um den Versuch handelte, das Fahrzeug der zollamtlichen Überwachung zu entziehen. Zudem habe das Fehlen der einschlägigen Bewilligung nicht verhindert, dass das Verfahren der vorübergehenden Verwendung eines Beförderungsmittels einwandfrei funktioniert habe (Entscheidung vom 21. April 1997, REM 25/96).

Mehrfach erkannte die Kommission auch einen besonderen Fall darin, dass Motoren im Rahmen eines vertraglichen Gewährleistungsrechtes ohne Bewilligung einer passiven Veredelung in das Zollausland verbracht und als Rückwaren in das Gemeinschaftsgebiet zurückversandt wurden, wenn die Reparatur im Rahmen der Gewährleistungspflicht kostenlos durchgeführt wurde, da diesfalls die Bewilligungen zweifelsfrei erteilt worden wären (zB Entscheidungen vom 1. Juli 1998, REM 20/98; 25. Oktober 2000, REM 01/2000).

Im vorliegenden Fall liegt ebenfalls ein Formverstoß vor, der sich nicht zu Lasten des Gemeinschaftshaushaltes ausgewirkt hat, da der Ring zweifelsfrei wieder nach Russland ausgeführt hätte werden sollen. Es handelt sich um einen einmaligen Vorgang und nicht um den Versuch, den Ring der zollamtlichen Überwachung zu entziehen. Die Nämlichkeit des Ringes ist auch in diesem Fall gesichert, da dieser bereits bei der Einreise der Bf. beschlagnahmt wurde. Die Ausweitung wäre kostenlos durchgeführt worden. Letztlich ist das Fehlen der verfahrensrechtlichen Förmlichkeiten auch in diesem Fall nur auf die Unerfahrenheit der Bf. in Zollangelegenheiten zurückzuführen.

Die Voraussetzungen für einen Erlass der Zollschuld im Sinne des Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs.2 ZK-DVO liegen daher vor. Der Erlass steht nicht im Ermessen der Zollbehörde (Witte, Zollkodex RZ 2 zu Art. 239 ZK). Sind die beiden Tatbestandsmerkmale erfüllt, hat die Bf. trotz der Formulierung „können“ einen Anspruch auf Erlass der Einfuhrabgaben (Hampel ZfZ 2006 Nr. 6).

Nach § 2 Abs.1 ZollR-DG gilt das im § 1 genannte gemeinschaftliche Zollrecht auch in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist. Hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer ist dabei auch § 83 ZollR-DG zu beachten. Demnach liegt ein besonderer Fall nach den Bestimmungen des Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs.2 ZK-DVO 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. Gemäß den Materialien zur 3. ZollR-DG-Novelle, BGBl. I. Nr. 13/1998, sollte durch diesen Satz der unbestimmte Gesetzesbegriff, das Vorliegen eines „besonderen Falles“, näher erläutert werden: Sowohl eine Unbilligkeit nach Lage der Sache als auch eine durch die Abgabenbelastung drohende Existenzgefährdung des Abgabenschuldners soll darunter zu verstehen sein. Im gegenständlichen Fall muss daher für die Einfuhrumsatzsteuer das gleiche gelten wie für den Zollbetrag und der vorliegende Fall auch als unbillig nach Lage der Sache angesehen werden. Hingegen vermag der Unabhängige Finanzsenat keine persönliche Unbilligkeit bei der Bf. zu erblicken, da sie weiterhin über ein überdurchschnittlich hohes Einkommen und umfangreichen Immobilienbesitz in Österreich, Deutschland und Russland verfügt und ihr zudem vom Zollamt Innsbruck eine Ratenzahlung angeboten wurde.

Gemäß Art. 239 Abs.1 letzter Satz ZK kann die Erstattung oder der Erlass von besonderen Voraussetzungen abhängig gemacht werden. Als Voraussetzung für den Erlass im gegenständlichen Fall wird die Wiederausfuhr des Ringes aus dem Gemeinschaftsgebiet festgelegt. Der Ring gilt gemäß Art. 867a ZK-DVO infolge der Beschlagnahme als in ein Zolllagerverfahren übergeführt und würde aufgrund der Zollschuldentstehung gemäß Art. 202 ZK erst mit Zahlung der Einfuhrzollschuld zu einer Gemeinschaftsware (Witte, Zollkodex RZ. 2 zu Art. 4). Durch diese Bedingung bleibt für den Ring der zollrechtliche Status als Nichtgemeinschaftsware erhalten und wird die Verbringung aus dem Gemeinschaftsgebiet gewährleistet (vgl. Dorsch, Zollrecht RZ. 142 zu Art. 239 ZK).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 22. März 2011