

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Adresse1, vertreten durch B, Adresse2, über die Beschwerde vom 16. März 2015 gegen den Abgabenbescheid des Zollamtes Linz Wels vom 3. März 2015, Zahl: 520000/xxxx/02/2015, betreffend eine Zollschuldentstehung durch Pflichtverletzung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Das Zollamt Linz Wels (nachfolgend: Zollamt) teilte dem Beschwerdeführer (nachfolgend: Bf) A, Adresse1, mit Bescheid vom 3. März 2015, Zahl: 520000/xxxx/02/2015, im Wesentlichen eine für ihn gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 Zollkodex (nachfolgend: ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (nachfolgend: ZollR-DG) in der Zeit zwischen dem 2. Februar 2015 und dem 25. Februar 2015 entstandene Eingangsabgabenschuld mit.

Dagegen richtet sich die fristgerecht am 19. März 2015 eingebrachte Bescheidbeschwerde vom 16. März 2015 des vom Bf bevollmächtigten B, Adresse2.

Mit Beschwerdevorentscheidung (nachfolgend: BVE) vom 5. Juni 2015 Zahl: 520000/xxxx/04/2015, hat das Zollamt als Rechtsbehelfsbehörde der ersten Stufe die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gegen die BVE vom 5. Juni 2015 hat B im Auftrag des Bf mit Schreiben vom 11. August 2015 in offener Frist den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (nachfolgend: BFG) gestellt.

Mit Vorhalt vom 25. November 2016 wurde der Bf eingeladen, dem BFG innerhalb einer Frist von vier Wochen ab Erhalt des Schreibens mitzuteilen, aus welchen Gründen die bisherige Bewertung des gegenständlichen PKW nicht zutreffen soll.

Die Frist ist ungenützt verstrichen.

Sachverhalt:

Dem Beschwerdeverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Am 25. Februar 2015 haben Organe des Zollamtes im Rahmen einer Routinekontrolle gegen 15:00 Uhr auf der Autobahnabfahrt Regau festgestellt, dass B den in Mazedonien auf den Bf A zugelassenen Personenkraftwagen (nachfolgend: PKW) der Marke Audi A4 Avant Quatro, amtliches Kennzeichen: aaaa (MK), Fahrgestellnummer: bbbb, Erstzulassung und Baujahr 2002, gelenkt hat.

Ermittlungen des Zollamtes ergaben, dass A, Vater des B, als Zulassungsbesitzer den PKW am 18. Jänner 2015 von Montenegro kommend über Kroatien, Slowenien und Österreich in die Schweiz verbracht hat.

Am 2. Februar 2015 verbrachte A den PKW nach Österreich um ihn dort seinem Sohn B für die Arbeitssuche zu überlassen.

Der Bf - zur Sache vom Zollamt am 3. März 2015 befragt - hat nicht gewusst, dass er nach unionsrechtlichen Bestimmungen den PKW nicht an seinen Sohn überlassen darf. Dem Bf wurde mitgeteilt, dass der PKW auf Euro 6.800 geschätzt wurde und dass ihm Abgaben in der Höhe von Euro 2.176 vorgeschrieben werden.

A ist mazedonischer Staatsbürger und wohnt in Adresse3, Mazedonien, bzw. in Adresse1.

B hat seinen gewöhnlichen Wohnsitz aktuell in Adresse2; im verfahrensgegenständlichen Zeitraum hatte er seinen Wohnsitz in Adresse4.

Das Zollamt teilte dem Bf mit Bescheid vom 3. März 2015, Zahl: 520000/xxxx/02/2015, gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK eine am PKW der Marke Audi A4 Avant Quatro, amtliches Kennzeichen: aaaa (MK), lastende gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG in der Zeit zwischen dem 2. Februar 2015 und dem 25. Februar 2015 für ihn entstandene Eingangsabgabenschuld in der Höhe von Euro 2.176 (Euro 680 Euro an Zoll und Euro 1.496 an Einfuhrumsatzsteuer) mit, weil er den in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbrachten PKW widerrechtlich an seinen in der Gemeinschaft ansässigen Sohn übergeben und dadurch Pflichten nicht erfüllt habe.

In der dagegen fristgerecht eingebrachte Bescheidbeschwerde vom 16. März 2015, beim Zollamt eingebracht am 19. März 2015, bringt der bevollmächtigte B im Wesentlichen vor, er habe den PKW seines Vaters zwar gelenkt, der PKW sei aber nicht nach Österreich eingeführt worden und längst wieder in Mazedonien. Es sei richtig, dass er am besagten Tag gefahren sei. Er ersuche um positive Erledigung und um Erstattung der bezahlten Euro 2.176.

Mit BVE vom 5. Juni 2015 Zahl: 520000/xxxx/04/2015, hat das Zollamt als Rechtsbehelfsbehörde der ersten Stufe die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gegen die BVE hat B im Auftrag des Bf mit Schreiben vom 11. August 2015, beim Zollamt am 13. August 2015 eingebracht, fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das BFG gestellt (Vorlageantrag).

Im Wesentlichen wird im Vorlageantrag vom Beauftragten im Auftrag des Bf vorgebracht, der Bf (sein Vater) habe in der Schweiz gearbeitet, sei dort seit zwei Jahren arbeitssuchend und habe dort immer wieder Termine, die er wahrnehmen müsse. Er sei diesmal mit dem PKW nach Österreich gekommen und mit dem Zug weiter in die Schweiz gefahren.

Er habe keine Absicht gehabt, den PKW in Österreich zu belassen, sondern wollte mit dem Auto zurück nach Mazedonien fahren. Da er aber in der Schweiz erfahren habe, dass er in zwei Wochen wieder kommen müsse, habe er sich entschieden, das Auto in Adresse5 zu lassen und mit dem Bus zu fahren.

Sein Vater habe nicht gewusst, dass er - B - das Auto verwenden werde.

Er - B - sei auf Arbeitssuche gewesen und habe den PKW nur zweimal benützt. Er sei in dieser Zeit nur kurze Zeit in Österreich gewesen. Er sei nicht nur bulgarischer sondern auch mazedonischer Staatsbürger und habe in Mazedonien auch einen Hauptwohnsitz gehabt. Er habe in Österreich erst am 23. März 2015 angefangen zu arbeiten. Die Anhaltung von der Polizei sei seine erste gewesen. Er sei nicht ermahnt worden und musste gleich eine große Strafe bezahlen. Die Entscheidung des Zollamtes sei nicht in Ordnung. Das Auto sei nicht neu gewesen, vor drei Jahren in der Schweiz um einen Betrag von Euro 5.200 gekauft worden, habe 230.000 km hinter sich und sei deshalb nicht über Euro 6.000, sondern etwa Euro 4.000 wert.

Mit Vorhalt vom 25. November 2016 hat das BFG dem Bf zur Ermittlung des Zollwertes durch das Zollamt im Wesentlichen mitgeteilt, dass aufgrund des Baujahres 2002 der PKW im Februar 2015 nicht mehr in der EuroTax-Fahrzeugbewertung genannt worden war. Deshalb habe das Zollamt mit der Firma C Kontakt aufgenommen. Die Firma C sei eine Porsche Inter Auto Niederlassung. Von dieser würden auch Autos der Marke Audi verkauft und serviert.

Das Auto des Bf hat D, Markenverantwortlicher und Gebrauchtwagentester der Firma C bewertet. Das Zollamt Linz habe den Zustand des Fahrzeuges telefonisch beschrieben und sei sodann von D abzüglich der Normverbrauchsabgabe und abzüglich der Einfuhrumsatzsteuer auf den Wert von Euro 6.800 geschätzt worden. Dieser Wert sei der Berechnung der Eingangsabgaben zugrunde gelegt worden.

Da dieser Zollwert bestritten werde, sei es Sache des Bf dem BFG mitzuteilen, aus welchen Gründen die Bewertung durch die Firma C - ein Fachbetrieb - nicht zutreffen soll, nicht richtig sein soll. Die diesbezüglichen Ausführungen sollte der Bf nach Möglichkeit durch gleichwertige Beweise belegen können. Der Ankaufsbeleg alleine werde dabei nicht ausreichen können. Aus den vorzulegenden Unterlagen sollte deutlich und klar bzw. nachvollziehbar hervorgehen, warum die Bewertung durch die Firma C zu hoch gewesen sein soll.

Der Vorhalt des BFG wurde dem Zustellbevollmächtigten des Bf - B - am 30. November 2016 zugestellt. Die Frist zur Beantwortung des Vorhalts ist ungenützt verstrichen.

Beweiswürdigung:

Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt der dem BFG vom Zollamt vorgelegten Akten sowie aus den Angaben und Vorbringen der Parteien des Abgabenverfahrens im verwaltungsbehördlichen und gerichtlichen Rechtszug.

Rechtslage:

Art. 137 der Verordnung EWG Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK):

Im Verfahren der vorübergehenden Verwendung können Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiederausfuhr bestimmt sind, ohne dass sie, abgesehen von der normalen Wertminderung aufgrund des von ihnen gemachten Gebrauchs, Veränderungen erfahren hätten, unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben, und ohne dass sie handelspolitischen Maßnahmen unterliegen, im Zollgebiet der Gemeinschaft verwendet werden.

Art. 138 ZK:

Die Bewilligung des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung wird auf Antrag der Person erteilt, welche die Waren verwendet oder verwenden lässt.

Art. 555 Abs. 1 ZK-DVO:

Für diesen Unterabschnitt gelten folgende Definitionen:

a) gewerbliche Verwendung: die Verwendung eines Beförderungsmittels zur Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur industriellen oder gewerblichen Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt;

b) eigener Gebrauch: eine andere als die gewerbliche Verwendung eines Beförderungsmittels;

[...]

Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO:

Die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben wird für im Straßen-, Schienen- oder Luftverkehr und in der See- und Binnenschifffahrt eingesetzte Beförderungsmittel bewilligt, die

a) außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Gebiets ansässigen Person amtlich zugelassen sind; in Ermangelung einer amtlichen Zulassung gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die betreffenden Fahrzeuge einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehören;

[...].

Art. 560 Abs. 1 ZK-DVO:

Im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässige natürliche Personen können die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben von Beförderungsmitteln zum eigenen Gebrauch in Anspruch nehmen, sofern diese gelegentlich nach den Weisungen des Zulassungsinhabers, der sich im Zeitpunkt der Verwendung ebenfalls im Zollgebiet befindet, erfolgt.

Art. 61 Buchstabe c) ZK:

Zollanmeldungen werden abgegeben:

[...]

c) mündlich oder durch eine Handlung, mit der der Wareneinhaber den Willen bekundet, die Waren in ein Zollverfahren überführen zu lassen, wenn diese Möglichkeit in nach dem Ausschussverfahren erlassenen Vorschriften vorgesehen ist.

Art. 232 ZK-DVO:

(1) Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung können für folgende Waren durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 nach Maßgabe des Artikels 579 abgegeben werden, sofern sie nicht schriftlich oder mündlich angemeldet werden:

[...]

b) in Artikel 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel;

[...]

(2) Sofern die in Absatz 1 genannten Waren nicht Gegenstand einer ausdrücklichen Zollanmeldung sind, werden sie als zur Wiederausfuhr nach Beendigung der vorübergehenden Verwendung durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 angemeldet angesehen (Absatz 2 leg. cit.).

Art. 233 Abs. 1 zweiter Anstrich ZK-DVO:

Im Sinne der Art. 230 bis 232 kann die als Zollanmeldung geltende Willensäußerung auf folgende Weise abgegeben werden:

a) bei Befördern der Waren bis zu einer Zollstelle oder einem anderen nach Art. 38 Abs. 1 Buchstabe a) des ZK bezeichneten oder zugelassenen Ort durch:

[...]

- Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben (Anmerkung: sog. konkludente Willensäußerung),

[...]

Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO:

Sind die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 erfüllt, so gelten die betreffenden Waren als im Sinne des Art. 63 ZK gestellt, die Zollanmeldung als angenommen und die Waren als (Anmerkung: zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung) überlassen, sobald die (Anmerkung: konkludente) Willensäußerung im Sinne des Art. 233 erfolgt ist.

Art. 4 Nr. 2 ZK:

Eine in der Gemeinschaft ansässige Person ist im Fall einer natürlichen Person eine Person, die in der Gemeinschaft ihren normalen Wohnsitz hat.

Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK:

*Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen
a) eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus
[...] der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben,
oder*

[...],

*es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße
Abwicklung [...] des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.*

Art. 204 Abs. 2 ZK:

*Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die
Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird. [...]*

Art. 204 Abs. 3 ZK:

*Zollschuldner ist die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer
einfuhrabgabepflichtigen Ware [...] aus der Inanspruchnahme des betreffenden
Zollverfahrens ergeben [...].*

Art. 221 Abs. 1 ZK:

*Der Abgabebetrag ist dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der
Betrag buchmäßig erfasst worden ist.*

Art. 31 Abs. 1 ZK:

*Kann der Zollwert der eingeführten Waren nicht nach den Artikeln 29 und 30 ZK ermittelt
werden, ist er auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten durch
zweckmäßige Methoden zu ermitteln.*

§ 184 BAO:

*Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln
oder nicht berechnen kann, hat sie diese zu schätzen und dabei alle Umstände zu
berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.*

§ 166 BAO:

*Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung
des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach der Lage des einzelnen Falles
zweckdienlich ist.*

§ 167 BAO:

- (1) Tatsache, 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.*

§ 279 Abs. 1 BAO:

*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.

Erwägungen des BFG:

Die Artikel 232 Abs. 1 Buchstabe b) und 558 ZK-DVO ermöglichen die Überführung eines Beförderungsmittels in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung durch Abgabe einer konkludenten Zollanmeldung, weil hier von Anfang an klar ist, dass das Beförderungsmittel nicht auf Dauer als Gemeinschaftsware im Zollgebiet der Europäischen Union verbleiben soll, sondern lediglich zu Transportzwecken dient.

Im vorliegenden Fall wurde das in Mazedonien auf den Bf A zugelassene Beförderungsmittel der Marke Audi A4 Avant Quattro durch Passieren der Zollstelle an der Grenze der Europäischen Union am 18. Jänner 2015 formlos in das Zollgebiet der Union verbracht.

Das Beförderungsmittel wurde durch den Bf gelenkt und ist gemäß Art. 232 Abs. 2 ZK-DVO als zur Wiederausfuhr nach Beendigung der vorübergehenden Verwendung durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO angemeldet zu sehen (vgl. Finanzgericht München 25.06.2009, 14 K 1929/08).

Es ist daher vom BFG zunächst zu prüfen, ob bei der Einfuhr die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 ZK-DVO [hier: Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b) ZK-DVO - Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung für in Art. 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel] vorlagen.

Nach Art. 558 Abs. 1 Buchstabe b) ZK-DVO setzt die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben für im Straßenverkehr eingesetzte Beförderungsmittel voraus, dass diese unbeschadet der Art. 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Union ansässigen Person verwendet werden.

Nach der vorliegenden Sach- und Beweislage hatte der Bf, der das Fahrzeug anlässlich der Einfuhr verwendete, seinen gewöhnlichen Wohnsitz zu diesem Zeitpunkt unbestritten in der Schweiz bzw. in Mazedonien, war somit nicht im Zollgebiet der Union ansässig.

Im Zeitpunkt des Passierens der Zollstelle waren alle objektiven Voraussetzungen erfüllt, um den PKW durch Abgabe einer konkludenten Zollanmeldung in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung überführen zu können.

Der Bf selbst hat das Beförderungsmittel in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführt. Der Bf selbst war der Verfahrensinhaber. Ihm oblagen daher die Verpflichtungen, die sich für ihn aus der Inanspruchnahme dieses Zollverfahrens ergaben.

Gemäß Art 4 Nr. 21 wird grundsätzlich die Person Inhaber des Zollverfahrens, für deren Rechnung die Zollanmeldung auf Überführung der Ware in das betreffende Zollverfahren abgegeben worden ist. Beim Normalfall des Handelns im eigenen Namen wird der

Antragsteller (im Gegenstand wurde der Antrag formlos vom Bf durch Passieren der Zollgrenze abgegeben) Inhaber des Zollverfahrens (vgl. *Witte*, ZK⁶, ABC zu Art. 4).

Eine den Inhaber des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung belastende Verpflichtung ergibt sich für den Bf verfahrensgegenständlich aus Art. 558 Abs. 1 Buchstabe b) ZK-DVO, wonach die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben für im Straßenverkehr eingesetzte Beförderungsmittel voraussetzt, dass diese von einer außerhalb des Zollgebiets der Union ansässigen Person verwendet werden.

Im Zollgebiet der Europäischen Union ansässige natürliche Personen können die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben nur bei Vorliegen besonderer Umstände, die im Gegenstand nicht zutreffen, in Anspruch nehmen.

Dadurch, dass das Beförderungsmittel von B, von einer im Zollgebiet der Europäischen Union ansässigen Person in der Zeit vom 2. Februar 2015 bis zum 25. Februar 2015 zumindest zweimal - dies wurde im Vorlageantrag zugegeben ohne jedoch den Tag der ersten Verwendung zu benennen - verwendet wurde, hat der Bf eine der Pflichten verletzt, die ihm anlässlich der Inanspruchnahme des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung auferlegt wurde, nämlich jene Pflicht, sicherzustellen, dass der PKW nur von einer nicht im Zollgebiet der Union ansässigen Person verwendet werden darf.

Auf ein Verschulden des Verfahrensinhabers kommt es dabei für die Zollschuldentstehung nicht an (*Witte*, ZK⁶, Art. 204, Rz 20).

Demnach ist es unerheblich, ob bzw. dass der Bf nicht wusste, dass er den PKW nicht an eine im Zollgebiet der Europäischen Union ansässigen Person weitergeben darf, dass der PKW nicht durch eine im Zollgebiet der Europäischen Union ansässigen natürliche Person verwendet werden darf.

Wird ein in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführter PKW im Zollgebiet der Europäischen Union durch eine nicht berechnigte Person verwendet, so wird dadurch eine der Pflichten, die sich aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ergeben, nämlich jene Pflicht, dass ein derartiger PKW nur von einer nicht im Zollgebiet der Europäischen Union ansässigen Person verwendet werden darf, verletzt.

Eine nach der Überführung in den freien Verkehr erfolgte Verletzung der den Inhaber des Verfahrens belastenden Verwendungspflicht führt zum Entstehen einer Eingangsabgabenschuld nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK (VwGH 29.1.2009, 2007/16/0183).

Die Zollsuld entsteht in so einem Fall im Zeitpunkt der Pflichtverletzung.

Im Gegenstand ist die Zollsuld in der Zeit vom 2. Februar 2015 bis zum 25. Februar 2015 entstanden, nämlich an jenem Tag, als der PKW erstmals von A als einer im Zollgebiet der Europäischen Union ansässigen natürlichen Person verwendet wurde.

A ist am 1. Juni 2014 aus dem Nicht-EU-Raum zugezogen und hatte im fraglichen Zeitraum in Adresse4 seinen Hauptwohnsitz.

Zollschuldner im Sinne von Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK ist die Person, die Pflichten zu erfüllen hat und ihm obliegende Pflichten nicht erfüllt.

Der Bf hat das Beförderungsmittel in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführt. Der Bf war der Verfahrensinhaber, der Inhaber des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung hinsichtlich des gegenständlichen PKW. Ihm oblagen die Verpflichtungen, die sich für ihn aus der Inanspruchnahme dieses Zollverfahrens ergaben.

Wie bereits ausgeführt, oblag dem Bf die Verpflichtung, sicherzustellen, dass sein vorübergehend eingebrachter PKW nur von einer nicht im Zollgebiet der Europäischen Union ansässige natürliche Person verwendet wird. Dadurch dass er den PKW an seinen Sohn übergeben hat, der ihn danach im Zollgebiet der Europäischen Union verwendet hat, hat er gegen die ihm obliegende Pflicht verstoßen.

Entgegen dem Vorbringen im Vorlageantrag, er habe nicht gewusst, dass sein Sohn den PKW verwenden werde, ist mit größerem Grad an Wahrscheinlichkeit und weil die zur Tat näheren Ausführungen der Wahrheit erfahrungsgemäß näher kommen, von seinen Angaben in der Niederschrift vom 3. März 2015 auszugehen. Danach hat er den PKW seinem schon ab 1. September 2014 in Österreich wohnhaften Sohn überlassen, damit dieser es bei der Arbeitssuche leichter hat. Es steht mit der Lebenserfahrung im Einklang, dass früheren Angaben ein höherer Grad an Wahrscheinlichkeit zukommt als späteren Ausführungen (VwGH 23.2.1995, 95/18/0049 oder VwGH 25.01.2005, 2004/02/0352).

An dieser Stelle ist auch noch darauf hinzuweisen, dass im Abgabenverfahren als Beweismittel alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Die Abgabenbehörden haben unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dass dabei Zweifel mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen wären, ist nicht erforderlich (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0165).

Im Abgabenverfahren genügt die größere Wahrscheinlichkeit. Es genügt im Rahmen der einer 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 (ständige Rechtsprechung; z.B. VwGH 24.2.2011, 2010/15/0204, VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; vgl. auch *Ritz*, BAO⁵, § 167, Rz. 8 ff und die dort wiedergegebene Rechtsprechung).

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Wie bereits ausgeführt, entsteht gemäß Art. 204 ZK u.a. eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als den in Art. 203 ZK genannten Fällen eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ergeben, es sei denn, dass sich diese Verfehlung nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung nicht wirklich ausgewirkt hat.

Es gibt damit Sachverhalte, die dazu führen, dass trotz Verfehlungen und des Fehlens von Voraussetzungen keine Einfuhrzollschuld entsteht. Es wird dabei ausdrücklich auf die zollschuldrechtlichen Konsequenzen verzichtet. Diese Verstöße dürfen sich nachweislich und auf das gegenständliche Verfahren umgelegt auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwendung nicht wirklich ausgewirkt haben.

Um eine einheitliche Anwendung der "es sei denn"-Klausel in Art. 204 Abs. 1 letzter Satz ZK und damit ein einheitliches Zollrecht im gesamten Zollgebiet der Europäischen Union zu gewährleisten, hat die Europäische Kommission in Art. 859 ZK-DVO eine Liste der zu entschuldigenden Fälle zusammengestellt und eine Darlegungs- und Beweispflicht des vermeintlichen Zollschuldners in Art. 860 ZK-DVO normiert. Die Liste ist mehrfach aktualisiert und fortgeschrieben worden. Gemeinsam ist den einzelnen Tatbeständen, dass die meisten Verfehlungen durch entsprechende vorher beantragte Erlaubnisse (Bewilligungen) hätten verhindert werden können (vgl. *Witte*, ZK⁶, Art. 204, Rz 31).

Die Heilung von Pflichtverletzungen scheitert demnach regelmäßig dann, wenn eine diesbezügliche Erlaubnis (Bewilligung) nicht hätte erteilt werden können (BFH 8.7.2004, VII R 60/03).

Der EuGH hat entschieden, dass Art. 859 ZK-DVO eine wirksam zustande gekommene und abschließende Regelung der Verfehlungen im Sinne des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK ist, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung des betreffenden Verfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben (EuGH 11.11.1999, C-48/99).

Gemäß Art. 860 ZK-DVO betrachten die Zollbehörden eine Zollschuld als im Sinne des Art. 204 Abs. 1 des ZK entstanden, es sei denn, der vermeintliche Zollschuldner weist nach, dass die Voraussetzungen des Art. 859 ZK-DVO erfüllt sind.

Art. 859 ZK-DVO regelt also die Verfehlungen, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung von Zollverfahren - hier auf das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung - nicht wirklich ausgewirkt haben, abschließend. Dabei ist von den Zollbehörden das Vorliegen von vier Voraussetzungen zu prüfen.

Zunächst ist das Vorliegen von drei gemeinsamen Voraussetzungen zu prüfen und danach ist zu prüfen, ob der zur Zollschuld führende Fehler in einer der abschließend angeführten Fallgruppen des Art. 859 ZK-DVO angeführt ist.

Es darf sich bei der Pflichtverletzung *erstens* nicht um den Versuch handeln, die Ware der zollamtlichen Überwachung zu entziehen. Dieses hat der Bf nicht versucht. Es schließen *zweitens* grobe Fahrlässigkeit und erst recht ein Vorsatz des Beteiligten die Heilungsmöglichkeit aus. Das gegen den Bf geführte Finanzstrafverfahren wegen fahrlässiger Verkürzung von Eingangsabgaben ist rechtskräftig geworden. Es müssen *drittens* die Förmlichkeiten erfüllt werden, um die Situation der Ware zu bereinigen. Dies ist nicht geschehen. Schließlich ist bei kumulativem Vorliegen der genannten drei Voraussetzungen *viertens* die Heilung noch davon abhängig, dass die Verfehlung von Art. 859 ZK-DVO erfasst ist. Die verfahrensgegenständliche Verfehlung wird in Art. 859 Z. 4 ZK-DVO genannt. Demnach kommt es im Falle einer in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführten Ware zu einer Heilung, sofern diese Verwendung im gleichen Verfahren bewilligt worden wäre, sofern ein entsprechender Antrag gestellt worden wäre.

Das BFG muss sich hier also die Frage stellen, ob eine Verwendung des PKW durch eine im Zollgebiet der Union ansässige Person im gleichen Verfahren bei einem entsprechenden Antrag hätte bewilligt werden können.

Die Heilung einer solchen Pflichtverletzung scheitert aber regelmäßig daran, dass die Zollbehörden keine Möglichkeit haben, entsprechende Bewilligungen zu erteilen.

Weil nicht alle vier Voraussetzungen erfüllt sind, liegt im Gegenstand somit keine Verfehlung vor, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwendung des gegenständlichen PKW nicht wirklich ausgewirkt hat.

Zum strittigen Zollwert, zur strittigen Bemessungsgrundlage ist zunächst zu bemerken, dass das Zollamt zur Ermittlung des Zollwertes, weil der PKW aufgrund des Baujahres 2002 nicht mehr in der EuroTax-Fahrzeugbewertung genannt war, die Firma C um die Bewertung des PKW ersucht hat. Der PKW wurde von der Firma C abzüglich Normverbrauchsabgabe und abzüglich Einfuhrumsatzsteuer auf den Wert von Euro 6.800 geschätzt.

Dieser Wert wurde als Zollwert der Berechnung der Eingangsabgaben zugrunde gelegt.

Mit dem Hinweis darauf, der PKW sei nicht nach Österreich eingeführt worden, es habe nie die Absicht bestanden, den PKW in Österreich zu belassen, sondern befinde sich der PKW längst wieder in Mazedonien, ist für den Bf nichts zu gewinnen.

Wird ein zur vorübergehenden Verwendung angemeldeter PKW wieder in ein Drittland verbracht - hier wieder nach Mazedonien - hat dies auf die Pflichtverletzung keinen Einfluss. Dadurch werden, wie oben dargestellt, Pflichtverletzungen nicht geheilt.

Der Bf wurde mit Vorhalt vom 25. November 2016 eingeladen, dem BFG innerhalb von vier Wochen ab Erhalt des Schreibens mitzuteilen, aus welchen Gründen die bisherige Bewertung des gegenständlichen PKW nicht zutreffen soll.

Die Frist ist ungenützt verstrichen.

Wie bereits ausgeführt, kommt im Abgabenverfahren als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Das BFG hat sohin unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgaben- und Beschwerdeverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dass dabei Zweifel mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen wären, ist nicht erforderlich. Im Abgabenverfahren genügt die größere Wahrscheinlichkeit. Es genügt 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.

Unter sorgfältiger Berücksichtigung der Vorbringen des Bf zum Wert des PKW und bei Beachtung des Umstandes, dass der Bf den Vorhalt vom 25. November 2016 nicht beantwortet hat und dass das Strafverfahren gegen den Bf rechtskräftig geworden ist, hat die Bewertung des PKW durch die Firma C zumindest den größeren Grad an Wahrscheinlichkeit für sich. Die Firma C ist eine Porsche Inter Auto Niederlassung. Die Niederlassung verkauft und serviciert auch Autos der Marke Audi. Das Auto des Bf wurde von Herrn D, Markenverantwortlicher und Gebrauchtwagentester der Firma C, bewertet.

Aus den dargestellten Erwägungen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das BFG im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des BFG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des VwGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird.

Das BFG konnte sich bei den erheblichen Rechtsfragen, wie bei der Frage des Zollwertes oder bei der Frage der Pflichtverletzung betreffend ein vorübergehend verwendetes Beförderungsmittel, bei der Frage der Heilung von Pflichtverletzungen, bei der Frage, wer ein Zollverfahren in Anspruch nimmt, bei der Frage, wer Zollschuldner ist, bei der Frage der Beweiswürdigung und zum Beweismaß in Abgabensachen auf die in den rechtlichen Erwägungen des Erkenntnisses wiedergegebene Rechtsprechung vor allem des VwGH, des BFH sowie des EuGH stützen.

Die Revision ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des VwGH ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung des VwGH. Außerdem ist die vorliegende Rechtsprechung auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Graz, am 16. Jänner 2017