

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 23. Oktober 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt ZA vom 4. Oktober 2017, AZ: 000, betreffend die Verschreibung von Eingangsabgaben zu Recht erkannt:

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) der Beschwerdevorentscheidung entsprechend dahingehend abgeändert, dass die Eingangsabgabenschuld gemäß Artikel 202 Abs. 1 Buchstabe a und Absatz 3 erster Anstrich Zollkodex (ZK) in Verbindung mit Artikel 234 Absatz 2 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) und § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (BGBl. Nr. 659/1994, ZollR-DG) in nachstehender Höhe entstanden ist:

Abgabenart	Betrag in Euro
Zoll (A00)	229,48
Einfuhrumsatzsteuer (B00)	504,87
Summe	734,35

Die Festsetzung von Verzugszinsen (D00) wird aufgehoben.

Die Höhe der Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der vorgeschriebenen Eingangsabgaben (Zoll und Einfuhrumsatzsteuer) sind der der Beschwerdevorentscheidung vom 20. August 2018, AZ: 001, angeschlossenen Abgabeberechnung zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

I.) Verfahrensgang

Das Zollamt schrieb dem Beschwerdeführer (Bf.) mit dem angefochtenen Bescheid vom 4. Oktober 2017 eine im April 2016 für einen näher bezeichneten PKW der Marke BMW 318d entstandene Eingangsabgabenschuld in der Höhe von 1.600,00 Euro

(500,00 Euro an Zoll sowie 1.100,00 Euro an Einfuhrumsatzsteuer) samt Verzugszinsen im Ausmaß von 48,24 Euro zur Entrichtung vor.

Das Zollamt wertete in der Folge das als „Widerspruch gegen den Bescheid vom 04. Oktober 2017“ bezeichnete Schreiben des Bf. vom 23. Oktober 2017 als Bescheidbeschwerde gemäß § 243 Bundesabgabenordnung (BAO) und gab dieser mit Beschwerdeverentscheidung vom 20. August 2018, AZ: 001, teilweise statt. Zur Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlage zog die Behörde den im vorgelegten Kaufvertrag vom 27. Juli 2016 zwischen einem in der Schweiz ansässigen Unternehmen als Verkäuferin und dem Vater des Bf. als Käufer vereinbarten Kaufpreis von CHF 2.500,00 heran und änderte die Abgabenfestsetzung auf insgesamt 756,50 Euro anstelle von bisher 1.648,24 Euro.

In der Begründung ging die Zollbehörde u.a. von folgenden Sachverhaltsannahmen aus: *„Aufgrund von Ermittlungen durch das Zollamt ZA als Finanzstrafbehörde wurde bekannt, dass der Bescheidempfangener seit April 2016 mit dem in der Beilage näher beschriebenen in der Schweiz zugelassenen PKW, BMW 318d, Fahrgestellnr.: *****, amtliches Kennzeichen: **** (CH), welcher durch ihn persönlich aus der Schweiz vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wurde, in Österreich und Deutschland gelenkt und verwendet hat.*

*In der Vernehmung am 02. Oktober 2017 gibt der Bescheidempfangener zu Protokoll, dass er in Österreich bei der Fa. X-GmbH in *** beschäftigt ist und er bis zum Zeitpunkt der Vernehmung seinen Hauptwohnsitz in Adr01 gemeldet hat. Ab 03. Oktober soll der Hauptwohnsitz in Adr02, gemeldet sein.“ ...*

„Im vorliegenden Fall wurde der in der Schweiz zugelassene Personenkraftwagen im April 2016 durch Passieren der Zollstelle an der Grenze formlos in das Zollgebiet der Union verbracht.“ ...

*„Herr *****, der das Fahrzeug im Einfuhrzeitpunkt verwendete, hatte seinen gewöhnlichen Wohnsitz zu diesem Zeitpunkt unbestritten in Deutschland und war somit im Zollgebiet der Union ansässig.“*

In der Folge wertete das Zollamt das Schreiben des Bf. vom 3. September 2018 als Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag gemäß § 264 Abs. 1 BAO).

Mit Vorlagebericht vom 26. September 2018 legte das Zollamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

II.) Sachverhalt

Dem Beschwerdeverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Der Bf., ein deutscher Staatsbürger, verwendete seit April 2016 den im angefochtenen Bescheid näher bezeichneten, in der Schweiz zugelassenen PKW der Marke BMW 318d für Fahrten im Zollgebiet der Union. Das Beförderungsmittel wurde am 30. Jänner 2009 von der hierfür zuständigen Behörde in der Schweiz zugelassen. Der

gewöhnliche Wohnsitz des Bf. befand sich im April 2016 in A., Deutschland, und vom 17. November 2016 bis 27. Oktober 2017 in B., Österreich.

III.) Beweiswürdigung

Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt der vom Zollamt vorgelegten Akten, insbesondere auch aus den Angaben des Bf. anlässlich seiner Einvernahme am 2. Oktober 2017 (Niederschrift vom 2. Oktober 2017, Zahl: 000).

IV.) Rechtslage

Gemäß Art. 4 Nr. 2 der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABL L 302 vom 19.10.1992, (Zollkodex - ZK) ist eine in der Gemeinschaft ansässige Person im Fall einer natürlichen Person eine Person, die in der Gemeinschaft ihren normalen Wohnsitz hat, im Fall einer juristischen Person oder Personenvereinigung eine Person, die in der Gemeinschaft ihren satzungsmäßigen Sitz, ihre Hauptverwaltung oder eine dauernde Niederlassung hat.

Gemäß § 4 Abs. 2 Z. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) in der für den Beschwerdefall maßgebenden Fassung bedeutet im Zollrecht „normaler Wohnsitz“ oder „gewöhnlicher Wohnsitz“ jenen Wohnsitz (§ 26 BAO) einer natürlichen Person, an dem diese wegen persönlicher oder beruflicher Bindungen gewöhnlich, das heißt während mindestens 185 Tagen im Kalenderjahr, wohnt. Jedoch gilt als gewöhnlicher Wohnsitz einer Person, deren berufliche Bindungen an einem anderen Ort als dem ihrer persönlichen Bindungen liegen und die daher veranlasst ist, sich abwechselnd an verschiedenen Orten innerhalb und außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft aufzuhalten, der Ort ihrer persönlichen Bindungen, sofern sie regelmäßig dorthin zurückkehrt.

Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, sind vom Verbringer gemäß Art. 38 Abs. 1 Buchstabe a) ZK unverzüglich und gegebenenfalls unter Benutzung des von den Zollbehörden bezeichneten Verkehrsweges nach Maßgabe der von diesen Behörden festgelegten Einzelheiten zu der von den Zollbehörden bezeichneten Zollstelle oder einem anderen von diesen Behörden bezeichneten oder zugelassenen Ort zu befördern und gemäß Art. 40 ZK von der Person zu gestellen, die die Waren beim Eingang in das Zollgebiet der Gemeinschaft dorthin verbracht hat oder gegebenenfalls die Verantwortung für eine Weiterbeförderung übernimmt.

Gemäß Art. 59 Abs. 1 ZK sind alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden sollen, zu dem betreffenden Verfahren anzumelden.

Zollanmeldungen werden gemäß Art. 61 Buchstabe a) ZK schriftlich oder gemäß Art. 61 Buchstabe c) ZK mündlich oder durch eine Handlung abgegeben, mit der der Wareneinhaber den Willen bekundet, die Waren in ein Zollverfahren überführen zu lassen, wenn diese Möglichkeit in nachdem Ausschussverfahren erlassenen Vorschriften vorgesehen ist.

Nach Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zu Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. L 253 vom 11.10.1993, (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO) können Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung für in den Artikeln 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 nach Maßgabe des Artikels 579 abgegeben werden, sofern sie nicht schriftlich oder mündlich angemeldet werden. 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.).

Im Sinne der Art. 230 bis 232 ZK-DVO kann die als Zollanmeldung geltende Willensäußerung bei Befördern der Waren bis zu einer Zollstelle oder einem anderen nach Art. 38 Abs. 1 Buchstabe a des Zollkodex bezeichneten oder zugelassenen Ort „konkludent“ durch Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben, abgegeben werden (Art. 233 Abs. 1 Buchstabe a, zweiter Anstrich ZK-DVO; sog. konkludente Willensäußerung).

Sind die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 erfüllt, so gelten gemäß Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO die betreffenden Waren als im Sinne des Art. 63 ZK gestellt, die Zollanmeldung als angenommen und die Waren als (zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung) überlassen, sobald die (konkludente) Willensäußerung im Sinne des Art. 233 erfolgt ist.

Gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO gelten, wenn sich bei einer Kontrolle ergibt, dass die Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 erfolgt ist, ohne dass die verbrachten oder ausgeführten Waren die Voraussetzungen der Artikel 230 bis 232 erfüllen, diese Waren als vorschriftswidrig verbracht oder ausgeführt.

Gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird. Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. sind Zollschuldner:

- die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat;
- die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln;
- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.

Der Abgabebetrag ist gem. Art. 221 Abs. 1 ZK dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist.

Gemäß Art. 137 ZK können im Verfahren der vorübergehenden Verwendung 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.

Für die vorübergehende Verwendung von Beförderungsmitteln (Kapitel 5, Abschnitt 2, Unterabschnitt 1 der ZK-DVO gelten gemäß Art. 555 Abs. 1 ZK-DVO 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.

Die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben wird für im Straßen-, Schienen- oder Luftverkehr und in der See- und Binnenschifffahrt eingesetzte Beförderungsmittel gemäß Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO 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;
- b) unbeschadet der Art. 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person verwendet werden; und
- c) bei gewerblicher Verwendung

V.) Rechtliche Erwägungen

Die Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b, 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 es nicht auf Dauer als Gemeinschaftsware im Zollgebiet der Europäischen Union verbleiben soll, sondern lediglich zu Transportzwecken dient. In diesem Fall ist das Beförderungsmittel gem. 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 25.6.2009, 14 K 1929/08).

Im vorliegenden Fall wurde der in der Schweiz zugelassene Personenkraftwagen im April 2016 durch Passieren einer Zollstelle an der Grenze formlos in das Zollgebiet der Union verbracht. Es ist daher zu prüfen, ob die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 (hier: Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO - Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung für in Art. 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel) vorlagen.

Nach der vorliegenden Sach- und Beweislage ist dies aus folgenden Gründen nicht der Fall:

Der Bf., der das Fahrzeug anlässlich der Einfuhr verwendete, hatte seinen gewöhnlichen Wohnsitz zu diesem Zeitpunkt unbestritten in Deutschland und war somit im Zollgebiet der Union ansässig. Nach Art. 558 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO setzt allerdings 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.

Im Zeitpunkt des Passierens der Zollstelle im April 2016 waren daher nicht alle objektiven Voraussetzungen erfüllt, um den Personenkraftwagen durch Abgabe einer konkludenten Zollanmeldung in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung überführen zu können, da eben das Fahrzeug von einer im Zollgebiet ansässigen Person verwendet wurde.

Die Einreise mit einem im Drittland zugelassenen Fahrzeug durch eine in der Union ansässige Person stellt ein vorschriftswidriges Verbringen dar, wenn für das Fahrzeug keine ausdrückliche Zollanmeldung abgegeben wird (Witte, Zollkodex⁶, Art. 141 Rz 16).

Es liegt auch kein in den Art. 559 bis 561 ZK-DVO genannter Tatbestand vor.

War die vorübergehende Verwendung des Fahrzeuges im Beschwerdefall unzulässig, dann handelte es sich nicht um ein in Art. 558 bis 561 genanntes Beförderungsmittel im Sinne des Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO. Demnach konnte auch die Fiktion des Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO über die Gestellung und Überlassung nicht greifen.

Da sich bei einer Kontrolle ergab, dass die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO erfolgte, ohne dass der verbrachte PKW die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 erfüllte, galt diese Ware gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO als vorschriftswidrig verbracht mit der Folge, dass die Zollschuld für das Fahrzeug nach Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK entstand.

Hinsichtlich der Höhe der Bemessungsgrundlagen und der Berechnung der vorgeschriebenen Eingangsabgaben (Zoll und Einfuhrumsatzsteuer) wird auf die Beschwerdeentscheidung vom 20. August 2018 verwiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 19. Oktober 2017, Ra 2017/16/0098, mit näherer Begründung ausgesprochen, dass die Aufhebung des § 108 Abs. 1 ZollR-DG durch das AbgÄG 2015, BGBl. I Nr. 163/2015, mit 1. Mai 2016 nur für Sachverhalte gilt, die ab diesem Zeitpunkt verwirklicht werden. Für vor dem 1. Mai 2016 verwirklichte Sachverhalte behält § 108 Abs. 1 ZollR-DG seine Maßgeblichkeit. Mit diesem Ergebnis wird die Annahme eines unter dem Blickwinkel der Abgabenerhöhung sanktionslosen Zeitraumes bis zur vollen Wirksamkeit der entsprechenden Bestimmung des Art. 114 Abs. 2 UZK vermieden.

Für eine Vorschreibung von Verzugszinsen nach Art. 114 Abs. 2 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK) für den im Beschwerdefall vor dem 1. Mai 2016 verwirklichten Sachverhalt bleibt daher kein Raum.

Aus den dargelegten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

VI.) Zulässigkeit einer Revision

Die Revision ist 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 Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Linz, am 19. Juni 2019