

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter \*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache des \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\* über die Beschwerde vom 3. Juli 2023 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 5. Juni 2023, Zahl: \*\*\*1\*\*\*, betreffend Eingangsabgaben und Verzugszinsen zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Mit Bescheid des Zollamtes Österreich vom 5. Juni 2023, Zahl: \*\*\*1\*\*\*, wurden für den Beschwerdeführer die gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Buchstabe a der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlamentes und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK) in Verbindung mit § 2 Abs 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) am 18. Februar 2023 entstandene Eingangsabgabenschuld in der Höhe von insgesamt 1.632,75 Euro (Zoll: 54,67 Euro, Einfuhrumsatzsteuer: 1.578,08 Euro) festgesetzt, buchmäßig erfasst und mitgeteilt, weil für die mit der Anmeldung zu MRN \*\*\*2\*\*\* vom 17. Februar 2022 in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung unter vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben übergeführten Waren (Bilder, Skulpturen und Fotos) eine aus der Inanspruchnahme dieses Zollverfahrens entstandene Verpflichtung nicht erfüllt worden sei. Als Folge der Entstehung dieser Eingangsabgabenschuld erfolgte die Vorschreibung von Verzugszinsen gemäß Art. 114 Abs. 2 UZK in der Höhe von 20,53 Euro.

In der Begründung führte das Zollamt aus, am 17. Februar 2022 habe der direkt vertretene Beschwerdeführer mit der Anmeldung zu MRN \*\*\*2\*\*\* die verfahrensgegenständlichen Waren in das besondere Verfahren der vorübergehenden Verwendung überführt, wobei die Bewilligung zu diesem Zollverfahren durch Annahme der Anmeldung erteilt worden sei. Der Nachweis der ordnungsgemäßen Erledigung der vorübergehenden Verwendung obliege dem Beschwerdeführer als Verfahrensinhaber und habe er der Überwachungs Zollstelle spätestens ein Monat nach Ablauf der Frist zur Erledigung folgende Nachweise vorzulegen: In Fällen der Wiederausfuhr die MRN (bei e-zoll) oder das mit Austrittsbestätigung versehene Exemplar der Wiederausfuhr (im Fall-back-Verfahren); in Fällen der Überführung in ein anderes Zollverfahren die MRN (bei e-zoll) oder eine Durchschrift des Zollpapiers oder ersatzweise eines anderen Beleges, aus dem mit hinreichender Sicherheit hervorgehe, dass die Waren eine neue zollrechtliche Bestimmung erhalten haben. Dieser Verpflichtung sei trotz Aufforderung nicht nachgekommen worden.

Für alle mit der Anmeldung MRN \*\*\*2\*\*\* in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführten Waren sei die Einfuhrzollschuld nach Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Buchstabe a UZK entstanden, da der Verfahrensinhaber eine aus der Inanspruchnahme des Verfahrens erwachsene Verpflichtung nicht erfüllt habe.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 3. Juli 2023. Der Beschwerdeführer führte im Wesentlichen aus, er organisiere seit rund fünfzehn Jahren Ausstellungen. Die Abwicklung der nichtkommerziellen Ausstellungen mit Vormerkschein sei in bislang rund zwanzig Fällen immer unproblematisch verlaufen. Da die Ausstellung im Februar 2022 von einem anderen Unternehmen ausgeführt worden sei als vom einführenden Unternehmen, seien offenbar die erforderlichen Dokumente nicht an das einführende Unternehmen zur abschließenden Bearbeitung des Falles weitergereicht worden. Weiter brachte er vor, er habe die Urgenz des Zollamtes umgehend via E-Mail an die belangte Behörde beantwortet, diese Nachricht sei jedoch – wie sich nach telefonischer Rücksprache mit dem Zollamt ergeben habe – im Spam-Ordner gelandet. Er hoffe, mit den beiliegenden Unterlagen die Ausfuhr zureichend belegen zu können und lege noch eine Bestätigung über die Rückstellung aller Werke vor.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 19. September 2023, Zahl: \*\*\*3\*\*\*, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die verfahrensgegenständlichen Waren seien unter MRN \*\*\*2\*\*\* vom 17. Februar 2022 mit Verfahrenscode 5300/D23 zur vorübergehenden Verwendung angemeldet worden. Die Nämlichkeit der Waren sei an Hand der Beschreibung laut Rechnung und der darauf befindlichen Abbildungen festgehalten worden. Das Zollamt habe die Sendung als konform zum beantragten Zollverfahren überlassen. Nachdem die korrekte Beendigung des Verfahrens nicht nachgewiesen worden sei, habe das Zollamt mit dem nunmehr bekämpften Bescheid die auf den Waren lastenden Eingangsabgaben gegenüber dem Beschwerdeführer als Verfahrensinhaber geltend gemacht, da dieser eine aus der Inanspruchnahme des Verfahrens entstandene Verpflichtung nicht erfüllt habe. Zu dem vom Beschwerdeführer vorgelegten

Ausfuhrdokument der niederländischen Zollbehörden sei festzuhalten, dass für alle darin angegebenen Waren das Verfahren 1000 gewählt worden sei und zudem auf dem Dokument die Austrittsbescheinigung fehle. Der Umstand, dass die Stellungnahme des Beschwerdeführers samt dem genannten Ausfuhrdokument beim Zollamt im Spam-Ordner gelandet und somit erst verspätet zur Kenntnis genommen worden sei, sei im Hinblick darauf, dass die vorgelegten Nachweise schon damals nicht ausreichend gewesen seien, irrelevant. Ergänzende Unterlagen seien nicht vorgelegt worden.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 25. September 2023. Der Beschwerdeführer brachte vor, es sei mitgeteilt worden, bei der Ausfuhr sei das falsche Verfahren gewählt worden. Dieses könne laut weiterer Mitteilung nur von der Ausfuhrzollstelle geändert werden. Bei der Einfuhr und Ausfuhr der Bilder stehe er als Manager der Ausstellung in der Mitte und sei alleine für die Betreuung der Künstler, des Publikums und die Hängung der Ausstellung zuständig. Für die Einfuhr und Ausfuhr der Werke, sowie die korrekte Übermittlung der behördlichen Formulare seien immer Speditionen zuständig. Er müsse davon ausgehen, dass diese wüssten, welche Formulare zu verwenden seien.

Der Beschwerdeakt wurde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 17. Oktober 2023 vorgelegt.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

Mit der Zollanmeldung zu MRN \*\*\*2\*\*\* vom 17. Februar 2022 wurden Gemälde, Grafiken, Fotos und Skulpturen in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung überführt. Als Frist für die Beendigung des Verfahrens wurde der 17. Februar 2023 bestimmt. Empfänger der Waren war der direkt vertretene Beschwerdeführer. Mit der Warenanmeldung zu MRN \*\*\*4\*\*\* vom 9. März 2022 wurde für die verfahrensgegenständlichen Waren die Ausfuhr aus dem freien Verkehr beantragt.

Der Sachverhalt stand aufgrund der mit Vorlagebericht dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen fest und deckt sich mit den Vorbringen des Beschwerdeführers und mit den Ausführungen der belangten Behörde. Aus der Zollanmeldung zu MRN \*\*\*2\*\*\* lässt sich klar und deutlich ableiten, dass die betroffenen Waren, bei denen es sich um Nicht-Unionswaren handelt, zum Verfahren der vorübergehenden Verwendung unter vollständiger Abgabenbefreiung (Codierung 5300 D23 in Feld 37 „Verfahren“) angemeldet worden sind und die Bewilligung durch Überlassung erfolgt ist; fest stand auch die Beendigungsfrist. Aus den Angaben (Warenbezeichnung, Wert, Warennummern und Eigenmassen) in der Zollanmeldung zu MRN \*\*\*4\*\*\* ließ sich eindeutig ableiten, dass die verfahrensgegenständlichen Waren Gegenstand dieser Ausfuhranmeldung waren und diese zur Ausfuhr aus dem freien Verkehr angemeldet worden sind (argumentum: Verfahren 1000).

Gemäß Art. 250 Abs. 1 UZK können in der vorübergehenden Verwendung für die Wiederausfuhr bestimmte Nicht-Unionswaren im Zollgebiet der Union Gegenstand einer besonderen Verwendung unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben sein, ohne dass sie sonstigen Abgaben nach anderen geltenden Vorschriften (Buchstabe a) oder handelspolitischen Maßnahmen, soweit diese nicht das Verbringen oder den Ausgang von Waren in das oder aus dem Zollgebiet der Union untersagen (Buchstabe b), unterliegen. Bei der vorübergehenden Verwendung handelt es sich um ein besonderes Verfahren (Art. 210 Buchstabe c UZK).

Die Zollbehörden setzen nach Art. 251 Abs. 1 UZK den Zeitraum fest, innerhalb dessen die in die vorübergehende Verwendung übergeführten Waren wiederausgeführt oder in ein anschließendes Zollverfahren übergeführt sein müssen.

Gemäß Art. 215 Abs. 1 UZK ist außer im Falle des Versands ein besonderes Verfahren unbeschadet des Art 254 UZK erledigt, wenn die in das betreffende Verfahren übergeführten Waren oder die Veredelungserzeugnisse in ein anschließendes Zollverfahren übergeführt werden, aus dem Zollgebiet der Union verbracht oder zerstört werden und kein Abfall übrig bleibt oder nach Art. 199 UZK zugunsten der Staatskasse aufgegeben werden.

Für Nicht-Unionswaren, die aus dem Zollgebiet der Union verbracht werden, ist gemäß Art. 270 Abs. 1 UZK die Abgabe einer Wiederausfuhranmeldung bei der zuständigen Zollstelle erforderlich.

Gemäß Art. 119 Abs. 1 Buchstabe c der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28. Juli 2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates mit Einzelheiten zur Präzisierung von Bestimmungen des Zollkodex der Union (UZK-DA) gilt die Vermutung des zollrechtlichen Status von Unionswaren nicht für in ein besonderes Verfahren mit Ausnahme der Verfahren des internen Versands, der passiven Veredelung und der Endverwendung übergeführte Waren. Durch die Überführung der verfahrensgegenständlichen Waren in das besondere Verfahren der vorübergehenden Verwendung hat sich der zollrechtliche Status nicht geändert, es handelte sich weiterhin um Nicht-Unionswaren im Sinne des Art. 5 Nummer 24 UZK.

Waren, die in das Zollgebiet der Union verbracht werden, unterliegen gemäß Art. 134 Abs. 1 UZK ab dem Zeitpunkt ihres Eingangs der zollamtlichen Überwachung und können Zollkontrollen unterzogen werden. Nicht-Unionswaren bleiben unter zollamtlicher Überwachung, bis sich ihr zollrechtlicher Status ändert oder sie aus dem Zollgebiet der Union verbracht oder zerstört werden. Die verfahrensgegenständlichen Waren unterlagen somit – mangels Wechsels des zollrechtlichen Status – auch nach ihrer Überführung in die vorübergehende Verwendung der zollamtlichen Überwachung.

Gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a UZK entsteht für einfuhrabgabenpflichtige Waren eine Einfuhrzollschuld, wenn eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Verbringen von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet der Union, auf das Entziehen dieser Waren aus der zollamtlichen Überwachung oder auf die Beförderung, Veredelung, Lagerung, vorübergehende Verwahrung, vorübergehende Verwendung oder Verwertung dieser Waren in diesem Gebiet nicht erfüllt ist. Für das Entstehen der Zollschuld ist der Zeitpunkt maßgebend, zu dem die Verpflichtung, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht oder nicht mehr erfüllt ist (Art. 79 Abs. 2 Buchstabe a UZK); im Fall des Entziehens einer Ware aus der zollamtlichen Überwachung entsteht die Zollschuld also im Moment des Entziehens.

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union ist der Begriff der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung so zu verstehen, dass er jede Handlung oder Unterlassung umfasst, die dazu führt, dass die zuständige Zollbehörde auch nur zeitweise am Zugang zu einer unter zollamtlicher Überwachung stehenden Ware und an der Durchführung der nach den Zollvorschriften vorgesehenen Prüfungen gehindert wird. Dabei reicht es aus, wenn die Ware etwaigen zollamtlichen Überprüfungen objektiv entzogen wurde, unabhängig davon, ob diese von der zuständigen Behörde tatsächlich vorgenommen worden wären (EuGH 12.2.2004, C-337/01).

So liegt nach der zuletzt genannten Rechtsprechung eine Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung vor, wenn in einer Ausfuhranmeldung die Angabe des die Ausfuhr von Unionswaren bezeichnenden Zollverfahrenscode 1000 statt des Codes 3151, der (unter anderem) für Waren gilt, auf die im Rahmen der vorübergehenden Verwendung keine Zölle erhoben werden, erfolgt, weil Nicht-Unionswaren fälschlicherweise der Status einer Unionsware zuerkannt wird (EuGH 14.1.2010, C-430/08 und 431/08; VwGH 18.4.2012, 2009/16/0251). Wird fälschlicherweise der zollrechtliche Status einer Unionsware zuerkannt, dann ist der Tatbestand des Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a zweiter Fall UZK gegeben (*Witte in Witte*, UZK<sup>8</sup> Art. 79 Rz. 107). Bei der Anmeldung von Nicht-Unionswaren im Anschluss an die vorübergehende Verwendung als Unionswaren (durch den Verfahrenscode 1000) liegt also eine Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung vor (*Jatzke in Wolfgang/Jatzke*, UZK Art. 79 Rz. 76). Auch die Verwaltungspraxis geht in solchen Fällen von einer Zollschuldentstehung aus (vgl. Punkt 8.1.2.2. der Arbeitsrichtlinie ZK-2500).

Gemäß Art. 269 Abs. 1 UZK sind Unionswaren, die aus dem Zollgebiet der Union verbracht werden, in die Ausfuhr überzuführen. Mit der Anmeldung zu MRN \*\*\*4\*\*\* vom 9. März 2022, in der der Beschwerdeführer als Versender und als Anmelder ausgewiesen ist, wurden die verfahrensgegenständlichen Waren zur Ausfuhr (Verfahren 10 00) angemeldet. Da die Waren, die zur vorübergehenden Verwendung in das Zollgebiet der Union eingeführt worden sind und bei denen es sich um Nicht-Unionswaren gehandelt hat, vor Ablauf der Verwendungsfrist (Art. 251 Abs. 1 UZK) zur Ausfuhr (Art 269 UZK) und nicht zur Wiederausfuhr (Art 270 UZK)

angemeldet worden sind und diese sohin fälschlicherweise den Status von Unionswaren zuerkannt erhielten, sind diese der zollamtlichen Überwachung entzogen worden. Dadurch ist die Zollschuld nach Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a (zweiter Fall) UZK entstanden.

Die Zollschuld entstand mit der Annahme der Ausfuhranmeldung zu MRN \*\*\*4\*\*\* am 9. März 2022, da die Zollschuld im Zeitpunkt des Zuerkennens des zollrechtlichen Status als Unionsware entsteht (VwGH 18.10.2007, 2004/16/0267; *Witte in Witte*, UZK<sup>8</sup> Art. 79 Rz. 216).

Da die Zollschuld bereits durch die Angabe des die Ausfuhr von Unionswaren bezeichnenden Zollverfahrenscodes „10 00“ (anstatt des Codes für die Wiederausfuhr) in der Ausfuhranmeldung vom 9. März 2022 gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a Zweiter Fall UZK entstanden ist, vermochte eine etwaige nachfolgende Nichterfüllung von Verpflichtungen nicht zu einer weiteren Zollschuldentstehung führen (VwGH 18.10.2007, 2004/16/0267).

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht – außer in den Fällen des § 278 BAO – 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. Die Änderungsbefugnis („nach jeder Richtung“) ist durch die Sache begrenzt; Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (VwGH 5.9.2024, Ra 2022/16/0035).

Gegenstand des Spruches des angefochtenen Bescheides vom 5. Juni 2023 war die am 18. Februar 2023 wegen Nichterfüllung einer aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung entstandenen Verpflichtung entstandene Zollschuld. Der Spruch der angefochtenen Entscheidung stützte sich somit auf einen anderen Sachverhaltskomplex als auf den, dass eine Zollanmeldung zur Ausfuhr von Unionswaren abgegeben worden ist und somit den verfahrensgegenständlichen Waren fälschlicherweise der Status von Unionswaren zuerkannt worden ist und dadurch die Zollschuld bereits am 9. März 2022 entstanden ist (vgl. VwGH 18.4.2012, 2009/16/0251). Das Bundesfinanzgericht war daher mangels Sachidentität nicht befugt, die angefochtene Entscheidung dahingehend abzuändern, dass die Zollschuld durch die Angabe des die Ausfuhr von Unionswaren bezeichnenden Zollverfahrenscodes „10 00“ anstatt des Codes für die Wiederausfuhr (bereits) am 9. März 2022 gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a zweiter Fall UZK entstanden ist. Der angefochtene Bescheid war daher aufzuheben.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt

oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht stützt seine Entscheidung auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Vorschriften und auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union und auf die des Verwaltungsgerichtshofes. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, eine Revision ist nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 2. Dezember 2024