

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, vertreten durch ***RA***, über die Beschwerde vom 21. Dezember 2023 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 13. November 2023, GZ ***1***, betreffend Eingangsabgaben und Verzugszinsen zu Recht erkannt:

- I. Der Spruch des angefochtenen Bescheids wird abgeändert:
Der Wortlaut „... Art. 79 Absatz 1 Buchstabe a und Abs. 3 Buchstabe a der der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 ...“ wird geändert auf: „... Art. 79 Absatz 1 Buchstabe a und Abs. 3 Buchstabe b der der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 ...“
- II. Die Festsetzung der Abgaben wird wie folgt geändert:
Zoll: € 1.050,00
Verzugszinsen: € 30,55
Summe € 1.080,55
Daraus ergibt sich im Vergleich zum angefochtenen Bescheid eine Abänderung zu Gunsten des Bf. in der Höhe von € 8.856,02.
- III. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- IV. Die Verpflichtung zur Bezahlung der unter Pkt. II genannten Abgaben bzw. Zinsen wird bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Einziehung des beschlagnahmten Rings gem. Art. 108 Abs. 3 UZK in Verbindung mit Art. 90 UZK-DA von Amts wegen ausgesetzt.
- V. Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- VI. 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 vom 13.11.2023, GZ. ***1***, setzte das Zollamt Österreich dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), Herrn ***Bf.***, gem. Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Buchstabe a UZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Eingangsabgabenschuld für den im Bescheid näher bezeichneten Diamantring fest. Dabei gelangten Abgaben in der Höhe von insgesamt € 9.936,57 zur Vorschreibung (€ 1.050,00 an Zoll, € 8.610,00 an Einfuhrumsatzsteuer und € 276,57 an Verzugszinsen). Die Verpflichtung zur Bezahlung der mit diesem Bescheid vorgeschriebenen Abgaben bzw. Zinsen wurde bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Einziehung des beschlagnahmten Rings gem. Art. 108 Abs. 3 UZK iVm Art. 90 UZK-DA von Amts wegen ausgesetzt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich vorliegende Beschwerde vom 14.12.2023.

Diese Beschwerde wies das Zollamt Österreich mit Beschwerdeverentscheidung vom 30.01.2024, GZ. ***2***, als unbegründet ab.

Der Bf. stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 23.02.2024 den Vorlageantrag.

Am 28.02.2025 fand in Wien auf Antrag des Bf. die mündliche Verhandlung statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Frau ***NN*** und ihr Ehemann, der Bf., reisten am 07.05.2023 mit einem Flug aus Zürich kommend nach Österreich ein, sie gaben dabei keine ausdrückliche Zollanmeldung ab. Kurz vor Verlassen des sogenannten Grünkanals am Flughafen Wien wurden die beiden Reisenden von Organen des Zollamts Österreich zur Zollkontrolle gebeten.

Bei der Kontrolle des Handgepäcks wurden neu gekaufte Schuhe und die Rechnung eines Schweizer Juweliers vom 05.05.2023 über einen Diamantring im Wert von € 42.000,00 vorgefunden. Die Ehefrau des Bf. trug diesen Ring an ihrem Finger.

Daraufhin wurde mit den beiden Reisenden eine Tatbeschreibung aufgenommen. Auf die Frage, warum der Ring nicht angemeldet worden war, antwortete der Bf., dass er geplant hatte, den Ring am nächsten oder am übernächsten Tag in die Ukraine zu bringen. Die beiden hätten den Ring nicht angemeldet, weil sie gedacht hätten, der Ring befinde sich im Transit.

Die beiden Reisenden räumten ein, dass in der Schweiz im Hinblick auf die Ausfuhr des Rings eine Mehrwertsteuererfundierung stattgefunden hatte. Sie beide seien ukrainische Staatsbürger und keine Deviseninländer. In Österreich seien beide nur vorübergehend wohnhaft.

Der Ring wurde am 07.05.2023 gem. § 89 Abs. 2 FinStrG beschlagnahmt.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiserhebung seitens des Bundesfinanzgerichtes erfolgte durch Einsichtnahme in die vom Zollamt elektronisch vorgelegten Verwaltungsakte.

Darüber hinaus wurde auch auf die im Rahmen der mündlichen Verhandlung gewonnen Erkenntnisse Bedacht genommen.

Daraus ergibt sich der oben wiedergegebene Sachverhalt und der geschilderte Verfahrensgang.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Rechtslage:

Die Richtlinie 2007/74/EG des Rates vom 20.12.2007 über die Befreiung der von aus Drittländern kommenden Reisenden eingeführten Waren von der Mehrwertsteuer und den Verbrauchsteuern (BefrRL) bestimmt u.a.:

Artikel 4

Die Mitgliedstaaten befreien Waren, die im persönlichen Gepäck von Reisenden eingeführt werden, auf der Grundlage von Schwellenwerten oder Höchstmengen von der MwSt. und den Verbrauchsteuern, sofern es sich um nichtgewerbliche Einfuhren handelt.

Artikel 5

Für die Zwecke der Anwendung der Befreiungen gelten als persönliches Gepäck sämtliche Gepäckstücke, die der Reisende der Zollstelle bei seiner Ankunft stellen kann, sowie die Gepäckstücke, die er derselben Zollstelle später stellt, wobei er nachweisen muss, dass sie bei seiner Abreise bei der Gesellschaft, die ihn befördert hat, als Reisegepäck aufgegeben wurden. Anderer Kraftstoff als der Kraftstoff im Sinne des Artikels 11 gilt nicht als persönliches Gepäck.

Artikel 6

Für die Zwecke der Anwendung der Befreiungen gelten Einfuhren als nichtgewerblich, wenn sie folgende Voraussetzungen erfüllen:

III. sie erfolgen gelegentlich;

IV. sie setzen sich ausschließlich aus Waren zusammen, die zum persönlichen Ge- oder Verbrauch des Reisenden oder seiner Familienangehörigen oder als Geschenk bestimmt sind.

Art oder Menge der Waren dürfen nicht darauf schließen lassen, dass die Einfuhr aus gewerblichen Gründen erfolgt.

Art. 7 Abs. 1:

Die Mitgliedstaaten befreien die Einfuhren von anderen als den in Abschnitt 3 genannten Waren, deren Gesamtwert 300 EUR je Person nicht übersteigt, von der MwSt. und den Verbrauchsteuern.

Für Flug- und Seereisende beträgt der Schwellenwert gemäß Unterabsatz [eins] 430 EUR.

Die Verordnung (EG) Nr. 1186/2009 des Rates vom 16. November 2009 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen (kodifizierte Fassung), ABl. L 324 vom 10.12.2009, bestimmt in Art. 1 und 41:

Artikel 1

Diese Verordnung legt die Fälle fest, in denen bei der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr oder bei der Ausfuhr von Waren aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft aufgrund besonderer Umstände eine Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gewährt wird bzw. in denen die auf der Grundlage des Artikels 133 des EG-Vertrags beschlossenen Maßnahmen nicht angewendet werden.

Artikel 41

Waren im persönlichen Gepäck aus Drittländern kommender Reisender sind von den Einfuhrabgaben befreit, wenn die eingeführten Waren gemäß den im Einklang mit der Richtlinie 2007/74/EG des Rates vom 20. Dezember 2007 über die Befreiung der von aus Drittländern kommenden Reisenden eingeführten Waren von der Mehrwertsteuer und den Verbrauchsteuern (5) verabschiedeten nationalen Rechtsvorschriften von der Mehrwertsteuer (MwSt.) befreit sind.

Waren, die in die Gebiete gemäß Artikel 6 Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (6) eingeführt werden, unterliegen denselben Bestimmungen zur Zollbefreiung wie Waren, die in jeden anderen Teil des Gebiets des betreffenden Mitgliedstaats eingeführt werden.

Art. 79 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABIEU Nr. L 269 vom 10. Oktober 2013 (Unionszollkodex - UZK) lautet:

"Artikel 79 Entstehen der Zollschild bei Verstößen

(1) Für einfuhrabgabepflichtige Waren entsteht eine Einfuhrzollschild, wenn Folgendes nicht erfüllt ist:

a) 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,

b) eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf die Endverwendung von Waren innerhalb des Zollgebiets der Union,

c) eine Voraussetzung für die Überführung von Nicht-Unionswaren in ein Zollverfahren oder für die Gewährung der vollständigen oder teilweisen Befreiung von den Einfuhrabgaben aufgrund der Endverwendung der Waren.

(2) Für das Entstehen der Zollschild ist folgender Zeitpunkt maßgebend:

a) der Zeitpunkt, zu dem die Verpflichtung, deren Nichterfüllung die Zollschild entstehen lässt, nicht oder nicht mehr erfüllt ist,

b) der Zeitpunkt, zu dem die Zollanmeldung der Waren zum Zollverfahren angenommen worden ist, wenn sich nachträglich herausstellt, dass eine Voraussetzung für die Überführung von Nicht-Unionswaren in das Zollverfahren oder für die Gewährung der vollständigen oder teilweisen Befreiung von den Einfuhrabgaben aufgrund der Endverwendung der Waren nicht erfüllt war.

(3) In den Fällen nach Absatz 1 Buchstaben a und b ist Zollschildner,

a) wer die betreffenden Verpflichtungen zu erfüllen hatte,

b) wer wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass eine zollrechtliche Verpflichtung nicht erfüllt war, und für Rechnung der Person handelte, die diese Verpflichtung zu erfüllen hatte, oder an der Handlung beteiligt war, die zur Nichterfüllung der Verpflichtung führte,

c) wer die betreffenden Waren erworben oder in Besitz genommen hat und zum Zeitpunkt des Erwerbs oder der Inbesitznahme der Waren wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass eine zollrechtliche Verpflichtung nicht erfüllt war.

(4) In den Fällen nach Absatz 1 Buchstabe c ist Zollschuldner, wer die Voraussetzungen für die Überführung der Waren in ein Zollverfahren oder die Pflichten aus der Zollanmeldung der Waren zu diesem Zollverfahren oder für die Gewährung der vollständigen oder teilweisen Befreiung von den Einfuhrabgaben aufgrund der Endverwendung der Waren zu erfüllen hat.“

Artikel 138 der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28. 7. 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, AbLEU L 343 vom 29. Dezember 2015 (UZK-DA) bestimmt u.a.

"Die folgenden Waren gelten, sofern sie nicht mit anderen Mitteln angemeldet werden, als zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr gemäß Art. 141 angemeldet:

a) Waren zu nichtkommerziellen Zwecken im persönlichen Gepäck von Reisenden, die gem. Art. 41 der VO (EG) Nr. 1186/2009 oder als Rückwaren von den Einfuhrabgaben befreit sind;

...“

Art. 141 UZK-DA bestimmt u.a.

„(1) Für die in Art. 138 Buchst. a) - d), Art. 139 und Art. 140 Abs. 1 genannten Waren gilt jede der folgenden Handlungen als Zollanmeldung:

a) Benutzen des grünen Ausgangs "Anmeldefreie Waren", sofern bei der betreffenden Zollstelle getrennte Kontrollausgänge vorhanden sind;

...“

Art. 218 der Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 der Kommission vom 24. November 2015 mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK-DVO) bestimmt:

"Zollförmlichkeiten, die durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 141 Absätze 1, 2, 4, 4a, 5 und 6 bis 8 der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 als erfüllt gelten (Artikel 6 Absatz 3 Buchstabe a Zollkodex, Artikel 139 Zollkodex, Artikel 158 Absatz 2 Zollkodex, Artikel 172 Zollkodex, Artikel 194 Zollkodex und Artikel 267 des Zollkodex)

Für die Zwecke der Artikel 138, 139 und 140 der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 gelten die folgenden Zollförmlichkeiten als durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 141 Absätze 1, 2, 4, 4a, 5 und 6 bis 8 Absätze 1, 2, 4, 4a, 5 und 6 bis 8 dieser Delegierten Verordnung erfüllt:

- a. die Beförderung der Waren gemäß Artikel 135 des Zollkodex und die Gestellung der Waren gemäß Artikel 139 des Zollkodex;*
- b. die Gestellung der Waren gemäß Artikel 267 des Zollkodex;*
- c. die Annahme der Zollanmeldung durch die Zollbehörden gemäß Artikel 172 des Zollkodex;*
- d. die Überlassung der Waren durch die Zollbehörden gemäß Artikel 194 des Zollkodex."*

Art. 219 UZK-DVO bestimmt:

"Ergibt eine Kontrolle, dass eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 141 der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 erfolgt ist, die verbrachten oder ausgeführten Waren aber nicht die Voraussetzungen der Artikel 138, 139 und 140 der Delegierten Verordnung erfüllen, so gilt die Zollanmeldung für diese Waren als nicht abgegeben."

Das Übereinkommen über die vorübergehende Verwendung (Übereinkommen von Istanbul vom 26. Juni 1990), siehe Beschluss des Rates vom 15. März 1993, 93/329/EWG, über den Abschluss des Übereinkommens über die vorübergehende Verwendung und über die Annahme seiner Anlagen, Abl. L 130 vom 27.5.1993, bestimmt u.a.:

„ANLAGE B.6

ANLAGE ÜBER PERSÖNLICHE GEBRAUCHSGEGENSTÄNDE DER REISENDEN UND ZU SPORTZWECKEN EINGEFÜHRTE WAREN

KAPITEL I

Begriffsbestimmungen

Artikel 1

Im Sinne dieser Anlage bedeutet

a) Reisender:

jede Person, die das Gebiet einer Vertragspartei, in dem sie nicht ihren gewöhnlichen Wohnsitz hat, als Tourist, zu sportlichen oder geschäftlichen Zwecken, zum Besuch von Fachtagungen, aus gesundheitlichen Gründen, zu Studienzwecken usw. vorübergehend aufsucht;

b) persönliche Gebrauchsgegenstände:

alle neuen oder gebrauchten Gegenstände, die ein Reisender unter Berücksichtigung aller Umstände seiner Reise in angemessenem Umfang zum persönlichen Gebrauch benötigt, jedoch ohne die zu Handelszwecken eingeführten Waren. Eine erläuternde Liste der persönlichen Gebrauchsgegenstände ist im Anhang I dieser Anlage enthalten;

KAPITEL III

Verschiedene Bestimmungen

Artikel 3

Um die in dieser Anlage genannten Erleichterungen in Anspruch nehmen zu können,

a) müssen die persönlichen Gebrauchsgegenstände vom Reisenden persönlich oder in seinem (mitgeführten oder nicht mitgeführten) Gepäck eingeführt werden;

Artikel 4

(1) Persönliche Gebrauchsgegenstände werden zur vorübergehenden Verwendung zugelassen, ohne dass die Vorlage eines Zollpapiers oder die Leistung einer Sicherheit verlangt wird. Jedoch können für Gegenstände, die hohen Eingangsabgaben unterliegen, ein Zollpapier und eine Sicherheitsleistung verlangt werden.“

Dazu wurde erwogen:

Zunächst ist festzuhalten, dass der Bf. und seine Gattin im Rahmen der mündlichen Verhandlung neuerlich klargestellt haben, dass ihre Einwände u.a. darauf abzielen, den vom Zollamt beschlagnahmten verfahrensgegenständlichen Ring wieder ausgefolgt zu erhalten. Es ist daher zu keiner endgültigen Einziehung/Vernichtung des Schmuckstücks und somit auch zu keinem Erlöschen der Zollschuld gem. Art. 124 Abs. 1 Buchstabe e UZK gekommen. Der Ring soll nach der begehrten Ausfolgung (wohl unter zollamtlicher Überwachung) in die Ukraine verbracht werden.

Zum Wohnsitz ist darauf hinzuweisen, dass der gemeinsam mit seiner Gattin und seinen Kindern in Österreich wohnhafte Bf. glaubhaft versicherte, den in § 1 Z 1 der Vertriebenen-

Verordnung, BGBl. II Nr. 92/2022, genannten Personengruppen anzugehören, denen nach ihrer Einreise ein vorübergehendes Aufenthaltsrecht im Bundesgebiet zusteht.

Unter Bedachtnahme auf diesen Umstand schenkt das Bundesfinanzgericht den – seitens des Zollamts nicht substantiiert widersprochenen – Angaben des Bf. Glauben, wonach trotz seines Wohnsitzes in Österreich sein gewöhnlicher Wohnsitz in der Ukraine gelegen sei.

Dieses Auslegungsergebnis findet im konkreten Verfahrenszusammenhang auch in der Erwägung seine Deckung, dass der in Österreich gelegene Wohnsitz jener Personen, die im Rahmen der Vertriebenen-Verordnung vorübergehenden Schutz genießen, nicht als „gewöhnlicher“, sondern als „vorübergehender“ Wohnsitz betrachtet werden kann.

Die Einwände des Bf. gegen den angefochtenen Bescheid stützen sich im Wesentlichen auf das Vorbringen, er und seine Ehefrau hätten mit den in Rede stehenden Ring beim Flughafen Wien deshalb den grünen Ausgang benützt, weil sie zuvor die Auskunft erhalten hätten, dass sie bei der Einreise ins Zielland (darunter versteht der Bf. offensichtlich die Einreise in die Ukraine) zur Deklaration verpflichtet seien. Es sei ihnen kein schuldhaftes Verhalten vorzuwerfen und sie hätten sich auf die Auskünfte des Schweizer Zollbeamten verlassen.

Auf die im Rahmen der mündlichen Verhandlung seitens des Richters gestellte Frage, ob eine bloße Durchfuhr, eine vorübergehende Verwendung in der Union oder eine Einfuhr in die Union (Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr) geplant gewesen sei, antwortete die rechtsfreundlich vertretene Gattin des Bf., dass eine Durchfuhr in die Ukraine beabsichtigt gewesen sei (siehe Antwort zu Frage 5 auf Seite 2 der Niederschrift vom 28.02.2025). Der Bf. bestätigte die Richtigkeit dieser Angaben.

Dazu wird ausgeführt:

Zur Frage der konkludenten Zollanmeldung zur Durchfuhr:

Schon im Zuge seiner ersten Vernehmung unmittelbar nach der Betretung am Flughafen Wien gab der Bf. dem einschreitenden Zollorgan bekannt, dass der in der Schweiz angekaufte verfahrensgegenständliche Ring dazu bestimmt war, in die Ukraine gebracht zu werden. Der Bf. und seine Gattin erklärten übereinstimmend, sie hätten nicht vorgehabt, den Ring in die EU zu importieren, sie hätten gedacht, dass sich der Ring im Transit befinden würde. Deshalb hätten sie den Ring auch nicht angemeldet.

Daraus folgt zweifellos, dass seitens des Ehepaares weder die Einfuhr des Rings zum ständigen Verbleib in Österreich (also eine Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gem. Art. 5 Nr. 16 Buchstabe a iVm Art. 201 UZK) intendiert war, noch die Absicht bestand, den Ring in Österreich zu verwenden, also das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung gem. Art. 5 Nr. 16 Buchstabe b iVm Art. 210 Buchstabe c UZK in Anspruch zu nehmen. Es war vielmehr eine bloße Durchfuhr (also ein Versand gem. Art. 5 Nr. 16 Buchstabe b iVm Art. 210

Buchstabe a UZK) geplant. Letzteres wird umgangssprachlich oft als „Transitverfahren“ bezeichnet.

In seiner Stellungnahme vom 13.10.2023 trug der Rechtsvertreter des Ehepaares u.a. vor:
„Festzuhalten ist ausdrücklich, dass die Bedingungen für den Transitverbleib des Ringes nach dem österreichischen Bundesgebiet im Zusammenhang mit der Ukraine nicht geregelt ist. Sogar können die Einschreiter auch keine Bedingungen für den Verbleib des Ringes als Transitfracht auf österreichischem Staatsgebiet nicht verletzt haben.“(sic!)

Wenn der Bf. damit zum Ausdruck bringen möchte, es sei ihm im Hinblick auf die intendierte Durchfuhr des Rings durch die Union mangels Verstoßes gegen zollrechtliche Bestimmungen kein rechtswidriges Handeln bei der Einreise vorzuwerfen, kann ihm aus folgenden Gründen nicht gefolgt werden:

Nach dem in Art. 158 Abs. 1 UZK festgelegten Zollanmeldungsgrundsatz ist für alle Waren, die in ein Zollverfahren – mit Ausnahme des hier unbedeutenden Freizonenverfahrens – übergeführt werden sollen, eine Zollanmeldung zu dem jeweiligen Verfahren erforderlich.

Eines dieser Zollverfahren ist das Unionsversandverfahren (Art. 210 Buchstabe a UZK) als eines der in Art. 5 Nr. 16 Buchstabe b UZK genannten besonderen Verfahren. Das Unionsversandverfahren dient zur Beförderung unverzollter Waren von der Abgangszollstelle zur Bestimmungszollstelle unter zollamtlicher Überwachung. Der Inhaber des Unionsversands hat gem. Art. 233 Abs. 1 Buchstabe a UZK die unveränderten Waren und die erforderlichen Angaben bei der Bestimmungszollstelle innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Einhaltung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen zu stellen bzw. zu machen.

Es kann also keine Rede davon sein, dass die Verbringung von zur Durchfuhr bestimmten Waren bzw. der Transit durch Österreich (bzw. durch die Union) nicht geregelt ist.

Der Bf. und seine Ehefrau wurden im Zuge der Erledigung der Ausfuhrförmlichkeiten vom Schweizer Zollbeamten darauf aufmerksam gemacht, dass sie die Waren bei der Einfuhr zu deklarieren haben. Dies wohl vor dem Hintergrund, dass die beiden schon beim Zollamt in der Schweiz erklärten, den Ring zwecks Verzollung in die Ukraine transportieren zu wollen. Trotz der unmissverständlichen Belehrung des Zollbeamten gaben weder der Bf. noch seine Gattin im Zuge ihrer Einreise nach Österreich eine ausdrückliche Anmeldung ab.

Im Zuge der Einreisekontrolle kurz vor dem Verlassen des grünen Ausgangs am Flughafen Wien fand das einschreitende Zollorgan im Gepäck der Reisenden ein Paar in der Schweiz neu eingekaufte Schuhe vor und befragte daraufhin beide Reisende nach allenfalls weiteren mitgeführten neu gekauften Waren. Die Eheleute verneinten diese Frage. Sie nutzten damit die seitens des Zollbeamten eingeräumte Möglichkeit, den Ring doch noch anzumelden, nicht.

Hätte der Bf. bzw. seine Gattin den Ring entsprechend der Belehrung des Schweizer Zollbeamten von sich aus beim Zollamt am Flughafen Wien angemeldet und bekannt gegeben, dass dieser zur Durchfuhr durch das Zollgebiet der Union bestimmt ist, hätte dieses zweifellos alle notwendigen Schritte in die Wege leiten können, um die Durchführung eines externen Unionsversandverfahrens (z.B. Abgangszollstelle: Zollamt Österreich, Flughafen Wien, Bestimmungszollstelle: ein von den Beteiligten zu benennendes Zollamt an der Außengrenze der Union zur Ukraine) gem. Art. 210 Buchstabe a UZK zu ermöglichen.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass die gesetzlichen Bestimmungen betreffend die Abgabe einer konkludenten Zollanmeldung (also die Benützung des sogenannten „Grünkanals“ am Flughafen, ohne eine ausdrückliche Anmeldung abzugeben) für Waren, die zur Durchfuhr bestimmt sind, gem. Art. 141 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA iVm Art. 139 UZK-DA im Streitfall keine Anwendung finden können. Denn die dort geregelten Fälle der Durchfuhr betreffen ausschließlich die – hier nicht relevanten – Waren, für die ein NATO-Vordruck 302 oder ein EU-Vordruck 302 vorliegt.

Im Beschwerdefall erhielt das Zollamt Österreich vor Ankunft der beiden Reisenden eine Mitteilung der Schweizer Zollbehörden, in der es u.a. heißt:

*„***Bf*** und ***NN.*** deklarierten einen Ring, Schal und Schuhe im Warenwert von CHF 42215.00 zur Ausfuhr aus der Schweiz. Sie führen alle Waren im Handgepäck mit. Sie gaben an, dass sie nach ihrer Ankunft in Wien mit dem Auto (Privatfahrzeug) welches am Flughafen parkiert ist, weiter nach der Ukraine fahren. Da sie in ihr Land einreisen, habe ich ihnen erklärt, dass sie die Waren bei der Einfuhr zu deklarieren haben, was sie so auch verstanden haben.*

Es besteht der Verdacht, dass die Person diese Waren bei der Einreise über Ihre Zollstelle nicht zur Zollbehandlung anmeldet.

Wir bitten um Abklärung, ob diese Sendung zur Einfuhr angemeldet wurde und bitten um entsprechende Rückmeldung.“

Das Zollamt ging im angefochtenen Bescheid davon aus, dass der Zollbeamte mit den Worten „Da sie in ihr Land einreisen...“ die Einreise nach Österreich gemeint hatte.

In der Beschwerdeschrift wendet sich der Bf. entschieden gegen diese Auslegung und trägt dazu vor:

„Die erkennende Behörde führt und interpretiert unrichtig die Aussage des Zollbeamten vom 07.05.2023, 17.37 Uhr aus. Dieser ist nicht zu unterstellen und besteht hierbei auch von der Behörde unreflektiert keinerlei Beweisergebnisse, dass diese so zu verstehen ist, dass bereits bei der Einreise nach Österreich die Verzollung stattzufinden habe. Vielmehr ist der Satz „Da sie in ihr Land einreisen“, also der erste Absatz nur so zu verstehen, dass diese mit dem Auto in die Ukraine fahren und dass das Einreiseland ist. Bereits von der Wortinterpretation her ist gedeckt

und besteht das ausschließliche Verständnis, dass bei der Einreise in ihr Land = Ukraine, Regelzoll zu bezahlen ist. Die Behörde nimmt eine unzulässige Auslegung vor, die über das grundsätzliche Verständnis der deutschen Sprache hinausgeht, nämlich als sie gänzlich den Empfängerhorizont des Adressaten, also beider Einschreiter, nicht heranzieht und auch in ihrer Begründung nicht erwähnt bzw auch nicht darlegt, warum von diesem Verständnis sachlich abgegangen werden soll.

Der Zollbeamte hat ganz klar dargelegt, dass die Einschreiter ihre Situation und den Sachverhalt offengelegt haben und ebenfalls auch die Weiterreise. Jede andere Auslegung ist nicht mit dem Gesetz diesbezüglich in Einklang zu bringen und ist daher in diesem Zusammenhang unzulässig.

Den Einschreitern ist daher in diesem Zusammenhang kein schuldhaftes Verhalten vorzuwerfen.“

Dieser Argumentation kann nicht gefolgt werden. Die Schweizer Zollbehörde wandte sich ausdrücklich deshalb an die belangte Behörde, weil sie den Verdacht hegte, dass die Waren bei der Einreise über das Zollamt Österreich nicht zur Zollbehandlung angemeldet werden könnten (arg. „Ihre Zollstelle“ im vorletzten Satz). Hätte der Schweizer Zollbeamte – wie vom Bf. vorgetragen – unter „Ihre Zollstelle“ ein Zollamt in der Ukraine gemeint und hätte er eine ordnungsgemäße Zollbehandlung der aus der Schweiz ausgeführten Waren in der Ukraine sicherstellen wollen, hätte eine Mitteilung an die österreichischen Zollbehörden überhaupt keinen Sinn gemacht. Denn Österreich verfügt über keinerlei diesbezüglichen Zuständigkeiten. Außerdem hat sich die Schweizer Zollbehörde bewusst an die Österreichische Zollbehörde gewandt und sich dabei auf das in der Mail zitierte Amtshilfeabkommen (siehe unten) zwischen den dort genannten Vertragsparteien gestützt, zu denen die Ukraine nicht zählt.

Auch mit dem letzten Satz seiner Nachricht bringt das Schweizer Zollorgan unmissverständlich zum Ausdruck, dass es ihm um die Anmeldung der Waren in Österreich geht, da der Beamte den Empfänger seiner Mitteilung (also das Zollamt Österreich) um Abklärung bittet, ob die Sendung angemeldet wurde.

Damit steht ohne jeden Zweifel fest, dass die Mitteilung des Schweizer Zollbeamten darauf abzielte, eine rechtskonforme Anmeldung der Waren beim Zollamt am Bestimmungsflughafen (also beim Zollamt am Flughafen in Wien) zu gewährleisten. Für die Annahme, er habe den beiden Reisenden etwas Anderes mitgeteilt, besteht kein Anlass. Es ist vielmehr als gesichert anzunehmen, dass der Zollbeamte dem Ehepaar auftrug, die Waren in Österreich zu deklarieren und dass die beiden dies auch so verstanden haben.

Erstmals im Rahmen der mündlichen Verhandlung trug der Vertreter des Bf. vor, die eben angesprochene Information des Schweizer Zollbeamten sei für das vorliegende Verfahren ohne Belang. Es handle sich um eine bloße Notiz, die natürlich auch falsch sein könne. Es sei kein

Grund erkennbar, warum die beiden Reisenden vorsätzlich bzw. grob fahrlässig eine Ware ohne Genehmigung nach Österreich bringen sollten.

Dem ist zu entgegnen, dass das genannte Schreiben der Schweizer Zollverwaltung im Rahmen des dort zitierten Amtshilfeabkommens in Zollsachen erging. Es geht daher über die Qualifikation einer bloßen Notiz weit hinaus. Rechtsgrundlage ist das Abkommen in Form eines Briefwechsels zwischen der Europäischen Gemeinschaft und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über ein die gegenseitige Amtshilfe im Zollbereich betreffendes Zusatzprotokoll zum Abkommen zwischen der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und der Schweizerischen Eidgenossenschaft - Gemeinsame Erklärung vom 9. Juni 1997 (Amtsblatt Nr. L 169 vom 27.06.1997).

In Art. 2 Abs. 1 dieses Abkommens heißt es:

„Die Vertragsparteien leisten einander in den unter ihre Zuständigkeit fallenden Bereichen in der Form und unter den Voraussetzungen, die in diesem Protokoll vorgesehen sind, Amtshilfe bei der Sicherstellung der ordnungsgemäßen Anwendung des Zollrechts, insbesondere bei der Verhütung und der Aufdeckung von Zuwiderhandlungen gegen das Zollrecht und bei Ermittlungen im Zollbereich.“

Die Mitteilung der Schweizer Zollbeamten an die österreichischen Zollbehörden und die von ihm aufgetragene Deklaration der mitgeführten Waren zielte auf eine ordnungsgemäße Zollabfertigung und somit letztlich auf die Gewährleistung der Aufrechterhaltung der zollamtlichen Überwachung ab. Letzteres erscheint im Beschwerdefall schon deshalb geboten, weil die Gattin des Bf. – wie sie selbst einräumt – schon seit Jahren nicht mehr in der Ukraine aufhältig war, sondern in Österreich wohnt und weil sie auf Grund der aktuellen Kriegshandlungen (aus durchaus verständlichen Sicherheitsbedenken) derzeit auch nicht in ihr Heimatland reisen möchte. Dazu kommt, dass es sich bei dem von ihr mitgeführten Ring um ein hochwertiges Schmuckstück mit einer erheblichen Abgabenbelastung handelte. Schließlich war auch darauf Bedacht zu nehmen, dass der Bf. selbst und nicht etwa seine Gattin den Ring von Österreich in die Ukraine weiterbefördern hätte sollen. Denn gerade bei einer innerhalb des Zollgebiets der Union geplanten Weitergabe einer unverzollten Ware von einer Person an eine andere Person spricht alles für die Erfüllung von geeigneten Zollförmlichkeiten zur Gewährleistung der Einhaltung zollrechtlicher Vorschriften.

Angesichts dieser besonderen Umstände des hier zu betrachtenden Einzelfalles erscheint das Tätigwerden des Schweizer Zollbeamten, das darauf abzielte, eine den zollrechtlichen Bestimmungen entsprechende Durchfuhr durch das Zollgebiet der Union sicherzustellen, mehr als gerechtfertigt.

Wie unten noch näher auszuführen sein wird, erfüllte der Ring weder die Voraussetzungen gem. Art. 138 a UZK-DA (Waren zu nichtkommerziellen Zwecken im persönlichen Gepäck von

Reisenden, die gem. Art. 41 der VO (EG) Nr. 1186/2009 oder als Rückwaren von den Einfuhrabgaben befreit sind) noch die Voraussetzungen gem. Art. 139 UZK-DA (vor allem Waren die zur vorübergehenden Verwendung bestimmt sind). Damit war gem. Art. 141 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA den beiden Reisenden das Benutzen des grünen Ausgangs „Anmeldefreie Waren“ am Flughafen Wien nicht gestattet.

Denn für die Durchfuhr eines in einem Drittland steuerfrei erworbenen hochpreisigen Schmuckstücks durch das Zollgebiet der Union, die ausschließlich dem Zweck dient, diese Ware im Zollgebiet der Union einem Dritten weiterzugeben und anschließend in einem anderen Drittland unter Einhebung der dort zu entrichtenden Einfuhrabgaben zu verzollen und die durch eine Person erfolgt, die schon seit Jahren in diesem Drittland nicht aufhältig ist, sehen die unionsrechtlichen Bestimmungen die Abgabe einer konkludenten Zollanmeldung nicht vor.

Die Gattin des Bf. hat den von ihr mitgeführten Ring konkludent angemeldet, indem sie dennoch widerrechtlich den grünen Ausgang benützt hat. Die Zollanmeldung für das Schmuckstück gilt somit gem. Art. 219 UZK-DVO als nicht abgegeben.

Damit konnte die Fiktion des ordnungsgemäßen Verbringens gem. Art. 218 Buchstabe a UZK-DVO nicht greifen, sodass es letztlich zur Entstehung der Zollschuld nach Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a erste Alternative UZK kam.

Zollschuldnerin war zunächst die Gattin des Bf. als Verbringerin (Art. 135 Abs. 1 UZK) und Pflichtige iSd Art. 79 Abs. 3 Buchstabe a UZK (siehe Erkenntnis des BFG 05.03.2025, RV/7200019/2024).

Zusätzlich war (wie unten noch näher zu begründen sein wird) der Bf. als Beteiligter gem. Art. 79 Abs. 3 Buchstabe b UZK in Anspruch zu nehmen, der gesamtschuldnerisch verpflichtet ist.

Zur Frage der konkludenten Zollanmeldung zur vorübergehenden Verwendung:

Gemäß Art. 219 Buchstabe a UZK-DA wird im Verfahren der vorübergehende Verwendung für Waren, die von Reisenden mit Wohnsitz außerhalb des Zollgebiets der Union eingeführt werden, die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben gewährt, wenn es sich um den Umständen der Reise entsprechende persönliche Gebrauchsgegenstände handelt.

Diese Waren können gem. Art. 141 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA iVm Art. 139 Abs. 1 UZK-DA und Art. 136 Abs. 1 Buchstabe b UZK-DA durch das Benutzen des grünen Ausgangs „Anmeldefreie Waren“ konkludent angemeldet werden.

Grundvoraussetzung für die Inanspruchnahme dieser Begünstigung ist demnach, dass es sich um einen Reisenden handelt, dessen Wohnsitz außerhalb der Zollgebiets der Union gelegen ist.

Auch wenn man den Angaben des Bf. Glauben schenken möchte, wonach sein gewöhnlicher Wohnsitz (§ 4 Abs. 1 Z 8 ZollR-DG iVm Art. 5 Z 31 UZK) in der Ukraine gelegen sei, ist für seinen Standpunkt nichts gewonnen. Dies wird wie folgt begründet:

Die Abgabenfreiheit des Art. 219 Buchstabe a UZK-DA hat ihre Grundlage im Übereinkommen von Istanbul vom 26. Juni 1990. Gemäß dessen Art. 2 ist jede Vertragspartei verpflichtet, die in den Anlagen aufgeführten Waren nach den Bestimmungen dieses Übereinkommens zur vorübergehenden Verwendung zuzulassen (Abs. 1). Unbeschadet der Bestimmungen der Anlage E wird die vorübergehende Verwendung unter vollständiger Aussetzung der Eingangsabgaben und frei von Einfuhrverboten und -beschränkungen wirtschaftlicher Art (Abs. 2) gewährt. Art. 2 der Anlage B.6 des Istanbul Übereinkommens sieht u. a. vor, dass persönliche Gebrauchsgegenstände zur vorübergehenden Verwendung zugelassen werden. Als persönliche Gebrauchsgegenstände gelten nach Art. 1 Buchstabe b der Anlage B.6 alle neuen und gebrauchten Gegenstände, die ein Reisender unter Berücksichtigung aller Umstände auf seiner Reise in angemessenem Umfang zum persönlichen Gebrauch benötigt, jedoch ohne die zu Handelszwecken eingeführten Waren. Eine "Erläuternde Liste" der persönlichen Gebrauchsgegenstände ist in Anhang I zur Anlage B.6 enthalten. Darin enthalten ist u. a. "persönlicher Schmuck" (Z 3) und "andere offensichtlich persönliche Gegenstände" (Z 20).

Daraus wird deutlich, dass es sich bei den persönlichen Gebrauchsgegenständen um Waren handelt, die der Reisende im Zusammenhang mit seiner Reise für sich benötigt.

Nach der Aktenlage bestehen nicht die geringsten Hinweise darauf, dass die Gattin des Bf. den Ring während ihrer Reise oder für den Aufenthalt im Zollgebiet der Union für sich persönlich benötigte. Sie selbst räumte dazu befragt im Rahmen der mündlichen Verhandlung ein, dass der Ring nicht dazu bestimmt war, in der Union verwendet zu werden (siehe Antwort zu Frage 6 auf Seite 3 der o.a. Niederschrift).

Allein der Umstand, dass die Gattin des Bf. beabsichtigte, den Ring einige Tage nach der Einreise in Österreich an ihren Ehemann zum Zwecke der (angebliche intendierten) späteren Verzollung in der Ukraine weiterzugeben, vermag keinen solchen Zusammenhang herzustellen. Waren, die zur bloßen Durchfuhr durch das Gebiet einer Vertragspartei bestimmt sind, um im Gebiet einer anderen Vertragspartei verzollt zu werden, sind in der Anlage B.6 nicht erwähnt.

Daraus ergibt sich aber, dass in Bezug auf den mitgeführten Damenring die konkludente Zollanmeldung für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung durch Benützen des Grünkanals nicht zulässig war.

Bemerkt wird, dass hinsichtlich des Ringes eine Abgabenbefreiung gem. Richtlinie 2007/74/EG des Rates vom 20.12.2007 über die Befreiung der von aus Drittländern kommenden Reisenden eingeführten Waren von der Mehrwertsteuer und den Verbrauchsteuern ebenfalls nicht in Betracht kommt. Denn der Ring war nach der Aktenlage nicht – wie in Art. 6 Buchstabe b der

genannten Richtlinie gefordert – zum persönlichen Ge- oder Verbrauch der Ehegattin des Bf., sondern zu bloßen Durchfuhr bestimmt.

Es spricht daher auch aus diesen Gründen alles dafür, dass der Gattin des Bf. ein vorschriftswidriges Verhalten anzulasten ist, das aus den oben dargelegten Gründen zur Entstehung der Zollschuld gem. Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a UZK geführt hat.

Dieses Ergebnis findet seine Deckung in der höchstgerichtlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, der schon mehrmals ausgesprochen hat, dass im gegebenen Zusammenhang die Befreiung von Einfuhrabgaben ausschließlich dann zu gewähren ist, wenn es sich bei den persönlichen Gebrauchsgegenständen um Waren handelt, die der Reisende im Zusammenhang mit seiner Reise für sich benötigt (siehe VwGH 28.02.2008, 2005/16/0111; 27.11.2008, 2008/16/0081).

In seinem Erkenntnis vom Februar 2008 hatte der Verwaltungsgerichtshof einen ähnlich gelagerten Fall zu beurteilen, der die vorübergehende Einfuhr eines Rings durch eine Person mit gewöhnlichen Wohnsitz in einem Drittland (Schweiz) betrifft. Dieser Reisende deklarierte bei seiner Ausreise aus der Schweiz für Zwecke der Mehrwertsteuerrückvergütung den Ring beim zuständigen Schweizer Zollamt. Dabei wurde er belehrt, den Ring bei der Einfuhr nach Österreich anzumelden. Der Reisende gab am Flughafen Wien dennoch keine ausdrückliche Zollanmeldung an, sondern benützte den Grüntunnel. Nach der Betretung behauptete er, der Ring sei dazu bestimmt gewesen, wieder in die Schweiz zurückgebracht zu werden, um dort als Geschenk an seine dort wohnhafte Gattin übergeben zu werden. Der Verwaltungsgerichtshof kam angesichts dieses Sachverhalts zum Schluss, dass dieser Ring nicht als persönlicher Gebrauchsgegenstand iSd Istanbuler Übereinkommens anzusehen war und dass somit eine vollständige Abgabenbefreiung im Rahmen der vorübergehenden Verwendung nicht in Betracht kam. Die Abgabe einer konkludenten Zollanmeldung für diesen Ring erachtete der Verwaltungsgerichtshof als unzulässig (VwGH 28.02.2008, 2005/16/0111).

Seitens des Bundesfinanzgerichts besteht keine Veranlassung, von dieser Rechtsprechung abzuweichen.

Zur Frage der konkludenten Zollanmeldung zur Überlassung in den zollrechtlich freien Verkehr:

Im Rahmen der o.a. Zollkontrolle am 07.05.2023 konnten von den einschreitenden Zollorganen im Handgepäck der beiden Reisenden u.a. auch in der Schweiz neu gekaufte Schuhe vorgefunden werden. Laut Schweizer Zollbehörden hatte der Bf. diese Damenschuhe im Wert von CHF 280,00 in Zürich gekauft.

Den Feststellungen der Tatbeschreibung lässt sich erschließen, dass das Zollamt davon ausging, dass es sich dabei um Waren zu nichtkommerziellen Zwecken im persönlichen Gepäck von

Reisenden handelte, die gem. Art. 41 der VO (EG) Nr. 1186/2009 von den Einfuhrabgaben befreit sind (arg. „Die Schuhe wurden als Reisefreigrenze überlassen“). Der Wert dieser Schuhe ist jedenfalls unter dem in Art. 7 Abs. 1 letzter Satz der BefrRL normierten Schwellenwert von € 430,00 gelegen.

Hinsichtlich des in Rede stehenden Ringes scheitert eine solche Abgabenbefreiung schon daran, dass diese ausschließlich für Waren gilt, die im persönlichen Gepäck des Reisenden eingeführt werden. Der gegenständliche Ring wurde aber unstrittig von der Gattin des Bf. am Finger getragen und befand sich somit nicht in ihrem persönlichen Gepäck iSd Legaldefinition in Art. 4 bis 6 der BefrRL.

Dazu kommt, dass der Wert des Ringes (€ 42.000,00) deutlich über dem o.a. Schwellenwert liegt.

Der Ring erfüllt damit nicht die Voraussetzungen, um gem. Art. 141 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA iVm Art. 138 Buchstabe a UZK-DA konkludent zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr angemeldet zu werden.

Zur Person des Zollschuldners:

Zollschuldner gem. Art. 79 Abs. 3 Buchstabe a UZK wird im gegebenen Zusammenhang die Person, die gem. Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a UZK eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Verbringen von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet der Union zu erfüllen hatte.

Das ist die Person, die als aktiv Handelnde die Waren tatsächlich ins Zollgebiet der Union befördert hat. Auf die rechtliche Beziehung zur Ware kommt es dabei nicht an. So ist etwa die Eigentümerposition ohne jegliche Bedeutung (siehe Witte, UZK, 7. Auflage, Rz. 239 zu Art. 79).

Das Bundesfinanzgericht ist davon überzeugt, dass der Bf. nicht als Pflichtiger gem. Art. 79 Abs. 3 Buchstabe a UZK in Betracht kommt. Denn nicht er, sondern seine Gattin nahm das zollschuld begründende faktische Verbringen vor. Der Umstand, dass er den Ring zuvor in der Schweiz gekauft und noch in der Schweiz an seine Gattin weitergeschenkt hat, ändert an dieser abgabenrechtlichen Würdigung nichts.

Zollschuldner als Beteiligter gem. Art. 79 Abs. 3 Buchstabe b UZK ist hingegen die Person, die an der Handlung beteiligt war, die zur Nichterfüllung der Verpflichtung führte. Dabei ist zu beachten, dass der Unionsgesetzgeber den Kreis derjenigen, die im Fall des vorschriftswidrigen Verbringens einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware als Zollschuldner in Frage kommen, weit fassen wollte.

Zu dem in dieser Vorschrift enthaltenen objektiven Tatbestandsmerkmal hat der EuGH ausgesprochen, dass jedermann, der durch sein Verhalten in irgendeiner Weise an dem

vorschriftswidrigen Verbringen mitgewirkt hat als Zollschuldner in Betracht kommt (zur Beteiligung am vorschriftswidrigen Verbringen gem. Art. 202 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK als Vorgängerregelung des Art. 79 Abs. 3 Buchstabe b UZK: EuGH 17.11.2011, C-454/10, Rn. 16).

Der Bf. erwarb den gegenständlichen Ring in der Schweiz, er händigte ihn seiner Gattin vor der Einreise in das Zollgebiet der Union aus und er war sowohl bei der Ausfuhrzollabfertigung in der Schweiz als auch bei der Einreise nach Österreich anwesend. Dazu kommt, dass sich der Bf. laut seinen eigenen Aussagen bereits vor der Tat bereit erklärt hatte, den Ring in Österreich zum Zwecke der weiteren Beförderung zu übernehmen. Es kann daher kein ernsthafter Zweifel daran bestehen, dass der Bf. am vorschriftswidrigen Verbringen mitgewirkt hat.

Die in Art. 79 Abs. 3 Buchstabe b UZK enthaltene subjektive Voraussetzung stellt darauf ab, ob die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass dieses vorschriftswidrig war, was impliziert, dass sie Kenntnis vom Vorliegen einer oder mehrerer Unregelmäßigkeiten hatten oder vernünftigerweise hätten haben müssen (EuGH 17.11.2011, C-454/10, Rn. 20). Diese zur Regelung in Art. 202 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK ergangene EuGH-Entscheidung lässt sich auf die hier einschlägige Bestimmung des Art. 79 Abs. 3 Buchstabe b UZK übertragen (Jatzke in Wolfgang/Jatzke, UZK, 2021, Art. 79, Rz. 168).

Das Schweizer Zollorgan belehrte den Bf. und seine Gattin hinsichtlich des Vorgehens bei der Einreise nach Österreich und machte die beiden darauf aufmerksam, dass der Ring bei der Einfuhr zu deklarieren sei. Dennoch meldeten weder der Bf. noch seine Frau den Ring an. Sie benutzten vielmehr beide gemeinsam und gleichzeitig den grünen Ausgang. Damit ist auch das subjektive Tatbestandsmerkmal erfüllt. Angesichts des geschilderten Ablaufs des Geschehens ist sogar von vorsätzlichem Handeln des Bf. auszugehen.

Der Bf. war daher gem. Art. 79 Abs. 3 Buchstabe b UZK als Zollschuldner heranzuziehen und der Spruch des angefochtenen Bescheids war entsprechend abzuändern.

Zur gesamtschuldnerischen Haftung:

Der Kern der gesamtschuldnerischen Haftung gem. Art. 84 UZK liegt darin, dass die Zollbehörden die Abgaben zwar nur einmal fordern können, dass aber jeder Zollschuldner die gesamte Leistung zu bewirken verpflichtet ist.

Die Ausübung des dabei zu beachtenden Auswahlermessens kann rechtmäßig auch in der Weise erfolgen, dass die Abgaben gegen sämtliche in Betracht kommenden Gesamtschuldner festgesetzt werden (BFH 20.07.2004, VIIR20/02). Im vorliegenden Fall spricht der Umstand, dass über die Einkommensverhältnisse des Bf. und seiner Gattin keine gesicherten Unterlagen vorliegen, für die Inanspruchnahme beider Zollschuldner. Außerdem war zu berücksichtigen,

dass sich nach den Angaben der Beiden ihr Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht in Österreich befindet.

Schließlich ist auch auf den Grad der Verfehlung Bedacht zu nehmen. Im vorliegenden Fall ist – wie oben dargelegt – von einer vorsätzlichen Begehung auszugehen. Denn die beiden Reisenden verneinten wahrheitswidrig die im Zuge der Einreisekontrolle seitens des Zollbeamten an sie gerichtete Frage nach allenfalls weiteren mitgeführten neu gekauften Waren. Dazu kommt, dass den beiden Reisenden ein Täuschungsversuch anzulasten ist. Denn während die Gattin des Bf. den Ring bei der Ausfuhrzollabfertigung in der Schweiz noch im Handgepäck verwahrt hatte, trug sie ihn bei der Benützung des grünen Ausgangs am Finger. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung erklärte sie diesen Umstand mit Sicherheitsüberlegungen. Es sei zu befürchten gewesen, dass der Ring aus ihrer Handtasche gestohlen werden hätte können. Diese Erklärung überzeugt nicht. Denn sie gab an, dass ihr Mann (der Bf.) den Ring nach der Einreise nach Österreich mittels der in der Schweiz mitgekauften Originalbox (offensichtlich ohne die angeblichen Sicherheitsbedenken) in die Ukraine befördern hätte wollen. Diese Box befand sich aber im Zuge der Einreise im Handgepäck der Bf.

Es kann daher davon ausgegangen werden, dass die Gattin des Bf. den Ring nur deshalb am Finger trug, um im Falle einer allfälligen Gepäckkontrolle die Entdeckung des Schmuckstücks durch ein Zollorgan und damit die Betretung bei einer Zollzuwiderhandlung zu verhindern.

Aus all diesen Gründen kann dem Zollamt nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es beide Reisende als Gesamtschuldner heranzog.

Zur Einfuhrumsatzsteuer:

Sowohl der VwGH als auch der EuGH haben bereits mehrfach zur Frage der Entstehung der Einfuhrumsatzsteuerschuld im Zusammenhang mit Verstößen gegen zollrechtliche Vorschriften Stellung genommen (siehe etwa VwGH 29.02.2024, Ra 2021/16/0077).

Nach der - mittlerweile ständigen - Rechtsprechung des EuGH kann in derartigen Fällen neben der Zollschuld eine Mehrwertsteuerpflicht bestehen, wenn aufgrund des Fehlverhaltens, das zur Entstehung der Zollschuld führte, angenommen werden kann, dass die fraglichen Waren in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt sind und somit einem Verbrauch, d. h. dem mit Mehrwertsteuer belasteten Vorgang, zugeführt werden konnten (vgl. EuGH 18.1.2024, C-791/22).

Wird ein Gegenstand aufgrund einer nachweislichen Wiederausfuhr - selbst unter Verletzung zollrechtlicher Bestimmungen - gar nicht in den Wirtschaftskreislauf der Union überführt, tritt kein Einfuhrmehrwertsteuertatbestand ein. Ob eine Ware in den Wirtschaftskreislauf der Union überführt wurde, ist festzustellende Sache des nationalen Gerichts (vgl. EuGH 1.6.2017, C-571/15).

In derartigen Fällen unterliegen in das Zollgebiet der Union verbrachte Waren - auch wenn sie sich bereits physisch im Gebiet der Union befinden - somit nur dann der Mehrwertsteuer, wenn sie im Sinne des Art. 2 Abs. 1 lit. d MwStSystRL 2006/112/EG eingeführt worden sind, somit eine „Einfuhr“ vorliegt (vgl. EuGH 2.6.2016, C-226/14 und C-228/14).

Die Beschlagnahme ist ein Eingriff zur Übernahme der tatsächlichen Sachherrschaft durch die zuständigen Behörden, mit dem die Waren sichergestellt werden und ihr Eintritt in den Wirtschaftskreislauf materiell verhindert wird (EuGH 29.4.2010, C-230/08, RZ 92, 93).

Da im vorliegenden Fall der Diamantring unstrittig unmittelbar am Arbeitsplatz der Zollstelle Flughafen Wien beschlagnahmt und der Verfügungsgewalt der beiden Reisenden entzogen wurde, ist dieser nicht in den Wirtschaftskreislauf der Union eingegangen. Ein Verbrauch oder eine Verwendung im Zollgebiet war nicht geplant, war durch die Beschlagnahme unterbunden und fand auch tatsächlich nicht statt, sodass die Einfuhrumsatzsteuer nicht entstanden ist.

Selbst dann, wenn der Ring nach einer allfälligen Aufhebung der Beschlagnahme an die beiden Reisenden wieder ausgefolgt werden sollte, um ihren Antrag entsprechend im Rahmen des Versandverfahrens unter zollamtlicher Überwachung zum zuständigen Bestimmungszollamt an der Grenze zur Ukraine befördert zu werden, liegt kein Eintritt in den Wirtschaftskreislauf und somit kein Einfuhrumsatzsteuertatbestand vor.

Die Abgaben waren daher wie folgt neu zu berechnen:

Neuberechnung der Abgaben:

Zoll:

Warennummer	Abgabenart	Bemessungsgrundlage	Abgabensatz	Abgabenbetrag
7113 1900 00	Zoll	€ 42.000,00	2,50 %	€ 1.050,00

Verzugszinsen

Bemessungsgrundlage: € 1.050,00
 Zinssatz: 5,50 %
 Beginn der Zinspflicht: 08.05.2023
 Ende der Zinspflicht: 13.11.2023
 Zeitraum: 190 Tage
 Berechnung: € 1.050,00 x 5,50/100 : 365 x 190 = € 30,55

Aussetzung der Zahlungsfrist

Die Frist für die Entrichtung der Abgaben wird gem. Art. 108 Abs. 3 UZK iVm Art. 90 UZK-DA (wie schon im angefochtenen Bescheid) von Amts wegen bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Einziehung des beschlagnahmten Rings ausgesetzt. Einwände gegen diese Aussetzung trug der Bf. nicht vor.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Hinweis:

Zu dem im Zuge der mündlichen Verhandlung gestellten Antrag auf Ausfolgung des Rings wird darauf hingewiesen, dass über den Anspruch auf Herausgabe eines beschlagnahmten Gegenstandes gem. § 91 Abs. 2 FinStrG jene Behörde zu entscheiden hat, die die Beschlagnahme verfügt hat (VwGH 29.4.2002, 96/17/0431). Im Rahmen der vorliegenden Entscheidung, die ausschließlich das Abgabenverfahren und nicht die Beschlagnahme zum Gegenstand hat, war daher über den genannten Antrag nicht abzusprechen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Die vorliegende Entscheidung kann sich auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 5. März 2025