

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, ***Adr.Bf.Moskau***, vertreten durch ***RA***, über die Beschwerde vom 4. Juni 2025 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 15. Mai 2025, GZ: ***1***, betreffend Eingangsabgaben und Verzugszinsen zu Recht erkannt:

- I. Der o.a. angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Abgaben werden wie folgt festgesetzt, wobei die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer zur Gänze entfällt:
Zoll: € 5.941,06
Verzugszinsen: € 644,89
Daraus ergibt sich im Vergleich zur Vorschreibung im angefochtenen Bescheid eine Abänderung zu Gunsten der Beschwerdeführerin in der Höhe von € 24.520,81.
- II. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- III. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.
- IV. 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 15. Mai 2025, GZ: ***1***, setzte das Zollamt Österreich der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), Frau ***Bf.***, damals wohnhaft in ***Adr.Bf.Barcelona***, die Eingangsabgaben für den im Bescheid näher bezeichneten PKW der Marke Porsche fest.

Sie habe hinsichtlich dieses Fahrzeuges eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Verbringen von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet der Union nicht erfüllt. Dadurch sei für sie gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a und

Abs. 3 Buchstabe a der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK) iVm § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) die Eingangsabgabenschuld entstanden.

Gleichzeitig kam es mit diesem Sammelbescheid zur Festsetzung von Verzugszinsen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 04.06.2025.

Das Zollamt Österreich wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 24.06.2025, GZ. ***2***, als unbegründet ab.

Die Bf. stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 11.07.2025 den Vorlageantrag.

Mit Beschluss vom 16.09.2025 richtete das Bundesfinanzgericht einen Vorhalt an die Bf. und an das Zollamt Österreich. Diesem Vorhalt ist u.a. zu entnehmen, dass das Bundesfinanzgericht eine wesentliche Reduktion der Abgabenfestsetzung ins Auge fasst.

Das Zollamt Österreich erklärte sich in seiner Stellungnahme vom 17.09.2025 mit der erwähnten Neuberechnung der Abgaben einverstanden.

Der Vertreter der Bf. teilte mit E-Mail vom 18.09.2025 mit, er verzichte auf eine ausführliche Stellungnahme und sei mit der Neuberechnung laut Vorhalt und Beschluss ausdrücklich und unwiderruflich einverstanden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 18.12.2024 kontrollierten Organe des Zollamtes Österreich Herrn ***3***, einen Bekannten der Bf. mit Wohnsitz in Belarus. Dieser war mit einem in Polen zugelassenen Kleintransporter und einem in Belarus zugelassenen Anhänger, beladen mit dem verfahrensgegenständlichen PKW der Marke Porsche, auf der Autobahn unterwegs. Auf dem Porsche waren keine Kennzeichen montiert. Im Zuge der Kontrolle fanden die Zollorgane im Kofferraum vier russische Kfz-Kennzeichen für das Fahrzeug. Außerdem konnte ein zugehöriger Zulassungsschein vorgelegt werden. Demnach war der Porsche damals in Russland auf den Namen der Bf. zugelassen.

3 gab an, er sei im Auftrag der Bf. unterwegs, um den PKW der Bf. von Spanien nach Minsk bzw. nach Moskau zu überstellen. Der Porsche sei zuvor von der Bf., deren Tochter und deren Schwiegersohn in Spanien benützt worden, wo alle drei genannten Personen wohnhaft seien.

Aufgrund einer vorgefundenen polnischen Versicherungskarte ging das Zollamt Österreich davon aus, dass der Porsche im April 2024 in das Zollgebiet der Union verbracht worden sei. Unter Bedachtnahme auf die Wohnsitzverhältnisse der Bf. und der anderen Fahrzeugbenutzer ging das Zollamt von einem vorschriftswidrigen Verbringen aus.

In der Folge beschlagnahmte das Zollamt am 19.12.2024 den Porsche zur Sicherung des Verfalls und/oder zur Beweissicherung.

Am 19.03.2025 hob das Zollamt die Beschlagnahme auf, nachdem die Bf. Wertersatz und Eingangsabgaben für den Porsche entrichtet hatte.

Die Ausfolgung des Porsche an den Vertreter der Bf. erfolgte am 02.04.2025. Anschließend wurde der PKW nach der Aktenlage ins Drittland verbracht.

Am 15.05.2025 erging schließlich der angefochtene Abgabenbescheid.

2. Beweiswürdigung

Die beweislos vorgetragenen Angaben der Bf. hinsichtlich der Einfuhr des verfahrensgegenständlichen PKWs sind widersprüchlich:

Am 19.12.2024 fand unter Beiziehung einer Dolmetscherin einer Telefonkonferenz statt. Dabei gab die Bf. dem Zollamt u.a. bekannt, sie verfüge sowohl über die russische als auch die spanische Staatsbürgerschaft. In Spanien lebe sie mit ihren drei Kindern. Das jüngste Kind besuche dort die Schule. Sie halte sich zusammen mit ihrem Ehemann abwechselnd in Russland und in Spanien auf. Ihr Mann sei kein spanischer Staatsbürger, habe aber ein spanisches Visum. ***3***, ein Freund der Familie habe den Porsche auf ihr Ersuchen hin in Barcelona abgeholt, um ihn nach Minsk zu überstellen. Sie selbst habe nicht von Spanien nach Belarus reisen wollen, weil sie Angst hatte, ihr und ihrer jüngeren Tochter könnte etwas passieren, da sie russische Staatsbürger seien.

Der Porsche sei vor drei Monaten (also etwa Mitte September 2024) von Russland per Container auf einem Schiff nach Marokko und anschließend per Fähre weiter nach Spanien verbracht worden. Diesen Transport habe eine Spedition organisiert. Entsprechende Unterlagen könne sie nicht vorlegen. Sie und ihr Ehemann seien dann später per Flugzeug über die Türkei nach Spanien gereist.

Zu der im PKW gefundenen polnischen grünen Versicherungskarte, ausgestellt am 26.04.2024, gab sie an, dass sie und ihr Mann diese Karte gekauft hätten. Sie hätten ursprünglich geplant, schon im April 2024 mit dem Auto nach Spanien zu fahren, hätten sich dann aber dazu entschlossen, einige Monate später die Überstellung per Spedition zu veranlassen. Sie und ihr Ehemann würden nicht über die notwendigen finanziellen Mittel verfügen, um ein derartiges Fahrzeug in Spanien zu erwerben.

Den Porsche habe ausschließlich sie selbst in Spanien benutzt.

Dass die russischen Kfz-Kennzeichen beim Rücktransport im Kofferraum des Porsche verwahrt waren, begründete die Bf. mit ihrer Sorge vor Beschädigungen des PKWs durch ukrainische Staatsbürger.

Es fällt auf, dass sich die Bf. zwar hinsichtlich der Versicherung gründlich informierte und daher Kenntnis darüber hatte, dass für die Durchfuhr durch bestimmte Länder wie Belarus, Moldau und der Ukraine eine gültige Internationale Versicherungskarte erforderlich ist (siehe Stellungnahme „17.2025“), dass sie aber andererseits nichts unternommen hat, um ein zollredliches Handeln bei der Einreise in die Europäische Union zu gewährleisten.

Mit E-Mail vom 17.03.2025 teilte der Vertreter der Bf. dem Zollamt Österreich mit, dass die bisherigen Aussagen des Fahrers und der Bf., sofern sie im Widerspruch zu den nunmehrigen Ausführungen stünden, Schutzbehauptungen seien, zu denen es aus Angst vor strafrechtlicher Verfolgung bzw. Festnahme/Beschlagnahme gekommen sei.

Tatsächlich sei der Porsche schon am 26.10.2019 über Belarus in der Nähe von Brest nach Polen und danach weiter nach Italien und Spanien gebracht worden. Der PKW habe zum Zeitpunkt der Einreise einen Kilometerstand von 22.702,60 gehabt und sei auf einem Autoanhänger transportiert worden. Der Porsche sei zum Zwecke der Verwendung durch die Bf. in Spanien eingeführt worden. Der ständige Wohnsitz der Bf. befinde sich in der Russischen Föderation. Sie reise nur gelegentlich nach Spanien, wo sie über eine Immobilie als Ferienunterkunft verfüge.

Im März 2020 sei aufgrund von Covid-19 von der spanischen Regierung eine Ausgangssperre verhängt worden. Aus diesem Grund sei eine Rückreise nach Russland nicht möglich gewesen und das Fahrzeug sei in Barcelona in einer Garage abgestellt worden. Nach Öffnung des Flugverkehrs sei die Bf. zurück nach Russland gereist. Der PKW sei jedoch in Spanien verblieben und dort nicht benutzt worden.

Im Oktober 2024 habe die Bf. als Zulassungsbesitzerin des Porsche beschlossen, das Fahrzeug nach Moskau zurückbringen zu lassen, um es dort zu verkaufen.

Mit der Fahrzeugüberstellung nach Russland habe sie ***3*** betraut. Dieser habe zuvor auch den angesprochenen Transport von Russland nach Spanien übernommen.

Wie bereits oben ausgeführt richtete das Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 16.09.2025 einen Vorhalt an die Bf. und an das Zollamt Österreich.

Dort heißt es u.a.:

*„Aufgrund der ständig wechselnden Verantwortung der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), Frau ***Bf.***, und mangels Vorlage entsprechender Nachweise ist nicht belegt, wann genau der verfahrensgegenständliche PKW der Marke Porsche in das Zollgebiet der Union verbracht wurde und durch wen bzw. über welche Route diese Verbringung erfolgte.*

Als Ergebnis der freien Beweiswürdigung und basierend auf den Angaben der Bf. ist dennoch von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Die Bf. erklärte im Rahmen einer telefonischen Befragung durch das Zollamt, sie verfüge sowohl über die russische als auch die spanische Staatsbürgerschaft. Sie habe drei Kinder (30, 20 und 8 Jahre alt), die in Spanien leben würden. Das 20jährige Kind würde in Spanien studieren und das 8jährige Kind dort die Schule besuchen. Aufgrund dieser glaubwürdigen Angaben ist davon auszugehen, dass sich der gewöhnliche Wohnsitz der Bf. (Mittelpunkt der Lebensinteressen) im Jahr 2019 in Spanien befand.

*Herr ***3***, ein in Belarus wohnhafter Bekannter der Bf., verbrachte den PKW im Auftrag der Bf. am 26.10.2019 von Russland über Belarus und Polen in das Zollgebiet der Union. Dort wurde das Fahrzeug laut ***3*** von der Bf., ihrem Schwiegersohn ***4*** und ihrer Tochter ***5*** (beide wohnhaft in Barcelona) verwendet. Das Fahrzeug war bei der Verbringung auf einem Anhänger verladen. In der Folge verwendete u.a. die Bf. den auf ihren Namen in Russland zugelassen PKW mehrere Jahre lang in Spanien (Marbella und Barcelona) zu eigenen Zwecken bzw. stellte ihn in spanischen Garagen ab. Diese Verwendung führte zu keinerlei Problemen mit den spanischen Behörden. Als Begründung für die Fahrzeug-überstellung führte die Bf. an, sie und ihr Ehemann würden nicht über die notwendigen finanziellen Mittel verfügen, um ein solches Fahrzeug in Spanien kaufen zu können. Im Oktober 2024 beschloss die Bf., den PKW durch ***3*** von Spanien nach Russland rücküber-stellen zu lassen, um das Fahrzeug dort zu verkaufen.*

*Im Zuge dieser Überstellungsfahrt kontrollierten österreichische Zollorgane den ***3*** und beschlagnahmten den PKW.*

Ausgehend von diesem Sachverhalt ergibt sich folgende abgabenrechtliche Würdigung:

Die Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung gem. Art. 250 UZK für das in Rede stehende Beförderungsmittel war aufgrund der Besonderheiten des hier zu betrachtenden Einzelfalles nicht zulässig. Denn dieses Verfahren dient weder dazu, ein Fahrzeug vom Drittland in das Zollgebiet der Union zum Zweck der jahrelangen Verwendung innerhalb des Zollgebiets der Union zu überstellen, noch darf es durch Personen in Anspruch genommen werden, deren gewöhnlicher Wohnsitz im Zollgebiet der Union gelegen ist.

Eine konkludente Anmeldung im Rahmen der Verbringung des Fahrzeuges in das Zollgebiet der Union war daher unzulässig. Das vorschriftswidrige Verbringen führte zum Entstehen der

Zollschuld gem. Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a UZK. Zollschuldnerin ist gem. Art. 79 Abs. 3 Buchstabe a UZK die Bf. als Pflichteninhaberin. Die Zollschuld entstand gem. Art. 87 Abs. 1 UZK in Polen an der EU-Außengrenze zu Belarus. Da der Einfuhrabgabebetrag weniger als € 10.000,00 beträgt (siehe unten), gilt die Zollschuld jedoch gem. Art. 87 Abs. 4 UZK als in Österreich entstanden, wo das Entstehen der Zollschuld entdeckt wurde.

Die Zollschuldentstehung ist völlig unabhängig vom Vorliegen subjektiver Tatbestandsmerkmale. Es kommt daher weder auf ein Verschulden der Pflichteninhaberin noch auf ein Wissen oder Wissenmüssen um die Pflichtverletzung an.

Die Motivation der Bf. für das beschriebene zollunredliche Handeln lässt sich nach der Aktenlage darin erblicken, dass sie sich durch die Beschaffung eines unverzollten und un versteuerten Fahrzeuges der Luxusklasse einen finanziellen Vorteil verschaffen wollte, weil sie es sich laut ihren eigenen Angaben nicht leisten konnte, ein derartiges Fahrzeug in Spanien anzuschaffen.

Hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des EuGH (siehe etwa EuGH 03.03.2021, C-7/20) diese Abgabe im Hinblick auf die Bedeutung des für die Mehrwertsteuer geltenden Grundsatzes der steuerlichen Territorialität in jenem Mitgliedstaat entsteht, in dem die fraglichen Waren in den Wirtschaftskreislauf der Union eingetreten sind. Im vorliegenden Fall ist die Einfuhrumsatzsteuer daher in Spanien entstanden, wo das Fahrzeug u.a. durch die Bf. fünf Jahre lang verwendet wurde. Außer Streit steht, dass weder die Absicht bestand, den PKW in Österreich zu verwenden/verbrauchen, noch dass es tatsächlich in Österreich zu einer Verwendung bzw. zu einem Verbrauch gekommen ist.

Auch aus dem Urteil des EuGH vom 18.01.2024, C-791/22, ergibt sich, dass die Bestimmungen des Art. 215 Abs. 4 ZK (Vorgängerregelung des Art. 87 Abs. 4 UZK) auf die Einfuhrmehrwertsteuer für die Festlegung ihres Entstehungsorts keine entsprechende Anwendung findet.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen ist darauf hinzuweisen, dass das Zollamt – ausgehend von einer Bewertung durch den ÖAMTC – von einem Wert per Oktober 2019 in der Höhe von € 87.690,00 ausgeht. Bei der Überprüfung dieser Gebrauchtwagenbewertung fällt auf, dass es sich beim angeführten Wert nicht um den Zollwert handeln kann, zumal offensichtlich weder die NoVA noch die USt herausgerechnet wurden. Beide Abgaben gehören zweifellos nicht zum Zollwert.

Nach der Aktenlage ergibt sich vielmehr ein Zollwert in der Höhe von € 59.410,57 laut nachstehender Aufstellung:

Zollwert	59.410,57
+ 23 % NoVA	13.664,43

<i>Zwischensumme</i>	<i>73.075,00</i>
<i>+ 20 % USt</i>	<i>14.615,00</i>
<i>Wert laut Gutachten</i>	<i>87.690,00</i>

Aus dem Gesagten ergibt sich folgende Neuberechnung der Abgaben:

Zoll (10 % des Zollwertes): € 5.941,06; Verzugszinsen: € 644,89.“

In ihren Stellungnahmen zu diesem Vorhalt trugen weder das Zollamt noch die Bf. Einwendungen dagegen vor.

Das Bundesfinanzgericht erachtet es im Rahmen der freien Beweiswürdigung als erwiesen, dass sich im Streitfall der Ablauf des abgabenrechtlich relevanten Geschehens tatsächlich wie im Vorhalt dargestellt zugetragen hat.

Dass die diesbezüglichen Feststellungen unzutreffend seien, behaupten die beiden Parteien nicht.

Es konnte daher unbedenklich vom eben geschilderten Sachverhalt ausgegangen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

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

Rechtslage:

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 Zollschuld bei Verstößen

(1) Für einfuhrabgabenpflichtige Waren entsteht eine Einfuhrzollschuld, 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 Zollschuld ist folgender Zeitpunkt maßgebend:

a) der Zeitpunkt, zu dem die Verpflichtung, deren Nichterfüllung die Zollschuld 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 Zollschuldner,

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.“

Art. 250 UZK bestimmt:

„(1) In der vorübergehenden Verwendung können 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 Folgendem unterliegen:

a. sonstigen Abgaben nach anderen geltenden Vorschriften oder

- b. *handelspolitischen Maßnahmen, soweit diese nicht das Verbringen oder den Ausgang von Waren in das oder aus dem Zollgebiet der Union untersagen.*

(2) Die vorübergehende Verwendung ist nur zulässig, wenn

- a. *keine Veränderungen der Waren beabsichtigt ist, außer der normalen Wertminderung aufgrund des von ihnen gemachten Gebrauchs,*
- b. *die Nämlichkeit der in das Verfahren übergeführten Waren gewährleistet ist, außer wenn angesichts der Beschaffenheit der Waren oder der beabsichtigten Verwendung bei einem Verzicht auf Maßnahmen zur Nämlichkeitssicherung nicht mit einem Missbrauch des Verfahrens zu rechnen ist, oder im Falle des Artikels 223, wenn nachgeprüft werden kann, ob die für Ersatzwaren vorgesehenen Voraussetzungen erfüllt sind,*
- c. *der Inhaber des Verfahrens außerhalb des Zollgebiets der Union ansässig ist, es sei denn, anderweitig ist etwas anderes vorgesehen,*
- d. *die in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Anforderungen für die vollständige oder teilweise Befreiung von Abgaben erfüllt sind.“*

Artikel 139 Abs. 1 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) in der entscheidungsmaßgeblichen Fassung bestimmt:

„Artikel 139 Waren, die gemäß Artikel 141 als zur vorübergehenden Verwendung und Wiederausfuhr angemeldet gelten (Artikel 158 Absatz 2 des Zollkodex)

(1) Die in Artikel 136 Absatz 1 Buchstaben a bis d, Buchstaben h und i genannten Waren gelten gemäß Artikel 141 als zur vorübergehenden Verwendung angemeldet, sofern sie nicht mit anderen Mitteln angemeldet werden.“

Artikel 136 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA bestimmt:

„Art. 136 Mündliche Zollanmeldung zur vorübergehenden Verwendung und Wiederausfuhr (Artikel 158 Absatz 2 des Zollkodex)

(1) Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung können für folgende Waren mündlich abgegeben werden:

- a. *Paletten, Container und Beförderungsmittel sowie Ersatzteile, Zubehör und Ausrüstung für diese Paletten, Container und Beförderungsmittel gemäß den Artikeln 208 bis 216;“*

Artikel 141 Abs. 1 Buchstabe a bis c UZK-DA lautet:

„Artikel 141 Als Zollanmeldung oder Wiederausfuhranmeldung geltende Handlungen (Artikel 158 Absatz 2 des Zollkodex)

(1) Für die in Artikel 138 Buchstaben a bis d, h, k, l und m, Artikel 139 und Artikel 140 Absatz 1 genannten Waren gilt jede der folgenden Handlungen als Zoll- oder Wiederausfuhranmeldung:

- a. Benutzen des grünen Ausgangs "Anmeldefreie Waren", sofern bei der betreffenden Zollstelle getrennte Kontrollausgänge vorhanden sind;*
- b. Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge;*
- c. Anbringen einer Zollanmeldungs vignette oder eines Aufklebers "Anmeldefreie Waren" an der Windschutzscheibe von Personenwagen, sofern dies in den einzelstaatlichen Vorschriften vorgesehen ist.“*

Art. 217 UZK-DA bestimmt u.a.:

„Die Erledigung der vorübergehenden Verwendung von Beförderungsmitteln und Containern muss innerhalb der folgenden Fristen ab dem Zeitpunkt der Überführung der Waren in das Verfahren erfolgen:

- a. bei Schienenbeförderungsmitteln: innerhalb von zwölf Monaten;*
- b. bei gewerblich verwendeten Beförderungsmitteln mit Ausnahme von Schienenbeförderungsmitteln: in dem Zeitraum, der für die Durchführung der Beförderung notwendig ist;*
- c. bei Straßenbeförderungsmitteln, die zum eigenen Gebrauch verwendet werden*
 - i. durch Studenten: in dem Zeitraum, in dem sich die Studenten im Zollgebiet der Union ausschließlich zu Studienzwecken aufhalten;*
 - ii. durch Personen, die einen Auftrag von bestimmter Dauer erfüllen: in dem Zeitraum, in dem sich diese Personen ausschließlich zum Zwecke der Erfüllung des Auftrags im Zollgebiet der Union aufhalten;*
 - iii. in anderen Fällen, einschließlich Reit- oder Zugtieren und von ihnen gezogenen Gespannen: innerhalb von sechs Monaten;*

...“

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:

"Art. 218 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."

Rechtliche Erwägungen:

Zur Frage der Zollschuldentstehung

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung erachtet es das Bundesfinanzgericht als erwiesen, dass der gewöhnliche Wohnsitz der Bf. im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum in Spanien gelegen war, wo sie gemeinsam mit ihrer 8jährigen Tochter, die damals dort auch die Schule besuchte, wohnhaft war.

Damit steht fest, dass die Bf. nicht befugt war, hinsichtlich des in Rede stehenden Fahrzeuges das Verfahren der vorübergehenden Verwendung in Anspruch zu nehmen. Denn die in Art. 250 Abs. 2 Buchstabe c UZK normierte Voraussetzung, dass der Inhaber des Verfahrens außerhalb des Zollgebiets der Union ansässig ist, wurde nicht erfüllt.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass eine natürliche Person gem. Art. 5 Nr. 31 Buchstabe a UZK dann im Zollgebiet der Union ansässig ist, wenn sie dort ihren „gewöhnlichen Wohnsitz“ hat. Gewöhnlicher Wohnsitz ist der Lebensmittelpunkt einer Person. Kriterien für die Bestimmung des „Lebensmittelpunkts“ sind die körperliche Anwesenheit des

Betroffenen, diejenigen seiner Familienangehörigen, die Einrichtung einer Wohnung, der Ort des tatsächlichen Schulbesuchs der Kinder etc. (siehe Wolfgang in Wolfgang/Jatzke, UZK, 2021, Art. 5 Rz. 41).

Dem beweislos vorgetragenen Beschwerdevorbringen, der dortige Wohnsitz sei bloß als Feriendomizil genutzt worden, kann schon deshalb nicht gefolgt werden, weil es im Widerspruch zu den glaubwürdigen Angaben der Bf. steht, wonach sie und ihre Kinder damals in Spanien wohnhaft waren, wo die jüngste Tochter auch die Schule besuchte.

Wenn – wie nach der Aktenlage anzunehmen – die Einreise mit dem verfahrensgegenständlichen Fahrzeug am 26.10.2019 in das Zollgebiet der Union durch einen von der Bf. beauftragten und bevollmächtigten Dritten einzig zu dem Zweck erfolgte, um ihr die Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung gem. Art. 250 UZK zu ermöglichen, wofür ihr als Bewilligungsinhaberin aber aufgrund der dargelegten Wohnsitzeverhältnisse die persönlichen Voraussetzungen fehlten, erfolgte die konkludente Anmeldung zu Unrecht.

Der Bf. ist daher zur Last zu legen, dass es bei der in ihrem Auftrag erfolgten Einreise nicht zur Abgabe einer ausdrücklichen Zollanmeldung kam. Es ist vielmehr als gesichert anzunehmen, dass ***3*** eine konkludente Zollanmeldung abgegeben hat, indem er sich "durchwinken" ließ, bzw. schlicht die Zollstelle passierte. Dazu ist darauf hinzuweisen, dass der Anmelder (hier: der von der Bf. beauftragte Lenker) selbst bestimmt, in welches Zollverfahren (Art. 5 Nr. 16 UZK) eine Ware überführt werden soll. Der Anmelder hat dabei ein Wahlrecht innerhalb des gem. Art. 5 Nr. 16 UZK gesteckten Rahmens.

Art. 218 UZK-DA fingiert die ordnungsgemäße Beförderung der Waren gem. Art. 135 UZK und die Gestellung nach Art. 139 UZK, wenn Zollanmeldungen in konkludenter Form gem. Art. 141 UZK-DA abgegeben werden.

Ergibt eine Kontrolle (wie hier am 18.12.2024 durch die Organe des Zollamts Österreich), dass die Willensäußerung iSd Art. 141 UZK-DA (hier das Passieren der Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge an der Außengrenze) erfolgt ist, ohne dass die verbrachten Waren die Voraussetzung der Art. 138 bis 140 UZK-DA erfüllen, so gilt auf Grund der Bestimmungen des Art. 219 UZK-DVO die Zollanmeldung für diese Waren als nicht abgegeben.

Dann wiederum kann die Fiktion des ordnungsgemäßen Verbringens gem. Art. 218 Buchstabe a UZK-DVO nicht greifen, sodass es letztlich zur Zollschuldentstehung nach Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a, erste Alternative, UZK kommt.

Als Folge dieser Zuwiderhandlung kam es somit zu Recht zur Festsetzung der Einfuhrzollschuld durch das Zollamt Österreich. Zollschuldnerin ist die Bf. als Bewilligungsinhaberin gem. Art. 212 Abs. 2 letzter Satz UZK-DA und damit Pflichteninhaberin gem. Art. 79 Abs. 3 Buchstabe a UZK.

Selbst wenn man davon ausgehen wollte, dass dem Lenker des Fahrzeuges vorschriftswidriges Verbringen anzulasten sei, weil er das Fahrzeug nicht bloß vorübergehend in das Zollgebiet der Union einbringen wollte (der PKW wurde fünf Jahre lang durchgehend in Spanien verwendet), wäre für die Bf. nichts gewonnen. Diesfalls wäre zwar der Lenker Zollschuldner gem. Art. 79 Abs. 3 Buchstabe a UZK als aktiv Handelnder und Verbringer. Die Bf. als Auftraggeberin und somit Beteiligte wäre dann aber Zollschuldnerin gem. Art. 79 Abs. 3 Buchstabe b UZK.

Die Zollschuld entstand gem. Art. 87 Abs. 1 UZK in Polen an der EU-Außengrenze zu Belarus. Da der Einfuhrabgabebetrag weniger als € 10.000,00 beträgt (siehe unten), gilt die Zollschuld jedoch gem. Art. 87 Abs. 4 UZK als in Österreich entstanden, wo das Entstehen der Zollschuld entdeckt wurde.

Mit dem Einwand, ***3*** habe den Porsche beim Passieren der Zollstelle Italien/Österreich konkludent angemeldet, übersieht die Bf., dass die in das Zollgebiet der Union verbrachten Waren gem. Art. 139 UZK schon bei ihrer Ankunft (in der Regel beim Grenzzollamt an der EU-Außengrenze) zu gestellen sind. Kommt es dort zu einer zulässigen konkludenten Zollanmeldung (Art. 141 UZK-DA) gelten gem. Art 218 UZK-DVO für die betroffenen Waren u.a. die Zollförmlichkeiten rund um die Gestellung der Waren gem. Art. 139 UZK, die Annahme der Zollanmeldung durch die Zollbehörden gem. Art. 172 UZK und die Überlassung der Waren durch die Zollbehörden gem. Art. 194 UZK als erfüllt. Die Abgabe einer konkludenten Zollanmeldung an der Grenze Italien/Österreich für Beförderungsmittel ist gesetzlich nicht vorgesehen.

Zur Verjährung:

In einem nächsten Schritt ist zu prüfen, ob die Zollschuld aufgrund einer zum Zeitpunkt ihrer Begehung strafbaren Handlung entstanden ist. Denn Gegenstand des vorliegenden Rechtsmittelverfahrens ist die Einfuhr im Jahr 2019. Läge diesem Verbringen kein strafbares Handeln zugrunde, wären die Abgabenansprüche im Hinblick auf den erst im Jahr 2025 ergangenen angefochtenen Zollschuldbescheid wegen Ablaufs der in Art. 103 Abs. 1 UZK genannten dreijährigen Frist bereits verjährt.

Ist die Zollschuld aufgrund einer zum Zeitpunkt ihrer Begehung strafbaren Handlung entstanden, so beträgt gem. § 60 ZollR-DG die Verjährungsfrist iSd Art. 103 Abs. 2 UZK zehn Jahre.

Ob eine solche strafbare Handlung vorliegt, ist eine Vorfrage (VwGH 09.04.2020, Ra 2020/16/0023). Es ist insoweit weder die Einleitung eines Strafverfahrens noch eine Verurteilung erforderlich (vgl. EuGH 18.12.2007, C-62/06, Rn. 25). Voraussetzung ist nicht, dass dem Abgabepflichtigen selbst strafbares Handeln anzulasten ist. Die zehnjährige Verjährungsfrist gilt vielmehr unabhängig davon, welche Person im Zusammenhang mit den zu

betrachtenden Eingangsabgaben ein finanzstrafrechtlich zu ahndendes Fehlverhalten gesetzt hat, wobei bereits die Begehung fahrlässiger Finanzvergehen genügt.

Dabei ist darauf abzustellen, dass der konkrete Zollschuldbetrag, der dem zu entrichtenden und damit mitzuteilenden Abgabebetrag entspricht, aufgrund einer strafbaren Handlung entstanden ist (Deimel in Wolfgang/Jatzke, UZK, 2021, Art. 103 Rz. 21).

Die Motivation der Bf. für ihr oben beschriebenes zollunredliches und zollschuldbegründendes Handeln lässt sich nach der Aktenlage darin erblicken, dass sie sich durch die Beschaffung eines im Zollgebiet der Union nicht zum Verkehr zugelassenen unverzollten und un versteuerten Fahrzeuges der Luxusklasse unter Missachtung der Zollbestimmungen einen finanziellen Vorteil verschaffen wollte, weil sie es sich laut ihren eigenen Angaben nicht leisten konnte, ein derartiges Fahrzeug in Spanien anzuschaffen. Damit ist neben der oben dargelegten objektiven Abgabenverkürzung auch das Erfordernis der subjektiven Tatseite, nämlich der vorsätzlichen bzw. grob fahrlässigen Begehung erfüllt.

Aus finanzstrafrechtlicher Sicht ist der Bf. daher nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichts zumindest die Verwirklichung des Tatbestands der Verzollungsumgehung gem. § 36 Abs. 1 FinStrG anzulasten.

Denn der Bf. ist vorzuwerfen, dass sie schon vor der von ihr beauftragten Fahrzeugüberstellung und der damit in Verbindung stehenden Verbringung des PKWs in das Zollgebiet der Union ohne die erforderliche Gestellung ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig gehandelt hat, weil sie trotz des hohen Fahrzeugwertes und der fehlenden Zulassung zum Verkehr in der Europäischen Union nichts unternommen hat, um (etwa durch die Einholung diesbezüglicher Auskünfte) die Erfüllung der damit verbundenen zollrechtlichen Pflichten bei der Einfuhr zu gewährleisten und damit für sie ein Fehlverhalten des für ihre Rechnung tätigen Fahrzeugübersellers im Zuge der Einreise als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.

Wenn die Bf. meint, sie könne ihr Fehlverhalten damit rechtfertigen, dass ab März 2020 in Spanien aufgrund von Covid-19 strenge Ausgangssperren verhängt worden seien, die sie gezwungen hätten, das Fahrzeug in Spanien zu belassen, übersieht sie, dass ihr nicht zur Last gelegt wurde, den PKW nicht fristgerecht wiederausgeführt zu haben, sondern dass die Zollschuld – wie oben ausgeführt – bereits viel früher, nämlich zum Zeitpunkt der Einreise (also im Oktober 2019) entstand und dass für die beschriebene Tatbestandsverwirklichung Ereignisse, die sich erst im Jahr 2020 zugetragen haben, von keinerlei Relevanz sind. Dem in diesem Zusammenhang vorgetragenen Einwand der „höheren Gewalt“ kann daher nicht gefolgt werden.

Zur Einfuhrumsatzsteuer:

Hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des EuGH (siehe etwa EuGH 03.03.2021, C-7/20) diese Abgabe im Hinblick auf die Bedeutung des für die Mehrwertsteuer geltenden Grundsatzes der steuerlichen Territorialität in jenem Mitgliedstaat entsteht, in dem die fraglichen Waren in den Wirtschaftskreislauf der Union eingetreten sind. Im vorliegenden Fall ist die Einfuhrumsatzsteuer daher in Spanien entstanden, wo das Fahrzeug u.a. durch die Bf. fünf Jahre lang verwendet wurde. Außer Streit steht, dass weder die Absicht bestand, den PKW in Österreich zu verwenden/verbrauchen, noch dass es tatsächlich in Österreich zu einer Verwendung bzw. zu einem Verbrauch gekommen ist.

Auch aus dem Urteil des EuGH vom 18.01.2024, C-791/22, ergibt sich, dass die Bestimmungen des Art. 215 Abs. 4 ZK (Vorgängerregelung des Art. 87 Abs. 4 UZK) auf die Einfuhrmehrwertsteuer für die Festlegung ihres Entstehungsorts keine entsprechende Anwendung findet.

Der angefochtene Abgabenbescheid war daher insofern abzuändern, als die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer zu unterbleiben hatte.

Zur Bemessungsgrundlage:

Nach den Bestimmungen des Art. 70 UZK ist der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis. Die Heranziehung dieser Bestimmung zur Ermittlung des Zollwertes scheidet im vorliegenden Fall alleine deshalb aus, weil keine entsprechende Faktura vorliegt.

Die Bf. hat auch sonst keinerlei sonstige Unterlagen (Rechnungen, Handelsdokumente oder ähnliche Aufzeichnungen) beigebracht, die geeignet sind, diesen Preis nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Kann für die Einfuhrware ein Transaktionswert nach Art. 70 UZK nicht festgestellt werden, so ist als Zollwert der Transaktionswert gleicher oder ähnlicher Ware zu ermitteln. Im vorliegenden Fall mangelt es jedoch an der Kenntnis eines (anhand eines Zollbelegs nachzuweisenden) Transaktionswertes gleicher oder gleichartiger Waren. Es fehlen auch Feststellungen hinsichtlich der im Rahmen der Bewertung gemäß Art. 74 Abs. 2 Buchstabe d ii UZK zu berücksichtigenden üblichen Zuschläge für Gewinn und Gemeinkosten. Auch von der Höhe der Herstellungskosten ist nach der Aktenlage nichts bekannt. Es liegen somit weder die Grundlagen für die Anwendung der deduktiven Methode (Verkaufspreise in der EU) noch der der additiven Methode (errechneter Wert auf der Basis der Herstellungskosten) vor. Die Ermittlung des Zollwertes konnte daher nicht nach den Kriterien des Art. 74 Abs. 2 Buchstabe c oder d UZK erfolgen, sodass zwingend nach der Schlussmethode gem. Art. 74 Abs. 3 UZK zu bewerten war.

Bei der Bewertung nach der zuletzt genannten Methode ist der Zollwert auf der Grundlage von im Zollgebiet der Union verfügbaren Daten zu ermitteln. Wenn alle anderen Versuche der Zollwertermittlung zu keinem Ergebnis führen, dann bleibt als letzte Möglichkeit nur die Schätzung gemäß Art. 74 Abs. 3 UZK iVm § 184 Abs. 1 BAO.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist es Ziel jeder Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (VwGH 27.4.1994, 92/13/0011). Jeder Schätzung ist aber eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Das Zollamt zog zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen im Schätzungsweg eine Bewertung des ÖAMTC heran und ging von einem Wert per Oktober 2019 in der Höhe von € 87.690,00 aus. Bei der Überprüfung dieser Gebrauchtwagenbewertung fällt auf, dass es sich beim angeführten Wert nicht um den Zollwert iSd Art. 74 UZK handeln kann, zumal offensichtlich weder die NoVA noch die USt herausgerechnet wurden. Beide Abgaben gehören zweifellos nicht zum Zollwert, denn gem. Art. 72 Buchstabe f UZK sind Einfuhrabgaben und andere in der Union aufgrund der Einfuhr oder des Verkaufs der Waren zu zahlende Abgaben bei der Ermittlung des Zollwerts nicht einzurechnen.

Nach der Aktenlage ergibt sich vielmehr ein Zollwert in der Höhe von € 59.410,57 laut nachstehender Aufstellung:

Zollwert	59.410,57
+ 23 % NoVA	13.664,43
Zwischensumme	73.075,00
+ 20 % USt	14.615,00
Wert laut Gutachten	87.690,00

Aus dem Gesagten ergibt sich folgende Neuberechnung der Abgaben:

Zoll (10 % des Zollwertes): € 5.941,06; Verzugszinsen: € 644,89.

Die Bf. erklärte dazu mit Eingabe vom 29.09.2025, dass sie mit der eben angesprochenen Neuberechnung ausdrücklich und unwiderruflich einverstanden sei.

Das Zollamt teilte mit Stellungnahme vom 17.09.2025 mit, dass der Neuberechnung nichts entgegenzuhalten sei.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

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 Folgen einer unzulässigen Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung für ein Beförderungsmittel und der unzulässigen Abgabe einer entsprechenden konkludenten Zollanmeldung ergeben sich unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, war nicht zu klären. Im Übrigen kann sich die vorliegende Entscheidung auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 7. Oktober 2025