

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat 7016-9 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Senatsvorsitzenden Dr. Walter Summersberger, den Richter Dr. Wolfgang Pagitsch und die fachkundigen Laienrichter Mag. Patrick Friedrich und Dip.Ing. Christian Löw in der Finanzstrafsache gegen ***Bf2***, ***Bf2-Adr***, und als Nebenbeteiligte ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, beide vertreten durch Dr. Peter Karl Hauser, Eberhard-Fugger-Straße 2A, 5020 Salzburg, über ihre Beschwerden vom 1.12.2020 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Zollamt Salzburg als Finanzstrafbehörde als Organ des Zollamtes Salzburg als Finanzstrafbehörde vom 15. Oktober 2020, Geschäftszahl: 600000/xxxxx/2018, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 16.9.2025 in Anwesenheit ihres Verteidigers Dr. Peter Karl Hauser, des Amtsbeauftragten Mag. Gerald Petritsch sowie der Schriftführerin Mag.^a Julia Mayr, LLb oec. zu Recht erkannt:

Gem. § 161 Abs. 1 FinStrG wird der Beschwerde von ***Bf2*** teilweise stattgegeben und jener der ***Bf1*** vollinhaltlich stattgegeben und der Spruch des bekämpften Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

Bf2 ist schuldig; er hat

a) ab dem 1.9.2016 bis zum 3.4.2018 das eingangsabgabepflichtige Beförderungsmittel Mercedes-Benz, 350 SL, Baujahr 2003, Fahrgestellnummer yyyyyyy3, mit einem Zollwert von € 7.175,83 und einer Eingangsabgabenbelastung von € 2.296,26 sowie

b) ab dem 1.5.2017 bis 03.04.2018 das eingangsabgabepflichtige Beförderungsmittel Volkswagen Touran, Baujahr 2012, Fahrgestellnummer bbbbbbbb8, mit einem Zollwert von € 6.645,38 und einer Eingangsabgabenbelastung von € 2.126,52

jeweils im Zuge regelmäßiger Einreisen aus dem Fürstentum Liechtenstein oder der Schweiz an einem unbekannten Grenzübergang nach Österreich wiederholt vorsätzlich vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht.

Er hat hierdurch die Finanzvergehen des Schmuggels nach § 35 Abs 1 lit a FinStrG begangen.

Hierfür wird unter Anwendung des § 21 FinStrG nach § 35 Abs 4 FinStrG eine Geldstrafe von € 1.500, für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe nach § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 7 Tagen, verhängt.

Der Verfall der beiden Fahrzeuge wird aufgehoben:

Beim Mercedes-Benz, 350 SL, Baujahr 2003, Fahrgestellnummer yyyyyyy3 wird auf eine Wertersatzstrafe von € 3.600 erkannt; für den Fall der Uneinbringlichkeit wird nach § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 12 Tagen verhängt.

Beim Volkswagen Touran, Baujahr 2012, Fahrgestellnummer bbbbbbbb wird auf eine Wertersatzstrafe von € 4.051,50 erkannt; für den Fall der Uneinbringlichkeit wird nach § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 14 Tagen verhängt.

Nach § 185 Abs 1 FinStrG hat der Beschuldigte die Kosten des Strafverfahrens zu ersetzen, wobei der Pauschalkostenbeitrag gemäß § 185 Abs 1 lit a FinStrG mit € 150,- bestimmt wird.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Mit Erkenntnis vom 15.10.2020, 600000/xxxxx/2018 wurde ***Bf2*** (im Folgenden: „Bf.“ oder „Beschuldigter“) des Schmuggels nach § 35 Abs. 1 lit a FinStrG schuldig erkannt, weil er im 2. Halbjahr 2015 (aber auch am 03.04.2018) das eingangsabgabepflichtige Beförderungsmittel Mercedes-Benz, 350 SL, Baujahr 2003, Fahrgestellnummer yyyyyyy3, mit einem Zollwert von € 7.175,83 und einer Eingangsabgabenbelastung von € 2.296,26 sowie im Mai 2017 (aber auch am 03.04.2018) das eingangsabgabepflichtige Beförderungsmittel Volkswagen Touran (im Folgenden: „Touran“) , Baujahr 2012, Fahrgestellnummer bbbbbbbb8, mit einem Zollwert von € 6.645,38 und einer Eingangsabgabenbelastung von € 2.126,52 jeweils im Zuge der Einreise aus dem Fürstentum Liechtenstein oder der Schweiz an einem unbekannten Grenzübergang nach Österreich vorsätzlich vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht hat.

Unter Anwendung des § 21 FinStrG wurde nach § 35 Abs 4 FinStrG eine Geldstrafe von € 2.500,-, für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe nach § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 14 Tagen, verhängt. Gemäß § 17 FinStrG wurden die Beförderungsmittel für verfallen erklärt. Nach § 19 Abs 2 FinStrG wurde für den Fall der Nichtvollziehbarkeit des Verfalls hinsichtlich des Volkswagen Touran, Baujahr 2012, Fahrgestellnummer bbbbbbbb8 (im Folgenden: Touran) auf eine Eventual-Wertersatzstrafe

von € 9.210,50 erkannt; für den Fall der Uneinbringlichkeit der Eventual-Wertersatzstrafe wird nach § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 14 Tagen festgesetzt. Die Kosten wurden gemäß § 185 Abs 1 lit a FinStrG mit € 250,00 festgesetzt.

Diesem Erkenntnis lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

„Der Beschuldigte ist lediger österreichischer Staatsbürger ohne Sorgepflichten und hat seit zumindest dem Jahr 2015 seinen Wohnsitz in der Europäischen Union. Er weist einen ordentlichen Lebenswandel auf. Der Beschuldigte ist Eigentümer von in Österreich gelegenen Grundvermögen im Wert von rund € 500.000 sowie Inhaber eines Sparguthabens von etwa € 450.000 (Einvernahme des Beschuldigten vom 26.7.2018; BZ 160, 162 f). Nach seinen Angaben bestreitet er seinen Lebensunterhalt seit 2015 ausschließlich aus geerbtem Vermögen und erzielt keine laufenden Einkünfte (NS mündl. VH S 2 sowie BZ 590 f und 650 zur Nichtvorlage ausländischer Steuererklärungen).

Im Rahmen von Erhebungen der Organe des Zollamtes Salzburg wurde am 27. April 2018 sowie am 8. Mai 2018 ein Personenkraftwagen der Marke Mercedes-Benz 350 SL, Baujahr 2003, yyyyyyy3, in einer Garage auf einem entgeltspflichtigen Parkplatz in Salzburg vorgefunden. An dem Fahrzeug waren keine Kennzeichentafeln angebracht; im Fahrzeuginneren befanden sich jedoch Kennzeichentafeln mit der Aufschrift FL- ***2*** (BZ 3 ff).

Mit Bescheid vom 14. Mai 2018 wurde der Mercedes-Benz gemäß § 89 Abs 1 FinStrG wegen des Verdachts des Schmuggels beschlagnahmt (Beschlagnahmeanordnung: BZ 62 ff, 127 ff). Zum Tatzeitpunkt war das Fahrzeug – ebenso wie der Touran – auf die in Vaduz, Liechtenstein, ansässige ***Bf1*** zugelassen (BZ 19 f; Zuziehung des Nebenbeteiligten; BZ 540 f; im Folgenden: „M-AG“). Dieser Mercedes Benz war vom 21.8.2013 bis 26.11.2013 auf den Beschuldigten zugelassen (BZ 89).

Zum seit 28.01.2016 in Österreich gesperrten Touran (EZ 17.07.2012) liegt ein Kaufvertrag vom 31.08.2016 zwischen dem Autohaus GmbH (im Folgenden: „Autohaus - GmbH“) und der M-AG über € 12.240 vor, mit dem Vermerk „ohne NOVA und MwSt., Export nach Liechtenstein“ (BZ 108). Der Beschuldigte unterfertigte - aufgrund einer von der M-AG ausgefertigten, aber undatierten Vollmacht - den Vertrag, holte das Fahrzeug am 14.09.2016 nach Vaduz ab und beglich € 10.000 bar (BZ 81 ff). Am 29.09.2016 erfolgte die nachträgliche Exportabfertigung (BZ 83 a f und 110).

Der Mercedes Benz, für den in Österreich keine Fahrzeugsperre eingetragen ist (BZ 90) wurde von der CCC (im Folgenden: CCC), Adresse FL von der P-GmbH (im Folgenden P-GmbH) erworben, und zwar zu einem Preis von € 67.604,00 netto (BZ 218 ff).

Der Mercedes- Benz (EZ 10.04.2003), hatte am 30.06.2016 einen Wert von € 8.611,00 (Zollwert € 7.175,83; (Schätzungsgutachten BZ 304 ff; Zollwert: BZ 351). Der Zollwert des Touran zum 31.05.2017 betrug € 6.645,38 (BZ 339; Zollwert: BZ 362).

Der Beschuldigte ist seit (zumindest) 20 Jahren in der Lebens- und Genussmittelbranche, namentlich dem Vertrieb von Gänseleber, Wein und (fallweise) Kaviar, tätig (NS S 5; vgl auch BZ 161: „Mitte der 1980er“) und verfügt dementsprechend über sehr gute Kenntnisse auf diesem Geschäftsgebiet, wonach er sogar die Aufzucht der Tiere überwache; Aussage des Zeugen PI (im Folgenden: „PI“; BZ 601 f und NS S 4).

Der Beschuldigte legt im Rahmen seiner Tätigkeit jährlich eine erhebliche Anzahl an Kilometern mit Fahrzeugen zurück, etwa 6000 km/monatlich (NS S 6). Hierfür nutzte er seit dem zweiten Halbjahr 2015 den Mercedes Benz und seit Mai 2017 den Touran, beides nicht gemeinschaftliche, eingangsabgabepflichtige Beförderungsmittel, die in der EU weder versteuert noch verzollt waren. Er verbrachte diese im Zuge wiederholter Einreisen aus dem Fürstentum Liechtenstein oder der Schweiz über einen unbekannten Grenzübergang nach Österreich (BZ 167 f und PI BZ 604 f und BZ 100). Eine private Nutzung der Fahrzeuge konnte nicht festgestellt werden.“

Der Spruchsenat betonte, dass der Beschuldigte es zu den Tatzeitpunkten zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden habe, dass er eingangsabgabepflichtige Nichtunionswaren (Mercedes- Benz und Touran) vorschriftswidrig in das Zollgebiet der EU verbringe. Er habe dabei einem seit spätestens 15.01.2015 bestehenden Generalplan zur Abgabenvermeidung gefolgt und zum Schein angegeben, seine Tätigkeit auf Grundlage eines Konsumentenvertrags für die M--AG resp. CCC auszuüben. Beide Fahrzeuge stünden in seinem Eigentum. Die Abgabenbescheide vom 13.05.2019 über die Einfuhrzollschuld seien wegen Beschwerde noch nicht rechtskräftig.

Der Beschuldigte habe, so der Spruchsenat, geltend gemacht, er sei aufgrund eines Konsumentenvertrags für die M- AG tätig und die Fahrzeuge Mercedes- Benz und Touran stünden im Eigentum dieser Gesellschaft. Diese, auch vom Verwaltungsrat PI gestützte Darstellung, sei mit der für einen Schuldspruch erforderlichen Sicherheit widerlegt.

Der Konsumentenvertrag, der von PI aufgesetzt wurde, sehe keine Fixvergütung, sondern ausschließlich eine Beteiligung an Kommission und Umsatz vor, ohne jedoch die Höhe der Entlohnung zu regeln; aber trotzdem 2% vom Gewinn konnotiert wurde (BZ 162, zum Touran s BZ 251). Dies lege nahe, dass der Vertrag lediglich zum Schein abgeschlossen worden sei. Unstrittig sei zudem, dass der Beschuldigte seit 2015 keine Provision, sondern nur Spesenersatz erhalten habe (BZ 162, NS 3 und 5, Aussage PH BZ 602, wonach der Beschuldigte „nicht wirklich“ in diesen Genuss gekommen sei). Angesichts seines erheblichen Arbeitseinsatzes, der hohen Fahrleistungen (zwischen 4000 bis 6000 km; NS S 6 und BZ 164...“mindestens 4000 km“) und eines jährlichen Umsatzes von weit über 100.000 Euro (NS S

3 und 6) sei es lebensfremd anzunehmen, er habe dauerhaft auf die zugesagte Beteiligung verzichtet und lediglich von Spesenersatz sowie geerbtem Vermögen gelebt.

Der Beschuldigte habe überdies behauptet, ein Lager mit mindestens 10.000 Flaschen Wein aufgebaut zu haben und aus dessen Verkauf künftig Gewinn zu erzielen. Diese Darstellung sei unglaublich, da in den Revisionsberichten das Anlagevermögen in diesem Ausmaß nicht aufscheine und die genutzte Wohnung in Wien für die Lagerung hochwertigen Weins ungeeignet sei. Unverständlich sei zudem, weshalb der finanziell ausgestattete und fachlich versierte Beschuldigte auf einen Konsulentenvertrag angewiesen gewesen sei oder an diesem seit 2015 festgehalten haben sollte, obwohl er jederzeit kündbar war. Das Motiv, unternehmerisches Risiko zu vermeiden, scheide bei lebensnaher Betrachtung aus; vielmehr sprächen die Verfahrensergebnisse dafür, dass die Geschäftstätigkeit für eine drittländische Kapitalgesellschaft nur vorgetäuscht worden sei.

Die Bekannte des Beschuldigten, N-FS (im Folgenden: N-FS), sei vom 22.02.2016 bis 31.12.2016 geringfügig bei der CCC beschäftigt gewesen, ohne dass der Verwaltungsrat davon wusste. Sie habe unentgeltlich in einer Wohnung in Wien gewohnt, deren Mietkosten von der CCC getragen wurden, wofür sie lediglich Reinigungsarbeiten und Posterledigungen übernommen habe. Der Beschuldigte habe zudem Übernachtungs- und Reisekosten für N-FS, die ihn nicht geschäftlich begleitete, in die Buchhaltung aufgenommen, darunter Aufenthalte in Kroatien, Frankreich, Spanien und Argentinien, letztere außerhalb seines behaupteten Einsatzgebiets.

Zusammengefasst wird betont, dass die nachträglich vorgebrachte Aufteilung der geschäftlichen Agenden zwischen der CCC und der M-AG nicht plausibel sei. Der Handel mit Gänseleber, Wein und Kaviar sei weder komplex noch erfordere er eine Aufspaltung auf zwei Gesellschaften, zumal die M-AG als Domizilgesellschaft ohne eigene Infrastruktur in Liechtenstein keine erkennbaren Tätigkeiten entfaltet habe. Die vom Beschuldigten später nachgeschobene Darstellung, wonach die CCC für den Umsatz und die M-AG nur für Logistik und Marketing zuständig gewesen sei, finde im Verfahren keine Belege. Vielmehr gebe es widersprüchliche Angaben zu den Zuständigkeiten, etwa beim Wareneinkauf, und keinerlei Rechnungen über Wareneinkäufe der CCC im Akt.

In Zusammenschau mit dem Konsulentenvertrag ergebe sich, dass der Beschuldigte sein Geschäft und private Ausgaben (2018: über 38 % Konsumation) zum Schein über Liechtenstein führte, um Abgaben zu vermeiden. Als Verwaltungsrat war PI weder an einzelnen Kosten noch am Geschäftserfolg interessiert. Ob der Bf. zwischen 2012 und 2015 beruflich tätig war, ist für den Tatzeitraum unerheblich.

Die Berichte der Revisionsstelle zu CCC und M-AG, die eine Tätigkeit im relevanten Geschäftsbereich dokumentieren, widersprechen den Feststellungen nicht, sondern passen zum Plan, eine bloße Konsulententätigkeit vorzutäuschen. Überweisungen und Barzahlungen an den Beschuldigten dienten ebenfalls der Aufrechterhaltung dieser Fassade, so der

Spruchsenat. Festgestellt wird, dass der Mercedes Benz und der Touran im Eigentum des Beschuldigten standen. Auf wen Reparaturenrechnungen ausgestellt wurden, sage nichts über die Eigentumsverhältnisse aus; auch die Behauptung, die Typenscheine befänden sich bei der M AG, wurde nicht bestätigt.

Parallel zum Finanzstrafverfahren wurden auch zwei Abgabenverfahren geführt (nicht rechtskräftig):

Mercedes Benz: Mit Bescheid des Zollamtes Salzburg vom 13.5.2019, Zahl: 600000/xxxxx/27/2018 wurde festgestellt, dass der Abgabepflichtige im Zeitraum Juni 2016 bis 3. April 2018 einen Mercedes-Benz SL 350 wiederholt aus Liechtenstein nach Österreich verbracht habe, ohne die erforderliche Gestellung bei der Eingangszollstelle vorzunehmen. Damit sei eine Verpflichtung nach den zollrechtlichen Vorschriften verletzt worden (BZ 481 ff)

Daher sei gemäß Art. 79 Abs. 1 lit. a und Abs. 3 lit. a UZK i.V.m. Art. 219 UZK-DVO sowie § 2 Abs. 1 ZollR-DG eine Einfuhrzollschuld entstanden: Zoll; € 717,58 und Einfuhrumsatzsteuer € 1.578,68. Zusätzlich seien nach Art. 114 Abs. 2 UZK Verzugszinsen von € 131,78 zu entrichten. Das Zollamt führte aus, dass im Zuge von Ermittlungen festgestellt worden sei, dass ein in Liechtenstein zugelassener Mercedes-Benz in Salzburg ohne Originalkennzeichen, dafür mit Farbkopien, abgestellt gewesen sei. Das Zollamt sah darin eine Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung und ordnete die Beschlagnahme an. Die M-AG habe im Verfahren aber erklärt, Eigentümerin und Halterin des Fahrzeugs zu sein. Der Beschuldigte (Abgabepflichtige) sei nicht Geschäftsführer, sondern Konsulent, und verwende den Mercedes ausschließlich zu geschäftlichen Zwecken.

Der Beschuldigte (Abgabepflichtige) legte einen Konsumentenvertrag vom 15.1.2015 vor, dessen wesentliche Bestimmungen sich wie folgt zusammenfassen lassen: Der Beschuldigte sei als „Konsulent“ für den Vertrieb von Gänseleber und Wein tätig (Punkt 1.2, 3.1).

Die Arbeitszeit bestimme er selbst; ein Anspruch auf bezahlte Ferien bestehe nicht (Punkt 4.1, 5.1).

Eine fixe Entlohnung sei ausgeschlossen; die Vergütung bestehe ausschließlich aus Kommissions- und Umsatzbeteiligungen (Punkt 6.1).

Sämtliche für den Vertrieb dienlichen Reise- und Repräsentationsspesen würden von der M-AG übernommen (Punkt 7.1).

Ihm sei die Nutzung des Mercedes ausschließlich und weisungsgebunden für unternehmerische Zwecke erlaubt worden; eine Privatnutzung sei untersagt, ausgenommen Fahrten zwischen Wohnsitz und Geschäftsort (Punkt 8.1, 8.2).

Alle Betriebskosten des Firmenwagens (Treibstoff, Wartung, Reparaturen) seien von der M-AG zu tragen; der Beschuldigte habe diese zunächst vorzustrecken und monatlich abzurechnen (Punkt 9.1).

Das Vertragsverhältnis könne jederzeit gekündigt werden (Punkt 10.1).

Der Beschuldigte (Abgabepflichtige) habe dazu erklärt, er sei überzeugt gewesen, das Fahrzeug unter diesen Bedingungen rechtmäßig nutzen zu dürfen, da er keinen Wohnsitz in Österreich habe und ausschließlich weisungsgebunden im Auftrag der M-AG handle.

Das Zollamt stütze sich darauf, dass wegen des Fehlens eines Beschäftigungsverhältnisses der Mercedes nicht abgabefrei genützt hätte werden dürfen.

Sinngemäß wurden auch für den Touran mit Abgabenbescheid vom 13.5.2019, Zahl: 60000/xxxxx/28/2018 Abgaben in Höhe von insgesamt € 2.209,57 (Zoll: 664,54, 1.461,98 und Verzugszinsen: 83,05) für den Zeitpunkt ab 1.5.2017 vorgeschrieben.

Beide Abgabenbescheide wurden angefochten, sind aber nicht rechtskräftig.

Gegen das Erkenntnis des Spruchsenats wurde mit 1.12.2020 form- und fristgerecht Beschwerde vom Bf und der M-AG als Nebenbeteiligte eingelegt und das Erkenntnis in vollem Umfang angefochten; es wurde Folgendes vorgebracht:

Als maßgebliche Beschwerdegründe wurden unrichtige rechtliche Beurteilung, fehlerhafte Sachverhaltsfeststellung sowie Verfahrensmängel geltend gemacht. Erstens sei die rechtliche Beurteilung des Fahrzeugeigentums unrichtig. Der Spruchsenat habe zu Unrecht angenommen, der Beschuldigte sei Eigentümer der Fahrzeuge. Nach der ständigen Rechtsprechung sei Fahrzeugeigentümer stets jene Person oder Gesellschaft, die den Kaufpreis entrichte, auf die Kaufvertrag und Rechnung lauten und die das Fahrzeug rechtlich übernehme. All dies treffe auf die M-AG zu: Sie habe die Fahrzeuge bezahlt, auf sie seien Kaufverträge und Rechnungen ausgestellt, die behördliche Anmeldung und die Versicherung liefen auf sie, und die Übernahme sei durch ihren Bevollmächtigten erfolgt. Dass der Beschuldigte den Kaufvertrag unterschrieben oder die Bezahlung bar vorgenommen habe, begründe kein Eigentum, sondern dokumentiere lediglich eine Vollmachtstätigkeit. Auch beim Mercedes 350 SL sei die Eigentumslage eindeutig: Dieser sei von der CCC an die M-AG verkauft worden und gehöre seither rechtlich und wirtschaftlich ausschließlich der M-AG.

Zweitens sei auch der Vorwurf der Abgabenhinterziehung unzutreffend. Für den Mercedes 350 SL liege eine Doppelverzollung vor, und zwar in der EU sowie in Liechtenstein/Schweiz. Er habe daher den Status einer EU-Ware behalten, was eine jederzeitige zollfreie Wiedereinbringung in die EU ermögliche. Für den VW Touran sei nachweislich eine ordnungsgemäße vorübergehende Ausfuhr aus der EU erfolgt. Nach dem Unionszollkodex könnten innerhalb der dreijährigen Rückbringungsfrist solche Fahrzeuge abgabefrei zurückgebracht werden. Diese

Frist sei zum Zeitpunkt der Ermittlungen noch offen gewesen. Dass der Wagen dennoch als geschmuggelt beurteilt und für verfallen erklärt worden sei, widerspreche den Zollvorschriften. Ein Schmuggel sei objektiv ausgeschlossen, da beide Fahrzeuge in der EU gekauft, dort zugelassen und rechtlich als EU-Waren einzustufen seien.

Drittens sei das Verfahren mangelhaft geführt worden. Der Spruchsenat habe seine negative Eindrucksbildung über den Beschuldigten nicht durch konkrete Tatsachen begründet. Damit sei in unzulässiger Weise in die Verteidigungsrechte und die Unschuldsvermutung eingegriffen worden. Ebenso seien Zweifel an der Echtheit des Arbeitsvertrages ohne sachliche Grundlage geäußert worden, obwohl dieser einen Spesenersatz vorsah, der für den Beschuldigten eine wesentliche Form der Entlohnung darstellte. Zudem sei unzureichend ermittelt worden, dass die M-AG ein Subunternehmen der CCC sei. Der Beschuldigte habe bei der M-AG keinerlei Anteile gehalten, wohl aber bei der CCC. Diese Umstände hätten durch einfache Firmenbuchabfragen festgestellt werden können. Das Unterlassen entsprechender Ermittlungen stelle einen wesentlichen Verfahrensmangel dar.

Zusammenfassend wurde eingewendet, dass die Annahme, die M-AG sei lediglich vorgeschoben, jedenfalls aktenwidrig sei. Angesichts der verhältnismäßig geringen möglichen Zollbeträge im Vergleich zu den hohen laufenden Betriebskosten der Gesellschaften erscheine der Vorwurf einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung als lebensfremd und unlogisch.

Es wurde daher beantragt, das angefochtene Erkenntnis abzuändern, den Beschuldigten von allen Vorwürfen freizusprechen, den ausgesprochenen Verfall aufzuheben und das Finanzstrafverfahren einzustellen; in eventu sei die Sache zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen.

Mit 16.9.2025 wurde eine mündliche Verhandlung durchgeführt:

Der Verteidiger erklärte zunächst, dass der Beschuldigte über Zeit und Ort der mündlichen Verhandlung informiert sei, er aber wegen eines Auslandsaufenthaltes nicht anwesend sein könne und der Verteidiger beauftragt sei, entsprechende Fragen zu beantworten.

Es wird in der Folge festgestellt, dass die Voraussetzungen des § 126 FinStrG erfüllt seien und die Verhandlung ordnungsgemäß durchgeführt werden könne.

Der Verteidiger betont, dass der Bf nie Eigentümer der Fahrzeuge gewesen sei; der Käufer habe jeweils den Kaufpreis bezahlt. Zu den Grenzübergängen habe er keine Angaben machen können und dies als irrelevant bezeichnet. Er führte aus, für beide Fahrzeuge seien sämtliche Abgaben entrichtet worden.

Der Bf sei im Vertrieb von Gänseleber und Wein für die Luxusgastronomie tätig gewesen; sein Entgelt habe unter anderem in der Begleichung von Gastronomie- und Hotelrechnungen bestanden, ergänzt um Fahrt-, Büro- und Telefonkosten. Außerdem habe er für den CCC, an

dem er beteiligt gewesen sei, hochwertige Weinvorräte aufgebaut; dieser sei wiederum an der M-AG beteiligt gewesen, wodurch der Bf von der Wertsteigerung profitiert habe. In der Regel habe der Bf Kosten zunächst selbst getragen und später Refundierungen erhalten; dies sei jedoch nur eine Annahme des Verteidigers.

Ob sich der Bf bei einer Zollbehörde beraten habe lassen, wisse er nicht. Unter „Doppelverzollung“ verstehe er, dass Fahrzeuge, die bereits in der EU zugelassen und verzollt seien, nach Verbringen nach Liechtenstein und Rückkehr in die EU nochmals abgabenrechtlich erfasst würden, ohne dass eine formelle Ausfuhr erfolgt sei.

Touran:

Aus dem Akt gehe hervor, dass der VW Touran am 31. 8. 2016 verkauft worden sei.

Mercedes:

Der Mercedes könne laut Verteidiger nicht geschmuggelt worden sein, da er bereits in Österreich verzollt und versteuert und nie ausgeführt worden sei – im Gegensatz zum Touran. Der Vorsitzende legte zwei UFS-Entscheidungen vom 31. 8. 2012 (GZ ZRV/0066-Z3K/10 und ZRV/0067-Z3K/10) vor (Abgabenverfahren iZm Beschuldigten hinsichtlich der – fehlenden – Berechtigung, das Verfahren der vorübergehenden Verwendung zu nützen); beide wurden zum Akt genommen. Der Verteidiger hielt fest, der Mercedes sei zwar in Liechtenstein zugelassen, aber nie ausgeführt und nur innerhalb der EU verwendet worden. Weitere Fragen wurden nicht gestellt.

Amtsbeauftragter:

Gefragt nach den Grundlagen des Schmuggelvorwurfs, verwies der Amtsbeauftragte auf die Zeugenaussage des PI. Der Vorsitzende stellte klar, dass laut Aktenlage die M-AG das Fahrzeug am 31. 8. 2016 um 7.000 Euro netto gekauft habe, die Ausfuhr in ein Drittland erfolgt und der Austritt bestätigt worden sei; die Veranlagungsverfügung für die M-AG liege vor, das Fahrzeug sei vom Bf aufgrund einer Vollmacht abgeholt worden. Der Amtsbeauftragte hielt dagegen, die Vertragsgestaltung sei lebensfremd, da der Bf selbst den Kaufvertrag unterzeichnet und die Abwicklung geführt habe; dies spreche für Eigentum des Bf. Auf die Frage nach einem Zahlungsbeleg erklärte er, der Bf habe 10.000 Euro bezahlt, angeblich mit Geld der M-AG. Zur Frage der Behandlung von in der EU befindlichen Gegenständen betonte er, dass bei Rückkehr aus dem Drittland erneut zu verzollen sei. Der Verteidiger entgegnete, ein vorgetäushtes Eigentumsverhältnis liege nicht vor, wenn die Voraussetzungen des Eigentumsübergangs erfüllt seien. Die Einwendungen zur Rückwarenbefreiung blieben aufrecht; das Zollamt verneinte deren Anwendbarkeit, da keine Anmeldung erfolgt sei.

Mercedes:

Zum Mercedes erklärte der Amtsbeauftragte, laut Rechnungen 2015 sei das Fahrzeug bereits ausgeführt worden. Der Verteidiger bestritt, dass daraus ein Eigentum des Bf abgeleitet werden könne; es gebe keine Hinweise auf eine Zahlung durch ihn. Der Amtsbeauftragte sah dennoch ein mögliches Schmuggelgut, da der Wagen durch Export Drittlandsware geworden sei. Der Verteidiger hielt entgegen, dies setze eine gewisse Dauerhaftigkeit voraus und es gebe keinen Nachweis eines Geldflusses aus einer steuerfreien Transaktion.

Vorübergehende Verwendung:

Das Zollamt gehe davon aus, dass der Bf unberechtigt gehandelt habe, weil er Kennzeichen abgenommen und zwischen Fahrzeugen gewechselt habe; dies verstoße gegen das Verfahren und das liechtensteinische Kraftfahrrecht. Der Verteidiger entgegnete, beide Fahrzeuge seien zu Recht im Verfahren der vorübergehenden Verwendung gewesen, da sie seiner beruflichen Tätigkeit dienten. Das Abnehmen des Kennzeichens zeige lediglich eine Nichtverwendung; maßgeblich sei das Abgabenrecht, nicht das liechtensteinische Zulassungsrecht.

Weitere Punkte:

Das Zollamt nahm an, dass die Abgabenschuld zum 30. 6. 2016 (Mercedes) bzw. 1. 5. 2017 (Touran) entstanden sei und eine dreijährige Verjährungsfrist gelte. Der Verteidiger wies darauf hin, dass zu diesen Zeitpunkten bereits Verjährung eingetreten sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Festgestellter Sachverhalt:

Der Beschuldigte ist im Lebensmittelhandel tätig. Er verfügt über besondere Kenntnisse vor allem im Bereich Gänseleber und Wein (vereinzelt auch Kaviar); dieses Fachwissen hat er sich seit Mitte der 1980iger Jahre angeeignet, als er begonnen hat, im Lebensmittelhandel tätig zu sein (Einvernahme des Beschuldigten BZ 161). In Kontakt gekommen ist er mit der M-AG 2012 in Rahmen von Lebensmittelmessen (BZ 162). In Folge eines Termins mit dem Verwaltungsrat PI wurde ein Konsumentenvertrag aufgesetzt, in dem nicht nur die Aufgaben des Beschuldigten festgelegt wurden, sondern ihm auch das Recht eingeräumt wurde, in Liechtenstein zugelassene PKWs für seine berufliche Tätigkeit zu nützen. Zunächst nur ein Fahrzeug der Marke Mercedes Benz (Konsumentenvertrag vom 15.1.2015, BZ 249 ff); später auch ein Fahrzeug der Marke Touran (Ergänzung vom 10.4.2017, BZ 251).

Der Konsumentenvertrag zwischen der M-AG und dem Beschuldigten trat am 15. Jänner 2015 in Kraft und wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Der Aufgabenbereich des Konsumenten umfasst den Vertrieb von Gänseleber und Wein, wobei die konkrete Arbeitszeit von ihm selbst

festgelegt wird. Ein Anspruch auf bezahlten Urlaub besteht nicht. Eine fixe Vergütung ist nicht vorgesehen; der Konsulent erhält ausschließlich eine Entlohnung in Form von Kommissionen und Umsatzbeteiligungen; NS mündl. VH. Sämtliche Reisespesen und für den Vertrieb dienlichen Aufwendungen werden von der M-AG übernommen. Für alle geschäftlichen Fahrten stellt die Gesellschaft dem Konsulenten einen Firmenwagen, einen Mercedes-Benz SL 350, zur Verfügung, der im Eigentum der M-AG steht und in Liechtenstein zugelassen ist (seit 1.9.2016); BZ 298. Dieses Fahrzeug darf ausschließlich für unternehmerische Zwecke der M-AG genutzt werden, wobei lediglich Fahrten zwischen Wohnsitz und Geschäftstätigkeit als Ausnahme zulässig sind. Sämtliche Betriebskosten wie Treibstoff, Wartung und Reparaturen trägt die M-AG, wobei die Kosten zunächst vom Konsulenten ausgelegt und regelmäßig auf Basis einer detaillierten Kostenaufstellung monatlich verrechnet werden. Schließlich sieht der Vertrag vor, dass das Vertragsverhältnis von beiden Seiten jederzeit gekündigt werden kann. Später wurde die Nutzungsberechtigung auf den Touran ausgedehnt.

Sein Aufgabenbereich als selbständiger Konsulent auch nach Wissen und Wollen des Auftraggebers (BZ 599 ff) umfasst vornehmlich die Kundenakquise sowie die Organisation und Abwicklung von Veranstaltungen. Er stellt dem Auftraggeber seine „dreißigjährige Erfahrung“, sein „Wissen“, seine persönlichen „Kontakte“ und seine persönlichen Geschäftsbeziehungen mit der Hauben-Gastronomie zu Verfügung. Er betreut im Auftrag der M-AG Österreich, Deutschland, Südtirol (und fallweise auch die Schweiz) und approvisioniert die gehobene Gastronomie mit obgenannten Spezereien. Er besucht die Top-Gastronomie zum Zwecke des „Verkaufs von Gänseleber und Spitzenweinen aus Österreich“, er veranstaltet dazu „Weinpräsentationen“. Einmal die Woche beaufsichtigt er im Raum Budapest die Aufzucht der Tiere des Lieferanten und erledigt dort auch den Einkauf (BZ 441, 516, 559). Er verkauft die Produkte an die jeweiligen Abnehmer; entweder wird die Zustellung über die Post abgewickelt oder er stellt selbst zu (BZ 163; Postaufstellung Übernahmeprotokoll 2015: BZ 007 ff; Übernahmeprotokoll 2016: BZ 001 ff; Übernahmeprotokoll 2018: BZ 60 ff). Die Versandkosten betrugen idR ca € 1.300/Jahr.

Sämtliche seiner Tätigkeit dienlichen Reisespesen und Betriebsmittel, einschließlich Treibstoff, Wartung und Reparaturen, werden von der M-AG getragen (s Übergabeprotokolle: zB 2015: Tanken: € 11.616,85 Bewirtung: € 32.251,22; 2017: Hotel: € 6.192,70 (BZ 0019), 2018: Hotel: 7133,24 (BZ 128)). Diese Kosten werden regelmäßig zunächst vom Beschuldigten ausgelegt und sodann auf Grundlage detaillierter Kostenaufstellungen monatlich abgerechnet und sind nicht nur geringfügig (BZ 164, 525, 602); Provisionen sind nicht ausbezahlt worden (BZ 602).

Die Fahrzeuge sind ausschließlich beruflich zu nutzen; private Verwendungen sind – mit Ausnahme der Fahrten zwischen Wohnsitz und Arbeitsplatz – ausgeschlossen (BZ 249 ff).

Besprechungen in Vaduz finden zwischen 8 und 14x pro Jahr statt; zu diesen Besprechungen reist der Beschuldigte entweder mit dem Zug oder Auto an (BZ 161 und 163, 602).

Der Beschuldigte hat vom 1.9.2016 bis zum 3.4.2018 das eingangsabgabepflichtige Beförderungsmittel Mercedes-Benz, 350 SL, Baujahr 2003, Fahrgestellnummer yyyyyyy, mit einem Zollwert von € 7.175,83 und einer Eingangsabgabenbelastung von € 2.296,26 sowie vom 1.5.2017 bis 03.04.2018 das eingangsabgabepflichtige Beförderungsmittel Volkswagen Touran, Baujahr 2012, Fahrgestellnummer bbbbbbbb, mit einem Zollwert von € 6.645,38 und einer Eingangsabgabenbelastung von € 2.126,52 jeweils im Zuge regelmäßiger Einreisen aus dem Fürstentum Liechtenstein oder der Schweiz an einem unbekannten Grenzübergang nach Österreich wiederholt vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht und hielt die Verwirklichung eines Schmuggels ernstlich für möglich und fand sich damit ab.

Der Beschuldigte ist unbescholten. Er verfügt über Grundeigentum in Österreich im Wert von etwa € 500.000,- und ein Sparbuch mit einem Einlagenstand von rund € 450.000,-. Er behauptet, dass er (zumindest) seit 2015 nur von geerbtem Vermögen lebt und daher auch aktuell über kein Einkommen verfügt (BZ 160 und 182 f sowie Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 15.10.2020 [im Folgenden kurz: NS Spruchsdemat] S 2; zur Nichtübermittlung ausländischer Steuererklärungen: BZ 590 f und 650). Er hat keine Sorgepflichten. An dieser Situation hat sich nichts geändert.

Beweiswürdigung:

Die Beweiserhebung seitens des Bundesfinanzgerichtes erfolgte durch Einsichtnahme in die vom Zollamt elektronisch vorgelegten Verwaltungsakten und unter Berücksichtigung der seitens des Bundesfinanzgerichts zusätzlich vorgenommenen Ermittlungen. Darüber hinaus wurde auch auf die im Rahmen der mündlichen Verhandlung gewonnenen Erkenntnisse Bedacht genommen, wie oa wurde.

Anhand dieser konkreten Beweismittel ergibt sich der oben wiedergegebene Sachverhalt und der geschilderte Verfahrensgang; es wurde auf die entsprechenden BM verwiesen.

- BZ 19 ff: Zulassungsbestätigung des Mercedes Benz auf die M-AG, BZ 19 ff.
- BZ 81 f: Vollmacht des Beschuldigten für die Abholung des Touran
- BZ 81 ff und 108 ff: Verkauf und Exportpapiere hinsichtlich des Touran
- BZ 83 a f und 110: Antrag und Durchführung der Exportabfertigung des Touran
- BZ 90: Keine Fahrzeugsperre für den Mercedes-Benz
- BZ 100 ff: Schreiben der M-AG an das Zollamt vom 6.6.2018
- BZ 150 ff: Vernehmung des Beschuldigten vor dem Zollamt am 26.7.2018

- BZ 218 ff: Kaufvertrag zwischen CCC und M-AG – Mercedes Benz und Reparaturen
- BZ 249 ff: Konsumentenvertrag 2015 und 2017
- BZ 289 ff: Stellungnahme des Beschuldigten vom 15.10.2018
- BZ 298 ff: Fahrzeugausweis _ Mercedes Benz
- BZ 304 ff und 351: Schätzungsgutachten Mercedes-Benz
- BZ 339, 362: Bewertung (Eurotax) des Touran
- BZ 438 ff: Stellungnahme des Beschuldigten vom 6.5.2019
- BZ 483 ff: Abgabenbescheid des Zollamtes vom 13.5.2019 bzgl. Vw Touran
- BZ 498 ff: Abgabenbescheid des Zollamtes vom 13.5.2019 bzgl. Mercedes Benz
- BZ 515 ff: Stellungnahme des Beschuldigten vom 4.6.2019
- BZ 601 ff: Einvernahme des Verwaltungsrates PI als Zeugen
- BZ 693 ff: Stellungnahme des Beschuldigten vom 7.10.2020
- UFS 31.8.2012, ZRV/0065-Z3K/10 und ZRV/0066-Z3K/10
- Übergabeprotokolle und Spesenrechnung 2015 – 2018
- Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 15.10.2020
- Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 16.9.2025

Rechtslage:

§ 35 Abs. 1 FinStrG lautet:

Des Schmuggels macht sich schuldig, wer

- a) eingangsabgabepflichtige Waren vorsätzlich vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbringt oder der zollamtlichen Überwachung entzieht... [....]

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstraßbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Abgabenrechtliche Normen

Eine Einfuhrzollschuld nach Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a UZK entsteht, wenn für einfuhrabgabenpflichtige Waren eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Verbringen von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet der Union, [...] nicht erfüllt wird.

Ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung liegt immer dann vor, wenn ein Tun oder Unterlassen zur Folge hat, dass konkret begonnene zollamtliche Überwachungsmaßnahmen auch nur zeitweise - nicht weiter durchgeführt werden können, die Zollstellen demnach keinen Zugriff auf die Ware mehr haben, weil sie sich nicht mehr am vorgeschriebenen Ort befindet bzw. unberechtigtweise in Verkehr gebracht wurde.

Zollschuldner gemäß Art. 79 Abs. 3 Buchstabe a UZK ist, wer die betreffenden Verpflichtungen zu erfüllen hatte.

Artikel 219 UZK-DVO:

Fälle, in denen eine Zollanmeldung nicht als durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 141 der Delegierten Verordnung (EU) Nr. 2015/2446 (UZK-DelVO) abgegeben gilt. Ergibt eine Kontrolle, dass eine Willensäußerung im Sinne des Art. 141 UZK-DelVO erfolgt ist, die verbrachten [...] Waren aber nicht die Voraussetzungen der Artikel 138, 139 und 140 UZK-DelVO erfüllen, so gilt die Zollanmeldung für diese Waren als nicht abgegeben.

Artikel 141 UZK-DelVO:

Als Zollanmeldung geltende Handlungen Art. 141 UZK-DelVO Abs. 1: Für die in Artikel 138 lit. a bis d, Art. 139 und Art. 140 Abs. 1 genannten Waren gilt jede der folgenden Handlungen als Zollanmeldung: [...]

d) das einfache Überschreiten der Grenze des Zollgebietes der Union in einer der folgenden Situationen:

[...]

ii) wenn Waren gemäß Artikel 139 Abs. 2 dieser Verordnung als zur Wiederausfuhr angemeldet gelten.

Vorübergehende Verwendung

Artikel 250 UZK Abs. 2 lit. d:

Die Vorübergehende Verwendung ist nur zulässig, wenn die in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Anforderungen für die vollständige oder teilweise Befreiung von Abgaben erfüllt sind.

Art. 203 UZK lautet:

(1) Nicht-Unionswaren, die ursprünglich als Unionswaren aus dem Zollgebiet der Union ausgeführt wurden und innerhalb von drei Jahren wieder in dieses Zollgebiet eingeführt und dort zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr angemeldet werden, werden auf Antrag des Beteiligten von den Einfuhrabgaben befreit.

...

(5) Die Befreiung von den Einfuhrabgaben wird nur gewährt, wenn die Waren sich bei der Wiedereinfuhr in demselben Zustand befinden wie bei der Ausfuhr.

(6) Die Befreiung von den Einfuhrabgaben wird durch Informationen untermauert, aus denen hervorgeht, dass die Bedingungen für die Befreiung erfüllt sind.

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG gelten die Vorschriften über die Erhebung (Nacherhebung) der Einfuhr- und Ausfuhrabgaben auch für die Erhebung der sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben (z.B. Einfuhrumsatzsteuer) und der anderen Geldleistungen, soweit die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Art 215 UZK-Del-VO idF bis April 2018 lautete:

Artikel 215 Die Verwendung von Beförderungsmitteln durch natürliche Personen, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz im Zollgebiet der Union haben

(Artikel 250 Absatz 2 Buchstabe d des Zollkodex)

(1) Natürliche Personen, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz im Zollgebiet der Union haben, können die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben für Beförderungsmittel in Anspruch nehmen, die sie zum eigenen Gebrauch und gelegentlich auf Ersuchen des Zulassungsinhabers verwenden, sofern sich der Zulassungsinhaber zum Zeitpunkt der Verwendung im Zollgebiet der Union befindet.

(2) Natürliche Personen, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz im Zollgebiet der Union haben, können die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben für Beförderungsmittel in Anspruch nehmen, die sie im Rahmen eines schriftlichen Vertrags gemietet haben und zum eigenen Gebrauch verwenden, um

a) an ihren Wohnsitz im Zollgebiet der Union zurückzukehren oder

b) das Zollgebiet der Union zu verlassen.

(3) Natürliche Personen, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz im Zollgebiet der Union haben, können die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben für Beförderungsmittel in Anspruch nehmen, die sie gewerblich oder zum eigenen Gebrauch verwenden, sofern sie beim Eigentümer, Mieter oder Mietkaufnehmer des Beförderungsmittels beschäftigt sind und der Arbeitgeber außerhalb des Zollgebiets der Union ansässig ist.

Der eigene Gebrauch des Beförderungsmittels ist gestattet für Fahrten zwischen Arbeitsplatz und Wohnort des Beschäftigten oder für die Ausführung einer im Arbeitsvertrag der betreffenden Person vorgesehenen beruflichen Aufgabe.

Die Zollbehörden können von der Person, die das Beförderungsmittel verwendet, die Vorlage einer Kopie des Arbeitsvertrags verlangen.

(4) Für diesen Artikel gelten folgende Definitionen:

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

b) "gewerbliche Verwendung": die Verwendung eines Beförderungsmittels zur Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur industriellen oder gewerblichen Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt.

Rechtliche Beurteilung (Erwägungen):

Zunächst zur behaupteten unrichtigen rechtlichen Beurteilung iZm mit der strittigen Eigentümerschaft der ggstl. Fahrzeuge.

1. Zum VW Touran

Der Vw Touran wurde am 31.8.2016 durch die M-AG vom Autohaus erworben und zwar zu einem Kaufpreis von € 10.000 (netto) unter Hinweis auf eine zu erfolgende steuerfreie Ausfuhrlieferung (BZ 85, 108); das Fahrzeug wurde auch tatsächlich in das Drittland Liechtenstein verbracht; die Ausfuhrpapiere wurden durch eine Spedition erstellt und der Austritt aus dem Unionsgebiet bestätigt (BZ 83 ff, 110). Nach Aktenlage handelte es sich um keine unverzollte Ware, die etwa aus einem Zollager exportiert wurde, sondern um einen Gegenstand, eine Unionsware, die unter Anwendung des § 7 UStG steuerfrei in einen Drittstaat exportiert wurde. Am 16.9.2016 wurde das Fahrzeug in Liechtenstein mittels „Veranlagungsverfügung Zoll“ für die M-AG verzollt, versteuert (Zollabgaben, Automobilsteuer und sonstige Abgaben) und auch zum Verkehr zugelassen und versichert (BZ 108-110). Abgeholt wurde der Gegenstand am 14.9.2016 durch den Beschuldigten, Bestätigung des Autohauses (BZ 81). Der Kaufvertrag wurde als Kauf zwischen den beteiligten Parteien bezeichnet; der Beschuldigte hat für den Käufer unterschrieben (BZ 81, 88). Nach Ansicht des BFG war der Beschuldigte legitimiert, das Fahrzeug abzuholen, weil eine Vollmacht vorlag, die nach Ansicht des BFG rechtsgültig ist, auch wenn die Einfügung des Datums fehlte (BZ 82). Dies schadet aber nicht, weil klar war, wer zu welchen konkreten Handlungen berechtigt gewesen ist. Dass bei grenzüberschreitenden Lieferungen natürliche Personen im Auftrag des Erwerbers handeln und durch diesen berechtigt werden, den Liefergegenstand abzuholen, ist keineswegs ungewöhnlich, sondern Teil des realen Wirtschaftsgeschehens, weil eine juristische Person sich eben einer natürlichen Person bedienen muss.

Das BFG zweifelt sohin nicht daran, dass die M-AG Eigentümerin des Fahrzeugs wurde, weil der Kaufvertrag mit dem Autohaus geschlossen wurde, eine Vollmacht vorlag, das Fahrzeug für die M-AG ausgeführt wurde und in Lichtenstein auf die M-AG zugelassen wurde; zur Fahrzeugsperre s BZ 83.

Dass das Fahrzeug beim Eintritt nach Liechtenstein verzollt und versteuert und danach zugelassen wurde, zeigt aber auch, dass das Fahrzeug eine Nichtunionsware geworden ist. Durch die Ausfuhr und die Zulassung auf ein drittländisches Unternehmen, verbunden mit der Zulassung zum liechtensteinischen Verkehr etc, verlor die – ehemals – EU-Ware diesen Status (Art 154a UZK); s dazu Schlussanträge der GA Kokott vom 6.3.2025 in der Rs C-125/24, *Palmstrale* Rn 26. Ein internes Versandverfahren wurde nicht eröffnet; *Rogmann* in *Wolffgang/Jatzke*, UZK-Art 54 Rn 11. Es trat der zollrechtliche Statuswechsel ein, mit der Folge, dass das Fahrzeug als Nichtunionsware beim Verbringen in die Union jedenfalls zu verzollen und versteuern ist, es sei denn, es kann ein besonderes Verfahren, wie etwa die vorübergehende Verwendung, rechtmäßig in Anspruch genommen werden; ein Umstand, der den Kern dieses Verfahrens berührt. So betrachtet ist der Gegenstand beim Import sowohl zoll- als auch steuerpflichtig, sodass es grundsätzlich möglich ist, das Delikt des Schmuggels zu begehen.

Zur behaupteten Rückwareneigenschaft des Touran nach Art 203 UZK (Art 185 ZK):

Soweit der Bf. meint, dass der Touran zum „Verfahren“ der vorübergehenden Ausfuhr angemeldet worden sei und deswegen als „Rückware“ jederzeit innerhalb von drei Jahren wieder nach Österreich (abgabenfrei) verbracht hätte werden können, und deswegen weder Zoll, noch EUST entstehen könnten, irrt er. Zum Ersten deswegen, weil durch die steuerfreie Ausfuhr, Verzollung und Einfuhrbesteuerung sowie Zulassung im Drittland erkennbar ist, dass es sich eben gerade nicht um eine vorübergehende, sondern um eine nicht-vorübergehende Ausfuhr gehandelt hat, weil vermieden wurde, einen internen Versand zu eröffnen. Es handelte sich sohin nicht um eine nur vorübergehende Ausfuhr aus der Union und darauf fußend eine nur vorübergehende Einfuhr im Drittstaat, sondern um eine endgültige Ausfuhr aus der Union und eine endgültige Einfuhr in das Drittland; *Kampf* in Witte/Wolffgang, Zollrecht der Europäischen Union (2018) Rn 1526. Die Rückwarenbefreiung ist aber ein Privileg für Unionswaren, die nach der Ausfuhr aus der Union im Drittstaat in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung überführt werden und später unverändert wieder in den zollrechtlich freien Verkehr der EU gelangen, ohne dass bei der Wiedereinfuhr erneut Zoll und EUST anfallen; diese Bestimmung dient aber nicht dazu, jede Einfuhr eines unveränderten Gutes abgabenfrei gestalten zu können; überdies verlangt sie eine ausdrückliche Gestellung; EuGH 12.6.2025, C-125/24, *Palmstrale* Rn 30. Die Rückwarenbefreiung kann zwar auch dann greifen, wenn ursprünglich eine endgültige Ausfuhr durch ein in der Union ansässiges Unternehmen geplant war; diese Bestimmung dient aber nicht dazu, die Regeln über die vorübergehende Verwendung gleichsam obsolet zu machen und drittländischen Unternehmen ex lege eine Abgabefreiheit zu garantieren: Die Rückwarenregelung soll die Sicherheit der Konkurrenzfähigkeit der einheimischen Wirtschaft gegenüber drittländischen Mitbewerbern sichern, aber eben nicht umgekehrt; *Krenzler et al*, EU-Außenwirtschafts- und Zollrecht UZK Art 203 UZK 1 mwN (25 EL April 2023).

Wenn die Ausfuhr – wie in diesem Fall – durch eine steuerfreie Ausfuhrlieferung gestaltet und durch und für ein Drittlandsunternehmen erfolgte, gibt es keinen „Unionsausführer“ im Sinne dieser Regelung. Es gibt weder einen in der Union ansässigen Ausführer, noch einen in der Union ansässigen Einführer. Die Rückwarenbefreiung scheidet aus, weil es kein in der Union ansässiges Unternehmen gibt, das vor ausländischer Konkurrenz geschützt werden soll, es gibt nur einen in der EU ansässigen Unternehmer, der die Fahrzeuge nützt, nämlich den Beschuldigten selbst, der als selbständiger Unternehmer mit einem drittländischen Unternehmen in Geschäftsbeziehung steht. Der Beschuldigte ist weder Eigentümer, noch verfügungsberechtigt über die Fahrzeuge; er ist nur berechtigt, diese zu nützen. Abgesehen davon, fehlen auch alle formalen Voraussetzungen, wie Überführung in den zoll- und steuerlich freien Verkehr durch Abgabe einer entsprechenden Zollanmeldung (Art 203 Abs 1 UZK; Art 185 Abs 1 UZK). Eine EUST-Freiheit scheidet auch aus, weil die Ausfuhr steuerfrei gestaltet wurde; eine umsatzsteuerbefreite Einfuhr kann sohin auch bei Erfüllen der Voraussetzungen nach Art

185 bzw. 203 ZK nicht in Betracht gezogen werden; so schon *Kampf* in Witte, Kommentar⁶ (2013), Art 185 Rz 19 und *Schulmeister/Witte* in Witte⁹ (2025) Art 203 ZK Rn 22.

Eine Abgabefreiheit greift aus den oa Gründen für den Vw Touran sohin nicht.

Ergänzung: Für das Fahrzeug Touran (Baujahr 2012) wurde ein Zollwert von € 6645,38 errechnet (BZ 339; 362). Nach der Eurotax-Liste betrug der gemeine Wert zwischen € 8.103,00 und € 10.318,00 (BZ 339).

2. Zum Mercedes 350 SL

Das zweite Fahrzeug, der Mercedes 350 SL wurde am 9.4.2003 an den CCC in FL zu einem Preis von netto € 67.604,00 (exkl Nova und USt) verkauft (BZ 218 ff). Übergeben wurde das Fahrzeug am 10.4.2003 am Betriebssitz des Verkäufers, der P-GmbH, ***1***. Das Fahrzeug war offenbar - ebenso wie der Mercedes - für eine steuerfreie Ausfuhr nach Liechtenstein bestimmt, da weder die NOVA noch die USt in Rechnung gestellt wurde (BZ 221). Tatsächlich dürfte aber der Mercedes-Benz, wie der Beschuldigte zu Recht ausführt, nicht exportiert worden sein, weil das Fahrzeug vorübergehend in der EU auf den Beschuldigten (21.8.2013 bis 26.11.2013) zugelassen wurde, was aber wiederum die Entrichtung der USt und der NOVA voraussetzt; weshalb sohin auch keine Fahrzeugsperre vermerkt wurde (BZ 90). Sohin handelte es sich in der Tat auch beim Mercedes-Benz um eine Unionsware, wie der Beschuldigte zu Recht ausführt (BZ 292). Später wurde das Fahrzeug ausgeführt, weil es nicht nur in Österreich wieder abgemeldet wurde, sondern auch an die M-AG verkauft und durch diese in Lichtenstein zugelassen und auch versichert wurde (Fahrzeugausweis BZ 398 sowie Stellungnahme des Beschuldigten BZ 696). Das Fahrzeug wurde überdies im Jahr 2015 in Österreich beim Verkäufer repariert, wobei aus den Rechnungen, die auch an die M-AG adressiert waren, ebenso hervorgeht, dass zu diesem Zeitpunkt das Fahrzeug schon in Lichtenstein auf die M-AG mit einem Wechselkennzeichen zugelassen worden war (BZ 224 und 225). Der Beschuldigte war zur Abwicklung dieser Reparaturen bevollmächtigt (BZ 2226: Bestimmungsort: Liechtenstein).

Fazit: Aufgrund der Rechnungsadressen, des Auftrages des Beschuldigten, das Fahrzeug nach Liechtenstein zu bringen, den Angaben in den Rechnungen, dass das Kennzeichen auf FL laute sowie des Umstandes, dass der Mercedes 350 SL nach dem Verkauf an die M-AG am 1.9.2016 auch für diese in Liechtenstein zugelassen wurde, ist es erwiesen, dass das Fahrzeug aus der EU exportiert und in den Wirtschaftskreislauf des FL Liechtensteins eingegangen ist, sohin in Liechtenstein verzollt und versteuert wurde und dass die M-AG auch Eigentümerin des Fahrzeugs war und ist. Für eine Annahme, dass angesichts dieser Beweismittel es der Beschuldigte war, der Eigentümer wurde, besteht kein Raum.

Es handelt sich sohin um eine im Eigentum der M-AG stehende liechtensteinische Ware im zoll- und umsatzsteuerlichen Sinne. Dass der Mercedes deswegen (gleichzeitig!) sowohl eine drittländische als auch eine EU-Ware sei, wie der Bf moniert, ist nicht richtig. Durch die Ausfuhr und die Zulassung auf ein drittländisches Unternehmen, verbunden mit der Zulassung zum liechtensteinischen Verkehr etc, verliert die – ehemals – EU-Ware diesen Status ebenso (aus vergleichbaren Gründen) wie der Touran. Es tritt der zollrechtliche Statuswechsel ein, mit der Folge, dass der Mercedes als Nichtunionsware bei der Einbringung in die Union jedenfalls ebenso wie der Touran zu verzollen und versteuern ist, es sei denn, es kann ein besonderes Verfahren, wie etwa die vorübergehende Verwendung, rechtmäßig in Anspruch genommen werden; ein Umstand, der den Kern dieses Verfahrens berührt. So betrachtet ist es grundsätzlich möglich, das Delikt des Schmuggels zu begehen. Eine Abgabenfreiheit greift aus den oa Gründen auch für den Mercedes nicht. Daran ändert auch die (überdies nur kraftfahrrechtliche) Dokumentation nach § 44 KFG nichts (BZ 89); eine Rückwarenbefreiung greift aus denselben Gründen wie beim Touran nicht (kein zu schützendes Unternehmen in der Union).

Ergänzung: Der Zustand des Fahrzeugs zum 30.6.2016 war außerordentlich schlecht; der Zollwert des Fahrzeugs betrug zum Tatzeitpunkt: € 7175,82 (BZ 305 ff). Der gemeine Wert aufgrund eines Gutachtens betrug € 7.200,00 (BZ 313).

Zur Berechtigung, drittländische Fahrzeuge (Nichtunionswaren) abgabenfrei in der Union zu nützen:

Im EU-Zollrecht ist die vorübergehende Verwendung von in Drittstaaten zugelassenen Fahrzeugen durch Personen mit gewöhnlichem Wohnsitz im Zollgebiet der EU stark eingeschränkt. Grundsätzlich dürfen Drittlands-Firmenfahrzeuge (damit Nichtunionswaren) nicht frei von Abgaben im EU-Zollgebiet genutzt werden, wenn der Nutzer im Zollgebiet ansässig ist – außer in eng begrenzten Ausnahmefällen. Der eigene Gebrauch eines außerhalb der EU zugelassenen Fahrzeugs durch einen in der EU wohnhaften Person ist nach Art. 212 Abs 3 iVm 215 Abs 3 UZK-DelVO nur zulässig, wenn:

- Der Nutzer beim außerhalb der EU ansässigen Fahrzeugeigentümer angestellt ist und
- die Fahrten entweder direkt zwischen Wohnort und Arbeitsplatz erfolgen oder der Ausführung von im Arbeitsvertrag vorgesehenen beruflichen Aufgaben dienen.

Im Gegensatz dazu gibt es gewerbliche Transporte (entgeltliche Personenbeförderung oder gewerblicher Warentransport); diese gelten als „gewerbliche Verwendung“ eines Fahrzeugs, die eine Beschäftigung nicht zwingend verlangen. Alle anderen Fahrten – selbst beruflich veranlasste Dienstreisen – zählen zollrechtlich als „eigener“ Gebrauch. Sohin gilt jemand, der kraft seines Fachwissens als Konsulent tätig ist und zu dessen Hauptaufgaben die Vernetzung, das Nützen von Kontakten, die Organisation von Events (Weinverkostung) oder das

Überwachen der Warenproduktion (hier: Herstellung von Gänseleber), die Erteilung von Transportaufträgen (Postversand) gehört, und der ein von ihm von einem drittländischen Unternehmen zur Verfügung gestelltes nichtunionales Beförderungsmittel für Fahrten zwischen Wohnort Ungarn und (hier: wechselnden Arbeitsorten) und zur Ausführung der oa Tätigkeiten ausführt, zu der er laut Vertrag verpflichtet ist, als jemand, der das Fahrzeug zum „eigenen“ Gebrauch verwendet. Würde er nur gegen Entgelt Gegenstände liefern (gleichsam als Frachtführer) würde das Fehlen eines Anstellungsvertrages grundsätzlich nicht schaden.

Das Nutzen zum „eigenen Gebrauch“ wird auch durch den Text im Konsumentenvertrag sichtbar, wonach die Fahrzeuge verwendet werden dürfen zur Ausführung der beruflichen Aufgaben („Vertrieb von Gänseleber und Wein“; laut Sachverhalt auch Weinverkostung etc) sowie Fahrten zwischen Arbeitsplatz und dem Wohnort.

Feststeht:

Im vorliegenden Fall hat der Beschuldigte seinen Wohnsitz in der EU. Er nutzt zwei auf eine liechtensteinische AG zugelassene Fahrzeuge überwiegend in Österreich, Deutschland und Ungarn zu beruflichen Zwecken (Restaurantbesuche, Auslieferungen, etc.). Liechtenstein gehört zollrechtlich nicht zum EU-Zollgebiet. Die Person ist für die M-AG tätig, jedoch nicht bei dieser angestellt. Damit fällt sie eindeutig nicht unter die obige Ausnahmeregel für Beschäftigte, da ein Arbeitsvertrag im klassischen Sinne fehlt; BFG 7.3.2016, RV/5200054/2014. Selbst wenn man den Konsumentenvertrag als „anderweitige Ermächtigung“ iSd des mittlerweile außer Kraft getretenen Art 561 Abs 2 ZK-DVO (nunmehr s aber den „gelegentlichen“ Gebrauch iSd Art 215 Abs 1 UZK-DelVO) interpretieren wollte, genügt dies zollrechtlich nicht, weil die Vorschrift ausdrücklich einen im Arbeitsvertrag aufgrund eines Beschäftigungsverhältnisses vorgesehenen Gebrauch verlangt (Art 215 Abs 3 zweiter und dritter UAbs UZK-DelVO). Wie der EuGH in der Rs *Gabor Fekete* (EuGH 7.3.2013, C-182/12 Tz 23) ausgeführt hat, ergebe sich somit, dass die betreffende Person zwar „anderweitig“ vom Eigentümer zu einer gewerblichen Verwendung „ermächtigt“ werden kann, um die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben zu erlangen, dass dies jedoch bei der Verwendung zum eigenen Gebrauch nicht der Fall sei, da dies nur im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses geschehen könne und zwingend im Anstellungsvertrag vorgesehen sein müsse; BFG 28.12.2015, RV/5200083/2013; 11.12.2017, RV/1200023/2016. Dieses Judikat ist zwar noch zur ZK-DVO ergangen, aber weiterhin anwendbar; *Hölzle* in Wolfgang/Jatzke (Hrsg), UZK (2021) Art 250 Rn 48 mit Verweis auf FN 63.

Fazit: Der Beschuldigte durfte das Fahrzeug nicht abgabenfrei in der EU nutzen – sein EU-Wohnsitz schließt die generelle Abgabenbefreiung aus. Lediglich echte Warenbeförderungen im Gewerbe-(Fracht-)verkehr könnten als gewerbliche Verwendung unter bestimmten Voraussetzungen vorübergehend abgabenfrei sein. Hier jedoch benutzt er die Wagen überwiegend zu eigenen Dienstfahrten (Kundenbesuche, Lieferungen im Rahmen seiner

Beratungstätigkeit etc), was zollrechtlich als „eigener Gebrauch“ gewertet wird. Dafür ist aber keine generelle Befreiung vorgesehen, da er dauerhaft im EU-Raum ansässig ist.

Aber selbst wenn der Beschuldigte über einen Anstellungsvertrag verfügt hätte, der ihn grundsätzlich berechtigen würde, ein Fahrzeug in der Union dauerhaft zu nützen, würde dies nichts ändern: Es ist nämlich zu beachten, dass die Fahrzeuge kaum nach Liechtenstein zurückkehren. Nur „alle paar Wochen („8 bis 12x im Jahr“) fährt er nach Liechtenstein und hier häufig mit dem Zug (BZ 161 und 163, 602).

Die rechtmäßige Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung setzt aber, und das ist entscheidend, drei Dinge voraus: Zum Ersten ein Wollen des Verbringers, ein Fahrzeug nur vorübergehend im Inland zu nützen, zum Zweiten ein tatsächlich vorhandener – vorübergehender – Zweck und zum Dritten eine regelmäßige oder zumindest entsprechend dem Zweck zeitgerechte Rückkehr in den Drittstaat der Zulassung; in diesem Fall sohin Liechtenstein.

Der Beschuldigte hatte seinen gewöhnlichen Aufenthalt in der Union. Er hielt sich dort nicht lediglich vorübergehend auf. Dies ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen, insbesondere Tankbelegen und Spesenabrechnungen, die belegen, dass der Standort der Fahrzeuge dauerhaft in der Union lag. Damit überschreitet die Verwendung der Fahrzeuge den Rahmen einer zulässigen vorübergehenden Verwendung, da die Nutzung gerade nicht nur von kurzer und vorübergehender Dauer war. Der Konsumentenvertrag bestätigt dies: Sowohl die Tätigkeit des Beschuldigten in der Union war auf unbestimmte Zeit angelegt als auch die Verwendung der Fahrzeuge selbst, sodass von einer vereinbarten und unbefristeten Nutzung auszugehen ist; dazu BFG 05.03.2025, RV/7200018/2024.

Liegen die Voraussetzungen der vorübergehenden Verwendung aber nicht vor, kann die Gestellung nicht gemäß Art. 218 Buchst. a UZK-DVO durch konkludentes Handeln erfolgen, so dass es ohne ausdrückliche Gestellungsmitteilung zu einer Entstehung der Einfuhrzollschuld gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchst. a UZK wegen Verletzung der Gestellungspflicht des Art. 139 Abs. 1 UZK kommt; BFH 27.10.2022, VII R 1/20.

Dadurch, dass er die Fahrzeuge ohne Verzollung im EU-Raum verwendet hat, hat er gegen Zollvorschriften verstoßen und Eingangsabgaben hinterzogen. Konkret kommt sohin der Tatbestand des Schmuggels nach § 35 Abs.1 lit. a Finanzstrafgesetz (FinStrG) in Betracht. Dieser liegt vor, wenn jemand eingangsabgabepflichtige Waren (hier: die Fahrzeuge) vorsätzlich vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbringt. Genau das ist hier geschehen, weil die Fahrzeuge bei dem Verbringen aus Liechtenstein nicht ordnungsgemäß gestellt oder angemeldet wurden. Selbst wenn die Einfuhr zunächst als vorübergehende Verwendung deklariert war, wurde diese durch die nicht erlaubte Nutzung zweckwidrig – damit gilt die Ware als vorschriftswidrig verbracht. Zum Zeitpunkt des Überschreitens der Grenze ist das Delikt vollendet; *Kotschnigg* in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 35 Rn 77 (Stand 1.7.2014, rdb.at).

Nach Ansicht des BFG ist es, wie der Bf zu recht ausführt, in der Tat nicht schlüssig, dass zur Ersparnis extrem niedriger Abgabebeträge ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des Privatrechts unter Einschaltung einer liechtensteinischen AG betrieben worden wäre und lässt sich dies auch mit einem für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht behaupten oder gar nachweisen. Dass der Beschuldigte es selbst es in der Hand gehabt hätte, durch eine „günstige“ steuerliche Gestaltung, die Eigentumseigenschaft der M-AG bloß vorzutäuschen und dies auch durchgeführt hat, scheint aus Sicht des BFG nicht tragend. Zunächst schon deswegen, weil völlig offen ist, welche Möglichkeiten der Beschuldigte denn tatsächlich gehabt haben soll, durch missbräuchliche Gestaltungen M-AG dazu zu überzeugen, zur rechtswidrigen Steuerminimierung beizutragen. Es erscheint überdies auch wenig wahrscheinlich, dass sowohl der Beschuldigte selbst, als auch die M-AG bedeutende betrügerischen Energie aufwenden würden, verbunden mit einem erheblichen Zeit- und Kostenaufwand: Es handelt sich um alte und nur mehr einen niedrigen Wert aufweisende Fahrzeuge. Überdies zweifelt das BFG – wie bereits ausgeführt - nicht an der Eigentümerschaft der M-AG für die Fahrzeuge; ebenso nicht an der Rechtsgültigkeit des Konsumentenvertrags und der damit verbunden Tätigkeit, wie sich an der hohen Belastung an Spesen, Tankrechnungen aber auch Verkäufen zeigt; da schadet es nicht, wenn keine Überzahlung („Provision“) ausbezahlt wurde, weil freie „Kost und Logis“ durchaus Entgeltcharakter haben; „...aber ich habe bei der Tätigkeit keine Kosten, nur das private muss ich selber bezahlen, ich habe alles über Spesen abrechnet, ich habe keine Kosten, keine Hotels, nichts...“; Einvernahme am 15.10.2020, BZ 708.

Abseits der fehlenden kriminellen Energie in Zusammenhang mit der M-AG und der unzweifelhaften Eigentümerstellung der M-AG wusste der Beschuldigte aber – und das ist entscheidend - um die Problematik einer EU-Ansässigkeit schon aus vorangegangenen Verfahren; er wusste, dass ein Gebietsansässiger einen drittländischen PKW nicht konkludent in die vorübergehende Verwendung überführen kann; s dazu zB schon UFS vom 31.8.2012 ZRV/0066-Z3K/10 und ZRV/0066-Z3K/10 hinsichtlich der widerrechtlichen Einbringung von Fahrzeugen der Marke Mercedes Benz 300 SL und 300 SD durch den Beschuldigten, wo eben auf die Ansässigkeit des Beschuldigten in der EU als abgabenschuldauslösendes Element abgestellt wird; auch zuvor gab es schon weitere Verfahren wie in den Abgabenbescheiden dargelegt wird: „[...]habe die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland mit Rechtsmittelentscheidung vom 13. Oktober 1999, GZ. ZRV/12-13/96, rechtskräftig festgestellt, dass der Bf. in einem ähnlich gelagerten Fall der Benützung eines ausländischen und unverzollten Fahrzeugs im Jahr 1992 seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Österreich gehabt habe. Ebenso sei der Spruchsenat beim Hauptzollamt Wien als Finanzstrafbehörde I. Instanz bei der strafrechtlichen Beurteilung des gegenständlichen Falles im Erkenntnis vom 20. Jänner 2000 zur Ansicht gelangt, dass der gewöhnliche Wohnsitz des Bf. nicht in Ungarn, sondern im Zollgebiet der Gemeinschaft gelegen war.“ Zur rechtlichen Würdigung dieses Umstandes allgemein s FG Hamburg, 24.9.2019, 4 K 3/17.

Vor diesem Hintergrund mehrerer abgaben- und finanzstrafrechtlicher Verfahren – zurückreichend bis in die frühen 1990iger Jahre des vorigen Jahrhunderts, war der Beschuldigte in zoll- und einfuhrumsatzsteuerlichen Fragen in Zusammenhang mit der Nutzung von PKWs äußerst erfahren und hatte er allen Grund zur Annahme, dass die fortgesetzte Nutzung der liechtensteinischen Firmenwagen rechtswidrig war. Durch seine früheren Verfahren wusste er mit Sicherheit, dass die Behörden seine EU-Ansässigkeit als Kernproblem ansehen, UFS 31.8.2012, ZRV/0065-Z3K/10 und ZRV/0066-Z3K/10. Sohin musste er die Entstehung der Abgabenschuld sowie die illegale Einfuhr – zumindest - ernstlich für möglich halten; Erkundigungen bei der Zollbehörde hat er überdies nicht eingeholt; zum Wissensstand s auch BFG 17.10.2023, RV/630000/2021. Fazit: Der Beschuldigte ist schon seit Jahrzehnten grenzüberschreitend tätig und verfügt sohin auch über einen gesicherten Erfahrungsschatz.

Ergänzend darf hinzugefügt werden, dass an diesem Ergebnis auch die Existenz eines Konsumentenvertrags nichts ändert: Der Beschuldigte wusste, dass sein Aufenthalt in der Union und seine berufliche Tätigkeit als Konsument nicht nur vorübergehend war; sondern dass diese Tätigkeit eben „unbefristet“ und „dauerhaft“ angelegt war, es fehlt die Bestimmung des „Endzwecks“, des „Gegenstands der befristeten besonderen Verwendung“; EuGH 12.12.2024, C-781/23, Malmö Rn 26. Sohin hatte er auch keineswegs die Absicht, die PKWs nur vorübergehend in der Union zu nützen, sondern wollte sie und hatte sie dauerhaft im Inland genützt und wollte sie einbringen; er wusste um diese Umstände und wollte die Fahrzeuge gleich einer verzollten und versteuerten Unionsware nützen.

Die objektive und subjektive Tatseite des § 35 Abs 1 lit a FinStrG ist daher erfüllt.

Strafbemessung:

Bei der Strafbemessung sind neben den schuldangemessenen Aspekten auch general- und spezialpräventive Erwägungen zu berücksichtigen. Die Strafe hat einerseits generalpräventiv die Aufgabe, das Vertrauen der Allgemeinheit in die Durchsetzungskraft der Rechtsordnung zu stärken und potenzielle Täter von der Begehung ähnlicher Taten abzuhalten. Andererseits soll sie spezialpräventiv auf den Täter selbst einwirken, ihn von künftigen Rechtsverletzungen abhalten und ihm die Unrechtmäßigkeit seines Handelns nachhaltig vor Augen führen. Dabei ist zu beachten, dass die Strafe weder unter- noch überzogen ausfallen darf: Sie muss spürbar genug sein, um die präventiven Zwecke zu erfüllen, darf aber den Täter nicht übermäßig belasten oder in seiner sozialen und wirtschaftlichen Existenz unverhältnismäßig treffen.

Der Beschuldigte ist jedenfalls unbescholten; mildernd sind der bisher ordentliche Lebenswandel (§ 34 Abs 1 Z 2 StGB), sowie der Umstand zu werten, dass er die Tat schon vor längerer Zeit begangen und sich seither wohlverhalten hat (§ 34 Abs 1 Z 18 StGB)

In Abwägung dieser Strafzumessungsgründe sowie der persönlichen Verhältnisse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Beschuldigten war bei einem Strafraumen von

Geldstrafe bis zu € 8.845,56 und bei Bedachtnahme darauf, dass der Abgabenausfall endgültig eintreten hätte sollen, eine Geldstrafe von € 1.500, -- täter-, unrechts- und schuldangemessen (§ 23 Abs 1 bis 3 FinStrG), wenn man auch die überlange Verfahrensdauer mit in Betracht zieht.

Die Ersatzfreiheitsstrafe wurde mit 7 Tagen ausgemessen (§ 20 Abs 2 FinStrG); ein fester Umrechnungsschlüssel ist dem Gesetz fremd (zum grundlegenden Aspekt, dass eine Mathematisierung der Strafbemessung nicht möglich ist: Ebner WK2 § 32Rz 102).

Der Verfall des Mercedes-Benz und des Touran ist nach § 17 Abs 3 FinStrG aufzuheben, weil die Fahrzeuge weder im Eigentum oder Miteigentum des Beschuldigten stehen und es auch keine Beteiligten gibt, die Eigentümer der Fahrzeuge wären; eine auffallende Sorglosigkeit des Eigentümers iSd § 17 Abs 3 FinStrG ist nicht zu erkennen; Lässig in Höpfel/Ratz, WK2 FinStrG § 17 Rz 12 ff (Stand 15.3.2024, rdb.at).

§ 19 Abs. 1 FinStrG sieht vor, dass anstelle des Verfalls auf die Strafe des Wertersatzes zu erkennen ist, wenn im Zeitpunkt der Entscheidung feststeht, dass der Verfall unvollziehbar wäre, wenn auf Verfall nur deshalb nicht erkannt wird, weil das Eigentumsrecht einer anderen Person zu berücksichtigen ist, oder in den Fällen des § 17 Abs. 6 erster Satz. Wie ausgeführt wurde, stehen die beiden Fahrzeuge im Eigentum der M-AG; deswegen war der Verfall aufzuheben und es ist die Strafe des Wertersatzes auszusprechen.

Die Höhe des Wertersatzes richtet sich nach § 19 Abs 3 FinStrG nach dem gemeinen Wert im Zeitpunkt der Begehung; Lässig WK2 § 19 FinStrG Rz 7 f. Unter dem gemeinen Wert zur Ermittlung einer Wertersatzes für verfallsbedrohte Gegenstände ist laut Judikatur des BFG der Preis zu verstehen, welchen die Finanzstrafbehörde (nunmehr das Zollamt Österreich) als neue Eigentümerin der Gegenstände bei einer Veräußerung für diese in den von ihr erreichbaren Marktbereichen im gewöhnlichen Geschäftsverkehr (eigene Versteigerung, Freihandverkauf, Verkauf an einen gewerblichen Händler, Veräußerung im Internet etc.) erzielen hätte können, wären die verfallsbedrohten Gegenstände unverzüglich nach der Tat beschlagnahmt und verwertet worden (vgl. BFG vom 14.07.2022, RV/3300006/2019); s BFG 17.11.2022, RV/6300018/2020. Eine lange Verfahrensdauer ändert daran nichts. Die PKWs hatten zum Tatzeitpunkt nach ho Auffassung einen Wert von € 8.103,00 (Touran, Bj 2012 BZ 339) und € 7.200 (Mercedes-Benz, Bj 2003, BZ 313). Die Höhe des gemeinen Wertes, dh die Strafe des Wertersatzes kann allenfalls über § 19 Abs 5 FinStrG gemäßigt werden.

Der Vorwurf an den Beschuldigten ist nach Ansicht des BFG aber deutlich geringer, als noch vom Spruchsenat angenommen. Nach Ansicht des BFG ist - wie schon der Begründung in diesem Erkenntnis zu entnehmen war - nicht schlüssig oder nachweisbar, dass zur Ersparnis extrem niedriger Abgabebeträge der Beschuldigte seinen Gesamtplan unter Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des Privatrechts unter Einschaltung einer liechtensteinischen AG umfassend vorbereitet und (erfolgreich!) betrieben hätte. Dass der Beschuldigte selbst es in der Hand gehabt hätte, durch eine „günstige“ steuerliche Gestaltung,

die Eigentumseigenschaft der M--AG - - möglicherweise unter Mitwirkung oder auch nur auffallende Sorglosigkeit der M-AG bloß vorzutäuschen und dies auch durchgeführt hat, scheint aus Sicht des BFG nicht tragend. Der Vorwurf bleibt aber aufrecht, dass er über die grundsätzlichen Voraussetzungen der Inanspruchnahme einer vorübergehenden Verwendungen aufgrund mehrerer vorangegangener Verfahren Bescheid wusste.

In Folge des Zeitablaufs sind die gemeinen Werte der Fahrzeuge aber nunmehr deutlich gesunken. Nach § 19 Abs 3 FinStrG wäre trotzdem ein Wertersatz von € 15.303,00 auszusprechen. Der Verkürzungsbetrag war aber lediglich € 2.296,26 sowie € 2.126,52. Demgegenüber muss ein Wertersatz von € 15.303,00 im Verhältnis zur Tat und auch der Schuld des Täters als „überschießend“ erscheinen. Die Wertersatzstrafen waren sohin in Anwendung des § 19 Abs 5 FinStrG um 50% zu reduzieren.

Die Ersatzfreiheitsstrafe wurde nach § 20 Abs FinStrG ausgemessen; ein fester Umrechnungsschlüssel existiert auch in diesem Zusammenhang nicht.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in Höhe von € 150,00 gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Die Revision war nicht zuzulassen, weil sie keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG aufzeigt. Die von der Revisionswerberin aufgeworfenen Einwendungen richten sich im Kern gegen die vom Bundesfinanzgericht vorgenommene Beweiswürdigung und die daraus gezogenen tatsächlichen Schlussfolgerungen. Damit werden jedoch ausschließlich Tatfragen angesprochen, deren Beurteilung nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der revisionsgerichtlichen Kontrolle entzogen ist; dies gilt auch für das in Bezug auf die Strafhöhe anzuwendende Ermessen.

Salzburg, am 21. Oktober 2025