

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache B., vertreten durch Rechtsanwalt, über die Beschwerde vom 15.11.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt X. vom 25.2.2013, Zahl, betreffend Vorschreibung von Zoll und Abgabenerhöhung zu Recht erkannt:

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird gemäß § 279 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) dahingehend abgeändert, dass Zoll sowie Abgabenerhöhung wie folgt neu festgesetzt werden:

Abgabe	Festsetzung neu durch BFG	bisher war festgesetzt
Zoll	€ 700,00	€ 2.273,31
Abgabenerhöhung	€ 0,00	€ 62,13
Gesamtsumme	€ 700,00	€ 2.335,00

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

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes X. vom 9.10.2012, Zahl: Zahl, wurden für den Beschwerdeführer (in weiterer Folge Bf) Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 2.273,31 vorgeschrieben.

Begründet wurde dies damit, dass der Bf im März 2012 KFZ Leder Sitze zur Restauration über die Spedition C., in das Zollgebiet der Europäischen Union verbringen hat lassen. Im Mai 2012 habe er die Karosserie des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges (Fiat 135 BS Dino, Kennzeichen SG Zahl (CH), zur Restauration zu einem Unternehmen in Deutschland verbracht. Dadurch, dass der Bf. keine Zollanmeldung zur aktiven Veredelung abgegeben habe, sei mit dem Eintritt über den Grenzübergang Au (CH)/ Lustenau (AT) die Ware vorschriftswidrig iSd Artikel 202 ZK verbracht worden. Der Zollwert

wurde vom Zollamt geschätzt und nach Internetrecherchen der untere Handelswert von € 37.500,00 angenommen. Nach Abzug der Veredelungskosten in Höhe von € 14.766,92 wurde ein Zollwert in Höhe von € 22.733,08 angenommen, wobei das Fahrzeug nach telefonischer Anfrage durch die Zollbehörde, als "Oldtimer" klassifiziert wurde. Entgegen der Ansicht des Bf. seien ausschließlich die österreichischen Zollbehörden zur Abgabeneinhebung zuständig, sodaß die vom Bf vorgebrachten, von den deutschen Zollbehörden gewährten "Erleichterungen" nicht zur Anwendung gelangen.

In der gegen den Vorschreibungsbescheid eingebrachten Berufung vom 15.11.2012 wurde neuerlich vorgebracht, dass die deutsche Verwaltung zuständig und aufgrund eines Schreibens der Oberfinanzdirektion Karlsruhe vom 27.12.2005 für Fahrzeuge des eigenen (privaten) Gebrauchs die Abgabe einer Zollanmeldung zur aktiven Veredelung nicht erforderlich sei.

Mit Bescheid des Zollamtes X. vom 25.2.2013, Zahl; Zahl, wurde die EUSt neu mit € 5.001,28 festgesetzt, weil die bescheiderlassende Behörde nunmehr erstmalig eine Zollabgabe in Höhe von 10% vorgeschrieben und die Zollabgabe in die Bemessungsgrundlage für die Bemessung der EUSt einbezogen habe. Hintergrund dieser Entscheidung war der Umstand, dass die Abgabenbehörde nunmehr bei dem ggstl. Fahrzeug nicht mehr von einem historisch wertvollen Fahrzeug iSd der Tarifposition 9705 (Zollsatz: 0%), sondern von einem PKW iSd Tarifposition 8703 ausgegangen ist (Zollsatz: 10%).

Gegen diese Entscheidung wurde mit Schreiben vom 29.3.2013 "Beschwerde" eingebracht und bestritten, dass Abgaben entstanden seien (Zoll, EUSt und Abgabenerhöhung). Gegenstand des Verfahrens war die Beschwerde vom 29.3.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde vom 25.2.2013, Zahl: Zahl, hinsichtlich der Zollabgabe und der Abgabenerhöhung.

Mit Erkenntnis vom 15.5.2017, RV/5200051/2013, hat das Bundesfinanzgericht die Unzuständigkeit festgestellt und das Verfahren hinsichtlich Zoll und Abgabenerhöhung eingestellt.

Begründend führte das BFG aus, dass gemäß § 265 Abs 1 BAO die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen hat.

*"Im Erkenntnis vom 29.1.2015, Ro 2015/15/0001 habe der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass (unter Hinweis auf § 291 Abs 1 BAO) der Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichtes die von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Bescheidbeschwerde unterliegt. Zuständig zu einer Entscheidung (in der Sache) sei das Bundesfinanzgericht freilich nur dann, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerdevorentscheidung entschieden habe und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde. Das als "Beschwerde" bezeichnete Vorbringen vom 29.3.2013 erfülle die*

*Voraussetzungen als Vorlageantrag nur hinsichtlich der EUSt, die aber nicht Gegenstand dieses Verfahrens sei.*

*Nach der Rsp des VwGH ist die erstmalige Vorschreibung einer Abgabe im Rechtsbehelfsverfahren nicht zulässig (vgl. zB VwGH 23.11.2005, 2005/16/0122, 0192; VwGH 29.3.2006, 2001/14/0091), so dass nach Ansicht des BFG der Bescheid vom 25.2.2013, Zahl: Zahl zwar die Bezeichnung "Berufungsvorentscheidung" trägt, hinsichtlich der Zollabgabe und der Abgabenerhöhung aber als erstmalige Mitteilung des Abgabenbetrags, dh erstinstanzlicher Abgabenbescheid zu werten ist. Daraus folgt, dass die dagegen eingebrachte Beschwerde vom 29.3.2013 gegen die Zollabgabe und der Abgabenbehörde durch die Zollbehörde bislang noch nicht entschieden worden ist und keine Beschwerdevorentscheidung erlassen wurde. Aus diesem Grunde ist das BFG unzuständig."*

Mit Schreiben vom 26.7.2017 übermittelte der Bf. eine Stellungnahme, wonach er erneut darauf hinwies, dass die deutschen Behörden Schweizer Kunden ermöglichen, für Kraftfahrzeuge des eigenen Gebrauchs (private Verwendung) Restaurierungen in Deutschland ohne Abgabe einer Zollanmeldung zur aktiven Veredelung durchzuführen. Entgegen der Ansicht der Zollbehörden handle es sich um einen PKW italienischer Herkunft, sodaß die Zollbelastung von 10% zu Unrecht erfolgt sei.

Der PKW habe 1978 DM 29.000,00 gekostet, befindet sich aber nicht im Originalzustand, die Farbe und die Innenausstattung entspreche nicht der Originalausführung. Da der Bf. die Karosserie ohne Ledersitze in das Zollgebiet verbracht habe, sei deren Wert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen. Zu diesem Zweck habe er von einem Sachverständigen ein Gutachten über den Zeitwert erstellen lassen. Dieser habe den Marktwert zum Einbringungszeitpunkt mit EUR 7.000,00 festgestellt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17.8.2017, Zi. Zahl, hat das Zollamt X. der Beschwerde gegen den als Berufungsvorentscheidung bezeichneten Bescheid vom 25.2.2013, Zahl, unter Darstellung der Sach- und Rechtslage, auf die sich die Entscheidung stützt, teilweise stattgegeben und Zoll mit € 700,00 und die Abgabenerhöhung mit € 6,62 festgesetzt. Danach sei die Verbringung einer zur Ausbesserung im Zollgebiet der Gemeinschaft bestimmten Nichtgemeinschaftsware nur im Rahmen eines formell anzumeldenden bzw. zu bewilligenden Zollverfahrens möglich. Dies erfordere die Gestellung der anzumeldenden Waren nach Artikel 40 ZK. Die Abgabe einer Zollanmeldung durch andere Formen der Willensäußerung im Sinne der Artikel 230 ff. ZK-DVO sei hier nicht vorgesehen. Hinsichtlich der Beschwerde gegen die EUSt wurde auf das beim BFG anhängige Verfahren verwiesen.

Im Vorlageantrag vom 21.9.2017 wurde auf das bisherige Vorbringen verwiesen. Weiters wurde ausgeführt, dass bei Einheitlichkeit der Rechtsregeln in der Europäischen Union es nicht sein könne, dass der Bf. das Fahrzeug im Bereich der Oberfinanzdirektion Karlsruhe nicht formell anmelden müsse, bei der Zulieferung über Österreich dies aber schon erforderlich sei.

## Sachverhalt:

Der Bf. hat das verfahrensgegenständliche Fahrzeug, das sich laut Sachverständigengutachten vom 21.3.2013 in einem als "mässig" beschriebenen Zustand, ohne Originalsitze, -innenausstattung und -wagenfarbe, sowie im Original fehlendem Holzlenkrad, Original-Chromzierleisten, -Kühlergrill und Originalfelgendeckel befand, Mitte Mai 2012 auf einem Anhänger verladen über die Zollstelle Lustenau in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht mit der Absicht, es in Deutschland zu restaurieren. Zu diesem Zweck hatte er bereits vorher eine Spedition mit dem Verbringen von Ledersitzen nach Deutschland beauftragt. Die Einbringung (und Ausbringung) des Fahrzeuges erfolgte auf einem Anhänger, ohne Gestellung und Abgabe einer Zollanmeldung zur aktiven Veredelung.

## Rechtslage:

Die anzuwendenden Bestimmungen richten sich auf Grund des Zollschriftentstehungszeitpunktes Mitte Mai 2012 nach den bis zum 30. April 2016 geltenden Bestimmungen des Zollkodex (ZK), Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 und der Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO, Verordnung (EWG) Nr.2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993).

Wie das Zollamt X. in der Beschwerdevorentscheidung vom 17.8.2017 bereits ausgeführt hat, können drittäandische Beförderungsmittel ohne Gestellung und ohne ausdrückliche Abgabe einer Zollanmeldung zum eigenen Gebrauch gemäß Artikel 558 Abs. 1 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) unter vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung überführt werden wenn

- a) das betreffende drittäandische Beförderungsmittel außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer ebenso außerhalb des Zollgebiets ansässigen Person amtlich zugelassen und
- b) das betreffende Beförderungsmittel -unbeschadet der Bestimmungen der Artikel 559 bis 561 ZK-DVO - von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person im Zollgebiet verwendet wird.

Bei Zutreffen dieser Voraussetzungen kann das Beförderungsmittel gemäß Artikel 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO durch andere Formen der Willensäußerungen im Sinne des Artikel 233 ZK-DVO zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angemeldet werden.

Das Beförderungsmittel gilt diesfalls gemäß Artikel 234 Abs. 1 ZK-DVO als gestellt im Sinne des Artikel 63 Zollkodex (ZK), die Zollanmeldung als angenommen und das Fahrzeug als zum Verfahren überlassen, sobald die Willensäußerung erfolgt ist.

Ergibt sich bei einer Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Artikel 233 ZK-DVO erfolgt ist, ohne dass das verbrachte Beförderungsmittel die Voraussetzungen des Artikel 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO erfüllt, so gilt dieses Beförderungsmittel gemäß Artikel 234 Abs. 2 ZK-DVO als vorschriftswidrig verbracht.

Die in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführte Waren müssen gemäß Artikel 553 Abs. 4 ZK-DVO grundsätzlich im gleichen Zustand bleiben.

Reparaturen und Wartungen einschließlich Instandsetzungen und Einstellarbeiten sowie Maßnahmen zum Erhalt der Waren und solche, die die Einhaltung der für sie hinsichtlich ihrer Verwendung geltenden technischen Vorschriften sicherstellen, sind zulässig.

Reparatur- und Wartungsarbeiten sind dann nicht als Verwendung entgegen den geltenden Bestimmungen anzusehen, wenn durch die Reparatur oder Wartung die weitere bestimmungsgemäße Benutzung des Beförderungsmittels ermöglicht wird. Daher bedarf es in diesen Fällen vor Durchführung der Arbeiten nicht der Überführung des Fahrzeugs in die aktive Veredelung.

Anders verhält es sich jedoch, wenn - wie im gegenständlichen Fall - das Fahrzeug bereits mit der Absicht eingebracht wird, umfassende und nicht bloß der Instandsetzung oder Wartung dienende Arbeiten durchführen zu lassen.

Der Bf. hat, wie der Rechnung vom 21.8.2012 der Fa. D., (laut Homepage "E." spezialisiert auf den Einbau von Verdecken und Innenausstattungen für Cabrios, Sportwagen und Geländewagen sowie weiteren technischen Textilien) zu entnehmen ist, eine umfangreiche Ausgestaltung des Fahrzeuginnenraums durchführen lassen. Die Vordersitze und die Rücksitzbank wurden mit Echtleder neu bezogen, die Kopfstützen, Seitenteile, Mittelkonsole, Schaltsack wurden erneuert, ein neues Verdeck aufgezogen, die Teppiche erneuert und weitere Arbeiten durchgeführt.

Dass es sich dabei um eine umfangreiche werterhöhende Restaurierung des Fahrzeuges gehandelt hat, steht für das Bundesfinanzgericht außer Zweifel. Keinesfalls lassen sich diese Arbeiten unter die Bestimmung des Artikel 553 Abs. 4 ZK-DVO subsummieren.

Im Übrigen sind - wie schon das Zollamt in der BVE ausgeführt hat - die vom Bf. an dem Fahrzeug vorgenommenen Arbeiten auch nicht mit den Ausführungen der OFD Karlsruhe in Einklang zu bringen. Der Bf. hat, und dies geht aus dem Gutachten des Sachverständigen hervor, ein Fahrzeug in "mässigem" Zustand eingeführt und in Deutschland (durch Einbau von Ledersitzen, Erneuerung der Seitenverkleidungen, Tür- und Fußpaneelen, Erneuerung des Verdeckes, der Teppiche, Neuverkleidung unter der Lenksäule mit Leder) veredeln lassen.

Selbst nach Ansicht der OFD Karlsruhe können Beförderungsmittel aus der Schweiz nach Deutschland lediglich zur Reparatur, Instandsetzung oder Instandhaltung ohne formelle aktive Veredelung überführt werden und darf dies nicht der alleinige Zweck der Einfuhr des Fahrzeuges sein. Bei den durchgeföhrten Arbeiten handelte es sich aber zweifelsfrei nicht um Reparatur- bzw. Instandhaltungs- sondern um Ausbesserungs- bzw. Veredelungsmaßnahmen.

Weiters wird von der OFD Karlsruhe mit Verfügung vom 1.7.2007 ergänzend ausgeführt, dass diese Fahrzeuge nach der Reparatur wieder auf eigener Achse das Zollgebiet verlassen müssen, was verfahrensgegenständlich nicht der Fall war. Tuning- bzw. Veredelungsmaßnahmen wurden ebenfalls als nicht unter Artikel 553 Abs. 4 ZK-DVO fallend, ausgenommen.

Die Verbringung einer zur Ausbesserung im Zollgebiet der Gemeinschaft bestimmten Nichtgemeinschaftsware in dieses Zollgebiet ist nur im Rahmen eines formell anzumeldenden und zu beantragenden (elektronische bzw. schriftliche Zollanmeldung) bzw. zu bewilligenden Zollverfahrens (Versandverfahren, aktive Veredelung) möglich. Dies erfordert die Gestellung der anzumeldenden Waren nach Artikel 40 ZK. Die Abgabe einer Zollanmeldung durch andere Formen der Willensäußerung im Sinne der Artikel 230 bis 233 ZK-DVO ist diesfalls nicht vorgesehen.

Der Bf hat das verfahrensgegenständliche Fahrzeug Mitte Mai 2012 über die Zollstelle Lustenau formlos in das Zollgebiet der Gemeinschaft und daher vorschriftswidrig nach Artikel 234 Abs. 2 ZK verbracht.

Dadurch ist für das Fahrzeug nach Artikel 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK kraft Gesetzes die Einfuhrzollschuld (laut Sachverständigengutachten vom 21.3.2013 ist von einem Zollwert iHv. € 7.000,00 auszugehen) entstanden.

Dass das Fahrzeug nicht in die Tarifposition 9705 (Oldtimer) einzureihen ist, ergibt sich aus dem Sachverständigengutachten vom 21.3.2013.

Die Zollschuld entsteht dabei gemäß Artikel 202 Abs. 2 ZK im Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Zollschuldner ist gemäß Artikel 202 Abs. 3 1. Anstrich ZK u.a. die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht hat.

Zur Abgabenberechnung Zoll (betreffend EUSt ist ein Verfahren beim BFG RV/5200047/2013 anhängig):

Bezeichnung Warennummer	Bemessungsgrundlage	Abgabenart	Satz	Betrag
PKW mit Benzinmotor, mit Hubraum von mehr als 1.500 bis 3.000 cm <sup>3</sup> , gebraucht, Fiat 135 BS Dino, Kennzeichen SG Zahl WNr 8703 2390 002	€ 7.000,00	Zoll (A00)	10 %	€ 700,00

Zur Abgabenerhöhung war auszuführen:

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtene Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 27.09.2012, 2012/16/0090) hat das Bundesfinanzgericht grundsätzlich auf Grund der zum Zeitpunkt seiner Entscheidung gegebenen Sach- und Rechtslage zu entscheiden, soweit

sich nicht insbesondere aus dem Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften das Gebot zur Anwendung der zu einem bestimmten früheren Zeitpunkt maßgebenden Rechtslage ergibt oder ein Sachverhalt zu einem in der Vergangenheit liegenden Zeitpunkt zugrunde zu legen ist.

Demnach ist hinsichtlich des Zolles aufgrund der Zeitbezogenheit der diesbezüglichen zollrechtlichen Bestimmungen noch der Zollkodex in der bis zum 30. April 2016 geltenden Fassung anzuwenden. Der Abgabenanspruch für eine Abgabenerhöhung entsteht hingegen jedoch erst durch die Festsetzung (vgl. VwGH 27.09.2012, 2012/16/0090).

Die die Abgabenerhöhung regelnde Bestimmung des § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist mit dem Abgabenänderungsgesetz 2015, BGBl. I Nr. 163/2015, mit Wirkung 1. Mai 2016 aufgehoben worden. Das Bundesfinanzgericht hatte daher ausgehend von der nunmehr geltenden Rechtslage die vom Zollamt vorgeschriebene Abgabenerhöhung mangels Bestehens einer entsprechenden Bestimmung aufzuheben.

### **Zulässigkeit einer 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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Die mit dem vorliegenden Erkenntnis zu lösenden Rechtsfragen ergeben sich aus dem Wortlaut der anzuwendenden einschlägigen Bestimmungen.

Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Salzburg-Aigen, am 27. Oktober 2017