

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Dr. Gernot Franz Herzog, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Klagenfurt vom 16. August 2003, GZ. 400/90069/05/2003, betreffend Zollschuld, entschieden:

Der Spruch der angefochtenen Entscheidung wird dahingehend präzisiert, dass für den Beschwerdeführer die Zollschuld gemäß Art. 203 Abs.1 und Abs.3 dritter Anstrich der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) entstanden ist.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

M.G. lebt seit 13 Jahren in Österreich und ist seit 1991 als Kfz-Mechaniker bei einer Firma in S. beschäftigt. Zwischen Jänner 2002 und Jänner 2003 verbrachte M.G. insgesamt 14 Stück Pkw nach Bosnien-Herzegowina, um diese bei der Firma G. reparieren bzw. lackieren zu lassen. In der Regel wurde dabei ein Fahrzeug von M.G. zur Reparatur nach Bosnien verbracht und ein bereits repariertes Fahrzeug ohne Durchführung eines Zollverfahrens über die Zollämter Spielfeld oder Karawankentunnel nach Österreich rückgeführt. M.G. war bekannt, dass die jeweils durchgeführte Reparatur anlässlich der Einbringung in das Zollgebiet anzumelden gewesen wäre. Als Gegenleistung für seine Transport- und Vermittlungsdienste reparierte die Firma G. ein im Eigentum des M.G. stehendes Fahrzeug.

Im August 2002 sprach der Bf., der M.G. seit rund einem Jahr kannte und von Bekannten gehört hatte, dass man bei diesem in Bosnien günstig Autos reparieren lassen könne, M.G. auf die Reparatur seines Pkw der Marke Opel Vectra an, der auf der Motorhaube Flugrost aufwies. In der Folge wurde der PKW vom Bf. an M.G. ausgefolgt und von diesem nach Bosnien ausgeführt. Anschließend wurden die Reparatur bzw. Lackierarbeiten in Höhe von S 10.000.- (€ 726,73) von der Firma G. in Bosnien durchgeführt. Im Herbst 2002 wurde das Fahrzeug von M.G., ohne die Lackierarbeiten beim Zollamt Karawankentunnel anzumelden, nach Österreich eingeführt, und in H. an den Bf. übergeben. Über die Verzollung der Reparatur- und Lackierarbeiten wurde nicht gesprochen, der Bf. war nur froh, eine günstige Lackierung für sein Auto erhalten zu haben. Der Zollwert des Fahrzeugs zum Zeitpunkt der Einbringung betrug € 8.500.-.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Klagenfurt vom 17. Februar 2003 wurden dem Bf. die Eingangsabgaben für den PKW der Marke Opel Vectra gemäß Art. 203 Abs.1 ZK i.V.m. § 2 Abs.1 ZollR-DG in Höhe von € 1.165,35 (Zoll: € 850.-; EUSt: € 315,35) sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG in Höhe von € 31,15 zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass M.G. die durchgeführten Reparatur- bzw. Lackierarbeiten bei der Einreise nach Österreich nicht erklärt habe und der Bf., dem das Fahrzeug kurz nach erfolgter Einbringung im Raum S. übergeben worden sei, gewusst habe, dass das Fahrzeug zum Zwecke der Reparatur nach Bosnien verbracht worden sei. Zudem habe er keine Rechnung ausgefolgt erhalten und keine Zollabgaben an M.G. bezahlt. Da dem Bf. auch der wirtschaftliche Vorteil aus dem Unterbleiben der Verzollung zugute gekommen sei, wurden ihm gegenüber die Eingangsabgaben zur Vorschreibung gebracht.

Die Berufung vom 5. März 2003 gegen diesen Bescheid begründete der Bf. im Wesentlichen damit, dass er weder die Ware in das Zollgebiet verbracht habe, noch hätte er gewusst, oder hätte dies vernünftigerweise wissen müssen, dass eine Zollschuld umgangen wurde. Er habe das Fahrzeug einem Unternehmer, nämlich dem Betreiber einer Reparaturwerkstatt, zwecks Reparatur übergeben und habe davon ausgehen können, dass dieser das Fahrzeug ordnungsgemäß zollamtlich behandelt zurückgebe. Da er zudem davon ausgehen habe müssen, dass Zoll bzw. Einfuhrumsatzsteuer nur für die Reparaturkosten von € 727,73 anfallen würden, musste ihm auch nicht auffallen, dass derartige Kosten nicht in Rechnung gestellt worden seien. Im Übrigen gehe es nicht an, den Zollwert des gesamten Fahrzeuges der Abgabenberechnung heranzuziehen, zumal gemäß Art. 153 ZK lediglich ein Betrag in Höhe der Ausbesserungskosten zugrunde zu legen sei.

Das Hauptzollamt Klagenfurt gab der Berufung in der nunmehr mit Beschwerde angefochtenen Berufungsvorentscheidung vom 26. August 2003 keine Folge und begründete seine Entscheidung im Wesentlichen wie folgt:

M.G. habe es im Herbst 2002 als Lenker des verfahrensgegenständlichen PKW unterlassen, die durchgeführten Lackierarbeiten anlässlich der Einreise in das Zollgebiet der Gemeinschaft spontan mitzuteilen. Für den Bf. sei daher hinsichtlich des vorschriftswidrig verbrachten Fahrzeuges die Zollschuld gemäß Art. 234 Abs.2 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZKDVO) entstanden. Der Bf. habe die Lackierarbeiten in Bosnien in Auftrag gegeben. M.G. sei nur Erfüllungsgehilfe des Bf. gewesen, der dessen Fahrzeug nach Bosnien und zurück in das Gemeinschaftsgebiet gefahren habe. M.G. habe diese Fahrten weder als Unternehmer für Transporte noch als Angestellter der Werkstatt in Bosnien durchgeführt. Wäre M.G. Unternehmer in Sinne eines Abhol- und Bringdienstes würde dies niemals mit eigener Achse sondern mittels eines Transporters durchgeführt werden. Der Bf. als Auftraggeber hätte sich einerseits über die notwendigen Zollformalitäten, andererseits, ob im von M.G. genannten Preis die Abgaben enthalten seien, erkundigen müssen. Zudem habe M.G. erklärt, der Bf. habe gewusst, dass das Fahrzeug unverzollt in das Gemeinschaftsgebiet verbracht werde. Die Aussage des Bf. er habe geglaubt, dass das Zollverfahren von M.G. durchgeführt werde, sei hingegen als Schutzbehauptung zu werten, da sich jeder Normalbürger erkundige, wie hoch die Abgaben seien bzw. welches Verfahren er in Anspruch nehmen könne. Aus diesem Grunde seien die Abgaben dem Bf. und nicht M.G. gegenüber zur Vorschreibung zu bringen gewesen. Um nicht die Abgaben vom gesamten Fahrzeug entrichten zu müssen, hätte der Bf. eine Bewilligung zur Durchführung des Zollverfahrens der passiven Veredelung beantragen müssen, welche zum Schutz inländischer Unternehmer nur in Ausnahmefällen erteilt werde.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung hat der Bf. mit Eingabe vom 26. September 2003 binnen offener Frist Beschwerde erhoben und ausgeführt, dass die Berufungsvorentscheidung in keiner Weise begründe, worin das Wissen oder Wissen müssen des Bf. gelegen sei. Es handle sich um die erste derartige Reparatur, die der Bf. durchführen habe lassen, er sei auch nicht mit der Praxis ausländischer Unternehmer vertraut, ob diese Fahrzeuge für Reparaturarbeiten fahren oder transportieren. Der Bf. habe auch nicht gewusst, dass M.G. das Fahrzeug nicht selbst reparieren würde, sondern es der Firma G. zur Reparatur geben wollte. M.G. habe ihm gegenüber erklärt, er betreibe in Bosnien eine Autowerkstatt und könne das Fahrzeug dort günstig reparieren. Da der Bf. einen Unternehmer beauftragt habe und man bei einem Unternehmer davon ausgehen könne, dass dieser dafür die Steuern und Abgaben ordnungsgemäß entrichtet, sei dem Bf. auch keine Fahrlässigkeit nachzuweisen, weil er sich nicht explizit erkundigt habe, ob die Abgaben im Preis enthalten seien. Die von Unternehmern gegenüber Konsumenten verlangten Preise seien im Zweifel Bruttopreise, die alle Steuern und Abgaben enthalten. Dies nehme auch jeder selbstverständlich an und könne bei einer einfachen Fahrzeugreparatur im Betrag von S 10.000.- nicht anderes erwartet werden, zumal ein Pauschalpreis vereinbart war. Im Übrigen stütze sich die belangte Behörde lediglich auf Aussagen von M.G., vernehme den Bf. nicht bzw. qualifiziere seine Aussagen als Schutzbehauptungen ab. Zu Unrecht messe die belangte Behörde auch dem Argument keine Bedeutung bei, dass im Falle einer Veredelung im Zollausland gleichwohl nicht der Zollwert des gesamten Fahrzeuges der Berechnung zugrunde gelegt werden dürfe, wenn der Bf. nicht davon ausgehen habe können, dass der Fahrzeugmechaniker das Fahrzeug zollunredlich ins Ausland ver- und zurückbringt.

Mit Eingabe vom 1. Juni 2004 erhob der Bf. Beschwerde gemäß Art. 130 Abs.1 lit.b B-VG an den Verwaltungsgerichtshof, da er sich dadurch, dass der Unabhängige Finanzsenat mehr als 6 Monate über seine Beschwerde nicht entschieden hat, in seinem Recht auf Sachentscheidung verletzt erachtete. Er stellte den Antrag, der Verwaltungsgerichtshof wolle in Stattgebung der Säumnisbeschwerde in der Sache selbst erkennen.

Mit Note des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Juni 2004 wurde der Unabhängige Finanzsenat gemäß § 36 Abs.2 VwGG aufgefordert, binnen drei Monaten den versäumten Bescheid zu erlassen und eine Abschrift des Bescheides dem Verwaltungsgerichtshof vorzulegen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 203 ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

Zollschuldner sind nach Absatz 3 leg. cit.

- die Person, welche die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat;
- die Personen, die an dieser Entziehung beteiligt waren, obwohl sie wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen;
- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass diese der zollamtlichen Überwachung entzogen worden war;
- gegebenenfalls die Person, welche die Verpflichtungen einzuhalten hatte, die sich aus der vorübergehenden Verwahrung einer einfuhrabgabepflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben.

Gemäß Art. 213 ZK sind, wenn es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner gibt, diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet.

Gemäß Art. 185 Abs.1 ZK werden Gemeinschaftswaren, die aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt worden sind und innerhalb von drei Jahren wieder in dieses Zollgebiet eingeführt und dort in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, auf Antrag des Beteiligten von den Einfuhrabgaben befreit.

Gemäß Art. 186 ZK wird die Befreiung von den Einfuhrabgaben im Sinne des Art. 185 nur gewährt, wenn die Waren sich bei der Wiedereinfuhr im gleichen Zustand wie bei der Ausfuhr befinden. Nach dem Ausschussverfahren wird festgelegt, in welchen Fällen und unter welchen Voraussetzungen von dieser Vorschrift abgewichen werden kann.

Gemäß Art. 846 Abs.1 Buchstabe a ZK-DVO werden abweichend von Art. 186 ZK folgende Waren, die nach ihrer Ausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft lediglich den zu ihrer Erhaltung notwendigen Behandlungen oder solchen, die allein der Änderung ihres Aussehens dienen, unterzogen worden sind, von den Einfuhrabgaben befreit.

Gemäß Art. 4 Z.8 ZK verlieren Gemeinschaftswaren unbeschadet der Artikel 163 und 164 ihren zollrechtlichen Status und werden mit dem tatsächlichen Verbringen aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft zur Nichtgemeinschaftsware.

Gemäß Art. 145 Abs.1 ZK können im passiven Veredelungsverkehr unbeschadet der in den Artikeln 154 bis 159 enthaltenen besonderen Vorschriften über den Standardaustausch und unbeschadet des Artikels 123 Gemeinschaftswaren zur Durchführung von Veredlungsvorgängen vorübergehend aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt und die aus diesen Veredlungsvorgängen entstandenen Erzeugnisse unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden.

Gemäß Art. 147 Abs.1 ZK wird die Bewilligung des passiven Veredelungsverkehrs auf Antrag der Person erteilt, die die Veredlungsvorgänge durchführen lässt.

Gemäß Art. 212a ZK findet, wenn das Zollrecht eine zolltarifliche Begünstigung aufgrund der Art oder der besonderen Verwendung einer Ware, Zollfreiheit oder eine vollständige oder teilweise Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gemäß den Artikeln 21, 82, 145 oder 184 bis 187 vorsieht, die zolltarifliche Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung auch in den Fällen des Entstehens einer Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205, 210 oder 211 Anwendung, sofern im Verhalten des Beteiligten weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit liegt und dieser nachweist, dass die übrigen Voraussetzungen für die Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung erfüllt sind.

Gemäß § 2 Abs.1 ZollR-DG gelten das im § 1 ZollR-DG genannte gemeinschaftliche Zollrecht, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinne des Art. 1 des Zollkodex), weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebiets, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Gemäß § 5 Abs.2 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG) wird, wenn ein Gegenstand ausgeführt, in einem Drittlandsgebiet für den Ausführer veredelt und von dem Ausführer oder für ihn wieder eingeführt worden ist, der Umsatz bei der Einfuhr nach dem für die Veredelung zu zahlendem Entgelt, falls aber ein solches Entgelt nicht gezahlt wird, nach der durch die Veredelung eingetretenen Wertsteigerung bemessen.

Festzuhalten ist, dass die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, insbesondere der Wert des Fahrzeuges, die Reparatur- bzw. Lackierkosten, der Zeitpunkt der Zollschuldentstehung sowie der Umstand, dass M.G. die durchgeführten Arbeiten bei seiner Einreise in das Zollgebiet der Gemeinschaft nicht erklärte, nicht in Streit gezogen sind. Strittig ist lediglich die Frage der Zollschuldentstehung für den Bf. und die Höhe der entstandenen Zollschuld.

Zur Frage der Zollschuldentstehung ist auszuführen, dass das verfahrensgegenständliche Kraftfahrzeug mit der Ausreise nach Slowenien zur Nichtgemeinschaftsware gemäß Art. 4 Z.8 ZK wurde. Die abgabenfreie Rückbringung in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft als Rückware wäre nur bei Vorliegen der Voraussetzungen der Art. 185 f. ZK zulässig. Aufgrund der durchgeführten Reparatur- bzw. Lackierarbeiten war das Fahrzeug zum Zeitpunkt der Einfuhr nicht mehr im gleichen Zustand wie bei der Ausfuhr, weshalb die in Art. 186 ZK normierte Voraussetzung für die Befreiung von den Einfuhrabgaben nicht vorliegt. Auch die von dieser Vorschrift zulässigen Abweichungen des Art. 846 ZK-DVO sind nicht erfüllt. Zwar sieht Art. 846 Abs.1 Buchstabe a ZK-DVO Ausnahmen für zur Erhaltung der Ware notwendige bzw. allein der Änderung ihres Aussehens dienende Behandlungen vor. Damit sind jedoch nur Behandlungen wie der Austausch von Motoröl oder des Keilriemens bzw. Minimalbehandlungen zur Änderung des Aussehens wie säubern, polieren, nicht hingegen die Umlackierung eines Pkw gemeint (Witte, Zollkodex Art. 186 Rz.3). M.G. hat daher anlässlich der Einbringung des verfahrensgegenständlichen Fahrzeugs ohne Abgabe einer Zollanmeldung das Fahrzeug der zollamtlichen Überwachung entzogen, da mit dem Verlassen des Amtsplatzes des Zollamtes Karawankentunnel begonnene zollamtliche Überwachungsmaßnahmen nicht mehr durchgeführt werden konnten. Die Zollschuld für M.G. ist daher jedenfalls gemäß Art. 203 Abs.3 erster Anstrich ZK entstanden.

Ob neben M.G. auch der Bf. Zollschuldner geworden ist, ist nun näher zu untersuchen. Um Zollschuldner nach Art. 203 Abs.3 zweiter Anstrich ZK zu werden ist eine Beteiligung an der Entziehung des M.G. erforderlich. Der Bf. hat die in Bosnien durchgeführten Reparatur- bzw. Lackierarbeiten bei M.G. in Auftrag gegeben und ihm zu diesem Zweck seinen Pkw ausgefolgt. Eine Beteiligungshandlung des Bf. an der Entziehung des Bf. liegt daher vor. Es ist aber auch die Voraussetzung des Art. 203 Abs.3 dritter Anstrich ZK, der Erwerb oder der Besitz der Ware, der gemäß § 4 Abs.2 Z.3 ZollR-DG jegliche Form der Innehabung einer Ware bedeutet, erfüllt, da der Bf. das Fahrzeug nach der erfolgten Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung von M.G. übernommen hat. Um den Bf. zur Entrichtung der Zollschuld heranziehen zu können, ist als subjektives Element das Wissen oder Wissen müssen, dass die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird (2. Anstrich) bzw. wurde (3. Anstrich),

erforderlich. Entscheidungswesentlich ist daher die Beurteilung der Frage, ob der Bf. im Zeitpunkt der Auftragserteilung bzw. Übergabe (2. Anstrich) oder bei der Übernahme des Fahrzeuges (3. Anstrich) vom Umstand, dass dieses keinem Zollverfahren zugeführt wird bzw. zugeführt worden war, Kenntnis hatte oder ihm dieser Umstand nur infolge grober Fahrlässigkeit unbekannt war.

M.G. erklärte in einer am 4. Februar 2003 vor Organen des Hauptzollamtes Klagenfurt aufgenommenen Niederschrift, dass dem Bf. die unverzollte Wiedereinbringung des Fahrzeugs bekannt gewesen sei. Diese Kenntnis wurde vom Bf. wiederholt bestritten und ist ihm aus dem vorliegenden Akteninhalt auch nicht nachzuweisen. Für das Entstehen der Abgabenschuld ist jedoch ausreichend, dass ihm diese Kenntnis nur infolge grober Fahrlässigkeit unbekannt war.

Grobe Fahrlässigkeit ist dem Begriff der auffallenden Sorglosigkeit im Sinne des § 1324 ABGB gleichzusetzen. Grobe Fahrlässigkeit ist dabei anzunehmen, wenn eine ungewöhnliche, auffallende Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt und der Eintritt des schädigenden Erfolges als wahrscheinlich und nicht bloß als möglich voraussehbar war (VwGH vom 6.11.2002, 99/16/0197; 26.6.2003, 2002/16/0162). Es muss sich um ein Versehen handeln, das mit Rücksicht auf die Schwere und Häufigkeit nur bei besonders nachlässigen oder leichtsinnigen Menschen vorkommt und sich dabei aus der Menge der – auch für den Sorgsamsten nie ganz vermeidbaren – Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens heraushebt. Eine grobe Fahrlässigkeit setzt ein Handeln oder Unterlassen voraus, bei dem ungeachtet geblieben ist, was im gegebenen Fall jedem hätte einleuchten müssen und bei dem die erforderliche Sorgfalt nach den Umständen in gewöhnlich hohem Maß verletzt wurde und ganz einfache nahe liegende Überlegungen nicht angestellt wurden.

Aufgrund des so umschriebenen Begriffes der groben Fahrlässigkeit lässt sich eine Verwirklichung des subjektiven Tatbestandsmerkmals des maßgeblichen Tatbildes beim Bf. aus der Beweislage schlüssig ableiten: Der Bf. kannte M.G. seit bereits einem Jahr, ihm war auch bekannt, dass das Fahrzeug in Bosnien repariert werden sollte. Dass der Bf. der Ansicht war, das Fahrzeug werde von M.G. selbst in Bosnien repariert, ist durchaus glaubwürdig, zumal M.G. in der Nähe des Wohnortes des Bf. in S. als Mechaniker beschäftigt ist. In der Niederschrift vom 4. Februar 2002 erklärte der Bf: "Über die Verzollung der Reparatur/Lackierung wurde nicht gesprochen. Ich kann mich nicht erinnern, dass überhaupt einmal von Verzollungen bei Reparaturarbeiten in Bezug auch auf andere Autos gesprochen wurde. Ich habe M.G. auch nicht extra danach gefragt, ich war nur froh, dass ich eine günstige Lackierung für mein Auto erhalten habe". Bei M.G. handelt es sich um keinen

österreichischen Unternehmer. Er verfügt über keine inländische Werkstätte und auch kein Geschäftslokal im Inland. Nach der Vorstellung des Bf. führte er neben seiner unselbstständigen Tätigkeit in Österreich in Bosnien eine Karosseriewerkstatt, auch wenn er tatsächlich nur Vermittlungs- und Transportaufträge für die Firma G. durchführte. Bei einem in Bosnien ansässigen Werkstättenunternehmer, der keine Betriebsstätte in Österreich hat, kann jedenfalls nicht vermutet werden, dass in seiner Preiskalkulation in Österreich anfallende Zollabgaben enthalten sind. Der vom Bf. gezogene Vergleich mit Bruttopenissen eines inländischen Supermarktes oder einem Preis in einem Geschäftslokal in Österreich sind nicht zutreffend. Aufgrund der Kenntnis der Durchführung der Reparatur in Bosnien, des günstigen Preises und der gesamten Umstände der Abwicklung der Reparatur traf den Bf. eine erhöhte Sorgfaltspflicht zumal er erstmalig mit einem in Bosnien ansässigen Unternehmer kontrahierte. Nicht bloß möglich sondern als voraussehbar, dass das Fahrzeug keiner Verzollung zugeführt wurde, wurde es für den Bf. jedenfalls bei der Übernahme des Fahrzeugs in H. Spätestens zu diesem Zeitpunkt hätte der Bf. die Verzollungsunterlagen verlangen müssen, zumal er von M.G. keine oder nur die Rechnung der bosnischen Firma G. erhalten hatte. Spätestens zu diesem Zeitpunkt hätte sich der Bf. von der zollredlichen Herkunft des Fahrzeugs überzeugen müssen. Wenn jemand – wie der Bf. – ganz einfache und nahe liegende Überlegungen nicht anstellt, stellt dies einen schwer wiegenden Sorgfalsverstoß dar, den der Bf. gegen sich gelten lassen muss (VwGH vom 11.6.1987, ZI. 87/16/0024).

Als Abgabenschuldner kommen daher sowohl M.G. gemäß Art. 203 Abs.3 erster Anstrich ZK als auch der Bf. gemäß Art. 203 Abs.3 dritter Anstrich ZK in Betracht. Beide sind gemäß Art. 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung der Zollschuld verpflichtet. Die Frage, ob und in welcher Reihenfolge oder Höhe die Zollschuldner heranzuziehen sind, oder aber ob alle zugleich herangezogen werden sollen, stellt eine Frage des Auswahlemessens im Sinne des § 20 BAO dar. Demgemäß ist die Ermessensentscheidung nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Der Umstand, dass M.G. vorsätzlich gehandelt hat und er auch derjenige ist, der die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat, würde auf den ersten Blick dafür sprechen, die Zollschuld vorrangig ihm gegenüber geltend zu machen. Dennoch ist die Abgabenvorschreibung an den Bf. gerechtfertigt. Zum Einen ist die Initiative zur Reparatur des verfahrensgegenständlichen Pkw von ihm ausgegangen, er hat M.G. diesbezüglich angesprochen und den Auftrag erteilt. Zum Anderen ist dem Bf. der wirtschaftliche Vorteil aus der unterbliebenen Verzollung zugute gekommen. Hätte M.G. die Verzollungskosten miteinkalkuliert, hätte er den günstigen Preis

nicht halten können, zumal er für seine Reparatur- und Transportdienste für sämtliche von ihm vermittelten Fahrzeuge selbst nur eine Fahrzeugreparatur an seinem eigenen Pkw von der Firma G. erhielt. Würde die Zollschuld nunmehr M.G. gegenüber geltend gemacht, hätte der Bf. für sein Fahrzeug eine preisgünstige Lackierung in einem Drittland ohne Entrichtung von Zollabgaben erhalten, dies obwohl auch er grob fahrlässig gehandelt hat.

Zum Einwand, bei einer Veredelung im Zollausland sei nicht der Zollwert des gesamten Fahrzeuges der Berechnung zugrunde zu legen, ist darauf zu verweisen, dass die Rückbringung des Fahrzeuges unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben nach Art. 145 Abs.1 ZK (Passive Veredelung) gemäß Art. 147 Abs.1 ZK einer Bewilligung bedurft hätte, die weder beantragt noch erteilt wurde. Nach Entstehung einer Zollschuld gemäß den Artikeln 202 bis 205 sieht § 212a ZK eine begünstigende Bestimmung vor. Demnach findet die vollständige oder teilweise Abgabenbefreiung nach Art. 145 ZK auch in den Fällen des Entstehens einer Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 ZK Anwendung, sofern im Verhalten des Beteiligten weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit liegt. Dass der Bf. aber offensichtlich (grob) Fahrlässig gehandelt hat, wurde bereits oben ausgeführt, weshalb eine der Voraussetzungen zur Anwendung des § 212a ZK nicht erfüllt ist. Die Einfuhrabgabe Zoll ist daher vom Zollwert des gesamten Fahrzeuges zu berechnen, hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer ergibt sich aus § 5 Abs.2 UStG eine dem entgegen stehende Regelung. Demnach ist der Umsatz bei der Einfuhr von dem für die Veredelung zu zahlenden Entgelt allenfalls nach der durch die Veredelung eingetretenen Wertsteigerung zu bemessen. Die vom Hauptzollamt Klagenfurt ermittelten Bemessungsgrundlagen sind daher zutreffend.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 9. August 2004