



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerden

1. der A. AG, Adr1, und
2. des S., Adr2,

beide vertreten durch Advokaturbüro Jelenik & Partner AG, FL-9490 Vaduz, Landstraße 60, vom 26. September 2011 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes X. vom 25. August 2011, Zl. 000, betreffend die Vorschreibung von Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid (Berufungsvorentscheidung) wird dahingehend abgeändert, dass der Bescheid des Zollamtes X. vom 16. März 2011, Zahl: 111, aufgehoben wird.

### Entscheidungsgründe

Das Zollamt X. teilte der A. AG, Adr1 (Erstbeschwerdeführerin) sowie Herrn S., Adr2 (Zweitbeschwerdeführer) mit Bescheid vom 16. März 2011, Zl. 111, gem.

Art. 221 Abs. 1 Zollkodex (ZK) eine für einen PKW der Marke Ferrari F355 Spider gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 2 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG am 31. Juli 2008 entstandene Eingangsabgabenschuld in der Höhe von 16.000,00 Euro (5.000,00 Euro an Zoll sowie 11.000,00 Euro an Einfuhrumsatzsteuer) mit und schrieb ihnen gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung im Ausmaß von 1.824,27 Euro zur Entrichtung vor.

Herr S. habe am 31. Juli 2008 das in Rede stehende Fahrzeug im Auftrag der A. AG ohne

Abgabe einer Zollanmeldung zu Reparaturzwecken in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht. Eine Subsumtion der Verwendung des Beförderungsmittels zum eigenen Gebrauch unter die Bestimmung des Art. 561 Abs. 2 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) sei nicht möglich, da im vorgelegten Geschäftsführervertrag vom 4. Jänner 2005 eine Regelung hinsichtlich der Berechtigung zum eigenen Gebrauch des Fahrzeuges fehle, sodass eine vorübergehende Verwendung unzulässig gewesen sei. Somit sei für die Beschwerdeführer die Zollschuld gemäß Art. 202 Abs. 2 ZK in Verbindung mit Art. 213 ZK am 31. Juli 2008 entstanden.

Die dagegen erhobene Berufung vom 13. März 2011 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 25. August 2011 als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid stütze sich auf eine von den Beschwerdeführern vorgelegte Reparaturrechnung des Autohauses N. GmbH vom 12. September 2008, in der als Auftragsdatum der 31. Juli 2008 vermerkt sei. Aufgrund der Aktenlage und der Beweiswürdigung habe die Zollbehörde zu Recht als erwiesen angenommen, dass der Zweitbeschwerdeführer das Fahrzeug (spätestens) am 31. Juli 2008 in das Zollgebiet der Union verbracht habe.

Die dagegen fristgerecht erhobene Beschwerde vom 26. September 2011 enthält u.a. das Vorbringen, dass der Zweitbeschwerdeführer in der Zeit vom 27. Juli 2008 bis 9. August 2008 seinen Sommerurlaub mit seiner Familie in den USA verbracht habe und er daher das Fahrzeug in dem von der Zollbehörde angenommenen Zeitpunkt der Zollschuldentstehung gar nicht vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union habe verbringen können. Zum Beweis dieses Vorbringens legten die Beschwerdeführer für die fragliche Zeit Reservierungsbestätigungen und Flugzeitpläne vor.

In einer ergänzenden Stellungnahme vom 28. August 2013 brachte das Zollamt vor, gem. Art. 214 Abs. 2 erster Unterabs. ZK sei die Zollschuld als am 31. Juli 2008 entstanden anzunehmen.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde im Zuge des Beschwerdeverfahrens zurückgenommen.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird. Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. entsteht die Zollsschuld in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. sind Zollschuldner:

- die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat;
- die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln;
- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.

Gemäß Art. 61 Buchstabe c ZK werden Zollanmeldungen mündlich oder durch eine Handlung abgegeben, mit der der Wareneinhaber den Willen bekundet, die Waren in ein Zollverfahren überführen zu lassen, wenn diese Möglichkeit in nach dem Ausschussverfahren erlassenen Vorschriften vorgesehen ist.

Nach Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO können Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung für in den Artikeln 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 nach Maßgabe des Artikels 579 abgegeben werden, sofern sie nicht schriftlich oder mündlich angemeldet werden. Sofern die in Absatz 1 genannten Waren nicht Gegenstand einer ausdrücklichen Zollanmeldung sind, werden sie als zur Wiederausfuhr nach Beendigung der vorübergehenden Verwendung durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 angemeldet angesehen (Absatz 2 leg. cit.).

Im Sinne der Art. 230 bis 232 ZK-DVO kann die als Zollanmeldung geltende Willensäußerung auf folgende Weise bei Befördern der Waren bis zu einer Zollstelle oder einem anderen nach Art. 38 Abs. 1 Buchstabe a des Zollkodex bezeichneten oder zugelassenen Ort "konkludent" durch Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben, abgegeben werden (Art. 233 Abs. 1 Buchstabe a, zweiter Anstrich ZK-DVO; sog. konkludente Willensäußerung).

Sind die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 erfüllt, so gelten gemäß Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO die betreffenden Waren als im Sinne des Art. 63 ZK gestellt, die Zollanmeldung als angenommen und die Waren als (zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung) überlassen, sobald die (konkludente) Willensäußerung im Sinne des Art. 233 erfolgt ist.

Gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO gelten, wenn sich bei einer Kontrolle ergibt, dass die Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 erfolgt ist, ohne dass die verbrachten oder ausgeführten Waren die Voraussetzungen der Artikel 230 bis 232 erfüllen, diese Waren als vorschriftswidrig verbracht oder ausgeführt.

Der maßgebliche Zeitpunkt für die Zollschuldentstehung ist der Zeitpunkt des vorschriftswidrigen Verbringens (Art. 202 Abs. 2 ZK).

Bei der Fiktion des vorschriftswidrigen Verbringens gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO ist der Zeitpunkt der Abgabe der Willensäußerung gemäß Art. 233 Abs. 1 ZK-DVO entscheidend, das Verhalten, das als sonstige Form der Willensäußerung in Art. 233 ZK-DVO vorgesehen ist (Witte, Zollkodex<sup>6</sup>, Art. 202 Rz 31).

Das Entstehen der Zollschuld ist in Art. 202 Abs. 2 ZK abschließend geregelt. Art. 214 ZK regelt nicht das Entstehen der Zollschuld, sondern den Zeitpunkt, der für die Bemessungsgrundlagen bei der Berechnung der Einfuhrabgaben maßgebend ist. Nach Art. 214 Abs. 1 und 2 ZK gilt das Leitprinzip, dass der Bemessungszeitpunkt der Zollschuld der Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld ist, allerdings mit Ausnahmen. Kann der Zeitpunkt, in dem die Zollschuld entstanden ist, nämlich nicht genau bestimmt werden, dann sind nach Art. 214 Abs. 2 ZK für die Bemessungsgrundlagen bestimmte andere Zeitpunkte maßgebend. Daraus ergibt sich eindeutig, dass zwischen dem für die Bemessungsgrundlage maßgeblichen Zeitpunkt und dem der Entstehung der Zollschuld zu unterscheiden ist, sowie dass letzterer nicht zwingend mit ersterem ident ist (VwGH 2.6.2005, 2004/16/0135).

Der angefochtene Bescheid erstinstanzliche Abgabenbescheid vom 16. März 2011, Zl. 111, enthält eine ausdrückliche gesetzmäßige Feststellung über den Zeitpunkt der Zollschuldentstehung. Das Zollamt legte sich im Bescheidspruch unmissverständlich auf einen bestimmten Tag, den 31. Juli 2008, fest. Auch die Bescheidebegründung enthält die Feststellung, der Zweitbeschwerdeführer habe das in Rede stehende Fahrzeug am 31. Juli 2008 im Auftrag der Erstbeschwerdeführerin ohne Abgabe einer Zollanmeldung zu Reparaturzwecken in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht. Durch die Abweisung als unbegründet übernahm die Berufungsbehörde erster Instanz den Spruch des Bescheides in ihre Berufungsvorentscheidung.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Für eine schlüssige Beweiswürdigung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende

Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 23.11.2005, 2003/16/0141).

Durch die im Zuge des Rechtsbehelfsverfahrens vorgelegten und auch von der Zollbehörde nicht angezweifelten Beweismittel legten die Beschwerdeführer dar, dass sich der Zweitbeschwerdeführer zu diesem Zeitpunkt urlaubsbedingt in den USA aufhielt und er daher das gegenständliche Fahrzeug nicht am 31. Juli 2008 vorschriftswidrig in die Union verbracht haben konnte.

Es liegen hinsichtlich der vorgelegten Beweismittel auch keine derart begründeten Zweifel vor, die durch weitere Ermittlungen zu verfolgen wären, zumal auch das Zollamt bislang keine solchen begründeten Zweifel so überzeugend darlegte, dass weitere Erhebungen erforderlich und zweckmäßig erscheinen.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die Änderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz darf nicht zu einer Entscheidung führen, die nicht "Sache" (also Gegenstand des Verfahrens) vor der Abgabenbehörde erster Instanz war (vgl. die bei Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 289 Tz 38 ff, angeführte hg. Rechtsprechung). „Sache“ ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz bildete.

Dem Unabhängigen Finanzsenat ist es somit ganz allgemein untersagt, in Abänderung des Spruches der Berufungsvorentscheidung erstmals ein anderes sachverhaltsmäßiges Verhalten einer Person anzunehmen. So ist auch die Festsetzung einer Abgabe auf Grund erstmaliger Annahme eines anderen Sachverhaltes durch die Berufungsbehörde unzulässig (VwGH 15.9.1983, 83/16/0072).

Dem Beschwerdeantrag entsprechend war daher die angefochtene Berufungsvorentscheidung vom 25. August 2011 dahingehend zu ändern, dass der Bescheid des Zollamtes X. vom 16. März 2011, Zl. 111, aufgehoben wird, weil bei der vorliegenden Sach- und Beweislage eine vorschriftswidrige Verbringung des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges durch den Zweitbeschwerdeführer am 31. Juli 2008 nicht stattfand und daher in dieser vom Spruch des angefochtenen Bescheides umfassten Sache keine weitere Entscheidung mehr in Betracht kommt.

Ein Eingehen auf das übrige Beschwerdevorbringen konnte damit unterbleiben.

Linz, am 11. September 2013