

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf, Adr, Tschechien, vertreten durch V., Adr1, gegen den Bescheid des Zollamtes Z. vom 10. Juni 2014, Zahl nnnnnn/nnnnn/06/2014, betreffend Eingangsabgaben,

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 10. Juni 2014, Zahl nnnnnn/nnnnn/06/2014, teilte das Zollamt Z. dem Beschwerdeführer die buchmäßige Erfassung gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a) Zollkodex (ZK) entstandener Eingangsabgaben in Höhe von € 54.400,00 mit. Der Beschwerdeführer habe am 22. Mai 2014 das Kraftfahrzeug der Marke Ferrari F 12, amtliches Kennzeichen xxxxxx, aufgeladen auf einen Anhänger, ohne Gestellung und förmlicher Anmeldung zu einem Zollverfahren und somit vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht.

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 30. Juni 2014 unter Berufung auf die erteilte Vollmacht neben der Beschwerde gegen den gegenüber der S-AG ergangenen Beschlagnahmebescheid vom 2. Juni 2014 der Rechtsbehelf der Bescheidbeschwerde eingebbracht.

Der Beschwerdeführer brachte als Begründung im Wesentlichen vor, dass Sportwagen wie der gegenständliche Ferrari vor allem in den ersten Jahren nach Erstzulassung einem überproportionalen Wertverlust unterliegen würden. Deshalb sei es üblich

Überstellungen über längere Distanzen durch einen Fahrzeugtransport durchzuführen. Zu diesem Zweck sei über den Kontaktmann des Schweizer Ferrari-Händlers die Abwicklung des Transportes organisiert worden. Das auf die Schweizer Gesellschaft S-AG amtlich zugelassene Fahrzeug sei dazu bestimmt gewesen, vom ebenfalls in der Schweiz ansässigen Präsidenten des Verwaltungsrates der Gesellschaft, im Rahmen eines Golfturniers in Prag zum eigenen Gebrauch verwendet zu werden. Da die Voraussetzungen des Art. 558 ZK-DVO für die vorübergehende Verwendung erfüllt gewesen seien, wären keine Einfuhrabgaben festzusetzen gewesen.

Das Fahrzeug sei auch nicht vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden. Nach Art. 232 Abs. 1 lit. b ZK-DVO könnten Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung für die in den Artikeln 556 bis 561 ZK-DVO genannten Beförderungsmittel durch eine Willensäußerung i.S.d. Art. 233 ZK-DVO nach Maßgabe des Art. 579 ZK-DVO abgegeben werden. Die Tatsache, dass das Fahrzeug im Zeitpunkt der Verbringung auf einen Anhänger verladen gewesen sei, stehe dem nicht entgegen. Die Qualifizierung als Beförderungsmittel im Straßenverkehr sei nicht von einer zum Zeitpunkt der Zollanmeldung auch notwendigen tatsächlichen Verwendung als Beförderungsmittel abhängig. Die Verbringung durch den Beschwerdeführer sei als konkludente Zollanmeldung in direkter Vertretung für seinen Auftraggeber anzusehen.

Das Zollamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 11. August 2014, Zahl nnnnnn/nnnnn/10/2014, als unbegründet ab.

In seiner Begründung führte das Zollamt aus, dass die Bestimmungen des Art. 555 bis 562 ZK-DVO im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung kommen könnten, weil das Fahrzeug im Zeitpunkt der Verbringung auf einem Transportfahrzeug verladen gewesen sei. Davon abgesehen erfülle der Beschwerdeführer nicht die Voraussetzungen, weil er seinen gewöhnlichen Wohnsitz im Zollgebiet der Union habe. Ungeachtet dessen, dass eine Vollmacht nicht vorgelegen habe, könne auf die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Vertretungsmöglichkeit auf den gegenständlichen Fall nicht angewendet werden.

Mit Eingabe vom 9. September 2014 wurde Vorlageantrag eingebracht. Die Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat wurden mit Schreiben vom 21. Dezember 2015 zurückgezogen.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 13. Jänner 2016, RV/1200027/2014, wurde der Beschwerde Folge gegeben. Im Erkenntnis wurde die Ansicht vertreten, dass eine indirekte Vertretung vorliege und sich aus den Umständen des Transports und der mitgeführten Dokumente klar erkennbar und leicht kontrollierbar ergebe, dass der Beschwerdeführer nicht im eigenen Namen, sondern für den Auftraggeber handelte.

Die genannte Entscheidung wurde mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Juni 2016, Ro 2016/16/0010, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses trat die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des Erkenntnisses befunden hat (§ 42 Abs. 3 VwGG).

## II. Sachverhalt:

Am 22. Mai 2014 verbrachte der Beschwerdeführer, ein in der Tschechischen Republik ansässiger Einzelunternehmer, das Kraftfahrzeug der Marke Ferrari F 12, amtliches Kennzeichen xxxxxx, aufgeladen auf einen Anhänger, von der Schweiz kommend auf dem Weg nach Prag über die Zollstelle Hohenems in das Zollgebiet der Union. Eine ausdrückliche Zollanmeldung wurde beim Passieren der Zollstelle nicht abgegeben.

Bei einer nachträglichen Kontrolle wurde festgestellt, dass der Auftrag zur Überführung des Fahrzeugs durch A. mit Sitz in Zug/Schweiz erfolgte, welche wiederum von der Fahrzeugeigentümerin damit beauftragt worden ist, die Überführung zu organisieren.

Das aufgeladene Fahrzeug war dazu bestimmt im Rahmen eines Golfturniers in Prag vom Präsidenten des Verwaltungsrates der Fahrzeugeigentümerin, der S-AG, benutzt zu werden und es im Anschluss daran wieder in die Schweiz auszuführen.

## III. Beweiswürdigung:

Der relevante Sachverhalt ergibt sich unstrittig schlüssig und zweifelsfrei aus dem vorgelegten Akt des Zollamtes.

## IV. Rechtslage:

Gemäß Art. 5 Abs. 1 der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992, (Zollkodex - ZK), kann sich jedermann unter den Voraussetzungen des Artikels 64 Absatz 2 und vorbehaltlich der im Rahmen des Artikels 243 Absatz 2 Buchstabe b) erlassenen Vorschriften gegenüber den Zollbehörden bei der Vornahme der das Zollrecht betreffenden Verfahrenshandlungen vertreten lassen.

Die Vertretung kann nach dessen Absatz 2 direkt, wenn der Vertreter im Namen und für Rechnung eines anderen handelt, oder indirekt, wenn der Vertreter in eigenen Namen, aber für Rechnung eines anderen handelt, sein.

Nach Absatz 4 leg.cit. muss der Vertreter erklären, für die vertretene Person zu handeln; er muss ferner angeben, ob es sich um eine direkte oder indirekte Vertretung handelt, und Vertretungsmacht besitzen.

Gemäß Art. 137 ZK können im Verfahren der vorübergehenden Verwendung Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiederausfuhr bestimmt sind, ohne dass sie, abgesehen von der normalen Wertminderung aufgrund des von ihnen gemachten Gebrauchs, Veränderungen erfahren hätten, unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben, und ohne dass sie handelspolitischen Maßnahmen unterliegen, im Zollgebiet der Gemeinschaft verwendet werden.

Nach Art. 138 ZK wird die Bewilligung des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung auf Antrag der Person erteilt, welche die Waren verwendet oder verwenden lässt.

In welchen Fällen und unter welchen Voraussetzungen das Verfahren der vorübergehenden Verwendung unter vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben in Anspruch genommen werden kann, wird gemäß Art. 141 ZK nach dem Ausschussverfahren festgelegt.

Gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchst. a) ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Zollschuldner ist nach Art. 202 Abs. 3 erster Anstrich ZK die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat.

Gemäß Art. 232 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG. Nr. L 253 vom 11.10.1993 S. 1, (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO) können Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung für folgende Waren durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 nach Maßgabe des Artikels 579 abgegeben werden, sofern sie nicht schriftlich oder mündlich angemeldet werden:

- "a) ...
- b) *in Artikel 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel;*
- c) ...
- d) ..."

Nach Art. 234 ZK-DVO gelten Waren als vorschriftswidrig verbracht oder ausgeführt, 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 des Artikel 230 bis 232 erfüllen.

Die betreffend Beförderungsmittel ergangenen Durchführungsvorschriften finden sich in den Art. 555 bis 562 des Kapitels 5, Abschnitt 2, Unterabschnitt 1 der Zollkodex-Durchführungsverordnung.

Artikel 555 Abs. 1 ZK-DVO lautet auszugsweise:

„Artikel 555

- (1) *Für diesen Unterabschnitt gelten folgende Definitionen:*

- a) „*gewerbliche Verwendung*“: *die Verwendung eines Beförderungsmittels zur Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur industriellen oder gewerblichen Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt;*
- b) „*eigener Gebrauch*“: *eine andere als die gewerbliche Verwendung eines Beförderungsmittels;*
- c) „*Binnenverkehr*“: ...”

Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO lautet auszugsweise:

## *„Artikel 558*

- (1) Die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben wird für im Straßen-, Schienen- oder Luftverkehr und in der See- und Binnenschifffahrt eingesetzte Beförderungsmittel bewilligt, die*
- a) außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Gebiets ansässigen Person amtlich zugelassen sind; in Ermangelung einer amtlichen Zulassung gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die betreffenden Fahrzeuge einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehören;*
  - b) unbeschadet der Artikel 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person verwendet werden und*
  - c) bei gewerblicher Verwendung ...“*

## V. Rechtliche Erwägungen:

Als Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung (Art. 84 Abs. 1 Buchst. b ZK) bedarf die vorübergehende Verwendung der zollamtlichen Bewilligung. Wenn die betreffenden Voraussetzungen für die Bewilligung der vorübergehenden Verwendung vorliegen, gilt die konkludente Anmeldung nach Art. 233 ZK-DVO als Antrag und das Nichtätigwerden der Zollbehörden als Bewilligung (Art. 497 Abs. 3 dritter Unterabs. ZK-DVO iVm Art. 505 Buchst. b) ZK-DVO).

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob der Beschwerdeführer als in der Union ansässiger Transportunternehmer, das Beförderungsmittel durch einfaches Überschreiten der Zollgrenze konkludent anmelden durfte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zum gegenständlichen Fall in seinem hierzu ergangenen Erkenntnis vom 30. Juni 2016, Ro 2016/16/0010, Folgendes ausgeführt:

*“Verfahrenshandlungen im Zollrecht können als Willens- oder Wissenserklärungen abgegeben werden können. Art. 5 Abs. 1 erster Unterabs. ZK verlangt die Offenlegung des Vertreterhandelns (Offenkundigkeitsprinzip). Offensichtliches muss allerdings nicht weiter offengelegt werden. Eine Vertretung eines Unternehmers durch seinen Dienstnehmer (zB LKW-Fahrer), die zweifelsfrei erkennbar ist, bedarf keiner ausdrücklichen Erklärung iSd Art. 5 Abs. 4 ZK (vgl. auch Witte in Witte, Zollkodex<sup>6</sup>, Rz 24e und 24f zu Art. 5). Auch die indirekte Vertretung im Sinne des Zollkodex ist - anders als nach Zivilrecht - keine verdeckte Stellvertretung (vgl. Witte, aaO, Rz 22 zu Art. 5). Bei konkludenten Anmeldungen nach Art. 233 ZK-DVO liegt mangels ausreichender Offenlegung ein reines Eigengeschäft des direkten wie indirekten Vertreters vor (vgl. Witte, aaO, Rz 53 zu Art. 5 ZK).*

*Nach Art. 137 ZK können im Verfahren der vorübergehenden Verwendung Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiederausfuhr bestimmt sind, ohne dass sie, abgesehen von der normalen Wertminderung aufgrund des von ihnen gemachten*

*Gebrauchs, Veränderungen erfahren hätten, unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben, und ohne dass sie handelspolitischen Maßnahmen unterliegen, im Zollgebiet der Gemeinschaft verwendet werden.*

*Nach Art. 138 ZK wird die Bewilligung des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung auf Antrag der Person erteilt, welche die Waren verwendet oder verwendet lässt.*

*Das Verfahren der Beantragung und Bewilligung der vorübergehenden Verwendung ist vom Überführungsverfahren zu unterscheiden und in den Art. 497 bis 508 der im Revisionsfall noch anzuwendenden ZK-DVO geregelt (vgl. Henke in Witte, aaO, Rz 10 und 24 zu Art. 138). Die vorübergehende Verwendung kann gemäß Art. 497 Abs. 3 ZK-DVO auch durch Abgabe einer Zollanmeldung in anderer Form als schriftlich oder mündlich, nämlich konkludent oder im Wege einer gesetzlichen Fiktion beantragt werden, wobei gemäß Art. 505 Buchstabe b ZK-DVO durch Annahme der Zollanmeldung, die gemäß Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO bei konkludenten Zollanmeldungen fingiert wird, die Bewilligung erteilt wird (vgl. Henke in Witte, aaO, Rz 18 zu Art. 138 ZK, mwN).*

..."

Damit ist das Schicksal der Beschwerde bereits entschieden. Mit der konkludenten Anmeldung konnte nur dem Beschwerdeführer selbst die Bewilligung erteilt werden, das geladene Fahrzeug vorübergehend im Gebiet der Union zu verwenden oder verwenden zu lassen. Der Beschwerdeführer erfüllt jedoch die persönliche Voraussetzung nach Art. 558 Abs. 1 Buchst. b) ZK-DVO nicht, da es sich bei ihm nicht um eine außerhalb der Union ansässige Person handelt.

Zwar kann sich der Inhaber der Bewilligung nach Art. 138 ZK auch anderer Personen zur vorübergehenden Verwendung der Ware bedienen, eine solche Konstellation setzt aber voraus, dass diese unter seiner Verantwortung handeln (vgl. Henke , aaO, Rz 2 zu Art. 138 ZK). Nach den unbestrittenen Feststellungen sollte die beabsichtigte (vorübergehende) Verwendung des Fahrzeuges im Gebiet der Union - durch den Präsidenten des Verwaltungsrates der S-AG - aber nicht unter der Verantwortung des Beschwerdeführers erfolgen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im zitierten Erkenntnis (Rz 16) auch ausgesprochen, dass der Annahme, der Beschwerdeführer sei als indirekter Vertreter aufgetreten, nicht gefolgt werden könne, weil das Erfordernis der Offenlegung der Vertretung durch konkludente Erklärungen gemeinlich nicht erfüllt werden könne.

War die vorübergehende Verwendung des Fahrzeuges unter vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben durch den Beschwerdeführer unzulässig, dann handelt es sich nicht um ein in Art. 558 bis 561 genannte Beförderungsmittel im Sinne des Art. 232 Abs. 1 Buchst. b) ZK-DVO. Die Fiktion des Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO über die Gestellung und Überlassung konnte nicht greifen.

Da sich bei der nachträglichen Kontrolle ergab, dass anlässlich der Einfuhr die Anmeldung durch Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO erfolgte, ohne dass die Voraussetzungen des Art. 232 Abs. 1 Buchst. b ZK-DVO erfüllt waren, gilt das Beförderungsmittel gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO als vorschriftswidrig verbracht mit der Folge, dass die Zollschuld für das Fahrzeug nach Art. 202 Abs. 1 Buchst. a) ZK entstanden ist. Das gilt auch für die Einfuhrumsatzsteuer, da darauf nach § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Bestimmungen des Zollrechts anzuwenden sind.

## VI. Unzulässigkeit 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.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die im gegenständlichen Fall zu lösende Rechtsfrage mit seinem Erkenntnis zu Zahl Ro 2016/16/0010, entschieden. Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Innsbruck, am 13. Oktober 2016