

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache A., vertreten durch Rechtsanwalt B., über die Beschwerde vom 08.07.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamtes Z. vom 03.06.2015, Zahl, betreffend Eingangsabgaben zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Die nachträglich buchmäßig erfassten Abgaben werden wie folgt neu festgesetzt:

Abgabe:	Betrag in Euro
Zoll (A00)	5.863,10
Einfuhrumsatzsteuer (B00)	13.198,82
Abgabenerhöhung (1ZN)	1.036,65
Summe	20.098,57

Buchmäßig erfasst wurden:

Abgabe:	Betrag in Euro
Zoll (A00)	1.745,73
Einfuhrumsatzsteuer (B00)	4.140,60
Abgabenerhöhung (1ZN)	183,63
Summe	6.069,96

Nachzuerheben sind:

Abgabe:	Betrag in Euro
Zoll (A00)	4.117,37
Einfuhrumsatzsteuer (B00)	9.058,22
Abgabenerhöhung (1ZN)	853,02
Summe	14.028,61

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben waren Beilagen zum Bescheid des Zollamtes Z. vom 13.11.2015, Zahl: Zahl, und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Nachforderungsbescheid vom 3.6.2015, Zahl: Zahl, setzte das Zollamt Z. gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf.) eine Zollschuld fest.

Bei der Überführung eines als Oldtimer bezeichneten PKWs Shelby Cobra AC 427, Baujahr 1965, in den zollrechtlich freien Verkehr mit der Warenanmeldung vom 13.6.2013, CRN Zahl, sei die Eingangsabgabenschuld gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz - ZollR-DG in der Höhe von € 5.886,33 (Z1 € 1.745,73, EUST € 4.140,60) entstanden. Buchmäßig erfasst seien aber nur Abgaben iHv. € 1.895,73. Der Differenzbetrag von € 4.174,23 werde weiterhin gesetzlich geschuldet und sei gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK nachzuerheben.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 8.7.2015, in der im Wesentlichen vorgebracht wurde, durch das Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen F. vom 6.5.2013 sei es als erwiesen anzusehen, dass es sich bei dem verfahrensgegenständlichen Fahrzeug um einen Oldtimer im Sinne des Zollrechts (Einreihung in die Tarifposition 9705) und des KFG handle. Der Bf. verfüge auch über einen Einzelgenehmigungsbescheid des Amtes der Oberösterreichischen Landesregierung vom 19.7.2013, in welchem das Fahrzeug Cobra MK III Roadster (Cobra Replica) des Herstellers X als Oldtimer genehmigt und zugelassen worden sei. Aus diesem Grund könne das Zollamt im Nachhinein keine andere Entscheidung treffen. Auch sei durch diesen Bescheid indirekt der Originalzustand der Hauptbaugruppen des genehmigten Fahrzeuges bestätigt worden. Weiters gehe aus dem "Certificate of Title" des Staates Kalifornien, "Vehicle ID-Number \*\*", Modelljahr 1966, die Marke Cobra und der erstmalige Verkauf 1966 hervor.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.11.2015, Zahl: Zahl, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Das verfahrensgegenständliche Fahrzeug erfülle nicht die für die Einreihung in die Position 97050000 der Kombinierten Nomenklatur maßgeblichen Kriterien. Das Fahrzeug sei erst 2005 produziert worden. Weiters habe der Hersteller mitgeteilt, Fahrzeuge dieser Baureihe werden nach wie vor unter Verwendung sogenannter "X Bauteilen", (keine Originalteile) produziert, um bestmöglich an das Original, die "Shelby Cobra" heranzukommen. Die Fa. X verfüge über die Lizenz für den Nachbau der in den 1960iger Jahren erzeugten Shelby Cobras.

Mit Schriftsatz vom 1.12.2015 beantragte der Bf. die Vorlage an das Bundesfinanzgericht. Im ergänzenden Schriftsatz vom 18.3.2015 wendete der Bf. die Unzuständigkeit des Zollamtes Z. unter Hinweis auf § 12 (5) AVOG-DV 2010 ein, da das Fahrzeug über das Zollamt Suben importiert worden sei. Die Angaben seien bereits vom Zollamt Linz Wels

rechtskräftig vorgeschrieben und vom Bf. auch entrichtet worden, weshalb res iudicata vorliege. Das Zollamt Linz Wels sei erstmalig in der Lage gewesen den Abgabebetrag zu berechnen und habe auch die finanzstrafrechtlichen Einvernahmen durchgeführt.

Selbst dann, wenn davon auszugehen wäre, dass das Fahrzeug jünger sei, weise es Eigenschaften auf, die ihm einen besonderen Wert verleihen. Es befinde sich hinsichtlich seiner wesentlichen Merkmale im Originalzustand, sodaß die Erhaltenswürdigkeit gegeben sei, insbesondere im Hinblick auf die konkreten Merkmale, die charakteristische Schritte in der Entwicklung der Autoindustrie charakterisieren.

Die Vorschreibung der Abgabenerhöhung sei ebenfalls zu Unrecht erfolgt.

Aus dem Grundsatz des Vertrauensschutzes dürfe infolge eines Irrtums der Zollbehörden keine Nacherhebung der Abgaben stattfinden. Der Bf. konnte, sofern das Fahrzeug nicht in die Position 9705 einzureihen sei, den Irrtum der Zollbehörde als Laie nicht erkennen, zumal auch ein Sachverständigengutachten vorgelegen habe. Durch die Beschau des Fahrzeugs sei von einem aktiven Irrtum der Zollbehörde auszugehen. Der geringe Wert des Fahrzeugs hätte auch der Zollbehörde auffallen müssen.

Es lägen auch die Voraussetzungen des Art. 239 ZK vor, der von der Zollbehörde von Amts wegen zur Anwendung zu bringen sei. Im Vergleich zu anderen Wirtschaftsbeteiligten stelle sich der Sachverhalt als besonderer Fall dar, da der Bf. als Laie den Sachverhalt nicht erkennen konnte und den Schaden zu tragen habe. Er sei gutgläubig gewesen und habe auf die Auskunft des Sachverständigen, der ihm von der Zollbehörde empfohlen worden sei, vertraut.

Rechtslage:

Auf den gegenständlichen Beschwerdefall ist noch die Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften vom 12. Oktober 1992, ABIEG Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992 (Zollkodex - ZK) und die 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. Oktober 1993, (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO) jeweils in der bis zum 30. April 2016 geltenden Fassung anzuwenden.

Streitgegenstand des anhängigen Verfahrens bildet die tarifarische Einreihung des PKWs X Cobra MK III. Der Bf. bringt unter Berufung auf das von ihm veranlasste Gutachten des Sachverständigen F. vom 13.6.2013 vor, bei dem Fahrzeug handle es sich um einen Oldtimer im Sinne des Zollrechts und des KFG. Weiters sei das Fahrzeug vom Amt der Oberösterreichischen Landesregierung mit Einzelgenehmigungsbescheid vom 19.7.2013 als "Cobra MK III Roadster (Cobra Replica) des Herstellers X als Oldtimer genehmigt und zugelassen worden. Das Fahrzeug sei daher, entgegen der Ansicht des Zollamtes Z., nicht in die Warennummer 8703 sondern in die Warennummer 9705 einzureihen.

Teil I Titel 1 Buchstabe A der Kombinierten Nomenklatur trifft Allgemeine Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur. Nach Z 3 Buchstabe a geht die Position mit der genaueren Warenbezeichnung den Positionen mit allgemeiner Warenbezeichnung vor.

Position 8703 umfasst Personenkraftwagen und andere Kraftfahrzeuge, die ihrer Beschaffenheit nach hauptsächlich zur Personenbeförderung bestimmt sind (ausgenommen solchen nach der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen.

Nach der Zusätzlichen Anmerkung zu Kapitel 97 der Kombinierten Nomenklatur gehören zu Position 9705 Sammlerkraft- und -luftfahrzeuge von geschichtlichem oder völkerkundlichem Wert, die

- a) sich in ihrem Originalzustand befinden, d. h. an denen keine wesentlichen Änderungen an Fahrgestell, Karosserie, Lenkung, Bremsen, Getriebe, Aufhängesystem, Motor oder Kotflügel usw. vorgenommen wurden. Instandsetzung und Wiederaufbau ist zulässig, defekte oder verschlissene Teile, Zubehör und Einheiten können ersetzt worden sein, sofern sich das Kraft- oder Luftfahrzeug in historisch einwandfreiem Zustand befindet. Modernisierte oder umgebaute Kraft- und Luftfahrzeuge sind ausgeschlossen;
- b) im Fall von Kraftfahrzeugen mindestens 30, im Fall von Luftfahrzeugen mindestens 50 Jahre alt sind;
- c) einem nicht mehr hergestellten Modell oder Typ entsprechen.

Die erforderlichen Eigenschaften für die Aufnahme in eine Sammlung, wie verhältnismäßig selten, normalerweise nicht ihrem ursprünglichen Zweck entsprechend verwendet, Gegenstand eines Spezialhandels außerhalb des üblichen Handels mit ähnlichen Gebrauchsgegenständen und von hohem Wert, werden für Kraft- und Luftfahrzeuge, die die zuvor genannten drei Kriterien erfüllen, als gegeben angesehen.

Zu dieser Position gehören auch folgende Sammlerstücke:

- Kraft- und Luftfahrzeuge, die unabhängig von ihrem Herstellungsdatum nachweislich bei einem geschichtlichen Ereignis im Einsatz waren,
- Rennkraftfahrzeuge und Rennluftfahrzeuge, die nachweislich ausschließlich für den Motorsport entworfen, gebaut und verwendet worden sind und bei angesehenen nationalen und internationalen Ereignissen bedeutende sportliche Erfolge errungen haben.

Teile und Zubehör für Kraft- und Luftfahrzeuge werden in diese Position eingereiht, sofern es sich um Originalteile oder Originalzubehör handelt, ihr Alter (bei Kraftfahrzeugen) mindestens 30 bzw. (bei Luftfahrzeugen) mindestens 50 Jahre beträgt und sie nicht mehr hergestellt werden.

Nachbildungen und Nachbauten sind ausgeschlossen, es sei denn, sie erfüllen selbst die drei oben genannten Kriterien."

Entscheidungsgründe:

Der verfahrensgegenständliche PKW erfüllt diese Voraussetzungen nicht. Im Zeitpunkt der Einfuhr war er definitiv nicht älter als 30 Jahre.

Das Fahrzeug wurde von der Fa. X 2005 erzeugt und in die USA ausgeliefert (lt. EMail G. Fa. X vom 23.8.2014). Die Bauteile dieser Fahrzeuge entsprechen zwar optisch denen die zur Herstellung der (original) Shelby Cobra verwendet wurden, stammen aber aus dem Herstellungsjahr 2005. Damit sind sie keine Originalbauteile sondern Nachbauten. Von den Original Shelby Cobras wurden ca. 348 Exemplare in den Jahren 1965 und 1966 gebaut (lt. [www.x.de](http://www.x.de)).

Bei der Firma X handelt es sich um einen der größten Hersteller dieser Nachbauten. Im Werk in Südafrika werden in Lizenz Shelby Cobra nachgebaut. Das verfahrensgegenständliche Fahrzeug wurde als Nachbau (sogenannte Replica) von der Fa. X erzeugt, was auch der Gutachter H. bereits in seinem Gutachten vom 17.7.2013 festgehalten hat.

Der erklärte Kaufpreis von \$ 20.000,00 entspricht nicht dem tatsächlichen Wert des Fahrzeugs im Zeitpunkt der Einfuhr. Laut der zur Verzollung vorgelegten Rechnung (Kaufpreis von \$ 20.000,00) war der PKW beschädigt ("slightly damaged" "engine problem" ). Sowohl der Gutachter F. als auch H. beschreiben den PKW als in hervorragendem Zustand und schätzen den Wert des Fahrzeugs mit € 56.000,00. Der in der Werkstatt "K." in N. durchgeführte Umbau für die Typisierung kostete lediglich € 2.370,00, lässt also nicht erklären, wie es zu der eklatanten Wertsteigerung gekommen ist.

Dass es sich, wie der Bf. behauptet, um ein bei "ebay ersteigertes Schnäppchen" handelte, konnte er nicht nachvollziehbar belegen. Außerdem handelt es sich bei diesem Fahrzeugtyp um ein Liebhaberfahrzeug, weshalb davon auszugehen ist, dass auch der Verkäufer eine X Cobra, die laut Gutachten H. in einem sehr guten Originalzustand (zum Zeitpunkt der Neuauslieferung) bzw. fachgerecht restauriert war, keinesfalls weit unter Wert über ebay verkauft.

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass der tatsächliche Wert des PKWs im Zeitpunkt der Verzollung € 56.000,00 war.

Aber auch bei diesem Wert kann es sich nicht um eine Original Shelby Cobra aus dem Jahr 1965 handeln, da Originale Preise von über 1 Mio Dollar erzielen. Bei einer Auktion anlässlich der Monterey Auto Pebble Beach Week 2012 wurde eine Original Shelby Cobra um 1,3 Mio Dollar versteigert. Das verfahrensgegenständliche Fahrzeug entspricht zwar (äußerlich) einer Shelby Cobra, es handelt sich jedoch um einen kompletten Nachbau (sogen. Replica) durch in Lizenz hergestellter Teile durch die Fa. X.

Zusammenfassend ist daher festzustellen:

Das Fahrzeug wurde von der Fa. X in Lizenz 2005 gebaut. Bei dem vom Bf. behaupteten Baujahr 1965 handelt es sich lediglich um das Modelljahr, also jenes Jahr, in dem die Original Cobras auf den Markt gekommen sind.

Seltenheitswert besitzen lediglich die Original Cobras, also jene Fahrzeuge, die zwischen 1965 und 1966 erzeugt wurden. Nachbauten, wie das gegenständliche Fahrzeug, werden bereits in "Serie" von der Fa. X erzeugt.

Wenn der Bf. vorbringt, das Fahrzeug besitze Seltenheitswert, da lediglich 3 AC Cobra 427 Shelby Cobra Baujahr 1966 mit Stichtag 31.12.2012 lt. Bundesanstalt Statistik Österreich angemeldet seien, gilt dies, wie bereits oben ausgeführt, nur für Shelby Cobras, nicht jedoch für Fahrzeuge der Fa. X.

Der Umstand, dass in einer Novelle zum KFG sogenannte Replicas (wie das gegenständliche Fahrzeug) unter den Begriff "Historische Fahrzeuge" eingereiht werden können, ändert nichts daran, dass die Einreihung nach dem Zolltarif und den dafür geltenden zollrechtlichen Bestimmungen zu erfolgen hat.

Gleiches gilt für den kraftfahrrechtlichen Einzelgenehmigungsbescheid, der für die Frage der zollrechtlichen Tarifierung keine Wirkung entfaltet (VwGH vom 5.4.2018, Ra 2018/16/0041.)

Maßgebender Zeitpunkt für die Bestimmung des Wertes einer Ware ist der Zeitpunkt der Einfuhr. Gem. Art. 201 Zollkodex (ZK) entsteht die Zollschuld mit Überführung der Ware in den zollrechtlich freien Verkehr.

Zum Einwand, die Nachforderung müsse wegen res iudicata unterbleiben:

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag nicht oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, schreibt Art. 220 Abs. 1 ZK die nachträgliche buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrages oder des nachzuerhebenden Restbetrages vor.

Gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK erfolgt keine nachträglich buchmäßige Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH hat ein Abgabenschuldner nur dann einen Anspruch darauf, dass von einer Nacherhebung abgesehen wird, wenn alle drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind (EuGH 18.10.2007, Rs. C-173/06). Ein Absehen von der Nacherhebung ist bereits dann nicht begründet, wenn eine der drei Voraussetzungen fehlt (VwGH 17.05.2001, 2000/16/0590).

Im vorliegenden Fall scheitert ein Absehen von der Nacherhebung weil nicht von einem Irrtum der Zollbehörden gesprochen werden kann.

Der Irrtum muss auf ein aktives Handeln der Zollbehörden zurückzuführen sein, damit ein berechtigtes Vertrauen beim Abgabenschuldner begründet wurde. Die Zollbehörde muss den Irrtum selbst begehen und darf ihm nicht nur unterliegen (Witte, Zollkodex<sup>6</sup>, Art. 220 Rz. 12). Auch nach der Rechtsprechung des EuGH begründen lediglich solche Irrtümer, die auf ein Handeln der zuständigen Behörden zurückzuführen sind und von einem verständigen Abgabenschuldner nicht erkannt werden konnten, einen Anspruch darauf, dass von der Nacherhebung der Zölle abgesehen wird (EuGH 18.10.2007, Rs. C-173/06). Die Zollbehörden müssen somit selbst die Grundlage, auf der das Vertrauen des Zollschuldners beruht, geschaffen haben.

Fälle, in denen die Zollbehörde eine passive Rolle spielt, gehören nicht zum Begriff des Irrtums im Sinne dieser Vorschrift, weil die Behörde in einem solchen Fall nicht wirklich für den Fehler verantwortlich ist.

Anlässlich der Abfertigung des Fahrzeuges wurde vom Bf. ein Sachverständigengutachten vorgelegt. Das Zollamt hat dieses Gutachten der Abfertigung zu Grunde gelegt und die Anmeldung antragsgemäß angenommen. Ein aktiver Irrtum der Zollbehörde liegt daher nicht vor.

Entgegen der Ansicht des Bf. sind Erstattung/ Erlass nach Art. 239 ZK antragsgebunden und innerhalb einer Frist von 12 Monaten nach Mitteilung des Abgabebetrag bei der zuständigen Zollstelle einzubringen.

Der Einwand, das Zollamt Z. sei zur Erhebung der Abgaben unzuständig, da das Fahrzeug über das Zollamt Linz Wels eingeführt und der Bf. seinen Wohnsitz in Oberösterreich habe, geht ins Leere.

Gem. § 12 Abs. 5 AVOG-DV ist jenes Zollamt für die nachträgliche buchmäßige Erfassung zuständig, das erstmals in der Lage ist, den betreffenden Abgabebetrag zu berechnen und den Zollschuldner zu bestimmen bzw. jenes Zollamt, in dessen Bereich im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen gegen den Abgabenschuldner ein Finanzstrafverfahren eingeleitet wird (§ 12 Abs. 6 AVOG).

Ein Anspruch auf Delegation eines Abgabenverfahrens besteht nicht.

Zur Vorschreibung der Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 19. Oktober 2017, Ra 2017/16/0098, ausgeführt, dass die Aufhebung des § 108 Abs. 1 ZollR-DG durch das AbgÄG 2015, BGBl. I Nr. 163/2015, mit 1. Mai 2016 nur für jene Sachverhalte gilt, die ab diesem Zeitpunkt verwirklicht werden. Für vor dem 1. Mai 2016 verwirklichte Sachverhalte behält § 108 Abs. 1 ZollR-DG seine Maßgeblichkeit.

Die Berechnung der Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG ist aus dem der Entscheidung beiliegenden Berechnungsblatt, das einen Bestandteil dieses Erkenntnisses bildet, zu entnehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Die vorliegende Entscheidung orientiert sich an der Rechtsprechung der Höchstgerichte und weicht von deren als einheitlich zu bezeichnender Rechtsansicht nicht ab, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen war.

Salzburg-Aigen, am 2. November 2018