

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Andreas Hartl in der Beschwerdesache AB, vertreten durch Wirtschaftskanzlei RA, gegen den (komb.) Bescheid des ZA FW vom 16.08.2012, Zl. 920000/10712/2012, Spruchteil 1, betreffend Antrag auf Erstattung gem. Art. 236 ZK, zu Recht erkannt:

Die Berufung vom 13. September 2012 (nunmehr gemäß § 85b idF des BGBl. 2013/14 als Beschwerde bezeichnet) wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid (Mitteilung nach Art. 221 ZK) vom 22. Februar 2012, Block-Nr. 007310, Blatt-Nr. 08, hat das Zollamt FW dem Beschwerdeführer (= Bf.) für einen Pkw der Marke BC, mit einem Gesamtwert von 35.292,97 € gemäß Art. 202 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12.10.1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. 1992 Nr. L 302/1) idgF (ZK) Eingangsabgaben in der Höhe von insgesamt 11.293,75 €, darin enthalten 3.529,30 € an Zoll und 7.764,45 € an Einfuhrumsatzsteuer unter Hinweis auf die Tatbeschreibung vom 22. Februar 2012, StrNr. 920000/02789/2012, zur Entrichtung vorgeschrieben.

Nach dem Inhalt der zitierten Tatbeschreibung sei der Bf. gleichen Tages anlässlich der Ausreise aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft beim Zollamt FW, Zollstelle Mäder, einer Zollkontrolle unterzogen worden, bei der festgestellt worden sei, dass der in Deutschland wohnhafte Bf. den verfahrensgegenständlichen ausländischen, unverzollten Pkw widerrechtlich im Zollgebiet der Gemeinschaft verwendet habe.

Mit fristgerecht eingebrachter Eingabe vom 16. Juli 2012 stellte der Bf. beim Zollamt FW einen auf Art. 236 Abs. 1 ZK gestützten Antrag auf Erstattung der mit Mitteilung nach Art. 221 ZK vom 22. Februar 2012 vorgeschriebenen und zwischenzeitlich entrichteten Eingangsabgaben in der Gesamthöhe von 11.293,75 €. Dies im Wesentlichen

mit der Begründung, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet gewesen sei, weil der Bf. im Sinne der zollrechtlichen Vorschriften in einem Arbeitsverhältnis mit dem Zulassungsinhaber stehe, mit dem er darüber hinaus eine Dienstwagenüberlassungsvereinbarung getroffen habe, die ihm auch für den grenzüberschreitenden Verkehr und im europäischen Ausland eine Fahrerlaubnis einräume. Außerdem habe die Verpflichtung bestanden, das Fahrzeug nach Durchführung des Auftrages, in Deutschland Seminare abzuhalten, wieder nach Liechtenstein zu "reimportieren". Somit habe sich der Bf. über Weisung des Fahrzeughalters mit dem Kfz nach Deutschland begeben, um dort Seminare abzuhalten, für die er das Entgelt als abhängiger Dienstnehmer im Rahmen des abgeschlossenen Arbeitsvertrages erhalte, der auch die Suche nach einer Wohnung in der Schweiz vorsehe.

Der Bf. habe die Dienstwagenüberlassungsvereinbarung sowie den Arbeitsvertrag am 15. Februar 2012 unterfertigt und sich daher zum Zeitpunkt der Zollkontrolle im Besitze eines Arbeitsvertrages mit Beginn des Arbeitsverhältnisses zum 1. März 2012 befunden. Beide Dokumente seien dem Zollorgan im Zuge der Ausreisekontrolle am 22. Februar 2012 vorgelegt worden. In Vorbereitung auf das geschlossene Arbeitsverhältnis seien – wie üblich – die vom Bf. erbrachten Tätigkeiten jeweils mit Ermächtigung und auf Weisung des Zulassungsbesitzers im Rahmen des Arbeitsvertrages erbracht worden. Wenn man daher davon ausgehe, dass der Bf. ein Arbeitsverhältnis mit dem Zulassungsinhaber nach gemeinschaftsrechtlicher Definition gehabt habe, komme man zu dem Ergebnis, dass der verfahrensgegenständliche Pkw von ihm bereits als Angestellter verwendet worden sei und daher die Befreiungsvorschriften für die vorübergehende Verwendung gemäß Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO zur Anwendung kämen.

Dies deshalb, weil der Bf. Angestellter im Sinne der Zollvorschriften und in dieser Funktion mit Fahrerlaubnis durch den Zulassungsinhaber ausgestattet gewesen sei, sodass ihm nach der zitierten Gesetzesstelle die vollständige Befreiung von Einfuhrabgaben zustehe. Eine andere Auslegung sei gegen deren klaren Wortlaut und daher unrichtig. Zumal der Bf. das Fahrzeug aufgrund des Arbeitsverhältnisses in Verbindung mit der Dienstwagenüberlassungsvereinbarung vom Zulassungsinhaber für die Erledigung von Tätigkeiten im Vorfeld dieses Angestelltenverhältnisses und in Vorbereitung darauf für die Abhaltung von Seminaren als Business Trainer sowie zur Erledigung der erforderlichen Übersiedlung in die Schweiz bekommen habe.

Mit (kombiniertem) Bescheid vom 16. August 2012, ZI. 920000/10712/2012, hat das Zollamt FW den Antrag auf Erstattung nach kurzer Sachverhalts- und Rechtsdarstellung mit der Begründung abgewiesen, dass der Antragsteller im Zeitpunkt der Verwendung des Fahrzeuges nicht die Voraussetzungen des hier in Betracht kommenden Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO erfüllt habe und die Abgaben daher gesetzlich geschuldet seien.

Gegen diese Entscheidung hat der Bf. mit Schriftsatz vom 13. September 2012 fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung erhoben, darin Nichtigkeit, Verfahrensmängel und unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht und beantragt, der Berufung Folge zu geben, den angefochtenen Bescheid ersatzlos zu beheben und die Abgaben zu

erstatten. Sein Vorbringen stützt der Bf. im Wesentlichen wortgleich auf seinen Antrag auf Erstattung der Einfuhrabgaben vom 16. Juli 2012 und weist im Übrigen darauf hin, dass der Antragsteller die Dienstwagenüberlassungsvereinbarung und den Arbeitsvertrag am 15. Februar 2012 unterfertigt habe, wobei die von ihm gesetzten Tätigkeiten in Vorbereitung auf das geschlossene Arbeitsverhältnis erbracht worden seien. Es sei durchaus üblich, bereits vor Beginn des Arbeitsverhältnisses mit Ermächtigung und auf Weisung des Arbeitgebers im Rahmen des Arbeitsvertrages solche Tätigkeiten bereits vor Beginn des Arbeitsverhältnisses zu erbringen. Das Fahrzeug sei daher zum Zeitpunkt der Verwendung im Rahmen des Arbeitsvertrages verwendet und der Bf. auch berechtigt gewesen, dieses für private Zwecke zu nutzen, weil zum maßgeblichen Zeitpunkt die Dienstwagenüberlassungsvereinbarung bereits vorgelegen sei.

Aufgrund des Vorliegens eines Angestelltenverhältnisses im Sinne der zollrechtlichen Bestimmungen in Verbindung mit der Ermächtigung und Weisung zur Benützung des Firmenfahrzeuges für Vorbereitungshandlungen für das Arbeitsverhältnis liege jedenfalls die vollständige Befreiung im Sinne des Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO vor. Die Einvernahme des Zeugen CD hätte die Verwendung des Fahrzeuges entsprechend der zitierten Gesetzesbestimmung ergeben und werde die Unterlassung dieser Beweisaufnahme ausdrücklich als Verfahrensmangel gerügt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. September 2012 ZI. 920000/10712/03/2012, hat das Zollamt FW die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass die Verwendung des Fahrzeuges zum eigenen Gebrauch gemäß Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO mangels Vorliegens eines zu diesem Zeitpunkt bestehenden Angestelltenverhältnisses nicht zulässig gewesen sei.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich die gemäß Art. 243 Abs. 2 lit. b und Art. 245 ZK iVm mit § 85c ZollR-DG fristgerecht beim Zollamt FW eingebrachte Beschwerde vom 12. Oktober 2012, worin der Bf. sein Berufungsvorbringen wiederholt und bekräftigt, dass der Bf. die Dienstwagenüberlassungsvereinbarung sowie den Arbeitsvertrag am 15. Februar 2012 unterfertigt habe, sodass die von ihm gesetzten Tätigkeiten in Vorbereitung auf das geschlossene Arbeitsverhältnis mit Ermächtigung und auf Weisung des Arbeitgebers im Rahmen des Arbeitsvertrages gesetzt worden seien. Da er als Angestellter im Sinne der Zollvorschriften in Vorbereitung auf den Arbeitsvertrag Leistungen erbracht habe (Abhalten von Seminaren als Business Trainer, Erledigung und Abholung der aufgrund des Arbeitsverhältnisses erforderlichen Übersiedlung in die Schweiz) stehe dem Bf. die vollständige Befreiung von Einfuhrabgaben gemäß Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO zu. Er habe daher das Fahrzeug im Rahmen des Arbeitsvertrages verwendet und sei auch berechtigt gewesen, das Fahrzeug für private Zwecke zu nützen. Eine andere Auslegung von Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO verstoße gegen den klaren Wortlaut und sei daher unrichtig. Die Zeugeneinvernahme von CD hätte ebenfalls die Verwendung des Fahrzeuges entsprechend Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO ergeben.

Es werde daher beantragt, der Beschwerde Folge zu geben und die angefochtene Berufungsvorentscheidung dahingehend abzuändern, dass dem Antrag auf Erstattung gemäß Art. 236 ZK stattgegeben werde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Infolge der Novellierung des Art. 129 B-VG trat mit 1.1.2014 an die Stelle des UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz das Bundesfinanzgericht. Die am 31.12.2013 beim UFS noch anhängigen Verfahren sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF des BGBl. Nr. 2013/14 vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die hier noch nach § 85c ZollR-DG idF des BGBl. Nr. I 2009/52 eingebrachte Beschwerde vom 12.10.2012 war daher gemäß § 264 BAO in der ab 1.1.2014 anzuwendenden Fassung nunmehr als Vorlageantrag zu werten, wodurch im Sinne des § 264 Abs. 3 leg.cit. die nach § 85a ZollR-DG idF des BGBl. 52/2009 erhobene Berufung vom 13.9.2012 (nunmehr gemäß § 85b idF des BGBl. 2013/14 als Beschwerde bezeichnet) gegen den Bescheid des Zollamtes vom 16.8.2012, ZI. 920000/10712/2012, wiederum als unerledigt gegolten hat.

Das Bundesfinanzgericht hat, außer in den Fällen des § 278 BAO, 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 der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 279 Abs. 1 BAO).

Die zollrechtlichen Vorschriften, die das Verbringen von Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft regeln, bis diese eine zollrechtliche Bestimmung erhalten haben, sind grundsätzlich in den Artn. 37 ff ZK (Zollkodex) enthalten.

Art. 37 ZK normiert das Entstehen einer zollamtlichen Überwachung von Waren durch Verbringen in das Zollgebiet der Gemeinschaft. Die zollamtliche Überwachung, die als besonderer Status der Waren zu verstehen ist, begründet Organisationsrechte der Zollbehörde zur Realisierung zollrechtlicher Belange und ist Voraussetzung für konkrete zollrechtliche Amtshandlungen.

Für den Verbringer, das ist derjenige, der die Waren in das Zollgebiet der EU befördert hat, beinhaltet die zollamtliche Überwachung die Verpflichtung, verbrachte Waren unverzüglich und unverändert der konkreten zollamtlichen Erfassung zuzuführen. Zweck der zollamtlichen Überwachung ist die körperliche Erfassung von Waren, aufgrund derer erst tatsächlich die Erhebung der Einfuhrabgaben gesichert und die Einhaltung des Zollrechtes sowie der Vorschriften über Verbote und Beschränkungen gewährleistet werden kann.

Gemäß Art. 40 ZK sind Waren beim Eingang in das Zollgebiet der Gemeinschaft zu stellen. Gestellungspflichtig ist diejenige natürliche Person, welche die Waren körperlich in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht hat (Verbringer im Sinne des Art. 37 ZK).

Gemäß Art. 40 ff ZK muss für die Gestellung eine willentliche Handlung mit Erklärungsinhalt vorliegen, wodurch der Zollstelle die erforderliche Kenntnis über das Eintreffen von Waren vermittelt wird (Empfängerhorizont). Wer schlüssig erklärt, keine Waren stellen zu wollen, obwohl er gestellungspflichtige Waren mit sich führt, verletzt seine Gestellungspflicht.

Gemäß Art. 48 ZK haben die gestellten Nichtgemeinschaftswaren eine für sie zulässige zollrechtliche Bestimmung im Sinne des Art. 4 Z 15 ZK zu erhalten. Dazu bedarf es in der Regel einer Zollanmeldung des Beteiligten (Verbringers), der damit bestimmt, in welches der in Betracht kommenden Zollverfahren des Art. 4 Z 16 ZK die Ware übergeführt werden soll. Eines der dort in Betracht kommenden Zollverfahren ist jenes zur vorübergehenden Verwendung.

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

Für die vorübergehende Verwendung von Beförderungsmitteln gelten gemäß Art. 555 Abs. 1 ZK-DVO (Zollkodex-Durchführungsverordnung) 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;

Die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben wird ua. für im Straßenverkehr eingesetzte Beförderungsmittel gemäß Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO bewilligt, die

- a) außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Gebietes ansässigen Person amtlich zugelassen sind. In Ermangelung einer amtlichen Zulassung gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die betreffenden Fahrzeuge einer außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft ansässigen Person gehören, und
- b) unbeschadet der Art. 559 ff von einer außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft ansässigen Person verwendet werden, und
- c) bei gewerblicher Verwendung und mit Ausnahme von Schienenbeförderungsmitteln nur für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft beginnen oder enden.

Gemäß Art. 4 Nr. 2 ZK ist eine in der Gemeinschaft ansässige Person im Fall einer natürlichen Person jene Person, die in der Gemeinschaft ihren normalen Wohnsitz hat, im Fall einer juristischen Person oder Personenvereinigung jene Person, die in der Gemeinschaft ihren satzungsmäßigen Sitz, ihre Hauptverwaltung oder eine dauernde Niederlassung hat.

Gemäß § 4 Abs. 2 Z 8 ZollR-DG (Zollrechts-Durchführungsgesetz) bedeutet im Zollrecht "normaler Wohnsitz" oder "gewöhnlicher Wohnsitz" jener Wohnsitz (§ 26 Bundesabgabenordnung/BAO) einer natürlichen Person, an dem diese wegen persönlicher oder beruflicher Bindungen gewöhnlich, das heißt während mindestens 185 Tagen im Jahr, wohnt. Jedoch gilt als gewöhnlicher Wohnsitz einer Person, deren berufliche Bindungen an einem anderen Ort als den ihrer persönlichen Bindungen liegen und die daher veranlasst ist, sich abwechselnd an verschiedenen Orten innerhalb und außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft aufzuhalten, der Ort ihrer persönlichen Bindungen, sofern sie regelmäßig dorthin zurückkehrt.

Gemäß Art. 59 Abs. 1 ZK sind alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden sollen, unabhängig von ihrem Status als Gemeinschafts- oder Nichtgemeinschaftswaren zu den betreffenden Verfahren anzumelden. Dies stellt die (öffentlich-rechtliche) Willenserklärung des Anmelders zur Ausübung seines Wahl- und Gestaltungsrechtes in Richtung auf die wirtschaftliche Nutzung der Zollverfahren dar und kann schriftlich, mit Mitteln der Datenverarbeitung oder mündlich abgegeben werden.

Gemäß Art. 233 Abs. 1 lit. a ZK-DVO kann diese Willensäußerung unter bestimmten Voraussetzungen – der Anwendungsbereich erfasst (wie bei der mündlichen Anmeldung) besondere Fälle des freien Verkehrs, des Ausfuhrverfahrens und der vorübergehenden Verwendung – konkludent abgegeben werden. Dabei wird in diesen privilegierten Fällen, wenn der Reisende keine ausdrückliche Zollanmeldung abgibt, sondern zu verstehen gibt, dass er keine einfuhrabgabepflichtigen Waren mitbringt, die Anmeldung kraft gesetzlicher Fiktion bewirkt.

Sobald die Wirkungen der konkludenten bzw. fiktiven Willensäußerungen eingetreten sind, gelten die betreffenden Waren als gestellt (Art. 63 ZK), die Zollanmeldung als angenommen (Art. 67 ZK) und die Waren im Sinne des Art. 73 leg.cit. als zum Zollverfahren (der vorübergehenden Verwendung) überlassen.

Von entscheidender zollschuldrechtlicher Bedeutung erweist sich in diesem Zusammenhang Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO. Danach liegt eine Zollschuldentstehung gemäß Art. 202 Abs. 1 lit. a ZK durch vorschriftswidriges Verbringen in das Zollgebiet der Gemeinschaft vor, wenn sich bei einer Kontrolle herausstellt, dass die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 erfolgt ist, ohne dass die verbrachten Waren zum privilegierten Warenkreis der Art. 230 bis 232 ZK-DVO gehören.

Maßgeblich für die Beurteilung, ob die Voraussetzungen der Art. 230 ff ZK-DVO erfüllt sind, sind im Falle der Verbringung eines Beförderungsmittels zur vorübergehenden Verwendung alleine die objektiven Voraussetzungen im Zeitpunkt der Willensäußerung,

da der Tatbestand nicht an Absichten oder innere Tatsachen des Antragstellers, sondern alleine an objektive Tatsachen anknüpft, nämlich an Voraussetzungen, die in der betreffenden Ware bzw. bei ihrer Verwendung tatsächlich erfüllt sein müssen (FG München 25.6.2009, 14 K 1929/08; BFH 3.11.2010, VII R 38/09, ua.).

Von den Befreiungsbestimmungen über die vorübergehende Verwendung von Beförderungsmittel stützt sich der Bf. mit der Begründung auf Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO, dass diese ausdrücklich eine vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben vorsehe, wenn ein Beförderungsmittel, das einer außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft ansässigen Person gehört (hier: DE) von einer bei dieser Person angestellten oder anderweitig von ihr zur Verwendung ermächtigten natürlichen, im Zollgebiet ansässigen Person (hier: Antragsteller) gewerblich oder zum eigenen Gebrauch verwendet werde.

Mit diesem Vorbringen korrespondieren insoweit die Feststellungen des Zollamtes FW, getragen von der Tatbeschreibung vom 22. Februar 2012, StrNr. 920000/02789/2012, wonach der in der Bundesrepublik Deutschland wohnhafte Bf. mit dem der Firma EF gehörenden und dort angemeldeten Pkw am 15. Februar 2012 erstmalig in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingereist und anlässlich seiner Ausreise am 22. Februar 2012 über das Zollamt FW, Zollstelle Mäder, der für das gegenständliche Verfahren maßgebenden Zollkontrolle unterzogen worden sei.

Gemäß Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO wird die vollständige Befreiung von Einfuhrabgaben bewilligt, wenn Beförderungsmittel, die einer außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft ansässigen Person gehören, von einer bei dieser Person angestellten oder anderweitig von ihr zur Verwendung ermächtigten natürlichen, im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässigen Person gewerblich oder zum eigenen Gebrauch verwendet werden sollen.

Eigener Gebrauch ist gestattet, sofern er im Anstellungsvertrag vorgesehen ist.

Nach den Feststellungen des Zollamtes, gestützt auf die Angaben des Bf. in der Tatbeschreibung vom 22. Februar 2012, wonach er dieses Kfz von der Firma DE bekommen habe, um dort Seminare als Business Trainer abzuhalten und sich eine Wohnung zu suchen, wurde das Beförderungsmittel nicht im Sinne der Definition des Art. 555 Abs. 1 lit. a ZK-DVO gewerblich, also zur Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur industriellen oder gewerblichen Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt verwendet. Eine solche (gewerbliche) Verwendung wird vom Bf. auch in den weiteren Schriftsätzen nicht behauptet, sondern darauf hingewiesen, dass er im Vorfeld seines Angestelltenvertrages und in Vorbereitung auf das Arbeitsverhältnis mit Ermächtigung und auf Weisung der DE Tätigkeiten (Abhalten von Seminaren als Business Trainer und zur Erledigung und Abholung der aufgrund des Arbeitsverhältnisses erforderlichen Übersiedlung in die Schweiz) im Rahmen des Arbeitsvertrages erbracht habe.

Nach der Definition des Art. 555 Abs. 1 ist jede andere als die gewerbliche Verwendung eines Beförderungsmittels (Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur industriellen oder gewerblichen Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt) "eigener Gebrauch".

Diese ist jedoch nur gestattet, sofern er im Anstellungsvertrag vorgesehen ist (Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO).

Nach Angaben des Bf. vom 22. Februar 2012 bestand zu diesem Zeitpunkt zwar eine Dienstwagenüberlassungsvereinbarung, jedoch noch kein Angestelltenverhältnis mit der Firma DE, für die er seit ca. 8 Monaten "als nichtangestellter Freiberufler" Seminare durchführe. Im Zuge dessen habe er am 15. Februar 2012 von der Firma DE dieses Kfz bekommen, um dort Seminare als Business Trainer abzuhalten und sich eine Wohnung zu suchen, mit dem Zweck, im Juni 2012 in die Schweiz zu übersiedeln.

Tatsächlich ergibt sich aus dem Arbeitsvertrag vom 1. März 2012, dass der Bf. mit Wirksamkeit vom 1. März 2012 als Marketing-Manager in 100 %-Anstellung bei der Firma FG, eingestellt werde. Dies allerdings auch nur unter der Bedingung, dass spätestens bei Dienstantritt durch den Arbeitnehmer ordnungsgemäße Arbeitspapiere übergeben werden. Eine Erlaubnis, den verfahrensgegenständlichen Pkw (auch) zum eigenen Gebrauch verwenden zu können, ist im Arbeitsvertrag allerdings nicht enthalten.

Daraus folgt, dass zum Zeitpunkt der Zollkontrolle zwar eine Dienstwagenüberlassungsvereinbarung vom 15. Februar 2012 bestand, jedoch kein Arbeitsvertrag, der dem Bf. den eigenen Gebrauch des gegenständlichen Firmenfahrzeuges eingeräumt hätte.

Die Verwendung zum eigenen Gebrauch ist im Hinblick auf Art. 561 Abs. 2 zweiter Unterabsatz ZK-DVO aber ausdrücklich auf Personen beschränkt, die bei der außerhalb des Zollgebietes ansässigen Person angestellt sind. Eine anderweitige Ermächtigung zum eigenen Gebrauch vermag das Erfordernis einer Verwendungsberechtigung im Anstellungsvertrag nicht zu ersetzen.

Die vorübergehende Verwendung eines im Straßenverkehr eingesetzten Beförderungsmittels zum eigenen Gebrauch nach Art. 561 Abs. 2 leg.cit. setzt das kumulative Vorliegen aller in dieser Bestimmung angeführten Tatbestandselemente voraus. Demnach ist eine der unabdingbaren Voraussetzungen für die Zulässigkeit des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung des Straßenfahrzeuges mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben, dass die private Verwendung im Anstellungsvertrag vorgesehen ist (vgl. UFS 8.2.2011, ZRV/0074-Z2L/10, ua.).

Dass im vorliegenden Fall ein auf den Arbeitsvertrag vom 1. März 2012 gründendes Arbeitsverhältnis zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme der vorübergehenden Verwendung unter vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben am 15. Februar 2012 noch nicht bestanden hat, ergibt sich auch aus den Beschwerdegründen des Bf., wonach die von ihm gesetzten Tätigkeiten (Abhalten von Seminaren als Business Trainer und zur Erledigung und Abholung der aufgrund des Arbeitsverhältnisses erforderlichen Übersiedlung in die Schweiz) "im Vorfeld seines Angestelltenvertrages und in Vorbereitung auf das Arbeitsverhältnis" erfolgten.

Verfahrensgegenständlich geschah daher die Einreise in das Zollgebiet der Gemeinschaft mit einem in einem Drittland zugelassenen Beförderungsmittel durch eine in der

Europäischen Union ansässige Person ohne ausdrückliche Zollanmeldung, indem der Verbringer (hier der Bf.) das (formlose) Zollverfahren zur vorübergehenden Verwendung von Beförderungsmitteln mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben durch Passieren einer Zollstelle, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben, unzulässig in Anspruch genommen hat, da die Voraussetzungen hierfür nicht gegeben waren (vgl. Art. 558 Abs. 1 lit. b ZK-DVO).

Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO ist nach ständiger Rechtsprechung so auszulegen, dass für ein Beförderungsmittel, das von einer im Zollgebiet der Union ansässigen natürlichen Person zum eigenen Gebrauch verwendet wird, die in dieser Bestimmung vorgesehene vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben nur bewilligt werden kann, wenn dieser eigene Gebrauch in einem zwischen dieser Person und dem außerhalb dieses Gebietes ansässigen Eigentümer des Fahrzeuges geschlossenen Anstellungsvertrag vorgesehen ist (vgl. VwGH 29.5.2013, ZI. 2012/16/0032, ua.).

Ergibt sich bei einer Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO erfolgt ist, ohne dass die verbrachten Waren die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 leg.cit. erfüllen, so gelten diese Waren gemäß Art. 234 Abs. 2 leg.cit. als vorschriftswidrig verbracht.

Nach Art. 202 Abs. 1 lit. a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird. Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Art. 38 ff ZK.

Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird (Art. 202 Abs. 2 ZK). Zollsuldner ist jene Person, die die Ware vorschriftswidrig verbracht hat (Art. 202 Abs. 3 ZK).

Im Hinblick auf die (ausdrückliche) Regelung des Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO ist unter den dort genannten Voraussetzungen daher von einem vorschriftswidrigen Verbringen und somit von einer Entstehung der Zollschuld nach Art. 202 Abs. 1 ZK auszugehen. Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall erfüllt, da bei einer Kontrolle festgestellt wurde, dass die Willensäußerung durch bloßes Passieren einer Zollstelle ohne Abgabe einer (ausdrücklichen) Zollanmeldung durch den Bf. anlässlich der Einreise in das Zollgebiet der Gemeinschaft im Sinne des Art. 233 ZK-DVO erfolgt ist, ohne dass die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 leg.cit. erfüllt waren, sodass für den verfahrensgegenständlichen Pkw die Zollschuld gemäß Art. 202 Abs. 1 ZK entstanden ist.

Da Art. 236 ZK die Erstattung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben jedoch nur dann vorsieht, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 buchmäßig erfasst worden ist, kommt im Hinblick auf die rechtmäßige Verschreibung der Eingangsabgaben eine Erstattung des Abgabebetrages nicht in Betracht.

Von der Einvernahme des beantragten Zeugen CD konnte gemäß § 183 Abs. 3 BAO abgesehen werden, weil der Bf. diese Beweisaufnahme ausdrücklich dafür beantragte,

dass die Verwendung des Fahrzeuges entsprechend Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO erfolgt ist. Dass dies vom Bf. – wie in der angesprochenen Bestimmung (auch) vorgesehen – gewerblich erfolgt ist, wurde vom Bf. nicht einmal behauptet. Dass die Verwendung zum eigenen Gebrauch erfolgte, wird aber vom Gericht nicht in Frage gestellt, sodass von dieser Beweisaufnahme abgesehen werden konnte. Entscheidend war nämlich nicht die als solche anerkannte Verwendung, sondern deren Genehmigung im Anstellungsvertrag.

Die Berufung (nunmehr: Beschwerde) gegen den Bescheid (erster Spruchteil) des Zollamtes FW vom 16. August 2012, Zl. 920000/10712/2012 (in Verbindung mit dem Vorbringen gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes FW vom 27. September 2012, Zl. 920000/10712/03/2012) war daher als unbegründet abzuweisen.

Da eine aus rechtssystematischen Gründen bedeutsame, für die einheitliche Rechtsanwendung wichtige und bislang nicht eindeutig geklärte Frage des materiellen und formellen Rechts im Verfahren nicht aufgezeigt wurde, ist eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Linz, am 21. April 2015