

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. über die als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigende Berufungen der E-Bf, Adr (Erstbeschwerdeführerin) und Z-Bf, Adr1 (Zweitbeschwerdeführer), beide vertreten durch die V-GmbH, Adr2 , gegen den Bescheid des Zollamtes Z., vertreten durch Vz, vom 11. Juni 2013, betreffend Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung,

zu Recht erkannt:

1. Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend abgeändert, als dass die Eingangsabgabenschuld wegen vorschriftswidrigen Verbringens nach Art. 202 Abs. 1 Buchst. a) Zollkodex (ZK) iVm Art. 234 Abs. 2 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) und § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) entstanden ist.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### I. Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 11. Juni 2013, Zahl \*\*\*\*\*/\*\*\*\*\*/20/2013, setzte das Zollamt gegenüber den beschwerdeführenden Parteien nach Art. 204 Abs. 1 Buchst. a) ZK in

Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG Eingangsabgaben in Höhe von € 11.182,08 und gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung in Höhe von € 131,58 für das der Erstbeschwerdeführerin gehörige Kraftfahrzeug der Marke Porsche 911 Carrera 4S, FIN WPO ZZZ 99Z 8S7 727 70, fest.

Der Zweitbeschwerdeführer habe das Beförderungsmittel im Auftrag der Erstbeschwerdeführerin am 18. November 2012 im formlosen Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung in das Zollgebiet verbracht, bei der J-GmbHCoKG in X abgestellt und die Kennzeichen entfernt. Am 19. November 2012 sei das Fahrzeug behördlich abgemeldet worden, wodurch eine der Voraussetzungen für eine vorübergehende Verwendung unter vollständiger Befreiung von den Eingangsabgaben, nämlich dass das Fahrzeug gemäß Art. 558 Abs. 1 Buchst. a) ZK-DVO auf eine außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässige Person zugelassen ist, nicht mehr erfüllt gewesen sei. Dadurch sei für den Zweitbeschwerdeführer als Inhaber des Zollverfahrens und für die Erstbeschwerdeführerin als Auftraggeberin die Zollschuld entstanden.

Mit Eingabe vom 12. Juli 2013 wurde dagegen form- und fristgerecht der Rechtsbehelf der Berufung eingelegt und die Aufhebung des Bescheides beantragt.

Begründend wurde von den beschwerdeführenden Parteien im Wesentlichen vorgebracht, dass das Zollamt von einem falschen Sachverhalt ausgehe. Das in Liechtenstein zugelassene Fahrzeug sei nicht abgemeldet, sondern lediglich dessen Kennzeichen bei der Motorfahrzeugkontrolle hinterlegt worden. Es sei auch keine Feststellung darüber getroffen worden, dass immer geplant gewesen sei, das Fahrzeug wieder auszuführen und es nicht im Zollgebiet weiterzugeben oder zu veräußern.

Das gegenständliche Fahrzeug sei vom Zweitbeschwerdeführer, einem Mitarbeiter der Erstbeschwerdeführerin, durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK (gemeint wohl ZK-DVO) zur vorübergehenden Verwendung angemeldet worden. Im Zeitpunkt des Grenzüberganges könnten daher keine Eingangsabgaben angefallen sein. Das Fahrzeug sollte nur für eine vorübergehende Zeit "abgestellt" werden. Es sei schon bei der Einfuhr geplant gewesen, das Fahrzeug sobald es die Wetterverhältnisse zulassen, spätestens bis zum 18. April 2013, wieder nach Liechtenstein auszuführen.

Die Vorschreibung von Eingangsabgaben würde daher zu einem unbilligen Ergebnis führen und auch gegen die Grundprinzipien des EWR-Rechts verstößen. Die Beschwerdeführer treffe kein Verschulden. Sie seien immer davon ausgegangen, dass ein Abstellen eines Fahrzeugs innerhalb des EWR rechtskonform sei, insbesondere deshalb, weil das Fahrzeug nur für einen begrenzten Zeitraum nach Österreich verbracht worden sei. Wenn überhaupt liege nur leichte Fahrlässigkeit. Dies gelte im Besonderen für den Zweitbeschwerdeführer, der nur die Weisungen seines Arbeitgebers befolgt habe. Für einen sorgfältigen Durchschnittsbürger sei unter keinem Umstand erkennbar gewesen, dass er ein rechtswidriges Verhalten setze.

Das Zollamt änderte mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Juli 2013, zugestellt am 31. Juli 2013, Zahl \*\*\*\*\*/\*\*\*\*\*/21/2013, den Zollschatzbestand auf Art. 202 Abs. 1 Buchst. a) ZK und wies die Berufung im Übrigen als unbegründet ab.

Die Bestimmungen über die vorübergehende Verwendung (Art. 555 bis 562 ZK-DVO) könnten im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung kommen, da das Fahrzeug zum Zwecke der Überwinterung (Abstellen) in das Zollgebiet verbracht worden sei. Die vorrangige und überwiegende Verwendung des Fahrzeugs zur Beförderung von Personen bzw. Gütern während des Aufenthalts im Gemeinschaftsgebiet sei von vornherein nicht beabsichtigt gewesen. Bestärkt werde dies durch den Umstand, dass die Kennzeichen abgenommen und in das Zollausland verbracht worden seien.

Das Beförderungsmittel sei daher anlässlich der Einbringung in das Zollgebiet bei der betreffenden Eingangszollstelle zu gestellen und zu dem in Betracht kommenden Zollverfahren anzumelden gewesen. Als solches Zollverfahren wäre im gegenständlichen Fall nur das Zolllagerverfahren im Sinn der Bestimmungen der Art. 98 ff ZK in Verbindung mit Art. 524 ff ZK-DVO in Betracht gekommen. Die Abgabe einer Zollanmeldung durch eine andere Form der Willensäußerung sei in diesem Fall nicht vorgesehen. Daran ändere auch die EWR-Mitgliedschaft nichts.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 30. August 2013 der Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben.

Ergänzend zu den bisherigen Ausführungen wurde vorgebracht, dass es sich beim gegenständlichen Fahrzeug um ein Beförderungsmittel handle, welches der Beförderung von Personen diene. Es habe zusätzlich den Verwendungszweck der Repräsentation, sei als Cabrio im Winter aber nur bedingt einsetzbar.

Art. 558 ZK-DVO stelle auf die Verwendung ab. Dazu sei es nicht notwendig, dass das Fahrzeug täglich im Straßenverkehr benutzt werde. Dies entspreche nicht dem oben angeführten Verwendungszweck des gegenständlichen Fahrzeugs.

Außerdem sei festzuhalten, dass Art. 562 ZK-DVO eine sechsmonatige Frist bis zur Beendigung der Befreiung vorsehe, diese sei auf alle Fälle unterschritten. Aus den Art. 555 bis 562 ZK-DVO könne nicht abgeleitet werden, dass eine vorrangige bzw. überwiegende Verwendung des Fahrzeugs zur Beförderung von Personen bzw. Gütern während des Aufenthaltes in der Gemeinschaft notwendig sei. Insbesondere aus Art. 555 Abs. 1 lit. b ZK-DVO ergebe sich im Umkehrschluss zu lit. b, dass die Verwendung ausschließlich die Beförderung von Personen und Gütern sei, dies insbesondere in Verbindung mit Art. 558 Abs. 1 lit. a Satz 2 ZK-DVO, da auch Fahrzeuge ohne Zulassung umfasst sind, welche zwangsweise im Zollgebiet der Gemeinschaft keine Beförderung von Personen oder Gütern durchführen könnten bzw. dürften.

Das Wort "Verwendung" sei daher so auszulegen, dass es dem Verwendungszweck des Beförderungsmittels entspreche, wobei es sich bei einem Auto zwangsweise um ein Beförderungsmittel handle und es dazu nicht notwendig sei, dass permanent

Beförderungen von Personen oder Waren durchgeführt werden. Das Fahrzeug sei daher auch beim Abstellen in Verwendung gestanden.

Bei der am 30. Juni 2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung legten die Beschwerdeführer eine Fahrbestätigung vom 7. Juni 2009 vor, wonach dem Zweitbeschwerdeführer aufgrund der 24-Stunden-Verantwortlichkeit für Abfallbehandlungsanlagen bei den Kunden die Fahrerlaubnis im uneingeschränkten zeitlichen Umfang bestätigt wurde. Ansonsten wurden die bisherigen Vorbringen aufrechterhalten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

## II. Sachverhalt:

Der Zweitbeschwerdeführer verbrachte am 18. November 2012 das unverzollte drittländische Fahrzeug der Marke Porsche 911 Carrera 4S, FIN WPO ZZZ 99Z 8S7 727 70, im Auftrag der E-Bf auf eigener Achse nach Österreich, um es während der Wintermonate bei der J-GmbHCoKG, Adr3, einzustellen und spätestens im April 2013 zur weiteren Verwendung im Unternehmen wieder nach Liechtenstein auszuführen. Die Kennzeichen wurden abmontiert und am 19. November für die Zeit des Abstellens bei der zuständigen Stelle in Liechtenstein hinterlegt.

Die Verwendung zum gewerblichen Transport von Waren und/oder Personen oder zum eigenen Gebrauch des Zweitbeschwerdeführers war nicht beabsichtigt.

Eine ausdrückliche Zollanmeldung bei der Eingangszollstelle wurde im Zuge des Verbringens des Fahrzeuges nicht abgegeben.

## III. Beweiswürdigung:

Der relevante Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus dem Eingangsabgabebenakt und dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung.

Die Tatsache, dass das Beförderungsmittel nicht zum Zweck der Beförderung von Waren und/oder Personen, sondern allein zum Zweck des Abstellens in das Zollgebiet verbracht worden ist, ergibt sich auch daraus, dass die amtlichen Kennzeichen abmontiert und bei der entsprechenden Stelle in Liechtenstein hinterlegt wurden.

Die beantragten Einvernahmen des Zweitbeschwerdeführers und eines informierten Vertreters der Erstbeschwerdeführerin sowie eines informierten Vertreters der Motorfahrzeugkontrolle Liechtenstein konnte unterbleiben, weil der vorgetragene Sachverhalt ohnehin als zutreffend der gegenständlichen Entscheidung zugrunde gelegt worden ist.

## IV. Rechtliche Erwägungen:

In den Beschwerdefällen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig gewesenen

Beschwerden vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Artikel 202 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften - Zollkodex (ZK) lautet:

"Art. 202

(1) *Eine Einfuhrzollschuld entsteht,*

a) *wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder*

b) *wenn eine solche Ware, die sich in einer Freizone oder einem Freilager befindet, vorschriftswidrig in einen anderen Teil des Zollgebiets der Gemeinschaft verbracht wird.*

*Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.*

(2) *Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.*

(3) *Zollschuldner sind:*

- *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. 232 Abs. 1 Buchstabe b) 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 - Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) können Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung für die in Artikel 556 bis 561 genannten Beförderungsmittel durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 abgegeben werden.

Gemäß Art. 233 Abs. 1 Buchstabe a) ZK-DVO kann die als Zollanmeldung geltende Willensäußerung durch das Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben, abgegeben werden.

Artikel 234 Abs. 2 ZK-DVO lautet:

"Art. 234

(1) *Sind die Voraussetzungen der Artikel 230 bis 232 erfüllt, so gelten die betreffenden Waren als im Sinne des Artikels 63 des Zollkodex gestellt, die Zollanmeldung als angenommen und die Waren als überlassen, sobald die Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 erfolgt ist.*

*(2) Ergibt sich bei einer Kontrolle, 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, so gelten diese Waren als vorschriftswidrig verbracht oder ausgeführt."*

Mit dem Verbringen des gegenständlichen Fahrzeuges in das Zollgebiet der Union ist gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchst. a) ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Eingangsabgabenschuld entstanden, da der Zweitbeschwerdeführer das Fahrzeug im Auftrag der Erstbeschwerdeführerin nach Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht hat.

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

Die Abgabe einer lediglich konkludenten Zollanmeldung durch Überschreiten der Zollgrenze zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ist nach Art. 232 Abs. 1 Buchst. b) ZK-DVO nur für die in Art. 556 bis 561 ZK-DVO genannten Beförderungsmittel zulässig.

Bei einem in das Zollgebiet der Union verbrachten Beförderungsmittel kommen mehrere Möglichkeiten seiner Verwendung mit jeweils verschiedenen Arten der Zollanmeldung für diese Verfahren in Betracht: zB zum eigenen Gebrauch oder zum Zweck seiner gewerblichen Verwendung als Beförderungsmittel (Art. 555 Abs. 1 Buchst. a) ZK-DVO) im Zollgebiet unter den Voraussetzungen des Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO; zum andern aber auch zum Zweck der Verwendung als Ware, die einem Kaufinteressenten im Zollgebiet zur Ansicht vorgeführt werden soll (vgl. hierzu BFH 3.11.2010, VII R 38/09). Ein Beförderungsmittel kann darüber hinaus auch zum Zwecke der Ausbesserung im Verfahren der aktiven Veredelung oder wie hier zum Zwecke des Abstellens (Lagerns) eingeführt werden. Die Frage, in welcher Weise das Beförderungsmittel anzumelden ist, ist daher danach zu entscheiden, welcher Zweck nach den Umständen des Einzelfalls feststellbar ist.

Daraus folgt, dass Teil II, Titel III, Kapitel 5, Abschnitt 2, Unterabschnitt 1 (Beförderungsmittel) der ZK-DVO Regelungen für Beförderungsmittel trifft, die dem Transport von Waren und/oder Personen dienen und die, wenn sie die Voraussetzungen des Art. 558 ZK-DVO erfüllen, nach Art. 232 Abs. 1 Buchst. b, Art. 233 Abs. 1 Buchst. b ZK-DVO konkludent durch einfaches Überschreiten der Zollgrenze zur vorübergehenden Verwendung angemeldet werden können mit der Folge, dass gemäß Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO das Beförderungsmittel als gestellt und die Zollanmeldung als angenommen gilt.

Demgegenüber müssen Beförderungsmittel, die objektiv erkennbar nicht als Beförderungsmittel gewerblich verwendet werden sollen, sondern zum Zweck des Lagerns (Art. 98 ZK) in das Zollgebiet verbracht werden, ausdrücklich zum entsprechenden Zollverfahren (Zolllagerverfahren) angemeldet werden.

Aufgrund der objektiv feststellbaren Umstände (Hinterlegung der Kennzeichen) ist das gegenständliche Fahrzeug zum Zweck des Abstellens (Lagerns) während der Wintermonate in das Zollgebiet der Union verbracht worden. Es deutet nichts darauf hin, dass das Beförderungsmittel zum Transport von Personen oder Waren genutzt werden sollte. Daran ändert auch nichts, dass damit eine Fahrt zum vorgesehenen Lagerort verbunden war, weil dies nicht den eigentlichen Verwendungszweck darstellt, sondern lediglich der Beförderung zum Lagerort im Rahmen des Verfahrens diente (Art. 512 Abs. 2 ZK-DVO). Ebenso führt es zu keiner anderen rechtlichen Beurteilung, dass unbestritten eine Wiederausfuhrabsicht bestand. Das Zolllagerverfahren hat nicht zur Voraussetzung, dass die Waren im Anschluss daran im Zollgebiet verbleiben müssen. Es ist vielmehr jede zulässige zollrechtliche Bestimmung möglich.

Der Zweitbeschwerdeführer wird nach Art. 202 Abs. 3 erster Anstrich ZK zum Zollschuldner. Er ist diejenige Person, welche gehandelt und die Willensäußerung nach Art. 233 ZK-DVO abgegeben hat, ohne dass die Voraussetzungen dafür vorgelegen haben (vgl. Witte, Zollkodex<sup>6</sup>, Art. 202 Rz 32).

Im gegenständlichen Fall ist auch die Erstbeschwerdeführerin als juristische Person zur (weiteren) Zollschuldnerin nach Art. 202 Abs. 3 erster Anstrich geworden, weil sie als diejenige Person anzusehen ist, die durch ihren Auftrag an ihren Mitarbeiter und Zweitbeschwerdeführer, das gegenständliche Fahrzeug in das Zollgebiet der Union zu verbringen, um es hier während der Wintermonate abzustellen, den Grund für das vorschriftswidrige Verbringen der Ware gesetzt hat (vgl. EuGH 23. 9. 2004, Rs C-414/02, "Ulustrans", Rz 26, ECLI:EU:C:2004:551; EuGH 3.3.2005, Rs C-195/03 "Merabi Papismendov u. a.", Rz 39, ECLI:EU:C:2005:131).

Auf das Vorliegen subjektiver Tatbestandsmerkmale kommt es daher nicht an. Es erübrigt sich daher auf die entsprechenden Beschwerdeausführungen näher einzugehen.

Die Eingangsabgaben und die Abgabenerhöhung wurden vom Zollamt richtig berechnet. Die Beschwerdeführer haben die Berechnung auch nicht beanstandet.

## V. 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.

Im gegenständlichen Fall konnte sich das Bundesfinanzgericht auf das zitierte Urteil des Bundesfinanzhofes in einem ähnlichen gelagerten Fall (BFH 3.11.2010, VII R 38/09) und die zitierte Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes stützen. Die zu beurteilenden Rechtsfragen sind daher als geklärt anzusehen.

Innsbruck, am 29. Juli 2015