



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., Adr., vom 16. März 2010 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes A. vom 25. Februar 2010, Zl. 111, betreffend die Vorschreibung von Eingangsabgaben entschieden:

Die angefochtene Berufungsvorentscheidung wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 85c Abs. 8 ZollR-DG unter Zurückverweisung der Sache an die Berufungsbehörde der ersten Stufe aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG) in Verbindung mit § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschwerdeführer jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Begründung

1.1. Mit Bescheid des Zollamtes A. vom 11. November 2009, Zl. 222, wurde gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf.) eine auf Art. 202 Abs. 1 und Abs. 3 dritter Anstrich Zollkodex (ZK) gegründete Eingangsabgabenschuld im Gesamtbetrag von 26.680,78 Euro (8.337,74 Euro an Zoll und 18.343,04 Euro an Einfuhrumsatzsteuer) gemäß Art. 217 Abs. 1 ZK buchmäßig erfasst und gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK mitgeteilt.

Dies mit der Begründung, der Abgabebetrag sei für den Bf. durch die widerrechtliche Verbringung eines PKW der Marke Audi Q7 aus der Schweiz in den Wirtschaftsraum der Europäischen Gemeinschaft kraft Gesetzes entstanden.

1.2. Das Zollamt A. wies die dagegen rechtzeitig erhobene Berufung, in der der Bf. eine widerrechtliche Verbringung des Fahrzeuges bestreitet, mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Februar 2010, Zl. 111, als unbegründet ab. In der Begründung heißt es im Wesentlichen: *Laut vorliegender Aktenlage sei das verfahrensgegenständliche Fahrzeug am 09. Jänner 2008 durch einen Mitarbeiter der Fa. M., Adr1, Schweiz, von der Schweiz nach Innsbruck überstellt und dort an den Bf. übergeben worden. Diese Überstellung sei im Auftrag des Bf. geschehen. Der Mitarbeiter der Firma M. habe zum damaligen Zeitpunkt nicht gewusst, dass der Bf. die rechtlichen Voraussetzungen für die ordnungsgemäße Verwendung des unverzollten drittländischen Fahrzeuges im Wirtschaftsraum der Europäischen Union nicht erfüllt habe. Das Zollamt A. gehe davon aus, dass der Bf. einen Mitarbeiter der Firma M. beauftragt habe, am 09. Jänner 2009 das oben genannte unverzollte drittländische Fahrzeug in die EU zu überstellen, obwohl ihm bewusst gewesen sei, dass dies nicht den geltenden Rechtsvorschriften entspreche.*

1.3. Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 16. März 2010. Darin wird sinngemäß ausgeführt, dass für den Bf. weder aus dem Sachverhalt noch aus den Entscheidungsgründen ersichtlich sei, warum er „haften“ soll, zumal ihm die Rücküberstellung des Fahrzeuges in die Schweiz durch seine Verhaftung durch die Behörden unmöglich gemacht worden sei.

1.4. Mit Schreiben vom 10. April 2010 legte das Zollamt A. die bezughabenden Verwaltungsakten vor.

1.5. Mit Vorhalt vom 8. Juni 2010 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat das Zollamt A., innerhalb einer zweiwöchigen Frist seine Sachverhaltsannahmen und Überlegungen zur Beweiswürdigung darzustellen und darzulegen, aufgrund welcher Ermittlungen und Beweiserhebungen es zu diesen Sachverhaltsannahmen gelangte und aufgrund welcher rechtlicher Überlegungen es ein vorschriftswidriges Verbringen und damit zusammenhängend eine Zollschuldnerschaft des Bf. annahm.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

2.1. Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Das Hauptzollamt München teilte der österreichischen Zollbehörde gestützt auf die VO (EG) Nr. 515/97 des Rates vom 13. März 1997 (Amtshilfe-Verordnung) in seinem mit 27. Juli 2009 datierten Schreiben Folgendes mit:

„Im Rahmen des Vollstreckungsverfahrens der Staatsanwaltschaft München I, Gz. 456, gegen den Schweizer Staatsangehörigen Bf., geb. am Dat2 in Y./Kanton Zürich/Schweiz, wurde folgender Sachverhalt bekannt:

Der Personenkraftwagen (PKW) Audi Q7, FN: XXX, amtliches Schweizer Kennzeichen: YYY, wurde gemäß Artikel 202 VO (EWG) Nr. 2913/92 - Zollkodex – vorschriftswidrig in das Gebiet der Gemeinschaft verbracht.

Nach vorliegenden Erkenntnissen wurde der PKW bei der Einfuhr in die Gemeinschaft nicht durch Abgabe einer schriftlichen Zollanmeldung in ein Zollverfahren überführt.

Die Voraussetzungen für eine mündliche Zollanmeldung gemäß Artikel 225-229 ZK-DVO oder eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 gemäß Artikel 230-234 ZK-DVO, für in den Artikeln 556 bis 561 ZK-DVO genannte Beförderungsmittel, lagen nicht vor.

Da für den PKW bei der Einfuhr nach Österreich Abgaben entstanden sind, sehe ich Ihre Zuständigkeit für die Festsetzung der Einfuhrabgaben gemäß 215 Absatz 1

VO(EWG) Nr. 2913/92 - Zollkodex - als gegeben an.

Ich teile Ihnen deshalb den Sachverhalt zur weiteren Veranlassung mit.

Sachverhalt:

Am 28.02.2008 erfolgte in Rechtshilfe durch die Kantonspolizei K. die Befragung des B., geb. Dat. in H., Adr2, als Auskunftsperson.

In seiner Befragung als Auskunftsperson gab dieser an, in seiner Eigenschaft als Mitarbeiter des Schweizer Autohauses M., Adr1/Schweiz, den Personenkraftwagen (PKW) Audi Q7, FN: XXX, amtliches Schweizer Kennzeichen: YYY, von der Schweiz nach Innsbruck/Österreich überführt zu haben. In Innsbruck übergab er den fraglichen PKW an HS. (Bf.). Die Zahlung des Kaufbetrags i.H. von 126.000 CHF (ca. 80.000 EUR) erfolgte am Übergabeort durch HS. in

bar.

Nach vorliegenden Erkenntnissen erfolgte die Übergabe im Zeitraum 07.01.2008 bis 09.01.2008.

Nach Erkenntnissen der Ermittlungsbehörden hatte sich HS. zu diesem Zeitpunkt bereits an seiner zuletzt bekannten Schweizer Adresse amtlich abgemeldet und galt somit als flüchtig bzw. unbekannten Aufenthalts.

Der Kaufvertrag vom 19.12.2007 und die Schweizer Zulassung vom 07.01.2008 lauteten auf die Schweizer Staatsangehörige G., geb. am Dat1., Adr3/Schweiz (Anlage 1).

Am 14.01.2009 wurde der PKW im Rahmen der Festnahme des HS. in Innsbruck/Österreich in Vollziehung der gestellten Rechtshilfe durch die österreichischen Behörden sichergestellt.

Am 12.03.2008 wurde der PKW auf Beschluss des AG München, Az. 123 vom 11.01.2008, durch Vollstreckung des dinglichen Arrestes in bewegliche Sachen nach § 111 Abs. 3

Strafprozessordnung (StPO) in das Vermögen des HS. durch das Bayerische Landeskriminalamt, Dezernat XY, Adr4 gepfändet.

Der PKW wurde mit einer Kraftfahrzeug-Bewertungsurkunde vom 05.06.2009 auf einen Wert von 43.000 EUR geschätzt.

Der PKW befindet sich derzeit auf dem Gelände des Bayerischen Landeskriminalamts, Adr4.

HS. befindet sich zur Verbüßung seiner Haftstrafe in der Justizvollzugsanstalt Landsberg, Hindenburgring 12, D-86899 Landsberg am Lech.“

2.2. Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den vom Zollamt A. vorgelegten Aktenunterlagen, ist in sich jedoch nicht schlüssig und gibt zu Zweifeln Anlass.

3. Der Unabhängige Finanzsenat hat erwogen:

3.1. § 289 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) lautet:

„Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

...“

Der Unabhängige Finanzsenat hat als Abgabenbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden, also eine reformatorische Entscheidung zu treffen. Die bloß kassatorische Erledigung nach § 289 Abs. 1 BAO setzt - als Ausnahmefall - voraus, dass Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Die Befugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz, nach § 289 Abs. 1 BAO vorzugehen, ist in deren Ermessen gestellt. Macht die Behörde von diesem Ermessen Gebrauch, hat sie die Ermessensübung zu begründen (VwGH 22.4.2009, 2007/15/0074).

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Die Verpflichtung zur amtswegigen Erforschung der materiellen Wahrheit besteht auch im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat, doch liegt die Beweisführungspflicht im kontradiktorischen Zwei-Parteien-Verfahren verstärkt bei den Verfahrensparteien. Primär kommt es der Abgabenbehörde erster Instanz als Amtspartei zu, den Abgabenanspruch darzutun. Dem steht die Obliegenheit des Abgabepflichtigen gegenüber, Einwände über dessen Einschränkung oder Nichtbestehen darzulegen. Auf Seiten des Unabhängigen Finanzsenates liegt der Schwerpunkt in der unabhängigen Kontroll- und Rechtsschutzfunktion. Besteht in Ausnahmefällen - etwa wegen erstmaligen oder geänderten Sachvorbringens nach der Rechtsmittelvorlage - Anlass zur weiteren Erforschung des Sachverhalts, stellt es im pflichtgemäßen Ermessen der Berufungsbehörde zu entscheiden, ob sie in diesem Fall die unterlassenen Ermittlungen selbst vornimmt, Ermittlungsaufträge gem. § 279 Abs. 2 BAO erteilt oder nach § 289 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 85c Abs. 8 ZollR-DG die Beschwerde kassatorisch erledigt.

Die Bestimmung des § 289 Abs. 1 BAO setzt dabei aber nicht voraus, dass ein anderer Bescheid hätte erlassen werden müssen. Ob nach Aufhebung tatsächlich ein anders lautender Bescheid (Berufungsvorentscheidung) oder kein Bescheid bzw. eine stattgebende Berufungsvorentscheidung zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides durchgeführten Ermittlungsverfahrens ab. Für eine Aufhebung entscheidend ist, dass die Unterlassung von Ermittlungen wesentlich ist. Dies ist aus objektiver Sicht zu beurteilen; ein diesbezügliches Verschulden der Abgabenbehörde erster Instanz ist für die Anwendbarkeit der gegenständlichen Aufhebungsmaßnahme nicht erforderlich.

Der Unabhängige Finanzsenat ist nach Prüfung der dem zu behebenden Bescheid (Berufungsvorentscheidung) zu Grunde liegenden Sach- und Rechtslage zur Überzeugung

gelangt, dass in objektiver Bewertung wesentliche Ermittlungen unterlassen wurden, die durchaus zur Annahme berechtigen, dass - in Abhängigkeit vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides noch durchzuführenden Ermittlungsverfahrens - tatsächlich ein anders lautender Bescheid ergehen könnte.

Für den Unabhängigen Finanzsenat haben die nachfolgend angeführten Erwägungen dazu geführt, die streitgegenständliche Berufungsvorentscheidung im Sinne des § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben. Durch die Aufhebungsmaßnahme mit einer ex tunc Wirkung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides, hier vor Erlassung der Berufungsvorentscheidung, befunden hat.

3.2. Gem. 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.

Die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben wird für im Straßen-, Schienen- oder Luftverkehr und in der See- und Binnenschifffahrt eingesetzte Beförderungsmittel gemäß Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO 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 Art. 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person verwendet werden; und

c) bei gewerblicher Verwendung

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 Zollschuld 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. 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.

Nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

Die Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b, 558 ZK-DVO ermöglichen die Überführung eines Beförderungsmittels in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung durch Abgabe einer konkludenten Zollanmeldung, weil hier von Anfang an klar ist, dass es nicht auf Dauer als Gemeinschaftsware im Zollgebiet der Gemeinschaft verbleiben soll, sondern lediglich zu Transportzwecken dient. In diesem Fall ist das Beförderungsmittel gem. Art. 232 Abs. 2 ZK-DVO als zur Wiederausfuhr nach Beendigung der vorübergehenden Verwendung durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO angemeldet zu sehen (vgl. FG München 25.6.2009, 14 K 1929/08).

Aus den vorgelegten Aktenunterlagen sowie den Ausführungen in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung ist zu schließen, dass der verfahrensgegenständliche PKW durch Passieren der Zollstelle an der Grenze formlos in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführt (Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b iVm Art. 233 Abs. 1 Buchstabe a ZK-DVO) wurde. Dabei galt die Willensäußerung des Fahrers, (hier eines Mitarbeiters der Fa. M., Adr1, Schweiz) nach Art. 233 Abs. 1 Buchstabe a) ZK-DVO beim Passieren der Zollstelle als Antrag und das Nichtttätigwerden der Zollbehörde als Bewilligung der vorübergehenden

Verwendung gem. Art. 234 Abs. 1 iVm. Art. 558 ZK-DVO. In den vorgelegten Akten finden sich keine Hinweise, dass die Voraussetzungen für die Bewilligung der vorübergehenden Verwendung zu diesem Zeitpunkt nicht vorgelegen wären. Für die Anwendung der Fiktion des Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO, wonach Waren als vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht gelten, wenn die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO erfolgt ist, ohne dass die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 ZK-DVO erfüllt sind, ist nach vorliegender Sach- und Beweislage kein Raum.

Maßgeblich für die Beurteilung, ob die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 ZK-DVO erfüllt sind, sind dabei nur objektive Voraussetzungen im Zeitpunkt der Willensäußerung.

Unbeachtlich ist etwa die Absicht, die verbrachte Ware zu einem späteren Zeitpunkt anders zu verwenden, als es nach den Bestimmungen über das Zollverfahren zulässig ist, zu dem die Ware durch die Willensäußerung konkludent angemeldet wurde. Der Tatbestand des Art. 558 ZK-DVO knüpft nicht an Absichten oder innere Tatsachen des Antragstellers, sondern an objektive Tatsachen an, 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, unter Bezugnahme auf UFS 24.2.2006, ZRV/0131-Z2L/05; BFH 14.6.2005, VII R 44/02).

Aus den vom Hauptzollamt München an die österreichische Zollverwaltung übermittelten Unterlagen geht hervor, dass sowohl der Kaufvertrag vom 19. Dezember 2007 als auch die Schweizer Zulassung des PKW auf die Schweizer Staatsangehörige G. lauten. Das Fahrzeug wurde von einem Mitarbeiter der M. - somit von einer in der Schweiz ansässigen Person - nach Österreich verbracht. Auch der Bf. ist nach den vorgelegten Unterlagen Schweizer Staatsangehöriger.

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

Im Zeitpunkt des Passierens der Zollstelle erfüllte der PKW alle objektiven Voraussetzungen, um in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführt zu werden. Das Fahrzeug war außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Gebiets ansässigen Person amtlich zugelassen und wurde von einer außerhalb des Zollgebietes ansässigen Person verwendet.

Die bloße Absicht, das Fahrzeug in das Zollgebiet einzubringen um es hier an eine andere Person weiterzugeben, führt nicht zum vorschriftswidrigen Verbringen im Sinne des Art. 202 ZK iVm Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO. Erst wenn sich in der Folge diese Absicht durch Überlassen des Fahrzeuges an eine hiezu nicht berechnigte Person nach außen manifestiert,

ist dies als Verletzung der Verpflichtungen aus der vorübergehenden Verwendung anzusehen. Zu einer solchen Pflichtverletzung trifft aber weder der Bescheid vom 11. November 2009 noch die angefochtene Berufungsvorentscheidung entsprechende Feststellungen. Dass sich im Zeitpunkt des Verbringens die Absicht in irgendeiner Form nach außen manifestiert hätte, das Beförderungsmittel an eine unberechtigte, im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässige Person abzugeben, und dadurch eine gewisse Wahrscheinlichkeit für ein Verbleiben des Fahrzeuges in diesem Gebiet vorlag, hat die Zollbehörde mangels Ermittlungen zur Ansässigkeit des Bf. ebenfalls nicht festgestellt.

Gemäß Art. 4 Nr. 2 ZK ist eine in der Gemeinschaft ansässige Person im Fall einer natürlichen Person eine Person, die in der Gemeinschaft ihren normalen Wohnsitz hat.

Gemäß § 4 Abs. 2 Z. 8 ZollR-DG bedeutet im Zollrecht "normaler Wohnsitz" oder "gewöhnlicher Wohnsitz" jenen Wohnsitz (§ 26 BAO) einer natürlichen Person, an dem diese wegen persönlicher oder beruflicher Bindungen gewöhnlich, das heißt während mindestens 185 Tagen im Kalenderjahr, wohnt. Jedoch gilt als gewöhnlicher Wohnsitz einer Person, deren berufliche Bindungen an einem anderen Ort als dem 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.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat keine Ermittlungen über die Ansässigkeit des Bf. im Zollgebiet der Gemeinschaft und dessen möglicherweise fehlende Berechtigung zur Verwendung des Fahrzeuges in der Gemeinschaft geführt.

Nach der Aktenlage verbrachte der Bf. das Fahrzeug nicht selbst in die Gemeinschaft. Er wurde allerdings als „Erwerber“ bzw. „Besitzer“ im Sinne des Art. 202 Abs. 3 dritter Anstrich ZK von der Zollbehörde in Anspruch genommen. In diesem Zusammenhang fehlen jedoch jegliche Feststellungen darüber, aufgrund welcher Sachverhaltsannahmen die Zollbehörde ein vorschriftswidriges Verbringen annahm und ob der Bf. von einem solchen vorschriftswidrigen Verbringen des Fahrzeuges wusste oder hätte wissen müssen.

Wie oben näher dargelegt wurde, hätte bei Durchführung der entsprechenden Ermittlungen jedoch ein anders lautender Bescheid erlassen werden oder eine Bescheiderlassung unterbleiben können. Damit ist das Fehlen solcher Ermittlungen auch wesentlich.

Weil die fehlenden Ermittlungen einen vergleichsweise großen Umfang zu haben scheinen bzw. vor allem in der Schweiz und in Deutschland anfallen werden und im zweitinstanzlichen Vorhalteverfahren eine hinreichende Klärung dieser Fragen nicht oder nur mit einem

unangemessen hohen Aufwand zu erwarten ist, erscheint es zweckmäßig, dass diese Ermittlungen von der Berufungsbehörde der ersten Rechtsstufe, die über einen entsprechenden Erhebungsapparat verfügt, nachgeholt werden (siehe z.B. UFS 17.1.2005, ZRV/0052-Z3K/04).

Für die Zurückverweisung spricht weiters der Umstand, dass es Sache des Zollamtes ist, den entscheidungswesentlichen Sachverhalt zu ermitteln (VwGH 23.2.2006, 2005/16/0038).

Primäre Aufgabe von Rechtsmittelbehörden ist hingegen die Überprüfung der Sachverhaltsfeststellungen und rechtlichen Würdigung der Vorinstanz.

Gegen die Verfahrensergänzung durch die Berufungsbehörde der zweiten Stufe spricht zudem der Umstand, dass im Hinblick auf das kontradiktorische Rechtsmittelverfahren alle Beweisergebnisse erst der Amtspartei zur allfälligen Stellungnahme vorgehalten werden müssten, weshalb auch prozessökonomische Gründe für die Aufhebung unter Zurückverweisung an die Vorinstanz sprechen.

Linz, am 5. Juli 2010