

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Adresse, vertreten durch V, Adresse, gegen den Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 7. Juli 2014, Zahl: 520000/aaa/8/2013, betreffend den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung vom 3. Juni 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt und Verfahrensverlauf

Dem Beschwerdeführer (Bf) A wurden mit Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 17. Februar 2014, Zahl: 520000/aaa/4/2013, gemäß Art. 202 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich ZK Abgaben in der Höhe von insgesamt € 10.209,53 (darin enthalten € 3.070,57 an Zoll, € 6.755,26 an EUSt und € 383,70 an Säumniszinsen) im Wesentlichen wegen einer unzulässigen Abgabe einer Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO vorgeschrieben.

Dagegen hat der Bf mit Eingabe vom 18. März 2014 Beschwerde erhoben und der Beschwerdeschrift als Beweismittel den Gesellschafterbeschluss vom 1. Juli 2010 beigefügt. In diesem ermächtigen die Gesellschafter der "B" jeden Gesellschafter, das auf die "C" als Fahrzeuginhaber zugelassene Fahrzeug, einen PKW der Marke: Mercedes-Benz, Typ/Modell: TE 350 CDI 4M, Fahrgestellnummer: bbb, Kennzeichen: FL-ddd, bis auf Widerruf für berufliche Fahrten im Zusammenhang mit der Tätigkeit für den Fahrzeughalter im In- und Ausland zu nutzen.

Der Bf hat seine Beschwerde im Wesentlichen damit begründet, der PKW sei Eigentum der Zweigniederlassung und sei er durch Gesellschafterbeschluss berechtigt gewesen, das Fahrzeug für berufliche Fahrten im Zusammenhang mit der anwaltlichen Tätigkeit für die Zweigniederlassung zu nutzen. Am 24. Juli 2012 sei er in Causen mit

Liechtensteinbezug für die Zweigniederlassung beruflich unterwegs gewesen, sodass der PKW mit Ermächtigung der in Liechtenstein ansässigen Fahrzeughalterin vorübergehend im Inland Verwendung gefunden habe. Er habe alle Voraussetzungen für eine einfuhrabgabenfreie vorübergehende Verwendung des PKW erfüllt und diesen somit nicht widerrechtlich im Zollgebiet verwendet.

Über diese Beschwerde hat das Zollamt Linz Wels mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. Mai 2014, Zahl: 520000/aaa/5/2013, entschieden und die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Das Zollamt hat seine Entscheidung im Wesentlichen darauf gestützt, der Bf sei von der im Fürstentum Liechtenstein ansässigen Gesellschaft nicht im Rahmen eines Angestellten- oder Dienstvertrages, sondern durch einen Gesellschafterbeschluss ermächtigt gewesen, den PKW zum eigenen Gebrauch zu nutzen. Vor dem Hintergrund der Rechtsprechung sei daher der Befreiungstatbestand des Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO nicht erfüllt gewesen.

Mit Vorlageantrag vom 3. Juni 2014 hat der Bf beantragt, es möge seine Beschwerde vom 18. März 2014 dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vorgelegt werden. In diesem Zusammenhang hat der Bf noch vorgebracht, es sei entgegen der Annahme des Zollamtes die vorgelegte Ermächtigung vom 1. Juli 2010 tatsächlich von der in Liechtenstein ansässigen Zweigniederlassung erteilt worden. Aus dem beigelegten aktuellen Handelsregisterauszug ergebe sich die Firma der Zweigniederlassung mit "B". Die Firma der Hauptniederlassung hingegen laute gemäß dem aktuellen Firmenbuchauszug "V".

Darüber hinaus bestehe vollkommene Personenidentität zwischen den Gesellschaftern der Haupt- und Zweigniederlassung. Dieselbe Gesellschaft betreibe die Hauptniederlassung in Salzburg und die Zweigniederlassung in Liechtenstein.

Fahrzeughalterin des gegenständlichen PKW sei ein und dieselbe Personengesellschaft, die im Firmenbuch des Landesgerichtes Salzburg als "V" und im Handelsregister des Fürstentums Liechtenstein als "B" eingetragen sei. Eben diese Gesellschaft sei über den Betrieb ihrer Zweigniederlassung im Fürstentum Liechtenstein im Drittland ansässig und habe den Gesellschafterbeschluss vom 1. Juli 2010 gefasst.

Die Feststellung des Zollamtes, die Ermächtigung sei nicht von der im Drittland ansässigen Person erteilt worden, sei unrichtig. Das Zollamt hätte richtigerweise davon ausgehen müssen, der Gesellschafterbeschluss vom 1. Juli 2010 stelle eine Ermächtigung einer im Drittland ansässigen Person dar, der das Fahrzeug gehöre und auf welche das Fahrzeug zugelassen sei, sodass diese Ermächtigung eine "anderweitige Ermächtigung" zur Verwendung des Firmenfahrzeuges im Gemeinschaftsgebiet ausschließlich für beruflich veranlasste Fahrten im Rahmen der Unternehmensstätigkeit des Fahrzeugeigentümers in Sinne der Arbeitsrichtlinie des BMI (richtig wohl: BMF) vom 8. Oktober 2013 sei.

Unter dem Hinweis auf die Beschwerde hat der Bf im Anbringen weiters den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gemäß Art. 244 ZK (212a BAO) des Inhaltes gestellt, es möge die Vollziehung der mit Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 17. Februar

2014 vorgeschriebenen Abgaben im Betrage von € 10.209,53 bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Beschwerde in der Hauptsache ausgesetzt werden.

Der Bf hat seinen Antrag nach dem Hinweis auf den Inhalt des Art. 244 ZK damit begründet, es sei aufgrund der in der vorstehenden Beschwerde erwähnten Gründe evident, dass die Abgabenvorschreibung zu Unrecht erfolgt sei. Es sei klar, dass die sofortige Bezahlung eines Betrages von € 10.209,53 für einen Privatmann, wie ihn, mit unersetzbaren Schäden verbunden sei. Die Vorschreibung einer Sicherheitsleistung für die Aussetzung der Einfuhrabgabe würde aufgrund seiner finanziellen Lage zu ernsthaften Schwierigkeiten führen, weshalb keine Sicherheitsleistung gefordert werden dürfe.

Der Bf hat dem Vorlagantrag und Antrag auf Aussetzung der Vollziehung einen Handelsregisterauszug des Amtes für Justiz des Fürstentums Liechtenstein vom 19. Mai 2014 angeschlossen. Im Wesentlichen ist dort festgehalten, dass "E" die Firma bzw. der Name einer Zweigniederlassung mit dem Hauptsitz im EWR ist. Die Hauptniederlassung "V" habe als OEG ihren Hauptsitz in Salzburg. Der Bf sei einer der unbeschränkt haftenden Gesellschafter.

Über den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung hat das Zollamt Linz Wels mit Bescheid vom 7. Juli 2014, Zahl: 520000/aaa/8/2013, entschieden und den Antrag abgewiesen.

Es hat seine Entscheidung im Wesentlichen darauf gestützt, dass gemäß einer überschlägigen Prüfung der angefochtenen Entscheidung keine begründeten Zweifel an deren Rechtmäßigkeit bestehen. Ein Vorbringen, dass mit der Entrichtung der Abgaben in der Höhe von € 10.209,53 ein unersetbarer Schaden verbunden wäre, sei ohne Vorlage entsprechender Vermögensnachweise nicht geeignet, das Vorliegen ernsthafter wirtschaftlicher Schwierigkeiten zu erweisen.

Dagegen wendet sich die Beschwerde vom 1. August 2014. Nach einer gerafften Wiedergabe des Sachverhaltes bringt der Bf zur Aussetzung der Vollziehung gemäß Art. 244 ZK (§ 212a BAO) zunächst im Hinblick auf die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung vor, er sei geschäftsführender Gesellschafter von V. Das Zollamt habe im Bescheid vom 7. Juli 2014 erneut übersehen, dass es sich bei "B" und "E" um ein und dieselbe Gesellschaft handelt. Aus dem Handelsregisterauszug ergebe sich, dass die Firma der Zweigniederlassung in Liechtenstein "B" laute. Gemäß dem historischen Firmenbuchauszug des Landesgerichtes Salzburg FN eee laute die Firma der Hauptniederlassung "V" ohne den Zusatz Salzburg.

Fahrzeughalterin des im angefochtenen Bescheid genannte PKW sei ein und dieselbe Personengesellschaft, die im Firmenbuch des Landesgerichtes Salzburg als "V" und im Handelsregister des Fürstentums Liechtenstein als "B" eingetragen sei. Die Gesellschaft "V" sei über den Betrieb ihre Zweigniederlassung in Liechtenstein im Drittland ansässig. Der Gesellschafterbeschluss vom 1. Juli 2010, der jeden Gesellschafter ermächtigte das auf die "E" zugelassene Fahrzeug für berufliche Fahrten im Zusammenhang mit der Tätigkeit für den Fahrzeughalter im In- und Ausland zu nutzen, sei von der "B", die auch im Handelsregister des Fürstentums Liechtenstein eingetragen sei, gefasst worden.

Es sei daher nicht nachvollziehbar, warum das Zollamt Linz Wels weiterhin davon ausgeht, die Ermächtigung sei nicht von jener im Drittland ansässigen juristischen Person, der das Fahrzeug gehöre und auf die es zugelassen sei, erteilt worden und dass die Beschwerde wenig erfolgversprechend sei.

Im Hinblick auf den unersetzbaren Schaden sei die sofortige Bezahlung eines Betrages von € 10.209,53 für einen Privatmann, wie ihn, mit einem unersetzbaren Schaden verbunden. Auch die Vorschreibung einer Sicherheitsleistung für die Aussetzung der Einfuhrabgabe würde aufgrund seiner finanziellen Lage zu ernsthaften wirtschaftlichen Schwierigkeiten führen, sodass auch die Vorschreibung eine Sicherheitsleistung unzulässig sei.

Es möge das BFG der Beschwerde stattgeben und die Vollziehung der vorgeschriebenen Abgaben bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Beschwerde in der Hauptsache aussetzen.

Über die Beschwerde hat das Zollamt Linz Wels mit Beschwerdevorentscheidung vom 19. September 2014, Zahl: 520000/aaa/9/2013, entschieden und die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Es hat seine Entscheidung im Wesentlichen auf die gleiche Art und Weise begründet wie seinen Erstbescheid vom 7. Juli 2014.

Dagegen hat der Bf in offener Frist den Vorlageantrag gemäß § 264 Abs. 1 BAO vom 9. Oktober 2014 auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt.

Das Vorbringen des Bf unterscheidet sich nach einer gerafften Wiedergabe des ergänzten Sachverhaltes im Hinblick auf die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung und im Hinblick auf den unersetzbaren Schaden im Wesentlichen nicht vom Vorbringen in der Beschwerdeschrift.

## **Beweiswürdigung**

Das BFG gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes des Zollamtes Linz Wels, vor allem auf den Gesellschafterbeschluss vom 1. Juli 2010, den Firmenbuchauszug vom 3. Juni 2014, den Handelsregisterauszug vom 19. Mai 2014 des Amtes für Justiz des Fürstentums Liechtenstein und auf die im Rechtszug dargelegte Verantwortung des Bf bzw. auf die diesbezüglichen Ausführungen des Zollamtes Linz Wels in seinen Entscheidungen.

## **Rechtslage**

Art. 244 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK):

Durch die Einlegung des Rechtsbehelfs wird die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt.

Die Zollbehörden setzen die Vollziehung der Entscheidung jedoch ganz oder teilweise aus, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung haben oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

Bewirkt die angefochtene Entscheidung die Einhebung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, so wird die Aussetzung der Vollziehung von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht. Diese Sicherheitsleistung braucht jedoch nicht gefordert werden, wenn eine derartige Forderung aufgrund der Lage des Schuldners zu ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte.

§ 212a BAO (auszugsweise):

(1) Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einem Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

[...]

(3) Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde (Abs. 1 ) gestellt werden. [...].

(4) Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

[...].

Gemäß § 2 Abs. 1 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG) gelten als Zollrecht auch die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften, soweit nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist, für die Erhebung des Zolles und der Einfuhrumsatzsteuer.

In Vollziehung des Art. 244 ZK sind die nationalen Bestimmungen des § 212a BAO anzuwenden, soweit der Zollkodex nicht (wie etwa hinsichtlich der Voraussetzung des § 212a Abs. 1 BAO für die Aussetzung) anderes bestimmt (vgl. VwGH 26.2.2004, 2003/16/0018).

§ 279 Abs. 1 BAO:

(1) Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch in der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen, und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

§ 167 BAO:

- (1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.
- (2) Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

## **Erwägungen**

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO (jetzt: § 279 Abs. 1 BAO) ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz (jetzt: Verwaltungsgericht) berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz (jetzt: der Abgabenbehörde) zu setzen und dem gemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Die Änderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz (jetzt: des Verwaltungsgerichtes) schließt auch die Berechtigung ein, den Bescheid erster Instanz zu Ungunsten des Berufungswerbers (jetzt: Beschwerdeführers) abzuändern (sog Verböserung). Die Änderung darf jedoch nicht zu einer Entscheidung führen, die nicht "Sache" (also Gegenstand des Verfahrens) vor der Abgabenbehörde erster Instanz (jetzt: Abgabenbehörde) war (VwGH 9.2.2005, 2004/13/0126).

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH genügt es, im Rahmen der der Behörde (dem Verwaltungsgericht) nach § 167 Abs. 2 BAO zukommenden "freien Überzeugung" von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl etwa die in *Ritz*, Kommentar zur BAO<sup>5</sup>, unter Rz 8 ff zu § 167 BAO wiedergegebene Rechtsprechung).

Die Artikel 232 Abs. 1 Buchstabe b iVm Artikel 558 bis 561 ZK-DVO ermöglichen die Überführung eines dort genannten Beförderungsmittels in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben durch Abgabe einer konkludenten Zollanmeldung, weil hier von Anfang an klar ist, dass das Beförderungsmittel nicht auf Dauer als Gemeinschaftsware im Zollgebiet der Europäischen Union verbleiben soll, sondern lediglich zu Transportzwecken dient.

In diesem Fall ist das Beförderungsmittel gemäß 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.

Im vorliegenden Fall wurde der in Liechtenstein zugelassene Personenkraftwagen am 24. Juli 2012 durch Passieren der Zollstelle an der Grenze formlos in das Zollgebiet der Union verbracht.

Es ist im Aussetzungsverfahren sohin zunächst zu prüfen, ob dabei die Voraussetzung des Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO (Zollanmeldung zur vorübergehenden Verwendung für in Art. 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel) vorlagen.

Nach der vorliegenden Sach- und Beweislage ist dies aus folgenden Gründen nicht der Fall:

Der Bf, der das Fahrzeug anlässlich der Einfuhr verwendete, hatte seinen gewöhnlichen Wohnsitz zu diesem Zeitpunkt unbestritten in Österreich und war somit im Zollgebiet der Union ansässig. Nach Art. 558 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO setzt die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben für im Straßenverkehr eingesetzte Beförderungsmittel allerdings voraus, dass diese unbeschadet der Art. 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Union ansässigen Person verwendet werden.

Im Zeitpunkt des Passierens der Zollstelle waren daher nicht alle objektiven Voraussetzungen erfüllt, um den Personenkraftwagen durch Abgabe einer konkludenten Zollanmeldung in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung überführen zu können, da eben das Fahrzeug von einer im Zollgebiet der Europäischen Union ansässigen Person verwendet wurde.

Die Einreise mit einem im Drittland zugelassenen Fahrzeug durch eine in der Union ansässige Person stellt ein vorschriftswidriges Verbringen dar, wenn für das Fahrzeug keine ausdrückliche Zollanmeldung abgegeben wird (*Witte, Zollkodex*<sup>6</sup>, Art. 141 Rz 16).

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.

Eine vorübergehende Verwendung des Fahrzeugs war auch nach den Art. 559 bis 561 ZK-DVO aus folgenden Gründen unzulässig:

Zunächst ist im Beschwerdefall festzuhalten, dass das Beförderungsmittel nicht im Sinne der Definition des Art. 555 Abs. 1 Buchstabe a ZK-DVO "*gewerblich, also zur Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur industriellen oder gewerblichen Beförderung von Waren*" verwendet wurde, sondern "*zum eigenen Gebrauch gemäß Art. 555 Abs. 1 Buchstabe b, der eine andere als die gewerbliche Verwendung ist*", verwendet wurde.

Nach Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO sind mehrere Voraussetzungen zu erfüllen, damit die Zollstelle die Einbringung eines Fahrzeugs, das nicht Gemeinschaftsware und zur Wiederausfuhr bestimmt ist (Art. 137 ZK) zulassen kann.

Zu diesen Voraussetzungen gehört zunächst allgemein, dass die im Zollgebiet der Union ansässige Person, die das Fahrzeug in das Zollgebiet verbringt, *Angestellte(r) einer außerhalb des Zollgebiets ansässigen Person* ist oder von ihr *anderweitig zur Verwendung ermächtigt wurde*.

Das Fahrzeug muss der außerhalb des Zollgebiets ansässigen Person gehören und soll von der im Zollgebiet der Europäischen Union ansässigen natürlichen Person gewerblich oder zum eigenen Gebrauch verwendet werden.

Außer Streit steht, dass der verfahrensgegenständliche PKW nicht gewerblich verwendet wurde.

Die Verwendung zum eigenen Gebrauch ist allerdings im Hinblick auf Art. 561 Abs. 2 zweiter Unterabsatz ZK-DVO auf Personen beschränkt, *die bei der außerhalb des Zollgebiets ansässigen Person angestellt sind. Zudem muss die Verwendung zum eigenen Gebrauch in einem Anstellungsvertrag ausdrücklich vorgesehen sein.*

Den Ausführungen des Bf in der Beschwerde und im Vorlageantrag folgend war dieser nicht Angestellter der außerhalb des Zollgebiets ansässigen Zweigniederlassung, auf die der verwendete PKW zugelassen war. Er hatte (damit) auch keinen Anstellungsvertrag, in dem die Verwendung zum eigenen Gebrauch ausdrücklich vorgesehen sein konnte.

Auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung des VwGH, der ähnlich gelagerte Fälle ebenfalls unter den Zollschuldetatbestand des Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK subsumierte, wird verwiesen. So hat der VwGH im Erkenntnis vom 11.11.2004, 2004/16/0110, zu Art. 719 Abs. 4 Buchstabe b ZK-DVO näher ausgeführt, dass die vorübergehende Verwendung eines Straßenfahrzeuges zum privaten Gebrauch das kumulative Vorliegen aller in dieser Bestimmung angeführten Tatbestandselemente voraussetzt und demnach eine der Voraussetzungen für die Zulässigkeit des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung des Straßenfahrzeuges ist, dass die private Verwendung im Anstellungsvertrag ausdrücklich vorgesehen ist. Auch eine der Behörde vorgelegte Bestätigung des Arbeitgebers, wonach der Bf angewiesen ist, das Fahrzeug für Dienstfahrten zu verwenden und er berechtigt ist, das Fahrzeug für private Fahrten nur in Ausnahmefällen zu verwenden, kann das Erfordernis einer ausdrücklichen Verwendungsberechtigung im Anstellungsvertrag nicht ersetzen (vgl. auch VwGH 30.09.2004, 2004/16/0113).

Nach dem Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Union (EuGH) vom 7. März 2013, C-182/12, *Fekete*, ist Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO dahin auszulegen, dass für ein Beförderungsmittel, das von einer im Zollgebiet der Europäischen 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 Gebiets ansässigen Eigentümer des Fahrzeugs geschlossenen Anstellungsvertrag vorgesehen ist.

Begründend führt der Gerichtshof aus, dass nach dem Wortlaut des Art. 561 Abs. 2 Unterabsatz 1 ZK-DVO im Rahmen dieser Bestimmung die Bewilligung einer vollständigen Befreiung von den Einfuhrabgaben von der Voraussetzung abhängt, dass die natürliche Person entweder bei dem außerhalb dieses Gebiets ansässigen Eigentümer des

Beförderungsmittels angestellt oder vom Eigentümer des Beförderungsmittels anderweitig [...] ermächtigt ist.

Für den Fall einer Verwendung des Fahrzeuges zum eigenen Gebrauch stellt Abs.

2 dieses Artikels indessen klar, dass eigener Gebrauch gestattet ist, sofern er im Anstellungsvertrag vorgesehen ist (Rz. 22).

Aus der Zusammenschau dieser beiden Absätze ergibt sich für den Gegenstand somit, dass die betreffende Person zwar *anderweitig vom Eigentümer zu einer gewerblichen Verwendung ermächtigt werden kann*, um die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben nach Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO zu erlangen, dass dies jedoch bei der *Verwendung zum eigenen Gebrauch* (wie im Gegenstand) nicht der Fall ist, die *nur im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses geschehen kann und zwingend im Anstellungsvertrag vorgesehen sein muss* (Rz. 23).

Die vorübergehende Verwendung eines im Straßenverkehr eingesetzten Beförderungsmittels zum eigenen Gebrauch nach Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO setzt nach dem Gesetz und der zitierten Rechtsprechung sohin 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 Verwendung zum eigenen Gebrauch in einem Anstellungsvertrag vorgesehen ist.

Da dies im Gegenstande nicht der Fall war, war die vorübergehende Verwendung des Fahrzeuges nach der Bestimmung des Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO im Zeitpunkt des Verbringens des PKW in das Zollgebiet der Union unzulässig.

War die vorübergehende Verwendung des Fahrzeuges mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben im Beschwerdefall unzulässig, dann handelte es sich nicht um ein in den Artikeln 558 bis 561 ZK-DVO genanntes Beförderungsmittel im Sinne des Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b leg. cit. Demnach konnte auch die Fiktion des Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO über die Gestellung und Überlassung nicht greifen.

Da sich bei einer Kontrolle ergab, dass die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO erfolgte, ohne dass der verbrachte PKW die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 leg. cit. erfüllte, galt diese Ware gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO als vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht mit der Folge, dass die Zollschuld für das Fahrzeug für den Bf. nach Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK entstand.

Hinsichtlich des unbestritten gebliebenen und im Wege der Schätzung ermittelten Zollwertes des Fahrzeuges und hinsichtlich der Höhe der vorgeschriebenen Eingangsabgaben (Zoll und Einfuhrumsatzsteuer) sowie deren Berechnung wird auf den Erstbescheid vom 17. Februar 2014 verwiesen.

Der immer wieder vorgebrachten und durch Ermächtigung erwiesene Berechtigung zur Lenkung des PKW ist nochmals entgegen zu halten, dass Personen zwar *anderweitig vom Eigentümer zu einer gewerblichen Verwendung ermächtigt werden können*, um

die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben nach Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO zu erlangen, dass dies jedoch *bei der Verwendung zum eigenen Gebrauch nicht der Fall ist, die nur im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses geschehen kann und zwingend im Anstellungsvertrag vorgesehen sein muss.*

Der dieser Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt stützt sich auf den vorgelegten Verwaltungsakt des Zollamtes Linz Wels, vor allem aber auf den Gesellschafterbeschluss vom 1. Juli 2010, den Firmenbuchauszug vom 3. Juni 2014, den Handelsregisterauszug vom 19. Mai 2014 des Amtes für Justiz des Fürstentums Liechtenstein bzw. auf die im Rechtszug dargelegte Verantwortung des Bf und auf die diesbezüglichen Ausführungen des Zollamtes Linz Wels in seinen Entscheidungen.

Begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit eines angefochtenen Bescheides liegen vor, wenn ua die Rechtslage unklar, die Rechtsfrage höchstrichterlich nicht geklärt ist und im Schrifttum Bedenken gegen die Rechtsauffassung der Zollbehörde erhoben werden (vgl *Witte*, Zollkodex<sup>6</sup>, Art. 244, Rz 19).

Weil die Rechtslage im Hinblick auf die für den eigenen Gebrauch eines Beförderungsmittel kumulativ geforderten Voraussetzungen für die Zulässigkeit des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung eines solchen mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben - wie oben dargelegt - durch Entscheidungen des EuGH und des VwGH geklärt ist, bestehen keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Bescheides des Zollamtes Linz Wels vom 17. Februar 2014, Zahl: 520000/ aaa /4/2013.

Die Vollziehung ist gemäß Art. 244 ZK auszusetzen, wenn dem Rechtsbehelfsführer durch die Vollziehung ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte. Nach ständiger Rechtsprechung handelt es sich bei der Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK sowie bei der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO um eine begünstigende Bestimmung. Der Abgabenpflichtige hat daher aus eigenem überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen, dass die Voraussetzungen dafür vorliegen. Er hat daher von selbst unter Ausschluss jedes Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die angestrebte abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (zB VwGH 27.9.1999, 98/17/0227).

Aus dem Bescheid vom 7. Juli 2014 (S 4) und aus der Beschwerdevorentscheidung vom 16. September 2014 (S 6) ergibt sich - auch durch Verweise auf zutreffende Judikatur des VwGH - nachvollziehbar, dass die Aussetzung der Vollziehung eine den Bf begünstigende Vorschrift ist und dass er aus eigenem überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen hat, dass die Voraussetzungen dafür vorliegen. Er hat daher von selbst unter Ausschluss jedes Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die angestrebte abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Der Bf hat jedoch bis dato nicht dargelegt, aus welchen Gründen ihm durch die Vollziehung ein unersetzbarer Schadens entstehen könnte, sodass eine diesbezügliche Beurteilung, dass die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung bei ihm zu einem

schweren und nicht wieder gutzumachenden Schaden führen würde oder gar seine wirtschaftliche Existenz bedrohen oder vernichten könnte, nicht möglich ist.

Art. 244 ZK verlangt für die Aussetzung der Vollziehung von der Behörde zunächst die Prüfung, ob einer der beiden Tatbestände (begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der bekämpften Entscheidung und die Möglichkeit, dass dem Schuldner ein unersetzbarer Schaden entsteht) erfüllt ist und räumt der Behörde dabei ein Ermessen nicht ein. Erst wenn die Behörde einen dieser beiden Tatbestände als erfüllt ansieht, stellt sich die Frage, ob eine Sicherheitsleistung ganz oder teilweise gefordert zu werden braucht und ob die Behörde dabei in Ausübung von Ermessen auf die Forderung einer Sicherheitsleistung verzichtet (VwGH 8.9.2010, 2010/16/0156).

Da die Forderung einer Sicherheitsleistung bzw. die Abstandnahme von der Forderung einer Sicherheitsleistung für Ein- und Ausfuhrabgaben demnach nur im Falle der Gewährung einer Aussetzung der Vollziehung zu prüfen ist, im Gegenstand aber die beiden Tatbestände (begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der bekämpften Entscheidung und die Möglichkeit, dass dem Schuldner ein unersetzbarer Schaden entsteht) nicht erfüllt sind, erübrigt sich ein Eingehen auf das diesbezügliche Vorbringen der Bf.

Aus den dargestellten Erwägungen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des VwGH die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des VwGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird.

Das BFG konnte sich bei den erheblichen Rechtsfragen zur vorübergehenden Verwendung eines Beförderungsmittels zum eigenen Gebrauch mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben auf die in den rechtlichen Erwägungen des Erkenntnisses wiedergegebene Rechtsprechung des VwGH sowie des EuGH stützen. Die Revision ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des VwGH ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung des VwGH; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des VwGH auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Graz, am 4. Februar 2016