



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., Ort, Straße, vom 26. März 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes BB vom 26. Februar 2007, GZ. aa, betreffend Zollsschuld entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Spruch der angefochtenen Entscheidung wird wie folgt geändert:

Herr Bf., Ort, Straße, hat am 9. Mai 2006 den Personenkraftwagen der Marke Mercedes Benz, Typ 270 CDI Avantgarde, Fahrgestellnummer bb vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht. Dadurch ist für Herrn Bf. gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a) ZK in Verbindung mit Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO und in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von

| <u>Abgabe:</u> | <u>Betrag in €:</u> |
|---------------------------|---------------------|
| Zoll (A00) | 2.485,33 |
| Einfuhrumsatzsteuer (B00) | 5.467,73 |

entstanden. Gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist eine Abgabenerhöhung im Betrag von € 216,32 zu entrichten.

Die Berechnung der Abgabenerhöhung und die Gegenüberstellung der Abgaben sind am Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeführt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes BB vom 20. Oktober 2006, Zahl: cc, wurde dem Bf. für den Personenkraftwagen der Marke Mercedes Benz, Typ E 270 CDI Avantgarde, Fahrgestellnummer bb, die Zollschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2923/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK) in der Höhe von € 7.953,06 vorgeschrieben. Als Folge der Entstehung dieser Abgabenschuld erfolgte die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) in der Höhe von € 274,14. An Verwaltungsabgaben gemäß § 105 ZollR-DG wurde ein Betrag in der Höhe von € 89,82 vorgeschrieben. In der Begründung wurde ausgeführt, der Bf. habe den Personenkraftwagen vor dem 15. Februar 2006 in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht. Am 30. Mai 2006 sei das Kraftfahrzeug in Österreich zum Verkehr zugelassen worden. Der gewöhnliche Wohnsitz sei am 15. Februar 2006 nach Österreich verlegt worden. Für den einfuhrabgabepflichtigen Personenkraftwagen seien nach dessen Überführung in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung die für die Beendigung des Verfahrens vorgeschriebenen Förmlichkeiten nicht erfüllt worden. Die Zollschuld sei daher kraft Gesetzes entstanden. Der Zollwert des Kraftfahrzeuges sei mittels einer detaillierten Fahrzeugbewertung unter Berücksichtigung aller wertbeeinflussenden Faktoren ermittelt worden. Gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK entstehe eine Einfuhrzollschuld, wenn ohne das Entziehen einer Ware aus der zollamtlichen Überwachung einer der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehenden Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 19. November 2006. Der Bf. brachte vor, er habe seinen Hauptwohnsitz erst am 15. Februar 2006 nach Österreich verlegt. Wegen der beruflichen Tätigkeit seiner Frau habe er weiterhin regelmäßig alle drei bis vier Wochen einige Tage in der Schweiz verbracht. Nach seiner Verlegung des Hauptwohnsitzes von Adresse 1 nach Ort habe er den in Österreich gekauften Personenkraftwagen reimportiert. Für das Kraftfahrzeug habe er beim Finanzamt die Normverbrauchsabgabe entrichtet. Er sei überzeugt gewesen, die notwendigen finanziellen Erfordernisse erfüllt zu haben. Gleichzeitig führte der Bf. aus, es sei ihm bewusst gewesen, dass eine zollrechtliche Behandlung noch offen stehe. Bedauerlicherweise habe er verabsäumt, diese in der vorgeschriebenen Zeit in die Wege zu leiten. Er bedauere es, dass ihm die zeitliche Beschränkung der zollrechtlichen Behandlung wegen seiner wiederkehrenden Abwesenheit entgangen sei. Es habe keineswegs die Absicht bestanden, irgendwelche Bestimmungen oder Abgaben zu umgehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Februar 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Neben der Anführung der rechtlichen Grundlagen wurde in der Begründung ausgeführt, mit dem Verbringen des Fahrzeuges in das Zollgebiet der Gemeinschaft zwecks Gründung eines Hauptwohnsitzes sei das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angewendet worden. Mit der Begründung des Hauptwohnsitzes im Zollgebiet der Gemeinschaft sei für den Kraftwagen wegen Fehlens der vorgeschriebenen Zollförmlichkeiten die Zollschuld kraft Gesetzes entstanden. Trotz Erkundigung beim Zollamt BB habe es der Bf. verabsäumt, einen Grundlagenbescheid zwecks Gewährung der Eingangsabgabenbefreiung für ein motorisiertes Beförderungsmittel zu beantragen. Der Bf. habe sich zu Beginn des Jahres 2006 hinsichtlich der bevorstehenden Übersiedlung nach Österreich beim Zollamt BB erkundigt. Er sei über die Bestimmungen und Auflagen betreffend die Gewährung der Eingangsabgabenbefreiung für motorisierte Beförderungsmittel als Übersiedlungsgut informiert worden. Dem Bf. sei daher hinsichtlich der Einhaltung der einschlägigen Bestimmungen zumindest grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen. Ein Heilungstatbestand gemäß Art. 859 oder Art. 860 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK-DVO) liege daher nicht vor.

Dagegen richtete sich die mit 26. Februar 2007 datierte und bei der belangten Behörde am 27. März 2007 eingegangene Beschwerde. Der Bf. brachte vor, er habe sich im Zuge seiner Wohnsitzverlegung am 15. Februar 2006 im Voraus beim Zollamt BB bezüglich der anfallenden Abgaben für den reimportierten Personenkraftwagen erkundigt. Ein für die Zollbehandlung vorgesehener zeitlicher Rahmen von sechs Monaten sei ihm damals nicht bekannt gewesen. Durch gesundheitliche Probleme seiner Frau habe er zur damaligen Zeit vermehrt in die Schweiz reisen und dort mehr Zeit verbringen müssen. Die mit dem Umzug verbundenen Tätigkeiten hätten seine Kapazität überfordert. Daher sei eine frühere Erledigung der Zollbehandlung nicht gelungen. Er habe zu keiner Zeit beabsichtigt, die zollrechtlichen Bestimmungen in irgendeiner Weise zu umgehen. Im Falle der Verweigerung der Eingangsabgabenbefreiung in vollem Umfang werde wenigstens um die Rückerstattung der Zollabgabe ersucht.

Mit Schreiben vom 4. März 2008 teilte der Bf. mit, seit Verlegung des Wohnsitzes am 15. Februar 2006 nach Ort stelle dieser den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen dar. Seit der Abmeldung des Wohnsitzes in der Schweiz am 31. März 2006 habe er über keinen Wohnsitz in der Schweiz verfügt. Seine Gattin, die in der Schweiz noch einer Teilzeitbeschäftigung nachgehe, pendle zwischen Österreich und der Schweiz hin und her. Weiters führte der Bf. aus, die Überführung des verfahrensgegenständlichen Kraftfahrzeuges sei am 9. Mai 2006 erfolgt. An diesem Tag habe er das Adresse1er Kennzeichen beim dortigen

Straßenverkehrsamt abgegeben. Die seitens des Unabhängigen Finanzsenates gehegte Vermutung, das Kraftfahrzeug mit der Absicht importiert zu haben, dieses im Zollgebiet zu belassen, sei korrekt. Er habe sich zu Beginn des Jahres 2006 mehrmals über die Formalitäten betreffend die Gewährung der Eingangsabgabenbefreiung für ein Kraftfahrzeug erkundigt. Einen solchen Antrag habe er am 5. Oktober 2006 gestellt. Ein neuerlicher Antrag mit einem neuen Formular sei am 19. November 2006 eingebracht worden. Er bedauere es, den Antrag nicht rechtzeitig gestellt zu haben. Es habe zu keiner Zeit die Absicht bestanden, eine gesetzliche Verpflichtung zu umgehen. In weiteren Schreiben teilte der Bf. mit, eine Zollanmeldung sei nicht abgegeben worden. Das Kraftfahrzeug sei per eigener Achse über eine österreichische Zollstelle in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden. Hierzu sei eine österreichische „Garagennummer“ (Probefahrtenkennzeichen) verwendet worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 4 Nummer 2 ZK gilt eine natürliche Person im Sinne des ZK als in der Gemeinschaft ansässig, wenn sie in der Gemeinschaft ihren normalen Wohnsitz hat. Gemäß § 4 Abs. 2 Ziffer 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 – im Falle einer Person ohne berufliche Bindungen - wegen persönlicher Bindungen, die enge Beziehungen zwischen der Person und dem Wohnort erkennen lassen, gewöhnlich, das heißt während mindestens 185 Tagen im Kalenderjahr, wohnt.

Der Bf. meldete sich am 15. Februar 2006 mit Hauptwohnsitz in Ort, Straße, behördlich an. Laut Abmeldebestätigung des Bevölkerungsamtes der Stadt Adresse1 vom 27. März 2006 wurde der Wohnsitz in der Schweiz per 31. März 2006 abgemeldet. Der Bf. gab an, danach habe er keinen Wohnsitz in der Schweiz gehabt. Er habe am 31. März 2006 auch die Aufenthaltsbewilligung in Adresse1 zurück gegeben. Nach Beendigung seines Berufslebens habe er sein Elternhaus in Ort als Wohnsitz für seinen Lebensabend gewählt. Dieser Wohnsitz stelle seit der Anmeldung am 15. Februar 2006 den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen dar. Nach der Wohnsitzverlegung habe er wegen gesundheitlicher Probleme seiner Gattin regelmäßig alle drei bis vier Wochen einige Tage in der Schweiz verbracht. In der Eingabe vom 4. März 2008 führte der Bf. aus, seine Gattin habe in Ort nur einen Nebenwohnsitz. Sie gehe in der Schweiz einer Teilzeitbeschäftigung nach und pendle daher zwischen Österreich und der Schweiz. Die vorliegenden Unterlagen und die Angaben des Bf. lassen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates eine enge Beziehung zwischen dem Bf. und dem Wohnort in Ort erkennen. Es ist daher davon auszugehen, dass dieser Wohnsitz seit 15. Februar 2006 den

„normalen“ oder „gewöhnlichen Wohnsitz“ darstellt. Dies wird vom Bf. auch nicht bestritten, er selbst geht davon aus, dass er am 15. Februar 2006 den gewöhnlichen Wohnsitz nach Österreich verlegt hat. Gestützt wird die Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch durch Unterlagen, aus denen sich eine enge Beziehung des Bf. zu dem Wohnsitz in Ort bereits vor der Abmeldung in der Schweiz ableiten lässt. So wurde vom Finanzamt AA am 14. Februar 2006 für den verfahrensgegenständlichen Personenkraftwagen eine Bescheinigung für die Zulassungsbehörde ausgestellt, wonach gegen die Zulassung keine steuerlichen Bedenken bestehen. Am 8. März 2006 stellte der Bf. (für einen nicht verfahrensgegenständlichen Personenkraftwagen) beim Amt der Kärntner Landesregierung einen Antrag auf Ausstellung einer Einzelgenehmigung gemäß § 31 KFG 1967. Ebenfalls am 8. März 2006 stellte das Finanzamt AA für das zuletzt genannte Fahrzeug eine Bescheinigung für die Zulassungsbehörde aus. Alle diese Unterlagen sprechen für die Verlegung des Lebensmittelpunktes nach Ort. Der Bf. war somit seit 15. Februar 2006 in der Gemeinschaft ansässig.

Der verfahrensgegenständliche Personenkraftwagen wurde laut Auftragsbestätigung vom 20. Oktober 2003 bei einem Unternehmen in Österreich gekauft und mit Ausfuhranmeldung zu WE-Nr. dd vom 29. März 2004 aus dem freien Verkehr ausgeführt. Gemäß Art. 4 Nummer 8 ZK verliert eine Gemeinschaftsware durch ihr tatsächliches Verbringen aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ihren zollrechtlichen Status. Durch die Ausfuhr wurde der Personenkraftwagen zu einer Nichtgemeinschaftsware.

Der Bf. führte in der Berufungsschrift aus, nach der Verlegung seines Hauptwohnsitzes nach Ort habe er den verfahrensgegenständlichen Kraftwagen reimportiert. Die belangte Behörde ging in ihrer Bescheidbegründung (ohne weitere Darlegung von Gründen) von einer Einbringung des Personenkraftwagens in das Zollgebiet der Gemeinschaft vor dem 15. Februar 2006 aus. Dies steht mit den Angaben in der Berufungsschrift im Widerspruch.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 4. März 2008 gab der Bf. an, der gegenständliche Personenkraftwagen sei am 9. Mai 2006 in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden. Der das Fahrzeug betreffende Fahrzeugausweis des Straßenverkehrsamtes des Kantons Adresse1 wurde am 9. Mai 2006 für ungültig erklärt. In einem weiteren Schreiben bestätigte der Bf. das Einbringungsdatum „9. Mai 2006“ und legte die Vorgangsweise betreffend die Abmeldung des Kraftfahrzeuges in der Schweiz und die anschließende Verbringung nach Österreich dar. Dem angegebenen Zeitpunkt steht nicht entgegen, dass das Finanzamt AA mit Bescheinigung vom 14. Februar 2006 festgestellt hat, dass gegen die Zulassung des Personenkraftwagens keine steuerlichen Bedenken bestünden. Aus dem Bescheinigungsdatum lässt sich nämlich nicht ableiten, dass sich das Fahrzeug zu diesem Zeitpunkt schon im

Zollgebiet der Gemeinschaft befunden hat. Nach Auskunft des Finanzamtes erfolgte bzw. erfolgt im Zuge eines Erhebungsverfahrens betreffend die Normverbrauchsabgabe keine körperliche Besichtigung eines Kraftfahrzeuges. Aus dem bereits genannten, nicht das gegenständliche Fahrzeug betreffenden Antrag auf Ausstellung einer Einzelgenehmigung gemäß § 31 KFG 1967 lässt sich ableiten, dass der Bf. bereits vor dem von ihm genannten Einbringungsstermin (9. Mai 2006) die Möglichkeit hatte, in Österreich ein Kraftfahrzeug (Ford Mondeo) zu benützen. Somit steht das angegebene Einbringungsdatum auch nicht im Widerspruch zu der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein Besitzer eines Fahrzeuges nicht für einen Zeitraum von beinahe drei Monate gänzlich auf ein Fahrzeug verzichtet. Das zuletzt genannte Kraftfahrzeug wurde am 11. Mai 2006 zum Verkehr zugelassen. Die Zulassung des verfahrensgegenständlichen Personenkraftwagens erfolgte hingegen erst am 30. Mai 2006. Dies spricht auch gegen das von der belangten Behörde angenommene Einbringungsdatum. Wäre das gegenständliche Fahrzeug bereits im Februar 2006 eingebracht worden, so ist anzunehmen, dass die verkehrsbehördliche Zulassung gemeinsam mit dem anderen Fahrzeug (Ford Mondeo) am 11. Mai 2006 erfolgt wäre. Dies insbesondere unter Berücksichtigung des Umstandes, dass beide Fahrzeuge über das selbe behördliche Kennzeichen verfügen (Wechselkennzeichen).

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 25.04.1996, 95/16/0244). Unter Berücksichtigung der vorstehenden Ausführungen, die vielmehr für die Einbringung des Personenkraftwagens am 9. Mai 2006 sprechen als für eine Einbringung vor dem 15. Februar 2006, erachtet es der Berufungssenat als erwiesen, dass das gegenständliche Fahrzeug am 9. Mai 2006 nach Österreich verbracht wurde. Den Verwaltungsakten lassen sich keinerlei Anhaltspunkte für eine Einbringung vor dem 15. Februar 2006 entnehmen.

Gemäß Art. 59 Abs. 1 ZK sind alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden sollen, zu dem betreffenden Verfahren anzumelden. Gemäß Art. 61 ZK werden Zollanmeldungen schriftlich (Buchstabe a), mit Mitteln der Datenverarbeitung, wenn diese Möglichkeit in nach dem Ausschussverfahren erlassenen Vorschriften vorgesehen ist oder von der Zollbehörde bewilligt wird (Buchstabe b), oder mündlich oder durch eine Handlung, mit der der Wareninhaber den Willen bekundet, die Waren in ein Zollverfahren überführen zu lassen, wenn diese Möglichkeit in nach dem Ausschussverfahren erlassenen Vorschriften vorgesehen ist (Buchstabe c), abgegeben. Aufgrund der Verwaltungsakten steht fest, dass weder eine schriftliche noch eine mündliche Zollanmeldung, noch eine solche mittels Datenverarbeitung

abgegeben wurde. Auch der Bf. gab in seinem Schreiben vom 31. März 2008 an, keine Zollanmeldung abgegeben zu haben.

Gemäß Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b) ZK-DVO können Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung für die in den Artikeln 556 bis 561 genannten Beförderungsmittel durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO – Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben – nach Maßgabe des Art. 579 ZK-DVO abgegeben werden, sofern sie nicht schriftlich oder mündlich angemeldet werden.

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 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.

Gemäß Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO wird die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben für im Straßen-, Schienen- oder Luftverkehr und in der See- und Binnenschifffahrt eingesetzte Beförderungsmittel bewilligt, die

- a) außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Zollgebiets 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 und mit Ausnahme von Schienenbeförderungsmitteln nur für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beginnen oder enden; sie können jedoch im Binnenverkehr eingesetzt werden, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere diejenigen betreffend die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen, es vorsehen.

Der Bf. war seit 15. Februar 2006 im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässig. Der verfahrensgegenständliche Personenkraftwagen wurde am 9. Mai 2006 in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht. Zum Zeitpunkt der Einbringung war die in Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO

normierte Voraussetzung (Ansässigkeit außerhalb der Gemeinschaft) nicht gegeben. Die Voraussetzungen für die Abgabe der Zollanmeldung durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO lagen nicht vor. Darüber hinaus mangelte es auch an der Absicht, den Personenkraftwagen nur vorübergehend in Österreich zu verwenden. Aus dem Umstand der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe (Bescheinigung des zuständigen Finanzamtes vom 14. Februar 2006) und aus der verkehrsbehördlichen Zulassung des Fahrzeuges am 30. Mai 2006 lässt sich ableiten, dass zum Zeitpunkt der Einbringung des Fahrzeuges die Absicht bestand, dieses in Österreich zu belassen und nicht nur vorübergehend zu verwenden. Dies wurde vom Bf. in seiner Eingabe vom 4. März 2008 auch bestätigt.

Gemäß Art. 230 Buchstabe c) ZK-DVO können für Beförderungsmittel, die als Rückwaren abgabenfrei sind, Zollanmeldungen zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK abgegeben werden.

Für die Feststellung der vollständigen oder teilweisen Einfuhrabgabenbefreiung für Rückwaren bedarf es gemäß Art. 185 Abs. 1 ZK in Verbindung mit § 87 Abs. 1 ZollR-DG eines Antrages. Ein derartiger Antrag wurde jedoch nicht gestellt. Auch bei Berücksichtigung der Bestimmung des § 87 Abs. 4 ZollR-DG konnte für den Bf. nichts gewonnen werden. Diese Bestimmung normiert Folgendes: Werden Waren durch Willensäußerung nach Art. 233 ZK-DVO angemeldet, gilt dies auch als Antrag auf Feststellung der Einfuhrabgabenfreiheit und das Nichttätigwerden der Zollbehörde als Feststellung.

Fest steht, dass zum Zeitpunkt des Passierens der Zollstelle das Kraftfahrzeug in keinem Mitgliedstaat zum Verkehr zugelassen war. Laut plausibler Angaben des Bf. zufolge wurde das Fahrzeug mit einem Probefahrtenkennzeichen in das Zollgebiet verbracht. Die Bestimmung des § 87 Abs. 4 ZollR-DG darf im Sinne einer teleologischen Interpretation nur so verstanden werden, dass im Falle des Passierens der Zollstelle mit einem Kraftfahrzeug das Nichttätigwerden der Zollbehörde nur dann als Feststellung der Abgabenfreiheit gilt, wenn es sich um ein in einem Mitgliedstaat zum Verkehr zugelassenes Kraftfahrzeug handelt. Würde die Norm des § 87 Abs. 4 ZollR-DG auch auf Kraftfahrzeuge mit drittländischem Kennzeichen oder auf Beförderungsmittel mit Probefahrtenkennzeichen anzuwenden sein, dann wären diese Fahrzeuge im Falle des Passierens der Zollstelle ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben und bei Nichttätigwerden der Zollbehörde einfuhrabgabenfrei zum freien Verkehr abgefertigt. Gegen eine derartige Auslegung des § 87 Abs. 4 ZollR-DG spricht die Tatsache, dass die Organe der Zollverwaltung nur dann von einer (offensichtlichen) Rückwarenabfertigung ausgehen können, wenn das Kraftfahrzeug in der Gemeinschaft zum Verkehr zugelassen ist. Würde die Fiktion des § 87 Abs. 4 ZollR-DG auch für Kraftfahrzeuge mit drittländischem Kennzeichen oder für Beförderungsmittel mit Probefahrtenkennzeichen gelten, dann wäre es im

Falle des bloßen Passierens für die Zollverwaltung nicht erkennbar, ob eine Abfertigung zum freien Verkehr oder eine zur vorübergehenden Verwendung beantragt wird.

Der Bf. hätte daher für die Gewährung der Einfuhrabgabefreiheit zumindest einen mündlichen Antrag stellen müssen. Mangels Abgabefreiheit war eine Anmeldung durch eine Willensäußerung nicht möglich.

Der Bf. war somit nicht berechtigt, den streitgegenständlichen Personenkraftwagen formlos in das Zollgebiet einzubringen. Er hätte anlässlich der Einbringung von sich aus zumindest eine mündliche Zollanmeldung abgeben müssen. Da der Bf. nicht die Absicht hatte, das gegenständliche Fahrzeug nur vorübergehend in Österreich zu verwenden und somit die Voraussetzung für das Verfahren der vorübergehenden Verwendung nicht vorlag (Art. 137 ZK), wäre selbst dann die Abgabe einer Zollanmeldung durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO nicht möglich gewesen, wenn der Bf. zum Zeitpunkt der Einbringung des Kraftfahrzeuges noch nicht in Österreich ansässig gewesen wäre.

Ergibt sich bei einer Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO (im gegenständlichen Fall Passieren der Zollstelle ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben) erfolgt ist, ohne dass die verbrachten oder ausgeführten Waren die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 ZK-DVO erfüllen, so gelten diese Waren nach den Bestimmungen des Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO als vorschriftswidrig verbracht.

Gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a) ZK entsteht eine Zollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Da der Bf. die Abgabe einer Zollanmeldung unterließ, hat er den Personenkraftwagen als eine einfuhrabgabepflichtige Nichtgemeinschaftsware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingebracht. Hierdurch ist für ihn die Einfuhrzollschuld gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a) ZK in Verbindung mit Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO entstanden. Die Fiktion des vorschriftswidrigen Verbringens gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO verdrängt als Spezialregelung andere Zollschuldentstehungstatbestände (*Witte in Witte, Zollkodex*⁴ Art 202 Rz 24).

Art 212a ZK bestimmt Folgendes: Sieht das Zollrecht eine zolltarifliche Begünstigung aufgrund der Art oder der besonderen Verwendung einer Ware, Zollfreiheit oder eine vollständige oder teilweise Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gemäß den Art. 21, 82, 145 oder 184 bis 187 vor, so findet die zolltarifliche Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung auch in den Fällen des Entstehens einer Zollschuld nach den Art. 202 bis 205, 210 oder 211 Anwendung, sofern im Verhalten des Beteiligten weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit liegt und dieser nachweist, dass die übrigen

Voraussetzungen für die Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung erfüllt sind.

Im gegenständlichen Verfahren ist unbestritten, dass sich der Bf. zu Beginn des Jahres 2006 mehrmals beim zuständigen Zollamt betreffend die Gewährung der Eingangsabgabenfreiheit für den verfahrensgegenständlichen Personenkraftwagen als Übersiedlungsgut erkundigt hat. Trotz der eingeholten Information hat der Bf. erst am 5. Oktober 2006 einen entsprechenden Antrag gestellt. Die Antragstellung erfolgte erst zu einem Zeitpunkt zu dem die belangte Behörde bereits Ermittlungen betreffend das gegenständliche Fahrzeug aufgenommen hatte. So wurde der Bf. mit Schreiben vom 18. September 2006 aufgefordert, unter anderem der belangten Behörde Nachweise für die Überführung des Personkraftwagens in den freien Verkehr vorzulegen. Während der Bf. trotz eingeholter Erkundigungen eine ordnungsgemäße zollrechtliche Behandlung unterlassen hat, wurden bereits im Februar 2006 die Formalitäten betreffend die Erhebung der Normverbrauchsabgabe erledigt und das Fahrzeug am 30. Mai 2006 in Österreich zum Verkehr zugelassen. Der Bf. gab auch an, den Personenkraftwagen bei einer Werkstätte einer Fahrzeugkontrolle unterzogen zu haben und zwecks Gewährleistung des Versicherungsschutzes Kontakt mit einer Versicherungsanstalt aufgenommen zu haben. Unter Berücksichtigung der zuletzt genannten Umstände vermochten auch seine wiederkehrende Abwesenheit und die mit seiner Erkrankung im Zusammenhang stehenden Probleme den Bf. nicht zu exkulpieren. Während er offensichtlich ausreichend Zeit hatte, die verkehrsbehördlichen, steuerrechtlichen und versicherungstechnischen Formalitäten umgehend zu erledigen, hatte er die zollrechtlichen Vorschriften (trotz eingeholter Auskunft) nicht beachtet. Dem Bf. ist somit betreffend die Einhaltung der zollrechtlichen Vorschriften offensichtliche Fahrlässigkeit vorzuwerfen. Selbst wenn dem Bf. hinsichtlich der Abgabe einer Zollanmeldung anlässlich der Verbringung des gegenständlichen Fahrzeuges keine grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen wäre, lag eine solche dennoch vor, da der Bf. bis zum Tätigwerden der Zollbehörde keinerlei Schritte betreffend die Erledigung der Zollformalitäten gesetzt hat. Entscheidend war das Gesamtverhalten des Bf. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass alle Vorschriften für die Erlangung der verkehrsbehördlichen Zulassung des Fahrzeuges in Österreich beachtet wurden, wäre es dem Bf. sicherlich zumutbar gewesen, bei der zuständigen Zollbehörde vor deren Tätigwerden die entsprechenden Anträge zu stellen. Auch wenn ihm ein zeitlicher Rahmen nicht bekannt gewesen ist, so wäre es seine Pflicht gewesen, sich hinsichtlich der richtigen Anwendung der Vorschriften sachkundig zu machen. Der Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates steht auch nicht das Vorbringen des Bf. entgegen, wonach er zu keiner Zeit die Absicht gehabt hätte, irgendeine gesetzliche Verpflichtung gegenüber dem Zoll zu umgehen. Während die Absichtlichkeit den intensivsten Stärkegrad des Vorsatzes

darstellt, scheidet gemäß Art. 212a ZK eine Abgabenbefreiung bereits bei offensichtlicher Fahrlässigkeit aus. Eine solche lag im gegenständlichen Fall vor.

Ergänzend ist festzuhalten, dass durch die erfolgte Willensäußerung (Passieren der Zollstelle) – obwohl die Voraussetzungen hierfür nicht gegeben waren – die Zollsschuld entstanden ist und nicht durch die nicht fristgerechte Abgabe des Antrages auf Gewährung der Eingangsabgabenbefreiung als Übersiedlungsgut.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz – außer in den Fällen des Abs. 1 BAO – immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Die Abänderungsbefugnis ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (Ritz, BAO³ § 289 Rz 38). Gegenstand des Verfahrens war die Einbringung des Personenkraftwagens der Marke Mercedes Benz, Typ 270 CDI Avantgarde, Fahrgestellnummer bb. Die Person, die das Fahrzeug vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht hat ist die Person, die von der belangten Behörde als Zollschuldner herangezogen wurde. Der Unabhängige Finanzsenat war daher befugt, den Zollschuldentstehung betreffenden Tatbestand auszutauschen.

Gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist, wenn - außer in den Fällen des Abs. 2 - eine Zollsschuld nach den Art. 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK entsteht oder eine Zollsschuld gemäß Art. 220 ZK nachzuerheben ist, eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollsschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollsschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollsschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre. Im gegenständlichen Fall ist die Zollsschuld für den Personenkraftwagen am 9. Mai 2006 entstanden. Es war daher eine Neuberechnung der Abgabenerhöhung vorzunehmen.

Gemäß § 105 ZollR-DG sind im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zur Abgeltung des Personalaufwandes und zum Ausgleich der dem Betroffenen aus der ordnungsgemäßen Durchführung des Verfahrens sonst erwachsenden Kosten Verwaltungsabgaben in der Höhe des Doppelten der nach § 101 Abs. 2 für Beamte der Verwendungsgruppe A 2 bestimmten Personalsätze zu entrichten, wenn eine Gestellungspflicht verletzt worden ist. Der gegenständliche Personenkraftwagen befand sich nicht im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung. Eine Vorschreibung von Verwaltungsabgaben gemäß § 105 ZollR-DG war daher nicht vorzunehmen.

Erläuternd wird festgehalten, dass die Auskunft der Zollverwaltung, wonach für die Gewährung der Eingangsabgabenbefreiung für ein Beförderungsmittel als Übersiedlungsgut die belangte Behörde zuständig sei, keinen Einfluss auf die Verpflichtung hat, eine Zollanmeldung abzugeben. Auch wenn dem Bf. zum Zeitpunkt der Verbringung die weitere Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges nicht klar gewesen wäre, hätte er – mangels Erfüllung der Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 ZK - zumindest eine Zollanmeldung abgeben müssen.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Neuberechnung der Abgabenerhöhung:

| <u>Zinszeiträume gemäß § 80 Abs. 2 ZollR-DG</u> | <u>Zinssatz</u> | <u>Anzahl Zeiträume</u> | <u>Bemessungsgrundlage in €</u> | <u>Abgabenerhöhung in €</u> |
|---|-----------------|-----------------------------|---------------------------------|---------------------------------|
| 15.04.2006 - 14.07.2006 | 4,36% | 3 | 7.953,06 | 86,69 |
| 15.07.2006 – 14.11.2006 | 4,89% | 4 | 7.953,06 | 129,63 |
| | | | Summe: | 216,32 |

Gegenüberstellung:

| <u>Abgabe</u> | <u>Vorgeschrieben wurden (in €)</u> | <u>Zu entrichten sind (in €)</u> | <u>Guthaben (in €)</u> |
|---------------------|-------------------------------------|--------------------------------------|------------------------|
| Zoll | 2.485,33 | 2.485,33 | 0,00 |
| Einfuhrumsatzsteuer | 5.467,73 | 5.467,73 | 0,00 |
| Abgabenerhöhung | 274,14 | 216,32 | 57,82 |
| Verwaltungsabgabe | 89,82 | 0,00 | 89,82 |

Graz, am 20. Mai 2008