



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Wolfgang Berger und Hofrat Karl Heinz Klumpner BA im Beisein der Schriftführerin Frau Andrea Moravec über die Beschwerde des AA, Anschrift, vertreten durch Fux | Neulinger | Mitrofanova | Rechtsanwälte OG, 1020 Wien, Taborstraße 11b, vom 29. Juli 2012 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes X, vertreten durch Mag. Christoph Kastner, vom 25. Juni 2012, Zl. 000000/00.000/9/2012-AFC/Cs, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren nach der am 13. August 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im März 2012 stellte das Zollamt X als Finanzstrafbehörde erster Instanz fest, dass Herr AA, wohnhaft in Anschrift, einen unverzollten Personenkraftwagen der Marke Porsche, Typ Panamera Turbo, mit dem amtlichen Schweizer Kennzeichen "Z" widerrechtlich im Zollgebiet der Europäischen Union (EU) verwendet. In der Folge machte die belangte Behörde gegenüber Herrn A mit Bescheid vom 27. März 2012 gemäß Art 202 ZK eine Einfuhrzollschuld in Höhe von insgesamt € 32.990,23 geltend und schrieb ihm zudem eine Abgabenerhöhung nach § 108 Abs 1 ZollR-DG zur Entrichtung vor. Begründend führte das Zollamt aus, aufgrund der durchgeführten Ermittlungen stünde fest, dass sich der gewöhnliche Wohnsitz des Herrn AA

zum tatbestandsrelevanten Zeitpunkt in Österreich befunden habe. Durch das Verbringen des gegenständlichen Fahrzeugs, einer eingangsabgabenpflichtigen Nichtgemeinschaftsware, in das Zollgebiet der EU sei für ihn im Zeitpunkt des vorschriftswidrigen Verbringens die Einfuhrabgabenschuld entstanden.

Dagegen brachte Herr A, vertreten durch seinen Anwalt, mit Schreiben vom 15. April 2012 form- und fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ein. Darin bestätigt er zunächst die Feststellung des Zollamtes X, dass sich sein gewöhnlicher Wohnsitz im Zollgebiet der EU befindet, und bestreitet auch nicht die Verwendung des in Rede stehenden Fahrzeugs in Österreich im Jänner des Jahres 2012. Er stellt jedoch in Abrede, dass dadurch eine Einfuhrabgabenschuld entstanden sei.

Nach Ansicht von Herrn A würde in seinem Fall die Eingangsabgabenbefreiung als Rückware gemäß Art 185 ZK zum Tragen kommen. Darüber hinaus zweifelte er die Zuständigkeit des Zollamtes X an, weil das angeblich vorschriftswidrige Verbringen in Vorarlberg verwirklicht worden sei. Und zu guter Letzt meinte er, es würden die Voraussetzungen einer Abgabenbefreiung trotz Unregelmäßigkeiten im Sinne des Art 212a ZK vorliegen.

Die Berufung hatte keinen Erfolg; sie wurde mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 25. Juni 2012 als unbegründet abgewiesen. Die Einfuhrabgabenbefreiung für das gegenständliche Fahrzeug als Rückware wird vom Zollamt in der BVE mangels Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen abgelehnt. Die Bestimmung des Art 212a ZK ist nach Ansicht der Behörde nicht anwendbar, weil Herr A seiner ihm obliegenden Informationspflicht hinsichtlich der in Österreich zu erfüllenden Zollformalitäten nicht nachgekommen ist, und diese Unterlassung als offensichtliche Fahrlässigkeit zu bewerten ist. Die Zuständigkeit des Zollamtes X wird in der BVE unter ausführlicher Darlegung der gesetzlichen Grundlagen bejaht.

Gegen die abweisende BVE brachte der wiederum anwaltlich vertretene AA beim Zollamt X mit Schreiben vom 29. Juli 2012 frist- und formgerecht eine Beschwerde ein. Darin schildert der Beschwerdeführer (Bf) zunächst einmal den Sachverhalt, wie er sich aus seiner Sicht zugegetragen hat. Er habe sich im Sommer 2011 entschlossen einen Porsche Panamera anzuschaffen. Aus Gründen der Kostenersparnis habe er das Fahrzeug über seinen in der Schweiz ansässigen Bruder bei einem deutschen Händler gekauft, dafür in der Schweiz die entsprechenden Zollformalitäten erfüllt, die Abgaben entrichtet und es aufgrund einer sechsmonatigen Eigengebrauchsklausel im Kaufvertrag anschließend dort auf seinen Bruder angemeldet. Für den Fall der Verletzung dieser Klausel war der Verkäufer zur Geltendmachung einer Vertragsstrafe in Höhe von 7,5% des Fahrzeuglistenpreises berechtigt.

Im Jänner 2012 sei er mit dem Fahrzeug nach Österreich gefahren und habe hierzu den Grenzübergang Schaanwald-Feldkirch/Tisis benutzt, wo er ohne Kontrolle durchgewinkt wor-

den sei. Sein Ziel sei gewesen, den Wagen nach Ablauf der sechs Monate in sein Eigentum zu übernehmen, in Österreich zum Straßenverkehr zuzulassen und alle Abgaben zu entrichten. Vor Ablauf der Sechsmonatsfrist sollte der Wagen nur einmal vorübergehend für wenige Wochen in Österreich verwendet werden. Der Bf dachte, eigenen Angaben zufolge, er wäre gar nicht berechtigt, den Wagen vor Ablauf dieser Frist nach Österreich einzuführen und anzumelden. Zivilrechtlich sei er nach wie vor nicht berechtigt, den Wagen vor Ablauf des 24.5.2012 nach Österreich einzuführen.

Unter 1) der Beschwerdeschrift vertritt der Bf den Standpunkt, die Abgabenschuld sei beim vorliegenden Sachverhalt nie entstanden. Zwar bestätigt er die Feststellung der belangten Behörde, dass im maßgeblichen Zeitpunkt sein gewöhnlicher Wohnsitz in Österreich gewesen ist, die Behörde übersehe jedoch, trotz diesbezüglicher Anhaltspunkte in der beim Akt liegenden Rechnung, dass der Panamera im Zollgebiet der Europäischen Union produziert, verkauft und übergeben worden und korrekt aus der Bundesrepublik Deutschland in die Schweiz eingeführt worden sei. Zwar habe der Panamera durch die Ausfuhr in die Schweiz den Charakter der Gemeinschaftsware verloren; dennoch handle es sich beim Panamera als ehemaliger Gemeinschaftsware um eine privilegierte Ware im Sinne des Art 185 ZK als Rückware. Gemäß Art 186 ZK werde die Befreiung von den Einfuhrabgaben als Rückware nur gewährt, wenn sich die Waren bei der Wiedereinfuhr im gleichen Zustand befinden wie bei der zuletzt erfolgten Ausfuhr. Das liege beim Panamera vor. Er wäre in der Schweiz nicht verändert worden.

Für Beförderungsmittel, die als Rückwaren abgabenfrei sind, würden die Bestimmungen des Art 230 lit c und des Art 233 Abs 1 lit a zweiter Anstrich ZK-DVO eine vereinfachte Vorgangsweise vorsehen. Danach gelte das Passieren einer Zollstelle ohne spontan eine mündliche oder schriftliche Zollanmeldung abzugeben, fiktiv als Abgabe einer Anmeldung durch die Partei und als erfolgte Annahme durch das Zollorgan; die Ware sei damit wieder als Gemeinschaftsware im freien Verkehr. In der Praxis komme dieser Vorgang der so genannten schlüssigen Anmeldung durch Willensäußerung zum Beispiel zur Anwendung, wenn man mit dem Auto aus einem Drittstaat in das Gebiet der Europäischen Union zurückkehre und sich an der Grenze "durchwinken" lässt. Auch wenn er den Wagen erst nach Ablauf der sechs Monate nach Österreich einführen wollte und nicht davor, komme ihm dennoch die Fiktion des Art 233 Abs 1 lit a ZK-DVO zugute, zumal er durchgewinkt worden sei. Durch die Wiedereinfuhr der Ware sei nie eine Zollschuld entstanden.

Die von der belangten Behörde in der BVE vertretene Auffassung, die Eingangsabgabenbefreiung als Rückware könne nur dann zur Anwendung gelangen, sofern keine steuerfreie Ausfuhrlieferung stattgefunden habe, argumentiert der Bf weiter, sei zwar von § 6 Abs 4 Z 8 lit c UStG gedeckt. Diese Vorschrift sei jedoch insofern unionsrechtswidrig als die Steuerfreiheit

ausgeschlossen werde, wenn der eingeführte Gegenstand vor der Einfuhr geliefert worden sei, aufgrund einer Hilfsgüterlieferung ins Ausland von der Umsatzsteuer entlastet worden oder im Rahmen einer steuerfreien Lieferung aus dem Gemeinschaftsgebiet ausgeführt worden ist. Die Unionsrechtswidrigkeit ergibt sich nach Ansicht des Bf insbesondere dadurch, dass die Vorschrift nicht zwischen Zoll und Einfuhrumsatzsteuer unterscheide und die Entstehung der Zollschild mit der Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer verbinde. Denn dadurch greife die Republik Österreich in Kompetenzen ein, die ihr nicht zukämen. Die Europäische Union, nicht die Republik Österreich, bestimme, ob und auf welche Weise Zoll und Einfuhrumsatzsteuer entstünden. Gegen diese Verbindung hätten sowohl die Kommission der EU als auch GA Niilo Jääskinen in den Schlussanträgen zur Rechtssache C-28/11, *Eurogate Distribution*, massive Bedenken. Nicht zuletzt deshalb, weil dadurch mit offensichtlichem Übermaß eine bloß fahrlässige Ordnungswidrigkeit sanktioniert werde. Diese Verbindung sei mit dem Mehrwertsteuerrecht der Union nicht vereinbar. Der Bf regt daher in der Beschwerdeschrift an, der Unabhängige Finanzsenat (UFS) möge im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens den Gerichtshof der Europäischen Union befragen, ob die Verbindung im österreichischen Recht zwischen der Erhebung von Zöllen und der Erhebung von Einfuhrumsatzsteuer mit dem Recht der Europäischen Union, insbesondere mit dem Mehrwertsteuerrecht der Union, vereinbar sei.

Zudem meint der Bf, das Zollamt X sei für die Erlassung des bekämpften Bescheides nicht zuständig gewesen, da eine allfällige Abgabenverkürzung beim Übertritt nach Österreich entstanden sein müsste. Die Einfuhr sei über die Grenze Schaanwald-Feldkirch/Tisis erfolgt. Somit wäre das Zollamt Feldkirch Wolfurt für die Erlassung des Abgabenbescheides zuständig gewesen, nicht aber das Zollamt X.

Aber selbst wenn - vermeintlich - eine Zollschild nach Art 202 ZK entstanden sein sollte, so würden im verfahrensgegenständlichen Fall die Voraussetzungen des Art 212a ZK vorliegen. Die Befreiung wäre hier an sich möglich, weil der Panamera Rückware und Ware mit Präferenznachweis sei, die Zollschild wäre hier nur vermeintlich nach Art 202 ZK entstanden, als der Wagen in das Zollgebiet der Europäischen Union eingeführt worden ist. Das entscheidende im gegenständlichen Fall zu überprüfende Merkmal betreffe den subjektiven Bereich, die betrügerische Absicht oder offenkundige Fahrlässigkeit. Natürlich wäre sein Verhalten nicht betrügerisch gewesen, weshalb zu prüfen sei, ob die Zollschildentstehung offensichtlich fahrlässig erfolgt ist.

Der EuGH habe in der Rechtssache C-48/99, *Söhl & Söhlke*, unter anderem den Begriff der groben Fahrlässigkeit als inhaltsgleich mit der offensichtlichen und offenkundigen beschrieben und drei allgemein erkannte Kriterien aufgestellt. Diese seien die Komplexität der Vorschriften, deren Nichterfüllung die Zollschild begründen, die Erfahrung und die Sorgfalt des Wirtschafts-

teilnehmers. Die Komplexität der Regelungen sei im Zollrecht regelmäßig zu bejahen. Allein Zollkodex und Zollkodex-Durchführungsverordnung umfassten über eintausend Artikel. Sehe man weiter die Ergänzungen durch die Zollbefreiungsverordnung, die Fristenverordnung, die internationalen Versandverfahren, die Präferenzabkommen, die Regelungen über die Verbote und Beschränkungen im grenzüberschreitenden Warenverkehr, die handelspolitischen Maßnahmen und die nationalen Vorschriften, werde die Komplexität der Rechtslage deutlich. Als weiteres Kriterium fließe in die Bewertung des Verhaltens der Umfang ein, in dem der Wirtschaftsbeteiligte am Im- und Export teilnimmt. Erfahrene Unternehmer treffe ein strengerer Maßstab. Privatreisende würden großzügiger behandelt.

Im vorliegenden Fall sei laut Bf in seinem Verhalten bei Berücksichtigung des Kriteriums einzubeziehen, dass an ihn als eine im Zollrecht nicht bewanderte Person für die Rückführung der Gemeinschaftsware keine allzu hohen Ansprüche gestellt werden könnten. Bei Privatpersonen, die wie er nur im Reiseverkehr Erfahrungen mit Einfuhr- und Ausfuhrabgaben sammeln, würde man dabei einen milden Maßstab anwenden müssen. Bei zollunerfahrenen Beteiligten, die Zollangelegenheiten nicht regelmäßig oder berufsmäßig, sondern eher selten oder nur gelegentlich erledigen, könne regelmäßig nicht auf offensichtliche Fahrlässigkeit geschlossen werden, wenn die Nichtbeachtung der Vorschriften darauf zurückzuführen sei, dass sie sich zuvor nicht in einer entsprechenden Lage befunden haben und ihr Verhalten den Umständen nach entschuldigt werden kann. Nach *Schwarz/Wockenfoth* könne bei Personen, die keine berufsmäßigen Zollanmelder sind, eine offensichtliche Fahrlässigkeit in der Regel ausgeschlossen werden, wenn es sich um einen Erstantrag handelt, das Verfahren, das zur Zollschuld geführt hat, früher noch nicht praktiziert wurde und keine besonderen Umstände auf ein Verschulden hindeuteten. In seiner Entscheidung vom 10. März 2011, ZRV/0316-Z3K/10, habe sich der Unabhängige Finanzsenat der Rechtsauffassung von *Schwarz/Wockenfoth* ausdrücklich angeschlossen.

Er dachte, so der Bf abschließend zu diesem Themenkomplex, er sei als Schweizer Staatsangehöriger berechtigt, den Wagen vorübergehend in Österreich zu verwenden. Da von Anfang an klar gewesen sei, dass nach Ablauf von sechs Monaten der Wagen in Österreich zugelassen werden würde, habe er gedacht, er würde keinerlei Rechtsvorschriften verletzen, zumal er noch nie zuvor einen Wagen von der Schweiz nach Österreich eingeführt habe. Die Bestimmungen über Eingangsabgabenfreiheit wären somit hinsichtlich des Porsche Panamera anzuwenden, da in seinem Verhalten weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit gelegen sei und er nachgewiesen habe, dass die übrigen Voraussetzungen für die Eingangsabgabenfreiheit erfüllt sind. Der Zollschuldentstehungstatbestand des Art 202 Abs 1 lit a und Abs 3 ZK wäre von ihm nicht zur Gänze erfüllt worden, da es in Anbetracht der dargelegten Beurteilung des Sachverhaltes gemessen an der Bestimmung des Art 212a ZK am Tatbe-

standsmerkmal der Eingangsabgabepflicht der Ware gemangelt habe. Auch deshalb sei niemals eine Zollschuld oder Einfuhrumsatzsteuer entstanden.

Aus all diesen Gründen beantragte der Bf, der Unabhängige Finanzsenat möge seiner Beschwerde Folge geben, die Berufungsvorentscheidung vom 25. Juni 2012, Zahl 000000/00.000/9/2012-AFC/Cs, sowie den Bescheid des Zollamtes X vom 27. März 2012, Zahl 000000/00.000/06/2012-AFC/Cs, jeweils zur Gänze aufheben und den vorgeschriebenen Zoll, die Einfuhrumsatzsteuer und die Abgabenerhöhung auf null stellen. Die von ihm der Behörde überwiesenen Beträge seien ihm zurück zu überweisen.

Gemäß § 85c Abs 3 ZollR-DG beantragte er, dass die Entscheidung über die Beschwerde durch alle drei Mitglieder eines Berufungssenates erfolgt und gemäß § 85c Abs 5 ZollR-DG die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

In der am 13. August 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde seitens des Bf der Argumentation zum Nichtvorliegen einer offensichtlichen Fahrlässigkeit breiter Raum gewidmet. Dazu legte er dem UFS eine Dokumentation über seine Aufenthalte im In- und Ausland im Zeitraum vom 21. Oktober 2011 bis 14. April 2012 vor, die der Niederschrift angeschlossen ist. Seitens des Senates wurde versucht, die Gründe für die angewendeten Modalitäten im Rahmen des Fahrzeugkaufes (Ankauf durch den Bruder, Verzollung und Anmeldung in der Schweiz, obwohl eine Anmeldung in Österreich beabsichtigt war) zu ergründen. Abschließend erneuerten beide Parteien ihre bisherigen Beschwerdeanträge.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Sachverhalt ist im vorliegenden Verfahren unbestritten. Demnach hat der Bruder des Bf im Herbst 2011 den Porsche Panamera mit der Fahrgestellnummer Y in Deutschland käuflich erworben und das Fahrzeug anschließend in der Schweiz verzollt sowie zum Straßenverkehr zugelassen. Im Jänner 2012 fuhr der im Zollgebiet der EU ansässige Bf, Herr AA, mit dem Fahrzeug, das eigentlich für ihn bestimmt war, über den Grenzübergang Schaanwald-Feldkirch/Tisis nach Österreich. In weiterer Folge benutzte er das nach wie vor in der Schweiz zugelassene Fahrzeug im Zollgebiet der EU. Eigenen Angaben zufolge wollte er es nach Ablauf einer im Kaufvertrag zwischen dem Händler und seinem Bruder vereinbarten sechsmonatigen Eigengebrauchsklausel in Österreich zum Straßenverkehr zulassen. Gegen ihn wurden allerdings vor Ablauf dieser Frist vom Zollamt X wegen der Verwendung eines ausländischen unverzollten Fahrzeugs Ermittlungen aufgenommen, die letztlich in die Abgabenvorschreibung vom 27. März 2012 wegen eines vorschriftswidrigen Verbringens im Sinne des Art 202 Abs 1 Buchst a und Abs 3 ZK mündeten.

Im Berufungsverfahren genauso wie im nunmehrigen Beschwerdeverfahren beansprucht der Bf für das Fahrzeug eine Abgabenbegünstigung nach Art 185 ZK als Rückware. Während der Bf vermeint, diesbezüglich alle Voraussetzungen zu erfüllen, lehnt die belangte Behörde dies aus umsatzsteuerrechtlichen Gründen ab.

Die Rechtslage dazu stellt sich wie folgt dar:

Gemäß Art 202 Abs 1 Buchstabe a Zollkodex (ZK) entsteht eine Einfuhrzollschuld unter anderem, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht wird. Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich ZK.

Gemeinschaftswaren, die aus dem Zollgebiet der Union ausgeführt worden sind und innerhalb von drei Jahren wieder in das Zollgebiet eingeführt und dort in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, werden nach Art 185 ZK auf Antrag des Beteiligten von den Einfuhrabgaben befreit.

Rückwaren sind nach *Witte/Kampf*, Zollkodex⁶ Art 185 Rz 1, Waren,

- die bis zum Zeitpunkt ihrer Ausfuhr (Verbringen aus dem Zollgebiet der EU) den zollrechtlichen Status "**Gemeinschaftswaren**" (Art 4 Nr 7) hatten,
- die aus dem EU-Zollgebiet (Art 3) **ausgeführt** (verbracht) **worden sind**,
- die grundsätzlich innerhalb von 3 Jahren **wieder** in das EU-Zollgebiet **eingeführt** (verbracht) **werden**,
- und die dort zur Überführung in den **zollrechtlich freien Verkehr** (Art 79ff) **angemeldet** werden.

Das verfahrensgegenständliche Fahrzeug hatte laut der Lieferantenerklärung nach VO (EWG) Nr 1207/2001 vom 7. November 2011 (Blatt 55 des Verwaltungsaktes) bis zum Zeitpunkt seiner Ausfuhr den zollrechtlichen Status Gemeinschaftsware. Die Ausfuhr aus dem Zollgebiet der EU ist durch die Veranlagungsverfügungen Zoll und MWST der Schweizer Zollverwaltung (Blatt 56 und 57 des VA) ersichtlich. Beide Veranlagungsverfügungen tragen das Datum 15. November 2011. Da der Bf eigenen Angaben zufolge im Jänner 2012 mit dem Fahrzeug nach Österreich eingereist ist und die entsprechenden Amtshandlungen dazu im März desselben Jahres stattgefunden haben, steht zweifelsfrei fest, dass die in Rede stehende Ware innerhalb von drei Jahren wieder in das Zollgebiet der EU eingeführt wurde. Somit ist noch die Frage zu beantworten, ob das Fahrzeug ordnungsgemäß zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet wurde.

Gemäß Art 59 Abs 1 ZK sind alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden sollen, zu dem betreffenden Verfahren anzumelden. Nach 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 Wareneinhaber 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.

Herr A erklärte im Rechtsbehelfsverfahren, er sei damals über den Grenzübergang Schaanwald-Feldkirch/Tisis eingereist und wäre vom Zollorgan ohne Kontrolle durchgewinkt worden. Dabei sei es zu einer Zollanmeldung zur Überführung in den freien Verkehr durch eine andere Form der Willensäußerung gekommen. In der Beschwerde vom 29. Juli 2012 vertritt er den Standpunkt, seine Vorgangsweise sei durch die Bestimmungen des Art 230 Buchstabe c und des Art 233 Abs 1 Buchstabe a zweiter Anstrich ZK-DVO gesetzlich gedeckt gewesen.

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, sofern sie nicht ausdrücklich angemeldet werden. Gemäß Art 233 Abs 1 Buchstabe a zweiter Anstrich ZK-DVO kann im Sinne der Artikel 230 bis 232 die als Zollanmeldung geltende Willensäußerung unter anderem auch durch das Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben, erfolgen. Verfahrensgegenständlich stellt sich nun die entscheidungswesentliche Frage, ob der Bf die Verfahrensvereinfachung der konkludenten Zollanmeldung in Anspruch nehmen durfte.

Dazu ist zunächst einmal zu prüfen, ob das in Rede stehende Beförderungsmittel als Rückware abgabenfrei ist. Nach der Definition des Art 4 Z 10 ZK sind Einfuhrabgaben im Sinne des ZK unter anderem Zölle und Abgaben mit gleicher Wirkung bei der Einfuhr von Waren. Gemäß § 2 Abs 1 ZollR-DG gilt das gemeinschaftliche Zollrecht weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes soweit in den betreffenden Rechtsvorschriften nichts anderes bestimmt ist. Nach § 26 Abs 1 UStG gelten für die Einfuhrumsatzsteuer, soweit in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß. Wie § 26 Abs 2 UStG bestimmt, sind in der Zollanmeldung von einfuhrumsatzsteuerbaren Waren auch alle für die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer maßgeblichen Angaben zu machen und die erforderlichen Unterlagen beizufügen.

Gemäß § 6 Abs 4 Z 8 UStG ist die Einfuhr der Gegenstände steuerfrei, die nach den Artikeln 185 bis 187 ZK als Rückwaren frei von Einfuhrabgaben eingeführt werden können. Die Steuerfreiheit ist jedoch ausgeschlossen, wenn der eingeführte Gegenstand im Rahmen einer steuerfreien Lieferung aus dem Gemeinschaftsgebiet ausgeführt worden ist, wobei dieser Ausschluss nicht gilt, wenn derjenige, der die Lieferung bewirkt hat, den Gegenstand zurückerhält und hinsichtlich dieses Gegenstandes in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (§ 6 Abs 4 Z 8 lit b UStG). Diese nationale Bestimmung steht in Einklang mit dem Unionsrecht, insbesondere mit Art 143 Abs 1 Buchstabe e iVm Art 145 der *Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem*, und ist mit der entsprechenden Regelung im Mitgliedsstaat Deutschland inhaltlich deckungsgleich (siehe dazu *Witte/Kampf*, Zollkodex⁶ Art 185 Rz 19). Abgesehen davon, dass der UFS nach der Bestimmung des Art 267 AEUV unter den gegebenen Voraussetzungen nicht zur Vorlage einer europarechtlichen Frage an den EuGH verpflichtet ist, sieht er dazu aufgrund der klaren nationalen gesetzlichen Bestimmung und der dazu vom Rat in Art 145 Abs 2 der RL 2006/112/EG eingeräumten Ermächtigung keine Veranlassung.

Verfahrensgegenständlich kommt der Ausschluss von der Umsatzsteuerbefreiung zum Tragen. Der Porsche Panamera wurde – im gesamten bisherigen Verfahren unbestritten – im Rahmen einer steuerfreien Lieferung ausgeführt und gelangte nicht an denjenigen zurück, der die Lieferung bewirkt hat und hinsichtlich dieses Gegenstandes in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt wäre. Das Fahrzeug war daher einfuhrumsatzsteuerpflichtig bzw eingangsabgabepflichtig. Da es im Zeitpunkt des Grenzübertritts am Grenzübergang Schaanwald-Feldkirch/Tisis im Jänner 2012 **nicht abgabenfrei** im Sinne der Bestimmung des Art 230 Buchstabe c ZK-DVO war, konnte das verfahrensgegenständliche Beförderungsmittel nicht konkludent zum Zollverfahren des zollrechtlich freien Verkehrs angemeldet werden. Die dafür erforderlichen Voraussetzungen lagen aber auch aus einem zweiten Grund nicht vor.

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 kann 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 der Schweiz zum Straßenverkehr zugelassen war. *"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 Abgabefreiheit 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 [...] anzuwenden sein, dann wären diese Fahrzeuge im Falle des Passierens der Zollstelle ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben und bei Nichttätigwerden der Zollbehörde einfuhrabgabefrei 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 [...] 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" (UFS 20. Mai 2008, ZRV/0149-Z3K/07). Der im vorliegenden Fall zur Entscheidung berufene Senat schließt sich der zitierten Rechtsansicht vollinhaltlich an.

Mangels Abgabefreiheit war verfahrensgegenständlich eine Anmeldung durch eine andere Form der Willensäußerung nicht möglich. Der Bf war nicht berechtigt, das Beförderungsmittel formlos in das Zollgebiet der EU einzubringen.

Ergibt sich bei einer Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Art 233 ZK-DVO 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. Ob dies einmal oder öfter geschieht ist dabei belanglos, weshalb die in der mündlichen Verhandlung überreichte Dokumentation der Aufenthalte im In- und Ausland in einem bestimmten Zeitraum am verwirklichten Tatbestand und an der eingetretenen Rechtsfolge nichts zu ändern vermag. Da der Bf die Abgabe einer Zollanmeldung unterließ, hat er den Personenkraftwagen als eine einfuhrabgabepflichtige Nichtgemeinschaftsware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union eingebracht. Dadurch ist für ihn die Einfuhrzollschuld nach 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*, *Zollkodex*⁶ Art 202 Rz 49; Beispiel dazu unter *Witte*, *Zollkodex*⁶ Art 202 Rz 27).

In der Beschwerdeschrift meint der Bf, "*selbst wenn – vermeintlich – eine Zollschuld nach Art 202 ZK entstanden sein soll, so liegen im vorliegenden Fall die Voraussetzungen des Art 212a ZK vor*". 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 Artikeln 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 Zollschild nach den Artikeln 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."

Nach den Aussagen des Bf im bisherigen Verwaltungsverfahren und seiner darin zum Ausdruck kommenden Verantwortung ist der Schluss zulässig, dass er für die Beschaffung eines Personenkraftwagens der Premiumklasse offenbar viel Zeit und Energie aufgewendet hat, um ihn zu bestmöglichen Konditionen zu erwerben. Wenn er das Fahrzeug zur Erlangung eines Preisvorteils über seinen Bruder ankauft, es verbunden mit Transportkosten in die Schweiz bringt und dort die Abgaben entrichtet, ist unverständlich, wieso er sich in Österreich anscheinend nicht über die erforderlichen Einfuhrformalitäten und anfallenden Abgaben erkundigt hat, obwohl er – wie er selbst angibt – das Fahrzeug nach Ablauf der sechsmonatigen Eigengebrauchsklausel in Österreich zum Straßenverkehr zulassen wollte.

Für den Senat stellt sich in diesem Zusammenhang die Frage, ob das überhaupt seine Absicht war, zumal in der anonymen Anzeige vom 23. Jänner 2012 davon die Rede ist, dass der Bf unverzollte ausländische Kraftfahrzeuge über mehrere Jahre hinweg in Österreich verwendet hat. Dies hat der Bf bezüglich eines BMW Cabriolets in der Niederschrift vom 15. März 2012 auch eingeräumt. Erhärtet wird der Verdacht durch den Umstand, dass der erzielte Preisvorteil beim Ankauf des Fahrzeugs – in Höhe von € 11.044,48 lt Rechnung (Blatt 52 des VA) – durch die in der Schweiz angefallenen Verzollungskosten in Höhe von über € 16.000,00 bei einer ordnungsgemäßen Verzollung in Österreich zunichte gemacht worden wäre. Der in sechs Monaten eintretende Wertverlust des Fahrzeugs und die dadurch bedingte Verringerung der Abgabenbemessungsgrundlagen kann die in der Schweiz angefallenen Kosten wohl kaum kompensieren, geschweige denn insgesamt zu einer signifikanten Kostenreduktion führen. Es ist zweifelsfrei als offensichtlich fahrlässig zu bewerten, wenn der Bf bezüglich der erforderlichen Zollformalitäten und den in Österreich anfallenden Kosten keine Erkundigungen eingeholt hat, zumal er im Rahmen seiner umfangreichen Reisetätigkeit, vor allem zwischen seinem in Österreich gelegenen Hauptwohnsitz und seinem Nebenwohnsitz in der Schweiz, regelmäßig österreichische Grenzübergänge frequentierte. Erschwerend kommt hinzu, dass es sich bei Herrn AA um einen in Österreich ansässigen Nicht-EU-Bürger handelt; von diesen kann erwartet werden, dass sie sich über die Vorschriften des Landes, in dem sie leben, auch entsprechend in Kenntnis setzen.

In diesem Zusammenhang sollte nicht unerwähnt bleiben, dass der Bf mit Strafverfügung des Zollamtes X vom 28. März 2012 (Blatt 81 bis 84 des VA) bereits rechtskräftig schuldig erkannt wurde, fahrlässig eine eingangsabgabenpflichtige Ware, nämlich den in Rede stehenden Porsche Panamera, vorschriftswidrig in das Zollgebiet der EU verbracht zu haben. Das offensichtlich fahrlässige Verhalten des Bf steht jedoch einer Anwendung des Art 212a ZK entgegen.

Nach den Bestimmungen des § 82 Abs 1 und 3 Finanzstrafgesetz (FinStrG) war das Zollamt X als Finanzstrafbehörde erster Instanz verfahrensgegenständlich zuständig zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, das letztlich in die mittlerweile rechtskräftige Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG vom 28. März 2012 mündete. Gemäß § 12 Abs 6 der Durchführungsverordnung des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes 2010 wird die Zuständigkeit zur buchmäßigen Erfassung, Mitteilung und Einhebung von Abgaben und Nebenansprüchen [...] auf jenes Zollamt übertragen, in dessen Bereich im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen oder den Waren, auf welche diese Abgaben entfallen, gegen den Abgabenschuldner oder auch gegen eine dritte Person nach § 82 Abs 3 oder § 83 Abs 3 des FinStrG, ein Finanzstrafverfahren eingeleitet [...] wird. Aufgrund der geltenden gesetzlichen Bestimmungen kann der UFS keine Unzuständigkeit des Zollamtes X zur Abgabenvorschreibung erkennen.

Aus den angeführten Gründen erweist sich die Abgabenvorschreibung als rechtmäßig. Insgesamt war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 03. September 2013