

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/5200034/2011

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. über die als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigende Berufung des Bf , Adr , vertreten durch die V. , Adr1 , gegen den Bescheid des Zollamtes Z. vom 9. Dezember 2010, Zahl ***** /90433/04/2010, betreffend Eingangsabgaben,

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 9. Dezember 2010, Zahl ***** /90433/04/2010, teilte das Zollamt dem Beschwerdeführer die buchmäßige Erfassung der nach Art. 202 Abs. 1 Buchst. a) Zollkodex (ZK) entstandenen Eingangsabgabenschuld für das Beförderungsmittel der Marke Hyundai Santa Fe 2,7 4WD, Fahrgestell-Nr. xxx.xxx.xxx.xxx.xx, in Höhe von insgesamt € 3.938,44 (Zoll: € 1.230,70 und Einfuhrumsatzsteuer: € 2.707,74) wegen vorschriftswidrigen Verbringens mit.

Das Zollamt führte im Wesentlichen begründend aus, dass die Voraussetzungen des Art. 561 Abs. 2 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO für eine vollständige Befreiung des Kraftfahrzeuges von den Einfuhrabgaben nicht erfüllt seien, wodurch das Kraftfahrzeug mangels Gestellung und förmlicher Zollanmeldung vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht worden sei.

Diesem Bescheid ist ein Vorhalteverfahren vorausgegangen, in welchem der Beschwerdeführer in seiner Stellungnahme vom 26. November 2010 ausführte, dass sich das gegenständliche Fahrzeug im Eigentum der C-GmbH befinde und auch auf diese Gesellschaft zugelassen sei. Es handle sich um ein Firmenfahrzeug. Das Recht zur Nutzung leite sich aus der erteilten Generalvollmacht ab. Der Beschwerdeführer sei regelmäßig für das Unternehmen tätig und dürfe für diese Tätigkeit das Fahrzeug verwenden. Das Nutzungsrecht erstrecke sich auch auf Privatfahrten, wofür in der Lohnverrechnung eine Sachbezug angesetzt werde.

In der dagegen erhobenen Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde) vom 13. Dezember 2010 brachte der Beschwerdeführer unter Wiederholung der Ausführungen in seiner Stellungnahme weiters vor, dass er nicht nur (weisungsunterworfener Minderheits-)Gesellschafter, sondern auch Angestellter sei. Er erhalte für seine Arbeit einen Sachbezug, welcher in der Privatnutzung des Fahrzeuges bestehe. Mit diesem Sachbezug werde er in der Schweiz als Dienstnehmer abgerechnet. Es sei nicht nachvollziehbar ein Angestelltenverhältnis zu verneinen, wenn ein solches doch selbst bei 100%igen Gesellschaftergeschäftsführern regelmäßig bejaht werde.

Das Zollamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Dezember 2010 (zugestellt am 11. Jänner 2011), Zahl *****/22982/2010, als unbegründet ab.

Es liege lediglich eine Generalvollmacht vor, mit welcher die Gesellschaft den Beschwerdeführer als Gesellschafter des Unternehmens unter anderem zur privaten Nutzung des verfahrensgegenständlichen Firmenfahrzeuges ermächtige. Die Ermächtigungsregelung gelte nur für gewerblich verwendete Beförderungsmittel. Firmenfahrzeuge zum eigenen Gebrauch könnten zur vorübergehenden Verwendung unter vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben nur zugelassen werden, wenn der eigene Gebrauch im Rahmen eines Anstellungsvertrages vorgesehen und geregelt sei.

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 9. Februar 2011 unter Vorlage eines als Arbeitsvertrag bezeichneten Dokumentes der Rechtsbehelf der Beschwerde (nunmehr Vorlageantrag) erhoben.

Begründend brachte der Beschwerdeführer ergänzend zu den bisherigen Vorbringen vor, dass Arbeitnehmer im Sinne der Rechtsprechung des EuGH jeder abhängig Beschäftigte sei, der eine weisungsgebundene Tätigkeit ausübe und für diese ein Entgelt beziehe, das nicht als völlig unwesentlich bezeichnet werden könne. Es sei nicht notwendig, dass der Arbeitnehmer damit seine Existenz bestreiten könne. So reiche es aus, wenn jemandem als Entgelt für seine Tätigkeit Verpflegung gewährt werde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

II. Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer mit gewöhnlichem Wohnsitz im Zollgebiet der Union ist Minderheitsgesellschafter der C-GmbH mit Sitz in der Schweiz. Mit Wirkung 1. Juli 2010 übergab der Beschwerdeführer die Funktion des Geschäftsführers an seinen Sohn S..

Mit gleichem Datum erteilte der neue Geschäftsführer dem Beschwerdeführer als Gesellschafter uneingeschränkte Generalvollmacht, die unter anderem die Zeichnungsbefugnis für die Bankkonten der Gesellschaft und die Benützung des beschwerdegegenständlichen firmeneigenen Kraftfahrzeuges mit dem behördlichen Kennzeichen xxxxxx umfasste. Das Fahrzeug steht dem Beschwerdeführer danach auch zur privaten Nutzung zur Verfügung.

Bei der am 21. September 2010 bei der Zollstelle Zs des Zollamtes Z. durchgeführten Kontrolle wurde festgestellt, dass das Firmenfahrzeug im Zollgebiet der Union für den eigenen (privaten) Gebrauch benutzt wurde, ohne dass eine ausdrückliche Zollanmeldung abgegeben worden ist. Das Bestehen eines Anstellungsverhältnisses wurde vom Beschwerdeführer bei seiner Ersteinvernahme ausdrücklich verneint. Ein schriftlicher Vertrag über das Bestehen eines Anstellungsverhältnisses, in dem auch die Benützung des Kraftfahrzeuges zum eigenen (privaten) Gebrauch enthalten ist, liegt nicht vor.

III. Rechtslage:

Im Beschwerdefall ist gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig gewesene Beschwerde vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchst. a) Zollkodex (ZK) entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Gemäß Art. 232 Abs. 1 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) können Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung für folgende Waren durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 nach Maßgabe des Artikels 579 abgegeben werden, sofern sie nicht schriftlich oder mündliche angemeldet werden:

"a) ...

b) *in Artikel 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel;*

c) ...

d) ..."

Nach Art. 234 ZK-DVO gelten Waren als vorschriftswidrig verbracht oder ausgeführt, 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 des Artikel 230 bis 232 erfüllen.

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.

Nach Art. 138 ZK wird die Bewilligung des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung auf Antrag der Person erteilt, welche die Waren verwendet oder verwenden lässt.

In welchen Fällen und unter welchen Voraussetzungen das Verfahren der vorübergehenden Verwendung unter vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben in Anspruch genommen werden kann, wird gemäß Art. 141 ZK nach dem Ausschussverfahren festgelegt.

Die betreffend Beförderungsmittel ergangenen Durchführungsvorschriften finden sich in den Art. 555 bis 562 des Kapitels 5, Abschnitt 2, Unterabschnitt 1 der Zollkodex-Durchführungsverordnung.

Artikel 555 Abs. 1 ZK-DVO lautet auszugsweise:

„Artikel 555

(1) Für diesen Unterabschnitt gelten folgende Definitionen:

a) „gewerbliche Verwendung“: die Verwendung eines Beförderungsmittels zur Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur industriellen oder gewerblichen Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt;

b) „eigener Gebrauch“: eine andere als die gewerbliche Verwendung eines Beförderungsmittels;

c) „Binnenverkehr“: ...“

Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO lautet auszugsweise:

„Artikel 558

(1) Die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben wird 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 Gebiets ansässigen Person amtlich zugelassen sind; in Ermangelung einer amtlichen Zulassung gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die betreffenden Fahrzeuge einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehören;

b) unbeschadet der Artikel 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person verwendet werden und

c) bei gewerblicher Verwendung ..."

Artikel 561 Abs. 2 ZK-DVO lautet:

"(2) Die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben wird bewilligt, wenn Beförderungsmittel, die einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehören, von einer bei dieser Person angestellten oder anderweitig von ihr zur Verwendung ermächtigten natürlichen, im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässigen Person gewerblich oder zum eigenen Gebrauch verwendet werden sollen.

Eigener Gebrauch ist gestattet, sofern er im Anstellungsvertrag vorgesehen ist.

Die Zollbehörden können die vorübergehende Verwendung von Beförderungsmitteln nach dieser Vorschrift bei systematischer Inanspruchnahme begrenzen."

Gemäß § 5 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) hat derjenige, der im Verfahren der Zollbehörden eine abgabenrechtliche Begünstigung oder eine Verfahrenserleichterung in Anspruch nehmen will oder einen Wegfall der Folgen einer Zollzuwiderhandlung anstrebt, dies geltend zu machen und das Vorliegen der hierfür maßgeblichen Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen. Wenn der Nachweis nach den Umständen nicht zumutbar ist, genügt die Glaubhaftmachung.

IV. Beweiswürdigung und rechtliche Erwägungen:

Im Beschwerdefall steht unbestritten fest, dass das Beförderungsmittel einer im Drittland ansässigen Gesellschaft gehört und vom Beschwerdeführer zum eigenen Gebrauch benutzt worden ist. Die Bewilligung der vorübergehenden Verwendung unter vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben eines im Straßenverkehr eingesetzten Beförderungsmittels zum eigenen Gebrauch setzt nach Art. 561 Abs. 2 zweiter Unterabsatz ZK-DVO voraus, dass die Verwendung des Beförderungsmittels in einem zwischen der Person und dem außerhalb dieses Gebiets ansässigen Eigentümer des Fahrzeugs geschlossenen Anstellungsvertrag vorgesehen ist (EuGH vom 7.3.2013, C-182/12, "*Gabor Fekete*", ECLI:EU:C:2013:151; VwGH 29.05.2013, 2012/16/0032).

Im Beschwerdefall liegt kein Anstellungsvertrag vor, in dem die Verwendung zum eigenen (privaten) Gebrauch vorgesehen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, 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. *Ritz*, BAO⁵, § 167 Rz 8 mit Hinweisen auf die diesbezügliche Rechtsprechung).

Das mit der Beschwerde vom 9. Februar 2011 vorgelegte, als "Arbeitsvertrag" bezeichnete Dokument vermag das tatsächliche Bestehen eines Anstellungsverhältnisses im Sinne des Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO nicht nachzuweisen. Der Beschwerdeführer gab bei der Ersteinvernahme am 21. September 2010 (siehe Tatbeschreibung) auf die Frage, ob er bei dem das Fahrzeug gehörenden Unternehmen angestellt sei, an keinen Arbeitsvertrag zu haben und seit dem 30. Juni 2010 nur mehr Gesellschafter ohne Anstellungsvertrag zu sein.

Erstaussagen kommen nach der allgemeinen Lebenserfahrung der Wahrheit am Nächsten. Die Angaben im Zuge der Ersteinvernahme sind nach Überzeugung des Bundesfinanzgerichtes auch schlüssig, zumal die Zurücklegung der Geschäftsführungsfunktion im Hinblick auf den beabsichtigten Pensionsantritt erfolgte und es als sehr unwahrscheinlich erscheint, dass sich jemand nicht mehr an einen erst seit weniger als drei Monaten unterzeichneten Arbeitsvertrag erinnern kann. Hinzu kommt, dass das Dokument erst im Zuge des Einbringens der Beschwerde (nunmehr Vorlageantrag) vorgelegt wurde und im vorhergehenden Verfahren vom Bestehen eines schriftlichen "Arbeitsvertrages" neben der Generalvollmacht keine Rede war. Nicht außer Acht gelassen werden kann in diesem Zusammenhang auch, dass zum Nachfolger in der Funktion als Geschäftsführer, welcher auch die genannten Dokumente unterzeichnete, ein verwandtschaftliches Naheverhältnis besteht. Außerdem ergibt sich ein Widerspruch zum Inhalt der Generalvollmacht. Es wird in dem als "Arbeitsvertrag" bezeichneten Dokument ein Bruttogehalt von CHF 2.200,00 ausgewiesen. Ein Hinweis darauf, dass dieser in Form eines Sachbezuges bezahlt werde, findet sich darin nicht.

Es kann im gegenständlichen Fall aber ohnehin dahingestellt bleiben, ob ein Anstellungsvertrag im Sinne des Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO vorliegt, weil im genannten Dokument der eigene (private) Gebrauch eines für Geschäftsreisen zur Verfügung gestellten Firmenfahrzeuges nicht ausdrücklich vorgesehen ist.

Die mit der Stellungnahme vom 26. November 2010 vorgelegte Generalvollmacht als Gesellschafter (und nicht als Arbeitnehmer) kann den erforderlichen Anstellungsvertrag nicht ersetzen. Diese kann lediglich als "*anderweitige Ermächtigung*" angesehen werden, welche jedoch für die Verwendung zum eigenen Gebrauch nicht ausreicht (vgl. EuGH, aaO, Rz 23). Das Vorbringen, dass für die private Verwendung des Fahrzeuges ein Sachbezug angesetzt werde, vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern.

Die Verwendung zum eigenen Gebrauch unter vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben konnte somit nicht bewilligt werden.

War die vorübergehende Verwendung unter vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben des Fahrzeuges im Beschwerdefall unzulässig, dann handelte es sich nicht um ein in Art. 558 bis 561 genannte Beförderungsmittel im Sinne des Art. 232 Abs. 1 Buchst. b ZK-DVO. Die Fiktion des Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO über die Gestellung und Überlassung konnte daher nicht greifen.

Da sich somit bei einer Kontrolle ergab, dass die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK-DVO anlässlich der Einfuhr erfolgte, ohne dass der verbrachte PKW die Voraussetzungen des Art. 232 Abs. 1 Buchst. b erfüllte, galt diese Ware gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO als vorschriftswidrig verbracht mit der Folge, dass die Zollschuld für das Fahrzeug nach Art. 202 Abs. 1 Buchst. a) ZK entstand.

V. Unzulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht konnte sich - soweit nicht Tatsachenfragen zu klären waren - auf die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Gerichtshofes der Europäischen Union stützen. Eine über den Einzelfall hinausgehend zu lösende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Innsbruck, am 24. November 2015