

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch RA , über die Beschwerde vom 16.11.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde ZA Feldkirch Wolfurt vom 09.10.2012, betreffend Vorschreibung einer Einfuhrumsatzsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Die Steuerschuld wird neu mit € 1.540,00 festgesetzt (Bemessungsrundlage: € 7.700, davon 20%).

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Feldkirch Wolfurt vom 9.10.2012, Zahl: GZangefBescheid wurden für den Beschwerdeführer (Bf.) eine Abgabe (Einfuhrumsatzsteuer) in Höhe von € 2.273,31 vorgeschrieben. Begründet wurde die Vorschreibung damit, dass der Bf. im März 2012 KFZ Leder Sitze und im Mai 2012 mit der Karosserie eines Fahrzeuges zur Restauration zu einem Unternehmen in Deutschland verbracht hat. Dadurch sei über den Eintritt über den Grenzübergang Au (CH)/ Lustenau (AT) die Ware vorschriftswidrig iSd Art 202 ZK verbracht worden, weil keine Zollanmeldung zur aktiven Veredelung abgegeben worden sei. Das Zollamt Feldkirch Wolfurt sei nach §§ 14 ff AVOG für die Erhebung der EUSt sachlich zuständig. Im konkreten Fall war ein Fahrzeug der Marke Fiat 135 BS Dino mit Schweizer Kennzeichen verbracht worden. Der Zollwert wurde vom Zollamt geschätzt und nach Internetrecherchen der unterste Handelswert von € 37.500,00 angenommen. Nach Abzug der Veredelungskosten in Höhe von € 14.766,92 wurde ein Zollwert in Höhe von € 22.733,08 angenommen, wobei das Fahrzeug nach telefonischer Anfrage durch die Zollbehörde, wie aktenkundig ist, als "historisches Fahrzeug" klassifiziert wurde. In einer zuvor übermittelten Stellungnahme habe der Bf. eingeräumt, dass die KFZ-Ledersitze und das Fahrzeug von ihm in das Zollgebiet verbracht worden sei, allerdings würden deutsche Erleichterungen greifen; es sei die deutsche Zollbehörde zuständig. In der gegen den Vorschreibungsbescheid eingebrachten Berufung wird vorgebracht, dass aufgrund eines Schreibens der Oberfinanzdirektion Karlsruhe vom 27.12.2005 für Fahrzeuge des eigenen (privaten) Gebrauchs die Abgabe einer Zollanmeldung zur aktiven Veredelung nicht erforderlich sei.

Mit Bescheid des Zollamtes Feldkirch Wolfurt vom 25.2.2013, Zahl; GZBVE wurde die EUST neu mit € 5.001,28 festgesetzt, weil die bescheiderlassende Behörde nunmehr erstmalig eine Zollabgabe in Höhe von 10% vorgeschrieben hat und die Zollabgabe in die Bemessungsgrundlage für die Bemessung der EUST einbezogen wurde. Hintergrund dieser Entscheidung war der Umstand, dass die Abgabenbehörde nunmehr bei dem ggstl. Fahrzeug nicht mehr von einem historisch wertvollen Fahrzeug iSd der Tarifposition 9705 (Zollsatz: 0%), sondern von einem PKW iSd Tarifposition 8703 ausgegangen ist (Zollsatz: 10%). Deswegen wurde auch die Einfuhr mit einem Umsatzsteuersatz von 20% belastet.

Gegen diese Entscheidung wurde mit Schreiben vom 29.3.2013 Beschwerde eingebracht und bestritten, dass Abgaben entstanden seien (Zoll, EUST und Abgabenerhöhung). Mit Erkenntnis vom 15.5.2017, RV/5200051/2013, hat das Bundesfinanzgericht die Unzuständigkeit festgestellt und das Verfahren hinsichtlich Zoll und Abgabenerhöhung eingestellt. Begründend führte das BFG aus, dass gemäß § 265 Abs 1 BAO die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen hat: *"Im Erkenntnis vom 29.1.2015, Ro 2015/15/0001 habe der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass (unter Hinweis auf § 291 Abs 1 BAO) der Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichtes die von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Bescheidbeschwerde unterliegt. Zuständig zu einer Entscheidung (in der Sache) sei das Bundesfinanzgericht freilich nur dann, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerdevorentscheidung entschieden habe und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde. Das als "Beschwerde" bezeichnete Vorbringen vom 29.3.2013 erfülle die Voraussetzungen als Vorlageantrag nur hinsichtlich der EUST, die aber nicht Gegenstand dieses Verfahrens sei. Nach der Rsp des VwGH ist die erstmalige Vorschreibung einer Abgabe im Rechtsbehelfsverfahren nicht zulässig (vgl. zB VwGH 23.11.2005, 2005/16/0122,0192; VwGH 29.3.2006, 2001/14/0091), so dass nach Ansicht des BFG der Bescheid vom 25.2.2013, Zahl: GZBVE zwar die Bezeichnung "Berufungsvorentscheidung" trägt, hinsichtlich der Zollabgabe und der Abgabenerhöhung aber als erstmalige Mitteilung des Abgabebetrag, dh erstinstanzlicher Abgabenbescheid zu werten ist. Daraus folgt, dass die dagegen eingebrachte Beschwerde vom 29.3.2013 gegen die Zollabgabe und der Abgabenbehörde durch die Zollbehörde bislang noch nicht entschieden worden ist und keine Beschwerdevorentscheidung erlassen wurde. Aus diesem Grunde ist das BFG unzuständig."*

In dem Verfahren vor der Abgabenbehörde hinsichtlich Zoll- und Abgabenerhöhung hat der Bf. mit Schreiben vom 26.7.2017 eine Stellungnahme übermittelt, wonach er erneut darauf hinwies, dass die deutschen Behörden Schweizer Kunden ermöglichen, für Kraftfahrzeuge des eigenen Gebrauchs (private Verwendung) Restaurierungen in Deutschland ohne Abgabe einer Zollanmeldung zur aktiven Veredelung durchzuführen. Entgegen der Ansicht der Zollbehörden handle es sich um einen PKW italienischer

Herkunft, sodass die Zollbelastung von 10% zu Unrecht erfolgt sei. Der PKW habe 1978 DM 29.000,00 gekostet, befinde sich aber nicht im Originalzustand, die Farbe und die Innenausstattung entspreche nicht der Originalausführung. Da der Bf. die Karosserie ohne Ledersitze in das Zollgebiet verbracht habe, sei deren Wert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen. Zu diesem Zweck habe er von einem Sachverständigen ein Gutachten über den Zeitwert erstellen lassen. Dieser habe den Marktwert zum Einbringungszeitpunkt mit EUR 7.000,00 festgestellt. Mit Beschwerde vom 17.8.2017, Zl. GZBVEneu, hat das Zollamt Feldkirch Wolfurt der Beschwerde gegen den als Berufungsvorentscheidung bezeichneten Bescheid vom 25.2.2013, unter Darstellung der Sach- und Rechtslage, auf die sich die Entscheidung stützt, teilweise stattgegeben und Zoll mit € 700,00 und die Abgabenerhöhung mit € 6,62 festgesetzt. Danach sei die Verbringung einer zur Ausbesserung im Zollgebiet der Gemeinschaft bestimmten Nichtgemeinschaftsware nur im Rahmen eines formell anzumeldenden bzw. zu bewilligenden Zollverfahrens möglich. Dies erfordere die Gestellung der anzumeldenden Waren nach Artikel 40 ZK. Die Abgabe einer Zollanmeldung durch andere Formen der Willensäußerung im Sinne der Artikel 230 ff. ZK-DVO sei hier nicht vorgesehen. Hinsichtlich der Beschwerde gegen die EUST wurde auf das beim BFG anhängige Verfahren verwiesen.

Mit 27.10.2017, RV/1200032/2017 folgte das BFG dieser Ansicht, stufte das Fahrzeug als einen Gegenstand der TPos 8703 ein, setzte den Zollwert auf € 700 herab und gab hinsichtlich der Abgabenerhöhung statt.

Hinsichtlich der Beschwerde ist nun ausschließlich die Höhe der EUST Gegenstand des Verfahrens.

Das BFG hat erwogen:

Der Bf. hat das verfahrensgegenständliche Fahrzeug, das sich laut Sachverständigengutachten vom 21.3.2013 in einem als "mässig" beschriebenen Zustand, ohne Originalsitze, -innenausstattung und -wagenfarbe, sowie im Original fehlendem Holzlenkrad, Original-Chromzierleisten, -Kühlergrill und Originalfelgendeckel befand, Mitte Mai 2012 auf einem Anhänger verladen über die Zollstelle Lustenau in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht mit der Absicht, es in Deutschland zu restaurieren. Zu diesem Zweck hatte er bereits vorher eine Spedition mit dem Verbringen von Ledersitzen nach Deutschland beauftragt. Die Einbringung (und Ausbringung) des Fahrzeuges erfolgte auf einem Anhänger, ohne Gestellung und Abgabe einer Zollanmeldung zur aktiven Veredelung.

Rechtslage:

Nach Art. 151 Abs. 51 Z 8 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) sind die mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei den unabhängigen Verwaltungsbehörden anhängigen Verfahren von Verwaltungsgerichten unter Anwendung der am 1. Jänner 2014 in Kraft tretenden Bestimmungen weiterzuführen.

Gemäß § 323 Abs. 37 Bundesabgabenordnung (BAO) treten die dort genannten Bestimmungen der Bundesabgabenordnung, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 14/2013, mit 1. Jänner 2014 in Kraft und sind, soweit sie Beschwerden betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden.

Die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen (§ 323 Abs. 38 BAO).

Die anzuwendenden Bestimmungen richten sich auf Grund des Steuerschuldetstehungszeitpunktes Mitte Mai 2012 nach den bis zum 30. April 2016 geltenden Bestimmungen des Zollkodex (ZK), Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 und der Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO, Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993). Wie das Zollamt Feldkirch Wolfurt in der Beschwerdeverentscheidung vom 17.8.2017 bereits ausgeführt hat, können drittländische Beförderungsmittel ohne Gestellung und ohne ausdrückliche Abgabe einer Zollanmeldung zum eigenen Gebrauch gemäß Artikel 558 Abs. 1 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) unter vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung überführt werden wenn

- a) das betreffende drittländische Beförderungsmittel außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer ebenso außerhalb des Zollgebiets ansässigen Person amtlich zugelassen und
- b) das betreffende Beförderungsmittel -unbeschadet der Bestimmungen der Artikel 559 bis 561 ZK-DVO - von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person im Zollgebiet verwendet wird.

Bei Zutreffen dieser Voraussetzungen kann das Beförderungsmittel gemäß Artikel 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO durch andere Formen der Willensäußerungen im Sinne des Artikel 233 ZK-DVO zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung angemeldet werden.

Das Beförderungsmittel gilt diesfalls gemäß Artikel 234 Abs. 1 ZK-DVO als gestellt im Sinne des Artikel 63 Zollkodex (ZK), die Zollanmeldung als angenommen und das Fahrzeug als zum Verfahren überlassen, sobald die Willensäußerung erfolgt ist. Ergibt sich bei einer Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Artikel 233 ZK-DVO erfolgt ist, ohne dass das verbrachte Beförderungsmittel die Voraussetzungen des Artikel 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO erfüllt, so gilt dieses Beförderungsmittel gemäß Artikel 234 Abs. 2 ZK-DVO als vorschriftswidrig verbracht. Die in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführte Waren müssen gemäß Artikel 553 Abs. 4 ZK-DVO grundsätzlich im gleichen Zustand bleiben.

Nach § 10. (1) UStG idF BGBl I 2012/22 beträgt die Steuer grundsätzlich 20%, nur die Einfuhr von Gegenständen der Anlage Z 44 bis 46 unterliegt einem ermäßigten

Steuersatz von 10%. darunter fallen auch historische Fahrzeuge der Tarifposition 9705 (vgl. *Summersberger*, Der "Oldtimer" im Zoll- und Steuerrecht, taxlex 2013, 176).

Reparaturen und Wartungen iSd Art 553 Abs. 4 ZK-DVO einschließlich Instandsetzungen und Einstellarbeiten sowie Maßnahmen zum Erhalt der Waren und solche, die die Einhaltung der für sie hinsichtlich ihrer Verwendung geltenden technischen Vorschriften sicherstellen, sind grundsätzlich zulässig. Reparatur- und Wartungsarbeiten sind dann nicht als Verwendung entgegen den geltenden Bestimmungen anzusehen, wenn durch die Reparatur oder Wartung die weitere bestimmungsgemäße Benutzung des Beförderungsmittels ermöglicht wird. Daher bedarf es in diesen Fällen vor Durchführung der Arbeiten nicht der Überführung des Fahrzeugs in die aktive Veredelung. Anders verhält es sich jedoch, wenn - wie im gegenständlichen Fall - das Fahrzeug bereits mit der Absicht eingebracht wird, umfassende und nicht bloß der Instandsetzung oder Wartung dienende Arbeiten durchführen zu lassen. Der Bf. hat, wie der Rechnung vom 21.8.2012 der Fa. X, (laut Homepage "www.x.de" spezialisiert auf den Einbau von Verdecken und Innenausstattungen für Cabrios, Sportwagen und Geländewagen sowie weiteren technischen Textilien) zu entnehmen ist, eine umfangreiche Ausgestaltung des Fahrzeuginnenraums durchführen lassen. Die Vordersitze und die Rücksitzbank wurden mit Echtleder neu bezogen, die Kopfstützen, Seitenteile, Mittelkonsole, Schaltsack wurden erneuert, ein neues Verdeck aufgezogen, die Teppiche erneuert und weitere Arbeiten durchgeführt. Dass es sich dabei um eine umfangreiche werterhöhende Restaurierung des Fahrzeuges gehandelt hat, steht für das Bundesfinanzgericht außer Zweifel. Keinesfalls lassen sich diese Arbeiten unter die Bestimmung des Artikel 553 Abs. 4 ZK-DVO subsumieren (*Summersberger*, taxlex 2013, 176 (181)). Im Übrigen sind die vom Bf. an dem Fahrzeug vorgenommenen Arbeiten auch nicht mit den Ausführungen der OFD Karlsruhe in Einklang zu bringen. Der Bf. hat, und dies geht aus dem Gutachten des Sachverständigen hervor, ein Fahrzeug in "mässigem" Zustand eingeführt und in Deutschland (durch Einbau von Ledersitzen, Erneuerung der Seitenverkleidungen, Tür und Fußpaneelen, Erneuerung des Verdecks, der Teppiche, Neuverkleidung unter der Lenksäule mit Leder) veredeln lassen. Selbst nach Ansicht der OFD Karlsruhe können Beförderungsmittel aus der Schweiz nach Deutschland lediglich zur Reparatur, Instandsetzung oder Instandhaltung ohne formelle aktive Veredelung überführt werden und darf dies nicht der alleinige Zweck der Einfuhr des Fahrzeuges sein. Bei den durchgeführten Arbeiten handelte es sich aber zweifelsfrei nicht um Reparatur- bzw. Instandhaltungs- sondern um Ausbesserungs- bzw. Veredelungsmaßnahmen. Weiters wird von der OFD Karlsruhe mit Verfügung vom 1.7.2007 ergänzend ausgeführt, dass diese Fahrzeuge nach der Reparatur wieder auf eigener Achse das Zollgebiet verlassen müssen, was verfahrensgegenständlich nicht der Fall war. Tuning- bzw. Veredelungsmaßnahmen wurden ebenfalls als nicht unter Artikel 553 Abs. 4 ZK-DVO fallend, ausgenommen. Die Verbringung einer zur Ausbesserung im Zollgebiet der Gemeinschaft bestimmten Nichtgemeinschaftsware in dieses Zollgebiet ist nur im Rahmen eines formell anzumeldenden und zu beantragenden (elektronische bzw. schriftliche Zollanmeldung) bzw. zu bewilligenden Zollverfahrens

(Versandverfahren, aktive Veredelung) möglich. Dies erfordert die Gestellung der anzumeldenden Waren nach Artikel 40 ZK. Die Abgabe einer Zollanmeldung durch andere Formen der Willensäußerung im Sinne der Artikel 230 bis 233 ZK-DVO ist diesfalls nicht vorgesehen. Der Bf hat das verfahrensgegenständliche Fahrzeug Mitte Mai 2012 über die Zollstelle Lustenau formlos in das Zollgebiet der Gemeinschaft und daher vorschriftswidrig nach Artikel 234 Abs. 2 ZK verbracht. Dadurch ist für das Fahrzeug nach Artikel 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK kraft Gesetzes die Einfuhrabgabenschuld (laut Sachverständigengutachten vom 21.3.2013 ist von einem Zollwert iHv. € 7.000,00 auszugehen) entstanden. Dass das Fahrzeug nicht in die Tarifposition 9705 (Oldtimer) einzureihen ist, ergibt sich aus dem Sachverständigengutachten vom 21.3.2013, weil einerseits das Fahrzeug nicht im Originalzustand war und überdies nur ein geringer Wert angenommen wurde. Die Abgabenschuld entsteht dabei gemäß Artikel 202 Abs. 2 ZK im Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird. Steuerschuldner ist gemäß § 26 Abs 1 UStG iVm Artikel 202 Abs. 3 1. Anstrich ZK u.a. die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht hat. Aufgrund des Umstandes, dass das Fahrzeug nicht in die TPos 9705 einzureihen war, wurde ein Steuersatz von 20% zu Recht angenommen.

Zulässigkeit 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. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Die mit dem vorliegenden Erkenntnis zu lösenden Rechtsfragen ergeben sich aus dem Wortlaut der anzuwendenden einschlägigen Bestimmungen. Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Salzburg-Aigen, am 30. Oktober 2017