

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache A., AdrA, vertreten durch Rechtsanwalt RA, über die Beschwerde vom 11.01.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt C. vom 09.12.2015, Zahl, betreffend Eingangsabgaben nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 7.9.2018 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 9.12.2015, Zahl, wurde dem Beschwerdeführer (Bf), für das in diesem Bescheid näher beschriebene, in der Schweiz auf die CH AG, Adresse, behördlich zugelassene Kraftfahrzeug eine Einfuhrzollschuld nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm. § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) vorgeschrieben.

Nach Ansicht des Zollamtes C. habe er den von ihm im Verfahren der vorübergehenden Verwendung zulässiger Weise eingebrachten PKW einer Person, welche die Voraussetzungen zur Verwendung des Fahrzeuges nicht erfüllt, überlassen. Dadurch habe er eine der Pflichten aus diesem Verfahren verletzt, wodurch es zur Zollschuldentstehung nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK gekommen sei.

Gegen diese Entscheidung legte der Bf. mit Schreiben vom 8.1.2016 form- und fristgerecht Beschwerde ein und begründete diese im Wesentlichen wie folgt:

Im Abgabenbescheid sei die konkrete Pflichtverletzung nicht ausgeführt. Der Bf. habe am 6.11.2015 erklärt, dass er mit dem Fahrzeug ca. Mitte Oktober 2015 von der Schweiz aus zu seinen Eltern nach Deutschland gefahren sei und es dort abgestellt habe. Am 6.11.2015 habe er seinen Freund ersucht, den PKW zu ihm in die Schweiz

zu bringen. Damit habe sein Freund nach seiner Weisung als Geschäftsführer der Zulassungsbesitzerin im Sinne des Art. 560 Abs. 1 ZK-DVO gehandelt. Der Wohnsitz seines Freundes sei daher unbeachtlich. Der PKW sei weder in die Gemeinschaft eingeführt noch als in den Wirtschaftskreislauf der EU eingegangen anzusehen. Eine allfällige Pflichtverletzung wäre auf jeden Fall gem. Art. 859 ZK-DVO als geheilt anzusehen.

Das Zollamt wies die Beschwerde mit Berufungsvorentscheidung (richtig: Beschwerde vorentscheidung) am 19.1.2016, Zahl*, ab. Die Behörde bekräftigte darin erneut den Vorwurf, dass die Weitergabe des Fahrzeugs durch den Bf. entgegen den zollrechtlichen Pflichten erfolgte, die sich aus der Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung ergeben. Dadurch sei die Zollschuld gemäß Art 204 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs 1 ZollR-DG entstanden.

Der Bf. habe das Fahrzeug am 16.10.2015 im Rahmen der vorübergehenden Verwendung zulässiger Weise eingebracht und sei ohne das Fahrzeug zurück in die Schweiz. Von dort aus habe er seinen in Deutschland wohnhaften Freund B. angerufen und gebeten, den PKW zu ihm in die Schweiz zu bringen. Der Bf. sei im Zeitpunkt der Verwendung des Fahrzeugs durch seinen Freund nicht im Zollgebiet der Gemeinschaft aufhältig gewesen. Die Regelung für Firmenfahrzeuge (Art. 561 Abs. 2 ZK-DVO) komme nicht zur Anwendung, da B. nicht bei der Zulassungsinhaberin beschäftigt sei. Die Heilungsmöglichkeiten des Art 859 ZK-DVO seien nicht anwendbar, weil der Zollschuldner seiner aus Art 860 ZK-DVO resultierenden Darlegungs- und Beweispflicht nicht nachgekommen sei.

Mit Schriftsatz vom 18.2.2016 beantragte der Bf. die Vorlage an das Bundesfinanzgericht und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Schriftsatz vom 29.1.2018 beantragte er die Einvernahme von Frau D., welche sich am 6.11.2015 wegen eines geschäftlichen Termins in Tirol aufgehalten habe. Frau D. sei eine für die CH AG vertretungs- und handlungsbefugte bzw. natürliche Person, die sich im Zollgebiet befunden habe, sodaß die Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 560 Abs. 1 ZK-DVO jedenfalls erfüllt seien.

B. habe am 6.11.2015 nach der Weisung der Zulassungsinhaberin, der CH AG, die sich in der Person der D. zu diesem Zeitpunkt im Zollgebiet befunden habe, somit völlig rechtmäßig die vollständige Befreiung von Einfuhrabgaben von Beförderungsmitteln, und zwar einmalig zum Zwecke der Ausfuhr des gegenständlichen PKWs aus dem Zollgebiet, in Anspruch genommen.

Das Zollamt brachte hierzu ergänzend vor, dass der Bf. das Fahrzeug durch bloßes Passieren des österreichischen Grenzüberganges in die Gemeinschaft verbracht habe. Daß er dabei als Vertreter der CH AG gehandelt habe, habe er nicht offengelegt, weshalb (unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) von einem Eigengeschäft auszugehen sei. Bewilligungs- und Verfahrensinhaber sei daher der Bf. Da er sich im Zuge der Weitergabe des Fahrzeugs nicht selbst im Zollgebiet aufgehalten habe, sei dies unzulässig gewesen.

In seiner replizierenden Stellungnahme vom 1.6.2018 brachte der Bf. vor, dass es sich bei der CH AG um eine juristische Person handle, die ohnehin nur durch natürliche Personen handeln könne. Sie sei Zulassungsinhaberin und somit auch Bewilligungs und Verfahrensinhaberin des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung.

Es lag kein Eigengeschäft des Bf. vor als er die Grenze mit dem Fahrzeug passiert habe. Offenkundig sei, dass das Fahrzeug im Eigentum der CH AG stehe. Der Bf. sei eine handlungs- und vertretungsbefugte Person dieser AG und habe nicht im eigenen Namen sondern als Organ gehandelt. Es habe daher auch keiner ausdrücklichen Erklärung bedurft, dass er in Vertretung der CH AG eingereist sei.

Weiters verwies der Bf. auf eine Entscheidung des UFS vom 9.9.2013, ZRV/0072-Z3K/13, wonach es genüge, dass sich die Zulassungsinhaberin als juristische Person im Zeitpunkt der Weitergabe des Fahrzeugs im Drittland befindet, wenn sich der Geschäftsführer dieser juristischen Person im Zollgebiet aufhalte. Frau D. als vertretungs- und handlungsbefugte Person der AG habe sich zu diesem Zeitpunkt im Zollgebiet aufgehalten, sodaß die Regelung des Art. 560 Abs. 1 ZK-DVO in Anspruch genommen werden könne.

Das Zollamt gab daraufhin mit Schreiben vom 15.6.2018 ergänzend an, der Zweck der Reise am 6.11.2015 sei ein Besuch bei den Eltern des Bf. gewesen. Allein schon deshalb sei die Einreise nicht in Vertretung der CH AG erfolgt. Zudem sei das Fahrzeug, ein roter Ferrari ohne Beschriftung, nicht als Firmenfahrzeug erkennbar. Die Bewilligung zur vorübergehenden Verwendung sei dem Bf. als Verwender erteilt worden. Der Bf. sei Inhaber des Zollverfahrens nach Art. 4 Nr. 21 ZK.

Im Übrigen genüge es nicht, dass sich eine Vertreterin des Zulassungsinhabers im Zollgebiet aufhalte. Diese müsse dann auch die Weisung zur Benutzung des Fahrzeugs erteilen. Diese Weisung sei aber durch den Bf. erfolgt, der sich in der Schweiz aufgehalten habe.

In der mündlichen Verhandlung wiederholte der Bf. sein bisheriges Vorbringen. Insbesondere wies er darauf hin, dass sich mit Frau D. ein Organ der CH AG am 6.11.2015 im Zollgebiet aufgehalten habe, wodurch die Benutzung des Fahrzeugs durch B. zulässiger Weise erfolgt sei. Der Bf. habe den Ferrari im Namen der CH AG in das Zollgebiet gebracht. Es sei daher völlig ausreichend, wenn sich ein Organ der CH, Frau D., ebenfalls im Zollgebiet aufgehalten habe.

Sachverhalt:

Der Bf. hat seinen gewöhnlichen Wohnsitz in der Schweiz. Er ist Geschäftsführer der CH AG, Adresse; das verfahrensgegenständliche Fahrzeug, ein Ferrari 458, ist auf diese Firma zugelassen. Mitte Oktober 2015 reiste er mit diesem Fahrzeug in das Zollgebiet der Union ein, um seine in Deutschland wohnhaften Eltern zu besuchen und stellte das Fahrzeug dort ab. Wegen des nahenden Winters sollte das Fahrzeug abgemeldet und bei einem Ferrarihändler in Zug garagiert werden.

Von der Schweiz aus rief er seinen in Deutschland wohnhaften Freund B. an und ersuchte ihn, den Ferrari zu ihm in die Schweiz zu bringen.

Am 6.11.2015 fuhr B. im Auftrag des Bf., der sich nicht im Zollgebiet aufhielt, mit dem Fahrzeug von Deutschland Richtung Schweiz, wo er bei der Ausreise beim Zollamt C., Zollstelle Mäder, kontrolliert wurde.

Frau D. befand sich am 6.11.2015 bei einem geschäftlichen Termin in Tirol und erfuhr erst durch einen Anruf des Bf., dass der Ferrari beim Zollamt C. beschlagnahmt worden war.

Rechtliche Erwägungen:

Die anzuwendenden Bestimmungen richten sich auf Grund des Zollsschuldentstehungszeitpunktes November 2015 nach den bis zum 30. April 2016 geltenden Bestimmungen der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex - ZK) und der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO) in der Fassung vor der Novelle durch die Durchführungsverordnung (EU) 2015/234 der Kommission vom 13. Februar 2015.

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 ZK-DVO.

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 560 (1) Im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässige natürliche Personen können die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben von Beförderungsmitteln zum eigenen Gebrauch in Anspruch nehmen, sofern diese gelegentlich nach den Weisungen des Zulassungsinhabers, der sich im Zeitpunkt der Verwendung ebenfalls im Zollgebiet der Gemeinschaft befindet, erfolgt."

Gemäß § 5 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 maßgebenden Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen.

Wenn der Nachweis nach den Umständen nicht zumutbar ist, genügt die Glaubhaftmachung.

Im Beschwerdefall ist unstrittig von einem Beförderungsmittel zum eigenen Gebrauch im Sinne des Art. 555 Abs. 1 Buchst. b) ZK-DVO auszugehen.

Die Einfuhrabgabenfreiheit nach Art. 141 ZK in Verbindung mit Art. 558 Abs. 1 Buchst. b) ZK-DVO setzt voraus, dass das Beförderungsmittel auf den Namen einer außerhalb der Union ansässigen Person amtlich zugelassen ist und von einer außerhalb des Zollgebiets der Union ansässigen Person verwendet wird.

Die Bewilligung der vorübergehenden Verwendung von Beförderungsmitteln und deren Überführung in das Verfahren erfolgt, wenn nicht Ausnahmen bestimmt sind, grundsätzlich formlos mit als Zollanmeldung durch einfaches Passieren einer Zollstelle geltenden Willensäußerung im Sinne des Art. 232 Abs. 1 und Artikel 233 ZK-DVO.

Die Gestellung, die Bewilligung, die Annahme der Zollanmeldung und die Überlassung werden im gleichen Zeitpunkt fingiert, mag dies dem Bf. zu diesem Zeitpunkt auch nicht bewusst gewesen sein.

Die Verwendung eines drittländischen Fahrzeugs durch eine in der Gemeinschaft ansässige Person ist unter der Voraussetzung des Art. 560 Abs. 1 ZK-DVO zulässig und zwar dann, wenn

- 1) der Zulassungsinhaber sich im Zollgebiet aufhält und
- 2) die (gelegentliche) Verwendung durch die in der Gemeinschaft ansässigen Person zum eigenen Gebrauch nach Weisungen dieses Zulassungsinhabers erfolgt.

Zulassungsinhaber war unbestritten die CH AG. Vertretungsberechtigte Organe dieser juristischen Person sind zweifellos der Bf. und auch Frau D..

Während sich der Bf. am 6.11.2015 unbestritten nicht in der Gemeinschaft aufgehalten hat, war Frau D. an diesem Tag geschäftlich in Tirol.

Trotzdem berechtigt allein die Anwesenheit eines Vertreters der Zulassungsinhaberin den Bf. nicht zur Weitergabe des Fahrzeugs und Verwendung durch B..

Wie bereits das Zollamt in der Stellungnahme vom 15.6.2018 ausführlich dargelegt hat, erfolgte die Einreise des Bf. Mitte Oktober 2015 aus privaten Gründen, zum Besuch seiner Eltern.

Der Ferrari war als Firmenfahrzeug äußerlich nicht erkennbar, somit kann der Argumentation des Bf., es sei bei der Einreise offenkundig gewesen, dass er die Anmeldung als Organ der CH AG und daher für diese abgegeben habe, nicht gefolgt werden.

Der Ferrari wurde konkludent in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführt. Vom Bf. wurden im Zuge der Einreise in das Zollgebiet auch alle Voraussetzungen des Art. 558 Abs. 1 Buchst. b) ZK-DVO erfüllt.

Die Zollanmeldung wurde im eigenen Namen abgegeben, da bei konkludenten Anmeldungen nach Art. 233 ZK-DVO mangels ausreichender Offenlegung ein reines Eigengeschäft des direkten wie indirekten Vertreters vorliegt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in der Entscheidung vom 30.6.2016, Ro 2016/16/0010, ausgeführt hat, können *Verfahrenshandlungen im Zollrecht als Willens- oder Wissenserklärungen abgegeben werden. Art. 5 Abs. 4 erster Unterabs. ZK verlangt die Offenlegung des Vertreterhandelns (Offenkundigkeitsprinzip). Offensichtliches muss allerdings nicht weiter offengelegt werden. Eine Vertretung eines Unternehmers durch seinen Dienstnehmer (zB LKW-Fahrer), die zweifelsfrei erkennbar ist, bedarf keiner ausdrücklichen Erklärung iSd Art. 5 Abs. 4 ZK (Hinweis Witte, Zollkodex⁶, Rz 24e und 24f zu Art. 5). Auch die indirekte Vertretung im Sinne des Zollkodex ist - anders als nach Zivilrecht - keine verdeckte Stellvertretung (Hinweis Witte, aaO, Rz 22 zu Art. 5). Bei konkludenten Anmeldungen nach Art. 233 ZK-DVO liegt mangels ausreichender Offenlegung ein reines Eigengeschäft des direkten wie indirekten Vertreters vor (Hinweis Witte, aaO, Rz 53 zu Art. 5 ZK).*

Abgesehen von den in Art. 560 ZK-DVO genannten Ausnahmen, darf ein nach Art. 558 ZK-DVO in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung unter vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben übergeführtes Fahrzeug weder verliehen, vermietet, verpfändet oder abgegeben noch einer in der Union ansässigen Person zur Verfügung gestellt werden. Die Verwendung des Fahrzeuges unter vollständiger Befreiung von

den Einfuhrabgaben im Zollgebiet der Union war daher nur durch den in der Schweiz ansässigen Bf. oder einer anderen, ebenfalls im Drittland ansässigen Person zulässig.

Durch die Überlassung des Fahrzeuges an seinen in Deutschland wohnhaften Freund für die Rückfahrt in die Schweiz hat der Bf. seine, sich aus dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ergebenden Pflichten, nämlich das Fahrzeug nicht zu verleihen bzw. nicht einer im Zollgebiet ansässigen Person zur Verfügung zu stellen, verletzt. Die Zollsschuld ist nach Art. 204 Abs. 1 Buchst. a ZK entstanden.

Die in Art. 560 Abs. 1 ZK-DVO normierte Ausnahme, wonach im Zollgebiet der Union ansässige Personen die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben von Beförderungsmitteln zum eigenen Gebrauch in Anspruch nehmen können, sofern diese gelegentlich nach den Weisungen des Zulassungsinhabers erfolgt, der sich im Zeitpunkt der Verwendung ebenfalls im Zollgebiet der Union befindet, ist auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar.

B. ist zweifelsfrei im Zollgebiet ansässig. Da es sich um eine einmalige Fahrt handelte (weitere sind nicht aktenkundig), erfolgte diese gelegentlich im Sinne des Art. 555 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO zum eigenen Gebrauch.

Weiteres Kriterium der zulässigen Verwendung nach der Ausnahmeregelung des Art. 560 Abs. 1 ZK-DVO ist, dass sich der Zulassungsinhaber, der die Weisung zur Verwendung des Fahrzeugs erteilt, ebenfalls im Zollgebiet befindet.

Zulassungsinhaber ist die in der Schweiz ansässige CH AG, eine juristische Person, die durch ihre Organe handelt.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes genügt es nicht, dass sich Frau D., ebenfalls Organ der CH AG, im Zollgebiet aufgehalten hat, während B. den PKW verwendet hat. Aus dem eindeutigen Wortlaut des Art. 560 Abs. 1 ZK-DVO muss die Weisung durch den sich im Zeitpunkt der Verwendung im Zollgebiet ebenfalls aufhaltigen Weisungsgeber (also dem Bf.) erfolgen, was hier - unbestritten - nicht der Fall war.

Gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchst. a) entsteht eine Einfuhrzollsschuld, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehenden Verwendung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben.

Der Bf. ist gemäß Art. 204 Abs. 3 ZK Zollschuldner geworden, weil er als Inhaber der Bewilligung des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung (Art. 138 ZK) die Pflicht zu erfüllen hatte, das Fahrzeug selbst zu vorübergehenden Fahrten zu verwenden bzw. es nur berechtigten Personen weiterzugeben.

Die vorliegende Pflichtverletzung durch den Bf. ist auch nicht nach Art. 204 Abs. 1 ZK in Verbindung mit Art. 859 ZK-DVO unbeachtlich, da die Verwendung des Fahrzeuges durch den in Deutschland ansässigen B. nicht gemäß Art. 859 Nr. 4 ZK-DVO hätte bewilligt werden können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Die mit dem vorliegenden Erkenntnis zu lösenden Rechtsfragen, sind durch die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt bzw. ergeben sich aus dem Wortlaut der anzuwendenden einschlägigen Bestimmungen.

Salzburg-Aigen, am 10. September 2018