



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf. gegen den Bescheid des Hauptzollamtes Klagenfurt vom 9. Oktober 2001, GZ. 400/90.347/4/2001, betreffend Zollschuld, entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen

### **Rechtsbehelfsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

#### **I.**

Mit Bescheid vom 4. Juli 2001, Zl. 400/90347/03/2001, setzte das Hauptzollamt Klagenfurt für den Bf. gemäß Art. 202 des Zollkodex (ZK) iVm Art. 234 Abs. 2 Zollkodex – Durchführungsverordnung ( ZK – DVO ) Eingangsabgaben in Höhe von 21.529,- ATS ( = 1.564,57 €, nämlich 17.589,- ATS an Zoll u. 3.940,- ATS an Einfuhrumsatzsteuer ) sowie gemäß § 108 Abs. 1 Zoll-

rechtsdurchführungsgesetz ( ZollR – DG ) eine Abgabenerhöhung im Ausmaß von 106,- ATS ( = 7,70 € ) fest.

Der Bf. erhob gegen diesen Bescheid mit Schreiben vom 25. Juli 2001, beim Hauptzollamt Klagenfurt eingelangt am 27. Juli 2001, fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung.

Diese Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Klagenfurt vom 9. Oktober 2001, Zl. 400/90347/4/2001, als unbegründet abgewiesen.

Daraufhin beantragte der Bf. mit Beschwerde vom 26. Oktober 2001, im Hauptzollamt Klagenfurt eingelangt am 29. Oktober 2001, gemäß Art. 243 ZK iVm § 85 c ZollR – DG die Vorlage des Rechtsmittels an die örtlich und sachlich zuständige Berufungsbehörde. Diese ist ab 1. Jänner 2003 der unabhängige Finanzsenat gemäß §§ 1 u. 2 des Bundesgesetzes über den unabhängigen Finanzsenat ( UFSG, BGBl. I Nr. 97/2002, Art. I ) und § 85 c ZollR – DG und innerhalb dessen gemäß § 11 UFSG die Außenstelle Wien.

## II.

### *Über die Beschwerde wurde erwogen:*

Gemeinschaftswaren, die aus dem Zollgebiet der Europäischen Union ausgeführt werden, werden gemäß Art. 4 Z. 8 ZK zur Nichtgemeinschaftswaren und sind grundsätzlich bei einer Wiedereinbringung ins Zollgebiet einfuhrabgabenpflichtig. Sie sind gemäß den Art. 37 ff. ZK bei einer Zollstelle zu stellen und einer zollrechtlichen Bestimmung zuzuführen.

Gemeinschaftswaren, die aus dem Zollgebiet ausgeführt worden sind und innerhalb von drei Jahren wieder eingeführt und in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, werden gemäß Art. 185 ZK auf Antrag des Beteiligten von den Einfuhrabgaben befreit ( Rückwaren ). Gemäß Art. 186 ZK wird die Befreiung von den Einfuhrabgaben als Rückware nur gewährt, wenn sich die Waren bei der Wiedereinfuhr im **gleichen Zustand** befinden wie bei der Ausfuhr. Für Beförderungsmittel, die als Rückwaren abgabenfrei sind, sehen die Bestimmungen der Art. 230 Buchstabe c und 233 Abs. 1 Buchstabe a, 2. Anstrich ZK – DVO eine vereinfachte Vorgangsweise vor: das Passieren einer Zollstelle ohne spontan eine mündliche oder schriftliche Zollanmeldung abzugeben, gilt ( fiktiv ) als Abgabe einer Anmeldung durch die Partei und erfolgte Annahme durch das Zollorgan und die Ware ist damit wieder als Gemeinschaftsware im freien Verkehr. In der Praxis kommt dieser Vorgang der sogenannten konkludenten Anmeldung durch Willensäußerung z.B. zur Anwendung, wenn man mit dem Auto aus einem Drittstaat in das Gebiet der EU zurückkehrt und sich an der Grenze "durchwinken" lässt ( vgl. Näheres S.4 ). Auch bei der Ausreise mitgeführte Reiseutensilien, z.B. auch die am Kör-

per getragene Kleidung wird durch diesen gesetzlich geregelten Vorgang zunächst zur Drittlandware und bei der Rückbringung formlos wieder zur Gemeinschaftsware.

Werden aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgebrachte Waren in einem Drittstaat in irgendeiner Weise verändert, sei es, dass sie schon in der Absicht der Vornahme einer solchen Manipulation ausgebracht werden oder aber dass eine solche erst außerhalb des Zollgebiets spontan notwendig wird, kommt ihnen die Rückwareneigenschaft nicht mehr zu ( Art. 185 Abs.2 Buchstabe a ZK ), sondern es ist auf sie das Verfahren der passiven Veredelung ( Art. 145 ff ZK ) anzuwenden, mit dem diesen Waren ebenfalls eine Vorzugsbehandlung zukommt: es werden anlässlich der Wiedereinbringung die Einfuhrabgaben nicht auf Grundlage des Wertes der gesamten Ware erhoben, Bemessungsgrundlage ist vielmehr nur die im Drittstaat erfolgte Wertsteigerung ( Art. 153 ZK iVm Art. 771 ZK – DVO in der Fassung bis 30.Juni 2001, jetzt Art. 591 ZK-DVO ). Voraussetzung für die Anwendung dieses begünstigenden Verfahrens ist aber ein entsprechender Antrag, also die Deklaration der erfolgten Wertsteigerung. Im Normalfall wird das Verfahren der passiven Veredelung schon anlässlich der Ausbringung der Ware zwecks Be- oder Verarbeitung oder Ausbesserung zu beantragen sein, es ist aber auch zulässig, die mündliche oder schriftliche Anmeldung des Verfahrens der passiven Veredelung erst anlässlich der Wiedereinfuhr der Ware abzugeben ( Art. 761 ZK-DVO alte Fassung, ähnlich seither in Art. 497 Abs. 3 Buchstabe d neue Fassung ). Im Fall eines im Drittstaat erfolgten Veredelungsvorganges an einem Fahrzeug wird anlässlich der Wiedereinbringung z.B. die Höhe des Reparatur- bzw. Bearbeitungsentgelts nachzuweisen sein. Die Nachweispflicht liegt gemäß § 5 ZollR-DG beim Begünstigungswerber.

Wird hingegen die erfolgte Veredelung verschwiegen, kann eine Normalverzollung gemäß Art. 201 ZK nicht mehr erfolgen, sondern es kommen die Zollschuldentstehungstatbestände der Art. 202 ff. ZK zur Anwendung. Begünstigende Bestimmungen kommen dabei mangels eines entsprechenden Antrags nicht mehr zur Anwendung.

Bei Beförderungsmitteln, die als Rückware abgabenfrei sind, ist anlässlich ihrer Wiedereinbringung eine konkludente Anmeldung durch Willensäußerung möglich, d.h. sie können durch Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge und ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben, wieder in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden. Bei diesem umgangssprachlich als "durchwinken lassen" bezeichneten Vorgang gilt die Willensäußerung, keine zu verzollende Waren bei sich zu haben, gemäß gesetzlicher Fiktion als Anmeldung und das unbeanstandete Passieren lassen durch das Zollorgan als Annahme der Anmeldung ( Art. 230 Buchstabe c und Art. 233 Abs.1 Buchstabe a 2. Anstrich ZK – DVO ). Ergibt sich hingegen bei einer Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 ZK –

DVO erfolgt ist, ohne dass die verbrachten Waren die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 ZK – DVO erfüllen ( veredelte Waren sind eben keine Rückwaren ), so gelten diese Waren gemäß Art. 234 Abs. 2 ZK – DVO als vorschriftswidrig verbracht und die Zollschuld entsteht gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a bis Abs. 3 ZK im Zeitpunkt der vorschriftswidrigen Verbringung für die Person, welche die Ware vorschriftswidrig verbracht hat. Da nunmehr das Verfahren der passiven Veredelung nicht mehr zur Anwendung kommen kann, liegt wieder der Grundfall vor, dass der *gesamte Fahrzeugwert* und nicht nur die erfolgte Wertsteigerung Bemessungsgrundlage für die Abgabeberechnung ist.

Bezüglich der Einfuhrumsatzsteuer ist auszuführen, dass für sie gemäß § 2 Abs.1 ZollR-DG grundsätzlich dieselben Bestimmungen gelten wie für den zu erhebenden Zoll, sofern in den betreffenden Rechtsvorschriften nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist. Eine solche abweichende Regelung trifft § 5 Abs.2 UStG, wonach die Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer nicht der gesamte Warenwert, sondern nur die durch die Veredelung eingetretene Wertsteigerung ist. Gemäß Abs.4 Z.2 dieser Bestimmung ist diese Wertsteigerung vor Anwendung des Umsatzsteuersatzes ( 20 % ) noch um den auf die Ware entfallenden Zoll zu erhöhen.

Gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist bei einer Zollschuldentstehung u.a. nach Art. 202 ZK für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für diesen Zeitraum an Säumniszinsen angefallen wäre. Deren Höhe bestimmt sich nach § 80 Abs. 2 iVm § 78 Abs. 2 ZollR – DG für die in Betracht kommenden Säumniszeiträume als jeweiliger Bruchteil des um 2 % vermehrten Kreditzinssatzes. Der für den damaligen Zeitpunkt geltende Jahreszinssatz betrug 5,90 %.

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Am 24. Juni 2001 stellte sich der Bf. mit dem auf ihn zugelassenen PKW der Marke Audi A6 mit dem behördlichen Kennzeichen N. beim Zollamt Karawankentunnel zur Eingangsabfertigung. Die Frage des Zollorgans, ob er etwas anzumelden habe, wurde verneint. Im Zuge der Amtshandlung fiel dem Zollorgan auf, dass der Wagen teilweise neu lackiert war. Auf Befragen gab der Bf. nunmehr an, dass der vordere linke Kotflügel und eine Fahrzeugtür vor ca. 7 Tagen in Pozega ( Kroatien ) um 300,- DM lackiert worden waren. In der mit ihm aufgenommenen Tatbeschreibung erklärte er, die Lackierung in Kroatien durchgeführt zu haben, weil sie für ihn billiger als in Deutschland wäre, da der Onkel seines Schwiegersohns dort eine

Lackierungswerkstätte hat. Er habe nicht gewusst, dass er die Lackierung beim Zoll anmelden müsse.

Mit Bescheid vom 4. Juli 2001 wurden die o.a. Eingangsabgaben auf der Grundlage des Fahrzeugwerts ( 25.000,- DM ) zuzüglich der Abgabenerhöhung dem Bf. vorgeschrieben.

Dagegen erhob er unter Festhalten an den bisherigen Argumenten am 27. Juli 2001 Berufung, die mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 85 b ZollR-DG des Hauptzollamtes Klagenfurt vom 9. Oktober 2001 abgewiesen wurde. Dagegen erhob der Bf. am 29. Oktober 2001 Beschwerde gemäß § 85 c ZollR-DG, worin er im Wesentlichen näher ausführte:

Er ist kroatischer Staatsbürger mit Hauptwohnsitz in Deutschland und von Beruf Kfz – Mechaniker. Er wollte sich in Kroatien vom Onkel seines Schwiegersohnes bei einer Teillackierung helfen lassen und habe dafür 300,- DM bezahlt, ihm sei nicht bekannt gewesen, derartiges beim Zoll anmelden zu müssen. Er stellte in Abrede, erklärt zu haben, zum Zweck der Lackierungsarbeit nach Kroatien gereist zu sein, er habe lediglich seine Verwandten in seiner Heimat besucht und sich bei dieser Gelegenheit bei der Lackierung helfen lassen. Weiters wies er auf den für ihn insbesondere durch die Beschlagnahme des Fahrzeugs entstandenen Schaden und die erlegten Sicherstellungsbeträge hin und dass der Abgabebetrag in Höhe von 1.564,57 € unverhältnismäßig hoch sei.

Diesen Ausführungen ist entgegenzuhalten, dass aufgrund der oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen eine Eingangsabgabenschuld durchaus in der vom Hauptzollamt Klagenfurt vorgeschriebenen Höhe entstanden ist bzw. dass nur bei rechtskonformem Verhalten die Bemessungsgrundlage ( auch für den Zoll ) lediglich 300,- DM betragen hätte.

Der Bf. hat anlässlich der Einreise am 24. Juni 2001 eine spontane, also von sich aus gemachte Anmeldung der Lackierung, nicht vorgenommen und die anschließende Frage des Zollorgans nach anzumeldenden Waren ebenfalls verneint, womit der Eindruck erweckt wurde, dass keine abgabenbelastete Ware vorhanden sei. Noch auf dem Amtsplatz wurde das rechtswidrige Verhalten bemerkt, sodass die Zollschuld gemäß den o.a. Gesetzesstellen Art. 202 ZK iVm Art. 234 Abs. 2 ZK – DVO entstanden ist. Da gemäß den obigen Ausführungen für das gesamte Fahrzeug die Rückwareneigenschaft nicht vorlag und das Verfahren der passiven Veredelung nicht ordnungsgemäß in Anspruch genommen war, konnten diese begünstigenden Bestimmungen nicht zur Anwendung kommen und es war die Verzollung auf der Bemessungsgrundlage des gesamten Fahrzeugwertes vorzunehmen.

Art. 212 a ZK bestimmt für den Fall, dass das Zollrecht Zollfreiheit oder eine vollständige oder teilweise Befreiung von den Einfuhrabgaben u.a. nach dem Art. 145 ZK vorsieht, die Zollfrei-

heit oder die teilweise Abgabenbefreiung auch in den Fällen des Entstehens der Zollschuld nach Art. 202 - also im Falle vorschriftswidrigen Verbringens – zu gewähren, 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.

Dazu ist auszuführen, dass der Bf. unmittelbar nach der Betretung aussagte, dass er die Lackierung in Kroatien durchführte, weil es dort für ihn billiger war, die Anmeldepflicht gegenüber der Zollbehörde wäre ihm nicht bekannt gewesen. In der Beschwerdeschrift vom 26. Oktober 2001 änderte er diese Aussage dahingehend ab, dass er nicht zum Zweck der Durchführung der Lackierung nach Kroatien gefahren sei, sondern dass er diese Lackierung sozusagen nebenbei anlässlich eines Verwandtenbesuches durchführte. Der Lebenserfahrung folgend kommen die zunächst und spontan getätigten Aussagen der Wahrheit am nächsten und nicht so sehr die später und nach reiflicher Überlegung getätigten, aber auch diese abgeänderte Darstellung macht für den Bf. keine günstigere abgabenrechtlichen Beurteilung möglich, da Art. 212a ZK nicht nur bei Vorsatz, sondern auch bei grober Fahrlässigkeit die Abgabenbegünstigung bei Zuwiderhandlungen im Zusammenhang mit Veredelungsvorgängen ausschließt. Zumindest dieses letztere subjektive Tatbestandselement ist dem Bf. anzulasten, denn gerade bei ihm als Kfz – Mechaniker ist davon auszugehen, dass ihm der Problemkreis bekannt ist, dass infolge des deutlich niedrigeren Lohn- und Preisniveaus in den Staaten Ost- und Südosteuropas Autoreparaturen bzw. Veredelungen im Vergleich zu mitteleuropäischen Staaten deutlich billiger sind und daher häufig dort durchgeführt werden, wobei hierbei auch die Neigung besteht, sie infolge schwerer Entdeckbarkeit bei der Einreise ins Zollgebiet der EU nicht zu deklarieren. Da auf diese Weise die Gefahr der Beeinträchtigung heimischer Anbieter solcher Leistungen besteht, ist es plausibel, dass derartige Reparaturen deklarierungspflichtig sind. Hier wird zwar nicht detaillierte Gesetzeskenntnis, aber doch ein Problembewusstsein vorausgesetzt und es ist zumutbar, sich etwa bei der Ausreise, spätestens aber bei der Wiedereinreise ins Zollgebiet bei einem Zollorgan nach abgabenrechtlichen Konsequenzen solcher Reparaturen zu erkundigen ( Art. 11 ZK ).

Wertrelationen berücksichtigt das Gemeinschaftsrecht nicht, daher geht der Einwand des Bf., eine Lackierung im Wert von 300,- DM könne nicht zu einer derart hohen Abgabenforderung führen, ins Leere. Lediglich bei der Einfuhrumsatzsteuer trifft das innerstaatliche österreichische Recht in Abweichung von der allgemeinen Regelung des § 2 ZollR – DG Abs. 1 eine günstigere Regelung, die im vorliegenden Fall zur Anwendung kam.

Gemäß § 108 Abs.1 ZollR – DG war für den Zeitraum zwischen Entstehen der Zollschuld am 24. Juni 2001 und der Erstellung des Abgabenbescheides am 2. Juli 2001 ( liegt innerhalb des einen Säumniszeitraums gemäß § 80 Abs. 2 ZollR – DG von 15. Juni bis 14. Juli 2001 ) eine Abgabenerhöhung festzusetzen.

Wie oben erwähnt, haben sich einige im vorliegenden Fall anzuwendende Vorschriften der ZK – DVO mit 1. Juli 2001 geändert. Gemäß § 4 Bundesabgabenordnung sind die im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld in Geltung gewesenen Bestimmungen anzuwenden.

In der Beschwerdeschrift vom 26. Oktober 2001 war von einem zugefügten Schaden in der Größenordnung von über 5.000,- DM inklusive der Sicherstellungsbeträge und dem Begehren, diesen zu 9/10 zu erstatten, die Rede. Dazu ist festzuhalten, dass die auf Grund gesetzlicher Bestimmungen zu entrichtenden Abgaben- oder Strafbeträge sicherlich kein "Schaden" im zivilrechtlichen Sinn sein können, sondern deren Rechtmäßigkeit und Höhe nur Streitgegenstand der entsprechenden Finanzverfahren sein kann. Über einen darüber hinausgehenden, wie immer gearteten Schaden abzusprechen, ist nicht Gegenstand eines Abgabenberufungsverfahrens.

Die Abgabenberechnungen sind sachlich und rechnerisch richtig durchgeführt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 5. Juni 2003