



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Boris Diem, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Innsbruck vom 4. Juni 2002, GZ. 800/05805/2002, betreffend Zollschuld, entschieden:

1. Die ersten beiden Sätze des Spruches des Bescheides des Hauptzollamtes Innsbruck vom 21. März 2002, Zl. 800/90093/08/2001, werden ersetzt durch folgenden Text:

“Am 8. Februar 2001 ist für den Bf. wegen Beteiligung am vorschriftswidrigen Verbringen des einfuhrabgabepflichtigen Fahrzeuges mit dem Schweizer Kennzeichen XY gemäß Artikel 202 Absatz 1 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit Artikel 234 Absatz 2 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) und mit § 2 Absatz 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von

Abgabe	Betrag in Euro
Zoll (Z1)	1.602,50
Einfuhrumsatzsteuer (EU)	3.525,50
Summe	5.128,00

entstanden.”

2. Die Festsetzung der Abgabenerhöhung gemäß § 108 Absatz 1 ZollR-DG wird geändert auf € 126,05.

3. Daraus ergibt sich im Vergleich zur bisherigen Vorschreibung ein Differenzbetrag in der Höhe von € 53,32 laut unten stehender Aufstellung zu Gunsten des Bf. Die Abgabeberechnung und die Bemessungsgrundlagen sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

	Zoll	EU	ZN	Summe in €
Vorgeschrieben wurde	1.612,68	3.547,89	146,80	5.307,37
Vorzuschreiben war	1.602,50	3.525,50	126,05	5.254,05
Gutschrift daher	10,18	22,39	20,75	53,32

3. Im übrigen wird die Beschwerde 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 17. Juli 2001, ZI. 800/90093/05/2001, setzte das Hauptzollamt Innsbruck im Grunde des Artikels 203 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Absatz 1 ZollR-DG dem Bf. gegenüber die Zollschuld u.a. für den PKW Mercedes Benz – CLK 200, Schweizer Kennzeichen XY fest.

Mit dem im Instanzenzug des ersten Rechtsganges ergangenen Bescheid vom 1. März 2002, GZ. ZRV76/1-L4/2001, hob der Berufungssenat IV der Region Linz bei der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich mit Sitz in Linz die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes

Innsbruck vom 29. Oktober 2001, Zl. 800/11596/2001, über die Abweisung der Berufung des Bf. gegen den oben genannten Bescheid vom 17. Juli 2001, wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes auf.

Im fortgesetzten Verfahren setzte das Hauptzollamt Innsbruck mit Bescheid vom 21. März 2002, Zl. 800/90093/08/2001, dem Bf. gegenüber neuerlich die Eingangsabgaben fest und stellte fest, dass für den verfahrensgegenständlichen PKW gemäß Artikel 203 Absatz 1 ZK in Verbindung mit § 2 Absatz 1 ZollR-DG die Zollschuld in der Höhe von € 5.160,57 (€ 1.612,68 an Zoll und € 3.547,89 an Einfuhrumsatzsteuer) entstanden sei. Außerdem setzte das genannte Hauptzollamt mit diesem Bescheid gemäß § 108 Absatz 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung in der Höhe von € 146,80 fest.

Mit Schreiben vom 25. April 2002, ergänzt mit Schreiben vom 6. Mai 2002, erhob der Bf. gegen diesen Bescheid den Rechtsbehelf der Berufung.

Das Hauptzollamt Innsbruck wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Juni 2002, Zl. 800/05805/2002, als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die mit Schreiben des Bf. vom 5. Juli 2002 eingebrachte Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

II.

Die wesentlichen gesetzlichen Grundlagen in der für den entscheidungsmaßgeblichen Zeitpunkt gültigen Fassung lauten:

Artikel 61 Buchstabe c ZK:

Zollanmeldungen werden mündlich oder durch eine Handlung abgegeben, mit der der Wareninhaber den Willen bekundet, die Waren in ein Zollverfahren überführen zu lassen, wenn diese Möglichkeit in nach dem Ausschussverfahren erlassenen Vorschriften vorgesehen ist.

Artikel 232 ZK-DVO:

(1) Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung können für folgende Waren durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 nach Maßgabe von Artikel 698 und 735 abgegeben werden, sofern sie nicht ausdrücklich angemeldet werden:

a) persönliche Gebrauchsgegenstände und zu Sportzwecken eingeführte Waren im Sinne des Artikels 684;

b) in Artikel 718 bis 725 genannte Beförderungsmittel.

(2) Sofern die in Absatz 1 genannten Waren nicht Gegenstand einer ausdrücklichen Zollanmeldung sind, werden sie als zur Wiederausfuhr nach Beendigung der vorübergehenden Verwendung durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 angemeldet angesehen.

Artikel 233 ZK-DVO:

(1) Im Sinne der Artikel 230 bis 232 kann die als Zollanmeldung geltende Willensäußerung auf folgende Weise abgegeben werden:

a) bei Befördern der Waren bis zu einer Zollstelle oder einem anderen nach Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe a) des Zollkodex bezeichneten oder zugelassenen Ort durch:

- Benutzen des grünen Ausgangs "anmeldefreie Waren", sofern bei der betreffenden Zollstelle getrennte Kontrollausgänge vorhanden sind,
- Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben,
- Anbringen einer Zollanmeldungs vignette oder eines Aufklebers "anmeldefreie Waren" an der Windschutzscheibe von Personenwagen, sofern dies in den einzelstaatlichen Vorschriften vorgesehen ist;

b) bei Verzicht auf die Verpflichtung des Beförderns im Sinne der Durchführungsvorschriften zu Artikel 38 Absatz 4 des Zollkodex, bei der Ausfuhr im Sinne des Artikels 231 sowie im Falle der Wiederausfuhr gemäß Artikel 232 Absatz 2 durch:

- einfaches Überschreiten der Grenze des Zollgebiets der Gemeinschaft.

(2) Werden Waren im Sinne des Artikels 230 Buchstabe a), des Artikels 231 Buchstabe a) und des Artikels 232 Absatz 1 Buchstabe a) und Absatz 2, soweit sie im Gepäck von Reisenden enthalten sind, als aufgegebenes Reisegepäck im Eisenbahnverkehr befördert und wird für sie in Abwesenheit des Reisenden eine Zollanmeldung abgegeben, so kann das in Anhang 38a genannte Papier unter den darin angegebenen Beschränkungen und Bedingungen verwendet werden.

Artikel 234 ZK-DVO:

(1) Sind die Voraussetzungen der Artikel 230 bis 232 ZK-DVO erfüllt, so gelten die betreffenden Waren als im Sinne des Artikel 63 des Zollkodex gestellt, die Zollanmeldung als angenommen und die Waren als überlassen, sobald die Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 erfolgt ist.

(2) Ergibt sich bei einer Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 ZK-DVO erfolgt ist, ohne dass die verbrachten oder ausgeführten Waren die Voraussetzungen der Artikel 230 bis 233 ZK-DVO erfüllen, so gelten diese Waren als vorschriftswidrig verbracht oder ausgeführt.

Artikel 719 Absatz 1 ZK-DVO:

(1) Die vorübergehende Verwendung wird für Straßenfahrzeuge zum privaten Gebrauch bewilligt.

(2) Im Sinne dieses Artikels gelten als "Fahrzeuge" alle Straßenfahrzeuge einschließlich Wohnwagen und Anhänger, die an derartige Fahrzeuge angehängt werden können.

(3) Die Bewilligung der vorübergehenden Verwendung nach Absatz 1 unterliegt der Voraussetzung, dass die Fahrzeuge

a) von außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Personen eingeführt werden;

b) von diesen Personen privat verwendet werden;

c) außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Zollgebiets ansässigen Person amtlich zugelassen sind. In Ermangelung einer amtlichen Zulassung gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die betreffenden Fahrzeuge Eigentum einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person sind.

(4) Abweichend von Absatz 3

a) wird die vorübergehende Verwendung auch bewilligt, wenn Nichtgemeinschaftsfahrzeuge im Zollgebiet der Gemeinschaft befristet im Hinblick auf ihre Wiederausfuhr mit einem Kennzeichen zugelassen sind, das einer außerhalb dieses Zollgebiets ansässigen Person erteilt wurde;

b) kann die Zollstelle zulassen, dass eine im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässige natürliche Person, die Angestellte einer außerhalb dieses Zollgebiets ansässigen Person ist, ein Fahrzeug, das Eigentum der letztgenannten Person ist, in dieses Zollgebiet einführt und dort privat oder zur Ausübung einer entgeltlichen Tätigkeit mit Ausnahme von gewerblichen Tätigkeiten verwendet, wenn dies im Anstellungsvertrag ausdrücklich vorgesehen ist.

(5) Die vorübergehende Verwendung wird auch in folgenden Fällen bewilligt:

- a) Gebrauch eines privaten Straßenfahrzeuges, das in dem Land amtlich zugelassen worden ist, in dem der Verwender seinen gewöhnlichen Wohnsitz hat, und zwar für die regelmäßigen Fahrten im Zollgebiet der Gemeinschaft zwischen diesem Wohnsitz und der Arbeitsstätte und zurück. Die Bewilligung dieses Verfahrens unterliegt keiner anderen zeitlichen Begrenzung;
- b) Gebrauch eines privaten Straßenfahrzeugs durch einen Studenten, das in dem Land amtlich zugelassen worden ist, in dem dieser seinen gewöhnlichen Wohnsitz hat, im Zollgebiet der Gemeinschaft, sofern sich der Student dort ausschließlich zu Studienzwecken aufhält.

(6) Unbeschadet Absatz 5 Buchstabe a) dürfen die in Absatz 1 genannten Fahrzeuge im Zollgebiet der Gemeinschaft verbleiben

- a) für die Dauer von sechs Monaten mit oder ohne Unterbrechung innerhalb eines Zeitraumes von zwölf Monaten;
- b) in den in Absatz 5 Buchstabe b) genannten Fällen für die Aufenthaltsdauer des Studenten im Zollgebiet der Gemeinschaft.

(7) Absatz 5 Buchstabe b) und Absatz 6 Buchstabe b) gelten sinngemäß im Falle von Personen, die einen Auftrag von bestimmter Dauer erfüllen.

(8) Im Sinne des Absatzes 3 Buchstabe a) und b) dürfen Fahrzeuge zum privaten Gebrauch nach der Einfuhr nicht zu anderen Zwecken als der unmittelbaren Wiederausfuhr vermietet, verliehen oder zur Verfügung gestellt werden oder, wenn sie zum Zeitpunkt der Einfuhr vermietet, verliehen oder zur Verfügung gestellt waren, im Zollgebiet der Gemeinschaft weiter- oder untervermietet, weiterverliehen oder einer anderen Person zur Verfügung gestellt werden.

(9) Für die Zwecke des Absatzes 8 können privat verwendete Fahrzeuge, die Eigentum eines Mietwagenunternehmens mit Sitz außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft sind, im Hinblick auf ihre Wiederausfuhr innerhalb einer von der Zollstelle nach eigenem Ermessen festgesetzten Frist neu an eine natürliche Person mit Wohnsitz außerhalb dieses Zollgebiets vermietet werden, wenn sie sich bei Ablauf eines Mietvertrags im Zollgebiet der Gemeinschaft befinden.

(10) Unbeschadet des Absatzes 8

- a) können der Ehegatte einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen natürlichen Person sowie deren Verwandte in gerader Linie, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz au-

Berhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft haben, ein bereits zur vorübergehenden Verwendung zugelassenes Fahrzeug privat verwenden;

b) kann ein in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführtes Fahrzeug zum privaten Gebrauch von einer natürlichen Person mit Wohnsitz im Zollgebiet der Gemeinschaft gelegentlich verwendet werden, wenn diese für Rechnung und auf Weisung des Bewilligungsinhaber handelt, der sich selbst in diesem Zollgebiet aufhält.

(11) Abweichend von Artikel 717

a) kann die vorübergehende Verwendung nach Absatz 9 auch von im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässigen natürlichen Personen in Anspruch genommen werden; die Fahrzeuge können ferner von einem Angestellten des Mietwagenunternehmens, der seinen Wohnsitz im Zollgebiet der Gemeinschaft hat, aus diesem Zollgebiet verbracht werden;

b) kann eine natürliche Person mit Wohnsitz im Zollgebiet der Gemeinschaft außerhalb dieses Zollgebiets ein Fahrzeug, das den Voraussetzungen in Absatz 3 Buchstabe c) entspricht, mieten oder ausleihen, um in den Mitgliedstaat zurückzukehren, in dem sie ihren Wohnsitz hat. Die Frist für die Wiederausfuhr des Fahrzeugs wird von der Zollstelle unter Berücksichtigung der besonderen Umstände im Einzelfall festgesetzt;

c) kann die Zollstelle zulassen, dass die vorübergehende Verwendung nach Absatz 4 auch von natürlichen Personen mit Wohnsitz im Zollgebiet der Gemeinschaft in Anspruch genommen wird, die im Begriff sind, ihren ständigen Wohnsitz in ein Drittland zu verlegen, und zwar unter folgenden Voraussetzungen:

- der Beteiligte muss den Nachweis für die Wohnsitzverlegung in einer von der Zollstelle zugelassenen Form erbringen;

- die Ausfuhr des Fahrzeugs muss innerhalb von drei Monaten nach seiner amtlichen Zulassung erfolgen.

d) in anderen als den unter Buchstabe a), b) und c) genannten Fällen generell oder individuell durch die Zollbehörden bewilligt, kann eine natürliche Person mit Wohnsitz im Zollgebiet der Gemeinschaft ein außerhalb dieses Zollgebiets aufgrund eines schriftlichen Vertrags gemietetes Fahrzeug, das den Voraussetzungen in Absatz 3 Buchstabe c) entspricht, im Zollgebiet der Gemeinschaft verwenden. Die Bewilligung einer solchen Verwendung unterliegt der Voraussetzung, dass die Staaten, in denen die Fahrzeuge gemietet und zugelassen sind, unter vergleichbaren Umständen die vorübergehende Verwendung von in der Gemeinschaft gemieteten und zugelassenen Fahrzeugen bewilligen. Das Fahrzeug ist binnen einer Frist von

acht Tagen nach Inkrafttreten des Vertrags wiederauszuführen oder einem Mietwagenunternehmen im Zollgebiet der Gemeinschaft zwecks seiner späteren Wiederausfuhr zurückzugeben. Der Vertrag ist auf Verlangen der Zollbehörden vorzulegen.

(12) Im Sinne des Absatzes 6 Buchstabe a) muss der Inhaber der Bewilligung der vorübergehenden Verwendung, der die Frist für den Verbleib eines zu diesem Verfahren zugelassenen Fahrzeugs im Zollgebiet der Gemeinschaft unterbrechen will, die Zollstelle davon unterrichten und alle Maßnahmen beachten, die diese als zweckmäßig erachtet, um die zwischenzeitliche Verwendung des Fahrzeugs zu verhindern.

Artikel 202 ZK:

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht

a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder

b) wenn eine solche Ware, die sich in einer Freizone oder einem Freilager befindet vorschriftswidrig in einen anderen Teil des Zollgebiets der Gemeinschaft verbracht wird.

Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Anstrich ZK.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

(3) Zollschuldner sind:

- die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat;
- die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln,
- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.

Artikel 90 ZK:

Die Rechte und Pflichten des Inhabers eines Zollverfahrens mit wirtschaftlicher Bedeutung können unter den von den Zollbehörden festgelegten Voraussetzungen auf andere Personen übertragen werden, welche die für dieses Zollverfahren geltenden Voraussetzungen erfüllen.

§ 20 BAO:

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenze halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Dem Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Der Bf. war im Februar 2001 als in Österreich ansässiger selbständiger Kaufmann tätig. Seine Aufgabe war es, als Agent der Firma I. mit Sitz in der Schweiz in Österreich Mitarbeiter zu werben und einen Kundenstock bzw. ein Vertriebsnetz aufzubauen. Zum Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeit wurden ihm seitens des genannten Unternehmens zwei in der Schweiz auf die Firma I. zugelassene PKW leihweise zur Verfügung gestellt.

Mit dem ersten PKW, der nicht Gegenstand dieses Verfahrens ist, versuchte der Bf. am 9. Dezember 2000 von der Schweiz kommend über das Zollamt Meiningen nach Österreich einzureisen. Das einschreitende Zollorgan verwehrte dem Bf. im Hinblick auf dessen im Zollgebiet der Gemeinschaft gelegenen Wohnsitz die Einreise mit dem erwähnten Fahrzeug. Das zweite (verfahrensgegenständliche) Fahrzeug verbrachte Herr S., ein Mitarbeiter der Firma I. am 8. Februar 2001 in die Gemeinschaft und übergab es noch am selben Tag dem Bf. zur weiteren Benützung. Einziger Zweck dieser Einreise, war es, den beschädigten ersten PKW in die Schweiz zurückzubringen und gegen den verfahrensgegenständlichen PKW mit dem Kennzeichen XY auszutauschen. Auf Grund dieses Sachverhaltes setzte das Hauptzollamt Innsbruck dem Bf. die Zollschuld für das genannte Fahrzeug fest.

Einleitend ist darauf hinzuweisen, dass die hier anzuwendenden gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen betreffend die vorübergehende Verwendung von Straßenfahrzeugen grundsätzlich zwischen einer gewerblichen Verwendung (Artikel 718 ZK-DVO) und einem privaten Gebrauch (Artikel 719 ZK-DVO) unterscheiden. Eine gewerbliche Verwendung liegt gemäß Artikel 670 Buchstabe e ZK-DVO nur dann vor, wenn ein Beförderungsmittel zur Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur gewerblichen oder kommerziellen Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt verwendet wird. Im vorliegenden Fall wurde das Beförderungsmittel weder zur entgeltlichen Beförderung von Personen noch zur Warenbeförderung eingesetzt. Es sind daher die Bestimmungen des Artikels 719 ZK-DVO betreffend die vorübergehende Verwendung von Straßenfahrzeuge zum privaten Gebrauch anzuwenden.

Im vorliegenden Verfahren geht das Hauptzollamt Innsbruck davon aus, dass die Zollschuld nicht bereits anlässlich der Einreise, sondern erst zum Zeitpunkt der Übergabe des Fahrzeuges von Herrn S., dessen gewöhnlicher Wohnsitz laut Aktenlage damals in der Schweiz gelegen war, an den Bf. entstanden sei. Dieser Ansicht kann aus nachstehenden Gründen nicht gefolgt werden:

Gemäß Artikel 719 Absatz 3 Buchstabe b ZK-DVO unterliegt die Bewilligung der vorübergehenden Verwendung für Straßenfahrzeuge zum privaten Gebrauch der Voraussetzung dass die Fahrzeuge **von diesen Personen** privat verwendet werden. Im vorliegenden Fall ergibt sich nach der Aktenlage ohne Zweifel, dass die Einbringung einzig zu dem Zweck erfolgte, um dem Bf., dem auf Grund seiner Wohnsitzverhältnisse seitens eines Grenzzollamtes zuvor die Einreise mit dem ersten Fahrzeug verwehrt worden war, das zweite (verfahrensgegenständliche) Fahrzeug zur weiteren Verwendung zu überlassen. Damit erfüllte der Lenker S. als Verfahrensinhaber die gesetzliche Voraussetzung zur Bewilligung des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung, dass nämlich die Einreise zu dem Zweck erfolgt, um das Beförderungsmittel **selbst** privat zu verwenden, nicht.

Somit lagen die Voraussetzungen der Artikel 230 bis 232 ZK-DVO nicht vor, wodurch auf Grund der Fiktion des vorschriftswidrigen Verbringens gemäß Artikel 234 Absatz 2 ZK-DVO die Einfuhrzolsschuld nach Artikel 202 Absatz 1 Buchstabe a ZK im Zeitpunkt der Willensäußerung entstand (siehe auch ZfZ 2004 Seite 102 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass selbst die Annahme, dass die Einreise durch den Lenker S. nur im Auftrag des Bf. erfolgt sei, dass er also im Zusammenhang mit der Überstellung nur als Erfüllungsgehilfe des Bf. aufgetreten sei, keine Änderung am Ergebnis der vor genannten abgabenrechtlichen Würdigung bewirken würde. Dies deshalb weil der Bf. diesfalls als Bewilligungsinhaber anzusehen wäre. Der Bf. ist aber – wie nachstehend noch zu begründen sein wird - auf Grund seiner Wohnsitzverhältnisse zur Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung für Straßenfahrzeuge zum privaten Gebrauch im Sinne des Artikels 719 ZK-DVO nicht berechtigt.

Es ist daher zu prüfen, ob der Bf. zur Entrichtung dieser Zolsschuld herangezogen werden kann.

Gemäß Artikel 202 Absatz 3 zweiter Anstrich ZK kommen als Zolsschuldner die Personen in Betracht, die an dem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise

hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln. Um als Beteiligter nach der bezogenen Gesetzesstelle als Zollschuldner herangezogen werden zu können, bedarf es der Erfüllung von zwei Voraussetzungen: die Person muss objektiv das vorschriftswidrige Verbringen unterstützt haben und sie muss subjektiv vom vorschriftswidrigen Verbringen Kenntnis gehabt haben.

Beteiligt am vorschriftswidrigen Verbringen kann jedermann sein, der durch sein Verhalten das Verbringen durch andere veranlasst, unterstützt usw. Nach Ansicht des Senates wird das objektive Kriterium im vorliegenden Fall alleine dadurch erfüllt, dass die Verbringung einzig deshalb erfolgte, um das Fahrzeug dem Bf. zur weiteren Benützung zu überlassen und dieser den PKW auch tatsächlich wie vereinbart zu diesem Zweck übernommen hat. Diese weite Auslegung wird auch gestützt durch den Wortlaut der englischen Fassung der maßgeblichen Gesetzesstelle, welche lautet "... any person who participated in the unlawful introduction of the goods ...". Diese Sprachfassung bestätigt, dass es auf die Art der Beteiligung nicht ankommt und somit jegliche Beteiligung erfasst wird (siehe auch Witte, Rz. 20 zu Artikel 202 ZK).

Neben der objektiven Beteiligung wird als subjektives Element positive Kenntnis vom vorschriftswidrigen Verbringen oder Wissenmüssen gefordert. Dabei ist auf die Sicht des vernünftigen Beteiligten abzustellen. Ihm muss die Unkenntnis nach den objektiven, nicht fernliegenden Umständen des Einzelfalls zur Last gelegt werden können. Persönliche Unkenntnis vermag nicht gutgläubig zu machen. Im vorliegenden Fall ist dem Bf. in diesem Zusammenhang vorzuwerfen, dass er ungeachtet des Umstandes, dass er durch die oben erwähnte Zurückweisung eines Zollorgans, davon Kenntnis hatte, dass er auf Grund seiner Wohnsitzeverhältnisse zur Benützung eines unverzollten Kraftfahrzeuges nicht befugt war, nichts unternommen hat, um hinsichtlich des vereinbarten Fahrzeugtausches für eine mit den zollrechtlichen Vorschriften in Einklang zu bringende Verbringung zu sorgen.

Der Bf. erfüllt somit alle Voraussetzungen, um als Beteiligter nach der oben genannten Gesetzesstelle als Zollschuldner verpflichtet zu werden.

Der Bf. bestreitet nicht, das erwähnte Beförderungsmittel zum angeführten Zeitpunkt übernommen zu haben. Auch die Tatsache, dass er damals über keinen Wohnsitz in einem Drittland verfügte, stellt er außer Streit. Die Beschwerde ist vor allem gegen die Feststellungen des Hauptzollamtes Innsbruck gerichtet, wonach er damals kein Angestellter der Firma I. war, und es ihm daher nicht gestattet war, das Verfahren der vorübergehenden Verwendung für

Straßenfahrzeuge zum privaten Gebrauch im Sinne des Artikels 719 Absatz 4 Buchstabe b) ZK-DVO in Anspruch zu nehmen.

Der Bf. weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass es bei der Frage, ob er "Angestellter" im Sinne von Artikel 719 Abs. 4 Buchstabe b ZK-DVO sei, keinesfalls auf die Auslegung dieses Begriffes nach nationalem, mithin österreichischem Arbeitsrecht ankomme. Da das europäische Recht (gemeint sind wohl die hier anzuwendenden gemeinschaftsrechtlichen Zollbestimmungen) keine Definition des Begriffes "Angestellter" enthalte, werde angeregt, dem Europäischen Gerichtshof die Auslegungsfrage im Wege der Vorabentscheidung vorzulegen.

Wie der Bf. zutreffend ausführt, findet sich in den hier zur Anwendung gelangenden gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen keine Legaldefinition des Begriffes "Angestellter". Die Sinnermittlung dieses Wortes ist daher Angelegenheit der juristischen Interpretation. Maßgebend für die Auslegung einer Gesetzesvorschrift ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH der in dieser zum Ausdruck kommende objektivierte Wille des Gesetzgebers, so wie er sich aus dem Wortlaut der Gesetzesbestimmung und dem Sinneszusammenhang ergibt, in den diese hineingestellt ist. Gegenstand der Auslegung ist dabei der Gesetzestext als Träger des in ihm niedergelegten Sinnes, um dessen Verständnis es bei der Auslegung geht. Ziel der Auslegung ist die Ermittlung des rechtlich maßgeblichen, des normativen Sinnes des Gesetzes (siehe VwGH, 86/16/0031 vom 7. Mai 1987).

Bei Auslegungsschwierigkeiten ist zunächst der Wortsinn (grammatikalische Interpretation) und dann die Auslegung nach dem Wortzusammenhang (logische Interpretation) heranzuziehen. Kommt man dabei zu keinem eindeutigen Ergebnis, ist nach ständiger Rechtsprechung des EuGH die Vorschrift in ihrem Zusammenhang zu sehen und nach ihrem Sinn und Zweck (teleologische Interpretation) auszulegen (siehe z.B. Urteil des EuGH vom 9.1.2003 in der Rechtssache C-257/00, Nani Givane u.a., Randnummer 38).

Die zitierte Gesetzesbestimmung in der deutschen, englischen und französischen Sprachfassung lautet wie folgt:

Deutsche Sprachfassung:

b) kann die Zollstelle zulassen, dass eine im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässige natürliche Person, die **Angestellte** einer außerhalb dieses Zollgebiets ansässigen Person ist, ein Fahrzeug, das Eigentum der letztgenannten Person ist, in dieses Zollgebiet einführt und dort privat

oder zur Ausübung einer entgeltlichen Tätigkeit mit Ausnahme von gewerblichen Tätigkeiten verwendet, wenn dies im Anstellungsvertrag ausdrücklich vorgesehen ist.

Englische Sprachfassung:

b) the customs authorities may allow a natural person established in the customs territory of the Community and **employed by** a person established outside that territory to import and use a vehicle belonging to the latter for private purposes or in the exercise of an activity carried out for consideration, other than those defined as commercial use, on condition that this is provided for in the contract of employment

Französische Sprachfassung:

b) les autorités douanières peuvent admettre qu'une personne physique établie dans le territoire de la Communauté et **employée par** une personne établie en dehors de ce territoire importe et utilise, soit pour des fins privées, soit pour l'exercice d'une activité rémunérée autre que celles prévues pour l'usage commercial, un véhicule appartenant à cette personne, dès lors que cette utilisation est prévue par le contrat de travail.

Schon die grammatikalische Interpretation der strittigen Norm führt in allen drei Sprachfassungen übereinstimmend zweifelsfrei zum Ergebnis, dass es sich bei einer Person, die in den Genuss der betreffenden Ausnahmeregelung kommen möchte, zwingend um jemanden handeln muss, der von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person (im Rahmen eines arbeitsrechtlichen Vertrages) angestellt ist.

Tatbestandsvoraussetzung ist demnach das Vorliegen eines vertraglich geregelten Dienstverhältnisses zwischen einem im Zollgebiet ansässigen Dienstnehmer und einem außerhalb des Zollgebietes ansässigen Dienstgeber. Da begrifflich nur unselbständig Erwerbstätige Angestellte eines Dienstgebers sein können, ist die Begünstigung für Personen, die als selbständige Kaufleute auftreten nicht anwendbar.

Nicht einmal der Bf. selbst vermag von sich zu behaupten, im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum Angestellter der Firma I. gewesen zu sein. Ganz im Gegenteil: Anlässlich seiner niederschriftlichen Einvernahme am 17. Februar 2001 räumt er selbst ein, dass kein Angestelltenvertrag zwischen ihm und dem genannten Unternehmen besteht. Er strebe zwar ein Angestelltenverhältnis an, die Firmenleitung habe aber darüber bislang nicht entschieden.

Auch aus dem vom Bf. vorgelegten Agenturvertrag ergibt sich nichts anderes: In diesem Vertrag wird der Bf. nicht etwa als Dienstnehmer bzw. Angestellter, sondern als Agent bezeichnet. Zu seiner Rechtsstellung wird unter Punkt 1 des Vertrages ausgeführt:

“Der Agent tätigt seine Geschäfte in eigenem Namen und auf eigene Rechnung. Er nimmt die Interessen von I. wahr, ist aber nicht befugt, im Namen von I. tätig zu werden, sondern handelt gegenüber I. und den Klienten als selbständiger Kaufmann. Der Agent ist damit selbständiger Gewerbetreibender gemäß dem geltenden Gewerberecht seines Landes.”

Unter Punkt 2 des Vertrages wird ergänzend dazu u.a. ausgeführt:

“Der Agent kann seine Tätigkeit im wesentlichen frei gestalten. Er unterliegt als selbständiger Kaufmann in keiner Weise einer Weisungspflicht von I. Er trägt damit alle Kosten seines Geschäftes selbst.”

Damit steht für den Senat unzweifelhaft fest, dass weder die Firma I. damals Dienstgeber des Bf. noch der Bf. Dienstnehmer der Firma I. gewesen ist. Angesichts der klaren und unmissverständlichen Formulierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen kommt der Senat bei grammatikalischer und logischer Interpretation im Sinne der oben stehenden Ausführungen zum Schluss, dass der Bf. somit im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum nicht als Angestellter im Sinne des Artikels 719 Absatz 4 ZK-DVO anzusehen war.

Auch die zweite in der zitierten Gesetzesstelle geforderte Tatbestandsvoraussetzung, nämlich das Bestehen eines Anstellungsvertrages wurde nicht erfüllt: Wie oben ausgeführt, wird der Bf. in dem vom von ihm in diesem Zusammenhang vorgelegten Agenturvertrag nicht als Angestellter oder Dienstnehmer, sondern als selbständiger Agent für den Vertrieb von Dienstleistungen und Produkten bezeichnet. Der erwähnte Vertrag regelt daher nicht die Einzelheiten eines Dienstverhältnisses mit dem Bf. als unselbstständig Beschäftigter, sondern dessen Rechte und Pflichten als selbständiger Kaufmann und Vertriebspartner der Firma I.

Der Bf. begründet seine Rechtsansicht, dass er doch zur Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung berechtigt sei, auch damit, dass es nicht ersichtlich sei, weshalb ein Angestellter zur Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung befugt sein soll und ein freier Mitarbeiter hingegen nicht. Ergänzend dazu weist er darauf hin, dass die Fahrzeughalterin berechtigt war, ihn bezüglich der Benutzung des Fahrzeuges Weisungen zu erteilen und sich insofern in keiner Weise von einem Arbeitgeber unterscheiden.

Diese Einwände zielen im Ergebnis darauf ab, die in Artikel 719 ZK-DVO normierte taxative Aufzählung jener Fälle, in welchen die Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung für Straßenfahrzeuge zum privaten Gebrauch ausnahmsweise auch Personen mit Wohnsitz in der Gemeinschaft gestattet ist, um einen weiteren Fall zu erweitern, wofür angesichts der klaren Bestimmungen allerdings kein Raum besteht. Nach den vom Bf. ins Treffen geführten Bestimmungen des Artikels 719 Absatz 4 Buchstabe b ZK-DVO ist die vorübergehende Verwendung eines Beförderungsmittels durch einen im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässigen selbständigen Kaufmann, der seine unternehmerische Tätigkeit vom Anwendungsgebiet her ausübt, nicht vorgesehen und somit unzulässig.

Auch aus der Tatsache, dass der Bf. entsprechend dem Agenturvertrag die Verpflichtung übernommen hat, das ihm zur Verfügung gestellte Fahrzeug für die repräsentativen Aufgaben seiner Tätigkeit zu benutzen und bei allen geschäftlichen Terminen zu bewegen, ergibt sich nicht der Schluss, dass der Bf. als Angestellter im Sinne des Artikels 719 Absatz 4 Buchstabe b ZK-DVO zu werten ist. Dies lässt sich alleine daraus erkennen, dass der Bf. für das Fahrzeug laut Mietvertrag einen monatlichen Mietpreis in der durchaus beachtlichen Höhe von 1.400,00 Schweizer Franken zu entrichten hatte, falls er bestimmte Umsatzziele nicht erreichte. Der Bf. wird im Mietvertrag auch nicht als Angestellter oder freier Mitarbeiter der in der Schweiz ansässigen Fahrzeughalterin sondern als Mieter bezeichnet.

Unter Berücksichtigung des Sinnes und Zweckes der zur Anwendung gelangenden gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen, die – wie der Bf. selbst feststellt – vom Ziel getragen sind, innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft eine ungehinderte Nutzung von Nichtgemeinschaftsfahrzeugen durch in der Gemeinschaft ansässige Personen zu unterbinden, kommt es selbst bei großzügiger teleologischer Auslegung des Begriffes "Angestellter" nicht zu dem vom Bf. gewünschten Ergebnis, dass auch er als begünstigte Person im Sinne des Artikels 719 Absatz 4 Buchstabe b ZK-DVO anzusehen ist. Der Bf. war daher zur Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung nach der bezogenen Gesetzesstelle nicht befugt.

Der Bf. vermag auch mit der Behauptung nichts für sich zu gewinnen, dass er vor der oben erwähnten Zurückweisung bereits zweimal von österreichischen Zollorganen kontrolliert worden sei, wobei ihm jeweils nach Vorlage des Mietvertrages und des Übernahmeprotokolls die Einreise gestattet worden wäre. Es ist nämlich nicht auszuschließen, dass der betreffende Zollbeamte – sofern es überhaupt zu dieser Kontrolle gekommen ist – in Unkenntnis der genauen Umstände des Einzelfalles nicht von einem Fall des Artikels 719 Absatz 4 Buchstabe b

ZK-DVO, sondern von einem Mietfahrzeug im Sinne des Artikels 719 Absatz 11 Buchstabe d ZK-DVO ausgegangen ist.

Im Hinblick auf die Tatsache, dass es sich bei dem verfahrensgegenständlichen PKW um ein Mietfahrzeug handelte, war nunmehr zu untersuchen, ob der Bf. damals allenfalls die Voraussetzungen zur Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung gemäß Artikel 719 Absatz 11 Buchstabe d ZK-DVO erfüllte.

Die österreichische Zollbehörde hat dazu basierend auf eine Gegenrechtserklärung der Schweiz mit einem den Behörden und auf Grund der elektronischen Zolldokumentation jedermann zugänglichen Erlass entschieden, dass eine natürliche Person mit gewöhnlichem Wohnsitz in der Gemeinschaft ein auf Grund eines schriftlichen Vertrages gemietetes schweizerisches Fahrzeug eines Mietwagenunternehmens nach Österreich einführen und im Zollgebiet der Gemeinschaft verwenden darf. Das Fahrzeug ist vor Ablauf der Verwendungsfrist wieder auszuführen oder einem Mietwagenunternehmen im Zollgebiet der Gemeinschaft zwecks seiner späteren Wiederausfuhr zurückzugeben. Der Mietvertrag ist auf Verlangen der Zollbehörde vorzuweisen. Das Fahrzeug kann formlos eingebracht werden und es besteht eine Verwendungsfrist von acht Tagen ab Inkrafttreten des Mietvertrages.

Die Anwendung dieser Begünstigung auf den Anlassfall scheitert alleine daran, dass es sich beim verfahrensgegenständlichen PKW unbestritten nicht um ein Fahrzeug eines Mietwagenunternehmens handelt.

Da der Bf. somit die in Artikel 719 ZK-DVO normierten Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der vorübergehenden Verwendung nicht erfüllte kam im Anlassfall eine etwaige Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Zollverfahren gemäß Artikel 90 ZK vom Herrn S. als Verfahrensinhaber an den Bf. nicht in Betracht (siehe Witte, Rz 16 zu Artikel 141 ZK).

Damit war aber der Lenker S., der das Fahrzeug einzig zu dem Zweck der Überlassung an den Bf. ins Zollgebiet einfuhrte, auch nicht zur Abgabe einer Zollanmeldung zur vorübergehenden Verwendung gemäß Artikel 232 Absatz 1 Buchstabe b ZK-DVO durch eine Willensäußerung befugt, sodass auf Grund der Fiktion des vorschriftswidrigen Verbringens für ihn gemäß Artikel 234 Absatz 2 ZK-DVO die Einfuhrzollschuld nach Artikel 202 Absatz 1 Buchstabe a ZK im Zeitpunkt der Willensäußerung (am 8. Februar 2001) entstand. Der Bf. ist als Beteiligter gemäß Artikel 202 Absatz 3 ZK gesamtschuldnerisch verpflichtet.

Bei der Auswahl des zur Leistung der Abgabenschuld heranzuziehenden Gesamtschuldners hält es der Senat in Bezug auf das im Grunde des § 20 BAO zu treffende Ermessen unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalles als mit den Grundsätzen von Billigkeit und Zweckmäßigkeit durchaus vereinbar, den Bf. zur Zahlung der Abgabenschuld in Anspruch zu nehmen. Er ist es, der den weitaus größeren Vorteil aus dem die Gesamtschuld auslösenden vorschriftswidrigen Verbringen geschöpft hat und dem das Fahrzeug zur weiteren (rechtswidrigen) Verwendung in der Gemeinschaft überlassen worden ist. Der ebenfalls gesamtschuldnerisch verpflichtete Fahrer hingegen hatte bloß den Auftrag, den PKW dem Bf. zu überstellen und demnach auch ein geringeres Naheverhältnis zum Entstehen der Zollschuld als dieser.

Im Zuge der Bearbeitung des Rechtsbehelfes hat der Senat auch die Richtigkeit der Abgabeberechnung überprüft. Dabei kam hervor, dass der Zollwert des gegenständlichen Fahrzeuges ausgehend von einem Schätzgutachten des ÖAMTC ermittelt worden ist. Dieses Gutachten ist als Basis für die Errechnung des Zollwertes alleine deshalb ungeeignet, weil es bloß Auskunft über den Wert des gegenständlichen Fahrzeuges im Juli 2001 gibt. Maßgeblich war aber der Wert des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges zum Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld im Februar 2001.

Der Zollwert per Februar 2001 wurde daher - mangels einer zeit- und fahrzeugbezogenen technischen Zustandsprüfung sowie sonstiger geeigneter Unterlagen für eine genaue Bewertung im Sinne des Artikels 30 ZK – gemäß Artikel 31 ZK in Verbindung mit § 184 BAO durch Schätzung wie folgt neu ermittelt:

Neuwert laut Eurotax-Preisliste	€ 39.733,00
- 20 % (Abwertung 1 Jahr)	€ 7.946,60
- 20,8 % (Abwertung Mehrkilometer)	€ 6.611,57
- Abwertung für mechanische Schäden	872,07
- Abzug für inländische Kosten, Typisierung etc.	€ 400,00
Zwischensumme	€ 23.902,76
Herausrechnung der NOVA (€ 23.902,76 / 1,13)	€ 21.152,88

Herausrechnung 10 % Zoll, 20 % EUST (€ 21.152,88 / 1,32)	€ 16.024,91
Zollwert gerundet	€ 16.025,00

Daraus ergibt sich die Neuberechnung der Abgaben laut Spruch. Der Senat hat dem Bf. vor Erlassung der Berufungsentscheidung mit Schreiben vom 9. Februar 2004 zur Wahrung des Parteienghört u.a. von der in Aussicht genommenen Abänderung der Bemessungsgrundlagen in Kenntnis gesetzt. Der Bf. hat in seiner dazu ergangenen Stellungnahme vom 8. März 2004 keine Einwände gegen die oben dargestellte Ermittlung des Zollwertes erhoben.

Obwohl vom Bf. nicht konkret angefochten überprüfte der Senat im Hinblick auf die jüngste Rechtssprechung des VwGH auch die Rechtmäßigkeit der Vorschreibung der Abgabenerhöhung:

Entsteht außer den Fällen des § 108 Absatz 2 ZollR-DG eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist gemäß § 108 Absatz 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Artikel 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre. Die Verpflichtung zur Entrichtung der Verwaltungsabgaben nach § 105 ZollR-DG bleibt unberührt.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 25. März 2004, Zl. 2003/16/0479, festgestellt, dass eine Abgabenerhöhung dann dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz widerspricht, wenn die Verantwortlichkeit für die verspätete Erhebung der Zollschuld ausschließlich der Zollverwaltung zuzurechnen ist.

Im vorliegenden Fall entstand die Zollschuld im Februar 2001. Am 17. Februar 2001 wurde der Bf. zum Gegenstand einvernommen. Nach Gewährung einer beantragten Fristverlängerung legte der Bf. erst mit Schreiben vom 13. Juni 2001 die für die Durchführung des Ermittlungsverfahrens erforderlichen Unterlagen (den o.a. Agenturvertrag) vor. Erst ab diesem Zeitpunkt lagen alle Voraussetzungen für die buchmäßige Erfassung der Zollschuld vor. Die Festsetzung der Abgabenerhöhung erweist sich somit nur insofern als verhältnismäßig, als sie Säumniszeiträume vom 15. Jänner 2001 bis zum 14. Juni 2001 betrifft und war daher im Rahmen dieser Entscheidung entsprechend abzuändern.

Angesichts der Tatsache, dass der Senat aus den oben dargestellten Gründen weder Zweifel an der richtigen Anwendung der gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen noch an der Auslegung deren Norminhalts hegt, war dem Antrag auf Durchführung des Vorabentscheidungsersuchens an den Europäischen Gerichtshof nicht näher zu treten.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, 21. April 2004