

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R1 in der Beschwerdesache Bf, Adresse1, über die Beschwerde vom 9. Oktober 2014 gegen den Bescheid des Zollamtes Graz vom 11. September 2014, Zahl: 700000/xxx/2014, betreffend die Entstehung einer Zollschuld zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

### **Entscheidungsgründe**

#### **Verfahrensverlauf:**

Am 8. September 2014 wurde die türkische Sattel-Straßenzugmaschine mit dem amtlichen Kennzeichen aaa (Zugmaschine Volvo des Typs FHA3C, Jahr 2014, 38.881,1 km) und dem türkischen Sattelanhänger mit dem amtlichen Kennzeichen bbb (Planenaufleger der Marke Schmitz Cargobull und des Typs SCV S3T, Jahr 2013) angehalten und einer Zollkontrolle unterzogen.

A, der den LKW für die Beschwerdeführerin (Bf) Bf, Adresse1, lenkte, wurde zur Sache am 10. September 2014 befragt.

B, Angestellter der C, Adresse2, wurde zur Sache am 11. September 2014 befragt.

Das Zollamt Graz hat der Bf mit Bescheid vom 11. September 2014, Zahl: 700000/xxx/2014, die für diese gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK entstandenen Abgaben im Gesamtbetrag von € 25.141,10 vorgeschrieben.

Dagegen wendet sich die Beschwerde vom 9. Oktober 2014. Die Bf bekämpft den angefochtenen Bescheid seinem gesamten Inhalt nach. Sie macht als Beschwerdegrund unrichtige rechtliche Beurteilung geltend.

Über die Beschwerde hat das Zollamt Graz mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 27. November 2014, Zahl: 700000/ccc/2014, entschieden und die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gegen die BVE hat die Bf in offener Frist mit Schreiben vom 17. Dezember 2014 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt (Vorlageantrag).

Mit Schreiben vom 29. April 2014 wurde dem Zollamt Graz die Beendigung des Vollmachtsverhältnisses bekannt gegeben.

### **Sachverhalt:**

Der Entscheidung des BFG wurde der nachfolgend wiedergegebene Sachverhalt, der im Wesentlichen unstrittig ist, zugrunde gelegt.

Am 8. September 2014 um ca. 13:30 Uhr wurden die Sattel-Straßenzugmaschine Volvo, Type: FHA3C mit dem amtlichen Kennzeichen aaa (TR) und der Sattelanhänger Schmitz Cargobull, Type: SCB S3T mit dem amtlichen Kennzeichen bbb (TR) einer Zollkontrolle unterzogen. Das mit neunzehn Stück (7.367 kg) Stahlträgern und zwei Paletten (400 Liter Farbe und 25 Liter Verdünner) beladene Fahrzeug wurde zum Zeitpunkt der Kontrolle von A gelenkt.

Für die Waren wurden von der D, Adresse3, zwei Lieferscheine zu Bestellung Nr. 14/ddd/237-314 vom 8. September 2014 ausgestellt. Die Waren waren danach für die C als Warenempfängerin bestimmt. Die neunzehn Stück Stahlträger hätten mit einer weiteren Zuladung der C mit dem gegenständlichen Fahrzeug nach Baku/Aserbaidschan transportiert werden sollen. Die geladene Farbe (400 kg) und der geladene Verdünner (25 kg) waren jedoch für die E, Adresse5, als Endempfängerin bestimmt.

Unbestritten wurden die geladene Farbe und der geladenen Verdünner in Österreich beladen. Die Ware wurde in Österreich durch ein drittländisches Transportunternehmen transportiert und hätten die Waren auch in Österreich wieder entladen werden sollen.

Zur Sache wurden A, der den LKW für die Bf lenkte und B niederschriftlich als Verdächtige befragt.

Mit Bescheid vom 11. September 2014, Zahl: 700000/xxx/2014, hat das Zollamt Graz der Bf die für sie gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstandenen Abgaben im Gesamtbetrag von € 25.141,10 vorgeschrieben. Das Zollamt Graz stützt sein Entscheidung im Wesentlichen darauf, es seien die Sattel-Straßenzugmaschine und der Sattelhänger am 8. September 2014 widerrechtlich verwendet worden. In Ermangelung eines Transaktionswertes sei der Zollwert der Sattel-Straßenzugmaschine als Marktwert in Anlehnung an den Zeitwert vergleichbarer gebrauchter Sattel-Straßenzugmaschinen mit € 60.000 (unversteuert) und der Zollwert des Sattelhängers als Marktwert in Anlehnung an den Zeitwert vergleichbarer gebrauchter Sattelhänger mit € 21.500 (unversteuert) geschätzt worden.

Der Marktwert der Sattel-Straßenzugmaschine wurde aufgrund einer Wertermittlung der F, Adresse6, der Marktwert des Sattelhängers wurde aufgrund einer Wertermittlung der G, Adresse7, als Grundlage zur Abgabeberechnung herangezogen.

Dagegen wendet sich die in offener Frist eingebrachte Beschwerde vom 9. Oktober 2014. Von der Bf wird im Wesentlichen vorgebracht, der Sachverhalt sei im Großen und Ganzen unstrittig.

Den Tatsachen entspreche, dass die Sattel-Straßenzugmaschine und der Sattelhänger am 8. September 2014 auf der Autobahn A2 am Verkehrskontrollplatz Ilztal eine Zollkontrolle unterzogen wurden. Evident sei, dass sich am Fahrzeug und am Hänger neben neunzehn Stück Stahlträgern zwei Paletten mit 400 Liter Farbe und 25 Liter Verdünner befunden haben und dass A das Fahrzeug gelenkt hat. Es werde auch den Tatsachen entsprechen, dass die Farbe und der Verdünner als Lieferung von der D an die E deklariert gewesen sei. Richtig wiedergegeben sei auch, dass die neunzehn Stahlträger mit einer weiteren Ladung der Zollbeitrittsschuldnerin nach Baku, Aserbaidschan zu Verladung bestimmt waren und dass dieser Transport über die H, Adresse8, getätigt wurde.

Es sei auf der Grundlage der Niederschrift mit B davon auszugehen, dass weder der Fahrer noch Organe der nunmehr primär abgabepflichtigen Partei und Bf in irgendeiner Art und Weise darüber Bescheid wussten, dass das Fahrzeug der Bf dafür verwendet wurde, die erwähnten 400 Kilogramm Farbe und 25 Liter Verdünner (Transportwert: ca. € 150) von Adresse9 nach Adresse10 zu befördern. Wie genau und warum es letztendlich zu dieser Beförderung kam, sei im Nachhinein nur mehr schwierig nachzuvollziehen. B habe jedenfalls angegeben, dass er sich einerseits an den Gesprächsverlauf nicht mehr erinnern könne, andererseits es aber mit Mitarbeitern der D vereinbart worden sei, dass die Farbe im Zuge dieser ersten Beladung von Adresse9 nach Adresse10 verbracht wird. Es stehe damit fest, dass der gegenständliche Transport ohne Einflussnahme der Bf und auch ohne deren Wissen in dieser Form getätigt wurde.

Als Kabotage bezeichne man das Erbringen von Transportdienstleistungen innerhalb eines Landes durch ein ausländisches Verkehrsunternehmen bzw. das Recht, dies zu tun. Innerhalb der EU unterscheide man einerseits zwischen der großen und kleinen Kabotage. Im gegenständlichen Fall sei von einer kleinen Kabotage auszugehen. Grundsätzlich sei die Europäische Union bestrebt, die Kabotage zuzulassen, da möglichst Leerfahrten zwischen den einzelnen Orten vermieden werden sollen. Der Vollzug von Bestimmungen bei Personen, die die rechtswidrige Kabotage sabotieren, habe im Resultat auch den Zweck, die heimische Transportwirtschaft, im übertragenen Sinne wohl auch die heimische Wirtschaft zu schützen. Im gegenständlichen Fall habe das Einschreiten der Zollbeamten und der Umstand, dass letztendlich durch die Zoll- und Abgabenbeitrittsschuldnerin die C als Folge wirtschaftlicher Überlegungen die gegenständlichen Beträge aufzubringen waren, den Sinn der Normanwendung genau ins Gegenteil verkehrt und einen Härtefall geschaffen, der in dieser Form einzigartig sein dürfte. Die unrichtige rechtliche Beurteilung durch die Abgabenbehörde bestehe nunmehr darin, dass ein Entstehen der Einfuhrzollschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK zu Unrecht angenommen wurde, da unter Berücksichtigung der feststehenden Sachverhaltselemente (Zuladung der Ware durch Dritte und völlige Unkenntnis sämtlicher Abgabepflichtigen von der Verwirklichung des Sachverhaltes) keinerlei Verpflichtung entstehen könne, den gegenständlichen Sachverhalt zur Anmeldung der Abgaben anzuzeigen. Des Weiteren sei

Art. 536 Abs. 3 ZK-DVO auf den gegenständlichen Sachverhalt nicht angewendet worden, wonach die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben in Ausnahmefällen bewilligt werde, wenn Beförderungsmittel von in der Gemeinschaft ansässigen Personen für eine begrenzte Dauer gewerblich verwendet werden. Genau das treffe aber im gegenständlichen Fall zu. Die Abgabenbeitrittsschuldnerin, die C als in der Gemeinschaft ansässiges Unternehmen habe offensichtlich den Lkw der Bf (wohl auch in Unkenntnis der gegenständlichen Bestimmungen) aber jedenfalls feststellbarerweise, ohne dass es der Beförderer wusste, für die Dauer des Transportes von Adresse9 nach Adresse10 gewerblich verwendet, sodass im gegenständlichen Fall die Bf von den Einfuhrabgaben vollständig zu befreien sei.

Die Bf beantragt, es möge der vorliegenden Beschwerde Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert werden, dass die darin auferlegte Bezahlung von Zoll und Einfuhrumsatzsteuer nicht zu bezahlen sei.

Die mit dem bekämpften Erstbescheid vorgeschriebenen Abgaben wurden von der C beglichen.

Über die Beschwerde hat das Zollamt Graz mit BVE vom 27. November 2014, Zahl: 700000/ccc/2014, entschieden und die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Das Zollamt Graz hat in der BVE unter dem Hinweis auf die zur Anwendung gekommenen gesetzlichen Bestimmungen ausführlich begründet, warum die Sattel-Straßenzugmaschine und der Sattelhänger widerrechtlich verwendet wurden.

Gegen die BVE hat die Bf in offener Frist mit Schreiben vom 17. Dezember 2014 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das BFG gestellt.

### **Beweiswürdigung:**

Das BFG gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakten des Zollamtes Graz, insbesondere auf die anlässlich der Zollkontrolle erhobenen Unterlagen, auf den Inhalt der mit A und B aufgenommenen Niederschriften und auf den Inhalt und die Verantwortung der Bf in der Beschwerde.

### **Rechtslage:**

A) Die wesentlichste zur Anwendung gekommene verfahrensrechtliche gesetzlichen Bestimmungen ist:

§ 279 Abs. 1 des Bundesgesetzes über allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben (Bundesabgabenordnung - BAO):

*Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß*

*den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.*

B) Die wesentlichen zur Anwendung gekommen materiellrechtlichen gesetzlichen Bestimmungen in der für den entscheidungswesentlichen Zeitraum gültigen Fassung lauten:

Art. 204 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex - ZK):

*(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen*

*a) eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, oder*

*b) [...],*

*es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.*

*(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird, oder dem Zeitpunkt, in dem die Ware in das betreffende Zollverfahren übergeführt worden ist, wenn sich nachträglich herausstellt, dass eine der Voraussetzungen für die Überführung dieser Ware in das Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabefreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht wirklich erfüllt war.*

*(3) Zollschuldner ist die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben, oder welche die Voraussetzungen für die Überführung der Ware in dieses Zollverfahren zu erfüllen hat.*

Art. 4 Ziffer 21 ZK:

*Inhaber des Zollverfahrens: die Person, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird, oder die Person, der die Rechte und Pflichten der vorgenannten Person im Zusammenhang mit einem Zollverfahren übertragen worden sind.*

Art. 137 ZK:

*Im Verfahren der vorübergehenden Verwendung können 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.*

Art. 138 ZK:

*Die Bewilligung des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung wird auf Antrag der Person erteilt, welche die Waren verwendet oder verwenden lässt.*

Art. 141 ZK:

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

Art. 231 ZK:

*Jeder Abgabebetrag kann von einem Dritten anstelle des Zollschuldners entrichtet werden.*

Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b) 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):

*Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung können für folgende Waren durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 nach Maßgabe des Artikels 579 abgegeben werden, sofern sie nicht schriftlich oder mündlich angemeldet werden:*

*[...]*

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

*[...]*

Art. 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) [...].*

Art. 234 ZK-DVO:

*(1) Sind die Voraussetzungen der Artikel 230 bis 232 erfüllt, so gelten die betreffenden Waren als im Sinne des Artikels 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 erfolgt ist, ohne dass die verbrachten oder ausgeführten Waren die Voraussetzungen der*

*Artikels 230 bis 232 erfüllen, so gelten diese Waren als vorschriftswidrig verbracht oder ausgeführt.*

*Art. 554 ZK-DVO:*

*Die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben (nachstehend: vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben) wird nur nach Maßgabe der Artikel 555 bis 578 bewilligt.*

*Art. 555 Abs. 1 ZK-DVO:*

*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": die Beförderung von Personen oder Waren, die im Zollgebiet der Gemeinschaft einsteigen oder geladen werden, um in diesem Gebiet wieder auszusteigen oder ausgeladen zu werden.*

*Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO:*

*(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 und mit Ausnahme von Schienenbeförderungsmitteln nur für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beginnen oder enden; sie können jedoch im Binnenverkehr eingesetzt werden, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere diejenigen betreffend die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen, es vorsehen.*

*§ 7 Absatz 2 des Bundesgesetzes über die gewerbsmäßige Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen (Güterbeförderungsgesetz 1995 - GütbefG):*

*Die gewerbsmäßige Beförderung von Gütern, deren Be- und Entladeort innerhalb Österreichs liegt, durch Güterkraftverkehrsunternehmer mit Sitz im Ausland (Kabotage) ist - ausgenommen für die in Artikel 8 Absatz 1, 5 und 6 der Verordnung (EG) Nr. 10712/09 genannten Güterkraftverkehrsunternehmer - verboten; sie ist nur gestattet,*

*1. wenn mit dem Staat, in dem der Unternehmer seinen Sitz hat, eine diesbezügliche Vereinbarung besteht, sowie*

*2. im Rahmen des Vor- oder Nachlaufs im grenzüberschreitenden Kombinierten Verkehr mit einem in einem EWR-Staat zugelassenen Kraftfahrzeug; durch Verordnung der Bundesministerin / des Bundesministers für Verkehr, Innovation und Technologie ist festzulegen, unter welchen Voraussetzungen grenzüberschreitender Kombierter Verkehr vorliegt und welche Nachweise mitzuführen sind.*

### **Erwägungen:**

Gemäß Art. 204 Abs. 1 ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld wenn in anderen als den in Art. 203 genannten Fällen eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus der Inanspruchnahme eines Zollverfahrens, in das sie überführt worden ist, ergibt.

Art. 204 Abs. 1 ZK regelt die Einfuhrzollschuldentstehung bei Verfehlungen, die nicht bereits ein Entziehen der Waren aus der zollamtlichen Überwachung gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK bedeuten. Die Verfehlungen können Pflichtverletzungen in der vorübergehenden Verwahrung und in Zollverfahren sein, oder das Nichterfüllen von Voraussetzungen für Zollverfahren oder Abgabenbegünstigungen.

Zusätzlich ist zu prüfen, ob sich die Verfehlung auf den ordnungsgemäßen Ablauf der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens wirklich ausgewirkt haben (Art. 859 ZK-DVO).

Mittels der Zollschuldentstehung nach Art. 204 ZK soll die ordnungsgemäße Anwendung der Zollvorschriften, vor allem der Zollverfahren, gewährleistet sein (EuGH 15.7.2010, C-234/09).

Gemäß Abs. 3 ist Zollschuldner die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben, oder welche die Voraussetzungen für die Überführung der Ware in dieses Zollverfahren zu erfüllen hat.

Inhaber des Zollverfahrens ist die Person, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird, oder die Person, der die Rechte und Pflichten der vorgenannten Person im Zusammenhang mit einem Zollverfahren übertragen worden sind.

Die Sattel-Straßenzugmaschine und der Sattelanhänger wurden im Auftrag, also auf Rechnung der Bf zu gewerblichen Zwecken in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht.

Mit dem Überqueren der Außengrenze der Europäischen Union und mit der darauffolgenden Verbringung in das Zollgebiet der Gemeinschaft wurde für die Sattel-Straßenzugmaschine und den Sattelanhänger gemäß Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b) ZK-DVO eine konkludente Zollanmeldung zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung abgegeben.

Die Anmeldung wurde gemäß Art. 234 ZK-DVO angenommen und die Waren zum betreffenden Verfahren überlassen.

Gemäß Art. 558 Abs. 3 Buchstabe c) ZK-DVO wird die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben für im Straßenverkehr eingesetzte Beförderungsmittel nur bewilligt, wenn diese bei gewerblicher Verwendung - mit Ausnahme von Schienenbeförderungsmitteln - nur für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beginnen oder enden; sie können jedoch im Binnenverkehr eingesetzt werden, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere diejenigen betreffend die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen, es vorsehen.

Der Inhaber des Zollverfahrens, in diesem Fall die Bf, hatte die Verpflichtung dafür Sorge zu tragen, dass alle Bestimmungen des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung eingehalten werden.

Bei der Zollkontrolle hat sich ergeben, dass die Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 erfolgt ist, ohne dass die verbrachten oder ausgeführten Waren die Voraussetzungen der Artikels 230 bis 232 erfüllen.

Da die Bf der Pflicht, dass alle Bestimmungen des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung eingehalten werden, nicht nachgekommen ist, gelten die Sattel-Straßenzugmaschine und den Sattelanhänger gemäß Art. 234 Buchstabe b) ZK-DVO als vorschriftswidrig verbracht und ist daher die Zollschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 ZK entstanden.

Die Bf war in ihrer Eigenschaft als Verfahrensinhaber gemäß Art. 204 Abs. 3 ZK als Zollschuldnerin heranzuziehen.

Ob die Bf oder ihr zurechenbare Personen an der Verfehlung aktiv mitgewirkt hat/haben, ob und wann die Bf davon Kenntnis erlangte, ist für die rechtliche Beurteilung des gegenständlichen Verfahrens ohne Relevanz. Allein die Tatsache, dass die Sattel-Straßenzugmaschine und der Sattelanhänger entgegen der Bestimmungen des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung verwendet wurden, lässt die Zollschuld für den Zollverfahrensinhaber entstehen.

Dies ergibt sich bereits daraus, dass Art. 204 Abs. 1 ZK nicht mit subjektiven Tatbestandselementen ausgestattet ist.

In einem mit dem gegenständlichen Fall vergleichbaren Fall hat der VwGH ausgesprochen. Die in der Tschechischen Republik - erst ab 1. Mai 2004 Mitglied der Europäischen Union und damit im Anlassfall Drittstaat - ansässige Abgabepflichtige (Frachtführer) hat auf Grund von Frachtaufträgen mit einem nichtgemeinschaftlichen Kraftfahrzeug in Österreich Ladegut aufgenommen, um es nach Portugal zu transportieren. Bei einem solchen Transport handelt es sich um einen so genannten "Binnenverkehr" (Kabotage). Die zollrechtliche Zulässigkeit der vorübergehenden Verwendung eines Beförderungsmittels zu einer solchen gewerbsmäßigen Beförderung ist nach Artikel 558 Abs. 1 Buchstabe c) ZK-DVO von der Berechtigung solcher

Beförderungen nach den verkehrsrechtlichen Vorschriften abhängig. Liegt eine für den grenzüberschreitenden Binnenverkehr Österreich-Portugal gültige verkehrsrechtliche Genehmigung nicht vor, dann hat der Pflichteninhaber (Frachtführer) eine der Pflichten nicht erfüllt, die sich aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens ergibt. Damit entsteht bereits mit dem Beginn des Transports die Zollschild gemäß Art. 204 ZK, weil die Waren geladen wurden, um sie in Portugal zu entladen (siehe dazu die Entscheidung des VwGH vom 28.4.2005, 2004/16/0136, Fuchs, ZfZ 2003, 248 ff., Witte<sup>5</sup>/Henke, Zolllkodex, Art. 141 Rz 13).

Im Binnenverkehr dürfen nichtgemeinschaftliche Kraftfahrzeuge ausschließlich dann eingesetzt werden, wenn die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere diejenigen betreffend die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen, es vorsehen.

Die in Österreich dahingehend maßgebliche Rechtsgrundlage bildet § 7 Abs. 2 des GütbefG. Da mit der Türkei keine wie in § 7 Abs. 2 Z 1 GütbefG vorgesehene Vereinbarung besteht, wurde den Voraussetzungen des Art. 558 Abs. 1 Buchstabe c) ZK-DVO nicht entsprochen.

Somit ist die Zollschild aufgrund des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK entstanden, da mit dem Beginn der Beförderung der Waren im Binnenverkehr (Beladung und beabsichtigte Entladung im Zollgebiet) die Voraussetzungen für die Überführung des Beförderungsmittels in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung unter vollständiger Befreiung von Eingangsabgaben nicht mehr erfüllt waren.

Da die Bf als Zollverfahrensinhaberin die Pflicht der Einhaltung der sich aus dem betreffenden Zollverfahren ergebenden Voraussetzungen nicht erfüllt hat, wurde sie rechtens gemäß Art. 204 Abs. 3 ZK als Zollschildnerin herangezogen.

Zum Vorbringen, die Bestimmungen zur Kabotage hätten den Zweck, die heimische Wirtschaft zu schützen und hätten das Einschreiten der Zollbeamten und der Umstand, dass letztendlich die Abgaben durch die C entrichtet wurden, im Gegenstand den Sinn der Normanwendung ins Gegenteil verkehrt, ist auszuführen, dass die Abgaben der Bf, einem türkischen Transportunternehmen, welches - wie bereits dargelegt - als Zollverfahrensinhaber für die Einhaltung der Verfahrensvorschriften Sorge zu tragen hatte, vorgeschrieben wurden und dass die Abgaben die C von sich aus im Sinne des Art. 231 ZK als Dritter anstelle des in einem Drittland ansässigen Zollschildners entrichtet hat.

Zum Vorbringen, es sei Art. 536 Abs. 3 ZK-DVO nicht angewendet worden, ist auszuführen, dass sich diese Bestimmung mit dem Zollverfahren der aktiven Veredelung beschäftigt. Die Sattel-Straßenzugmaschine und der Sattelanhänger wurden jedoch in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführt, weshalb Art. 536 Abs. 3 ZK-DVO zu Recht nicht zur Anwendung kam.

Die Bf hatte mit ihrem Vorbringen offensichtlich den Inhalt des Art. 561 Abs. 3 ZK-DVO gemeint. Danach kann die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben in

Ausnahmefällen bewilligt werden, wenn Beförderungsmittel von in der Gemeinschaft ansässigen Personen für eine begrenzte Dauer gewerblich verwendet werden.

Die Sattel-Straßenzugmaschine und der Sattelanhänger wurden erster Linie durch die Bf gewerblich verwendet. Sie wurden von A gelenkt und im Auftrag der Bf in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung überführt. Die Bf wurde dadurch zur Verfahrensinhaberin, weil ihr das Verhalten des Lenkers zuzurechnen ist.

Unbestritten ist, dass zum Zeitpunkt der Zollkontrolle neunzehn Stück Stahlträger, 400 Liter Farbe und 25 Liter Verdünner transportiert wurden. Beim überwiegenden Teil der Ladung handelte es sich somit um Ware, die auftragsgemäß durch die Bf von Adresse 11 nach Baku, Aserbaidschan transportiert werden sollte. Die Sattel-Straßenzugmaschine und der Sattelanhänger wurden demnach von der Bf - einer nicht in der Gemeinschaft ansässigen Person - gewerblich verwendet, weshalb Art. 561 Abs. 3 ZK-DVO nicht anwendbar ist.

Bei Art. 561 Abs. 3 ZK-DVO handelt es sich darüber hinaus um eine Kann-Bestimmung, die zudem nur in Ausnahmefällen anwendbar ist. Zollbehörden beurteilen unter Berücksichtigung der jeweiligen Umstände sowie des gesetzlichen Rahmens, ob die Bestimmung anwendbar ist oder nicht. Voraussetzung dafür ist - zumal Zollverfahren Antragsverfahren sind - dass ein entsprechender Antrag gestellt wird. Erst dadurch führt der Wirtschaftsbeteiligte das Verhalten einer Zollbehörde herbei. Im gegenständlichen Fall wurde weder ein Antrag gestellt noch sind besondere Umstände erkennbar, die einen im Art. 561 Abs. 3 ZK-DVO genannten Ausnahmefall rechtfertigen würden.

In Art. 859 ZK-DVO sind jene Verfehlungen geregelt, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwendung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben. Art. 859 ZK-DVO ist eine wirksam zustande gekommene und abschließende Regelung der Verfehlungen im Sinne des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben (EuGH 11.11.1999, C-48/99).

Nach Art. 859 ZK-DVO sind vier Aspekte zu prüfen.

Zum einen müssen drei gemeinsame Voraussetzungen erfüllt sein. Es darf sich dabei nicht um den Versuch handeln, die Ware der zollamtlichen Überwachung zu entziehen. Grobe Fahrlässigkeit und Vorsatz schließen die Heilungsmöglichkeit aus. Es müssen die Förmlichkeiten erfüllt werden, die notwendig sind, um die Situation der Ware zu bereinigen; es müssen die Folgen der Verfehlung beseitigt werden.

Ferner muss der zur Zollschuld führende Fehler in einer der im Artikel angeführten Fallgruppen aufgelistet sein. Die Fallgruppe vier regelt die vorübergehende Verwendung von Waren. Hätte die konkrete Verwendung im gleichen Verfahren bei einem entsprechenden Antrag bewilligt werden können, wirkt sich die Verfehlung nicht wirklich aus.

An der zuletzt genannten Voraussetzung scheitert die Heilungsmöglichkeit im gegenständlichen Fall. Es mangelt einerseits an einem Antrag und hätte die konkrete Verwendung - also die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben in Ausnahmefällen, wenn Beförderungsmittel von in der Gemeinschaft ansässigen Personen für eine begrenzte Dauer gewerblich verwendet werden - bei einem entsprechenden Antrag nicht bewilligt werden können.

Da die Bf der Pflicht, dafür Sorge zu tragen, dass alle Bestimmungen des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung eingehalten werden, nicht nachgekommen ist, ist die Zollschild gemäß Art. 204 Abs. 1 zu Recht entstanden. Die Bf wurde in ihrer Eigenschaft als Verfahrensinhaberin zu Recht gemäß Art. 204 Abs. 3 ZK als Zollschildnerin herangezogen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

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

Die ordentliche Revision ist nicht zulässig, weil das BFG bei seiner Entscheidung in rechtlicher Hinsicht der im Erkenntnis dargestellten Judikatur des EuGH und des VwGH zur vorübergehenden Verwendung eines Beförderungsmittels g erfolgt ist.

Graz, am 27. Juli 2016