

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch RA, über die Beschwerde vom 6.6.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde ZA Linz Wels vom 24.5.2013, Zahl: GZangef.Bescheid betreffend Abweisung eines Antrags auf Aussetzung der Vollziehung 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**

Mit Bescheid vom 4.4.20133 (wohl: 2013), Zahl: GZHS hat das Zollamt Linz Wels (nachfolgend: Zollamt) der Bf. gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG für sie entstandene Eingangsabgaben wegen der widerrechtlichen Verwendung eines im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung in das Zollgebiet der Europäischen Union eingebrachten Beförderungsmittels vorgeschrieben, weil sie eine der Pflichten nicht erfüllt habe, die sich für sie bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens ergeben hat. Über die dagegen von der Bf. erhobenen Berufung vom 18.4.2014 (Eingang:22.4.2013) hat das Zollamt mit Berufungsvorentscheidung vom 7.5.2013, Zahl: GZHSBVE entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

In der Berufung vom 18.4.2013 (Eingang: 22.4.2013) wurde überdies ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gem Art 244 ZK (§ 212a BAO) gestellt. Begründet wurde dieser Antrag damit, dass er nicht nur evident rechtswidrig sei, sondern der Bf. ein unersetzbarer Schaden durch den Zinsentgang, der Überweisungsspesen und des Kursverlustes drohe.

Der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung vom 18.4.2013 wurde mit Bescheid vom 7.5.2013, Zahl: GZAE1 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde die Abweisung damit, dass die korrespondierende Berufung gegen den Abgabenbescheid mit 7.5.2013, Zahl: GZHSBVE erledigt worden sei und es an einer angefochtenen Entscheidung mangle.

In der dagegen eingebrachten Berufung vom 15.5.2013 (Eingang: 17.5.2013) hat die Bf. nach geraffter Wiedergabe des Sachverhaltes und des Verfahrensverlaufes ihre Entscheidung vor allem damit begründet, es seien in der Beschwerde betreffend die Hauptsache im Wesentlichen die bereits in der Berufung gegen den Bescheid in der Hauptsache angeführten Gründe ins Treffen geführt worden. Das Zollamt hätte zu prüfen gehabt, ob begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung bestehen oder ob der Bf durch die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte. Überdies sei die ggstl. Berufungsvorentscheidung noch nicht rechtskräftig. Es sei ein Rechtsmittel erhoben worden, sodass weiterhin von einer nicht entschiedenen Sache auszugehen sei; es greife auch ein unersetzbarer Schaden. Vorsichtweise wurde ein weiterer Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gestellt.

Die Berufung (Beschwerde) gegen den Bescheid des Zollamtes vom 7.5.2013, Zahl: GZAE1 wurde mittels Berufungsvorentscheidung vom 24.5.2013, Zahl: GZBVE als unbegründet abgewiesen.

Der zweite – verfahrensgegenständliche – Antrag auf Aussetzung der Vollziehung vom 15.5.2013 (17.5.2013) wurde mit Bescheid des Zollamtes vom 24.5.2013, Zahl: GZangef.Bescheid neuerlich als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung von der Behörde damit, dass die Abgabenschulden durch Umbuchung bereits getilgt worden seien.

Dagegen wendet sich die nach der geltende Rechtslage als Beschwerde zu wertende Berufung vom 6.6.2013 (Eingang: 11.6.2013) wobei die Bf. die bereits vorgebrachten Einwände im Wesentlichen wiederholt. Die Bf wendet sich gegen die Begründung, dass durch die Verwendung der Sicherstellung die Abgabenschuld getilgt sei, jedenfalls unrichtig sei. Solange nicht die Abgabenvorschreibung rechtskräftig und vollziehbar ist, eine Verrechnung mit einem Guthaben und/oder einer Sicherstellung nicht zulässig sei.

Dieses Rechtsmittel wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 30.9.2013, Zahl: GZBVEX als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 23.10.2013 (Eingang 28.10.2013) wurde Beschwerde eingelegt (die nach der geltenden Rechtslage als Vorlageantrag zu werten ist). Im Wesentlichen bringt die Bf vor, das Zollamt habe den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung abgewiesen, weil es keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Abgabenvorschreibung habe und dass kein unersetzbarer Schaden vorliege. Danach hat die Bf den - aus ihrer Sicht - maßgeblichen Sachverhaltes wiedergegeben:

- Die Bf sei Halterin der gegenständlichen Zugmaschine iun.
- Der Lenker sei aus Italien kommend in Arnoldstein mit der Zugmaschine und dem angekoppelten Sattelaufzieger nach Österreich eingefahren.
- Bei der Einfahrt habe der Lenker eine Belohnungsgenehmigung die auch für den Drittlandsverkehr bzw. den internationalen -Güterverkehr zwischen Österreich und der

Türkei gültig gewesen sei bzw. mit welcher der Transit mit einem einzelnen KFZ oder mehreren aneinander gekoppelten Fahrzeugen berechtigt gewesen sei, ordnungsgemäß entwertet.

- Lediglich ein verhältnismäßig kleiner Teil des Sammelgutes sei für Österreich bestimmt gewesen und auch dort abgeladen worden.

- Der Auflieger sei per Fährschiff aus der Türkei zum Freihafen Triest gelangt und dort an die Zugmaschine, die einige Zeit davor über den Landweg in das Zollgebiet der Europäischen Union gelangt war, gekoppelt und weiter befördert worden.

Am 7.9.2012 sei der LKW samt Sattelzugmaschine und geladenes Gut beschlagnahmt und erst gegen eine Sicherstellung von € 23.440,00 einige Tage später wieder freigegeben worden.

Die Bf. führt aus, dass sowohl der UVS OÖ als auch der UFS in mehreren Entscheidungen an der Rechtmäßigkeit vergleichbarer Fahrten nicht zweifelte (zB UFS 10.10.2012, FSRV/0034-L/12; UFS FSRV/0070-L/2010). Auch der VwGH sei von einem Verstoß gegen das Güterbeförderungsgesetz nicht ausgegangen (2010/03/0197-7).

In der Folge seien einige Behördenverfahren eingeleitet, nicht eingeleitet bzw. größtenteils wieder beendet worden:

Die Bf hat ihre Beschwerde auf folgende Punkte gestützt:

- Die verwendete Belohnungsgenehmigung decke sowohl den Drittlandsverkehr als auch eine Fahrt nach Österreich.
- Es sei entgegen der Ansicht der belangten Behörde die Warenbeförderung und nicht die LKW-Beförderung relevant.
- Es sei - selbst wenn im gegenständlichen Fall ein Binnenverkehr vorliegen würde - das Vorliegen der verkehrsrechtlichen Bewilligung nach dem Abkommen Österreich-Türkei gegeben.
- Es liege keine Einfuhr der Ware im Sinne des UStG 1994 vor, weil die Zugmaschine die Grenze aus Italien kommend überschritten habe.
- Der Zollfreihafen Triest liege außerhalb des Zollgebietes der Europäischen Union, sodass das Aufsatteln kein Beladen im Zollgebiet gewesen sei.
- Es liege ein Verstoß gegen Gemeinschaftsrecht vor, weil die Vorschreibung der Einfuhrabgaben rechtswidrig sei, wenn Art. 28 AEUV die Erhebung von Ein- und Ausfuhrzöllen bzw. Abgaben gleicher Wirkung aus Anlass des Überschreitens von Binnengrenzen verbiete.

Darüber hinaus würde durch die Leistung des vorgeschriebenen Betrages der Bf ein unersetzbarer Schaden, insbesondere hinsichtlich des Zinsentganges bzw. der Überweisungsspesen (Überweisung nach Österreich und Rücküberweisung in die Türkei) und des Kursverlustes (unterschiedlicher Wechselkurs je nach Zeitpunkt des An- bzw.

Verkaufes von Devisen) entstehen bzw. drohen, sodass auch aus diesem Grund die beantragte Aussetzung der Vollziehung zu gewähren sei.

## **Erwägungen**

Art. 244 ZK:

Durch die Einlegung des Rechtsbehelfs wird die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt.

Die Zollbehörden setzen jedoch die Vollziehung der Entscheidung ganz oder teilweise aus, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung haben oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

Bewirkt die angefochtene Entscheidung die Erhebung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, so wird die Aussetzung der Vollziehung von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht. Diese Sicherheitsleistung braucht jedoch nicht gefordert werden, wenn eine derartige Forderung auf Grund der Lage des Schuldners zu ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte.

§ 212a BAO:

(1) Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

[...]

(3) Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde (Abs. 1) gestellt werden. Sie haben die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrages zu enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabebetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

(4) Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

[...]

Art. 4 Z. 10 ZK:

Einfuhrabgaben sind

- Zölle und Abgaben mit gleicher Wirkung bei der Einfuhr von Waren;
- bei der Einfuhr erhobene Abgaben, die im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik auf Grund der für bestimmte landwirtschaftliche Verarbeitungserzeugnisse geltenden Sonderregelungen vorgesehen sind.

Art. 245 ZK:

Die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens werden von den Mitgliedstaaten erlassen.

§ 2 Abs. 1 ZollR-DG:

Das im § 1 ZollR-DG genannte gemeinschaftliche Zollrecht, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinne des Art. 1 des ZK) gelten weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten unionsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Mit 1. Jänner 2014 wurde der UFS aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das BFG über. § 323 Abs. 38 BAO normiert, dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom BFG als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Nach der ständigen Rechtsprechung des ist für die Vorschreibung einer Abgabe "nach dem Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften" jene Rechtslage maßgeblich, die zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Abgabentatbestandes gegolten hat, nicht aber jene, die zum Zeitpunkt der Erlassung des (letztinstanzlichen) Abgabenbescheides (hier: des Erkenntnisses des BFG) gilt. Abgabenvorschriften stellen zeitbezogene Regelungen im vorstehend erläuterten Sinn dar, welche selbst nach ihrer Aufhebung - sofern keine ausdrücklich anders lautenden Übergangsvorschriften bestehen - auf jene Sachverhalte, die sich in ihrem zeitlichen Bedingungsbereich ereignet haben, noch anzuwenden sind (z.B. VwGH 10.8.2010, 2009/17/0264; Witte, ZK<sup>6</sup>, Art. 244, Rz 7; Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 279, Rz 36; ). Verfahrensbestimmungen hingegen sind ab ihrem Inkrafttreten anwendbar (VwGH z.B. 27.9.2012, 2012/16/0090).

Im Rahmen des Aussetzungsverfahrens ist die angefochtene Entscheidung in der Hauptsache lediglich "überschlägig zu prüfen" (UFS 14.4.2010, ZRV/0210-Z3K/09; Witte, ZK6, Art. 244 Rz 17).

Die Verordnungsbestimmung des Art. 244 ZK ist unmittelbar anzuwendendes Gemeinschaftsrecht. Nach dieser Bestimmung kann unter bestimmten Voraussetzungen die Vollziehung der Entscheidung der Zollbehörden ausgesetzt werden. Im Fall der Erhebung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben wird die Aussetzung der Vollziehung von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht.

Die nationalen Bestimmungen über die Zahlungserleichterungen und die Aussetzung der Einhebung der Abgaben nach § 212a BAO sind nur insoweit anzuwenden, als diese Art. 244 ZK nicht entgegenstehen oder Art. 244 ZK keine Regelung enthält und eine solche dem nationalen Gesetzgeber überlassen wird (vgl. VwGH 27.9.1999, 98/17/0227).

Es sind die nationalen Vorschriften im Verfahren über die Aussetzung nach Art. 244 ZK anzuwenden, soweit dem nicht gemeinschaftsrechtliche Bestimmungen entgegenstehen. Eine spezielle nationale Regelung über das Verfahren bei der Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK wurde im ZollR-DG nicht ausdrücklich normiert. Es gelten demnach die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften der BAO, soweit der ZK nicht (wie etwa hinsichtlich der Voraussetzung des § 212a Abs. 1 BAO für die Aussetzung) anderes bestimmt (vgl. VwGH 26.2.2004, 2003/16/0018).

Die Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK entspricht im Wesentlichen der Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO, sodass in Vollziehung des Art. 244 ZK die für diese nationale Bestimmung geltenden Verfahrensbestimmungen auch bei der Aussetzung der Vollziehung anzuwenden sind (vgl. VwGH 7.8.2003, 2000/16/0573).

Nach Art. 244 ZK ist die Vollziehung auszusetzen, wenn entweder begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung bestehen oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte. Liegt eine der beiden Voraussetzungen vor, dann besteht ein Rechtsanspruch auf Aussetzung der Vollziehung.

Bei der Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK handelt es sich, wie bei der Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO um eine begünstigende Bestimmung. Der Abgabepflichtige hat daher aus eigener Überzeugung darzulegen und glaubhaft zu machen, dass die Voraussetzungen dafür vorliegen (vgl. VwGH 27.9.1999, 98/17/0227).

Es ist daher Sache der antragstellenden Partei, zu behaupten und glaubhaft zu machen, dass begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der bekämpften Entscheidung bestehen oder dass ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte, wenn die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt wird.

Wenn die Voraussetzungen für die Aussetzung der Vollziehung nach den Verhältnissen im Zeitpunkt der Entscheidung über den Aussetzungsantrag geprüft werden, so sind darunter die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entscheidung über den Aussetzungsantrag durch die Behörde zu verstehen, wobei die Aussichten der Berufung an Hand des

Berufungsvorbringens zu prüfen sind (vgl. VwGH 31.8.2000, ZI. 98/16/0296). Art. 244 ZK verlangt also von der Behörde zunächst die Prüfung, ob einer der beiden Tatbestände für die Aussetzung der Vollziehung, namentlich begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der bekämpften Entscheidung oder die Möglichkeit, dass dem Schuldner ein unersetzbarer Schaden entsteht, erfüllt ist, und räumt der Behörde dabei ein Ermessen nicht ein.

Erst wenn die Behörde einen dieser beiden Tatbestände als erfüllt ansieht, stellt sich die Frage, ob eine Sicherheitsleistung ganz oder teilweise gefordert zu werden braucht und ob die Behörde dabei in Ausübung von Ermessen auf die Forderung einer Sicherheitsleistung verzichtet (VwGH 8.9.2010, 2010/16/0156); Voraussetzung ist aber, dass die Abgabenschuld noch nicht erloschen ist.

Liegt eine der beiden Voraussetzungen vor, dann besteht ein Rechtsanspruch auf Aussetzung der Vollziehung (VwGH 27.9.1999, 98/17/0227), sofern die Abgabenschuld noch nicht erloschen ist: Soweit die Bf darauf verweist, dass die Verrechnung zu Unrecht vorgenommen wäre, ist zu entgegnen, dass zum Zeitpunkt der Entscheidung die Abgabenschuld jedenfalls erloschen ist, weil eine Verrechnung durch die Abgabenbehörde vorgenommen wurde. Ob die Verrechnung zu Recht oder zu Unrecht erfolgt ist, könnte allenfalls in einem Verfahren nach § 216 BAO geprüft werden. Schon aus diesem Grund ist der Beschwerde kein Erfolg beschieden. Aber selbst wenn man annehmen möge, dass gerade ein Fall des § 212a Abs 6 BAO vorläge, ändert dies nichts an dem Umstand, dass die Abgabenbehörde zu Recht eine Aussetzung nicht bewilligt hat, weil Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Abgabenvorschreibung nicht bestehen.

Begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung sind dann anzunehmen, wenn bei einer überschlägigen Prüfung der angefochtenen Entscheidung im Verfahren über die Gewährung der Aussetzung der Vollziehung neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe zu Tage treten, die Unsicherheit oder Unentschiedenheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheiten in der Beurteilung von Tatfragen bewirken (siehe Witte, ZK<sup>6</sup>, Rz 17 ff zu Art. 244 und die dort zitierte Rechtsprechung). Bei der notwendigen Abwägung der im Einzelfall entscheidungsrelevanten Umstände sind die Erfolgsaussichten des Rechtsbehelfs zu berücksichtigen. Dabei genügt keine bloß vage Erfolgsaussicht (vgl. UFS 14.4.2010, ZRV/0210-Z3K/09). Andererseits müssen auch nicht die für die Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe überwiegen (Witte, ZK<sup>6</sup>, Art. 244, Rz 17 und die dort zitierte Judikatur).

Begründete Zweifel in einer Rechtsfrage liegen vor, wenn die Rechtslage unklar ist, die Rechtsfrage höchststrichterlich nicht geklärt ist und im Schrifttum Bedenken gegen die Rechtsauffassung der Zollbehörde oder der Finanzgerichte erhoben wird (Witte, ZK<sup>6</sup>, Art. 244, Rz 19).

Begründete Zweifel in tatsächlicher Hinsicht liegen vor, wenn in Bezug auf die im Einzelfall entscheidungserheblichen Tatsachen Unklarheiten bestehen und wenn die von einem

Beschwerdeführer behaupteten Rechtsfolgen unter den gegebenen Umständen möglich erscheinen. Die Beurteilung, ob Zweifel in tatsächlicher Hinsicht bestehen, erfolgt aufgrund der vorliegenden Unterlagen und der zur Verfügung stehenden Beweismittel (Witte, ZK6, Art. 244, Rz 24).

Ein unersetzbarer Schaden ist dann gegeben, wenn einem Bf durch die Vollziehung wirtschaftliche Nachteile drohen, die nicht oder nur schwer wieder gutzumachen sind oder die seine wirtschaftliche Existenz gefährden (Witte, ZK6, Art. 244, Rz 25).

Mangels einer Definition im Zollkodex knüpft der EuGH zur Bestimmung des Begriffs des unersetzbaren Schadens an denjenigen des schweren und nicht wiedergutzumachenden Schadens an. Ein finanzieller Schaden ist grundsätzlich nur dann schwer und nicht wiedergutzumachen, wenn er im Fall des Obsiegens im Hauptverfahren nicht vollständig ersetzt werden könnte. (vgl Witte, ZK<sup>6</sup>, Art. 244, Rz 29 und die dort zitierte Judikatur des EuGH).

Zu den von der Bf als begründet vorgetragenen Zweifeln zur Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung bzw. zu Zweifeln in Rechtsfragen ist zu bemerken, dass die Rechtslage zur widerrechtlichen Verwendung eines im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung in das Zollgebiet der Europäischen Union eingebrachten Beförderungsmittels nicht unklar ist.

Eine Beförderung von Waren (Gütern), die in Triest beladen und - wenn auch nur teilweise - in Österreich entladen werden, mit einem im Verfahren der vorübergehenden Verwendung befindlichen gewerblich verwendeten Beförderungsmittel stellt einen Binnenverkehr iSd Art. 555 Abs. 1 Buchstabe c) der ZK-DVO dar.

Unzulässig wurde der gegenständliche Verkehr erst mit der Einreise nach Österreich, denn für die Strecke zwischen der österreichischen Grenze und dem Entladeort in Österreich lag eine Genehmigung nicht vor.

Eine Belohnungsgenehmigung wie die verfahrensgegenständliche berechtigt gemäß Art. 4 des Abkommens mit der Türkei Kraftfahrzeuge einschließlich Anhänger, die in einem der beiden Staat zugelassen sind, zu Güterbeförderungen zwischen diesen beiden Staaten und im Transitverkehr durch die beiden Staaten. Die Bewilligung ist dabei immer an das Kraftfahrzeug gebunden (argumentum: einschließlich Anhänger).

Die vorgelegte und verwendete auch für den Drittlandsverkehr gültige Belohnungsgenehmigung gilt nach dem Wortlaut derselben "für den internationalen Straßengüterverkehr zwischen Österreich und der Türkei" und berechtigte die Bf für eine Hin- und Rückfahrt.

Die Republik Österreich stellt auch sog. "Green Lorry Belohnungsgenehmigungen" aus, die nach dem Wortlaut derselben für eine Hin- und Rückfahrt "zur Beförderung mit einem in der Türkei zugelassenen Zugfahrzeug zusammen mit einem in der Türkei zugelassenen Sattelaufleger ab/nach dem Hafen Triest nach/von Österreich" berechtigen.



In Art. 6 Abs. 2 des Abkommens mit der Türkei wird normiert, dass die vereinbarten Bewilligungen nur für bilaterale Fahrten zwischen der Türkei und Österreich und für Transitfahrten durch die Türkei oder durch Österreich gelten.

In Art. 9 Abs. 2 des Abkommens wird normiert, dass für Beförderungen mit dem Fahrzeug des einen Landes (ein in Österreich / in der Türkei zugelassener LKW) von Gütern des anderen Landes (von Österreich / von der Türkei) in dritte Länder eine Sondergenehmigung erforderlich ist.

Die Beförderung von Gütern mit in der Türkei zugelassenen Kraftfahrzeugen, die in Italien stationiert sind um dort von der Türkei per Schiff ankommende Sattelaufleger aufzusatteln und die darin geladenen Waren - ganz oder teilweise - nach Österreich zu verbringen, wären somit nach dem Abkommen und dem GütbefG nur mittels einer CEMT-Genehmigung oder einer Sondergenehmigung möglich.

Die Fahrt des gegenständlichen Zugfahrzeuges hat unbestritten in Italien (Triest) begonnen. Die güterbeförderungsrechtlich relevante Beförderung hat daher nicht zwischen der Türkei und Österreich, sondern zwischen Italien und Österreich, zwischen zwei Mitgliedstaaten der Europäischen Union stattgefunden.

Weil die Bf das Beförderungsmittel Sattelzugmaschine im Binnenverkehr zwischen Italien und Österreich und im Entladestaat Österreich unter Verletzung der im Bereich des Verkehrs geltenden nationalen Bestimmungen verwendet hat, hat sie das Entstehen einer Zollschuld in Österreich nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK zu verantworten.

Die Bf bestätigt nicht nur in der Beschwerdeschrift, dass die Sattelzugmaschine und der Sattelanhänger nicht gemeinsam in die Europäische Union verbracht wurden. Der Sattelaufleger kam mit der Fähre nach Triest, die Zugmaschine einige Tage davor auf eigener Achse.

Die Bf bestreitet das Vorliegen eines solchen Binnenverkehrs im Wesentlichen mit der Begründung, dass ein Aufsatteln keine Beladung darstelle. Es liege vielmehr ein einheitlicher Transportvorgang von der Türkei nach Österreich vor. Es handle sich um einen bilateralen Transport zwischen der Türkei und Österreich. Der Ausgangspunkt für die Beförderung der Waren sei die Türkei gewesen. Das bloße Aufsatteln eines Sattelauflegers auf das Zugfahrzeug in Triest unterbreche den einheitlichen Transport nicht, weil nicht auf den Weg der Zugmaschine, sondern darauf abzustellen sei, wo die Beförderung der Waren beginne und ende. Anlässlich der Einfuhr nach Österreich über Arnoldstein habe der Fahrer außerdem die Belohnungsgenehmigung ordnungsgemäß entwertet.

Dem ist entgegen zu halten, dass in der Union stationierte Fahrzeug nicht selten offensichtlich dazu verwendet wurden, um damit immer wieder in der Türkei verschifft beladene Sattelanhänger im Hafen von Triest zu übernehmen und zum Zwecke der Entladung zu diversen Orten im Unionsgebiet zu befördern.

Zahlreiche erledigte Rechtsmittel (z.B. BFG 7.3.2016, RV/5200031/2015, BFG 15.7.2015, RV/7200060/2013, BFG 26.7.2016, RV/5200032/2014 und BFG 2.11.2016, RV/5200040/2015 oder zuletzt: BFG 31.3.2017, RV/5200048/2013; BFG 25.01.2017, RV/5200227/2013) zeigen, dass es sich dabei um eine durchaus häufig praktizierte, in den erwähnten Fällen aber stets als rechtswidrig eingestufte Vorgehensweise von in der Türkei ansässigen Transportunternehmen handelte.

Es genügt nach der Rechtsprechung nicht, dass ein im Verfahren der vorübergehenden Verwendung befindliches Beförderungsmittel nur für den im Zollgebiet der Gemeinschaft gelegenen Teil der zurückzulegenden Strecke eingesetzt wird, zumal diese einfuhrabgabenrechtliche Privilegierung für eine bestimmte Beförderung gewährt wird, die mit dem Fahrzeug durchzuführen ist. Danach ist es zwingend erforderlich, dass die beförderten Waren "gemeinsam mit dem Zugfahrzeug" die Grenze des Zollgebiets der Gemeinschaft überschreiten. Sie dürfen nicht nur bis an diese Grenze gebracht werden.

Die entgegengesetzte Auslegung, wonach das entscheidende Kriterium für die Frage, ob eine Beförderung mit einem zur vorübergehenden Verwendung zugelassenen Fahrzeug eine Beförderung darstellt, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beginnt oder endet, nur darin besteht, dass die zu einer bestimmten Zeit mit dem fraglichen Fahrzeug beförderte Ware unabhängig von diesem Fahrzeug tatsächlich die Grenze des genannten Gebietes überschritten hat, und nicht darin, dass das Fahrzeug und die beförderte Ware diese Grenze gleichzeitig überschreiten, würde nach Ansicht des EuGH den betreffenden Bestimmungen der ZK-DVO (damals Art. 718 Abs. 3 Buchstabe b als Vorgängerregelung des im Anlassfall anzuwendenden Art. 558) seine praktische Wirksamkeit nehmen.

Nichts würde nämlich einen Beförderungsunternehmer daran hindern, eine Zugmaschine im Verfahren der vorübergehenden Verwendung einzuführen und ausschließlich zur Durchführung von Beförderungen innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft zu verwenden, sobald gewährleistet ist, dass entweder der Herkunfts- oder der Bestimmungsort der beförderten Auflieger und ihrer Ladung außerhalb der Gemeinschaft liegt (EuGH 15.12.2004, C-272/03, Rz. 22 bis 24).

Zu erwähnen ist auch noch, dass Art. 555 Abs. 1 und Art. 558 Abs. 1 Buchstabe c) der ZK-DVO dahin auszulegen sind, dass die Unzulässigkeit des Einsatzes eines Fahrzeuges, das nach dem Verfahren der vollständigen Befreiung von Zoll in die Europäische Union eingeführt und im Binnenverkehr verwendet wurde, zum Zeitpunkt der Überquerung der Grenze des Mitgliedstaates, in dem das Fahrzeug unter Verletzung der im Bereich des Verkehrs geltenden nationalen Bestimmungen fährt, d.h. bei fehlender Genehmigung für das Entladen, des Mitgliedstaates des Entladens, als gegeben anzusehen ist und die Behörden dieses Staates dafür zuständig sind, den Zoll zu erheben. Die Zollschild entsteht gemäß Art. 204 Abs. 2 ZK in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschild entstehen lässt, namentlich die im Bereich des Verkehrs geltenden nationalen Bestimmungen einzuhalten, nicht mehr erfüllt wird (EuGH 16.6.2011, C-351/10, Rz. 41).

Dies war nach der soeben erwähnten Judikatur im Zeitpunkt des Überquerens der Grenze zu Österreich. Damit liegt die Kompetenz zur Erhebung der Zolls bei Österreich. Ebenso liegt die Kompetenz zur Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer bei Österreich.

Gemäß § 26 Abs. 1 UStG 1994 gelten, soweit in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß.

Im verfahrensgegenständlichen Fall wurde die Zugmaschine in das Inland eingeführt. Der Tatbestand der Einfuhr im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 war damit erfüllt. Dabei ist ohne Bedeutung, ob die eingeführte Ware nur zur Durchfuhr bestimmt ist oder später wieder ausgeführt werden soll (*Ruppe/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, § 1 Rz 442). Der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 stellt auf die Einfuhr von Gegenständen nach Österreich ab (VwGH 28.9.2016, Ra 2016/16/0052).

Zu prüfen bleibt daher, ob die Ausnahmebestimmung des Art. 558 Abs. 1 Buchstabe c) zweiter Halbsatz ZK-DVO greift, wonach der Einsatz im Binnenverkehr zulässig ist, wenn die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften [...] es vorsehen.

Die im Bereich des Verkehrs über die Grenzen des Bundesgebietes geltenden Vorschriften sind das GütbefG im Allgemeinen und gegenüber der Türkei das Abkommen zwischen dem Bundesminister für Handel, Gewerbe und Industrie der Republik Österreich über den Internationalen Straßentransport vom 7. November 1969 (BGBl. 274/1979) idgF im Besonderen.

Wie bereits ausgeführt, genügt es nicht, dass ein im Verfahren der vorübergehenden Verwendung befindliches Beförderungsmittel nur für den im Zollgebiet der Gemeinschaft gelegenen Teil der zurückzulegenden Strecke eingesetzt wird. Es ist zwingend erforderlich, dass die beförderten Waren gemeinsam mit dem Fahrzeug die Grenze des Zollgebiets der Gemeinschaft überschreiten.

Sowohl der Beginn der Beförderung (das Aufsatteln in Triest ) als auch die Entladung (in Österreich) erfolgten beim zu beurteilenden Transport im Zollgebiet der Europäischen Union. Zwar kann der Bf gefolgt werden, dass Triest als Freihafen einen Sonderstatus aufweist, allerdings bleibt Triest Teil des Zollgebiets der Union und wird nur hinsichtlich der Nichterhebung von Abgaben und handelspolitischen Maßnahmen als nicht im Zollgebiet befindlich behandelt (*Zimmermann in Dorsch*, Kommentar, 120. Erg.Lieferung/Juni 2009 Rz 15 ff). Die Frage des Beginns eines Transportvorgangs hingegen fällt nicht darunter.

Im Zusammenhang mit dem Aufsatteln darf auch noch auf das Urteil des BFH vom 14. Juni 2005, GZ. VII R 44/02, hingewiesen werden, wonach die Verwendung einer außerhalb des Zollgebietes der Europäischen Union zugelassenen Sattelzugmaschine für die Beförderung eines Aufliegers von einem Ort innerhalb des Zollgebiets der Union zu einem anderen Ort innerhalb des Zollgebiets der Europäischen Union einen unzulässigen Binnentransport darstellt.

Damit liegen auch keine begründeten Zweifel in tatsächlicher Hinsicht vor, weil in Bezug auf die im Einzelfall für die Entscheidung erheblichen Tatsachen - ausgenommen den

Zollwert der Zugmaschine - keine Unklarheiten bestehen. Die Beurteilung, ob Zweifel in tatsächlicher Hinsicht bestehen, erfolgte aufgrund der vorliegenden und vorgelegten Unterlagen bzw. vorliegenden und vorgelegten Beweismittel.

Die Zollschuld ist für die Bf gemäß Art. 204 Abs. 2 ZK in dem Zeitpunkt entstanden, in dem sie die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, namentlich die im Bereich des Verkehrs geltenden nationalen Bestimmungen einzuhalten, nicht mehr erfüllt hat. Dies war nach der bereits oben erwähnten Judikatur im Zeitpunkt des Überquerens der Grenze zu Österreich (EuGH vom 16.6.2011, C-351/10, Rz. 41).

Eine Heilung der Zollschuld kommt in der Regel nicht in Betracht, da die Bewilligungsvoraussetzungen für einen Binnenverkehr (Lizenz und/oder Erlaubnis) nicht vorliegen (Witte, ZK<sup>6</sup>, Art. 141 Rz. 13 und die dort zitierte Judikatur).

Zum unersetzbaren Schaden ist zu bemerken, dass die Bf nicht aus eigenem überzeugend darlegen bzw. glaubhaft machen konnte, dass die Voraussetzungen für eine Aussetzung einer sofortigen Vollziehung vorliegen.

Die alleinige beweislose Feststellung der Bf, durch die Leistung des vorgeschriebenen Betrages würde für sie ein unersetzbarer Schaden, insbesondere hinsichtlich des Zinsentganges bzw. der Überweisungsspesen (Überweisung nach Österreich und Rücküberweisung in die Türkei) und des Kursverlustes (unterschiedlicher Wechselkurs je nach Zeitpunkt des An-/Verkaufes von Devisen) entstehen bzw. drohen, reicht hierzu nicht aus. Bei der Aussetzung als begünstigender Bestimmung war es der Bf als Antragstellerin durchaus zumutbar, konkrete Nachweise vorzulegen, dass im Streitfall die Voraussetzungen des Vorliegens eines unersetzbaren Schadens doch erfüllt sind. Dies hat die Bf jedoch nicht getan.

Da die Bf die Voraussetzungen für das Vorliegen eines unersetzbaren Schadens, wie beispielsweise ihre Vermögenslage, nicht offengelegt hat, ist ihr auch diesbezüglich die Aussetzung zu verneinen, zumal zum Beweismaß in Abgabenverfahren jedenfalls zu bedenken ist, dass die größere Wahrscheinlichkeit genügt. Im Rahmen der der Behörde (dem BFG) nach § 167 Abs. 2 BAO zukommenden freien Überzeugung reicht es aus, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH z.B 28.10.2010, 2006/15/0301).

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. Das BFG folgt einer einheitlichen Judikatur des EuGH, VwGH und BFG; eine Revision wird deswegen nicht zugelassen.

Salzburg-Aigen, am 1. Juni 2017