

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache A., Adr., vertreten durch Rechtsanwalt Ra., über die Beschwerde vom 08.07.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt C. vom 03.06.2015, Zahl betreffend nachträgliche buchmäßige Erfassung von Eingangsabgaben, 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

Verfahrensengang:

Der Beschwerdeführer (Bf.) führte am 6.5.2013 einen PKW, laut Zollanmeldung Zahl bezeichnet als Oldtimer PKW Cobra Superformance, Bj. 1965, Fg.Nr.: Zahl, aus den USA in das Zollgebiet der Gemeinschaft ein und beantragte die Abfertigung der Ware zum freien Verkehr. Der PKW wurde sodann als Sammlungsstück - Oldtimer - in die Codenummer 9705 0000 90 erfasst und mit Zollsatz 0 und ermäßigtem Einfuhrumsatzsteuersatz von 10% iHv. € 4.100,43 vorgeschrieben.

Im Rahmen einer Überprüfung stellte das Zollamt C. fest, dass der PKW bei der Abfertigung zu Unrecht in die KN 9705 0000 90 eingereiht worden ist. Mit Bescheid vom 3.6.2015, Zahl, wurden Abgaben iHv. € nachträglich buchmäßig erfasst. Begründend wurde ausgeführt, Ermittlungen bei der Fa. X hätten ergeben, dass das Fahrzeug im Zeitraum zwischen Ende 1999 und Anfang 2000 unter Verwendung von (neuen) Bauteilen gefertigt worden sei und daher nicht in die Warennummer 9705 0000 90 eingereiht werden könne.

In der gegen den Bescheid erhobenen Beschwerde wandte der Bf. ein, durch das Sachverständigengutachten vom 6.5.2013 sei zweifelsfrei nachgewiesen, dass es sich bei dem PKW um einen Oldtimer handle, der in einem Originalzustand sei bzw. nur unwesentliche Änderungen durch Reparaturen unter Verwendung von den dem Original entsprechenden Ersatzteilen und Zubehör aufweise. Motor und Gemischbildung

sowie Kraftübertragung, Radaufhängungen, Lenkung, Bremssystem, Aufbau und Fahrgestell, Bereifung und Zündkerzen, Bremsbeläge und Auspuffanlage entsprechen durch Nachbildung dem Originalzustand.

Das Fahrzeug weise ein Herstellerdatum (Erzeugungsjahr) älter als 30 Jahre (Baujahr 1965), sei im Spezialhandel erworben, entspreche einem nicht mehr hergestellten Modell oder Typ und besitze Seltenheitswert.

Weiters sei dieses Fahrzeug vom Land Oberösterreich mit Einzelgenehmigungsbescheid vom 19.7.2013 als Oldtimer zugelassen worden, sodaß damit indirekt der Originalzustand der Hauptbaugruppen bestätigt wurde. Auch aus dem "Certificate of Title" des Staates Kalifornien ergebe sich das Modelljahr 1966, die Marke Cobra und das Jahr 1966, in dem das Fahrzeug erstmalig verkauft wurde.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 29.9.2015, Zahl Zahl, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Das Fahrzeug sei erst Ende des Jahres 1999/Anfang 2000 von der Fa. X produziert worden, welche derartige Fahrzeuge nach wie vor erzeuge. Auch seien keine Originalteile sondern sogenannte "X Bauteile" zur Herstellung verwendet worden. Beim Zulassungsdatum handelt es sich um ein fiktives Datum, keinesfalls um jenes, in dem das Fahrzeug, das ja erst Jahre später hergestellt wurde, erstmals zum Verkehr zugelassen worden ist.

Die kraftfahrrechtliche Zulassung als Oldtimer habe keinen Einfluß auf die zollrechtlichen Bestimmungen.

Mit Schriftsatz vom 23.10.2015 beantragte der Bf. die Vorlage an das Bundesfinanzgericht. In einem ergänzenden Schreiben vom 18.3.2016 wandte er die Unzuständigkeit des Zollamtes C. zur Vorschreibung der Abgaben ein. Weiters brachte er vor, es handle sich bereits um "res iudicata", da das Zollamt Linz Wels die Abgaben rechtskräftig buchmäßig erfasst habe.

Weiters brachte er vor, dass das Zollamt Linz Wels erstmalig in der Lage war den Abgabebetrag zu berechnen und durch dieses auch die finanzstrafrechtlichen Einvernahmen erfolgt seien.

Selbst dann, wenn davon auszugehen wäre, dass das Fahrzeug jünger wäre, weise es Eigenschaften auf, die ihm einen besonderen Wert verleihen. Es befinde sich hinsichtlich seiner wesentlichen merkmale im Originalzustand, sodaß die Erhaltenswürdigkeit gegeben sei, insbesondere im Hinblick auf dessen konkrete Merkmale, die charakteristische Schritte in der Entwicklung der Autoindustrie charakterisiere.

Die Vorschreibung der Abgabenerhöhung sei ebenfalls zu Unrecht erfolgt.

Aus dem Grundsatz des Vertrauensschutzes dürfe infolge eines Irrtums der Zollbehörden keine Nacherhebung der Abgaben stattfinden. Der Bf. konnte, sofern das Fahrzeug nicht in die Position 9705 einzureihen sei, den Irrtum der Zollbehörde als Laie nicht erkennen, zumal auch ein Sachverständigengutachten vorgelegen habe. Durch die Beschau des Fahrzeugs sei von einem aktiven Irrtum der Zollbehörde auszugehen. Der geringe Wert des Fahrzeugs hätte auch der Zollbehörde auffallen müssen.

Es lägen auch die Voraussetzungen des Art. 239 ZK vor, der von der Zollbehörde von Amts wegen zur Anwendung zu bringen sei. Im Vergleich zu anderen Wirtschaftsbeteiligten stelle sich der Sachverhalt als besonderer Fall dar, da der Bf. als Laie den Sachverhalt nicht erkennen konnte und den Schaden zu tragen habe. Er sei gutgläubig gewesen und habe auf die Auskunft des Sachverständigen, der ihm von der Zollbehörde empfohlen worden sei, vertraut.

Rechtslage:

Auf den gegenständlichen Beschwerdefall ist noch die Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften vom 12. Oktober 1992, ABIEG Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992 (Zollkodex - ZK) und die 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, ABIEG Nr. L 253 vom 11. Oktober 1993, (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO) jeweils in der bis zum 30. April 2016 geltenden Fassung anzuwenden.

Streitgegenstand des anhängigen Verfahrens bildet die tarifarische Einreihung des gegenständlichen PKWs. Der Bf. bringt unter Berufung auf das von ihm veranlasste Gutachten des Sachverständigen E. vom 6.5.2013 vor, bei dem Fahrzeug handle es sich um einen Oldtimer im Sinne des Zollrechts und des KFG. Weiters sei das Fahrzeug vom Amt der Oberösterreichischen Landesregierung mit Einzelgenehmigungsbescheid vom 19.7.2013 als "Cobra MK III Roadster (Cobra Replica) des Herstellers X als Oldtimer genehmigt und zugelassen worden. Das Fahrzeug sei daher, entgegen der Ansicht des Zollamtes C., nicht in die Warennummer 8703 sondern in die Warennummer 9705 einzureihen.

Teil I Titel 1 Buchstabe A der Kombinierten Nomenklatur trifft Allgemeine Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur. Nach Z 3 Buchstabe a geht die Position mit der genaueren Warenbezeichnung den Positionen mit allgemeiner Warenbezeichnung vor.

Position 8703 umfasst Personenkraftwagen und andere Kraftfahrzeuge, die ihrer Beschaffenheit nach hauptsächlich zur Personenbeförderung bestimmt sind (ausgenommen solchen nach der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen.

Nach der Zusätzlichen Anmerkung zu Kapitel 97 der Kombinierten Nomenklatur gehören zu Position 9705 Sammlerkraft- und -luftfahrzeuge von geschichtlichem oder völkerkundlichem Wert, die

a) sich in ihrem Originalzustand befinden, d. h. an denen keine wesentlichen Änderungen an Fahrgestell, Karosserie, Lenkung, Bremsen, Getriebe, Aufhängesystem, Motor oder Kotflügel usw. vorgenommen wurden. Instandsetzung und Wiederaufbau ist zulässig, defekte oder verschlissene Teile, Zubehör und Einheiten können ersetzt worden sein, sofern sich das Kraft- oder Luftfahrzeug in historisch einwandfreiem Zustand befindet. Modernisierte oder umgebaute Kraft- und Luftfahrzeuge sind ausgeschlossen;

b) im Fall von Kraftfahrzeugen mindestens 30, im Fall von Luftfahrzeugen mindestens 50 Jahre alt sind;

c) einem nicht mehr hergestellten Modell oder Typ entsprechen.

Die erforderlichen Eigenschaften für die Aufnahme in eine Sammlung, wie verhältnismäßig selten, normalerweise nicht ihrem ursprünglichen Zweck entsprechend verwendet, Gegenstand eines Spezialhandels außerhalb des üblichen Handels mit ähnlichen Gebrauchsgegenständen und von hohem Wert, werden für Kraft- und Luftfahrzeuge, die die zuvor genannten drei Kriterien erfüllen, als gegeben angesehen.

Zu dieser Position gehören auch folgende Sammlerstücke:

- Kraft- und Luftfahrzeuge, die unabhängig von ihrem Herstellungsdatum nachweislich bei einem geschichtlichen Ereignis im Einsatz waren,
- Rennkraftfahrzeuge und Rennluftfahrzeuge, die nachweislich ausschließlich für den Motorsport entworfen, gebaut und verwendet worden sind und bei angesehenen nationalen und internationalen Ereignissen bedeutende sportliche Erfolge errungen haben.

Teile und Zubehör für Kraft- und Luftfahrzeuge werden in diese Position eingereiht, sofern es sich um Originalteile oder Originalzubehör handelt, ihr Alter (bei Kraftfahrzeugen) mindestens 30 bzw. (bei Luftfahrzeugen) mindestens 50 Jahre beträgt und sie nicht mehr hergestellt werden.

Nachbildungen und Nachbauten sind ausgeschlossen, es sei denn, sie erfüllen selbst die drei oben genannten Kriterien."

Entscheidungsgründe:

Der verfahrensgegenständliche PKW erfüllt diese Voraussetzungen nicht. Im Zeitpunkt der Einfuhr war er definitiv nicht älter als 30 Jahre, da die Fahrzeuge der Fa. X MKIII erstmals 1993 für die USA gebaut wurden (lt. EMail X vom 27.8.2014). Die verwendeten Bauteile entsprechen zwar optisch denen die zur Herstellung der (original) Shelby Cobra verwendet wurden, stammen aber aus dem Herstellungsjahr. Damit sind sie keine Originalbauteile sondern Nachbauten. Von den Original Shelby Cobras wurden ca. 348 Exemplare in den Jahren 1965 und 1966 gebaut (lt. [www/car-spezial.de/die-cobra-story](http://www.car-spezial.de/die-cobra-story)).

Bei der Firma X handelt es sich um einen der größten Hersteller dieser Nachbauten. Im Werk in Südafrika werden in Lizenz Shelby Cobra nachgebaut. Dass es sich bei dem verfahrensgegenständlichen PKW um einen von der Fa. X erzeugten handelt, steht zweifelsfrei fest.

Sowohl im Original "Bill of Sale" als auch im "Certificate of Title" (State of Illinois) wird das Fahrzeug als X bezeichnet. Im Übrigen spricht bereits der Kaufpreis von 49.900,00 \$ gegen eine "Original Shelby Cobra" aus dem Jahr 1965. Bei einer Auktion anlässlich der Monterey Auto Pebble Beach Week 2012 wurde eine Original Shelby Cobra um 1,3 Mio Dollar versteigert. Bereits dies allein zeigt, dass das vom Bf. eingeführte Fahrzeug (erklärter Kaufpreis 49.900,00 \$) kein Original sondern lediglich ein (wenn auch in Lizenz gebauter) Nachbau einer Shelby Cobra ist.

Es entspricht zwar (äußerlich) einer Shelby Cobra, handelt sich jedoch um einen kompletten Nachbau (sogen. Replica) durch in Lizenz hergestellter Teile durch die Fa. X. Durch das "Sachverständigengutachten E." kann der Bf. nichts gewinnen, zumal E. anlässlich seiner niederschriftlichen Einvernahme am 4.2.2015 erklärt hat, die Daten aus den ihm vom Bf. vorgelegten Unterlagen (Kaufvertrag und Certificate of Title) übernommen zu haben. Auch das Baujahr (1965) habe er aus diesen Unterlagen abgeschrieben. Dass das Fahrzeug von der Fa. X hergestellt worden und es sich daher um einen Nachbau handelt, habe er nicht gewußt. Außerdem habe er das Fahrzeug nur äußerlich beschaut, ohne Hebebühne, sodaß es schwierig sei, ein neu aufgebautes Fahrzeug von einem Original zu unterscheiden.

Bemerkenswert ist in diesem Zusammenhang auch, dass der Bf. sich über F., einen Bekannten, der ihm das Fahrzeug vermittelt hat, 2 unterschiedliche Rechnungen (Bill of Sale) und 2 amerikanische Zulassungen (Certificate of Title) hat ausstellen lassen. Grund dafür war, dass in der Original Rechnung und Zulassung das Fahrzeug richtiger Weise als X Cobra bezeichnet worden ist (EMail 15.2.2013). Offensichtlich war auch dem Bf. der Unterschied zwischen Originalen und Fahrzeugen des Herstellers X bekannt.

Zusammenfassend ist daher festzustellen:

Das Fahrzeug wurde von der Fa. X in Lizenz ab 1993 gebaut. Bei dem vom Bf. behaupteten Baujahr 1965 handelt es sich lediglich um das Modelljahr, also jenes Jahr, in dem die Original Cobras auf den Markt gekommen sind.

Seltenheitswert besitzen lediglich die Original Cobras, also jene Fahrzeuge, die zwischen 1965 und 1966 erzeugt wurden. Nachbauten, wie das gegenständliche Fahrzeug, werden bereits in "Serie" von der Fa. X erzeugt.

Wenn der Bf. vorbringt, das Fahrzeug besitze Seltenheitswert, da lediglich 3 AC Cobra 427 Sheby Cobra Baujahr 1966 mit Stichtag 31.12.2012 lt. Bundesanstalt Statistik Österreich angemeldet seien, gilt dies, wie bereits oben ausgeführt, nur für Shelby Cobras, nicht jedoch für Fahrzeuge der Fa. X.

Der Umstand, dass in einer Novelle zum KFG sogenannte Replicas (wie das gegenständliche Fahrzeug) unter den Begriff "Historische Fahrzeuge" eingereiht werden können, ändert nichts daran, dass die Einreihung nach dem Zolltarif und den dafür geltenden zollrechtlichen Bestimmungen zu erfolgen hat.

Gleiches gilt für den kraftfahrrechtlichen Einzelgenehmigungsbescheid, der für die Frage der zollrechtlichen Tarifierung keine Wirkung entfaltet (VwGH vom 5.4.2018, Ra 2018/16/0041.)

Maßgebender Zeitpunkt für die Bestimmung des Wertes einer Ware ist der Zeitpunkt der Einfuhr. Gem. Art. 201 Zollkodex (ZK) entsteht die Zollschuld mit Überführung der Ware in den zollrechtlich freien Verkehr.

Zum Einwand, die Nachforderung müsse wegen res iudicata unterbleiben:

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag nicht oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, schreibt Art. 220 Abs.

1 ZK die nachträgliche buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrages oder des nachzuerhebenden Restbetrages vor.

Gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK erfolgt keine nachträglich buchmäßige Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH hat ein Abgabenschuldner nur dann einen Anspruch darauf, dass von einer Nacherhebung abgesehen wird, wenn alle drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind (EuGH 18.10.2007, Rs. C-173/06). Ein Absehen von der Nacherhebung ist bereits dann nicht begründet, wenn eine der drei Voraussetzungen fehlt (VwGH 17.05.2001, 2000/16/0590).

Im vorliegenden Fall scheitert ein Absehen von der Nacherhebung weil nicht von einem Irrtum der Zollbehörden gesprochen werden kann.

Der Irrtum muss auf ein aktives Handeln der Zollbehörden zurückzuführen sein, damit ein berechtigtes Vertrauen beim Abgabenschuldner begründet wurde. Die Zollbehörde muss den Irrtum selbst begehen und darf ihm nicht nur unterliegen (Witte, Zollkodex Kommentar, 6. Aufl., Art. 220 Rz. 12). Auch nach der Rechtsprechung des EuGH begründen lediglich solche Irrtümer, die auf ein Handeln der zuständigen Behörden zurückzuführen sind und von einem verständigen Abgabenschuldner nicht erkannt werden konnten, einen Anspruch darauf, dass von der Nacherhebung der Zölle abgesehen wird (EuGH 18.10.2007, Rs. C-173/06). Die Zollbehörden müssen somit selbst die Grundlage, auf der das Vertrauen des Zollschuldners beruht, geschaffen haben.

Fälle, in denen die Zollbehörde eine passive Rolle spielt, gehören nicht zum Begriff des Irrtums im Sinne dieser Vorschrift, weil die Behörde in einem solchen Fall nicht wirklich für den Fehler verantwortlich ist.

Anlässlich der Abfertigung des Fahrzeuges wurde vom Bf. ein Sachverständigengutachten vorgelegt. Das Zollamt hat dieses Gutachten der Abfertigung zu Grunde gelegt und die Anmeldung antragsgemäß angenommen. Ein aktiver Irrtum der Zollbehörde liegt daher nicht vor.

Entgegen der Ansicht des Bf. sind Erstattung/ Erlass nach Art. 239 ZK antragsgebunden und innerhalb einer Frist von 12 Monaten nach Mitteilung des Abgabebetrages bei der zuständigen Zollstelle einzubringen.

Der Einwand, das Zollamt C. sei zur Erhebung der Abgaben unzuständig, da das Fahrzeug über das Zollamt Linz Wels eingeführt und der Bf. seinen Wohnsitz in Oberösterreich habe, geht ins Leere.

Gem. § 12 Abs. 5 AVOG-DV ist jenes Zollamt für die nachträgliche buchmäßige Erfassung zuständig, das erstmals in der Lage ist, den betreffenden Abgabebetrag zu berechnen und den Zollschuldner zu bestimmen bzw. jenes Zollamt, in dessen Bereich

im Zusammenhang mit diesen Abgabenansprüchen gegen den Abgabenschuldner ein Finanzstrafverfahren eingeleitet wird (§ 12 Abs. 6 AVOG).

Ein Anspruch auf Delegierung eines Abgabenverfahrens besteht nicht.

Zur Vorschreibung der Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 19. Oktober 2017, Ra 2017/16/0098, ausgeführt, dass die Aufhebung des § 108 Abs. 1 ZollR-DG durch das AbgÄG 2015, BGBl. I Nr. 163/2015, mit 1. Mai 2016 nur für jene Sachverhalte gilt, die ab diesem Zeitpunkt verwirklicht werden. Für vor dem 1. Mai 2016 verwirklichte Sachverhalte behält § 108 Abs. 1 ZollR-DG seine Maßgeblichkeit.

Die Berechnung der Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG ist aus dem der Entscheidung beiliegenden Berechnungsblatt, das einen Bestandteil dieses Erkenntnisses bildet, zu entnehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

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

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

Salzburg-Aigen, am 2. November 2018