

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Dr.H., vom 12. März 2001 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 2. März 2001, ZI. 500/02534/1/2001/51, betreffend Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung entschieden:

1.

Der Spruch des Bescheides des Hauptzollamtes Linz vom 15. Jänner 2001, ZI. 500/01196/08/2000/51, welcher unverändert in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung vom 2. März 2001 übernommen wurde, wird wie folgt geändert:

„Herr BF. hat hinsichtlich des PKW Marke XY, Fahrgestellnummer xyz, eine Voraussetzung für die Gewährung einer Einfuhrabgabefreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt. Gemäß Artikel 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 Zollkodex, in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG), ist für ihn daher am 17. August 1999 die Eingangsabgabenschuld in folgender Höhe entstanden:

Abgabenart	Betrag in ATS	Betrag in €
Zoll	63.297,00	4.599,97
Einfuhrumsatzsteuer	139.254,00	10.119,98
Summe	202.551,00	14.719,95

Als Folge der Entstehung dieser Eingangsabgabenschuld ist gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG weiters eine Abgabenerhöhung laut angeschlossenem Berechnungsblatt in der Höhe von S 16.663,-- (entspricht € 1.210,95) zu entrichten.“

Die letzten beiden Sätze des Spruches bleiben unverändert.

2.

Die Bemessungsgrundlage für die Abgabenberechnung wird von S 682.000,-- (entspricht € 49.562,87) auf S 632.973,80 (entspricht € 46.000,--) reduziert. Daraus ergibt sich die untenstehende Neuberechnung der Abgaben.

3.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Abgabenberechnung:

1 EUR: 13,7603 ATS

Zoll (Z1):

Bemessungsgrundlage: Schätzwert S 632.973,80

Einfuhrumsatzsteuer (EU):

Bemessungsgrundlage: Schätzwert zuzüglich Zoll

Abgabenerhöhung (ZN):

Bemessungsgrundlage: Z1 + EU

Warennummer	Abgaben-art	Bemessungs-grundlage	Satz	Betrag in ATS	Betrag in €
8703239000	Z1	632.973,80	10,00 %	63.297,--	4.599,97
	EU	696.271,18	20,00 %	139.254,--	10.119,98
	ZN	202.551,00	Lt. Liste	16.663,--	1.210,95
Gesamtsumme				219.214,--	15.930,90

Gegenüberstellung:

	Bisherige Festsetzung in ATS	Neufestsetzung in ATS	Unterschiedsbetrag in ATS	Unterschiedsbetrag in EURO
Z1	68.200,--	63.297,--	4.903,--	356,31
EU	150.040,--	139.254,--	10.786,--	783,85
ZN	16.984,--	16.663,--	321,--	23,33
Summe	235.224,--	219.214,--	16.010,--	1.163,49

Entscheidungsgründe

I.

Mit Bescheid vom 15. Jänner 2001, Zi. 500/01196/08/2000/51, setzte das Hauptzollamt Linz gegenüber Herrn Bf. (nunmehr als Bf bezeichnet) im Grunde des Artikels 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 Zollkodex (ZK) i.V.m. § 2 Abs. 1 ZollIR-DG für den PKW xy Fahrgestell Nr. XYZ (richtig xyz), Eingangsabgaben in der Höhe von S 218.240,--, entspricht € 15.860,12 (S 68.200,-- an Zoll und S 150.040,-- an Einfuhrumsatzsteuer) fest. Zusätzlich kam es mit dem angeführten Sammelbescheid zur Festsetzung einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 ZollIR-DG in der Höhe von S 16.948,--(entspricht € 1.231,66).

Mit Schreiben vom 16. Februar 2001 erhob der Bf gegen diesen Bescheid den Rechtsbehelf der Berufung:

„I. In der umseits näher bezeichneten Rechtssache wurde mir der Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 15. Jänner 2001, Zahl 500/01196/08/2000/51, am 19. Jänner 2001 zugestellt. Ich erhebe nunmehr gegen diesen Bescheid durch meinen bevollmächtigten Vertreter in offener Frist vollinhaltlich

Berufung

an die Verwaltungsbehörde II. Instanz und stelle die

ANTRÄGE,

die Verwaltungsbehörde II. Instanz möge

a) meiner Berufung Folge geben und den angefochtenen Bescheid der Verwaltungsbehörde I. Instanz ersatzlos beheben, in eventu

-
- b) meiner Berufung Folge geben, den angefochtenen Bescheid der Verwaltungsbehörde I. Instanz aufheben und die Rechtssache zur Verfahrensergänzung und neuerlichen Entscheidung an die Verwaltungsbehörde I. Instanz zurück verweisen.

Zur Begründung wird ausgeführt:

1. Die Verwaltungsbehörde I. Instanz stützt den angefochtenen Bescheid im Wesentlichen auf eine "Missachtung der Verwendungspflichten". Die Verwaltungsbehörde I. Instanz stützt dies im Wesentlichen darauf, dass ich im Rahmen meiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 angegeben hätte, dass der gegenständliche PKW durchgehend überwiegend zur gewerblich freiberuflichen Verwendung benutzt wurde.

2. Gemäß Art. 1 Abs. 2 lit. c der Zollbefreiungsverordnung (EWG) Nr. 918/83 werden unter "Übersiedlungsgut" Waren verstanden, die zum persönlichen Gebrauch der Beteiligten bestimmt sind. Insbesondere gelten als "Übersiedlungsgut" auch private Personenkraftwagen. Der verfahrensgegenständliche PKW ist zu meinem persönlichen Gebrauch bestimmt und stellt einen privaten PKW dar. Die Nutzung des PKW erfolgt nur zum Teil auch für meine berufliche Tätigkeit. Dementsprechend wurde ein Teil der Aufwendungen im Zusammenhang mit dem PKW steuerlich geltend gemacht.

Die Zollbefreiungsverordnung bietet keinen Anhaltspunkt dafür, dass ein PKW nur deshalb, weil diesbezügliche Aufwendungen zum Teil (!) in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden, kein "privater PKW" mehr sein soll bzw. nicht zum persönlichen Gebrauch der Beteiligten bestimmt sein soll. Die Zollbefreiungsverordnung bietet keinen Anhaltspunkt dafür, dass gemischt genutzte PKW von der Zollbefreiung als Übersiedlungsgut ausgeschlossen wären. Die Zollbefreiungsverordnung enthält auch keinen Anhaltspunkt dafür, dass die Privatnutzung ein bestimmtes Ausmaß bzw. einen bestimmten Prozentsatz erreichen muss, um die Zollbefreiung in Anspruch zu nehmen.

3. Im übrigen hat sich die Verwaltungsbehörde I. Instanz auch nicht mit der Frage auseinander gesetzt, in welchem Ausmaß der PKW privat genutzt wird. Die Verwaltungsbehörde I. Instanz behauptet lediglich pauschal ohne nähere Begründung, dass der PKW "überwiegend gewerblich" genutzt werde. Mit dem Ausmaß der tatsächlichen privaten bzw. beruflichen Nutzung hat sich die Verwaltungsbehörde I. Instanz überhaupt nicht auseinander gesetzt. Die Verwaltungsbehörde I. Instanz hat hierzu keine hinreichend konkretisierten Feststellungen getroffen und damit ihrer gesetzlichen Feststellungs- und Begründungspflicht nicht entsprochen.

4. Die nicht abschließende Aufzählung des "Übersiedlungsgutes" in der Zollbefreiungsverordnung 918/83 (deutsche Fassung) enthält unter anderem "Instrumente für handwerkliche oder freiberufliche Tätigkeiten". Wie sich aus der englischen Textfassung ergibt, wird dort der Beg-

riff "portable instruments" verwendet. Dieser ist im Sinn von "bewegliche Werkzeuge, Geräte und Gegenstände" zu verstehen. Aus der in der englischen Originalfassung verwendeten Formulierung "... required by the person concerned for the pursuit of his trade or profession ..." ergibt sich weiters, dass die Befreiung alle beweglichen Gegenstände, die für die Berufsausübung notwendig sind umfasst.

Wenn mein PKW nicht als "privater Personenkraftwagen" im Sinne der obigen Ausführungen anzusehen sein sollte, wäre die Zollbefreiung gegeben, weil es sich beim Übersiedlungsgut zum Teil auch um einen beweglichen Gegenstand für die Berufsausübung handelt.

Beweis: Beiliegender Auszug aus der englischen Originalfassung der Zollbefreiungsverordnung.

5. Weder dem angefochtenen Bescheid noch dem beigeschlossenen Berechnungsblatt ist schlüssig nachvollziehbar zu entnehmen, wie sich die Summe von S 235.188,00 errechnet. Die Verwaltungsbehörde I. instanz hat daher insoweit ihre gesetzlichen Feststellungs- und Begründungsverpflichtung nicht entsprochen. "

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. März 2001, Zi. 500/02534/1/2001/51, wies das Hauptzollamt Linz die Berufung als unbegründet ab. Gegen diesen Bescheid richtet sich die mit Schreiben des Bf vom 12. März 2001 eingebrachte Beschwerde:

„In der umseits näher bezeichneten Rechtssache wurde dem Berufungswerber die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 2. März 2001, Zahl 500/02534/1/2001/51, am 6. März 2001 zugestellt. Der Berufungswerber erhebt dagegen durch seinen bevollmächtigten Vertreter in offener Frist vollinhaltlich

BESCHWERDE

an den zuständigen Berufungssenat und stellt die

ANTRÄGE

der Berufungssenat möge

- a) eine mündliche Verhandlung anberaumen sowie
- b) der Beschwerde Folge geben, den angefochtenen Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 15. Jänner 2001 ersatzlos beheben und das Verfahren einstellen;

in eventu

c) der Beschwerde Folge geben, den angefochtenen Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 15. Jänner 2001 aufheben und die Rechtssache zur Verfahrensergänzung und neuerlichen Entscheidung an die Verwaltungsbehörde I. Instanz zurückverweisen.

Zur Begründung wird ausgeführt:

1. Die Verwaltungsbehörde I. Instanz stützt den angefochtenen Bescheid im Wesentlichen auf eine "Missachtung der Verwendungspflichten". Die Verwaltungsbehörde I. Instanz führt im Kern aus, dass ich im Rahmen meiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 angegeben hätte, dass der gegenständliche PKW durchgehend überwiegend zur gewerblich freiberuflichen Verwendung benutzt wurde. Eine solche Erklärung ist jedoch meiner Einkommenssteuererklärung nicht zu entnehmen und liegt insoweit Aktenwidrigkeit vor.
2. Gemäß Art. 1 Abs. 2 lit. c der Zollbefreiungsverordnung (EWG) Nr. 918/83 werden unter "Übersiedlungsgut" Waren verstanden, die zum persönlichen Gebrauch der Beteiligten bestimmt sind. Insbesondere gelten als "Übersiedlungsgut" auch private Personenkraftwagen. Der verfahrensgegenständliche PKW ist zu meinem persönlichen Gebrauch bestimmt und stellt einen privaten PKW dar. Die Nutzung des PKW erfolgt nur zum Teil auch für meine berufliche Tätigkeit. Dementsprechend wurde ein Teil der Aufwendungen im Zusammenhang mit dem PKW steuerlich geltend gemacht.

Die Zollbefreiungsverordnung bietet keinen Anhaltspunkt dafür, dass ein PKW nur deshalb, weil diesbezügliche Aufwendungen zum Teil (!) in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden, kein "privater PKW" mehr sein soll bzw. nicht zum persönlichen Gebrauch der Beteiligten bestimmt sein soll. Die Zollbefreiungsverordnung bietet keinen Anhaltspunkt dafür, dass gemischt genutzte PKW von der Zollbefreiung als Übersiedlungsgut ausgeschlossen wären. Die Zollbefreiungsverordnung enthält auch keinen Anhaltspunkt dafür, dass die Privatnutzung ein bestimmtes Ausmaß bzw. einen bestimmten Prozentsatz erreichen muss, um die Zollbefreiung in Anspruch zu nehmen.

Als einzige Einschränkung wird in Artikel 1 Abs. 2 lit. c letzter Satz der Zollbefreiungsverordnung (deutsche Fassung) lediglich ausgeführt: "Das Übersiedlungsgut darf seiner Art und Menge nach keinen kommerziellen Zweck erkennen lassen." In der englischen Fassung wird folgende Formulierung verwendet: "

Personal property must not be such as might indicate, by its nature or quantity, that it is being imported for commercial reasons".

Weder Art noch Menge des PKW lassen einen kommerziellen Zweck erkennen, sodass alle Voraussetzungen für die Zollbefreiung gegeben sind.

3. Im Übrigen hat sich die Verwaltungsbehörde I. Instanz auch nicht mit der Frage auseinander gesetzt, in welchem Ausmaß der PKW privat genutzt wird. Die Verwaltungsbehörde I. Instanz behauptet lediglich pauschal ohne nähere Begründung, dass der PKW "überwiegend gewerblich" genutzt werde. Mit dem Ausmaß der tatsächlichen privaten bzw. beruflichen Nutzung hat sich die Verwaltungsbehörde I. Instanz überhaupt nicht auseinander gesetzt. Die Verwaltungsbehörde I. Instanz hat hierzu keine hinreichend konkretisierten Feststellungen getroffen und damit ihrer gesetzlichen Feststellungs- und Begründungspflicht nicht entsprochen. In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, dass die Verwaltungsbehörde I. Instanz hierzu von Amts wegen aufgrund eines eigenen Ermittlungsverfahrens begründete Feststellungen zu treffen gehabt hätte. Der bloße Verweis auf eine Einkommensteuererklärung ersetzt die amtsweigige Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes nicht. Die Einkommensteuererklärung hat keine Bindungswirkung für das Verfahren vor der Zollbehörde. Hätte die Verwaltungsbehörde I. Instanz ihrer gesetzlichen Feststellungs- und Begründungspflicht entsprochen, wäre sie im Ergebnis zu einem anders lautenden Bescheid gelangt.

4. Die nicht abschließende Aufzählung des "Übersiedlungsgutes" in der Zollbefreiungsverordnung Nr. 918/83 (deutsche Fassung) enthält unter anderem "Instrumente für handwerkliche und freiberufliche Tätigkeiten, die der Beteiligte zur Ausübung seines Berufes benötigt". In der englischen Textfassung wird der Begriff "portable instruments" verwendet. Dieser ist im Sinn von "bewegliche Werkzeuge, Geräte und Gegenstände" zu verstehen.

Die bloße Verwendung eines Gegenstandes für die Berufsausübung schließt die Zollbefreiung daher nicht aus. Die Voraussetzungen für die Zollbefreiung sind vielmehr auch dann gegeben, wenn es sich beim Übersiedlungsgut um einen beweglichen Gegenstand handelt, der für handwerkliche oder freiberufliche Berufsausübung verwendet wird. Diese Voraussetzungen sind im gegenständlichen Fall erfüllt. Auch insoweit hat die Verwaltungsbehörde I. Instanz ihrer gesetzlichen Feststellungs- und Begründungsverpflichtung nicht entsprochen, weil keine näheren Feststellungen zur Berufsausübung und zur Verwendung des PKW vorliegen. Hätte die Verwaltungsbehörde I. Instanz ihrer gesetzlichen Feststellungs- und Begründungspflicht entsprochen, wäre sie im Ergebnis zu einem anders lautenden Bescheid gelangt.

Ein Auszug aus der englischen Originalfassung der Zollbefreiungsverordnung wird vorgelegt.

5. Weder dem Bescheid der Verwaltungsbehörde I. Instanz noch dem beigeschlossenen Berechnungsblatt ist schlüssig nachvollziehbar zu entnehmen, wie sich die Summe von S 235.188,00 errechnet. Die Verwaltungsbehörde I. Instanz hat daher insoweit ihre gesetzlichen Feststellungs- und Begründungsverpflichtung nicht entsprochen. Hätte die Verwaltungsbehörde I. Instanz ihrer gesetzlichen Feststellungs- und Begründungspflicht entsprochen, wäre sie im Ergebnis zu einem anders lautenden Bescheid gelangt. "

Über diese Beschwerde entschied im ersten Rechtsgang die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat II) mit Bescheid vom 21. Juni 2002, GZ. ZRV/10-W2/01.

Der Verwaltungsgerichtshof hob diesen Bescheid mit Erkenntnis vom 18. Mai 2006, ZI. 2003/16/00069 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf.

Der unabhängige Finanzsenat hat somit über die nunmehr wiederum unerledigte Beschwerde zu entscheiden. Mit Eingabe vom 25. September 2006 teilte der Bf. mit, dass er auf die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung verzichtet.

II.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Artikel 1 bis 5 der Zollbefreiungsverordnung (ZollBefrVO) lauten:

Artikel 1:

- (1) Diese Verordnung legt die Fälle fest, in denen aufgrund besonderer Umstände bei der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr Befreiung von Eingangsabgaben oder bei der Ausfuhr von Waren aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft Befreiung von Ausfuhrabgaben gewährt wird.
- (2) Im Sinne dieser Verordnung gelten als
- a) "Eingangsabgaben": Zölle, Abgaben gleicher Wirkung, Abschöpfungen und sonstige bei der Einfuhr zu erhebende Abgaben, die im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik oder im Rahmen der auf bestimmte landwirtschaftliche Verarbeitungserzeugnisse anwendbaren spezifischen Regelungen vorgesehen sind;
 - b) "Ausfuhrabgaben": Abschöpfungen und sonstige bei der Ausfuhr zu erhebende Abgaben, die im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik oder im Rahmen der auf bestimmte landwirtschaftliche Verarbeitungserzeugnisse anwendbaren spezifischen Regelungen vorgesehen sind;
 - c) "Übersiedlungsgut": Waren, die zum persönlichen Gebrauch der Beteiligten oder für ihren Haushalt bestimmt sind.

Als Übersiedlungsgut gelten insbesondere:

- Hausrat,
- Fahrräder und Krafträder, private Personenkraftwagen und deren Anhänger, Camping-Anhänger, Wassersportfahrzeuge und Sportflugzeuge.

Als Übersiedlungsgut gelten ferner auch die Haushaltsvorräte in den von einer Familie üblicherweise als Vorrat gehaltenen Mengen, Haustiere, Reittiere sowie tragbare Instrumente für handwerkliche oder freiberufliche Tätigkeiten, die der Beteiligte zur Ausübung seines Berufs benötigt. Das Übersiedlungsgut darf seiner Art und Menge nach keinen kommerziellen Zweck erkennen lassen;

- d) "Hausrat": persönliche Gegenstände, Haus-, Bett- und Tischwäsche sowie Möbel und Geräte, die zum persönlichen Gebrauch der Beteiligten oder für ihren Haushalt bestimmt sind;
- e) "alkoholische Erzeugnisse": die unter die Positionen 2203 bis 2208 der Kombinierten Nomenklatur fallenden Erzeugnisse (Bier, Wein, Aperitifs auf der Grundlage von Wein oder Alkohol, Branntwein, Likör, Spirituosen usw.).

(3) Soweit in dieser Verordnung nichts anderes bestimmt ist, umfasst der Begriff Drittland im Sinne des Kapitels I auch die Teile des Gebiets der Mitgliedstaaten, die nach Maßgabe der Verordnung (EWG) Nr. 2151/84 aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeschlossen sind.

Artikel 2:

Von den Eingangsabgaben befreit ist vorbehaltlich der Artikel 3 bis 10 das Übersiedlungsgut natürlicher Personen, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz in das Zollgebiet der Gemeinschaft verlegen.

Artikel 3:

Die Befreiung gilt nur für Übersiedlungsgut, das

- a) außer in umständehalber gerechtfertigten Sonderfällen dem Beteiligten gehört und, falls es sich um nicht verbrauchbare Waren handelt, von ihm an seinem früheren gewöhnlichen Wohnsitz mindestens sechs Monate vor dem Zeitpunkt der Aufgabe seines gewöhnlichen Wohnsitzes in dem Herkunfts-Drittland benutzt worden ist;
- b) am neuen gewöhnlichen Wohnsitz zu den gleichen Zwecken benutzt werden soll.

Die Mitgliedstaaten können die Befreiung ferner davon abhängig machen, dass die normalerweise auf diese Gegenstände anwendbaren Zölle und/oder Steuern im Ursprungs- oder Herkunftsland entrichtet worden sind.

Artikel 4:

Die Befreiung kann nur Personen gewährt werden, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz mindestens zwölf aufeinanderfolgende Monate außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft gehabt haben. Die zuständigen Behörden können jedoch Ausnahmen von der in Absatz 1 genannten Regel zulassen, wenn der Beteiligte nachweist, dass er die Absicht hatte, mindestens zwölf Monate außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft zu verbleiben.

Artikel 5:

Von der Befreiung sind ausgeschlossen:

- a) alkoholische Erzeugnisse,
- b) Tabak und Tabakwaren,
- c) Nutzfahrzeuge,
- d) gewerblich genutzte Gegenstände, außer tragbaren Instrumenten und Geräten für handwerkliche oder freiberufliche Tätigkeiten.

Gemäß Artikel 204 Abs. 1 ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, 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,
- b) eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit auf Grund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt wird, es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

Gemäß Artikel 204 Abs. 2 ZK entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichteinhaltung 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 Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht wirklich erfüllt war.

Gemäß Artikel 204 Abs. 3 ZK ist die Person Zollschuldner, 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.

Gemäß Artikel 184 ZK legt der Rat mit qualifizierter Mehrheit auf Vorschlag der Kommission die Fälle fest, in denen aufgrund besonderer Umstände eine Befreiung von den Einfuhrabgaben bei der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr oder eine Befreiung von den Ausfuhrabgaben bei der Ausfuhr von Waren gewährt wird.

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG gelten das im § 1 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 Sinn des Artikels 1 des Zollkodex) weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich 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.

Gemäß § 87 Abs. 1 ZollR-DG bedarf es für die Feststellung der Einfuhrabgabenfreiheit eines Antrags. Die Feststellung erfolgt

- 1.) in jenen Fällen, in denen
 - a. für die Feststellung, ob die für die Verwirklichung des Tatbestandes maßgeblichen Umstände gegeben sind, Ermittlungen erforderlich sind, die nicht im Zuge der Abfertigung abgeschlossen werden können, oder
 - b. der Antrag nicht in der Anmeldung gestellt wird, mit gesonderter Entscheidung (§ 185 BAO),
- 2.) in allen übrigen Fällen durch die Annahme der Anmeldung.

Gemäß § 87 Abs. 2 ZollR-DG hat auf welche Fälle Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a zutrifft der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung festzulegen.

Gemäß § 87 Abs. 3 ZollR-DG ist das Hauptzollamt für die Erlassung einer gesonderten Entscheidung gemäß Abs. 1 Nr. 1 zuständig, in dessen Bereich der Antragsteller seinen normalen Wohnsitz oder Sitz hat.

Gemäß § 87 Abs. 4 ZollR-DG werden Waren durch Willensäußerung nach Artikel 233 ZK-DVO angemeldet, gilt dies auch als Antrag auf Feststellung der Einfuhrabgabenfreiheit und das Nichttätigwerden der Zollbehörde als Feststellung.

Dem Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Der Bf ist laut seinen Angaben in O. wohnhaft. Er ist selbständiger Kaufmann in L..

Am TTMMJJ erwarb der Bf bei der Firma A, das verfahrensgegenständliche Fahrzeug. Auf der betreffenden Faktura war als Rechnungsadresse seine damalige Anschrift in K., ausgewiesen. Die Fakturierung der Mehrwertsteuer entfiel im Hinblick auf die nachgewiesene Ausfuhr des Fahrzeuges nach Ungarn.

Am 26. Juli 1999 wurde der PKW im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren mit Ver-sandschein T1 WE Nr. zzz von Ungarn kommend vom Zollamt Nickelsdorf nach Linz befördert.

Mit Schreiben vom 12. August 1999 beantragte der Bf hinsichtlich des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges die Abgabenbefreiung als Übersiedlungsgut. Das Hauptzollamt Linz erließ am 17. August 1999 unter ZI. 500/18194/99/51 einen an den Bf gerichteten Grundlagenbescheid, mit welchem für den erwähnten PKW gemäß Artikel 184 Zollkodex (ZK) iVm §§ 2 Abs. 1, 87 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 3 ZollR-DG und Artikel 2 ZollBefrVO die Abgabenbefreiung als Übersiedlungsgut gewährt wurde.

Noch am selben Tag erfolgte beim Hauptzollamt Linz unter Vorlage des Grundlagenbescheides mittels mündlicher Zollanmeldung die Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr und die Beendigung des oben genannten externen gemeinschaftlichen Versandverfahrens.

Im Zuge einer nach der Zollabfertigung durch das Hauptzollamt Linz durchgeföhrten Überprüfung kam hervor, dass der Bf das gegenständliche Fahrzeug laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 1999 zu 70 % für betriebliche Zwecke, nämlich im Rahmen seines beim Finanzamt AB unter Steuernummer nnn veranlagten Unternehmens, verwendet.

Die Abgabenbefreiung als Übersiedlungsgut ist an das Vorliegen bestimmter Voraussetzungen geknüpft. So wird bei der abgabenbegünstigten Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr dieser Gegenstände auf die Verwendung der Waren zu besonderen Zwecken iSd Artikels 82 ZK abgestellt. Gemäß den einschlägigen Verwendungsbeschränkungen ist demnach (wie unten noch näher auszuführen sein wird) u.a. zu beachten, dass es sich bei den zollfrei zu belassenden Waren im Zeitpunkt der Überführung gemäß Artikel 5 Buchstabe d ZollBefrVO grundsätzlich nicht um gewerblich genutzte Gegenstände handeln darf.

Es ist daher zunächst zu prüfen, ob es sich bei dem streitgegenständlichen Pkw um einen gewerblich genutzten Gegenstand im Sinne der genannten Norm handelte. Dies insbesondere unter Berücksichtigung der Tatsache, dass das Fahrzeug unbestritten seit 1. Jänner 1999 als Teil des Anlagevermögens des in Österreich ansässigen und bereits vor der Übersiedlung gegründeten Gewerbeunternehmens des Bf. aufscheint.

Die Verordnung selbst enthält keine Definition dieses Gesetzesbegriffes. Nach ständiger Rechtsprechung hat sich eine enge Auslegung von Steuerbefreiungsregelungen an deren Zwecken zu orientieren (siehe etwa Rechtssache C-287/00).

Für den vorliegenden Fall in diesem Zusammenhang von wesentlicher Bedeutung ist der Umstand, dass die zur Anwendung gelangenden Bestimmungen der ZollBefrVO betreffend Über-

siedlungsgut erkennbar vom Ziel getragen sind, betriebliches Übersiedlungsgut von der Zollbefreiung auszuschließen. Dies geht insbesondere auch aus den Bestimmungen des Artikels 1 Absatz 2 Buchstabe c ZollBefrVO hervor, wonach als Übersiedlungsgut nur Waren in Betracht kommen, die zum persönlichen Gebrauch der Beteiligten oder für ihren Haushalt bestimmt sind. Anders als etwa die früheren Bestimmungen des Zollgesetzes 1988, die sowohl für privates (§ 36 Abs. 1 Buchstabe a ZollIG) als auch für betriebliches (§ 36 Abs. 1 Buchstabe b ZollIG) Übersiedlungsgut entsprechende Abgabenbefreiungen vorgesehen hatten, hat der Gesetzgeber auf Gemeinschaftsebene mit den o.a. Bestimmungen nur das Übersiedlungsgut von natürlichen Personen begünstigt.

Wenn aber schon betriebliches Anlagevermögen, das im Rahmen einer Betriebsverlegung vom Drittland ins Zollgebiet eingeführt wird, nicht begünstigt ist, so muss dies um so mehr für Anlagevermögen gelten, das sich bereits vor der Einfuhr im Eigentum und in Verwendung eines Unternehmens mit Sitz im Zollgebiet befunden hat.

Der unabhängige Finanzsenat geht somit angesichts des Sinnes und Zweckes der Bestimmungen der ZollBefrVO davon aus, dass Waren, die zum Betriebsvermögen eines Unternehmens gehören und im Rahmen dieses Unternehmens auch betrieblich genutzt werden, als „gewerblich genutzt“ im Sinne der Verordnung gelten.

Ein unternehmerisch genutztes Wirtschaftsgut wird zum Betriebsvermögen entweder zum Zeitpunkt der Gründung des Unternehmens oder zum Zeitpunkt der Anschaffung und nicht etwa erst zum Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung für das betreffende Wirtschaftsjahr, in dem es als Anlagevermögen in der Bilanz genannt ist. Der Bf. kann daher mit seiner (beweislos vorgebrachten) Behauptung, er habe sich erst im Zuge der Erstellung der Einkommensteuererklärung im Jahr 2000 dazu entschlossen, das Fahrzeug als Anlagevermögen seines Unternehmens zu behandeln, nichts gewinnen. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass das Fahrzeug bereits zum Zeitpunkt der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr im Rahmen des Gewerbebetriebs des Bf. betrieblich genutzt worden ist.

Dafür spricht nicht nur der Umstand, dass der Pkw laut Anlageverzeichnis bereits seit 1. Jänner 1999 Teil des Anlagevermögens des Unternehmens war, sondern auch die Tatsache, dass das Beförderungsmittel laut den eigenen Angaben des Bf. in der Steuererklärung bereits am 6. Mai 1999 betrieblich (und somit gewerblich im Sinne der ZollBefrVO) genutzt worden war. Dem Bf. ist es im durchgeführten Verfahren nicht gelungen, überzeugend darzulegen, dass diese von ihm selbst in der Abgabenerklärung gegenüber dem Finanzamt gemachten Angaben nicht der Wahrheit entsprochen hätten. Seine diesbezüglich sehr vagen Aussagen vor dem unabhängigen Finanzsenat waren daher nicht geeignet, die sehr konkreten und durchaus glaubwürdigen Angaben in der Steuererklärung zu widerlegen.

Der Begriff „gewerblich genutzt“ geht im Übrigen über den vom Bf. ins Spiel gebrachten Begriff der bloß „beruflichen“ Nutzung hinaus. Unbeschadet der Tatsache, dass der Bf. den streitgegenständlichen Pkw in Ungarn auch für berufliche Zwecke genutzt hat, wurde das Fahrzeug dort nicht gewerblich sondern nur privat genutzt. Es war dort im Gegensatz zur Situation in Österreich (wo das Fahrzeug unbestritten betrieblich genutzt wurde) nicht Teil des Anlagevermögens eines Unternehmens sondern war (bis zum Zeitpunkt der Firmengründung in Österreich) dem ausschließlichen Privatvermögen des Bf. zuzurechnen. Dies wird auch dadurch dokumentiert, dass dem Bf. der Aufwand für die gelegentliche berufliche Nutzung in Ungarn von seinem Dienstgeber in Form von Kilometergeld abgegolten worden ist.

Der unabhängige Finanzsenat erachtet es daher als erwiesen, dass es sich beim verfahrensgegenständlichen Pkw um einen gewerblich genutzten Gegenstand handelte, der sowohl vor der Übersiedlung als auch zum Zeitpunkt der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr und nach der Übersiedlung Teil des Betriebsvermögens des in Österreich ansässigen Gewerbeunternehmens des Bf. war.

Den Ausführungen des Bf., wonach die ZollBefrVO keinen Anhaltspunkt dafür enthält, dass die Privatbenutzung ein bestimmtes Ausmaß bzw. einen bestimmten Prozentsatz erreichen muss, um eine Zollbefreiung zu ermöglichen, ist zuzustimmen. Derartige Regelungen in der angeführten Rechtsnorm erübrigen sich aber alleine deshalb, weil (entsprechend den Zielen der ZollBefrVO) für gewerblich genutzte Gegenstände generell keine Abgabenbefreiung in Betracht kommt und somit jede Form der gewerblichen Verwendung (und sei es auch nur eine teilweise) begünstigungsschädlich ist.

Es gilt nun zu prüfen, welche zollschuldrechtlichen Konsequenzen sich aus den vorstehenden Feststellungen ergeben.

Alle Waren, die als Übersiedlungsgut abgabenfrei in den zollrechtlich freien Verkehr überführt werden, unterliegen gemäß Art. 82 ZK der zollamtlichen Überwachung. Diese dient vor allem dazu, den Zollbehörden eine Prüfung der nach den näheren Anordnungen der ZollBefrVO bestehenden Verwendungsverpflichtung zu ermöglichen.

Der Bf. irrt, wenn er meint, die Verwendungsverpflichtungen seien in Artikel 7 der ZollBefrVO erschöpfend normiert. Der Begünstigte hat vielmehr im Falle der Gewährung der in Rede stehenden Abgabenbegünstigung die Gesamtheit der der ZollBefrVO inhärenten Verpflichtungen und Einschränkungen zu beachten. Dazu gehören etwa die Verpflichtung, das Übersiedlungsgut am neuen gewöhnlichen Wohnsitz zu den gleichen Zwecken wie am früheren gewöhnlichen Wohnsitz zu benutzen (Artikel 3 Buchstabe b der ZollBefrVO) und die Pflicht zur Beachtung der sich aus Artikel 5 Buchstabe d ZollBefrVO ergebenden Einschränkung, dass es

sich beim Übersiedlungsgut (mit Ausnahme von tragbaren Instrumenten und Geräten für handwerklich oder freiberufliche Tätigkeiten) nicht um gewerblich genutzte Gegenstände handeln darf.

Im Unterschied zu den unter Artikel 5 Buchstabe a bis Buchstabe c ZollBefrVO genannten Waren (wie etwa Nutzfahrzeuge), für die eine Abgabenbefreiung generell nicht in Betracht kommt, sind die in Artikel 5 d ZollBefrVO genannten Waren nur dann von der Zollbefreiung ausgeschlossen, wenn sie gewerblich genutzt werden. Es wird mit dieser Bestimmung somit auf die Verwendung der betreffenden Waren zu besonderen Zwecken abgestellt.

Bei der abgabenrechtlichen Würdigung einer zweckwidrigen Verwendung von gemäß Art. 82 ZK der zollamtlichen Überwachung unterliegenden Waren kommt der Klärung der Frage, wann es zur Pflichtverletzung gekommen ist, eine entscheidungsmaßgebliche Bedeutung zu:

Jene Fälle, in denen schon von Anfang an, also schon bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr, eine Voraussetzung nicht gegeben war und dies sich erst später herausstellt, sind unter Artikel 204 Abs. 1 Buchstabe b zweiter Fall ZK zu subsumieren, während Artikel 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK unter den dort normierten Voraussetzungen nachfolgende Pflichtverletzungen erfasst (siehe Witte, Rz. 30 zu Art. 204 ZK).

Für die in bewilligter Weise von Anfang an nicht verwendbaren Waren entsteht, soweit die zu bewilligende andere Verwendung nicht abgabenbegünstigt ist, die Zollschuld nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b 2. Fall ZK in dem Zeitpunkt, in dem die Ware zum zollrechtlichen freien Verkehr unter abgabenbegünstigter Verwendung abgefertigt worden ist (siehe Witte, Rz. 82 zu Art. 82 ZK).

Das auf Grundlage des o.a. Grundlagenbescheides abgabenfrei abgefertigte Fahrzeug war von Anfang an nicht in bewilligter Weise (nämlich zu anderer als nicht gewerblicher Nutzung) verwendbar, weil es schon zum Zeitpunkt der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr Teil des betrieblichen Anlagevermögens des Unternehmens des Bf. war.

Die fehlerhafte Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr zur besonderen Verwendung unter Abgabenfreiheit ohne Vorliegen der in der ZollBefrVO normierten Voraussetzungen führt aber wie bereits oben ausgeführt zur Zollschuldentstehung gemäß Artikel 204 Abs. 1 Buchstabe b zweiter Fall ZK (siehe auch Witte, Rz. 28 zu Art. 204 ZK, letzter Satz).

Zum Einwand des Bf., der Festsetzung dieser Zollschuld stehe der in Rechtskraft erwachsene o.a. Grundlagenbescheid entgegen, wird ausgeführt:

Dieser Bescheid bewirkte Kraft seiner Bindungswirkung zunächst zwar die abgabenfreie Überführung des streitgegenständlichen Beförderungsmittels in den zollrechtlich freien Ver-

kehr mittels mündlicher Zollanmeldung. Er befreite den Bf. jedoch nicht davon, der gemäß den Bestimmungen der ZollBefrVO bestehenden Verwendungsverpflichtung zu entsprechen. Er war insbesondere auch nicht geeignet, das zollschuldbegründende Fehlverhalten des Bf. zu sanktionieren.

Die Verwirklichung des Tatbestandes des Artikels 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK ist nicht etwa nur auf jene Fälle beschränkt, in welchen ein zunächst vorliegender Grundlagenbescheid als begünstigende Entscheidung mit ex tunc-Wirkung gemäß Artikel 8 ZK zurückgenommen wird. Zollschuldbegründend im Sinne der genannten Norm kann wie oben ausgeführt vielmehr z.B. auch der Umstand sein, dass es zu einer fehlerhaften Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zur besonderen Verwendung unter Abgabenfreiheit dadurch kommt, dass der Verpflichtung zur Verwendung der Waren zu besonderen Zwecken von Anfang an nicht entsprochen werden kann.

Im letztgenannten Fall bedarf es aber keiner Entfernung des Grundlagenbescheides aus dem Rechtsbestand, zumal die mit diesem Bescheid getroffene Feststellung, dass es sich beim genannten Fahrzeug um Übersiedlungsgut handelt, die Verpflichtung beinhaltet, den Pkw entsprechend der Verwendungsverpflichtung zu nutzen. Der Grundlagenbescheid bildet somit geradezu die Basis für die Abgabenfestsetzung nach der Missachtung dieser als Auflage wirkenden Einschränkung.

Vor diesem Hintergrund erübrigt sich nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates die Prüfung der Frage, ob im vorliegenden Fall allenfalls die gesetzlichen Voraussetzungen für die Rücknahme des Grundlagenbescheides (insbesondere auch die Verwirklichung der dabei geforderten subjektiven Tatbestandsmerkmale) vorlagen.

Für diese Rechtsansicht sprechen auch nachstehende Überlegungen:

Gemäß Art. 204 Abs. 2 ZK entsteht die Zollschuld zu dem Zeitpunkt, in dem die Waren in das betreffende Zollverfahren übergeführt worden sind, wenn sich nachträglich herausstellt, dass eine der Voraussetzungen für die Gewährung der Abgabenbegünstigung aufgrund der Verwendung der Waren zu besonderen Zwecken nicht wirklich erfüllt war.

Maßgeblich ist also der Zeitpunkt der Überführung und nicht etwa der Zeitpunkt des Ergehens des Grundlagenbescheides. Unbeschadet der Tatsache, dass der Grundlagenbescheid in Rechtskraft erwachsen ist, kommt es daher darauf an, dass - wie oben ausgeführt - zum Zeitpunkt der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr die Voraussetzungen nicht erfüllt waren.

Das verfahrensgegenständliche Fahrzeug war auch nicht etwa per se von einer Abgabenbefreiung ausgeschlossen (wie etwa Nutzfahrzeuge, für die die Gewährung der Zollfreiheit als Übersiedlungsgut generell nicht in Betracht kommt), sondern ausschließlich auf Grund des Umstandes, dass es bereits zum Zeitpunkt der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr begünstigungsschädlich, nämlich im Rahmen eines Gewerbebetriebs, verwendet worden war. Bei der abgabenrechtlichen Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes ist daher nicht vorndergründig zu prüfen, ob das Fahrzeug zum Zeitpunkt der Erstellung des Grundlagenbescheides gewerblich genutzt worden war, es ist vielmehr auf den Zeitpunkt der Überführung abzustellen.

Die (nach den obigen Feststellungen als erwiesen zu erachtende) fehlerhafte Überführung würde daher selbst dann zur Zollschuldentstehung gemäß Artikel 204 ZK führen, wenn das Fahrzeug zum Zeitpunkt der Erlassung des Grundlagenbescheides noch nicht gewerblich genutzt worden wäre.

Dass die Abgabenfestsetzung nicht von der Rücknahme des Grundlagenbescheides abhängig ist, zeigt darüber hinaus auch ein Vergleich mit der Zollschuldentstehung gemäß Artikel 203 ZK bei Verstößen gegen die bestehende Verwendungsverpflichtung nach der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr:

Überlässt der Begünstigte ein als Übersiedlungsgut abgefertigtes Beförderungsmittel innerhalb von zwölf Monaten an andere Personen, so entsteht für das zollfrei in den zollrechtlich freien Verkehr zur besonderen Verwendung gemäß Artikel 82 ZK überführte Fahrzeug die Zollschuld gemäß Artikel 203 ZK (siehe Witte, Rz. 30 zu Artikel 204 ZK). Zur Festsetzung der entsprechenden Abgabenschuld bedarf es daher keiner Entfernung des betreffenden Grundlagenbescheides aus dem Rechtsbestand.

Gleiches muss im Anlassfall gelten. Auch hier wurde die Abgabenbefreiung nicht etwa völlig bedingungslos sondern ausschließlich nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen der ZollBefrVO gewährt, die nach den obigen Ausführungen letztlich nicht erfüllt worden sind.

Der im Gegenstand ergangene Grundlagenbescheid steht daher der Festsetzung der Abgabenschuld nicht entgegen.

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 17. März 2005 in der Rechtssache C-170/03 über die Behandlung eines PKW als Übersiedlungsgut entschieden und dabei festgestellt, dass es auch möglich sein müsse, einen PKW, der sowohl zu privaten als auch zu beruflichen Zwecken genutzt wird, als Übersiedlungsgut anzusehen. Der dieser Entscheidung zugrunde liegende Fall unterscheidet sich insofern wesentlich vom Anlassfall, als es sich dort um einen PKW gehandelt hat, den die übersiedelnde Person vor der Wohnsitzverlegung von seinem Arbeit-

geber gekauft und ihn nach der Einfuhr in seinem neuen Wohnstaat ausschließlich persönlich gebraucht hat. Dieses Fahrzeug war demnach zum persönlichen Gebrauch des Beteiligten iSd Artikels 1 Abs. 2 Buchstabe c ZollBefrVO bestimmt.

Nur an Hand dieser konkreten Umstände des vom EuGH untersuchten Einzelfalles kam das Höchstgericht zum Schluss, dass hinsichtlich dieses Fahrzeugs die Abgabenbefreiung als Übersiedlungsgut gemäß der ZollBefrVO in Betracht kam (siehe Rz. 24 des erwähnten Urteils). Der entscheidende Unterschied zum streitgegenständlichen Fall liegt darin, dass es sich beim betreffenden Pkw im Gegensatz zum Fahrzeug des Bf. zum Zeitpunkt der Übersiedlung nicht um einen gewerblich genutzten Gegenstand handelte. Das erwähnte Urteil hatte daher auch nicht die Klärung der (hier entscheidungsmaßgeblichen) Frage zum Gegenstand, ob die Voraussetzungen gemäß Artikel 5 ZollBefrVO vorlagen. Dies wird alleine dadurch erkennbar, dass der Gerichtshof auf diese Norm mit keinem Wort Bezug genommen hat. Das Urteil bleibt daher insofern ohne Einfluss auf das vorliegende Rechtsbehelfsverfahren.

Dem Abgabenverfahren sind keine Hinweise darauf zu entnehmen, wonach das Hauptzollamt Linz die Einkommensteuererklärung als bindend für das Verfahren vor der Zollbehörde erachtet hat. Der diesbezügliche Vorwurf ist alleine deshalb unbegründet, weil die vollständige Einkommensteuererklärung der Abgabenbehörde I. Instanz gar nicht vorlag. Es ist daher davon auszugehen, dass die Feststellungen des Hauptzollamtes Linz das Ergebnis eines ordnungsgemäß durchgeföhrten amtsweigigen Ermittlungsverfahrens sind, bei welchem die Angaben in der Einnahmen- Ausgabenrechnung als eine der Beweise für die Verwirklichung des Tatbestandes des Artikels 204 ZK gedient haben. Die im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung geäußerte Rechtsansicht des Vertreters des Hauptzollamtes Linz, wonach sich aus dem Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes Urfahr bezüglich das Jahr 1999 eine Bindungswirkung hinsichtlich der dort festgehaltenen überwiegend unternehmerischen Verwendung des PKW ergäbe, wird vom unabhängigen Finanzsenat im Übrigen nicht geteilt.

Wie bereits oben ausgeführt, sind gemäß Artikel 5 Buchstabe d ZollBefrVO gewerblich genutzte Gegenstände, außer tragbare Instrumente und Geräte für handwerkliche oder freiberufliche Tätigkeiten generell von der Befreiung ausgeschlossen. Die entsprechende englische Sprachfassung lautet: „No relief shall be granted for articles for use in the exercise of a trade or profession, other than portable instruments of the applied or liberal arts“.

Der Bf versucht den Anwendungsbereich der Befreiungsbestimmung insofern zu seinen Gunsten auszuweiten, als er behauptet, von der vorzitierten Ausnahmeregelung des Artikels 5 Buchstabe d ZollBefrVO seien alle bewegliche Werkzeuge, Geräte und Gegenstände umfasst.

Weder der deutsche noch der englische Text der zitierten Norm lassen allerdings eine derart weite Interpretation zu. Beide Textfassungen zielen nämlich eindeutig darauf ab, ausschließlich tragbare Gegenstände der beschriebenen Art zu begünstigen. Dass es sich bei einem PKW um einen tragbaren Gegenstand handelt, vermag nicht einmal der Bf ernstlich zu behaupten.

Dem in diesem Zusammenhang im Rahmen der Berufungsverhandlung am 21. Juni 2002 vorgebrachten Einwand des Vertreters des Bf, wonach jede Interpretation, die nicht zum Ergebnis führe, dass unter Übersiedlungsgut „bewegliche“ Güter zu verstehen sind, eine Einschränkung des in der Gemeinschaft geltenden Grundsatzes der Freizügigkeit der Arbeitnehmer und der Niederlassungsfreiheit bedeuten würde, kann nicht gefolgt werden. Die restriktive Auslegung der Bestimmungen über Zollbefreiungen zielt zweifellos nicht auf eine direkte oder indirekte Einflussnahme auf die Niederlassungsfreiheit ab sondern hat u.a. zum Ziel, ungerechtfertigte Zoll- und Steuervorteile einzelner Beteiligter zu verhindern, die letztendlich zu einer Ungleichbehandlung der Abgabepflichtigen führen würde.

Die vorliegende Abgabenfestsetzung führt im Gegensatz zur Ansicht des Bf. auch nicht zu einer unsachlichen Differenzierung im Vergleich zu Personen, die ihren Wohnsitz aus anderen Mitgliedstaaten der Gemeinschaft nach Österreich verlegen. Dies alleine deshalb, weil nach den Angaben des Bf. für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug weder in Ungarn noch in der Gemeinschaft die normalerweise für Waren des freien Verkehrs zur Vorschreibung gelangenden Abgaben wie Umsatzsteuer und Zoll festgesetzt bzw. entrichtet worden sind. Den Bestimmungen der ZollBefrVO kann jedoch nicht unterstellt werden, dass sie zur Schaffung von Gestaltungsmöglichkeiten dienen sollen, die dazu führen, dass die betreffenden Waren letztlich völlig unbesteuert bleiben. Im Sinne einer Steuergerechtigkeit soll vielmehr verhindert werden, dass Waren, die ohnedies im Herkunftsland bereits versteuert worden sind, anlässlich der Übersiedlung ins Bestimmungsland neuerlich der Versteuerung unterworfen werden.

Auf Grund des Umstandes, dass die vom Berufungssenat in Auftrag gegebene – den Parteien im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung unwidersprochen zur Kenntnis gebrachte – Überprüfung des Zollwertes durch die zuständige Fachabteilung des Hauptzollamtes Wien eine im Vergleich zur im Auftrag der Abgabenbehörde I. Instanz durch den ÖAMTC durchgeföhrte Bewertung einen niedrigeren Zollwert ergab, war die Abgabenberechnung wie im Spruch ausgeführt zu Gunsten des Bf abzuändern.

Hinsichtlich des Einwandes, dem erstinstanzlichen Verfahren sei nicht schlüssig nachvollziehbar zu entnehmen, wie sich die Summe von S 235.188,-- (entspricht € 17.091,78) errechnet,

wird auf die im Spruch enthaltene neue Abgabenberechnung dieser Berufungsentscheidung verwiesen.

Die teilweise Neuformulierung des Spruches des Bescheides des Hauptzollamtes Linz vom 15. Jänner 2001 dient zur Präzisierung.

Der unabhängige Finanzsenat erachtet es zusammenfassend als erwiesen, dass der Bf wegen gewerblicher Verwendung des Fahrzeugs ab ttmmjj schon zum Zeitpunkt der Überführung in den freien Verkehr eine der für die Gewährung der Einfuhrabgabefreiheit zwingend erforderliche Voraussetzungen aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecke, nämlich die nicht gewerbliche Nutzung des Fahrzeugs, nicht erfüllt hat. Dadurch hat er den Tatbestand des Artikels 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK verwirklicht und es entstand gemäß Artikel 204 Abs. 2 ZK die Zollschuld im Zeitpunkt der Überführung in den freien Verkehr. Zollschuldner ist gemäß Artikel 204 Abs. 3 ZK der Bf, als jene Person, welche die Voraussetzungen für die Überführung der Ware in dieses Zollverfahren zu erfüllen hatte.

Da diese Art der Verfehlung in der erschöpfenden Liste der zu heilenden Zu widerhandlung in Artikel 859 ZK-DVO nicht aufgeführt ist, besteht auch keine Heilungsmöglichkeit im Sinne des Artikels 204 Abs. 1 letzter Halbsatz ZK.

Es war sohin wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 18. Oktober 2006