



IM NAMEN DER REPUBLIK!

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Thoma und Mag. Straßegger sowie Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Galli, LL.M., über die Revision des Zollamtes Feldkirch Wolfurt in Feldkirch, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 1. Oktober 2019, RV/1200024/2018, betreffend Eingangsabgaben (mitbeteiligte Partei: O O in M, vertreten durch die SchneideR'S Rechtsanwalt KG in 1010 Wien, Ebendorferstraße 10 Top 6b), zu Recht erkannt:

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Mitbeteiligten Aufwendungen in der Höhe von € 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Entscheidungsgründe:

- 1 Unbestritten ist, dass der in Deutschland ansässige Mitbeteiligte am 20. August 2017 im Auftrag von B L., Vorstandsvorsitzender der E AG in O, Schweiz, ein Kraftfahrzeug der Marke Ferrari 488 Spider mit dem amtlichen Kennzeichen X, zugelassen auf B in der Schweiz, geladen auf einem Anhänger mit dem Kennzeichen Y von der Schweiz kommend über die Zollstelle Höchst in das Zollgebiet der Union gebracht hat, ohne eine ausdrückliche Zollanmeldung beim Passieren der Zollstelle abzugeben. Zielort der Fahrt war München.

Im Zuge einer Kontrolle des Gespanns durch Organe der deutschen Zollverwaltung auf der Autobahn A 8 wurde das (geladene) Fahrzeug sichergestellt, nach Entrichtung der Eingangsabgaben am 25. August 2017 wieder ausgefolgt und danach unter Anmeldung zur Ausfuhr unmittelbar wieder aus dem Zollgebiet der Union ausgeführt.

Die Beförderung des geladenen Fahrzeuges mit dem Zielort der Verwendung München erfolgte im Auftrag von M B., der Inhaberin des Unternehmens B, durch die E AG, die sich für diesen Transport des Mitbeteiligten bediente.





- 2 Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens gegen die Vorschreibung der Eingangsabgaben gelangte das deutsche Zollamt zur Ansicht, dass es für die buchmäßige Erfassung und Mitteilung der Zollschuld nicht zuständig sei, veranlasste die Rückzahlung der entrichteten Abgaben und trat den Akt an die österreichische Zollverwaltung ab.
- 3 Mit Bescheid vom 21. Dezember 2017 teilte das Zollamt Feldkirch Wolfurt dem Mitbeteiligten die buchmäßige Erfassung von Zoll in Höhe von € 27.577,56 und von Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 60.670,63 mit, weil das geladene Fahrzeug ohne Überführung in ein Zollverfahren in das Zollgebiet der Union verbracht worden sei, wodurch die Abgabenschuld entstanden sei.

Gegen diesen Bescheid erhob der Mitbeteiligte Beschwerde. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18. Juni 2018 setzte das Zollamt den Zoll aufgrund der zwischenzeitlich beigebrachten Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 mit Null fest, verringerte dementsprechend den Betrag an Einfuhrumsatzsteuer und wies im Übrigen aber die Beschwerde als unbegründet ab: Mangels Offenlegung eines Vertreterhandelns gegenüber der Eingangszollstelle gelte das Handeln des Mitbeteiligten gemäß Art. 19 Abs. 1 UZK als solches im eigenen Namen und in eigener Verantwortung. Damit lägen die Voraussetzungen für eine vorübergehende Verwendung durch eine außerhalb der Union ansässige Person nicht vor.

Hierauf beantragte der Mitbeteiligte in seiner Eingabe vom 13. Juni 2018 die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht: Eine Stellvertretung sei auch bei konkludenten Zollanmeldungen nicht ausgeschlossen. Behördlicherseits wäre stets feststellbar gewesen, dass das Fahrzeug nicht für den Mitbeteiligten, sondern auftragsgemäß für die E AG befördert worden sei und auf die B zugelassen sei, deren Inhaberin das Fahrzeug in München zum Eigengebrauch habe nutzen wollen. Diese Ausführungen würden sich letztlich auch mit den allgemeinen Regeln und der Judikatur zum Stellvertretungsrecht decken. Darnach müsse der Wille, in fremdem Namen handeln zu wollen, nicht ausdrücklich erfolgen. Es reiche aus, wenn er sich aus den Umständen des Einzelfalles und unter Berücksichtigung



der Interessenslagen ergebe. Bei unternehmensbezogenen Geschäften gehe der Wille des Handelnden im Zweifel dahin, dass der Betriebsinhaber Vertretener werden solle. Hilfsweise werde vorgebracht, dass zu Unrecht ein Erlöschen der Einfuhrabgaben nach Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK verworfen worden sei. Das Zollamt setze irrtümlich voraus, dass für das Erlöschen zuvor eine ordnungsgemäße Überführung in ein Zollverfahren vorliegen müsse. Dem sei gerade nicht so, was durch den Verweis in Art. 124 Abs. 1 Buchst. k auf Art. 79 UZK verdeutlicht werde.

- 4 Mit dem angefochtenen Erkenntnis hob das Bundesfinanzgericht den Bescheid vom 21. Dezember 2017 - ersatzlos - auf und sprach aus, dass gegen dieses Erkenntnis eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig sei.

Nach Darstellung des Verfahrensganges und Feststellung des eingangs wiedergegebenen Sachverhaltes schloss das Gericht mit folgenden rechtlichen Erwägungen:

„Gemäß Art. 250 Abs. 1 UZK können für die Wiederausfuhr bestimmte Nicht-Unionswaren im Zollgebiet der Union Gegenstand einer besonderen Verwendung unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben sein.

Die vorübergehende Verwendung stellt ein besonderes Verfahren gemäß Art. 5 Z 16 Buchst. b) i.V.m. Art. 210 UZK dar. Dieses Verfahren ist bewilligungspflichtig (Art. 211 UZK)

Wenn die betreffenden Voraussetzungen für die Bewilligung der vorübergehenden Verwendung vorliegen, gilt die Handlung gemäß Art. 141 UZK-DA (Art. 139 UZK-DA) als Antrag und das Nicht-Tätigwerden der Zollbehörde als Bewilligung.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob der Beschwerdeführer als eine in der Union ansässige Person das Beförderungsmittel durch Passieren der Zollstelle konkludent anmelden durfte oder nicht.

Gemäß Art. 212 Abs. 3 UZK-DA wird die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben für im Straßenverkehr eingesetzte Beförderungsmittel gewährt, wenn sie außerhalb des Zollgebiets der Union auf den Namen einer außerhalb dieses Gebiets ansässigen Person amtlich zugelassen sind und von einer außerhalb des Zollgebiets der Union ansässigen Person verwendet werden.



Erfolgt die Anmeldung eines Beförderungsmittels zur vorübergehenden Verwendung mittels einer Handlung gemäß Art. 139 Abs. 1 iVm Art. 141 Abs. 1 UZK-DA wird die Bewilligung der Person erteilt, in deren tatsächlicher Verfügungsgewalt sich die Waren zum Zeitpunkt ihrer Überführung in die vorübergehende Verwendung befinden, es sei denn, diese Person handelt für Rechnung einer anderen Person. In diesem Fall wird die Bewilligung dieser anderen Person erteilt.

Das Beförderungsmittel war für die (vorübergehende) Verwendung in München durch eine im Drittland ansässige Person bestimmt. Nach der Sach- und Beweislage ergibt sich, dass der [Mitbeteiligte] nicht auf eigene Rechnung handelte, sondern auf Rechnung von Frau M B., welche die E AG, O Schweiz, (vertreten durch deren CEO B L.) zur Verbringung des Fahrzeuges nach München beauftragt hatte, der wiederum den [Mitbeteiligten] als Lenker des Transportgespanns einsetzte.

Frau M B. konnte als in der Schweiz ansässige Person die vollständige Befreiung von den Eingangsabgaben nach Art. 212 Abs. 3 UZK-DA gewährt (bewilligt) werden. Die Beförderung von der Eintrittszollstelle zum Ort der Verwendung konnte nach Art. 179 Abs. 1 UZK-DA ohne besondere Förmlichkeiten erfolgen. Sie gilt gemäß Art. 219 UZK, Art. 179 UZK-DA als mitbewilligt (vgl. Henke in Witte⁷ UZK Art. 250 Rz 53). Die Voraussetzungen für die vorübergehende Verwendung und Anmeldung mittels einer als Zollanmeldung geltenden Handlung gemäß Art. 139 Abs. 1 i.V.m. Art. 141 Abs. 1 UZK-DA lagen somit vor.

Das vom Zollamt zitierte Erkenntnis des VwGH vom 30.06.2016, Ro 2016/16/0010, zur Rechtslage vor dem Wirksamwerden des Zollkodex der Union kann auf den gegenständlichen Beschwerdefall nicht übertragen werden, weil der seit 1. Mai 2016 anzuwendende Zollkodex der Union dem Wortlaut des Art. 212 Abs. 2 UZK-DA nach auch eine Bewilligung der vorübergehenden Verwendung bei konkludenter Zollanmeldung für die Person zulässt, auf deren Rechnung gehandelt wird. Dass hierfür weitere besondere Förmlichkeiten zu beachten wären, kann dieser Bestimmung nicht entnommen werden.

Auch nicht, dass diese Bestimmung nur für gewerblich verwendete Beförderungsmittel gelten soll. Es widerspräche Sinn und Zweck der Bestimmung, die sich ausdrücklich auch auf die konkludente Zollanmeldung bezieht, zu verlangen, dass bei der Eingangszollstelle dem Zollorgan eine (schriftliche) Vollmacht vorgewiesen (,offengelegt') wird. Die Ansicht, dass mit der konkludenten Anmeldung nur dem Beschwerdeführer persönlich eine Bewilligung zuteil geworden wäre, das geladene Fahrzeug vorübergehend im Zollgebiet der Union zu verwenden, kann daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts im Beschwerdefall nicht aufrecht erhalten werden.



Doch selbst dann, wenn man im Beschwerdefall von einem vorschriftswidrigen Verbringen ausgehen würde, kommt es auf das Entstehen einer Einfuhrzollschuld nach Art. 79 UZK in Österreich nicht an, da aufgrund der nachgewiesenen (Wieder-)ausfuhr des Beförderungsmittels unmittelbar nach Freigabe durch die deutschen Zollbehörden, die Zollschuld nach Art. 124 Abs. 1 Buchst. k) UZK erloschen ist. Eine nochmalige buchmäßige Erfassung und Mitteilung von Eingangsabgaben für das gegenständliche Fahrzeug durch die österreichische Zollverwaltung scheidet aus.

Entgegen der Ansicht des Zollamtes sind nämlich nach dem Wortlaut der Bestimmung des Art. 124 Abs. 1 Buchst. k) UZK alle Fälle umfasst, in denen eine Zollschuld nach Art. 79 UZK entstanden ist. Umfasst sind somit auch die Fälle des vorschriftswidrigen Verbringens. Eine vorherige ordnungsgemäße Überführung in ein Zollverfahren ist nicht erforderlich. Eine derartige Einschränkung ist auch nicht dem vom Zollamt in der Beschwerdevorentscheidung ins Treffen geführten Kommentar zum Zollkodex der Union (Witte, UZK⁷, Art. 124 Rz 106) zu entnehmen.

Das Fahrzeug ist im Beschwerdefall auch noch nicht als Beförderungsmittel verwendet worden. So sah der VwGH im Erkenntnis vom 25. Jänner 2018, Ro 2017/16/0020, beispielsweise ein aufgeladenes Fahrzeug, welches zur Durchfuhr durch das Zollgebiet der Union durch eine im Drittland ansässige Person bestimmt war, als noch nicht verwendet an und verneinte die Befreiung von den Eingangsabgaben wegen vorübergehender Verwendung nach der damals betreffend Beförderungsmittel noch geltenden Vorgängerbestimmung des Art. 558 ZK-DVO. So auch der bereits zum Zollkodex der Union ergangene Beschluss des VwGH vom 10. September 2019, Ra 2019/16/0124, Rz 22.

Für das Vorliegen eines Täuschungsversuches, welcher ein Erlöschen der Zollschuld ausschließen würde, ergeben sich keine Anhaltspunkte. Ein solcher wird nach den Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung im Zusammenhang mit der Gewährung der Zollfreiheit aus Präferenzgründen im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung auch vom Zollamt verneint.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

- 5 Seinen Ausspruch über die Unzulässigkeit einer Revision begründete das Gericht damit, das Erlöschen der Zollschuld ergebe sich klar aus Art. 124 Abs. 1 Buchst. k) UZK; die Entscheidung im Revisionsfall bedürfe damit keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG.



- 6 Die gegen dieses Erkenntnis erhobene Revision legt ihre Zulässigkeit folgendermaßen dar:

„Zu Art 212 (2) UZK-DA, der in dieser Form neu ist, gibt es noch keine Rechtsprechung des VwGH dazu, wie im Falle des Handelns auf Rechnung einer anderen Person die von Art 19 (1) UZK geforderte Offenlegung bei konkludenter Anmeldung zu erfolgen hat, wenn diese nicht offensichtlich ist.

Im Zusammenhang mit dem gegebenen Sachverhalt stellt sich zudem die Rechtsfrage, ob - pointiert formuliert - eine ‚Offenlegung‘ so oft erfolgen kann, bis sie das für den Beteiligten zufriedenstellende Ergebnis erbringt.

Nacheinander wurden nämlich drei Erklärungen abgegeben:

- 1) Die mitbeteiligte Partei erklärte, sie transportiere das Fahrzeug im Auftrag ihres Arbeitgebers, der deutschen Firma, zu einer Präsentation in das Zollgebiet. Dass diese auf Rechnung einer anderen Person handle, erklärte sie nicht.
- 2) Der Geschäftsführer der deutschen und Schweizer Firma erklärte ebenfalls, dass das Fahrzeug zu einer Präsentation nach München gebracht werden solle und er dazu zivilrechtlich berechtigt sei. Auch er erklärte nicht, auf Rechnung einer dritten Person zu handeln.
- 3) Erst im Abgabenverfahren erklärte der Vertreter der mitbeteiligten Partei, das Fahrzeug habe nicht zu einer Präsentation, sondern zur Verwendung der Fahrzeughalterin nach München gebracht werden sollen. Weiters erklärte er, dass die deutsche Firma, in deren Auftrag die mitbeteiligte Partei zu handeln erklärt hatte, in keiner Weise in den Vorgang involviert gewesen sei.

In dieser Hinsicht weicht das Bundesfinanzgericht von der RSpr des VwGH ab, wonach kein Zwang für den durch eine Person Beauftragten besteht, zu erklären als indirekter Vertreter zu handeln und die Vertretungsmacht offenzulegen (VwGH 29. Jänner 2015, 2013/16/0129). Wenn aber in Vertretung gehandelt wird, ist diese auch nach UZK offenzulegen (zum alten Recht: VwGH 30. Juni 2016, Ro 2016/16/0010).

Sollte der VwGH die Ansicht teilen, dass eine Zollschuld entstanden ist, gibt es weiters noch keine Rechtsprechung des VwGH zur Tragweite des Art 124 (1) k) UZK. Hierbei stellen sich Fragen nach der Konkurrenz zur lit b) leg cit (Erlöschen der Zollschuld durch Entrichtung), wenn die Ware nach Entrichtung der Zollschuld wiederausgeführt wird, und zu den Rechtsfolgen, wenn danach die Behörde eines anderen Mitgliedstaats die Zollschuld mitteilt, der bereits vereinnahmte Betrag jedoch nicht dem anderen Mitgliedstaat übergeben wird. Weiters stellt sich die Frage, ob aus Art 124 (1) h) UZK iVm Art 103 e) UZK-DA abzuleiten ist, dass die Anwendung der lit k) die





Entdeckung einer Zuwiderhandlung durch die Zollbehörden erst nach erfolgtem Verbringen der Waren aus dem Zollgebiet voraussetzt.“

- 7 Der Verwaltungsgerichtshof leitete über diese Revision gemäß § 36 VwGG das Vorverfahren ein, in dessen Rahmen der Mitbeteiligte eine Revisionsbeantwortung erstattete, in der er die Zurückweisung, in eventu deren Abweisung unter Zuerkennung von Aufwandsersatz beantragte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

- 8 Die vorliegende Amtsrevision erweist sich schon wegen des Fehlens von Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der für eine wirksame - direkte - Vertretung notwendigen Offenlegung nach § 19 UZK sowie zur Frage des Erlöschens einer allenfalls entstandenen Zollschuld nach Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK als zulässig, im Ergebnis jedoch als nicht berechtigt.
- 9 Soweit die Revisionsbeantwortung eine fehlende Ausführung der Revisionspunkte im Sinn des § 28 Abs. 1 Z 4 VwGG in der Amtsrevision bemängelt, verkennt sie, dass es im Fall einer Amtsrevision nicht um die Geltendmachung subjektiver Rechte geht, weshalb in solchen Revisionen das Formerfordernis der Angabe der Revisionspunkte nach § 28 Abs. 1 Z 4 VwGG nicht zum Tragen kommt. In diesem Fall werden die Grenzen des Rechtstreites durch die Anfechtungserklärung des Revisionswerbers gezogen (VwGH 26.6.2014, Ra 2014/03/0004 = Slg. 18.884/A, sowie 28.2.2019, Ra 2018/12/0002, mwN). Dass die Amtsrevision auch dieses Erfordernis nicht erfüllte, behauptet die Revisionsbeantwortung nicht.
- 10 Zur Frage der Entstehung der Zollschuld nach § 79 UZK zufolge eines Verstoßes gegen Verpflichtungen für die Anmeldung der Überführung in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung:
- Art. 250 ff UZK regeln die Überführung in die vorübergehende Verwendung. Art. 253 UZK ermächtigt die Kommission, delegierte Rechtsakte gemäß Art. 284 zu erlassen, um folgendes festzulegen:
- a) die besondere Verwendung gemäß Artikel 250 Absatz 1,
 - b) die Anforderungen gemäß Artikel 250 Absatz 2 Buchstabe d.



- 11 Art. 212 der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28. Juli 2015, ABl. L 343 vom 29.12.2015, (UZK-DA) trifft Bestimmungen über die Voraussetzungen für die Gewährung der vollständigen Befreiung von den Einfuhrabgaben für Beförderungsmittel.

Erfolgt die Anmeldung der Beförderungsmittel zur vorübergehenden Verwendung gemäß Art. 136 mündlich oder mittels einer Handlung gemäß Art. 139, wird gemäß Art. 212 Abs. 2 UZK-DA in der im Revisionsfall anzuwendenden Stammfassung die Bewilligung der Person erteilt, in deren tatsächlicher Verfügungsgewalt sich die Waren zum Zeitpunkt ihrer Überführung in die vorübergehende Verwendung befinden, es sei denn, diese Person handelt für Rechnung einer anderen Person. In diesem Fall wird die Bewilligung dieser anderen Person erteilt.

- 12 Im Revisionsfall erfolgte keine formelle Anmeldung zur Überführung des geladenen Beförderungsmittels in das Zollgebiet, vielmehr billigte das Gericht dem Mitbeteiligten zu, die Überführung konkludent in Vertretung des Eigners des Beförderungsmittels vorgenommen zu haben, ohne die Vertretung offengelegt zu haben.

- 13 Gemäß Art. 19 Abs. 1 UZK hat im Verkehr mit den Zollbehörden der Zollvertreter anzugeben, dass er für Rechnung der vertretenen Person handelt und ob es sich um eine direkte oder eine indirekte Vertretung handelt.
Eine Person, die nicht angibt, dass sie als Zollvertreter handelt oder die angibt, dass sie als Zollvertreter handelt, jedoch keine Vertretungsmacht besitzt, gilt als in eigenem Namen und in eigener Verantwortung handelnde Person.

- 14 Art. 19 Abs. 1 UZK verlangt die Offenlegung des Vertreterhandelns: der Zollvertreter hat gegenüber den Zollbehörden anzugeben, dass er für Rechnung eines anderen handelt. Eine ausdrückliche Erklärung des Vertreters wird nicht gefordert; es reicht aus, dass sich das Handeln für einen anderen aus den Umständen des Falles zweifelsfrei ergibt, was gegebenenfalls im Wege der Auslegung zu ermitteln ist. Verbleiben aber insoweit Zweifel, so schließen



diese die Annahme eines Handelns in fremdem Namen aus (*Witte in Witte*, Kommentar zum Zollkodex der Union⁷, Rz 1 und 3 zu Art. 19 UZK).

- 15 Dass der Zollanmelder wirtschaftlich für einen anderen handeln will, macht diesen noch nicht zum Zollvertreter. Fehlt es an der notwendigen Offenlegung, dann gilt der Vertreter nach Art. 19 Abs. 1 Unterabs. 2 UZK als im eigenen Namen und für eigenen Rechnung handelnd; eine nachträgliche Heilung oder Umdeutung kommt nicht in Betracht (*Witte aaO*, Rz 4 f zu Art. 19 UZK). Auch die Wirkung des Art. 212 Abs. 2 letzter Satz UZK-DA setzt eine offengelegte oder offenkundige Vertretung voraus und tritt - entgegen der dem angefochtenen Erkenntnis offenbar zugrunde liegenden Ansicht - nicht ohne die Voraussetzung des Art. 19 UZK ein.

- 16 Bei konkludenten Zollanmeldungen gemäß Art. 141 UZK-DA liegt damit ein reines Eigengeschäft des direkten oder indirekten Vertreters vor. Ohne Vertretungsmacht beantragte Bewilligungen eines besonderen Verfahrens berechtigen den unwirksam handelnden Vertreter nicht (*Witte aaO*, Rz 106 f zu Art. 19 UZK).

Damit stellt die Einreise mit einem in einem Drittland zugelassenen Fahrzeug durch eine in der Europäischen Union ansässige Person eine Verletzung der Verpflichtung in Bezug auf das Verbringen dar (Art. 79 Abs. 1 Buchst. a UZK), wenn für das Fahrzeug keine ausdrückliche Zollanmeldung abgegeben wird. Die Abgabe einer bloß konkludenten Zollanmeldung ohne Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 250 UZK steht der Nichtabgabe einer Zollanmeldung gleich (*Witte aaO*, Rz 76 zu Art. 250).

- 17 Ausgehend von den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen entfaltete eine allenfalls nur konkludente Zollanmeldung des Mitbeteiligten vor dem Hintergrund der referierten Rechtslage lediglich Wirkungen für und gegen ihn, der allerdings in seiner Person nicht die Voraussetzung nach Art. 250 Abs. 2 lit. c - nämlich außerhalb des Zollgebiets der Union ansässig zu sein - erfüllte (vgl. VwGH 30.6.2016, Ro 2016/16/0010, zur Rechtslage nach dem ZK und der ZK-DVO).





Damit entstand nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes für das geladene Beförderungsmittel gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchst. a die Schuld zur Entrichtung der Eingangsabgaben.

18 Zur Frage des Erlöschens der Zollschuld nach Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK:

Gemäß Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK erlischt unbeschadet der geltenden Vorschriften über die Nichterhebung des der Zollschuld entsprechenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgabebetrags im Fall einer gerichtlich festgestellten Insolvenz des Zollschuldners die Einfuhr- oder Ausfuhrzollschuld, wenn vorbehaltlich des Abs. 6 die Zollschuld nach Art. 79 entstanden ist und den Zollbehörden nachgewiesen wird, dass die Ware nicht verwendet oder verbraucht, sondern aus dem Zollgebiet der Union verbracht worden sind.

Im Fall des Abs. 1 Buchst. k erlischt gemäß Abs. 6 leg.cit. die Zollschuld nicht für Personen, die einen Täuschungsversuch unternommen haben.

19 Soweit die Revisionsbeantwortung von einem Erlöschen der Zollschuld gemäß Art. 124 Abs. 1 Buchst. b UZK durch deren Entrichtung ausgeht, übergeht sie die im Weiteren getroffenen Feststellungen des angefochtenen Erkenntnisses über die Rückerstattung der entrichteten Eingangsabgaben.

20 Die Amtsrevision führt gegen eine Anwendung des Art. 124 Abs. 1 lit. k UZK ins Treffen, dieser Tatbestand lege nahe, dass die Zuwiderhandlung von den Zollbehörden erst entdeckt worden sei, nachdem die Ware aus dem Zollgebiet verbracht worden sei. Regelungen außerhalb des normalen Einfuhr- und Ausfuhrsystems müssten nach der Rechtsprechung des EuGH eng ausgelegt werden, weshalb nicht angenommen werden könne, dass die Zollbehörden im Fall einer Entdeckung einer Zuwiderhandlung, bevor die Ware aus dem Zollgebiet verbracht worden sei, es hinnehmen müssten, dass anschließend die Zollschuld nach dieser Bestimmung erlösche. Andernfalls würde auch die Wirksamkeit des Art. 124 Abs. 1 Buchst. h UZK iVm Art. 103 Buchst. e UZK-DA unterlaufen werden. Im vorliegenden Fall hätten die - deutschen - Zollbehörden die Zuwiderhandlung entdeckt, bevor die Ware



wieder ausgeführt worden sei. Daher sei die Zollschuld nicht nach Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK erloschen.

- 21 Im Revisionsfall ist unangefochten festgestellt, dass das gegenständliche Fahrzeug nach Entrichtung der Eingangsabgaben am 25. August 2017 wieder ausgefolgt und unmittelbar danach unter Anmeldung zur Ausfuhr wieder aus dem Zollgebiet der Union ausgeführt wurde; dass den Zollbehörden der Nachweis erbracht worden (Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK), dass das gegenständliche Fahrzeug im Zollgebiet der Union entgegen den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes verwendet (geschweige denn verbraucht) worden wäre, wird auch in der Revision nicht behauptet.
- 22 Art. 124 UZK kann nicht entnommen werden, dass der Tatbestand des Abs. 1 Buchst. k nur vor Entdeckung der Zuwiderhandlung durch Zollbehörden zur Anwendung gelangen könnte. Auch ist Art. 124 Abs. 1 UZK keine Subsidiarität des Buchst. k gegenüber anderen Tatbeständen, etwa gegen über Buchst. h *leg.cit.* zu entnehmen. Vielmehr stehen die einzelnen Erlöschenstatbestände ohne Rangverhältnis in Konkurrenz zueinander; insbesondere kommt es nicht auf eine zeitliche Reihenfolge der Verwirklichung einzelner Tatbestände an (*Witte aaO*, Rz 129 f zu Art. 124 UZK).
- 23 Soweit die Amtsrevision auf das Urteil des EuGH vom 11. November 1999, C-48/98 - *Söhl & Söhlke*, verweist, und daraus ein Gebot einer „engen“ Auslegung von „Regelungen außerhalb des normalen Einfuhr- und Ausfuhrsystems“ ableitet, sind dessen Aussagen, das noch zur Auslegung des Zollkodex und der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 erging, nicht ohne weiteres auf den Revisionsfall und auf die Auslegung des Art. 124 UZK übertragbar, der den Umfang von Heilungs- und Erlöschenstatbeständen gegenüber dem Zollkodex doch deutlich ausdehnt (vgl. *Witte/Henke/Kammerzell*, *Der Unionszollkodex* [2017], 136).
- 24 Die Erfüllung des Ausnahmetatbestandes des Art. 124 Abs. 6 UZK kommt im Revisionsfall nicht in Betracht.





- 25 Nach dem Gesagten ist die Amtsrevision gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.
- 26 Der Spruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

W i e n , am 30. Jänner 2020

