



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf, vertreten durch Zumtobel Kronberger Rechtsanwälte GmbH, 5020 Salzburg, Rainbergstraße 3c, vom 28. Dezember 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg vom 18. Oktober 2007, GZ. 600000/00000/8/2007, betreffend Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Laut den Ermittlungen der Zollbehörden ist der Beschwerdeführer (nachstehend mit "Bf" bezeichnet) mehrmals – so auch am 17. August 2004 - aus der Schweiz kommend mit dem dort unter Nummer X für den Verein H zugelassenen Hubschrauber der Marke "R", Seriennummer: 0, am Flughafen Zell am See gelandet und hat für das Beförderungsmittel dabei jeweils eine Zollanmeldung zur vorübergehenden Verwendung durch andere Form der Willensäußerung abgegeben.

Mit Bescheid des Zollamtes Salzburg vom 24. Juli 2007 sind dem Bf gemäß Artikel 202 Absatz 1 Buchstabe a) und Absatz 3 erster Gedankenstrich Zollkodex – ZK (Verordnung [EWG] Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 302 vom 19.10.1992) in Verbindung mit Artikel 234 Absatz 2 Zollkodex-Durchführungsverordnung – ZK-DVO (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 11.10.1993) die Eingangsabgaben für den verfahrensgegenständlichen Hubschrauber sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG vorgeschrieben worden.

In der Begründung wird zusammenfassend festgestellt, dass der Wohnsitz des Bf im Zollgebiet der Gemeinschaft liege. Da die Voraussetzungen des Artikels 558 ZK-DVO somit nicht erfüllt gewesen wären, hätte für den Hubschrauber keine als Zollanmeldung geltende Willensäußerung abgegeben werden dürfen und gelte dieser als vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht. Da die Zollschild nach Artikel 202 ZK entstanden sei, wäre überdies eine Abgabenerhöhung zu entrichten.

Mit Schreiben vom 24. September 2007 wurde Berufung gegen den Bescheid erhoben und im Wesentlichen vorgebracht, dass der Hubschrauber einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen (juristischen) Person gehöre. Der Eigentümer, der Verein H, Schweiz, räume seinen Mitgliedern die Möglichkeit ein, den Hubschrauber gegen Zahlung der Betriebskosten zu benutzen. Als Vereinsmitglied und stellvertretender Obmann sei der Bf berechtigt gewesen, den Hubschrauber in Absprache mit dem Vorstand des Vereins zu seinem privaten Gebrauch für Flüge zu verwenden. Das Fluggerät sei gemäß Artikel 561 Absatz 2 ZK-DVO zur vorübergehenden Verwendung nach Österreich eingeführt und immer spätestens nach sechs Monaten ausgeführt worden. Da eine Zollschild nicht entstanden sei, werde beantragt, den Bescheid vom 24. Juli 2007 ersatzlos aufzuheben.

Die Berufung wurde von der Rechtsmittelbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 18. Oktober 2007 als unbegründet abgewiesen. Zu dem vom Bf ins Treffen geführten Artikel 561 Absatz 2 ZK-DVO wird in der Begründung ausgeführt, dass die Bewilligung der vollständigen Befreiung von Eingangsabgaben voraussetze, dass das Beförderungsmittel einer außerhalb des Zollgebiets ansässigen Person gehöre und die im Zollgebiet der Gemeinschaft wohnhafte Person (Vormerknehmer) bei dieser Person entweder angestellt oder von ihr anderweitig zum gewerblichen oder privaten Gebrauch ermächtigt werde. Die Verwendung zum privaten Gebrauch sei nur gestattet, sofern es in einem Anstellungsvertrag vorgesehen sei. Ein solcher Vertrag liege im verfahrensgegenständlichen Fall nicht vor.

Nach mehrmaliger Verlängerung der Berufungsfrist wurde mit Schreiben vom 28. Dezember 2007 als Rechtsbehelf der zweiten Stufe Beschwerde gegen die Berufungsvorentscheidung eingebracht und Folgendes vorgebracht:

"1.

*Mit der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird der rechtzeitig eingebrachten Berufung nicht Folge gegeben und mir im Wesentlichen vorgeworfen, ich hätte bei der Einbringung des*

*Hubschraubers in das Zollgebiet der Gemeinschaft mich beim zuständigen Zollamt über die rechtlichen Voraussetzungen erkundigen müssen.*

2.

*Die von mir eingebrachte Berufung ist, wie zu zeigen sein wird, begründet und berechtigt.*

*Unter Hinweis auf die Ausführungen in der Berufung wird die Beschwerde wie folgt weiter ausgeführt:*

a)

*Art. 561 (2), der einen der Tatbestände der vorübergehenden Einfuhr eines Beförderungsmittels regelt, lautet:*

*"Die vollständige Befreiung von Eingangsabgaben wird bewilligt, wenn Beförderungsmittel, die einer außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft ansässigen Person gehören, von einer bei dieser Person angestellten oder anderweitig von ihr zur Verwendung ermächtigten natürlichen, im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässigen Person, gewerblich oder zum eigenen Gebrauch verwendet werden sollen:"*

b)

*Nach ständiger Judikatur des Verfassungsgerichtshofes und des Verwaltungsgerichtshofes ist zur Interpretation von öffentlichem Recht die Verbalinterpretation und die grammatikalische Auslegung heranzuziehen.*

*Lässt der eindeutige und klare Wortlaut einer Vorschrift Zweifel über den Inhalt der Regelung nicht aufkommen, dann ist eine Untersuchung, ob nicht etwa die historische oder teleologische Auslegungsmethode einen anderen Inhalt ergeben würde, nicht möglich (VfSlg 4442/1963, 4340/1962; VwSlg 7677A/1969).*

*Nach ständiger Judikatur werden auch bürgerlich rechtliche Normen im Bereich der Verwaltung herangezogen, soweit diese als Ausdruck allgemeiner Rechtsgrundsätze anzusehen sind (vgl insbesondere VwSlg 4835A/1958; VfSlg 10.933/1986).*

*§ 6 des ABGB lautet, dass einem Gesetze in der Anwendung kein anderer Verstand beigelegt werden darf, als welcher aus der eigentümlichen Bedeutung der Worte in ihrem Zusammenhang und aus der klaren Absicht des Gesetzgebers hervorleuchtet.*

c)

*Berücksichtigt man die gebotene Auslegungsmethodik für die oben angeführte Gesetzesstelle auf den vorliegenden Sachverhalt, so ergibt sich Folgendes:*

- *Es liegt ein Beförderungsmittel vor, das einer außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft ansässigen Person gehört.*
- *Es wurde von dieser außerhalb der Gemeinschaft ansässigen Person eine im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässige Person, nämlich der Beschwerdeführer, anderweitig ermächtigt, das Beförderungsmittel zum eigenen Gebrauch zu verwenden.*

d)

*Ausdrücklich ergänzend vorgebracht wird, dass der Beschwerdeführer von dem Schweizer Flugverein H ausdrücklich ermächtigt wurde, das Fluggerät zum eigenen Gebrauch zu verwenden.*

*Der Beschwerdeführer selbst ist Organmitglied des Vereines und verwendete auch den Hubschrauber dem Vereinszweck entsprechend:*

*Der Verein H bezweckt die Verwaltung und den Betrieb von Helikoptern aller Art zu möglichst günstigen Bedingungen für die Vereinsmitglieder.*

**BEWEIS:**

*Einvernahme des Berufungswerbers,  
Vorzulegenden Ermächtigung"*

Der Bf beantragt, der Beschwerde Folge zu geben und den Bescheid des Zollamtes Salzburg vom 24. Juli 2007 aufzuheben.

***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Der Bf hat das in Rede stehende Luftfahrzeug am 17. August 2004 ins Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht. Er war in diesem Zeitpunkt eine im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässige Person und behauptet, zur formlosen Verbringung des Fahrzeuges ins Zollgebiet der Gemeinschaft berechtigt gewesen zu sein.

Die belangte Behörde vertritt hingegen die Ansicht, es fehlen wesentliche Voraussetzungen, nämlich insbesondere das Vorliegen eines Angestelltenverhältnisses.

Artikel 558 Absatz 1 ZK-DVO in der maßgeblichen Fassung lautet:

*"Die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben wird für im Straßen-, Schienen- oder Luftverkehr und in der See- und Binnenschifffahrt eingesetzte Beförderungsmittel bewilligt, die*

- a) außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Gebiets ansässigen Person amtlich zugelassen sind; in Ermangelung einer amtlichen Zulassung gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die betreffenden Fahrzeuge einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehören;*
- b) unbeschadet der Artikel 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person verwendet werden; und*
- c) bei gewerblicher Verwendung und mit Ausnahme von Schienenbeförderungsmitteln nur für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beginnen oder enden; sie können jedoch im Binnenverkehr eingesetzt werden, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere diejenigen betreffend die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen es vorsehen."*

Gemäß Artikel 561 Absatz 2 ZK-DVO wird die vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben bewilligt, wenn Beförderungsmittel, die einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehören, von einer bei dieser Person angestellten oder anderweitig von ihr zur Verwendung ermächtigten natürlichen, im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässigen Person gewerblich oder zum eigenen Gebrauch verwendet werden sollen.

Eigener Gebrauch ist gestattet, sofern er im Anstellungsvertrag vorgesehen ist.

Artikel 232, 233 und 234 Abs. 1 ZK-DVO lauten - auszugsweise - wie folgt:

*"Artikel 232*

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

- a) ...*
- b) in Artikel 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel;*

#### *Artikel 233*

*(1) Im Sinne der Artikel 230 bis 232 kann die als Zollanmeldung geltende Willensäußerung auf folgende Weise abgegeben werden:*

- a) bei Befördern der Waren bis zu einer Zollstelle oder einem anderen nach Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe a) des Zollkodex bezeichneten oder zugelassenen Ort durch:*
  - ...*
  - Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben, ...*
- b) bei Verzicht auf die Verpflichtung des Beförderers im Sinne der Durchführungsvorschriften zu Artikel 38 Absatz 4 des Zollkodex ... durch:*
  - einfaches Überschreiten der Grenze des Zollgebiets der Gemeinschaft.*

#### *Artikel 234 Absatz 1*

*Sind die Voraussetzungen der Artikel 230 bis 232 erfüllt, so gelten die betreffenden Waren als im Sinne des Artikels 63 des Zollkodex gestellt, die Zollanmeldung als angenommen und die Waren als überlassen, sobald die Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 erfolgt ist."*

§ 31 Abs. 1 ZollR-DG lautet auszugsweise:

*"Aus Drittstaaten eingeflogene ... Luftfahrzeuge dürfen im Anwendungsgebiet nur landen ...*

- 1. auf einem Flugplatz, auf dem eine Zollstelle eingerichtet ist (Zollflugplatz), oder*
- 2. außerhalb eines solchen Flugplatzes nach Maßgabe des § 21 Abs. 1 und 2, ..."*

§ 21 Abs. 1 ZollR-DG lautet auszugsweise:

*"Außerhalb von Zollstraßen ist der Verkehr über die Zollgrenze (Nebenwegverkehr) zulässig für*

- a) Reisende, die nur Waren mit sich führen, die durch andere Formen der Willensäußerung (Artikel 233 ZK-DVO) angemeldet werden können und keinen Verboten und Beschränkungen unterliegen, unter Einhaltung der vom Zollamt bestimmten Überwachungsmaßnahmen;"*

Nach Artikel 561 Absatz 2 der im Beschwerdefall anzuwendenden ZK-DVO sind mehrere Voraussetzungen zu erfüllen, damit die Zollstelle die Einbringung eines Fahrzeuges, das nicht Gemeinschaftsware und zur Wiederausfuhr bestimmt ist (Artikel 137 ZK) zulassen kann. Zu diesen Voraussetzungen gehört auch, dass die im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässige Person, die das Fahrzeug ins Zollgebiet der Gemeinschaft verbringt, Angestellte einer außerhalb des Zollgebiets ansässigen Person ist oder von ihr anderweitig zur Verwendung ermächtigt wurde. Das Fahrzeug muss der außerhalb des Zollgebiets ansässigen Person gehören und soll von der im Zollgebiet der Gemeinschaft ansässigen natürlichen Person

gewerblich oder - sofern im Anstellungsvertrag vorgesehen - zum eigenen Gebrauch verwendet werden.

Die Verwendung zum eigenen Gebrauch ist im Hinblick auf Artikel 561 Absatz 2 zweiter Unterabsatz ausdrücklich auf Personen beschränkt, die bei der außerhalb des Zollgebiets ansässigen Person angestellt sind. Eine anderweitige Ermächtigung zum eigenen Gebrauch nach dieser Vorschrift vermag das Erfordernis einer Verwendungsberechtigung im Anstellungsvertrag nicht zu ersetzen.

Eine entsprechende Einschränkung der Bewilligung der vorübergehenden Verwendung für Fahrzeuge zum privaten Gebrauch auf Angestellte war auch schon vor der Reform der Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung 2001 in der Vorgängerregelung des Artikels 719 Absatz 4 Buchstabe b) ZK-DVO enthalten.

Die belangte Behörde hat das Vorliegen eines Angestelltenverhältnisses bzw eines Anstellungsvertrages und deswegen die Zulässigkeit der vorübergehenden Verwendung des Fahrzeugs im Zollgebiet der Gemeinschaft durch den Bf verneint.

Das wesentliche Merkmal eines Angestellten- oder Arbeitsverhältnisses besteht darin, dass jemand während einer bestimmten Zeit für einen anderen nach dessen Weisung Leistungen erbringt, für die er als Gegenleistung eine Vergütung erhält.

Im Gegensatz dazu ist ein Verein ein freiwilliger, auf Dauer angelegter, auf Grund von Statuten organisierter Zusammenschluss mindestens zweier Personen zur Verfolgung eines bestimmten, gemeinsamen, ideellen Zwecks; im vorliegenden Fall zur Verwaltung und zum Betrieb von Helikoptern aller Art zu möglichst günstigen Bedingungen für die Vereinsmitglieder.

Im Beschwerdefall ist unstrittig, dass der Verein H, Schweiz, nicht Arbeitgeber des Bf war. Weder war der Bf gegenüber dem Verein weisungsgebunden noch hat er für seine Tätigkeit eine Vergütung oder Zahlungen jeglicher Art erhalten. Ein Dienstverhältnis zwischen dem Bf und dem Eigentümer des Hubschraubers lag somit nicht vor.

Die vorübergehende Verwendung eines im Luftverkehr eingesetzten Beförderungsmittels zum eigenen Gebrauch nach Artikel 561 Absatz 2 ZK-DVO setzt jedoch das kumulative Vorliegen aller in dieser Bestimmung angeführten Tatbestandselemente voraus. Demnach ist eine der unabdingbaren Voraussetzungen für die Zulässigkeit des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung des Luftfahrzeuges, dass die private Verwendung im Anstellungsvertrag vorgesehen ist.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Bf lediglich als Mitglied des Vereins H vom Vorstand des Vereins zur Verwendung des verfahrensgegenständlichen Hubschraubers

ermächtigt wurde. Da die Erteilung einer solchen Ermächtigung weder angezweifelt wird noch entscheidungsrelevant ist, konnte auf die Vorlage der Ermächtigung und die Einvernahme des Bf verzichtet werden.

Ein Anstellungsvertrag mit einer Regelung der Berechtigung zum eigenen Gebrauch des Beförderungsmittels fehlt, sodass schon deswegen die vorübergehende Verwendung des Beförderungsmittels nach Artikel 561 Absatz 2 ZK-DVO unzulässig war.

Der eindeutige und klare Wortlaut von Artikel 561 Absatz 2 ZK-DVO lässt keine Zweifel über den Inhalt der Regelung. Der Bf kommt nur deshalb zu einem anderen Ergebnis, weil er den Unterabsatz 2 der Vorschrift bei seinen Auslegungen außer Betracht gelassen hat.

War die vorübergehende Verwendung des Fahrzeuges im Beschwerdefall unzulässig, dann handelte es sich nicht um ein in Artikel 556 bis 561 genanntes Beförderungsmittel im Sinne des Artikels 232 Absatz 1 Buchstabe b) ZK-DVO. Demnach konnte auch die Fiktion des Artikels 234 Absatz 1 ZK-DVO über die Gestellung und Überlassung nicht greifen.

Ergibt sich bei einer Kontrolle, dass die Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 ZK-DVO erfolgt ist, ohne dass die verbrachten Waren die Voraussetzungen der Artikel 230 bis 232 erfüllen, so gelten diese Waren gemäß Artikel 234 Absatz 2 ZK-DVO als vorschriftswidrig verbracht.

Aus diesen Erwägungen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 26. Mai 2008