

BVGer A-2059/2021 vom 22. April 2022

Bundesverwaltungsgericht, 2022-04-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2059_2021

FR: TAF A-2059/2021 du 22 avril 2022

IT: TAF A-2059/2021 del 22 aprile 2022

Regeste

Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine solche Ausnahme liegt nicht vor. Der angefochtene Entscheid ist eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG. Das BAZG ist zudem eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Art. 33 VGG). Dieses ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (vgl. auch Art. 116 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0]). Das Verfahren richtet sich - soweit das VGG nichts anderes bestimmt - nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG).

E. 1.2

Der Beschwerdeführer ist Adressat des angefochtenen Entscheids und damit zur Beschwerdeerhebung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde zudem frist- und formgerecht eingereicht (vgl. Art. 20 Abs. 1 und 3 i.V.m. Art. 50 Abs. 1 VwVG, Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf das Rechtsmittel ist somit einzutreten.

E. 1.3

Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang. Der Beschwerdeführer kann mit der Beschwerde neben der Verletzung von Bundesrecht auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes sowie die Unangemessenheit rügen (vgl. Art. 49 VwVG).

E. 2.1

Waren, die ins schweizerische Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und nach dem ZG sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) zu veranlassen (Art. 7 ZG). Solche Gegenstände unterliegen zudem im Allgemeinen der Einfuhrsteuer gemäss Art. 50 ff. des Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20). Vorbehalten bleiben Abweichungen wie Zollbefreiungen und -erleichterungen sowie Steuerbefreiungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen von Gesetzen oder Verordnungen ergeben (vgl. Art. 2 Abs. 1 ZG, Art. 1 Abs. 2 ZTG und Art. 53 MWSTG).

E. 2.2

Die Zollzahlungspflicht obliegt der Zollschuldnerin bzw. dem Zollschuldner (Art. 70 Abs. 1 ZG). Zum entsprechenden Kreis gehören jene Person, welche die Waren über die Zollgrenze bringt, deren Auftraggeber sowie die Person, die zur Zollanmeldung verpflichtet bzw. damit beauftragt ist oder auf deren Rechnung die Ware ein- oder ausgeführt wird (Art. 70 Abs. 2 ZG). Als Auftraggeber gilt nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung derjenige, der die Ware über die Grenze bringen lässt. Als solcher gilt nicht nur die (natürliche oder juristische) Person, die im zivilrechtlichen Sinne mit dem Transporteur einen Frachtvertrag abschliesst, sondern jede Person, welche die Wareneinfuhr tatsächlich veranlasst (zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3 f.). Der Zollschuldner nach Art. 70 ZG ist auch für die Einfuhrsteuer steuerpflichtig (Art. 51 Abs. 1 MWSTG; vgl. Urteile des BVer A-4510/2018 vom 20. Mai 2019 E. 2.2, A-3322/2018 vom 11. Dezember 2018 E. 3.2, je mit weiteren Hinweisen).

E. 2.3

Steuerobjekt der Einfuhrsteuer ist die Einfuhr von Gegenständen einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen ins (Zoll-)Inland (Art. 52 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Bei der Einfuhr handelt es sich um einen zollrechtlichen Tatbestand (Art. 6 Bst. g ZG). Nach schweizerischem Verständnis setzt sich dieser einerseits aus dem tatsächlichen Verbringen der Ware ins Inland (Realkomponente; Art. 21 ZG), andererseits aus der Überführung des Gegenstandes in den zollrechtlich freien Verkehr zusammen (Verfahrens-komponente; Art. 47 Abs. 2 Bst. a ZG; zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_1079/2016 vom 7. März 2017 E. 2.2.1).

E. 2.4

Die Steuerforderung entsteht bei der Einfuhrsteuer zur gleichen Zeit wie die Zollschuld, mithin im Zeitpunkt, in dem die Zollstelle die Zollanmeldung annimmt (Art. 56 Abs. 1 MWSTG i.V.m. Art. 69 Bst. a ZG).

E. 2.5

Die Steuer auf der Einfuhr wird im Normalfall auf dem von den Parteien vereinbarten und vom Importeur zu entrichtenden Entgelt erhoben (s. Art. 54 Abs. 1 Bst. g i.V.m. Abs. 2 MWSTG; vgl. Urteil des BGer 2C_1079/2016 vom 7. März 2017 E. 2.2.3; Urteil des BVer A-983/2018 vom 18. April 2019 E. 2.5.1).

E. 2.6

Wer als Importeur gilt, definiert das MWSTG nicht (vgl. REGINE SCHLUCKEBIER, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: Kommentar MWSTG 2019], Art. 51 N. 14). Laut Art. 6 Abs. 1 Satz 3 der Verordnung vom 12. Oktober 2011 über die Statistik des Aussenhandels (SR 632.14) gilt als Importeur, wer die Ware ins Zollinland einführt oder auf seine Rechnung einführen lässt (vgl. Urteil des BGer 2C_1079/2016 vom 7. März 2017 E. 2.2.3).

E. 2.7

Wer sich oder einem anderen einen unrechtmässigen Vorteil bezüglich Einfuhrsteuer verschafft, insbesondere indem er vorsätzlich oder fahrlässig Waren bei der Einfuhr nicht oder unrichtig anmeldet, begeht eine Widerhandlung gegen die Mehrwertsteuersteuergesetzgebung (vgl. Art. 96 Abs. 4 Bst. a MWSTG). Die Mehrwertsteuer gehört zur Verwaltungsgesetzgebung des Bundes (Urteile des BVer A-957/2019 vom 9. Dezember 2019 E. 2.6.1 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_97/2020

vom 18. Mai 2020], A-5320/2018 vom 26. August 2019 E. 4.4, A-4510/2018 vom 20. Mai 2019 E. 4.4).

E. 2.8

Gemäss Art. 12 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) sind Abgaben nachzu-entrichten, wenn sie infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungs-gesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind. Dies gilt «ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person» (Art. 12 Abs. 1 VStrR). Die Leistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR hängt weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab. Vielmehr genügt es, dass der durch die Nichterhebung der entsprechenden Abgabe entstandene un-rechtmässige Vorteil auf einer objektiven Widerhandlung gegen die Ver-waltungsgesetzgebung des Bundes gründet (zum Ganzen: BGE 129 II 160 E. 3.2, 106 Ib 218 E. 2c; Urteile des BGer 2C_424/2014 vom 18. Juli 2015 E. 5.2.2, 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.2; Urteile des BVGer A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2, A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 5.6.1; STEFAN OESTERHELT/LAETITIA FRACHEBOUD, in: Frank/Ei-cker/Markwalder/Achermann [Hrsg.], Basler Kommentar, Verwaltungs-strafrecht, 2020 [nachfolgend: BSK VStrR], Art. 12 N. 5). Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehört nach dem Gesetzeswortlaut «insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete», d.h. für die Zollabgaben jene Personen, welche dem Kreis der Zollschuldnerinnen und Zollschuldner gemäss Art. 70 ZG entsprechen (vgl. E. 2.2). Sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt (Urteil des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3). Sie bleiben selbst dann leistungspflichtig, wenn sie nichts von der falschen bzw. fehlenden Deklaration gewusst haben (BGE 107 Ib 198 E. 6c/d) und wenn sie selber aus der Widerhandlung keinen persönlichen Nutzen gezogen haben (Urteil des BGer 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.2; Urteile des BVGer A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2, A-5936/2016 vom 16. August 2017 E. 4.4). Sie gelten als direkt unrechtmässig bevorteilt, weil sie die geschuldeten Abgaben infolge der Widerhandlung nicht entrichten mussten. Der Genuss dieses Vorteils soll den Leistungspflichtigen mit dem Institut der Nachleistungspflicht entzogen werden. Diese Personen - für welche die gesetzliche Vermutung eines unrechtmässigen Vermögensvorteils gilt - haften solidarisch für den gesamten nicht erhobenen Abgabebetrag (Art. 70 Abs. 3 ZG; Urteile des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3, 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.2; Urteile des BVGer A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2, A-5936/2016 vom 16. August 2017 E. 4.4).

E. 3

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer den Traktor am 6. Oktober 2017 aus Österreich eingeführt hat. Bei der Zollanmeldung legte er eine Kaufvereinbarung über Euro 12'000.- vor. Die Vorinstanz geht indessen aufgrund weiterer Beweismittel von einem Wert von Euro 32'000.- aus und forderte die Differenz der Einfuhrsteuer entsprechend nach. Der Beschwerdeführer rügt sinngemäss, dass die Vorinstanz bei der Berechnung der Einfuhrsteuer auf eine unrichtige Bemessungsgrundlage abgestellt hat. Strittig ist demnach, auf welcher Grundlage die Einfuhrsteuer zu bemessen ist. Nachfolgend ist die Bundeskonformität der von der Vorinstanz verlangten Nachforderung, welche auf einer Schätzung der Bemessungsgrundlage basiert, zu prüfen.

E. 3.1.1

Die nach Art. 12 VStrR festzusetzende Nachleistungspflicht von Einfuhrabgaben ist zu schätzen, wenn sie sich nicht genau festlegen lässt (Urteil des BGer 2C_366/2007 vom 3. April 2008 E. 7; s. auch Art. 118 Abs. 4 ZG). Dabei ist mit dem Hintergrund der diesbezüglichen Rechtsprechung zur auf Inlandleistungen zu erhebenden Mehrwertsteuer sachgerecht, wenn sich das Bundesverwaltungsgericht auch bei der Überprüfung einer zulässigerweise erfolgten Schätzung von hinterzogenen oder nachzuentrichtenden Einfuhrabgaben eine gewisse Zurückhaltung auferlegt (s. Urteil des BVGer A-5078/2012 vom 15. Januar 2014 E. 10.1). Dementsprechend überprüft das Bundesverwaltungsgericht zwar das Vorliegen der Voraussetzungen der Schätzung von hinterzogenen oder nachzuentrichtenden Einfuhrabgaben als Rechtsfrage uneingeschränkt. Als ausserhalb der Verwaltungsorganisation und Behördenhierarchie stehendes, von der richterlichen Unabhängigkeit bestimmtes Verwaltungsgericht auferlegt es sich aber trotz des möglichen Rügegrundes der Unangemessenheit bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Schätzungen eine gewisse Zurückhaltung und reduziert dergestalt seine Prüfungsdichte (vgl. Art. 49 Bst. c VwVG). Sind die Voraussetzungen der ermessensweisen Ermittlung als erste Stufe erfüllt und erscheint die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig (zweite Stufe), obliegt es in Umkehr der allgemeinen Beweislast dem Abgabepflichtigen, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (dritte Stufe; vgl. Urteil des BGer 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.2; Urteile des BVGer A-983/2018 vom 18. April 2019 E. 2.5.3 [bestätigt durch das Urteil des BGer 2C_515/2019 vom 9. September 2019] und A-5078/2012 vom 15. Januar 2014 E. 10.1). Weil das Ergebnis der ermessensweisen Ermittlung von hinterzogenen oder nachzuentrichtenden Einfuhrabgaben selbst auf einer Schätzung beruht, kann sich der Abgabepflichtige auf der genannten dritten Stufe gegen eine zulässigerweise durchgeführte Schätzung nicht mit allgemeiner Kritik zur Wehr setzen. Vielmehr hat er darzulegen, dass die von der Zollbehörde vorgenommene Schätzung offensichtlich fehlerhaft ist, und er hat auch den Beweis für die vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (s. Urteil des BGer 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.3; Urteile des BVGer A-983/2018 vom 18. April 2019 E. 2.5.3 [bestätigt durch das Urteil des BGer 2C_515/2019 vom 9. September 2019] und A-6544/2012 vom 12. September 2013 E. 2.6.2).

E. 3.1.2

Vorliegend geht es nicht um eine Einfuhr eines Gegenstandes in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts. Bemessungsgrundlage für die in Frage stehende Einfuhrsteuer ist deshalb der Marktwert (vgl. Art. 54 Abs. 1 Bst. a und g i.V.m. Abs. 2 MWSTG; vgl. dazu auch die Urteile des BVGer A-983/2018 vom 18. April 2019 E. 2.5.3 [bestätigt durch das Urteil des BGer 2C_515/2019 vom 9. September 2019] und A-8136/2010 vom 1. November 2011 E. 3.1). Es handelt sich dabei um den Verkehrswert bzw. Veräusserungswert des eingeführten Gegenstandes, also den Erlös, der am Stichtag bei einem Verkauf an einen unabhängigen Dritten hätte erzielt werden können. Der Verkehrswert im steuerrechtlichen Sinn bildet nicht eine mathematisch exakt bestimmbar Grösse, sondern stellt in der Regel einen Schätz- oder Vergleichswert dar (s. Urteile des BVGer A-983/2018 vom 18. April 2019 E. 2.5.3 [bestätigt durch das Urteil des BGer 2C_515/2019 vom 9. September 2019] und A-5078/2012 vom 15. Januar 2014 E. 10.4.1). Massgebend ist der Einfuhrzeitpunkt (Art. 56 Abs. 1 MWSTG i.V.m. Art. 69 ZG).

E. 3.2.1

Mit Bezug auf den Marktwert des in Frage stehenden Traktors anlässlich der Einfuhr ist damit auf der ersten Stufe zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine ermessensweise Ermittlung des Marktwertes durch die Vorinstanz erfüllt waren. Gemäss Art. 54 Abs. 4 MWSTG kann die EZV die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemäßem Ermessen schätzen, wenn Zweifel an der Richtigkeit der Zollanmeldung bestehen oder Wertangaben fehlen. Die Zweifel an der Richtigkeit der Zollanmeldung des Importeurs vermag die Vorinstanz zu erwecken, da tatsächlich die durch den Importeur angegebenen Wertangaben zu tief erscheinen, wenn diese mit dem Originalinserat und den vorgefundenen handschriftlichen Notizen des Beschwerdeführers verglichen sowie die weiteren Belege berücksichtigt werden. Im Originalinserat im Internet wurde der Traktor für umgerechnet ca. Euro 33'500.- angeboten. Eine erste handschriftliche Aufzeichnung des Beschwerdeführers hält einen Verhandlungspreis («Verh.») von Euro 29'000.- fest. Eine zweite handschriftliche Aufzeichnung enthält eine Kostenaufstellung betreffend den Traktor, bei der von einem Barbetrag von Euro 20'000 und einer Banküberweisung von Euro 12'000 die Rede ist. Diese Angaben werden zudem durch die Belege über eine entsprechende Barabhebung von Euro 20'000.- und eine Banküberweisung von Euro 12'000.- an den Verkäufer gestützt (vgl. auch Sachverhalt Bst. B). Über eine andere Verwendung der Euro 20'000.- in bar oder (zumindest anteilige) erneute Einzahlung des abgehobenen Betrags liegen im Übrigen keine stichhaltigen Angaben und Belege des Beschwerdeführers vor. Aufgrund der vorhandenen Zweifel an der Richtigkeit der Zollanmeldung und weil der Vorinstanz keine korrekten Wertangaben vorlagen, war sie gemäss Art. 54 Abs. 4 MWSTG grundsätzlich berechtigt, eine Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vorzunehmen (erste Stufe).

E. 3.2.2

Es fragt sich nun, ob die Vorinstanz die Bemessungsgrundlage im Sinne von Art. 54 Abs. 4 MWSTG pflichtgemäss geschätzt hat (zweite Stufe). Der angefochtene Entscheid hält auch der hier auf einer zweiten Stufe mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung, ob ein Ermessensfehler der Vorinstanz bei der fraglichen Schätzung erkennbar ist, ohne Weiteres stand. Es ist sachgerecht, eine Schätzung des Marktwertes anhand des Originalinserates, den handschriftlichen Notizen des Beschwerdeführers und den vorgefundenen Bank- bzw. Postbelege vorzunehmen. Es bestehen zudem keine Anhaltspunkte für die Annahme, dass die entsprechende Schätzung durch die Vorinstanz nicht pflichtgemäss vorgenommen worden ist. Die Vorinstanz hat in ihrem Entscheid auch begründet, weshalb das Abstellen auf das Originalinserat, die handschriftlichen Notizen des Beschwerdeführers und die weiteren Belege vorliegend zulässig ist. Die Vorinstanz ging in der Folge aufgrund der Barabhebung und der Banküberweisung von einem Marktwert von Euro 32'000.- aus. Damit hat sie rechtsgenügend dargelegt, auf welcher Grundlage sie die Schätzung vorgenommen hat und wie sie bei der Ermittlung des Marktwertes von Euro 32'000.- methodisch vorgegangen ist. Das Vorgehen erscheint auch als vernünftig und zweckmässig.

E. 3.2.3

Sind wie im vorliegenden Fall die Voraussetzungen einer ermessensweisen Ermittlung des Marktwertes erfüllt und verstösst diese nicht erkennbar gegen Bundesrecht, obliegt es dem Beschwerdeführer, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (dritte Stufe). Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe keine Euro 20'000.- in bar bezahlt.

Der Traktor sei stark gebraucht gewesen. Seiner Beschwerde legt er eine Auflistung der Instandstellungskosten und Reparaturen bei, die er in der Schweiz vorgenommen habe. Mit diesen Einwänden gelingt es dem Beschwerdeführer jedoch nicht darzutun, dass die Schätzung der Vorinstanz offensichtlich falsch ist. Zunächst sind die nach der Einfuhr angeblich vorgenommenen Reparaturen nicht belegt. Doch selbst wenn diese Reparaturen belegt wären, wäre damit noch kein tieferer Marktwert des Traktors anlässlich der Einfuhr nachgewiesen.

E. 3.2.4

Die von der Vorinstanz bestimmte Höhe der Nachforderung der Einfuhrsteuer ist nach dem Ausgeführten nicht zu beanstanden. Die der Nachforderung zugrunde gelegte Schätzung der Bemessungsgrundlage wurde vom Beschwerdeführer nicht substantiiert bestritten und seine übrigen Vorbringen erscheinen als nicht stichhaltig. Der Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung misslingt ihm damit. Die von der Vorinstanz bestimmte Höhe der Nachforderung ist nach dem Ausgeführten nicht zu beanstanden.

E. 4

Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 600.- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden. Das Dispositiv befindet sich auf der folgenden Seite.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.