

BVGer A-2677/2007 vom 16. Januar 2009

Bundesverwaltungsgericht, 2009-01-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2677_2007

FR: TAF A-2677/2007 du 16 janvier 2009

IT: TAF A-2677/2007 del 16 gennaio 2009

Regeste

Zölle", "Mehrwertsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor und die OZD ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

E. 1.2

Am 1. Mai 2007 ist das neue Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) in Kraft getreten. Gemäss Art. 132 Abs. 1 ZG werden Zollveranlagungsverfahren, die bei Inkrafttreten des neuen Zollgesetzes hängig sind, nach dem bisherigen Recht abgeschlossen. Auf dieses Verfahren findet deshalb das aZG und ebenso die alte Zollverordnung vom 10. Juli 1926 (aZV, BS 6 514) Anwendung.

E. 1.3.1

Für die Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen gilt gemäss Art. 72 MWSTG grundsätzlich die Zollgesetzgebung. Beim Tod eines Zollzahlungspflichtigen geht die Zollzahlungspflicht nach Art. 13 Abs. 2 aZG auf seine Erben über (Urteil des Bundesgerichts 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.3). Sie haften deshalb im Sinn der Universalsukzession - als Erbengemeinschaft - weiterhin für die entsprechenden Zollschnlden (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1673/2006 vom 20. September 2007 E. 1.4). Die Erben haften solidarisch bis zum Betrage der Erbschaft, soweit die Schuld nicht durch Zollpfand gedeckt ist (Art. 13 Abs. 2 aZG). Im Weiteren treten sie in die verfahrensrechtliche Stellung des Verstorbenen ein. Neben einer "Zahlungsnachfolge" findet demnach auch eine "Verfahrensnachfolge" statt (Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 75; MARTIN ZWEIFEL, Die verfahrens- und steuerstrafrechtliche Stellung der Erben bei den Einkommens- und Vermögenssteuern, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 64 S. 338 f.). Diese Sukzession durch die Erben gilt im Bereich der Mehrwertsteuer allgemein (vgl. Art. 30 Abs. 1 MWSTG). Ein hängiges Verfahren nehmen die Rechtsnachfolger in demjenigen Punkte auf, in dem es der Vorgänger verlassen hat, und führen es in der Weise zu Ende, wie es dieser hätte tun müssen (BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 76).

E. 1.3.2

Gemäss Art. 35 Abs. 1 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220) erlischt die durch Rechtsgeschäft erteilte Ermächtigung, sofern nicht das Gegenteil vereinbart ist oder aus der Natur des Geschäfts hervorgeht, u.a. mit dem Tod des Vollmachtgebers oder des Bevollmächtigten. Die Erteilung einer Vollmacht mit Geltung über den Tod des Vollmachtgebers hinaus ist somit zulässig und kommt in der Praxis auch häufig vor (vgl. ROLF WATTER, in: Basler Kommentar, OR, 2. Auflage, Basel 1996, ad Art. 35 Rz. 7 ff.; ROGER ZÄCH, in: Berner Kommentar, Bd. VI/1, OR, Bern 1990, ad Art. 35 Rz. 41). Wenn eine Vollmacht trotz Tod des Vollmachtgebers fortbesteht, werden durch die Handlungen des Vertreters nicht mehr der bisherige Vertretene, sondern dessen Rechtsnachfolger, d.h. seine Erben, berechtigt und verpflichtet (ZÄCH, a.a.O., ad Art. 35 Rz. 44). Aus dem für die Erbengemeinschaft geltenden Einstimmigkeitsprinzip folgt, dass eine vom Erblasser über den Tod hinaus erteilte Vollmacht solange wirksam ist, als sie vom Willen sämtlicher Erben mitgetragen wird. Sie fällt dahin, sobald ein Erbe sie widerruft (JEAN NICOLAS DRUEY, Grundriss des Erbrechts, 5. Aufl., Bern 2002, S. 199; THEO GUHL, Das Schweizerische Obligationenrecht, 9. Auflage, Zürich 2000, § 19 Rz. 10).

E. 1.3.3

Im vorliegenden Fall traten die Erben des verstorbenen X. _____ mit dessen Tod in seine verfahrensrechtliche Stellung ein. Da die Anwaltsvollmacht explizit über den Tod hinaus Gültigkeit hat und kein Erbe sie widerrufen hat, vertritt der bisherige Vertreter die an Stelle des Verstorbenen in das Beschwerdeverfahren eingetretenen Erben (nachfolgend: Beschwerdeführende).

E. 1.4

Gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG ist dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung zu entsprechen, wenn der Gesuchsteller ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen (Urteil des Bundesgerichts 1C_6/2007 vom 22. August 2007 E. 3.3; BGE 119 V 11 E. 2a; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1504/2006 vom 25. September 2008 E. 1.3, A-1396/2006 vom 30. Januar 2008 E. 1.3; RENÉ RHINOW/BEAT KRÄHENMANN, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel und Frankfurt am Main 1990, Nr. 36, S. 109 f.). Soweit die Beschwerdeführenden ihre Anträge Nr. 2 und 3 formell als Feststellungsbegehren stellen, fehlt ihnen folglich ein schutzwürdiges Interesse an deren Behandlung, weil bereits das negative Leistungsbegehren, der Antrag auf Aufhebung des Entscheids bzw. der angefochtenen Nachforderung (vgl. Antrag Nr. 1), gestellt worden ist. Damit kann anhand eines konkreten Falles entschieden werden, ob der fragliche Sachverhalt die beanstandete Steuerforderung auslöste, was das Feststellungsinteresse hinfällig werden lässt (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1424/2006 vom 13. Juli 2007 E. 1.2; BVGE 2007/24 E. 1.3 S. 283). Mit dieser Einschränkung ist auf die Beschwerde einzutreten.

E. 1.5

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführer können neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der

Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.149). Im Verwaltungsbeschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist (vgl. zum Ganzen: ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1623 ff. und 1758 f.; ALFRED KÖLZ, Prozessmaximen im schweizerischen Verwaltungsprozess, Zürich 1974, S. 93 ff.) und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm anzuwenden (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1632).

E. 2.1

Der Mehrwertsteuer unterliegen grundsätzlich alle durch eine steuerpflichtige Person im Inland getätigten Umsätze, soweit sie nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen sind. Als steuerpflichtige Umsätze gelten nach Art. 5 Bst. a-d MWSTG die im Inland gegen Entgelt erbrachten Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, der Eigenverbrauch im Inland sowie der Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland.

E. 2.2

Die Steuer auf den Umsätzen im Inland wird im Gesamtsystem der Umsatzsteuer ergänzt durch eine Einfuhrsteuer (Art. 72 bis 84 MWSTG). Eine konsequente Erfassung aller Umsätze mit der Mehrwertsteuer nach dem Bestimmungslandprinzip verlangt diese Ergänzung. Andernfalls würden alle eingeführten Güter zunächst steuerfrei bleiben. Dies würde zu einer Bevorteilung von Importgütern gegenüber den im Inland hergestellten Gütern führen, sofern die Importgüter von der Steuer des ausländischen Ursprungslandes entlastet werden (ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 1802; REGINALD A. DERKS, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 1 vor Art. 72; Urteil des Bundesgerichts vom 21. Januar 2008, veröffentlicht in ASA 76 S. 801).

E. 2.3.1

Der Einfuhrsteuer unterliegt die Einfuhr von Gegenständen ins Inland (Art. 73 Abs. 1 MWSTG). Damit sieht das Mehrwertsteuerrecht für die Steuer auf der Wareneinfuhr ein anderes Steuerobjekt vor als die Inlandsteuer. Es genügt grundsätzlich die räumliche Bewegung einer Ware über die Zollgrenze. Ein Umsatz im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn, beispielsweise eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt, ist nicht vorausgesetzt (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1689/2006 vom 13. August 2007 E. 2.2.2; Entscheide der Eidgenössischen Zollrekurskommission [ZRK] vom 13. November 1997, veröffentlicht in ASA 66 S. 590 E. 3b, und vom 17. März 1998, in: ASA 68 S. 89 E. 3b/bb; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1839; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 4). Nachdem die Einfuhrsteuer an die Warenbewegung über die Grenze anknüpft, spielt das Zollrecht bei der Anwendung eine bedeutende Rolle. In Art. 72 MWSTG wird deshalb ausdrücklich festgehalten, dass die Zollgesetzgebung gilt, soweit dem MWSTG keine Bestimmung entnommen werden kann (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1807).

E. 2.3.2

Als Inland gelten gemäss Art. 3 Abs. 1 MWSTG einerseits das Gebiet der Schweiz (Bst. a) und andererseits ausländische Gebiete gemäss staatsvertraglichen Vereinbarungen (Bst. b). Andere Gebiete werden als Ausland bezeichnet (Art. 3 Abs. 2 MWSTG). Entsprechend regelt das Zollrecht, dass die schweizerische Zollgrenze grundsätzlich mit der politischen Landesgrenze zusammenfällt (Art. 2 Abs. 1 aZG). Fremdes Staatsgebiet, das durch Staatsvertrag dem schweizerischen Zollgebiet angegliedert ist (Zollanschlussgebiet), gilt als innerhalb der schweizerischen Zollgrenze liegend (Art. 2 Abs. 4 aZG). Durch den staatsvertraglichen Anschluss fremden Hoheitsgebiets ans schweizerische Zollgebiet findet folglich eine Ausdehnung eigenen Rechts auf fremdes Hoheitsgebiet statt, unter gleichzeitiger Verdrängung des entsprechenden Rechts des Partnerstaats. Dazu gehört grundsätzlich auch die Ausdehnung der entsprechenden Zuständigkeitsordnung schweizerischer Behörden (REMO ARPAGAUS, Zollrecht, in Koller/Müller/Tanquerel/Zimmerli, Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Band XII, 2. Aufl., Basel 2007, S. 242 f.).

E. 2.4

Steuerpflichtig ist bei der Einfuhrsteuer der Zollzahlungspflichtige, wie er in Art. 13 aZG umschrieben wird (Art. 75 Abs. 1 MWSTG). Das ist in erster Linie der Zollmeldepflichtige. Der Zollmeldepflicht unterliegt, wer eine Ware über die Grenze bringt, sowie dessen Auftraggeber, unter gewissen Voraussetzungen auch der Dienstherr und das Familienhaupt (Art. 9 Abs. 1 bis 3 aZG). Zollzahlungspflichtig ist ferner derjenige, für dessen Rechnung die Ware eingeführt worden ist. Beauftragt der Zollmeldepflichtige einen Dritten mit der Zollabfertigung, gehört auch dieser, unter Vorbehalt der Bestimmungen von Art. 75 Abs. 2 MWSTG, zum Kreis der Zollmeldepflichtigen und damit zu den Zollzahlungspflichtigen. Die Zollzahlungspflichtigen sind steuerpflichtig für alle Einfuhren von Gegenständen ohne Rücksicht darauf, ob sie Lieferant oder Abnehmer eines Gegenstandes, Eigentümer, Händler oder Konsument sind; entscheidend ist nur, ob sie die Voraussetzungen von Art. 13 aZG erfüllen oder nicht. Nicht von Bedeutung ist überdies, ob der Zollzahlungspflichtige als MWST-Pflichtiger im Inland registriert ist (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1689/2006 vom 13. August 2007 E. 2.2.3; CAMENZIND/VALLENDER/HONAUER, a.a.O., Rz. 1900; DIETER METZGER, Kurzkomentar zum Mehrwertsteuergesetz, Bern 2000, S. 220; RIEDO, a.a.O., S. 4, 172).

E. 2.5.1

Auch dort, wo kein Zoll erhoben wird, unterliegt die Einfuhr von Gegenständen der Einfuhrsteuer, sofern die Einfuhr nicht ausdrücklich von der Steuer befreit ist (Art. 73 Abs. 1 MWSTG; Urteil des Bundesgerichts 2A.514/2001 vom 29. Juli 2002 E. 1; METZGER, a.a.O., S. 213). Nach der Rechtsprechung regelt Art. 74 MWSTG die Befreiungen von der Einfuhrsteuer abschliessend (Urteile des Bundesgerichts vom 21. Januar 2008, veröffentlicht in ASA 76 S. 802 E. 3, 2A.228/1998 vom 19. November 1998 E. 3; Entscheid der ZRK vom 16. Mai 2006 [ZRK 2003-067] E. 2b/cc). Von der Einfuhrsteuer befreit sind u.a. gemäss Art. 74 Ziff. 8 MWSTG (in der vorliegend anwendbaren Fassung vom 2. September 1999) Gegenstände, die mit Freipass zur vorübergehenden Einfuhr abgefertigt werden, mit Ausnahme des Entgelts für den vorübergehenden Gebrauch im Inland (vgl. Art. 76 Abs. 1 Bst. g MWSTG).

E. 2.5.2

Art. 17 Abs. 1 aZG i.V.m Art. 39 Abs. 1 aZV sieht eine Ausnahme vom Grundsatz der allgemeinen Zollpflicht vor. Danach wird für Waren, die zur Bearbeitung, Verarbeitung oder Reparatur vorübergehend eingeführt werden (sog. aktive Veredelung), nach den Vorschriften über den Freipassverkehr Zollermässigung oder gänzliche Zollbefreiung gewährt (vgl. Art. 47 Abs. 1 aZG; Entscheid der ZRK vom 2. Oktober 1995, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 60.80 E. 2a; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1835). Im Veredlungsverkehr von Waren bedarf es zur Zollermässigung oder -befreiung einer Bewilligung der OZD (Art. 39b Abs. 1 aZV). Die Bewilligung kann mit Auflagen versehen und mengenmässig sowie zeitlich beschränkt werden (Art. 39b Abs. 2 aZV). Bei der Einfuhr im Rahmen der Freipassabfertigung hat eine Sicherstellung des Zollbetrages und der anderweitigen Abgaben zu erfolgen (Art. 47 Abs. 1 aZG). Diese Sicherstellung entfällt erst wieder, wenn der Freipass ordnungsgemäss gelöscht ist (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1880). Die Zollermässigung bzw. -befreiung bei der vorübergehenden Einfuhr trägt dem Umstand Rechnung, dass der Gegenstand nicht dauerhaft in die Wirtschaft des Landes eingegliedert wird, weshalb es sich nicht rechtfertigt, darauf die Eingangsabgabe zu erheben (Urteile des Bundesgerichts 2A.519/1998 vom 24. April 2001 E. 1, 2A.514/2001 vom 29. Juli 2002 E. 4.1; Entscheid der ZRK vom 24. April 2006 [ZRK 2003-189] E. 5b). Gemäss der LZO sind ausländische Luftfahrzeuge, die zur Reparatur (vorübergehend) eingeführt werden, deshalb im Einklang mit dem aZG nach den Vorschriften über den Freipassverkehr abzufertigen. Bei der Reparatur ausgebaute, nicht wieder ausgeführte Teile sind zur Zollbehandlung anzumelden. Für Linienluftfahrzeuge kann die OZD Erleichterungen vorsehen (Art. 53 LZO).

E. 2.6

Gemäss Art. 72a aZG kann die OZD zur Vereinfachung der Zollbehandlung mit einzelnen Zollpflichtigen Vereinbarungen über die Veranlagung der von der Zollverwaltung zu erhebenden Abgaben und das Zollverfahren treffen. Solche Vereinbarungen sind jedoch nur zulässig, wenn dadurch der Abgabenertrag nicht geschmälert wird und keine ernstliche Beeinträchtigungen in den Wettbewerbsverhältnissen zu erwarten sind.

E. 3.1

Nach schweizerischem Recht ist das Prinzip der transformationslosen, direkten Geltung völkerrechtlicher Verträge allgemein anerkannt (Entscheide der ZRK vom 20. März 2006 [ZRK 2004-128] E. 2c/bb, vom 15. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.46 E. 5a, vom 14. November 2001 [CRD 2001-009] E. 2b/aa; JÖRG PAUL MÜLLER/LUZIUS WILDHABER, Praxis des Völkerrechts, 3. Aufl., Bern 2001, S. 166). Ein von der Bundesversammlung genehmigter Staatsvertrag wird mit dem Austausch der Ratifikationsurkunden für die Vertragsstaaten völkerrechtlich verbindlich; er erlangt zusammen mit der völkerrechtlichen auch landesrechtliche Wirkung. Er kann vom Bürger vor Gericht angerufen bzw. von den Behörden als Grundlage einer Entscheidung herangezogen werden, wenn er unmittelbar anwendbar ("self-executing") ist. Dies setzt voraus, dass die angerufene staatsvertragliche Regelung inhaltlich hinreichend bestimmt und klar ist, um im Einzelfall Grundlage eines Entscheides bilden zu können (BGE 122 II 234 E. 4a; Entscheide der ZRK vom 29. August 2001, veröffentlicht in ASA 71 S. 332 f., vom 27. April 1998, veröffentlicht in VPB 63.74 E. 2b). Die erforderliche Bestimmtheit geht vor allem blossen Programmartikeln ab. Sie fehlt auch Bestimmungen, die eine Materie nur in Umrissen regeln, dem Vertragsstaat einen beträchtlichen Ermessens- oder

Entscheidungsspielraum lassen oder blosser Leitgedanken enthalten, sich also nicht an die Verwaltungs- oder Justizbehörden, sondern an den Gesetzgeber richten (BGE 124 IV 23 E. 4a, 120 Ia 1 E. 5b mit Hinweisen).

E. 3.2.1

Die Schweiz ist am 7. Mai 1990 dem Wiener Übereinkommen vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge beigetreten (Wiener Übereinkommen, VRK; SR 0.111; in Kraft getreten für die Schweiz am 6. Juni 1990). Dieses Übereinkommen findet auf Verträge zwischen Staaten Anwendung (Art. 1 VRK). Nach Art. 31 Abs. 1 VRK ist ein Staatsvertrag nach Treu und Glauben in Übereinstimmung mit der gewöhnlichen, seinen Bestimmungen in ihrem Zusammenhang zukommenden Bedeutung und im Lichte seines Zieles und Zweckes auszulegen. Nach der entsprechenden bundesgerichtlichen Praxis hat die Auslegung eines Staatsvertrags in erster Linie vom Vertragstext auszugehen, wie ihn die Vertragsparteien nach dem Vertrauensprinzip im Hinblick auf den Vertragszweck verstehen durften. Erscheint die Bedeutung des Textes, wie sie sich aus dem gewöhnlichen Sprachgebrauch sowie dem Gegenstand und Zweck des Vertrags ergibt, nicht offensichtlich sinnwidrig, kommt eine über den Wortlaut hinausreichende - ausdehnende oder einschränkende - Auslegung nur in Frage, wenn aus dem Zusammenhang oder der Entstehungsgeschichte mit Sicherheit auf eine vom Wortlaut abweichende Willenseinigung der Vertragsstaaten zu schliessen ist (Urteil des Bundesgerichts 4P.114/2006 vom 7. September 2006 E. 5.4.1; BGE 127 III 461 E. 3, 125 V 503 E. 4b, 124 III 382 E. 6c S. 394, je mit Hinweisen; Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 3. März 2005 [SRK 2003-159] E. 3d).

E. 3.2.2

Bei den Interpretationsregeln des Wiener Übereinkommens (Art. 31 ff. VRK) handelt es sich in ihrem wesentlichen Gehalt lediglich um eine Kodifikation völkergewohnheitsrechtlicher Grundsätze (BGE 122 II 234 E. 4c; Entscheid der SRK vom 7. Juni 2004, veröffentlicht in VPB 68.162 E. 4b; PETER LOCHER, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, Bern 1996, S. 92). Die Auslegung eines Staatsvertrages kann sich deshalb auch dann nach Art. 31 ff. VRK richten, wenn der oder die Vertragsstaaten das Wiener Übereinkommen (noch) nicht ratifiziert haben (Urteil des Bundesgerichts 4P.114/2006 vom 7. September 2006 E. 5.4.1; BGE 120 Ib 360 E. 2c).

E. 4

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass X._____ mehrere Male im schweizerischen Sektor des Flughafens Basel-Mülhausen das Sport- und Reiseflugzeug "Cirrus SR 22" warten liess und es verschiedentlich im internationalen Sektor wie auch im französischen Sektor stationierte. Strittig ist, ob das Flugzeug durch die erwähnten Stationierungen in die Schweiz eingeführt wurde und deshalb die Einfuhrsteuer geschuldet ist. Für die Beantwortung dieser Frage ist in einem ersten Schritt zu klären, inwiefern der Flughafen Basel-Mülhausen dem Inland im Sinn von Art. 3 Abs. 1 MWSTG zuzurechnen ist (E. 4.1). Kommt das Bundesverwaltungsgericht zum Schluss, dass (nur) ein Teilbereich des Flughafens als Inland gilt, ist zu untersuchen, ob eine Einfuhr des Flugzeuges in das betreffende inländische Gebiet stattgefunden hat (E. 4.2). Und falls dies bejaht wird, ob allenfalls ein Steuerbefreiungstatbestand zur Anwendung kommt (E. 4.3).

E. 4.1

Für die Klärung der Frage, inwiefern der Flughafen Basel-Mülhausen dem Inland zugerechnet werden kann, ist der französisch-schweizerische Staatsvertrag massgebend. Er regelt den Bau und den Betrieb des Zivilflughafens Basel-Mülhausen: Art. 2 Bau des Flughafens (1) Der Flughafen Basel-Mülhausen wird auf dem Gebiet der Gemeinden Blotzheim, Häisingen, Burgfelden und St. Ludwig erstellt (6) Um die Ausübung des Zoll- und Polizeidienstes zu erleichtern, werden die Einrichtungen und Bauten in drei Sektoren eingeteilt, nämlich - in einen Sektor für die französischen Dienststellen, die mit der Kontrolle der Reisenden und Güter aus oder nach Frankreich beauftragt sind; - in einen Sektor für die schweizerischen Dienststellen, die mit der Kontrolle der Reisenden und Güter aus oder nach der Schweiz beauftragt sind; - in einen Sektor, in welchem die Pisten liegen und der für die allgemeinen Dienste des Flughafens sowie für den Durchgangsverkehr von Reisenden und Gütern bestimmt ist. Art. 6 Anwendbares Recht Für das ganze Gebiet des Flughafens gilt das französische Gesetzes- und Verordnungsrecht, soweit nicht durch diesen Staatsvertrag oder seine Anhänge ausdrücklich eine abweichende Regelung getroffen ist. Art. 8 Der schweizerischen Kontrolle vorbehaltenes Gebiet des Flughafens (1) Gemäss Artikel 2 wird im Bereich des Flughafens ein genau abgegrenztes Gebiet geschaffen, in welchem die schweizerischen Behörden das Recht haben, die Reisenden und Güter aus oder nach der Schweiz in jeder Hinsicht zu kontrollieren. (2) Bei der Ausübung dieser Kontrolle wenden die schweizerischen Behörden die Gesetze und Verordnungen ihres Landes an. (3) Diese Kontrolle wird entweder vor oder nach der französischen Kontrolle durchgeführt, je nachdem ob es sich um Reisende und Güter aus oder nach der Schweiz handelt. (4) Die schweizerischen Gesetze und Verordnungen sind anwendbar: - beim Eingang in die Schweiz: für die Reisenden vom Zeitpunkt an, in dem die schweizerische Kontrolle beginnt oder vom Zeitpunkt an, wo die Reisenden versuchen, diese Kontrolle zu umgehen; für die Güter vom Zeitpunkt an, wo sie beim Schweizer Zoll unter Kontrolle stehen, oder vom Zeitpunkt an, wo versucht wird, die Zollkontrolle zu umgehen; - beim Ausgang der Schweiz: für die Reisenden und Güter bis zum Zeitpunkt der Beendigung der schweizerischen Kontrolle. (5) Die französische Zollbehörde wird sich gegenüber Reisenden und Gütern, die aus der Schweiz kommen oder nach der Schweiz gehen, zwischen dem schweizerischen Sektor und dem Luftfahrzeug auf eine Aufsicht beschränken. In diesem Falle sind die Sachen und das Gepäck der Reisenden und die Güter keinerlei französischen Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben und keinem französischen Einfuhr- oder Ausfuhrverbot unterworfen. Art. 12 Zollkontrolle im Sektor, der die Pisten umfasst: Die schweizerischen Behörden sind berechtigt, im Sektor, der die Pisten umfasst, alle Luftfahrzeuge, die aus der Schweiz kommen oder nach der Schweiz abfliegen, mit ihren Reisenden und Gütern zu kontrollieren. In diesem Fall wenden sie schweizerisches Zollrecht an. Wenn bei der Anwendung der schweizerischen und der französischen Zollgesetze Güter zurückgehalten oder beschlagnahmt werden müssen, steht der Zollbehörde des Ausfuhrlandes der Vorrang zu.

E. 4.1.1

Die dargelegten staatsvertraglichen Bestimmungen sind inhaltlich hinreichend bestimmt und klar. Sie können deshalb unmittelbar angewandt werden ("self-executing", E. 3.1). Zur Auslegung des Staatsvertrages sind die Interpretationsregeln des Wiener Übereinkommens zu konsultieren. Da es sich bei diesen Auslegungsregeln lediglich um eine Kodifikation völkergewohnheitsrechtlicher Grundsätze handelt (E. 3.2.2), sind sie vorliegend relevant, obschon die Schweiz den in Frage stehenden französisch-schweizerischen Staatsvertrag zeitlich vor dem Wiener Übereinkommen abgeschlossen hat und Frankreich kein

Vertragsstaat des letzteren ist. In erster Linie ist somit vom Wortlaut des Staatsvertrages auszugehen (E. 3.2.1).

E. 4.1.2

Nach dem französisch-schweizerischen Staatsvertrag gilt als Grundsatz, dass auf dem ganzen Gebiet des Flughafens französisches Recht massgebend ist (Art. 6). Dies entspricht dem Territorialitätsprinzip, denn der Flughafen befindet sich vollständig auf französischem Boden (vgl. Art. 2 Abs. 1). Als Ausnahme zu diesem Grundsatz wird im Bereich des Flughafens ein genau abgegrenzter Sektor geschaffen, der der schweizerischen Kontrolle vorbehalten ist. In diesem Sektor haben die schweizerischen Behörden das Recht, Reisende und Güter aus oder nach der Schweiz zu kontrollieren, wobei sie hierfür schweizerisches Recht anwenden (Art. 8 Abs. 1 und 2). Sobald die schweizerische Kontrolle beginnt oder versucht wird, diese Zollkontrolle zu umgehen, sind in diesem Sektor die schweizerischen Gesetze für die Reisenden und Güter anwendbar (Art. 8 Abs. 4). Durch den Staatsvertrag findet folglich eine Ausdehnung des eigenen Rechts auf den genannten Sektor statt, unter gleichzeitiger Verdrängung des entsprechenden französischen Rechts. Dieser Sektor wurde somit durch den Staatsvertrag dem schweizerischen Zollgebiet angegliedert und stellt demnach ein sog. Zollanschlussgebiet im Sinn von Art. 2 Abs. 4 aZG dar (E. 2.3.2). Für Frankreich bildet dieser Sektor (wie im Übrigen auch die Zollstrasse nach Art. 7) spiegelbildlich ein sog. Zollausschlussgebiet (so auch BGE 115 II 279 E. 4c), in dem es insbesondere auf die Erhebung von Zollabgaben verzichtet (vgl. Art. 8 Abs. 5). Der räumliche Geltungsbereich des französischen Zollrechts wurde damit eingeschränkt. Für die Mehrwertsteuer gilt dieser Sektor demnach gemäss Art. 3 Abs. 1 Bst. b MWSTG aufgrund staatsvertraglicher Vereinbarung als Inland (vgl. dazu auch entsprechende Praxis der ESTV: Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer, Rz. 367; ebenso: Merkblatt Nr. 05, Ort der Lieferung von Gegenständen, 1. Januar 2008, Ziff. 10.4). Er wird deshalb zutreffend als schweizerischer Sektor bezeichnet (Art. 8 Abs. 5).

E. 4.1.3

Mit dem schweizerischen Sektor nicht vergleichbar ist der Sektor, der die Pisten umfasst (sog. internationaler Sektor). Im Gegensatz zum schweizerischen Sektor stellt er offensichtlich kein Zollanschlussgebiet im Sinn von Art. 2 Abs. 4 aZG dar. Frankreich verzichtet in diesem Sektor grundsätzlich nicht auf die Anwendung des eigenen Zollrechts und die Erhebung von französischen Zollabgaben. Die schweizerischen Behörden sind hier bloss berechtigt, alle Luftfahrzeuge, die aus der Schweiz kommen oder nach der Schweiz abfliegen, mit ihren Reisenden und Gütern - unter Anwendung des schweizerischen Zollrechts - zu kontrollieren (Art. 12). Es geht hier somit insbesondere um die Kontrolle des Durchgangsverkehrs (vgl. Art. 2 Abs. 6). Für die Kontrolle von Flugzeugen, die nicht von der Schweiz kommen oder in die Schweiz fliegen, steht den schweizerischen Behörden in diesem Sektor keine Berechtigung zu. Da der internationale Sektor weder auf schweizerischem Territorium liegt noch ein Zollanschlussgebiet bildet, kann er somit (auch) zoll- und mehrwertsteuerrechtlich nicht als Inland gelten, sondern stellt Ausland dar (Art. 3 Abs. 2 MWSTG).

E. 4.1.4

Die Vorinstanz wendet ein, für die zollrechtliche Behandlung spiele es keine Rolle, ob das Flugzeug im schweizerischen Sektor oder im Sektor, der die Pisten umfasst, stationiert werde, denn die Stationierung hänge einerseits vom Entscheid der französischen

Flugsicherung, die aufgrund bestimmter Regeln die Zuweisung der Abstellplätze für alle ankommenden Luftfahrzeuge vornehme, und andererseits von der Anzahl Abstellplätze, die in den drei Sektoren zur Verfügung stünden, ab. Für auswärtige Flugzeuge der nicht kommerziellen Luftfahrt seien keine Abstellflächen im schweizerischen oder im französischen Sektor vorhanden. Das Bundesverwaltungsgericht kann diesem Einwand nicht stattgeben. Die Vorinstanz verkennt, dass für den Einfuhrtatbestand gemäss Art. 73 Abs. 1 MWSTG massgebend ist, ob der Gegenstand ins Inland eingeführt worden ist (E. 2.3.1). Die Motive oder die Gründe, weshalb die Zollgrenze überschritten bzw. nicht überschritten wird, sind nicht relevant. Es kann somit offen bleiben, ob es im schweizerischen bzw. französischen Sektor genügend freie Abstellflächen hat.

E. 4.1.5

Die Vorinstanz bringt zudem vor, der internationale Sektor sei ein "gemeinsamer" Sektor, in dem die Behörden von Frankreich und der Schweiz ihr jeweiliges Recht anwenden dürften. "Binationaler" Sektor sei die richtige Bezeichnung. Zollrechtlich gelte dieser Sektor nicht als ausländisches Territorium, ansonsten würde Art. 12 des Staatsvertrages den schweizerischen Behörden die Anwendung ihres nationalen Zollrechts verbieten. Der Einwand der Vorinstanz ist nicht stichhaltig. Wie oben aufgezeigt (E. 4.1.3), stellt der in Frage stehende (internationale bzw. "binationale") Sektor Zolllausland dar. Daran ändert die staatsvertraglich eingeräumte Befugnis der schweizerischen Behörden, Flugzeuge, die aus der Schweiz kommen oder nach der Schweiz abfliegen, unter Anwendung ihres nationalen Zollrechts zu kontrollieren, nichts. Es wäre im Übrigen schwer vorstellbar und praktisch kaum durchführbar, dass eine schweizerische Zollbehörde französisches Zollrecht anzuwenden hätte.

E. 4.1.6

Im Weiteren spielt entgegen der Ansicht der Vorinstanz für die Frage der Einfuhr der Wohnsitz des Halters oder Eigentümers des Flugzeugs keine Rolle. Der Wohnsitz stellt offensichtlich kein Tatbestandsmerkmal von Art. 73 Abs. 1 MWSTG dar. Eine unterschiedliche zollrechtliche bzw. steuerrechtliche Behandlung von Gegenständen, die in den schweizerischen Sektor, d.h. ins Inland, eingeführt werden, im Vergleich mit solchen, bei denen keine Einfuhr ins Inland erfolgt, ist dem Zollrecht bzw. der Einfuhrsteuer immanent und stellt folglich keinen Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung dar. Es erübrigt sich deshalb, näher auf das entsprechende Argument der Vorinstanz einzugehen.

E. 4.1.7

Schliesslich macht die Vorinstanz geltend, die Beschwerde ziele darauf ab, aus dem internationalen einen exterritorialen Sektor zu schaffen, in dem die schweizerischen und französischen Zollorgane ihre Tätigkeit nicht mehr ausüben dürften. Dann sei es jeder natürlichen oder juristischen Person - ohne Rücksicht auf den Wohn- bzw. Geschäftssitz - möglich, Luftfahrzeuge aller Art im internationalen Sektor abzustellen sowie unverzollt und unversteuert zu verwenden. Das Bundesverwaltungsgericht teilt diese Ansicht nicht. Wie bereits ausgeführt, untersteht der internationale Sektor grundsätzlich französischer Zollhoheit (vgl. E. 4.1.3). Bei einer definitiven Einfuhr in diesen Sektor sind folglich die nach französischem Recht zu entrichtenden Abgaben geschuldet. Von einer abgabefreien Zone kann keine Rede sein.

E. 4.1.8

Zusammenfassend stellt beim Flughafen Basel-Mülhausen der schweizerische Sektor Zolllinland und der internationale sowie der französische Sektor Zollausland dar. Dies folgt aus dem Wortlaut des französisch-schweizerischen Staatsvertrages. Seiner Entstehungsgeschichte lässt sich kein abweichender wirklicher Vertragswille entnehmen (E. 3.2.1).

E. 4.2

Aufgrund der vorliegenden Stationierung des Flugzeugs im internationalen und französischen Sektor erfolgte demnach keine Einfuhr ins Inland gemäss Art. 73 Abs. 1 MWSTG und folglich ist dafür auch keine Einfuhrsteuer geschuldet. Dagegen fand die Wartung des Flugzeugs im schweizerischen Sektor und somit im Zolllinland statt. Mit der Bewegung des Flugzeuges in den schweizerischen Sektor wurde der Tatbestand von Art. 73 Abs. 1 MWSTG erfüllt. Es liegt somit eine Einfuhr ins Inland vor, die grundsätzlich steuerbar ist. Zu prüfen bleibt, ob ein Steuerbefreiungstatbestand zur Anwendung kommt (E. 4.3). Obwohl die Beschwerdeführer wie auch die Vorinstanz dies zumindest sinngemäss bejahen und davon ausgehen, dass durch die Wartung des Flugzeugs keine definitive Einfuhr erfolgte, hat das Bundesverwaltungsgericht diese Frage zu klären, denn es hat das Recht von Amtes wegen anzuwenden (E. 1.5).

E. 4.3.1

X._____ liess das Flugzeug durch die Air Service Basel AG mehrmals im schweizerischen Sektor warten. Nach abgeschlossenen Unterhaltsarbeiten wurde es wieder aus dem schweizerischen Sektor gerollt. Das Flugzeug wurde jeweils mittels "Vormerkabfertigung" beim schweizerischen Zollamt angemeldet. Dieser Sachverhalt ist unbestritten.

E. 4.3.2

X._____ führte das im Ausland immatrikulierte Flugzeug demnach jeweils bloss vorübergehend zur Wartung bzw. Reparatur ins Inland ein. Art. 53 LZO sieht für diesen Sachverhalt die Abfertigung mit Freipass vor. Wäre vorliegend eine solche Freipassabfertigung durchgeführt worden, wäre die Einfuhr des Flugzeugs in der Folge gemäss Art. 74 Ziff. 8 MWSTG (in der Fassung vom 2. September 1999) von der Einfuhrsteuer befreit gewesen. Entsprechend der Verwaltungspraxis beim Flughafen Basel-Mülhausen erfolgte die Einfuhr zur Wartung jedoch nicht mit einem Freipass, sondern mittels des sog. "Vormerkverfahrens". Nach Angaben der OZD stellt dies eine Vereinfachung der Zollbehandlung im Sinn von Art. 72a aZG dar (E. 2.6). Die Vereinfachung bestehe darin, dass im Gegensatz zur Freipassabfertigung keine Sicherstellung der Einfuhrabgaben verlangt werde. Das Bundesverwaltungsgericht hat keinen Anlass, dieses Entgegenkommen in Frage zu stellen. Es darf jedoch nicht zum Nachteil der Beschwerdeführenden sein. Die vorübergehende Einfuhr ins Inland zur Wartung des Flugzeuges ist somit gleichwohl gemäss Art. 74 Ziff. 8 MWSTG (in der Fassung vom 2. September 1999) von der Einfuhrsteuer befreit.

E. 5

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde somit gutzuheissen, soweit darauf einzutreten ist. Die Beschwerdeführenden haben als obsiegende Partei keine Verfahrenskosten zu tragen. Das Nichteintreten auf die Feststellungsbegehren rechtfertigt keine Kostenauflegung. Der OZD sind ebenfalls keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Der dem Bundesverwaltungsgericht einbezahlte Kostenvorschuss (Fr. 3'200.--) ist den

Beschwerdeführenden nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheides zurückzuerstatten. Die OZD hat die obsiegenden Beschwerdeführenden für die ihnen erwachsenen notwendigen Kosten zu entschädigen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Da die Beschwerdeführenden bzw. ihr Rechtsvorgänger bereits im vorinstanzlichen Beschwerdeverfahren anwaltlich vertreten waren, sind auch diese Aufwendungen im Gesamtbetrag, den das Bundesverwaltungsgericht spricht, zu berücksichtigen (Art. 64 Abs. 1 VwVG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1772/2006 vom 11. September 2008 E. 4.2). Mit den Kostennoten vom 12. April 2007 und 26. November 2008 hat der Rechtsvertreter der Beschwerdeführenden für das vorliegende Beschwerdeverfahren und das gesamte Verfahren vor dem Zoll Honorar und Auslagen in der Höhe von insgesamt Fr. 28'568.70 (inkl. MWST) in Rechnung gestellt. Da für das (kostenlose) Verwaltungsverfahren bis zum Zeitpunkt des erstinstanzlichen Beschwerdeverfahrens, d.h. bis zum Erlass der anfechtbaren Verfügung vom 14. August 2006, keine Parteientschädigung zuzusprechen ist (vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 4.87), sind die entsprechenden Aufwendungen vor diesem Datum, ausmachend Fr. 6'691.65 (inkl. MWST), in Abzug zu bringen. Ebenfalls nicht berücksichtigt werden können die vom Rechtsvertreter bei Dritten bezogenen Beratungsleistungen ("Outside service"). Dies bereits deshalb, da dem Bundesverwaltungsgericht keine Kostennoten dieser Dritten eingereicht worden sind. Der Gesamtbetrag der Position "Outside Service" von Fr. 5'079.60 (inkl. MWST) ist somit ebenfalls in Abzug zu bringen. Nach diesen Berichtigungen verbleibt somit noch ein Betrag von (gerundet) Fr. 16'797.-- (inkl. MWST). Unter Berücksichtigung der Komplexität des Sachverhaltes und der Schwierigkeit der Rechtsfragen erachtet das Bundesverwaltungsgericht die Höhe dieses Betrages als angemessen. Die Vorinstanz hat den obsiegenden Beschwerdeführenden demnach eine Parteientschädigung von Fr. 16'797.-- (inkl. MWST) auszurichten und den im vorinstanzlichen Verfahren geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 850.-- zurückzuerstatten.

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