

BVGer A-4411/2021 vom 28. September 2022

Bundesverwaltungsgericht, 2022-09-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4411_2021

FR: TAF A-4411/2021 du 28 septembre 2022

IT: TAF A-4411/2021 del 28 settembre 2022

Regeste

Automobilsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes (VwVG, SR 172.021). Das BAZG (wie auch schon die EZV) gehört als Behörde nach Art. 33 VGG zu den Vorinstanzen des Bundesverwaltungsgerichts. Eine das Sachgebiet betreffende Ausnahme im Sinne von Art. 32 VGG liegt nicht vor. Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung des Beschwerdeentscheides der Vorinstanz zuständig (Art. 116 Abs. 4 ZG).

E. 1.2

Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach den Bestimmungen über die Bundesrechtspflege und somit nach dem VwVG, soweit das VGG oder das Zollgesetz nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG, Art. 116 ZG).

E. 1.3

Der Beschwerdeführer hat sich am vorinstanzlichen Verfahren beteiligt, ist mit der Abweisung seiner Anträge im internen Beschwerdeverfahren (und der damit erfolgenden Bejahung seiner Leistungspflicht) materiell beschwert und hat ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheides; er ist zur Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 i.V.m. Art. 20 Abs. 3 VwVG [vgl. Eingabe des Beschwerdeführers vom 11. Oktober 2021], Art. 52 Abs. 1 VwVG) und der eingeforderte Kostenvorschuss fristgerecht bezahlt (Art. 63 Abs. 4 VwVG).

E. 1.4

Auf die Beschwerde ist folglich einzutreten.

E. 1.5

Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht kann vorliegend die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich der Überschreitung und des Missbrauchs des Ermessens, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts und die Unangemessenheit gerügt werden (Art. 49 VwVG). Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist (vgl. zum Ganzen: Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, N. 1146 ff.; Pierre Tschannen et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 30 N. 23).

Weiter gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen; das Gericht ist an die Begründung der Begehren nicht gebunden und kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (Art. 62 Abs. 4 VwVG; vgl. BVGE 2014/1 E. 2 m.w.H.).

E. 1.6

Die zu beurteilende Einfuhr erfolgte am 13. Oktober 2011. Anwendbar auf diesen Sachverhalt sind damit namentlich das Übereinkommen über die vorübergehende Verwendung vom 26. Juni 1990 (SR 0.631.24; nachfolgend: Istanbul-Übereinkommen), das Zollgesetz, die Zollverordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01), das Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10), das Mehrwertsteuergesetz (in der anwendbaren Fassung vom 1. Juni 2011, AS 2011 1743) sowie das Automobilsteuergesetz.

E. 2.1

Waren, die ins schweizerische Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und nach dem Zollgesetz sowie nach dem Zolltarifgesetz zu veranlagen (Art. 7 ZG). Solche Waren unterliegen zudem grundsätzlich der Einfuhrsteuer (Art. 50 ff. MWSTG) und - sofern es sich um Automobile handelt - der Automobilsteuer (Art. 22 Abs. 1 AStG). Vorbehalten bleiben Zoll- und Steuerbefreiungen, die sich aus besonderen Bestimmungen von Gesetzen und Verordnungen oder Staatsverträgen ergeben (Art. 2 Abs. 1 und Art. 8 ff. ZG, Art. 1 Abs. 2 ZTG, Art. 7 und 12 Abs. 1 AStG sowie Art. 53 MWSTG).

E. 2.2

Zur Gewährleistung der allgemeinen Zollpflicht muss, wer eine Ware ins Zollgebiet verbringt, verbringen lässt oder sie danach übernimmt, sie unverzüglich und unverändert der nächstgelegenen Zollstelle zuführen oder zuführen lassen (Art. 21 Abs. 1 ZG). Zum so umrissenen Kreis der zuführungspflichtigen Personen gehören gemäss der präzisierenden Festlegung der Zollverordnung insbesondere der Warenführer, die mit der Zuführung beauftragte Person, der Importeur, der Empfänger, der Versender und der Auftraggeber (Art. 75 ZV). Die Zuführungs- respektive die Zollmeldepflicht besteht unabhängig von der wirtschaftlichen oder privatrechtlichen Berechtigung an der Ware (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3680/2012 vom 21. März 2013 E. 2.1.1 m.w.H.).

E. 2.3

Die zuführungspflichtigen Personen sind gleichzeitig - neben den mit der Zollanmeldung beauftragten Personen und Personen, die den Verwendungszweck einer Ware ändern - auch anmeldepflichtige Personen (Art. 26 ZG; vgl. Urteil des BVGer A-5407/2020, A-5409/2020, A-5410/2020 vom 28. September 2021 E. 2.3.1 m.w.H.). Sie müssen die der Zollstelle zugeführten Waren stellen und summarisch anmelden (Art. 24 Abs. 1 ZG). Sodann muss die anmeldepflichtige Person die zugeführten, gestellten und summarisch angemeldeten Waren innerhalb der von der Zollverwaltung bestimmten Frist zur Veranlagung anmelden und die Begleitdokumente einreichen (Art. 25 Abs. 1 ZG). In der Zollanmeldung ist die zollrechtliche Bestimmung der Waren festzulegen (Art. 25 Abs. 2 ZG). Waren, die in ein Zollverfahren überführt werden sollen, sind zum betreffenden Verfahren anzumelden (Art. 47 Abs. 1 ZG). Wählbar ist insbesondere das Verfahren der vorübergehenden Verwendung (Art. 47 Abs. 2 Bst. d ZG; nachstehend, E. 3).

E. 2.4

Die Zollanmeldung basiert auf dem Selbstdeklarationsprinzip, wodurch von der anmeldepflichtigen Person eine vollständige und richtige Deklaration der Ware verlangt wird. Hinsichtlich der diesbezüglichen Sorgfaltspflicht werden an die anmeldepflichtige Person hohe Anforderungen gestellt (Schmid, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Zollgesetz [ZG], 2009 [nachfolgend: Zollkommentar], Art. 18 ZG N. 3 f.; Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz, BBl 2004 567, 601; Urteil des BVGer A-5962/2014 vom 14. Januar 2016 E. 3.3.3). Die Zollpflichtigen haben sich vorweg über die Zollpflicht sowie die jeweiligen Abfertigungsverfahren zu informieren und die Waren entsprechend zur Veranlagung anzumelden. Unterlassen sie dies, haben sie dafür prinzipiell selber die Verantwortung zu tragen (BVGE 2015/35 E. 3.2.1). Die Mitwirkungs- und Sorgfaltspflichten des Zollverfahrens gelten auch für die Automobilsteuer (Art. 7 AStG) und für die Erhebung der Einfuhrsteuer (vgl. Art. 50 MWSTG; Urteil des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 2.3.2).

E. 2.5

Mit der Annahme der Zollanmeldung oder (unter anderen) im Falle der unterlassenen Anmeldung im Zeitpunkt der Verbringung der Ware über die Zollgrenze, entsteht die Zollschuld (Art. 69 ZG). Die Zollzahlungspflicht obliegt der Zollschuldnerin bzw. dem Zollschuldner (Art. 70 Abs. 1 ZG). Zum entsprechenden Kreis gehören die Person, die Waren über die Zollgrenze bringt oder bringen lässt (Art. 70 Abs. 2 Bst. a ZG), die zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt ist (Art. 70 Abs. 2 Bst. b ZG) oder auf deren Rechnung die Waren ein- oder ausgeführt werden (Art. 70 Abs. 2 Bst. c ZG). Der Gesetzgeber hat den Kreis der Zollschuldner in Art. 70 Abs. 2 ZG bewusst weit gezogen. Der Zweck dieser weit gefassten Regelung über die Zollzahlungspflicht liegt im öffentlichen Interesse, die Einbringlichkeit der Zollabgaben zu garantieren, für welche die Zollschuldner denn auch solidarisch haften (sogleich, E. 2.7). Sie ist aber auch Ausdruck des im Zollrecht geltenden und streng verstandenen Selbstdeklarationsprinzips (Beusch, Zollkommentar, Art. 70 ZG N. 4; Urteile des BVGer A-714/2018 vom 23. Januar 2019 E. 7.2; A-3680/2012 vom 21. März 2013 E. 2.1.1 f., je m.w.H.). Die Zollzahlungspflicht besteht im Übrigen sowohl für natürliche wie auch juristische Personen. Das Verbringen der Ware als Realakt ist nur durch eine natürliche Person möglich; natürliche Personen sind selbst dann Zollschuldner, wenn sie als Organ einer juristischen Person gehandelt haben (eingehend: Urteil des BVGer A-714/2018 vom 23. Januar 2019 E. 7.2 Abs. 2 m.w.H.).

E. 2.6

Der Zollschuldner nach Art. 70 ZG ist auch für die Automobilsteuer steuerpflichtig (Art. 9 Abs. 1 Bst. a AStG). Entsprechendes gilt auch für die Einfuhrsteuer (Art. 51 Abs. 1 MWSTG; vgl. Urteil des BVGer A-235/2014 vom 26. Mai 2014 E. 2.2 m.w.H.; Clavadetscher, Zollkommentar, Art. 90 ZG N. 7).

E. 2.7

Mehrere Zollschuldner haften solidarisch, der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach dem Obligationenrecht (Art. 70 Abs. 3 ZG). Der ganze geschuldete Steuerbetrag kann von jedem und jeder Solidarverpflichteten eingefordert werden; gleichzeitig hat die durch einen oder eine Verpflichtete erfolgte Zahlung Erfüllungswirkung für alle Verpflichtete und lässt die Rückgriffsforderung gegenüber den anderen Verpflichteten entstehen (Art. 148 f. OR; vgl. Beusch, Zollkommentar, Art. 70 ZG N 9 f.).

E. 3.1

Waren, die nur vorübergehend in ein Zollgebiet verbracht und dort genutzt werden, gehen nicht endgültig in den wirtschaftlichen Kreislauf eines Zollgebietes ein. Sie können daher anders behandelt werden als Waren, die uneingeschränkt am Binnenmarkt teilnehmen (vgl. SCHREIER, Zollkommentar, Art. 9 ZG N. 1; Remo Arpagaus, Zollrecht, in: Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Bd. XII, 2. Aufl. 2007, § 9 N. 822). Hierfür ist das Verfahren der vorübergehenden Verwendung vorgesehen.

E. 3.2

Eine völkerrechtliche Grundlage dafür findet sich im Istanbul-Übereinkommen, welches in Art. 2 Abs. 1 die an diesem Staatsvertrag beteiligten Staaten verpflichtet, die in den Anlagen aufgeführten Waren (einschliesslich Beförderungsmittel) nach den Bestimmungen über die vorübergehende Verwendung, d.h. frei von Einfuhrabgaben, zuzulassen. Die Bestimmungen des Istanbul-Übereinkommens sind grundsätzlich direkt anwendbar und die Betroffenen können sich unmittelbar darauf berufen. Zu den Einfuhrabgaben zählen nach Art. 1 Bst. b Istanbul-Übereinkommen nebst den Zollabgaben auch die Automobilsteuer und die Einfuhrsteuer (Urteile des BVGer A-5962/2014 vom 14. Januar 2016 E. 4.2 und 4.3, A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.1.1).

E. 3.3

Als vorübergehende Verwendung gilt zusammengefasst das Zollverfahren, nach welchem bestimmte Waren (inklusive Beförderungsmittel) für einen bestimmten Zweck in ein Zollgebiet verbracht werden, um innerhalb einer bestimmten Frist sowie in unverändertem Zustand wieder ausgeführt zu werden (Art. 1 Bst. a Istanbul-Übereinkommen).

E. 3.4

Als Beförderungsmittel im Sinne des Abkommens gelten u.a. «Strassenkraftfahrzeuge» (Art. 1 Bst. a Anlage C Istanbul-Übereinkommen). Für deren zoll- und steuerfreie Einfuhr für die vorübergehende Verwendung zum eigenen Gebrauch ist nach Art. 5 Bst. b der Anlage C zum Istanbul-Übereinkommen erforderlich, dass das Fahrzeug in einem anderen als dem Gebiet der vorübergehenden Verwendung zugelassen ist und auf den Namen einer Person zum Verkehr zugelassen ist, die ihren Sitz oder Wohnsitz ausserhalb des Gebietes der vorübergehenden Verwendung hat. Sodann muss das Fahrzeug von Personen mit Wohnsitz in diesem Gebiet (ausserhalb des schweizerischen Zollgebiets) eingeführt und verwendet werden. Für Personen mit Wohnsitz im Zollgebiet, die ein im Ausland immatrikuliertes Fahrzeug im Zollgebiet benutzen, sieht das Istanbul-Übereinkommen keine Zollerleichterung vor (Urteil des BGer 2C_1049/2011 vom 18. Juli 2012 E. 3.2; Urteil des BVGer A-3505/2014 vom 8. April 2015 E. 2.3).

E. 3.5

Zur vorübergehenden Verwendung im Sinne von Art. 2 Istanbul-Übereinkommen sind Waren zugelassen, die auf einer Veranstaltung ausgestellt werden; der Verweis auf die in den Anlagen zum Abkommen über die Einfuhr von Gegenständen erzieherischen, wissenschaftlichen oder kulturellen Charakters, UNESCO, New York, 22. November 1950 (SR 0.631.145.141) und dem dazugehörigen Protokoll, Nairobi, 26. November 1976, genannten Gegenstände (Art. 2 Abs. 1 Bst. a der Anlage B.1 zum Istanbul-Übereinkommen) ist gemäss seinem Wortlaut («einschliesslich») nicht abschliessend zu verstehen. Als Veranstaltung verstehen sich unter anderem Ausstellungen, Messen und ähnliche Leistungsschauen des Handels, der Industrie, der Landwirtschaft oder des Handwerks und Ausstellungen oder Veranstaltungen, die in erster Linie der Förderung

der Wissenschaft, der Technik, des Handwerks, der Kunst, der Erziehung oder der Kultur, des Sports, der Religion, des Kultes, des Fremdenverkehrs oder der Völkerverständigung dienen. Ausgenommen sind Ausstellungen privater Natur, die in Verkaufsstellen oder Geschäftsräumen zum Verkauf ausländischer Waren durchgeführt werden (Art. 1 Ziff. 1 und 3 und in fine der Anlage B.1 zum Istanbul-Übereinkommen). Anders als im Falle der Beförderungsmittel spielt der Wohnsitz der die Ware einführenden Person keine Rolle.

E. 4.1

Nicht nur das Istanbul-Übereinkommen, sondern auch das innerstaatliche Recht kennt das Verfahren der vorübergehenden Verwendung von ausländischen Waren im Zollgebiet. Gemäss Art. 9 Abs. 1 ZG kann der Bundesrat vorsehen, «dass ausländische Waren zur vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet [...] unter teilweiser oder vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben eingeführt werden können». Er regelt die Voraussetzungen für die Zollabgabenbefreiung (Art. 9 Abs. 2 ZG).

E. 4.2

Der Bundesrat hat das materielle Zollrecht zur vorübergehenden Verwendung mit den Art. 30 bis 37 ZV konkretisiert (vgl. Schreier, Zollkommentar, Art. 9 N. 10) und hierfür die Zollfreiheit statuiert (Art. 30 Abs. 1 ZV). Voraussetzung ist, dass die Ware im Eigentum einer Person mit Sitz oder Wohnsitz ausserhalb des Zollgebietes ist und von einer solchen Person verwendet wird (Bst. a), ihre Identität gesichert werden kann (Bst. b), die Verwendung höchstens zwei Jahre dauert (Bst. c), und sie in unverändertem Zustand wieder ausgeführt wird, wobei der Gebrauch nicht als Veränderung gilt (Bst. d). Sind die Voraussetzungen von Art. 30 Abs. 1 ZV erfüllt, so gilt das Verfahren der vorübergehenden Verwendung als bewilligt (Art. 30 Abs. 4 ZV). Bei wichtigen Gründen kann auch eine ausdrückliche Bewilligung verlangt werden (vgl. Art. 30 Abs. 5 ZV).

E. 4.3

Die vorübergehende Verwendung von ausländischen Beförderungsmitteln zum eigenen Gebrauch ist in den Art. 35 und 36 ZV speziell geregelt (vgl. dazu eingehend: Urteil des BVGer A-3322/2018 vom 11. Dezember 2018 E. 5.3).

E. 4.4

Für gänzlich zollfrei erklären kann der Bundesrat Kunst- und Ausstellungsgegenstände für Museen (Art. 8 Abs. 2 Bst. g ZG). Er knüpfte die Zollbefreiung an die Voraussetzung, dass sie von den öffentlich zugänglichen Museen selbst oder unmittelbar für diese eingeführt und nicht weitergegeben werden (Art. 20 Abs. 1 ZV). Solche Ausstellungen können auch in privaten Gebäuden und Anlagen stattfinden, wenn sie öffentlich zugänglich sind und nicht kommerziellen Zwecken dienen (Art. 20 Abs. 2 Bst. c ZV). In formeller Hinsicht bedarf es eines Gesuches vor der Einfuhr bei der Zollkreisdirektion (Art. 20 Abs. 3 ZV). Eine Zweckänderung zollfrei eingeführten Ausstellungsgutes bedarf einer vorgängigen Bewilligung des BAZG (Art. 20 Abs. 4 ZV; vgl. AS 2007 1476).

E. 5.1

Bei einer Einfuhr zur vorübergehenden Verwendung sind die Waren anzumelden und ist deren Verwendungszweck anzugeben (Art. 58 Abs. 1 ZG; Art. 162 Abs. 1 ZV, auch in der im Oktober 2011 geltenden, ursprünglichen Fassung, AS 2007 1469 ff., 1515). Die Bewilligung zur vorübergehenden Verwendung eines ausländischen Beförderungsmittels im Besonderen muss - je nach Verwendungszweck - vor der ersten Einfuhr (gewerblicher

Zweck) oder bei der ersten Einfuhr oder beim Erwerb im Inland (eigener Gebrauch) beantragt werden (Art. 164 Abs. 1 und 2 ZV). Im Verfahren der vorübergehenden Verwendung werden die Einfuhrzollabgaben oder allfälligen Ausfuhrzollabgaben mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt, wird die Identität der Waren gesichert und die Dauer der vorübergehenden Verwendung festgesetzt und werden die nichtzollrechtlichen Erlasse des Bundes angewendet (Art 58. Abs. 2 ZG). Über die geeigneten Massnahmen zur Identitätssicherung entscheidet die Zollverwaltung; die Identitätssicherung muss in der Zollanmeldung vermerkt werden (Art. 163 ZV).

E. 5.2

In seiner seit dem 1. Januar 2016 geltenden Fassung (AS 2015 4917 ff., 4922) legt Art. 162 Abs. 2 ZV fest, dass die anmeldepflichtige Person bei einer Änderung des Verwendungszwecks oder der Verwenderin oder des Verwenders eine neue Zollanmeldung einzureichen hat. Hierbei handelt es sich - soweit vorliegend von Belang - lediglich um eine Klärung; gleiches ergibt sich für den Rechtszustand bis zum 31. Dezember 2015 aus Art. 14 Abs. 4 ZG, Art. 54 i.V.m. aArt. 162 ZV (AS 2007 1469 ff., 1515).

E. 6.1

Gemäss Art. 12 Abs. 1 VStrR sind Abgaben, die infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind, ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer Person nachzuentrichten (BGE 143 IV 228 E. 4.3). Leistungspflichtig für die zu Unrecht nicht erhobene Abgabe ist, «wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete» (Art. 12 Abs. 2 VStrR).

E. 6.2

Die Leistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR hängt weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden noch von der Einleitung eines Strafverfahrens ab. Es genügt, dass der durch die Nichterhebung der entsprechenden Abgabe entstandene unrechtmässige Vorteil auf einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes gründet (BGE 129 II 160 E. 3.2, 115 Ib 358 E. 3, 106 Ib 218 E. 2c; Urteil des BVGer A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 5.6.1, alle m.w.H.).

E. 6.3

Sowohl die Zoll- als auch die Automobil- sowie die Mehrwertsteuergesetzgebung gehören zur Verwaltungsgesetzgebung des Bundes (vgl. Urteil des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 4.3). Entsprechend findet bei Widerhandlungen in den jeweiligen Bereichen (zumindest teilweise) das VStrR Anwendung (vgl. Art. 128 Abs. 1 ZG, Art. 36 Abs. 1 und Art. 40 AStG sowie Art. 103 Abs. 1 MWSTG).

E. 6.3.1

Es begeht eine Zollhinterziehung im Sinne von Art. 118 ZG, und damit eine Zollwiderhandlung (Art. 117 ZG), wer vorsätzlich oder fahrlässig Zollabgaben durch Nichtanmelden, Verheimlichen oder unrichtige Zollanmeldung der Waren oder in irgendeiner anderen Weise ganz oder teilweise hinterzieht, oder sich oder einer anderen Person sonst wie einen unrechtmässigen Zollvorteil verschafft.

E. 6.3.2

Nach Art. 96 Abs. 4 MWSTG begeht eine Steuerhinterziehung, wer zulasten des Staates die Steuerforderung verkürzt, indem er Waren bei der Einfuhr vorsätzlich oder fahrlässig nicht oder unrichtig anmeldet oder verheimlicht (Bst. a) oder im Rahmen einer behördlichen Kontrolle oder eines Verwaltungsverfahrens, welches auf die Festsetzung der Steuerforderung oder den Steuererlass gerichtet ist, vorsätzlich auf entsprechende Nachfrage hin keine, unwahre oder unvollständige Angaben macht (Bst. b).

E. 6.3.3

Gemäss Art. 36 Abs. 1 AStG ist unter Strafandrohung u.a. untersagt, die Automobilsteuer vorsätzlich oder fahrlässig durch Nichtanmeldung, Verheimlichung, unrichtige Deklaration der Automobile ganz oder teilweise zu hinterziehen oder zu gefährden.

E. 6.4

Zu den gemäss Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehören insbesondere Personen, welche dem Kreis der Zollschuldnerinnen und Zollschuldner angehören (vorne, E. 2.5). Sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt, und zwar auch dann, wenn sie nichts von einer falschen Deklaration wussten und wenn sie selber aus der Widerhandlung keinen persönlichen Nutzen gezogen haben (Beusch, Zollkommentar, Art. 70 ZG N. 12 unter Hinweis auf u.a. Urteile des BGer 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.1, 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 2.1; BGE 107 Ib 198 E. 6c f.). Ein Verschulden und eine Strafverfolgung sind nicht Voraussetzungen der Rückerstattungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR. Es genügt, dass der durch die Gewährung des Beitrages entstandene unrechtmässige Vorteil seinen Grund in einer Widerhandlung im objektiven Sinn gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes hat (BGE 129 II 385 E. 3.4.3; 129 II 160 E. 3.2; 106 Ib 218 E. 2c).

E. 7.1

Im vorliegenden Fall führte der Beschwerdeführer im Auftrag der B. _____ am 13. Oktober 2011 die fraglichen Fahrzeuge aus Belgien respektive Deutschland in das schweizerische Zollgebiet ein. Dies ist unbestritten. Ebenso steht nicht in Frage, dass die Fahrzeuge nicht immatrikuliert waren und, dass der (im Falle des E.A. _____: der initiale) Zweck der Einfuhr nicht die Nutzung zur Personenbeförderung war, sondern die Präsentation im Rahmen einer Ausstellung, die sich für das konkret interessierte Publikum als eine solche kultureller Art verstand. Die Regelungen für Beförderungsmittel setzen eine Verkehrszulassung und die Verwendung als Beförderungsmittel voraus (vorne E. 3.4 und 4.3), ferner in formeller Hinsicht eine rechtzeitige Anmeldung (vorne, E. 5.1, vgl. Urteil des BVGer A-2599/2020 vom 8. Dezember 2021 E. 3.8.6; siehe nachstehend E. 7.4); die beiden Fahrzeuge können somit nicht als Beförderungsmittel im Sinne von Art. 1 Bst. a in Verbindung mit Art. 5 Bst. b der Anlage C zum Istanbul-Übereinkommen oder Art. 35 ZV in Verbindung mit Art. 9 Abs. 2 ZG im Verfahren zur vorübergehenden Verwendung behandelt werden.

E. 7.2

Der Beschwerdeführer war als Transporteur, der die Ware über die Grenze verbrachte, als Warenführer zuführungs- und anmeldepflichtig (Art. 21 und Art. 24 ZG, vorne E. 2.1 f.) und gehört damit zum Kreis der Zollschuldner (Art. 70 Abs. 2 Bst. a und b ZG, vorne E. 2.5) und der Steuerpflichtigen hinsichtlich der Automobil- und Einfuhrsteuer (Art. 9 Abs. 1 Bst. a AStG, Art. 51 Abs. 1 MWSTG, vorne E. 2.6). Da das Verbringen über die Grenze als Realakt nur einer natürlichen Person möglich ist, ist er Zoll- und Steuerschuldner

ungeachtet dessen, dass das fragliche Transportfahrzeug - der Sattelzug - auf die Emil A. _____ AG zugelassen war und diese Rechnung stellte (vorne, E. 2.5). Dies gilt unabhängig davon, dass weitere Zollschuldner vorhanden oder denkbar sind - unter einer Mehrzahl von Zollschuldnern gilt Solidarität (vorne, E. 2.7).

E. 7.3

Die allgemeine Zollpflicht ist grundsätzlich gegeben. Diese entsteht beim Grenzübertritt - unabhängig von der späteren Wiederausfuhr respektive Zweckänderung infolge Verkaufs (vorne, E. 2.1, 2.5).

E. 7.4

Eine Abgabenbefreiung gestützt auf Art. 9 ZG respektive Art. 30 Abs. 1 ZV bedingt, dass spätestens anlässlich der Verbringung der Ware ins Zollgebiet um eine Bewilligung für die vorübergehende Verwendung ersucht wurde.

E. 7.4.1

Der Beschwerdeführer macht auf Beschwerdeebene geltend, es habe anlässlich der Einfuhr am 13. Oktober 2011 eine mündliche Zollanmeldung und eine mündliche Bewilligung für die vorübergehende Verwendung stattgefunden.

E. 7.4.2

Auf sachverhaltlicher Ebene ist dazu festzuhalten, dass die Vorinstanz bereits im Schlussprotokoll vom 20. September 2018 aber auch im angefochtenen Entscheid die Beweislage einlässlich darstellte und in deren Würdigung den Schluss zog, es habe keine Zollanmeldung beim schweizerischen Zoll stattgefunden. Der Beschwerdeführer - dessen Aussagen im Verfahren nicht nur jenen seines damaligen Mitarbeiters, sondern auch sich selbst widersprachen - hält dem auf Beschwerdeebene pauschal die Behauptung entgegen, es habe eine mündliche Anmeldung gegenüber anwesenden schweizerischen Zollbeamten gegeben. Er habe erklärt, was er geladen habe und zu welchem Zweck die Einfuhr erfolge und sie hätten die Einfuhr - mündlich - bewilligt. Der Beschwerdeführer versäumt zu begründen, warum und in welchen Punkten die Sachverhaltswürdigung der Vorinstanz falsch und seine ohne Verankerung in den Akten in den Raum gestellte Version die richtige sein soll.

E. 7.4.3

Der Beschwerdeführer macht an sich zutreffend geltend, dass das Zollgesetz in Art. 28 mehrere mögliche Formen der Zollanmeldung vorsieht, darunter die Mündlichkeit (Abs. 1 Bst. c); korrekt ist auch, dass die Zollverordnung in Art. 162 ff. für das Verfahren zur vorübergehenden Verwendung keine bestimmte Form vorschreibt. Indessen delegierte der Gesetzgeber nicht an den Bundesrat (als Verordnungsgeber der ZV), sondern an die damalige EZV, Vorschriften zur Anmeldeform zu erlassen (Art. 28 Abs. 2 ZG). Dem kam diese mit der Zollverordnung der EZV vom 4. April 2007 (ZV-EZV [so fortan zitiert als die im Oktober 2011 in Kraft stehende Fassung, AS 2007 1669 gemäss der damals letzten Änderung: AS 2011 5], heute ZV-BAZG, SR 631.013) nach. Subsidiäre Anmeldeform war im Oktober 2011 die Schriftlichkeit, d.h. diese kam zur Anwendung, wenn weder die elektronische Anmeldung vorgeschrieben (oder die anmeldepflichtige Person zur elektronischen Anmeldung zugelassen) noch die mündliche erlaubt war (Art. 21 ZV-EZV). Die mündliche Zollanmeldung wäre gemäss Art. 25 Abs. 1 Bst. b ZV-EZV für Fahrzeuge zulässig gewesen, für die als Beförderungsmittel gemäss Anlage C des

Istanbul-Übereinkommens weder Zollanmeldung noch Sicherheitsleistung verlangt wurden (analog die heutige Rechtslage: Art. 25 Abs. 1 Bst. b ZV-BAZG). Wie vorstehend (E. 7.1) festgehalten, ist dies vorliegend nicht der Fall. Zumal gleichzeitig nicht erkennbar wäre, dass vorliegend ein Fall obligatorischer elektronischer Anmeldung vorliegt (Art. 7 ZV-EZV), kam folglich für die vorliegende Einfuhr die subsidiäre Form der Zollanmeldung - die schriftliche - zur Anwendung.

E. 7.4.4

Dass eine schriftliche Anmeldung nun aber nicht erfolgt war, legte die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid nachvollziehbar dar und gilt als erstellt. Über deren Ausführungen hinaus erscheint als nicht glaubhaft, dass die Zollbehörden angesichts der nicht alltäglichen Ware und deren erheblichem Wert auf mündliche Anzeige hin auf die vorgeschriebene Schriftform verzichten, die Lieferung faktisch durchwinken und insbesondere die Veranlagung und Massnahmen zur Identitätssicherung und deren Dokumentation in der Zollanmeldung unterlassen sollten - umso mehr, als diese Massnahmen keinem Entschliessungsermessen unterliegen.

E. 7.4.5

Folglich ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass keine Zollanmeldung und keine Bewilligung einer Einfuhr zur vorübergehenden Verwendung stattfanden. Es besteht folglich auch keine Abgabebefreiung. Aufgrund der unterlassenen Anmeldung kann im Übrigen auch Art. 58 Abs. 3 ZG nicht zur Anwendung gelangen.

E. 7.5

Das Verbringen der Ware ins Zollgebiet hätte somit ordentlicherweise die Zoll-, Automobil- und Einfuhrsteuerpflicht ausgelöst. Durch die unterlassene Zuführung und Anmeldung wurden Widerhandlungen gegen das Zoll-, das Mehrwertsteuer- und das Automobilsteuergesetz (vgl. im Detail vorne, E. 6.3) in objektiver Hinsicht erfüllt. Die infolge dieser Widerhandlungen nicht erhobenen Abgaben sind ungeachtet der Durchführung einer Strafverfolgung oder eines tatsächlichen Schuldspruchs nachzuleisten (vorne, E. 6.2). Der Beschwerdeführer gilt als Zollschuldner infolge der Nichtbezahlung der Abgabe ipso facto als bevorteilt und ist damit nachleistungspflichtig, unabhängig davon, ob er einen persönlichen Nutzen gezogen hat oder der Eidgenossenschaft im theoretischen Falle der ordentlich angemeldeten und bewilligten Einfuhr zur vorübergehenden Verwendung gar keine Abgaben und Zölle zugestanden hätten (vorne, E. 6.4)

E. 8.1

Zu prüfen bleibt die Frage der Verjährung. In allgemeiner Hinsicht gilt dazu Folgendes:

E. 8.1.1

Die Verjährung der Pflicht, Abgaben nach Art. 12 VStrR nachzuleisten, richtet sich nach Art. 12 Abs. 4 VStrR (Urteil des BVGer A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 5.6.2; Teilurteil und Zwischenentscheid des BVGer A-550/2016 vom 22. Juni 2017 E. 4.3.1). Nach dieser Vorschrift verjährt (soweit hier interessierend) die Nachleistungspflicht nicht, «solange die Strafverfolgung und Strafvollstreckung nicht verjährt sind». Insbesondere gilt für qualifizierte Übertretungen in Form einer Hinterziehung oder einer Gefährdung von Abgaben nach Art. 11 Abs. 2 VStrR gemäss Rechtsprechung - und entgegen dem Wortlaut des Gesetzes - eine Verfolgungsverjährungsfrist von sieben Jahren entsprechend dem nach Art. 97 Abs. 1 Bst. c StGB für Vergehen (und damit auch für den Abgabebetrag im Sinne

von Art. 14 Abs. 2 VStrR) geltenden Mass (eingehend: BGE 134 IV 328 E. 2.1; vgl. auch BGE 143 IV 228 E. 4.4, 139 IV 62 E. 1.3.2; BVGE 2009/59 E. 4.3 ff.; Urteile des BVGer A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 5.6.2, A-7466/2016 vom 25. September 2017 E. 2.6.1; Teilurteil und Zwischenentscheid des BVGer A-550/2016 vom 22. Juni 2017 E. 4.3.3; Michael Beusch/Jasmin Malla, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer [VStG], 2. Aufl. 2012, Vorbemerkungen zu Art. 61-67 N 54a).

E. 8.1.2

Diese Verjährung ruht dabei unter anderem während der Dauer eines Einsprache-, Beschwerde- oder gerichtlichen Verfahrens über die Leistungs- oder Rückleistungspflicht oder über eine andere nach dem einzelnen Verwaltungsgesetz zu beurteilende Vorfrage (vgl. Art. 11 Abs. 3 VStrR i.V.m. Art. 333 Abs. 6 Bst. c StGB; siehe zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_414/2013 vom 2. Februar 2014 E. 6.2; Urteile des BVGer A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 5.6.2, A-3644/2012 vom 21. März 2013 E. 2.4.3). Wie das Bundesgericht in BGE 143 IV 228 (dort E. 5.2 ff.) klargestellt hat, bedeutet das Ruhen der Verjährung während der «Dauer des Einspracheverfahrens» im Sinne von Art. 11 Abs. 3 VStrR, dass die Verjährungsfrist bereits im Zeitpunkt der Eröffnung des Entscheids der Steuerbehörde, mit welcher die Leistungspflicht des Steuerpflichtigen verfügt wird, anhält. Letzteres muss auch dann gelten, wenn kein Einspracheverfahren vorgesehen ist (Urteil des BVGer A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 5.6.2 mit Hinweis). Laut Art. 101 Abs. 1 MWSTG sind die Art. 11 und 12 Abs. 4 VStrR im Mehrwertsteuerrecht ausdrücklich nicht anwendbar. Die Verjährung der Leistungs- und Rückleistungspflicht gemäss Art. 12 VStrR richtet sich in Fällen von Art. 96 Abs. 4 MWSTG (vgl. oben E. 6.3.2) nach Art. 105 Abs. 3 Bst. b MWSTG. Wie die Nachleistungspflicht an sich wird auch deren Verjährung ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer Person geprüft. Mit anderen Worten reicht es aus, wenn ein Tatbestand gemäss Art. 105 Abs. 3 Bst. b MWSTG objektiv erfüllt ist (vgl. Urteil des BVGer A-714/2018 vom 23. Januar 2019 E. 12.2.2.2; Paris, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [nachfolgend: Kommentar MWSTG 2015], Art. 105 N 16; siehe ferner auch Urteil des BGer 2C_185/2013 vom 16. Juli 2013 E. 8.3). Letztere Bestimmung verweist auf die Regelung der strafrechtlichen Verfolgungsverjährung von Art. 105 Abs. 1 und 2 MWSTG, welche folglich analog anzuwenden ist. Demnach tritt die Verjährung der Leistungs- und Rückleistungspflicht bei der Einfuhrsteuer in sieben Jahren ein (aArt. 105 Abs. 1 Bst. d MWSTG in der bis zum 31. Dezember 2017 gültig gewesenen Fassung [AS 2009 5203 ff., 5253]; in gleichem Sinne Art. 105 Abs. 1 Bst. c MWSTG in der seit dem 1. Januar 2018 geltenden Fassung [AS 2017 3575]; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2C_723/2013 vom 1. Dezember 2014 E. 2.6, wonach es sich bei der Nachleistungspflicht nach Art. 12 VStrR nicht um eine neue, sondern um eine zusätzliche Steuer- oder Zollschuld handelt, die nach der Aufdeckung von Widerhandlungen zu den bereits geleisteten Abgaben hinzutritt und für die die siebenjährige Verjährungsfrist gilt). Diese siebenjährige Verjährungsfrist richtet sich an die Festsetzungsbehörde (vgl. Urteile des BVGer A-3365/2020 vom 19. März 2021 E. 6.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_372/2021 vom 23. Dezember 2021], A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 5.6.2, A-3644/2012 vom 21. März 2013 E. 2.4.4; Valérie Paris, L'assujettissement subséquent selon l'article 12 DPA est-il encore et toujours une arme efficace de l'arsenal de lutte contre les infractions en matière de TVA?, in : Ordre romand des experts fiscaux diplômés OREF [Hrsg.]: Au carrefour des contributions, Mélanges de

droit fiscal en l'honneur de Monsieur le Juge Pascal Mollard, S. 193 ff.). Allerdings bleibt es bei der höchstzulässigen (absoluten) Verjährungsfrist von 15 Jahren (Art. 56 Abs. 4 MWSTG i.V.m. Art. 75 ZG; vgl. zum Ganzen Urteil des BVGer A-2871/2020 vom 16. August 2022 E. 7.1.3).

E. 8.2

Für den vorliegenden Fall gilt auf dieser Grundlage, was folgt:

E. 8.2.1

Die Einfuhr der streitgegenständlichen Fahrzeuge fand am 13. Oktober 2011 statt. Die Verjährung der Nachleistungspflicht für Zoll und Automobilsteuer wäre gemäss Art. 12 Abs. 4 VStrR nach sieben Jahren eingetreten (vorne, E. 8.1.1), also frühestens am 13. Oktober 2018. Noch davor, am 21. September 2018, wurde dem Beschwerdeführer die Nachforderungsverfügung vom 20. September 2018 eröffnet. Die Verjährungsfrist war folglich nicht abgelaufen und ruht seither (vorne, E. 8.1.2).

E. 8.2.2

Gleichermassen gilt für die Nachleistungspflicht der Einfuhrsteuer, weil vorliegend eine Steuerhinterziehung nach Art. 96 Abs. 4 MWSTG gegeben ist, eine siebenjährige Verjährungsfrist (aArt. 105 Abs. 1 Bst. d i.V.m. Abs. 3 Bst. b MWSTG). Die Verjährung wäre auch hier nach sieben Jahren, also wiederum frühestens am 13. Oktober 2018 eingetreten (vgl. vorne, E. 8.1.2). Auch diese Frist ist mit Erlass der Verfügung vom 20. September 2018 gewahrt, die Nachforderung ist damit nicht verjährt.

E. 8.2.3

An diesem Resultat kann die fünfjährige Verjährungsfrist gemäss Art. 56 Abs. 4 MWSTG nichts ändern. Denn es ist zu beachten, dass Art. 105 Abs. 3 MWSTG auch für die auf Art. 12 VStrR gestützte Nachforderung der Einfuhrsteuer gilt und Art. 56 Abs. 4 MWSTG vorgeht (vgl. Clavadetscher, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.] MWSTG, Kommentar, Art. 105 MWSTG, N. 19). Nachdem das Parlament in Art. 101 Abs. 1 MWSTG im Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer Art. 12 Abs. 4 VStrR aufgehoben hat, musste es die Verjährung von Art. 12 VStrR spezialgesetzlich regeln. Grundsätzlich gilt die Verjährungsfrist nach Art. 42 MWSTG (Art. 105 Abs. 3 Bst. a MWSTG). Ausnahmsweise, d.h. wenn u.a. - wie vorliegend - eine Tathandlung nach Art. 96 Abs. 4 MWSTG (objektiv, vgl. E. 8.1.2) erfüllt ist, gilt die strafrechtliche Verjährungsfrist gemäss Art. 105 Abs. 1 und 2 MWSTG (Art. 105 Abs. 3 Bst. b MWSTG; Baumgartner/Clavadetscher/Kocher, Vom alten zum neuen Mehrwersteuergesetz, §11 NN. 147 f., S. 418 f.). Diese beträgt bei Hinterziehung der Einfuhrsteuer sieben Jahre (aArt. 105 Abs. 1 Bst. d MWSTG). Diese Lösung entspricht auch der Absicht des Gesetzgebers, die zollrechtlichen und die übrigen von der EZV zu führenden Verfahren zu koordinieren. Es ist von nicht zu unterschätzender Bedeutung, dass letztlich die Verjährungsfristen für die Einfuhrsteuer mit denjenigen der Zollgesetzgebung übereinstimmen (Baumgartner /Clavadetscher/ Kocher, a.a.O., § 11 N. 147, S. 418). Im Weiteren lässt sich Gegenteiliges der bisherigen Rechtsprechung nicht entnehmen (vgl. auch Urteil des BVGer A-2871/2020 vom 16. August 2022 E. 7.2.1). Die vorliegende Konstellation, in welcher ein Strafverfahren nach Ablauf von mehr als fünf Jahren seit der Widerhandlung eröffnet wurde und die Mitteilung darüber gegenüber dem Leistungspflichtigen erfolgte, stand bisher noch nicht zur Beurteilung. Nach dem oben Ausgeführten kann indessen für die Leistungspflicht gemäss Art. 12 VStrR die spezialgesetzliche Verjährungsfrist von aArt. 105 Abs. 1 Bst. d MWSTG nicht durch die

relative Verjährungsfrist von Art. 56 Abs. 4 MWSTG verkürzt werden. Insoweit ist die bisherige Rechtsprechung zu präzisieren.

E. 8.3

Zusammengefasst erweist sich die Nachleistungspflicht sowohl betreffend die Einfuhrsteuer- als auch die Zoll- und Automobilsteuerschuld als nicht verjährt.

E. 9

Der Beschwerdeführer stellte vor der Vorinstanz noch die Bemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer in Frage (vi-act. 07.10.15, S. 10 ff.) nicht aber jene der Automobilsteuer und der Zollforderung. Er machte damals geltend, bei Gegenständen, die zur vorübergehenden Verwendung eingeführt würden, sei zur Bemessung der Einfuhrsteuer gemäss Art. 54 Abs. 1 Bst. d MWSTG nicht auf den Marktwert, sondern auf das Entgelt für den Gebrauch abzustellen. Auf Beschwerdeebene wird dieser Punkt nicht mehr thematisiert. Es kann folglich damit sein Bewenden haben, daran zu erinnern, dass das Verfahren zur vorübergehenden Verwendung vorliegend eben nicht zur Anwendung gelangte (vorne, E. 7.4). Zumal keiner der Fälle gemäss Art. 54 Abs. 1 Bst. a bis f MWSTG vorliegt, ist gemäss Bst. g des nämlichen Artikels auf den Marktwert abzustellen. Die von der Vorinstanz im Anhang zum Schlussprotokoll vom 20. September 2018 (vi-act. 07.09.02) zugrunde gelegten Marktwerte sind so wenig in Frage gestellt, wie die mathematische Korrektheit der auf dieser Grundlage errechneten Zoll- und Steuerschulden. Es kann somit auf diese Berechnung der Vorinstanz verwiesen werden.

E. 10

Aus den vorstehenden Erwägungen ergibt sich, dass die Beschwerde abzuweisen und die angefochtene Verfügung zu bestätigen ist.

E. 11

Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese werden in Anwendung der massgeblichen Grundsätze (Art. 1 ff., insb. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173320.2]) auf Fr. 23'500.- festgesetzt und dem in derselben Höhe geleisteten Kostenvorschuss entnommen. Eine Parteientschädigung steht dem unterliegenden Beschwerdeführer nicht zu (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario). (Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite)

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