

BVGer A-5962/2014 vom 14. Januar 2016

Bundesverwaltungsgericht, 2016-01-14, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-5962_2014

FR: TAF A-5962/2014 du 14 janvier 2016

IT: TAF A-5962/2014 del 14 gennaio 2016

Regeste

Zölle

Erwägungen

E. 1.1

Beschwerdeentscheide der OZD betreffend Nachforderung von Zoll und Einfuhrsteuer können beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden (Art. 116 Abs. 4 des Zollgesetzes vom 18. März 2005, ZG, SR 631.0; Art. 32 VGG e contrario sowie Art. 31 in Verbindung mit Art. 33 Bst. d VGG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben. Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich das Verfahren nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG, Art. 2 Abs. 4 VwVG).

E. 1.2.1

Anfechtungsobjekt im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht bildet ausschliesslich der vorinstanzliche Entscheid, vorliegend der Entscheid der OZD vom (Datum). Dieser ersetzt aufgrund des im verwaltungswirtschaftlichen Instanzenzug geltenden Devolutiveffekts allfällige Entscheide unterer Instanzen, so dass letztere nicht mehr anfechtbar sind (vgl. Urteil des BVGer A-2771/2015 vom 27. Oktober 2015 E. 1.2). Insoweit ist auf den Antrag des Beschwerdeführers auf Aufhebung der Verfügung vom (Datum) über die Leistungspflicht nicht einzutreten.

E. 1.2.2

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 (BGE 119 V 11 E. 2a; Urteil des BGer 1C_6/2007 vom 22. August 2007 E. 3.3; statt vieler: Urteil des BVGer A-1053/2014 vom 1. Dezember 2014 E. 4.3 m.w.H.). Soweit der Beschwerdeführer in Ziff. 1 seines Antrags formell ein Feststellungsbegehren stellt, fehlt ihm ein schutzwürdiges Interesse an dessen Behandlung, zumal bereits das negative Leistungsbegehren - der sinngemässe Antrag auf Aufhebung des Entscheids bzw. der angefochtenen Nachforderung (vgl. Antrag Ziff. 1) - gestellt worden ist. Mit diesem kann anhand eines konkreten Falles entschieden werden, ob der fragliche Sachverhalt die beanstandete Steuerforderung auslöst. Dies lässt das Feststellungsinteresse hinfällig werden (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 1.2 m.w.H.). Auf das Feststellungsbegehren des Beschwerdeführers ist demnach nicht einzutreten.

E. 1.3

Der Beschwerdeführer ist durch den angefochtenen Entscheid berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (Art. 48 Abs. 1 VwVG).

E. 1.4

Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach - unter Vorbehalt der Einschränkungen in E. 1.2.1 und 1.2.2 - einzutreten.

E. 2.1

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

E. 2.2

Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 1.54 unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (sog. Motivsubstitution; vgl. Urteile des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 1.4, A-1080/2014 vom 2. Oktober 2014 E. 1.3 mit Verweis auf BVGE 2007/41 E.2 m.w.H.).

E. 2.3

Umschreibt ein Rechtssatz die Tatbestandsvoraussetzungen oder Rechtsfolgen in offener, unbestimmter Weise, spricht man von einem unbestimmten Rechtsbegriff, im Französischen als "notion juridique indéterminée" umschrieben. In Gesetzesbestimmungen oder anderen Rechtssätzen enthaltene unbestimmte Rechtsbegriffe sind der Auslegung zugänglich (BVGE 2015/2 E. 4.3.3; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Auflage 2010, Rz. 445 ff.; TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 26 Rz. 25). Diese erfolgt gemäss den allgemeinen Auslegungsregeln. Massgeblich sind vorab der Wortlaut, die Entstehungsgeschichte der Norm, ihr Sinn und Zweck, der systematische Zusammenhang mit anderen Vorschriften und die Verfassungskonformität (BGE 140 II 495 E. 2.3)

E. 2.4

Die Auslegung eines völkerrechtlichen Vertrages im Sinn von Art. 2 Abs. 1 Bst. a des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (Wiener Übereinkommen, Vertragsrechtskonvention, VRK, SR 0.111; in Kraft getreten für die Schweiz am 6. Juni 1990) erfolgt demgegenüber - unter Vorbehalt speziellerer Regeln (BVGE 2010/64 E. 4.2, BVGE 2010/7 E. 3.6.1;) - gemäss den Vorgaben der VRK. Die Auslegung nach Art. 31 VRK ist ein einheitlicher Vorgang und stützt sich auf den Wortlaut

der vertraglichen Bestimmung gemäss seiner gewöhnlichen Bedeutung, Ziel und Zweck des Vertrags, Treu und Glauben sowie den Zusammenhang. Dabei haben die einzelnen Auslegungselemente den gleichen Stellenwert (BVGE 2010/7 E. 3.5; Jean-Marc Sorel, in: Olivier Corten/Puierre Klein [Hrsg.], *Les Conventions de Vienne sur le Droit des Traités*, Commentaire article par article, Bd. 3, Brüssel 2006, Art. 31 VRK N. 8; Mark E. Villiger, *Articles 31 and 32 of the Vienna Convention on the Law of Treaties in the Case-Law of the European Court of Human Rights*, in: *Internationale Gemeinschaft und Menschenrechte*, Festschrift für Georg Ress, Köln 2005, S. 327). Ergänzende Auslegungsmittel sind die Vertragsmaterialien und die Umstände des Vertragsabschlusses, welche - nur, aber immerhin - zur Bestätigung oder bei einem unklaren oder widersprüchlichen Auslegungsergebnis heranzuziehen sind (Art. 32 VRK). Der Grundsatz von Treu und Glauben ist als leitender Grundsatz der Staatsvertragsauslegung während des gesamten Auslegungsvorgangs zu beachten (Knut Ipsen, *Völkerrecht*, 6. Aufl., München 2014, § 12 Rz. 17; vgl. auch Urteil des BVGer A-578/2015 vom 17. August 2015 E. 2.4.1 und 2.4.3).

E. 3.1

Waren, die über die schweizerische Zollgrenze befördert werden, unterliegen grundsätzlich der Zollpflicht und müssen nach dem Generaltarif verzollt werden (Art. 7 ZG; Art. 1 Abs. 1 des Zolltarifgesetzes vom 9. Oktober 1986 [ZTG, SR 632.10]). Solche Gegenstände unterliegen zudem grundsätzlich der Einfuhrsteuer (Art. 50 ff. des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [Mehrwertsteuergesetz, 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 (Art. 1 Abs. 2 ZTG, Art. 53 MWSTG).

E. 3.2

Die Zollzahlungspflicht obliegt der Zollschuldnerin oder dem Zollschuldner (Art. 70 Abs. 1 ZG). Der Kreis der Zollschuldnerinnen und Zollschuldner ist in Art. 70 Abs. 2 Bst. a-d ZG definiert. Danach sind Zollschuldner insbesondere die Personen, welche die Waren über die Zollgrenze bringen oder bringen lassen (Bst. a). Dies sind die eigentlichen Warenführenden, aber auch diejenigen, welche rechtlich oder tatsächlich den Warentransport veranlassen, so insbesondere die Auftraggeber. Im Weiteren sind es die Personen, die zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt sind (Bst. b) sowie diejenigen, auf deren Rechnung die Waren ein- oder ausgeführt werden (Bst. c). Für den Postverkehr gilt eine eigene Regelung (Art. 70 Abs. 2 Bst. d ZG). Die Zollzahlungspflicht umfasst auch die Pflicht zur Entrichtung der Abgaben und Kosten, die gestützt auf andere als zollrechtliche Erlasse (also beispielsweise gestützt auf die Mehrwertsteuergesetzgebung) durch die Zollverwaltung zu erheben sind (Art. 90 ZG).

E. 3.3.1

Das Zollveranlagungsverfahren gliedert sich in einzelne Verfahrensteile und dient grundsätzlich der Feststellung des Sachverhalts, der zolltarifarischen Erfassung der Ware, der Festsetzung der Zollabgaben sowie dem Erlass der Veranlagungsverfügung. Die einzelnen Zollverfahren (eines davon ist dasjenige der vorübergehenden Verwendung [Art. 47 Abs. 2 Bst. d ZG]; vgl. nachfolgend E. 4 ff.) haben sodann die Aufgabe, die einzelnen Verfahrensschritte des Zollveranlagungsverfahrens so zu modifizieren, dass die Aspekte des jeweiligen Zollverfahrens im Vordergrund stehen (vgl. Botschaft des Bundesrates vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz [nachfolgend Botschaft ZG], BBl 2004 567,

S. 579; Urteil des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 2.3).

E. 3.3.2

Das Zollveranlagungsverfahren beginnt mit der Zuführungspflicht: Gemäss Art. 21 Abs. 1 ZG muss eine Person Waren, welche sie ins Zollgebiet verbringt, verbringen lässt oder sie danach übernimmt, unverzüglich und unverändert der nächstgelegenen Zollstelle zuführen oder zuführen lassen. Waren, die ins Zollgebiet verbracht werden, unterliegen vom Zeitpunkt des Verbringens an, bis zur Wiederausfuhr oder zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr der Zollüberwachung und der Zollprüfung (Art. 23 Abs. 1 ZG). Die zuführungspflichtige Person oder die von ihr Beauftragten 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). Anmeldepflichtig ist u.a. die zuführungspflichtige Person (Art. 26 Bst. a ZG), wobei als solche u.a. der oder die Warenführer/in gilt (Art. 75 Bst. a der Zollverordnung vom 1. November 2006, ZV, SR 631.01).

E. 3.3.3

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 (Urteil des BVGer A-593/2014 vom 27. Mai 2014 E. 2.2 mit Verweis auf BGE 112 IV 53 E. 1a; Barbara Schmid, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher [Hrsg.], Handkommentar zum Zollgesetz (ZG), 2009, [nachfolgend: Zollkommentar], Art. 18 N. 3 f.; Botschaft ZG, S. 601;). 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 (Urteil des BVGer A 5477/2013 vom 24. März 2014 E. 2.7 m.w.H.). Mangels anderweitiger Regelung im MWSTG gelten die Mitwirkungs- und Sorgfaltspflichten des Zollverfahrens auch für die Erhebung der Mehrwertsteuer auf der Einfuhr von Gegenständen (vgl. Art. 50 MWSTG; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 2.3.2).

E. 4.1

Da Waren, die nur vorübergehend in ein Zollgebiet verbracht und dort genutzt werden, nicht endgültig in den wirtschaftlichen Kreislauf eines Zollgebietes eingehen, können sie anders behandelt werden als Waren, die uneingeschränkt am Binnenmarkt teilnehmen (vgl. Heinz Schreier, Zollkommentar, Art. 9 N. 1). Zu diesem Zweck wird das Verfahren der vorübergehenden Verwendung vorgesehen.

E. 4.2

Diesbezüglich ist im hier interessierenden Bereich das Istanbul Übereinkommen zu beachten. Die Bestimmungen des Istanbul Übereinkommens sind grundsätzlich direkt anwendbar und die Betroffenen können sich unmittelbar darauf berufen. Gemäss Art. 17 des Übereinkommens setzt dieses Mindestleichterungen fest, über welche die

Vertragsparteien auch hinausgehen können (Urteil des BVGer A-3505/2014 vom 8. April 2015 E. 2.2.1 m.w.H.). So verpflichtet Art. 2 Ziff. 1 des Übereinkommens die Vertragsstaaten lediglich (aber immerhin), die in den Anlagen aufgeführten Waren (einschliesslich Beförderungsmittel) nach den Bestimmungen des Übereinkommens zur vorübergehenden Verwendung zuzulassen, und zwar grundsätzlich unter vollständiger Aussetzung der Eingangsabgaben und frei von Einfuhrverboten und Einfuhrbeschränkungen wirtschaftlicher Art (Art. 2 Ziff. 2 des Übereinkommens). Hingegen steht es den Vertragsparteien grundsätzlich offen, formelle Erfordernisse in Bezug auf das Verfahren der vorübergehenden Verwendung vorzusehen (Urteil des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.1; vgl. nachfolgend E. 4.6). Darüberhinaus können sich dann inhaltliche Einschränkungen von dem vom Abkommen gewährten Mindesterleichterungen ergeben, wenn dies das Abkommen selber vorsieht oder erlaubt (vgl. E. 4.9).

E. 4.3

Unter "vorübergehender Verwendung" ist nach Art. 1 Bst. a des Istanbul Übereinkommens das Zollverfahren zu verstehen, nach welchem bestimmte Waren (einschliesslich Beförderungsmittel) unter Aussetzung der Eingangsabgaben und frei von Einfuhrverboten bzw. Einfuhrbeschränkungen wirtschaftlicher Art, für einen bestimmten Zweck, in ein Zollgebiet verbracht werden dürfen, um innerhalb einer bestimmten Frist und - von der normalen Wertminderung der Ware infolge ihrer Verwendung abgesehen - in unverändertem Zustand wieder ausgeführt zu werden (vgl. ebenso Art. 58 Abs. 2 ZG, nachfolgend E. 5.5). Zu den Einfuhrabgaben zählen auch die auf den Einfuhren lastenden Steuern wie die Mehrwert- (vgl. Art. 1 Bst. b des Istanbul Übereinkommens; Urteile des BVGer A 675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.1.1, A-235/2014 vom 26. Mai 2014 E. 3.1, A 5078/2012 vom 15. Januar 2014 E. 6.1).

E. 4.4

Die vom Istanbul Übereinkommen erfassten Waren werden in verschiedenen Anhängen definiert bzw. aufgelistet. Die Schweiz hat unter anderem die Anhänge B.1 bis B.3 und B.5 bis B.9 (teilweise mit Vorbehalten) übernommen. Bei den vom Istanbul Übereinkommen und seinen Anhängen erfassten Waren handelt es sich ausschliesslich um solche, die naturgemäss an einem Ort nur vorübergehend verwendet werden (etwa Kunstwerke für einer temporäre Ausstellung oder wiederverwertbare Behälter, die eine Handelsware umschliessen). Vor dem Hintergrund, dass auch Transportmittel regelmässig nur vorübergehende Verwendung in einem Zollgebiet finden, indem sie etwa Waren ins Zollgebiet bringen und dieses nach erfolgter Lieferung wieder verlassen, enthält das Istanbul Übereinkommen auch eine Anlage über Beförderungsmittel (Anlage C). Die in der Anlage C enthaltenen Regelungen ersetzen die Bestimmungen des Zollabkommens vom 18. Mai 1956 über die vorübergehende Einfuhr von Wasserfahrzeugen zum eigenen Gebrauch (SR 0.631.251.7) in den Beziehungen zwischen den Vertragsparteien, die sowohl die Anlage C als auch das Vorgängerabkommen unterzeichnet haben (Art. 11 Anlage C Istanbul Übereinkommen). Nach Art. 2 Bst. a der Anlage C des Istanbul Übereinkommens sind Beförderungsmittel (wie beispielsweise Flugzeuge, vgl. Art. 1 Bst. a der Anlage C) zur gewerblichen Verwendung oder zum eigenen Gebrauch zur vorübergehenden Verwendung gemäss Übereinkommen zugelassen. Was unter "gewerblicher Verwendung" von Beförderungsmitteln im Sinne der Anlage C zu verstehen ist, wird in deren Art. 1 Bst. b definiert: Demnach ist damit die "Beförderung von Personen gegen Entgelt" oder die

"gewerbliche Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt" gemeint. Demgegenüber handelt es sich beim "eigenen Gebrauch" um die Beförderung durch den Beteiligten ausschliesslich zum persönlichen Gebrauch mit Ausnahme der gewerblichen Verwendung (Urteil des BVGer A 675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.1.2).

E. 4.5

Das Istanbul Übereinkommen ist als völkerrechtlicher Vertrag nach den im Wiener Übereinkommen enthaltenen Regeln auszulegen (vorne E. 2.4), womit vorab der Wortlaut von Art. 1 Bst. b zu der Anlage C beachten ist. Nach diesem ist die Personenbeförderung, welche gegen ein Entgelt ausgeführt wird, stets als "gewerbliche Verwendung" zu betrachten. Dies gilt insbesondere auch dann, wenn ein Pilot sein eigenes Flugzeug steuert. Als "Entgelt" gilt nach dem allgemeinen Sprachgebrauch eine Bezahlung, Vergütung als Gegenleistung für geleistete Arbeit, Hilfe oder Ähnliches (Duden, Deutsches Universalwörterbuch, 6. Aufl., Mannheim/Leipzig/Wien/Zürich 2007). Die vorgenannte Bestimmung stellt damit einzig darauf ab, ob eine Zahlung erfolgte. Die Höhe des Entgelts, dessen Verhältnis zur Leistung sowie eine allfällige Gewinnkomponente sind hierbei unerheblich. Diese Auslegung erweist sich in der Umsetzung als einfach und praktikabel, insbesondere im Lichte der im Zollrecht geltenden Selbstdeklaration und der Massenverwaltung. Sie entspricht im Übrigen auch dem in der Präambel des Istanbul Übereinkommens enthaltenen Vereinfachungs-gedanken und damit dem Sinn und Zweck des Abkommens. Zudem ist es grundsätzlich nicht Sache der Zollbehörde, die Angemessenheit eines Entgelts für die noch zu erbringende Personenbeförderungsleistung zu beurteilen. Eine solche Beurteilung dürfte im Zeitpunkt der Einfuhr regelmässig auch (noch) nicht möglich sein.

E. 4.6

Wird in einer Anlage zum Übereinkommen nichts anderes bestimmt, ist jede Vertragspartei berechtigt, für die vorübergehende Verwendung von Waren (einschliesslich Beförderungsmittel) die Vorlage eines Zollpapiers und die Leistung einer Sicherheit zu verlangen (Art. 4 Ziff. 1 Istanbul Übereinkommen). Ebenso kann jede Vertragspartei bei der vorübergehenden Verwendung von Waren (einschliesslich Beförderungsmittel) verlangen, dass sich deren Nämlichkeit bei Beendigung der vorübergehenden Verwendung feststellen lässt (Art. 6 des Istanbul Übereinkommens). Somit werden Zollförmlichkeiten vom Istanbul Übereinkommen nicht ausgeschlossen. Immerhin verpflichten sich die Vertragsparteien, die Zollförmlichkeiten, welche im Zusammenhang mit den in diesem Übereinkommen vorgesehenen Erleichterungen zu erfüllen sind, auf ein Mindestmass zu beschränken (Art. 15 des Istanbul Übereinkommens). Ist für die vorübergehende Verwendung eine vorherige Bewilligung erforderlich, so soll diese von der zuständigen Zollstelle so rasch wie möglich erteilt werden (Art. 16 Ziff. 1 Istanbul Übereinkommen; Urteil des BVGer A 675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.1.3).

E. 4.7

Um die in der Anlage C des Istanbul Übereinkommens genannten Erleichterungen in Anspruch nehmen zu können, müssen die Beförderungsmittel zur gewerblichen Verwendung in einem anderen als dem Gebiet der vorübergehenden Verwendung auf den Namen einer Person zum Verkehr zugelassen sein, die ihren Sitz oder Wohnsitz ausserhalb des Gebiets der vorübergehenden Verwendung hat, und von Personen eingeführt und verwendet werden, die von diesem Gebiet aus ihre Geschäftstätigkeit ausüben (Art. 5 Bst. a

der Anlage C zum Istanbul Übereinkommen). Die letzterwähnte Voraussetzung ist nach der Rechtsprechung jedoch dahingehend zu verstehen, dass lediglich eine Geschäftstätigkeit ausserhalb der Schweiz verlangt wird (Urteil des BGer 2A.514/2001 vom 29. Juli 2002 E. 2.1).

E. 4.8

Art. 6 der Anlage C des Istanbul Übereinkommens bestimmt sodann, dass für die vorübergehende Verwendung von Beförderungsmitteln weder die Vorlage eines Zollpapiers noch eine Sicherheitsleistung verlangt wird. Allerdings gilt diese Bestimmung nicht uneingeschränkt, denn Art. 7 bzw. Art. 8 der Anlage C des Istanbul Übereinkommens setzt eine Bewilligung voraus und Art. 8 erlaubt gar materiellrechtliche Vorbehalte auf innerstaatlicher Ebene.

E. 4.9

Gemäss Art. 8 der Anlage C des Istanbul Übereinkommens ist jede Vertragspartei berechtigt, in gewissen Fällen die vorübergehende Verwendung zu versagen oder die Bewilligung zu widerrufen. So etwa dann, wenn Beförderungsmittel zur gewerblichen Verwendung im Binnenverkehr genutzt oder Beförderungsmittel zum eigenen Gebrauch für eine gewerbliche Verwendung im Binnenverkehr benutzt werden (Bst. a und b). Unter Binnenverkehr ist dabei die Beförderung von Personen oder Waren zu verstehen, die im Gebiet der vorübergehenden Verwendung aufgenommen oder eingeladen und auch innerhalb dieses Gebietes wieder abgesetzt oder ausgeladen werden (Art. 1 Bst. d der Anlage C des Istanbul Übereinkommens).

E. 5.1

Die Möglichkeit der vorübergehenden Verwendung von ausländischen Waren im Zollgebiet wird - darüber hinaus - auch im innerstaatlichen Recht vorgesehen: Gemäss Art. 9 ZG ist der Bundesrat als Verordnungsgeber ermächtigt, vorzusehen, dass ausländische Waren zur vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet unter teilweiser oder vollständiger Befreiung von den Einfuhrzollabgaben eingeführt werden können (Abs. 1). Auch regelt er gemäss Art. 9 Abs. 2 ZG die Voraussetzungen für die Zollabgabenbefreiung. Ebenso kann er das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung aus wirtschaftlichen oder handelspolitischen Gründen ausschliessen, auf eine bestimmte Dauer beschränken oder von einer Bewilligung abhängig machen (Abs. 3). Hierbei ist er jedoch an das internationale Recht gebunden (Heinz Schreier, Zollkommentar, Art. 9 N. 9).

E. 5.2

Gestützt auf Art. 9 ZG wurde in Art. 30 Abs. 1 ZV bestimmt, dass Waren zur vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet zollfrei sind, wenn sie im Eigentum einer Person mit Sitz oder Wohnsitz ausserhalb des Zollgebiets sind und von einer solchen Person verwendet werden (Bst. a), ihre Identität gesichert werden kann (Bst. b), die Verwendung höchstens zwei Jahre dauert (Bst. c) und sie in unverändertem Zustand wieder ausgeführt werden, wobei der Verbrauch nicht als Veränderung gilt (Bst. d). Sind die Voraussetzungen nach Abs. 1 erfüllt, so gilt das Verfahren der vorübergehenden Verwendung als bewilligt (Abs. 4).

E. 5.3

Neben Art. 30 ZV ist im hier interessierenden Bereich Art. 34 ZV (gewerbliche Verwendung von ausländischen Beförderungsmitteln) zu beachten: Gemäss dieser

Bestimmung ist die zollfreie vorübergehende Verwendung von ausländischen Beförderungsmitteln für Binnentransporte zu gewerblichen Zwecken grundsätzlich untersagt (Art. 34 Abs. 1 ZV). Mit dieser Vorschrift hat die Schweiz, entsprechend der im Istanbul Übereinkommen den Vertragsparteien eingeräumten Befugnis, die vorübergehende Verwendung von gewerblich genutzten ausländischen Beförderungsmitteln für Binnentransporte prinzipiell verboten (vgl. Urteil des BVGer A 235/2014 vom 26. Mai 2014 E. 3.2; Art. 8 der Anlage C des Istanbul Übereinkommens, vgl. vorne E. 4.9). Das Verbot gilt indessen nicht ausnahmslos: Die Zollverwaltung kann eine Bewilligung namentlich dann erteilen, wenn der/die Gesuchsteller/in nachweist, dass keine entsprechenden inländischen Beförderungsmittel zur Verfügung stehen und die ausländischen Beförderungsmittel nur für eine kurze Dauer benützt werden sollen (Art. 34 Abs. 4 Bst. a ZV), oder die ausländischen Beförderungsmittel zu Testzwecken eingeführt werden (Art. 34 Abs. 4 Bst. b ZV; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.2.2).

E. 5.4

Die beiden in Art. 34 ZV verwendeten Begriffe "gewerbliche Verwendung" und "gewerbliche Zwecke" sind weder im ZG noch in der ZV näher definiert. Indessen enthält - wie gezeigt - das Istanbul Übereinkommen eine Definition des Begriffes "gewerbliche Verwendung" (vgl. vorne E. 4.5). Nachdem Art. 34 ZV als nationale Einschränkung zum Istanbul Übereinkommen zu verstehen ist (vgl. E. 5.3), rechtfertigt es sich, für die Auslegung des in Art. 34 ZV enthaltenen Begriffes "gewerbliche Verwendung" die im Istanbul Übereinkommen enthaltene Definition heranzuziehen. Der Begriff "gewerbliche Verwendung" wird zudem in der Überschrift der Verordnungsbestimmung verwendet, während der Ausdruck "gewerbliche Zwecke" im Text von Abs. 1 figuriert. Insoweit ist es auch gerechtfertigt, wenn die beiden Begriffe mit Bezug auf die Personenbeförderung grundsätzlich deckungsgleich gehandhabt werden. Damit liegt - im Einklang mit der Auslegung des Istanbul Übereinkommens - im Bereich der Personenbeförderung auch bei der Anwendung rein nationaler Normen stets eine gewerbliche Verwendung vor, sobald ein Entgelt vereinnahmt wird (vgl. vorne E. 4.5).

E. 5.5

Der Umsetzung der materiellen Fiskalbestimmungen von Art. 9 ZG dient Art. 58 ZG (Schreier, Zollkommentar, Art. 9 N. 6). Gemäss dieser Bestimmung sind Waren, die zur vorübergehenden Verwendung ins Zollgebiet verbracht werden sollen, zum gleichnamigen Verfahren anzumelden. In diesem Verfahren werden die Einfuhrzollabgaben oder allfällige Ausfuhrzollabgaben mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt, wird die Identität der Ware gesichert, wird die Dauer der vorübergehenden Verwendung festgesetzt und werden die nichtzollrechtlichen Erlasse des Bundes angewendet (Art. 58 Abs. 2 Bst. a - d ZG, vgl. vorne E. 3.3.1). Wird das Verfahren der vorübergehenden Verwendung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen, werden die veranlagten Abgaben fällig; es sei denn, die Waren wurden innerhalb der festgesetzten Frist wieder aus dem Zollgebiet oder ins Zollgebiet verbracht und ihre Identität kann nachgewiesen werden (vgl. Art. 58 Abs. 3 ZG; Urteile des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.2.2, A-4425/2013 vom 9. September 2014 E. 5.2.2).

E. 5.6

Sodann wird der Ablauf des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung in den Art. 162 - 164 ZV geregelt. Gemäss Art. 162 Abs. 1 ZV muss die anmeldepflichtige Person den Verwendungszweck der Ware in der Zollanmeldung vermerken. Soll ein ausländisches Beförderungsmittel vorübergehend zu gewerblichen Zwecken nach Art. 34 ZV ins Zollgebiet eingeführt werden, muss eine entsprechende Bewilligung vor der ersten Einfuhr bei der Zollverwaltung beantragt werden (Art. 164 Abs. 1 ZV; Urteil des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.2.2). Grundsätzlich entsteht die Abgabepflicht bei der Einfuhr (Art. 7 ZG, E. 3.1). Bei der Einfuhr zur vorübergehenden Verwendung steht hingegen die Zahlungspflicht unter einer Bedingung (Art. 58 ZG; E. 5.5; Michael Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 338 f.). Des Weiteren ist das Zollverfahren anlässlich der Einfuhr zu bestimmen (vgl. vorne E. 3.3.2). Die Zollanmeldung ist Grundlage der Zollveranlagung (Art. 18 ZG) und wird mit ihrer Annahme durch die Zollstelle verbindlich (Art. 33 Abs. 2 ZG). Die vorgängige Einholung einer Bewilligung ist damit rechtlich und verfahrenstechnisch bedingt. Auch das Istanbul Übereinkommen setzt in Art. 7 bzw. Art. 8 Anlage C eine vorgängige Bewilligung voraus. Die in Art. 8 Anlage C des Istanbul Übereinkommens vorgesehene Möglichkeit materiellrechtlicher Einschränkungen (E. 4.9) geht weiter als eine Zollformalität und schliesst eine solche selbstredend mit ein. Demzufolge erweist sich Art. 164 Abs. 1 ZV als gesetz- und völkerrechtskonform. Insoweit bleibt weder Raum für eine nachträgliche Bewilligung (Urteil des BVGer A 5078/2012 vom 15. Januar 2014 E. 6.2) noch für eine Überprüfung im Rahmen des Verhältnismässigkeitsprinzips bzw. des Verbots des überspitzten Formalismus (vgl. Urteil des BVGer A-1283/2015 vom 11. August 2015 E. 2.5).

E. 6.1

Gemäss Art. 118 ZG begeht eine Zollwiderhandlung, 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. 6.2

Gemäss Art. 96 Abs. 4 MWSTG begeht eine Steuerhinterziehung, wer zulasten des Staates die Steuerforderung verkürzt, indem er vorsätzlich oder fahrlässig bei der Einfuhr Waren 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

Sowohl die Zoll- als auch die Mehrwertsteuergesetzgebung gehören zur Verwaltungsgesetzgebung des Bundes (vgl. Urteil des BVGer A 235/2014 vom 26. Mai 2014 E. 4.3 m.w.H.). Entsprechend findet bei Widerhandlungen in den jeweiligen Bereichen (zumindest teilweise) das VStrR Anwendung (Art. 128 Abs. 1 ZG, Art. 103 Abs. 1 MWSTG; Urteil des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 4.3).

E. 6.4

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. 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. 7.1

Nach dem Grundsatz des Vertrauensschutzes haben die Privaten Anspruch darauf, in ihrem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden, geschützt zu werden (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 627). Allerdings wird der Vertrauensschutz im Abgaberecht, das von einem strengen Legalitätsprinzip beherrscht wird, nur zurückhaltend gewährt (Urteil des BVGer A-5214/2014 vom 2. Juli 2015 E. 3.2 m.w.H.).

E. 7.2

Für die erfolgreiche Geltendmachung des Vertrauensschutzprinzips bedarf es zunächst einer Vertrauensgrundlage, d.h. es muss ein behördliches Verhalten vorliegen, das bei den betroffenen Privaten bestimmte Erwartungen auslöst. Beweisbelastet ist diesbezüglich nach den allgemeinen Regeln grundsätzlich jene Partei, die sich auf den Vertrauensschutz beruft (vgl. Urteile des BVGer A-40/2015 vom 3. Juni 2015 E. 2.6.2, A 2900/2014 vom 29. Januar 2015 E. 1.4 m.w.H.). Die Duldung eines rechtswidrigen Zustandes kann nur in Ausnahmefällen eine Vertrauensgrundlage schaffen (vgl. Urteil des BVGer A-235/2014 vom 26. Mai 2014 E. 5.1.1).

E. 8.1

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer ein im Ausland immatrikuliertes Wasserflugzeug aus Spanien kommend vorübergehend in die Schweiz einführte. Ebenfalls unbestritten ist, dass der das Flugzeug einführende Pilot im Ausland Wohnsitz hat. Somit ist grundsätzlich das Istanbul Übereinkommen anwendbar (E. 4.2).

E. 8.2

Unbestrittenermassen führte der Beschwerdeführer mit dem Wasserflugzeug in der Schweiz Inlandrundflüge durch. Nach übereinstimmender Sachdarstellung der Parteien richtete der Veranstalter dem Beschwerdeführer für die Rundflüge einen "Unkostenbeitrag" von Fr. 1'080.- aus. Dieser "Unkostenbeitrag" entstammte aus dem Verkauf der Flugtickets an die Passagiere. Es liegt somit nach der im Istanbul Übereinkommen enthaltenen Definition eine entgeltliche Personenbeförderung vor (E. 4.4 und 4.5). Bei dieser Sachlage ist eine gewerbliche Verwendung im Sinne des Istanbul Übereinkommens gegeben (E. 4.6). Unerheblich ist demzufolge der Einwand des Beschwerdeführers, wonach lediglich ein Benzinunkostenbeitrag entrichtet worden war. Wie vorne ausgeführt spielt die Höhe des Entgelts bzw. dessen Angemessenheit keine Rolle. Auch die vom Beschwerdeführer angerufenen Bestimmungen des Luftfahrtrechts sind insoweit unerheblich. Die Abnahme der vom Beschwerdeführer angebotenen Beweismittel (Zeugenbefragung etc.) kann damit ohne Weiteres unterbleiben.

E. 8.3

Offenbleiben kann, ob mit dem auf eine amerikanische LLC zugelassenen Flugzeug im Ausland eine Geschäftstätigkeit ausgeübt wurde (E.4.7), denn vorliegend wurde das Beförderungsmittel faktisch zu gewerblichen Verwendung im Binnenverkehr benutzt. Eine derartige Nutzung verstösst grundsätzlich gegen das im schweizerischen innerstaatlichen Recht - im Einklang mit dem Völkerrecht (E. 5.6) - vorgesehene Beförderungsverbot von Art. 34 Abs. 1 ZV. Eine vorgängige Ausnahmegewilligung im Sinne von Art. 34 Abs. 4 ZV

wurde ebenfalls nicht eingeholt. Damit liegt eine Verletzung der Einfuhrbestimmungen vor, und es sind die Einfuhrabgaben gleichwohl geschuldet (E. 6). Für den Einwand des Beschwerdeführers, wonach die Bewilligung nachträglich erteilt werden müsse, andernfalls das Verhältnismässigkeitsprinzip bzw. das Verbot des überspitzten Formalismus verletzt sei, bleibt angesichts der klaren Rechtslage kein Raum (E. 5.6).

E. 9

Es bleibt somit noch zu prüfen, ob der Beschwerdeführer sich zur Recht auf den Grundsatz des "Vertrauensschutzes" beruft, indem er geltend macht, er habe anlässlich der Einreise sämtliche von der Zollbehörde vorgelegten Formulare ausgefüllt. Dies ist jedoch ebenfalls zu verneinen. Denn selbst wenn anlässlich der Einfuhr in die Schweiz ein Zollbeamter anwesend gewesen wäre und dieser nur die Einreiseformulare nicht aber das für die vorübergehende Verwendung benötigte Zollanmeldungsformular ausgehändigt hätte, würde mit der Abgabe der Formulare keine ausreichende Vertrauensgrundlage (E. 7.2) geschaffen. Die Zollbehörde unterliegt keiner umfassenden Beratungspflicht. Auch die vorgängige Information der Zollbehörde über den Ablauf der Flugtage schafft sodann keine Informationspflicht über die notwendigen Zollformalitäten. Die Pflicht zur Selbstdeklaration und die damit verbundenen weiteren Pflichten gelten uneingeschränkt auch für ausländische Zollpflichtige (vgl. E. 3.3). Schliesslich vermag der Beschwerdeführer auch nichts zu seinen Gunsten aus dem Umstand herzuleiten, dass anlässlich der im (Zeitraum) Flugmeetings keine entsprechenden Zollformalitäten verlangt worden seien. Anhaltspunkte für eine allfällige Gleichbehandlung im Unrecht sind nicht ersichtlich, zumal lediglich ein einziges und erst später abgehaltenes Ereignis angerufen wurde (E. 7.2). Die Abnahme der vom Beschwerdeführer angebotenen Beweismittel (Zeugenbefragung etc.) kann damit auch in diesem Punkt ohne Weiteres unterbleiben.

E. 10

Die von der Zollkreisdirektion bestimmte und seitens der Vorinstanz bestätigte Höhe der Nachforderung wird vom Beschwerdeführer zu Recht nicht bestritten. Auch die Gebühren blieben im Grundsatz und in der Höhe unbestritten, weshalb sich Weiterungen hierzu erübrigen.

E. 11

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Der angefochtene Beschwerdeentscheid vom (Datum) ist zu bestätigen, auch mit Bezug auf die vorinstanzlichen Kosten. Was die ebenfalls angebehrte verzinste Rückerstattung der Kautions betrifft, so ist diese nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, weshalb darüber nicht zu befinden ist. Selbstredend wird die OZD nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheides den geleisteten Kautionsbetrag für die Bezahlung der geschuldeten Abgaben und Gebühren verwenden und einen allfälligen Überschuss gemäss den gesetzlichen Bestimmungen zurückerstatten.

E. 12

Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens, die auf Fr. 2'000.- festgesetzt werden, dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und Abs. 4bis VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario). (Für das

Urteilsdispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.)

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