

## Grundsatzurteil – Arrêt de principe

### Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2080/2016 vom 26. Januar 2017

Bearbeitet durch:

#### Automobileinfuhr nach Liechtenstein – Nacherhebung von Einfuhrabgaben

Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2080/2016 vom 26. Januar 2017 i.S. A. gegen Zollkreisdi-rektion Schaffhausen. Vorübergehende Einreise eines in der Schweiz wohnhaften Pensionärs mit einem ausländischen Firmenwagen nach Liechtenstein.

#### Regeste

Anwendbares Recht (E. 2). Voraussetzungen der vorübergehenden Verwendung nach Istanbul Übereinkommen (E. 6). Voraussetzungen der vorübergehenden Verwendung nach innerstaatlichem Recht (E. 7). Ein ausländischer Firmenwagen, der von einer in der Schweiz wohnhaften Person im Fürstentum Liechtenstein für private Zwecke verwendet wird, muss bei der Einfuhr ordentlich verzollt werden.

*Droit applicable (consid. 2). Condition de l'admission temporaire selon la convention d'Istanbul (consid. 6). Condition de l'admission temporaire selon le droit interne (consid. 7). Une voiture de fonction étrangère, qui est ici utilisée à des fins privées par une personne domiciliée dans le territoire douanier (Suisse), doit ordinairement être dédouanée lors de l'importation.*

*Diritto applicabile (consid. 2). Condizioni dell'ammissione temporanea secondo la Convenzione di Istanbul (consid. 6). Condizioni dell'ammissione temporanea secondo il diritto interno (consid. 7). Un veicolo aziendale estero utilizzato a titolo privato nel Principato del Liechtenstein da una persona domiciliata nel territorio doganale (Svizzera), al momento della sua importazione va sdoganato nel regime ordinario.*

#### Sachverhalt (Zusammenfassung)

Ein in der Schweiz wohnhafter pensionierter Automobilist reiste am 28. Januar 2016 in einem Personenkraftwagen der Marke BMW (PKW) mit österreichischem Kennzeichen über den Grenzübergang Schaanwald ins Fürstentum Liechtenstein (FL) ein. Er wurde von der Grenzwa-che kontrolliert und an den zivilen Zoll übergeben. Laut dem gleichentags ausgefüllten «Fragebogen betreffend die Veranlagung eines privaten Beförderungsmittels; Wohnsitzabklärung» (Formular Nr. 15.20) ist der Automobilist mit dem PKW mehrmals in die Schweiz eingereist, das erste Mal ungefähr ein Jahr vor der kontrollierten Einreise. Das Fahrzeug steht im Eigentum der B. GmbH & Co. KG, einer öster-

reichischen Gesellschaft, bei welcher der Automobilist eingetragener Kommanditist ist. Mit Veranlagungen von Amtes wegen je vom 28. Januar 2016 nahm die Zollstelle Schaanwald/FL eine ordentliche Verzollung vor und erhob für den PKW Einfuhrabgaben von total Fr. 3'165.- (Fr. 311.25 Zoll, Fr. 920.05 Automobilsteuer, Fr. 20.- Gebühren, Fr. 1'913.70 Mehrwertsteuern). Mit Eingabe vom 4. Februar 2016 gelangte der Automobilist an die Zollkreisdirektion Schaffhausen (ZKD SH), legte «Berufung/Revision/Beschwerde» ein und ersuchte sinngemäss um Rückerstattung der am 28. Januar 2016 vor Ort bezahlten Einfuhrabgaben. Er habe – entgegen seinen Ausführungen während der Befragung – das Fahrzeug zwar mehrmals ausgeliehen, aber nur einmal im FL verwendet. Mit Entscheidung vom 9. März 2016 wies die ZKD SH die Beschwerde mit der Begründung ab, die einmalige Verwendung im FL sei erst nachträglich geltend gemacht worden und stehe im Widerspruch zu den Angaben, welche anlässlich der Erstbefragung gemacht worden seien. Mit den vom Automobilisten eingereichten Unterlagen sei der Beweis der einmaligen Verwendung nicht erbracht worden. Dagegen erhob der Automobilist (Beschwerdeführer) am 29. März 2016 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sinngemäss verlangte er die zollfreie Einfuhr des PKWs im Verfahren der vorübergehenden Verwendung. Das Bundesverwaltungsgericht weist die Beschwerde ab.

### **Aus den Erwägungen**

3.

3.1 Aufgrund des Umstandes, dass der Beschwerdeführer mit dem PKW aus dem Gebiet der Republik Österreich ins Fürstentum Liechtenstein eingereist ist und die Einfuhrabgaben von den Schweizer Zollbehörden erhoben wurden, gilt es vorerst, Zuständigkeit, Verfahren und anwendbares Recht zu klären (E. 3.1 für die Zollabgaben, E. 3.2 für die Automobilsteuer und E. 3.3 für die Mehrwertsteuer).

3.1 Das Staatsgebiet des Fürstentums Liechtenstein ist aufgrund des Vertrags vom 29. März 1923 zwischen der Schweiz und Liechtenstein über den Anschluss des Fürstentums Liechtenstein an das schweizerische Zollgebiet (Zollanschlussvertrag FL, SR 0.631.112.514) als sog. Zollanschlussgebiet dem schweizerischen Zollgebiet zuzurechnen (vgl. auch Art. 3 Abs. 1 ZG [Zollgesetz vom 18. März 2005, ZG, SR 631.0]). Die bei der Einfuhr in die Schweiz und ins Fürstentum Liechtenstein geschuldeten Zollabgaben richten sich insbesondere nach dem ZG. Die Zollstelle setzt die Zollabgaben fest, stellt die Veranlagungsverfügung aus und eröffnet diese der anmeldepflichtigen Person (Art. 38 und Art. 90 ZG). Gegen Verfügungen der Zollstellen kann bei der Zollkreisdirektion Beschwerde geführt werden (Art. 116 Abs. 1 ZG). Deren Beschwerdeentscheide sind direkt an das Bundesverwaltungsgericht weiterziehbar (Art. 116 Abs. 1 bis e contrario und 4 ZG), wobei die Zollverwaltung in diesem Verfahren durch die OZD vertreten wird (Art. 116 Abs. 2 ZG).

3.2 Die Automobilsteuer richtet sich sowohl für die Schweiz als auch für das Fürstentum Liechtenstein nach dem Automobilsteuergesetz vom 21. Juni 1996 (AStG, SR 641.51). Der Steuer unterliegt nämlich die Einfuhr von Automobilen ins Inland, wobei auch die Zollanschlussgebiete, somit auch das Fürstentum Liechtenstein als Inland im Sinn dieser Bestimmung gelten (Art. 22 Abs. 1 und 2 AStG). Steuerbehörde ist die Eidgenössische Zollverwaltung (Art. 3 AStG). Demzufolge erfolgt die Veranlagung bei der Einfuhr ebenfalls durch die Zollstellen. Gegen Verfügungen der Zollstellen kann bei der Zollkreisdirektion Beschwerde geführt werden (Art. 33 Abs. 1 AStG). Da die Zollgesetzgebung gilt, soweit das AStG nichts anderes bestimmt (Art. 7 AStG), sind die Beschwerdeentscheide der Zollkreisdirektionen direkt an das Bundesverwaltungsgericht weiterziehbar (Art. 116 Abs. 1<sup>bis</sup> e contrario und 4 ZG), wobei die Zollverwaltung auch in diesem Verfahren durch die OZD vertreten wird (Art. 116 Abs. 2 ZG).

3.3 Bezüglich der Einfuhr(mehrwert)steuer gilt der Vertrag zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Fürstentum Liechtenstein betreffend die Mehrwertsteuer im Fürstentum Liechtenstein vom 28. Oktober 1994 (nachfolgend Vertrag MWST FL-CH; SR o.641.295.142) und die Vereinbarung zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Fürstentum Liechtenstein zum Vertrag betreffend die Mehrwertsteuer im Fürstentum Liechtenstein vom 12. Juli 2012 (SR o.641.295.142.1; nachfolgend Vereinbarung MWST FL-CH). Nach Art. 1 Abs. 1 Vereinbarung MWST FL-CH übernimmt, im Sinne der nachstehenden Bestimmungen, das Fürstentum Liechtenstein die materiellen Vorschriften der schweizerischen Mehrwertsteuergesetzgebung in sein Landesrecht. Die im schweizerischen Mehrwertsteuergesetz als Inland bezeichneten Gebiete (somit auch das Gebiet des Fürstentums Liechtenstein, Art. 3 Bst. a MWSTG) gelten als gemeinsames Anwendungsgebiet der Mehrwertsteuer für beide Vertragsstaaten (Art. 2 Vereinbarung MWST FL-CH). Art. 5 Abs. 3 Vereinbarung MWST FL-CH hält fest, dass die Steuer auf den Einfuhren von Gegenständen im gemeinsamen Anwendungsgebiet von der Eidgenössischen Zollverwaltung nach den in der Anlage II zur Vereinbarung MWST FL-CH aufgeführten Vorschriften erhoben wird. Die Anlage II erwähnt die Art. 50–62 und 64 des (schweizerischen) MWSTG, somit insbesondere auch Art. 50 MWSTG, wonach für die Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen die [schweizerische] Zollgesetzgebung gilt, soweit die nachfolgenden Bestimmungen nichts anderes anordnen. Demnach gilt auch hier, dass die Zollstelle die Einfuhr(mehrwert)steuer festlegt, die Veranlagungsverfügung ausstellt und diese der anmeldepflichtigen Person eröffnet (Art. 38 und 90 ZG). Gegen Verfügungen der Zollstellen kann auch bezüglich der Einfuhr(mehrwert)steuer bei der Zollkreisdirektion Beschwerde geführt werden (Art. 116 Abs. 1 ZG). Deren Beschwerdeentscheide sind ebenfalls direkt an das Bundesverwaltungsgericht weiterziehbar (Art. 116 Abs. 1 bis e contrario und 4 ZG) und die Zollverwaltung wird in diesem Verfahren ebenfalls durch die OZD vertreten (Art. 116 Abs. 2 ZG). Was das anwendbare Recht anbelangt, verweist Art. 50 des liechtensteinischen Gesetzes vom 22. Oktober

2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz; MWSTG FL; SR-FL 641.20) ebenfalls auf den Vertrag MWST FL-CH und die Vereinbarung MWST FL-CH, also ebenfalls auf die Art. 50–62 und 64 MWSTG. Offen gelassen – mangels Konsequenzen – werden kann hier die Frage, ob dieser Verweis, die anzuwendenden Bestimmungen des (schweizerischen) MWSTG zu liechtensteinischem materiellem Recht macht.

3.4 Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass bei der Einfahrt eines in Österreich registrierten Fahrzeuges nach Liechtenstein die schweizerischen Zollbehörden zuständig sind, die Einfuhrabgaben zu erheben, das Verfahren sich nach der (schweizerischen) Zollgesetzgebung richtet und das ZG, das AStG, die Art. 50–62 sowie 64 MWSTG (allenfalls als liechtensteinisches Recht – dazu E. 3.3) sowie die Verordnung vom 4. April 2007 über die Gebühren der Zollverwaltung (ZollgebührenVO, SR 631.035) anwendbar sind.

[...]

6.

6.1 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. HEINZ SCHREIER, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher [Hrsg.], Stämpflis Handkommentar Zollgesetz, Bern 2009, Art. 9 N. 1). Entsprechend ist hierfür das Verfahren der vorübergehenden Verwendung vorgesehen.

6.2 Eine völkerrechtliche Grundlage dafür findet sich im Übereinkommen vom 26. Juni 1990 über die vorübergehende Verwendung (Istanbul Übereinkommen, nachfolgend IÜ, SR 0.631.24), 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 Schweiz, Österreich und das Fürstentum Liechtenstein sind dem Abkommen beigetreten. Die Bestimmungen des IÜ sind grundsätzlich direkt anwendbar und die Betroffenen können sich unmittelbar darauf berufen. Zu den Einfuhrabgaben zählen nach Art. 1 Bst. b IÜ nebst den Zollabgaben auch die Automobilsteuer und die bei der Einfuhr geschuldete Mehrwertsteuer (sog. Einfuhrsteuer) (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts 2C\_1049/2011 vom 18. Juli 2012 E. 3.2 mit Hinweisen; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5962/2014 vom 14. Januar 2016 E. 4.2 und 4.3, A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.1.1).

6.3 Als Beförderungsmittel im Sinn des Abkommens gelten u.a. «Strassenkraftfahrzeuge» (Art. 1 Bst. a Anlage C IÜ).

6.4 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 IÜ). Für die zoll- und steuerfreie Einfuhr eines Beförderungsmittels (z. B. eines Strassenkraftfahrzeugs) 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.

6.5 Im vorliegenden Fall ist der PKW ein Beförderungsmittel im Sinn des IÜ. Er ist auch in einem andern Gebiet zugelassen als demjenigen, in dem er vorübergehend verwendet wird, und er ist im Namen der österreichischen Gesellschaft, also einer Person mit Sitz im anderen Gebiet als demjenigen der vorübergehenden Verwendung zum Verkehr zugelassen. Der Beschwerdeführer hat jedoch sowohl nach der Beurteilung der Zollstelle Schaanwald/FL wie auch nach der Auffassung der ZKD SH Wohnsitz in der Schweiz. Beide Instanzen schliessen dies aus den im «Fragebogen betreffend die Veranlagung eines privaten Beförderungsmittels; Wohnsitzabklärung» vom Beschwerdeführer am 28. Januar 2016 gemachten Angaben. Diese Beurteilung der Instanzen wird weder vom Beschwerdeführer in Frage gestellt noch finden sich in den Akten Anhaltspunkte, aufgrund welcher sie durch das Bundesverwaltungsgericht von Amtes wegen zu korrigieren wäre. Da der Beschwerdeführer somit unbestrittenermassen Wohnsitz in der Schweiz, in [...] hat – im Gebiet der vorübergehenden Verwendung und nicht ausserhalb dieses Gebiets – findet das IÜ im vorliegenden Fall keine Anwendung. Dies gilt im Übrigen unabhängig davon, ob das Fahrzeug einmalig für eine Fahrt nach Vaduz/FL oder mehrmals in der Schweiz verwendet wurde (E. 7.4.2).

7.

7.1 Nicht nur das IÜ, 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 der Zollabgabenbefreiung (Art. 9 Abs. 2 ZG).

7.2 Die gestützt auf diese Ermächtigung erlassenen Bestimmungen der ZV enthalten denn auch zwei Regelungen zum eigenen Gebrauch von ausländischen Beförderungsmitteln im Inland.

7.2.1 So kann gemäss Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV die Zollverwaltung Personen mit Wohnsitz im Zollgebiet die vorübergehende Verwendung eines ausländischen Beförderungsmittels für den eigenen Gebrauch bewilligen. Vorausgesetzt ist, dass diese Personen bei einer Person mit Sitz oder Wohnsitz ausserhalb des Zollgebiets angestellt sind und das ihnen zur Verfügung gestellte ausländische Beförderungsmittel ausschliesslich für grenzüberschreitende Beförderungen im dienstlichen Auftrag und für solche zwischen dem Wohnort und dem ausländischem Arbeitsort benützen (betreffend selbständig Erwerbende vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C\_1049/2011 vom 18. Juli 2012 E. 3.2 und 4.1).

7.2.2 Gemäss Art. 35 Abs. 2 Bst. b ZV kann die Eidg. Zollverwaltung (EZV) einer Person mit Wohnsitz im Zollgebiet die vorübergehende Verwendung eines ausländischen Beförderungsmittels für den eigenen Gebrauch auch bewilligen für die Durchführung von höchstens 12 grenzüberschreitenden Beförderungen innerhalb eines Jahres, wenn die Wiederausfuhr jeweils nach drei Tagen erfolgt.

7.2.3 Die erforderliche Bewilligung zur vorübergehenden Verwendung eines ausländischen Beförderungsmittels zum eigenen Gebrauch im Zollgebiet muss spätestens bei der ersten Einfuhr bei der Zollverwaltung beantragt werden (Art. 164 Abs. 2 ZV; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.2.2).

7.2.4 Des Weiteren enthält Art. 36 ZV eine Regelung betreffend die Miete von ausländischen Beförderungsmitteln zum eigenen Gebrauch. Erforderlich ist hierbei, dass die entsprechenden Beförderungsmittel im Rahmen eines schriftlichen Vertrags gelegentlich bei einem im Zollaussland ansässigen Vermietungsunternehmen angemietet werden. Diese Bestimmung betrifft vorab Mietautos von ausländischen Autovermietungsunternehmen.

7.3 Die Einfuhr von Automobilen, die aufgrund internationaler Abkommen steuerfrei ist, ist auch von der Automobilsteuer befreit (Art. 12 Abs. 1 Bst. d AStG). Ebenso entfällt die Pflicht zur Bezahlung der Automobilsteuer, wenn das Auto im Verfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt wird (Art. 1 Abs. 2 der Automobilsteuerverordnung vom 20. November 1996 [AStV, SR 641.51]).

Auch das MWSTG sieht im Falle einer Steuerfreiheit aufgrund von völkerrechtlichen Verträgen bzw. der vorübergehenden Verwendung von Gegenständen, die nach Art. 9 und 58 ZG ins Inland eingeführt werden, die Steuerfreiheit vor (Art. 53 Abs. 1 Bst. h und i MWSTG).

[Im konkreten Fall konnte sich der Beschwerdeführer auch nicht auf die Bestimmungen der vorübergehenden Verwendung nach ZV berufen. Hierbei war letztlich unerheblich, ob er am 28. Januar 2016 mit dem PKW zum ersten Mal nach FL eingereist war. Entscheidend war vielmehr, dass er den ausländischen Firmenwagen im Zollgebiet für private Zwecke verwendet hatte.]