Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-826/2011

Urteil vom 7. Februar 2012

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann, Richter André Moser,
Gerichtsschreiberin Gabriela Meier.

Parteien

1. U._____ SA, …,
2. Y._____, …,
beide vertreten durch …,
Beschwerdeführende,

gegen

Oberzolldirektion (OZD), Hauptabteilung Recht und Abgaben, Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Einfuhrsteuer.

Sachverhalt:

A.
Anlässlich einer Zollkontrolle stellte die Zollstelle Zürich-Flughafen am 15. Dezember 2008 fest, dass X._____ Diamanten auf sich trug, die er nicht deklariert hatte.

B.
Aufgrund dieses Vorfalls wurde eine Untersuchung eingeleitet. Die Zollbehörde kam zum Ergebnis, dass durch Y._____ zwischen April und Dezember 2007 14.448 Karat (ct) geschliffene Diamanten im Wert von Fr. 76'504.-- eingeführt worden waren. Diese Diamanten wurden im Auftrag und auf Rechnung der U._____ SA importiert. Die Diamanten waren ohne Zollanmeldung in die Schweiz eingeführt worden. Mit Nachbezugsverfügung vom 22. Juli 2009 verpflichtete die Zollkreisdirektion (ZKD) Schaffhausen Y._____, für diese Einfuhr Mehrwertsteuern in der Höhe von Fr. 5'814.30 zuzüglich Fr. 468.35 Verzugszins zu leisten, wobei die U._____ SA und X._____ solidarisch leistungspflichtig erklärt wurden.

C.
Dagegen erhoben Y._____ und die U._____ SA am 9. Oktober 2009 bei der Oberzolldirektion (OZD) Beschwerde.

D.
Die OZD hiess die Beschwerde mit Entscheid vom 17. Dezember 2010 mit Bezug auf den Verzugszins teilweise gut und setzte diesen neu auf Fr. 55.70 fest. Im Übrigen wurde die Beschwerde abgewiesen.

E.
Gegen diesen Beschwerdeentscheid reichten Y._____ und die U._____ SA (Beschwerdeführende) mit Eingabe vom 1. Februar 2011 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht ein. Sie beantragten, der Beschwerdeentscheid der OZD vom 17. Dezember 2010 sei insoweit aufzuheben, als die (erste) Beschwerde abgewiesen worden sei. Es sei von der Erhebung der Einfuhrsteuer in der Höhe von Fr. 5'814.30 zuzüglich Fr. 55.70 Verzugszins abzusehen. Eventualiter sei die Sache zur Ergänzung des Verfahrens und neuer Entscheidung an die OZD zurückzuweisen – unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Zur Begründung führten die Beschwerdeführenden im Wesentlichen aus, die Diamanten seien lediglich vorübergehend zur Zertifizierung eingeführt worden und hätten die Schweiz innerhalb kurzer Zeit wieder verlassen.

Obschon die Zertifizierung keine unmittelbaren Auswirkungen auf die Steine gehabt habe, sei damit deren "Verkehrsfähigkeit" erhöht worden. Deshalb müssten vorliegend die Vorschriften der aktiven Veredelung analog angewendet werden. Weiter brachten die Beschwerdeführenden vor, sie hätten sich in einem "Irrtum" bezüglich der Deklarationspflicht und der Notwendigkeit zur Einholung einer Bewilligung im Verfahren der aktiven Veredelung befunden. Überdies sei die nachbelastete Einfuhrsteuer in Anbetracht des "leichten Verschuldens" unangemessen.

F.
In ihrer Vernehmlassung vom 30. März 2011 beantragte die OZD die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Auf die Begründung der Eingaben ans Bundesverwaltungsgericht wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1. Entscheide der OZD können gemäss Art. 31 in Verbindung mit Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden. Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Die Beschwerdeführenden sind durch den angefochtenen Entscheid berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist deshalb einzutreten.

1.2. Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Der vorliegende Sachverhalt verwirklichte sich im Jahr 2007. Er ist damit noch nach dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die

Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) zu beurteilen. Für die Einfuhrsteuer gilt die Zollgesetzgebung, soweit das Mehrwertsteuergesetz nichts anderes anordnet (Art. 72 aMWSTG).

2.

2.1.

2.1.1. Waren, die ins Zollgebiet verbracht werden, sind zollpflichtig und müssen nach dem Zollgesetz sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1968 (ZTG, SR 632.10) veranlagt werden (Art. 7 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0], "Zollpflicht").

2.1.2. Die Zollzahlungspflicht obliegt der Zollschuldnerin oder dem Zollschuldner (Art. 70 Abs. 1 ZG). Dazu gehören vorab Personen, welche die Waren über die Zollgrenze bringen oder bringen lassen (Art. 70 Abs. 2 Bst. a ZG); also die eigentlichen Warenführenden (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3637/2010 vom 6. Juli 2011 E. 2.4). Zollschuldnerin oder Zollschuldner ist auch, wer zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt ist (Bst. b), ebenso diejenige Person, auf deren Rechnung die Waren ein- oder ausgeführt werden (Bst. c). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung haben zusätzlich zu einer juristischen Person auch ihre Organe bzw. diejenigen Personen als Zollschuldner zu gelten, welche die Einfuhr tatsächlich veranlasst haben (Urteile des Bundesgerichts 2C_363/2010 vom 6. Oktober 2010 E. 5.1 und 2C_747/2009 vom 8. April 2010 E. 5.2 und 5.3; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3637/2010 vom 6. Juli 2011 E. 2.3.1 und A-6977/2009 vom 29. November 2010 E. 3.2).

2.1.3. Das Zollverfahren wird vom Selbstdeklarationsprinzip bestimmt (Art. 21, 25 und 26 ZG). Derjenige, der Waren ins Zollgebiet verbringt, verbringen lässt oder sie danach übernimmt, hat die Waren unverzüglich und unverändert der nächstgelegenen Zollstelle zuzuführen (Art. 21 Abs. 1 ZG). Anmeldepflichtig ist u.a. die zuführungspflichtige Person (Art. 26 Bst. a ZG). Von den Anmeldepflichtigen wird die vollständige und richtige Deklaration der Ware gefordert. Hinsichtlich ihrer Sorgfaltspflichten werden somit hohe Anforderungen gestellt (Art. 25 ZG; BGE 112 IV 53 E. 1a, Urteile des Bundesgerichts 2A.457/2000 vom 7. Februar 2001, veröffentlicht in: Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 70 S. 334 E. 2c, 2A.539/2005 vom 12. April 2006 E. 4.5 und 2A.1/2004 vom 31. März 2004 E. 2.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2925/2010 vom 25. November 2010 E. 2.4, A-2293/2008 vom 18. Mai 2010 E. 2.1.1 und A-5612/2007 vom 1. März

2010 E. 2.1.2; BARBARA SCHMID, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher [Hrsg.], Stämpflis Handkommentar Zollgesetz [nachfolgend: Zollkommentar], Bern 2009, Art. 18 N 2 ff.). Die Zollpflichtigen haben sich vorweg über die Zollpflicht sowie die jeweiligen Abfertigungsverfahren zu informieren. Unterlassen sie dies, haben sie dafür prinzipiell selber die Verantwortung zu tragen (Urteil des Bundesgerichts 2A.566/2003 vom 9. Juni 2004, veröffentlicht in: ASA 74 246 ff. E. 3.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2925/2010 vom 25. November 2010 E. 2.4, A-2293/2008 vom 18. Mai 2010 E. 2.1.1 und A-1698/2006 vom 7. Februar 2007 E. 2.4). Insbesondere hat die zollanmeldepflichtige Person selbst das gewünschte Zollverfahren zu wählen und die Ware entsprechend anzumelden (vgl. Art. 47 Abs. 1 ZG). Zu den wählbaren Zollverfahren zählt u.a. das Verfahren der aktiven Veredelung (Art. 47 Abs. 2 Bst. e ZG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5887/2009 vom 22. Juli 2011 E. 2.2).

2.1.4. Für Waren, die zur Bearbeitung, Verarbeitung oder Ausbesserung vorübergehend ins Zollgebiet verbracht werden, gewährt die Zollverwaltung grundsätzlich eine Zollbegünstigung in Form einer Zollermässigung oder einer Zollbefreiung ("Aktiver Veredelungsverkehr"). Waren, die zur aktiven Veredelung ins Zollgebiet verbracht werden sollen, sind im Verfahren der aktiven Veredelung anzumelden (Art. 47 Abs. 2 Bst. e ZG i.V.m. Art. 59 Abs. 1 ZG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5887/2009 vom 22. Juli 2011 E. 2.3).

2.1.5. Wer dieses Verfahren beanspruchen will, bedarf hierfür einer Bewilligung der Zollverwaltung. Die Bewilligung kann mit Auflagen verbunden und mengenmässig und zeitlich beschränkt werden (Art. 59 Abs. 2 ZG). Mit der Erteilung der Bewilligung wird das im Rahmen der aktiven Veredelung anzuwendende Verfahren (Art. 59 Abs. 2 ZG i.V.m. Art. 166 Bst. a ZV) bestimmt. Wird das Verfahren der aktiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen, so werden die Einfuhrzollabgaben fällig; dies gilt nicht, wenn die veredelten Waren innerhalb der festgesetzten Frist nachweislich ausgeführt worden sind. Das entsprechende Gesuch ist innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der festgesetzten Frist zu stellen (Art. 59 Abs. 4 ZG). Als Ausfluss des Selbstdeklarationsprinzips und der formalen Strenge des Zollrechts setzt der Anspruch auf Zollbegünstigung eine formell ordnungsgemässe Deklaration voraus (statt vieler: Urteile des Bundesgerichts 2A.539/2005 vom 12. April 2006 E. 4.8 und 2A.403/2001 vom 14. Januar 2002 E. 2b).

2.2.

2.2.1. Gegenstände, die gemäss Art. 7 ZG zollpflichtig sind, unterliegen grundsätzlich der Einfuhrsteuer. Steuerobjekt der Einfuhrsteuer ist die Einfuhr von Gegenständen (Art. 73 Abs. 1 aMWSTG), Steuersubjekt ist der Zollzahlungspflichtige (Art. 75 Abs. 1 aMWSTG; oben E. 2.1.2). Sind mehrere Zollzahlungspflichtige vorhanden, haften sie solidarisch (Art. 72 aMWSTG i.V.m. Art. 70 Abs. 3 ZG). Für das Auslösen der Steuer genügt es, dass der Gegenstand über die Zollgrenze verbracht wird. Ein (entgeltliches) Umsatzgeschäft ist nicht erforderlich (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-8136/2010 vom 1. November 2011 E. 3.1, A-1612/2006 vom 9. Juli 2009 E. 3.2, A-1751/2006 vom 25. März 2009 E. 3.3.2 mit weiteren Hinweisen). Vorbehalten bleiben Abweichungen wie Zollbefreiungen und -erleichterungen sowie Steuerbefreiungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen in Gesetzen oder Verordnungen ergeben (Art. 1 Abs. 2 ZTG, Art. 72 aMWSTG). Auch dort, wo kein Zoll erhoben wird, unterliegt aber die Einfuhr von Gegenständen der Einfuhrsteuer, sofern die Einfuhr nicht ausdrücklich von der Steuer befreit ist (Art. 73 Abs. 1 aMWSTG; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.514/2001 vom 29. Juli 2002 E. 1).

2.2.2. Von der Steuer befreit ist u.a. die Einfuhr von Gegenständen, die zur aktiven Veredelung nach dem Verfahren mit Rückerstattungsanspruch ins Zollgebiet eingeführt werden (Art. 74 Abs. 1 Ziff. 7 aMWSTG i.V.m. Art. 12 und Art. 59 ZG; siehe dazu oben E. 2.1.4 f.).

2.3.

2.3.1. Nach Art. 85 aMWSTG macht sich strafbar, wer namentlich die Steuer hinterzieht, auch indem er für sich eine unrechtmässige Befreiung, Vergütung, Rückerstattung oder einen unrechtmässigen Abzug von Steuern erwirkt. Bei Widerhandlungen gegen das aMWSTG gelangt das Bundesgesetz vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) zur Anwendung. Die infolge einer Widerhandlung zu Unrecht nicht erhobene Abgabe ist nachzuentrichten (Art. 12 Abs. 1 VStrR). Ein Verschulden und eine Strafverfolgung sind nicht Voraussetzung der Nachleistungspflicht; es genügt, dass sich der unrechtmässige Vorteil – infolge Nichtleistung der Abgabe – in einer entsprechenden Widerhandlung im objektiven Sinn begründet (BGE 129 II 160 E. 3.2, 106 Ib 218 E. 2c, Urteile des Bundesgerichts 2C_53/2011

vom 2. Mai 2011 E. 2.6 und 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 2.1). Zur Nachleistung verpflichtet ist, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete (Art. 12 Abs. 2 VStrR).

2.3.2. Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehören insbesondere jene Personen, welche dem weit gezogenen Kreis der Zollschuldnerinnen bzw. Zollschuldner nach Art. 70 ZG zugehören (siehe dazu oben E. 2.1.2), denn sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt (Urteil des Bundesgerichts 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 2.1; anstelle vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3637/2010 vom 6. Juli 2011 E. 5.1). Sie sind direkt unrechtmässig bevorteilt, weil sie die geschuldeten Abgaben infolge der Widerhandlung nicht entrichten mussten. Der Genuss dieses Vorteils soll den Leistungspflichtigen mit dem Institut der Nachleistungspflicht entzogen werden. Alle diese Personen – für welche die gesetzliche Vermutung eines unrechtmässigen Vermögensvorteils gilt – haften solidarisch für den gesamten nicht erhobenen Abgabebetrag (vgl. auch Art. 70 Abs. 3 ZG; E. 2.2.1). Sie bleiben deshalb selbst dann leistungspflichtig, wenn sie nichts von der falschen Deklaration wussten (BGE 107 Ib 198 E. 6c/d) und selber aus der Widerhandlung keinen persönlichen Nutzen gezogen haben (Urteil des Bundesgerichts 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.1; vgl. zum Ganzen auch MICHAEL BEUSCH, in: Zollkommentar, a.a.O., Art. 70 N 12).

3.
Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass im Jahr 2007 die angeblich in Antwerpen geschliffenen Diamanten mit einem Wert in der Höhe von Fr. 76'504.-- in die Schweiz eingeführt worden sind, ohne dass sie zur zollamtlichen Abfertigung angemeldet worden wären. Die Höhe des Wertes der Diamanten wird nicht bestritten.

3.1. Zu Recht anerkennen die Beschwerdeführenden ihre grundsätzliche Zollpflicht. Als Anmeldepflichtigen obliegt ihnen aufgrund des Selbstdeklarationsprinzips die Verantwortung für die rechtmässige und richtige Deklaration ihrer grenzüberschreitenden Warenbewegungen (E. 2.1.3). Die vorliegend eingeführten Diamanten sind zollpflichtig und unterliegen damit grundsätzlich der Einfuhrsteuer (E. 2.1.1 und E. 2.2.1), unter Vorbehalt von Steuerbefreiungen und -erleichterungen. Die zollrechtlichen Vorschriften für die Steuerbefreiung von Waren, die zur aktiven Veredelung, eingeführt werden, können vorliegend aber unter

keinen Umständen erfüllt sein, denn es bleibt absolut unerfindlich, wie sich die Beschwerdeführenden mit Erfolg auf den Einfuhrsteuerbefreiungstatbestand der aktiven Veredelung berufen wollen – welcher klar geregelten Form- und Inhaltserfordernissen unterliegt (E. 2.1.5) –, wenn die Diamanten in völliger Umgehung der zollrechtlichen Deklarations- und sonstigen Vorschriften ins Inland eingeführt worden sind. Nachträglich eine Abgabebefreiung für Waren zu verlangen, für welche in objektiver Verletzung von Straftatbeständen die Deklarationspflichten missachtet wurden (s. E. 3.2 hienach), entbehrt jeglicher Grundlage und erscheint abwegig.

Ein nachträglicher Nachweis der Ausfuhr im Sinne von Art. 59 Abs. 4 ZG kann überdies von vornherein nur in jenen Fällen in Frage kommen, in denen die Ware rechtskonform zur aktiven Veredelung angemeldet worden (Abs. 1) bzw. ein Verfahren der aktiven Veredelung überhaupt eingeleitet worden ist; in Fällen der grenzüberschreitenden Warenbewegung in völliger Umgehung der Zollvorschriften wie im vorliegenden Fall steht Art. 59 Abs. 4 ZG selbstredend nicht zur Verfügung, erst recht nicht per analogiam wie die Beschwerdeführerenden vorzugeben versuchen.

3.2. Indem vorliegend die Einfuhranmeldung in Missachtung der Zollvorschriften unterlassen worden ist, unterblieb in unrechtmässiger Weise die Besteuerung des abgabepflichtigen grenzüberschreitenden Vorgangs, wurde ein unrechtmässiger Steuernachteil erzielt und damit der Tatbestand der Steuerhinterziehung objektiv erfüllt. Die infolge dieser Widerhandlung zu Unrecht nicht erhobene Abgabe ist damit unabhängig von einer subjektiven Strafbarkeit bzw. vom Verschulden der Beschwerdeführenden nachzuentrichten (E. 2.3.1 f.).

Mit den Vorbringen der Beschwerdeführenden, sie hätten nie die Absicht gehabt, die Mehrwertsteuer zu umgehen, vermögen sie nach dem Gesagten nicht durchzudringen.

Die Beschwerdeführenden halten ferner dafür, sie seien einem "Irrtum" unterlegen, indem sie davon ausgegangen seien, dass die (angeblich) bereits verzollten Diamanten nicht noch einmal zollamtlich behandelt werden müssten.

Indem sie sich damit in Tat und Wahrheit auf ihre Unkenntnis des Rechts berufen, verkennen die Beschwerdeführenden jedoch, dass nach einem

allgemeinen Grundsatz niemand Vorteile aus seiner eigenen Rechtsunkenntnis ableiten kann (BGE 124 V 215 E. 2b/aa; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1377/2006 vom 20. März 2007 E. 3.3 und A-1427/2006 vom 23. November 2007 E. 5.2.3). Überdies obliegt den Beschwerdeführenden aufgrund des Selbstdeklarationsprinzips ohnehin die Verantwortung für die mit der erforderlichen Sorgfalt auszuführende Einfuhrdeklaration (siehe oben und E. 2.1.3).

3.3. Des Weiteren hatte die Vorinstanz keine Wahl verschiedener Mittel, mithin keinen Ermessensspielraum, bezüglich der Einforderung der Steuer, sondern war vielmehr verpflichtet, den Beschwerdeführenden die betreffende, in rechnerischer Hinsicht unbestrittene Steuerforderung in Rechnung zu stellen. Mit der Rüge, in Anbetracht des "leichten Verschuldens" sei die Einfuhrsteuer unangemessen, vermögen die Beschwerdeführenden damit nichts zu ihren Gunsten abzuleiten.

3.4. Die Beschwerdeführenden bestreiten schliesslich auch den Verzugszins in der Höhe von Fr. 55.70 ohne jegliche Begründung. Inwiefern die OZD bei der Berechnung des Verzugszinses Bundesrecht verletzt haben sollte, ist nicht ersichtlich. Der unsubstantiierte Antrag ist deshalb ebenfalls abzuweisen.

4.
Ausgangsgemäss ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen. Die Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 1'300.-- sind den Beschwerdeführenden aufzuerlegen und mit dem von ihnen geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführenden ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

(Dispositiv nächste Seite)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 1'300.-- werden den Beschwerdeführenden auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 1'300.-- verrechnet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht ausgerichtet.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführenden (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. _____; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Daniel Riedo	Gabriela Meier

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die

Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: