



Abteilung I
A-7817/2010

Urteil vom 24. November 2011

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Markus Metz,
Gerichtsschreiberin Claudia Zulauf.

Parteien

X._____, ...,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Zoll (Bewilligung zur Nutzung eines unverzollten und
unversteuerten Fahrzeugs).

Sachverhalt:**A.**

Am 24. November 2008 erteilte die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV), Zollstelle Kreuzlingen-Autobahn, X._____ eine Bewilligung (Formular 15.30) zur Verwendung eines unverzollten Firmenfahrzeugs [...]. Als Arbeitgeber wurde in der bis am 24. November 2009 befristeten Bewilligung die "Kanzlei Dr. X._____" in [...] aufgeführt.

Gleichtags unterzeichnete X._____ eine "Verwendungsverpflichtung für Firmenfahrzeuge (Formular 15.31)", worin er sich verpflichtete, das genannte Fahrzeug lediglich wie folgt zu verwenden:

- Fahrten im Zollausland;
- Fahrten im Auftrag des Arbeitgebers zwischen dem Arbeitsort im Zollausland und dem Wohnort im Zollgebiet;
- Fahrten zum eigenen Gebrauch zwischen dem Arbeitsort im Zollausland und dem Wohnort im Zollgebiet;
- Gelegentliche Fahrten im Auftrag des Arbeitgebers zwischen dem Wohnort und dem Arbeitsort im Zollgebiet und anschliessender Rückreise ins Zollausland.

B.

Am 29. Oktober 2009 teilte die Oberzolldirektion (OZD) den Zollkreisdirektionen mit, dass im Sinn des Gesetzgebers die Erleichterungen nach Art. 35 Zollverordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) lediglich für angestellte Personen vorgesehen seien. Somit dürfe nur diesen, nicht aber den Inhabern von Geschäften, Firmen usw. eine Bewilligung Formular 15.30 für Firmenwagen ausgestellt werden. Bereits ausgestellte Bewilligungen müssten nicht zurückgezogen, dürften jedoch nicht mehr erneuert werden. Die Zollstellen und Grenzübergänge seien darüber entsprechend zu informieren.

C.

Nachdem X._____ vom Zollinspektorat Kreuzlingen-Autobahn mit Schreiben vom 10. März 2010 darauf hingewiesen wurde, dass die vorgenannte Zollbewilligung (Formular 15.30) zwischenzeitlich verfallen sei, beantragte er am 12. März 2010 die Erneuerung dieser Bewilligung. Die Zollstelle Kreuzlingen-Autobahn lehnte den Antrag jedoch aufgrund

der Weisung vom 29. Oktober 2009 (vgl. Bst. B hiervor) ab. Stattdessen erteilte sie X._____ einen "Vormerkschein für Strassenfahrzeuge und Schiffe", gemäss welchem jener angewiesen wurde, das in Rede stehende Fahrzeug bis zum 16. April 2010 auszuführen.

D.

Die Zollkreisdirektion Schaffhausen wies das in der Folge von X._____ am 17. März 2010 erneut gestellte Gesuch um Erneuerung der Bewilligung Formular 15.30 mit Verfügung vom 30. März 2010 ebenfalls ab. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, es dürfe gemäss Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV in casu keine Bewilligung mehr erteilt werden, da kein Angestelltenverhältnis vorläge.

E.

Gegen diese Verfügung erhob X._____ mit Schreiben vom 23. April 2010 Beschwerde bei der OZD. In erster Linie machte er dabei geltend, beim fraglichen Fahrzeug handle es sich um ein solches seines Arbeitgebers, sodass die Voraussetzungen zur Erteilung der verlangten Bewilligung erfüllt seien. Aus Gründen des Vertrauensschutzes sei es sodann "unakzeptabel, eine Verwaltungspraxis zu ändern, bevor sich der Bürger darauf einstellen" könne. Schliesslich widerspreche die Verfahrensweise der Zollbehörden den zwischen der EU und der Schweiz vereinbarten Prinzipien der Freizügigkeit und der Niederlassungsfreiheit.

F.

Die OZD wies die Beschwerde vom 23. April 2010 mit Beschwerdeentscheid vom 11. Oktober 2010 ab und hielt fest, die Bewilligung Formular 15.30 werde nicht erneuert. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dem Beschwerdeführer sei es nicht gelungen, nachzuweisen, dass er ein Angestellter der in Rede stehenden Partnergesellschaft Y._____ sei. Er verfüge zwar formell über einen Anstellungs- oder Arbeitsvertrag, aufgrund der persönlichen Haftung für die Verbindlichkeiten der Partnergesellschaft, der Gewinnbeteiligung und des Umstandes, dass der "Arbeitgeber" keine Sozialleistungen erbringe, sei er jedoch "kein gewöhnlicher Angestellter".

G.

G.a Mit Eingabe vom 2. November 2010 erhebt X._____ (nachfolgend Beschwerdeführer) gegen den Beschwerdeentscheid der OZD vom 11. Oktober 2010 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht und beantragt, "die angefochtene Verfügung der Zollkreisdirektion

Schaffhausen vom 30. März 2010 in Gestalt des Beschwerdeentscheids der Eidgenössischen Zollverwaltung EZV – Oberzolldirektion – vom 11. Oktober 2010" sei (unter Kosten- und Entschädigungsfolgen) aufzuheben und die Bewilligung Formular 15.30 bis zum 15. April 2011 zu erneuern.

G.b Der Beschwerdeführer macht dabei im Wesentlichen dreierlei geltend:

Er sei deutscher Staatsangehöriger und habe seinen Wohnsitz in der Schweiz. Von der in Deutschland ansässigen Partnergesellschaft Y._____ werde ihm aufgrund eines Anstellungsvertrages das zur Diskussion stehende Firmenfahrzeug [...] für Dienstfahrten sowie für Fahrten zwischen seinem Schweizer Wohnsitz und der Dienststelle zur Verfügung gestellt; das Fahrzeug werde aber auch von den anderen Partnern benutzt. Insgesamt seien alle Voraussetzungen zur Erteilung der Bewilligung Formular 15.30 gemäss Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV erfüllt. Insbesondere sei auch das umstrittene Kriterium, wonach der Beschwerdeführer ein Angestellter der Partnergesellschaft Y._____ sein müsse, gegeben. Der Begriff "Angestellter" sei mangels Definition in der Zollgesetzgebung nach deutschem Recht zu definieren. Das schweizerische Recht diene in diesem Fall lediglich dazu, das deutsche Recht zu verstehen, da es sich vorliegend um eine deutsche Partnergesellschaft handle. Die Partnergesellschaft Y._____ sei eine juristische Person nach dem Partnerschaftsgesetz der Bundesrepublik Deutschland. Es handle sich dabei um eine spezielle Rechtsform für Freiberufler, die eine eigene Rechtspersönlichkeit aufweise, das heisse Eigentum erwerben, schuldrechtliche Verpflichtungen eingehen und am Wirtschaftsverkehr in gleicher Weise wie jede andere juristische Person teilnehmen könne. Entsprechend seien die Partnergesellschaft und die Partner zwei unterschiedliche Rechtssubjekte. Die Partnergesellschaft Y._____ bezwecke, den jeweiligen Partnern die sachlichen und personellen Ressourcen zur Verfügung zu stellen, die für ihre Tätigkeit erforderlich seien. Demzufolge miete sie Büroräumlichkeiten, stelle Fahrzeuge zur Verfügung und beschäftige die Mitarbeiter. Arbeitgeberin und Halterin des fraglichen Firmenfahrzeugs und Berechtigte aus dem Leasingvertrag sei deshalb ausschliesslich die Partnergesellschaft, nicht aber die Partner. Die Vorinstanz verkenne, dass nach deutschem Recht der Beschwerdeführer gleichzeitig Angestellter und Gesellschafter der Partnergesellschaft sein könne und diese beiden Funktionen getrennt voneinander zu betrachten seien. Aufgrund des Anstellungsvertrages

werde auch klar, dass der Beschwerdeführer das streitbetroffene Fahrzeug nur aufgrund seines Anstellungsverhältnisses benutzen dürfe; lediglich aufgrund seiner Eigenschaft als Partner sei er dazu nicht befugt. Im Übrigen verfüge er noch über ein weiteres Fahrzeug – ein Geschäftsfahrzeug der Z. _____ AG –, das in der Schweiz zugelassen sei und von ihm jederzeit privat genutzt werden könne. "Die von der Verwaltung neuerdings praktizierte einengende Interpretation des Arbeitgeberbegriffs" sei weder dem Merkblatt noch dem Gesetzeswortlaut zu entnehmen und stütze sich entsprechend auf keine Rechtsgrundlage.

Weiter rügt der Beschwerdeführer die Verletzung des Vertrauensschutzprinzips. Ab Inkrafttreten der neuen Zollverordnung am 1. November 2006 bis zur internen Weisung vom 29. Oktober 2009, das heisse über einen Zeitraum von nahezu drei Jahren, sei die Verwaltungspraxis im Sinn des Beschwerdeführers gehandhabt worden. Das Fahrzeug sei, da man auf die Verwaltungspraxis vertraut habe und keine Anzeichen für eine plötzliche Änderung dieser Handhabung vorlagen, lediglich in Form eines Leasingvertrags und nicht käuflich erworben worden. Da es bekanntlich unmöglich sei, ein Leasingfahrzeug zu exportieren, würde es ihm durch die neue Praxis verunmöglicht, das Fahrzeug weiterhin als Dienstfahrzeug zu benutzen. Aus dem Vertrauensschutzprinzip ergebe sich daher, dass ihm die beantragte Bewilligung mindestens bis zum Ablauf des Leasingvertrages zu erteilen sei.

Schliesslich macht der Beschwerdeführer geltend, der Gesetzeswortlaut von Art. 35 ZV sowie dessen Handhabung durch die Verwaltung verletze das Abkommen vom 21. Juni 1999 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit (Freizügigkeitsabkommen, FZA, SR 0.142.112.681). Werde ihm die Benutzung des Dienstfahrzeugs untersagt, würde dadurch das Prinzip der Freizügigkeit und der Niederlassungsfreiheit verletzt.

H.

In ihrer Vernehmlassung vom 20. Januar 2011 schliesst die OZD auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde und hält an den Erwägungen des Beschwerdeentscheids vom 11. Oktober 2010 fest.

I.

Mit Schreiben vom 9. Februar 2011 reicht der Beschwerdeführer

unaufgefordert eine weitere Stellungnahme ein und erläutert erneut seinen Standpunkt.

J.

Daraufhin dupliziert die OZD mit Eingabe vom 15. März 2011 und hält weiterhin an ihrem Antrag auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde fest.

K.

Mit Schreiben vom 31. März 2011 nimmt der Beschwerdeführer erneut unaufgefordert Stellung.

L.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit entscheidrelevant, in den nachfolgenden Erwägungen 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 nach den Vorschriften des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG, Art. 2 Abs. 4 VwVG).

Gemäss Art. 48 Abs. 1 Bst. c VwVG ist lediglich zur Beschwerde berechtigt, wer ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung der angefochtenen Verfügung hat. Weil dieses Interesse aktuell sein muss, ist es im Allgemeinen nur schutzwürdig, wenn es nicht bloss bei Einreichung der Beschwerde, sondern auch noch im Zeitpunkt der Urteilsfällung besteht (aktuelles Rechtsschutzinteresse; vgl. BGE 137 I 23 E. 1.3.1, BGE 123 II 286 E. 4, BGE 111 Ib 58 E. 2a; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1671/2006 vom 21. Juni 2007 S. 3; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.70). Ausnahmsweise verzichtet das Gericht auf das Erfordernis des aktuellen praktischen Interesses, falls sich die aufgeworfenen Fragen unter gleichen oder

ähnlichen Umständen jederzeit wieder stellen können, eine rechtzeitige Überprüfung im Einzelfall kaum je möglich wäre und die Beantwortung wegen deren grundsätzlicher Bedeutung im öffentlichen Interesse liegt (BGE 135 II 430 E. 2.2, BGE 135 I 79 E. 1.1, BGE 131 II 361 E. 1.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-8104/2007 vom 12. Juni 2008 E. 2.4, A-1671/2006 vom 21. Juni 2007 S. 3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.72).

Der Beschwerdeführer verlangt vorliegend die Aufhebung der "angefochtenen Verfügung" und gleichzeitig die Erneuerung der Bewilligung Formular 15.30 bis zum 15. April 2011 (vgl. Bst. Ga). Infolge Zeitablaufs kann diesbezüglich nicht mehr von einem aktuellen Rechtsschutzinteresse gesprochen werden. Da jedoch eine rechtzeitige Überprüfung der Nichterteilung einer solchen Bewilligung Formular 15.30 kaum je möglich wäre und auch die übrigen obgenannten Voraussetzungen gegeben sind, ist die Beschwerde trotzdem zu behandeln.

Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist – unter Vorbehalt von E. 1.4 nachfolgend – einzutreten.

1.2. Für die vorliegend inhaltlich zur Diskussion stehende Frage, ob die vom Beschwerdeführer am 12. März 2010 beantragte Bewilligung (Formular 15.30) zu Recht nicht erteilt bzw. erneuert wurde, ist unbestrittenermassen das Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) sowie die dazugehörige ZV, welche am 1. Mai 2007 in Kraft getreten sind, anwendbar.

1.3. Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Beschwerdeentscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, Rz. 1758 ff.).

1.4. Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.7). Im vorliegenden Verfahren ist somit lediglich der

Beschwerdeentscheid vom 11. Oktober 2010 Anfechtungsobjekt, nicht aber der Entscheid der Zollkreisdirektion Schaffhausen vom 30. März 2010. Soweit der Beschwerdeführer die Aufhebung der Verfügung der Zollkreisdirektion Schaffhausen vom 30. März 2010 verlangt, ist demzufolge auf die Beschwerde nicht einzutreten.

1.5. Um den Sinngehalt einer Bestimmung zu ermitteln, ist diese auszulegen. Ausgangspunkt jeder Auslegung bildet der Wortlaut der Bestimmung. Ist der Text nicht ganz klar und sind verschiedene Interpretationen möglich, so muss nach der wahren Tragweite der Bestimmung gesucht werden, wobei alle Auslegungselemente zu berücksichtigen sind (Methodenpluralismus). Dabei kommt es namentlich auf den Zweck der Regelung, die dem Text zugrunde liegenden Wertungen sowie auf den Sinnzusammenhang an, in dem die Norm steht. Die Gesetzesmaterialien sind zwar nicht unmittelbar entscheidend, dienen aber als Hilfsmittel, den Sinn der Norm zu erkennen. Vom Wortlaut darf abgewichen werden, wenn triftige Gründe für die Annahme bestehen, dass dieser nicht den wahren Sinn der Regelung wiedergibt. Solche Gründe können sich aus der Entstehungsgeschichte, aus Sinn und Zweck der Norm oder aus ihrem Zusammenhang mit anderen Gesetzesbestimmungen ergeben. Sind mehrere Auslegungen möglich, ist jene zu wählen, die den verfassungsrechtlichen Vorgaben am besten entspricht. Eine verfassungskonforme Auslegung findet dabei im klaren Wortlaut und Sinn einer Gesetzesbestimmung ihre Schranken (BGE 136 II 149 E. 3, BGE 136 III 373 E. 2.3; Urteil des Bundesgerichts 1C_156/2011 vom 15. Juli 2011 E. 3.5.1).

2.

2.1. Jede Einfuhr von Waren, die über die schweizerische Zollgrenze befördert werden, unterliegt grundsätzlich der Zollpflicht (Art. 7 ZG). Waren, die eingeführt werden, müssen nach Tarif verzollt werden (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 [MWSTG; SR 641.20]).

2.2. 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; vgl. auch Urteile des

Bundesverwaltungsgerichts A-2925/2010 vom 25. November 2010 E. 2.1, A-1673/2006 vom 20. September 2007 E. 2.1).

2.3.

2.3.1. Auf dem Gebiet der vorübergehenden Verwendung ist im Bereich der völkerrechtlichen Regelungen insbesondere das in Istanbul abgeschlossene Übereinkommen über die vorübergehende Verwendung vom 26. Juni 1990, das für die Schweiz am 11. August 1995 in Kraft getreten ist, zu beachten (SR 0.631.24, im Folgenden "Istanbuler Abkommen"; vgl. HEINZ SCHREIER in: Martin Kocher/Diego Calvadetscher [Hrsg.], Stämpflis Handkommentar Zollgesetz, Bern 2009, Art. 9 N 3).

Die Bestimmungen des Istanbuler Abkommens können von den Verwaltungsbehörden im Wesentlichen direkt angewendet werden und die Betroffenen können sich unmittelbar darauf berufen (vgl. Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission [ZRK] vom 7. Oktober 2002 [ZRK 2001-024], veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 67.42 E. 6b; Botschaft betreffend das zollrechtliche Übereinkommen über die vorübergehende Verwendung vom 13. Dezember 1993, BBl 1994 II 12 f.). Gemäss Art. 17 des Istanbuler Abkommens setzt dieses aber lediglich Mindesteinfachungen fest, über welche die Vertragsparteien auch hinausgehen können. Umgekehrt räumt Art. 29 des Istanbuler Abkommens den Vertragsparteien die Möglichkeit ein, Vorbehalte zu den in den Anlagen enthaltenen Bestimmungen zu machen (vgl. auch REMO ARPAGAU, Zollrecht, in: Koller/Müller/Tanquerel/Zimmerli [Hrsg.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, 2. Auflage, Basel 2007, Rz. 300).

2.3.2. Gemäss Art. 1 Bst. a und Art. 2 des Istanbuler Abkommens dürfen bestimmte Waren – u.a. Beförderungsmittel – frei von Eingangsabgaben für einen bestimmten Zweck vorübergehend in ein Zollgebiet verbracht werden (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.230/2006 vom 9. Oktober 2006 E. 4.1). Als Beförderungsmittel im Sinn des Abkommens gelten u.a. "Strassenkraftfahrzeuge" (Art. 1 Bst. a der Anlage C zum Istanbuler Abkommen). Für die zoll- und steuerfreie Einfuhr eines solchen Fahrzeugs für die vorübergehende Verwendung zum eigenen Gebrauch ist nach Art. 5 Bst. b der Anlage C zum Istanbuler Abkommen erforderlich, dass (1) das Fahrzeug in einem anderen Gebiet als demjenigen der Schweiz zugelassen (immatrikuliert) ist und (2) die Zulassung auf den Namen einer Person, die ebenfalls ihren Sitz oder Wohnsitz ausserhalb des Gebiets der Schweiz hat, erfolgte. Zudem (3)

muss das Fahrzeug von Personen eingeführt und verwendet werden, die in diesem Gebiet (d.h. ausserhalb der Schweiz) Wohnsitz haben. Das geht aus dem französischen Originaltext deutlicher hervor als aus der deutschen und italienischen Fassung (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.514/2001 vom 29. Juli 2002 E. 2.1).

2.4. Gemäss Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV kann die Zollverwaltung sodann Personen mit Wohnsitz im Zollgebiet die vorübergehende Verwendung eines ausländischen Beförderungsmittels für den eigenen Gebrauch bewilligen, wenn diese 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 Wohnort und ausländischem Arbeitsort benützen. Die erforderliche Bewilligung zur vorübergehenden Verwendung eines ausländischen Beförderungsmittels zum eigenen Gebrauch im Zollgebiet muss bei der ersten Einfuhr oder beim Erwerb im Inland bei der Zollverwaltung beantragt werden (Art. 164 Abs. 2 ZV). Gemäss Art. 164 Abs. 3. ZV kann die Zollverwaltung Bewilligungen nach Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV sodann erneuern.

Indem Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV auch eine Zollbefreiung für Personen *mit Wohnsitz innerhalb der Schweiz* vorsieht, geht diese Bestimmung über die im Istanbuler Abkommen festgesetzten Mindesterleichterungen hinaus, wonach bezüglich der vorübergehenden Verwendung von Beförderungsmitteln zum eigenen Gebrauch die Abgabebefreiung lediglich für den Fall vorgesehen ist, dass das Fahrzeug von Personen eingeführt und verwendet wird, die *ausserhalb der Schweiz Wohnsitz* haben (vgl. oben E. 2.3.2). Diese in der ZV vorgesehene zusätzliche Zollerleichterung ist zulässig und mit dem Istanbuler Abkommen vereinbar (vgl. dazu E. 2.3.1). An der Rechtmässigkeit von Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV ändert nichts, wenn diese Bestimmung die zusätzliche Erleichterung (Wohnsitz innerhalb der Schweiz) insofern wiederum einschränkt, als nur Personen betroffen sind, die *angestellt* sind. Denn auch mit dieser Einschränkung auf "Angestelltenverhältnisse" geht Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV mit Bezug auf das Mass der Erleichterung immer noch weiter als das Abkommen, welches – wie gesehen – für die fraglichen Beförderungsmittel keinerlei Abgabeerleichterung vorsieht für Personen mit Sitz im Inland. Der Beschwerdeführer macht denn auch zu Recht nicht geltend, Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV sei mit dem Istanbuler Abkommen nicht vereinbar.

Art. 35 ZV stützt sich sodann auf Art. 9 ZG, welcher dem Bundesrat auf dem Gebiet der vorübergehenden Verwendung von Waren – unter Vorbehalt der internationalen Regelungen (vgl. dazu insbesondere E. 2.3 hiavor) – eine umfassende Regelungskompetenz über die teilweise oder vollständige Abgabebefreiung erteilt (vgl. HEINZ SCHREIER, a.a.O., Art. 9 N 6 ff.).

3.

3.1. Vorliegend ist in erster Linie zu klären, ob die Zollverwaltung zu Recht davon ausging, die erforderlichen Voraussetzungen gemäss Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV für die Erteilung der in Rede stehenden Bewilligung seien nicht erfüllt. Die Zollverwaltung stellt sich dabei insbesondere auf den Standpunkt, das Kriterium, wonach der Beschwerdeführer "bei einer Person mit Sitz oder Wohnsitz ausserhalb des Zollgebiets angestellt" sein müsse, sei nicht gegeben. Während dies der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde vom 2. November 2010 ausgiebig behauptet (vgl. Bst. G), führt er in seiner Replik vom 9. Februar 2011 dazu lediglich aus, dass zumindest "im Sinne des deutschen Arbeitsrechts" keine Arbeitnehmereigenschaft vorliege.

3.2.

3.2.1. Nach dem allgemeinen Sprachgebrauch ist eine "angestellte Person" jemand, der in einem vertraglichen Arbeitsverhältnis mit monatlicher Gehaltszahlung steht (vgl. Duden, Deutsches Universalwörterbuch, 4. Aufl., Mannheim/Leipzig/Wien/Zürich 2001, S. 134 f.), mithin eine Arbeitnehmerin, Beschäftigte, Gehaltsempfängerin (vgl. Duden, Das Synonymwörterbuch, 4. Aufl., Mannheim/Leipzig/Wien/Zürich 2006, S. 78). Im Gegensatz dazu können somit gemäss dem klaren Wortlaut der Bestimmung Arbeitgeber und selbständig Erwerbende nicht unter den Begriff des Angestellten fallen.

3.2.2. Dieses Begriffsverständnis nach dem klaren Wortlaut entspricht sodann jenem, das sich aus den Bestimmungen anderer eidgenössischer Gesetze ergibt (systematisches Auslegungselement):

3.2.2.1 Gemäss Art. 10 des Bundesgesetzes über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts vom 6. Oktober 2000 (ATSG, SR 830.1) gelten als Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer Personen, die in unselbstständiger Stellung Arbeit leisten und dafür massgebenden Lohn nach dem jeweiligen Einzelgesetz beziehen. Rechtsprechungsgemäss (konkret ging es jeweils um die Qualifikation eines Arbeitnehmers nach

dem Bundesgesetz vom 20. März 1981 über die Unfallversicherung [UVG, SR 832.20]) ist demnach als Arbeitnehmer zu bezeichnen, wer um des Erwerbes oder der Ausbildung willen für einen Arbeitgeber, mehr oder weniger untergeordnet, dauernd oder vorübergehend tätig ist, ohne hierbei ein eigenes wirtschaftliches Risiko tragen zu müssen. Die Arbeitnehmereigenschaft sei jeweils unter Würdigung der gesamten Umstände des Einzelfalles zu beurteilen. Schliesslich sei zu beachten, dass sich die Frage nach der Arbeitnehmereigenschaft regelmässig nach der äusseren Erscheinungsform wirtschaftlicher Sachverhalte und nicht nach allfällig davon abweichenden internen Vereinbarungen der Beteiligten beurteile (vgl. Urteile des Bundesgerichts 8C_303/2010 vom 23. Juni 2010 E. 2, 8C_752/2009 vom 7. Januar 2010 E. 3, je mit Hinweisen).

3.2.2.2 Eine gleichartige Umschreibung ergibt sich sodann aus dem Bundesgesetz betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) vom 30. März 1911 (OR, SR 220). Demnach weist ein Arbeitsvertrag im Wesentlichen vier Merkmale auf: Es ist Arbeit gegen Entgelt in einem Dauerschuldverhältnis geschuldet, die in einer fremden Arbeitsorganisation und damit in einem Unterordnungsverhältnis geleistet wird. Notwendige Voraussetzung für das Vorliegen eines Arbeitsverhältnisses ist die Subordination des Arbeitnehmers. Darunter wird die rechtliche Unterordnung in persönlicher, betrieblicher und wirtschaftlicher Hinsicht verstanden. Entscheidend ist, dass der Arbeitnehmer in eine fremde Arbeitsorganisation eingegliedert ist und damit von bestimmten Vorgesetzten Weisungen erhält (vgl. Urteile des Bundesgerichts 4A_553/2008 vom 9. Februar 2009 E. 4 f., 4C.276/2006 vom 25. Januar 2007 E. 4 und E. 4.3, mit Hinweisen).

3.2.2.3 Die Frage, wer als selbständig Erwerbender gilt und wer unselbständig tätig und damit Angestellter ist, ist ferner etwa auch im Mehrwertsteuerrecht von zentraler Bedeutung (vgl. Art. 10 MWSTG). Die Rechtsprechung hat diesbezüglich Indizien benannt, welche für die selbständige Ausübung einer Tätigkeit sprechen. Es sind dies insbesondere das Handeln und Auftreten in eigenem Namen gegenüber Dritten, das Tragen des unternehmerischen Risikos (Gewinn und Verlust), die Wahlfreiheit, eine Aufgabe anzunehmen oder nicht und diese selbständig organisieren zu können. Daneben können die Beschäftigung von Personal, die Vornahme erheblicher Investitionen, eigene Geschäftsräumlichkeiten, verschiedene und wechselnde Auftraggeber sowie die betriebswirtschaftliche und

arbeitsorganisatorische Unabhängigkeit eine Rolle spielen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4011/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.2.1, mit zahlreichen Hinweisen).

Die mehrwertsteuerliche Qualifikation von Vorgängen hat nicht in erster Linie aus einer zivil-, sprich vertragsrechtlichen Sicht, sondern nach wirtschaftlichen, tatsächlichen Kriterien zu erfolgen (Urteil des Bundesgerichts 2A.304/2003 vom 14. November 2003 E. 3.6.1, mit Hinweisen; BVGE 2007/23 E. 2.3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5747/2008 vom 17. März 2011 E. 2.5, A-4011/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.4, A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.4). Nicht entscheidend ist deshalb grundsätzlich, wie die Parteien ihr Vertragsverhältnis ausgestalten (Urteil des Bundesgerichts 2A.47/2006 vom 6. Juli 2006 E. 3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5747/2008 vom 17. März 2011 E. 2.5, A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.4, A-156/2007 vom 20. April 2009 E. 2.2.3).

3.2.2.4 Im Wesentlichen ergibt sich aus diesem systematischen Auslegungselement, dass eine angestellte Person eine Arbeitnehmerin und damit eine Person ist, die einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgeht. Ausschlaggebend ist, dass sie dem Arbeitgeber Arbeit gegen Entgelt leistet und sich dabei in persönlicher, betrieblicher und wirtschaftlicher Hinsicht ihrem Arbeitgeber unterordnet und von ihren Vorgesetzten Weisungen erhält. Damit führt die systematische Auslegung zum gleichen Ergebnis wie die grammatikalische.

3.2.3. Der Sinn und Zweck der Befreiung von der allgemeinen Zollpflicht gemäss Art. 35 Abs. 2 Bst a ZV besteht darin, Arbeitnehmern grenzüberschreitende Beförderungen im dienstlichen Auftrag ihres ausländischen Arbeitgebers zu ermöglichen bzw. zu erleichtern und sie dadurch gegenüber Arbeitnehmern, die im Inland tätig sind, nicht zu benachteiligen. Da demgegenüber selbständig Erwerbende ihren Arbeitsort frei wählen können, ist bei diesen eine so begründete Erleichterung nicht notwendig. Für die enge Begrenzung der Ausnahmebestimmung spricht sodann, dass eine Kontrolle über die tatsächliche Verwendung solcher Fahrzeuge (vgl. Bst. A) praktisch gesehen eher schwierig sein dürfte. Durch die Beschränkung auf Angestellte kann vor allem verhindert werden, dass selbständig Erwerbende, bei welchen eine klare Trennung zwischen Privat- und Firmengebrauch naturgemäss kaum möglich wäre und auch eine

indirekte Überwachung der Verwendung der Fahrzeuge durch den Arbeitgeber fehlt (anders als beim Angestellten), ihre Fahrzeuge in missbräuchlicher Weise zollbefreit in die Schweiz einführen könnten.

Auch die teleologische Auslegung bestätigt damit das bisherige Auslegungsergebnis bzw. rechtfertigt jedenfalls kein Abweichen vom klaren Wortlaut der Bestimmung.

3.2.4. Den Materialien ist bezüglich der Entstehungsgeschichte von Art. 35 Abs. 2 Bst a ZV nichts zu entnehmen. Folglich kann sich daraus auch kein Widerspruch zum Wortlaut ergeben. Insgesamt ergibt sich somit, dass sämtliche Auslegungselemente im Einklang mit dem klaren Wortlaut der Norm stehen.

3.3. Eine Partnerschaft ist gemäss dem deutschen "Gesetz über Partnerschaftsgesellschaften Angehöriger Freier Berufe" (Partnerschaftsgesellschaftsgesetz, PartGG) eine Gesellschaft, in der sich Angehörige Freier Berufe zur Ausübung ihrer Berufe zusammenschließen. Die Partnergesellschaft übt kein Handelsgewerbe aus und ihre Angehörigen können nur natürliche Personen sein (§ 1 Abs. 1 PartGG). Der Name der Partnerschaft muss den Namen mindestens eines Partners, den Zusatz "und Partner" oder "Partnerschaft" sowie die Berufsbezeichnungen aller in der Partnerschaft vertretenen Berufe enthalten (§ 2 Abs. 1 PartGG). Die Partnerschaft basiert auf dem Partnerschaftsvertrag und bedarf einer Anmeldung im sog. Partnerschaftsregister (§ 3 und § 4 PartGG). Sie kann unter ihrem Namen Rechte erwerben und Verbindlichkeiten eingehen, Eigentum und andere dingliche Rechte an Grundstücken erwerben, vor Gericht klagen und verklagt werden (§ 7 Abs. 2 PartGG i.V.m. Art. 124 Abs. 1 des Handelsgesetzbuches [HGB]). Für Verbindlichkeiten der Partnerschaft haften den Gläubigern neben dem Vermögen der Partnerschaft die Partner als Gesamtschuldner (§ 8 Abs. 1 PartGG).

3.4.

3.4.1. Der Beschwerdeführer ist unbestrittenermassen Partner der Y._____ Partnergesellschaft. Um zu belegen, dass er aber ebenfalls Angestellter dieser Partnergesellschaft ist, reichte der Beschwerdeführer einen "Anstellungsvertrag" vom 15. Januar 2009 ins Recht. Aus diesem geht im Wesentlichen hervor, dass sich der Beschwerdeführer verpflichtete, seine Arbeitskraft der Partnergesellschaft zur Verfügung zu stellen und er für seine Tätigkeit eine Vergütung von monatlich brutto EUR 6'000.–

erhalte. Die Gewinnansprüche des Beschwerdeführers als Partner der Partnergesellschaft blieben von diesem Anstellungsvertrag unberührt. Gemäss Ziffer 7 des Anstellungsvertrages stelle die Partnergesellschaft dem Beschwerdeführer die erforderlichen Arbeitsräume sowie die gesamte Infrastruktur der Kanzlei zur Verfügung. Darüber hinaus erhalte er "ein Geschäftsfahrzeug zur Mitbenutzung, welches er im Regelfall nutzen" könne. Er sei unter Vorbehalt entgegenstehender dienstlicher Bedürfnisse berechtigt, das Fahrzeug auch privat und insbesondere für Fahrten nach Hause zu nutzen.

3.4.2. Ob der behauptete "Anstellungsvertrag" überhaupt rechtsgültig zustande kam, kann hier offen bleiben. Denn faktisch – aufgrund der massgebenden wirtschaftlichen Realität, welche auch im Zollrecht zu beachten ist, und der äusseren Erscheinungsform (vgl. E. 3.2.2.3 und E. 3.2.2.1) – handelt es sich beim Beschwerdeführer nicht um eine "angestellte Person" im Sinn von Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV. Dazu fehlt insbesondere die persönliche, betriebliche und wirtschaftliche Unterordnung des Beschwerdeführers unter die Partnergesellschaft (vgl. E. 3.2.2.4 ff.). Es kann weder davon gesprochen werden, dass sich der Beschwerdeführer rechtswesentlich in eine fremde Arbeitsorganisation eingliedern muss noch dass er von seinem Arbeitgeber, das heisst faktisch unter anderem von sich selbst, Weisungen erhält. Vielmehr ist davon auszugehen, dass er in der Organisation seiner Tätigkeit und in den Entscheiden weitestgehend frei ist. Zudem tritt er gegen aussen selbständig als Partner der Y. _____ Partnergesellschaft auf, ist am Gewinn beteiligt und haftet grundsätzlich persönlich für die Verbindlichkeiten der Partnerschaft; mit anderen Worten trägt er ein eigenes wirtschaftliches Risiko. Selbst wenn also von der vom Beschwerdeführer in seiner Beschwerde behaupteten Doppelfunktion ausgegangen würde, ergibt sich aufgrund des eben Ausgeführten, dass die Rolle des Beschwerdeführers als Partner vorliegend klar im Vordergrund steht. Entsprechend würde es Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV zuwiderlaufen, wenn einzig aufgrund von vertraglichen Teilaspekten – wenn sie denn überhaupt gültig sind – ein Angestelltenverhältnis des Beschwerdeführers bejaht würde (vgl. E. 3.2.2.1, E. 3.2.2.3 und E. 3.2.3). Demzufolge kann auch nicht entscheidend sein, dass dem Beschwerdeführer gemäss seiner Behauptung, das Fahrzeug lediglich aufgrund seiner Funktion als Angestellter und nicht aufgrund des Umstandes, dass er Partner ist, zur Verfügung steht.

3.5. Das Erfordernis des Anstellungsverhältnisses ist damit in Bezug auf den Beschwerdeführer nicht erfüllt. Demzufolge fehlt es für die Erteilung einer Bewilligung zur vorübergehenden abgabefreien Verwendung eines ausländischen Beförderungsmittels zum eigenen Gebrauch im Zollgebiet bereits an einer zu erfüllenden Voraussetzung. Demzufolge kann auf die Prüfung der übrigen Voraussetzungen verzichtet werden und es ist festzuhalten, dass die Zollverwaltung die Bewilligung gestützt auf Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV zu Recht verweigert hat.

4.

4.1. Der Beschwerdeführer beruft sich ferner auf das Vertrauensschutzprinzip und macht geltend, ab Inkrafttreten der neuen Zollverordnung am 1. November 2006 bis zur internen Weisung vom 29. Oktober 2009, das heisse über einen Zeitraum von nahezu drei Jahren, sei die Verwaltungspraxis im Sinn des Beschwerdeführers gehandhabt worden. Bereits vor dem hier streitgegenständlichen Fahrzeug sei er über Jahre hinweg ein geleastes Dienstfahrzeug gefahren, für das ihm jedes Mal die beantragte Bewilligung erteilt worden sei. Das vorliegend zur Diskussion stehende Fahrzeug sei, da man auf die Verwaltungspraxis vertraut habe und keine Anzeichen für eine plötzliche Änderung dieser Handhabung vorlagen, lediglich in Form eines Leasingvertrags und nicht käuflich erworben worden. Da es bekanntlich unmöglich sei, ein Leasingfahrzeug zu exportieren, würde ihm durch die neue Praxis verunmöglicht, das Fahrzeug weiterhin als Dienstfahrzeug zu benutzen. Damit habe er eine Disposition getroffen, die nicht ohne Schaden wieder rückgängig gemacht werden könne. Aus dem Vertrauensschutzprinzip ergebe sich daher, dass ihm die beantragte Bewilligung mindestens bis zum Ablauf des Leasingvertrages zu erteilen sei.

4.2.

4.2.1. Jede Person hat Anspruch darauf, von den staatlichen Organen ohne Willkür und nach Treu und Glauben behandelt zu werden (Art. 9 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). 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).

4.2.2. Für die erfolgreiche Geltendmachung des Vertrauensschutzprinzips bedarf es zunächst eines Anknüpfungspunktes; es muss eine Vertrauensgrundlage vorhanden sein. Darunter ist das Verhalten eines staatlichen Organes zu verstehen, das bei den betroffenen Privaten bestimmte Erwartungen auslöst (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2925/2011 vom 25. November 2010 E. 4.2.2, mit Hinweisen).

4.2.3. Nebst einer Vertrauensgrundlage müssen verschiedene weitere Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sich der Private mit Erfolg auf das Vertrauensschutzprinzip berufen kann. Vorausgesetzt wird, dass diejenige Person, die sich auf Vertrauensschutz beruft, berechtigterweise auf diese Grundlage vertrauen durfte und gestützt darauf nachteilige Dispositionen getroffen hat, die sie nicht mehr rückgängig machen kann (vgl. BGE 131 II 627 E. 6.1, BGE 129 I 161 E. 4.1, BGE 127 I 31 E. 3a; Urteile des Bundesgerichts 2C_217/2010 vom 16. August 2010 E. 4.2.1, 2C_693/2009 vom 4. Mai 2010 E. 2.1; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 655 ff.; BEATRICE WEBER-DÜRLER, Vertrauensschutz im öffentlichen Recht, Basel/Frankfurt a.M. 1983, S. 90 ff.). Zwischen dem Vertrauen in das Verhalten einer staatlichen Behörde und der vom Betroffenen getätigten Disposition muss also ein Kausalzusammenhang bestehen. Ein solcher fehlt, wenn anzunehmen ist, dass die Disposition auch ohne ein Vertrauen begründendes behördliches Verhalten bzw. bei Kenntnis der Mangelhaftigkeit der Vertrauensbasis vorgenommen worden wäre (Urteil des Bundesgerichts 2C_453/2009 vom 3. Februar 2010 E. 5; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., N. 664). Schliesslich scheitert die Berufung auf Treu und Glauben dann, wenn ihr überwiegende öffentliche Interessen gegenüberstehen (vgl. BGE 131 II 627 E. 6.1, BGE 129 I 161 E. 4.1, BGE 127 I 31 E. 3a; Urteile des Bundesgerichts 2C_217/2010 vom 16. August 2010 E. 4.2.1, 2C_693/2009 vom 4. Mai 2010 E. 2.1; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 655 ff.; WEBER-DÜRLER, a.a.O., S. 90 ff.).

4.2.4. Als Folge der Bedeutung des Legalitätsprinzips im Abgaberecht ist der Vertrauensschutz in diesem Bereich zudem praxisgemäss nur mit Zurückhaltung zu gewähren (BGE 131 II 627 E. 6.1). Eine vom Gesetz abweichende Behandlung eines Abgabepflichtigen kann nur in Betracht fallen, wenn die Voraussetzungen des Vertrauensschutzes klar und eindeutig erfüllt sind (so schon BGE 118 Ib 312 E. 3b; Urteile des Bundesgerichts 2C_123/2010 vom 5. Mai 2010 E. 4, 2C_728/2009 vom 15. März 2010 E. 3.2).

4.3.

4.3.1. Einer eingelebten Praxis kommt erhebliches Gewicht zu. Allerdings ist es den Behörden und den Gerichten nicht verwehrt, eine bisher geübte Praxis zu ändern bzw. muss eine Praxisänderung sogar erfolgen, wenn Behörden und Gerichte zur Einsicht gelangen, das Recht sei bisher unrichtig angewendet worden oder eine andere Rechtsanwendung oder Ermessensbetätigung entspräche dem Sinn des Gesetzes oder veränderten Verhältnissen besser. Eine Änderung der Praxis lässt sich jedoch regelmässig nur begründen, wenn die neue Lösung besserer Erkenntnis der ratio legis, veränderten äusseren Verhältnissen oder gewandelter Rechtsanschauung entspricht; andernfalls ist die bisherige Praxis beizubehalten (BGE 135 I 79 E. 3, BGE 132 III 770 E. 4). Eine Praxisänderung muss sich deshalb auf ernsthafte sachliche Gründe stützen können, die – vor allem aus Gründen der Rechtssicherheit – um so gewichtiger sein müssen, je länger die als nicht mehr richtig erkannte bisherige Praxis befolgt wurde (BGE 127 I 49 E. 3c, BGE 126 I 122 E. 5). Eine zulässige neue Praxis ist grundsätzlich sofort und in allen hängigen Verfahren anzuwenden. Im Einzelfall kann dieser Regel der Schutz von Treu und Glauben entgegenstehen. Von Bedeutung sind in diesem Zusammenhang vor allem Grundsatzentscheide, deren Ziel es unter anderem ist, in einer umstrittenen Frage Sicherheit und Gewissheit zu schaffen. Der Vertrauensschutz hat sich dabei insbesondere bei verfahrensrechtlichen Änderungen im Bereich der Frist- und Formvorschriften sowie bei der Zulässigkeit von Rechtsmitteln durchgesetzt; dies falls darf die neue Praxis nicht ohne vorgängige Ankündigung Anwendung finden (vgl. BGE 132 II 153 E. 5.1, BGE 122 I 57 E. 3c/bb; Urteil des Bundesgerichts 2C_421/2007 vom 21. Dezember 2007 E. 3.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4785/2007 vom 23. Februar 2010 E. 2.3; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 638 ff.). Im Bereich des materiellen Rechts bestehen allerdings zum Teil Bedenken, Vertrauensschutz ohne individuell-konkrete Grundlage wie etwa einer Auskunft oder Zusicherung einer Behörde, sondern allein gestützt auf das allgemeine Vertrauen in den Bestand einer Verwaltungspraxis zu gewähren (zum Ganzen und mit weiteren Hinweisen vgl. BETTINA BÄRTSCHI, Die Voraussetzungen für Praxisänderungen im Steuerrecht, in: Michael Beusch/ISIS [Hrsg.], Steuerrecht 2008, Best of zsis), Zürich/Basel/Genf 2008, S. 85 ff., insbesondere S.95 ff.).

4.3.2. Rechtssetzungsakte stellen in der Regel keine Vertrauensgrundlage dar. Das Prinzip des Vertrauensschutzes steht einer

Änderung des geltenden Rechts grundsätzlich nicht entgegen. Die Privaten können nicht ohne Weiteres auf den Fortbestand eines geltenden Rechts vertrauen, sondern müssen mit dessen Revision rechnen. Die Gewährung des Vertrauensschutzes kommt höchstens dann in Betracht, wenn die Privaten durch eine unvorhersehbare Rechtsänderung in schwer wiegender Weise in ihren gestützt auf die bisherige gesetzliche Regelung getätigten Dispositionen getroffen werden und keine Möglichkeit der Anpassung an die neue Rechtslage haben. Hier ergibt sich aus dem Prinzip des Vertrauensschutzes unter Umständen ein Anspruch auf eine angemessene Übergangsregelung (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 641 f., mit zahlreichen Hinweisen).

4.3.3. Die vorübergehende Duldung eines rechtswidrigen Zustandes hindert die Behörde grundsätzlich nicht an der späteren Behebung dieses Zustandes. Nur in Ausnahmefällen wird durch die behördliche Untätigkeit eine Vertrauensgrundlage geschaffen, die der Wiederherstellung der Rechtmässigkeit ganz oder teilweise entgegensteht; namentlich wenn die Behörden den rechtswidrigen Zustand zuvor über Jahre hinweg geduldet hatten, obschon ihnen die Gesetzwidrigkeit bekannt war oder sie diese bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt hätten kennen müssen (vgl. BGE 107 Ia 121 E. 1c; Urteile des Bundesgerichts 1C_176/2009 vom 28. Januar 2010 E. 2.2, 1A.19/2001 vom 22. August 2001, veröffentlicht in Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Verwaltungsrecht [ZBl] 103 [2002] 582 E. 4b; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 652; WEBER-DÜRLER, a.a.O., S. 231 f.).

4.4.

4.4.1. Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV hält neu ausdrücklich fest, dass die vorübergehende Verwendung eines ausländischen Beförderungsmittels für den eigenen Gebrauch lediglich dann bewilligt wird, wenn die Person, welche eine solche Bewilligung verlangt, "bei einer Person mit Sitz oder Wohnsitz ausserhalb des Zollgebiets angestellt" ist. Obwohl sich diese Rechtslage bereits seit dem Inkrafttreten der Zollverordnung am 1. Mai 2007 so präsentiert, wurde dies von der fraglichen Zollstelle bis zu der internen Weisung vom 29. Oktober 2009 offenbar nicht so gehandhabt und sie erteilte dem Beschwerdeführer am 24. November 2008 erneut eine solche Bewilligung, obgleich er die erforderlichen Voraussetzungen nicht erfüllte (vgl. E. 3.5).

4.4.2. Die Änderung der Praxis der Zollbehörden basiert ursprünglich auf einer Gesetzesänderung. Einer solchen Änderung des geltenden Rechts steht das Prinzip des Vertrauensschutzes grundsätzlich nicht entgegen (vgl. E. 4.3.2). Insofern ist von vornherein irrelevant, wenn dem Beschwerdeführer – wie er behauptet – unter dem alten Zollrecht in Bezug auf ein anderes Dienstfahrzeug über Jahre hinweg die beantragte Bewilligung erteilt wurde.

4.4.3. Die vorliegende Änderung bzw. Neuerung in der Zollordnung wurde von der Zollbehörde – wie soeben erläutert – offenbar nicht von Beginn weg korrekt umgesetzt. Aus dem Umstand, dass die Zollverwaltung ihre Praxis fortan aber den gesetzlichen Vorschriften anpasste, kann der Beschwerdeführer nichts zu seinen Gunsten ableiten. Von einer jahrelangen Duldung des rechtswidrigen Zustandes, die gegebenenfalls zur Gewährung des Vertrauensschutzes führen würde, kann vorliegend nicht die Rede sein (vgl. E. 4.3.3, vgl. auch E. 4.4.4 hiernach).

4.4.4. In casu sind sämtliche Voraussetzungen für eine zulässige Praxisänderung erfüllt (vgl. E. 4.3.1): Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV wurde vorerst offenbar falsch, das heisst entgegen der darin ausdrücklich enthaltenen Vorschriften angewandt. Die Anpassung der Praxis beruhte entsprechend auf der Erkenntnis der ratio legis der genannten Norm. Auch kann, da die entsprechende Norm erst im Mai 2007 in Kraft getreten ist, nicht von einer langjährigen Praxis gesprochen werden. Damit stützt sich die Praxisänderung auf ernsthafte und sachliche Gründe und das Interesse an der richtigen Rechtsanwendung überwiegt gegenüber jenem an der Rechtssicherheit. Die Änderung erfolgte zudem in grundsätzlicher Weise.

Bezüglich des zu beachtenden Grundsatzes von Treu und Glauben ist sodann in erster Linie fraglich, ob im Bereich des materiellen Rechts Vertrauensschutz ohne individuell-konkrete Grundlage – welche in casu unbestrittenermassen nicht vorliegt – und allein gestützt auf das allgemeine Vertrauen in den Bestand einer Verwaltungspraxis überhaupt gewährt werden kann (vgl. E. 4.3.1). Die Zollbehörde fälltte im Zusammenhang mit der Erteilung der Bewilligung zudem keinen Grundsatzentscheid, dessen Ziel es gewesen wäre, in einer umstrittenen Frage Sicherheit und Gewissheit zu schaffen. Vielmehr handhabte sie die Bewilligungserteilung über eine Zeitspanne von rund zweieinhalb Jahren offenbar schlichtweg falsch. Es ist somit keine Grundlage ersichtlich, woraus der Beschwerdeführer schliessen durfte, die in Rede stehende

Bewilligung werde ihm Jahr für Jahr einfach wieder erteilt. Schliesslich bleibt zu erwähnen, dass auf der Bewilligung ausdrücklich festgehalten wird, dass diese jederzeit widerrufen werden könne und die Zollverwaltung von dieser Möglichkeit lediglich keinen Gebrauch machte. Vielmehr setzte sie dem Beschwerdeführer, nachdem dessen Bewilligung am 24. November 2009 verfiel, Frist bis zum 16. April 2010 um das Fahrzeug definitiv aus dem Zollgebiet auszuführen. Entsprechend wurde dem Beschwerdeführer sogar genügend Zeit eingeräumt, um sich auf die neue Situation einzustellen.

Da es bereits an einer Vertrauensgrundlage mangelt, kann auf die Prüfung der weiteren Voraussetzungen des Vertrauensschutzes verzichtet werden. Irrelevant bleibt damit insbesondere die vom Beschwerdeführer geltend gemachte nachteilige Disposition, das heisst der Abschluss des Leasingvertrages. Das Verhalten der Zollbehörden stellt keinen Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben dar.

5.

5.1.

Ferner macht der Beschwerdeführer geltend, der Gesetzeswortlaut von Art. 35 ZV sowie dessen Handhabung durch die Verwaltung verletze das Freizügigkeitsabkommen. Werde ihm die Benutzung des Dienstfahrzeugs untersagt, würde dies einen entscheidenden Eingriff in seine, durch das Abkommen garantierte berufliche und private Mobilität darstellen und dadurch das Prinzip der Freizügigkeit verletzt. Grundvoraussetzung der aufgeführten Mobilität sei nun mal, dass er "hierzu seinen Personenwagen benutzen" könne. Es sei mit dem Zweck des obgenannten Abkommens nicht vereinbar, dass ihm aufgrund seines Wohnsitzes in der Schweiz die Benutzung seines Dienstfahrzeugs in der Schweiz untersagt werde. Selbständig Erwerbenden werde es durch die neue Praxis unangemessen erschwert, von der vertraglich vereinbarten Freizügigkeit Gebrauch zu machen und sie würden dadurch gegenüber Angestellten benachteiligt. Weiter würde durch die neue Praxis auch das Prinzip der Niederlassungsfreiheit verletzt, da er bei Nichterteilung der Bewilligung mit dem Dienstfahrzeug weder das Zweigbüro in [...] noch die von ihm betreute Firma in [...] noch die Kanzlei in [...] anfahren könne. Für seine Tätigkeit im Bereich der grenzüberschreitenden, internationalen Rechtsberatung sei es aber notwendig, dass Termine auf beiden Seiten der Grenze wahrgenommen werden könnten. Lediglich aufgrund seines Wohnsitzes in der Schweiz sei es ihm nun nicht mehr erlaubt, mit dem fraglichen Firmenfahrzeug Geschäftsfahrten in der Schweiz

durchzuführen. Würde er in Deutschland wohnen, wäre es dagegen unproblematisch, den Wagen sowohl in Deutschland als auch in der Schweiz zu benutzen. Ausschlaggebend sei jedoch die Tatsache, dass der Dienstwagen von einer in Deutschland ansässigen Gesellschaft zur Verfügung gestellt werde und es für den Benutzer keinen Unterschied machen dürfe, ob er seinen Wohnsitz in Deutschland oder in der Schweiz habe. Durch die neue Verfahrensweise der Zollbehörden werde die grenzüberschreitende Berufsausübung verkompliziert und verteuert, da er so zwei unterschiedliche Geschäftsfahrzeuge, eines für Deutschland und eines für die Schweiz, nutzen müsse.

5.2. Das Freizügigkeitsabkommen ist am 1. Juni 2002 in Kraft getreten. In Art. 1 FZA werden die Ziele des Abkommens festgelegt. Demnach beinhaltet die Freizügigkeit das Recht, in das Hoheitsgebiet des Aufnahmestaats einzureisen, sich darin überall aufzuhalten und eine Arbeitsstelle anzunehmen, sich dort als selbständig Erwerbstätiger niederzulassen und eventuell in der Schweiz oder einem EU-Mitgliedstaat zu verbleiben. Das Recht auf Einreise und dauerhaften Aufenthalt steht auch Personen zu, die keine Erwerbstätigkeit ausüben. Ausserdem sieht das Abkommen eine Liberalisierung der von natürlichen Personen erbrachten kurzzeitigen Dienstleistungen vor. Bei der Ausübung dieser Rechte ist stets der Grundsatz der Nichtdiskriminierung (vgl. Art. 2 FZA) zu beachten, der den Staatsangehörigen der Schweiz und der Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaft das Recht gewährleistet, in der Anwendung des Abkommens nicht schlechter gestellt zu werden als die Angehörigen des Staates, der das Abkommen handhabt (vgl. DIETER W. GROSSEN/CLAIRE DE COULON, in: Thürer/Weber/Kellerhals/Portmann [Hrsg.], Bilaterale Verträge I & II Schweiz-EU, Zürich 2007 S. 139; ferner: Yvo Hangartner, Der Grundsatz der Nichtdiskriminierung wegen der Staatsangehörigkeit im Freizügigkeitsabkommen der Schweiz mit der Europäischen Gemeinschaft, Aktuelle Juristische Praxis [AJP] 2003 S. 260).

5.3. Der Beschwerdeführer verkennt bei seiner – grundsätzlich sehr allgemein gehaltenen – Rüge in erster Linie, dass ihm – entgegen seinen Ausführungen – die Benutzung des in Rede stehenden Fahrzeugs in keiner Weise untersagt wird. Es wurde ihm lediglich nicht mehr bewilligt, dieses Fahrzeug weiterhin unverzollt und unversteuert in der Schweiz zu verwenden. Es blieb dem Beschwerdeführer jedoch unbenommen, das Fahrzeug (allenfalls nach vorzeitiger Auflösung des Leasingvertrages) zu verzollen und zu versteuern und danach weiterhin in der Schweiz zu

benutzen. Wie die Vorinstanz in zutreffender Weise ausführt, regelt das Freizügigkeitsabkommen grundsätzlich die Personen- und nicht die Güterfreizügigkeit. Der Beschwerdeführer kann sich demnach nicht unter Berufung auf das Freizügigkeitsabkommen der allgemein geltenden Zollpflicht (vgl. E. 2.1) entziehen. Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV verhindert weder, dass der Beschwerdeführer in der Schweiz bzw. in Deutschland einer Erwerbstätigkeit nachgehen, noch dass er sich in der Schweiz niederlassen kann. Ebenso wenig kann davon gesprochen werden, dass dadurch seine durch Art. 8 Anhang I FZA garantierte berufliche oder geographische Mobilität im "Hoheitsgebiet des Aufnahmestaates" verletzt würde. Die Probleme, die sich allenfalls aus dem Umstand ergaben, dass es sich beim streitbetroffenen Fahrzeug um ein Leasingobjekt gehandelt hatte (der Leasingvertrag endete gemäss den Ausführungen des Beschwerdeführers am 16. April 2011), vermögen ebenfalls keine Verletzung des Freizügigkeitsabkommens zu begründen. Der Abschluss des Leasingvertrages war eine freie privatrechtliche Entscheidung des Beschwerdeführers bzw. der Y. _____ Partnergesellschaft, die nicht in den Schutzbereich des Freizügigkeitsabkommens fallen kann. Schliesslich bleibt zu erwähnen, dass die in Rede stehenden Zollvorschriften unabhängig von der Staatsangehörigkeit gleichermassen auch für einen Schweizer Staatsangehörigen gelten würden und damit die vom Freizügigkeitsabkommen bezweckte Nichtdiskriminierung ohnehin gewahrt bleibt. Die rechtliche Gleichstellung von selbständig und unselbständig Erwerbstätigen gehört dagegen nicht zum Schutzbereich des Freizügigkeitsabkommens. Insgesamt ist vorliegend keine Verletzung des Freizügigkeitsabkommens ersichtlich.

6.

6.1. Schliesslich macht der Beschwerdeführer – im Wesentlichen unsubstantiiert – geltend, die unterschiedliche Behandlung von angestellten und selbständigen Anwälten sei willkürlich, unbegründet und verstosse gegen den Gleichheitsgrundsatz. Die Merkmale "selbständig" und "unselbständig" seien für Fragen des Güterverkehrs überhaupt nicht relevant.

6.2. Ein Erlass verstösst gegen das Willkürverbot (Art. 9 BV), wenn er sich nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützen lässt oder sinn- und zwecklos ist. Er verletzt das Gebot der Rechtsgleichheit (Art. 8 BV), wenn er rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen. Das

Rechtsgleichheitsgebot ist insbesondere verletzt, wenn Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleichheit gleich oder Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird. Allerdings kann eine Regelung, die Gleiches ungleich oder Ungleiches gleich behandelt, dann zulässig sein, wenn die Gleich- oder Ungleichbehandlung notwendig ist, um das Ziel der Regelung zu erreichen, und die Bedeutung des Ziels die Gleich- oder Ungleichbehandlung rechtfertigt (vgl. BGE 136 II 120 E. 3.3.2; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 497).

6.3. Wie bereits ausgeführt, geht die von Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV gewährte Ausnahme von der allgemeinen Zollpflicht – selbst mit den darin enthaltenen Einschränkungen – über die vom Istanbuler Abkommen garantierten Erleichterungen hinaus (vgl. E. 2.4). Wird also die Abgabebefreiung lediglich angestellten Personen gewährt, kann – solange sämtliche Angestellten diesbezüglich gleich behandelt werden – nicht von einer Rechtsungleichheit gesprochen werden. So müssen selbständig Erwerbende – wie alle anderen Personen auch, die nicht explizit unter eine der Ausnahmebestimmungen fallen – Fahrzeuge, die sie in die Schweiz einführen, entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen verzollen und versteuern. Die vom Verordnungsgeber getroffene Unterscheidung zwischen Angestellten und selbständig Erwerbenden beruht dabei auf ernsthaften, sachlichen und vernünftigen Gründen (vgl. dazu vorn E. 3.2.3). Art. 35 Abs. 2 Bst. a ZV verstösst demzufolge weder gegen das Willkürverbot noch gegen den Grundsatz der Rechtsgleichheit.

7.

Insgesamt ergibt sich, dass die Zollverwaltung unter keinem Titel gehalten war, dem Beschwerdeführer die verlangte Bewilligung Formular 15.30 erneut zu erteilen und die OZD die Beschwerde in ihrem Beschwerdeentscheid vom 11. Oktober 2010 zu Recht abgewiesen hatte. Damit erübrigt es sich auch, auf das Begehren um Erneuerung der Bewilligung Formular 15.30 bis zum 15. April 2011 näher einzugehen.

8.

Ausgangsgemäss ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Die Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 3'000.– sind dem Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Eine Parteientschädigung an den Beschwerdeführer ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG a contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 3'000.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 3'000.– verrechnet.

3.

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. _____; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo

Claudia Zulauf

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: