VPB 57.43

(Entscheid des Bundesrates vom 6. Mai 1992)

Einfuhr von Helikoptern. Gesuch einer gemeinnützigen, mit dem Rettungswesen und der Notfallhilfe befassten Stiftung um Zusicherung des vollständigen Erlasses der Zollabgaben und der Umsatzsteuer auf der Wareneinfuhr.

Art. 109 ZG. Beschwerdeinstanzen.

- Die Frage, ob die Zollbefreiung von Motorfahrzeugen für Invalide (Art. 14 Ziff. 11 ZG) und von der Behandlung von Patienten dienenden Apparaten (Art. 14 Ziff. 14 ZG) anwendbar sei, und die Überprüfung der Rechtsgleichheit bezüglich der Zollbegünstigung für Luftfahrzeuge konzessionierter Transportanstalten fallen in den Bereich der Zollrekurskommission.

- Der Bundesrat überprüft den Zollnachlass.

Art. 127 Abs. 1 Ziff. 4 ZG. Zollnachlass.

Diese Bestimmung setzt Gründe voraus, die ausserhalb der Bemessung der Abgaben liegen, und findet ausschliesslich im Falle formeller Fehler Anwendung. Es entspricht nicht dem Wesen eines Steuererlasses, die Grundlagen der Abgabebemessung zu korrigieren. Ein Erlass der Zollabgaben aus Billigkeitsgründen ist nicht vorgesehen.

Importation d'hélicoptères. Demande tendant à l'assurance d'une remise totale des droits d'entrée (douane et impôt sur le chiffre d'affaires), présentée par une fondation d'utilité publique qui se consacre au sauvetage et aux secours d'urgence.

Art. 109 LD. Autorités de recours.

- La question de l'applicabilité de la franchise de douane dont bénéficient les véhicules à moteur pour invalides (art. 14 ch. 11 LD) et les appareils destinés au traitement des patients (art. 14 ch. 14 LD), de même que l'examen de l'égalité de traitement quant à l'allégement douanier applicable aux avions des compagnies de navigation aérienne concessionnaires ressortissent à la Commission des recours en matière de douane.

- Le Conseil fédéral se prononce sur la remise des droits.

Art. 127 al. 1er ch. 4 LD. Remise des droits.

Cette disposition suppose des motifs n'ayant pas trait à la détermination des droits et s'applique exclusivement en cas d'erreur de forme. Le rôle de la remise d'impôts n'est pas de corriger les bases de la taxation. Une remise pour des motifs d'équité n'est pas prévue.

Importazione di elicotteri. Domanda di una fondazione d'utilità pubblica che si occupa di salvataggio e di pronto soccorso per ottenere l'assicurazione dell'intero condono del dazio e dell'imposta sulla cifra d'affari per l'importazione di merce.

Art. 109 LD. Istanze di ricorso.

- La questione circa l'applicabilità dell'esenzione del dazio d'importazione per veicoli a motore per invalidi (art. 14 n. 11 LD) e per gli apparecchi impiegati per il trattamento di pazienti (art. 14 n. 14 LD) nonché l'esame dell'uguaglianza dei diritti relativo alle agevolazioni doganali per veicoli aerei di società di trasporto concessionarie rientrano nell'ambito della commissione di ricorso in materia doganale.

- Il Consiglio federale verifica il condono del dazio.

Art. 127 cpv. 1 n. 4 LD. Condono del dazio.

Questa disposizione presuppone motivi non concernenti la fissazione dei tributi e si applica esclusivamente in caso di errori formali. La funzione del condono di un'imposta non è quella di correggere i principi della tassazione. Non è previsto un condono del dazio per motivi d'equità.

I

A. Die Beschwerdeführerin ist eine im Handelsregister eingetragene Stiftung. Sie bezweckt, in Not geratenen und hilfsbedürftigen Menschen in Anwendung der Grundsätze des Roten Kreuzes zu helfen. Sie befasst sich insbesondere mit dem Rettungswesen und der Notfallhilfe an verunfallten oder erkrankten Menschen sowie der Verhütung von Notfällen. Sie kann ihre Mittel ferner zur Hilfe an sozial Bedrängte einsetzen. Im weiteren führt sie Repatriierungsflüge von im Ausland verunfallten oder schwer erkrankten Menschen durch. Die Beschwerdeführerin ist als gemeinnützige Stiftung sowohl von der Zürcher kantonalen Staats- und Gemeindesteuer als auch von der direkten Bundessteuer befreit. Sie nimmt Aufgaben wahr, die im nationalen Interesse liegen, und finanziert ihre Tätigkeit im wesentlichen durch Gönnerbeiträge.

B. Aus verschiedenen Gründen sah sich die Stiftung genötigt, die heute eingesetzten Helikopter des Typs Alouette III und BO.105 zu ersetzen.

Nach eingehender Evaluation entschied sie sich für das Modell einer Firma aus der Europäischen Gemeinschaft. Am 9. Mai 1989 schlossen die Stiftung und diese Firma einen Kaufvertrag über 15 Helikopter in einer Sonderversion für den Rettungseinsatz. Der Kaufpreis, welcher basierend auf den Preisen vom 15. Mai 1989 Fr. 73 062 034.- betrug, wird sich schliesslich auf ungefähr Fr. 100 000 000.- belaufen.

C. Am 15./16. Februar 1990 stellte die Stiftung bei der Oberzolldirektion (OZD) ein Gesuch um Zusicherung des vollständigen Erlasses der Zollabgaben und der Umsatzsteuer auf der Wareneinfuhr.

Mit Verfügung vom 18. März 1991 bejahte die OZD ein schutzwürdiges Interesse der Stiftung an einer Feststellungsverfügung,

verweigerte ihr indes die Zusicherung des Erlasses der Einfuhrabgaben nach Art. 127 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (ZG, SR 631.0). Auch die abgabenfreie Zulassung nach Art. 14 Ziff. 11 ZG bezeichnete sie als unmöglich.

Gegen diese Verfügung reichte die Stiftung am 17. April 1991 beim EFD Beschwerde ein und erneuerte ihr Rechtsbegehren.

D. Mit Entscheidung vom 14. Juni 1991 trat das EFD auf das Gesuch um Steuerbefreiung nach Art. 14 Ziff. 11 ZG nicht ein, weil diesbezüglich die Zuständigkeit der Zollrekurskommission gegeben sei. Im übrigen wies es die Beschwerde ab.

Es führte aus, der Erlass der Umsatzsteuer auf der Einfuhr, für welchen die Vorschriften der Zollgesetzgebung massgeblich seien, könne nicht zugesichert werden, weil die Voraussetzungen von Art. 127 Abs. 1 Ziff. 4 ZG nicht erfüllt seien. Diese Bestimmung habe nicht den Zweck, die Korrektur jeder Steuererhebung, die nach dem einen oder andern Gesichtspunkt unbillig oder gar stossend erscheinen möge, zu ermöglichen. Voraussetzung eines Erlasses seien kumulativ aussergewöhnliche Verhältnisse, die nicht im Bereich der Steuerbemessung angesiedelt seien, sowie die sich aus der Steuererhebung ergebende besondere Härte für den Pflichtigen. Etwas anderes könne man auch aus Art. 14 Ziff. 11 ZG nicht ableiten. Das EFD hielt zusammenfassend fest, es würden keine Unregelmässigkeiten, Unkorrektheiten, Irrtümer oder fehlerhaftes Verhalten des Steuerpflichtigen beziehungsweise der Verwaltung im Steuerverfahren geltend gemacht, aus welcher eine Mehrbelastung des Pflichtigen erwachse, noch liege eine besondere Härte vor. Die Beschwerdeführerin werde durch die Steuererhebung weder an der Erfüllung ihrer Aufgaben gehindert noch sei gar ihre Existenz gefährdet. Bei indirekten Steuern sei im übrigen irrelevant, ob und unter welchen Prämissen sie überwältigt werden könnten.

E. Am 17. Juli 1991 erhob die Stiftung gegen den Entscheid des EFD beim Bundesrat Verwaltungsbeschwerde. Sie beantragte die Aufhebung des Beschwerdeentscheides des EFD sowie die Zusicherung eines vollständigen Erlasses der Einfuhrabgaben für die beabsichtigte Einfuhr der 15 Rettungshelikopter.

Sie führte an, mit der Einführung der Härteklausele in Art. 127 ZG habe der Gesetzgeber zum Ausdruck gebracht, in Fällen mit aussergewöhnlichen Umständen korrigierend einzugreifen. Die heutige Praxis, wonach der Zollnachlass praktisch nur im Bereich formeller Fehler Bedeutung erlangt habe, entspreche nicht dem Willen des Gesetzgebers.

Die besondere Härte und die aussergewöhnlichen Verhältnisse werden damit begründet, dass bei einer Reduktion oder einem Wegfall der Tätigkeit der Stiftung der Staat die entsprechenden Tätigkeiten und deren Kosten übernehmen müsste. Da in der Schweiz keine vergleichbaren Organisationen bestünden, hätte ein Erlass der Einfuhrabgaben gegenüber der Stiftung auch keine präjudizierende Wirkung. Im weiteren machte die Beschwerdeführerin geltend, es würde von ihren Gönnern als stossend empfunden, wenn von ihren Beiträgen Fr. 6 000 000.- im Zusammenhang mit einem einzelnen Geschäft in die allgemeine Bundeskasse fliessen; dies müsse als besondere Härte empfunden werden. Zu beachten sei auch, dass sie diese Abgaben nicht weiterbelasten könne.

Schliesslich wandte die Beschwerdeführerin ein, liege ein Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung vor, weil die Warenumsatzsteuer bei der Einfuhr von Luftfahrzeugen konzessionierter Transportanstalten, welche für den internationalen Luftverkehr verwendet würden, laut Art. 3 der V vom 4. November 1987 über die Inkraftsetzung des Zoltarifgesetzes (SR 632.101) bei der Einfuhr bloss Fr. 50.- je 100 kg brutto betrage. Diese Regelung verstosse gegen den BRB vom 29. Juli 1941 über die Warenumsatzsteuer (WUSTB, SR 641.20) und das Zollgesetz, welche diese Ausnahme nicht vorsähen; man berufe sich daher auf den Grundsatz der Gleichbehandlung im Unrecht. Gegen die Gleichbehandlung der Stiftung sei kein öffentliches Interesse auszumachen, sie führe zu keinen Wettbewerbsverzerrungen und schüfe kein Präjudiz.

F. In seiner Vernehmlassung vom 23. August 1991 beantragte das EFD die Abweisung der Beschwerde.

In Ergänzung des angefochtenen Entscheids führte es aus, die von der Stiftung gewünschte extensive Auslegung der Härteklausele entspreche weder der gesetzgeberischen Absicht noch der Verwaltungspraxis. Soweit die Verwaltung im Bereich des Steuernachlasses über ein gewisses Ermessen verfügen sollte, sei dieses pflichtgemäss ausgeübt worden.

Das EFD verwies auf die möglichen Folgen einer Gutheissung der Beschwerde mit Rücksicht auf Billigkeitserwägungen. Dies führe zu zahlreichen Folgebegehren und nicht zu unterschätzenden Mindereinnahmen.

Auf den Vorwurf, es sei auf die Rüge der Ungleichbehandlung nicht eingetreten, antwortete das EFD, es handle sich dabei um eine Frage der Ausgestaltung der Steuerpflicht und nicht um eine Frage des Steuernachlasses. Dafür seien wie für die Frage der Zollbefreiung die Zollrekurskommissionen zuständig. Selbst wenn man auf diese Rüge eintreten wollte, wäre diese unberechtigt, weil die Stiftung keine konzessionierte Transportanstalt sei und daher der Grundsatz, dass Gleiches gleich und Ungleiches ungleich zu behandeln sei, nicht verletzt werde. Sollte sich zeigen, dass die Besserstellung der konzessionierten Transportanstalten nicht auf einer genügenden Rechtsgrundlage stünde, würde der Bundesrat den ungesetzlichen Zustand mit einer Verordnungsrevision beheben.

G. In ihrer Replik vom 24. September 1991 bestritt die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf ihre Tätigkeit, Stellung, Funktion und Verankerung in der Gesellschaft sowie den einzigartigen Charakter der zu beurteilenden Wareneinfuhr die Gefahr von Folgebegehren.

Zur Gleichbehandlung im Unrecht wies die Beschwerdeführerin auf eine verwaltungsinterne Notiz hin, worin sich der Satz findet, die Ungleichbehandlung der Stiftung und der konzessionierten Luftverkehrsgesellschaften könne als stossend empfunden werden. Auch wenn sie keine konzessionierte Luftverkehrsgesellschaft sei, obliege ihr faktisch doch noch mehr als jenen eine Beförderungspflicht.

Duplikweise hielt das EFD am 14. Oktober 1991 an seinen früheren Vorbringen fest.

...

II

1.1. Der angefochtene Beschwerdeentscheid stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar und unterliegt grundsätzlich der Verwaltungsbeschwerde (Art. 44 VwVG). Nachdem Art. 99 Bst. g OG die Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen Verfügungen

über den Erlass oder die Stundung geschuldeter Abgaben ausschliesst, ist nach Art. 109 Abs. 3 ZG in Verbindung mit Art. 72 ff. VwVG gegen die angefochtene Verfügung die Verwaltungsbeschwerde an den Bundesrat zulässig.

...

12. Zollfrei sind nach Art. 14 Ziff. 11 ZG bei der Einfuhr unter anderem Waren, die vom Ausland her Bedürftigen oder durch aussergewöhnliche Ereignisse Geschädigten oder Hilfswerken für solche Personen gespendet werden, sowie Motorfahrzeuge für Invalide, die wegen ihrer Behinderung darauf angewiesen sind. Art. 14 Ziff. 14 ZG sieht unter anderem die zollfreie Einfuhr von Instrumenten und Apparaten vor, die der Untersuchung und Behandlung von Patienten in öffentlichen oder gemeinnützigen Spitälern und Pflegeanstalten dienen. In ihrer Beschwerdebegründung beruft sich die Beschwerdeführerin zumindest sinngemäss auf diese Bestimmungen über die Zollbefreiung beziehungsweise die Befreiung von der Umsatzsteuer auf der Wareneinfuhr (für die Umsatzsteuer: Art. 48 Bst. e WUSTB in Verbindung mit Art. 14 Ziff. 11, nicht aber Ziff. 14 ZG).

Nach Art. 109 Abs. 1 Bst. c Ziff. 1 ZG sind indes die Zollrekurskommissionen Beschwerdeinstanzen für erstinstanzliche Verfügungen oder Beschwerdeentscheide der OZD über die Veranlagung der Zölle, einschliesslich Zollzahlungspflicht, Zollbefreiung, Zollbegünstigung und Zwischenabfertigung.

Diese Zuständigkeitsregelung kann auch nicht damit umgangen werden, dass die für die Beurteilung von Zollnachlassgesuchen zuständige Behörde die Grundsätze über die Zollbefreiung auslegungswise zur Anwendung bringt; Zuständigkeitsordnungen sind zwingender Natur (Gygi Fritz, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 80) und als Prozessvoraussetzung von Amtes wegen zu prüfen.

Dies gilt auch für das allfällige Argument, die zuständigen Instanzen hätten aussergewöhnliche Verhältnisse auch dann bejaht, wenn Waren für einen wohltätigen Zweck eingeführt wurden, welche zwar unter den zollfreien Waren (Art. 14 ZG) nicht aufgeführt waren, man indes annehmen konnte, der Gesetzgeber hätte hierfür die Zollbefreiung vorgesehen, wenn ihm der Fall bekannt gewesen wäre (Noser Hans Beat, Der Zollnachlass nach Art. 127 ZG - wozu, wie, wann?, Zoll-Rundschau 4/90, S. 48). Es ist Sache der zuständigen Zollrekurskommission, auf Beschwerde hin zu entscheiden, ob die Umschreibung der zollfreien Waren in den hier interessierenden Ziff. 11 und 14 von Art. 14 ZG auf den konkreten Sachverhalt bezogen abschliessend ist oder ein Versehen des Gesetzgebers vorliegt.

Insoweit sich die Beschwerdeführerin auf die Bestimmungen über die Zollbefreiung beruft, ist somit auf die Beschwerde nicht einzutreten.

2. Die Beschwerdeführerin beantragt im weiteren die Zusicherung des vollständigen Erlasses der Einfuhrabgaben für 15 Helikopter; nachgesucht wird somit sowohl um den Erlass von Zollabgaben wie auch der Umsatzsteuer auf der Wareneinfuhr. Beides ist aufgrund von Art. 127 ZG zu beurteilen, da der Bundesratsbeschluss über die Warenumsatzsteuer hinsichtlich Erlass der Steuer (Art. 45 WUSTB) auf die Bestimmungen des Zollgesetzes verweist.

Unbestritten ist, dass als Erlassgrund zum vornherein nur Art. 127 Abs. 1 Ziff. 4 ZG in Betracht kommt.

Voraussetzungen eines Zollnachlasses aufgrund dieser Bestimmung sind aussergewöhnliche, nicht die Bemessung der Abgaben betreffende Verhältnisse, welche den Bezug als besondere Härte erscheinen liessen.

Dieser Erlassgrund wurde erst mit dem BG vom 6. Oktober 1972 über die Revision des Zollgesetzes (AS 1973 644 ff.) in das Zollgesetz eingefügt und trat am 1. Juni 1973 in Kraft.

Der Botschaft des Bundesrates vom 16. Dezember 1972 (BBl 1972 II 228, 233 f.) ist zu entnehmen, dass das Zollwesen, namentlich das Zollverfahren, ständig vielschichtiger werde. Aus diesem Grund und wegen der Personalknappheit bei Zollpflichtigen und Verwaltung komme es hier und da zu Situationen, in denen zum Beispiel der Bezug der nach Gesetz geschuldeten Zollbeträge sowohl vom Standpunkt des Pflichtigen als auch der Verwaltung als so unbillig erscheine, dass sich ein Verzicht aufdränge. In der Vernehmlassung sei angeregt worden, der Vorbehalt, dass der Erlass nicht wegen der die Bemessung der Abgaben betreffenden Verhältnisse gewährt werden könne, solle weggelassen werden. Es entspreche jedoch nicht dem Wesen eines Steuererlasses, die Grundlagen der Abgabenbemessung zu korrigieren. Der Bundesrat hat daher an dieser Voraussetzung festgehalten. In den Eidgenössischen Räten gab diese Bestimmung zu keinen Diskussionen Anlass (Amtl. Bull. S 1972 658 f. und 722 sowie N 1972 1530 f. und 1856).

Ein quasi gnadenweiser Erlass der Zollabgaben beziehungsweise eine Bestimmung, wonach die Zollabgaben aus Billigkeitsgründen erlassen werden könnten, war nicht beabsichtigt (Noser Hans Beat, Der Zollnachlass nach Art. 127 ZG - wozu, wie, wann?, Zoll-Rundschau 3/90, S. 79; VPB 19/20.130 und Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 38, S. 256).

2.1. Wer ein Gesuch um Zollnachlass stellt, hat daher nachzuweisen, dass die Gründe, das heisst die aussergewöhnlichen Verhältnisse, ausserhalb der Bemessung der Abgaben liegen.

Das Zollgesetz regelt die Bemessung der Abgaben im 1. Abschnitt unter Ziff. V.1. (Art. 21-24), wobei Art. 21 Abs. 1 für die Ein- und Ausfuhrzölle auf den Zolltarif verweist. Ein Zollerlass aufgrund von Art. 127 Abs. 1 Ziff. 4 darf daher nicht zur Korrektur des Zolltarifs führen (Noser, a. a. O., S. 48).

Der Zollnachlass ist im übrigen eine Äusserung der Vollstreckung der Zollabgaben und nicht eine solche der Veranlagung (Noser, a. a. O., S. 78). Soll bereits vor der Veranlagung auf dem Wege einer Feststellungsverfügung über die Voraussetzungen des Zollnachlasses verfügt werden, so zeigt dies deutlich, dass damit die Veranlagung, das heisst die Bemessung der Zollabgaben, direkt betroffen ist.

Die Beschwerdeführerin hat im übrigen den Kaufvertrag über die 15 Helikopter unabhängig von der Frage des Zollerlasses abgeschlossen; der Zollerlass ist daher nicht Voraussetzung des Kaufvertrags. Die Verweigerung des Zollnachlasses stellte daher für die Beschwerdeführerin in erster Linie ein Problem der langfristigen Finanzplanung dar, welches indes angesichts ihrer breiten Abstützung in der Bevölkerung und der in der Zwischenzeit vorgenommenen Erhöhung der Gönnerbeiträge zu lösen sein sollte.

2.2. Liegen die Gründe für den nachgesuchten Zollerlass im Bereich der Bemessung der Zollabgaben, so kann offengelassen

werden, ob die übrigen Voraussetzungen (aussergewöhnliche Verhältnisse beziehungsweise besondere Härte) erfüllt wären.

2.3. Etwas Gegenteiliges vermag die Beschwerdeführerin auch aus der Praxis der zuständigen Behörden nicht abzuleiten.

Im Gegenteil zeigt sich, dass sowohl vor der Revision des Zollgesetzes vom 6. Oktober 1972 als auch danach immer davon ausgegangen wurde, dass auf dem Wege des Zollerlasses nicht in die Bemessung, insbesondere die gesetzliche Regelung der Bemessung der Zollabgaben, eingegriffen werden darf. Seit der Revision fand Art. 127 Abs. 1 Ziff. 4 ZG ausschliesslich im Falle formeller Fehler Anwendung.

Dass in einer internen Notiz die Frage aufgeworfen wurde, ob die heutige Praxis aufrechtzuerhalten sei, ist ohne Bedeutung, da weder die OZD noch die Vorinstanz dieser Notiz Folge gegeben haben.

3. Die Beschwerdeführerin hat schliesslich im Rahmen des Beschwerdeverfahrens den Vorwurf der rechtsungleichen Behandlung erhoben, weil für die Einfuhr der für den internationalen Linienverkehr dienenden Luftfahrzeuge konzessionierter Luftverkehrsanstalten eine besondere Regelung gelte.

3.1. Laut Art. 3 der vorerwähnten Verordnung über die Inkraftsetzung des Zolltarifgesetzes beträgt für Luftfahrzeuge konzessionierter Transportanstalten der Tarifnummern 8802.1100-8802.4000, die für den internationalen Linienverkehr verwendet werden, sowie für Bestandteile solcher Luftfahrzeuge bis zum Inkrafttreten eines Warenumsatzsteuergesetzes bei der Einfuhr Fr. 50.- je 100 kg brutto.

Die Revers-Verordnung des EFD vom 5. November 1987 (SR 631.146.31), welche die unterschiedliche Zollbehandlung von Waren nach dem Verwendungszweck regelt, sieht für Luftfahrzeuge konzessionierter Transportanstalten einen zollbegünstigten Ansatz von Fr. 3.- je 100 kg brutto vor.

Die Beschwerdeführerin bezweifelt die Gesetzmässigkeit der Verordnung über die Inkraftsetzung des Zolltarifs und verlangt eine Gleichbehandlung im Unrecht. Der Gleichbehandlungsgrundsatz besagt, dass Gleiches gleich und Ungleiches ungleich zu behandeln ist.

Diese Frage hätte auf Beschwerde hin indes die dazu zuständige Zollrekurskommission zu beurteilen (Art. 109 Abs. 1 Bst. c ZG; vgl. vorne E. 1.2). Dies gilt auch für die Frage, ob sich schon vom Sachverhalt her wesentliche Unterschiede aufzeigen, weil die Beschwerdeführerin keine konzessionierte Luftverkehrsgesellschaft ist.

4. Die Beschwerde ist daher, soweit auf sie eingetreten werden kann, abzuweisen.

Dokumente des Bundesrates