



## **Urteil vom 22. Juni 2015**

---

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),  
Richter Pascal Mollard,  
Richter Michael Beusch,  
Gerichtsschreiber Beat König.

---

Parteien

**A.\_\_\_\_\_ AG,**  
vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Stefan Oesterhelt,  
dipl. Steuerexperte, LL.M.,  
Beschwerdeführerin,

gegen

**Zollkreisdirektion Basel,**  
handelnd durch die Oberzolldirektion (OZD),  
Hauptabteilung Verfahren und Betrieb,  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

Automobilsteuer und Einfuhrsteuer.

**Sachverhalt:****A.**

Am 8. Januar 2014 meldete die A.\_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: Spediteurin) bei der Zollstelle Basel/Weil am Rhein-Autobahn (nachfolgend: Zollstelle) eine für B.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Importeur) mit Wohnsitz in C.\_\_\_\_\_ (im Kanton D.\_\_\_\_\_) bestimmte Sendung eines Personenwagens des Typs Ferrari 250 GT SWB mit der Fahrgestell-Nr. [...] im elektronischen Verfahren (e-dec) zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr an.

**B.**

Das Selektionsergebnis des EDV-Systems der Zollverwaltung lautete auf «gesperrt». Nach einer formellen Überprüfung der Zollanmeldung – eine Beschau wurde nicht durchgeführt – erhob die Zollstelle aufgrund der Einfuhr mit «Veranlagungsverfügung Zoll Nr. [...]» vom 8. Januar 2014 unter anderem eine Automobilsteuer von Fr. 562'711.90.

Mit «Veranlagungsverfügung MWST Nr. [...]» gleichen Datums setzte die Zollstelle die infolge der Einfuhr geschuldete Mehrwertsteuer – insbesondere unter Einbezug der Automobilsteuer von Fr. 562'711.90 in die Bemessungsgrundlage – auf Fr. 1'170'440.70 fest.

**C.**

Mit einem der Zollstelle am 26. Februar 2014 übergebenen, auf den 25. Februar 2014 datierenden Schreiben ersuchte die Spediteurin um Rückerstattung der Automobilsteuer und sinngemäss um Erstattung der Mehrwertsteuer, soweit diese unter Einbezug der Automobilsteuer erhoben worden war.

Die Zollstelle überwies dieses Schreiben am 28. Februar 2014 zuständigkeithalber der Zollkreisdirektion Basel (nachfolgend: Zollkreisdirektion). Diese nahm die Eingabe der Spediteurin als Beschwerde entgegen.

**D.**

Mit Beschwerdeentscheid vom 25. Juli 2014 wies die Zollkreisdirektion (nachfolgend: Vorinstanz) die Beschwerde kostenpflichtig ab.

**E.**

Dagegen liess die Spediteurin am 12. September 2014 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Sie beantragt, unter Aufhebung des angefochtenen Beschwerdeentscheids sei ihr ein Betrag von Fr. 607'728.85 zurückzuerstatten, nämlich die erhobene Automobilsteuer

und die – aufgrund des vorinstanzlichen Einbezugs dieser Steuer in die Einfuhrsteuerbemessungsgrundlage – erhobene Mehrwertsteuer. Eventualiter verlangt sie, die Sache sei unter Aufhebung des angefochtenen Beschwerdeentscheids an die Vorinstanz zurückzuweisen. Die Beschwerdeführerin fordert sodann Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Bundes. Schliesslich verlangt sie im Sinne von Beweisanträgen eine Inspektion des streitbetroffenen Ferraris sowie die Befragung eines Ferrari-Experten namens E.\_\_\_\_\_.

#### **F.**

In ihrer Vernehmlassung vom 27. Oktober 2014 beantragt die Oberzolldirektion (OZD) namens der Vorinstanz die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Die Beschwerdeführerin reichte dazu mit Datum vom 14. November 2014 unaufgefordert eine Stellungnahme ein, in welcher sie an ihren Beschwerdeanträgen festhält.

#### **G.**

Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird, soweit erforderlich, im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

### **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

#### **1.**

**1.1** Die vorliegend streitbetroffene Einfuhr erfolgte im Jahr 2014. Somit ist das am 1. Mai 2007 in Kraft getretene Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG; SR 631.0) anwendbar.

Für die Automobilsteuer gilt die Zollgesetzgebung, soweit das Automobilsteuergesetz vom 21. Juni 1996 (AStG; SR 641.51) nichts anderes bestimmt (vgl. Art. 7 AStG). Als Ausführungserlass zum AStG ist die Automobilsteuerverordnung vom 20. November 1996 (AStV; SR 641.511) anwendbar.

Auf die nach dem 31. Dezember 2009 erfolgte Einfuhr findet sodann das seit dem 1. Januar 2010 geltende Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG; SR 641.20) Anwendung. Soweit die Art. 50 ff. MWSTG nichts anderes anordnen, gilt für die Einfuhrsteuer ebenfalls die Zollgesetzgebung (vgl. Art. 50 MWSTG).

## 1.2

### 1.2.1

**1.2.1.1** Bei nicht erstinstanzlichen Entscheiden (bzw. Beschwerdeentscheiden) der Zollkreisdirektionen handelt es sich grundsätzlich um Verfügungen nach Art. 5 VwVG, welche gemäss Art. 31 VGG beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden können (vgl. Art. 116 Abs. 1<sup>bis</sup> e contrario in Verbindung mit Art. 116 Abs. 4 ZG; ausführlich dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5069/2010 vom 28. April 2011 E. 1.2). Im Verfahren vor dieser Instanz wird die Zollverwaltung durch die OZD vertreten (Art. 116 Abs. 2 ZG). Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG, Art. 2 Abs. 4 VwVG; REMO ARPAGAUS, Zollrecht, in: Heinrich Koller et al. [Hrsg.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Band XII, 2. Aufl. 2007, N. 447). Das Bundesverwaltungsgericht ist somit prinzipiell zuständig zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde. Indes ist Folgendes zu beachten:

**1.2.1.2** Im Bereich der Einfuhrsteuer besteht grundsätzlich ein Anspruch auf Steuerrückerstattung für zu viel erhobene oder nicht geschuldete Steuern (Art. 59 Abs. 1 MWSTG). Dieser Anspruch kann auch nach Ablauf der in Art. 34 Abs. 3 ZG statuierten 30-tägigen Frist für Berichtigungsanträge (vgl. dazu hinten E. 2.1.2) und nach Ablauf der 60-tägigen Frist für Beschwerden gegen die Veranlagungsverfügung im Sinne von Art. 116 Abs. 3 ZG (vgl. dazu hinten E. 2.1.3) geltend gemacht werden, nämlich innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem der Anspruch entstanden ist (Art. 59 Abs. 3 MWSTG). Nach Ablauf einer Frist von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, in dem die eingeführten Gegenstände den Gewahrsam der Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV) verlassen haben, gestellte Begehren um Erstattung der zu viel erhobenen oder nicht geschuldeten Einfuhrsteuer sind an die Zollkreisdirektion zu richten, in deren Kreis die Einfuhrveranlagung stattfand (vgl. Ziff. 4.11.1 Abs. 4 der Publikation 52.01 der EZV mit dem Titel «Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen [Einfuhrsteuer]», Ausgabe 2012 [gültig ab 1. Juli 2012]; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2890/2011 vom 29. Dezember 2011 E. 2.5.3).

Beim vorliegenden Entscheid vom 25. Juli 2014 handelt es sich vor diesem Hintergrund insoweit, als die Zollkreisdirektion damit sinngemäss über die Frage einer teilweisen Rückerstattung der Einfuhrsteuer befunden hat, streng genommen nicht um einen Beschwerdeentscheid, sondern um eine erstinstanzliche Verfügung. Für Beschwerden gegen erstinstanzliche Ver-

fügungen der Zollkreisdirektionen ist grundsätzlich nicht das Bundesverwaltungsgericht, sondern nach Art. 116 Abs. 1<sup>bis</sup> ZG die OZD zuständig. Es wäre im vorliegenden Fall jedoch nicht sachgerecht, alleine aufgrund des Umstandes, dass es sich beim Entscheid der Zollkreisdirektion vom 25. Juli 2014 – soweit die Einfuhrsteuer betreffend – um eine erstinstanzliche Verfügung handelt, die von der Beschwerdeführerin nunmehr erhobene Beschwerde zu splitten und die Teilproblematik Einfuhrsteuer zuständigkeitshalber an die OZD zum Entscheid zu überweisen. Da sich die OZD bereits in der Vernehmlassung vom 27. Oktober 2014 sinngemäss dahingehend geäussert hat, dass kein Anspruch auf Rückerstattung von Einfuhrsteuern besteht, und dementsprechend ein allfälliger Beschwerdeentscheid ihrerseits erwartungsgemäss gleich lauten würde wie der angefochtene Entscheid der Zollkreisdirektion, mit welchem letztere Behörde (ebenfalls sinngemäss) einen solchen Anspruch verneint hatte, käme eine Überweisung an die OZD zum Entscheid beschränkt auf die Frage der Einfuhrsteuer einem prozessualen Leerlauf gleich. Demzufolge ist aus prozessökonomischen Gründen auf eine Spaltung des Rechtsmittelweges zu verzichten und ist die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts im vorliegenden Verfahren (auch) in Bezug auf die Einfuhrsteuer zu bejahen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2890/2011 vom 29. Dezember 2011 E. 3.2.1).

**1.2.2** Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Beschwerdeentscheid berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (vgl. Art. 48 VwVG).

Die Beschwerde wurde formgerecht (vgl. Art. 52 VwVG) sowie innert der Beschwerdefrist (vgl. Art. 50 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 22 Abs. 1 Bst. b und Art. 20 Abs. 3 VwVG) eingereicht.

**1.2.3** Auf die Beschwerde ist einzutreten.

**1.3** Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist (sog. «antizipierte Beweiswürdigung»; BGE 136 I 229 E. 5.3).

## **2.**

### **2.1**

**2.1.1** Auf das Verfahren der *Zollveranlagung* findet das VwVG keine Anwendung (Art. 3 Bst. e VwVG). Nach ständiger Rechtsprechung unterliegt das Veranlagungsverfahren vorbehältlich der Verfahrensgarantien der BV und der allgemeinen Grundsätze des Verwaltungsrechts prinzipiell nur den vom Selbstdeklarationsprinzip getragenen besonderen Vorschriften des Zollrechts (vgl. Art. 21 ff. ZG; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5216/2014 vom 13. April 2015 E. 1.2, mit Hinweisen).

**2.1.2** Hat die Zollstelle eine Veranlagungsverfügung ausgestellt, kann die anmeldepflichtige Person innerhalb einer Frist von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, in dem die Waren den Gewahrsam der Zollverwaltung verlassen haben, der Zollstelle ein Gesuch um Berichtigung der Veranlagung einreichen, unter Beilage einer berichtigten Zollanmeldung (Art. 34 Abs. 3 ZG). Änderungsanträge für Waren, die den Zollgewahrsam seit mehr als 30 Tagen verlassen haben, sind allenfalls als Beschwerden nach VwVG zu behandeln (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-53/2013 vom 3. Mai 2013 E. 2.4, A-6660/2011 vom 29. Mai 2012 E. 3.1; PATRICK RAEDERSDORF, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher [Hrsg.], Stämpflis Handkommentar Zollgesetz [ZG], 2009 [nachfolgend: Handkommentar ZG], Art. 34 N. 4). Nach Ablauf der 30-tägigen Frist darf jedoch nicht mehr zum Thema des ordentlichen Beschwerdeverfahrens gemäss Art. 116 ZG (dazu sogleich E. 2.1.3) gemacht werden, was bereits Gegenstand der Zollanmeldeberichtigung gemäss Art. 34 ZG hätte bilden können (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3935/2014 vom 27. April 2015 E. 2.5).

**2.1.3** Gegen (zollrechtliche) Veranlagungsverfügungen der Zollstellen kann nach Art. 116 Abs. 1 und Abs. 3 ZG innert 60 Tagen ab dem Ausstellen der Veranlagungsverfügung bei der Zollkreisdirektion Beschwerde geführt werden. Auf das Beschwerdeverfahren findet dabei im Übrigen das VwVG Anwendung (Art. 116 Abs. 4 ZG).

### **2.2**

**2.2.1** Zwar enthält das AStG keine Vorschrift zur Berichtigung der Veranlagung. Es ist jedoch davon auszugehen, dass bei der Automobilsteuer ein Gesuch um Berichtigung der Veranlagung nach Art. 34 ZG gestellt werden kann, da das AStG ein entsprechendes Berichtigungsverfahren nicht ausschliesst und damit die Zollgesetzgebung gilt (vgl. Art. 7 AStG sowie vorn E. 1.1 Abs. 2; s. dazu ferner Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-917/2014 vom 25. November 2014 E. 3.1). Gleich wie im Zollrecht lässt

sich dabei nichts zum Thema des ordentlichen Beschwerdeverfahrens nach Art. 33 Abs. 1 AStG (vgl. dazu sogleich E. 2.2.2) machen, was bereits Gegenstand der Berichtigung hätte bilden können (vgl. E. 2.1.2).

**2.2.2** Gemäss Art. 33 Abs. 1 AStG kann gegen Verfügungen der Zollämter im Bereich der Automobilsteuer innert 60 Tagen Beschwerde bei der Zollkreisdirektion erhoben werden.

### **3.**

**3.1** Waren, die ins schweizerische Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und nach dem ZG sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG; SR 632.10) zu veranlagen (Art. 7 ZG). Solche Gegenstände unterliegen zudem grundsätzlich der Einfuhrsteuer (Art. 50 ff. MWSTG) und – sofern es sich um Automobile handelt – der Automobilsteuer (Art. 22 Abs. 1 AStG). Vorbehalten bleiben Abweichungen wie Zollbefreiungen und -erleichterungen sowie Steuerbefreiungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen von Gesetzen oder Verordnungen ergeben (Art. 2 Abs. 1 ZG, Art. 1 Abs. 2 ZTG, Art. 53 MWSTG sowie Art. 7 und Art. 12 Abs. 1 AStG).

Wer Zoll- oder Steuerfreiheit geltend macht, ist für die entsprechenden zoll- oder steueraufhebenden Tatsachen beweisbelastet (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5216/2014 vom 13. April 2015 E. 1.5.2).

### **3.2**

**3.2.1** Grundsätzlich *zollfrei* ist insbesondere die Einfuhr inländischer Rückwaren: Gemäss Art. 10 Abs. 1 ZG sind inländische Waren, welche unverändert wieder ins Zollgebiet eingeführt werden, zollfrei. Verändert wieder eingeführte Waren sind nach Art. 10 Abs. 2 ZG zollfrei, «wenn sie wegen eines bei ihrer Verarbeitung im Zollland entdeckten Mangels zurückgesandt werden». Rückwaren, die nicht zum ursprünglichen Versender zurückkommen, dürfen nur innert fünf Jahren nach der Ausfuhr zollfrei wieder eingeführt werden (Art. 10 Abs. 3 ZG).

**3.2.2** Die bei inländischen Rückwaren unter bestimmten Voraussetzungen greifende Zollbefreiung bezweckt, eine Ware, welche bei ihrer (Wieder-)Einfuhr prinzipiell zollpflichtig wäre, ohne zusätzliche Abgaben wieder dem freien Verkehr zuzuführen, weil sie aus wirtschaftlicher Sicht unabhängig vom physischen Verlassen des schweizerischen Territoriums stets zum «inländischen» Markt zählte (vgl. IVO GUT, in: Handkommentar ZG, Vorbemerkungen zu den Rückwaren [Art. 10 und 11], N. 2). Der Anspruch

auf zollfreie Wiedereinfuhr inländischer Rückwaren bildet somit eine gesetzlich statuierte Ausnahme vom zollrechtlichen Territorialitätsprinzip, nach welchem unter Vorbehalt von Sondervorschriften im Rahmen eines Zollverfahrens sowie vorbehaltlich anderer Ausnahmen jede Ware des freien Inlandverkehrs ihren zollrechtlichen Status mit dem Überschreiten der Zollgrenze verliert (ARPAGAU, a.a.O., N. 540).

**3.2.3** Zu den inländischen Rückwaren können einzig Waren zählen, die entweder in der Schweiz erzeugt oder aber nach erfolgter Verzollung in den freien inländischen Verkehr überführt worden sind (ARPAGAU, a.a.O., N. 541; vgl. dazu ferner den – allerdings mit Urteil des Bundesgerichts 2A.251/1997 vom 25. November 1998 aufgehobenen – Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission [ZRK] 07/96 vom 5. Mai 1997 E. 4a/cc).

**3.2.4** Nach Ziff. 1 Abs. 3 der Publikation 18.85 der EZV mit dem Titel «Zoll- und Steuerbehandlung von inländischen Rückwaren» in der ab dem 1. September 2011 gültigen Fassung (nachfolgend: Publikation 18.85) handelt es sich bei im Ausland veredelten, bearbeiteten, verarbeiteten, ausgebesserten, instand gesetzten, abgepackten, geeichten, regulierten oder in der Funktion kontrollierten Gegenständen nicht um inländische Rückwaren. In der Doktrin wird indessen teilweise angenommen, dass Waren auch dann als im Sinne von Art. 10 Abs. 1 ZG unverändert (und damit als grundsätzlich zollfrei wieder einföhrbare inländische Rückwaren) gelten, wenn sie im Ausland nur behandelt wurden, um ihren Zustand zu erhalten (in diesem Sinne GUT, a.a.O., Art. 10 N. 4; vgl. dazu auch REGINE SCHLUCKEBIER, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, 2012, Art. 53 N. 66).

Eine Ware, die im Ausland lediglich zu einem bestimmten Zweck gebraucht wurde, gilt zollrechtlich als unverändert (Ziff. 2.1 Abs. 1 der Publikation 18.85; Botschaft über ein neues Zollgesetz vom 15. Dezember 2003 [nachfolgend: Botschaft zum ZG], BBI 2004, 594 ff., 597; ARPAGAU, N. 541; GUT, a.a.O., Art. 10 N. 6; SCHLUCKEBIER, a.a.O., Art. 53 N. 64).

**3.2.5** Die Fünfjahresfrist von Art. 10 Abs. 3 ZG (vgl. E. 3.2.1) wurde mit dem Erlass des ZG eingeföhrt, weil der Gesetzgeber der Auffassung war, dass der Beweis für das Bestehen des Anspruchs auf Zollbefreiung erschwert ist, wenn die Ware an eine andere Person als an den ursprünglichen Versender zurückkommt (vgl. Botschaft zum ZG, BBI 2004, 597).

**3.2.6** Nach dem *früheren Zollrecht* waren aus dem freien inländischen Verkehr ausgeführte Waren, welche unverändert zurückgesandt wurden, nur zollfrei, wenn die Rücksendung an den Absender in der Schweiz oder in dessen Auftrag sowie für dessen Rechnung an einen Dritten erfolgte (Art. 16 Abs. 1 des früheren Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 [aZG; BS 6 465] sowie Art. 37 Abs. 1 der früheren Verordnung vom 10. Juli 1926 zum alten Zollgesetz [aZV; BS 6 514]; vgl. dazu BGE 103 Ib 282 E. 2a, 102 Ib 340 E. 1). Der Gesetzgeber folgte bei Erlass dieser altrechtlichen Regelung einer Empfehlung des Brüsseler Zollrates vom 6. Juni 1967 betreffend wieder eingeführte Waren (vgl. Botschaft des Bundesrates an die Bundesversammlung zum Entwurf eines Bundesgesetzes über die Änderung des Zollgesetzes vom 16. August 1972, BBl 1972 II 228 ff., 231). Diese Empfehlung lautet (soweit hier interessierend) wie folgt (abrufbar auf [www.wcoomd.org](http://www.wcoomd.org) > ABOUT US > LEGAL INSTRUMENTS > Recommendations > Recommendations Related to Procedures and Facilitation > Recommendations Concerning Duty Reliefs, Repayment and Remission > Reimported Goods [zuletzt eingesehen am 9. Juni 2015]):

«THE CUSTOMS CO-OPERATION COUNCIL [...]

RECOMMENDS that Members of the Council and members of the United Nations Organization or its specialized agencies, and Customs or Economic Unions, should allow admission of re-imported goods free of import duties and taxes. [...]

Such admission may be made subject to the following conditions:

[...]

(c) that the goods are produced to the Customs at re-importation in the same state as they were at exportation, this condition being regarded as fulfilled even if, during their stay abroad, the goods have been used, damaged or broken or have deteriorated;

(d) that the goods are reimported by the person (natural or legal) who exported them or by a person duly authorized by him in this regard;

[...]

(f) that the goods are reimported within a reasonable period after their exportation [...].»

Mit Blick darauf, dass es sich nach dem Wortlaut des Dokuments um eine «Recommendation» bzw. um eine Empfehlung handelt, kommt dem zitierten Abschnitt als sog. soft law keine weitergehende rechtliche Bindungswirkung zu.

**3.3** Für die *Automobilsteuer* sieht Art. 12 Abs. 1 AStG verschiedene Befreiungstatbestände vor, nämlich – soweit vorliegend interessierend – die Befreiung der Einfuhr von Automobilen, welche aufgrund besonderer Umstände zollfrei sind (Bst. a der Bestimmung), sowie die Befreiung der Einfuhr und der Lieferung von Automobilen, die aufgrund internationaler Abkommen steuerfrei sind (Bst. d der Bestimmung). Die Regelung der Einzelheiten ist nach Art. 12 Abs. 3 AStG dem Bundesrat übertragen.

Gemäss Art. 1 Abs. 1 Bst. f AStV ist von der Automobilsteuer befreit die Einfuhr von Automobilen, «die aus dem freien inländischen Verkehr ausgeführt worden sind und unverändert wieder eingeführt werden, sofern sie nicht wegen der Ausfuhr von der Steuer befreit worden sind oder sofern die Steuer bei der Ausfuhr nicht rückerstattet worden ist».

**3.4** Die *mehrwertsteuerliche* Behandlung inländischer Rückwaren weicht namentlich insofern von der erwähnten, heute geltenden zollrechtlichen Regelung ab, als gemäss Art. 53 Abs. 1 Bst. f MWSTG eine Einfuhrsteuerbefreiung nur unter der Voraussetzung greift, dass die Ware wieder an den ursprünglichen Absender zurückgesandt wird (vgl. dazu GUT, a.a.O., Art. 10 N. 12 f.).

Die Einfuhrsteuer wird auf dem Entgelt bemessen, wenn der Gegenstand in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt wird (Art. 54 Abs. 1 Bst. a MWSTG). In die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen sind, soweit sie nicht bereits darin enthalten sind, insbesondere die aufgrund der Einfuhr geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben mit Ausnahme der zu erhebenden Mehrwertsteuer (vgl. Art. 54 Abs. 3 Bst. a MWSTG).

### **3.5**

**3.5.1** Das internationale Übereinkommen zur Vereinfachung und Harmonisierung der Zollverfahren vom 18. Mai 1973 (Kyoto-Abkommen; SR 0.631.20) trat für die Schweiz am 13. Juli 1977 in Kraft. Gemäss dessen Art. 2 Satz 1 verpflichtet sich jede Vertragspartei, die Vereinfachung und die Harmonisierung der Zollverfahren zu fördern und sich zu diesem Zweck

unter den im Kyoto-Abkommen vorgesehenen Bedingungen nach den Normen und empfohlenen Praktiken in den Anlagen zu diesem Übereinkommen zu richten.

Anhang III Anlage B Kapitel 2 des am 26. Juni 1999 abgeschlossenen (und für die Schweiz am 3. Februar 2006 in Kraft getretenen) Protokolls zur Änderung des Kyoto-Abkommens (SR 0.631.21) enthält Regelungen zur «Wiedereinfuhr in unverändertem Zustand», worunter nach den Begriffsbestimmungen dieses Kapitels das Zollverfahren verstanden wird, «mit dem Waren frei von Einfuhrzöllen und -steuern zum zollrechtlich freien Verkehr veranlagt werden dürfen, sofern sie im Ausland weder bearbeitet, verarbeitet noch ausgebessert worden sind und sofern alle Beträge, die aufgrund einer Rückerstattung, eines Erlasses oder aufgrund von Subventionen oder sonstigen Vergütungen bei der Ausfuhr gewährt worden sind, oder alle Beträge, die im Rahmen einer bedingten Abgabenbefreiung nicht erhoben worden sind, entrichtet wurden» (Wortlaut der in AS 2009 1195 ff., 1204, abgedruckten Übersetzung des französischen Originaltextes. Der erwähnte Anhang III trat für die Schweiz am 8. Dezember 2008 in Kraft).

Die «Wiedereinfuhr in unverändertem Zustand» wird gemäss Ziff. 2.3 Anhang III Anlage B Kapitel 2 des genannten Protokolls, wenn es die Umstände rechtfertigen, auch dann gestattet, wenn die Ware von einer anderen Person als dem Exporteur eingeführt wird. Nach Ziff. 2.5 Anhang III Anlage B Kapitel 2 dieses Protokolls wird die «Wiedereinfuhr in unverändertem Zustand» nicht deshalb verweigert, «weil die Waren während ihres Aufenthalts im Ausland Behandlungen unterzogen wurden, die zu ihrer Erhaltung oder zu ihrem Unterhalt erforderlich waren, sofern durch diese Behandlungen nicht der Wert erhöht wurde, den die Waren im Zeitpunkt ihrer Ausfuhr hatten» (Wortlaut gemäss der in AS 2009 1195 ff., 1204 f., abgedruckten Übersetzung des französischen Originaltextes).

**3.5.2** Gemäss Art. 17 Abs. 2 des Übereinkommens vom 4. Januar 1960 zur Errichtung der Europäischen Freihandelsassoziation (EFTA; nachfolgend: EFTA-Übereinkommen; für die Schweiz in Kraft getreten am 3. Mai 1960) in der Fassung vor dem am 1. Juni 2002 erfolgten Inkrafttreten des in Vaduz abgeschlossenen Abkommens vom 21. Juni 2001 zur Änderung des Übereinkommens zur Errichtung der Europäischen Freihandelsassoziation (AS 2003 2685 ff.; nachfolgend: Vaduzer Abkommen) wurden Waren, die aus dem Gebiet eines EFTA-Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates ausgeführt und seit ihrer Ausfuhr nicht bearbeitet wurden, bei der Wiedereinfuhr in das Gebiet des ersteren Mitgliedstaates frei von

mengenmässigen Beschränkungen und Massnahmen gleicher Wirkung sowie frei von Zöllen und Abgaben gleicher Wirkung zugelassen (indessen konnten danach Vergünstigungen, welche wegen der Ausfuhr aus dem Gebiet des ersteren Mitgliedstaates in Form von Zollrückvergütungen, Zollbefreiungen oder in anderer Form gewährt wurden, rückgängig gemacht werden).

In der konsolidierten Fassung des EFTA-Übereinkommens in Form des Vaduzer Abkommens wurde die erwähnte Abkommensvorschrift gestrichen (ARPAGAUS, a.a.O., N. 541 Fn. 1910).

#### **4.**

**4.1** Das Bundesverwaltungsgericht kann auf Beschwerde hin vorfrageweise Verordnungen des Bundesrates auf ihre Gesetz- und Verfassungsmässigkeit prüfen (konkrete Normenkontrolle). Bei unselbständigen Verordnungen, die sich auf eine gesetzliche Delegation stützen (also nicht wie selbständige Verordnungen direkt auf der Verfassung beruhen), prüft das Bundesverwaltungsgericht, ob sich der Bundesrat an die Grenzen der ihm im Gesetz eingeräumten Befugnis gehalten hat. Wird dem Bundesrat durch die gesetzliche Delegation ein sehr weiter Bereich des Ermessens für die Regelung auf Verordnungsstufe eingeräumt, so ist dieser Spielraum nach Art. 190 BV für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich. Es darf in diesem Fall bei der Überprüfung der Verordnung nicht sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen des Bundesrates setzen, sondern hat seine Prüfung darauf zu beschränken, ob die Verordnung den Rahmen der dem Bundesrat im Gesetz delegierten Kompetenz offensichtlich sprengt oder aus anderen Gründen gesetz- oder verfassungswidrig ist (BGE 136 II 337 E. 5.1, 131 II 562 E. 3.2, 130 I 26 E. 2.2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-573/2013 vom 29. November 2013 E. 4.3).

**4.2** Die vorfrageweise Feststellung einer Gesetz- oder Verfassungswidrigkeit führt indes nicht zur Aufhebung einer bundesrätlichen Verordnung, sondern zur Nichtanwendung der entsprechenden Bestimmung und zur Aufhebung der darauf gestützten Verfügung (BGE 107 Ib 243 E. 4b in fine; Urteil des Bundesgerichts 2C\_735/729/2007 vom 25. Juni 2008 E. 4.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1878/2014 vom 28. Januar 2015 E. 3.3.3, A-1381/2013 vom 27. März 2014 E. 1.2.4, A-3479/2012 vom 8. Januar 2013 E. 2.4).

#### **5.**

Vorliegend besteht unter den Verfahrensbeteiligten Uneinigkeit betreffend die Frage, ob anlässlich der am 8. Januar 2014 veranlagten Einfuhr eines Personenwagens des Typs Ferrari 250 GT SWB durch die Beschwerdeführerin eine Befreiung von der Automobilsteuer Platz greift.

Die Beschwerdeführerin hat mit ihrer Eingabe vom 25./26. Februar 2014 im Zusammenhang mit der erwähnten Einfuhr erstmals um Rückerstattung der Automobilsteuer bzw. um Befreiung von dieser Steuer ersucht. Es kann hier offen gelassen werden, ob dieser Antrag rechtzeitig gestellt wurde. Insbesondere muss hier nicht geklärt werden, ob die geltend gemachte Befreiung von der Automobilsteuer allenfalls mangels eines rechtzeitigen Berichtigungsgesuches gar nicht zum Thema des vorinstanzlichen Beschwerdeverfahrens hätte gemacht werden können (vgl. E. 2.2.1). Denn wie im Folgenden aufgezeigt wird, besteht im gegenwärtig zu beurteilenden Fall ohnehin kein Anspruch auf Befreiung von der Automobilsteuer.

## **6.**

**6.1** Der vorliegend streitbetroffene Ferrari 250 GT SWB mit der Fahrstell-Nr. [...] war unbestrittenermassen nach erfolgter Verzollung anlässlich einer ersten Einfuhr in die Schweiz in den freien inländischen Verkehr überführt worden und befand sich nach einer darauffolgenden Ausfuhr im Ausland. Im Januar 2014 wurde er aufgrund eines Kaufs durch den Importeur wieder in die Schweiz eingeführt.

**6.2** Nach insoweit unwidersprochen gebliebenen Ausführungen der Vorinstanz erfolgte die Wiedereinfuhr im Januar 2014 mehr als fünf Jahre nach der Ausfuhr des Fahrzeuges und kam dieses dabei nicht an seinen ursprünglichen Versender zurück (vgl. Vernehmlassung, S. 2). Diese Darstellung deckt sich mit den Angaben in der aktenkundigen Fahrzeugbiographie des Ferrari-Experten E. \_\_\_\_\_. Danach wurde der fragliche Ferrari im Jahr 1978 von einer in F. \_\_\_\_\_ wohnhaften Person nach Deutschland verkauft und befand er sich anschliessend bis zur Einfuhr im Jahr 2014 ausserhalb der Schweiz (vgl. Beschwerdebeilage 3).

**6.3** Unbestrittenermassen wurden am streitbetroffenen Ferrari in der Zeit zwischen der Ausfuhr und der Wiedereinfuhr verschiedene Arbeiten vorgenommen. Nach der erwähnten Fahrzeugbiographie wurde das Fahrzeug unter anderem im Jahr 1983 mit breiteren Heckrädern, einem Seitenauspuffsystem sowie mit modernen schwarzen Rückspiegeln versehen. Gemäss der Fahrzeugbiographie wurde der Ferrari ferner im Februar 2000 überholt und wurde ihm dabei eine neue Karosserie verliehen.

Nach Darstellung der Beschwerdeführerin erfolgten die im Ausland am Fahrzeug vorgenommenen Modifikationen zu Rennzwecken und wurden sie vor der Wiedereinfuhr des Personenwagens in die Schweiz wieder rückgängig gemacht. Als Beweis für ihre Behauptung, dass der Personenwagen vor der Wiedereinfuhr wieder in den Originalzustand gesetzt worden sei, legt die Beschwerdeführerin nebst der genannten Fahrzeugbiographie ein Authentizitätszertifikat von S. \_\_\_\_\_ vom 19. Juni 2008 ins Recht. Zudem legt sie einen Bericht der Motorfahrzeug-Prüfstation G. \_\_\_\_\_ vom 12. Juni 2014 vor. Nach Auffassung der Beschwerdeführerin hat diese Behörde darin dem fraglichen Ferrari gestützt auf eine Inspektion den Status «Veteran» zugestanden, was unter Berücksichtigung einer (ebenfalls aktenkundigen) Weisung des Bundesamtes für Strassen (ASTRA) vom 3. November 2008 bedeute, dass das Fahrzeug seiner ursprünglichen Ausführung entsprochen habe. Schliesslich stellt die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang den Beweisantrag, es sei eine Inspektion des Fahrzeuges durchzuführen und E. \_\_\_\_\_ sei zu befragen.

Wie im Folgenden ersichtlich wird, ist der Ausgang des vorliegenden Verfahrens nicht davon abhängig, ob die erwähnte Ausstattung des Fahrzeuges mit breiteren Heckrädern, einem Seitenauspuffsystem, schwarzen Rückspiegeln sowie einer neuen Karosserie und allfällige weitere, nach der Ausfuhr im Ausland vorgenommene Änderungen vor der Wiedereinfuhr des Ferraris in die Schweiz «rückgängig» gemacht worden sind. Es kann deshalb in antizipierter Beweiswürdigung auf die beantragte Inspektion und die Befragung E. \_\_\_\_\_s als Auskunftsperson oder Zeugen verzichtet werden (vgl. E. 1.3). Auch lässt sich der Vorinstanz vor diesem Hintergrund entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin nicht mit Recht vorwerfen, sie habe den Ferrari zu Unrecht nicht auf seinen Originalzustand hin inspiziert (vgl. dazu Beschwerde, Rz. 7; Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 14. November 2014, Rz. 6).

## 7.

Vorliegend ist zu Recht unbestritten, dass die Einfuhr des Ferraris im Jahr 2014 grundsätzlich sowohl einen automobil- als auch einen einfuhrsteuerpflichtigen Tatbestand begründete. Streitig und zu klären ist aber, ob dieser Ferrari anlässlich der Wiedereinfuhr im Januar 2014 trotz Verwirklichung eines prinzipiell steuerpflichtigen Tatbestandes von der Automobilsteuer *befreit* war.

**7.1** Es fragt sich zunächst, ob vorliegend aufgrund eines internationalen Abkommens eine Befreiung von der Automobilsteuer greift (vgl. E. 3.1 und E. 3.3).

**7.1.1** Das Änderungsprotokoll zum Kyoto-Abkommen vom 26. Juni 1999 sieht – wie erwähnt – für gewisse Fälle der Wiedereinfuhr einer Ware in unverändertem Zustand die Möglichkeit der Veranlagung unter Befreiung «von Einfuhrzöllen und -steuern» vor (vgl. E. 3.5.1).

Indessen lässt sich das streitbetroffene Fahrzeug mit Blick auf die daran im Ausland vorgenommenen Arbeiten (vgl. E. 6.3) nicht als im Sinne der einschlägigen Regelungen des Änderungsprotokolls *unverändert* wieder eingeführt qualifizieren:

Zum einen können das Anbringen von breiteren Heckrädern, der Einbau eines Seitenauspuffsystems, das Montieren von Rückspiegeln und das Auswechseln der Karosserie nicht als Behandlungen qualifiziert werden, welche im Sinne der vorn (in E. 3.5.1) genannten Vorschrift im Anhang III des fraglichen Änderungsprotokolls zur *Erhaltung* oder zum *Unterhalt* des Fahrzeuges erforderlich waren. Dies gilt umso mehr, als das streitbetroffene Fahrzeug – wie die Beschwerdeführerin selbst ausführt – zu den Oldtimern zählt, die «gerade dann besonders viel wert [sind], wenn sie sich im Originalzustand befinden» (Beschwerde, Rz. 18). Letzteres lässt darauf schliessen, dass die erwähnten Arbeiten wertvermindernd wirkten. Es sind keine Umstände ersichtlich, welche diese Arbeiten trotz der damit verbundenen Wertverminderung als für die Erhaltung oder den Unterhalt des Fahrzeuges erforderlich erscheinen lassen. Mit anderen Worten liegt eine Behandlung vor, welche über das hinausgeht, was das Änderungsprotokoll als eine die Anwendbarkeit der darin enthaltenen Befreiungsvorschrift nicht ausschliessende Behandlung bezeichnet.

Zum anderen dürfte zwar das im Ausland nach Darstellung der Beschwerdeführerin vorgenommene Rückgängigmachen der genannten Arbeiten – sollte es tatsächlich erfolgt sein – dazu geführt haben, dass der Wert des Fahrzeuges im Zeitpunkt seiner Wiedereinfuhr demjenigen Wert entsprach, welcher sich ergeben hätte, wenn im Ausland von vornherein auf die angeblich zur Vorbereitung von Rennen durchgeführten Arbeiten verzichtet worden wäre. Als entscheidend erscheint jedoch, dass diese Arbeiten eine vorübergehende, *bewusst in Kauf genommene* Wertreduktion zur Folge hatten. Weil das Fahrzeug im Ausland auf diese Weise wissentlich und willentlich wertverändernden Massnahmen unterzogen wurde, muss

nämlich davon ausgegangen werden, dass es bereits aufgrund dieser Arbeiten (nicht nur in territorialer Hinsicht, sondern auch) bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise vor seiner Wiedereinfuhr nicht mehr dem «inländischen» Markt zugehörte. Damit besteht aber seit der Durchführung dieser Arbeiten – auch im Zusammenhang mit dem Kyoto-Abkommen – kein Grund mehr für eine Durchbrechung des zollrechtlichen Territorialitätsprinzips aufgrund der Wiedereinfuhr einer unveränderten Rückware (vgl. zum Zweck der Befreiung von unveränderten Rückwaren vorn E. 3.2.2). Daran kann auch das (allfällige) Rückgängigmachen der wertvermindernden Arbeiten nichts mehr ändern.

Es kommt hinzu, dass die in Frage stehende Abgabebefreiung des Kyoto-Abkommens in Fällen, bei welchen – wie vorliegend (E. 6.2) – die Wiedereinfuhr einer Ware durch eine andere Person als durch den Exporteur erfolgt, nicht nur vom unveränderten Zustand, sondern auch davon abhängig ist, dass die Umstände eine Abgabebefreiung rechtfertigen (E. 3.5.1). Im Fall des streitbetroffenen Ferraris besteht kein Anlass, entsprechende Umstände anzunehmen, weil soweit ersichtlich keine Beziehung zwischen der Importeurin und dem ursprünglichen Versender existiert und die (allenfalls nach der Ausfuhr zunächst noch vorhanden gewesene) Beziehung zur inländischen Wirtschaft infolge des Ablaufs von über 35 Jahren bis zur Wiedereinfuhr nicht mehr vorgelegen haben oder jedenfalls nur noch schwach ausgeprägt gewesen sein dürfte.

Nach dem Gesagten lässt sich im vorliegenden Fall aus dem Kyoto-Abkommen keine Befreiung von der Automobilsteuer ableiten. Offen bleiben kann hier, ob die erwähnten Regelungen des am 26. Juni 1999 abgeschlossenen Änderungsprotokolls zum Kyoto-Abkommen self-executing-Charakter besitzen, also unmittelbar anwendbar sind (vgl. dazu BGE 124 IV 23 E. 4b). Ferner muss nach dem Ausgeführten an dieser Stelle nicht geklärt werden, ob diese Regelungen für die schweizerische Automobilsteuer überhaupt gelten.

**7.1.2** Die Beschwerdeführerin beruft sich auch auf Art. 17 Abs. 2 EFTA-Übereinkommen in der Fassung vor dem Inkrafttreten des Vaduzer Abkommens. Indessen lässt sich gestützt auf diese Vorschrift schon deshalb nichts zugunsten der Beschwerdeführerin ableiten, weil sie durch das Vaduzer Abkommen am 1. Juni 2002 aufgehoben worden ist und sie somit schon in zeitlicher Hinsicht nicht auf die vorliegend streitbetroffene Einfuhr im Jahr 2014 zur Anwendung kommt (vgl. E. 3.5.2). Im Übrigen greift diese

Vorschrift auch deshalb nicht, weil es sich bei der Automobilsteuer nicht um eine Abgabe mit gleicher Wirkung wie Zölle handelt:

Der Automobilsteuer unterliegen nebst der Einfuhr von steuerpflichtigen Automobilen ins Inland (Art. 22 Abs. 1 AStG) auch die Lieferung und der Eigengebrauch bei der Herstellung von Automobilen im Inland (Art. 25 Abs. 1 AStG). Es handelt sich deshalb um eine als interne Steuer ausgestaltete Abgabe, welche grundsätzlich in gleicher Weise importierte wie im Inland hergestellte Waren belastet. Da die Automobilsteuer somit nicht nur einseitig ausländische Waren wegen ihres Grenzübertritts belastet, lässt sie sich nicht als Abgabe mit gleicher Wirkung wie Einfuhrzölle qualifizieren (vgl. Entscheid der ZRK vom 29. August 2001, VPB 66.44 E. 5a/aa).

**7.1.3** Soweit sich die Beschwerdeführerin auf die erwähnte Empfehlung des Brüsseler Zollrates vom 6. Juni 1967 beruft (vgl. Beschwerde, Rz. 27) und sinngemäss geltend machen sollte, es ergebe sich daraus ein abkommensrechtlicher Anspruch auf Befreiung von der Automobilsteuer, stösst sie ins Leere:

Zum einen entfaltet der einschlägige Passus dieser Empfehlung – wie ausgeführt – keine rechtliche Bindungswirkung (vgl. E. 3.2.6). Zum anderen ist das in dieser Empfehlung für die Abgabefreiheit aufgestellte Erfordernis, dass die Ware durch den Exporteur oder eine von diesem beauftragte Person wieder eingeführt wird, im hier zu beurteilenden Fall nicht erfüllt (vgl. E. 3.2.6 und E. 6.2). Ferner kann vorliegend nicht im Sinne der Empfehlung davon ausgegangen werden, dass das von der Beschwerdeführerin wieder eingeführte Fahrzeug im Ausland lediglich gebraucht oder beschädigt wurde, es defekt geworden ist oder an Wert verloren hat (vgl. E. 3.2.6). Darüber hinaus ist angesichts des Umstandes, dass sich das Fahrzeug den Angaben in der aktenkundigen Fahrzeugbiographie zufolge vor der Wiedereinfuhr während über 35 Jahren im Ausland befand (vgl. E. 6.2), ohne Weiteres anzunehmen, dass es nicht im Sinne der Empfehlung des Brüsseler Zollrates innert angemessener Frist («within a reasonable period») nach der Ausfuhr wieder eingeführt worden ist.

**7.1.4** Nach dem Ausgeführten besteht vorliegend kein sich aus einem internationalen Abkommen ergebender Anspruch auf Befreiung von der Automobilsteuer.

**7.2** Zu klären bleibt, ob der streitbetroffene Ferrari aufgrund von Art. 1 Abs. 1 Bst. f AStV (vgl. E. 3.3) im Jahr 2014 befreit von der Automobilsteuer

eingeführt werden konnte. Es drängt sich in diesem Zusammenhang auf, vorab diese Bestimmung auf ihre Gesetzeskonformität hin zu überprüfen (vgl. E. 4).

**7.2.1** Zunächst ist festzuhalten, dass die in Art. 12 Abs. 1 Bst. a AStG vorgesehene Befreiung der Einfuhr von aufgrund besonderer Umstände zollfreien Automobilen auch den Fall der zollbefreiten Einfuhr eines Automobils infolge Wiedereinfuhr als inländische Rück- bzw. Retourware erfasst. Denn nach der Botschaft zum AStG gelten als «aufgrund besonderer Umstände zollfrei» im Sinne von Art. 12 Abs. 1 Bst. a AStG insbesondere «schweizerische Retourwaren, d.h. aus dem freien inländischen Verkehr ausgeführte Automobile, die unverändert ins Inland zurückkehren, sofern sie nicht wegen der Ausfuhr von der Steuer befreit worden sind oder die Steuer bei der Ausfuhr nicht rückerstattet worden ist» (Botschaft betreffend das Automobilsteuergesetz vom 25. Oktober 1995, BBl 1995 IV 1689 ff., 1699 f.). Infolgedessen wurde dem Bundesrat mit Art. 12 Abs. 3 AStG auch die Befugnis eingeräumt, Einzelheiten im Zusammenhang mit der Automobilsteuerbefreiung von inländischen Rückwaren zu regeln.

**7.2.2** Die hier interessierende Vorschrift von Art. 1 Abs. 1 Bst. f AStV sprengt indessen den Rahmen der dem Bundesrat im Gesetz delegierten Kompetenz offensichtlich, soweit damit die Automobilsteuerbefreiung bei inländischen Rückwaren in Fällen, bei welchen ein Automobil nicht an den ursprünglichen Versender zurückkommt und für die entsprechende Wiedereinfuhr das neue Zollrecht gilt, nicht wie die Zollfreiheit davon abhängig gemacht wird, dass die Wiedereinfuhr innert fünf Jahren nach der Ausfuhr erfolgt (vgl. zu dieser zollrechtlichen Regelung vorn E. 3.2.1 und E. 3.2.5). Entsprechend dem klaren Wortlaut von Art. 12 Abs. 1 Bst. a AStG darf nämlich im Anwendungsbereich dieser Vorschrift nur bei Zollfreiheit eine Automobilsteuerbefreiung vorgesehen werden. Daran kann auch der Umstand nichts ändern, dass an der hiervor (E. 7.2.1) zitierten Stelle aus der Botschaft zum AStG weder vom seinerzeit geltenden Ausschluss der Zollfreiheit bei Rücksendung der Ware an eine andere Person als an den Absender (E. 3.2.6) noch vom Erfordernis der Einhaltung einer Wiedereinfuhrfrist die Rede ist. Denn der Gesetzgeber hätte bei Erlass des ZG die Verweisung auf das Zollrecht in Art. 12 Abs. 1 Bst. a AStG modifiziert, wenn er die Geltung der dabei neu eingeführten Fünfjahresfrist von Art. 10 Abs. 3 ZG für die Automobilsteuer hätte ausschliessen wollen.

**7.2.3** Nach dem Ausgeführten ist Art. 1 Abs. 1 Bst. f AStV jedenfalls in den Fällen, bei welchen sich – wie hier – die Zollfreiheit nach dem neuen Zollrecht richtet, die Rückware nicht an den ursprünglichen Versender zurückkommt und die Wiedereinfuhr mehr als fünf Jahre nach der Ausfuhr erfolgt, offensichtlich gesetzwidrig und damit nicht anzuwenden. Da Letzteres vorliegend der Fall ist (vgl. E. 1.1 Abs. 1 und E. 6.2), lässt sich die von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Steuerbefreiung nicht auf Art. 1 Abs. 1 Bst. f AStV stützen.

Im Übrigen würde Art. 1 Abs. 1 Bst. f AStV selbst dann, wenn das Erfordernis der Einhaltung der Wiedereinfuhrfrist von Art. 10 Abs. 3 ZG in der vorliegenden Konstellation nicht gelten würde, der Beschwerdeführerin keinen Anspruch auf Befreiung von der Automobilsteuer verleihen. Denn gegebenenfalls könnte – entsprechend den vorstehenden Ausführungen zum Kyoto-Abkommen (E. 7.1.1) – auch bei der Frage der Anwendung von Art. 1 Abs. 1 Bst. f AStV nicht angenommen werden, dass der streitbetreffende Ferrari im Ausland im massgebenden Sinne unverändert geblieben ist. Dies würde unabhängig davon gelten, ob in diesem Zusammenhang die enge Definition des Begriffes «unverändert» gemäss Ziff. 1 Abs. 3 der Publikation 18.85 zugrunde zu legen ist oder ob auch Behandlungen des Fahrzeuges zur Erhaltung des Zustandes keine massgeblichen Veränderungen bilden (vgl. dazu vorn E. 3.2.4; wäre von der Begriffsdefinition in der Publikation 18.85 auszugehen, wäre das Fahrzeug schon deshalb nicht als unverändert zu qualifizieren, weil nach dieser Definition schon eine blosse Funktionskontrolle als eine für die Abgabebefreiung schädliche Veränderung gilt und a fortiori der An- sowie nachträgliche Abbau von Elementen wie Heckrädern sowie Rückspiegeln den Befreiungstatbestand ausschliessen muss). Denn wie beim Kyoto-Abkommen wäre auch bei Heranziehung von Art. 1 Abs. 1 Bst. f AStV aufgrund der bewusst herbeigeführten (sowie allenfalls nachträglich rückgängig gemachten) Wertverminderung davon auszugehen, dass das Fahrzeug bei seiner Wiedereinfuhr wirtschaftlich gesehen nicht mehr zum «inländischen» Markt zählte und damit nicht mehr unverändert war (vgl. E. 7.1.1). Soweit die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang unter Hinweis auf die unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen des Zolles zum einen und der Automobilsteuer zum anderen vorbringt, dass bei Art. 1 Abs. 1 Bst. f AStV anders als nach Art. 10 Abs. 1 ZG nur wertsteigernde Behandlungen als Veränderung zu betrachten seien, kann ihr mit Blick auf den bei beiden Abgaben identischen Zweck der Rückwarenregelung, das Territorialitätsprinzip bei fortbestehender wirtschaftlicher Zugehörigkeit einer Ware zum «inländischen» Markt zu durchbrechen (vgl. [zum Zollrecht] E. 3.2.2), nicht gefolgt werden.

Schliesslich stösst die Beschwerdeführerin auch insoweit ins Leere, als sie sinngemäss einen ihr zustehenden Anspruch auf Steuerbefreiung gestützt auf eine völkerrechtskonforme Auslegung von Art. 1 Abs. 1 Bst. f AStV zu begründen sucht (vgl. Beschwerde, Rz. 25 ff.; Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 14. November 2014, Rz. 7 ff.). Denn es ist nicht ersichtlich, weshalb das internationale Recht, das in der vorliegenden Konstellation keinen Anspruch auf Befreiung von der Automobilsteuer vermittelt (vgl. dazu E. 7.1), eine für die Steuerbefreiung sprechende Auslegung des innerstaatlichen schweizerischen Rechts gebieten sollte.

**7.3** Da im Übrigen keine andere vorliegend einschlägige Steuerbefreiungsvorschrift ersichtlich ist, hat die Vorinstanz zu Recht erkannt, dass der streitbetroffene Ferrari anlässlich der Einfuhr im Jahr 2014 der Automobilsteuer unterliegt.

**8.**

Da die Automobilsteuer – wie ausgeführt (E. 5 ff.) – zu Recht erhoben worden ist, hat die Vorinstanz richtigerweise (sinngemäss) den Betrag dieser Steuer in die Bemessungsgrundlage der *Einfuhrsteuer* mit einbezogen (vgl. dazu E. 3.4).

**9.**

Die ausgehend von der Annahme steuerbarer Tatbestände seitens der Vorinstanz vorgenommene *Berechnung* der Automobilsteuer und der Einfuhrsteuer wird zu Recht nicht bestritten.

**10.**

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde unbegründet und demzufolge abzuweisen. Der angefochtene Beschwerdeentscheid der Zollkreisdirektion vom 25. Juli 2014 ist – auch hinsichtlich der Kostenfolge (vgl. Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Beschwerdeentscheids; Art. 63 Abs. 1 und Abs. 4<sup>bis</sup> Bst. b VwVG sowie [in Bezug auf den als erstinstanzlich zu qualifizierenden Teil des angefochtenen Entscheids] Art. 2 der Verordnung vom 4. April 2007 über die Gebühren der Zollverwaltung [SR 631.035] in Verbindung mit Art. 2 und Art. 4 ff. der Allgemeinen Gebührenverordnung vom 8. September 2004 [AllGebV; SR 172.041.1]) – zu bestätigen.

**11.**

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 10'000.- festgesetzt werden, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und Abs. 4<sup>bis</sup> VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar

2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Der genannte Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 13'500.- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 3'500.- ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

Eine Parteienschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

*(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)*

## **Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 10'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der Betrag von Fr. 10'000.- wird dem einbezahlten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 13'500.- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 3'500.- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

**3.**

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde);
- die Vorinstanz (Ref.-Nr. [...]; Gerichtsurkunde).

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo

Beat König

## **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 BGG). Die Rechtschrift 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: