

JAAC 66.44

Entscheidung der Eidgenössischen Zollrekurskommission
vom 29. August 2001 i.S. S. [ZRK 2000-020]

Impôt sur les véhicules automobiles. Accord de libre-échange entre la Suisse et la CEE (accord de libre-échange). Accord du GATT. Applicabilité directe. Principe du traitement national. Recours omisso medio.

- Recours omisso medio (art. 47 al. 2 PA; confirmation de la jurisprudence; consid. 1a).

- Par «taxes d'effet équivalent à des droits de douane» au sens de l'art. 6 al. 1 de l'accord de libre-échange, on entend exclusivement les charges financières qui grèvent unilatéralement les marchandises étrangères en raison du passage de la frontière et qui ne constituent pas des droits de douane au sens propre. Si une taxe est conçue comme un impôt interne frappant en principe, de la même manière, les marchandises importées comme celles produites sur le territoire national, elle n'est d'entrée de cause pas comprise dans cette description de notion (consid. 5a/aa).

- L'art. 18 al. 1 de l'accord de libre-échange contient une obligation claire de ne pas discriminer, par des mesures fiscales, les produits importés par rapport à ceux fabriqués sur le territoire national; le citoyen peut s'y référer. Cette disposition est directement applicable (consid. 5a/bb).

- En ce qui concerne la clause de non-discrimination de l'art. 18 al. 1 de l'accord de libre-échange, le seul point important est celui de savoir si le traitement fiscal de l'importation de la marchandise a un effet réel de protectionnisme et, de ce fait, met en danger la suppression des obstacles au commerce. Cet effet est nié dans le cas présent (consid. 5c).

- Conçu en tant qu'impôt sur la consommation, l'impôt sur les véhicules automobiles fait partie du système fiscal global suisse et sert uniquement à la perception de recettes pour le budget général de l'Etat. La levée de cet impôt n'a aucun effet protectionniste du marché national (le taux de l'impôt s'élève uniquement à 4%). Elle ne constitue

pas non plus une entrave au but poursuivi par l'accord de libre-échange, à savoir la suppression des barrières commerciales préexistantes (consid. 6b).

- L'art. III de l'accord du GATT n'a pas de portée plus étendue que celle de l'art. 18 al. 1 de l'accord de libre-échange, si bien que la question de savoir si cette disposition est également directement applicable peut être laissée ouverte (consid. 7a).

- Primauté du droit international public (question laissée ouverte, consid. 7b).

Automobilsteuer. Freihandelsabkommens Schweiz - EWG (FHA). GATT-Übereinkommen. Unmittelbare Anwendbarkeit. Grundsatz der Inländerbehandlung. Sprungrekurs.

- Voraussetzungen einer Sprungbeschwerde (Art. 47 Abs. 2 VwVG; Bestätigung der Rechtsprechung; E. 1a).

- Unter «Abgaben mit gleicher Wirkung wie Einfuhrzölle» gemäss Art. 6 Abs. 1 FHA sind ausschliesslich ausländischen Waren wegen ihres Grenzübertritts einseitig auferlegte finanzielle Belastungen zu verstehen, die keinen Zoll im eigentlichen Sinne darstellen. Ist eine Abgabe als interne Steuer ausgestaltet, die grundsätzlich in gleicher Weise importierte wie im Inland erzeugte Waren belastet, so fällt sie von vornherein nicht unter diese Begriffsumschreibung (E. 5a/aa).

- Art. 18 Abs. 1 FHA enthält eine klare Verpflichtung zur Nichtdiskriminierung von eingeführten gegenüber inländischen Erzeugnissen durch steuerliche Massnahmen, auf die sich der Bürger berufen kann. Diese Bestimmung ist unmittelbar anwendbar (E. 5a/bb).

- Bei der Nicht-Diskriminierungsklausel in Art. 18 Abs. 1 FHA ist der einzige wichtige Punkt derjenige, ob die steuerliche Behandlung der Wareneinfuhr tatsächlich eine protektionistische Wirkung hat und somit die Beseitigung der Handelshemmnisse gefährdet. In casu verneint (E. 5c).

- Die Automobilsteuer ist als Verbrauchssteuer Teil des allgemeinen schweizerischen Abgabensystems und dient ausschliesslich der Erzielung von Einnahmen für den allgemeinen Staatshaushalt. Keine Abschottung des nationalen Marktes durch die Erhebung dieser Steuer (der Steuersatz beträgt lediglich 4%). Keine Vereitelung des mit dem FHA verfolgten Ziels, der Beseitigung der früher bestehenden Handelshemmnisse (E. 6b).

- Art. III des GATT-Vertrages kommt keine über Art. 18 Abs. 1 FHA hinausgehende Bedeutung zu, so dass auch die Frage, ob diese Bestimmung self-executing ist, offen gelassen werden kann (E. 7a).

- Vorrang des Völkerrechts (offen gelassen, E. 7b).

Imposta sugli autoveicoli. Accordo di libero scambio Svizzera - CEE (ALS). Accordo GATT. Applicazione diretta. Principio del trattamento nazionale. Ricorso omissio medio.

- Condizioni per un ricorso omissio medio (art. 47 cpv. 2 PA; conferma della giurisprudenza; consid. 1a).

- Per nuove tasse di effetto equivalente ai dazi all'importazione secondo l'art. 6 cpv. 1 ALS si intendono esclusivamente aggravii finanziari imposti unilateralmente su prodotti esteri in seguito all'attraversamento della frontiera e che non costituiscono dazi in senso stretto. Se una tassa è concepita come un'imposta interna che, in linea di principio, grava allo stesso modo sia sui prodotti indigeni sia su quelli importati, essa non rientra in questa definizione (consider. 5a/aa).

- L'art. 18 cpv. 1 ALS contiene un chiaro obbligo di non discriminare i prodotti importati rispetto a quelli indigeni attraverso misure fiscali e il cittadino può farvi appello. Questa disposizione è applicabile direttamente (consider. 5a/bb).

- Nella clausola di non discriminazione dell'art. 18 cpv. 1 ALS l'unico aspetto importante è di stabilire se il trattamento fiscale dell'importazione di prodotti abbia realmente un effetto protezionistico e metta quindi in pericolo la soppressione degli ostacoli al commercio. Tale effetto è negato nella fattispecie (consider. 5c).

- L'imposta sugli autoveicoli è una tassa sul consumo che fa parte del sistema fiscale generale svizzero e che serve esclusivamente ad ottenere introiti per il budget generale dello Stato. Attraverso la riscossione di tale imposta non vi è una protezione del mercato nazionale (l'aliquota fiscale è solamente del 4%). Non vi è nemmeno un impedimento alla realizzazione dello scopo dell'ALS, che mira all'eliminazione delle barriere commerciali preesistenti (consider. 6b).

- L'art. III dell'accordo GATT non ha una portata più estesa di quella dell'art. 18 cpv. 1 ALS, per cui può rimanere aperta la questione inerente all'applicabilità diretta di tale disposizione (consider. 7a).

- Preminenza del diritto internazionale pubblico (questione lasciata aperta, consider. 7b).

A. Herr S. führte einen Gebrauchtwagen Maserati quattro porte AM 107 aus Italien in die Schweiz ein. Das Zollamt Luzern nahm gestützt auf die vom Vertreter des Importeurs vorgelegten Dokumente (Einfuhrdeklaration, «Dichiarazione di Vendita» und Warenverkehrsbescheinigung EUR.1) die Abfertigung vor und erhob eine Gebühr von Fr. (...), die Automobilsteuer von Fr. (...) sowie die Mehrwertsteuer von Fr. (...).

B. Mit Schreiben vom 7. Oktober 1999 ersuchte Herr S. die Eidgenössische Oberzolldirektion (OZD), die Erhebung der Automobilsteuer und der Mehrwertsteuer zu überprüfen und stellte den Antrag auf teilweise bzw. vollständige Rückerstattung dieser Abgaben. Zur Begründung dieses Gesuches wurde im Wesentlichen ausgeführt, bei dem vom Gesuchsteller zum Preis von

Lit. 21'000'000.- (rund Fr. 17'500.-) erworbenen und in der Folge in die Schweiz eingeführten Fahrzeug handle es sich um einen Gebrauchtwagen, welcher erstmals 1968 in Verkehr gesetzt worden sei. Der Veräusserungsvertrag sei zwischen Privatpersonen zustande gekommen, so dass an eine Rückerstattung der italienischen Mehrwertsteuer nicht zu denken sei und auch der Vorsteuerabzug in der Schweiz nicht geltend gemacht werden könne. Das Automobilsteuergesetz vom 21. Juni 1996 (AStG, SR 641.51) sehe vor, dass nicht nur importierte Fahrzeuge mit der Automobilsteuer belastet würden, sondern auch Fahrzeuge aus inländischer Produktion. Auf dem Papier sei damit dem Gleichbehandlungsgrundsatz des GATT-/WTO-Übereinkommens nachgelebt worden. Bereits das Freihandelsabkommen vom 22. Juli 1972 zwischen der Schweiz und der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (nachfolgend Freihandelsabkommen Schweiz-EWG [FHA], SR 0.632.401) habe vorgesehen, dass die Schweiz nicht nur die Schutzzölle, sondern auch die Fiskalzölle zu beseitigen habe. Nach Art. 4 FHA könnten solche Fiskalzölle in interne Abgaben umgewandelt werden. Durch die Miterfassung der nationalen Automobilindustrie sei diesem Erfordernis Rechnung getragen worden. Weil indessen die Inlandproduktion von Automobilen in der Schweiz bedeutungslos sei, würden mit der Automobilsteuer rein fiskalische Interessen verfolgt, wodurch diese *de facto* einem Fiskalzoll gleichkomme. Im vorliegenden Falle einer Einfuhr eines seit mehr als 30 Jahren im Verkehr befindlichen Gebrauchtwagens würden dem Erwerber alle Steuern in Italien verhaftet bleiben. Es werde deshalb beantragt, die Automobilsteuer zu erlassen und den bezahlten Betrag zurückzuerstatten. Bei Veräusserungsgeschäften von Gebrauchtwagen zwischen Privaten im Inland werde sodann regelmässig keine Mehrwertsteuer erhoben. Auch gelange gemäss Art. 26 Abs. 7 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464 und nachfolgende Revisionen) beim Handel mit Gebrauchtwagen nur der effektive Mehrwert zur Versteuerung, wenn der Erwerber den Wagen von einem Nichtsteuerpflichtigen erwerbe und demgemäss den Vorsteuerabzug nicht geltend machen könne. Es sei nicht einzusehen, weshalb dies bei grenzüberschreitenden Gebrauchtwagenverkäufen anders sein sollte, wo ein Rückerstattungsantrag im Herkunftsland nicht möglich sei.

C. Die OZD behandelte das Schreiben von Herrn S. vom 7. Oktober 1999 als Gesuch um Erlass der Automobilsteuer und der Mehrwertsteuer und wies dieses mit Verfügung vom 15. November 1999 ab. Zur Begründung ihres Entscheides hielt sie im Wesentlichen fest, die Abgabenerhebung an sich sei unbestritten. Es sei indessen keiner der in Art. 21 AStG genannten Erlassgründe erfüllt. Insbesondere könnten angesichts des in Frage stehenden Betrages keine aussergewöhnlichen Gründe, welche die Bezahlung als besondere Härte erscheinen liessen (Art. 21 Ziff. 1 Bst. b AStG) vorliegen. Diese Voraussetzungen wären nur dann erfüllt, wenn die Nichtgewährung des Erlasses den Betroffenen in seiner Existenz ernsthaft bedrohen würde, indem dieser den notwendigen Lebensunterhalt nicht mehr bestreiten oder die Erwerbstätigkeit nicht mehr fortsetzen könne. Auch ein Erlass der Mehrwertsteuer sei nicht möglich, da keiner der in Art. 76 MWSTV vorgesehenen Erlassgründe gegeben sei. Ein Rückgriff auf das steuerliche

Ergebnis bei einem vergleichbaren Umsatz im Inland wäre nur zulässig, wenn ein solcher ausdrücklich vorgesehen wäre, was indessen *in casu* nicht der Fall sei.

D. Gegen diese Verfügung erhob Herr S. mit Eingabe vom 30. Dezember 1999 Beschwerde an das - in der Rechtsmittelbelehrung der OZD als zuständige Instanz bezeichnete - Eidgenössische Finanzdepartement (EFD), mit dem Antrag, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und die OZD sei anzuweisen, die bei der Einfuhr erhobene Automobilsteuer im Betrag von Fr. (...) zurückzuerstatten. Zur Begründung dieses Antrages wurde im Wesentlichen festgehalten, die OZD sei in der angefochtenen Verfügung nicht auf die Ausführungen des Beschwerdeführers eingegangen, wonach die Automobilsteuer eine Massnahme gleicher Wirkung (wie ein Einfuhrzoll) im Sinne des Freihandelsabkommens Schweiz-EWG darstelle bzw. die Erhebung derselben bei der Einfuhr gegen die im Rahmen des GATT/WTO-Übereinkommens eingegangenen Verpflichtungen verstosse. Sie habe bloss geprüft, ob im vorliegenden Fall eine Rückerstattung nach Art. 21 AStG in Frage komme. Vorher sei die Steuer im Rahmen der Erhebung der Zölle als Fiskalkomponente auf dem Gewicht erhoben worden. Neu gelte nun eine *ad-valorem*-Besteuerung, welche sich gegenüber der alten Regelung namentlich für teure und leichte Fahrzeuge bei der Einfuhr nachteilig auswirke. Durch die Umwandlung sei der Charakter der Abgabe nicht tangiert worden, da diese in ihrer Wirkung einem Zoll gleichkomme. Wie der Bundesrat in seiner Botschaft selber festgestellt habe, würden die der Steuer unterliegenden Fahrzeuge fast ausschliesslich aus dem Ausland importiert. Die Schweiz habe keine nennenswerte Produktion. Die schweizerische Industrie stelle keine vergleichbaren Erzeugnisse her und es sei nicht damit zu rechnen, dass sich dies in der Zukunft ändern würde. Damit stelle die - nach dem Inkrafttreten des Freihandelsabkommens Schweiz-EWG eingeführte - Automobilsteuer in ihrer heutigen Form eine Massnahme dar, die geeignet sei, unmittelbar eine diskriminierende Behandlung der Erzeugnisse einer Vertragspartei des Freihandelsabkommens Schweiz-EWG zu bewirken. Auf Grund des Vorrangs des Staatsvertragsrechts gegenüber dem Landesrecht verletze die angefochtene Verfügung daher Bundesrecht.

Mit Schreiben vom 26. Januar 2000 an das EFD nahm die OZD betreffend die Frage der Zuständigkeit zur Behandlung der von Herrn S. erhobenen Beschwerde Stellung. Sie hielt fest, dass im vorliegenden Falle - gestützt auf Art. 32 AStG - zuerst ein Einspracheverfahren durchgeführt werden müsste. Ihr Einspracheentscheid könnte dann bei der Eidgenössischen Zollrekurskommission (ZRK) angefochten werden. Wäre die Eingabe vom 7. Oktober 1999 als Beschwerde zu behandeln gewesen, so wäre dazu in erster Instanz die Zollkreisdirektion Basel zuständig gewesen (Art. 33 Abs. 1 AStG). Die OZD habe indessen keinen Anlass gehabt, die Eingabe als Beschwerde zu qualifizieren, sei doch nicht erkennbar gewesen, dass mit dieser die Rechtmässigkeit der Steuererhebung grundsätzlich bestritten werden solle.

Das EFD teilte in der Folge der OZD und der Zollkreisdirektion Basel mit Brief vom 3. Februar 2000 mit, es verfüge entgegen Ziff. 2 der Verfügung der OZD vom 15. November 1999 im Bereich der Automobilsteuer über keine Rechtsprechungskompetenzen. Es sei daher zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde nicht zuständig und die Sache sei gestützt auf Art. 8 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren

(VwVG, SR 172.021) der Zollkreisdirektion Basel als zuständiger Behörde (Art. 33 Abs. 1 AStG) zu überweisen. Diese habe zu entscheiden, ob der Beschwerdeführer zu Recht geltend mache, seine Eingabe vom 7. Oktober 1999 sei nicht bloss als Erlassgesuch, sondern auch als Beschwerde gegen die Automobilsteuererhebung zu betrachten. Soweit der Beschwerdeführer an seinem Erlassgesuch festhalte, was aus der Beschwerdeschrift jedoch nicht klar hervorgehe, habe die OZD ein Einspracheverfahren durchzuführen, welches jedoch bis zum rechtskräftigen Entscheid über die Rechtmässigkeit der Steuererhebung zu sistieren sei.

E. Mit Schreiben vom 11. Juli 2000 ersuchte die OZD die Zollkreisdirektion Basel, das Schreiben von Herrn S. vom 7. Oktober 1999 als fristgemäss eingereichte Beschwerde im Sinne von Art. 33 Abs. 1 AStG zu behandeln und vorerst einen Kostenvorschuss zu erheben. Werde dieser bezahlt und an der Beschwerde festgehalten, so sei ein abweisender Entscheid zu treffen. Dieses Schreiben gelte als Weisung im Sinne von Art. 47 Abs. 2 VwVG, weshalb in der Rechtsmittelbelehrung die ZRK als Beschwerdeinstanz anzugeben sei. Mit Brief vom 3. August 2000 forderte die Zollkreisdirektion Basel den Beschwerdeführer auf, einen Kostenvorschuss von Fr. 80.- zu bezahlen. Gleichzeitig teilte sie ihm mit, dass sie aufgrund der Rechtslage keine Möglichkeit sehe, der Beschwerde zu entsprechen. Es werde ihm jedoch Gelegenheit gegeben, die Beschwerde ohne Kostenfolge zurückzuziehen. In der Folge wurde der Kostenvorschuss fristgerecht bezahlt. Mit Schreiben vom 4. September 2000 ersuchte der Beschwerdeführer die Zollkreisdirektion, einen formellen, bei der ZRK anfechtbaren Entscheid zu treffen.

In der Folge wies die Zollkreisdirektion die Beschwerde mit Entscheid vom 5. Oktober 2000 kostenfällig ab. Zur Begründung ihrer Verfügung hielt sie im Wesentlichen fest, die Eingabe vom 7. Oktober 1999 sei als fristgemäss eingereichte Beschwerde im Sinne von Art. 33 Abs. 1 AStG zu behandeln. Die Ausgangslage für die Umwandlung der Fiskalzölle auf Automobilen und ihren Teilen in eine besondere Verbrauchssteuer sei in der Botschaft vom 25. Oktober 1995 betreffend das Automobilsteuergesetz (BBl 1995 IV 1689) ausführlich dargestellt. Insbesondere habe der Bundesrat unter Ziff. 111 der Botschaft festgehalten, dass weder internationale Abkommen noch schweizerische Erlasse Bestimmungen enthalten würden, die der vorgesehenen Umwandlung entgegenstünden. Das Verhältnis zum internationalen Recht, auch zum Freihandelsabkommen Schweiz-EWG, sei im Gesetzgebungsverfahren eingehend geprüft worden. Der Umstand, dass die Steuer fast ausschliesslich bei der Einfuhr erhoben werde, stehe nicht im Widerspruch zu Art. 6 FHA. Es treffe im Übrigen nicht zu, dass die Steuer nur bei der Einfuhr erhoben werde. Der Begriff der Inlandherstellung umfasse nämlich nicht nur die industrielle Fabrikation. Der Gesetzgeber habe das Gesetz in voller Kenntnis der Verhältnisse zum internationalen Recht verabschiedet. Eine Verletzung des Abkommens sei bisher auch von der anderen Vertragspartei (Europäische Gemeinschaften [EG] bzw. deren Mitgliedstaaten) nie geltend gemacht worden.

F. Mit Eingabe vom 10. November 2000 erhebt Herr S. gegen diesen Entscheid Beschwerde an die ZRK, mit dem Antrag, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben, soweit sie die Erhebung der Automobilsteuer betreffe und die OZD sei anzuweisen, die bei der Einfuhr erhobene Steuer im Betrag von Fr. (...) an den Beschwerdeführer zurückzuerstatten. Zur Begründung

dieses Begehrens wird im Wesentlichen ausgeführt, die Bestimmungen des Freihandelsabkommens Schweiz-EWG seien hinreichend bestimmt, damit der Einzelne sich darauf berufen könne. Daher sei die von der Vorinstanz implizit vertretene Rechtsauffassung, Normadressaten seien die Parteien des Abkommens, abzulehnen. Es werde beantragt, über die Frage der direkten Anwendbarkeit in einem selbstständigen Zwischenentscheid zu befinden. Die Zollkreisdirektion sei auf die Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach die Umwandlung des früheren Fiskalzolls in die Automobilsteuer den Charakter der Abgabe nicht tangiert habe, da diese in ihrer Wirkung einem Zoll gleichkomme, nicht weiter eingetreten. In der Praxis würden von dieser Steuer ausschliesslich Fahrzeuge ausländischen Ursprungs erfasst, da die schweizerische Industrie vergleichbare Erzeugnisse nicht herstelle und auch in Zukunft nicht herstellen werde. Daher stelle die Steuer in ihrer heutigen Form eine Massnahme dar, die geeignet sei, unmittelbar eine diskriminierende Behandlung der Erzeugnisse einer Vertragspartei des Freihandelsabkommens Schweiz-EWG zu bewirken. Die Automobilsteuer sei zweifellos nach dem Inkrafttreten des Freihandelsabkommens Schweiz-EWG eingeführt worden. Auf Grund des Vorrangs des Staatsvertragsrechts gegenüber dem Landesrecht verletze deren Erhebung Bundesrecht.

G. In ihrer Vernehmlassung vom 8. Februar 2001 beantragt die Zollkreisdirektion Basel die kostenfällige Abweisung der Beschwerde, soweit überhaupt darauf eingetreten werde. Zur Begründung dieses Antrages hält sie im Wesentlichen fest, das Verhältnis des Automobilsteuergesetzes zum internationalen Recht, insbesondere auch zum Freihandelsabkommen Schweiz-EWG, sei im Gesetzgebungsverfahren eingehend geprüft worden. Ein Widerspruch zum internationalen Recht sei weder im Vorverfahren noch in der parlamentarischen Beratung geltend gemacht worden. Die Schweiz habe das Automobilsteuergesetz dem Gemischten Ausschuss (Art. 29-31 FHA) ordnungsgemäss notifiziert. Weder seitens der Europäischen Kommission noch der Mitgliedstaaten sei die Steuer als Verstoss gegen das Abkommen bezeichnet worden. Das Verhalten der anderen Vertragspartei spreche klar dafür, dass sich die Automobilsteuer mit dem Freihandelsabkommen Schweiz-EWG vereinbaren lasse. Es treffe zwar zu, dass diese besondere Verbrauchssteuer fast ausschliesslich bei der Einfuhr erhoben werde. Das Steuersystem sei jedoch aus praktischen und verwaltungsökonomischen Gründen so ausgestaltet worden, seien doch im Gesetzgebungsverfahren auch andere Veranlagungssysteme geprüft worden. Die Steuer werde jedoch auch bei der Herstellung im Inland erhoben. Betroffen seien in erster Linie Hersteller von Go-Karts und so genannten «Replicas» (Nachbauten von klassischen Fahrzeugen, meist Kleinstserien) sowie Karosseriebetriebe, die auf importierten Chassis/Kabinen Ladebrücken oder Kastenaufbauten montieren würden. Von einem Verstoss gegen Art. 6 FHA könne keine Rede sein, weil alle Automobile unabhängig ihrer Herkunft und ihres Zustandes fiskalisch belastet würden. Dies sei bei den Fiskalzöllen nicht der Fall gewesen. Die Aussage des Beschwerdeführers, die Automobilsteuer komme *de facto* einem Fiskalzoll gleich, stelle eine blosser Behauptung dar. Weil es sich um einen 30 Jahre alten Gebrauchtwagen handle, würden dem Beschwerdeführer als Erwerber alle Steuern in Italien verhaftet bleiben. Selbstredend vermöchten jedoch weder die - sowieso nicht gegebene - Verletzung des Freihandelsrechts noch die steuerliche Situation in Italien einen Steuererlass nach Art. 21 AStG zu begründen.

Aus den Erwägungen:

1.a. Die ZRK ist gemäss Art. 34 AStG Beschwerdeinstanz für erstinstanzliche Verfügungen oder Beschwerdeentscheide der OZD. Gemäss Art. 33 Abs. 2 AStG ist die OZD Beschwerdeinstanz für erstinstanzliche Verfügungen oder Beschwerdeentscheide der Zollkreisdirektionen. Von dieser Zuständigkeitsordnung kann indessen ausnahmsweise abgewichen werden, wenn die Voraussetzungen der so genannten Sprungbeschwerde erfüllt sind. Hat eine nicht endgültig entscheidende Beschwerdeinstanz im Einzelfalle eine Weisung erteilt, dass oder wie eine Vorinstanz verfügen soll, so ist die Verfügung unmittelbar an die nächsthöhere Instanz weiterzuziehen, wobei in der Rechtsmittelbelehrung darauf aufmerksam zu machen ist (Art. 47 Abs. 2 VwVG). In diesem Fall darf der Instanzenzug durchbrochen werden (vgl. *Alfred Kölz/Isabelle Häner*, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 172 f., Rz. 476 ff.; *Ulrich Häfelin/Georg Müller*, *Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts*, 3. Aufl., Zürich 1998, S. 348, Rz. 1358). Die Sprungbeschwerde dient zur Vermeidung unnötiger Prozessschritte und verhindert einen Verfahrensleerlauf, wenn der Vorinstanz *in concreto* Weisungen erteilt worden sind. Die nächsthöhere Beschwerdeinstanz kann in diesem Fall auch dann auf Unangemessenheit hin überprüfen, wenn sie es sonst nicht könnte; ihr steht die gleiche Kognition zu wie der übersprungenen Instanz (vgl. *Rhinow/Koller/Kiss*, *Öffentliches Prozessrecht und Justizverwaltungsrecht des Bundes*, Basel 1996, S. 185, Rz. 960 und S. 241, Rz. 1260; *Peter Saladin*, *Das Verwaltungsverfahren des Bundes*, Basel 1979, S. 204, Rz. 21.3).

Im vorliegenden Falle hat die OZD die Zollkreisdirektion Basel mit Schreiben vom 11. Juli 2000 verpflichtet, einen abweisenden Beschwerdeentscheid zu treffen und ihr auch Anweisungen erteilt, wie sie diesen zu begründen habe. Ferner hat sie sie aufgefordert, im Beschwerdeentscheid die ZRK als Beschwerdeinstanz anzugeben, was denn auch geschehen ist. Die Voraussetzungen der Sprungbeschwerde im Sinne von Art. 47 Abs. 2 VwVG sind mithin erfüllt. Die ZRK ist deshalb zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde sachlich und funktionell zuständig.

b.- c. (...)

2.a. Mit Bundesbeschluss vom 18. Juni 1993 über besondere Verbrauchssteuern, angenommen in der Volksabstimmung vom 28. November 1993 (vierte Vorlage, AS 1994 267) wurde dem Bund in Art. 41^{ter} Abs. 1 Bst. b und Abs. 4 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (aBV, BS 1 3) die Kompetenz eingeräumt, besondere Verbrauchssteuern auf bestimmten Waren, wozu namentlich auch Automobile und deren Bestandteile gehören (Art. 41^{ter} Abs. 4 Bst. c aBV; vgl. jetzt Art. 131 Abs. 1 Bst. d der neuen Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV], SR 101), zu erheben. Zweck dieser Verfassungsänderung war die - in Erfüllung internationaler Verpflichtungen (Freihandelsabkommen Schweiz-EWG; GATT) gebotene - Umwandlung der bisherigen Fiskalzölle auf Automobilen und Automobilteilen in eine besondere Verbrauchssteuer. In Art. 4 Abs. 1 FHA hatte sich die Schweiz verpflichtet, auf Industrieprodukten nicht nur die Schutzzölle, sondern auch die Fiskalzölle, welche vorab der Erzielung öffentlicher Einnahmen und nicht dem Schutz einheimischer Industrien dienen, zu beseitigen,

wobei ihr die Möglichkeit eingeräumt wurde, die Fiskalzölle in interne Abgaben umzuwandeln, die sowohl eingeführte als auch im Inland erzeugte Waren belasten. Anlässlich der Tokio-Runde des GATT hatte die Schweiz ferner im Jahre 1979 in einem Briefwechsel den USA in Aussicht gestellt, sie werde die Zölle auf Motorfahrzeugen und Teilen davon durch nicht diskriminierende interne Steuern ersetzen. Es sei aber von Anfang an klar gewesen, dass auf die Einnahmen aus den Fiskalzöllen, die mehr als Fr. 3 Mia. ausmachten, nicht einfach verzichtet werden könne. Etwas anderes als die Umwandlung in besondere Verbrauchssteuern sei deshalb nicht in Betracht gekommen (BBl 1992 I 799 und 807, BBl 1995 III 139 und BBl 1995 IV 1691). Mit einem Verbrauchssteuersystem würden die eingeführten und die im Inland hergestellten und gewonnenen Waren steuerlich gleich behandelt. Zölle würden nur auf in das Zollgebiet eingeführten Waren, Verbrauchssteuern dagegen auf allen dem Verbrauch zugeführten Waren erhoben (BBl 1995 IV 1691).

b. In der Folge hat der Gesetzgeber das Automobilsteuergesetz erlassen, welches am 1. Januar 1997 in Kraft getreten ist. Detailfragen sind ferner in der Automobilsteuerverordnung vom 20. November 1996 (AStV, SR 641.511) geregelt. In der Botschaft vom 25. Oktober 1995 betreffend das Automobilsteuergesetz wurde festgehalten, ein modernes Verbrauchssteuergesetz müsse sicherstellen, dass eingeführte und inländische Waren sowohl verfahrens- als auch belastungsmässig gleichgestellt seien. Der vorgelegte Gesetzesentwurf berücksichtige dieses Erfordernis (BBl 1995 IV 1695). Der Steuer unterliegt denn auch einerseits die Einfuhr von steuerpflichtigen Automobilen (d. h. von Automobilen für den Personen- oder Warentransport im Sinne von Art. 2 AStG) ins Inland (Art. 22 Abs. 1 AStG) und andererseits die Lieferung und der Eigengebrauch bei der Herstellung von Automobilen im Inland (Art. 25 Abs. 1 AStG). Bemessungsgrundlage ist bei der Einfuhr das vom Importeur entrichtete oder zu entrichtende Entgelt, wenn das Automobil in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt wird bzw. der so genannte Normalwert, d. h. jene Summe, die ein Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, einem selbstständigen Lieferanten im Herkunftsland des Automobils im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs bezahlen müsste, um das gleiche Automobil zu erhalten (Art. 24 Abs. 1 AStG). Bei der Herstellung im Inland wird die Steuer vom Entgelt berechnet, sofern eine Lieferung in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäftes erfolgt bzw. vom Wert, wobei sich dieser nach dem Preis bemisst, der einer unabhängigen dritten Person am Ort und im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung in Rechnung gestellt würde (Art. 30 Abs. 1-3 AStG). Die Steuer beträgt 4% (Art. 13 AStG).

3.a. Nach Art. 4 Abs. 1 FHA gelten die Bestimmungen über die schrittweise Beseitigung der Einfuhrzölle auch für die Fiskalzölle. Die Vertragsparteien können indessen einen Fiskalzoll oder den Fiskalanteil eines Zolls durch eine interne Abgabe ersetzen. Der Schweiz wurde in Art. 4 Abs. 3 FHA gestattet, bei den Waren gemäss dem seinerzeitigen Anhang II - und unter Einhaltung von Art. 18 FHA - vorübergehend Zölle beizubehalten, die dem Fiskalanteil der auf diese Waren erhobenen Einfuhrzölle entsprechen. Der Gemischte Ausschuss (Art. 29 FHA) hatte indessen die Anwendungsbedingungen dieser Regelung, insbesondere im Falle einer Änderung der Höhe des Fiskalanteils,

zu überprüfen sowie die Lage im Hinblick auf die Möglichkeit zu prüfen, diese Zölle vor dem 1. Januar 1980 oder vor jedem anderen Zeitpunkt, zu dessen Wahl er sich unter Berücksichtigung der Umstände veranlasst sehen könnte, in inländische Abgaben umzuwandeln. Nach Art. 6 Abs. 1 FHA dürfen sodann im Warenverkehr zwischen der Gemeinschaft und der Schweiz keine neuen Abgaben mit gleicher Wirkung wie Einfuhrzölle eingeführt werden. Gemäss Art. 18 FHA wenden die Vertragsparteien keine Massnahmen oder Praktiken interner steuerlicher Art an, die unmittelbar oder mittelbar eine diskriminierende Behandlung der Erzeugnisse einer Vertragspartei und gleichartiger Ursprungserzeugnisse der anderen Vertragspartei bewirken.

b. Am 15. Dezember 1993 konnte die Uruguay-Runde des GATT zu einem erfolgreichen Abschluss gebracht werden. Auf den Tag genau vier Monate später wurde das Vertragswerk in Marrakesch unterzeichnet. Die Schlussakte der Uruguay-Runde (Final Act Embodying the Results of the Uruguay Round of Multilateral Trade Negotiations) bildet zusammen mit dem - grundsätzlich weiter geltenden - GATT-Vertrag vom 30. Oktober 1947 (Allgemeines Zoll- und Handelsabkommen, SR 0.632.21; für die Schweiz am 1. August 1966 in Kraft getreten) die Grundlage der neuen Welthandelsordnung (*Heinz Hauser/Kai-Uwe Schanz, Das neue GATT, Die Welthandelsordnung nach Abschluss der Uruguay-Runde, München 1995, S. 53*). Mit Bundesbeschluss vom 16. Dezember 1994 über die Genehmigung der in der Uruguay-Runde abgeschlossenen Abkommen (AS 1995 2113) hat die Bundesversammlung dem am 15. April 1994 in Marrakesch abgeschlossenen Abkommen zur Errichtung der Welthandelsorganisation (WTO) mit den dazugehörigen Anhängen zugestimmt. Kern bereits des ursprünglichen GATT-Vertrages war das Diskriminierungsverbot mit seinen beiden Ausprägungen, der Meistbegünstigung und dem - in Art. III des Vertrages statuierten - sogenannten Gebot der Inländerbehandlung, wonach importierte Waren weder direkt noch indirekt mit irgendwie gearteten Steuern oder anderen inneren Abgaben belastet werden dürfen, welche höher sind als diejenigen, die die gleichartigen Erzeugnisse einheimischen Ursprungs direkt oder indirekt belasten und wonach kein Vertragspartner entgegen den Grundsätzen von Art. III Ziff. 1 eine andere Art von Steuern oder sonstigen inneren Abgaben auf den eingeführten oder inländischen Erzeugnissen erheben darf (Art. III Ziff. 2 des Vertrages). Der Grundsatz der Inländerbehandlung gewährleistet die Nichtdiskriminierung ausländischer Waren nach Überschreiten der Zollgrenze, z. B. bei der Belastung mit Verbrauchssteuern (*Hauser/Schanz, a.a.O., S. 11 und 14 ff.*).

4.a. Der Beschwerdeführer hält ausdrücklich fest, dass die korrekte behördliche Anwendung des Automobilsteuergesetzes *per se* nicht in Frage gestellt werde. Bestritten werde vielmehr einzig die Vereinbarkeit der Steuer mit den internationalen Verpflichtungen der Schweiz. Die Steuer stelle eine Massnahme gleicher Wirkung wie ein Zoll im Sinne des Freihandelsabkommens Schweiz-EWG dar und die Erhebung derselben bei der Einfuhr verstosse gegen die im Rahmen des GATT-/WTO-Übereinkommens eingegangenen Verpflichtungen. In der Praxis würden von der Automobilsteuer ausschliesslich Fahrzeuge ausländischen Ursprungs erfasst, da die Schweiz keine nennenswerten - und insbesondere keine industrielle - Produktion von Automobilen habe. Daher stelle die Steuer eine Massnahme dar, die geeignet sei, unmittelbar eine diskriminierende Behandlung der

Erzeugnisse einer Vertragspartei des Freihandelsabkommens Schweiz-EWG zu bewirken. Auf Grund des in der Verfassung statuierten Vorranges des Völkerrechts gegenüber dem Landesrecht sei demnach die Steuer im vorliegenden Einzelfall auszusetzen.

b. Gemäss den Angaben in der Botschaft vom 25. Oktober 1995 betreffend das Automobilsteuergesetz ist die Inlandproduktion von Automobilen praktisch bedeutungslos. In den Jahren 1988 bis 1992 wurden pro Jahr durchschnittlich 337'500 und in den Jahren 1993 und 1994 254'610 bzw. 287'164 fiskalzollpflichtige Automobile eingeführt. Demgegenüber sind in den Jahren 1992 bis 1994 lediglich 23, 29 und 27 Personenwagen mit Herkunftsland «Schweiz» in Verkehr gesetzt worden. Hinzu kamen noch die steuerfrei importierten Automobilchassis mit Kabine, die im Inland zu steuerpflichtigen Automobilen karosiert wurden, wobei es sich auch dabei um weniger als 300 Fahrzeuge pro Jahr handelte. Die steuerpflichtige Inlandproduktion machte somit weniger als 1‰ der Einfuhr aus (BBl 1995 IV 1693). Es kann davon ausgegangen werden, dass sich an dieser Situation in der Zwischenzeit nichts Wesentliches geändert hat.

5.a.aa. Der Beschwerdeführer macht geltend, die Erhebung der Automobilsteuer verstosse gegen Art. 6 Abs. 1 FHA. Als «Abgaben mit gleicher Wirkung wie Einfuhrzölle» sind indessen ausschliesslich den ausländischen Waren wegen ihres Grenzübertritts einseitig auferlegte finanzielle Belastungen zu verstehen, die keinen Zoll im eigentlichen Sinne darstellen (*Hans-Peter Duric*, Die Freihandelsabkommen EG/Schweiz - Die rechtliche Problematik, 3. Aufl., Freiburg i.Br. 1999, S. 58, wo auch entsprechende Beispiele genannt werden; *Von der Groeben/Thiesing/Ehlermann* (Hrsg.), Kommentar zum EU-/EG-Vertrag, 5. Aufl., Baden-Baden 1999, Rz. 7 f. zu Art. 95 des Vertrages vom 25. März 1957 zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, EWG-Vertrag; [EWGV], in Kraft getreten am 1. Januar 1958, der eine mit derjenigen des Freihandelsabkommens EWG-Schweiz vergleichbare Regelung enthält [Art. 9 und 12 sowie 95 Abs. 1 EWGV]; vgl. dazu auch das Urteil des Europäischen Gerichtshofes [EuGH] vom 7. Mai 1987, Rechtssache 193/85, Sammlung der Rechtsprechung [Slg.] 1987, S. 2108 f.). Ist eine Abgabe als interne Steuer ausgestaltet, die grundsätzlich in gleicher Weise importierte wie im Inland erzeugte Waren belastet, so fällt sie von vornherein nicht unter diese Begriffsumschreibung. Es kann sich diesfalls höchstens die Frage stellen, ob allenfalls ein Verstoß gegen Art. 18 FHA, der ein Verbot der Diskriminierung durch interne Steuern enthält, vorliegt.

bb. Nach Auffassung des Beschwerdeführers sind die Bestimmungen des Freihandelsabkommens Schweiz-EWG hinreichend bestimmt, so dass sich der Einzelne auf dessen Bestimmungen berufen könne. Es werde beantragt, die Frage der direkten Anwendbarkeit in einem selbstständigen Zwischenentscheid zu entscheiden. Der Europäische Gerichtshof hat entschieden, dass die Art. 18 Abs. 1 FHA entsprechende Bestimmung des seinerzeitigen Freihandelsabkommens EWG-Portugal (Art. 21 Abs. 1) als solche von einem Gericht angewandt werden könne und daher unmittelbare Wirkungen in der gesamten Gemeinschaft erzeuge (EuGH vom 26. Oktober 1982, Rechtssache 104/81, Slg. 1985, 3665). Die Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofes sind für die Schweiz und damit auch für die ZRK selbstverständlich nicht bindend. Dennoch ist die durch das höchste Gericht der andern Vertragspartei vorgenommene Auslegung einer

Abkommensbestimmung nicht bedeutungslos. Auch nach schweizerischem Recht ist im Übrigen heute das Prinzip der transformationslosen, direkten Geltung völkerrechtlicher Verträge allgemein anerkannt (*Jörg Paul Müller/Luzius Wildhaber*, Praxis des Völkerrechts, 3. Aufl., Bern 2001, S. 166, mit Hinweisen) und Private sind ermächtigt, sich direkt auf völkerrechtliche Verträge zu berufen, soweit darin entsprechende Rechtsregeln zu Gunsten oder zu Lasten der Bürger aufgestellt werden (*Walter Kälin*, Das Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde, 2. Aufl., Bern 1994, S. 35). Art. 18 Abs. 1 FHA enthält eine klare Verpflichtung zur Nichtdiskriminierung von eingeführten gegenüber inländischen Erzeugnissen durch steuerliche Massnahmen, auf die sich der Bürger berufen kann. Es ist daher festzuhalten, dass diese Bestimmung von der ZRK unmittelbar angewendet werden kann, ohne dass jedoch die Notwendigkeit bestehen würde, diese Frage zum Gegenstand eines selbstständigen Zwischenentscheides zu machen.

b. Nach dem Wortlaut sowohl von Art. 18 FHA als auch von Art. III GATT-Vertrag ist lediglich eine diskriminierende Behandlung von (importierten) Erzeugnissen der ausländischen Vertragspartner gegenüber gleichartigen Erzeugnissen inländischen Ursprungs durch steuerliche Massnahmen unzulässig. Falls überhaupt keine solchen gleichartigen inländischen Produkte existieren, kann indessen auch keine diskriminierende Behandlung vorliegen, was wiederum bedeutet, dass die genannten Bestimmungen - jedenfalls ihrem Wortlaut zufolge - überhaupt nicht anwendbar sind. Dem Merkmal «gleichartig» kommt daher in diesem Zusammenhang zentrale Bedeutung zu. Der Europäische Gerichtshof hatte im Zusammenhang mit Art. 95 Abs. 1 EWGV ursprünglich die «Gleichartigkeit» bejaht, wenn Waren normalerweise steuer-, bzw. zollrechtlich oder statistisch unter die gleiche Bezeichnung einzuordnen seien. Später stellte er darauf ab, ob das eingeführte Erzeugnis - neben der gleichen Verwendungsfähigkeit - in dieselbe Position des gemeinsamen Zolltarifs einzureihen sei. Nach der aktuellen Praxis des EuGH sind nunmehr die Abgaben für solche Erzeugnisse zu vergleichen, die auf der gleichen Produktions- oder Vertriebsstufe in den Augen des Verbrauchers gleiche Eigenschaften haben und denselben Bedürfnissen dienen (vgl. Duric, a.a.O., S. 87, mit Hinweisen, betreffend Art. 95 Abs. 1 EWGV, welcher Art. 18 Abs. 1 FHA inhaltlich im Wesentlichen entspricht; vgl. auch Von der Groeben/Thiesing/Ehlermann, a.a.O., Rz. 45 zu Art. 95 EWGV).

Obwohl Art. 95 Abs. 1 EWGV nach seinem Wortlaut nicht mehr eingreifen kann, wenn kein Wettbewerb zwischen gleichartigen bzw. substituierbaren in- und ausländischen Erzeugnissen besteht, weil keine solchen existieren, ist nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs die Steuerhoheit auch in solchen Fällen beschränkt, da die in Art. 95 EWGV normierten und in den vertraglichen Bestimmungen über die Freiheit des Warenverkehrs zum Ausdruck kommenden Grundsätze eine Abschottung der nationalen Märkte, die durch eine über den «allgemeinen Rahmen des nationalen Abgabensystems» hinausgehende Besteuerung solcher Importe einträte, untersagen (*Thomas Oppermann*, Europarecht, 2. Aufl., München 1999, § 16, Rz. 1169, mit Hinweis). Eine gegen Art. 95 Abs. 1 EWGV verstossende Beeinträchtigung des freien Warenverkehrs ist jedoch bei fehlenden gleichartigen (oder ähnlichen) inländischen Erzeugnissen dann nicht anzunehmen, wenn die erhobenen Abgaben Teil eines allgemeinen

inländischen Abgabensystems sind, das Erzeugnisgruppen systematisch nach objektiven Kriterien unabhängig vom Ursprung der Erzeugnisse erfasst und sich der Abgabesatz im allgemeinen Rahmen des nationalen Abgabensystems hält, dessen Bestandteil die streitige Abgabe ist. Man hat es hier demnach mit einem blossen Übermassverbot zu tun (*Eberhard Grabitz/Meinhard Hilf* [Hrsg.], Kommentar zur Europäischen Union, Loseblatt, München, Rz. 38 zu Art. 95 EWGV; vgl. auch *Rudolf Streinz*, Europarecht, 2. Aufl., Heidelberg 1995, S. 208, mit Hinweisen; *Duric*, a.a.O., S. 87 f., mit Hinweisen). Teil eines allgemeinen inländischen Abgabensystems können neben der allgemeinen Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) auch besondere Verbrauchssteuern sein, die einzelne Verbrauchsgüter (oder Kategorien von solchen) belasten, vorausgesetzt sie treffen Erzeugnisgruppen unabhängig vom Ursprung des betreffenden Erzeugnisses, aufgrund eines objektiven Kriteriums, nämlich der Zugehörigkeit eines Erzeugnisses zu einer bestimmten Erzeugnisgruppe (EuGH vom 7. Mai 1987, Rechtssache 193/85, Slg. 1987, S. 2109).

c. Die Freihandelsabkommen zwischen der EWG und Österreich, Schweden, der Schweiz, Norwegen, Finnland und Island, von denen heute nur noch dasjenige mit der Schweiz in Kraft steht, enthalten (bzw. enthielten) mit Art. 95 Abs. 1 EWGV vergleichbare Vorschriften (so Art. 18 Abs. 1 FHA). Diese Bestimmungen müssen indessen «in ihrem jeweiligen Rahmen gesehen und ausgelegt werden», so dass eine Übertragung der zu Art. 95 EWGV gegebenen Auslegung nur sehr behutsam vorgenommen werden darf (Grabitz/Hilf, a.a.O., Rz. 14 zu Art. 95 EWGV, mit Hinweis). Zur Frage, ob «Massnahmen oder Praktiken interner steuerlicher Art» auch dann zulässig seien - bejahendenfalls, in welchen Grenzen - wenn beim Vertragspartner keine «gleichartigen» Waren erzeugt werden, bestehen keine Entscheide des Europäischen Gerichtshofes. Es wird aber die Auffassung vertreten, man müsse davon ausgehen, dass das Gericht die entsprechende Vorschrift der Abkommen nicht anders auslegen (würde) als Art. 95 Abs. 1 EWGV (*Duric*, a.a.O., S. 91). Der Gerichtshof hat indessen festgestellt, Zweck des (seinerzeitigen) Abkommens EWG-Portugal sei es gewesen, ein System des Freihandels zu schaffen, in dessen Rahmen die den Handelsverkehr beschränkenden Regelungen nahezu für den gesamten Handel mit Ursprungserzeugnissen der Vertragsparteien abgeschafft werden, und zwar vor allem durch Beseitigung der Zölle und Abgaben gleicher Wirkung sowie der mengenmässigen Beschränkungen und Massnahmen gleicher Wirkung. Dabei solle Art. 21 Abs. 1 des Abkommens EWG-Portugal, der Art. 18 Abs. 1 FHA entspricht, verhindern, dass die dadurch erreichte Liberalisierung des Warenhandels durch steuerliche Praktiken der Vertragsparteien vereitelt werde, was der Fall wäre, wenn das eingeführte Erzeugnis einer Partei mit einer höheren Abgabe belastet würde als die gleichartigen inländischen Erzeugnisse, auf die es auf dem Markt der anderen Partei trifft. Die Bestimmung enthalte eine unbedingte Verpflichtung zur Nichtdiskriminierung im steuerlichen Bereich, die allein von der Feststellung abhängt, dass die einem bestimmten Steuersystem unterliegenden Erzeugnisse einander gleichartig seien, und deren Grenzen sich unmittelbar aus dem Zweck des Abkommens ergeben würden. Auch wenn Art. 21 des Abkommens EWG-Portugal und Art. 95 EWGV insoweit den gleichen Zweck verfolgen würden, als sie auf die Beseitigung steuerlicher Diskriminierung gerichtet seien, müsse jede dieser beiden Vorschriften in ihrem jeweiligen Rahmen gesehen und ausgelegt werden. Der EWG-Vertrag

und das Freihandelsabkommen hätten unterschiedliche Zielsetzungen. Deshalb könne die Auslegung, die Art. 95 EWGV bereits gegeben worden sei, nicht einfach analog auf das Freihandelsabkommen übertragen werden (EuGHE vom 26. Oktober 1982, Rechtssache 104/81, Slg. 1985, 3665 f.). In den Schlussanträgen des Generalanwalts in derselben Streitsache wurde in diesem Zusammenhang ausgeführt, durch das Abkommen EWG-Portugal solle kein «vollkommen wettbewerbsneutraler» Raum im Rahmen einer integrierten Wirtschaft geschaffen werden. Folglich könne eine Vorschrift dieses Abkommens über steuerliche Diskriminierungen auch nicht so verstanden werden, als sei sie auf ein derartiges Ziel gerichtet, selbst wenn sie den gleichen oder einen ähnlichen Wortlaut wie Art. 95 EWGV haben sollte. Wegen der beschränkteren Zielsetzung dieses Abkommens sei bei einer solchen Nicht-Diskriminierungsklausel der einzige wichtige Punkt derjenige, ob die steuerliche Behandlung der Wareneinfuhr tatsächlich eine protektionistische Wirkung habe und somit möglicherweise die Beseitigung der Handelshemmnisse gefährde (Slg. 1985, S. 3676). Es erscheint somit zumindest als fraglich, ob der Europäische Gerichtshof auch bei der Auslegung von Art. 18 Abs. 1 FHA - in gleicher Weise wie bei Art. 95 Abs. 1 EWGV - über den Wortlaut der Bestimmung hinaus ein Übermassverbot betreffend die Erhebung inländischer Abgaben im Falle der Abwesenheit gleichartiger inländischer Waren statuieren würde. Es kann jedenfalls davon ausgegangen werden, dass dies höchstens in Extremfällen und unter einschränkenden Voraussetzungen der Fall sein könnte.

6.a. Es ist unbestritten, dass die Bestimmungen des Automobilsteuergesetzes die Besteuerung in der Schweiz hergestellter steuerpflichtiger Fahrzeuge in gleicher Weise wie diejenige aus dem Ausland importierter Automobile vorsehen. Der Beschwerdeführer sieht denn auch eine Diskriminierung von Erzeugnissen ausländischen Ursprungs einzig darin, dass die der Steuer unterliegenden Fahrzeuge fast ausschliesslich aus dem Ausland importiert werden, weil die schweizerische Industrie keine vergleichbaren Erzeugnisse herstelle und nicht damit zu rechnen sei, dass in Zukunft in der Schweiz derartige Fahrzeuge industriell je hergestellt würden. Dem ist indessen entgegenzuhalten, dass immerhin eine - wenn auch geringfügige - schweizerische Herstellung von Automobilen existiert. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers wird im Übrigen in den massgebenden Tarifpositionen (Nr. 8702.1010 und 8702.9010; Nr. 8703.1000 bis 8703.9030 sowie Nr. 8704.2110 bis 8704.9020) des Schweizerischen Zolltarifs (Anhang zum Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 [ZTG], SR 632.10) nicht unterschieden zwischen Fahrzeugen industrieller Fertigung und anderen Fahrzeugen. Hinzu kommt, dass auch nicht aus einer industriellen Produktion stammende Automobile aus der Sicht des Verbrauchers regelmässig dieselben Eigenschaften aufweisen und denselben Bedürfnissen dienen wie industriell gefertigte Erzeugnisse, weshalb es sich um gleichartige Produkte handelt (vgl. E. 5b hiervor). Die Erhebung der Automobilsteuer führt somit nicht zu einer Diskriminierung von aus der Europäischen Union stammenden Erzeugnissen im Sinne (des Wortlauts) von Art. 18 Abs. 1 FHA.

b. Es stellt sich daher einzig noch die Frage, ob die äusserst geringe schweizerische Produktion von Automobilen dem Fehlen einer solchen Produktion gleichgestellt werden kann und ob dies dazu führen muss, dass - in extensiver Auslegung von Art. 18 Abs. 1 FHA oder über den Wortlaut

dieser Bestimmung hinaus - die Erhebung der Automobilsteuer auf aus der Europäischen Union eingeführten Automobilen als unzulässig erklärt werden müsste. Es kann offen gelassen werden, ob aus Art. 18 Abs. 1 FHA überhaupt ein Verbot abgeleitet werden könnte, eingeführte Waren, die nicht mit inländischen Waren im Wettbewerb stehen, mit inländischen Abgaben zu belasten. Dies käme auf jeden Fall höchstens in krassen Ausnahmefällen in Frage. Im Falle der hier zur Beurteilung stehenden Automobilsteuer fällt jedenfalls ein derartiges Verbot mit Sicherheit nicht in Betracht. Die Steuer ist als Verbrauchssteuer ganz klar Teil des allgemeinen schweizerischen Abgabensystems und sie dient ausschliesslich der Erzielung von Einnahmen für den allgemeinen Staatshaushalt und nicht protektionistischen Zwecken. Von einer Abschottung des nationalen Marktes durch die Erhebung dieser Steuer kann keine Rede sein. Dies ergibt sich im Übrigen auch daraus, dass der Steuersatz lediglich 4% beträgt. Unter diesen Umständen erscheint es denn auch als völlig ausgeschlossen, dass die Automobilsteuer zu einer Vereitelung des mit dem Freihandelsabkommen EWG-Schweiz verfolgten Ziels, der Beseitigung der früher bestehenden Handelshemmnisse, führen könnte. Davon sind offensichtlich auch die Vertragsparteien ausgegangen, was sich denn auch aus der Regelung gemäss Art. 4 Abs. 3 FHA ergibt (vgl. E. 3a hiervor). Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die Bestimmungen des Automobilsteuergesetzes (und der entsprechenden Ausführungsbestimmungen) nicht gegen Art. 18 Abs. 1 FHA (und auch gegen keine anderen Bestimmungen dieses Abkommens) verstossen.

7.a. Art. III des GATT-Vertrages kommt offensichtlich keine über Art. 18 Abs. 1 FHA hinausgehende Bedeutung zu, so dass auch die Frage, ob diese Bestimmung überhaupt self-executing ist, d. h. ob sich der einzelne Bürger unmittelbar darauf berufen kann, offen gelassen werden kann (verneinend: Sitzungsbericht und Anträge des Generalanwalts in der Rechtssache 193/85 des Europäischen Gerichtshofs, Slg. 1987, 2093 und 2103, unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs; im Urteil selber wurde die Frage nicht beantwortet [Slg. 1987, 2113]).

b. Unter diesen Umständen - d. h. mangels eines Verstosses der Erhebung der Automobilsteuer gegen staatsvertragliche Bestimmungen - kann auch die Frage offen gelassen werden, ob im vorliegenden Falle der Grundsatz des Vorrangs des Völkerrechts überhaupt zum Tragen käme. Zwar ist heute die Auffassung vorherrschend, dass das Staatsvertragsrecht auch späteren Bundesgesetzen vorgehe. Völkerrechtliche Verpflichtungen bilden indessen - soweit (wie hier) nicht zwingendes Völkerrecht in Frage steht - keine materiellen Schranken der Verfassungsrevision. Eine verfassungsrechtliche Regelung, die gegen früheres (nicht zwingendes) Staatsvertragsrecht verstösst, kann zwar gegebenenfalls Schadenersatzansprüche und die Verpflichtung, sich durch Kündigung aus der völkerrechtlichen Verpflichtung zu befreien, begründen. An ihrer Gültigkeit vermag dies aber nichts zu ändern (vgl. Müller/Wildhaber, a.a.O., S. 198 ff.). Auf einer solchen verfassungsrechtlichen Regelung beruht indessen auch die Automobilsteuer (vgl. E. 2a hiervor).

8. Die Beschwerde ist somit abzuweisen. (...)

**JAAC 66.44 - Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission vom 29. August 2001
i.S. S. [ZRK 2000-020]**

| | |
|---------|---|
| In | Verwaltungspraxis der Bundesbehörden |
| Dans | Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération |
| In | Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione |
| Jahr | 2002 |
| Année | |
| Anno | |
| Band | 66 |
| Volume | |
| Volume | |
| Seite | --- |
| Page | |
| Pagina | |
| Ref. No | 150 005 576 |

Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv und die Bundeskanzlei konvertiert.
Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses et la Chancellerie fédérale.
Il documento è stato convertito dall'Archivio federale svizzero e della Cancelleria federale.