

**Themen in dieser Ausgabe:** Die neuen Swissness-Regeln | Customs Valuation | Grenz-  
überschreitender Onlinehandel | Brexit | Matière d'origine préférentielle de la marchandise  
**Rechtsprechungen:** Bundesgericht; Bundesverwaltungsgericht; Europäischer Gerichtshof



SWISSNESS REGELN SWISS MADE  
QUALITÄT PREIS HERKUNFT  
WERTVOLL INNOVATIV  
SCHWEIZERKREUZ  
VERTRAUENSWÜRDIG  
EXKLUSIV  
SWISSNESS-LIGHT  
TRADITIONELL  
MARKENSCHUTZ  
KONSUMENTENSCHUTZ  
RECHTE  
MISSBRAUCH PFLICHTEN



## «Es gibt nur etwas, das auf Dauer teurer ist als Bildung; keine Bildung»

*John F. Kennedy*

Fachleute im Aussenhandel sind gefragter denn je: In der Schweiz wird jeder zweite Franken im Aussenhandel verdient. Eine Ausbildung im Bereich Import/Export sichert Ihre Zukunftschancen. Die SSIB AG – ein Unternehmen der Industrie- und Handelskammern – ist aufgrund ihrer breiten Verankerung in der Wirtschaft und Politik führende Anbieterin im Bereich Bildung, Beratung & Coaching im Aussenhandel.

## Wir machen Sie zum Aussenhandelspezialisten!

### Unser Angebot

#### Lehrgänge mit eidg. anerkannten Abschlüssen

- Eidg. dipl. Aussenhandelsleiter/in (HFP)
- Aussenhandelsfachmann/-frau (BP)

#### Symposien & Fachseminare

- zu topaktuellen Themen in den Bereichen Zoll, Import & Export

#### Lehrgänge mit Diplom der SSIB & Handelskammern

- Exportsachbearbeiter/in
- Importmanager/in

#### Beratungen und Inhouse-Seminare

- speziell auf Ihr Unternehmen zugeschnitten

### Praxisnähe, Top-Referenten und über 20-Jährige Ausbildungserfahrung

sind Garanten für eine professionelle und zielorientierte Ausbildung. Dabei sind Qualitätsdenken und ständige Marktanpassung nicht nur Schlagwörter, sondern tagtäglich verwendete Begriffe.

### Nice-to-know

Die Schüler der Abschlussklassen HFP & BP 2016 haben mit Bravour bestanden. Mit Stolz dürfen wir mitteilen, dass die Erfolgsquote unserer Aussenhandelsfachleute bei **89.6%** und unserer Aussenhandelsleiter bei **80%** lag.

Jedes international tätige Unternehmen sollte über mindestens eine in diesem Bereich ausgebildete Fachperson verfügen



# SSIB



**SWISS SCHOOL FOR INTERNATIONAL BUSINESS**

Riedlistrasse 19, 8006 Zürich  
+41 43 243 75 30 | [www.ssib.ch](http://www.ssib.ch)

**WWW.SSIB.CH**

Ein Unternehmen der Industrie- und Handelskammern

## Geschätzte Leserin, geschätzter Leser

Sie halten eine neue Fachzeitschrift in Ihren Händen, die «Zoll Revue».

Die «Zoll Revue» ist als unabhängige Zeitschrift die erste Publikation in der Schweiz, die aktuell alle wichtigen Fragen des Zoll- und Aussenwirtschaftsrechts schwerpunktmässig für den Bedarf ausenhandelsorientierter Unternehmen (Industrie, Handel, Dienstleistungen) behandelt. Die Zeitschrift wendet sich an Praktikerinnen und Praktiker aus Wirtschaft, Industrie und Verwaltung und ist thematisch keineswegs auf zollrechtliche Beiträge limitiert, sondern umfasst – wie sich bereits aus dem Untertitel «Aussenwirtschaft | Recht und Praxis» ergibt – ein weit grösseres Themenspektrum. Fachleute aus den verschiedensten Bereichen des Aussenwirtschaftsrechts, aus Firmen, Verbänden, Ämtern, Industrie- und Handelskammern werden in den Beiträgen aktuelle Fragen und gesetzliche Vorgaben behandeln, über anstehende Veränderungen der Rechtsgrundlagen und der Verwaltungspraxis informieren und darüber hinaus berufspraktische Erfahrungen bei der Anwendung vorgeschriebener Verfahren vermitteln, damit der grenzüberschreitende Warenverkehr möglichst schnell und reibungslos abgewickelt werden kann. Auch wenn die Praxisbedürfnisse im Vordergrund stehen, soll die wissenschaftliche Behandlung wichtiger Themen nicht zu kurz kommen. Ein Teil der Zeitschrift ist schliesslich der Berichterstattung über aktuelle Rechtsprechung des Bundesgerichts, des Bundesverwaltungsgerichts und des Gerichtshofs der EU zu Fragen des Zolls und der Aussenwirtschaft gewidmet.

Die «Zoll Revue» wird mit der vorliegenden Ausgabe 1/2016 neu lanciert. Sie wird ab 2017 4-mal jährlich erscheinen. Diese erste Ausgabe enthält insbesondere Beiträge in deutscher Sprache. Vorgesehen ist, in Zukunft regelmässig französischsprachige Beiträge zu publizieren sowie auch englische und italienische Texte aufzunehmen.

Die im Cosmos Verlag erscheinende Zeitschrift wird von Regine Schluckebier, Michael Beusch und Thomas Stadelmann herausgegeben. Für die Redaktion sind verantwortlich: Regine Schluckebier (Chefredaktorin), Ivo Gut und Isabelle Homberger Gut (beide französischsprachige Beiträge), Martin Kocher und Anna Strässle (beide Rechtsprechung).

Wir sind gespannt auf die Aufnahme dieser neuen Fachzeitschrift durch das Fachpublikum und freuen uns auf Ihr Feedback.

Die Herausgeber: Regine Schluckebier, Michael Beusch und Thomas Stadelmann



Regine Schluckebier

Rechtsanwältin,  
MWST-Expertin FH



Michael Beusch

PD Dr. iur.,  
Rechtsanwalt,  
Bundesverwaltungsrichter



Thomas Stadelmann

Rechtsanwalt,  
Bundesrichter

# Inhalt | Sommaire

Markenschutzgesetz	
<b>Die neuen Swissness-Regeln</b>	<b>3</b>
1 Einleitung	
2 Volkswirtschaftliche Bedeutung der Swissness	
3 Die neuen Swissness-Regeln	
4 Berechnungsbeispiel Industrieprodukt	
5 Berechnungsbeispiel Lebensmittel	
6 Durchsetzung der neuen Regelung	
7 Schlussbemerkung	
Hansueli Stamm   Stefan Szabo, Bern	
EU-Zollkodex	
<b>Customs Valuation</b>	<b>10</b>
Der revidierte EU-Zollkodex und dessen Auswirkungen für Schweizer Unternehmen – Chaos der Wertdeklarationen im Zollbereich	
1 Der Zollwert einer Ware	
2 Entwicklung des Zollwertrechts	
3 Zollwertregelung in der Europäischen Union	
4 Zollwertermittlung	
5 Änderungen in Bezug auf die Transaktionswertmethode seit 1. Mai 2016	
6 Zusammenfassung und Empfehlung	
Mónika Molnár   Kerstin Beck-Ulmer, Zürich	
Online-Handel	
<b>Zollrechtliche Aspekte im grenzüberschreitenden Online-Handel</b>	<b>17</b>
1 Einleitung	
2 Schweizer Online-Händler beliefern Kunden in der EU	
3 EU-Online-Händler beliefern Kunden in der Schweiz	
4 Vertragliches Risikomanagement beim Einsatz von Zolldienstleistern	
Lukas Bühlmann, Zürich	
Grossbritannien	
<b>Brexit</b>	<b>26</b>
Überlegungen aus zollrechtlicher und umsatzrechtlicher Sicht	
1 Verfahren zum Austritt	
2 Reaktionen der Wirtschaft in der Schweiz	
3 Auswirkungen im Zollrecht	
4 Umsatzsteuer	
5 Zusammenfassung	
Regine Schluckebier, Zürich	
Droit préférentiel	
<b>Organisation des processus en matière d'origine préférentielle de la marchandise</b>	<b>34</b>
Annette Reiser, Zürich	
Urteile	
<b>Bundesgericht (BGer)</b>	<b>36</b>
<b>Bundesverwaltungsgericht (BVGer)</b>	<b>39</b>
<b>Europäischer Gerichtshof (EuGH)</b>	<b>48</b>

# Impressum



ISSN 2504-1355  
www.zollrevue.ch  
www.revuedouaniere.ch

Band 1 | 2016

<b>Herausgeber</b>	<b>Thomas Stadelmann</b> Rechtsanwalt, Bundesrichter
	<b>Regine Schluckebier</b> Rechtsanwältin, MWST-Expertin FH
	<b>Michael Beusch</b> PD Dr. iur., Rechtsanwalt, Bundesverwaltungsrichter
<b>Redaktion</b>	
<b>Chefredaktion</b>	<b>Regine Schluckebier</b> Rechtsanwältin, MWST-Expertin FH, Partnerin bei Tax Advisors & Associates
<b>Französischsprachige Beiträge</b>	<b>Ivo Gut</b> lic. iur., Partner Indirect Tax Services bei KPMG
	<b>Isabelle Homberger Gut</b> lic. iur., experte fiscale dipl., Senior Manager Indirect Tax Services bei KPMG
<b>Rechtsprechung</b>	<b>Martin Kocher</b> Dr. iur., LL.M. (Taxation, LSE), Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte, Lehrbeauftragter für öffentliches Recht an der Universität Basel, Präsidential-Gerichtsschreiber Abgaben am Schweizerischen Bundesgericht, Lausanne
	<b>Anna Strässle</b> lic. iur., Gerichtsschreiberin am Bundesverwaltungsgericht, St. Gallen
<b>Verlag &amp; Services</b>	<b>Cosmos Verlag AG</b> Kräyigenweg 2 3074 Muri-Bern Tel. +41(0)31 950 64 64 Fax +41(0)31 950 64 60 info@cosmosverlag.ch www.cosmosverlag.ch
<b>Druck</b>	<b>SMM Holding AG</b> 3800 Unterseen
<b>Bezugspreise</b>	Jahresabonnement CHF 168.– (4 Ausgaben) Bezug Einzelausgabe CHF 45.–

# Die neuen Swissness-Regeln

**Am 1. Januar 2017 treten die neuen Swissness-Regeln in Kraft. Diese Regeln legen fest, wann ein Produkt oder eine Dienstleistung als schweizerisch angepriesen und mit Angaben wie «Swiss Made», «Schweizer Qualität», «Made in Switzerland», «of Switzerland», dem Schweizerkreuz oder anderen Hinweisen auf die Schweiz gekennzeichnet werden darf. Dies nachdem 10 Jahre lang mit viel Emotionen darüber diskutiert worden ist, wie viel «Schweiz» in einem Produkt drin sein muss, damit auch «Schweiz» draufstehen darf. Der Artikel zeigt, welche Bedeutung Swissness hat und stellt die neuen Regeln vor, die ab dem nächsten Jahr gelten werden.**

## 1 Einleitung

Wenn wir von Swissness sprechen, dann meinen wir die Bezeichnung «Schweiz» als Hinweis auf die geografische Herkunft von Waren oder Dienstleistungen. Dabei kann die Bezeichnung in den unterschiedlichsten Varianten erscheinen wie beispielsweise als «Swiss Made», «Made in Switzerland», «of Switzerland», «Swiss Quality» oder andere auf die Schweiz hinweisende Angaben. Swissness kommt nicht nur in verbaler, sondern auch in bildhafter Form vor. Das bekannteste und marketingmässig wohl wertvollste Bildzeichen ist das Schweizerkreuz. Daneben werden noch andere Bildzeichen wie beispielsweise das Matterhorn, Wilhelm Tell oder die Abbildung der Helvetia als Hinweis auf die Schweiz verwendet.

Verschiedene Studien<sup>1</sup> haben gezeigt, dass Swissness für Qualität, Exklusivität, Tradition, Präzision und Langlebigkeit steht, so dass Käufer bereit sind, für Schweizer Produkte mehr

auszugeben als für nichtschweizerische Produkte. Diese «positiven Werte» nutzen Unternehmen, indem sie Swissness mit ihren Marken oder Firmennamen verknüpfen (Co-Branding). Sie integrieren die Bezeichnung «Schweiz», andere auf die Schweiz hinweisende Bezeichnungen oder das Schweizerkreuz in ihre Marke bzw. Firmennamen (z.B. «Trisa of Switzerland» für Zahnbürsten oder «Toggenburger of Switzerland» mit dem Schweizerkreuz für Biskuits) oder wählen Bildzeichen für ihr Logo wie das Matterhorn, die auf die Schweiz hinweisen (z.B. Abbildung des Matterhorns für Schokolade, Abbildung des Wilhelm Tell für Bier).

Häufig werden die Swissness-Regeln mit den zollrechtlichen Ursprungsregeln verwechselt oder diesen irrtümlicherweise gleichgesetzt. Diese Regeln haben keinen Zusammenhang und müssen auseinander gehalten werden, da sie unterschiedliche Zwecke erfüllen. Die Swissness-Regeln gehören zum Kennzeichenrecht und bringen zum Ausdruck, dass eine Ware oder eine Dienstleistung aus einem bestimmten geografischen Gebiet stammt (Herkunftsangabe). Sie sollen sicherstellen, dass nur Produkte, die aus einem festgelegten geografischen Gebiet stammen, mit der entsprechenden Herkunftsangabe z.B. der Angabe «Schweiz» gekennzeichnet werden dürfen. Als Vorschriften des Kennzeichenrechts leisten diese Regeln einen Beitrag zum Konsumentenschutz und täuschungsfreien Wettbewerb.

Die zollrechtlichen Ursprungsregeln dagegen dienen dem Vollzug von ausserwirtschaftlichen und zolltarifären Massnahmen, so u.a. der Festlegung von Zolltarifen. In Ursprungsnachweisen oder -zeugnissen wird bestätigt, dass in einem bestimmten Land eine Ware vollständig erzeugt worden ist oder eine «genügende Bearbeitung» erfahren hat. Man unterscheidet zwischen dem präferenziellen Ursprung und dem nichtpräferenziellen Ursprung.

Da die beiden Regelungen unterschiedliche Zwecke erfüllen – Angabe der Herkunft bzw.



Hansueli Stamm

Dr. rer. pol.,  
Leiter Stabstelle Ökonomie  
Eidgenössisches Institut für  
Geistiges Eigentum (IGE),  
Bern



Stefan Szabo

Fürsprecher,  
Mitarbeiter Rechtsdienst  
Gewerbliche Schutzrechte  
Eidgenössisches Institut für  
Geistiges Eigentum (IGE),  
Bern

<sup>1</sup> So u.a. Stephan Feige, Peter Fischer, Dominique von Matt, Sven Reinecke, Gastbeitrag Felix Addor (2013): Swissness Worldwide 2013 – Image und internationaler Mehrwert der Marke Schweiz. Diese Studie wurde 2016 aktualisiert, ohne dass sich die «positiven Werte» mit denen Schweizer Produkte oder Dienstleistungen wahrgenommen werden, wesentlich geändert haben.

Zuweisung eines spezifischen Zolltarifs oder Verfolgung handelspolitischer Ziele –, kann der zollrechtliche Warenursprung von der kennzeichenrechtlichen Herkunft abweichen. So ist es möglich, dass ein Produkt zwar die zollrechtlichen Ursprungskriterien der Schweiz erfüllt, nicht aber die Swissness-Kriterien. Deshalb darf dieses Produkt nicht als «Schweizer Produkt» beworben oder mit dem Schweizerkreuz gekennzeichnet werden. Vom zollrechtlichen Ursprung kann nicht auf Swissness geschlossen werden.<sup>2</sup>

### 2 Volkswirtschaftliche Bedeutung der Swissness

Der Gebrauch der Swissness für die besondere Kennzeichnung eines Produkts hat grundsätzlich dieselbe Wirkung wie eine Marke. Marken ihrerseits haben die Aufgabe, Konsumentinnen und Konsumenten Hinweise auf die Qualität und die Herkunft eines Produktes zu liefern. Ohne Marke wäre ein Pepsi- von einem Coca-Cola nicht zu unterscheiden. Man müsste zuerst mittels eines «Testschlucks» feststellen, um welche Brause es sich handelt. Mittels einer Marke versucht der Eigentümer somit, seinem Produkt einen Ruf zu geben, das für die anvisierte Zielgruppe möglichst attraktiv ist, um so einen möglichst grossen Marktanteil zu erreichen. Der ökonomische Wert einer bekannten Marke kann daher beträchtlich sein. Dank des entsprechenden Schutzrechts kann der Inhaber Trittbrettfahrer vom Gebrauch seiner Marke mit juristischen Mitteln ausschliessen. Er hat somit einerseits einen Anreiz, in den Ruf, das Image seiner Marke zu investieren und andererseits, sie gegen unberechtigte Nutzer zu verteidigen.

Eine Herkunftsangabe hat eine ähnliche Funktion wie eine Marke. Sie transportiert ganz spezifische Werte, die mit dem Herkunftsort in Verbindung gebracht werden. Im Fall der Herkunftsangabe «Schweiz» sind dies Attribute wie «vertrauenswürdig», «luxuriös», «exklusiv», «traditionell im positiven Sinn» oder «umweltfreundlich». Hinweise auf die Herkunft eines Produktes werden daher sehr gerne als «Co-Brands» oder wörtlich über-

2 Zum Verhältnis von Herkunfts- und Markenrecht vgl. auch Stamm, Hansueli; Szabo, Stefan; Probst, Simeon; Borer-Di Costanzo, Saphira (2015): Swissness und zollrechtlicher Ursprung. Unterschiede in der Berechnung des massgebenden Wertanteils. In: Expert Focus 12/2015, S. 1036 – 1041 sowie Stamm, Hansueli; Szabo, Stefan; Probst, Simeon; Borer-Di Costanzo, Saphira (2015): Zollrechtlicher Ursprung und Swissness: Wer trägt die Verantwortung. Pflichten und Risikotragung beim Ursprungsnachweis sowie bei den Herkunftsangaben. In: Expert Focus 4/2016, S. 237 – 241.

3 Vgl. Fussnote 1.

4 Vgl. Botschaft des Bundesrates zur Swissness-Vorlage vom 18. November 2009; BBI 2009 8533 ff.

## Inhaltsverzeichnis

- 1 Einleitung**
- 2 Volkswirtschaftliche Bedeutung der Swissness**
- 3 Die neuen Swissness-Regeln**
  - 3.1 Naturprodukte
  - 3.2 Lebensmittel
  - 3.3 Industrieprodukte
  - 3.4 Swissness Light
  - 3.5 Gebrauch des Schweizerkreuzes ist neu gestattet
  - 3.6 Dienstleistungen
- 4 Berechnungsbeispiel Industrieprodukt**
- 5 Berechnungsbeispiel Lebensmittel**
- 6 Durchsetzung der neuen Regelung**
- 7 Schlussbemerkung**

setzt etwa «Zusatz-Marke» verwendet. Das heisst, neben der eigentlichen Marke wird zusätzlich noch die Herkunft so prominent hervorgehoben, dass das Produkt oder die Dienstleistung von der entsprechenden Reputation des Ortes profitieren kann. Entsprechende Assoziationen erhöhen nachweislich die Zahlungsbereitschaft der Konsumentinnen und Konsumenten. Berechnungen der Universität St. Gallen<sup>3</sup> sowie des Bundesrates<sup>4</sup> haben ergeben, dass der Wert des Co-Brands «Swiss made» für die ganze Volkswirtschaft mindestens vier bis fünf Milliarden Schweizer Franken ausmacht. Käuferinnen und Käufer von Waren und Dienstleistungen mit einem Hinweis auf die Schweizer Herkunft sind bereit, für ein Produkt, nur weil es aus der Schweiz stammt, je nach Güterkategorie bis zu 50 Prozent und mehr zu bezahlen als für ein gleichwertiges ausländisches Produkt. Insbesondere für typische Schweizer Produkte wie Uhren, Käse oder Schokolade ist die Zahlungsbereitschaft sehr hoch. Bei diesen Gütern handelt es sich vielfach um Produkte im mittleren und hohen Preissegment. In diesen reagieren Konsumentinnen und Konsumenten weniger sensibel auf Preisänderungen. Dadurch schützt die Herkunftsangabe «Schweiz» auch bis zu einem gewissen Grad vor dem erstarkten Schweizerfranken.

Im Gegensatz zu einer privaten Marke hat jedoch die Herkunftsangabe das Problem, dass sie niemandem und gleichzeitig allen im entsprechenden Gebiet Lebenden gehört. Ohne klar definierten Eigentümer fühlt sich niemand für den Schutz der Reputation der Herkunftsanga-

be verantwortlich. Das heisst aber auch, dass die Gefahr von Trittbrettfahrern sehr gross ist. Niemand wird etwas gegen den Missbrauch unternehmen, was über kurz oder lang zu einer Erosion des Rufs und somit zu einer Entwertung der Herkunftsangabe führen wird.

Einige offensichtliche Missbräuche des Schweizerkreuzes auf im Ausland hergestellten Waren, sowie parallel eine klar steigende Tendenz von Hinweisen auf Trittbrettfahrer, die beim Institut für Geistiges Eigentum eingehen, hat schliesslich zur Revision der gesetzlichen Grundlagen geführt. Die Revision ist auch unter dem Namen Swissness-Gesetzgebung bekannt geworden.

### 3 Die neuen Swissness-Regeln

Die Swissness-Gesetzgebung umfasst eine Revision des Markenschutzgesetzes<sup>5</sup> sowie eine Totalrevision des Wappenschutzgesetzes.<sup>6</sup> Im Markenschutzgesetz werden neu präzise Regeln über die geografische Herkunft von Waren und Dienstleistungen festgeschrieben. Es wird zwischen Waren und Dienstleistungen unterschieden. Die Waren werden in drei Kategorien eingeteilt, – Naturprodukte, Lebensmittel und Industrieprodukte –, für die unterschiedliche Kriterien zur Anwendung kommen (vgl. unten). Eine Differenzierung macht Sinn, da die Konsumenten von einem Schweizer Milchprodukt nicht dasselbe erwarten wie von einem Schweizer Kosmetikprodukt.

Das Wappenschutzgesetz regelt den Gebrauch des Schweizerkreuzes. Es unterscheidet zwischen dem Schweizerwappen (Schweizerkreuz in einem Wappenschild) und dem Schweizerkreuz. Das Schweizerwappen darf grundsätzlich wie bisher nur von der Eidgenossenschaft verwendet werden. Das Schweizerkreuz dagegen darf auf Waren oder im Zusammenhang mit Dienstleistungen verwendet werden, wenn die entsprechenden Swissness-Kriterien erfüllt sind.

5 Revision des Bundesgesetzes über den Schutz von Marken und Herkunftsangaben vom 28. August 1992 (Markenschutzgesetz, MSchG); Amtliche Sammlung (AS) 2015 3631.

6 Totalrevision des Bundesgesetzes über den Schutz des Schweizerwappens und anderer öffentlicher Zeichen (Wappenschutzgesetz, WSchG); AS 2015 3679.

7 Art. 48a Bst. a MSchG.

8 Art. 48a Bst. b MSchG.

9 Art. 48a Bst. c MSchG.

10 Art. 48a Bst. d MSchG.

11 Art. 48a Bst. e MSchG.

12 Art. 48a Bst. f MSchG.

13 Art. 48b Abs. 2 MSchG.

14 Art. 48b Abs. 5 MSchG.

#### 3.1 Naturprodukte

Naturprodukte sind Produkte, die ohne Verarbeitung verwendet werden können wie z.B. Obst, Gemüse, Mineralwasser, Fleisch, Kies oder Sand. Sie haben einen engen Bezug zum Schweizer Boden. Die Kriterien für die Bestimmung der Herkunft sind von der Art des Produktes abhängig: Bei mineralischen Erzeugnissen ist es der Ort der Gewinnung<sup>7</sup> und bei pflanzlichen Erzeugnissen der Ort der Ernte.<sup>8</sup> Für Fleisch wird auf den Ort abgestellt, an dem das geschlachtete Tier den überwiegenden Teil seines Lebens verbracht hat.<sup>9</sup> Für andere tierische Erzeugnisse wie beispielsweise Eier und Milch ist der Ort der Tierhaltung massgebend.<sup>10</sup> Für Jagdbeute und Fischfang ist es der Ort der Jagd oder des Fischfangs<sup>11</sup> und für Zuchtfische entspricht die Herkunft dem Ort der Aufzucht.<sup>12</sup>

Um sie von Lebensmitteln und industriellen Produkten abzugrenzen, ist die Verarbeitung entscheidend. Erfährt das Naturprodukt eine wesentliche Verarbeitung und erhält das Endprodukt dadurch neue wesentliche Eigenschaften bzw. seine charakteristischen Merkmale, gilt es als Lebensmittel (z.B. Verarbeitung von Milch zu Käse) oder als Industrieprodukt (z.B. Verarbeitung von Holz zu einem Möbelstück).

#### 3.2 Lebensmittel

Bei Lebensmitteln müssen für die Bestimmung der Schweizer Herkunft zwei Voraussetzungen erfüllt sein: Erstens müssen 80% des Gewichts der Rohstoffe, aus denen sich das Lebensmittel zusammensetzt, aus der Schweiz stammen. Bei Milch und Milchprodukten müssen nach dem Willen des Parlaments 100% des Gewichts des Rohstoffes Milch aus der Schweiz kommen.<sup>13</sup> Zweitens muss der wesentliche Verarbeitungsschritt in der Schweiz stattfinden (z.B. Verarbeitung von Milch zu Käse).<sup>14</sup>

Das Gesetz sieht Ausnahmen vor für Rohstoffe, die es aufgrund der klimatischen Verhältnisse oder Bodenbeschaffenheit in der Schweiz nicht gibt (z.B. Mango, Zitrusfrüchte, Kaffee oder Kakao). Diese Rohstoffe sind von der Berechnung ausgenommen. Eine weitere Ausnahme besteht für nicht genügend verfügbare Rohstoffe. Dabei wird die Verfügbarkeit nach dem Selbstversorgungsgrad berechnet. Rohstoffe mit einem Selbstversorgungsgrad von unter 20% (z.B. Haselnüsse) müssen nicht berücksichtigt werden. Rohstoffe mit einem Selbstversorgungsgrad zwischen 20% und 50% müssen nur zur Hälfte in die Berechnung einbezogen werden. Liegt der Selbstversorgungsgrad eines Rohstoffs über 50%, so muss der Rohstoff voll berücksichtigt werden. Die Berechnung für das betreffende Produkt erfolgt aufgrund der Warenflüsse eines Kalenderjahres.

### 3.3 Industrieprodukte

Auch bei den Industrieprodukten müssen zwei Kriterien erfüllt sein, damit ein Produkt als schweizerisch gekennzeichnet werden kann. Erstens wird wie bisher auf die Herstellungskosten als Basis abgestellt, d. h. mindestens 60% der Herstellungskosten müssen in der Schweiz anfallen.<sup>15</sup> Zu diesen Kosten gehören sämtliche Fabrikationskosten, d. h. die Kosten für Rohmaterialien, Halbfabrikate, Zubehörteile, Löhne sowie die Fabrikationsgemeinkosten. Zu diesen Kosten dürfen neu auch die Kosten für Forschung und Entwicklung (F&E) sowie für gesetzlich vorgeschriebene oder branchenweit einheitlich geregelte Qualitätssicherung und Zertifizierung berücksichtigt werden. Mit der Berücksichtigung der F&E-Kosten wird sichergestellt, dass die in der Schweiz unternommenen Innovationsanstrengungen bei der Bestimmung der Swissness eines Produkts honoriert werden. Zusätzlich sieht die Markenschutzverordnung (MSchV)<sup>16</sup> für die Abschreibung dieser Kosten eine Sonderregelung vor:<sup>17</sup> In der Regel werden die F&E-Kosten nach dem Abschreibungszeitraum nicht mehr berücksichtigt. So kann es geschehen, dass ein Produkt nach der vollständigen Abschreibung der ursprünglichen F&E-Kosten die erforderliche Swissness-Limite bei den Herstellungskosten gerade nicht mehr erreicht. Es wäre stossend, wenn das betreffende Produkt deshalb den Swissness-Status verlieren würde. Um zu vermeiden, dass ein solches Produkt die Schweizer Herkunft verliert, können die durchschnittlichen jährlichen Amortisationskosten<sup>18</sup> weiterhin angerechnet werden.

Kosten, die erst nach dem Herstellungsprozess anfallen, sind für den Charakter eines Produkts nicht relevant und sind deshalb von der Berechnung ausgeschlossen. Dies gilt insbesondere für die Verpackungs- und Transportkosten, die Verwaltungs- und Vertriebskosten sowie die Marketing- und Servicekosten.<sup>19</sup>

Zweitens muss der wesentliche Verarbeitungsschritt in der Schweiz vorgenommen werden.<sup>20</sup> Als wesentlich gilt

der Herstellungsschritt, der dem Endprodukt seine charakteristischen Eigenschaften verleiht. Dieser muss in der Schweiz vorgenommen werden. Es braucht auf jeden Fall einen physischen Herstellungsschritt in der Schweiz. Es genügt also nicht, in der Schweiz nur Forschung und Entwicklung zu betreiben, auch wenn diese in Bezug auf die Kosten den grössten Anteil ausmachen (z. B. Medikamente). Es muss ein wesentlicher Verarbeitungsschritt in der Schweiz gemacht werden.

Auch bei den Industrieprodukten sind verschiedene Ausnahmen geschaffen worden: So sind die Kosten für Rohstoffe, die in der Schweiz nicht vorhanden sind, von der Berechnung ausgenommen (z. B. Edelmetalle oder Mineralöle). Materialien, die in der Schweiz nicht in genügender Menge verfügbar sind, müssen nur anteilmässig berücksichtigt werden (z. B. Papier, Aluminium).<sup>21</sup>

### 3.4 Swissness-light

Für Unternehmen, welche die Swissness-Kriterien nicht erfüllen, besteht die Möglichkeit, einzelne Produktionsschritte auszuloben.<sup>22</sup> Dabei muss die erwähnte spezifische Tätigkeit mit dem konkreten Produkt zusammenhängen und vollständig in der Schweiz vorgenommen werden. Folgende Tätigkeiten können ausgelobt werden: Lachs, «geräuchert in der Schweiz», oder Möbel «Designed in Switzerland». Es muss sich um einen klar bestimmbareren Teilschritt im Herstellungsprozess des Produktes handeln. Bei der Verwendung solcher Hinweise ist zu beachten, dass die Angabe «Schweiz» in Bezug auf Farbe, Grösse und Art der Schrift gegenüber der Bezeichnung des spezifischen Produktionsschritts nicht hervorgehoben oder grösser als die übrigen Angabe dargestellt wird. Auch darf das Schweizerkreuz nicht verwendet werden. Denn in der Wahrnehmung der Konsumenten wird das Schweizerkreuz auf einer Ware in aller Regel als Hinweis auf die Herkunft des Produkts als Ganzes verstanden und nicht als Hinweis auf einen einzelnen Herstellungsschritt.

### 3.5 Gebrauch des Schweizerkreuzes ist neu gestattet

Ab dem 1.1.2017 darf auf Waren oder ihrer Verpackung neu auch das Schweizerkreuz als Herkunftshinweis verwendet werden. Dies allerdings nur auf Waren, welche die entsprechenden Swissness-Kriterien erfüllen. Erlaubt war dies bisher nur im Zusammenhang mit schweizerischen Dienstleistungen und zu dekorativen Zwecken wie beispielsweise auf Souvenirgegenständen. Der Gebrauch als Herkunftshinweis war demgegenüber verboten, selbst dann, wenn es Schweizer Produkte waren. Mit der Totalre-

15 Art. 48c Abs. 1 MSchG.

16 Markenschutzverordnung (MSchV), Änderung vom 2. September 2015; AS 2015 3649.

17 Art. 52g Abs. 3 MSchV.

18 Total F&E-Kosten geteilt durch Anzahl Jahre der Abschreibungsdauer.

19 Art. 48c Abs. 3 Bst. c - e MSchG.

20 Art. 48c Abs. 4 MSchG.

21 Art. 48c Abs. 2 Bst. a und b MSchG.

22 Art. 47 Abs. 3ter MSchG.

Komponenten	(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)
	Herstellungskosten (HKo), die in der Schweiz anfallen	HKo, die im Ausland anfallen, in CHF umgerechnet	HKo Total	In der Schweiz erhältlichlicher Anteil	= (c) * (d)	= (a)
					Swissness-Benchmark	HKo CH
AA	200	132	332	100%	332	200
BB	90		90	75%	67.5	90
CC	50	45	95	30%	28.5	50
DD		63	63	0%	0	0
<b>TOTAL</b>					<b>428</b>	<b>340</b>
<b>Swissness-Anteil = (f)/(e)</b>						<b>79.4%</b>

Abbildung 1: Hypothetisches Berechnungsbeispiel zu den Industrieprodukten

vision des Wappenschutzgesetzes<sup>23</sup> wird dieses Verbot aufgehoben. Dagegen bleibt der Gebrauch des Schweizerwappens – ein Schweizerkreuz in einem Wappenschild – grundsätzlich der Eidgenossenschaft und ihren Unternehmen vorbehalten. Das Gesetz<sup>24</sup> sieht für bestimmte Fälle Ausnahmen vor, die den Gebrauch des Wappens durch Dritte unter bestimmten Voraussetzungen weiterhin erlauben. Das Eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement entscheidet auf Antrag hin, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für eine solche Ausnahme gegeben sind.

### 3.6 Dienstleistungen

Eine Dienstleistung gilt als schweizerisch, wenn der Dienstleistungserbringer seinen Geschäftssitz in der Schweiz hat und das Unternehmen ein tatsächliches Verwaltungszentrum in der Schweiz hat.<sup>25</sup> Diese beiden Kriterien müssen kumulativ erfüllt werden. Unter einem Ort der tatsächlichen Verwaltung ist derjenige Ort zu verstehen, an dem die zur Erreichung des Gesellschaftszwecks massgeblichen Tätigkeiten ausgeübt und die für die Dienstleistungserbringung massgeblichen Entscheide getroffen werden. Mit dieser zweiten Bedingung soll verhindert werden, dass mit einem einfachen Briefkasten ein ausreichender Bezug zur Schweiz geschaffen wird (Briefkastensitz).

<sup>23</sup> Bundesgesetz über den Schutz des Schweizerwappens und anderer öffentlicher Zeichen (Wappenschutzgesetz, WSchG; AS 2015 3679).

<sup>24</sup> Art. 35 WSchG.

<sup>25</sup> Art. 49 MSchG.

<sup>26</sup> Vgl. Urteil vom 24. April 1968, Schweizerische Juristen-Zeitung 1972, S. 207 und Urteil vom 6. November 1992, St. Gallische Gerichts- und Verwaltungspraxis 1992, Nr. 39.

### 4 Berechnungsbeispiel Industrieprodukt

Die Swissness-Anforderungen an Industrie-Produkte, die ab 1. Januar 2017 zu erfüllen sind, sind nicht vollständig neu. Bisher galt, was in zwei Urteilen das St. Galler Handelsgericht entschieden hat.<sup>26</sup> Diese Urteile geben aber keine spezifischen Hinweise auf Berechnungsmodalitäten. Der Vorteil der neuen Regeln ist, dass sie ein paar wichtige Anhaltspunkte geben, wie das Erreichen der Swissness-Kriterien mit den Daten aus der betrieblichen Buchhaltung überprüft werden kann. An Hand des hypothetischen Beispiels einer Maschine soll dieses Vorgehen illustriert werden.

Die Maschine besteht aus den Komponenten AA bis DD. Die Komponenten BB und DD werden vollständig in der Schweiz resp. im Ausland beschafft oder hergestellt, die beiden anderen zu unterschiedlichen Anteilen im In- und im Ausland (vgl. Abbildung 1). Wie in Abschnitt 3.3 beschrieben, müssen Materialien oder Komponenten, die in der Schweiz nicht in genügender Menge vorhanden sind, nur anteilmässig berücksichtigt werden. Diese teilweise Berücksichtigung ist aber nur möglich, wenn von einem Branchenverband eine entsprechende Liste mit den tatsächlichen Verfügbarkeiten publiziert wurde. In Abb. 1 sind diese Verfügbarkeiten in Spalte (d) angegeben.

Bei der Berechnung kann bspw. folgendermassen vorgegangen werden: Zunächst werden die für das einzelne Produkt angefallenen Herstellungskosten komponentenweise in die Spalten (a) und (b), in letzterer umgerechnet in CHF, eingetragen.

Die totalen Herstellungskosten (Spalte (c)) werden dann mit dem in der Schweiz erhältlichlichen Anteil multipliziert

	(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	
				= (a)*(c)		
<b>Rezept</b>	<b>Berechnung des erforderlichen Mindestanteils</b>			<b>Erfüllung des Mindestanteils</b>		
Rohstoff	%	SVG	Berechnung	Anrechnung	%	Herkunft
AA	66%	>50%	100%	66%	40%	CH, D
BB	24%	20-49.9%	50%	12%	30%	CH
CC	10%	<20%	0%	0%	--	CH
	100%					
In die Berechnung einbezogene Rohstoffe				78%		
Zu erreichender Mindestanteil an CH Rohstoffen				62%		
Tatsächlich erreichter Mindestanteil					<b>70%</b>	

Abbildung 2: Hypothetisches Berechnungsbeispiel zu den Lebensmitteln

(Spalte (d)). Dies führt dann zum für die Swissness-Berechnung relevanten Swissness-Benchmark (Spalte (e)), d.h. demjenigen Teil der Herstellungskosten, von dem 60% aus der Schweiz stammen muss, in diesem Beispiel 428. Diese Grösse wird nun mit den tatsächlich in der Schweiz angefallenen Herstellungskosten aus Spalte (f) in Relation gebracht (340/428). Das Resultat muss grösser 0,6 werden, was im Beispiel mit 0.794 (=79.4 %) auch erreicht wird.

Auf der Homepage des IGE ist ein Berechnungstool zu finden, mit dem sich einfache Berechnungen selbst durchführen lassen.

### 5 Berechnungsbeispiel Lebensmittel

Für Lebensmittel (vgl. Abbildung 2) gilt im Gegensatz zu den Industrieprodukten nicht ein Kostenkriterium, sondern ein Gewichtskriterium. 80% Rohstoffe müssen aus der Schweiz stammen. Da viele Rohstoffe nicht (z.B. Kakao) oder nur teilweise (z.B. Eier) in der Schweiz vorkommen, müssen diese wie bei den Industrieprodukten nur anteilig berücksichtigt werden. Das Kriterium der Verfügbarkeit ist der vom Bundesamt für Landwirtschaft errechnete Selbstversorgungsgrad (SVG). Ist ein Rohstoff zu mehr als 50% in der Schweiz erhältlich, muss er zu 100% angerechnet werden, bewegt sich der SVG zwischen 20 und 49.5%, so gilt es, die Hälfte der benötigten Menge anzurechnen. Für die restlichen Fälle muss der entsprechende Rohstoff in die Swissness-Berechnung nicht einbezogen werden.

Wie bei den Industrieprodukten soll dies an einem Beispiel illustriert werden. Die Rezeptur (Spalte (a)) des Lebensmittels besteht aus den drei Zutaten AA, BB und CC. Gemäss obigen Angaben müssen sie aufgrund der unterschiedlichen Selbstversorgungsgrade (b) zu unterschiedlichen Anteilen (c) berücksichtigt werden. Die bei der Her-

stellung des Lebensmittels tatsächlich verwendeten inländischen Anteile stehen in Spalte (e).

Für die Berechnung des Mindestanteils muss zunächst berechnet werden, wie viel der in der Rezeptur angegebenen Anteile aufgrund der unterschiedlichen Selbstversorgungsgrade überhaupt in die Berechnung einfließen werden. Das heisst bspw., dass vom Rohstoff BB, dessen SVG zwischen 20 und 49.9% liegt, nur die Hälfte, d.h. 12%, in die Swissness-Berechnung einfließen. CC muss gar nicht berücksichtigt werden, da sein SVG unter 20% liegt. Die Summe von Spalte (d) ergibt somit den Swissness-relevanten Rohstoffanteil, hier 78%. Davon sind 80% zu erreichen, d.h. 62%. Wie Spalte (e) zeigt, kommt tatsächlich von Komponente BB alles aus der Schweiz, während bei Komponente AA ein Teil aus Deutschland importiert wird (40% aus der Schweiz, 20% aus Deutschland). Der tatsächliche Anteil an Schweizer Rohstoffen beträgt somit 70%. Diese liegen über den erforderlichen 62%, d.h. die Swissness-Limite ist erreicht.

Für eigene Swissness-Berechnungen bei Lebensmitteln stellt das Bundesamt für Landwirtschaft auf seiner Homepage ein Excel-Tool zur Verfügung.

### 6 Durchsetzung der neuen Regeln

Es besteht keine Pflicht die Waren oder Dienstleistungen mit Swissness zu kennzeichnen oder damit auszuloben. Ein Unternehmen kann auch darauf verzichten und ohne weiteres nur auf seine «Hausmarke» setzen, ohne die Swissness als Co-Brand zu gebrauchen. Jedes Unternehmen kann Swissness frei verwenden, sofern es der Ansicht ist, dass seine Waren oder Dienstleistungen die Swissness-Bedingungen erfüllen. Dabei ist weder eine Gebühr zu entrichten noch eine Bewilligung einzuholen. Jedes Unternehmen entscheidet also selbst, ob es Swissness als Co-Brand einsetzen will. Stellt Swissness ein Verkaufsargument dar,

dann wird es davon Gebrauch machen. Es gilt das Prinzip der Selbstverantwortung.

Die missbräuchliche Verwendung kann zivil- oder strafrechtlich verfolgt werden. Die entsprechenden Schritte können durch Wettbewerber, Branchenverbände sowie Konsumentenschutzorganisationen eingeleitet werden.<sup>27</sup>

Neu wird eine Klageberechtigung des Instituts für Geistiges Eigentum<sup>28</sup> eingeführt, soweit Bezeichnungen wie «Schweiz», «schweizerisch» oder andere Angaben oder Symbole verwendet werden, die auf das geografische Gebiet der Schweiz hinweisen. Für Angaben oder Symbole,

27 Art. 56 Abs. 1 Bst. a und b MSchG; Art. 21 Bst. a und b WSchG.

28 Art. 56 Abs. 1 Bst. c MSchG; Art. 22 Abs. 2 WSchG.

29 Art. 56 Bst. d MSchG; Art. 22 Abs. 3 WSchG.

30 Vgl. Fussnote 2.

die auf einen Kanton hinweisen, ist der betroffene Kanton zur Klage legitimiert.<sup>29</sup>

## 7 Schlussbemerkungen

Das Ziel der Swissness-Vorlage ist es, für mehr Rechtssicherheit zu sorgen: Einerseits bei den Konsumentinnen und Konsumenten, die sich darauf verlassen können, dass dort, wo Schweiz drauf steht, auch Schweiz drin ist und andererseits bei den Produzenten, indem klarer geregelt ist, was von ihnen verlangt wird, damit sie mit dem Label «Swiss Made» resp. dem Schweizerkreuz werben können. Wichtig ist, dass dabei Zollrecht und Herkunftsrecht klar auseinanderzuhalten sind. Wie an anderer Stelle gezeigt wurde<sup>30</sup>, ist es aber insbesondere bei den Industriegütern möglich, aus derselben Datenbasis beide Rechnungen durchzuführen.

Gygax | Lüscher

# Die Mehrwertsteuererlasse des Bundes 2016



**Inkl. MWST-Infos und Zollinformationen zur Mehrwertsteuer**

**6. Auflage 2016**

Verlag Steuern & Recht

1100 Seiten  
broschiert  
**CHF 67.-**

In diesem Werk sind die derzeit geltenden gesetzlichen Grundlagen zur Mehrwertsteuer sowie 21 MWST-Infos zusammen mit den aktuellen Zollinformationen zur Mehrwertsteuer originalgetreu abgedruckt. Der Gesetzestext enthält Querverweise auf die MWSTV, die MWST-Infos, MWST-Zoll-Infos und MWST-Branchen-Infos. Die sechste Auflage dieser Kompaktsammlung wurde aktualisiert (Stand: 1. 6. 2016) und überarbeitet. Sämtliche neuen Praxisänderungen wurden aufgenommen. Das raffinierte Stichwortverzeichnis wurde entsprechend überarbeitet.

Zusammen mit dem Werk «Die Mehrwertsteuererlasse des Bundes II», in welchem die MWST-Branchen-Infos enthalten sind, bildet der vorliegende **Band I eine vollständige Sammlung der Mehrwertsteuererlasse des Bundes.**

**Bonus:** Mit dem Erwerb der vorliegenden Printausgabe erhält der Nutzer kostenlos das entsprechende eBook (für das iOS- und für Android-Geräte).

Dieses Nachschlagewerk ist für angehende und ausgewiesene Praktiker, Steuerfachleute, für Treuhänder, Buchhalter und andere sowie für Studierende ein äusserst nützliches Arbeitsinstrument.



**Fachbuchhandlung Cosmos Business**

www.cosmosbusiness.ch Kräyigenweg 2  
Tel. +41(0)31 950 64 64 CH-3074 Muri-Bern  
Fax. +41(0)31 950 64 60 info@cosmosbusiness.ch

# Customs Valuation

## Der revidierte EU-Zollkodex und dessen Auswirkungen für Schweizer Unternehmen - Chaos der Wertdeklarationen im Zollbereich

### 1 Der Zollwert einer Ware

Die EU führte im Jahr 2014 Waren im Wert von 1680 Milliarden Euro ein.<sup>1</sup> Somit wird deutlich, wie entscheidend es ist, den Wert der Handelswaren für die korrekte Erfassung von Zöllen genau zu bemessen. Sobald Schweizer Unternehmen grenzüberschreitend tätig sind, müssen sie die EU-Vorschriften beachten. Noch stärker gefordert sind Schweizer Unternehmen, welche grenzüberschreitende Geschäfte tätigen und Tochterunternehmungen in der EU haben. Der seit 1. Mai 2016 gültige Zollkodex<sup>2</sup> vereinfacht die Zollwertermittlung nicht.

### 2 Entwicklung des Zollwertrechts

Im Rahmen des GATT (Allgemeines Zoll- und Handelsabkommen – General Agreement on Tariffs and Trade) wurden erstmals 1947 international anerkannte Wertverzollungsgrundsätze (in Artikel VII) aufgestellt. Dabei wurde ein fiktiver Wert, der übliche Wettbewerbspreis, zur Basis der Verzollung gemacht. 1979 wurde so-

dann aus Praktikabilitätsgründen der GATT-Zollwertkodex (GZK) als Durchführungsvorschrift des oben angeführten Artikel VII GATT eingeführt. Ausgangspunkt bildete danach der Preis, zu dem die zu bewertende Ware tatsächlich verkauft wurde, der sog. Transaktionswert.<sup>3</sup>

### 3 Zollwertregelung in der Europäischen Union

Die EU hat den Kerngehalt der Regelungen über den Zollwert des GATT und des GZK in die Vorschriften ihres Zollkodex übernommen. Seit dem Jahr 2016 gelangen der seit langem erwartete Unionszollkodex (UZK)<sup>4</sup> sowie zwei verschiedene Durchführungsverordnungen, namentlich die Verordnung über delegierte Rechtsakte (UZK-DA)<sup>5</sup> und die Verordnung über Durchführungsrechtsakte (UZK-IA)<sup>6</sup> zur Anwendung. Diese sind bei Einfuhren aus Drittländern in die EU unmittelbar anzuwenden. Danach ist grundsätzlich der – gegebenenfalls berichtigte – Transaktionswert der Zollwert eingeführter Waren. Der UZK gilt als Grundgesetz für die EU Mitgliedstaaten, jedoch bleibt die Umsetzung in den einzelnen Mitgliedstaaten abzuwarten.

### 4 Zollwertermittlung

Während in der Schweiz im Warenverkehr mit allen Staaten spezifische Zölle (etwa Gewichtszölle) erhoben werden, wird innerhalb der EU mit Wertzöllen gearbeitet. Ebenso wird auch die Erhebung von Einfuhrumsatzsteuern unterschiedlich gehandhabt. Im Unterschied zur Schweiz, wo Einfuhrsteuern beim Warenverkehr mit allen Staaten erhoben werden, erfolgt die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer in der EU nur im Verkehr mit Drittstaaten. Es stehen sechs verschiedene Methoden für die Ermittlung des



Mónika Molnár

Dr. iur., LL. M. Taxation  
Tax Partner,  
MME Tax AG, Zürich



Kerstin Beck-Ulmer

Dipl. Steuerexpertin,  
deutsche Rechtsanwältin  
Tax Advisor,  
MME Tax AG, Zürich

<sup>1</sup> Vgl. [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/customs\\_duties/declared\\_goods/index\\_de.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/customs_duties/declared_goods/index_de.htm).

<sup>2</sup> Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013; vgl. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/HTML/?uri=CELEX:32013R0952&from=DE>.

<sup>3</sup> Vgl. hierzu <http://www.zoll.de/DE/Unternehmen/Warenverkehr/Einfuhr-aus-einem-Nicht-EU-Staat/Zoll-und-Steuern/Normalfall-der-Verzollung/Zollwert/zollwert.html>.

<sup>4</sup> Siehe Fussnote 2.

<sup>5</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28. Juli 2015; vgl. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/HTML/?uri=CELEX:32015R2446&from=DE>.

<sup>6</sup> Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 der Kommission vom 24. November 2015; <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/HTML/?uri=CELEX:32015R2447&from=DE>.

Zollwerts einer Ware zur Verfügung<sup>7</sup> (vgl. dazu die Grafik «Zollwerttreppe» auf Seite 12).

#### 4.1 Transaktionswertmethode

Die entscheidende Frage gemäss Art. 70 UZK lautet also: Was ist bei einem Verkauf in die EU der tatsächlich bezahlte oder zu zahlende Preis?

Gemäss Art. 71 UZK ist diesem tatsächlich bezahlten oder zu zahlenden Preis folgendes hinzuzurechnen, soweit nicht bereits im Preis enthalten:

- Provisionen und Maklerlöhne, ausgenommen Einkaufsprovisionen;
- Kosten von Umschliessungen;
- Verpackungskosten;
- die in den eingeführten Waren enthaltenen Materialien, Bestandteile, Teile und dergleichen;
- bei der Herstellung verbrauchte Materialien;
- die für die Herstellung notwendigen Techniken, Entwicklungen, Entwürfe, Pläne und Skizzen, welche ausserhalb der Union erarbeitet worden sind;
- Lizenzgebühren;
- der Wert jeglicher Erlöse aus späteren Weiterverkäufen, sonstigen Überlassungen und Verwendungen der eingeführten Waren, die dem Verkäufer zugutekommen;
- Beförderungs- und Versicherungskosten;
- Ladekosten sowie Kosten für die Behandlung der eingeführten Waren, die mit ihrer Beförderung zusammenhängen.

Nicht in den Zollwert einzubeziehen sind nach Art. 72 UZK z.B. Beförderungskosten nach deren Eingang in das Zollgebiet der EU, Zahlungen für den Bau, die Errichtung, die Montage, die Instandhaltung oder technische Unterstützung nach dem Eingang in das EU-Zollgebiet, Zinsen aufgrund einer Finanzierungsvereinbarung, Kosten für das Recht auf Vervielfältigung, Einkaufsprovisionen und Einfuhrabgaben.

Auf die speziellen Änderungen in Bezug auf die Transaktionswertmethode im Gegensatz zur früheren Rechtslage wird später im Text näher eingegangen.<sup>8</sup>

<sup>7</sup> Vgl. zu dieser Thematik auch Transfer Pricing and Customs Valuation, Two worlds to tax as one, Anuschka Bakker / Belema Obuoforibo, August 2009, Chapter 4 by Massimo Fabio sowie [http://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Zoelle/Zollwert/Methoden-der-Zollwertermittlung/methoden-der-zollwertermittlung\\_node.html](http://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Zoelle/Zollwert/Methoden-der-Zollwertermittlung/methoden-der-zollwertermittlung_node.html).

<sup>8</sup> Vgl. unter 5.

## Inhaltsverzeichnis

- 1 Der Zollwert einer Ware**
- 2 Entwicklung des Zollwertrechts**
- 3 Zollwertregelung in der Europäischen Union**
- 4 Zollwertermittlung**
  - 4.1 Transaktionswertmethode
  - 4.2 Transaktionswert gleicher Waren
  - 4.3 Transaktionswert gleichartiger Waren
  - 4.4 Deduktive Methode
    - 4.4.1 Grundsatz
    - 4.4.2 Verkaufspreis
    - 4.4.3 Abzüge
  - 4.5 Methode des errechneten Wertes
  - 4.6 Schlussmethode
- 5 Änderungen in Bezug auf die Transaktionswertmethode seit 1. Mai 2016**
  - 5.1 Abschaffung der sog. First Sale Rule (Vorerwerberpreise)
  - 5.2 Lizenzgebühren
- 6 Zusammenfassung und Empfehlung**

### Beispiel:

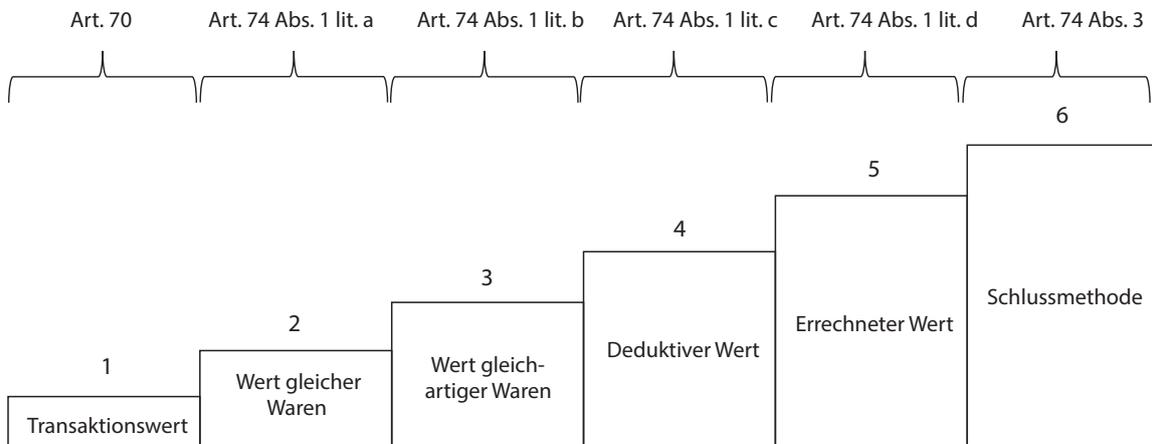
Das schweizerische Unternehmen X verkauft ein Automobil der Marke A an das deutsche Tochterunternehmen Y. Der Verkaufspreis entspricht dem Marktwert inklusive der Beförderungskosten. Als Transaktionswert wird der Verkaufspreis festgesetzt.

Falls der Zollwert nicht nach dem Transaktionswert (=Transaktionswertmethode) ermittelt werden kann, gibt es daneben noch fünf weitere Methoden, die jedoch erst zum Zug kommen, wenn die Transaktionswertmethode nicht durchgeführt werden kann, d.h. es kommen nachrangige Methoden der Zollwertbestimmung (vgl. Art. 74 UZK) zur Anwendung. Somit hat eine stufenweise Prüfung nach der sog. Zollwerttreppe zu erfolgen (siehe Abbildung Seite 12 oben).

#### 4.2 Transaktionswert gleicher Waren

Kann der Zollwert einer Ware nicht nach der Transaktionswertmethode ermittelt werden, z.B. weil kein Kaufgeschäft vorliegt, findet der Transaktionswert gleicher Waren (Art. 74 Abs. 2 lit. a UZK) Anwendung. Dies ist nur möglich, wenn gleiche Waren zur Ausfuhr in die Gemein-

**Methoden im Überblick: Die Zollwerttreppe (Art. 70 ff. UZK)**



schaft verkauft und zu demselben oder annähernd selben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt worden sind. Als annähernd im selben Zeitpunkt ausgeführt gilt ein Zeitraum, der nicht mehr als 60 Tage vor oder nach der Ausfuhr in die Gemeinschaft der zu bewertenden Ware liegt. Zudem müssen gleiche Waren in demselben Land hergestellt und in jeder Hinsicht – einschliesslich ihrer körperlichen Eigenschaften, der Qualität und des Ansehens – der zu bewertenden Ware entsprechen. Damit ein Zollwert gleicher Waren von der Zollbehörde anerkannt werden kann, müssen neben den bereits genannten Voraussetzungen folgende weitere Bedingungen vorliegen:

- es muss ein Kaufgeschäft auf der gleichen Handelsstufe erfolgt sein;
- die eingeführte Menge gleicher Waren muss im Wesentlichen der gleichen Menge der zu bewertenden Waren entsprechen.

**Beispiel:**

Das schweizerische Unternehmen X verkauft dem deutschen Tochterunternehmen ein Automobil der Marke A unter Marktwert. Bei der Anmeldung des Automobils zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wird festgestellt, dass der Preis aufgrund der Verbundenheit der Unternehmen beeinflusst ist und der Zollwertermittlung nicht zugrunde gelegt werden kann. Die Transaktionswertmethode scheidet daher aus. Für die Zollwertermittlung werden Lieferungen von Fahrzeugen der Marke A an andere Unternehmen im selben Zeitpunkt herangezogen.

**4.3 Transaktionswert gleichartiger Waren**

Kann der Zollwert einer Ware nicht nach der Transaktionswertmethode ermittelt werden und ist auch die sich daran anschliessende Transaktionswertmethode für gleiche Waren nicht anwendbar, so schliesst sich die Zollwertermittlung auf Grundlage des Transaktionswertes gleichartiger Waren (Art. 74 Abs. 2 lit. b UZK) an. Die Voraussetzungen zur Anwendung dieser Bewertungsmethode stimmen in den folgenden Punkten mit denen der Transaktionswertmethode für gleiche Waren überein:

- Herstellung in demselben Land;
- Einfuhr zum möglichst gleichen Zeitpunkt;
- Kaufgeschäft möglichst auf der gleichen Handelsstufe;
- möglichst gleiche eingeführte Mengen.

Der wesentliche Unterschied besteht darin, dass die gleichartigen Waren – obwohl sie nicht in jeder Hinsicht gleich sein müssen – gleiche Eigenschaften und gleiche Materialzusammensetzungen aufweisen müssen. Diese Faktoren müssen es den zu bewertenden Waren ermöglichen, die gleichen Aufgaben zu erfüllen und im Handel austauschbar zu sein. Bei der Feststellung, ob Waren als gleichartig gelten, sind unter anderem die Qualität der Waren, ihr Ansehen und das Vorhandensein eines Warenzeichens zu berücksichtigen.

**Beispiel:**

Das schweizerische Unternehmen X verkauft dem deutschen Tochterunternehmen das Automobil der Marke A mit der Energie-Effizienz-Kategorie A und 20000 gefahrenen Kilometern unter Marktwert. Die Voraussetzungen für die Gleichartigkeit müssen gegeben sein (z.B. Verkäufe der gleichen Kategorie im selben Zeitraum), um den Zollwert auf der Basis gleichartiger Waren zu bestimmen.

**4.4 Deduktive Methode**

Wie die vorangegangenen Methoden setzt auch die deduktive Methode voraus, dass im Zeitpunkt der Einfuhr der Waren kein als Transaktionswert anzuerkennender Rechnungspreis vorliegt.

Die deduktive Methode (Art. 74 Abs. 2 lit. c UZK) geht von dem Gedanken aus, dass die eingeführte Ware beziehungsweise gleiche oder gleichartige Waren im Zollgebiet der Gemeinschaft weiter gehandelt bzw. verkauft werden. Hierbei wird ein im Zeitpunkt der Einfuhr noch nicht vorliegender Preis eventuell erst nach der Einfuhr festgesetzt.

**4.4.1 Grundsatz**

Mit der deduktiven Methode wird von einem inländischen Verkaufspreis auf den Zollwert zurückgerechnet, indem die im Inland entstandenen Kosten und Steuern abgezogen werden. Auf Antrag des Anmelders kann die Methode des «errechneten Werts»<sup>9</sup> dieser Methode vorgezogen werden.

**4.4.2 Verkaufspreis**

Da die deduktive Methode von einem Verkaufspreis der eingeführten, einer gleichen oder gleichartigen Ware ausgeht, ist der feststellbare inländische Verkaufspreis Ausgangspunkt für die Zollwertermittlung, zu dem die eingeführten oder eingeführten gleichen oder gleichartigen Waren im Zollgebiet der Gemeinschaft an nicht verbundene Personen verkauft werden, Art. 142 Abs. 1 Buchstabe a) UZK-IA. Es sind die Verkaufspreise heranzuziehen, die in der grössten Menge je Einheit im selben Zeitpunkt der Einfuhr oder annähernd selben Zeitpunkt nach der Einfuhr erzielt wurden. Liegt innerhalb dieses

Zeitraumes kein Verkauf vor, so ist der Preis aus dem nächsten Verkauf nach dem massgebenden Zeitpunkt heranzuziehen. Dieser Verkauf darf jedoch nicht mehr als 90 Tage danach stattgefunden haben.

Es ist dabei zu beachten, dass der inländische Verkaufspreis nicht anerkannt werden kann, wenn neben dem Verkaufspreis noch weitere Leistungen zu erbringen sind oder der Abnehmer im Inland Beistellungen erbringt (Art. 142 Abs. 3 UZK-IA).

**4.4.3 Abzüge**

Der inländische Verkaufspreis ist gegebenenfalls zu berichtigen. Von diesem sind nach Art. 142 Abs. 5 Buchstabe a) - c) UZK-IA abzuziehen:

- Die bei Verkäufen in der Gemeinschaft die in der Regel gezahlten oder vereinbarten Provisionen oder die üblichen Zuschläge für Gewinn und Gemeinkosten (Handelsspanne bzw. Kalkulationsaufschlag) bei eingeführten Waren derselben Gattung und Art; dabei muss es sich um branchenübliche Spannen handeln, die im Zollgebiet der Gemeinschaft üblicherweise beim Verkauf der Waren derselben Gattung oder Art erzielt werden;
- die in der Gemeinschaft anfallenden üblichen Beförderungs- und Versicherungskosten sowie damit zusammenhängende Kosten soweit sie nicht bereits in der üblichen Handelsspanne enthalten sind; und
- Einfuhrabgaben (insbesondere Zölle und Einfuhrumsatzsteuer) und andere aufgrund der Einfuhr oder des Verkaufs der Waren in der Gemeinschaft zu zahlenden Abgaben.

**Beispiel:**

Das schweizerische Unternehmen X verkauft dem deutschen Tochterunternehmen den Oldtimer der Marke B. Für die Ermittlung des Zollwertes werden die Verkäufe von Fahrzeugen der Marke B in Deutschland herbeigezogen, unter Abzug von Provisionen, Einfuhrabgaben etc.

Kann der Zollwert nicht nach der deduktiven Methode festgestellt werden, ist er nach der sich anschliessenden Folgemethode zu ermitteln.

**4.5 Methode des errechneten Wertes**

Kann der Zollwert nach den Methoden 1 bis 4 einschliesslich der deduktiven Methode nicht festgestellt werden,

<sup>9</sup> Siehe unter 4.5.

schliesst sich die Zollwertermittlung nach der Methode «errechneter Wert» nach Art. 74 Abs. 2 lit. d UZK an.

Wie bereits erwähnt,<sup>10</sup> kann diese Bewertungsmethode auch auf Antrag des Anmelders der deduktiven Methode vorgehen.

Im Gegensatz zu der deduktiven Methode wird hier der Zollwert auf der Grundlage des Preises der Ware und den vorgelegten Kalkulationsunterlagen festgestellt.

Der «errechnete Wert» ergibt sich aus der Summe folgender Elemente:

- Kosten bzw. Wert des Materials, der Herstellung sowie sonstiger Be- oder Verarbeitungen, die bei der Erzeugung der eingeführten Waren anfallen;
- Gewinn und Gemeinkosten, die dem Betrag entsprechen, der üblicherweise von Herstellern im Ausfuhrland bei Verkäufen von Waren der gleichen Art oder Beschaffenheit wie die zu bewertenden Waren zur Ausfuhr in die Gemeinschaft angesetzt wird; und
- Beförderungs- und Versicherungskosten sowie Lade- und Behandlungskosten bis zum Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft (Art. 71 Abs. 1 lit. e UZK).

Diese Bewertungsmethode kommt in der Praxis allerdings nur selten zur Anwendung, da der ausländische Hersteller alle erforderlichen Unterlagen zur Verfügung stellen muss. Hier besteht aber das Problem der praktischen Umsetzung. Zum einen ist der ausländische Hersteller an der Offenlegung seiner Kalkulation nicht interessiert. Zum anderen hat die Zollverwaltung des Einfuhrlandes gegen ihn weder einen Anspruch auf Vorlage von Nachweisen (z.B. Buchhaltungskonten), noch kann sie unmittelbar Aussenprüfungen durchführen lassen.

#### Beispiel:

Das schweizerische Unternehmen X verkauft dem deutschen Tochterunternehmen das neu restaurierte Fahrzeug der Marke C. Als errechneter Wert für die Zollwertermittlung werden die Materialkosten sowie die Stunden für die Instandstellung und Restauration genommen.

#### 4.6 Schlussmethode

Kann der Zollwert nicht nach dieser und aller vorangehenden Methoden festgestellt werden, ist der Zollwert nach

der Schlussmethode (Art. 74 Abs. 3 UZK) zu ermitteln. Danach ist der Zollwert einer eingeführten Ware auf der Grundlage von in der EU verfügbaren Daten durch zweckmässige Methoden zu ermitteln. Hierbei soll nacheinander wie folgt vorgegangen werden:

- eine flexible, d.h. grosszügige Anwendung der Bewertungsmethoden nach Art. 71 UZK und 74 UZK.

#### Beispiele der flexiblen Anwendung:

- Bei der Transaktionswertmethode für die eingeführte Ware kann der Rechnungspreis bei einer Verbundenheit um die festgestellte Preisbeeinflussung berichtigt werden.
- Bei der deduktiven Methode kann die Frist von 90 Tagen grosszügig gehandhabt werden.
- führt die flexible Anwendung der Bewertungsmethoden zu keinem Ergebnis, sind andere zweckmässige Methoden heranzuziehen. Als in der EU verfügbare Daten können für die Ermittlung des Zollwerts z.B. Preisunterlagen, Katalogpreise oder Wertangaben des Zollwertanmelders berücksichtigt werden. Des Weiteren kann auch auf den Sachverstand der Bediensteten der Zollbehörden, die Angaben eines Sachverständigen sowie auf Informationen der zuständigen Zollbehörde zurückgegriffen werden.

Zu beachten ist, dass der Zollwert bei dieser Auffangmethode nicht auf der Grundlage der in Art. 144 Abs. 2 UZK-IA aufgeführten Tatbestände bestimmt werden darf. Danach ist es z.B. nicht erlaubt, Verkaufspreise für in der EU hergestellte Ware heranzuziehen oder sogar willkürliche oder fiktive Preise anzusetzen.

#### Beispiel:

Das schweizerische Unternehmen X verkauft dem deutschen Tochterunternehmen ein vergoldetes Fahrzeug. Hierbei kann der von einem Sachverständigen geschätzte Wert des Fahrzeuges als Basis für den Zollwert genommen werden.

#### 5 Änderungen in Bezug auf die Transaktionswertmethode seit 1. Mai 2016

Grundsätzlich bleiben die Grundstrukturen der bereits vorher geltenden Transaktionswertmethode erhalten, in-

<sup>10</sup> Siehe unter 4.4.1.

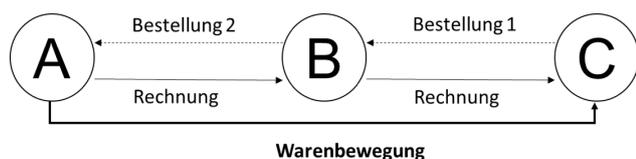
haltlich müssen die Unternehmungen jedoch Änderungen in Bezug auf die zwei folgenden Aspekte hinnehmen.

### 5.1 Abschaffung der sog. First Sale Rule (Vorerwerberpreise)

Die sog. First Sale Rule (Vorerwerberpreise) kann nicht mehr angewandt werden. Bestehende Verträge müssen daraufhin überprüft werden.

#### Beispiel:

Ein Unternehmen in der EU (Käufer C) kauft Waren bei einem Verkäufer B aus einem Drittland (Schweiz/USA) (Bestellung 1). Dieser wiederum lässt diese Waren in China bei einem Produzenten A herstellen (Bestellung 2) und von diesem direkt an das Unternehmen C in der EU versenden. Die Warenlieferung erfolgt direkt von China zum EU Käufer.



**Frage:** Kann die Bestellung 2 als «Verkauf zur Ausfuhr in die EU» angesehen werden?

In der Praxis konnte nach alter Rechtslage der niedrigere Wert der Bestellung 2 (Vorerwerberpreis) geltend gemacht werden. Allerdings konnte der diesbezüglichen Nachweispflicht meist nur nachgekommen werden, wenn Käufer und Verkäufer verbunden waren, die Vertragsunterlagen das Bestimmungsziel EU enthielten oder eine spezielle Fertigung für den EU-Käufer erfolgte. Des Weiteren mussten alle Unterlagen hierüber vorgelegt werden können (Bestellungsunterlagen zu Bestellung 2) (Art. 147 ZK-DVO). Neu wird der Transaktionswert der zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union verkauften Waren zum Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung aufgrund des unmittelbar vor dem Verbringen der Waren in das Zollgebiet erfolgten Verkaufsvorgangs bestimmt (Art. 128 Abs. 1 UZK-IA), d.h. entsprechend dem Wert der Bestellung 1. Die UZK-IA beinhaltet gewisse Übergangsregelungen in Art. 341 UZK-IA zur Anwendung der First Sale Rule. Die Voraussetzungen zur Anwendung der Übergangsregelung (bis 31.12.2017) sind:

- Geschlossener Vertrag, welcher den Vorerwerberpreisen zugrunde liegt;

- Vertrag muss nachweislich vor Inkrafttreten der Verordnung abgeschlossen worden sein.

Werden Waren zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union verkauft, während sie sich in vorübergehender Verwahrung oder in einem anderen besonderen Verfahren wie dem internen Versand, der Endverwendung oder der passiven Veredelung befinden, so wird der Transaktionswert aufgrund dieses Verkaufsvorgangs bestimmt (Art. 128 Abs. 2 UZK-IA). Diese Neuregelung umfasst folgende Fallgruppen:

- Blosses Verbringen von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet ohne vorherigen Verkauf zur Ausfuhr der Union;
- Erstes Kaufgeschäft während sich die Waren in der vorübergehenden Verwahrung oder in einem anderen besonderen Verfahren befinden;
- Werden hierbei mehrere Kaufgeschäfte geschlossen (somit mehrere mögliche Transaktionswerte), so ist das erste Kaufgeschäft nach dem Verbringen massgeblich.

z.B. Verkauf von Waren, die sich in einem Zolllagerverfahren befinden etc.

### 5.2 Lizenzgebühren

Bei den Lizenzgebühren muss künftig in grösserem Umfang mit Hinzurechnungen gerechnet werden, die zollrechtlich zu erfassen und bei der Zollwertermittlung zu berücksichtigen sind. So werden Lizenzgebühren auch Bestandteil des Zollwertes, wenn ein Dritter (nicht der Verkäufer) Lizenzgeber ist. Bestehende Verträge sollten in dieser Hinsicht überprüft werden.

Damit die Lizenzgebühren dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnen sind, müssen bestimmte Voraussetzungen erfüllt werden (Art. 71 Abs. 1 lit. c UZK, Art. 136 UZK-IA):

- Die Zahlung muss sich auf die zu bewertende Ware beziehen;
- Die Zahlung ist unmittelbar oder mittelbar nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts über diese Ware zu entrichten. Das bedeutet, dass (1) der Verkäufer oder eine mit diesem verbundene Person die Zahlung der Lizenzgebühr vom Käufer verlangt oder (2) die Zahlung durch den Käufer erfolgt (vertragsgemäss zur Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers) oder (3) ohne die Zahlung der Lizenzgebühren an einen Lizenzgeber die Waren nicht an den Käufer veräussert und nicht von diesem erworben werden können.

Dabei ist wichtig zu berücksichtigen, dass dieselben Voraussetzungen für sämtliche geistigen Eigentumsrechte

gelten. Somit werden künftig mehr Fälle erfasst, da es weniger (kaum) Ausschlussstatbestände gibt, und dies führt zu höheren Einfuhrabgaben.

### 6 Zusammenfassung und Empfehlung

Schweizer Unternehmungen, die in Europa geschäftlich tätig sind, müssen die zolltechnische Entwicklung innerhalb der EU mit wachsamen Augen mitverfolgen. Die First Sale Rule im Rahmen der Transaktionswertmethode wird abgeschafft. Die Nutzung eines Vorerwerbspreises als Transaktionswert ist somit nicht mehr möglich. Hinzurechnungen erfolgen bei den Lizenzgebühren und Markenrechten. Es bestehen keine Sonderstellung und Ausschlussstatbestände für den Bereich der Markenrechte und Lizenzen.

Als Voraussetzung für die Hinzurechnung der Lizenzgebühren darf nicht darauf abgestellt werden, ob der Verkäufer die Lizenzzahlung verlangt. Entscheidend ist die objektive Rechtslage im Territorium des Inverkehrbringens. Bei den Zollwertanmeldungen (DV.1) erfolgt eine Integration respektive Ausweitung hinsichtlich der Bewertungsindikationen (wie z.B. Verbundenheit, Lizenzgebühren etc.), Hinzurechnungskosten und mögliche Abzüge. Pauschale Wertgrenzen werden verschwinden. Es ist dringend notwendig, dass das Monitoring der Preisgestaltung bereits von der Beschaffung bis zum Vertrieb regelmässig erfolgt und entsprechende Modelle und bestehende Strukturen überdacht werden. Lassen Sie sich vom Chaos der Wertermittlung aber nicht verwirren.

# Cosmos Business

Ihre Online Fachbuchhandlung

**Steuern**      **Wirtschaft**

**Recht**      **Finanzen**

Cosmos Verlag AG  
Cosmos Business    Tel. 031 950 64 64  
Kräyigenweg 2      Fax 031 950 64 60  
3074 Muri-Bern      info@cosmosverlag.ch    [www.cosmosbusiness.ch](http://www.cosmosbusiness.ch)

# Zollrechtliche Aspekte im grenzüberschreitenden Online-Handel

**Der vorliegende Beitrag soll ausgewählte zollrechtliche Aspekte darlegen, die für den Online-Handel besonders relevant sind. Die weltweite Abrufbarkeit von Online-Angeboten hat über die letzten Jahre zu einer massiven Zunahme des grenzüberschreitenden Online-Handels geführt. Für ein erfolgreiches E-Commerce-Unternehmen ist damit die Organisation der Logistik und Verzollung der zahlreichen Warenlieferungen von zentraler Bedeutung. Werden hier Fehler gemacht, führt dies rasch zu beträchtlichen geschäftlichen Risiken.**

## 1 Einleitung

Der Online-Handel wächst seit Jahren und verdrängt dabei zunehmend auch den klassischen Handel. 2015 bestellten Privatpersonen in der Schweiz Waren im Wert von 7.2 Mrd. CHF über das Internet. Die weltweite Abrufbarkeit von Online-Angeboten führt dabei auch zu einer massiven Zunahme des grenzüberschreitenden Online-Handels: So haben die Schweizer 2015 Waren im Wert von 1.1 Mrd. online im Ausland bestellt.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Vgl. die Medienmitteilung des Verbands des Schweizerischen Versandhandels (VSV) zur gemeinsam mit GfK Schweiz und der Schweizerischen Post durchgeführten Gesamtmarkterhebung, 4.3.2016, abrufbar unter: <[www.vsv-versandhandel.ch/media/filemanager/facts/2016/de-2016-03-04-medienmitteilung-vsv-gfk-online-und-versandhandel-2015.pdf](http://www.vsv-versandhandel.ch/media/filemanager/facts/2016/de-2016-03-04-medienmitteilung-vsv-gfk-online-und-versandhandel-2015.pdf)> (besucht am 25.8.2016).

<sup>2</sup> Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (Neufassung), ABl. 2013 L 269, S. 1 ff.

<sup>3</sup> Auf die Besonderheiten für «elektronisch» erbrachte Dienstleistungen wird im vorliegenden Aufsatz nicht näher eingegangen, vgl. dazu die Informationen auf der Website der EU-Kommission, abrufbar unter: <[ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/how\\_vat\\_works/telecom/index\\_de.htm#new\\_rules](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/telecom/index_de.htm#new_rules)> (besucht am 29.8.2016).

<sup>4</sup> In Deutschland ist für die Registrierung von Schweizer Unternehmen das Finanzamt Konstanz zuständig, vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 25 der Verordnung über die örtliche Zuständigkeit für die Umsatzsteuer im Ausland ansässiger Unternehmer (Umsatzsteuerzuständigkeitsverordnung - UStZustV).

Vor diesem Hintergrund sind Online-Händler aus der EU zunehmend mit dem Schweizer Zollrecht konfrontiert. Gleichwohl stellen sich auch für Schweizer Betreiber von Online-Shops zollrechtliche Fragen, wenn sie in EU-Länder liefern oder Waren aus diesen Ländern beziehen und in der Folge an Abnehmer in der Schweiz verkaufen. Das Zollrecht unterscheidet zwar grundsätzlich nicht zwischen Online- und Offline-Sachverhalten. Allerdings präsentieren sich generelle zollrechtliche Themen im Alltag von E-Commerce-Unternehmen wie Zalando, Brack oder Digitec etc. besonders akzentuiert. Im Folgenden werden daher ausgewählte zollrechtliche Aspekte dargelegt, die für den Online-Handel zentral sind. Dabei liegt der Fokus auf dem Schweizer Recht, wobei auch Hinweise auf Vorgaben des EU- bzw. des deutschen Rechts erfolgen.

## 2 Schweizer Online-Händler beliefern Kunden in der EU

### 2.1 Vorbemerkungen

Seit dem 1. Mai 2016 ist in der EU der neue Zollkodex der Union (UZK)<sup>2</sup> in Kraft. Im grenzüberschreitenden Online-Handel gelten danach grundsätzlich die gleichen Regeln wie beim herkömmlichen Export von Waren und Dienstleistungen.<sup>3</sup> Bei Lieferungen in ein EU-Mitgliedsland ist zu beachten, dass die meisten EU-Staaten – im Unterschied zur Schweiz – keine Umsatzlimite für die MwSt-Pflicht bei ausländischen Unternehmen kennen. Dies bedeutet, dass bei einer grenzüberschreitenden Lieferung eines Schweizer Online-Händlers in die EU in der Regel eine Pflicht besteht, sich mehrwertsteuerrechtlich registrieren zu lassen.<sup>4</sup> In einigen Ländern kann zudem auch eine Pflicht zur Bestellung eines Fiskalvertreters bestehen. Sofern Online-Händler ihre Waren an mehrwertsteuerpflichtige Kunden (B2B) in verschie-



Lukas Bühlmann

Rechtsanwalt, LL. M.,  
Bühlmann Rechtsanwälte AG,  
Zürich

denen Mitgliedstaaten der EU verkaufen und liefern, bietet sich die sog. EU-Verzollung an. Damit bezeichnet man die Einfuhrverzollung im Eintrittsland der EU (Transitland) mit anschliessender steuerfreier innergemeinschaftlicher Lieferung in andere EU-Länder (Bestimmungsland der Waren). Beispielsweise beliefert ein Schweizer Online-Händler mehrwertsteuerpflichtige Kunden in Deutschland, Frankreich und Österreich zu Lieferbedingung DDP (delivered, duty paid), womit er aus EU-Sicht als «Importeur» (Zollanmelder) auftritt. Die physische Warenlieferung erfolgt dabei via einen EU-Mitgliedstaat (bspw. Deutschland), in dem der Schweizer Online-Händler über eine MwSt-Registrierung verfügt. Unmittelbar nach Abfertigung der Waren zum freien Verkehr in Deutschland, werden diese in andere EU-Länder verkauft (bspw. an einen Kunden in Österreich) und transportiert. Damit liegt grundsätzlich eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vor,<sup>5</sup> womit unter der Bedingung der unmittelbaren Verbringung an den mehrwertsteuerpflichtigen österreichischen Kunden im Rahmen der Abfertigung in Deutschland keine Einfuhrumsatzsteuer an die Zollbehörden abgeliefert werden muss<sup>6</sup>. Der Schweizer Anbieter hat allerdings die unmittelbare innergemeinschaftliche Lieferung zu deklarieren.<sup>7</sup> Dieses Verfahren erlaubt es ihm, seine Kunden in der EU unter gleichen steuerlichen Bedingungen zu beliefern, wie die Mitbewerber aus einem EU-Land.

## 2.2 Zollprüfung in der EU (insb. durch deutsche Behörden)

Schweizer Online-Händler, die Waren an mehrwertsteuerpflichtige Kunden (B2B) und Privatpersonen (B2C) in der EU liefern, sind regelmässig überrascht, wenn dieser Warenhandel beispielsweise von deutschen Zollbehörden unter Umständen überprüft werden darf. Selbstverständlich können die ausländischen Zollbehörden dabei die Prüfung nicht wie innerhalb der EU üblich vor Ort im betroffenen Unternehmen vornehmen, sondern bei der Zollbehörde innerhalb der EU. Die ausländischen Zoll-

5 Vgl. dazu auch Schluckebier/Pohl, Innergemeinschaftliche Lieferung – Voraussetzungen für die Steuerfreiheit, in: ST 2008, S. 169 ff.

6 Art. 143 lit. d) i.V.m. Art. 138 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABL 2006 L 347, S. 1 ff.

7 Vgl. hierzu Schluckebier/Pohl, a.a.O., S. 171 ff.

8 Siehe dazu Schmöger, Zollprüfung deutscher Behörden bei Schweizerischen Unternehmen – Besonderheiten und aktuelle Schwerpunkte, in: CH-D Wirtschaft 11/2014, S. 13 ff.

## Inhaltsverzeichnis

### 1 Einleitung

### 2 Schweizer Online-Händler beliefern Kunden in der EU

- 2.1 Vorbemerkungen
- 2.2 Zollprüfung in der EU (insb. durch deutsche Behörden)
- 2.3 EU-Einfuhrverzollung unter Verwendung der EU-Tarifierung
- 2.4 Ursprungsnachweise/Vorursprung
- 2.5 Anti-Dumping-Zölle in der EU
- 2.6 Sammelverzollungen

### 3 EU-Online-Händler beliefern Kunden in der Schweiz

- 3.1 Unterschiede bei der Zollbemessung
- 3.2 Hinweis auf Abgaben gegenüber Endkunden
- 3.3 Keine Erhebung von Abgaben unter 5 Franken
- 3.4 Zollrechtliche Behandlung resp. korrekte Einfuhr
- 3.5 Kleinsendungen
- 3.6 Solidarische Haftung als Zolldienstleister
- 3.7 Retourenregelung

### 4 Vertragliches Risikomanagement beim Einsatz von Zolldienstleistern

behörden fordern in der Regel die notwendigen Unterlagen und Informationen beim Schweizer Unternehmen an und dieses muss diese entsprechend der Zollbehörde zur Verfügung stellen. Ein Schweizer Unternehmen muss allerdings in der EU als Zollanmelder (etwa im Rahmen einer EU-Verzollung) auftreten, damit es Adressat einer Prüfungsanordnung werden kann. Wie bereits erwähnt, ist dies in der Regel der Fall, wenn der Schweizer Unternehmer seine Kunden mit der Lieferkondition «DDP» beliefert, also der Kunde mit der Einfuhrverzollung nichts zu tun haben will. Der Schweizer Unternehmer könnte zwar verhindern, als Zollanmelder aufzutreten, müsste zu diesem Zweck seine Waren allerdings zu Lieferkonditionen z.B. «Ex Works» liefern, wodurch grundsätzlich der Empfänger, also sein Kunde, Zollanmelder bei der Verbringung in die EU wird<sup>8</sup>. Dies dürfte allerdings insbesondere im grenzüberschreitenden Online-Handel zunehmend nicht mehr wettbewerbsfähig sein. Bereits heute werden aufwendige Zollformalitäten

von einem ausländischen Kunden eines Online-Händlers als sog. «Conversion-Killer» wahrgenommen und stellen einen grossen Wettbewerbsnachteil und ein Hindernis für die Internationalisierung des Geschäftes dar. Insbesondere der EU-Kunde erwartet die gleiche Kauferfahrung wie beim Einkauf bei einem EU-Konkurrenten. Grundsätzlich müsste der Zollanmelder nach den Regeln des Unionzollrechts in der EU ansässig sein, was bekanntlich für Schweizer Unternehmen nicht der Fall ist. Dahinter steht die Absicht, dass die EU-Zollbehörden die Angaben in den Zollanmeldungen vor Ort beim Zollanmelder nachprüfen können wollen. Innerhalb der EU haben die Behörden denn auch sehr weitgehende Zugriffsrechte auf alle Betriebsunterlagen im Zusammenhang mit einer Zollabfertigung. In Bezug auf Unternehmen mit Sitz in der Schweiz und Liechtenstein besteht eine gewohnheitsrechtliche Regelung, wonach diese in den Bezirken der an die Schweiz angrenzenden deutschen Hauptzollämter als Zollanmelder zugelassen werden, was wiederum dazu führt, dass diese Unternehmen eben als Zollanmelder auch den Zollprüfungen wie ein deutscher Zollanmelder unterstehen. Selbstverständlich hat der deutsche Zoll gegenüber den Schweizer Unternehmen keine direkte Möglichkeit über Zwangsmassnahmen zu den angeforderten Informationen zu kommen. Sanktionsmöglichkeiten bestehen aber gleichwohl: Im Vordergrund stehen dabei für das Unternehmen als Zollanmelder negative Schlüsse wie die Verweigerung beantragter Zollerleichterungen oder die Nacherhebung von Zollabgaben. Zudem kann bei ungenügender Mitwirkung auch die EORI-Nummer entzogen werden, mit der Folge, dass keine Einfuhren als Zollanmelder mehr möglich sind. Als mildeste «Sanktion» liegen natürlich auch vermehrte und regelmässige Kontrollen bei zukünftigen Einfuhren auf der Hand. Selbstverständ-

lich stehen einem betroffenen Schweizer Unternehmen gegen das Ergebnis einer solchen Zollprüfung die gleichen Rechtsschutzmöglichkeiten offen, wie dies bei einem in der EU ansässigen Zollanmelder der Fall wäre. Im Rahmen solcher Prüfungen wird insbesondere kontrolliert, ob die in der Einfuhrzollanmeldung verwendete Tarifierung korrekt ist, ob die Zollwerte korrekt berechnet wurden, ob die deklarierten Warenursprünge stimmen und damit u.U. eine Präferenzverzollung zu Recht beantragt wurde, wobei auch im Bereich des nicht-präferenziellen Ursprungs die Einfuhren regelmässig hinsichtlich der Durchsetzung der EU-Anti-Dumping-Zölle überprüft werden. Insbesondere der letzte Punkt kann für Online-Händler mit beträchtlichen Risiken verbunden sein.

### 2.3 EU-Einfuhrverzollung unter Verwendung der EU-Tarifierung

Für Schweizer Online-Händler ist im Rahmen einer korrekten EU-Verzollung insbesondere der Aspekt der Tarifierung entsprechend dem Europäischen Zollltarif von Bedeutung. Je nach Sortimentsbreite der angebotenen Waren kann die Ermittlung der korrekten Tarifierung zu einem beträchtlichen Aufwand führen. Dabei geht regelmässig vergessen, dass zwar die Tarifierung in der Schweiz wie in der EU auf dem sog. Harmonisierten System<sup>9</sup> beruht, sich aber die entsprechenden EU-Tarifnummern von denjenigen nach Schweizer Zolllkodex trotzdem unterscheiden<sup>10</sup>. Zudem sind pro Warenposition regelmässig mehrere Tarifpositionen denkbar. In der Beratungspraxis begegnet man immer wieder der Situation, dass die Tarifierung entweder mehr oder weniger «zufällig» und «nach bestem Wissen und Gewissen» vorgenommen oder beigezogenen Speditionsdienstleistern überlassen wird. Dies kann zu beträchtlichen Risiken und zivilrechtlichen Haftungsansprüchen führen. Bei Unsicherheiten zur korrekten Tarifierung ist deshalb die Einholung einer verbindlichen Tarifauskunft (vZTA)<sup>11</sup> zu empfehlen. Diese ist in der Regel von EU-Zollbehörden kostenlos erhältlich, bietet Schutz vor Nacherhebungen im Zeitraum der Geltungsdauer der Auskunft und wird als rechtsmittelfähige Verfügung erlassen.<sup>12</sup>

### 2.4 Ursprungsnachweise/Vorursprung

Zwischen der Schweiz und der EU besteht bekanntlich ein Freihandelsabkommen<sup>13</sup>, nach dem Waren aus der Schweiz mit Ursprung Schweiz oder Ursprung EU in der Regel zollfrei in die EU eingeführt werden können. Voraussetzung für diese Zollbefreiung ist ein sog. Ursprungs-

9 Harmonisiertes System zur Bezeichnung und Codierung von Waren, entwickelt durch die Weltzollorganisation (WZO); weitere Informationen dazu finden sich auf der Website der WZO, (besucht am: 29.8.2016).

10 Die Abweichung kann hierbei nicht nur ab der 7. Stelle der Tarifnummer auftreten, sondern die Europäischen Zollbehörden können auch eine gänzlich andere Tarifnummer für anwendbar halten, als dies die EZV tut.

11 Vgl. hierzu Art. 33 ff. UZK.

12 Auch in der Schweiz besteht die Möglichkeit eine solche verbindliche Tarifauskunft von der EZV zu erhalten (Art. 20 ZG). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts muss diese in Form einer rechtsmittelfähigen Verfügung erlassen werden, BGer vom 9.12.2012, 2C\_423/2012, E. 3. Die Tarifauskunft der EZV bindet die EU-Behörden genauso wenig, wie dies umgekehrt der Fall ist.

13 Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft vom 22.7.1972, SR 0.632.401 (FHA CH-EU).

nachweis mit dem der präferentielle Ursprung bestätigt wird. An die Ausstellung solcher Ursprungsnachweise werden hohe formelle Anforderungen gestellt.<sup>14</sup> Aber auch die materielle Bestimmung der zollrechtlichen Präferenzberechtigung ist nicht offensichtlich.<sup>15</sup>

Gerade im Online-Handel wird oft leichtfertig mit der Annahme des vorhandenen EU- oder Schweizer Ursprungs gearbeitet und dieser in Form der sog. Rechnungserklärung auf den Handelspapieren bestätigt, ohne dass die materiellen Voraussetzungen wirklich geprüft wurden und die notwendigen Vorursprungsnachweise oder Lieferantenerklärungen vorliegen. Bei bearbeiteten Waren wird ein Schweizer Ursprung oft leichtfertig angenommen, wenn eine Behandlung der Waren in der Schweiz stattgefunden hat. Ob eine solche Behandlung ausreichend ist, stellt aber regelmässig eine komplexe zolltechnische Frage dar.

Wird im Rahmen der Überprüfung der EU-Einfuhr festgestellt, dass Zweifel bestehen, ob die entsprechende Ware tatsächlich präferenzberechtigt ist, kann bspw. die deutsche Zollbehörde den deklarierten Schweizer Ursprung nicht einfach aufheben. Vielmehr wird sie in diesem Fall den Schweizer Zoll im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens um die Überprüfung des deklarierten Ursprungs ersuchen. Der Schweizer Zoll wird dann die materiellen Voraussetzungen des Ursprungsnachweises beim Schweizer Unternehmen überprüfen. Stellt sich dabei heraus, dass der Schweizer Ursprung zu Unrecht deklariert worden ist, teilt er dieses Ergebnis dem deutschen Zoll mit, der dann gestützt auf diese Mitteilung die erfolgte Verzollung aufhebt und allenfalls Einfuhrzölle nacherhebt.

Der Antrag auf Präferenzgewährung kann in der EU – anders als in der Schweiz – grundsätzlich so lange nachträglich gestellt werden, wie die entsprechenden Vor-

aussetzungen erfüllt sind, wobei die Rückerstattung von Abgaben auf drei Jahre beschränkt ist.<sup>16</sup> Dies spielt insbesondere eine grosse Rolle in denjenigen Fällen, in denen zwar die Ursprungsberechtigung materiell zum Zeitpunkt der Einfuhr in die EU bestanden hat, jedoch die formellen Anforderungen an den korrekten Ursprungsnachweis im Rahmen der Einfuhrzollanmeldung nicht erfüllt waren. Hier ist eine Korrektur – anders als in der Schweiz<sup>17</sup> – auch nachträglich noch möglich.

### 2.5 Anti-Dumping-Zölle in der EU

Vor dem Hintergrund des zunehmenden Zulieferhandels mit asiatischen Ländern, insb. China, stellen die EU-Anti-Dumping-Zölle<sup>18</sup> ein nicht zu unterschätzendes Risiko für Schweizer Händler dar. Die EU stellt für die Erhebung dieser Anti-Dumping-Zölle auf den sog. nicht-präferentiellen Ursprung ab.<sup>19</sup> Die Regeln für die Bestimmung dieses nicht-präferentiellen Ursprungs richten sich dabei nicht nach den Listenregelungen zum Freihandelsabkommen oder nach der entsprechenden (autonomen) Schweizer Regelung<sup>20</sup>, sondern einzig nach dem EU-Zollkodex.

Kauft beispielsweise ein Schweizer Unternehmen Schrauben aus nicht rostendem Stahl in China ein und lässt diese in der Schweiz zum Schutz vor Korrosion beschichten, so stellt sich bei einem Verkauf solcher Schrauben an Kunden in der EU die Frage allfälliger Anti-Dumping-Zölle bei der Einfuhr in die EU. Fraglich ist, ob aus Sicht der EU die Schrauben den chinesischen Ursprung trotz Beschichtung in der Schweiz behalten oder ob dies aufgrund der Bearbeitung in der Schweiz nicht mehr der Fall ist. Die Beantwortung dieser Frage erfolgt autonom aus Sicht der EU und nicht im Rahmen einer Ursprungsüberprüfung durch den Schweizer Zoll im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens.

Es liegt auf der Hand, dass die naturgemäss sehr hohen Anti-Dumping-Zölle für die gegenüber der EU Zollpflichtigen von erheblicher Bedeutung sind. Verkauft ein Schweizer Online-Händler entsprechende Ware regelmässig und über einen längeren Zeitraum an Abnehmer in der EU ohne Kenntnis der Problematik, kann dies durchaus existenzbedrohend werden.

### 2.6 Sammelverzollungen

Für den grenzüberschreitenden Online-Handel von besonderer Bedeutung ist sodann die sog. Sammelverzollung. Im Online-Handel ist es üblich, verschiedene Bestellungen desselben Produkts aus einem oder mehreren EU-Ländern zusammenzunehmen und die Ware, be-

---

14 Vgl. hierzu z.B. Art. 15 Abs. 1 lit. c der Anlage I des Regionalen Übereinkommens über Pan-Europa-Mittelmeer-Präferenzursprungsregeln vom 15.6.2011, SR 0.946.31 (PEM-Übereinkommen) i. V.m. Art. 1 des Anhangs zum Protokoll Nr. 3 des FHA CH-EU vom 3. Dezember 2015, SR 0.632.401.3.

15 Vgl. z.B. Art. 2 ff. des PEM-Übereinkommens.

16 Vgl. Art. 121 Abs. 1 lit. a UZK.

17 Vgl. dazu unten Abschn. 3.4.

18 Vgl. die Verordnung (EU) 2016/1036 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 8. Juni 2016 über den Schutz gegen gedumpte Einfuhren aus nicht zur Europäischen Union gehörenden Ländern, ABl. 2016 L 171, S. 21 ff.

19 Vgl. Art. 60 Abs. 2 UZK.

20 Art. 11 der Verordnung über die Beglaubigung des nichtpräferenziellen Ursprungs von Waren (VUB) vom 9. April 2008, SR 946.31.

reits nach Empfänger sortiert und kommissioniert, auf einem Lastwagen über die Grenze zu schicken. In der Vergangenheit konnte dabei von der sog. Sammelverzollung Gebrauch gemacht werden.

Von der Sammelverzollung haben nicht nur Schweizer Unternehmen Gebrauch gemacht, die mehrere Kunden in Deutschland beliefern, sondern auch solche, die Lieferungen an Endkunden in der EU über eine Einfuhrverzollung nach Deutschland vertreiben. Bei der Sammelverzollung wurde im Rahmen der Einfuhrverzollung unter Empfänger «diverse» angegeben und der Sendung eine Papierliste mit allen Adressdaten der jeweiligen Empfänger beigelegt. Der Vorteil bestand offensichtlich in der Vermeidung einzelner Zollanmeldungen für jede einzelne Lieferung, was mit beträchtlich grösserem Aufwand verbunden wäre.

Der deutsche Zoll hat bereits seit 2010 die Abschaffung dieser schlanken Möglichkeit der Zollanmeldungen angekündigt, diese jedoch dann regelmässig hinausgeschoben. Per 1. November 2015 ist die letzte Übergangsfrist für die Verwendung der papiergestützten Empfängerlisten definitiv abgelaufen. Bis zum 1. Mai 2016 war es zumindest bei Sendungen an private Endkunden in der EU nach wie vor geduldet, im Rahmen einer mündlichen Einfuhrzollanmeldung eine Liste der Empfänger vorzulegen und die Sendung entsprechend gesammelt und vereinfacht zu verzollen. Der neue Unionszollkodex mit seinen Durchführungsbestimmungen ermöglicht nun aber mündliche Zollanmeldungen grundsätzlich nur noch bei Sendungen von Privat an Privat,<sup>21</sup> weshalb künftig auch diese B2C-Sendungen mittels elektronischer Zollanmeldung pro Empfänger abgefertigt werden müssen.

Im Rahmen einer neuen Praxis besteht aktuell die Möglichkeit von Sammelverzollungen über ein sog. «qualifiziertes Sammelager» in Deutschland. Dabei wird akzeptiert, dass in der elektronischen Zollanmeldung ein solches Lager als Empfänger angegeben wird und so für eine B2C-Sammelsendung weiterhin nur eine Zollanmel-

dung notwendig ist. Voraussetzung ist allerdings, dass in diesem Lager die Pakete an die Endempfänger etikettiert und die Rechnungen beigelegt werden. Vor dem Hintergrund, dass der deutsche Zoll bislang immer die Meinung vertrat, dass bei Kenntnis der Endempfänger im Moment der Einfuhr in die EU dies gerade nicht möglich sei, ist nicht sicher, wie lange diese Praxis funktioniert. Sollte inskünftig auch diese Praxis wegfallen und für jeden einzelnen Empfänger eine eigene Einfuhrzollanmeldung notwendig werden, würde dies einen grossen zusätzlichen administrativen Aufwand bedeuten, der es Schweizer Unternehmen im Wettbewerb mit den innergemeinschaftlichen Konkurrenten noch schwieriger machen wird.

### 3 EU-Online-Händler beliefern Kunden in der Schweiz

#### 3.1 Unterschiede bei der Zollbemessung

Anders als in den allermeisten anderen Industriestaaten werden in der Schweiz «spezifische Zölle» erhoben, die auf der Grundlage von bestimmten Masseinheiten wie Gewicht, Volumen oder Stückzahl bestimmt werden.<sup>22</sup> Sofern für die Verzollung keine andere Bemessungsgrundlage festgesetzt ist, wird der spezifische Zoll in der Schweiz deshalb basierend auf dem Bruttogewicht der Ware erhoben.<sup>23</sup> Demgegenüber ist in der EU bekanntermassen der sog. «Transaktionswert», also der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis massgeblich.<sup>24</sup>

Diese unterschiedlichen Ansätze führen bei ausländischen Online-Händlern oftmals zu Unsicherheiten. Im Online-Handel werden allerdings häufig Waren von geringem Gewicht und verhältnismässig hohem Wert versandt, weshalb der schweizerische Gewichtszoll durchaus Vorteile mit sich bringt. Denn die Sendungen können vielfach aufgrund der Zollfreigrenzen zollfrei oder mit geringer Zollbelastung eingeführt werden. Gemäss Art. 58 Abs. 1 ZV-EZV werden Zollabgaben von nicht mehr als 5 Franken je Veranlagungsverfügung nicht erhoben. Sofern es sich um Waren mit präferenziellem Ursprung in der EU handelt, können diese unabhängig von der Freigrenze mit einem Ursprungsnachweis in der Regel zollfrei in die Schweiz eingeführt werden.

Namentlich auf Lebensmittel, Alkoholika, Tabakprodukte, Textilien und Schmuck aus Edelmetallen trifft dies gerade nicht zu. Bei diesen Produkten können bekanntlich auch bei kleinen Sendungen hohe Einfuhrzölle anfallen.

21 Vgl. Art. 135 der delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28. Juli 2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates mit Einzelheiten zur Präzisierung von Bestimmungen des Zollkodex der Union, ABl. 2015 L 343, S. 1 ff.

22 Art. 19 Abs. 1 ZG.

23 Art. 2 Abs. 1 ZTG.

24 Art. 70 UZK.

### 3.2 Hinweis auf Abgaben gegenüber Endkunden

Die zollrechtlichen Vorgaben und Abgaben stellen für Online-Anbieter mit Sitz in der EU einen nicht unerheblichen Wettbewerbsnachteil gegenüber Schweizer Anbietern dar. Denn diese halten Schweizer Konsumenten womöglich von einem Kauf im Ausland ab. Gleichwohl müssen EU-Anbieter Schweizer Kunden auf allfällige Zölle hinweisen.

Diese Vorgabe folgt im Unionsrecht aus Art. 5 Abs. 1 lit. c der sog. Verbraucherrechte-Richtlinie<sup>25</sup>. Eine solche Pflicht kennt auch das Schweizer Recht. Sie ergibt sich aus der Preisbekanntgabeverordnung (PBV)<sup>26</sup> bzw. dem UWG<sup>27</sup>. Nach der Praxis des Staatssekretariats für Wirtschaft (SECO), welches die Oberaufsicht über den Vollzug der PBV innehat, gilt die Verordnung für ausländische Anbieter, sofern sich deren Angebot (auch) an Schweizer Konsumenten richtet.<sup>28</sup> Nach Art. 4 Abs. 1 PBV müssen im bekanntzugebenden Preis (Detailpreis) überwältigte öffentliche Abgaben, Urheberrechtsvergütungen, vorgezogene Entsorgungsbeiträge sowie weitere nicht frei wählbare Zuschläge jeglicher Art enthalten sein. Da jedoch die Zollgebühren wie auch die Versandkosten im Online-Shop unter anderem vom Gewicht der vom Kunden bestellten Waren abhängen und daher im Voraus noch nicht bzw. nur sehr aufwendig festgelegt werden können, wird es in der Praxis toleriert, wenn sie nicht im Detailpreis enthalten sind. Gleichwohl würde es gegen das Irreführungsverbot<sup>29</sup> verstossen, wenn im Rahmen des Bestellprozesses nicht auf allfällige Ver-

sand- oder Lieferkosten und auch auf Zollgebühren gut sichtbar und klar hingewiesen wird.<sup>30</sup>

Die Frage, wie dieser Anforderung konkret entsprochen werden kann, ist noch nicht geklärt. Neben einem Hinweis beim angegebenen Preis beim konkreten Produktangebot empfiehlt es sich jedenfalls auch, dem Kunden die Bemessungsgrundlagen für die Berechnung der Einfuhrabgaben mitzuteilen. Idealerweise würde dies in Form einer Tabelle erfolgen, aus der abgelesen oder berechnet werden kann, welche Abgaben entstehen. Insbesondere aufgrund des Gewichtszolls ist dies allerdings nur schwer umsetzbar.

### 3.3 Keine Erhebung von Abgaben unter 5 Franken

Bei einer Einfuhr erhält der Zollpflichtige zwei Veranlagungsverfügungen: die «Veranlagungsverfügung Mehrwertsteuer» über die geschuldete Einfuhrsteuer und die «Veranlagungsverfügung Zoll» mit der alle anderen geschuldeten Abgaben erhoben werden. Allerdings werden nach Art. 58 Abs. 1 ZV-EZV Zollabgaben von nicht mehr als 5 Franken je Veranlagungsverfügung nicht erhoben. Gegenstände, bei denen der Steuerbetrag je Veranlagungsverfügung nicht mehr als CHF 5.– beträgt, sind zudem auch von der Einfuhrsteuer befreit. Dies bedeutet, dass Sendungen mit einem Wert von maximal CHF 62.– mehrwertsteuerfrei in die Schweiz eingeführt werden können. Bei Waren, die dem ermässigten Mehrwertsteuersatz unterliegen, liegt diese Wertgrenze gar bei CHF 200.–.

Dabei ist aber zu beachten, dass sich der für die Bemessung der Mehrwertsteuer relevante Wert aus dem Warenwert inklusive aller Nebenkosten bis zum ersten inländischen Bestimmungsort (also inkl. Transport, Versicherung, etc.) einerseits und andererseits denjenigen Abgaben, die mit der Veranlagungsverfügung Zoll erhoben werden, zusammensetzt.<sup>31</sup>

Eine «Zerlegung» von Sendungen mit höherem Wert in mehrere Teilsendungen und diese einzeln zu verschicken ist eine durch gewisse ausländische Online-Händler angebotene und praktizierte «Optimierungsmöglichkeit». Auf diese Art soll erreicht werden, dass alle Teilsendungen unter die Freigrenzen fallen und in der Folge auf die Gesamtsendung keine Einfuhrmehrwertsteuer entrichtet werden muss. Es liegt auf der Hand, dass diese Praxis eine unzulässige Umgehung der Zollpflicht darstellt und die Zollverwaltung entsprechend die abgabenfreie Einfuhr verweigern kann, wenn sie feststellt, dass die genannten Freigrenzen missbräuchlich ausgenutzt werden.

25 Richtlinie 2011/83/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. Oktober 2011 über die Rechte der Verbraucher, zur Abänderung der Richtlinie 93/13/EWG des Rates und der Richtlinie 1999/44/EG des Europäischen Parlaments und des Rates sowie zur Aufhebung der Richtlinie 85/577/EWG des Rates und der Richtlinie 97/7/EG des Europäischen Parlaments und des Rates, ABl. 2011 L 304, S. 64 ff.

26 Verordnung über die Bekanntgabe von Preisen (Preisbekanntgabeverordnung, PBV) vom 11. Dezember 1978, SR 942.211.

27 Bundesgesetz gegen den unlauteren Wettbewerb (UWG) vom 19. Dezember 1986, SR 241.

28 Vgl. die Antwort des SECO in den FAQ zur Preisbekanntgabe auf die Frage «Müssen im Internet die Preise für Dienstleistungen angegeben werden?», abrufbar unter: <[www.seco.admin.ch/seco/de/home/Werbe\\_Geschaeftsmethoden/Preisbekanntgabe/FAQ.html](http://www.seco.admin.ch/seco/de/home/Werbe_Geschaeftsmethoden/Preisbekanntgabe/FAQ.html)> (besucht am: 25.8.2016).

29 Vgl. Art. 3 Abs. lit. b UWG.

30 Vgl. die Antwort des SECO in den FAQ zur Preisbekanntgabe auf die Frage «Müssen die Online-Händler die Versandkosten in den Gesamtpreis einschliessen?», abrufbar unter: <[www.seco.admin.ch/seco/de/home/Werbe\\_Geschaeftsmethoden/Preisbekanntgabe/FAQ.html](http://www.seco.admin.ch/seco/de/home/Werbe_Geschaeftsmethoden/Preisbekanntgabe/FAQ.html)> (besucht am: 25.8.2016).

31 Vgl. Art. 54 Abs. 3 MWSTG.

In der Schweiz wird verschiedentlich gefordert, diese Freigrenzen zu erhöhen. Die Schweizer Freigrenzen sind aber im Vergleich bereits grosszügig. In Deutschland sind Sendungen nur bis zu einem Wert von 22 Euro gänzlich abgabenfrei.<sup>32</sup> Bis zu einem Wert von 150 Euro sind sie zwar grundsätzlich zollfrei, die Einfuhrsteuer wird dennoch erhoben.

### 3.4 Zollrechtliche Behandlung resp. korrekte Einfuhr

Wie bereits angesprochen,<sup>33</sup> besteht in der EU grundsätzlich die Möglichkeit, Präferenznachweise nachträglich einzureichen. Nach ständiger Praxis der Schweizer Behörden besteht diese Möglichkeit in der Schweiz demgegenüber faktisch nicht.<sup>34</sup> Formelle Fehler im Zeitpunkt der Zollanmeldung können nicht mehr behoben werden und eine zu Unrecht nicht beantragte Zollbefreiung aufgrund Präferenzursprungs kann nicht nachträglich geltend gemacht werden. Ursprungserklärungen sind danach im Zeitpunkt der Zollanmeldung, spätestens jedoch bevor die Ware aus der Zollkontrolle entlassen ist, vorzulegen.<sup>35</sup>

### 3.5 Kleinsendungen

Konsumenten nutzen Online-Angebote in besonderem Mass für den Kauf von Elektronikgeräten, Kleidern, CDs, DVDs oder Büchern.<sup>36</sup> Dabei handelt es sich oft um kleine Sendungen mit geringem Gewicht oder Wert. Gerade für solche Waren besteht unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit zur vereinfachten Zollanmeldung. In der Praxis ist für derartige Lieferungen der Begriff «Kleinsendungen» verbreitet.

32 Vgl. Art. 23 der Verordnung (EG) Nr. 1186/2009 des Rates vom 16. November 2009 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen, ABl. 2009 L 324, S. 23 ff, sowie § 1a der Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung vom 11. August 1992 (BGBl. I S. 1526).

33 Oben Abschn. 2.4.

34 Vgl. BVGer vom 23. November 2010, A-6228/2008, E. 2.5.3; BGer vom 12. April 2006, 2A.539/2005, E. 4.5; BVGer vom 22. Oktober 2008, A-3296/2008, E. 2.6; BGer vom 9. Juni 2004, 2A.566/2003, E. 2.3 mit Verweis auf Bestimmungen in der Zollverordnung; BVGer vom 23. November 2010, A-6228/2008, E. 3.4.

35 BVGer vom 23. November 2010, A-6228/2008, E. 2.5.3.

36 Vgl. die Erhebung des Verbands des Schweizerischen Versandhandels (VSV), GfK Schweiz und der Schweizerischen Post, Online-Versandhandelsmarkt Schweiz 2015, abrufbar unter: <[www.vsv-versandhandel.ch/media/filemanager/facts/2016/2016-03-04-online-und-versandhandelsmarkt-schweiz-2015-abgabeversion.pdf](http://www.vsv-versandhandel.ch/media/filemanager/facts/2016/2016-03-04-online-und-versandhandelsmarkt-schweiz-2015-abgabeversion.pdf)> (besucht am: 25.8.2016), S. 13.

37 Vgl. Art. 77 ff. UZK.

38 Änderung vom 18. März 2016, AS 2016 2429.

39 Botschaft zur Botschaft zur Änderung des Zollgesetzes vom 6. März 2015, BBl 2015, S. 2901 und S. 2903).

Die Voraussetzungen, um in den Genuss des vereinfachten Verfahrens zu kommen, sind in den Art. 100 ff. ZV festgelegt. Nach Art. 105a Abs. 1 ZV kann eine zugelassene Empfängerin für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr eine vereinfachte Zollanmeldung einreichen für eine Sendung von Waren,

- a. die von einer einzelnen Person versendet werden;
- b. die in einem oder einer Vielzahl von Packstücken:
  1. mit einem einzelnen grenzüberschreitenden Transportauftrag versendet werden, oder
  2. von einer Lieferantin, Abnehmerin oder einer anderen Person, die über die Waren verfügen darf, zusammen ins Zollgebiet transportiert werden;
- c. die zusammen einen Mehrwertsteuerwert von nicht mehr als CHF 1000.– und eine Rohmasse von nicht mehr als 1000 Kilogramm aufweisen;
- d. die keinen nichtzollrechtlichen Erlassen unterstehen;
- e. die keiner Bewilligungspflicht unterliegen; und
- f. für die keine Abgaben oder ausschliesslich die Mehrwertsteuer geschuldet sind.

Entsprechende Sendungen können durch den Anmel-der vereinfacht im Rahmen von «e-dec easy» abgefertigt werden. Kleinsendungen, die abgabenfrei eingeführt werden können, dürfen durch den Anmel-der mit einer Sammelzollanmeldung, einem Kleber oder einem Stempel «abgabenfrei» abgefertigt werden. Eine elektronische Zollanmeldung ist in diesen Fällen nicht nötig.

### 3.6 Solidarische Haftung als Zollsschuldner

In der Schweiz war der Kreis der (solidarisch haftenden) Zollsschuldner seit jeher weiter gefasst als jener in der EU<sup>37</sup>. Durch die Teilrevision des Zollgesetzes (ZG)<sup>38</sup> wurde die Regelung der Solidarhaftung nun zumindest punktuell eingeschränkt. Nach der seit dem 1. August 2016 geltenden Fassung von Art. 70 Abs. 2 ZG gilt als Zollsschuldnerin:

- a. die Person, die Waren über die Zollgrenze bringt oder bringen lässt;
- b. die Person, die zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt ist;
- c. die Person, auf deren Rechnung die Waren ein- oder ausgeführt werden.

Hier fällt zunächst auf, dass «Empfänger im Postverkehr» nicht mehr ausdrücklich erwähnt werden. Die Botschaft zur Revision macht jedoch deutlich, dass damit keine materielle Änderung erfolgen sollte.<sup>39</sup> Eine wesentliche Erleichterung für die Frachtführer ist allerdings im neuen Abs. 4<sup>bis</sup> von Art. 70 ZG vorgesehen. Unter bestimmten

Voraussetzungen werden diese von der solidarischen Haftung befreit, wenn sie nicht in der Lage sind zu erkennen, ob die Waren richtig angemeldet worden sind.

Vor diesem Hintergrund wird die Zollverwaltung wohl noch häufiger als bereits vor der Teilrevision Abgaben direkt beim Empfänger erheben. Deshalb ist es für Anbieter aus der EU, welche die Zollgebühren nicht selbst übernehmen, umso wichtiger, Schweizer Kunden vor der Bestellung auf allfällige Zollgebühren hinzuweisen. Andernfalls besteht die Gefahr, dass der Kunde aufgrund der unerwarteten Belastung mit Zollgebühren von künftigen Bestellungen absieht.

### 3.7 Retourenregelung

Auch wenn die Anbieter in der EU gegenüber Schweizer Kunden nicht verpflichtet sind, ein Rückgabe- oder Widerrufsrecht zu gewähren, entspricht dies doch dem Branchenstandard. Deshalb senden Kunden häufig bestellte Waren wieder zurück an den jeweiligen Anbieter. Nach Artikel 11 ZG können bei solchen Rückwaren unter bestimmten Voraussetzungen die erhobenen Einfuhrzollabgaben zurückerstattet werden. Eine Zollrückerstattung wird nur dann gewährt werden, wenn die Waren innerhalb von drei Jahren infolge Annahmeverweigerung, Rückgängigmachung des Vertrags (z. B. bei Ausübung des Widerrufsrechts) oder Unverkäuflichkeit an den Versender zurückgesandt werden.

Die Mehrwertsteuerabgaben werden demgegenüber in der Regel nicht zurückerstattet. Einzig in Fällen, in denen die Person, welche die Einfuhrsteuer bezahlt hat, nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist, wird eine Rückerstattung gewährt.<sup>40</sup> Bei den Kunden von E-Commerce-Unternehmen handelt es sich in der Regel um Privatpersonen, die nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind. Wenn diese die Einfuhrsteuern selbst bezahlen, können sie diese in der Regel auch wieder zurückfordern. Die Rückerstattung ist unabhängig vom Grund der Wiederausfuhr, muss aber innert 5 Jahren nach der Einfuhr erfolgen.<sup>41</sup>

40 Vgl. Art. 59 Abs. 1 und 2 MWSTG.

41 Art. 59 Abs. 3 MWSTG.

42 Vgl. Art. 79 Abs. 1 lit. a ZV.

43 Vgl. Art. 38 Abs. 2 ZV.

44 Vgl. das Formular 18.86 der EZV, Ausgabe 2010, abrufbar unter: <[www.ezv.admin.ch/zollinfo\\_firmen/04021/04023/04280/index.html?lang=de](http://www.ezv.admin.ch/zollinfo_firmen/04021/04023/04280/index.html?lang=de)> (besucht am: 25.8.2016).

45 Vgl. Ziff. 8.13 des Anhangs zur Verordnung über die Gebühren der Zollverwaltung vom 4. April 2007, SR 631.035.

In der Theorie ist eine Rückerstattung der Einfuhrabgaben also in fast allen erdenklichen Fällen möglich. In der Praxis gestaltet sich dies jedoch um einiges schwieriger. Erforderlich ist, dass die Rückerstattung in der Zollanmeldung beantragt wird<sup>42</sup> und die Rückwareneigenschaft belegt wird<sup>43</sup>. Konkret werden folgende Unterlagen verlangt:<sup>44</sup> die Ausfuhrzollanmeldung, ein Erstattungsgesuch in Briefform, das Einfuhrdokument im Original, Rechnungen, Lieferscheine oder ähnliche Dokumente sowie die Korrespondenz mit dem ausländischen Lieferanten, aus denen der Grund der Wiederausfuhr ersichtlich ist.

Auf Grund dieser Vorschriften ist durchaus denkbar, dass der zusätzliche administrative Aufwand die Rückerstattung nicht rechtfertigt und trotzdem eine doppelte Abgabenbelastung entsteht. Zu beachten ist neben dem Administrativaufwand auch, dass die Rückerstattung der Abgaben gebührenpflichtig ist. Die Gebühren betragen dabei 5% des zurückerstatteten Betrags, mindestens jedoch CHF 30.–.<sup>45</sup> In Fällen, in denen es um kleine Beträge geht, sollte in der Praxis deshalb auf die Rückerstattung verzichtet werden. Konkret lohnt sich eine Rückerstattung frühestens dann, wenn Abgaben von mehr als CHF 30.– betroffen sind. Ist nur die Einfuhrsteuer entstanden, entspricht dies einem Warenwert von mindestens CHF 376.–.

### 4 Vertragliches Risikomanagement beim Einsatz von Zolldienstleistern

Im grenzüberschreitenden Online-Handel ist die Zollabfertigung sowohl in Richtung EU als auch in Richtung Schweiz aufgrund der Vielzahl von kleinen Sendungen an eine Vielzahl von Empfängern zusammen mit der Organisation der Logistik und des gesamten Fulfillments eine komplexe Herausforderung und potentiell mit beträchtlichen Risiken verbunden. Fehler bei der Verzollung treten regelmässig erst nach einiger Zeit zutage und vielfach auch nachdem sich der Fehler bei einer Vielzahl von Sendungen repetiert hat. Entsprechend wichtig ist die sorgfältige und präzise Klärung der Voraussetzungen an eine materiell und formell korrekte Verzollung für den langfristigen Erfolg im internationalen Online-Handel.

Vor diesem Hintergrund liegt es auf der Hand, dass es beim Beizug von Dienstleistern in diesem Bereich spezieller vertraglicher Abreden bedarf. So muss klar geregelt werden, wer welche Aufgaben rund um die Verzollung übernimmt und wer die Verantwortung für die Ermittlung der Grundlagen der Verzollung (insb. der kor-

rekten Tarifierung, der Ermittlung der korrekten Warenursprünge sowie der materiell und formell einwandfreien Beantragung allfälliger Zollbefreiungen aufgrund Präferenzursprungs) trägt. Der Dienstleister ist vertraglich dazu zu verpflichten, die Anordnungen und Vorgaben an die Durchführung der Verzollungen genau zu befolgen und von diesen nicht eigenmächtig und ohne

Überprüfung resp. Absprache mit dem Auftraggeber abzuweichen. Sodann ist vertraglich die Geltung der üblicherweise von den Dienstleistern eingesetzten allgemeinen Vertragsbedingungen in Bezug auf die Verzollungsdienstleistungen wegzubedingen. So beschränken beispielsweise die Spedlogssuisse-Bedingungen<sup>46</sup> die Haftung des Spediteurs im Zusammenhang mit Verzollungsfehlern sowohl in der Höhe auf gesamthaft pro Ereignis 20 000 Sonderziehungsrechte<sup>47</sup> als auch zeitlich auf ein Jahr nach erfolgter Verzollung<sup>48</sup>. Diese Haftungsbeschränkung ist im Kontext des grenzüberschreitenden Online-Handels nicht sachgerecht und führt in der Praxis zu einem faktischen Haftungsausschluss.

46 Allgemeine Bedingungen (2005) der SPEDLOGSWISS – Verband schweizerischer Speditions- und Logistikunternehmen, abrufbar unter: <[www.spedlogswiss.com/deCH/verband/ab-spedlogswiss.htm](http://www.spedlogswiss.com/deCH/verband/ab-spedlogswiss.htm)> (besucht am 29.8.2016).

47 Art. 22 AB Spedlogswiss.

48 Art. 32 AB Spedlogswiss.

Klaus Keller

## Fachwörterbuch Zoll und Aussenhandel



Deutsch-Englisch  
Englisch-Deutsch

**3., erweiterte und  
aktualisierte Auflage  
2016**

Bundesanzeiger Verlag

1294 Seiten  
gebunden  
**CHF 74.–**

Kennen Sie die korrekte Übersetzung des Wortes «Genehmigungsvorbehalt» ins Englische? Oder die genaue Bedeutung von «certificate of indebtedness» im Deutschen? Bei der Beantwortung dieser Fragen hilft Ihnen das «Fachwörterbuch Zoll und Aussenhandel».

Mit mehr als 89 000 Gesamteinträgen aus den Fachgebieten Zoll, Verbrauchsteuern, Aussenhandel und den angrenzenden Themenbereichen ist es der ideale Ratgeber bei Übersetzungs- und Verständnisfragen. Dies gilt sowohl vom Englischen ins Deutsche, als auch umgekehrt.

Das besondere Plus: Das Fachwörterbuch liefert nicht nur die fachbezogenen «Eins zu eins-Übersetzungen» von A wie «Abfertigungsvermerk» bis hin zu Z wie «Zollpräferenzmassnahme». Die meisten Fachbegriffe sind in einen Kontext eingebunden, so dass die Bedeutung des Wortes viel klarer und die praktische Anwendung wesentlich einfacher wird.

Verweise und Anmerkungen erleichtern die Anwendung des Wörterbuchs und unterstützen Sie bei der täglichen Arbeit.



**Fachbuchhandlung Cosmos Business**

www.cosmosbusiness.ch  
Tel. +41(0)31 950 64 64  
Fax. +41(0)31 950 64 60

Kräyigenweg 2  
CH-3074 Muri-Bern  
info@cosmosbusiness.ch

# BREXIT

## Überlegungen aus zollrechtlicher und umsatzsteuerlicher Sicht

**Am 23.06.2016 entschieden sich die Bürger des Vereinigten Königreichs mit 51,9 Prozent der Wählerstimmen für den Austritt aus der Europäischen Union.**

**Auch wenn es noch eine Zeit dauert, bis das Vereinigte Königreich tatsächlich aus der Europäischen Union ausgetreten ist, sollten Wirtschaftsakteure die Situation beobachten und sich zeitgerecht darauf einstellen. Die Änderungen werden nicht nur den Handel mit dem Vereinigten Königreich direkt betreffen, sondern auch Auswirkungen auf die Anwendung von Freihandelsabkommen sowie auf umsatzsteuerliche Gestaltungsmöglichkeiten haben.**

Der britische Aussenminister Boris Johnson hat die Austrittserklärung Grossbritanniens aus der Europäischen Union nach Art. 50 des Vertrags von Lissabon<sup>1</sup> für Anfang kommenden Jahres in Aussicht gestellt. «Wir reden mit unseren europäischen Freunden und Partnern in der Erwartung, dass es früh im nächsten Jahr einen Brief zu Art. 50 geben wird», sagte Johnson am 22.09.2016 in New York dem britischen TV-Sender Sky.

Über den Termin Anfang 2017 kursierten bislang nur Vermutungen, Premierministerin Theresa May hatte lediglich gesagt, die Erklärung werde nicht mehr in diesem Jahr erfolgen.

### 1 Verfahren zum Austritt

Art. 50 Abs. 1 EUV (Vertrag von Lissabon) bestimmt, dass jeder Mitgliedstaat im Einklang mit seinen Verfassungsvorschriften beschliessen kann, aus der Europäischen Union auszutreten. Insbesondere muss der betreffende Mitgliedstaat keine Gründe

für seinen Austritt nennen. Um eine, wenngleich rechtlich unverbindliche Grundlage dazu zu haben, ob ein entsprechender Austrittsantrag seitens der britischen Regierung gestellt werden soll, fand am 23.06.2016 eine Volksabstimmung als Referendum statt.

Aufgrund des Ausgangs des Referendums zugunsten eines Austritts besteht zwar der politische Druck, jedoch keine zwingende rechtliche Bestimmung zur Stellung des Antrages nach Art. 50 EUV. Vielmehr liegt es nun nach wohl herrschender Meinung im Ermessen des britischen Parlamentes, ob die britische Regierung zur Stellung des Antrages bindend beauftragt werden soll. Bei dieser Entscheidung ist das Parlament frei und weder zeitlich gebunden noch überhaupt verpflichtet, einen Beschluss zu fassen. Somit könnte das Ergebnis als reine Meinungsäusserung wirkungslos «verpuffen».

Ein vom Vereinigten Königreich nach Art. 50 Abs. 1 EUV gefasster Beschluss ist gemäss Art. 50 Abs. 2 EUV dem Europäischen Rat mitzuteilen, der dann mit dem betreffenden Staat ein Austrittsabkommen aushandelt. Rechtsfolgen dieses Austritts werden sodann in diesem Austrittsabkommen zwischen der Europäischen Union und dem austretenden Mitgliedstaat geregelt. Während der Verhandlungen ändert sich der Mitgliedsstatus des Vereinigten Königreichs nicht und alle Rechte und Pflichten bestehen weiter. Das gleiche gilt für sämtliche Regelungen, die auf EU-Recht basieren und entweder direkt gelten oder durch nationale Bestimmungen umgesetzt wurden.

Kommt es nicht zu einem Austrittsabkommen, so wird der Austritt in jedem Fall zwei Jahre nach der Mitteilung des Mitgliedstaates an den Europäischen Rat (i.S.d. Art. 50 Abs. 1 EUV) wirksam, sofern der Europäische Rat und der betroffene Mitgliedstaat keine einvernehmliche Verlängerung der Zweijahresfrist beschliessen



Regine Schluckebier

Rechtsanwältin,  
MWST-Expertin (FH);  
Partnerin Tax Advisors &  
Associates Switzerland AG,  
Zürich

<sup>1</sup> Der vollständige Titel des Vertrages lautet «Vertrag von Lissabon zur Änderung des Vertrags über die Europäische Union und des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft», veröffentlicht im ABl. 2007/C 306/01, zuletzt bekanntgemacht durch Abdruck der konsolidierten Textfassungen im ABl. 2012/C 326/01.

(Art. 50 Abs. 3 EUV). Folglich kann ein austrittswilliger Staat nicht zu einem weiteren Verbleiben in der Union gezwungen werden; er ist nicht auf einen Konsens mit der Europäischen Union angewiesen. Ein Abkommen nach Art. 50 Abs. 2 EUV ist somit keine konstitutive Voraussetzung für den Austritt eines Mitgliedstaates. Umgekehrt kann ein Austrittsverfahren wesentlich länger dauern als zwei Jahre (und das wäre wohl eine realistische Erwartung) und damit einen längeren Zeitraum mit entsprechenden Unsicherheiten zur weiteren Planung bedeuten. Es erscheint auch möglich, wenngleich nicht positiv geregelt, dass der Austrittsantrag zurückgenommen wird und ein Austritt damit nicht stattfindet.

## 2 Reaktionen der Wirtschaft in der Schweiz

Kurz vor dem Brexit-Referendum wurden CFOs in der Schweiz befragt<sup>2</sup>, wie sich ein Austritt des Vereinigten Königreichs aus der Europäischen Union auf ihr Unternehmen auswirken würde. 55 Prozent gaben an, dass sie mit kleinen oder keinen Auswirkungen rechnen, aber immerhin 40 Prozent erwarten negative Folgen. Nur ein verschwindend kleiner Teil von 2 Prozent ging von positiven Entwicklungen für das eigene Unternehmen durch den Brexit aus. Nachdem sich die Bürger des Vereinigten Königreichs nun für den Brexit ausgesprochen haben, steht die Frage im Raum, welche Konsequenzen dies auf verschiedenen Ebenen nach sich ziehen wird. Negative Befürchtungen gibt es nicht nur für Unternehmen, sondern auch für die Schweiz als Volkswirtschaft. Von folgenden drei ökonomischen Effekten wird ausgegangen:

- Durch die anstehende Neuorganisation des Verhältnisses zwischen den Bürgern des Vereinigten Königreichs und der Europäischen Union wird die Konjunktur gedämpft, was zu einer verringerten Güternachfrage des Vereinigten Königreichs führen könnte. Dieser Nachfragerückgang wird für den Schweizer Handel insofern spürbar werden, als das Vereinigte Königreich eines der wichtigsten Exportländer für die Schweiz ist: Im Jahr 2015 beliefen sich die Ausfuhren auf einen Wert von rund 12 Milliarden Schweizer Franken. Mit einem Handelswachstum von zuletzt 16,2 Prozent von 2014 auf 2015 wird also zunächst nicht wieder zu rechnen sein<sup>3</sup>.
- Die Volatilität an den internationalen Finanzmärkten,

2 Umfrage unter 112 CFOs in der Schweiz im Zeitraum vom 30.05. bis 20.06.2016; Quelle: Deloitte, Finanz und Wirtschaft, BAKBasel.

3 Quelle: Statista.

## Inhaltsverzeichnis

- 1 Verfahren zum Austritt
- 2 Reaktionen der Wirtschaft in der Schweiz
- 3 Auswirkungen im Zollrecht
  - 3.1 EFTA-Beitritt?
  - 3.2 Beitritt zum EWR?
  - 3.3 Bilaterale Freihandelsbeziehungen?
  - 3.4 Privilegierte Partnerschaft?
- 4 Umsatzsteuer
  - 4.1 Änderungen im Bereich Warenverkehr
  - 4.2 Änderungen im Dienstleistungsverkehr
  - 4.3 Änderungen beim Vorsteuer-Vergütungsverfahren
- 5 Zusammenfassung

die bereits vor dem Brexit-Referendum bestand, wird sich aufgrund der Wirtschaftsverflechtungen auch auf die Schweiz auswirken. Abgefangen werden die Kursschwankungen jedoch durch Liquiditätszusicherungen der weltweit wichtigen Notenbanken. So konnte der Swiss Market Index (SMI) trotz eines deutlichen Kursrückgangs am 24.06.2016, dem Tag nach dem Referendum, mit einem positiven Wochensaldo von 0,4 Prozent bei 7747,18 Punkten schliessen.

- Sinken die Aktienkurse weiterhin, könnte daraus eine massive Aufwertung des Schweizer Frankens mit massgeblichen und langfristigen Effekten für die Schweizer Wirtschaft resultieren. Denn politische und ökonomische Unsicherheiten und damit auch der Aufwertungsdruck werden in nächster Zeit bestehen bleiben. Eine Aufwertung des Frankens wird mithin als grösste Gefahr für die Schweiz gesehen.

Ob die aufgezeigten Befürchtungen der befragten CFOs eintreten, hängt massgeblich davon ab, wie der Brexit vollzogen und sich das Verhältnis zwischen dem Vereinigten Königreich und der Europäischen Union nach dem Brexit entwickeln wird.

Im Folgenden werden kurz mögliche Folgen eines Brexit aus zoll- und umsatzsteuerlicher Sicht skizziert und insbesondere deren Bedeutung für Schweizer Unternehmen erläutert.

Das Vereinigte Königreich trat der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (kurz: EWG), dem Vorläufer der

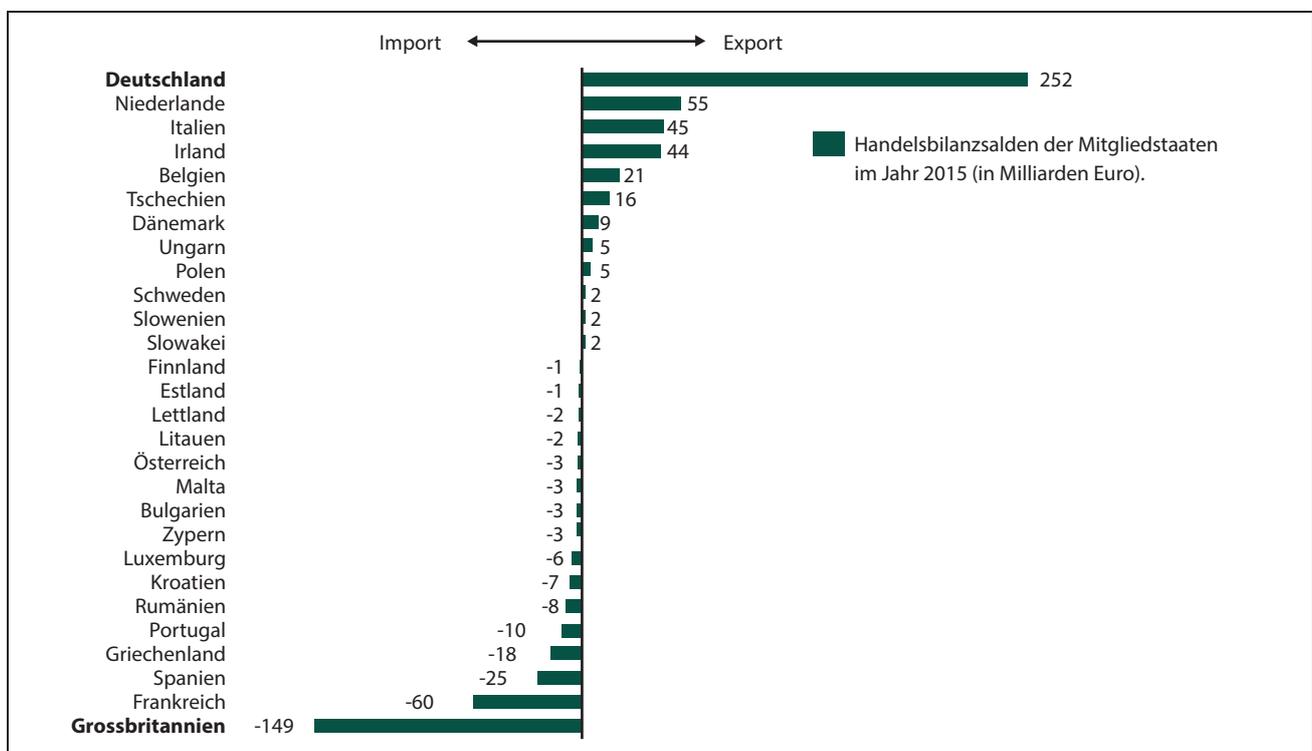
heutigen Europäischen Union, am 01.01.1973 bei. Zwei Jahre später wurde diese Mitgliedschaft durch eine Volksabstimmung von den britischen Wählern bestätigt. Das Volumen an Export und Import von Gütern zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union und dem Vereinigten Königreich betrug im Jahr 2015 (in Milliarden Euro) 184,27 (Export) bzw. 302,49 (Import)<sup>4</sup>.

### 3 Auswirkungen im Zollrecht

Im Falle eines Brexits würde das Vereinigte Königreich nicht mehr zum Zollgebiet der Europäischen Union gehören und der zum 01.05.2016 in Kraft getretene Unionszollkodex<sup>5</sup> mit seinen beiden Verordnungen wäre nicht mehr anwendbar. Europäische und Schweizer

Unternehmen mit Warenlieferungen aus der Europäischen Union in das Vereinigte Königreich müssten sich daher auf wesentliche Änderungen einstellen. Bislang ist der Handel mit dem Vereinigten Königreich aufgrund des Grundsatzes des freien Warenverkehrs innerhalb der Europäischen Union ohne zollrechtliche Formalitäten möglich.

Würde dem Vereinigten Königreich kein gesonderter Status eingeräumt, wäre es ab dem Tag des Austritts ein Drittland, vergleichbar bspw. mit der Schweiz oder den USA. Warenlieferungen von der Europäischen Union in das Vereinigte Königreich wären damit Ausfuhrlieferungen und ebenso abzuwickeln wie Warenlieferungen in andere Drittländer, d.h. nach dem dann im Vereinigten



Bei der Aufstellung einer Handelsbilanz wird deutlich, wie stark das Vereinigte Königreich vom Güter-Import aus der Europäischen Union abhängig ist (Quelle: Statista).

4 Quelle: Statista bzw. Eurostat.

5 Der Zollkodex der Union (Verordnung (EU) Nr. 952/2013 vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, UZK) ist am 30. Oktober 2013 in Kraft getreten und stellt den neuen Basisrechtsakt dar. Die Delegierte Verordnung (EU) 2015/2446 vom 28. 07. 2015 (veröffentlicht im Abl. EU L 343 vom 29.12.2015, DA «delegated act») und die Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 vom 24. November 2015 (veröffentlicht im Abl. EU L 343 vom 29.12.2015, IA «implementing act») sind zusammen mit dem UZK ab dem 01.05.2016 anzuwenden

Königreich anwendbaren Zollrecht. Deklarationspflichten und Anmeldepflichten wären auf der gesetzlichen Grundlage der nationalen Gesetze des Vereinigten Königreichs zu erfüllen.

Das würde die Exporte für Schweizer Unternehmen in das Vereinigte Königreich administrativ aufwendiger machen, da beispielweise die Möglichkeit wegfielen,

grenznah zur Schweiz die Ware in die Europäische Union zu importieren und anschliessend ohne weitere zollrechtliche Behandlung innerhalb des Binnenmarktes zu bewegen<sup>6</sup>. Bei Warenbewegungen aus dem Vereinigten Königreich in die Europäische Union oder die Schweiz müssten Ausfuhren durchgeführt werden, wobei die Schweizer Unternehmen auf die Möglichkeit achten sollten, ob sie als Ausführer aus dem Vereinigten Königreich auftreten könnten<sup>7</sup>.

Das Vereinigte Königreich ist als Mitglied der Europäischen Union und Teil der entsprechenden Zollunion an die Tarifmassnahmen der Union gebunden und könnte nach einem Austritt selbstständig über die Anwendung und Höhe von Zöllen entscheiden. Zudem könnten im Rahmen der bestehenden WTO-Verträge auch selbstständig andere (nichttarifäre) Handelshemmnisse aufgebaut oder abgeschafft werden. Dies ist hauptsächlich möglich bei Wareneinfuhren.

Wenn nach einem Austritt die Zolltarife im Vereinigten Königreich gesenkt würden, würden die eingeführten Produkte für die heimische Wirtschaft und Bevölkerung tendenziell verbilligt werden. Andererseits könnten Zolltarife gegenüber dem heutigen Stand auch erhöht werden, um beispielsweise sensible Wirtschaftszweige zu schützen. Dies würde die eingeführten Waren entsprechend verteuern. Das Vereinigte Königreich hätte nach einem Austritt aus der Europäischen Union die Möglichkeit, diese Steuerungswirkung im Rahmen der Bindungswirkung der WTO-Verträge autonom vorzunehmen.

Allerdings träte das Vereinigte Königreich auch aus Freihandelsabkommen der Europäischen Union aus. Fielen Zollerleichterungen oder Zollbefreiungen weg, und angenommen, die Europäische Union bliebe nach wie vor ein wichtiger Aussenhandelspartner, müssten exportorientierte Wirtschaftsakteure im Vereinigten Königreich damit rechnen, dass die Europäische Union Zölle auf deren Produkte erhebt, was die Produkte der Exporteure aus dem Vereinigten Königreich entsprechend verteuern würde.

6 Auch die Möglichkeiten einer EU-Verzollung (Verfahren 42 00) würden ersatzlos wegfallen. Es wäre nur ein direkter Import ins Vereinigte Königreich möglich.

7 Nach Art. 1 Abs. 19 UZK-DA muss der Ausführer in der EU ansässig sein. Die EU-Kommission hat hierzu im Mai englischsprachige Guidelines herausgegeben, in denen sie die Ausfuhrmöglichkeiten für im Drittland ansässige Unternehmen erläutert.

8 Vgl. zum aktuellen Stand der Freihandelsabkommen mit der Schweiz [https://www.seco.admin.ch/seco/de/home/Aussenwirtschaftspolitik\\_Wirtschaftliche\\_Zusammenarbeit/Wirtschaftsbeziehungen/Freehandelsabkommen/Liste\\_der\\_Freihandelsabkommen\\_der\\_Schweiz.html](https://www.seco.admin.ch/seco/de/home/Aussenwirtschaftspolitik_Wirtschaftliche_Zusammenarbeit/Wirtschaftsbeziehungen/Freehandelsabkommen/Liste_der_Freihandelsabkommen_der_Schweiz.html).

Dies ist gegenwärtig nicht der Fall, da innerhalb der Zollunion der Europäischen Union keine Binnenzölle erhoben werden.

Zu dieser Entwicklung käme es nicht nur in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union, sondern auch in Staaten, mit denen die Europäische Union gegenwärtig Freihandelsbeziehungen unterhält (so auch die Schweiz)<sup>8</sup>. Um diese Nachteile für die Exporte abzufangen, müssen Wege gesucht werden, um die (bilateralen) Freihandelsbeziehungen aufleben zu lassen.

Um weiter von einem zollfreien Zugang zum EU-Binnenmarkt profitieren zu können und diesen Zugang zu weiteren Staaten zu erhalten, müsste das Vereinigte Königreich zumindest Freihandelsbeziehungen aufbauen und entsprechende Abkommen abschliessen.

### 3.1 EFTA-Beitritt?

Eine Möglichkeit wäre der Beitritt respektive der Wiedereintritt in die Europäische Freihandelsassoziation (EFTA). Die EFTA ist eine zwischenstaatliche Organisation, die den freien Handel und die wirtschaftliche Integration der vier angeschlossenen Länder fördert. Mitgliedstaaten sind Island, Liechtenstein, Norwegen und die Schweiz. Die Assoziation basiert auf der EFTA-Konvention und einem weltweiten Netzwerk von Freihandels- und Partnerschaftsabkommen und ist im Unterschied zur EU keine Zollunion. Das heisst, dass die EFTA-Staaten ihre Zolltarife und andere aussenhandelspolitische Massnahmen mit Nichtmitgliedern eigenständig festlegen können.

Seit den 1990er Jahren nutzen die EFTA-Mitglieder ihre Organisation als Plattform, um Freihandelsabkommen mit Drittstaaten ausserhalb der EU auszuhandeln. 2013 verfügte die EFTA über ein Netz von 25 solcher Abkommen mit 35 Partnern, weitere werden laufend ausgehandelt.

Als Gründungsmitglied der EFTA war das Vereinigte Königreich zwischen 1960 und 1973 bereits Mitglied, bevor es sich nach einem über zehn Jahre dauernden Aufnahmeprozess der damaligen Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft anschloss. Diese wurde im Jahre 1993 als Europäische Gemeinschaft in die EU integriert.

Entsprechend könnte das Vereinigte Königreich als erneutes Mitglied die mit der EFTA bestehenden Freihandelsabkommen übernehmen und anwenden. Allerdings geschähe diese Anwendung nicht automatisch, denn die entsprechenden Freihandelsabkommen müssten angepasst werden, wenn ein neuer Vertragsstaat beitrifft. Zudem besteht gegenwärtig kein Freihandelsabkommen zwischen der EFTA und der Europäischen Union,

eben dem wichtigsten Aussenhandelspartner des Vereinigten Königreichs.

### 3.2 Beitritt zum EWR?

Der freie Warenhandel zwischen der Europäischen Union und den EFTA-Staaten (exklusive der Schweiz) ist in den Verträgen zum Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) geregelt, d.h. Island, Liechtenstein und Norwegen sind durch das Abkommen über den europäischen Wirtschaftsraum (EWR) von 1994 in den Binnenmarkt integriert.

Der Beitritt zum EWR wäre für das Vereinigte Königreich eine weitere Möglichkeit, die Freihandelsbeziehungen zumindest teilweise aufrechtzuerhalten. Der Beitritt könnte entweder zunächst als Mitglied der EFTA oder aber als direkter Beitritt zum EWR erfolgen und entsprechend den freien Warenhandel mit der Europäischen Union und den EFTA-Staaten Island, Norwegen und Liechtenstein ermöglichen.

Allerdings zielt der EWR auch auf den freien Personen-, Dienstleistungs-, und Kapitalverkehr ab. Diese Regelungen müsste das Vereinigte Königreich übernehmen, ohne indes seine Interessen in die Institutionen der Europäischen Union einbringen zu können. Beim Austritt aus der Europäischen Union darf erwartet werden, dass die Verhandlungen über einen EWR-Beitritt des Vereinigten Königreichs nicht einfach verlaufen würden.

### 3.3 Bilaterale Freihandelsbeziehungen?

Sollte es nicht zu einem Beitritt zur EFTA und/oder zum EWR kommen, bliebe für das Vereinigte Königreich noch der Weg der bilateralen Freihandelsbeziehungen. Dies wäre sicherlich der steinigste Weg, müssten doch mit sämtlichen Partnern, mit denen das Vereinigte Königreich Freihandelsbeziehungen wünscht, separate Verhandlungen geführt werden. Es ist wahrscheinlich, dass sich bei diesem Szenario die Verhandlungen mit heute bestehenden Vertragspartnern der Europäischen Union beim Austreten des Vereinigten Königreichs aus der Gemeinschaft schwierig gestalten würden.

Das Parlament des Vereinigten Königreichs hat die oben genannten Optionen auch in einem Report<sup>9</sup> thematisiert. Ob in den nach Art. 50 EUV vorgeschriebenen Fris-

ten sämtliche Freihandelsbeziehungen neu geregelt werden, ist zumindest zweifelhaft.

Selbst wenn das Vereinigte Königreich einen mit der Schweiz vergleichbaren Status einnehmen würde und entsprechende staatliche Verträge geschlossen würden – zollrechtlich bliebe das Vereinigte Königreich ein Drittland. Durch Freihandelsabkommen könnten zwar die Zollsätze reduziert werden oder wegfallen, das würde jedoch einen erhöhten bürokratischen Aufwand für die Unternehmen bedeuten, da die Zollreduzierung von bestimmten, nachzuweisenden Voraussetzungen abhängig wäre.

### 3.4 Privilegierte Partnerschaft?

Zur Diskussion steht auch eine sog. «privilegierte Partnerschaft», also ein Sonderstatus, der auch im Zusammenhang mit der Türkei thematisiert wird. Nach den bisher vorliegenden Vorschlägen umfasst eine solche Partnerschaft eine Freihandelszone, die über eine reine Zollunion hinausgeht und viele Freiheiten, insbesondere Warenverkehrsfreiheiten, mit Ausnahme der Personenfreizügigkeit umfassen würde. Ausserdem ist in diesem Konzept eine enge politische Kooperation in Bereichen der Aussen- und Sicherheitspolitik oder des Umweltschutzes vorgesehen. Abhängig von der Ausgestaltung der Partnerschaft könnten so die zollrechtlichen Auswirkungen eines Austritts gering gehalten und dem derzeitigen EU-Status zumindest angenähert werden.

## 4 Umsatzsteuer

Die Mehrwertsteuer ist für den britischen Staatshaushalt eine der wichtigsten Steuerarten. Ihr Anteil am Gesamtsteueraufkommen lag im Haushaltsjahr 2014/2015 bei 22 Prozent. Daher ist anzunehmen, dass das aktuelle Mehrwertsteuersystem in ähnlicher Form bestehen bleibt, zumal die Umsatzsteuer als indirekte Steuer verhältnismässig leicht zu verwalten ist.

Nach dem Brexit ist das Vereinigte Königreich allerdings nicht mehr an die MwStSystRL<sup>10</sup> der EU gebunden und könnte einzelne Regelungen, insbesondere Steuersätze, flexibler gestalten, d.h. einschränken oder ausdehnen. Theoretisch denkbar wäre auch die Einführung weiterer Umsatzsteuerbefreiungen auf bestimmte Waren und Dienstleistungen, um spezielle Industriezweige zu begünstigen. Das Vereinigte Königreich könnte und «müsste» auch umsatzsteuerliche Sachverhalte nicht mehr dem Europäischen Gerichtshof vorlegen oder dessen Rechtsprechung beachten. Rein nationale Anpassungen im Umsatzsteuerrecht und -gesetz des Vereinigten Königreichs dürfen erwartet werden.

9 [https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/504661/Alternatives\\_to\\_membership\\_possible\\_models\\_for\\_the\\_UK\\_outside\\_the\\_EU\\_Accessible.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/504661/Alternatives_to_membership_possible_models_for_the_UK_outside_the_EU_Accessible.pdf)

10 Richtlinie 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABL. EU L 347 v. 11.12.2006, 1 ff. (MwStSystRL).

Auch Schweizer Unternehmen sollten genau beobachten, ob es allenfalls zu Änderungen bei den Steuersätzen, den Befreiungstatbeständen und/oder den Nachweispflichten kommt.

#### 4.1 Änderungen im Bereich Warenverkehr

Schweizer Unternehmen wären von den Änderungen im Bereich des Warenverkehrs betroffen, soweit sie entweder über einen Mitgliedstaat (z.B. Deutschland) in die Europäische Union importieren, um die Ware innergemeinschaftlich ins Vereinigte Königreich zu transportieren oder aber die Warenbewegung ins Vereinigte Königreich unmittelbar aus dem Gemeinschaftsgebiet der Europäischen Union heraus veranlassen (z.B. aus einem Lager oder bei einem Einkauf bei einem europäischen Lieferanten mit Auslieferung in das Vereinigte Königreich).

Bei einem Brexit – ohne Sonderregelung in der Umsatzbesteuerung – gäbe es keine grenzüberschreitenden (steuerfreien) innergemeinschaftlichen Lieferungen in das Vereinigte Königreich, sondern (steuerfreie) Ausfuhren.

Umgekehrt gäbe es bei einem Warenbezug aus dem Vereinigten Königreich in die Europäische Union auch keinen innergemeinschaftlichen Erwerb im Bestimmungsland, sondern Einfuhren. Gleiches gälte für das sog. innergemeinschaftliche Verbringen eines Gegenstands eines Unternehmens aus der Europäischen Union in das Vereinigte Königreich zur eigenen Verfügungsmacht. Das sind Fälle, in denen der Endkunde (noch) nicht feststeht wie z.B. bei einer Warenbewegung in ein ausländisches Lager oder an eine ausländische Betriebsstätte.

Dieser Wechsel im umsatzsteuerlichen Tatbestand hätte andere Belegnachweise, Anpassungen an die zollrechtlichen Ausfuhr- und Einfuhrformalitäten, aber auch einen Wegfall der im Binnenmarkt typischerweise vorkommenden Meldepflichten zur Folge, wie die Zusammenfassende Meldung und die Meldungen für die Intra- bzw. Extrahandelsstatistik.

Hat ein Schweizer Unternehmen bis anhin z.B. innergemeinschaftliche Lieferungen in das Vereinigte Königreich durchgeführt, müsste nun jeweils eine Ausfuhr entweder aus der Europäischen Union oder aber aus der Schweiz mit Bestimmungsland «Vereinigtes Königreich» erfolgen. Diese Unterscheidung zwischen EU-Land und Drittland müsste von allen Unternehmen berücksichtigt werden, da unternehmensinterne Prozesse und ERP-Einstellungen

(Steuerfindung und Steuerschlüssel) entsprechend anzupassen, andere Belegnachweise vorzuhalten und diese Umsätze entsprechend in den umsatzsteuerlichen Erklärungen zu unterscheiden wären. Die Unternehmen des Vereinigten Königreichs würden zudem nicht mehr über eine europäische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verfügen, deren Gültigkeit in den europäischen Datenbanken<sup>11</sup> überprüft werden könnte.

Wenn das Vereinigte Königreich einen Status als Drittland erhalten sollte, müssten bei Vertragsverhandlungen die Auswirkungen dieses Status auf die Preiskalkulationen berücksichtigt werden, wie etwa Kosten durch zusätzliche Zollabgaben und Einfuhrumsatzsteuer sowie erhöhte Kosten für die angepassten zollrechtlichen Abläufe.

Allenfalls wären jedoch auch Vereinfachungen möglich, etwa im Bereich von Lagerstrukturen. Statt eines Konsignationslagers – mit den derzeit im Vereinigten Königreich vorgesehenen Vereinfachungen – wäre die Nutzung von Zolllagerverfahren möglich und es könnten zusätzliche umsatzsteuerliche Registrierungen vermieden werden.

Auch grenzüberschreitende Reihengeschäfte und die dann nicht mehr mögliche Vereinfachung im innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft wären betroffen, wenn die jeweilige Warenbewegung in der Europäischen Union oder dem Vereinigten Königreich beginnt oder endet.

Auch eine Versandhandelsstruktur (B2C) müsste im Falle eines Brexits geprüft werden, wobei hier nicht nur der in der EU ansässige Versandhandel gemeint ist, sondern auch Schweizer Versandhändler, die bisher aus der Europäischen Union heraus liefern.

Bei einer Lieferung im Versandhandel erfolgt eine Verlagerung des Ortes der Besteuerung in den Ansässigkeitsstaat des Privatkunden erst, wenn die vom europäischen Versandstaat definierte Lieferschwelle überschritten wird. Bis zum Überschreiten dieser Lieferschwelle verbleibt es bei einer Versteuerung des Umsatzes durch den Lieferanten im Versandstaat. Damit wirken sich tiefere Steuersätze im Versandstaat gegenüber dem Ansässigkeitsstaat des Privatkunden positiv auf die Marge des Lieferanten aus.

Könnten die umsatzsteuerlichen Regelungen zum Versandhandel nicht mehr angewendet werden, weil die Ware stattdessen vom Lieferanten oder dem Privatkunden in das Vereinigte Königreich eingeführt werden müsste, könnte die Ausfuhr aus dem europäischen Versandstaat regelmässig als Ausfuhrlieferung steuerfrei erfolgen. Wäre der Steuersatz bei der Einfuhr ins Vereinigte Königreich jedoch höher als der anwendbare Steuersatz im Versandstaat, würde sich dies in Form einer Reduk-

<sup>11</sup> Vgl. MIAS (Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystem); [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/vies-vat-information-exchange-system-enquiries\\_de](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/vies-vat-information-exchange-system-enquiries_de).

tion der Marge beim Lieferanten niederschlagen (soweit keine Steuerbefreiung der Einfuhr von Kleinsendungen in Anspruch genommen werden könnte). Zudem würden sich die Kosten der zollrechtlichen Einfuhrabwicklung ebenfalls nachteilig auf die Marge auswirken.

#### 4.2 Änderungen im Dienstleistungsverkehr

An dem (Bestimmungsland-) Grundsatz ändert sich aus umsatzsteuerlicher Sicht der meisten Mitgliedstaaten und der Schweiz insofern nichts, als bei einer Leistungserbringung an ein Unternehmen der Umsatz an dem Ort steuerbar ist, an dem der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt<sup>12</sup> – unabhängig davon, ob dessen Unternehmenssitz im EU-Ausland oder Drittland liegt. Ein Nachweis der Unternehmereigenschaft würde nicht mehr anhand der von den EU-Mitgliedstaaten erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erfolgen, sondern anhand anderer geeigneter Unterlagen, z.B. einer Unternehmerbescheinigung, wie das bereits heute der Fall ist, soweit ein Schweizer Unternehmen eine Erstattung im europäischen Ausland beantragt.

Lediglich die Mitgliedstaaten, die von einer Ermächtigung in der MwStSystRL Gebrauch machen<sup>13</sup> und eine Ausnahme von diesem Grundsatz in ihren lokalen Umsatzsteuergesetzen vorsehen, soweit sie eine Dienstleistung an ein im Drittland ansässiges Unternehmen erbringen, müssten in diesem Fall Umsatzsteuer auf ihrer Rechnung an einen Leistungsempfänger mit Sitz im Vereinigten Königreich ausweisen. Inwieweit das Vereinigte Königreich eine entsprechende Regelung in sein neues Umsatzsteuergesetz einführen wird, kann derzeit nicht gesagt werden. Eine derartige Besteuerung dürfte aber eher unwahrscheinlich sein, weil das Vereinigte Königreich von der bisher bereits bestehenden Regelung auch keinen Gebrauch gemacht hat.

#### 4.3 Änderungen beim Vorsteuer-Vergütungsverfahren

Ohne eine umsatzsteuerliche Registrierung kann die Erstattung von Vorsteuerbeträgen an ein Unternehmen nur im antragsbedingten Vorsteuer-Vergütungsverfahren erfolgen.

<sup>12</sup> Gem. Art. 44 der Richtlinie 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABL. EU L 347 v. 11.12.2006, 1 ff. (MwStSystRL) gilt als Ort einer Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen der Ort, an dem dieser Steuerpflichtige den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat. Art. 8 Abs. 1 MWSTG in der Schweiz vom 12.06.2009 (SR 641.20) sieht dieselbe Grundregel vor (nicht nur B2B sondern auch B2C).

<sup>13</sup> Art. 58 MwStSystRL.

Für Schweizer Unternehmen war die Erstattung von englischer Vorsteuer immer nur auf dem Wege der sog. 13. EG-Richtlinie möglich, die für alle im Drittland ansässigen Unternehmen gilt, die Vorsteuerbeträge in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union entrichtet haben. Inskünftig müsste sich das Vereinigte Königreich – ohne eine besondere Vereinbarung mit der Europäischen Union getroffen zu haben – ebenfalls mit dieser Richtlinie auseinandersetzen, was zu einer effektiven Verschlechterung für die im Vereinigten Königreich ansässigen Unternehmen gegenüber dem Vorsteuer-Vergütungsverfahren führen würde, das für EU-ansässige Unternehmen einschlägig ist.

Für die Erstattung von Vorsteuerbeträgen im Vereinigten Königreich müsste ein Erstattungsverfahren eingeführt werden, damit ausländische Unternehmen englische Vorsteuerbeträge zurückerhalten können. Inwieweit sich das Vereinigte Königreich an die Regelungen anlehnt, die für die EU-ansässigen Unternehmen gelten, oder aber an die 13. EG-Richtlinie, bleibt abzuwarten. Eine Verschlechterung für Schweizer Unternehmen gegenüber dem geltenden Recht dürfte als fast ausgeschlossen gelten, da das derzeit anwendbare Verfahren an Formalismus bei der Antragstellung, Ausfallsrisiko bzw. zumindest eintretender Vorfinanzierung der entrichteten Steuerbeträge nicht übertroffen werden kann.

#### 5 Zusammenfassung

Die Auswirkungen eines Brexits im zollrechtlichen Bereich hängen wesentlich davon ab, welchen zollrechtlichen Status die Europäischen Union und das Vereinigte Königreich miteinander vereinbaren werden. Angestrebt würde vom Vereinigten Königreich wahrscheinlich eine «privilegierte Partnerschaft», aber zumindest in einer Übergangsphase dürften bis dahin Handelsbarrieren zum Vereinigten Königreich und dadurch auch zusätzlicher Verwaltungsaufwand für europäische und Schweizer Unternehmen entstehen. Schweizer Unternehmen, die unmittelbar von der Schweiz in das Vereinigte Königreich importieren, dürften ihre Prozesse kaum umstellen müssen. Lediglich, soweit die Ware aus der Europäischen Union in das Vereinigte Königreich gelangen soll (z.B. aus einem Lager), kämen neue Ausfuhr- und Einfuhrformalitäten hinzu, die in den unternehmensinternen Prozessen abgebildet werden müssten. Umsatzsteuerlich dürften im Bereich der Erbringung von Dienstleistungen kaum Änderungen auftreten. Beim grenzüberschreitenden Warenverkehr ist massgeblich die Warenbewegung aus der Europäischen Union ins

Vereinigtes Königreich von den sich abzeichnenden Änderungen betroffen. Diese (steuerfreien) innergemeinschaftlichen Lieferungen oder die Besteuerung von innergemeinschaftlichen Erwerben würden einer Ausfuhr- oder Einfuhrlieferung weichen. Wegfallen würden die bis anhin erforderlichen Meldepflichten, wie die Zu-

sammenfassende Meldung und die Intrastat-Meldung. EU-Verzollungen über das Gemeinschaftsgebiet ins Vereinigte Königreich von Schweizer Unternehmen würden zudem der Vergangenheit angehören. Es müsste stattdessen eine reguläre Einfuhr in das Vereinigte Königreich durchgeführt werden.

Kronke | Melis | Kuhn (Hrsg.)

## Handbuch Internationales Wirtschaftsrecht



**2., neu bearbeitete Auflage 2016**

Das Werk erscheint in Kooperation mit dem Linde-Verlag, Wien und Schulthess, Zürich

2500 Seiten gebunden  
**CHF 328.-**

Dieses Handbuch stellt eine praxisorientierte und wertvolle Hilfe bei den speziellen Fragen des Internationalen Wirtschaftsrechts dar. Es orientiert sich an den im grenzüberschreitenden Wirtschaftsverkehr auftretenden Vorgängen und den in diesen Bereichen relevanten rechtlichen Begebenheiten. Dabei werden das einschlägige Völkerrecht, Europäische Recht und Internationales Recht jeweils aus Sicht des deutschen, österreichischen, schweizer und liechtensteinischen Rechts dargestellt.

Abgerundet wird das Werk durch Checklisten und steuerrechtliche Hinweise. Aus den behandelten Vorgängen des Wirtschaftslebens seien hier beispielhaft genannt: Warenhandel, Handel mit Dienstleistungen, wie Bankverträge und Technologietransfer, Distributionsgeschäfte, Finanzierungen und Zahlungsverkehr, Kooperations- und Gesellschaftsrecht, Arbeitsrecht, Insolvenzrecht, Wettbewerbsrecht sowie das Kapitalmarktrecht.



### Fachbuchhandlung Cosmos Business

www.cosmosbusiness.ch Kräyigenweg 2  
Tel. +41(0)31 950 64 64 CH-3074 Muri-Bern  
Fax. +41(0)31 950 64 60 info@cosmosbusiness.ch

Münch | Passadelis | Lehne (Hrsg.)

## Handbuch Internationales Handels- und Wirtschaftsrechts



Rechtliche Herausforderungen im Auslandsgeschäft

**Auflage 2015**

Helbing

1045 Seiten gebunden  
**CHF 268.-**

International tätige Unternehmen sind mit einem breiten Spektrum rechtlicher Herausforderungen konfrontiert. Dieses Handbuch greift die praxisrelevanten handels- und wirtschaftsrechtlichen Fragestellungen auf und bietet praxisingerechte und wissenschaftlich fundierte Lösungen; Checklisten, Tabellen und Grafiken ergänzen den Text. Umfassend in der Darstellung dient es Praktikern als unverzichtbares Nachschlagewerk bei spezifischen Problemen.

Das Handbuch ist in drei Teile gegliedert und deckt das internationale Handels- und Wirtschaftsrecht mit den folgenden Schwerpunkten ab: Internationale Geschäftstätigkeit: Warenhandel, Transport, Distribution, Lizenzen, Bau- und Anlagengeschäft, Bankgeschäft sowie Streiterledigungsplanung; Internationale Unternehmensorganisation; Unternehmensstrukturen und ihre steuerlichen Auswirkungen, Corporate Governance, Mergers & Acquisitions, Entsendung von Mitarbeitenden sowie Insolvenz; Rechtliche Rahmenbedingungen in neuen Wirtschaftsräumen: Europa, USA, China, Japan, Indien und Russland.

# Organisation des processus en matière d'origine préférentielle de la marchandise

*Beaucoup d'entreprises en Suisse utilisent tout naturellement lors de l'exportation de leurs marchandises les accords de libre-échange. Cela signifie que, lors de la livraison, elles remettent une déclaration ou demandent une attestation comme quoi il s'agit d'une marchandise avec origine préférentielle. Partant, le client peut revendiquer, pour les droits de douane, l'application d'un taux réduit dans le pays tiers. Souvent, ce taux réduit revient à zéro. Ainsi, la marchandise n'est frappée d'aucun droit de douane à l'importation et est donc meilleur marché pour le destinataire qu'une marchandise semblable qui ne peut pas être importée dans le cadre des accords de libre-échange.*

## L'origine préférentielle

Les entreprises qui émettent de telles déclarations devraient tout particulièrement s'assurer que la marchandise tombe effectivement sous le coup du traité de libre-échange et qu'elle peut donc être importée dans le pays tiers avec origine préférentielle. A cet égard, il est indispensable de procéder à une analyse consciencieuse de l'origine préférentielle (calcul de préférence). Cela nécessite à son tour une organisation interne à l'entreprise, de l'achat jusqu'à la vente. Il est rare que le département logistique soit impliqué dans ces démarches quand bien même les thèmes douaniers sont volontiers rattachés à ce département. Une déclaration d'origine préférentielle est pourtant une déclaration qui a un impact fiscal qui a peu à faire avec la logistique.

## Qu'est-ce qui est alors nécessaire pour remettre une déclaration d'origine préférentielle correcte?

D'abord, il faut définir quelles conditions doivent être remplies pour obtenir une marchandise qui peut bénéficier de l'origine préférentielle. La règle de préférence déterminante pour le produit et la livraison en question se trouve dans l'accord

de libre-échange conclu entre les pays concernés par la livraison, soit le pays de départ et le pays d'arrivée. Ainsi, si une marchandise est par exemple livrée depuis la Suisse à destination du Canada, la règle applicable pour ce produit se trouve dans l'accord de libre-échange entre la Suisse et le Canada (plus précisément AELE). Est déterminant, pour trouver la règle applicable, le numéro de tarif douanier du produit à livrer. Sous le **numéro de tarif douanier**, on trouve la règle de préférence.

Pour chaque numéro de tarif douanier, il est indiqué dans l'accord de libre-échange quelles conditions un produit doit remplir pour pouvoir être livré avec une déclaration de préférence dans le cadre de l'accord de libre-échange.

Une première condition commune pour les produits qui ne sont pas entièrement produits ou fabriqués en Suisse, mais au contraire dans différents pays est qu'il doit y avoir en Suisse plus qu'une simple opération minimale. D'abord il faut déterminer pour le produit à livrer quelles étapes dans la fabrication ont été faites en Suisse. Par exemple, le fait de refaire ou de changer d'emballage ou de diviser en plus petites unités n'est pas suffisant. Les actes qui valent comme traitement suffisant sont expressément indiqués dans **les accords de libre-échange**.

Si on arrive à la conclusion que le produit a subi en Suisse plus qu'un traitement minimal, il faut trouver dans un deuxième temps la règle applicable (cf. description ci-dessous) au numéro de tarif douanier concerné. A cet égard, on distingue entre les **règles relatives à la valeur, au changement de position et les règles descriptives**. Sont les plus courantes les règles relatives à la valeur ou au changement de position.



Annette Reiser

Rechtsanwältin,  
Zollspezialistin,  
Zürich

## Übersetzung

Isabelle Homberger Gut,  
Licenciée en droit;  
experte fiscale dipl.  
Senior Manager  
Indirect Tax Services,  
KPMG SA,  
Berne

### Règle relative à la valeur

Lorsque la **règle relative à la valeur** s'applique, il faut procéder à une calcul du produit. Ainsi, par exemple, la règle relative à la valeur peut être la suivante: le produit ne peut pas contenir plus de 40% de matières premières, calculé sur le prix départ usine, qui, prises pour elles-mêmes, n'ont pas une origine préférentielle. Il convient donc de tenir une liste des pièces qui entrent dans la fabrication et ensuite distinguer quelles matières premières ont une origine préférentielle au sens de la Convention et lesquelles ne l'ont pas. Ici, on peut se référer en règle générale aux déclarations faites par les fournisseurs quant à l'origine préférentielle de la marchandise. Pour toutes les matières premières pour lesquelles il existe une telle déclaration du fournisseur qui confirme l'origine préférentielle au sens de l'accord – par exemple dans notre cas avec le Canada –, la condition peut être considérée comme remplie. Ces matières premières ont déjà une origine préférentielle et n'ont plus à respecter la règle. S'il reste des matières premières pour lesquelles il n'existe pas une telle déclaration, on parle de matières premières sans origine selon l'accord, ces matières premières doivent alors respecter la règle. Si on a, comme dans le cas présent, la règle des 40%, cela signifie que les matières premières sans origine ne peuvent pas représenter plus de 40% du prix du produit, départ usine. Pour cela, il faut additionner les prix d'achat et les comparer avec le prix départ usine. Si la règle est respectée, une déclaration d'origine préférentielle peut être établie.

### Changement de position

En cas de **changement de position**, cela dépend des **numéros de tarif douanier du produit à livrer et des matières premières utilisées**. Les matières premières sans origine préférentielle ont un autre numéro de tarif douanier (en général dans les quatre premiers chiffres de la position SH) que le produit à livrer, d'où le changement de position. Là aussi, c'est pareil: pour toutes les matières premières pour lesquelles le fournisseur a établi une déclaration d'origine préférentielle, c'est en ordre. Seules doivent respecter la règle les matières premières qui ne bénéficient pas encore d'une origine préférentielle et qui vont obtenir une préférence par l'ouvroison qu'elles vont subir. Dès lors, la position SH de ces matières premières doit être comparée avec celle du produit fini. S'il y a un changement de position, une déclaration d'origine préférentielle peut être établie pour la livraison de ce produit. Les deux règles peuvent aussi trouver application de manière combinée.

### Règle descriptive

Pour les **règles descriptives**, c'est souvent le **processus de fabrication qui doit avoir lieu en Suisse qui est décrit** ou, comme c'est souvent le cas dans le domaine du textile, on définit précisément les matières premières qui sont admises. Cette règle représente un certain défi, tout particulièrement lorsque la détermination de la préférence doit être effectuée à l'aide d'un système informatique.

Il est important de savoir que la détermination de l'origine, en raison de sa complexité, nécessite une organisation systématique dans l'entreprise. Différents postes sont impliqués pour déterminer le numéro de tarif douanier correct, le prix d'achat, le prix de vente ou pour demander aux fournisseurs les déclarations requises. Souvent, ces étapes peuvent être intégrées sans problème dans les processus qui sont déjà en place dans l'entreprise. Cela réduit les coûts et permet d'éviter certains «malentendus» entre les différentes fonctions. Ainsi, par exemple, le département achat sait exactement quand il y a un nouveau fournisseur et quand une nouvelle déclaration doit être demandée. Le département achat connaît également ses fournisseurs et sait plus ou moins s'il se peut que la marchandise livrée ait une origine suisse ou s'il est plutôt vraisemblable qu'elle soit produite dans un Etat tiers. Dans beaucoup d'industries, les fournisseurs sont aujourd'hui analysés et choisis de manière très détaillée. Sur le plan des droits de douane, il vaudrait la peine de songer à intégrer dans le système d'évaluation des fournisseurs un contrôle de qualité de la déclaration du fournisseur.

Comme toujours, il faut s'assurer que la déclaration d'origine soit établie de manière correcte. Cela est dans l'intérêt même de l'entreprise. Une déclaration d'origine comportant des informations fausses peut conduire non seulement à s'acquitter de droits de douanes supplémentaires dans le pays d'importation, mais également à des conséquences pénales. Même si, en règle générale, c'est le client qui est importateur, personne ne souhaite recevoir un (dernier) courrier d'un client fâché qui exige le remboursement des droits de douanes prélevés en plus et éventuellement des amendes dont il a dû s'acquitter. Sans parler des conséquences découlant du fait d'avoir établi faussement une déclaration d'origine selon le droit douanier suisse, ce qui peut conduire à la perte de l'autorisation en tant qu'exportateur agréé. Cela peut avoir à son tour comme conséquence que le certificat de circulation des marchandises doit être demandé auprès de l'Administration fédérale des douanes pour chaque livraison.

# Bundesgericht (BGer)

**Urteil 4A\_676/2015 vom 4. Mai 2016**

***Wenn die Eidgenössische Zollverwaltung bundesrechtskonform die Unterstellung von Waren unter den Kontingentszollansatz (KZA) verweigert und die Veranlagung auf Grundlage des Ausserkontingentszollansatzes (AKZA) vornimmt, kann die Importeurin der Spediteurin nicht vorwerfen, einen Veranlagungsfehler begangen zu haben. Für die Klage der Importeurin, wonach ein «bestmögliches Splitting» zwischen KZA und AKZA anzustreben gewesen wäre, bleibt kein Raum, da ein Berichtigungsverfahren nicht in Betracht fallen konnte.***

## Sachverhalt:

Die S. AG (Spediteurin) nahm für die I. AG (Importeurin) jeweils die Einfuhrverzollung vor. Die I. AG importierte im Mai 2007 eine Ladung Geflügelprodukte mit einem Bruttogewicht von 17 937 kg und einem Nettogewicht von 16 076 kg aus Slowenien in die Schweiz. Über die Art der Waren, das Brutto-/Nettogewicht sowie das Taxgewicht informierte sie die Spediteurin am 12. Mai 2007 vorab per Telefax. Der Lastwagen traf am 14. Mai 2007 gegen Abend an der Zollstelle Schaanwald (FL) ein. In der Folge gelang es der Spediteurin nicht, die gesamte Ware, sondern lediglich einen Anteil von 5 707,4 kg brutto, zum KZA zu verzollen. Der Antrag auf Verzollung der Gesamtladung zum KZA wurde durch das EDV-System der EZV zurückgewiesen, weil die Importeurin zu jenem Zeitpunkt nicht über genügend Kontingente verfügte. Nach der Rückweisung des Antrags führten Mitarbeiter der beiden Unternehmungen am 15. Mai 2007 ein Telefongespräch, dessen Inhalt umstritten blieb. Die Spediteurin verzollte daraufhin von der Gesamtladung von 17 937 kg brutto einen Warenanteil von 12 229,6 kg brutto zum AKZA, bezahlte die Rechnung der EZV über CHF 97 284.55 und stellte diesen Betrag – zuzüglich ihrer Provision von CHF 501.10 – der Importeurin in Rechnung. Der Gesamtbetrag belief sich damit auf CHF 97 785.65. Diese machte in der Folge geltend, mit einer Verzollung zum AKZA nie einverstanden gewesen zu sein und verweigerte die Zahlung. Nach der Verzollung

stellte die Spediteurin ein Gesuch um nachträgliche Zulassung der zum höheren Tarif veranlagten 12 229,6 kg zum KZA. Mit Schreiben vom 9. November 2007 teilte ihr die Eidgenössische Zollverwaltung mit, dass eine Änderung der Verzollung nicht mehr möglich sei. Die Importeurin warf der Spediteurin daraufhin vor, die Verweigerung der nachträglichen Umbuchung sei auf deren Nachlässigkeit zurückzuführen.

Nach einem längeren Verfahren, das bereits zweimal vor Bundesgericht führte (Urteile 4A\_128/2011 vom 1. Juli 2011 und 4A\_546/2014 vom 2. Juni 2015) verpflichtete das zum dritten Mal entscheidende Handelsgericht des Kantons Zürich mit Urteil vom 23. Oktober 2015 die Importeurin, der Spediteurin CHF 97 785.65 nebst 5 Prozent Zins seit dem 29. Mai 2007 zu bezahlen und hob es den Rechtsvorschlag in der eingeleiteten Betreibung im gleichen Umfang auf.

Das Handelsgericht prüfte, ob nach Art. 34 Abs. 3 und 4 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG; SR 631.0) und Art. 88 f. der Zollverordnung vom 1. November 2006 (ZV; SR 631.01) nachträglich durch das Beschwerdeverfahren noch ein «bestmögliches Splitting» in dem Sinne hätte herbeigeführt werden können, dass die im Zeitpunkt der Einfuhr von den vorhandenen Kontingenten gedeckte Menge (also 11 469,6 kg von 12 229,6 kg) noch zum niedrigeren KZA verzollt worden wäre. Es erwog, dass kein grundsätzliches Verbot bestehe, im Berichtigungsverfahren einen Teil der Ladung zum niedrigeren Tarif abzurechnen. In der Frage, ob im konkreten Fall ein «bestmögliches Splitting» noch möglich gewesen wäre, erachtete das Handelsgericht ein Schreiben der EZV vom 9. November 2007 als von zentraler Bedeutung. Danach seien, bevor die definitive Veranlagung der angemeldeten Warenpartie angenommen wurde, drei Fehlversuche übermittelt worden. Daher halte die EZV fest, dass die Verzollung zum AKZA in diesem Fall korrekt und ein Gesuch um nachträgliche Zulassung zum KZA abzulehnen sei. Ein nachträgliches Beschwerdeverfahren zur Erzielung einer Korrektur sei von vornherein unmöglich, wenn seitens der EZV – wie im vorliegenden Fall – ein Umgehungstatbestand festgestellt werde. Das Handelsgericht erwog, dass die Fehlversuche in den ungenügenden Kontingenten der Importeurin begründet gewesen seien, wofür der Spediteurin keine Verantwortung aufgelegt werden könne. Diese habe die Verzollung weisungsgemäss vorgenommen und ein Beschwerdeverfahren sei – auch im Hinblick auf ein nachträgliches «bestmögliches Splitting» – von vornherein aussichtslos gewesen. Die Importeurin erhebt beim Bundesgericht Beschwer-

de in Zivilsachen und beantragt die Aufhebung des angefochtenen Urteils. Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab.

#### Erwägungen:

Mit der Annahme durch die Zollstelle wird die Zollanmeldung nach Art. 33 ZG verbindlich und damit grundsätzlich unabänderlich (Patrick Raedersdorf, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher [Hrsg.], Zollgesetz, 2009, N. 1 zu Art. 34 ZG). Berichtigungen der Zollanmeldung sind nur eingeschränkt zulässig (Art. 34 ZG). Dies gilt nach Art. 34 Abs. 3 und 4 ZG insbesondere, wenn die Waren den Gewahrsam der Zollverwaltung verlassen haben, wie dies im konkreten Fall zutrifft. Nach Art. 34 Abs. 4 lit. a ZG gibt die Zollstelle dem Gesuch um Änderung der Veranlagung unter anderem statt, wenn die anmeldepflichtige Person nachweist, dass die Waren irrtümlich zu dem in der Zollanmeldung genannten Zollverfahren angemeldet worden sind.

Dass diese Voraussetzungen erfüllt waren, zeigt die Importeurin nicht auf. Insbesondere geht sie nicht auf den generellen Vorbehalt bei der Anwendung von Art. 34 ZG ein, wonach die Zollstelle dem Gesuch nicht entspricht, wenn sie bei der Prüfung des Berichtigungsantrags feststellt oder annehmen muss, dass die anmeldepflichtige Person die zu berichtigende Zollanmeldung absichtlich falsch erstellt hat (Raedersdorf, a.a.O., N. 9 zu Art. 34 ZG). Dieser Vorbehalt gilt auch für den Fall, dass der Importeur nach einer Zurückweisung der Zollanmeldung aufgrund ungenügender Kontingente kurzerhand die ganze Sendung zum KZA anmeldet, da er über den verfügbaren Zollkontingentsanteil nicht im Bilde war; dies in der Absicht, die Veranlagung danach auf dem Beschwerdeweg zu korrigieren (vgl. Raedersdorf, a.a.O., N. 10 zu Art. 34 ZG). Es war nie die Absicht des Gesetzgebers, mit Art. 34 ZG die hohen Anforderungen an die Sorgfaltspflicht der anmeldepflichtigen Person derart auszuhöheln, dass selbst absichtlich falsch erstellte Zollanmeldungen berichtigt werden können (Raedersdorf, a.a.O., N. 11 zu Art. 34 ZG).

Die Erwägung des Handelsgerichts, wonach aufgrund des konkreten Ablaufs der erfolgten (Aufteilung der Sendung auf zwei Zollanmeldungen nach erfolgter Zurückweisung sowie zwei weitere Fehlversuche infolge ungenügender Kontingentsmenge) ein Beschwerdeverfahren im Hinblick auf ein nachträgliches «bestmögliches Splitting» von vornherein aussichtslos war, hält demnach vor Bundesrecht stand. Entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht kann nicht von einer

irrtümlich zum Normaltarif erfolgten Deklaration ausgegangen werden (E. 3.2).

Die Beschwerde in Zivilsachen der Importeurin erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist. Demnach schuldet die Importeurin der Spediteurin den eingeforderten Betrag von CHF 97 785.65 nebst 5 Prozent Zins seit dem 29. Mai 2007.

#### Urteil 2C\_436/2015 vom 22. Juli 2016

**Die zollrechtliche Berichtigung hat die Richtigstellung einer unzutreffenden Veranlagungsverfügung zum Gegenstand; sie wirkt sich daher zwangsläufig auf das Dispositiv aus. Beweisführungs- und Beweislast im Berichtigungsverfahren. Ob eine Falschanmeldung vorliegt, ist berichtigungsweise zu klären. Die Beschwerde in einer Berichtigungsangelegenheit ist erst im Anschluss an die Verfügung über die Berichtigung zulässig. Die fehlende Veröffentlichung der Anhänge 1 und 2 zum ZTG, welche den Generaltarif enthalten, ändert nichts an dessen Gesetzesrang.**

#### Sachverhalt:

Die Spediteurin meldete anlässlich der Einfuhr in die Schweiz rund 25 Tonnen Rindfleisch aus Uruguay mit der Tarifnummer 0202.3099 («Rindfleischbinden, gefroren», CHF 2057.– je 100 kg brutto) an. Zwei Wochen später machte sie bei der Zollstelle geltend, es hätte richtigerweise die Tarifnummer 1602.5099 («gewürztes Rindfleisch», CHF 638.– je 100 kg brutto) zur Anwendung gelangen müssen. Zunächst offerierte sie der Zollstelle, das Fleisch könne am Domizil des Importeurs besichtigt werden, später teilte sie mit, eine Beschau erübrige sich, da das Fleisch bereits aufgetaut und eingesalzen worden sei. Stattdessen könne aber eine «Folgesendung» beschaut werden. Diese stamme von derselben Lieferantin aus Uruguay und umfasse Ware von derselben Qualität. Die Zollkreisdirektion, welcher die Zollstelle das Berichtigungsgesuch als «Tarifbeschwerde» weitergeleitet hatte, erachtete die Beweisofferte als ungenügend, weshalb sie die Beschwerde abwies. Das Bundesverwaltungsgericht schützte dieses Vorgehen. Das Bundesgericht, mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten seitens der Importeurin angerufen, weist die Beschwerde ab.

**Erwägungen:**

Gegen Entscheide über die Zollveranlagung ist die Beschwerde unzulässig, wenn diese auf Grund der Tarifierung oder des Gewichts der Ware erfolgt (Art. 83 lit. I BGG). Unzulässigkeit besteht, soweit die «technische» Frage der Tarifierung im Vordergrund steht. Hingegen bleibt die Beschwerde zulässig bei allen anderen (Rechts-)Fragen. Vorliegend rügt die Importeurin im Wesentlichen, die Vorinstanz habe ihre Eingabe bundesrechtswidrig unter Art. 116 ZG (Beschwerde) statt unter Art. 34 ZG (Berichtigung oder Rückzug der Zollanmeldung) subsumiert. Weiter bezweifelt die Spediteurin den Gesetzesrang des Generaltarifs und ist sie der Meinung, die vorgenommene antizipierte Beweiswürdigung wirke sich für sie gehörsverletzend aus. Schliesslich rügt die Spediteurin die Beweiswürdigung und damit eine Tatfrage. Hier greift der Vorbehalt von Art. 83 lit. I BGG nicht, sodass auf die Beschwerde einzutreten ist (E. 1.2).

In Abweichung vom Grundsatz der Verbindlichkeit bzw. der «Unabänderlichkeit» der angenommenen Zollanmeldung kennt das Zollrecht einen Berichtigungstatbestand (Art. 34 ZG; E. 2.2). Es stellt sich die Frage nach dem Rechtscharakter der zollrechtlichen Berichtigung. Auszugehen ist davon, dass abgaberechtliche Gesetze regelmässig einen numerus clausus von Rechtsgründen kennen, die es erlauben, auf eine rechtskräftige Verfügung oder einen rechtskräftigen Entscheid zurückzukommen (E. 3.1). Im Quervergleich zu den direktsteuerlichen Berichtigungs-Tatbeständen (Art. 150 Abs. 1 DBG bzw. Art. 52 StHG) fällt auf, dass es zollrechtlich nicht um einen blossen «Kanzleifehler» geht, also um einen Erklärungsirrtum, der bei der behördlichen «Handarbeit» auftritt. Anlass gibt vielmehr eine unzutreffende Zollanmeldung, die zu einer fehlerhaften Veranlagungsverfügung führte und deren Bereinigung nun zwangsläufig eine Änderung des Dispositivs nach sich zieht. Darin liegt ein Unterschied beispielsweise zur mehrwertsteuerrechtlichen Berichtigung (E. 3.2.5). Das Interesse an der Berichtigung geht tatbestandsgemäss von der anmeldepflichtigen Person aus. Dementsprechend obliegt es auch ihr, die Sachlage nachzuweisen, aus welcher sich die Nämlichkeit der Ware ergibt. Dies fliesst aus dem allgemeinen Grundsatz von Art. 8 ZGB, der auch im öffentlichen Recht gilt, ferner aus Art. 12 VwVG («Feststellung des Sachverhalts, Grundsatz»). Diese Norm ist im Berichtigungsverfahren anwendbar, greift der Ausschluss gemäss Art. 3 lit. e VwVG doch hier nicht. Der Vorbehalt von Art. 3 lit. e VwVG bezieht sich auf das Verfahren bis und mit dem Erlass der Veranlagungsverfügung (E. 3.2.6).

Zwischen Berichtigungsverfahren (Art. 34 ZG) und Beschwerdeverfahren (Art. 116 ZG) besteht keinerlei Konkurrenz, sie sind aber komplementär. Im Beschwerdeverfahren ist es von vornherein ausgeschlossen, die antragsgemäss vorgenommene Zollanmeldung in Frage zu stellen, wenn nicht zuvor der Weg der Berichtigung begangen worden ist. In Berichtigungsfällen ist ein Beschwerdeverfahren ohne abgeschlossenes Berichtigungsverfahren undenkbar (E. 3.2.9).

Das Zolltarifgesetz als solches ist ordentlich publiziert worden (Art. 7 Abs. 1 PublG). Von der Veröffentlichung ausgenommen sind einzig die Anhänge 1 und 2, welche den umfangreichen Generaltarif enthalten. Er ist immerhin online einsehbar, dies auf einer amtlichen Website, und damit jederzeit zugänglich. Die Einschätzung der Importeurin, wonach dem Generaltarif kein Rang eines Bundesgesetzes zukommen soll, erweist sich als unbegründet (E. 5).

**Kurzhinweise – Bref aperçu**

**Urteil 2C\_591/2015 vom 5. Februar 2016**

***Nachentrichtung der Zollabgabe, die zuvor aufgrund der Veranlagung zu einem zu niedrigen Zollansatz nicht erhoben worden war (Art. 14 VStrR).***

Am 20. Juni 2014 erliess die Zollkreisdirektion Basel gegen die Importeurin eine Nachforderungsverfügung betreffend die Jahre 2008 bis 2012 in der Höhe von CHF 250'478.90. Die Nachforderung betraf im Wesentlichen den Zoll auf der Einfuhr von Granatsand, der unter der Tarifnummer 2513.2010 («roh oder in unregelmässigen Stücken»; Zollansatz CHF 0.16 je 100 kg brutto) anstatt der Tarifnummer 2513.2090 («andere»; Zollansatz CHF 3.90 je 100 kg brutto) deklariert und veranlagt worden war. Die OZD und das Bundesverwaltungsgericht bestätigten dies (Entscheide vom 19. November 2014 und 3. Juni 2015). Das Bundesgericht weist die von der Importeurin ergriffene Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ab.

Das Bundesgericht tritt auf die Sache ein. Materiell geht es nicht um Tariffragen, sondern um die Anwendung des Prinzips des Vertrauensschutzes (Art. 9 BV; E. 1.1). Gemäss Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0) ist eine Abgabe, die infolge einer Widerhandlung gegen

die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden ist, «ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person» nachzuentrichten. Eine Zollwiderhandlung liegt unter anderem vor, wenn die Zollabgaben durch unrichtige Zollanmeldung der Waren ganz oder teilweise hinterzogen wird (Art. 117 lit. a in Verbindung mit Art. 118 Abs. 1 lit. a ZG; E. 3.3).

Der Entscheid der Zollkreisdirektion vom 23. Dezember 2005 (Dokument «Rückvergütungen»), mit welchem der Granatsand unter der «billigeren» Tarifnummer 2513.2010 eingeführt werden konnte, war nicht als Beschwerdeentscheid ausgestaltet und konnte keine Vertrauensgrundlage schaffen, die der Nacherfassung (Art. 12 VStrR) im Wege stünde. Im Rahmen des Massenverfahrens ist nämlich keine materielle Prüfung der Ware erfolgt (E. 5).

**Urteil 5A\_652/2015 vom 13. Mai 2016  
(= BGE 142 III 348)**

***Arrestlegung der Eidgenössischen Zollverwaltung auf zwei Patente, die im Patentregister auf den Namen des Schuldners eingetragen sind. Nach Ablauf der Schutzdauer eines Patents kann ein solches nicht mehr als Vermögensbestandteil des Schuldners betrachtet werden.***

Am 31. März 2015 erliess das Regionalgericht Bern-Mittelland als Arrestgericht auf Antrag der Schweizerischen Eidgenossenschaft, vertreten durch die EZV (Arrestgläubigerin), einen Arrestbefehl gegenüber X. (Arrestschuldner), der im Fürstentum Liechtenstein ansässig ist. Als Forderungsgrund und -urkunde nannte die EZV die Parteientschädigung gemäss Beschluss des Handelsgerichts des Kantons Zürich vom 11. Mai 2011, mithin einen definitiven Rechtsöffnungstitel, sodass der Arrest gestützt auf Art. 271 Abs. 1 Ziff. 6 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG; SR 281.1) beantragt werden konnte. Die Forderung erreichte CHF 360 000.–. Als Arrestgegenstand gab die EZV zwei Patente an, die im Patentregister auf den Namen von X. eingetragen sind. Das Betreibungsamt Bern-Mittelland hielt in der Arresturkunde vom 23. April 2015 betreffend Arrestvollzug bzw. Anzeige der Verarrestierung an das Eidgenössische Institut für Geistiges Eigentum (IGE) fest, dass die beiden Patente im Jahre 2012 bzw. 2013 nach Ablauf der 20-jährigen Schutzfrist gelöscht worden seien, weshalb der Arrest als fruchtlos erachtet werde. Das Bundesgericht bestätigt dies. Mit

dem Erlöschen des Patents durch Ablauf der maximalen Schutzdauer endet das exklusive Recht des Patentinhabers. Nach Ablauf des Patents wird die Erfindung frei verfügbar bzw. Teil des public domain. Die nunmehr frei verfügbare Erfindung kann nicht mehr als Vermögensbestandteil des Schuldners betrachtet werden, welcher durch Zwangsverwertung auf einen Dritten übertragen werden könnte (E. 3.4).

## Bundes- verwaltungsgericht (BVGer)

Volltext der Urteile unter [www.bvger.ch](http://www.bvger.ch) ->  
Rechtsprechung -> Entscheiddatenbank

**Urteil A-5962/2014 vom 14. Januar 2016**

***Zoll. MWST. Unterlassene Einfuhr zur vorübergehenden Verwendung eines Wasserflugzeuges.***

**Sachverhalt:**

Pilot A. flog mit einem in den USA registrierten Wasserflugzeug des Typs Cessna C206 aus Barcelona kommend über den Flugplatz Lausanne-Blécherette in die Schweiz ein, um an einem Internationalen Wasserflugzeug-Treffen in B. teilzunehmen. Veranstalter dieses Treffens war die C. Dabei wurde das fragliche Wasserflugzeug weder mit einer Zollanmeldung zur vorübergehenden Verwendung in der Schweiz noch anderweitig zollrechtlich angemeldet. Am Anlass wurden durch den Veranstalter des Wasserflugzeug-Treffens Rundflüge zu je 25 Minuten für CHF 160.– angeboten, welche unter anderem auch mit dem fraglichen Wasserflugzeug durchgeführt worden waren. Der Pilot hatte hierbei vom Gesamtentgelt für den durchgeführten Rundflug einen Anteil von CHF 120.– erhalten, während der Veranstalter CHF 40.– für seinen adminis-

trativen Aufwand einbehalten hatte. Gestützt auf das Ergebnis der Zollstrafuntersuchung erliess die Zollkreisdirektion eine Verfügung über die Leistungspflicht. Darin verlangte sie vom Piloten die Nacherstattung von Einfuhrabgaben (Zoll und Einfuhrsteuer). Grund für die Nachforderung bildete die Nachholung der ordentlichen Einfuhrverzollung des fraglichen Wasserflugzeugs, weil dieses Wasserflugzeug in der Schweiz für die Durchführung von Inlandrundflügen gegen einen «Unkostenbeitrag» verwendet worden war. Das Bundesverwaltungsgericht weist die dagegen erhobene Beschwerde ab.

#### **Erwägungen:**

##### ***Grundsätzliche Erleichterungen bei der vorübergehenden Verwendung nach Istanbul Übereinkommen.***

Art. 2 des Übereinkommens vom 26. Juni 1990 über die vorübergehende Verwendung (Istanbul Übereinkommen, SR 0.631.24) verpflichtet die Vertragsstaaten lediglich (aber immerhin), die in den Anlagen aufgeführten Waren (einschliesslich Beförderungsmittel) nach den Bestimmungen des Übereinkommens zur vorübergehenden Verwendung zuzulassen, und zwar grundsätzlich unter vollständiger Aussetzung der Eingangsabgaben und frei von Einfuhrverboten und Einfuhrbeschränkungen wirtschaftlicher Art. Hingegen steht es den Vertragsparteien grundsätzlich offen, formelle Erfordernisse in Bezug auf das Verfahren der vorübergehenden Verwendung vorzusehen. Darüber hinaus können sich dann inhaltliche Einschränkungen von dem vom Abkommen gewährten Mindesterleichterungen ergeben, wenn dies das Abkommen selber vorsieht oder erlaubt (E. 4.2).

##### ***Zulässige Einschränkungen gemäss Istanbul Übereinkommen.***

Art. 6 der Anlage C des Istanbul Übereinkommens bestimmt, dass für die vorübergehende Verwendung von Beförderungsmitteln weder die Vorlage eines Zollpapiers noch eine Sicherheitsleistung verlangt wird. Allerdings gilt diese Bestimmung nicht uneingeschränkt, denn Art. 7 bzw. Art. 8 der Anlage C des Istanbul Übereinkommens setzt eine Bewilligung voraus und Art. 8 erlaubt gar materiellrechtliche Vorbehalte auf innerstaatlicher Ebene (E. 4.8). Ein solcher Vorbehalt wurde in der Schweiz mit Art. 9 ZG i.V.m. Art. 34 ZV eingeführt, wonach die zollfreie vorübergehende Verwendung von ausländischen Beförderungsmitteln für Binnentransporte zu gewerblichen Zwecken in der Schweiz prinzipiell verboten wurde (E. 5.3).

##### ***Übereinstimmende Auslegung der «gewerblichen Verwendung» für den Personentransport.***

Gemäss Art. 1 Bst. b der Anlage C des Istanbul Übereinkommens liegt eine «gewerbliche Verwendung» vor, wenn Personen gegen Entgelt befördert werden (E. 4.4 und E. 4.5). Als Entgelt gilt nach dem allgemeinen Sprachgebrauch eine Bezahlung, Vergütung als Gegenleistung für geleistete Arbeit, Hilfe oder Ähnliches. Massgeblich ist damit einzig, ob eine Zahlung erfolgte. Die Höhe des Entgelts, dessen Verhältnis zur Leistung sowie eine allfällige Gewinnkomponente sind hierbei unerheblich (E. 4.5). Es rechtfertigt sich die «gewerbliche Verwendung» von Art. 34 ZV mit Bezug auf die Personenbeförderung im Sinne von Art. 1 Bst. b der Anlage C des Istanbul Übereinkommens auszulegen. Die schweizerischen luftfahrtrechtlichen Bestimmungen zur Definition der gewerblichen Verwendung sind insoweit nicht relevant (E. 8.2).

##### ***Keine nachträgliche Bewilligung für die vorübergehende Einfuhr zu gewerblichen Zwecken.***

Soll ein ausländisches Beförderungsmittel vorübergehend zu gewerblichen Zwecken nach Art. 34 ZV ins Zollgebiet eingeführt werden, muss eine entsprechende Bewilligung vor der ersten Einfuhr bei der Zollverwaltung beantragt werden. Grundsätzlich entsteht die Abgabepflicht bei der Einfuhr (Art. 7 ZG). Bei der Einfuhr zur vorübergehenden Verwendung steht hingegen die Zahlungspflicht unter einer Bedingung (Art. 58 ZG). Des Weiteren ist das Zollverfahren anlässlich der Einfuhr zu bestimmen. Die Zollanmeldung ist Grundlage der Zollveranlagung (Art. 18 ZG) und wird mit ihrer Annahme durch die Zollstelle verbindlich (Art. 33 Abs. 2 ZG). Die vorgängige Einholung einer Bewilligung ist damit rechtlich und verfahrenstechnisch bedingt. Auch das Istanbul Übereinkommen setzt in Art. 7 bzw. Art. 8 Anlage C eine vorgängige Bewilligung voraus. Die in Art. 8 Anlage C des Istanbul Übereinkommens vorgesehene Möglichkeit materiellrechtlicher Einschränkungen geht weiter als eine Zollformalität und schliesst eine solche selbstredend mit ein. Demzufolge erweist sich Art. 164 Abs. 1 ZV als gesetzes- und völkerrechtskonform. Insoweit bleibt weder Raum für eine nachträgliche Bewilligung noch für eine Überprüfung im Rahmen des Verhältnismässigkeitsprinzips bzw. des Verbots des überspitzten Formalismus (E. 5.6).

##### ***Im vorliegenden Fall...***

...hatte der Pilot im Lichte des Sachverhaltes in der Schweiz zollrechtlich einen gewerbsmässigen Binnen-

flug durchgeführt, womit eine zollfreie Einfuhr des Wasserflugzeuges nicht möglich war. Da es der Pilot unterlassen hatte, vor der Einfuhr eine Bewilligung zur vorübergehenden Verwendung einzuholen und eine nachträgliche Bewilligung ausgeschlossen ist, musste er die Einfuhrabgaben nachträglich entrichten.

#### **Kurzkommentar:**

Wie in einschlägigen Flugfachzeitschriften aufgenommen (z. B. AeroRevue vom 9. September 2016 S. 42 ff.), lohnt es sich, sich vor Grenzübertritt mit einem Transportmittel den einen oder anderen Gedanken rechtlicher Art zu machen, dies insbesondere, wenn ein Entgelt für die Benutzung des Transportmittels im Raum steht bzw. nicht ausgeschlossen werden kann.

### **Urteil A-5689/2015 vom 15. Januar 2016**

#### **Zoll. Gemeinsames Versandverfahren. Verpassen der Gestellungsfrist und Anspruch auf Präferenzabfertigung.**

##### **Sachverhalt:**

Für eine für die A. AG bestimmte Sendung Honig wurde bei einer Abgangszollstelle in Belgien im Neuen Computerisierten Transitsystem (NCTS) ein gemeinsames Versandverfahren mit Bestimmungsstelle D. (Schweiz) eröffnet. Auf dem Versandbegleitdokument wurde eine Frist für die Gestellung bis 11. August 2014 festgelegt. Die eingesetzte Zollspediteurin meldete der Zollstelle am 12. August 2014 die Ankunft der Sendung und gab an, dass die Sendung zur Einlagerung in das für die A. AG betriebene offene Zolllager (OZL) bestimmt sei. Da die für das Versandverfahren festgelegte Frist im Übermittlungszeitpunkt bereits abgelaufen war, blockierte das NCTS die Ankunfts meldung. Die Zollspediteurin ersuchte gleichentags darum, die Ware abladen zu dürfen, was durch die Zollstelle mit dem Hinweis «keine Einlagerung in OZL. Verzollung zum Normaltarif innerhalb der Deklarationsfrist ohne Präferenz» erlaubt wurde. Die Zollspediteurin meldete alsdann die Sendung auf Anweisung der Zollstelle zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zum Normaltarif (Normal-Zollansatz CHF 38.–) an. Gestützt auf diese Zollanmeldung erliess die Eidgenössische Zollverwaltung die Veranlagungsverfügung

über einen Zollbetrag von CHF 8900.–. Mit Beschwerde bei der Zollkreisdirektion beantragte die A. AG, die Einfuhr sei zum Präferenzzollansatz von CHF 0.– zu veranlassen. Mit Beschwerdeentscheid wies die Zollkreisdirektion die Beschwerde ab und erwog, der Honig habe in den zollrechtlich freien Verkehr überführt werden müssen, weil das Transitverfahren infolge Übermittlung der Ankunfts meldung nach Ablauf der Transitfrist nicht ordnungsgemäss abgeschlossen worden sei.

Das Bundesverwaltungsgericht heisst die Beschwerde teilweise gut und weist die Sache an die Vorinstanz zurück.

##### **Erwägungen:**

#### **Versand- oder Transitverfahren.**

Das Versand- oder Transitverfahren ermöglicht die Zollüberwachung von Waren bei deren Beförderung vor einer Zollstelle an der Grenze zu einem Zoll(frei)lager oder einer Zollstelle im Innern des Zollgebiets, sowie zur Durchführung von Waren durch das Zollgebiet in ein Drittland. Bei diesem Verfahren darf die Ware nur zum Zweck der Beförderung behandelt werden, wobei diese gesichert und mit Versandpapieren mit beschränkter Gültigkeitsdauer versehen werden, innert welcher die Beförderung durchgeführt werden muss. Waren in diesem Verfahren sind grundsätzlich von Zollabgaben befreit (E. 3.1).

#### **Zweck des gVV-Übereinkommens und Beschreibung des gemeinsamen Versandverfahrens.**

Das Übereinkommen vom 20. Mai 1987 über ein gemeinsames Versandverfahren (gVV-Übereinkommen, SR 0.631.242.04) regelt die Warenbeförderung zwischen den Ländern der EU und der EFTA, sowie zwischen den einzelnen EFTA-Staaten. Zu diesem Zweck führt das gVV-Übereinkommen ein sog. gemeinsames Versandverfahren ein (Art. 1 Abs. 1 gVV-Übereinkommen), welches grundsätzlich unabhängig von der Verkehrsart und dem Status als inländischer oder zollpflichtiger ausländischer Ware gilt. Ziel ist die Schaffung eines gemeinsamen Zollverfahrens für den Warenversand durch mehrere Staaten der europäischen Freihandelszone. Seit dem 1. Juli 2005 kommt obligatorisch das NCTS-Verfahren zur Anwendung. Versandrechtlich ist dabei zwischen dem T1- und dem T2-Verfahren zu unterscheiden, wobei ersteres prinzipiell für den Transit sämtlicher Waren in Betracht kommt und für Waren, welche unabhängig von der Ursprungseigenschaft zwischen zwei oder mehreren Vertragsparteien befördert werden können, gegebenenfalls umgeladen, weiterversandt oder gelagert werden können (E. 3.2). Die Durchführung des gemein-

samen Versandverfahrens ist in Anlage I zum gVV-Übereinkommen beschrieben (E. 3.3), wobei gemäss Art. 8 Abs. 1 Bst. a der Anlage I zum gVV-Übereinkommen der Hauptverpflichtete die Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist (...) und unter Vorlage der erforderlichen Dokumente der Bestimmungsstelle unverändert zu stellen hat (E. 3.3.1).

**Beendigung des gemeinsamen Versandverfahrens in der Variante des T1-Verfahrens.**

Die Abgangsstelle setzt eine Frist fest, innert welcher die Ware der Bestimmungsstelle zu stellen ist. Diese Frist bindet die zuständigen Behörden der Länder und wird auf dem Versandbegleitdokument vermerkt (Art. 29 der Anlage I zum gVV-Übereinkommen, E. 3.3.2.1). Werden die Waren der Bestimmungsstelle erst nach Ablauf dieser Frist gestellt, statuiert Art. 114 Abs. 1 der Anlage I zum gVV-Übereinkommen eine Heilungsmöglichkeit (E. 3.3.2.2 f.). Diese Heilungsmöglichkeit setzt nicht voraus, dass der betreffende Vertragsstaat des gVV-Übereinkommens Ausführungsvorschriften zu Art. 114 Abs. 1 der Anlage I zum gVV-Übereinkommen erlassen hat. Die Bestimmung ist direkt anwendbar (E. 4.4.3.1 f.).

Ein gemeinsames Versandverfahren in der Variante des T1-Verfahrens endet, wenn die Waren und die zugehörigen Dokumente der Bestimmungsstelle gestellt werden (Art. 40 Abs. 1 der Anlage I zum gVV-Übereinkommen). Am Tag der Gestellung der Waren setzt die Bestimmungsstelle die Abgangsstelle durch eine Eingangsbestätigung über die Ankunft der Waren in Kenntnis; geht bei der Bestimmungsstelle jedoch keine Eingangsbestätigung ein, wird ein Suchverfahren eingeleitet (E. 3.3.3).

**Im vorliegenden Fall...**

...wurde das für die Sendung Honig aus Mexiko bei der Abgangszollstelle in Belgien eröffnete gemeinsame T1-Versandverfahren nicht durch Gestellung der Ware bei der Bestimmungsstelle innert der dafür vorgesehenen Frist beendet. Damit ist die Zollschuld zum Normalzollansatz entstanden. Vorbehalten bleibt die Ausnahme gemäss Art. 114 Abs. 1 Unterabs. 2 der Anlage I zum gVV-Übereinkommen. Die Vorinstanz hat zu Unrecht nicht geprüft, ob aufgrund einer Heilung des entsprechenden Mangels (Nichteinhaltung der Gestellungsfrist) im Sinne von Art. 114 Abs. 1 der Anlage I zum gVV-Übereinkommen der Präferenzzollansatz zu gewähren ist. Diesbezüglich sind weitere Sachverhaltsabklärungen erforderlich (E. 4.5).

**Kurzkomentar:**

Das Urteil zeigt die Komplexität, die bei der Anwendung des gVV-Übereinkommens besteht, nicht nur für den praktischen Anwender, sondern auch auf der juristischen Ebene. Das Bundesverwaltungsgericht sah sich etwa nämlich in E. 4.4.3.2 zu einer regelrechten «Auslegeübung» gezwungen, in welcher auch neben der deutschen zahlreiche andere Sprachversionen heranzuziehen waren.

**Urteil A-6867/2015 vom 8. Februar 2016**

**Zoll. Kostenvorschuss. Anfechtung von Zwischenverfügungen. Begründungspflicht. Verwaltungsinternes Beschwerdeverfahren.**

**Sachverhalt:**

Mit einer Nachforderungsverfügung ordnete die zuständige Zollkreisdirektion an, die A. AG habe einen Betrag in (tiefer) zweistelliger Millionenhöhe zu bezahlen. In dieser Verfügung wurde zudem festgehalten, für fünf andere Parteien bestehe (teilweise in reduziertem Umfang) eine solidarische Leistungspflicht, wobei der oben erwähnte Betrag insgesamt nur einmal zu bezahlen sei und der Rückgriff unter den Solidarhaftern sich nach dem Zivilrecht richte. Die A. AG erhob dagegen Beschwerde bei der Oberzolldirektion (OZD), welche ihrerseits mit einer Zwischenverfügung die Leistung eines Kostenvorschusses von CHF 48 000.– forderte, ansonsten werde auf die Beschwerde nicht eingetreten. Das Bundesverwaltungsgericht weist die gegen die Zwischenverfügung erhobene Beschwerde ab.

**Erwägungen:**

**Anfechtung von Zwischenverfügungen.**

Zwischenverfügungen sind u.a. dann selbstständig anfechtbar, wenn sie einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können (E. 1.2.1); hiermit wird die Voraussetzung eines schutzwürdigen Interesses an der sofortigen Aufhebung oder Änderung der angefochtenen Zwischenverfügung umschrieben. Der nicht wieder gutzumachende Nachteil muss nicht rechtlicher, sondern kann auch tatsächlicher Natur – beispielsweise in Form wirtschaftlicher Interessen – sein (E. 1.2.2). Zwischenverfügungen, mit denen zwecks Sicherstellung der mut-

masslichen Gerichtskosten oder Kosten im Verwaltungsbeschwerdeverfahren ein Kostenvorschuss verlangt wird, können einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken, wenn die Zahlungsaufforderung mit der Androhung verbunden wird, dass im Säumnisfall auf die Klage oder das Rechtsmittel nicht eingetreten werde. Nach jüngster Rechtsprechung des Bundesgerichts wird verlangt, dass die beschwerdeführende Partei die Voraussetzungen für die Anfechtung eines Kostenvorschusses, insbesondere den nicht wieder gutzumachenden Nachteil, substantiiert darlegt. Sie muss dartun, dass die Säumnisfolge wirklich droht, was nur dann der Fall ist, wenn sie nicht in der Lage ist, den Betrag zu bezahlen (Mittellosigkeit; E. 1.2.3).

#### ***Begründungspflicht bei Kosten- und Entschädigungsentscheiden.***

Ein Kosten- und Entschädigungsentscheid muss unter Umständen gar nicht begründet werden bzw. kann eine äusserst knappe Begründung genügen. Dies gilt insbesondere dann, wenn diese pauschal, innerhalb eines gewissen Rahmentarifs, erhoben werden können, wobei eine besondere Begründung u.a. nur verlangt wird, wenn der Rahmen über- oder unterschritten wird (E. 1.4).

#### ***Verwaltungsinternes Beschwerdeverfahren vor der OZD.***

Gegen erstinstanzliche Verfügungen der Zollkreisdirektionen kann bei der OZD Beschwerde geführt werden. Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens kann die OZD die beschwerdeführende Partei auf Anordnung hin verpflichten, einen Kostenvorschuss zu leisten (Art. 63 Abs. 4 VwVG). Die Höhe des verlangten Vorschusses präjudiziert die Höhe der nachmaligen Gerichtsgebühr nicht, auch wenn in der Praxis die Gebühr meistens in der Höhe des Vorschusses festgesetzt wird. Bei der Festsetzung des Kostenvorschusses besteht ein erheblicher Ermessensspielraum, wobei der Verhältnismässigkeitsgrundsatz zu beachten ist. Die Festsetzung eines Kostenvorschusses erfolgt grundsätzlich ohne Begründung (E. 2.1 f.).

#### ***Im vorliegenden Fall...***

...ist die entgangene Nutzungsmöglichkeit des Geldbetrages für die Beschwerdeführerin bei einer Gutheissung der Beschwerde und einer Rückzahlung des Kostenvorschusses nicht wieder gutzumachen; es besteht demnach (gerade noch) ein nicht wieder gutzumachender Nachteil im Sinne von Art. 46 Abs. 1 Bst. a VwVG (E. 1.2.4). Der von der OZD geforderte Kostenvorschuss bewegt sich innerhalb des von Art. 63 Abs. 4bis VwVG wie auch

von Art. 2 Abs. 2 der Verordnung vom 10. September 1969 über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren (VKEV, SR 172.041.0) festgelegten Gebührenrahmens. Nachdem der Rahmen weder erhöht noch ausgeschöpft wurde, konnte auf eine besondere Begründung verzichtet werden (E. 3.1). Aufgrund der Ausführungen der OZD kann von einem grossen Umfang und von einer nicht geringen Schwierigkeit des Verfahrens ausgegangen werden. Das Vorgehen der OZD und die Höhe des Kostenvorschusses sind aufgrund des grossen Ermessensspielraums der OZD insgesamt nicht zu beanstanden. Aus dem Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip lässt sich nichts Anderes ableiten (E. 3.2.2). Der Umstand, dass fünf andere Verfahren vor der OZD hängig sind, welche den gleichen Grundsachverhalt betreffen, kann allenfalls (z. B. wegen Synergieeffekten) bei der Festsetzung der Kosten am Schluss des Verfahrens relevant sein, nicht jedoch vorliegend bei der Festsetzung des Kostenvorschusses am Anfang des Beschwerdeverfahrens (E. 3.2.4).

#### **Kurzkomentar:**

Neben dem allgemeinen Befund, dass die Anfechtung von Kostenvorschüssen zumindest so lange kaum Aussicht auf Erfolg haben, so lange sie sich an den in den einschlägigen Verordnungen enthaltenen Rahmen halten, fällt hier auf, dass das Bundesverwaltungsgericht – soweit ersichtlich – erstmals die bundesgerichtliche Rechtsprechung aufnimmt, wonach über genügend Mittel verfügende Beschwerdeführer in der Regel nicht einmal mehr zur Beschwerde gegen eine Kostenvorschussverfügung legitimiert sein dürften.

#### **Urteil A-7673/2015 vom 29. Juni 2016**

#### ***Zoll. Zollerleichterungen. Verfahren der aktiven Veredelung. Praxisänderung. Vertrauensschutz.***

#### **Sachverhalt:**

Die Oberzolldirektion (OZD) erteilte der A. AG die Bewilligung, im Verfahren der aktiven Veredelung grenzüberschreitende Warenbewegungen durchzuführen. Mit dieser Bewilligung war die A. AG berechtigt, im Nichterhebungsverfahren 400 000 kg Molkepulver im Sinne der Ta-

rifnummer 0404.1000 zur Herstellung von Nahrungsmittelzubereitungen zu importieren. Sie führte daraufhin im Nichterhebungsverfahren 347 400 kg Molkepulver ein und stellte verschiedene Teilabrechnungsanträge betreffend die aktive Veredelung im Nichterhebungsverfahren. Der Teilabrechnungsantrag vom 24. Juni 2015 betraf dabei noch nicht abgerechnete, getätigte Importe von Molkepulver. Die OZD kam nach Überprüfung der Abrechnungsanträge zum Schluss, dass der für Einfuhren von Molkepulver gestellte Antrag vom 24. Juni 2015 zu spät eingereicht worden sei und damit die bei diesen Einfuhren bedingt nicht erhobenen Abgaben definitiv fällig würden. Sie erliess daraufhin eine Verfügung und verlangte von der A. AG Einfuhrabgaben im Betrag von CHF 309 154.–.

Das Bundesverwaltungsgericht weist die dagegen erhobene Beschwerde ab.

**Erwägungen:**

***Verfahren der aktiven Veredelung.***

Für Waren, welche zur Bearbeitung, Verarbeitung oder Ausbesserung vorübergehend ins Zollgebiet verbracht werden, kann die Zollverwaltung im Rahmen des Zollverfahrens der aktiven Veredelung eine Zollermässigung oder Zollbefreiung gewähren, wobei die entsprechenden Einfuhren auch von der Einfuhrmehrwertsteuer befreit sind (vgl. Art. 12 Abs. 1 ZG und Art. 53 Abs. 1 Bst. i MWSTG, E. 2.2.1). Das Verfahren der aktiven Veredelung ist bewilligungspflichtig (Art. 59 Abs. 2 ZG). Die Bewilligung kann mit Auflagen – namentlich mit einzuhaltenden Fristen – verbunden werden, wobei die Einhaltung dieser Auflagen Grundvoraussetzung für den Abschluss des Verfahrens und die entsprechende Ermässigung oder Befreiung ist. In aller Regel werden die Einfuhrzollabgaben im Nichterhebungsverfahren mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt (Art. 59 Abs. 3 Bst. a ZG i.V.m. Art. 167 ZV), d.h. die Zollabgaben werden bei der Einfuhr bedingt ausgesetzt. Wird die Bewilligungsverfügung nicht angefochten, erwächst sie mitsamt den darin aufgeführten Auflagen in formelle Rechtskraft, wobei Vorbringen gegen die in der Bewilligung enthaltenen Auflagen im Abgabenerhebungsverfahren nicht mehr mit Erfolg vorgebracht werden können (E. 2.2.2). Die bedingt ausgesetzten Zollabgaben werden nicht fällig, wenn das Verfahren ordnungsgemäss abgeschlossen wird bzw. die in der Bewilligung festgehaltenen Auflagen eingehalten wurden (Art. 168 Abs. 1 ZV, E. 2.2.3). Folge des nicht ordnungsgemässen Abschlusses des Verfahrens ist die Fälligkeit der Zollabgabe. Dies gilt allerdings nicht, wenn die veredelten Waren innerhalb der

festgesetzten (Ausfuhr-)Frist nachweislich ausgeführt worden sind. Das entsprechende Gesuch ist innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der festgesetzten Frist zu stellen (Art. 59 Abs. 4 ZG, E. 2.2.4).

***Grundsätze zur Praxisänderung. Vertrauensschutz.***

Eine Praxisänderung lässt sich regelmässig nur begründen, wenn die neue Lösung besserer Erkenntnis der ratio legis, veränderten äusseren Verhältnissen oder gewandelter Rechtsanschauung entspricht. Sie muss sich deshalb auf ernsthafte sachliche Gründe stützen können, wobei eine zulässige neue Praxis grundsätzlich sofort und in allen hängigen Verfahren anzuwenden ist. Im Einzelfall kann dieser Regel der Schutz von Treu und Glauben entgegenstehen, wobei der Vertrauensschutz sich insbesondere bei verfahrensrechtlichen Änderungen im Bereich der Frist- und Formvorschriften sowie bei der Zulässigkeit von Rechtsmitteln durchgesetzt hat. Voraussetzung für Vertrauensschutz bei einer Praxisänderung ist insbesondere, dass die Person, welche sich auf die alte Praxis beruft, diese kannte und tatsächlich im Vertrauen darauf handelte (E. 3.4).

***Im vorliegenden Fall...***

...war die Bewilligung zur Einfuhr von Molkepulver im Verfahren der aktiven Veredelung u.a. mit der Auflage verbunden, den Abrechnungsantrag innert 60 Tagen nach Ablauf der Ausfuhrfrist einzureichen. Diese als Verfügung ausgestaltete Bewilligung ist mitsamt den Auflagen in formelle Rechtskraft erwachsen (E. 4.3). Das diese Abrechnungsfrist von 60 Tagen auslösende Ereignis ist der Ablauf der zwölfmonatigen Ausfuhrfrist (E. 5.1), welche ihrerseits «seit der betreffenden Einfuhr» läuft (E. 5.2). Da die Beschwerdeführerin weder diese Abrechnungsfrist, noch die Frist zur Einreichung eines Gesuches im Sinne von Art. 59 Abs. 4 ZG eingehalten hat, wurden die Einfuhrabgaben fällig (E. 6). Für die Abgabebefreiung genügt es entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin nicht, dass die veredelten Waren innert der gesetzten Ausfuhrfrist ausgeführt worden sind. Denn ein Gesuch im Sinne von Art. 59 Abs. 4 Satz 2 ZG ist innert 60 Tagen nach dem Ende der Ausfuhrfrist zu stellen (E. 6.1). Die Erhebung der Abgabe verstösst vorliegend weder gegen das Verbot des überspitzten Formalismus (E. 6.2) noch gegen den Verhältnismässigkeitsgrundsatz (E. 6.3). Die Beschwerdeführerin beruft sich ohne Erfolg auf den Umstand, dass die OZD nach ihrer früheren Praxis bei Verpassen der Abrechnungsfrist eine Nachfrist gesetzt hat. Zum einen beruht die von der OZD vorgenommene Pra-

xisänderung auf einem ernsthaften sachlichen Grund (Gleichbehandlung von Nichterhebungs- und Rückerstattungsverfahren, E. 6.4.1) und zum anderen ist nicht erstellt, dass die Beschwerdeführerin die frühere Praxis kannte und im Vertrauen darauf handelte (E. 6.4.2).

#### **Kurzkomentar:**

Die Gesetzes- und Verfassungskonformität der Abrechnungsfrist von 60 Tagen nach Ablauf der Ausführfrist und der dieser zugrunde liegenden Regelung der ZV war mit Blick auf die formelle Rechtskraft der Bewilligungsverfügung im vorliegenden Verfahren praxisgemäss nicht (mehr) zu überprüfen. Immerhin ist diese aber in der Rechtsprechung jüngst als rechtskonform qualifiziert worden (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-579/2016 vom 15. Juni 2016 E. 4.2).

#### **Urteil A-2177/2016 vom 19. Juli 2016**

##### **Zoll. Gesuch um Revision bzw. Wiedererwägung einer rechtskräftigen Zollveranlagungsverfügung.**

#### **Sachverhalt:**

Die Oberzolldirektion (OZD) erteilte der A. AG eine Bewilligung für den aktiven Eigenveredelungsverkehr im sog. Nichterhebungsverfahren, und zwar für die vorübergehende Einfuhr von verschmutzten Putztüchern unter der Tarif-Nummer 6307.1010/9. Daraufhin meldete die für die zolltechnische Abwicklung zuständige C. AG eine für die A. AG bestimmte Sendung von Reinigungstüchern zur Einfuhr an. Sie beantragte eine Zollveranlagung nach der Zolltarifnummer 6307.1090 und meldete die Waren gestützt auf die erteilte Bewilligung zum Verfahren der aktiven Veredelung an. Eine Zollpräferenz wurde dabei nicht geltend gemacht. Die zuständige Zollstelle veranlagte die Waren antragsgemäss und setzte der A. AG eine Frist bis zum 2. November 2014 für die Wiederausfuhr der veredelten Waren. Am 6. Februar 2015 teilte das zuständige Zollinspektorat der A. AG mit, sie beabsichtige (u.a.) einen Zoll in der Höhe von CHF 53 970.– einzufordern, da die Frist zur Einreichung der Abrechnung unbenutzt verstrichen und die Sendung ohne Präferenz abgefertigt worden sei. Die A. AG reichte beim Zollinspektorat ein als «Gesuch auf ausserordentliche Korrek-

tur» bezeichnetes Schreiben ein und beantragte damit sinngemäss, die Sendung sei nach der Zolltarifnummer 6310.1000 zu veranlagern und es sei bezüglich der seinerzeit eingeführten Waren eine zollfreie Präferenzabfertigung für Ursprungswaren aus der EU vorzunehmen. Das Zollinspektorat qualifizierte die Eingabe als Beschwerde und leitete diese zuständigkeitshalber an die Zollkreisdirektion weiter. Diese trat auf die als Beschwerde entgegengenommene Eingabe nicht ein, da die Beschwerdefrist nicht eingehalten worden sei. Mit Urteil A-2771/2015 vom 27. Oktober 2015 hiess das Bundesverwaltungsgericht die dagegen erhobene Beschwerde teilweise gut und hob den Beschwerdeentscheid auf (im Übrigen trat es auf die Beschwerde nicht ein). Die Sache wurde an die Zollstelle zur Behandlung als «Gesuch auf ausserordentliche Korrektur» überwiesen, da die Sache zu Unrecht als Beschwerde entgegengenommen worden sei. Vielmehr sei die Eingabe als Begehren um Revision und/oder Wiedererwägung zu qualifizieren. Die Zollstelle trat auf das Gesuch nicht ein, woraufhin die A. AG mit Beschwerde an die Zollkreisdirektion gelangte. Diese wies die Beschwerde ab.

Das Bundesverwaltungsgericht weist die dagegen erhobene Beschwerde ab, soweit es darauf eintritt (Nichteintreten, soweit die Aufhebung der rechtskräftig gewordenen Zollveranlagungsverfügung verlangt wird).

#### **Erwägungen:**

##### **Revision erstinstanzlicher Zollveranlagungsverfügungen.**

Auf ein Gesuch um Revision erstinstanzlicher Zollveranlagungsverfügungen in Analogie zu Art. 66 VwVG ist nicht einzutreten, wenn eine Partei als «revisionsähnlichen» Grund allein das Vorliegen von Tatsachen oder Beweismitteln behauptet, welche sie bei Beachtung der zumutbaren Sorgfalt im Verfahren der Berichtigung nach Art. 34 ZG oder im Beschwerdeverfahren nach Art. 116 ZG hätte vorbringen können (Grundsatz der Subsidiarität, E. 2.3.1). Ein Verfahren der Berichtigung ist innerhalb einer Frist von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, in dem die Waren den Gewahrsam der Zollverwaltung verlassen haben bei der Zollstelle mittels eines Gesuches um Berichtigung der Veranlagung und unter Beilage einer berichtigten Zollanmeldung einzuleiten (Art. 34 Abs. 3 ZG). Änderungsanträge für Waren, die den Zollgewahrsam seit mehr als 30 Tagen verlassen haben, sind allenfalls als Beschwerden nach Art. 116 ZG zu behandeln, wobei nach Ablauf der 30-tägigen Frist jedoch nicht mehr zum Thema des ordentlichen Beschwerdeverfahrens gemäss Art. 116 ZG geltend gemacht werden kann, was bereits

Gegenstand der Zollanmeldeberichtigung gemäss Art. 34 ZG hätte bilden können (E. 2.2.1).

**Wiedererwägung formell rechtskräftiger Verfügungen: Behandlungsanspruch und denkbare Konstellationen einer Wiedererwägung.**

Der Anspruch auf Eintreten auf ein Wiedererwägungsgesuch besteht, wenn sich die Umstände seit dem ersten Entscheid wesentlich geändert haben oder wenn der Gesuchsteller erhebliche Tatsachen oder Beweismittel namhaft macht, welche im früheren Verfahren nicht bekannt waren oder die damals geltend zu machen für ihn unmöglich waren oder keine Veranlassung bestand. Wegen unrichtiger Rechtsanwendung ist nur höchst selten ein wiedererwägungsweises Öffnen einer Verfügung gerechtfertigt, nämlich wenn der Verfügung schwerwiegende materielle Fehler anhaften. Die Wiedererwägung darf insbesondere nicht zur Umgehung von Rechtsmittelfristen dienen. Sind die Voraussetzungen, unter welchen eine Behörde auf ein Wiedererwägungsgesuch hin zur Wiedererwägung verpflichtet ist, nicht erfüllt, muss die Behörde das Gesuch in materieller Hinsicht nicht prüfen (E. 2.3.2).

**Im vorliegenden Fall...**

...hat das Bundesverwaltungsgericht – wie erwähnt – ein von der A. AG eingereichtes «Gesuch um ausserordentliche Korrektur» zuständigkeitshalber an die Zollstelle überwiesen. Diese ist zu Recht auf das entsprechende Begehren um Revision in analoger Anwendung von Art. 66 VwVG bzw. Begehren um Wiedererwägung nicht eingetreten (und hat auf eine materiellrechtliche Prüfung verzichtet), weil die A. AG ihre Vorbringen (Verwechslung der eingeführten Putzlappen und damit verbundene irrtümliche Anmeldung ohne Inanspruchnahme der Zollpräferenz für EU-Ursprungswaren) bei Beachtung der zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren gemäss Art. 34 ZG (Verfahren der Berichtigung) oder Art. 116 ZG (Beschwerdeverfahren) hätte vorbringen können. Die OZD hat somit zu Recht den von der Zollstelle erlassenen Nichteintretensentscheid bestätigt.

**Kurzkomentar:**

Wiederum zeigt sich die erhebliche Tragweite des im Zollrecht geltenden Selbstdeklarationsprinzips. Die anmeldepflichtige Importeurin hat für die Richtigkeit der Zolldeklaration einzustehen, trägt die volle Verantwortung für die eingereichte Anmeldung und muss sich die versehentliche Zollanmeldung ohne Beanspruchung der Zollpräferenz durch die für die zolltechnische Abwicklung zuständige C. AG anrechnen lassen. Vgl. sodann zu weiteren Fragen in diesem Kontext das zur Publikation vorgesehene Urteil des Bundesgerichts 2C\_436/2015 vom 22. Juli 2016 weiter vorne.

**Urteil A-7798/2015 vom 19. Juli 2016**

**Zoll. Erlass von Zollabgaben und Mehrwertsteuer (Einfuhrsteuer).**

**Sachverhalt:**

Die Zollkreisdirektion forderte von A. und der X. GmbH einen Betrag von CHF 154 352.90 (CHF 137 904.– Einfuhrzölle, CHF 10 941.60 Mehrwertsteuer und CHF 5 507.30 Verzugszins) nach. Grund für die Nachforderung waren Einfuhren von Pferden, die der Zollbehörde nicht gemeldet worden waren, sowie in einem Fall die ungerechtfertigte Inanspruchnahme des Verfahrens zur vorübergehenden Verwendung. Die Verfügung erwuchs unangefochten in Rechtskraft. A. und die X. GmbH reichten daraufhin ein Gesuch um Teilerlass der Abgaben ein. Sie machten geltend, sie seien finanziell nicht in der Lage, den Nachforderungsbetrag zu leisten und hätten zudem bei korrekter Anmeldung den tieferen Kontingentszollansatz beanspruchen können. Die Oberzolldirektion (OZD) wies dieses Gesuch ab, da die gesetzlichen Voraussetzungen für einen Erlass der Zollabgaben und der Mehrwertsteuer (Einfuhrsteuer) nicht erfüllt seien. Das Bundesverwaltungsgericht weist die dagegen erhobene Beschwerde ab, soweit es darauf eintritt.

**Erwägungen:**

**Erlass von Zollabgaben. Nachforderung belastet mit Rücksicht auf die besonderen Verhältnisse unverhältnismässig. Härteklausele. Kein «gnadenweiser» Erlass.**

Ein Erlassgesuch ist innerhalb eines Jahres nach dem

Ausstellen einer Veranlagungsverfügung einzureichen (E. 3.1). Steht nach Abschluss des Veranlagungsverfahrens die Zollschuld rechtskräftig fest, besteht bei Vorliegen eines der in Art. 86 ZG festgelegten Gründe Anspruch auf Erlass. Der Zollerlass bildet eine Massnahme der Vollstreckung an sich rechtskräftiger Zollentscheide und nicht eine solche der Veranlagung. Eine allfällige Unbegründetheit der Zollerhebung bzw. die Fehlerhaftigkeit des Veranlagungsverfahrens ist nach konstanter Rechtsprechung im entsprechenden Rechtsmittelverfahren geltend zu machen (E. 3.2). Zollabgaben werden u. a. gemäss Art. 86 Abs. 1 Bst. c ZG erlassen, wenn eine Nachforderung nach Art. 85 ZG mit Rücksicht auf besondere Verhältnisse der Zollschuldnerin unverhältnismässig belasten würde. Eine Nachforderung kann erfolgen, wenn die Zollverwaltung irrtümlich eine von ihr zu erhebende Zollabgabe nicht oder zu niedrig oder einen zurückerstatteten Zollabgabebetrag zu hoch festgesetzt hat. Liegt die Verantwortung für die Falschberechnung bei der steuerpflichtigen Person oder erfolgt eine Nachforderung gar gestützt auf Art. 12 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) findet Art. 86 Abs. 1 Bst. c ZG keine Anwendung (E. 3.4). Die Härteklausele gemäss Art. 86 Abs. 1 Bst. d ZG ist als allgemeiner Auffangtatbestand konzipiert, der subsidiär zur Anwendung kommt. Danach muss ein Zollerlass gewährt werden, wenn aussergewöhnliche, nicht die Bemessung der Zollabgaben betreffende Verhältnisse den Bezug als besondere Härte erscheinen liessen (diese drei Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein; E. 3.5). Aussergewöhnlichen Verhältnisse (I) haben erstens mit Bezug auf das Zollverfahren vorzuliegen, wobei entsprechende Verhältnisse nicht leichthin anzunehmen sind (E. 3.5.1). Zweitens dürfen diese nicht die Bemessung der Abgaben (II) betreffen; ein Zollerlass darf nicht zur Korrektur der Tarifierung und der angewendeten Zollansätze führen (E. 3.5.2). Der Bezug der Abgabe muss drittens eine besondere Härte (III) darstellen, welche sich aus der Erhebung des Zolls selbst ergeben muss. Dieses Kriterium betrifft die persönliche Lage der zahlungspflichtigen Person (E. 3.5.3). Ein «gnadenweiser» Erlass bzw. eine «gnadenweise» Rückerstattung kommt aufgrund der gesetzlich festgelegten, begrenzten Zahl der möglichen Erlass- bzw. Rückerstattungsgründe nicht in Betracht (E. 3.6).

#### **Erläss der Einfuhrsteuern.**

Die auf der Einfuhr geschuldete Mehrwertsteuer (Einfuhrsteuer) kann gemäss Art. 64 Abs. 1 MWSTG ganz oder

teilweise erlassen werden. Die in Art. 64 Abs. 1 Bst. a-c MWSTG festgehaltenen Erlassgründe entsprechen jenen von Art. 86 Abs. 1 Bst. a-c ZG. Der Erlassgrund von Bst. d kann dann zum Tragen kommen, wenn die mit der Zollanmeldung beauftragte Person die Einfuhrsteuer wegen Zahlungsunfähigkeit des Importeurs nicht an diesen weiterbelasten kann (E. 4.3). Auch die Einfuhrsteuer kann nicht gnadenhalber erlassen werden (E. 4.4).

#### **Im vorliegenden Fall...**

...ist ein Erlass gestützt auf Art. 86 Abs. 1 Bst. c ZG (nach zum Zeitpunkt der Einfuhr und des Gerichtsentscheids geltenden Recht) schon deshalb nicht möglich, weil die Zollabgaben gestützt auf Art. 12 VStrR (i. V. m. Art. 70 ZG) nachgefordert werden (E. 5.1.2). Die Härteklausele gemäss Art. 86 Abs. 1 Bst. c ZG ist mangels Erfüllung der kumulativen Voraussetzungen nicht anwendbar (E. 5.1.3). Die Beschwerdeführerinnen haben nämlich den Ausserkontingentszollansatz aufgrund der Verletzung von Verfahrenspflichten zu bezahlen und nicht aufgrund von Fehlern der Zollverwaltung (I). Überdies ist den Beschwerdeführerinnen nicht etwa ein formelles Versehen unterlaufen, sondern sie haben die Pferde bewusst nicht ordnungsgemäss verzollt (II). Schliesslich ist die Härte in finanzieller Hinsicht durch die Verletzung von Verfahrenspflichten entstanden, wobei vor den Wirkungen von Verfahrensversäumnissen mit dem Kriterium der besonderen Härte gerade nicht geschützt werden soll (III). Auch die gesetzlichen Voraussetzungen für einen Erlass der Einfuhrsteuer sind nicht erfüllt (E. 5.2).

#### **Kurzkommentar:**

Einmal mehr kann nur in Erinnerung gerufen werden, dass das Erlassverfahren nicht dazu dient, in früheren Veranlagungs-, Berichtigungs- und Beschwerdeverfahren Versäumtes nachzuholen. Nach wie vor entscheidet das Bundesverwaltungsgericht Fragen bezüglich Erlass von Zollabgaben und Einfuhrsteuern letztinstanzlich; diese können nicht mit Beschwerde an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. m BGG). Zu beachten gilt schliesslich freilich, dass Art. 86 ZG per 1. August 2016 geändert wurde (AS 2016 2429) und nunmehr ein Erlass von Zollabgaben aus Leistungen oder Rückerstattungen nach Artikel 12 VStrR nicht mehr grundsätzlich ausgeschlossen sein soll (vgl. BBI 2015 2903 ff.).

# Europäischer Gerichtshof (EuGH)

## Urteil (Zweite Kammer) vom 23. Dezember 2015

«**Vorlage zur Vorabentscheidung – Gemeinsame Marktorganisation für landwirtschaftliche Erzeugnisse – Verordnung (EU) Nr. 1308/2013 – Freier Warenverkehr – Art. 34 AEUV – Mengenmässige Beschränkungen – Massnahmen gleicher Wirkung – Mindestpreis für alkoholische Getränke, der sich nach der Alkoholmenge in dem Erzeugnis errechnet – Rechtfertigung – Art. 36 AEUV – Schutz der Gesundheit und des Lebens von Menschen – Beurteilung durch das nationale Gericht**»

In der Rechtssache C-333/14 betreffend Scotch Whisky Association, et. al. gegen Lord Advocate, Advocate General for Scotland

Das Urteil ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Scotch Whisky Association, spiritsEUROPE sowie dem Comité de la Communauté économique européenne des Industries et du Commerce des Vins, Vins aromatisés, Vins mousseux, Vins de liqueur et autres Produits de la Vigne (CEEV) einerseits und dem Lord Advocate sowie dem Advocate General for Scotland andererseits über die Zulässigkeit des nationalen Gesetzes und des Entwurfs einer Verordnung, mit denen in Schottland für den Verkauf alkoholischer Getränke im Einzelhandel ein Mindestpreis pro Alkoholeinheit (im Folgenden: MPA) eingeführt werden soll.

Das Gesetz von 2012 wurde vom schottischen Parlament verabschiedet, aber nur einige seiner «formellen Teile» sind am 29. Juni 2012 in Kraft getreten. Gemäss dem Gesetz erliessen die schottischen Minister die MPA-Verordnung, in der der MPA mit 0,50 Pfund Sterling (GBP) (ungefähr 0,70 Euro) festgesetzt wird.

Am 25. Juni 2012 unterrichteten die schottischen Minister die Europäische Kommission nach Massgabe der Richtlinie 98/34/EG des Europäischen Parlaments und

des Rates vom 22. Juni 1998 über ein Informationsverfahren auf dem Gebiet der Normen und technischen Vorschriften (ABl. L 204, S. 37) über die MPA-Verordnung. In einer Stellungnahme vom 25. September 2012 vertrat die Kommission die Auffassung, dass die nationale Massnahme eine mengenmässige Beschränkung im Sinne von Art. 34 AEUV darstelle, die sich nicht gemäss Art. 36 AEUV rechtfertigen lasse.

Am 19. Juli 2012 initiierten die Kläger des Ausgangsverfahrens ein gerichtliches Normenkontrollverfahren zur Prüfung des Gesetzes von 2012 und der MPA-Verordnung. Nachdem sie in erster Instanz unterlegen waren, legten sie beim Court of Session (Scotland) (Oberster Gerichtshof Schottlands) dagegen Berufung ein. Die schottischen Minister haben sich im Übrigen dazu verpflichtet, die Bestimmungen über den MPA nicht vor dem Abschluss dieses Verfahrens in Kraft treten zu lassen.

Unter diesen Umständen hat der Court of Session (Scotland) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist es nach dem Unionsrecht über die Gemeinsame Marktordnung für Wein und insbesondere der Verordnung Nr. 1308/2013 zulässig, wenn ein Mitgliedstaat eine nationale Massnahme erlässt, durch die für Wein ein an den Alkoholgehalt in dem verkauften Erzeugnis anknüpfender Mindestverkaufspreis im Einzelhandel festgelegt wird und die damit von dem an sich auf dem Weinmarkt geltenden Grundsatz der freien Preisbildung durch Marktkräfte abweicht?

2. Wenn im Sinne einer Rechtfertigung nach Art. 36 AEUV i) ein Mitgliedstaat zu der Ansicht gelangt ist, dass es zum Schutz der menschlichen Gesundheit zweckmässig ist, die Kosten des Konsums von Waren – hier alkoholischen Getränken – für Verbraucher oder eine Gruppe von Verbrauchern zu erhöhen, und

ii) es dem Mitgliedstaat freisteht, Verbrauchs- oder andere Steuern auf diese Waren zu erheben (einschliesslich Steuern oder Abgaben, die auf dem Alkoholgehalt, der Menge oder dem Wert beruhen, bzw. einer Kombination solcher steuerlichen Massnahmen),

ist es dann unionsrechtlich zulässig – und gegebenenfalls unter welchen Voraussetzungen –, dass sich der Mitgliedstaat gegen solche steuerlichen Mittel zur Erhöhung des Verbraucherpreises und stattdessen für gesetzgeberische Massnahmen entscheidet, durch die ein Mindestpreis im Einzelhandel festgelegt wird und die den Handel und den Wettbewerb innerhalb der Union verfälschen?

3. Wird ein Gericht in einem Mitgliedstaat mit der Entscheidung der Frage befasst, ob eine gesetzgeberische Massnahme, die eine mit Art. 34 AEUV unvereinbare mengenmässige Beschränkung darstellt, jedoch nach Art. 36 AEUV zum Schutz der menschlichen Gesundheit gerechtfertigt sein kann, hat sich das nationale Gericht dann allein auf die Angaben, Beweismittel oder sonstigen Unterlagen zu beschränken, die dem Gesetzgeber zum Zeitpunkt des Erlasses der Vorschriften zur Verfügung gestanden haben und von diesem berücksichtigt worden sind? Falls nein, welchen anderen Beschränkungen könnte die Befugnis des nationalen Gerichts unterliegen, alle Unterlagen oder Beweismittel zu berücksichtigen, die zum Zeitpunkt seiner Entscheidung zur Verfügung stehen und von den Parteien vorgelegt werden?

4. Wenn ein Gericht eines Mitgliedstaats bei seiner Auslegung und Anwendung des Unionsrechts das Vorbringen der nationalen Behörden zu prüfen hat, dass eine Massnahme, die an sich eine mengenmässige Beschränkung im Sinne von Art. 34 AEUV darstellt, zum Schutz der menschlichen Gesundheit als Ausnahme nach Art. 36 AEUV gerechtfertigt sei, inwieweit ist das nationale Gericht dann verpflichtet oder berechtigt, sich auf der Grundlage der ihm vorliegenden Unterlagen eine objektive Meinung von der Geeignetheit der Massnahme zur Erreichung des angegebenen Ziels, von der Verfügbarkeit mindestens gleichwertiger alternativer Massnahmen, die den Wettbewerb innerhalb der Union weniger beeinträchtigen, und von der allgemeinen Verhältnismässigkeit der Massnahme zu bilden?

5. Darf (im Rahmen einer Meinungsverschiedenheit darüber, ob eine Massnahme nach Art. 36 AEUV zum Schutz der menschlichen Gesundheit gerechtfertigt ist) bei der Prüfung der Frage, ob es eine alternative Massnahme gibt, die den Handel und den Wettbewerb innerhalb der Union nicht oder zumindest weniger beeinträchtigt, diese alternative Massnahme mit der Begründung von der Hand gewiesen werden, dass ihre Wirkungen möglicherweise nicht genau den Wirkungen der nach Art. 34 AEUV verbotenen Massnahme entsprechen, sondern in weiteren, zusätzlichen Vorteilen bestehen können und der Erreichung eines umfassenderen, allgemeinen Ziels förderlich sein können?

6. Inwieweit darf bei der Beurteilung einer nationalen Massnahme, die anerkanntermassen oder nach den Feststellungen eine mengenmässige Beschränkung im Sinne von Art. 34 AEUV darstellt, für die ein Rechtfertigungsgrund nach Art. 36 AEUV geltend gemacht wird, und insbesondere bei der Beurteilung der Verhältnis-

mässigkeit der Massnahme ein mit dieser Aufgabe beauftragtes Gericht seine eigene Beurteilung des Wesens und des Ausmasses des Verstosses der als mengenmässige Beschränkung nach Art. 34 AEUV verbotenen Massnahme zugrunde legen?

#### **Der Gerichtshof (Zweite Kammer) hat für Recht erkannt:**

1. Die Verordnung (EU) Nr. 1308/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Dezember 2013 über eine gemeinsame Marktorganisation für landwirtschaftliche Erzeugnisse und zur Aufhebung der Verordnungen (EWG) Nr. 922/72, (EWG) Nr. 234/79, (EG) Nr. 1037/2001 und (EG) Nr. 1234/2007 ist dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Massnahme wie der im Ausgangsverfahren streitigen nicht entgegensteht, die für den Verkauf von Wein im Einzelhandel einen Mindestpreis pro Alkoholeinheit vorgibt, sofern diese Massnahme tatsächlich geeignet ist, das Ziel, die Gesundheit und das Leben von Menschen zu schützen, zu gewährleisten und unter Berücksichtigung der Ziele der Gemeinsamen Agrarpolitik sowie des guten Funktionierens der gemeinsamen Organisation der Agrarmärkte nicht über das hinausgeht, was erforderlich ist, um das genannte Ziel, die Gesundheit und das Leben von Menschen zu schützen, zu erreichen.

2. Die Art. 34 AEUV und 36 AEUV sind dahin auszulegen, dass sie es einem Mitgliedstaat verwehren, dass er sich, wenn er das Ziel, die Gesundheit und das Leben von Menschen zu schützen, dadurch erreichen möchte, dass er den Alkoholkonsum verteuert, für eine Regelung wie die im Ausgangsverfahren streitige entscheidet, die für den Verkauf alkoholischer Getränke im Einzelhandel einen Mindestpreis pro Alkoholeinheit vorgibt, und von einer Massnahme wie einer Verbrauchsteuer Abstand nimmt, die den Handelsverkehr und den Wettbewerb innerhalb der Europäischen Union weniger einschränken würde. Ob dies der Fall ist, hat das vorlegende Gericht anhand einer eingehenden Prüfung aller einschlägigen Gesichtspunkte der bei ihm anhängigen Rechtssache zu ermitteln. Die Tatsache allein, dass die letztgenannte Massnahme geeignet ist, weitere, zusätzliche Vorteile mit sich zu bringen und dem Ziel der Bekämpfung des Alkoholmissbrauchs in einer umfassenderen Weise zu dienen, vermag es nicht zu rechtfertigen, von dieser Massnahme Abstand zu nehmen.

3. Art. 36 AEUV ist dahin auszulegen, dass ein nationales Gericht, wenn es eine nationale Regelung darauf prüft, ob sie zum Schutz der Gesundheit und des Lebens von Menschen nach diesem Artikel gerechtfertigt ist, objektiv

prüfen muss, ob die von dem betreffenden Mitgliedstaat vorgelegten Beweise bei verständiger Würdigung die Einschätzung erlauben, dass die gewählten Mittel zur Verwirklichung der verfolgten Ziele geeignet sind, und ob es möglich ist, diese Ziele durch Massnahmen zu erreichen, die den freien Warenverkehr und die gemeinsame Organisation der Agrarmärkte weniger einschränken. 4. Art. 36 AEUV ist dahin auszulegen, dass die Kontrolle der Verhältnismässigkeit einer nationalen Massnahme wie der im Ausgangsverfahren streitigen nicht auf die Angaben, Beweismittel oder sonstigen Unterlagen beschränkt ist, die dem Gesetzgeber bei ihrem Erlass zur Verfügung gestanden haben. Unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens muss die Kontrolle der Vereinbarkeit dieser Massnahme mit dem Unionsrecht auf der Grundlage der Angaben, Beweismittel und sonstigen Unterlagen erfolgen, die dem nationalen Gericht gemäss den Bedingungen seines nationalen Rechts zum Zeitpunkt seiner Entscheidung zur Verfügung stehen.

#### **Urteil (Fünfte Kammer) vom 21. Januar 2016**

**«Vorlage zur Vorabentscheidung – Zollunion – Zollkodex der Gemeinschaften – Art. 29 Abs. 1 Buchst. d – Zollwertermittlung – Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 – Art. 143 Abs. 1 Buchst. h – Begriff der «verbundenen Personen» im Hinblick auf die Ermittlung des Zollwerts – Verwandtschaftliche Verbindungen zwischen dem Käufer, bei dem es sich um eine natürliche Person handelt, und dem Leiter der verkaufenden Gesellschaft»**

In der Rechtssache C-430/14 betreffend Valsts ieņēmumu dienests gegen Artūrs Stretinskis

In den Jahren 2008 bis 2010 führte Herr Stretinskis gebrauchte Kleidungsstücke zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr im Gebiet der Union aus den Vereinigten Staaten ein. In den zu diesem Zweck ausgefüllten Einheitspapieren berechnete Herr Stretinskis den Zollwert dieser Waren nach der Transaktionswertmethode, wobei er den in den von der Latcars LLC und der Dexter Plus LLC (im Folgenden zusammen: verkaufende Gesellschaften) vorgelegten Rechnungen angegebenen Gesamtpreis und die Kosten des Transports auf dem Seeweg zugrunde legte.

Nach Überprüfung der von Herrn Stretinskis vorgelegten Papiere und auf Nachprüfungen in seiner Betriebs-

stätte hin äusserte die nationale Abgabenbehörde insbesondere mit der Begründung, dass der Direktor der verkaufenden Gesellschaften der Bruder von Herrn Stretinskis sei, Zweifel hinsichtlich der Richtigkeit der in dieser Weise angegebenen Werte. Da die nationale Abgabenbehörde der Ansicht war, dass es sich um verbundene Personen im Sinne von Art. 143 Abs. 1 Buchst. h der Verordnung Nr. 2454/93 handle, bestimmte sie den Zollwert der Waren gemäss Art. 31 des Zollkodex mit Bescheid vom 22. Juli 2010 neu.

Gegen diesen Bescheid legte Herr Stretinskis Nichtigkeitsklage beim im ersten Rechtszug zuständigen Verwaltungsgericht ein. Dieses Gericht wies die Klage ab.

Das mit der Berufung befasste zuständige Verwaltungsgericht des zweiten Rechtszugs gab der Klage von Herrn Stretinskis statt. Es entschied u.a., dass die Zweifel der nationalen Abgabenbehörde hinsichtlich der Richtigkeit der in der Zollanmeldung angegebenen Werte für die betroffenen Waren nicht hinreichend untermauert worden seien, da vom Bestehen eines Verwandtschaftsverhältnisses im Sinne von Art. 143 Abs. 1 Buchst. h der Verordnung Nr. 2454/93 unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens nur dann ausgegangen werden könnte, wenn der Bruder von Herrn Stretinskis Eigentümer der verkaufenden Gesellschaften wäre, was die Behörde nicht geprüft habe.

Gegen dieses Urteil legte die Behörde Kassationsbeschwerde ein, mit der sie insbesondere geltend machte, dass das für die Berufung zuständige Verwaltungsgericht hätte berücksichtigen müssen, dass es sich bei Herrn Stretinskis und dem Direktor der verkaufenden Gesellschaften um verbundene Personen im Sinne von Art. 143 Abs. 1 Buchst. h der Verordnung Nr. 2454/93 gehandelt habe.

Da die Augstākā tiesa (Oberster Gerichtshof) der Ansicht ist, dass die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits von der Auslegung des Unionsrechts abhängt, hat sie beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist Art. 143 Abs. 1 Buchst. h der Verordnung Nr. 2454/93 dahin auszulegen, dass er sich nicht nur auf die Situationen bezieht, in denen die Parteien eines Geschäfts ausschliesslich natürliche Personen sind, sondern auch auf die Situationen, in denen familiäre oder verwandtschaftliche Verbindungen zwischen einer Führungskraft einer Partei (einer juristischen Person) und der anderen Partei des Geschäfts (einer natürlichen Person) oder einer Führungskraft dieser anderen Partei (wenn diese eine juristische Person ist) bestehen?

2. Bejahendenfalls: Muss das mit der Rechtssache befasste Gericht den Sachverhalt der Rechtssache genauer prüfen, um festzustellen, welchen Einfluss die betreffende natürliche Person innerhalb der juristischen Person tatsächlich ausübt?

**Der Gerichtshof (Fünfte Kammer) hat für Recht erkannt:**

Art. 143 Abs. 1 Buchst. h der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften in der durch die Verordnung (EG) Nr. 46/1999 der Kommission vom 8. Januar 1999 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass ein Käufer, bei dem es sich um eine natürliche Person handelt, und ein Verkäufer, bei dem es sich um eine juristische Person handelt, innerhalb deren ein Verwandter des Käufers die tatsächliche Macht hat, den Kaufpreis der Waren zugunsten dieses Käufers zu beeinflussen, als verbundene Personen im Sinne von Art. 29 Abs. 1 Buchst. d der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften in der durch die Verordnung (EG) Nr. 82/97 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Dezember 1996 geänderten Fassung anzusehen sind.

**Urteil (Erste Kammer) vom 10. März 2016**

**«Vorlage zur Vorabentscheidung – Zollunion und Gemeinsamer Zolltarif – Tarifierung – Kombinierte Nomenklatur – Auslegung – Allgemeine Vorschriften – Vorschrift 3 b – Begriff «für den Einzelverkauf aufgemachte Wareneinzelstellungen» – Getrennte Pakete»**

In der Rechtssache C-499/14 betreffend VAD BVBA, Johannes Josephus Maria van Aert gegen Belgischer Staat

VAD, deren Geschäftsführer Herr Van Aert ist, am 10., 11. und 23. Januar 2008 als Zollspediteurin in eigenem Namen, aber für Rechnung der Zicplay SA und im Auftrag von Transmar Logistics drei Einfuhranmeldungen «IM4» von den zuständigen Zolldienststellen in Antwerpen (Belgien) für die Überführung kombinierter Video- und Audiogeräte namens «micro Z 99 DVBT», die zum einen aus einer Kombination aus DVD-Player, USB-Verbindung, FM-Tuner, TFT-LCD-Display, MP3-Player und TV-

Tuner (im Folgenden: kombinierte Audio-/Videogeräte) und zum anderen aus abnehmbaren Lautsprechern bestanden, in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr für gültig erklären lassen.

Diese Waren wurden beim Transport demontiert und in den Einfuhranmeldungen «IM4» nach Komponenten gesondert angemeldet.

Die Geräte «micro Z 99 DVBT» wurden dabei in zwei gesonderte KN-Codes eingereiht, und zwar die kombinierten Audio-/Videogeräte in die Unterposition 8518 1095 90 der KN, für die ein Zolltarif von 2,5% galt, und die abnehmbaren Lautsprecher in die Unterposition 8518 2200 90 der KN, für die ein Zolltarif von 4,5% galt.

Die kombinierten Audio-/Videogeräte und die Lautsprecher wurden daher nicht als Einheit unter der Position 8521 9000 90 angemeldet, für die ein Zolltarif von 13,9% zu entrichten war.

VAD und Herr Van Aert wurden am 21. Oktober 2011 vor die Correctionele rechtbank te Antwerpen (Korrekionalgericht Antwerpen) geladen und beschuldigt, unter einer falschen Bezeichnung und unter einem falschem Warencodes drei Sendungen von «micro Z 99 DVBT»-Geräten für die Überführung in den zoll- oder steuerrechtlich freien Verkehr im Zollgebiet der Gemeinschaft angemeldet zu haben.

Nach dem Urteil dieses Gerichts vom 6. Juni 2012 hätten die kombinierten Audio-/Videogeräte und die Lautsprecher als Wareneinzelstellung angesehen und zusammen in die Tarifposition 8521 9000 90 der KN eingereiht werden müssen. Es verurteilte VAD und Herrn van Aert gemeinsam zu einer Geldbusse und zur Zahlung der hinterzogenen Einfuhrzölle.

Auf ein gegen dieses Urteil eingelegtes Rechtsmittel hin bestätigte der Hof van beroep te Antwerpen (Appellationshof Antwerpen) diese Entscheidung mit Urteil vom 11. September 2013.

Dabei trug er insbesondere dem Umstand Rechnung, dass die kombinierten Audio-/Videogeräte und die Lautsprecher zusammen in denselben Einfuhranmeldungen «IM4» beim Zoll angemeldet worden seien und dass sie nach den Warendokumenten eindeutig zusammengehörten und gemeinsam vermarktet werden sollten. Waren stellten eine für den Einzelverkauf aufgemachte Wareneinzelstellung dar, wenn feststehe, dass sie im Einzelhandel als Paket zum Verkauf angeboten würden und folglich zusammen in dieser Weise vermarktet werden sollten. Dies sei hier der Fall, wie ein Bündel von Tatsachen belege, nämlich die gemeinsame Einfuhr, Beförderung, Berechnung und Abfertigung der Waren, die

Identität des Empfängers, die visuelle Präsentation des Geräts und der Umstand, dass die Zahl der eingeführten Lautsprecherpaare genau der Zahl der kombinierten Audio-/Videogeräte entspreche. Die kombinierten Audio-/Videogeräte und die Lautsprecher hätten daher zum Zeitpunkt ihrer Einreihung eine für den Einzelverkauf aufgemachte Warenzusammenstellung dargestellt. Dass sie zum Zeitpunkt der Zollabfertigung nicht in einer einzigen Verpackung zum Verkauf angeboten worden seien, ändere an dieser Feststellung nichts.

VAD und Herr Van Aert legten gegen dieses Urteil beim vorlegenden Gericht Kassationsbeschwerde ein.

Das vorlegende Gericht fragt sich in diesem Zusammenhang insbesondere, ob für den Einzelverkauf aufgemachte Warenzusammenstellungen, die zu Recht in getrennten Paketen beim Zoll angemeldet worden seien, bei denen aber offensichtlich sei, dass sie zusammengehörten und im Einzelhandel als Einheit angeboten werden sollten, auch dann als «für den Einzelverkauf aufgemachte Warenzusammenstellungen» im Sinne der Vorschrift 3 b der Allgemeinen Vorschriften anzusehen seien, wenn sie erst nach der Anmeldung im Hinblick auf die Vermarktung im Einzelhandel zusammen verpackt würden.

Unter diesen Umständen hat der Hof van Cassatie (Kassationshof) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Sind für den Einzelverkauf aufgemachte Warenzusammenstellungen, die in getrennten Paketen beim Zoll angemeldet werden, weil dies gerechtfertigt ist, bei denen aber offensichtlich ist, dass sie zusammengehören und im Einzelhandel als Einheit angeboten werden sollen, auch dann als für den Einzelverkauf aufgemachte Warenzusammenstellungen im Sinne der Vorschrift 3 b der Allgemeinen Vorschriften anzusehen, wenn die Waren nach der Anmeldung im Hinblick auf die Vermarktung im Einzelhandel zusammen verpackt werden?

**Der Gerichtshof (Erste Kammer) hat für Recht erkannt:**

Die Vorschrift 3 b der Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur in Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1214/2007 der Kommission vom 20. September 2007 ist dahin auszulegen, dass Waren wie die im Ausgangsverfahren fraglichen, die in getrennten Paketen beim Zoll angemeldet und erst danach zusammen verpackt werden, gleichwohl als «für den Einzelver-

kauf aufgemachte Warenzusammenstellungen» im Sinne dieser Vorschrift angesehen werden und daher unter dieselbe Tarifposition fallen können, wenn aufgrund anderer objektiver Faktoren feststeht, dass die Waren eine Einheit bilden und als solche im Einzelhandel angeboten werden sollen; dies zu beurteilen ist Sache des nationalen Gerichts.

**Urteil (Zehnte Kammer) vom 26. Mai 2016**

**«Vorlage zur Vorabentscheidung – Gemeinsamer Zolltarif – Tarifierung – Kombinierte Nomenklatur – Abschnitt XVII – Beförderungsmittel – Kapitel 87 – Zugmaschinen, Kraftwagen, Kraftträder, Fahrräder und andere nicht schienengebundene Landfahrzeuge, Teile davon und Zubehör – Positionen 8703 und 8713 – Fahrzeuge mit batteriebetriebenen Elektromotoren – Begriff «Behinderte»»**

In der Rechtssache C-198/15 betreffend Invamed Group Ltd, et. al. gegen Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

In den Jahren 2004 bis 2007 meldeten die Kläger bestimmte ins Vereinigte Königreich eingeführte motorbetriebene Scooter («mobility scooter») zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr an. Diese Scooter wurden unter der Position 8713 der KN als «Rollstühle und andere Fahrzeuge für Behinderte, auch mit Motor oder anderer Vorrichtung zur mechanischen Fortbewegung» angemeldet. Entsprechend der Einreihung in diese Position wurden diese Scooter ohne Erhebung von Zöllen und unter Zahlung von Einfuhrumsatzsteuer zu einem ermässigten Satz in den zollrechtlich freien Verkehr überführt.

Infolge einer Steuerprüfung reihte die Finanzverwaltung die besagten Scooter in die Position 8703 der KN als «hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen solche der Position 8702), einschliesslich Kombinationskraftwagen und Rennwagen» ein. Zwischen dem 24. April 2007 und dem 3. Juli 2008 erliess die Finanzverwaltung gegenüber den genannten Gesellschaften Zoll- und Umsatzsteuernacherhebungsbescheide für die fraglichen Waren über einen Gesamtbetrag in Höhe von 6 479 007.– Pfund Sterling (GBP) (ungefähr 9 114 450.– Euro).

Die Klägerinnen erhoben gegen die Nacherhebungsbescheide Klage beim First-tier Tribunal (Tax Chamber)

(Gericht erster Instanz [Steuerkammer], Vereinigtes Königreich). Sie machen geltend, dass die streitigen Scooter in die Position 8713 der KN einzureihen seien, u. a., weil der Ausdruck «für Behinderte» in dieser Position nicht «ausschliesslich für Behinderte» bedeute.

Nach den Ausführungen des vorlegenden Gerichts werden die fraglichen Scooter von batteriebetriebenen Elektromotoren angetrieben. Jedes Modell verfügt über folgende Bestandteile: einen Sitz für eine Person (der bei den grösseren Scooter-Modellen grösser und luxuriöser gepolstert ist), einen Lenker mit einem «Wig-Wag»-Kontrollhebel, eine Plattform, die die Vorder- und Hinterräder miteinander verbindet und das Einsteigen in den Scooter ermöglicht und auf der während der Fahrt die Füsse abgestellt werden können, sowie entweder vier Räder (zwei hinten und zwei vorne) oder drei Räder (zwei hinten und eins vorne). Die meisten Sitze haben bewegliche und verstellbare Armlehnen; viele Sitze sind höhenverstellbar und um 360 Grad drehbar.

Das vorlegende Gericht geht davon aus, dass gewichtige Gesichtspunkte für eine Einreihung der fraglichen Scooter in die Position 8713 der KN sprächen. Dennoch hegt es Zweifel hinsichtlich einer solchen Einreihung.

Unter diesen Umständen hat das First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Gericht erster Instanz [Steuerkammer]) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Haben die Worte «für Behinderte» die Bedeutung von «nur» für Behinderte?
2. Welche Bedeutung hat das Wort «Behinderte»? Insbesondere:
  - a) Ist seine Bedeutung auf Personen begrenzt, die eine Behinderung zusätzlich zu einer Einschränkung ihrer Gehfähigkeit oder unbeschwertem Gehfähigkeit aufweisen, oder fallen darunter auch Personen, die nur in ihrer Gehfähigkeit oder unbeschwertem Gehfähigkeit eingeschränkt sind?
  - b) Setzt «behindert» mehr als eine marginale Einschränkung bestimmter Fähigkeiten voraus?
  - c) Kann eine vorübergehende Einschränkung, etwa infolge eines Beinbruchs, als Behinderung angesehen werden?
3. Bewirken die Erläuterungen zur KN vom 4. Januar 2005 dadurch, dass sie Scooter, die mit separaten Lenksäulen ausgestattet sind, ausschliessen, eine Änderung der Bedeutung der Position 8713 der KN?
4. Ist die Möglichkeit der Verwendung eines Fahrzeugs durch eine Person ohne Behinderung für die zolltarifliche Einreihung beachtlich, wenn davon ausgegangen werden kann, dass das Fahrzeug spezielle Merkmale auf-

weist, die die Auswirkungen einer Behinderung mildern?

5. Wenn die Eignung zur Verwendung durch nicht behinderte Personen ein relevanter Gesichtspunkt ist, inwieweit sind dann auch die Nachteile einer solchen Verwendung als relevanter Gesichtspunkt für die Frage anzusehen, ob eine solche Eignung gegeben ist?

#### **Der Gerichtshof (Zehnte Kammer) hat für Recht erkannt:**

1. Die Position 8713 der Kombinierten Nomenklatur in Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif in der durch die Verordnung (EG) Nr. 1810/2004 der Kommission vom 7. September 2004 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass
  - die Worte «für Behinderte» bedeuten, dass das Erzeugnis nur für Behinderte bestimmt ist;
  - der Umstand, dass ein Fahrzeug von Personen ohne Behinderung benutzt werden kann, für die Einreihung in die Position 8713 der Kombinierten Nomenklatur unbeachtlich ist;
  - die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur die Bedeutung der Tarifpositionen der Kombinierten Nomenklatur nicht ändern.
2. Der Begriff «Behinderte» in der Position 8713 der Kombinierten Nomenklatur in Anhang I der Verordnung Nr. 2658/87 in der durch die Verordnung Nr. 1810/2004 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass er Personen bezeichnet, die von einer nicht marginalen Einschränkung ihrer Gehfähigkeit betroffen sind, wobei die Dauer dieser Einschränkung sowie das etwaige Vorliegen weiterer Einschränkungen ihrer Fähigkeiten unbeachtlich sind.

#### **Urteil (Sechste Kammer) vom 16. Juni 2016**

**«Vorlage zur Vorabentscheidung – Zollunion – Gemeinsamer Zolltarif – Zollwert – Zollwertermittlung – Transaktionswert – Tatsächlich gezahlter Preis – Begründete Zweifel an der Richtigkeit des angemeldeten Preises – Unter dem im Rahmen anderer Geschäfte mit ähnlichen Waren gezahlten Preis liegender angemeldeter Preis»**

In der Rechtssache C-291/15 betreffend EURO 2004. Hungary Kft. Gegen Nemzeti Adó- és Vámhivatal Nyugat-dunántúli Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága

EURO 2004. Hungary, eine Handelsgesellschaft mit Sitz in Ungarn, wickelte am 4. März 2014 durch eine elektronische Zollanmeldung über ihren Zollvertreter bei der Nemzeti Adó- és Vámhivatal Zala Megyei Vám- és Pénzügyőri Igazgatósága (Nationale Finanz- und Zollverwaltung, Provinzialdirektion der Zoll- und Finanzinspektion von Zala, im Folgenden: Provinzialzollbehörde) die Formalitäten für die Überführung verschiedener aus China stammender Waren mit einem Bruttogewicht von 13000 kg in den zollrechtlich freien Verkehr ab. Nach einer physischen Teilkontrolle der Waren bewilligte diese Behörde ihre Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr. Später ordnete sie, gestützt auf Art. 78 des Zollkodex, eine nachträgliche Überprüfung der Zollanmeldung an.

Die Provinzialzollbehörde schloss die nachträgliche Überprüfung der Anmeldung mit Bescheid vom 12. Juni 2014 ab und stellte, abweichend von dem in der Zollanmeldung angegebenen Zollwert von 2589926.– ungarischen Forint (HUF) (etwa 8288.– Euro), den endgültigen Zollwert der eingeführten Waren mit 3023938.– HUF (etwa 9676.– Euro) fest. Infolge dieser Änderungen forderte sie EURO 2004. Hungary zur Zahlung von 12970.– HUF (etwa 41.– Euro) als Zollschuld und 47784.– HUF (etwa 153.– Euro) als Mehrwertsteuer auf.

In den Gründen des Bescheids vom 12. Juni 2014 wird ausgeführt, in der Zollanmeldung sei der Zollwert der Waren im Einklang mit Art. 29 des Zollkodex anhand des Transaktionswerts berechnet worden. Die Beschränkungen und Bedingungen von Art. 29 Abs. 1 Buchst. a bis c des Zollkodex seien bei den Waren nicht anwendbar, und es bestehe auch keine Verbindung zwischen den Parteien des Kaufvertrags im Sinne von Art. 29 Abs. 1 Buchst. d des Zollkodex.

Aus den dem Gerichtshof vorgelegten Akten geht hervor, dass die Provinzialzollbehörde beim Vergleich der ihr vorgelegten Handelsrechnung mit den Buchungen und Zahlungsbelegen des Importeurs sowie mit der beigefügten Bankbescheinigung feststellte, dass die darin angegebenen Summen mit dem Inhalt der Anmeldung übereinstimmten. Sie hatte allerdings Zweifel an der Richtigkeit des Zollwerts der als «Baumwoll-Ofenhandschuhe» bezeichneten Waren mit einem Nettogewicht von 150 kg und der als «Mikrofaser-Putzlappen, gewebt» bezeichneten Waren mit einem Nettogewicht von 24 kg, da sie den Zollwert der eingeführten Waren je Kilo Nettogewicht als ausserordentlich niedrigen Rechnungspreis im Verhältnis zum verfügbaren statistischen Mittelwert vergleichbarer Waren ansah.

Die Behörde forderte EURO 2004. Hungary auf, die Richtig-

keit des Zollwerts nachzuweisen; wie den dem Gerichtshof vorliegenden Akten zu entnehmen ist, legte diese aber keine neuen Nachweise vor und beschränkte sich auf die Angabe, dass sie ihrem chinesischen Geschäftspartner den in der Rechnung ausgewiesenen Preis gezahlt habe.

Da die Provinzialzollbehörde nach wie vor Zweifel an der Richtigkeit des Zollwerts hatte, untersuchte sie unter Heranziehung statistischer Daten, zu welchem Preis je Einheit ungarische Importeure derartige Produkte gekauft hatten, und bestimmte den Zollwert anhand des «Transaktionswerts gleichartiger Waren» im Sinne von Art. 30 Abs. 2 Buchst. b des Zollkodex.

Auf den von EURO 2004. Hungary eingelegten administrativen Rechtsbehelf bestätigte die Regionale Zollbehörde den Bescheid der Provinzialzollbehörde vom 12. Juni 2014 und führte aus, dieser sei im Einklang mit dem in Art. 181a der Durchführungsverordnung festgelegten Verfahren rechtmässig ergangen, die Zweifel der Provinzialzollbehörde an der Richtigkeit des bei der Anmeldung angegebenen Werts der betreffenden Waren seien nachvollziehbar, und die Berechnung ihres Zollwerts sei auf der Grundlage aktualisierter statistischer Daten erfolgt.

EURO 2004. Hungary erhob gegen den Bescheid der Regionalen Zollbehörde beim vorlegenden Gericht Klage im Verwaltungsrechtsweg. Sie machte geltend, die Provinzialzollbehörde habe den angegebenen Zollwert der betreffenden Waren nur deshalb beanstandet, weil es ihr allein aufgrund ihrer guten Geschäftsverbindungen gelungen sei, den Kauf zu einem niedrigeren Preis abzuschliessen, was aber nicht als Begründung dienen könne, um den Zollwert in Frage zu stellen.

Die Regionale Zollbehörde hielt an der Begründung ihres Bescheids fest und machte geltend, EURO 2004. Hungary habe nicht erläutert, weshalb der Preis der betreffenden Waren im Verhältnis zu vergleichbaren statistischen Werten ungewöhnlich niedrig sei.

Das vorlegende Gericht hält eine Auslegung von Art. 181a der Durchführungsverordnung für erforderlich, um zu klären, ob eine Zollbehörde auf der Grundlage dieser Vorschrift bei der Bestimmung des Zollwerts der eingeführten Waren von der Anwendung der auf ihrem Transaktionswert beruhenden Methode abweichen kann.

Hierzu vertritt das vorlegende Gericht die Auffassung, dass als Grundregel der Transaktionswert das vorrangige Kriterium zur Feststellung des Zollwerts der eingeführten Waren sei. Wenn keine Zweifel an der Echtheit der zum Nachweis des Transaktionswerts der eingeführten Waren vorgelegten Dokumente oder am tatsächlichen Inhalt des Geschäfts bestünden und kein anderer konkreter

Grund bestehe, den Transaktionswert dieser Waren nicht heranzuziehen, seien die Zollbehörden verpflichtet, ihren nachgewiesenen Transaktionswert als Zollwert zu akzeptieren, da diese Praxis die Feststellung willkürlicher Zollwerte verhindere und so für die Funktionsfähigkeit eines neutralen Zollsystems Sorge. Diese Auslegung ergebe sich aus den Rn. 52 bis 60 des Urteils vom 28. Februar 2008, *Carboni e derivati* (C-263/06, EU:C:2008:128), wobei der Sachverhalt dieses Urteils allerdings beträchtliche Unterschiede zum Sachverhalt des Ausgangsverfahrens aufweise und dort auch nicht untersucht worden sei, welche Grundlage die in Art. 181a der Durchführungsverordnung erwähnten Zweifel haben könnten. Unter diesen Umständen hat das Zalaegerszegi Közigazgatási és Munkügyi Bíróság (Verwaltungs- und Arbeitsgericht Zalaegerszeg, Ungarn) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Ist Art. 181a der Durchführungsverordnung dahin auszulegen, dass er einer juristischen Praxis eines Mitgliedstaats entgegensteht, nach der der Zollwert anhand des «Transaktionswerts gleichartiger Waren» bestimmt wird, wenn der angegebene Transaktionswert als im Vergleich zum statistischen Mittel der bei der Einfuhr gleichartiger Waren festgestellten Kaufpreise ungewöhnlich niedrig und folglich unzutreffend angesehen wird, obwohl die Zollbehörde die Echtheit der Rechnung oder der Überweisungsbestätigung, die zum Nachweis des für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten Preises vorgelegt wurde, weder bestreitet noch sonst in Frage stellt, wobei der Importeur keine zusätzlichen Belege zum Nachweis des Transaktionswerts vorgelegt hat?

#### **Der Gerichtshof (Sechste Kammer) hat für Recht erkannt:**

Art. 181a der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften in der durch die Verordnung (EG) Nr. 3254/94 der Kommission vom 19. Dezember 1994 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass er einer zollbehördlichen Praxis wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nicht entgegensteht, die darin besteht, den Zollwert der eingeführten Waren anhand des Transaktionswerts gleichartiger Waren nach der in Art. 30 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften in der durch die Verordnung (EG) Nr. 82/97 des Europäischen Parla-

ments und des Rates vom 19. Dezember 1996 geänderten Fassung angeführten Methode zu bestimmen, wenn der angegebene Transaktionswert als im Vergleich zum statistischen Mittel der bei der Einfuhr gleichartiger Waren festgestellten Kaufpreise ungewöhnlich niedrig angesehen wird, obwohl die Zollbehörden die Echtheit der Rechnung oder der Überweisungsbestätigung, die zum Nachweis des für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten Preises vorgelegt wurde, weder bestritten noch sonst in Frage gestellt haben, wobei der Importeur der Zollbehörde auf Nachfrage keine zusätzlichen Belege oder Informationen zum Nachweis der Richtigkeit des angemeldeten Transaktionswerts dieser Waren vorgelegt hat.

#### **Urteil (Neunte Kammer) vom 30. Juni 2016**

**«Vorlage zur Vorabentscheidung – Handelspolitik – Verordnung (EG) Nr. 1225/2009 – Art. 13 – Umgehung – Durchführungsverordnung (EU) Nr. 791/2011 – Offenmaschige Gewebe aus Glasfasern mit Ursprung in der Volksrepublik China – Antidumpingzölle – Durchführungsverordnung (EU) Nr. 437/2012 – Versand aus Taiwan – Einleitung einer Untersuchung – Durchführungsverordnung (EU) Nr. 21/2013 – Ausweitung des Antidumpingzolls – Zeitlicher Anwendungsbereich – Rückwirkungsverbot – Zollkodex der Gemeinschaften – Nacherhebung von Einfuhrabgaben»**

In der Rechtssache C-416/15 betreffend Selena România SRL gegen Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice (DGRFP) București

Zwischen dem 12. März und dem 18. Mai 2012 überführte Selena România, eine Gesellschaft mit Sitz in Rumänien, von einem in Taiwan ansässigen Lieferanten eingeführte offenmaschige Gewebe aus Glasfasern mit einer Zelllänge und -breite von mehr als 1,8 mm und mit einem Quadratmetergewicht von mehr als 35 g in den zollrechtlich freien Verkehr in der Union (im Folgenden: in Rede stehende Einfuhren).

Mit Regularisierungsbescheid vom 5. Februar 2014 erhob die DGRFP București von Selena România Antidumpingzölle und für diese Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr nicht entrichtete Mehrwertsteuer in Höhe von zusammen 1 151 748.– rumänischen Lei (RON) (rund 257 970.– Euro) zuzüglich Zinsen und Säumniszuschlä-

gen. Der Bescheid war damit begründet, dass nach einer bei Selena România durchgeführten nachträglichen Prüfung und einer vom Europäischen Amt für Betrugsbekämpfung (OLAF) durchgeführten Untersuchung festgestellt worden sei, dass die in Rede stehenden Einfuhren ihren Ursprung tatsächlich in der Volksrepublik China hätten und folglich dem Antidumpingzoll der ursprünglichen Verordnung und der Ausweitungsverordnung unterlägen. Nach Auffassung der DGRFP București wurde durch den OLAF-Untersuchungsbericht belegt, dass die Sendungen von Geweben aus Glasfasern von der Volksrepublik China aus nach Taiwan, die Gegenstand der in Rede stehenden Einfuhren gewesen seien, in Taiwan vor der Ausfuhr in die Union nicht be- oder verarbeitet worden seien, so dass sie ihren nicht präferenziellen chinesischen Ursprung bewahrt hätten.

Selena România legte gegen diesen Bescheid Einspruch bei der Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați (Regionale Generaldirektion für öffentliche Finanzen Galați, Rumänien) ein, die den Bescheid bestätigte.

Am 22. Juli 2014 erhob Selena România beim vorlegenden Gericht Klage auf Aufhebung des Regularisierungsbescheids. Zur Begründung ihrer Klage trug sie u. a. vor, die DGRFP București habe die Einleitungs- und die Ausweitungsverordnung zu Unrecht rückwirkend angewandt. Keine der beiden Verordnungen sei in Kraft gewesen, als die in Rede stehenden Einfuhren getätigt worden seien.

Das vorlegende Gericht wirft die Frage nach dem zeitlichen Anwendungsbereich der Ausweitungsverordnung auf. Insbesondere möchte es wissen, ob der mit Art. 1 der Ausweitungsverordnung eingeführte endgültige Antidumpingzoll auf Einfuhren aus Taiwan in die Union, wie die hier in Rede stehenden, anwendbar ist, wenn diese vor dem Inkrafttreten der Ausweitungsverordnung, aber nach dem Inkrafttreten der ursprünglichen Verordnung getätigt wurden.

Das vorlegende Gericht führt insoweit aus, das Verbot der Rückwirkung von Unionsrechtsakten werde durch die Rechtsprechung des Gerichtshofs bestätigt, insbesondere durch die Urteile vom 9. Juni 1964, *Capitaine/Kommission* (69/63, EU:C:1964:38), und vom 9. Dezember 1965, *Singer* (44/65, EU:C:1965:122); allerdings seien auch Ausnahmen von diesem Grundsatz zugelassen worden.

Unter diesen Umständen hat die Curte de Apel București (Berufungsgericht Bukarest, Rumänien) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist die Ausweitungsverordnung dahin auszulegen, dass sie auch für Einfuhren aus Taiwan gilt, die in der Eu-

ropäischen Union ansässige Personen vor dem 17. Januar 2013, d. h. im Jahr 2012, aber nach Erlass der ursprünglichen Verordnung getätigt haben?

2. Gilt der endgültige Antidumpingzoll, wie er in Art. 1 der Ausweitungsverordnung angegeben ist, auch im Fall von Einfuhren aus Taiwan, die in der Europäischen Union ansässige Personen vor dem 17. Januar 2013 und vor dem Erlass der Einleitungsverordnung, aber nach Erlass der ursprünglichen Verordnung getätigt haben?

#### **Der Gerichtshof (Neunte Kammer) hat für Recht erkannt:**

Art. 1 Abs. 1 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 21/2013 des Rates vom 10. Januar 2013 zur Ausweitung des mit der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 791/2011 eingeführten endgültigen Antidumpingzolls auf die Einfuhren bestimmter offenmaschiger Gewebe aus Glasfasern mit Ursprung in der Volksrepublik China auf aus Taiwan und Thailand versandte Einfuhren bestimmter offenmaschiger Gewebe aus Glasfasern, ob als Ursprungserzeugnisse Taiwans oder Thailands angemeldet oder nicht, ist dahin auszulegen, dass der mit dieser Vorschrift ausgeweitete endgültige Antidumpingzoll nicht rückwirkend auf aus Taiwan versandte Waren anwendbar ist, die in der Union nach dem Inkrafttreten der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 791/2011 des Rates vom 3. August 2011 zur Einführung eines endgültigen Antidumpingzolls und zur endgültigen Vereinnahmung des vorläufigen Zolls auf die Einfuhren bestimmter offenmaschiger Gewebe aus Glasfasern mit Ursprung in der Volksrepublik China, aber vor dem Inkrafttreten der Verordnung (EU) Nr. 437/2012 der Kommission vom 23. Mai 2012 zur Einleitung einer Untersuchung betreffend die mutmassliche Umgehung der mit der Durchführungsverordnung Nr. 791/2011 eingeführten Antidumpingmassnahmen und zur zollamtlichen Erfassung dieser Einfuhren in den zollrechtlich freien Verkehr überführt wurden. Jedoch ist der mit Art. 1 Abs. 1 der Verordnung Nr. 791/2011 eingeführte Antidumpingzoll auf die Einfuhren solcher Waren anwendbar, wenn nachgewiesen wird, dass diese Waren, obwohl sie aus Taiwan versandt und mit Ursprung aus Taiwan angemeldet wurden, ihren Ursprung tatsächlich in der Volksrepublik China haben.



# WIR LASSEN SIE NICHT IN DER PAPIERFLUT UNTERGEHEN.

Sparen Sie Kosten bei der Importabwicklung mit unserem ganzheitlichen Ansatz

Spätestens seit der Aufhebung der EURO-Untergrenze im Januar 2015 ist es für importierende Firmen aus dem Handel und der Industrie noch wichtiger geworden, die Importabwicklung effizient und rechtssicher zu gestalten. Nur so können die von den inländischen Kunden geforderten Einsparungen auch erreicht werden. Unsere Untersuchungen haben gezeigt, dass in diesem Bereich bei den meisten Importeuren noch signifikantes Potential vorhanden ist.

Mit unserer bald 20-jährigen Erfahrung im Zollbereich haben wir einen umfassenden Ansatz entwickelt, wie wir interessierte Firmen bei der Aktivierung dieses schlummernden Potentials unterstützen können.

## Die 4 Säulen unseres Ansatzes:

### Analyse Ihrer Importdaten



Sofern Sie über ein ZAZ-Konto (Zentrales Abrechnungskonto Zoll) verfügen, analysieren wir Ihre Importzollabgaben nach Lieferant und zeigen Ihnen mögliche Einsparpotentiale auf.

### Schulung Ihrer Einkaufsabteilung



Damit Ihre Mitarbeiter die Einsparpotentiale in Zukunft auch selbst wahrnehmen können, schulen wir sie mit Hilfe eines eigens dafür entwickelten Standardseminars "Importabwicklung".

### Beratung für volles Ausschöpfen der Sparpotentiale



Oftmals kommen Abwicklungsfehler erst nach Prüfung Ihrer Prozesse und Belege zum Vorschein. Wir beraten Sie bei der Organisation der Zollabteilung und sichten Ihre Nachweise und Belege.

### Digitalisierung der Zollbelege im Import



Als letzten Schritt empfehlen wir die Umstellung der unpraktischen Papierdokumente auf elektronische Veranlagungsverfügungen. Diese ermöglicht Ihnen permanente Verbesserungen und Einsparungen.

Möchten Sie mehr zu diesem überzeugenden und praxiserprobten Ansatz erfahren? Kontaktieren Sie uns noch heute!

# Ist Ihre Supply Chain Brexit-proof?

Sind Ihre Warenströme vom Brexit betroffen? KPMG's innovatives Tax Intelligence Solution Tool (TIS) hilft Ihnen, die finanziellen Auswirkungen auf Ihre Supply Chain zu analysieren und kommende Szenarien zu modellieren. Machen auch Sie sich die neuste Technologie zu Nutze und stellen Sie schon heute die Weichen für die Zukunft.

Mathias Bopp  
[mbopp@kpmg.com](mailto:mbopp@kpmg.com)

