Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Entscheid teilweise bestätigt durch BGer mit Urteil vom 17.09.2018 (2C_25/2017)

Abteilung I
A-825/2016

Urteil vom 10. November 2016

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richterin Marie-Chantal May Canellas,
Gerichtsschreiberin Monique Schnell Luchsinger.

Parteien

A._____ AG,
vertreten durch
RAin Dr. Simone Egeler Bernasconi, dipl. Steuerexpertin
Beschwerdeführerin,

gegen

Oberzolldirektion (OZD),
Hauptabteilung Verfahren und Betrieb,
Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Nachforderungsverfügung vom 31. März 2015,
Zollbehandlung des Luftfahrzeuges [Beschrieb].
.

Sachverhalt:

A.
B._____ (nachfolgend Alleinaktionär), mit Wohnsitz in der Schweiz, ist Alleinaktionär der A._____ AG (nachfolgend Holdinggesellschaft), welche ihren Sitz ebenfalls in der Schweiz hat. Die Gesellschaft ist im Luftverkehr tätig und bezweckt unter anderem den Kauf, die Verwaltung sowie den Verkauf von Beteiligungen an und die Finanzierung von Luftfahrtunternehmen sowie den Erwerb von Flugzeugen (vgl. Online-Registerauszug des Handelsregisters des Kantons Tessin vom 12. Oktober 2016).

B.
Im Oktober 2010 erwarb die Holdinggesellschaft von einer Gesellschaft auf den British Virgin Island ein Flugzeug des Typs [Beschrieb] zu Eigentum. Ab 1. März 2011 vermietete sie das Flugzeug ausschliesslich für den gewerblichen Verkehr an eine deutsche Betreibergesellschaft, welche das fragliche Flugzeug fortan in ihrem „Air Operator Certificate“ (AOC; Luftverkehrsbetreiberzeugnis) aufführte. Mit „Aircraft Management Agreement“ vom 22. Oktober 2013 übertrug die Holdinggesellschaft den Betrieb des Flugzeugs neu auf eine österreichische Betreibergesellschaft (nachfolgend auch Operator) und stellte ihr das Flugzeug dauerhaft für gewerbsmässige Charterflüge zur Verfügung. Auch die österreichische Betreibergesellschaft führte in der Folge das Flugzeug in ihrem AOC und registrierte sich auch als Halterin des Flugzeugs im österreichischen Luftfahrzeugregister. Beide Betreibergesellschaften waren im internationalen Luftverkehr tätig und damit in der Europäischen Union umsatzsteuerbefreit. Das „Aircraft Management Agreement“ enthielt sowohl Elemente der Flugzeugmiete als auch des Aircraft Managements. Gemäss diesem Vertrag hatte der Operator die Pflicht, das Flugzeug so viel als möglich für Charterflüge für Drittkunden zu gebrauchen, mindestens jedoch für 360 Charterstunden pro Jahr, vorbehältlich der Verfügbarkeit und des Gebrauchs durch den Eigentümer (sog. Owner-Charter). Nach den Ausführungen der Holdinggesellschaft hat der Alleinaktionär de facto gegenüber anderen Charterern keinen Vorrang genossen. Gemäss Rechnung vom 2. Dezember 2014 wurde das Flugzeug an eine österreichische Gesellschaft verkauft.

C.
Die jeweiligen Betreibergesellschaften nutzten das Flugzeug im Jahre 2013 zu 95% und im Folgejahr bis zum 4. Dezember zu 89% für gewerbliche Charterflüge mit Dritten. Daneben führten sie auch Owner-Charterflüge sowie Unterhalts- und Leerflüge aus. Bei den Owner-Charterflügen

handelte es sich um Privatflüge des Alleinaktionärs. Die Owner-Charterflüge nach Russland, London, Zypern und Dänemark erfolgten, damit der Alleinaktionär seine Verwaltungsaufgaben im Zusammenhang mit seinen dort gelegenen Liegenschaften und Gesellschaften wahrnehmen konnte. Die österreichische Betreibergesellschaft stellte sämtliche Owner-Charterflüge der Holdinggesellschaft in Rechnung. Diese belastete die Flüge in der Folge dem Kontokorrent des Alleinaktionärs weiter. Die Holdinggesellschaft erhielt ferner vom Operator eine Vergütung für die von ihm durchgeführten Flüge mit Dritten.

D.
Am 23. März 2014 kontrollierte die Grenzwache am Flughafen Zürich-Kloten das aus Dublin ankommende Flugzeug. Dabei stellte das Grenzwachtpersonal fest, dass gemäss Flugreisebuch am 8. März 2014 ein Flug mit fünf Passagieren an Bord von Samedan nach Lugano durchgeführt worden war. Weitere Abklärungen der Grenzwache, der Zollstelle Zürich-Flughafen und der Zollkreisdirektion Schaffhausen (nachfolgend ZKD SH) ergaben, dass der Alleinaktionär seit dem 11. Juli 2013 wiederholt mit dem Flugzeug in die Schweiz ein- und ausgereist war.

E.
Mit sog. Anhörbrief vom 22. September 2014 teilte die ZKD SH der Holdinggesellschaft mit, dass sie beabsichtige, eine Nachforderung von total Fr. 435‘327.80 zu erheben und gewährte der Holding bis zum 31. Oktober 2014 Frist zur Stellungnahme sowie zur Beibringung weiterer Unterlagen.

F.
Mit Verfügung vom 31. März 2015 forderte die ZKD SH von der Holdinggesellschaft für die Benutzung des Flugzeugs im Zollgebiet Einfuhrabgaben im Gesamtbetrag von Fr. 463‘014.60 nach (Zoll, Mehrwertsteuer, Verzugszins).

G.
Mit Beschwerde vom 4. Mai 2015 gelangte die Holdinggesellschaft an die Oberzolldirektion (nachfolgend OZD). Sie ersuchte im Hauptbegehren um ersatzlose Aufhebung der Nachforderungsverfügung und im Eventualbegehren um die Beschränkung der Nachforderung auf die Mehrwertsteuer, welche auf den Kosten für den am 8. März 2014 durchgeführten Binnenflug zu berechnen sei.

H.
Mit Entscheid vom 8. Januar 2016 hiess die OZD die Beschwerde teilweise gut und reduzierte den nachzufordernden Betrag auf Fr. 460‘975.40 (Fr. 2‘334.30 Zoll, Fr. 137.45 Verzugszinsen zu 4% auf dem Zollbetrag für die Zeit vom 11. Juli 2013 bis 31. Dezember 2014, Fr. 433‘004.50 Mehrwertsteuer, Fr. 25‘499.15 Verzugszinsen zu 4% auf dem Mehrwertsteuerbetrag für die Zeit vom 11. Juli 2013 bis 31. Dezember 2014).

Sie begründete die reduzierte Nachforderung der Einfuhrabgaben damit, dass zwar aufgrund der gesamten Unterlagen der Argumentation der Beschwerdeführerin zuzustimmen sei, wonach die Verfügungsmacht über das Flugzeug de facto bei der österreichischen Betreiberin gelegen habe. Gleichwohl seien die Einfuhrabgaben geschuldet, weil nämlich die österreichische Betreibergesellschaft mit dem Flugzeug am 8. März 2014 einen unzulässigen gewerblichen Binnentransport durchgeführt und damit das Flugzeug ohne ordnungsgemässe Zolldeklaration in die Schweiz eingeführt habe. Die Kosten für den fraglichen Flug seien der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellt worden. Damit sei sie sowohl als Rechnungsempfängerin als auch als Auftraggeberin Zollschuldnerin im Sinne von Art. 70 Abs. 1 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0). Hierbei berechnete die OZD die Mehrwertsteuer auf dem Betrag von USD 5‘500‘000.- (zum Umrechnungskurs vom 11. Juli 2013 von 0.98347).

I.
Mit Beschwerde vom 9. Februar 2016 gelangte die Holdinggesellschaft (nachfolgend auch Beschwerdeführerin) an das Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt sinngemäss, die Nachforderungsverfügung der OZD vom 8. Januar 2016 ersatzlos aufzuheben, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der OZD. Eventualiter sei die Nachforderungsverfügung der OZD vom 8. Januar 2016 dahingehend zu ändern, dass die Beschwerdeführerin nur die Zollabgaben und die Mehrwertsteuer für den Inlandflug vom 8. März 2014 schulde.

Die Beschwerdeführerin bestreitet im Wesentlichen, dass die österreichische Betreibergesellschaft als gewerbliches Luftfahrtunternehmen für die am 8. März 2014 in der Schweiz für einen Inlandflug erfolgte Verwendung des Flugzeugs abgabepflichtig sei. Nicht sie, sondern der Alleinaktionär sei Auftraggeber und damit Zollschuldner für die infolge des durchgeführten Fluges geschuldeten Abgaben. Zudem wäre ohnehin der im Jahre 2014 gelöste Verkaufspreis und nicht der im Vertrag vom 22. Oktober 2013 verwendete Wert für das Flugzeug massgeblich für die

Bemessung der Einfuhrsteuer. Es sei überdies nicht nachvollziehbar, weshalb der Umrechnungswert vom 11. Juli 2013 verwendet worden sei und der Zinsenlauf ab diesem Datum begonnen habe. Geschuldet sei höchstens die Mehrwertsteuer auf den in Rechnung gestellten Flugkosten.

J.
Mit Vernehmlassung vom 18. März 2016 beantragt die OZD die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Indessen reduziert sie mit einlässlicher Begründung den Nachforderungsbetrag auf Fr. 403‘697.80 (Fr. 2‘334.30 Zoll, Fr. 60.45 Verzugszins zu 4% auf dem Zollbetrag für die Zeit vom 8. März 2014 bis 31. Oktober 2014, Fr. 391‘175.95 Mehrwertsteuer, Fr. 10‘127.10 Verzugszins zu 4% auf dem Mehrwertsteuerbetrag für die Zeit vom 8. März 2014 bis 31. Oktober 2014). Hierbei verwendet sie bei der Bemessung der Mehrwertsteuer den Umrechnungskurs vom 7. März 2014 (letzter Börsentag vor Entstehung der Einfuhrsteuerschuld). Ergänzend führt sie aus, grundsätzlich ende der Zinsenlauf für die Verzugszinsen mit der Bezahlung der Abgaben, gemäss Verwaltungspraxis jedoch mit dem im Anhörbrief genannten Datum für die Stellungnahme.

K.
Mit unaufgeforderter Replik vom 7. April 2016 nimmt die Beschwerdeführerin unter anderem zur Neuberechnung des nachgeforderten Betrages Stellung.

Auf weitere Vorbringen der Parteien und die eingereichten Akten wird im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen, soweit dies für den Entscheid erforderlich ist.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Beschwerdeentscheide der OZD betreffend Nachforderung von Zoll und Einfuhrsteuern können beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden (Art. 116 Abs. 4 ZG; Art. 32 VGG e contrario sowie Art. 31 in Verbindung mit Art. 33 Bst. d VGG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben. Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich das Verfahren nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG, Art. 2 Abs. 4 VwVG).

1.2 Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Entscheid berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung bzw. Abänderung (Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.3 Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist einzutreten.

2.

2.1 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang. Die Beschwerdeführerin kann mit der Beschwerde neben der Verletzung von Bundesrecht auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes sowie die Unangemessenheit rügen (vgl. Art. 49 VwVG).

2.2 Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligen festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 1.54 unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Völkerrechtliche Verträge sind nach den Auslegungsregeln des für die Schweiz am 6. Juni 1990 in Kraft getretenen Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (Wiener Übereinkommen, Vertragsrechtskonvention, VRK; SR 0.111) auszulegen. Die Auslegung von nationalem Recht erfolgt nach den vom Bundesgericht entwickelten Grundsätzen, wobei sich das Bundesgericht stets von einem Methodenpluralismus hat leiten lassen (statt vieler: BGE 131 II 13 E. 7.1, mit Hinweisen; vgl. auch [allgemein] THOMAS GÄCHTER, Rechtsmissbrauch im öffentlichen Recht, 2005, S. 69 ff., S. 254 ff.; [steuerrechtsspezifisch] PETER LOCHER, Rechtsmissbrauchsüberlegungen im Recht der direkten Steuern der Schweiz, in: ASA 75 682). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt sodann, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (sog. Motivsubstitution; vgl. Urteile des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 1.4, A-1080/2014 vom 2. Oktober 2014 E. 1.3 mit Verweis auf BVGE 2007/41 E. 2).

2.3 Die Entscheidfindung (Rechtsanwendung) setzt voraus, dass die Sachlage korrekt und vollständig ermittelt wurde. Die entscheidende Behörde hat den rechtlich relevanten Sachverhalt daher von sich aus abzuklären und darüber ordnungsgemäss Beweis zu führen (sog. Untersuchungsgrundsatz). Der Untersuchungsgrundsatz wird dadurch relativiert, dass den Beteiligten gewisse Mitwirkungspflichten obliegen. Wo der Untersuchungsgrundsatz endet und die Mitwirkungspflicht beginnt, lässt sich nicht in allgemeiner Weise festlegen. Ihr Verhältnis ist jeweils anhand des anwendbaren Verfahrenserlasses zu bestimmen (vgl. zum Ganzen: BVGE 2009/60 E. 2.1.1 sowie Urteile des BVGer A-5216/2014 vom 13. April 2015 E. 1.4, A-6362/2014 vom 13. März 2015 E. 1.5 je mit Hinweisen; siehe auch unten E. 8.6).

2.4 Nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung bildet sich das Bundesverwaltungsgericht unvoreingenommen, gewissenhaft und sorgfältig seine Meinung darüber, ob der zu erstellende Sachverhalt als wahr zu gelten hat (MOSER et al., a.a.O., N. 3.140). Es ist dabei nicht an bestimmte förmliche Beweisregeln gebunden, die genau vorschreiben, wie ein gültiger Beweis zu Stande kommt und welchen Beweiswert die einzelnen Beweismittel im Verhältnis zueinander haben (BGE 130 II 482 E. 3.2; vgl. Urteil des BVGer A-6660/2011 vom 29. Mai 2012 E. 4.2.1; MOSER et al., a.a.O., N. 3.140). Das Prinzip der freien Beweiswürdigung findet grundsätzlich im gesamten öffentlichen Verfahrensrecht Anwendung, so auch im Zollverfahren (vgl. allerdings den Vorbehalt in Art. 3 Bst. e VwVG betreffend das Verfahren der Zollveranlagung), namentlich im verwaltungsinternen Beschwerdeverfahren (Urteile des BVGer A-5216/2014 vom 13. April 2015 E. 1.5.1, A-992/2012 vom 6. August 2012 E. 1.4.1 mit Hinweisen; siehe auch unten E. 8.6).

3.

3.1 Waren, die über die schweizerische Zollgrenze befördert werden, unterliegen grundsätzlich der Zollpflicht und müssen nach dem Generaltarif verzollt werden (Art. 7 ZG; Art. 1 Abs. 1 des Zolltarifgesetzes vom 9. Oktober 1986 [ZTG, SR 632.10]). Vorbehalten bleiben Abweichungen wie Zollbefreiungen und -erleichterungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen von Gesetzen oder Verordnungen ergeben (Art. 1 Abs. 2 ZTG).

3.2 Die Zollzahlungspflicht obliegt der Zollschuldnerin oder dem Zollschuldner (Art. 70 Abs. 1 ZG). Der Kreis der Zollschuldnerinnen und Zoll-

schuldner ist in Art. 70 Abs. 2 Bst. a – c ZG definiert. Danach sind Zollschuldner insbesondere die Personen, welche die Waren über die Zollgrenze bringen oder bringen lassen (Bst. a). Dies sind die eigentlichen Warenführenden, aber auch diejenigen, welche rechtlich oder tatsächlich den Warentransport veranlassen, so insbesondere die Auftraggeber. Im Weiteren sind es die Personen, die zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt sind (Bst. b) sowie diejenigen, auf deren Rechnung die Waren ein- oder ausgeführt werden (Bst. c).

Die Buchstaben a – c von Art. 70 Abs. 2 ZG beziehen sich gemäss der Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz (nachfolgend Botschaft 2003; BBl 2004 567) auf den Kreis der Pflichtigen, wie sie in den Art. 21, 24 und 25 des Entwurfs zum ZG erfasst sind (heute Art. 21, 24 und 25 ZG). Weiter heisst es dort, der wenig klare Begriff „desjenigen, für dessen Rechnung …“ (ZR 1972, 148 ff.; BGE 107 Ib 201) erweise sich an und für sich als überflüssig, weil diese Person im weiteren Sinn die Ware über die Zollgrenze befördern lasse. Um nicht das Risiko einzugehen, eine Lücke zu schaffen, werde er in der neuen Bestimmung der Vollständigkeit halber nach wie vor aufgeführt. An der bisherigen, vom Bundesgericht entwickelten Rechtsprechung solle nichts geändert werden (vgl. Botschaft 2003, S. 642).

Diese in der Botschaft geäusserte Auffassung entspricht dem Wortlaut der Bestimmung und erweist sich auch in sachlicher Hinsicht als gerechtfertigt.

3.3 Die Ein- und Ausfuhrzölle werden gemäss Zolltarif festgesetzt. Für die Bemessung des Zollbetrages massgebend sind Art, Menge und Beschaffenheit der Ware zum Zeitpunkt, in dem sie der Zollstelle angemeldet wird, sowie die Zollansätze, die im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld gelten (vgl. Art. 19 Abs. 1 Bst. a und b ZG).

3.4 Die Zollschuld entsteht grundsätzlich im Zeitpunkt, indem die Zollstelle die Zollanmeldung annimmt (Art. 69 Bst. a ZG). Falls die Zollanmeldung unterlassen wurde, entsteht die Zollschuld im Zeitpunkt, in dem die Waren über die Zollgrenze verbracht oder zu einem anderen Zweck verwendet oder abgegeben werden (Art. 14 Abs. 4 ZG) oder ausserhalb der freien Periode abgegeben werden (Art. 15) oder, wenn keiner dieser Zeitpunkte feststellbar ist, im Zeitpunkt, in dem die Unterlassung entdeckt wird (Art. 69 Bst. c ZG).

3.5 Die Zollschuld wird mit ihrer Entstehung fällig (Art. 72 Abs. 1 ZG). Die Zollschuld ist in amtlicher Währung und, wenn nichts anderes bestimmt wird, in bar zu bezahlen (Art. 73 Abs. 1 ZG). Wird die Zollschuld nicht fristgerecht bezahlt, so ist ab ihrer Fälligkeit ein Verzugszins geschuldet (Art. 74 Abs. 1 ZG; vgl. auch Art. 186 Abs. 1 Bst. d der Zollverordnung vom 1. November 2006, [ZV, SR 631.01]), vorbehältlich der Ausschlussgründe gemäss Art. 74 Abs. 2 ZG. Die Höhe des Verzugszinses beträgt seit 1. Januar 2012 4% (Art. 1 Abs. 2 Bst. a der Verordnung vom 11. Dezember 2009 des EFD über die Verzugs- und die Vergütungszinssätze, VO-Zins, SR 641.207.1). Der Zinsenlauf endet grundsätzlich mit der Bezahlung der Verzugszinsen. Andere Beendigungsgründe sind jedoch nicht ausgeschlossen (z.B. Konkurseröffnung, Untergang der Hauptforderung).

3.6 Gemäss Art. 21 Abs. 1 ZG muss eine Person Waren, welche sie ins Zollgebiet verbringt, verbringen lässt oder sie danach übernimmt, unverzüglich und unverändert der nächstgelegenen Zollstelle zuführen oder zuführen lassen. Die zuführungspflichtige Person oder die von ihr Beauftragten müssen die der Zollstelle zugeführten Waren gestellen und summarisch anmelden (Art. 24 Abs. 1 ZG). Die anmeldungspflichtige Person muss die der Zollstelle zugeführten, gestellten und summarisch angemeldeten Waren innerhalb der von der Zollverwaltung bestimmten Frist zur Veranlagung anmelden und die Begleitdokumente einreichen (Art. 25 Abs. 1 ZG).

3.7 Das Zollverfahren wird vom Selbstdeklarationsprinzip bestimmt. Von den Anmeldepflichtigen wird die vollständige und richtige Deklaration der Ware gefordert. Hinsichtlich ihrer Sorgfaltspflichten werden somit hohe Anforderungen gestellt (BGE 112 IV 53 E. 1a; Urteil des BVGer A-5962/2014 vom 14. Januar 2016 E. 3.3.3; BARBARA SCHMID, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher [Hrsg.], Zollgesetz, 2009 [nachfolgend Zollkommentar], Art. 18 N. 2 ff.). Insbesondere tragen sie die volle Verantwortung für die Vornahme der Zollanmeldung und die vollständige sowie richtige Deklaration der Ware (vgl. Urteil des BVGer A-5962/2014 vom 14. Januar 2016 E. 3.3.3). Die Zollpflichtigen haben sich vorweg über die Zollpflicht sowie die jeweiligen Abfertigungsverfahren zu informieren und die Waren entsprechend zur Veranlagung anzumelden (Art. 47 Abs. 1 ZG). Unterlassen sie dies, haben sie dafür prinzipiell selber die Verantwortung zu tragen (Urteil des BVGer A-5962/2014 vom 14. Januar 2016 E. 3.3.3 mit Hinweisen).

4.

4.1 Gegenstände, die gemäss Art. 7 ZG zollpflichtig sind, unterliegen grundsätzlich auch der Einfuhrsteuer (Art. 50 ff. des Bundesgesetzes vom

12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG; SR 641.20]). Vorbehalten bleiben Steuerbefreiungen gemäss Art. 53 MWSTG, unter anderem für Gegenstände, deren Einfuhr in völkerrechtlichen Verträgen für steuerfrei erklärt wird (Art. 53 Abs. 1 Bst. h MWSTG).

4.2 Der Steuer unterliegt die Einfuhr von Gegenständen einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte (Art. 52 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Das Objekt der Einfuhrsteuer ist somit dasselbe wie beim Zoll. Für das Auslösen der Steuer genügt es, dass der Gegenstand über die Zollgrenze verbracht wird. Ein (entgeltliches) Umsatzgeschäft ist nicht erforderlich (Urteil des BVGer A-7049/2015 vom 6. April 2016 E. 5.2).

4.3 Steuerpflichtig ist, wer nach Art. 70 Abs. 2 und 3 ZG Zollschuldner ist (Art. 51 Abs. 1 MWSTG).

4.4 Die Einfuhrsteuer wird vorbehältlich der Ausnahmen von Art. 54 Abs. 1 Bst. a – f MWSTG auf dem Marktwert berechnet und beträgt grundsätzlich 8% (Art. 55 MWSTG). Die Einfuhrsteuerschuld entsteht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld (Art. 56 Abs. 1 MWSTG).

4.5 Wird die Einfuhrsteuer nicht fristgerecht bezahlt, so ist ein Verzugszins geschuldet (Art. 57 Abs. 1 MWSTG). Die Zinspflicht beginnt mit der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld nach Art. 56 MWSTG, vorbehältlich Art. 57 Abs. 2 Bst. a bis c MWSTG (Art. 57 Abs. 2 Bst. d MWSTG). Die Höhe des Verzugszinses beträgt seit 1. Januar 2012 4% (Art. 1 Abs. 2 Bst. a VO-Zins). Der Zinsenlauf endet grundsätzlich mit der Bezahlung der Verzugszinsen. Andere Beendigungsgründe sind jedoch nicht ausgeschlossen (z.B. Konkurseröffnung, Untergang der Hauptforderung).

4.6 Mangels anderweitiger Regelung im MWSTG gelten die Mitwirkungs- und Sorgfaltspflichten des Zollverfahrens auch für die Erhebung der Mehrwertsteuer auf der Einfuhr von Gegenständen (vgl. Art. 50 MWSTG).

5.

5.1 Waren, die nur vorübergehend in ein Zollgebiet verbracht und dort genutzt werden, gehen nicht endgültig in den wirtschaftlichen Kreislauf eines Zollgebietes ein. Sie können daher anders behandelt werden als Waren, die uneingeschränkt am Binnenmarkt teilnehmen (vgl. HEINZ SCHREIER,

Zollkommentar, Art. 9 N. 1). Entsprechend ist hierfür das Verfahren der vorübergehenden Verwendung vorgesehen.

Eine völkerrechtliche Grundlage dafür findet sich im Übereinkommen vom 26. Juni 1990 über die vorübergehende Verwendung (nachfolgend Istanbul Übereinkommen, SR 0.631.24), welches in Art. 2 Abs. 1 die an diesem Staatsvertrag beteiligten Staaten verpflichtet, die in den Anlagen aufgeführten Waren (einschliesslich Beförderungsmittel) nach den Bestimmungen über die vorübergehende Verwendung zuzulassen. Als vorübergehende Verwendung gilt zusammengefasst das Zollverfahren, nach welchem bestimmte Waren (inklusive Beförderungsmittel) für einen bestimmten Zweck in ein Zollgebiet verbracht werden, um innerhalb einer bestimmten Frist sowie in unverändertem Zustand wieder ausgeführt zu werden (Art. 1 Bst. a Istanbul Übereinkommen). In einem solchen Fall sind keine Eingangsabgaben geschuldet (Art. 2 Abs. 2 Istanbul Übereinkommen). Unter die vom Staatsvertrag erfassten Eingangsabgaben fallen gemäss Art. 1 Bst. b Istanbul Übereinkommen nebst den Zollabgaben auch die bei der Einfuhr geschuldete Mehrwertsteuer (sog. Einfuhrsteuer; vgl. zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_1049/2011 vom 18. Juli 2012 E. 3.2 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-5078/2012 vom 15. Januar 2014 E. 6.1).

Die Bestimmungen des Istanbul Übereinkommens sind grundsätzlich direkt anwendbar und die Betroffenen können sich unmittelbar darauf berufen (Urteil des BVGer A-1480/2012 vom 6. Dezember 2012 E. 2.2.1 und 2.3.1).

5.2 Das Istanbul Übereinkommen bezweckt das Verfahren betreffend die vorübergehende Verwendung zu vereinheitlichen, zu vereinfachen und zu erleichtern (vgl. Präambel Istanbul Übereinkommen). Gleichwohl lässt es verschiedene Einschränkungen zu: So kann vorbehältlich einer anderen Regelung in einer Anlage, die Vorlage eines Zollpapiers oder eine Sicherheit verlangt werden (Art. 4 Abs. 1 Istanbul Übereinkommen). Den Vertragsparteien steht es hierbei grundsätzlich offen, formelle Erfordernisse in Bezug auf das Verfahren der vorübergehenden Verwendung vorzusehen (Urteil des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.1 und 3.1.3). Sie haben diese jedoch auf ein Mindestmass zu beschränken (vgl. Art. 15 Istanbul Übereinkommen). Aus Art. 16 Istanbul Übereinkommen ergibt sich sodann, dass das Verfahren der vorübergehenden Verwendung von einer Bewilligung abhängig gemacht werden kann. Auch nationale Verbote und Beschränkungen aus Gründen der wirtschaftlichen Sicherheit bleiben vor-

behalten (Art. 19 Istanbul Übereinkommen). Andererseits können die Vertragsparteien auch über die im Abkommen enthaltenen Mindesterleichterungen hinaus weitere Erleichterungen vorsehen (Art. 17 Istanbul Übereinkommen).

5.3 Die vom Istanbul Übereinkommen erfassten Waren werden in verschiedenen Anlagen und Anhängen definiert bzw. aufgelistet. Vor dem Hintergrund, dass auch Transportmittel regemässig nur vorübergehende Verwendung in einem Zollgebiet finden, indem sie etwa Personen oder Waren ins Zollgebiet bringen und dieses nach dem erfolgten Transport bzw. Lieferung wieder verlassen, enthält das Istanbul Übereinkommen auch eine Anlage über Beförderungsmittel (Anlage C – Anlage über Beförderungsmittel [nachfolgend Anlage C Istanbul Übereinkommen]; Urteil des BVGer A-5962/2014 vom 14. Januar 2016 E. 4.4). Diese Anlage enthält sowohl spezifische materielle Voraussetzungen als auch Verfahrensregeln.

5.3.1 Nach Art. 1 Bst. a Anlage C Istanbul Übereinkommen gelten Flugzeuge als Beförderungsmittel und sind als solche zur vorübergehenden Verwendung zuzulassen, wenn sie gewerblich oder zum eigenen Gebrauch verwendet werden.

Eine „gewerbliche Verwendung“ im Sinne des Istanbul Übereinkommens liegt vor, wenn Personen (oder Waren) gegen ein Entgelt befördert werden (Art. 1 Bst. b und c Anlage C Istanbul Übereinkommen). Die Höhe des Entgelts ist hierbei unerheblich (Urteil des BVGer A-5962 vom 14. Januar 2016 E. 4.5).

Unter „Binnenverkehr“ ist die Beförderung von Personen oder Waren zu verstehen, die im Gebiet der vorübergehenden Verwendung aufgenommen oder eingeladen und auch innerhalb dieses Gebietes wieder abgesetzt oder ausgeladen werden (Art. 1 Bst. d Anlage C Istanbul Übereinkommen).

5.3.2 Um die in der Anlage C Istanbul Übereinkommen genannten Erleichterungen in Anspruch nehmen zu können, müssen die Beförderungsmittel zur gewerblichen Verwendung in einem anderen als dem Gebiet der vorübergehenden Verwendung auf den Namen einer Person zum Verkehr zugelassen (immatrikuliert) sein, die ihren Sitz oder Wohnsitz ausserhalb des Gebiets der vorübergehenden Verwendung hat, und von Personen eingeführt und verwendet werden, die von diesem Gebiet aus ihre Geschäftstätigkeit ausüben (Art. 5 Bst. a Anlage C Istanbul Übereinkommen). Dies

ist nach der Rechtsprechung dahingehend zu verstehen, dass lediglich eine Geschäftstätigkeit ausserhalb der Schweiz verlangt wird (Urteil des BGer 2A.514/2001 vom 29. Juli 2002 E 2.1).

5.3.3 Eine Art. 4 Abs. 1 Istanbul Übereinkommen relativierende Erleichterung enthält Art. 6 Anlage C Istanbul Übereinkommen, wonach für die vorübergehende Verwendung von Beförderungsmitteln weder die Vorlage eines Zollpapiers noch eine Sicherheitsleistung verlangt werden darf.

Art. 1 Bst. d Istanbul Übereinkommen definiert „das Zollpapier für die vorübergehende Verwendung“ als das für die Zolldeklaration gültige internationale Zollpapier, durch das die Nämlichkeit der Waren (einschliesslich) Beförderungsmittel) gesichert werden kann und das eine international gültige Sicherheit für die Entrichtung der Eingangsabgaben einschliesst.

Eine Bewilligung darf jedoch verlangt werden und auch ein gänzliches Verbot ist zulässig (vgl. Art. 7 Bst. a bzw. Art. 8 Bst. a Anlage C Istanbul Übereinkommen). Diese Einschränkungen entsprechen somit Art. 16 und 19 Istanbul Übereinkommen (vgl. E. 5.1).

6.

6.1 Im schweizerischen Zollrecht ist die vorübergehende Verwendung von ausländischen Waren im Zollgebiet in Art. 9 ZG vorgesehen, wobei eine teilweise oder gänzliche Befreiung von den Einfuhrabgaben dem Bundesrat überlassen bleibt (Abs. 1). Er regelt auch die Voraussetzungen für die Zollabgabenbefreiung (Abs. 2) und kann das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung aus wirtschaftlichen oder handelspolitischen Gründen ausschliessen, beschränken oder von einer Bewilligung abhängig machen (Abs. 3). Hierbei ist er jedoch an das internationale Recht gebunden (SCHREIER, Zollkommentar, Art. 9 N. 9).

Die in Art. 9 Abs. 3 ZG vorgesehene Bewilligungspflicht bzw. Verbotsmöglichkeit ist sowohl mit Art. 16 und 19 Istanbul Übereinkommen als auch mit Art. 7 und 8 Anlage C Istanbul Übereinkommen konform.

6.2 Die Verwendung von ausländischen Beförderungsmitteln ist in Art. 34 ZV (in der seit 1. August 2012 geltenden Fassung) speziell geregelt (vgl. SCHREIER, Zollkommentar, Art. 9 N. 27). Mit dieser Vorschrift hat die Schweiz, entsprechend der im Istanbul Übereinkommen und auf nationaler Ebene in Art. 9 Abs. 3 ZG eingeräumten Befugnis, die vorübergehende

Verwendung von gewerblich genutzten ausländischen Beförderungsmitteln für Binnentransporte prinzipiell verboten (vgl. Urteil des BVGer A-235/2014 vom 26. Mai 2014 E. 3.2).

6.2.1 Die Bestimmung sagt zwar nicht, wann ein Beförderungsmittel als „ausländisch“ gilt. Bei Flugzeugen kann jedoch in Anlehnung an Art. 5 Bst. a Anlage C Istanbul Übereinkommen für die Ausländereigenschaft auf den Halter bzw. den Ort der Immatrikulation abgestellt werden.

6.2.2 Mit Bezug auf den Begriff „gewerbliche Verwendung“ bzw. „gewerbliche Zwecke“ hat das Bundesverwaltungsgericht unlängst entschieden, dass im Bereich der Personenbeförderung mit Flugzeugen auch nach Art. 34 ZV stets eine gewerbliche Verwendung vorliegt, sobald ein (auch nur geringfügiges) Entgelt vereinnahmt wird (Urteil des BVGer A-5962/2014 vom 14. Januar 2016 E. 5.4).

6.2.3 Ein „fliegerischer Binnentransport“ liegt vor, wenn sowohl der Start wie auch die Landung von bzw. auf einem Flugplatz im Zollgebiet erfolgt und hierbei Personen oder Waren befördert werden. Diese Auslegung steht im Einklang mit Art. 1 Bst. d Anlage C Istanbul Übereinkommens.

6.3 Die Zollverwaltung kann indessen für gewerbliche Binnentransporte die zollfreie vorübergehende Verwendung von ausländischen Beförderungsmitteln im Zollgebiet dennoch bewilligen, namentlich, wenn der Gesuchsteller nachweist, dass keine entsprechenden inländischen Beförderungsmittel zur Verfügung stehen und die ausländischen Beförderungsmittel nur für kurze Dauer benützt werden sollen (vgl. Art. 34 Abs. 4 Bst. a ZV).

6.4 Des Weiteren kann die Zollverwaltung selbst Personen mit Sitz oder Wohnsitz im Zollgebiet die zollfreie vorübergehende Verwendung eines ausländischen Beförderungsmittels für grenzüberschreitende Beförderungen zu gewerblichen Zwecken bewilligen, wenn innerhalb eines Jahres maximal zwölf Beförderungen durchgeführt und das Beförderungsmittel jeweils nach Beendigung der Beförderung wieder ausgeführt werden (vgl. Art. 34 Abs. 2 ZV).

6.5 Die Bewilligungspflichten gemäss Art. 34 Abs. 4 Bst. a und Abs. 2 ZV stehen im Einklang mit Art. 9 Abs. 3 ZG und Art. 7 Anlage C Istanbul Übereinkommen bzw. Art. 16 Istanbul Übereinkommen.

6.6 Soll ein ausländisches Beförderungsmittel vorübergehend zu gewerblichen Zwecken ins Zollgebiet eingeführt werden, muss eine entsprechende Bewilligung vor der ersten Einfuhr bei der Zollverwaltung beantragt werden (Art. 164 Abs. 1 ZV; Urteile des BVGer A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 3.2.2, A-5078/2012 vom 15. Januar 2014 E. 6.2).

Gemäss Art. 25 Abs. 1 Bst. b der Zollverordnung vom 4. April 2007 der EZV (ZV-EZV; SR 631.013; in der seit 1. Februar 2013 geltenden Fassung) kann für immatrikulierte Beförderungsmittel, für die die Anlage C Istanbul Übereinkommen weder eine Zollanmeldung noch eine Sicherheitsleistung verlangt, die Zollanmeldung mündlich erfolgen. Die mündliche Zollanmeldung gilt als angenommen, wenn die Zollstelle sie entgegen nimmt (Art. 26 ZV-EZV).

7.
Auch das Einfuhrsteuerrecht sieht für Gegenstände, die nach den Art. 9 und 58 ZG zur vorübergehenden Verwendung eingeführt wurden, die Steuerfreiheit vor (Art. 53 Abs. 1 Bst. i MWSTG). Wird die steuerfrei eingeführten Ware im Zollgebiet zum Gebrauch verwendet, ist indessen nur die Einfuhr, nicht aber der Gebrauch steuerfrei (vgl. Art. 54 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

8.
8.1 Gemäss Art. 118 ZG begeht eine Zollwiderhandlung (vgl. Art. 117 Bst. a ZG), wer vorsätzlich oder fahrlässig Zollabgaben durch Nichtanmelden, Verheimlichen oder eine unrichtige Zollanmeldung der Waren oder in irgendeiner anderen Weise ganz oder teilweise hinterzieht, oder sich oder einer anderen Person sonst wie einen unrechtmässigen Zollvorteil verschafft.

8.2 Gemäss Art. 96 Abs. 4 MWSTG begeht eine Steuerhinterziehung, wer zulasten des Staates die Steuerforderung verkürzt, indem er vorsätzlich oder fahrlässig bei der Einfuhr Waren nicht oder unrichtig anmeldet oder verheimlicht (Bst. a) oder im Rahmen einer behördlichen Kontrolle oder eines Verwaltungsverfahrens, welches auf die Festsetzung der Steuerforderung oder den Steuererlass gerichtet ist, vorsätzlich auf entsprechende Nachfrage hin keine, unwahre oder unvollständige Angaben macht (Bst. b).

8.3 Gemäss Art. 12 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (Verwaltungsstrafrechtsgesetz, VStrR, SR 313.0) sind Abgaben, die infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind,

ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer Person nachzuentrichten. Sowohl die Zoll- als auch die Mehrwertsteuergesetzgebung gehören zur Verwaltungsgesetzgebung des Bundes (vgl. Urteil des BVGer A-235/2014 vom 26. Mai 2014 E. 4.3 und 4.3.1). Damit sind Einfuhrabgaben nachzuerheben, wenn die objektiven Tatbestandselemente von Art. 118 ZG bzw. Art. 96 Abs. 4 MWSTG erfüllt sind (vgl. Urteil des BGer 2C_591/2015 vom 5. Februar 2016 E. 3.3), mithin geschuldete Einfuhrabgaben nicht entrichtet worden sind.

8.4 Zur Nachleistung des Zolls und der Einfuhrsteuer ist verpflichtet, wer in den Genuss eines unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete (Art. 12 Abs. 2 VStrR). Wurde eine geschuldete Abgabe zu Unrecht nicht bezahlt, so gelten insbesondere jene Personen, welche dem Kreis der Zollschuldnerinnen und Zollschuldner gemäss Art. 70 ZG zuzurechnen sind (E. 3.2) – sowohl bezüglich des Zolls als auch der Einfuhrsteuer (vgl. Art. 51 Abs. 1 MWSTG) – ipso facto als bevorteilt (vgl. Urteile des BGer 2C_ 912/2015 vom 20. September 2016 E. 5.1 f., 2C_415/2013 vom 2. Februar 2014 E. 3.2; Urteil des BVGer A-5078/2012 vom 15. Januar 2014 E. 7.2.2; MICHAEL BEUSCH, Zollkommentar, Art. 70 N. 12).

8.5 Die Nachleistungspflicht gründet auf dem ursprünglichen Anspruch, der dem Bund nach Massgabe der Steuer- oder Zollgesetzgebung zusteht (Urteil des BGer 2C_723/2013 vom 1. Dezember 2014 E. 2.6 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-7049/2015 vom 6. April 2016 E. 6.4). Bestand, Umfang, Fälligkeit der Einfuhrabgaben sowie ihre Verzinsung richten sich nach den materiellrechtlichen Bestimmungen des ZG bzw. MWSTG, soweit das VStrR keine eigenen Bestimmungen enthält (Urteil des BVGer A-7049/2015 vom 6. April 2016 E. 6.5). Abweichend von den allgemeinen Grundsätzen endet der Zinsenlauf nach der Praxis der Zollverwaltung mit der im sog. Anhörbrief bei der Nacherhebung eingeräumten Frist zur Stellungnahme.

8.6 Die nachzuentrichtenden Abgaben werden gemäss den Zuständigkeits- und Verfahrensvorschriften des betreffenden Verwaltungsgesetzes geltend gemacht (Art. 63 Abs. 1 VStrR). Das ZG bzw. das MWSTG enthalten keine eigenen verfahrensrechtlichen Bestimmungen für das Verfahren betreffend die nachträgliche Erhebung von Einfuhrabgaben. Somit gelten die allgemeinen verfahrensrechtlichen Bestimmungen sinngemäss, aller-

dings unter Ausschluss von Art. 3 Bst. e VwVG. Insbesondere gilt der Untersuchungsgrundsatz (E. 2.3) wie auch der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (E. 2.4).

8.7 Wurde die Ware nicht ordnungsgemäss angemeldet und können die Grundlagen für die Bemessung des Zolls bzw. der Einfuhrsteuer nicht mehr anderweitig zuverlässig ermittelt werden, so müssen sie geschätzt werden (vgl. auch Urteil des BVGer A-7049/2015 vom 6. April 2016 E. 6.7).

8.7.1 Die Schätzung ist nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Dabei hat die Behörde diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb der steuerpflichtigen Person soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Annahmen beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (statt vieler: Urteile des BGer 2C_82/2014 vom 6. Juni 2014 E. 3.1, 2C_1077/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.3). Diese für die Ermessenseinschätzung bei der Mehrwertsteuer (vgl. Art. 79 Abs. 1 MWSTG) entwickelten Grundsätze können auch bei der nachträglichen Erhebung von Zollabgaben und Einfuhrsteuern analog Anwendung finden (Urteil des BVGer A-7049/2015 vom 6. April 2016 E. 6.8).

8.7.2 In einem ersten Schritt prüft das Bundesverwaltungsgericht die Voraussetzungen für die Vornahme einer Schätzung uneingeschränkt. Beim zweiten Schritt – der Überprüfung einer zulässigerweise erfolgten Schätzung – auferlegt es sich eine gewisse Zurückhaltung und setzt nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind. Als dritter Schritt obliegt es in Umkehr der allgemeinen Beweislast dem Steuerpflichtigen, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (vgl. zur Ermessenseinschätzung statt vieler: Urteil des BGer 2C_950/2015 vom 11. März 2016 E. 4.5 f.; Urteile des BVGer A-2675/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 2.3.7, A-3292/2015 vom 8. Januar 2016 E. 3.5 mit weiteren Hinweisen, A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.8.3 mit Hinweisen; zur Ermessenseinschätzung bei der Einfuhrsteuer vgl. auch BVGE 2014/7 E. 3.6). Weil das Ergebnis der Ermesseneinschätzung selbst auf einer Schätzung beruht, kann sich die steuerpflichtige Person gegen eine zulässigerweise durchgeführte Ermessenseinschätzung nicht mit allgemeiner Kritik zur Wehr setzen. Vielmehr hat sie darzulegen, dass die von der Verwaltung vorgenommene Schätzung offensichtlich fehlerhaft ist, und sie hat auch den Beweis für ihre vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (statt vieler: Urteil des BGer 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.3;

Urteil des BVGer A-2675/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 5.3.3). Diese für die Mehrwertsteuer entwickelten Grundsätze zur Kognition und Beweislastumkehr können auch bei einer Schätzung von Zollabgaben und Einfuhrsteuern im Verfahren nach Art. 12 VStrR analog Anwendung finden (Urteil des BVGer A-7049/2015 vom 6. April 2016 E. 6.9).

9.

9.1 Im vorliegenden Fall steht das verwendete Flugzeug im hier massgeblichen Zeitpunkt im Eigentum der Beschwerdeführerin. Es ist jedoch in Österreich lautend auf die österreichische Betreibergesellschaft registriert. Diese übt ihre Geschäftstätigkeit grundsätzlich ausserhalb der Schweiz aus und hat nach übereinstimmender Sachdarstellung der Parteien im vorliegenden Fall das Flugzeug verchartert, insbesondere auch für den Flug vom 8. März 2014. Damit ist grundsätzlich das Istanbul Übereinkommen bzw. dessen Anlage C anwendbar (E. 5.3.2) und handelt es sich um ein ausländisches Beförderungsmittel im Sinne von Art. 34 ZV (vgl. E. 6.2.1).

9.2 Unstreitig wurde das Flugzeug am 8. März 2014 mit mehreren Personen von Samedan nach Lugano geflogen, wofür ein Entgelt in Rechnung gestellt wurde. Es handelt sich somit um einen gewerblichen Binnenflug (vgl. E. 6.2.1 bis 6.2.3). Ebenso unstreitig wurde für diesen Flug vorgängig keine Bewilligung eingeholt. Eine solche Bewilligung ist in Art. 34 Abs. 4 ZV statuiert und steht im Einklang mit Art. 9 Abs. 3 ZG bzw. dem Istanbul Übereinkommen und dessen Anlage C (E. 6.5). Schon aus diesem Grund konnte anlässlich der Einfuhr das Verfahren der vorübergehenden Verwendung nicht zur Anwendung gelangen. Infolgedessen wäre das Flugzeug gestützt auf die allgemeine Zoll- bzw. Einfuhrsteuerpflicht ordentlich zu verzollen bzw. die Einfuhrsteuer zu erheben gewesen (E. 3.1 und 4.1), was jedoch unterblieben ist.

9.3 Der Umstand, dass im Zusammenhang mit dem am 8. März 2014 durchgeführten Flug keine Einfuhrabgaben abgerechnet wurden, erfüllt die objektiven Voraussetzungen von Art. 118 ZG und Art. 96 Abs. 4 MWSTG. Damit sind die Einfuhrabgaben gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR nachzuerheben (E. 8.3).

9.4 Strittig ist indessen, ob die Beschwerdeführerin die nachzuerhebenden Einfuhrabgaben schuldet bzw. hierfür haftet. Sie wendet hierzu ein, dass nicht sie, sondern der Alleinaktionär als Auftraggeber aufgetreten sei und damit als Zollschuldner zu gelten habe.

Gemäss Vertrag vom 22. Oktober 2013 verchartert die österreichische Betreibergesellschaft das Flugzeug nicht nur an Dritte, sondern führt auch für die Beschwerdeführerin Charterflüge aus (Owner-Charter). In der von der Beschwerdeführerin erstellten Aufstellung über die geflogenen Flugstunden pro 2014, wird der Flug vom 8. März 2014 als Owner-Charter aufgelistet (vgl. Beschwerde Beilage N). Es ist zudem aktenkundig, dass die österreichische Betreibergesellschaft die Kosten für den Binnenflug vom 8. März 2014 der Beschwerdeführerin am 31. März 2014 in Rechnung gestellt hat. Damit gilt die Beschwerdeführerin als Auftraggeberin im Sinne von Art. 12 Abs. 2 VStrR in Verbindung mit Art. 70 Abs. 2 Bst. a ZG (E. 3.2 und 8.4). Infolgedessen schuldet sie die Einfuhrabgaben für die Einfuhr vom 8. März 2014.

Zwar ergibt sich aus der Rechnung vom 31. März 2014, dass der Flug für den Alleinaktionär ausgeführt wurde. Der Flug ist zudem auf dem Konto 200411 Correntisti ordnungsgemäss verbucht. Damit ist jedoch nicht zweifelsfrei belegt, dass die Kosten dem Alleinaktionär weiterbelastet wurden. Letztlich erwiese sich eine allfällige Weiterbelastung ohnehin als unerheblich. Denn wäre der Sachdarstellung der Beschwerdeführerin zu folgen, wonach der Alleinaktionär als Privatperson den Flug veranlasst habe, so hätte dies zur Konsequenz, dass der Flug nicht mehr als Owner-Charter, sondern als Drittcharter zu behandeln und abzurechnen gewesen wäre. Es wäre zwar durchaus plausibel, dass der Alleinaktionär die österreichische Betreibergesellschaft direkt kontaktiert und den Charterflug gebucht hat, wie das die Beschwerdeführerin geltend macht. Hierbei wäre jedoch wesentlich, in welcher Funktion er den Flug veranlasst hat. Der Alleinaktionär war und ist gemäss Online-Handelsregisterauszug vom 12. Oktober 2016 einziges Mitglied des Verwaltungsrates und alleinzeichnungsberechtigt. Er hat auch für die Beschwerdeführerin das „Aircraft Management Agreement“ vom 22. Oktober 2013 unterzeichnet. Es wäre daher naheliegend, dass er auch den Flug vom 8. März 2014 in seiner Funktion als Vertreter der Beschwerdeführerin in Auftrag gegeben hat. Andernfalls wäre es ihm ein leichtes gewesen, eine auf seinen eigenen Namen ausgestellte Rechnung zu verlangen. Für ein reines Inkassoverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und dem Alleinaktionär – wie das die Beschwerdeführerin sinngemäss geltend macht – fehlt es an einem rechtsgenüglichen Nachweis, jedenfalls lässt sich aus der Rechnung vom 31. März 2014 nicht auf ein solches schliessen.

9.5 Steuerobjekt ist im vorliegenden Fall die Einfuhr des fraglichen Flugzeugs vom 8. März 2014 in das schweizerische Zollgebiet, welche ohne

Bewilligung erfolgte. Da im vorliegenden Fall das Verfahren der vorübergehenden Verwendung keine Anwendung findet, ist Art. 53 Abs. 1 Bst. i MWSTG (vgl. E. 7) irrelevant. Eine allfällige Leistungserbringung in Form einer Gebrauchsüberlassung im schweizerischen Mehrwertsteuergebiet bildet nicht Gegenstand der angefochtenen Verfügung. Das von der Beschwerdeführerin erhobene Eventualbegehren wäre unter diesem Gesichtspunkt daher unbeachtlich, so es denn über einen quantitativen Einwand hinausgehen würde. Zum Quantitativ ergibt sich jedoch was folgt:

9.6 Die Bemessung der Zollabgabe als solche wurde zu Recht nicht angefochten. Der darauf erhobene und von der Vorinstanz vernehmlassungsweise korrigierte Verzugszins entspricht mit Bezug auf den Zinssatz von 4% der VO-Zins (E. 3.5). Der korrigierte Beginn des Zinsenlaufs ist ebenfalls rechtens (E. 3.5). Dessen Beendigung wurde seitens der Beschwerdeführerin nicht in Frage gestellt. Das Bundesverwaltungsgericht sieht unter den gegebenen Umständen keine Veranlassung, auf die Praxis der OZD zur Befristung des Zinsenlaufs (vgl. E. 8.5) näher einzugehen.

9.7 Bestritten ist indessen die Höhe der Einfuhrsteuer. Massgeblich hierfür ist der Marktwert des Flugzeuges im Zeitpunkt der Einfuhr (E. 4.3). Mangels ordnungsgemässer Zolldeklaration anderweitiger Unterlagen über den am 8. März 2014 geltenden Marktwert des Flugzeugs musste die Bemessungsgrundlage für die MWST durch die Zollbehörde schätzungsweise festgesetzt werden (E. 8.7). Eine Bemessung auf dem Entgelt für den Gebrauch fällt ausserhalb des Verfahrens für die vorübergehende Verwendung ausser Betracht (E. 7). Demzufolge ist der diesbezügliche Antrag der Beschwerdeführerin abzuweisen.

Die Vorinstanz stellt für die Festsetzung des Marktwertes auf den Wert des Flugzeugs gemäss „Aircraft Management Agreement“ vom 22. Oktober 2013 ab (Vertragsanhang B). Sie wendet zudem vernehmlassungsweise den Umrechnungskurs des Tages vor dem durchgeführten Binnenflug an (Art. 54 Abs. 5 MWSTG). Diese Vorgehensweise erweist sich auch unter Berücksichtigung des korrigierten Umrechnungskurses als sachgerecht (E. 8.7.1 und 8.7.2). Mangels zeitgemässer Unterlagen ist für die Einfuhrsteuer der Marktwert (E. 4.4) massgeblich und muss dieser schätzungsweise ermittelt werden (8.7). Die Beschwerdeführerin wendet ein, dass stattdessen auf den Verkaufspreis vom Dezember 2014 abzustellen sei. Aus den Akten ergeben sich keine Hinweise, dass der Verkaufspreis vom Dezember 2014 nicht dem Marktwert entsprechen würde (E.8.7.1). Der Nachweis dafür, dass dieser Verkaufspreis bereits am 8. März 2014 dem

Marktwert entsprochen hat, ist mit dem vorgelegten Rechnung vom 2. Dezember 2014 jedoch nicht erbracht, zumal die Beschwerdeführerin keine weiteren Umstände anführt, die eine rasante und massive Entwertung zwischen dem 22. Oktober 2013 und dem 8. März 2014 nahelegen würden, während weitere Wertveränderungen bis im Dezember 2014 ausgeblieben sind (E. 8.7.2).

Mit Bezug auf die Verzugszinsen für die Einfuhrsteuer entspricht der angewendete Zinssatz von 4% der VO-Zins (E. 4.5). Der korrigierte Beginn des Zinsenlaufs ist ebenfalls rechtens (E. 4.5). Dessen Beendigung wurde seitens der Beschwerdeführerin nicht in Frage gestellt. Das Bundesverwaltungsgericht sieht unter den gegebenen Umständen keine Veranlassung, auf die Praxis der Zollbehörden zur Befristung des Zinsenlaufs (E. 8.5) näher einzugehen.

9.8 Die Beschwerde ist demzufolge mit Bezug auf den angewendeten Umrechnungskurs und die Verzugszinsen entsprechend der vernehmlassungsweise erfolgten Korrektur der Vorinstanz gutzuheissen. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen. Die Beschwerdeführerin schuldet somit Einfuhrabgaben in der Höhe von Fr. 403‘697.80 (Fr. 2‘334.30 Zoll, Fr. 60.45 Verzugszins zu 4% auf dem Zollbetrag für die Zeit vom 8. März 2014 bis 31. Oktober 2014, Fr. 391‘175.95 Mehrwertsteuer, Fr. 10‘127.10 Verzugszins zu 4% auf dem Mehrwertsteuerbetrag für die Zeit vom 8. März 2014 bis 31. Oktober 2014).

10.

10.1 Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten von total Fr. 12‘000.- lediglich im Umfang von Fr. 10‘500.- zu tragen. Der OZD sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Der dem Bundesverwaltungsgericht einbezahlte Kostenvorschuss ist im Umfang von Fr. 10‘500.- an die Verfahrenskosten anzurechnen. Im Mehrbetrag ist er der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheids zurückzuerstatten.

10.2 Die OZD hat der obsiegenden Beschwerdeführerin die ihr erwachsenen notwendigen Kosten teilweise zu entschädigen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Das Bundesverwaltungsgericht trifft den Entscheid über die Parteientschädigung von Amtes wegen aufgrund der Kostennote, so-

fern vorhanden, sowie den Akten und in der Regel ohne eingehende Begründung. Die reduzierte Parteientschädigung der Beschwerdeführerin für die ihr erwachsenen notwendigen Auslagen ist aufgrund der Akten und nach freiem richterlichem Ermessen auf insgesamt Fr. 2‘430.- (inkl. MWST) festzusetzen.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Die Beschwerdeführerin schuldet Einfuhrabgaben von total Fr. 403‘697.80 (Fr. 2‘334.30 Zoll, Fr. 60.45 Verzugszins zu 4% auf dem Zollbetrag für die Zeit vom 8. März 2014 bis 31. Oktober 2014, Fr. 391‘175.95 Mehrwertsteuer, Fr. 10‘127.10 Verzugszins zu 4% auf dem Mehrwertsteuerbetrag für die Zeit vom 8. März 2014 bis 31. Oktober 2014).

2.
Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 12‘000.- werden der Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 10‘500.- auferlegt. Der von ihr geleistete Kostenvorschuss wird auf die Verfahrenskosten angerechnet und im Mehrbetrag (Fr. 1‘500.-) nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheids zurückerstattet. Der auf die Vorinstanz entfallende Kostenanteil wird auf die Staatskasse genommen.

3.
Die OZD wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung von Fr. 2‘430.- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

(Die Rechtsmittelbelehrung befindet sich auf der nächsten Seite.)

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	Monique Schnell Luchsinger

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Rechtsschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: