



Hartmann Müller Partner  
Rechtsanwälte

# Einfuhrumsatzsteuer-Regelung für Yachten im Zollgebiet der Europäischen Union

**Dr. Christoph P. A. Martig**

Rechtsanwalt  
Zürich/Zug

Erschienen in der Sport-Zeitschrift  
für nationales und internationales Recht  
sowie für Wirtschaft  
CausaSport 3/2004  
(Januar 2005)

causa  
§  
sport

Die Sport-Zeitschrift  
für nationales und  
internationales Recht sowie  
für Wirtschaft

# Einfuhrumsatzsteuer-Regelung für Yachten im Zollgebiet der Europäischen Union

Dr. Christoph P. A. Martig, Rechtsanwalt, Zürich\*

*(err.) Die Motive für den Erwerb und den Besitz einer Yacht sind vielfältig. In erster Linie stehen wohl sportliche Ziele im Vordergrund. Aufgrund des oft beachtlichen Werts solcher Schiffe können aber zollrechtliche und steuerliche Überlegungen eine grosse Rolle spielen. Der Beitrag von Christoph P. A. Martig, Spezialist für Schifffahrts- und Yacht-Recht, beleuchtet einen Aspekt, den es unter Umständen im Zusammenhang mit dem Besitz und Betrieb einer seegängigen Yacht im Zollgebiet der Europäischen Union zu beachten gilt.*

Der EU-Binnenmarkt wird grösser, letztmals per 1. Mai 2004 mit dem Beitritt von zehn neuen Mitgliedstaaten zur Europäischen Union. Für viele Yachteigner mit Wohnsitz ausserhalb der Europäischen Union, welche bisher ihr Schiff im Zollgebiet liegen hatten, ohne dass in einem Staat der Europäischen Gemeinschaft die Mehrwertsteuer entrichtet worden wäre, wird die Situation immer beängstigender, nicht zuletzt durch die Unsicherheit über die jeweilige Rechtslage, welche teilweise auf eine sehr unterschiedliche Praxis der Behörden in den einzelnen Mitgliedstaaten zurückzuführen ist. Der vorliegende Beitrag befasst sich mit den Grundlagen und der Umsetzung der heute geltenden Regelung der Einfuhrumsatzsteuer<sup>1</sup> im Zollgebiet der Europäischen Union. Nicht nur die Rechtsgrundlagen der Union, sondern vor allem auch deren Umsetzung in den einzelnen Staaten unterliegen allerdings einer ständigen Entwicklung und Anpassung. Insofern kann dieser Beitrag nur als Überblick gelten; mit Bezug auf die Beurteilung eines einzelnen Falles sind oftmals die individuellen Umstände von entscheidender Bedeutung.

## 1. Grundzüge der Einfuhrumsatzsteuer (EUST)

Jede Umsatzsteuer ist eine Verbrauchssteuer. Während bei der gewöhnlichen Mehrwertsteuer allgemein die inländische Wertschöpfung<sup>2</sup> besteuert wird, liegt der

Steuergegenstand bei der Einfuhrumsatzsteuer im Import einer Ware aus einem Drittlandgebiet, unabhängig davon, ob die Ware gegen Entgelt oder unentgeltlich eingeführt wird. Die Einfuhrumsatzsteuer gehört zudem zu den Einfuhrabgaben im Sinne des Zollrechts, weshalb für sie – von wenigen Ausnahmen abgesehen – in aller Regel die Zollvorschriften<sup>3</sup> sinngemäss zur Anwendung kommen. Entsprechend sind für die Erhebung dieser Steuer nicht wie bei der gewöhnlichen Mehrwertsteuer die Finanzverwaltungen, sondern die Zollbehörden zuständig.

Besteuert werden mit der Einfuhrumsatzsteuer in erster Linie Waren im Sinne des Zollrechts, d.h. prinzipiell sämtliche beweglichen Gegenstände. Für den privaten Erwerb von Waren im EU-Binnenmarkt gilt grundsätzlich das Kauflandprinzip, d.h., es ist die Umsatzsteuer nach dem entsprechenden Prozentsatz dort zu entrichten, wo der Erwerb stattfindet. Für neue<sup>4</sup> Wasserfahrzeuge<sup>5</sup> gilt hingegen eine Ausnahmeregel nach dem Bestimmungslandprinzip, welche es ermöglicht, ein Schiff dort zu versteuern, wo es eingesetzt

\* Der Autor ist Partner der Anwaltskanzlei Hartmann Müller Partner, Zürich und Zug.

<sup>1</sup> Nicht behandelt werden die in den jeweiligen Mitgliedstaaten unterschiedlichen Zollregelungen. Wo von Einfuhrabgaben die Rede ist, sind jeweils Einfuhrumsatzsteuer, Zoll und allfällige weitere Abgaben gemeint.

<sup>2</sup> D.h. im Wesentlichen sämtliche vom Endverbraucher erworbenen Güter und in Anspruch genommenen Dienstleistungen.

<sup>3</sup> Im Wesentlichen der Zollkodex [ZK: Verordnung (EWG) 2913/92], mit (umfangreicher) Durchführungs-Verordnung [ZK DVO: Verordnung (EWG) Nr. 2454/93], sowie die Zollbefreiungsverordnung [ZBVO: Verordnung (EWG) Nr. 918/83].

<sup>4</sup> Als «neu» gelten Fahrzeuge mit weniger als 100 Betriebsstunden oder deren erste Inbetriebnahme nicht länger als drei Monate zurückliegt [vgl. 6. Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Umsatzsteuern (EWG) 388/77, 6. RL MWST, Art. 28 Abs. 2 lit. b.]

<sup>5</sup> Über 7,5 Meter Länge (6. RL MWST, Art. 28 Abs. 2 lit. a).

werden soll. Diese Ausnahmebestimmung erlaubte und erlaubt es Personen mit Domizil ausserhalb des Zollgebiets der Europäischen Union, ein Schiff unversteuert zu erwerben und – sofern es nicht anderswo eingeführt wird – in einem unversteuerten Status zu betreiben.

Für gebrauchte Schiffe ist grundsätzlich die landesübliche Mehrwertsteuer am Erwerbort zu bezahlen, sofern der Verkäufer ein mehrwertsteuerpflichtiger Händler ist. Der Verkauf von Privat an Privat ist steuerfrei.

Die Prozentsätze der Einfuhrumsatzsteuer entsprechen grundsätzlich der Mehrwertsteuer im jeweiligen Land und variieren innerhalb der Europäischen Union relativ stark (Luxemburg und Zypern 15%, Deutschland und Spanien 16%, Dänemark, Schweden und Ungarn 25%<sup>6</sup>). Von daher mag es durchaus eine Überlegung wert sein, in welchem Land ein Schiff eingeführt bzw. zum Einsatz gebracht und versteuert wird. Jedoch kann ein Schiff nicht in einem beliebigen Mitgliedstaat der Europäischen Union versteuert werden, sondern nur dort, wo es auf dem Land- oder Seeweg mit einem bestimmten Ziel oder zu einem bestimmten Zweck physisch eingeführt wird, und wo es anschliessend (zumindest für eine gewisse Zeitdauer) seinen ständigen Liegeplatz hat oder haben soll. Die Flagge hat auf die Anwendung der einfuhrumsatzsteuerrechtlichen Bestimmungen keinen Einfluss.

Steuerbar ist grundsätzlich der Zeitwert (Transaktions- oder Zollwert<sup>7</sup>) der Yacht, d.h. bei Neubauten in aller Regel der Fakturwert des ersten Erwerbs<sup>8</sup>. Bei Gebrauchtbooten ermittelt sich der Zollwert für Serienbauten meist anhand der in den verschiedenen Staaten angewendeten Gebrauchtwarenlisten<sup>9</sup>. Für nicht katalogisierte Boote wie Einzelkonstruktionen bzw. Selbstbauten oder auch bei älteren Jahrgängen wird in der Regel eine Bewertung eines bei den Zollbehörden akkreditierten Schätzers verlangt. Die Praxis der Behörden in den einzelnen Staaten ist hier sehr vielfältig. Es sind Fälle bekannt, in denen ein und dasselbe Schiff mit Wertabweichungen bis gegen 50% behördlich eingeschätzt wurde. In keinem Falle lohnt es sich aber, mit manipulierten Rechnungen oder beigebrachten Gefälligkeitsgutachten einen übermässig niedrigen Zeitwert ausweisen zu wollen. Wird dieser von der zuständigen Steuerbehörde nicht akzeptiert, führt dies so oder anders zu einer Nachexpertise durch einen vereidigten Gutachter (mit Kostenfolge) und zur Nachversteuerung der Differenz. Dasselbe kann aber auch dann ein-

treten, wenn die für die Erstversteuerung zuständige Behörde den tiefen Wert zunächst akzeptiert hat, dieser Wert aber dann von einer späteren Kontrollbehörde als unangemessen erachtet wird.

In jedem Fall ist darauf zu achten, dass alle für die Einfuhrumsatzsteuer relevanten Dokumente für ein Schiff sämtliche Angaben enthalten, welche eine genaue Identifikation von Rumpf, Antrieb und Ausrüstung ermöglichen<sup>10</sup>.

## 2. Zollstatus der vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet

Wer sein Schiff innerhalb des Zollgebiets der Europäischen Union in einem unversteuerten Status betreibt, wird früher oder später mit dem Problem der Einfuhrumsatzsteuer konfrontiert. Jede Hafenbehörde ist ermächtigt, von einem Schiffseigner bzw. Schiffsführer den Nachweis zu verlangen, dass für sein Schiff irgendwann einmal die Einfuhrumsatz- oder Mehrwertsteuer in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union bezahlt wurde, oder dass für das Schiff als so genannte «Nichtgemeinschaftsware» die zollrechtlichen Bestimmungen der Europäischen Union über die abgabenbefreite Einfuhr zur vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet<sup>11</sup> lückenlos eingehalten wurden<sup>12</sup>. Dieser Nachweis kann zuverlässig in aller Regel nur schriftlich erbracht werden, weshalb stets darauf zu achten ist, die entsprechenden Belege (zumindest in Kopie) an Bord verfügbar zu haben.

Der Zollstatus der Einfuhr zur vorübergehenden Verwendung kann für sämtliche Nichtgemeinschafts-

<sup>6</sup> Teilweise kann für Schiffe von historischem Wert (über 100-jährige Classic Yachts) ein reduzierter Steuersatz beantragt werden.

<sup>7</sup> Art. 28 ff. ZK; Art. 141 ff. ZK DVO, i.V.m. Art. 11 B. Abs. 1 6. RL MWST.

<sup>8</sup> Dies kann bei grossen Yachten, welche nicht von einer Werft als Generalunternehmerin gebaut, sondern bei welchen unter Umständen Schiffsrumpf, Motoren, Elektrik oder Innenausbau aus bestimmten Gründen von verschiedenen Herstellern individuell verrechnet werden, kompliziert sein und zu Unsicherheiten führen (vgl. z.B. Art. 24 f. ZK).

<sup>9</sup> In Deutschland z.B. die sog. Schwacke-Liste.

<sup>10</sup> Seriennummer, Motornummer, Inventarliste mit Typenbeschreibung usw.

<sup>11</sup> Art. 137 ff. ZK, Art. 553-584 ZK DVO.

<sup>12</sup> Vgl. Art. 13, 68 ZK.

waren beantragt werden, welche (abgesehen von normalem Wertverlust durch Nutzung) unverändert<sup>13</sup> innerhalb von längstens 24 Monaten<sup>14</sup> wieder ausgeführt werden (Verbleibsdauer). Die maximale Zeit, solche Waren innerhalb des Zollgebiets auch verwenden zu können (Verwendungsfrist), ist ebenfalls begrenzt. Für die meisten Warenkategorien beträgt die Verwendungsfrist 12 Monate, für gewisse Waren sind jedoch auch kürzere oder längere Fristen vorgesehen, so beispielsweise für Wasserfahrzeuge. Für Yachten, sofern sie als *Beförderungsmittel* eingesetzt und sodann innerhalb des Zollgebiets zum *eigenen* (d.h. nicht-gewerblichen) Gebrauch<sup>15</sup> verwendet werden, gilt eine Verwendungsdauer von 18 Monaten<sup>16</sup>. Diese maximale *Verwendungsdauer* kann grundsätzlich nicht verlängert werden, die *Verbleibsdauer* innerhalb des Zollgebiets unter bestimmten Gründen<sup>17</sup> hingegen schon. Voraussetzung für eine solche Verlängerung der Verbleibsfrist ist allerdings stets der Nachweis, dass das Schiff während der gesamten Aufenthaltsdauer bzw. der Verlängerungsperiode im Zollgebiet tatsächlich nicht länger als 18 Monate verwendet wurde bzw. wird<sup>18</sup>.

Die Einfuhr zur vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet<sup>19</sup> kann grundsätzlich nur für eine Yacht beansprucht werden, welche auf eine Person<sup>20</sup> zugelassen ist, welche selbst ihren Hauptwohnsitz bzw. ihr Domizil<sup>21</sup> nicht innerhalb der Europäischen Union hat. Besteht keine formelle, amtliche Zulassung, so muss das Schiff nachweislich im Eigentum einer solchen Person stehen<sup>22</sup>. Möglich ist ausserdem auch eine befristete amtliche Zulassung innerhalb der Europäischen Union, wenn diese (a) auf den Namen einer in einem Drittland ansässigen Person erfolgt, oder aber (b) auf den Namen einer zwar im Zollgebiet der Union ansässigen natürlichen Person, welche aber im Begriff ist, die Zollunion zu verlassen, und sofern das Schiff diesfalls innerhalb von 3 Monaten nach der Zulassung das Zollgebiet verlässt<sup>23</sup>.

Im Weiteren darf eine unter dem Zollstatus der vorübergehenden Verwendung stehende Yacht im Grundsatz nur von einer ausserhalb der Europäischen Union ansässigen Person im vorgenannten Sinne verwendet werden<sup>24</sup>. Einer innerhalb des Zollgebiets der Europäischen Union ansässigen *natürlichen* Person ist dies nur dann gestattet, wenn sie sich über einen Anstellungsvertrag oder durch eine anderweitige (schriftliche) Ermächtigung als ausdrücklich dazu berechtigt ausweisen kann<sup>25</sup>. Eine Verwendung zum *eigenen* Gebrauch

ist dabei einer im Zollgebiet der Europäischen Union ansässigen natürlichen Person nur insoweit erlaubt, als dies nach Weisung des Zulassungsinhabers oder Eigentümers erfolgt und dieser sich ebenfalls im Zollgebiet der Union aufhält<sup>26</sup>, oder wenn das Schiff im Rahmen eines schriftlichen Vertrages kurzzeitig zu einem ganz bestimmten Zweck oder für eine Fahrt mit einem bestimmten Ziel ausserhalb der Zollunion gemietet wird<sup>27</sup>.

Ist ein Schiff unter dem Zollrechtsstatus der vorübergehenden Verwendung zu gewerblichen Zwecken unterwegs, beispielsweise als Charteryacht, so muss die jeweilige Charterfahrt ausserhalb der Europäischen Union beginnen und enden<sup>28</sup>. Der Aufenthalt im Zollgebiet darf diesfalls auch nicht länger sein als für die Durchführung der geplanten Fahrt notwendig ist<sup>29</sup>.

Der Zollstatus der vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet zum eigenen Gebrauch während 18 Monaten besteht in dieser Form seit 1. Juli 2001. Für sämtliche Yachten, welche sich zu diesem Zeitpunkt innerhalb des EU-Zollgebiets befunden haben, begann mit

<sup>13</sup> Abgesehen von Reparatur- und Wartungsarbeiten, sowie aller Massnahmen zur Einhaltung der geltenden technischen Vorschriften (Art. 553 Abs. 4 ZK DVO).

<sup>14</sup> Art. 140 Abs. 2 ZK; Art. 553 Abs. 2 ZK DVO.

<sup>15</sup> Art. 555 Abs. 1 lit. a) und b) ZK DVO.

<sup>16</sup> Art. 562 lit. e) ZK-DVO.

<sup>17</sup> Z.B. zur Revision und/oder vorübergehenden Rückkehr in die Heimat, oder generell, um die beabsichtigte und zulässige Verwendung im Zollgebiet überhaupt zu ermöglichen (Art. 140 Abs. 3 ZK; Art. 553 Abs. 3 ZK DVO).

<sup>18</sup> Z.B. durch zollamtlich überwachte Revision in einer Werft, Überwinterung unter Verschluss oder mit Plombierung.

<sup>19</sup> Ein Schiff wird ins Zollgebiet der Europäischen Union eingeführt, und nicht in einen bestimmten Mitgliedstaat. Deshalb kann es innerhalb der zulässigen Verbleibsdauer bzw. Verwendungsfrist ohne besondere Zollformalitäten frei von einem Mitgliedstaat in andere wechseln.

<sup>20</sup> Natürliche oder juristische Person oder eine zivilrechtlich anzuerkennende Personengemeinschaft (Art. 4 Ziff. 1 ZK).

<sup>21</sup> Wohnsitz oder eingetragener Sitz bzw. Ort der Hauptverwaltung oder Niederlassung (vgl. Art. 4 Ziff. 2 ZK)

<sup>22</sup> Art. 558 Abs. 1 lit. a) ZK DVO.

<sup>23</sup> Art. 561 Abs. 1 ZK DVO.

<sup>24</sup> Art. 558 Abs. 1 lit. b) ZK DVO.

<sup>25</sup> Art. 561 Abs. 2 ZK DVO.

<sup>26</sup> Art. 560 Abs. 1 ZK DVO.

<sup>27</sup> Art. 560 Abs. 2 und 3 ZK DVO.

<sup>28</sup> Art. 558 Abs. 1 lit. c) ZK DVO.

<sup>29</sup> Art. 562 lit. b) ZK DVO.

diesem Datum (automatisch) die erste 18-Monate-Frist zu laufen, weshalb diese Schiffe spätestens per Ende des Jahres 2002 das Zollgebiet zu verlassen hatten. Wo ein unverteuert Schiff nach diesem Datum (aufgrund der Unkenntnis lokaler Zollbehörden oder aus irgendwelchen anderen Gründen) unbehelligt im Zollgebiet verbleiben konnte, oder wo eventuell sogar noch zu einem späteren Zeitpunkt eine altrechtliche Bewilligung oder eine sonstige Erlaubnis erhältlich gemacht werden konnte, so dass die gesamte Verwendungs- und/oder Verbleibsdauer mittlerweile über die vorerwähnten Maximalfristen hinausgeht, besteht keinerlei Gewähr, dass dieses Tolerieren bzw. diese Bewilligungen rückblickend anerkannt oder zumindest als Entlastungsgrund akzeptiert werden, auch nicht für den Fall, dass es sich um dieselbe Behörde handeln sollte, welche eine Erlaubnis ausgestellt oder seinerzeit noch eine anderweitige Auskunft erteilt hat.

Die Inanspruchnahme des Zollstatus der vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet bedarf üblicherweise eines Antrags und einer Bewilligung. Zudem kann bei der Deklaration eine Sicherheit in Höhe der Einfuhrabgabe verlangt werden<sup>30</sup>. Insbesondere im Fall von Beförderungsmitteln erfolgt dieses Einfuhrverfahren jedoch in aller Regel durch blosser Überführung<sup>31</sup>, d.h. der «Antrag» wird im Passieren der Zollstelle erblickt und die «Bewilligung» durch das Passierenlassen formlos erteilt; auf eine Sicherheitsleistung wird verzichtet. Die Ausfuhr erfolgt in diesen Fällen ebenso formlos durch Passieren der Grenze. Aus Beweisgründen mit Bezug auf die Einhaltung der Verweil- und Verwendungsfristen ist jedoch darauf zu achten, dass die Einklarierung innerhalb des Zollgebiets ebenso wie das Verlassen (mit dem Schiff) stets in geeigneter Form dokumentiert werden kann.

Durch die Wiederausfuhr aus dem Zollgebiet endet der Zollstatus der vorübergehenden Verwendung. Verlässt ein Schiff, für welches innerhalb des europäischen Zollgebiets keine Einfuhrabgaben entrichtet wurden, vor Ablauf der 18-Monate-Frist das Zollgebiet, um später wieder zurückzukehren, so besteht grundsätzlich Anspruch auf eine *neue* Verwendungsfrist von 18 Monaten im Zollgebiet. Wie lange sich die Yacht ausserhalb des Zollgebiets der Union aufhalten muss, um diesen Anspruch geltend machen zu können, ist gesetzlich (noch) nicht geregelt. Voraussetzung ist lediglich, dass der Nachweis über die erfolgte Ausfuhr und über den Aufenthalt ausserhalb des Zollgebiets der

Europäischen Union (am besten durch entsprechende Zolldokumente, Liegeplatzrechnungen mit der genauen Bezeichnung des Schiffes unter Angabe der Liegedauer, usw.) zweifelsfrei erbracht werden kann und keine Indizien für Umgehungstatbestände vorliegen<sup>32</sup>.

### 3. Konsequenzen bei Verletzung von Einfuhrbestimmungen

Wer sein Schiff ungeachtet der zollrechtlichen Einfuhrregelung im Zollgebiet belässt oder zweckwidrig verwendet und dies von der zollamtlichen Überwachung bemerkt wird, schuldet unmittelbar die Einfuhrabgaben<sup>33</sup>. Werden diese nicht umgehend bezahlt, kann das Schiff (zumindest bis zur Leistung einer Sicherheit im entsprechenden Betrag) an die Kette gelegt werden. Zusätzlich fällt üblicherweise eine Busse an, deren Höhe nicht einheitlich geregelt ist. In vielen Fällen wird allerdings auf die Busse verzichtet, sofern die fälligen Einfuhrabgaben umgehend bezahlt werden. Umgekehrt kann in schwerwiegenden Fällen, z.B. bei Vorlage gefälschter Liegeplatzpapiere oder bewusst herbeigeführten Unregelmässigkeiten bei der Festlegung des steuerpflichtigen Zollwerts (z.B. durch Gefälligkeitsgutachten oder unter Verwendung falscher Angaben) auch ein formelles Strafverfahren eröffnet werden.

Weniger bekannt, aber unter Umständen äusserst unangenehm ist die Tatsache, dass bei Verletzung von Einfuhrbestimmungen auch diejenige Person zur Bezahlung von Einfuhrabgaben herangezogen werden kann, welche zwar mit der Verbringung der Yacht ins Zollgebiet nicht direkt etwas zu tun hatte, welche das Schiff jedoch im vorschriftswidrigen Zustand erworben oder in Besitz hatte, obwohl sie von diesem Zustand wusste oder «vernünftigerweise» hätten wissen müssen<sup>34</sup>.

<sup>30</sup> Art. 85 ZK. Es liegt in der Kompetenz der Zollbehörden, besondere Vorschriften über die Art und Weise einer Zollanmeldung zu erlassen, und gegebenenfalls eine Sicherheit zu verlangen für den Fall, dass die Yacht das Zollgebiet nicht (rechtzeitig) verlässt (vgl. Art. 189 ff. ZK).

<sup>31</sup> Art. 232 ff. ZK DVO.

<sup>32</sup> Vgl. weiter unten.

<sup>33</sup> Art. 203, 204 ZK.

<sup>34</sup> Art. 202 Abs. 3 ZK.

#### 4. Umgehungstatbestände

Einfuhrabgaben werden grundsätzlich nur für solche Waren erhoben, welche innerhalb eines Zollhoheitsgebiets verbleiben, d.h. *faktisch* dem lokalen Wirtschaftskreislauf zugeführt werden. Mit anderen Worten kann immer dann auch eine Einfuhrumsatzsteuer veranlagt werden, wenn die Gesamtumstände es als unwahrscheinlich erscheinen lassen, dass eine Ware effektiv wieder ausgeführt wird, oder wenn die Umstände auf eine Situation hinweisen, welche einer Einbringung in den lokalen Wirtschaftskreislauf nahe kommt. Solches wäre beispielsweise der Fall, wenn ein Schweizer Eigner in einem EU-Mitgliedstaat ein Ferienhaus mit Liegeplatz besitzt und sein Schiff in aller Regel dort stationiert hat. Diesem Schiffseigner wird es wenig nützen, sein Schiff aus dem EU-Zollgebiet auszuführen, um es nach kürzerer Zeit wieder zurückzubringen in der Erwartung, eine neue 18-Monate-Frist zur «vorübergehenden Verwendung» in Anspruch nehmen zu können. Unter solchen Umständen würde das Verlassen des Zollgebiets mit einiger Wahrscheinlichkeit als fiktive Ausfuhr betrachtet und für die Beendigung der vorangehenden 18-Monate-Frist nicht anerkannt werden. Umstritten ist in diesem Zusammenhang auch die Anerkennung gewisser Gebiete von EU-Mitgliedstaaten ausserhalb der EU-Zollunion<sup>35</sup>, sofern ein Schiff dorthin verbracht wird und nach kürzerer oder längerer Frist wieder zurückkehrt. Auch ist nicht vor Unannehmlichkeiten gefeit, wer sich auf eine zwischengeschaltete Eignergesellschaft in solchen Gebieten verlässt.

#### 5. Ausnahmen von der Steuerpflicht

Vorsicht ist geboten vor der weitem verbreiteten Meinung, wonach Schiffe ab einem gewissen Alter im europäischen Zollgebiet generell nicht mehr steuerpflichtig seien. Yachten, welche älter sind als Baujahr 1985<sup>36</sup>, mit Bezug auf Österreich, Finnland und Schweden älter als Baujahr 1987, und mit Bezug auf die per 1. Mai 2004 der Europäischen Union beigetretenen Mitgliedstaaten älter als Baujahr 1996, unterfallen zwar tatsächlich im Grundsatz nicht mehr der Umsatzsteuerpflicht, weil sie im Zuge der jeweils anwendbaren Übergangsregelung als vorgängig bereits im Zollgebiet eingeführt gelten<sup>37</sup>. Dies gilt allerdings nur, wenn eine solche Yacht (a) sich 8 Jahre nach dem

für sie gültigen Stichdatum noch immer im Zollgebiet der Europäischen Union befand<sup>38</sup> und (b) auch der lückenlose Nachweis erbracht werden kann, dass sie das entsprechende Zollgebiet im zollrechtlich relevanten Sinne nie verlassen hat<sup>39</sup>, oder dass sie zwar vorübergehend aus- und formell als so genannte Rückware wieder eingeführt wurde. Ein solcher Nachweis kann beispielsweise mit lückenlosen Registrierungs-, Zollamts- und Liegeplatzpapieren erbracht werden, ist in vielen Fällen jedoch naturgemäss eher schwierig. Hat ein solches Schiff, wenn auch nur einmal, das Zollgebiet unter nicht klar nachvollziehbaren Umständen verlassen, und wurde es später wieder ins Zollgebiet verbracht, so fallen die Einfuhrabgaben an wie bei jeder anderen Ware. Eine Regel jedenfalls, wonach ein Schiff ab einem bestimmten Alter generell nicht mehr einfuhrumsatzsteuerpflichtig wäre, gibt es nicht.

#### 6. Die Yacht als zollrechtliche «Rückware»

Verlässt eine Yacht, für welche innerhalb der Europäischen Union die Umsatzabgabe bezahlt wurde, das Zollgebiet der Union, so ist darauf zu achten, dass bei der Rückkehr überzeugende Belege dafür vorhanden sind, dass das Schiff vormals in der EU abgabepflichtig erworben oder eingeführt wurde<sup>40</sup>, und dass es abgesehen von den üblichen Unterhaltmassnahmen seit der Ausfuhr nicht massgeblich (wertvermehrend) verändert wurde<sup>41</sup>. Eigner, welche ein Schiff als Privatperson von einem privaten Vorbesitzer erworben haben und deshalb keine deklarierte Mehrwertsteuer bezahlt haben und auch über keine Belege des ursprünglichen,

<sup>35</sup> Vgl. Art. 3 ZK

<sup>36</sup> Massgebend ist jeweils das Datum der ersten Zulassung.

<sup>37</sup> Vgl. z.B. Richtlinie des Rates (EWG) Nr. 92/111, Art. 28.

<sup>38</sup> D.h. mit Bezug auf die ursprünglichen EU-Mitgliedstaaten am 31.12.1992, mit Bezug auf Österreich, Finnland und Schweden am 31.12.1994 und mit Bezug auf die per 1. Mai 2004 der Europäischen Union beigetretenen Mitgliedstaaten am 30. April 2004.

<sup>39</sup> D.h. nicht übermässig lang ausserhalb des EU Zollgebiets unterwegs oder stationiert war oder ausserhalb der Zollgebiets die Hand wechselte.

<sup>40</sup> Z.B. Kaufvertrag oder Einfuhrbelege, mit detaillierter Beschreibung von Schiff und Ausrüstung.

<sup>41</sup> Art. 186 ZK; Art. 846 ZK DVO.

mehrwertsteuerpflichtigen Erstkaufs sowie der nachfolgenden Handwechsel verfügen, sollten *vor* der Ausreise aus dem Zollgebiet von der zuständigen Zollbehörde eine Bestätigung verlangen, dass ihr Schiff zu diesem Zeitpunkt im beschriebenen Zustand als versteuerte «Binnenware» gilt<sup>42</sup>. Dasselbe gilt für Schiffe, welche bisher keinen Nachweis benötigten, weil sie sich vor der auf sie anwendbaren Altersgrenze bereits im Zollgebiet der Europäischen Union befunden haben. Wurde ein Schiff seit dem Kauf innerhalb des EU-Zollgebiets massgeblich ausgebaut oder (wertvermehrend) umgebaut, so empfiehlt sich ebenfalls, auch dafür die Belege aufzuheben, dass bzw. inwieweit auf dem gesamten Umbau<sup>43</sup> innerhalb der Europäischen Union die Mehrwertsteuer bezahlt wurde, oder es ist ebenfalls eine zollamtliche Bescheinigung des Ist-Zustandes bei der Ausfuhr einzuholen.

Eine Wiedereinfuhr der Yacht als so genannte «Rückware»<sup>44</sup> ohne Neubezahlung der Einfuhrumsatzsteuer ist zudem nur dann möglich, wenn dies innerhalb von drei Jahren seit dem Verlassen des Zollgebiets der Europäischen Union erfolgt, wenn bei der Ausfuhr keine Mehrwertsteuer erstattet wurde<sup>45</sup>, und wenn die Yacht während des Aufenthalts ausserhalb des Zollgebiets nicht massgebend verändert oder umsatzsteuerrelevant verkauft wurde. Mit anderen Worten: Der Steuerstatus einer ehemals versteuerten Yacht kann sich ändern. Wer also ausserhalb des Zollgebiets der Europäischen Union ein Schiff kauft, welches an sich bereits versteuert wurde, muss sich bewusst sein, dass erneut die Einfuhrumsatzsteuer anfällt, wenn der Nachweis der Identität der Ware und sämtliche Voraussetzungen zu ihrer Anerkennung als Rückware<sup>46</sup> ins Zollgebiet der Union nicht erbracht werden kann. Dies gilt gleichermaßen für Eigner mit Wohnsitz innerhalb oder ausserhalb der Europäischen Union. Deshalb ist es für jeden Erwerber einer versteuerten Yacht, unter welchen Umständen auch immer, eine Unerlässlichkeit, den aktuellen Steuerstatus (mit lückenlosen Belegen über sämtliche Handwechsel) vor dem Kauf zu prüfen, und sich vom Veräusserer gegebenenfalls auch eine entsprechende Garantie geben zu lassen, welche auch in Anspruch genommen bzw. durchgesetzt werden kann.

Hinsichtlich der Dreijahresfrist für die Wiedereinfuhr als Rückware ist die Praxis relativ flexibel. Es liegt auch in der Kompetenz der lokalen Hafenbehörden, gewisse Verlängerungen zu akzeptieren<sup>47</sup> bzw. zu bewilligen. Dennoch erscheint es ratsam, vor der Aus-

fuhr bereits die Gründe einer bevorstehenden, längeren Abwesenheit anzugeben und sich diese indirekt, zum Beispiel in Kombination mit einer Nämlichkeitsbescheinigung, behördlich bestätigen zu lassen. Hingegen ist es nicht möglich, bereits vor oder bei der Ausreise aus dem EU-Zollgebiet formell eine verlängerte Frist zu beantragen bzw. bewilligen zu lassen. Ein solches Gesuch kann erst bei der Rückkehr gestellt werden, unter Angabe der nachweislichen, tatsächlichen Gründe.

## 7. Die Yacht als «Umzugsgut» bei Übersiedlung ins Zollgebiet der EU

Zuweilen stellt sich die Frage, ob eine Yacht als «Umzugsgut» abgabenfrei eingeführt werden kann, wenn der Eigner aus einem Drittland kommend innerhalb des Zollgebiets der Europäischen Union seinen Wohnsitz nimmt.

Als so genanntes Übersiedlungsgut<sup>48</sup> gelten Waren, die zum persönlichen Gebrauch oder für den privaten Haushalt bestimmt sind und keinen kommerziellen Zweck erkennen lassen. Ebenso wie ein privates Auto oder Fahrrad kann daher auch eine Yacht durchaus diese Kriterien erfüllen. Wie bei anderem Umzugsgut besteht das zusätzliche Erfordernis, dass ein solches Schiff vor der Übersiedlung während einer bestimmten Frist (in der Regel mindestens sechs Monate) im Eigentum des Umziehenden lag und von diesem auch benutzt worden sein muss und nach der Übersiedlung während mindestens zwölf Monaten weiterhin benutzt wird (bei Veräusserung, Verpfändung oder nur schon

<sup>42</sup> So genannte Nämlichkeitsbescheinigung (Art. 847 ZK DVO).

<sup>43</sup> D.h. Material und Arbeit.

<sup>44</sup> Art. 185–187 ZK; Art. 844–856 ZK DVO.

<sup>45</sup> Vgl. das Erfordernis der diesbezüglichen, zollamtlichen Bestätigung bei der Ausfuhr gemäss Art. 849 Abs. 2 ZK DVO.

<sup>46</sup> Zu beachten ist, dass diesbezüglich im Rahmen der Europäischen Richtlinien [insb. die 6. Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Umsatzsteuern (EWG) 388/77] jeweils die nationale (Einfuhr-)Umsatzsteuergesetzgebung des entsprechenden Staates zur Anwendung kommt, in welchen die Yacht als Rückware zurückkehren soll.

<sup>47</sup> Insbesondere bei unvorhersehbaren Ereignissen oder Verhinderung wegen höherer Gewalt.

<sup>48</sup> Art. 1 Abs. 2 lit. c) ZBVO.



bei Vermietung der Sache fallen in aller Regel umgehend die Einfuhrabgaben an). Ausserdem muss der Umziehende mindestens ein Jahr ausserhalb der Europäischen Union gelebt haben<sup>49</sup>.

Grundsätzlich gilt die Anerkennung als Umzugsgut auch für ein Schiff, welches sich im Augenblick der Übersiedlung im Status der vorübergehenden Verwendung bereits im Zollgebiet der Europäischen Union befindet, weil Waren nicht zwingend zeitgleich mit dem physischen Umzug eingeführt werden müssen, um als Umzugsgut zu gelten<sup>50</sup>. Hingegen wird eine Yacht, welche sich zollamtlich nie ausserhalb des Zollgebiets der Europäischen Union befunden hat, nicht als Übersiedlungsgut anerkannt werden, weil sie bei einer Wohnsitznahme nicht im zollrechtlichen Verständnis «mitgebracht» wird. Umgekehrt bedeutet dies, dass ein Schiff, welches sich nachweislich während der erforderlichen Mindestdauer für Umzugsgut ausserhalb des Zollgebiets befunden hat oder irgendwann zumindest einmal im Rahmen eines zollrechtlich zulässigen Status ins Zollgebiet der Europäischen Union verbracht wurde und dort verblieben ist, bei der Übersiedlung des Eigners als Umzugsgut anerkannt werden muss. Voraussetzung ist natürlich, dass ein solches Schiff nicht derart kurzfristig vor dem Umzug steuerfrei erworben wurde, dass die Deklaration als Umzugsgut als Umgehungstatbestand qualifiziert werden könnte. Bei Yachten von entsprechendem Wert kann sich aber unter dem Aspekt der Übersiedlung eine vorausschauende Planung durchaus lohnen.

Kann ein Schiff als Umzugsgut abgabenfrei ins Zollgebiet der Union gelangen, so empfiehlt es sich auch hier, von den Zollbehörden im Zuge der ohnehin erforderlichen Meldungsfrist für Umzugsgut eine separate, entsprechende Bestätigung für das Schiff zu verlangen, um nicht zu einem späteren Zeitpunkt im Rahmen einer Kontrolle mangels tauglicher Belege in Schwierigkeiten zu kommen.

## 8. Zollaufsicht und Praxis

Die Zollverwaltung wird in den verschiedenen Mitgliedstaaten der Europäischen Union sehr unterschiedlich ausgeübt. Jedes Land der Europäischen Union verfügt über eigene, mehr oder weniger autonom arbeitende Zollbehörden, welche mehr oder weniger gut informiert und/oder ausgerüstet sind und überwacht werden. Dies führt automatisch zu einer relativ breiten Streuung der Anwendungs- bzw. Beurteilungskriterien bei der Umsetzung der entsprechenden Gesetzgebung<sup>51</sup>. Auch die Kontrolldichte bei Privatyachten in den einzelnen Staaten ist recht unterschiedlich<sup>52</sup>. Es empfiehlt sich deshalb, stets vorausschauend zu planen und sich immer wieder neu zu informieren. Es besteht auch ein Recht, von den lokalen Behörden verbindliche Auskünfte über die Anwendung des Zollrechts auf einen bestimmten Sachverhalt zu verlangen<sup>53</sup>. Kein Verlass ist jedenfalls auf irgendwelche, im europäischen Zollrecht nicht näher definierte «Bescheinigungen» von Zollbehörden oder gar auf mündliche Zusagen.

<sup>49</sup> Art. 2–10 ZBVO.

<sup>50</sup> Zu beachten ist allerdings, dass Zollbefreiung für Umzugsgut nur von jenem Land gewährt wird, in welches übersiedelt wird. Mit anderen Worten kann eine in Frankreich liegende Yacht bei einer Übersiedlung nach Deutschland nicht ohne weiteres als Umzugsgut deklariert werden.

<sup>51</sup> Exemplarisch erscheint diesbezüglich eine Mitteilung im SSCA-Bulletin vom Dezember 2003, wonach die französischen Behörden ein so genanntes «Schengen-Visum» des Eigners eines Schiffes in eine Domizilierung innerhalb der EU umdeuteten und – darauf basierend – den bestehenden Status der vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet für sein Schiff rückwirkend in Frage stellten.

<sup>52</sup> Frankreich und Italien beispielsweise werden zunehmend für ihre rigorose Umsetzung bekannt, während Spanien oder etwa skandinavische Staaten auf übermässige Kontrollen verzichten.

<sup>53</sup> Art. 11 f. ZK, Art. 6 ZK DVO.



Ship owners with domicile outside the European Community (EC) can operate a vessel in common customs tariff (CCT) waters without having paid value-added tax (VAT) or turnover tax on imports (TTI). Basically, TTI-free temporary importation status is available on yachts owned by a non EC resident owner or such owner's representative who is also not resident or established in the EC, if the vessel is not used longer than 18 months and will under no circumstances spend more than 24 months in the EC customs territory. There is no reference in EC legislation to how long a vessel must remain outside CCT waters in order to apply, at a later point of time, for another 18 month period.

Yachts built pre-1985, 1987 or 1996 may be treated as "VAT paid" provided evidence can be shown that the vessel has never left the EC customs territory and lost its customs status. In addition, TTI can be relieved when an EC VAT paid vessel returns into CCT waters after being outside for not longer than 3 years, provided the vessel has not been substantially altered or sold outside the EC under certain circumstances.

Any extended stay of a non-EC yacht or other failure to comply with EC customs regulation provisions, as well as any (attempted) evasion of the law, results automatically in compulsory importation of the vessel and liability for TTI on the estimated current value of the yacht.

If an owner is changing residence from a non-EC country to an EC country, he may import his yacht free of TTI if he has lived outside the EC for at least 12 months, owned and used the vessel for at least 6 months, and if the vessel is not lent, used as a security or sold in the EC for 12 months after such import.

Since the EC guidelines are interpreted, administered and enforced by each member country's tax authorities, however, there is a wide disparity in the actual realities of import regulation matters. Under all circumstances, it is highly recommended to collect all the documentation possible verifying the history of the vessels life with regard to its customs and tax status.



Hartmann Müller Partner  
Rechtsanwälte

ZÜRICH Zürichbergstrasse 66  
CH-8044 Zürich  
Tel: 043 268 83 00  
Fax: 043 268 83 01

ZUG Grafenau 6  
CH-6300 Zug  
Tel: 041 710 30 40  
Fax: 041 710 23 53

[www.hmp.ch](http://www.hmp.ch)

Mitglieder des schweizerischen  
Anwaltsverbandes

Member of Multinational Association of  
Independent Law Firms



Hartmann Müller Partner unterstützt Unternehmen und Privatpersonen bei der Wahrung ihrer Rechte, insbesondere in den Bereichen:

Arbeitsrecht  
Arbeits- und Aufenthaltsbewilligungen  
Ausländerrecht  
Banken- und Kapitalmarktrecht  
Bekämpfung der Wirtschaftskriminalität  
Berufliche Vorsorge  
Computer- und Technologierecht  
Erbrecht  
Firmengründungen  
Gesellschaftsrecht  
Handelsrecht  
Immateriälgüterrecht  
Internationale Rechtshilfe  
Internationales Handelsrecht  
Internationales Privatrecht  
Internationales Recht  
Joint Ventures  
Lizenzvertragsrecht  
Mergers & Acquisitions  
Mietvertragsrecht, Leasing  
Privates Baurecht  
Patent-, Marken-, Urheberrecht  
Persönlichkeitsrecht  
Produktehaftpflicht, Haftpflichtrecht  
Prozessführung  
Recht der Europäischen Union  
Sachenrecht  
Schiedsgerichtsbarkeit  
Schiffahrts- und Yachtrecht  
Schuldbetreibungs- und Konkursrecht  
Steuerrecht  
Transportrecht  
Umweltrecht  
Versicherungsrecht  
Vertragsrecht  
Vertriebsverträge  
Verwaltungsrecht  
Wettbewerbs- und Kartellrecht

Die vorliegende Orientierung wurde verfasst von:



**Dr. Christoph Peter A. Martig**  
**Partner**  
**Zürich / Zug**  
**Tel: 043 268 83 00**  
**041 710 30 40**  
**Fax: 043 268 83 10**  
**041 710 23 53**  
**E-Mail [martig@hmp.ch](mailto:martig@hmp.ch)**

© Dr. Christoph P.A. Martig, 11/2004