

## JAAC 67.45

Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission  
vom 25. September 2002 i.S. D. [ZRK 2002-039]

---

*Impôt sur l'importation. Délai de décharge de passavant. Conditions d'un remboursement pour cause de réexportation.*

*Art. 47 al. 6, art. 16 al. 2 LD. Art. 69 al. 1 let. b OTVA. Art. 81 LTVA.*

*- Si l'assujetti aux droits de douane laisse passer le délai pour obtenir la décharge d'un passavant, l'exonération de l'impôt doit être refusée. L'Administration fédérale des douanes n'a pas l'obligation d'avertir l'assujetti de l'expiration du délai qui lui a été fixé. De même, aucune obligation générale d'information ou de conseil à l'égard de l'assujetti ne lui incombe (consid. 2b-2b/aa).*

*- Lorsqu'un objet ne peut pas être dédouané définitivement en passavant, l'impôt sur l'importation doit se calculer sur la base de la valeur normale selon l'art. 69 al. 1 let. b OTVA (consid. 2b/bb).*

*- Le passavant et les marchandises étrangères en retour constituent des modalités douanières fondamentalement différentes; dans cette mesure, un assujetti qui a demandé une exonération douanière ou fiscale dans la procédure de passavant, mais qui finalement ne l'a pas obtenue pour des raisons formelles, ne peut pas invoquer après coup l'autre situation juridique du remboursement de l'impôt perçu à l'importation pour les marchandises étrangères en retour. En l'espèce, les conditions d'un tel remboursement selon l'art. 81 LTVA ne sont de toute façon pas complètement remplies (consid. 3c/aa-cc).*

*- Le principe d'égalité interdit à l'Administration fédérale des douanes de faire preuve de souplesse face à un dépassement de délai d'un peu plus d'un mois (consid. 4).*

---

**Einfuhrsteuer. Frist zur Löschung eines Freipasses. Voraussetzungen einer Rückerstattung infolge Wiederausfuhr.**

**Art. 47 Abs. 6, Art. 16 Abs. 2 ZG. Art. 69 Abs. 1 Bst. b MWSTV. Art. 81 MWSTG.**

**- Verpasst der Zollpflichtige die Frist zur Löschung des Freipasses, ist eine Steuerbefreiung zu verweigern. Die Eidgenössische Zollverwaltung trifft keine Pflicht, den Zollpflichtigen vor dem Ablauf der ihm auferlegten Frist zu warnen. Ihr obliegt auch keine allgemeine Aufklärungs- bzw. Beratungspflicht der Zollpflichtigen (E. 2b-2b/aa).**

**- Kann der Gegenstand nicht definitiv im Freipassverfahren abgefertigt werden, so ist die Einfuhrsteuer nach dem Normalwert gemäss Art. 69 Abs. 1 Bst. b MWSTV zu berechnen (E. 2b/bb).**

**- Der Freipass und die ausländischen Retourwaren knüpfen zollrechtlich an wesentlich verschiedenen Sachverhalten an; insofern kann ein Zollpflichtiger, welcher Zoll- bzw. Steuerbefreiung im Freipassverfahren beantragt, aber letztlich aus formellen Gründen nicht erlangt, sich nicht im Nachhinein auf den anderen Sachverhalt der Rückerstattung infolge Wiederausfuhr berufen. Im vorliegenden Fall sind ohnehin die Voraussetzungen einer solchen Rückerstattung gemäss Art. 81 MWSTG nicht vollumfänglich erfüllt (E. 3c/aa-cc).**

**- Das Gleichbehandlungsgebot verbietet der Eidgenössischen Zollverwaltung für eine Fristüberschreitung von etwas mehr als einem Monat Kulanz walten zu lassen (E. 4).**

---

**Imposta sull'importazione. Termine per la cancellazione di una carta di passo. Condizioni per un rimborso in seguito ad una riesportazione.**

**Art. 47 cpv. 6, art. 16 cpv. 2 LD. Art. 69 cpv. 1 lett. b OIVA. Art. 81 LIVA.**

**- Se l'assoggettato ai dazi doganali lascia trascorrere il termine per la cancellazione della carta di passo, l'esonero fiscale deve essere negato. L'Amministrazione federale delle dogane non ha alcun obbligo di avvertire l'assoggettato prima della scadenza del termine impostogli. Essa non ha nemmeno un obbligo generale di informazione e consulenza nei confronti dell'assoggettato (consid. 2b-2b/aa).**

**- Se l'oggetto non può essere sdoganato definitivamente nella procedura con carta di passo, l'imposta sull'importazione deve essere calcolata secondo il valore normale ai sensi dell'art. 69 cpv. 1 lett. b OIVA (consid. 2b/bb).**

**- La carta di passo e le merci estere di ritorno costituiscono situazioni sostanzialmente differenti dal punto di vista del diritto delle dogane; un assoggettato che ha chiesto l'esonero dai dazi risp. l'esonero fiscale nella procedura di carta di passo, ma non l'ha ottenuto per motivi formali, non può in seguito far valere l'altra situazione di rimborso in seguito a riesportazione. Comunque, nella fattispecie non sono pienamente realizzate le condizioni di un simile rimborso secondo l'art. 81 LIVA (consid. 3c/aa-cc).**

**- Il principio della parità di trattamento proibisce all'Amministrazione federale delle dogane di essere flessibile in caso di superamento del termine di più di un mese (consid. 4).**

---

Zusammenfassung des Sachverhalts:

**A.** Am 18. Oktober 2000 beantragte die S. AG im Auftrag von Dr. med. D. beim Zollamt Zürich-Flughafen die Freipassabfertigung eines Kryochirurgie-Gerätes zwecks «öffentlicher Ausstellung» im Inland. Das Zollamt nahm die Abfertigung am darauffolgenden Tag antragsgemäss vor und stellte den Mehrwertsteuerbetrag von Fr. (...) durch Bürgschaft sicher (Freipass Nr. 6485 vom 19. Oktober 2000). Als Verfalldatum des Freipasses vermerkte das Zollamt den 19. Oktober 2001. Da der Zollpflichtige innert dieser Frist den Freipass nicht löschte, hat das Zollamt am 26. November 2001 die bei der Einfuhr sichergestellte Mehrwertsteuer definitiv erhoben.

**B.** Wiederum im Auftrag von Dr. med. D. meldete die S. AG am 6. Dezember 2001 das Kryochirurgie-Gerät beim Zollamt Zürich-Flughafen zur Wiederausfuhr und beantragte die Erstattung der Mehrwertsteuer. Die zuständige Zollkreisdirektion Schaffhausen wies mit Verfügung vom 9. Januar 2002 das Rückerstattungsgesuch ab. Das Gerät sei nicht innerhalb der Gültigkeitsfrist des Freipasses wiederausgeführt worden. Aus diesem Grunde seien die Einfuhrabgaben definitiv geschuldet. Auch die Behandlung des Gerätes als ausländische Retourware sei nicht möglich, da die entsprechenden gesetzlichen Voraussetzungen nicht erfüllt seien. Mit Eingabe vom 10. Januar 2002 führte Dr. med. D. Beschwerde bei der Eidgenössischen Oberzolldirektion (OZD) und beantragte, die angefochtene Verfügung aufzuheben; es sei der im Oktober 2000 einbezahlte Mehrwertsteuerbetrag von Fr. (...) rückzuerstatten.

**C.** Mit Entscheid vom 8. März 2002 wies die OZD die Beschwerde ab. Dagegen führt Dr. med. D. (Beschwerdeführer) mit Eingabe vom 25. März 2002 Beschwerde bei der Eidgenössischen Zollrekurskommission (ZRK). Er beantragt, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und die bezahlte Mehrwertsteuer rückzuerstatten unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Die OZD schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 24. Mai 2002 auf Abweisung der Beschwerde.

Aus den Erwägungen:

**1.a. (...)**

**b.** Am 1. Januar 2001 ist das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 2. September 1999 (MWSTG, SR 641.20) sowie die zugehörige Verordnung vom 29. März 2000 (MWSTGV, SR 641.201) in Kraft getreten. Die Beurteilung der Frage, ob die in Rede stehende Ware von der Einfuhrsteuer infolge Freipassabfertigung zu befreien ist, richtet sich indessen noch nach bisherigem Recht, da sie am 19. Oktober 2000, mithin vor dem 1. Januar 2001, zur Einfuhr abgefertigt worden ist (Art. 93 Abs. 1 MWSTG und Art. 94 Abs. 1 MWSTG *e contrario*; für den Sonderfall des Steuererlasses siehe aber Entscheid der ZRK vom 26. April 2001, in [VPB 65.101](#) E. 1c).

**2.a.aa.** Der Einfuhrsteuer unterliegt die Einfuhr von Gegenständen (Art. 66 Abs. 1 der alten Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 [MWSTV], AS 1994 1464 und nachfolgende Revisionen). Damit

sieht das Mehrwertsteuerrecht für die Steuer auf der Wareneinfuhr ein anderes Steuerobjekt vor als die Inlandsteuer. Es genügt grundsätzlich die räumliche Bewegung einer Ware über die Zollgrenze. Ein Umsatz im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn (siehe Art. 4 MWSTV), beispielsweise eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt, ist nicht vorausgesetzt (Entscheidung der ZRK vom 13. November 1997, in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 66 590 E. 3b mit Hinweisen, und vom 17. März 1998, in ASA 68 89 E. 3b/bb).

**bb.** Jede Wareneinfuhr über die schweizerische Zollgrenze unterliegt grundsätzlich der Zollpflicht (vgl. Art. 1 Abs. 1 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 [ZG], SR 631.0). Gemäss Art. 1 Abs. 2 ZG umfasst die Zollpflicht die Befolgung der Vorschriften für den Verkehr über die Grenze (Zollmeldepflicht) und die Entrichtung der gesetzlichen Abgaben (Zollzahlungspflicht), also auch der Mehrwertsteuer. Ausnahmen von diesem allgemeinen Grundsatz bedürfen einer ausdrücklichen gesetzlichen oder staatsvertraglichen Grundlage. Beispielsweise Art. 67 MWSTV nennt eine solche Ausnahme. Danach ist von der Einfuhrsteuer befreit u. a. die Einfuhr von Gegenständen, die mit Freipass zur vorübergehenden Verwendung abgefertigt werden, mit Ausnahme des Entgelts nach Art. 69 Abs. 1 Bst. g MWSTV (Art. 67 Bst. h MWSTV).

Nach Art. 47 Abs. 6 ZG verlieren im Freipassverkehr abgefertigte ausländische Waren den Anspruch auf Rückerstattung der sichergestellten Abgaben, wenn die Wiederausfuhr nicht innerhalb der höchstzulässigen Freipassfrist von einem Jahr (Art. 109 Abs. 1 der Verordnung vom 10. Juli 1926 zum Zollgesetz [ZV], SR 631.01) erfolgt.

**cc.** Das Entgelt für den Gebrauch von Gegenständen, die mit Freipass zur vorübergehenden Einfuhr abgefertigt werden, bildet Steuerbemessungsgrundlage der dafür geschuldeten Einfuhrsteuer, sofern diese beachtlich ist. Wird für den vorübergehenden Gebrauch keine oder eine ermässigte Entschädigung gefordert, ist das Entgelt massgebend, das einem unabhängigen Dritten berechnet würde (Art. 69 Abs. 1 Bst. g MWSTV).

Wird indessen die Freipassabfertigung annulliert, bildet der Normalwert des eingeführten Gegenstandes die Steuerberechnungsgrundlage (Art. 69 Abs. 1 Bst. b MWSTV), es sei denn, der Gegenstand sei in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt worden (Art. 69 Abs. 1 Bst. a MWSTV). Als Normalwert gilt, was ein Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbstständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstandes zum Zeitpunkt der Entstehung des Steueranspruches unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um den gleichen Gegenstand zu erhalten (Art. 69 Abs. 1 Bst. b MWSTV).

Für die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage herangezogene Preis- oder Wertangaben in ausländischer Währung sind nach dem am letzten Börsentag vor der Entstehung der Steuerzahlungspflicht notierten Devisenkurs (Verkauf) in Schweizerfranken umzurechnen (Art. 69 Abs. 5 MWSTV).

**b.** Im vorliegenden Fall hat der Beschwerdeführer mit der Einfuhr des Kryochirurgie-Gerätes am 18. Oktober 2000 den Einfuhrsteuertatbestand unbestrittenermassen erfüllt. Die grenzüberschreitende Bewegung der

Ware ins Zollinland ist ausreichend, unabhängig davon, ob der Einfuhr eine mehrwertsteuerliche Lieferung im Sinne von Art. 4 f. MWSTV zugrunde liegt oder nicht. Es genügt, dass der Gegenstand gemäss dem durch den Beschwerdeführer bzw. dessen Beauftragte selbstdeklarierten Zweck der Freipassabfertigung an einer Messe ausgestellt oder zu Forschungszwecken verwendet worden ist. Nicht im Streit liegt ferner die Tatsache, dass der Beschwerdeführer die Frist zur Löschung des Freipasses ungenutzt verstreichen liess. Mit Recht hat folglich die Zollverwaltung eine definitive Freipassabfertigung und damit eine Befreiung (mit Ausnahme des Entgelts nach Art. 69 Abs. 1 Bst. g MWSTV) von der Einfuhrsteuer verweigert.

Daran vermögen die diversen Einwände des Beschwerdeführers nichts zu ändern:

**aa.** Er hält dafür, die Frist für die Wiederausfuhr bzw. zur Freipasslöschung sei ihm nicht bekannt gewesen. Er sei auch nicht rechtzeitig darauf aufmerksam gemacht worden, dass die Frist demnächst ablaufen werde. Die Zollverwaltung habe die Kontrolle über das Fristenwesen gehabt und unterlassen, ihn darüber zu orientieren. Auch die beauftragte Speditionsfirma habe ihn nicht über den Ablauf der Frist in Kenntnis gesetzt. Zudem habe sich die Rücklieferung durch Drittmstände («politische Situation in der Ukraine sowie Swissair-Wirren») verzögert, für deren Bestehen er keine Schuld trage.

Es kann nicht ernsthaft angenommen werden, Aufgabe der Zollverwaltung sei es, die Zollpflichtigen vor dem Ablauf der ihnen auferlegten Fristen zu warnen. Hiefür wäre - was nicht der Fall ist - eine gesetzlich gebotene Pflicht der Verwaltung erforderlich. Der Zollverwaltung obliegt auch keine allgemeine Aufklärungs- bzw. Beratungspflicht der Zollpflichtigen (Entscheid der ZRK vom 2. Oktober 1995, in [VPB 60.80](#) und [ASA 65 412 E. 3b/bb](#)). Sie hat im vorliegenden Fall vielmehr ihren gesetzlichen Auftrag erfüllt, indem sie die Frist zur Löschung des Freipasses (19. Oktober 2001) auf dem entsprechenden Formular anlässlich der Zollabfertigung vom 19. Oktober 2000 ausdrücklich vermerkte und damit dem Beschwerdeführer bzw. dessen Beauftragten ordnungsgemäss eröffnete. Wenn in der Folge die beauftragte Importfirma den Beschwerdeführer angeblich nicht auf die Frist und rechtzeitig auf deren Ablauf aufmerksam machte, so trifft dies das zivilrechtliche Auftragsverhältnis zwischen den beiden mit der Folge, dass der Beschwerdeführer allfällige Haftungsansprüche gegenüber der Beauftragten nach den Bestimmungen des Zivilrechts geltend zu machen hat. Für das vorliegende Verfahren vor dem Zollrichter ist einzig massgebend, dass sowohl der Beschwerdeführer als auch dessen Beauftragte die Frist für die Freipasslöschung verpassten und sich der Beschwerdeführer das Verhalten der beauftragten Importfirma anrechnen lassen muss.

Die behaupteten äusseren Umstände rechtfertigen keine Fristssäumnis. Es wäre dem Beschwerdeführer bzw. der beauftragten Firma unbenommen gewesen, vor Ablauf der Freipassfrist um eine entsprechende Verlängerung nachzusuchen (Art. 109 Abs. 3 ZV). Nach Ablauf der Frist ist eine Verlängerung

der behördlich angesetzten Frist nicht mehr möglich (Art. 22 Abs. 2 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG], SR 172.021 *e contrario*).

**bb.** Der Beschwerdeführer wendet sich ferner gegen die Berechnung der Steuerforderung und macht geltend, die Verwaltung gehe zu Unrecht vom «Enduser-Preis» in der Höhe von USD (...) aus. Ein Importeur oder Vertreter in der Schweiz hätte dem gegenüber einen viel tieferen Einkaufspreis bezahlen müssen.

Den Wert, welcher Steuerbemessungsgrundlage der Einfuhrsteuer bilden soll, beziffert der Beschwerdeführer jedoch nicht. Deshalb fehlen auch die entsprechende Begründung und Belege. Das Vorbringen des Beschwerdeführers erweist sich als unsubstantiiert. Dem gegenüber steht die Berechnung der Zollverwaltung im Einklang mit den gesetzlichen Vorschriften. Da das Kryochirurgie-Gerät nicht definitiv im Freipassverfahren abgefertigt werden kann, ist die Einfuhrsteuer nicht nach Massgabe von Art. 69 Abs. 1 Bst. g MWSTV, sondern nach dessen Bst. b, d. h. nach dem Normalwert, zu berechnen (E. a/cc hievor). Mit Recht beziffert die Vorinstanz den Normalwert mit USD (...) (zuzüglich Kosten). Diese Wertangabe stammt vom ausländischen Hersteller und vom Beschwerdeführer selbst. Deshalb darf ohne weiteres davon ausgegangen werden, dass sie jenem Preis entspricht, den ein Importeur an einen selbstständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstandes unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs für den gleichen Gegenstand bezahlen müsste (vgl. Art. 69 Abs. 1 Bst. b MWSTV). Den Akten kann jedenfalls keinerlei Hinweis darauf entnommen werden, dass der Normalwert der fraglichen Ware massgeblich vom Preis (...) abweichen würde, den der Hersteller eigens angegeben hatte. Auch der Beschwerdeführer ist nicht in der Lage, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vorinstanz von einem falschen Normalwert ausgegangen sei. Die eigentliche Berechnung der Einfuhrsteuer in der Höhe von Fr. (...) ist ebenfalls nicht zu beanstanden.

**c.** Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Vorinstanz mit Recht die Freipassabfertigung des Kryochirurgie-Gerätes verweigert hat. Die Mehrwertsteuer im Betrag von Fr. (...) ist zu Recht definitiv erhoben worden. Die Beschwerde ist in diesem Punkt abzuweisen.

**3.** Der Beschwerdeführer ersucht nun aber um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gemäss Art. 81 MWSTG. Er hält dafür, es habe eine Lieferung eines Gegenstandes im Inland stattgefunden (an die Firma L.) und diese sei rückgängig gemacht worden. Der Gegenstand sei aber nicht in Gebrauch genommen worden, so dass die zu erstattende Mehrwertsteuer nicht wegen Wertverminderung des Gegenstandes zu kürzen sei. Da bei ihm auch die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug fehlten, die Identität des ausgeführten Gegenstandes mit dem seinerzeit eingeführten feststehe sowie die Frist zur Wiederausfuhr von fünf Jahren eingehalten worden sei, seien sämtliche Voraussetzungen für die Erstattung der Mehrwertsteuer erfüllt.

**a.** Mit Recht halten die Parteien für die Behandlung des Gesuches um Erstattung der Mehrwertsteuer das MWSTG für anwendbar. Denn der Beschwerdeführer stellte das Gesuch am 10. Januar 2002, so dass dieses Rechtsverhältnis im zeitlichen Geltungsbereich des neuen Rechts entstand (Art. 93 Abs. 1 MWSTG *e contrario*). Die Frage, ob das Mehrwertsteuergesetz oder die alte Mehrwertsteuerverordnung anwendbar ist, erweist sich

ohnehin als von rein akademischer Natur, denn die Voraussetzungen für eine Rückerstattung sind in beiden Erlassen im Wesentlichen gleich geregelt (vgl. Art. 81 MWSTG und Art. 74 MWSTV).

**b.** Die bei der Einfuhr erhobene Steuer wird auf Antrag zurück erstattet, wenn die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nach Art. 38 MWSTG fehlen und der Gegenstand ohne vorherige Übergabe an einen Dritten im Rahmen eines Lieferungsgeschäftes im Inland und ohne vorherige Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt wird (Art. 81 Abs. 1 Bst. a MWSTG) oder wenn der Gegenstand im Inland in Gebrauch genommen wurde, aber wegen Rückgängigmachung der Lieferung wieder ausgeführt wird (Art. 81 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Eine Ingebrauchnahme im Sinne von Art. 81 Abs. 1 Bst. a MWSTG liegt vor, wenn der Gegenstand im Inland zum Zweck verwendet wurde, für den er eingeführt worden war (Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates zum Entwurf des MWSTG vom 28. August 1996 [Geschäft Nummer 93.461], Separatausgabe, ad Art. 77 Abs. 1 Bst. a; *Dieter Metzger*, Kurz-Kommentar zum Mehrwertsteuergesetz, Muri 2000, ad Art. 81 Abs. 1 Bst. a, Rz. 3).

**c.** Art. 81 MWSTG regelt den Fall von ausländischen Retourwaren im Sinne von Art. 16 Abs. 2 ZG (Metzger, a.a.O., Rz. 1), mithin ein völlig anderes zollrechtliches Instrumentarium als der Freipass (gemäss E. 2a/bb hievor). Die beiden Instrumentarien werden gar als Gegenstück bezeichnet (vgl. *Manuel Vogel*, in mwst.com, Basel/Genf/München 2000, ad Art. 81 Rz. 1). Während die Freipassabfertigung für gewisse Konstellationen eine Zoll- und Steuerbefreiung vorsieht, wenn der Gegenstand im Inland *bestimmungsgemäss* verwendet wird, betrifft das Instrumentarium der ausländischen Retourware Gegenstände, die im Inland gerade *nicht bestimmungsgemäss* verwendet werden (können) oder gar *bestimmungswidrig* verwendet werden. Ferner ist für die im Freipassverfahren abgefertigte Ware wesensgemäss eine Wiederausfuhr vorausgesetzt, nicht aber für die ausländische Retourware. Diese ist grundsätzlich für den inländischen Markt bestimmt, weshalb die Wiederausfuhr ursprünglich unbeabsichtigt ist. Die beiden zollrechtlichen Instrumentarien regeln folglich unterschiedliche Sachverhalte und sind denn auch auseinanderzuhalten.

Insofern erscheint unzulässig, dass ein Zollpflichtiger, welcher Zoll- bzw. Steuerbefreiung im Freipassverfahren beantragt, aber letztlich nicht erlangt, weil er eine formelle Voraussetzung nicht erfüllt, sich im Nachhinein auf ein anderes zollrechtliches Instrumentarium beruft, welches einen anderen Sachverhalt zum Regelungsinhalt hat. Auf Art. 81 MWSTG könnte sich der Beschwerdeführer ohnehin nicht berufen, da er dessen Voraussetzungen nicht vollumfänglich erfüllt:

**aa.** Zunächst ist dem Beschwerdeführer entgegenzuhalten, dass die von ihm behauptete Konstellation durch Art. 81 MWSTG nicht abgedeckt ist. Er hält dafür, es habe eine mehrwertsteuerliche Lieferung im Inland stattgefunden, der Gegenstand sei aber vor der Wiederausfuhr nicht in Gebrauch genommen worden. Art. 81 Abs. 1 Bst. a MWSTG kann für diesen Fall keine Anwendung finden, weil er voraussetzt, dass keine mehrwertsteuerliche Lieferung im Inland stattgefunden hat. Der Beschwerdeführer behauptet aber eine solche Lieferung. Auch Art. 81 Abs. 1 Bst. b MWSTG kann nicht zum Zuge kommen, da

er voraussetzt, dass der Gegenstand im Inland in Gebrauch genommen worden ist. Der Beschwerdeführer aber behauptet, die Ware sei nicht in Gebrauch genommen worden.

Bereits aus diesem Grund wäre das Begehren des Beschwerdeführers um Rückerstattung der Mehrwertsteuer gestützt auf Art. 81 MWSTG abzuweisen.

**bb.** Dem Beschwerdeführer ist aber nicht beizupflichten, wenn er behauptet, das Kryochirurgie-Gerät sei «ohne vorherige Ingebrauchnahme» (Art. 81 Abs. 1 Bst. a MWSTG) wieder ausgeführt worden. Für eine Ingebrauchnahme in diesem Sinne ist nicht vorausgesetzt, dass das Gerät «in einen technisch betriebsbereiten Zustand» versetzt wird, wie der Beschwerdeführer annimmt. Es genügt vielmehr, dass der Gegenstand im Inland zum Zweck verwendet wird, für den er eingeführt worden ist (E. b hievor). Bei der Einfuhr deklarierte der Zollpflichtige, der Gegenstand werde im Inland ausgestellt. Es steht denn auch fest, dass das Gerät im Oktober 2000 an der Internationalen Fachausstellung für Arzt- und Spitalbedarf (IFAS) ausgestellt war. Die Ware ist folglich bestimmungsgemäss verwendet worden und deshalb nicht «ohne vorherige Ingebrauchnahme» geblieben, wie es Art. 81 Abs. 1 Bst. a MWSTG aber voraussetzt. Eine Rückerstattung der Mehrwertsteuer gestützt auf diese Bestimmung erweist sich als ausgeschlossen. Daran ändert nichts, dass das Gerät angeblich unverändert, im Originalzustand und in der Originalverpackung wieder ausgeführt worden ist.

Ferner ist dem Beschwerdeführer das fragliche Gerät nach seinen eigenen Angaben auch deshalb vom ausländischen Hersteller zur Verfügung gestellt worden, um damit Forschungsarbeiten durchzuführen. Es sollte geprüft werden, ob es den technischen und medizinischen Anforderungen im Inland genügen würde. Die Forschungsarbeiten seien durch den Beschwerdeführer im Sinne einer Entwicklungshilfe vorwiegend in der Freizeit und unentgeltlich durchgeführt worden. Diese Erklärung des Beschwerdeführers zeigt erst recht, dass das Gerät im Inland in Gebrauch genommen worden ist. Angesichts dieses Umstandes ist nicht nachvollziehbar, wie der Beschwerdeführer nun behaupten kann, das Gerät sei vor der Wiederausfuhr nicht in Gebrauch genommen worden.

**cc.** Aber auch auf Bst. b des Art. 81 Abs. 1 MWSTG kann sich der Beschwerdeführer nicht berufen. Diese Bestimmung setzt voraus, dass die mehrwertsteuerliche Lieferung des Gegenstandes wieder rückgängig gemacht wird. Eine solche Lieferung liegt wesensgemäss nur vor, wenn sie gegen Entgelt erfolgt (Art. 5 Bst. a MWSTG). Indes geht aus den Akten keinerlei Hinweis darauf hervor, dass der Beschwerdeführer je ein Entgelt für das Gerät an die Herstellerin entrichtet hat. Selbst der entsprechende Vertrag zwischen der Herstellerin und dem Beschwerdeführer vom 23. September 2000 sieht kein Entgelt für die Entsendung der Ware in die Schweiz vor. Vielmehr bestätigt der Beschwerdeführer in einer Nachricht vom 7. April 2001 an die Firma L., dass sich das Gerät «kostenlos» in der Schweiz befindet. Die Unentgeltlichkeit erstaunt denn auch nicht, kam dem Beschwerdeführer nach eigenen Angaben doch die Aufgabe zu, für die Herstellerfirma «erste Schritte zu unternehmen, eine Markt-Tauglichkeit des Gerätes in der Schweiz abzuklären». Da im vorliegenden Fall der Empfänger des Gerätes kein Entgelt zu leisten hatte, liegt keine mehrwertsteuerliche Lieferung vor. Wo keine Lieferung gegeben ist,

kann keine solche rückgängig gemacht werden. Die Voraussetzungen von Art. 81 Abs. 1 Bst. b MWSTG sind nicht erfüllt. Die Beschwerde ist auch in diesem Punkt abzuweisen.

Jeglicher Grundlage entbehrt das Vorbringen, der Beschwerdeführer habe als Vermittler zwischen der Herstellerin und der Firma L. gehandelt und die Übergabe des Gerätes an diese sei eine Werklieferung, so dass eine mehrwertsteuerliche Lieferung anzunehmen sei. Der Beschwerdeführer bleibt den Nachweis schuldig, dass die Firma L. ein Entgelt (an ihn oder an die Herstellerin) für die behauptete Lieferung geleistet hat. Auch belegt er in keiner Art und Weise ein Vermittlungsgeschäft (vgl. Art. 11 MWSTG).

4. Schliesslich hält der Beschwerdeführer dafür, die OZD habe durchaus einen gewissen «Kulanzspielraum», um so mehr er einen Mitarbeiter der Verwaltung auf die Umstände der Gemeinnützigkeit seiner Tätigkeit im Sinne einer Entwicklungshilfe aufmerksam gemacht habe und ihn gebeten habe, für die Fristüberschreitung von etwas mehr als einem Monat Kulanz walten zu lassen.

Auch wenn die Motive des Beschwerdeführers für seine Aktivitäten ihn ehren, hat die Zollverwaltung einen gesetzlichen Auftrag, den sie namentlich unter Berücksichtigung des in der Verfassung verankerten Gleichbehandlungsgebotes zu erfüllen hat. Das Gesetz schreibt vor, dass vor Ablauf einer behördlich angesetzten Frist um deren Verlängerung zu ersuchen ist (E. 2b/aa). Es ist der Verwaltung deshalb verwehrt, für den Beschwerdeführer eine Ausnahme zu machen, selbst wenn dieser uneigennützig handelt.

5. Aufgrund dieser Erwägungen ist die Beschwerde abzuweisen. (...)

---

**JAAC 67.45 - Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission vom 25. September  
2002 i.S. D. [ZRK 2002-039]**

In	Verwaltungspraxis der Bundesbehörden
Dans	Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération
In	Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione
Jahr	2003
Année	
Anno	
Band	67
Volume	
Volume	
Seite	---
Page	
Pagina	
Ref. No	150 006 008

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