Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrsteuer)

Ausgabe 2010

Gültig: 01.01.2010 bis 31.12.2010

Herausgeber:
Eidgenössische Zollverwaltung EZV
Oberzolldirektion
Monbijoustrasse 40
3003 Bern

E-Mail: sekretariat.ozd-mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
Internet: http://www.ezv.admin.ch

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF
Administration fédérale des douanes AFD

INHALTSVERZEICHNIS

1 Rechtliche Grundlagen 3
2 Geltungsbereich der schweizerischen Mehrwertsteuer 3
3 Zuständigkeiten 3
4 Einfuhrsteuer 3
4.1 Bedeutung und Zweck 3
4.2 Anwendbares Recht 4
4.3 Steuerschuldner 4
4.3.1 Grundsatz 4
4.3.2 Ausnahmen 4
4.4 Steuerobjekt 5
4.4.1 Grundsatz 5
4.4.2 Ausnahmen 5
4.4.3 Mehrheit von Leistungen 6
4.5 Steuerbefreite Einfuhren 9
4.6 Berechnung der Steuer 11
4.6.1 Grundsatz 11
4.6.2 Importeur 11
4.6.3 Entgelt / Marktwert 15
4.6.4 Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland 16
4.6.5 Zweifel an der Richtigkeit deklarierter Werte 18
4.6.6 Umrechnung von ausländischer Währung in Schweizerfranken 18
4.7 Steuersätze 18
4.7.1 Normalsatz (7,6%) 18
4.7.2 Reduzierter Satz (2,4 %) 19
4.8 Einfuhrsteuerschuld 19
4.9 Erstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr 20
4.10 Erlass der Einfuhrsteuer 20
4.11 Beschwerdefristen und Beschwerdeinstanzen 20
4.11.1 Rückerstattung der Einfuhrsteuer 20
4.11.2 Änderung von Einfuhrdokumenten, nicht die Steuerveranlagung betreffend 21
4.11.3 Änderung von Ausfuhrdokumenten 21
5 Vorsteuerabzug 21

1 Rechtliche Grundlagen

Mit Beschlüssen vom 18. Juni 1993 hatten die eidgenössischen Räte die neue Finanzordnung des Bundes verabschiedet. Unter anderem war damit die Einführung der Mehrwertsteuer beschlossen worden.

Volk und Stände haben am 28. November 2004 die neue Finanzordnung gutgeheissen. Diese gilt längstens bis 2020.

Das Parlament hat am 12. Juni 2009 das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20) verabschiedet und beschlossen, dieses auf den 1. Januar 2010 in Kraft zu setzen. Es ersetzt das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer. Gestützt auf das neue Mehrwertsteuergesetz hat der Bundesrat am 27.11.2009 die Verordnung zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTV; SR 641.201) erlassen. Das Eidg. Finanzdepartement seinerseits hat unter anderem die Verordnung über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag (SR 641.201.31) und die Verordnung über die Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Privatgegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr (SR 641.201.41) erlassen.

2 Geltungsbereich der schweizerischen Mehrwertsteuer

Der Geltungsbereich der Mehrwertsteuer erstreckt sich über das Inland. Als Inland gilt das schweizerische Staatsgebiet mit den Zollanschlussgebieten (Fürstentum Liechtenstein und Büsingen).

Solange die Talschaften Samnaun und Sampuoir aus dem schweizerischen Zollgebiet ausgeschlossen sind, unterliegen in diesen beiden Talschaften nur Dienstleistungen der Mehrwertsteuer. Bezüglich Lieferungen von Gegenständen gelten Samnaun und Sampuoir folglich als Ausland. Die dem Bund aufgrund dieser Bestimmung entstehenden Steuerausfälle werden durch die Gemeinden Samnaun und Tschlin kompensiert.

3 Zuständigkeiten

Mit dem Bezug der Mehrwertsteuer befassen sich folgende Verwaltungen:

- die Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, und die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein sind zuständig für den Bezug der Steuer auf Leistungen im Inland (Inlandsteuer) und der Steuer auf dem Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland durch Empfänger im Inland (Bezugsteuer);
- die Eidg. Zollverwaltung erhebt die Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrsteuer).

Die Eidg. Steuerverwaltung, die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein und die Eidg. Zollverwaltung erlassen alle Verfügungen, die für die Erfüllung der ihnen zugewiesenen Aufgaben erforderlich sind.

4 Einfuhrsteuer

4.1 Bedeutung und Zweck

Im Inland gelieferte Gegenstände werden bei den steuerpflichtigen Personen von der Inlandsteuer erfasst. Eine Regelung, welche die Einfuhr von Gegenständen unbesteuert liesse, brächte den steuerpflichtigen Personen einen Wettbewerbsnachteil. Sie sähen sich mit ausländischen Mitbewerbern konfrontiert, die den Endverbraucher im Inland direkt beliefern, ohne die Mehrwertsteuer abzuführen. Der Konsum von Gegenständen wäre unvollständig und ungleich besteuert. Auf die steuerliche Erfassung der aus dem Ausland eingeführten Gegenstände lässt sich daher nicht verzichten.

Eine besondere Bedeutung kommt der Einfuhrsteuer bei Gegenständen zu, die von nicht steuerpflichtigen Importeuren eingeführt werden (Privatpersonen, Schulen usw.). Gleiches gilt für Einfuhren von Gegenständen durch Importeure, die zwar im Inland als Steuerpflichtige registriert sind, aber die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer gelten machen können (z.B. wegen Abrechnung nach Saldosteuersätzen, Verwendung der Gegenstände für von der Steuer ausgenommene Leistungen oder Steuerpflichtige, die Subventionen erhalten). Unkorrekte Steuerveranlagungen bei der Einfuhr führen hier direkt zu Steuerausfällen und Wettbewerbsverzerrungen.

4.2 Anwendbares Recht

Das Zollrecht gilt auch für die Einfuhrsteuer, soweit das Mehrwertsteuergesetz keine eigenen Bestimmungen enthält. Zu Fragen des Verfahrens der Veranlagung der Einfuhrsteuer beispielsweise enthält das Mehrwertsteuergesetz keine eigenständige Regelung, weshalb hier das Zollrecht gilt.

4.3 Steuerschuldner

4.3.1 Grundsatz

Die Einfuhrsteuerschuld entsteht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld. Steuerpflichtig und somit Steuerschuldner ist der Zollschuldner im Sinn des Zollgesetzes. Der Kreis dieser Personen ist relativ weit gefasst. Dazu gehört beispielsweise

- die Person, welche die Gegenstände über die Grenze bringt oder bringen lässt;
- die Person, welche zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt ist;
- die Person, auf deren Rechnung die Gegenstände eingeführt werden.

Ob der Zollschuldner Lieferant, Importeur, Händler, Konsument, im Inland als Steuerpflichtiger registriert, nicht als Steuerpflichtiger registriert oder Eigentümer der eingeführten Gegenstände ist, hat für die Steuerzahlpflicht keine Bedeutung. Die Steuerpflichtigen (Steuerschuldner) haften untereinander solidarisch für die geschuldete Einfuhrsteuer. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach dem Zivilrecht.

4.3.2 Ausnahmen

4.3.2.1 Aufhebung der Solidarhaftung

Die Solidarhaftung ist für Personen aufgehoben, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellen, sofern folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- der Importeur ist zum Vorsteuerabzug berechtigt;
- die Einfuhrsteuerschuld wird über das Konto des zentralisierten Abrechnungsverfahrens der Eidg. Zollverwaltung (ZAZ) dem Importeur belastet und folglich diesem von der Eidg. Zollverwaltung in Rechnung gestellt;
- die Person, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellt, handelt als direkte Stellvertreterin des Importeurs.

Stellvertretung liegt vor, wenn der Importeur der Person, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellt, einen Auftrag erteilt hat, die Gegenstände zur Einfuhr zu veranlagen und die Einfuhrsteuer seinem Zollkonto ZAZ zu belasten.

4.3.2.2 Verlagerungsverfahren

Die Eidg. Steuerverwaltung bzw. die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein kann unter gewissen Voraussetzungen Personen, die im Inland als Steuerpflichtige registriert sind, bewilligen, die Einfuhrsteuer nicht der Eidg. Zollverwaltung zu entrichten, sondern in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein zu deklarieren. In solchen Fällen ist Steuerschuldner der im Inland als Steuerpflichtiger eingetragene Importeur des eingeführten Gegenstands, dem das Verlagerungsverfahren zugestanden worden ist.

4.4 Steuerobjekt

4.4.1 Grundsatz

Steuerobjekt ist die Einfuhr von Gegenständen in das Inland, d.h. die körperliche Bewegung von Gegenständen über die Zollgrenze ins Inland. Der Steuertatbestand der Einfuhr setzt kein Umsatzgeschäft zwischen den Beteiligten voraus. Er ist auch gegeben, wenn ein ausländischer Unternehmer die Gegenstände über die Grenze bringt, um diese im Inland zu verkaufen oder zu vermieten. Ebenso, wenn die Gegenstände einem Importeur überlassen werden, ohne dass dieser dafür ein Entgelt zu entrichten hat.

Als Gegenstände gelten bewegliche Sachen, einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte. Lebende Tiere werden bei der Einfuhr den Sachen gleichgestellt.

Zum Steuerobjekt gehören nicht nur die Sache in ihrer Körperlichkeit, sondern auch die in der Sache enthaltenen Dienstleistungen und Rechte. Dabei ist ohne Belang, in welchem Verhältnis der Materialwert der Sache und der Wert der Dienstleistungen oder Rechte zueinander stehen. Auch wenn der Materialwert nur einen Bruchteil des Wertes der in der Sache enthaltenen Dienstleistungen oder Rechte darstellt, gilt als Steuerobjekt die Sache mit Einschluss der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte (z.B. Computerprogramme auf Datenträgern).

Dieser Grundsatz führt dazu, dass bei der Einfuhr nicht nur das Entgelt resp. der Marktwert der Sache in ihrer Körperlichkeit besteuert wird, sondern auch das Entgelt resp. der Marktwert der in der Sache enthaltenen Dienstleistungen und/oder Rechte.

4.4.2 Ausnahmen

Vom Grundsatz gemäss Ziffer 4.4.1 abweichend werden Datenträger von der Bezugsteuer erfasst, wenn sich bei deren Einfuhr kein Marktwert feststellen lässt. Als Datenträger ohne Marktwert gilt unabhängig vom Trägermaterial oder der Art der Datenspeicherung jeder Träger von Daten, der in der Art und Beschaffenheit, wie er eingeführt wird,

- nicht durch Entrichtung eines im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Entgelts erworben und
- nicht durch Entrichtung einer einmaligen, im Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Lizenzgebühr vertragsgemäss genutzt werden kann.

Massgebend für die Beurteilung, ob ein solcher Datenträger vorliegt, ist der Träger einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und damit verbundenen Rechte, und zwar ohne Rücksicht auf das zur Einfuhr führende Geschäft. Der Datenträger kann namentlich Computerprogramme und –dateien, deren Updates und Upgrades sowie Ton- und Bilddaten enthalten. Weitergehende Informationen in dieser Sache finden sich in der Publikation „Software“.

Den Datenträgern ohne Marktwert sind namentlich gleichgestellt, sofern sie dem Auftraggeber aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäfts überlassen werden:

- Pläne und Zeichnungen von Architekten oder Ingenieuren;

  Keine Leistung aufgrund eines selbständigen Rechtsgeschäfts liegt beispielsweise vor, wenn ein Architekt dem Bauherrn nebst der Abgabe des Datenträgers auch das Bauwerk oder Teile davon zu liefern hat. Hingegen liegt ein selbständiges Rechtsgeschäft vor, wenn der Architekt nebst der Abgabe des Datenträgers nur Überwachungs- und Beratungsaufgaben übernimmt.

- Zeichnungen und Illustrationen von Grafikern oder Designern;
- Verbriefte Rechte und immaterielle Werte;
- Rechtsschriften von Anwälten;
- Gutachten von Sachverständigen;
- Übersetzungen von Texten;
- Forschungs- und Versuchsergebnisse, Ergebnisse aus Analysen, Bewertungen und Ähnlichem.

Ein selbstständiges Rechtsgeschäft liegt vor, wenn die Leistung unabhängig von der Lieferung eines Bauwerks oder beweglichen Gegenstands (Fahrnisgegenstands) erbracht wird.

Der Bezug solcher Datenträger aus dem Ausland unterliegt somit nicht der Einfuhrsteuer, sondern der Bezugsteuer. Die Besteuerung ist Sache der Eidg. Steuerverwaltung resp. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein. Trotzdem sind derartige Datenträger der Zollstelle zur Veranlagung anzumelden. In der Zollanmeldung ist als MWST-Wert ein Wert von CHF 0.-- anzugeben.

4.4.3 Mehrheit von Leistungen

4.4.3.1 Rechtliche Grundlage

Für die Inlandsteuer gelten bei einer Mehrheit von Leistungen folgende Grundsätze:

- Voneinander unabhängige Leistungen werden selbständig behandelt.
- Mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden, können einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden und die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 Prozent des Gesamtentgelts ausmacht (Kombination).
- Leistungen, die wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes anzusehen sind, gelten als ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang und sind nach dem Charakter der Gesamtleistung zu behandeln.
- Nebenleistungen, namentlich Umschliessungen und Verpackungen, werden steuerlich gleich behandelt wie die Hauptleistung.

Diese Grundsätze sind auch für die Einfuhrsteuer massgebend.

Bei der Veranlagung der Einfuhrsteuer sind die Bestimmungen zur Mehrheit von Leistungen somit zu berücksichtigen, wenn bei der Einfuhr von Gegenständen beispielsweise folgende Sachverhalte vorliegen:

- Mehrheit von Gegenständen, bestehend aus einem zum reduzierten Satz und Normalsatz steuerbaren Gegenstand;
- Mehrheit von Gegenständen, bestehend aus einem steuerfreien und steuerbaren Gegenstand;
- Mehrheit von Gegenständen, bestehend aus einer Umschliessung und deren Inhalt;
- Mehrheit von Leistungen, bestehend aus der Lieferung eines Gegenstands vom Ausland ins Inland und dem Transport des Gegenstandes bis zum Importeur;
- Mehrheit von Leistungen, bestehend aus der Lieferung eines Gegenstands vom Ausland ins Inland und der Montage des Gegenstands im Inland.

Als nächstes gilt es aufzuzeigen, wie solche Sachverhalte steuerlich zu behandeln sind. Dabei ist in folgenden Schritten vorzugehen:

- Liegen Leistungen vor, die wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes anzusehen sind (Gesamtleistung gemäss Ziff. 4.4.3.2)?
- Liegt eine Haupt- und Nebenleistung gemäss Ziff. 4.4.3.3 vor?
- Liegt eine zu einem Gesamtentgelt angebotene Sachgesamtheit oder Leistungskombination vor (Kombination voneinander unabhängiger Leistungen; siehe Ziff. 4.4.3.4)?

4.4.3.2 Gesamtleistung

Eine Gesamtleistung (unteilbares Ganzes) liegt vor, wenn einzelne Leistungen wirtschaftlich eng zusammengehören und so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes anzusehen sind. Die einzelne Leistung ist mit dem Gegenstand der Gesamtleistung so abgestimmt, dass sie in ihm aufgeht und ihre Selbständigkeit verliert. Gesamtleistungen gelten als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang.

Bei Gegenständen trifft diese Umschreibung auf Bestandteile zu. Bestandteil einer Sache ist alles, was nach der am Ort üblichen Auffassung zu ihrem Bestande gehört und ohne ihre Zerstörung, Beschädigung oder Veränderung nicht abgetrennt werden kann. Der Bestandteil ist keine eigene Sache (nur Sachteil).

Die steuerliche Behandlung richtet sich nach dem Charakter der Gesamtleistung. Dafür ist nicht auf die Sicht der leistenden Person, sondern auf diejenige des Durchschnittsverbrauchers abzustellen. Die Sicht und das Interesse des individuellen Leistungsempfängers im jeweiligen Einzelfall sind mithin unerheblich. Ohne Einfluss ist auch, wie der Vertrag ausgestaltet ist und ob der Leistungserbringer in der Rechnung die Gesamtleistung oder die einzelnen Leistungsbestandteile aufführt.

4.4.3.3 Haupt- und Nebenleistung

Qualifiziert sich die Mehrheit von Leistungen (Gegenstände oder Gegenstand und Dienstleistung) nicht als Gesamtleistung im Sinne der Ziffer 4.4.3.2, gilt es als nächstes zu prüfen, ob eine Haupt- und Nebenleistung vorliegt.

Ergeben mehrere Leistungen gemeinsam einen vollständigen und sinnvollen wirtschaftlichen Zweck, so ist zu unterscheiden zwischen derjenigen Leistung, die auch ohne die andere selbständig und unabhängig besteht und derjenigen, die lediglich zur Bewirtschaftung, zur Nutzung, zur Aufbewahrung usw. der anderen Leistung dient. In einer solchen Konstellation gilt die dienende Leistung als Nebenleistung und sie teilt steuerlich das Schicksal der andern Leistung, d.h. der Hauptleistung.

Das Verhältnis zwischen Haupt- und Nebenleistung wird als akzessorisch bezeichnet. Gegenüber der Nebenleistung hat die Hauptleistung somit Vorrang. Eine Leistung ist demnach nur dann als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie nebeneinander folgende Voraussetzungen erfüllt:

- sie ist im Vergleich zur Hauptleistung nebensächlich;
- sie hängt mit der Hauptleistung eng zusammen;
- sie ergänzt, verbessert oder rundet die Hauptleistung wirtschaftlich ab;
- sie kommt üblicherweise mit der Hauptleistung („in ihrem Gefolge“) vor.

Vorausgesetzt wird demnach, dass die verschiedenen Leistungen im Verhältnis von Über- und Unterordnung zueinander stehen. Als Nebenleistungen im Zusammenhang mit der Einfuhr von Gegenständen kommen in Betracht:

- Abgabe einer Umschliessung zu einem Gegenstand (siehe Ziff. 4.4.3.3.1);
- Abgabe von Zutaten und Nebensachen (siehe Ziff. 4.4.3.3.2);
- sonstige im Zusammenhang mit einem eingeführten Gegenstand erbrachte Leistungen (z. B. Transport- und Verzollungsleistungen; siehe Ziff. 4.4.3.3.3).

Nebenleistungen teilen mehrwertsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung. Sie sind somit nach den Bestimmungen für die Hauptleistung zu besteuern.

4.4.3.3.1 Umschliessung von Gegenständen

Umschliessungen von Gegenständen sind, gleichgültig wie hoch ihr Gebrauchswert sein mag, immer dann als Nebenleistung zu den eingeführten Gegenständen anzusehen, wenn die Umschliessung für die verpackten Gegenstände üblich ist (siehe auch Publikation „Pfandgelder auf Gebinden und Umschliessungen“).

Eine unübliche Umschliessung ist nicht als Nebenleistung, sondern als Teil einer Kombination von Gegenständen gemäss Ziffer 4.4.3.4 zu betrachten.

4.4.3.3.2 Zutat und Nebensache

Bei einer Zutat oder Nebensache ist ähnlich abzugrenzen wie bei einer Umschliessung von Gegenständen. Von einer Nebenleistung wird ausgegangen, wenn es sich um eine übliche Zutat oder Nebensache handelt. Andernfalls liegt eine Kombination von Gegenständen gemäss Ziffer 4.4.3.4 vor.

4.4.3.3.3 Sonstige im Zusammenhang mit den eingeführten Gegenständen erbrachte Leistungen

Bei den im Zusammenhang mit den eingeführten Gegenständen erbrachten Leistungen, wie Befördern und Veranlagen von eingeführten Gegenständen, Einpflanzen von eingeführten Pflanzen bei Aufträgen der Gartenarbeit und dergleichen, handelt es sich um übliche Nebenleistungen. Die Kosten dieser Leistungen teilen daher das steuerliche Schicksal der eingeführten Gegenstände.

4.4.3.4 Leistungskombinationen (Kombination von Gegenständen)

Jede einzelne Leistung der miteinander kombinierten unabhängigen Leistungen (Kombination von Gegenständen) bildet mehrwertsteuerrechtlich eine selbständige Einfuhr. Die Besteuerung solcher Kombinationen bietet keine Schwierigkeiten, solange die kombinierten Gegenstände dem gleichen Steuersatz unterliegen oder nur aus steuerbaren oder steuerfreien Gegenständen bestehen. Umfasst die Kombination jedoch Gegenstände, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, ist jeder Gegenstand zu dem hierfür massgebenden Steuersatz zu besteuern. Dasselbe gilt, wenn die Kombination aus steuerbaren und steuerfreien Gegenständen besteht.

Um die separate Besteuerung zu ermöglichen, hat der Hersteller der Kombination der Zollstelle mit einem Dokument (Kostenkalkulation) Auskunft zu geben, wie hoch das Gesamtentgelt und die Selbstkosten der einzelnen in der Kombination enthaltenen Gegenstände sind. Kostenbestandteile, die den einzelnen Gegenständen nicht vollständig zugeordnet werden können (Gemeinkosten, Gewinn, Beförderungskosten usw.), sind wertanteilig auf die einzelnen in der Kombination enthaltenen Gegenstände aufzuteilen. Vorgelegte Kostenkalkulationen werden vertraulich behandelt.

Fehlt bei der Einfuhr von Kombinationen ein solches Dokument oder bestehen Zweifel an dessen Richtigkeit, wird das Gesamtentgelt zum höheren Satz besteuert.

Abweichend davon gelten zur Vereinfachung folgende Ausnahmen:

- Zeitschriften mit beigelegten Gegenständen (z.B. Daten-, Ton- oder Bildträger) unterliegen dem reduzierten Steuersatz, sofern die Zeitschrift dem reduzierten Satz unterliegt und sie keine Nebenleistung zu den beigelegten Gegenständen darstellt;

- Blumen- und Pflanzenarrangements bis zu einem Entgelt von CHF 300.— pro Arrangement sind zum reduzierten Steuersatz zu besteuern, sofern die Blumen/Pflanzen das Arrangement prägen;

- Hydrokultur-Pflanzen mit Cache-Pots bis zu einem Entgelt von CHF 300.— pro Pflanze oder Pot unterliegen dem reduzierten Steuersatz, sofern die Pflanze, der Wasserstandsanzeiger und der Cache-Pot nicht einzeln verpackt sind;

- Adventskränze und Girlanden bis zu einem Entgelt von CHF 300.-- pro Kranz oder Girlande unterliegen dem reduzierten Steuersatz, sofern sie natürliche Blätter, Schnittblumen oder Zweige enthalten;

- Blumensträusse und mit pflanzlichem Material versehene Trauerkränze unterliegen dem reduzierten Steuersatz;

- Andere zu einem Gesamtentgelt angebotene Kombinationen mit vorherrschender Leistung von mindestens 70%.

  Mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden, können einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden und die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70% des Gesamtentgelts ausmacht. Diese Bestimmung gilt in Abweichung zum Grundsatz der getrennten Besteuerung, der für Kombinationen voneinander unabhängiger Leistungen anzuwenden ist. Das gesamte Entgelt für die Kombination kann somit zum massgebenden Steuersatz (Normalsatz, reduzierter Satz oder 0%) derjenigen Leistung besteuert werden, die wertmässig mindestens 70% des gesamten Entgelts ausmacht.

  Macht beispielsweise der zum reduzierten Satz besteuerbare Gegenstand mindestens 70% des Gesamtentgelts aus, kann auf Antrag hin das Gesamtentgelt zu diesem Satz besteuert werden. Damit die Zollstelle prüfen kann, ob die 70%-Regel erfüllt ist, muss die bereits erwähnte Kostenkalkulation des Herstellers vorgelegt werden.

4.5 Steuerbefreite Einfuhren

Von der Einfuhrsteuer befreit sind:

- Gegenstände gemäss der Verordnung des Eidg. Finanzdepartements über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag (Geschenke von im Ausland wohnhaften Privatpersonen an Privatpersonen im Inland bis zu einem Wert von CHF 100.--, Gegenstände im Reiseverkehr innerhalb der Freimengen eingeführt, Steuerbetrag je Einfuhrdokument nicht mehr als CHF 5.--);

- menschliche Organe durch medizinisch anerkannte Institutionen und Spitäler sowie menschliches Vollblut durch Inhaber einer hierzu erforderlichen Bewilligung eingeführt;

- Kunstwerke, vom Künstler mit den Mitteln eines Kunstmalers oder Bildhauers persönlich geschaffen und vom Künstler selbst oder in seinem Auftrag ins Inland verbracht, mit Ausnahme des Entgelts für die von Dritten im Ausland an seinem Kunstwerk besorgten Arbeiten (z.B. Giessen von Skulpturen);

- Gegenstände, die nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstaben b-d, g und i-l des Zollgesetzes zollfrei sind (z.B. gesetzliche Zahlungsmittel, Wertpapiere, Manuskripte und Urkunden ohne Sammlerwert; im Inland gültige Postwertzeichen und sonstige amtliche Wertzeichen, höchstens zum aufgedruckten Wert; Übersiedlungs-, Ausstattungs- und Erbschaftsgut; Warenmuster und Warenproben);

- Luftfahrzeuge und Gegenstände zum Einbau, für den Betrieb oder zur Versorgung solcher Luftfahrzeuge, sofern sie im Rahmen einer Lieferung (Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht [Kauf] oder entgeltliche Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung [Miete, Leasing]) von Luftverkehrsunternehmen mit Anspruch auf Steuerbefreiung eingeführt werden; die Steuerbefreiung gilt auch bei der Wiedereinfuhr solcher Luftfahrzeuge und Gegenstände durch die genannten Luftverkehrsunternehmen nach Umbauten, Instandsetzungen und Wartungen im Ausland sowie für Luftfahrzeuge und die genannten Gegenstände, die Luftverkehrsunternehmen mit Anspruch auf Steuerbefreiung bereits vor der Einfuhr im Rahmen einer Lieferung bezogen haben und nach der Einfuhr für eigene zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeiten verwenden;

- inländische Rückgegenstände, die nach dem Ausfuhrverfahren veranlagt worden sind und unverändert an den Absender im Inland zurückgesandt werden, sofern sie nicht wegen der Ausfuhr von der Inlandsteuer befreit worden sind;

  Die Steuerbefeiung erfolgt durch Rückerstattung, sofern die Einfuhrsteuer beachtlich ist. Die Zollstellen besteuern mithin solche Gegenstände bei der Wiedereinfuhr. Weitergehende Informationen in dieser Sache finden sich in der Publikation „Zoll- und Steuerbehandlung von inländischen Rückwaren“.

- Elektrizität und Erdgas in Leitungen;

- Gegenstände, die in völkerrechtlichen Verträgen für steuerfrei erklärt werden;

- Gegenstände, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung mit Rückerstattung vorübergehend ins Inland eingeführt werden, mit Ausnahme des Entgelts für den Gebrauch;

- Gegenstände, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags von einer im Inland als steuerpflichtig eingetragenen Person vorübergehend ins Inland eingeführt und nach dem Zollverfahren der aktiven Veredelung mit bedingter Zahlungspflicht (sog. Nichterhebungsverfahren) veranlagt werden;

- Gegenstände, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder nach dem Zollverfahren der passiven Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags vorübergehend aus dem Inland ausgeführt worden sind und an den Absender im Inland zurückgesandt werden, mit Ausnahme des Entgelts für die im Ausland an den Gegenständen besorgten Arbeiten (Instandsetzung, Veredlung, Prüfung, Regulierung, Funktionskontrolle, usw.);

- Gegenstände, die zur Lohnveredlung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrverfahren ins Ausland verbracht worden sind und an den Absender im Inland zurückgesandt werden, mit Ausnahme des Entgelts für die im Ausland besorgten Arbeiten (Instandsetzung, Veredlung, Prüfung, Regulierung, Funktionskontrolle, usw.);

- Gegenstände, die der Bundesrat für steuerfrei erklärt hat (Gegenstände für Staatsoberhäupter sowie für diplomatische, konsularische und internationale Stellen und deren Mitglieder; Särge, Urnen und Trauerschmuck; Ehrenpreise, Erinnerungszeichen und Ehrengaben; Speisewagenvorräte, Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände auf Schiffen; Vorräte, Ersatzteile und Ausrüstungsgegenstände an Bord von Luftfahrzeugen; Münz- und Feingold).

4.6 Berechnung der Steuer

4.6.1 Grundsatz

Die Einfuhrsteuer berechnet sich bei Veräusserungs- und Kommissionsgeschäften auf dem Entgelt, das der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson entrichtet oder zu entrichten hat. Führt zur Einfuhr ein anderes Geschäft, wird die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert berechnet. In das Entgelt bzw. den Marktwert einzubeziehen sind, soweit nicht bereits darin enthalten,

- die ausserhalb des Inlands sowie aufgrund der Einfuhr geschuldeten Steuern, Zölle und sonstigen Abgaben, mit Ausnahme der Einfuhrsteuer;
- die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland.

Die Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer wird in den weiteren Ausführungen dieser Publikation als Entgelt bzw. Marktwert am Bestimmungsort im Inland bezeichnet.

Folgende, im vorgängig beschriebenen Grundsatz verwendete Begriffe werden in den Ziffern 4.6.2 bis 4.6.4 näher erläutert:

- Importeur bei Einfuhren aufgrund eines Verkaufs- oder Kommissionsgeschäfts und bei andern Geschäften (Ziff. 4.6.2);
- Entgelt / Marktwert (Ziff, 4.6.3);
- Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Ziff. 4.6.4).

4.6.2 Importeur

4.6.2.1 Der Einfuhr liegt ein Verkaufs- oder Kommissionsgeschäft zugrunde

4.6.2.1.1 Allgemeines

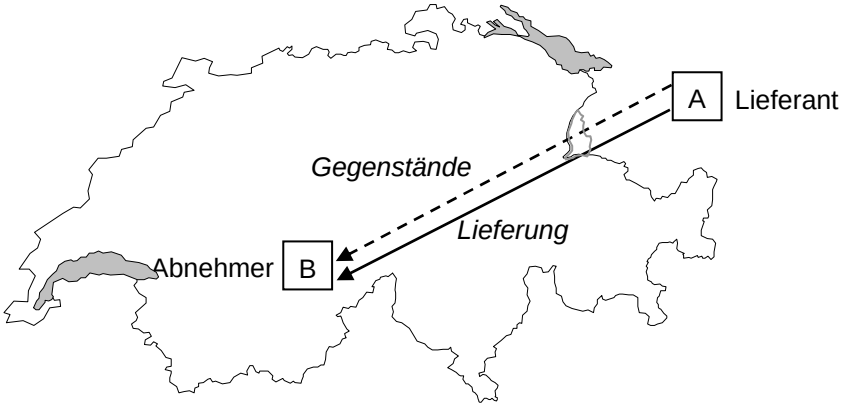
Ein bei der Eidg. Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein registrierter Steuerpflichtiger hat im Inland nur Lieferungen von Gegenständen zu versteuern, die im Inland erfolgen. Nicht steuerbar sind folglich Lieferungen von Gegenständen im Ausland. Ob eine Lieferung im Inland oder Ausland vorliegt, hängt davon ab, wo sich die Gegenstände im Zeitpunkt der Lieferung befinden, d.h. vom Ort der Lieferung.

Der Ort der Lieferung wird im Mehrwertsteuergesetz umschrieben. Unterschieden wird wie folgt:

- Der Abnehmer holt die Gegenstände beim Lieferanten ab oder er lässt diese von einem Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dort abholen (Abhollieferung). Bei Abhollieferungen liegt der Ort der Lieferung dort, wo der Lieferant die Gegenstände dem Abnehmer oder in dessen Auftrag einem Dritten übergibt.
- Der Lieferant versendet oder befördert die Gegenstände (Beförderungs- oder Versandlieferung). Bei einer Beförderungslieferung verbringt der Lieferant die Gegenstände selbst zum Abnehmer, bei einer Versandlieferung beauftragt er einen unabhängigen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) die Gegenstände zu seinem Abnehmer zu transportieren. Bei diesen Lieferungen liegt der Ort der Lieferung dort, wo die Beförderung oder der Versand beginnt.

In diesem Zusammenhang wird auch auf die Publikation „Ort der Lieferung und Importeur bei Einfuhren“ verwiesen.

4.6.2.1.2 Umsatzgeschäfte mit einem Lieferanten



Versendet oder befördert der ausländische Lieferant A die Gegenstände zum Abnehmer B, führt das Geschäft zwischen ihm (A) und dem Abnehmer B zur Einfuhr. Dasselbe gilt, wenn der Abnehmer B die Gegenstände beim ausländischen Lieferanten A abholt oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur, Transporteur) dort abholen lässt.

Auf der Zollanmeldung ist der Abnehmer B als Importeur und Empfänger aufzuführen.

Die Einfuhrsteuer bemisst sich vom Entgelt, welches der Abnehmer B dem Lieferanten A zu entrichten hat. In das Entgelt sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind (vgl. Ziff. 4.6.4).

Von diesem Grundsatz abweichende Regelungen gelten in folgenden Fällen:

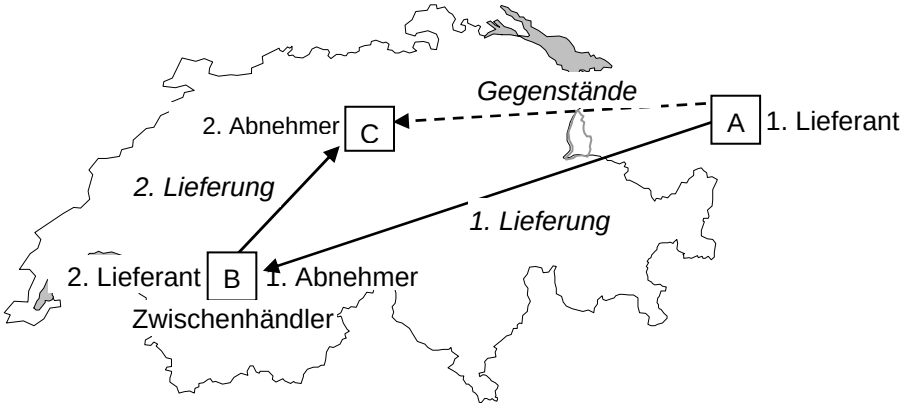
- Der ausländische Lieferant A erbringt im Inland eine werkvertragliche Lieferung (z.B. Montage der von ihm gelieferten Gegenstände im Inland) oder er liefert die eingeführten Gegenstände nach Bearbeitung im Inland ab. Bei solchen Leistungen führt der ausländische Lieferant A eine Lieferung im Inland aus. In diesem Zusammenhang wird auf die Publikation „Werkvertragliche Lieferungen und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland“ verwiesen.

- Der ausländische Lieferant A ist im Inland als Steuerpflichtiger registriert. Er hat die Unterstellungserklärung bei der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein beantragt und dieser Antrag wurde bewilligt. Nach dieser Bewilligung wird der Ort der Lieferung ins Inland verlegt, sofern der Lieferant A den Gegenstand der Lieferung selbst ins Inland befördert (Beförderungslieferung) oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur) dorthin transportieren lässt (Versandlieferung). Sind diese Voraussetzungen erfüllt, hat dies folgende Konsequenzen:
  - auf der Zollanmeldung ist als Importeur der ausländische Lieferant A per Adresse seines inländischen Steuervertreters (z.B. Handels AG, Bonn, per Adresse Treuhand AG, Postfach, Biel) und als Empfänger der Abnehmer B aufzuführen;
  - bei der Einfuhr der Gegenstände berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Abnehmer B dem ausländischen Lieferanten A entrichtet oder zu entrichten hat;
  - der ausländische Lieferant A kann die von der Eidg. Zollverwaltung erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein als Vorsteuer geltend machen, sofern ihm dieses Recht zusteht;
  - der ausländische Lieferant muss über die Lieferungen, welche er mit den ins Inland eingeführten Gegenständen ausführt, mit der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein abrechnen, weshalb er die Inlandsteuer auf der Rechnung an den Abnehmer B offen überwälzen darf.

Dem Inhaber einer bewilligten Unterstellungserklärung steht es frei, dieses Verfahren bei jeder konkreten Einfuhr aufgrund einer Beförderungs- oder Versandlieferung anzuwenden oder nicht. Will der Lieferant A bei einer Beförderungs- oder Versandlieferung seine von der Eidg. Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein bewilligte Unterstellungserklärung nicht anwenden, so muss er diesen Verzicht auf der Rechnung an seinen Abnehmer vermerken. Dieser Verzicht hat zur Folge, dass der Abnehmer B Importeur und Empfänger der Gegenstände ist und dass der Lieferant A diese Lieferung im Inland nicht zu versteuern hat.

Gemäss der Eidg. Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein wird der Ort der Lieferung nicht ins Inland verlegt, wenn der Abnehmer B den Gegenstand beim Lieferanten A selbst abholt oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur) dort abholen lässt (Abhollieferung).

4.6.2.1.3 Umsatzgeschäfte mit zwei Lieferanten in der Reihe (Reihengeschäfte)



Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Lieferanten über dieselben Gegenstände Umsatzgeschäfte abschliessen und diese Geschäfte dadurch erfüllt werden,

- dass der letzte inländische Abnehmer C in der Reihe die Gegenstände der Lieferung beim ersten ausländischen Lieferanten A in der Reihe abholt oder durch einen Dritten dort abholen lässt (z.B. Spediteur, Transporteur) oder
- dass der erste Lieferant A in der Reihe die Gegenstände der Lieferung zum letzten inländischen Abnehmer C in der Reihe befördert oder versendet oder
- dass der in- oder ausländische Zwischenhändler B die Gegenstände der Lieferung vom ausländischen Lieferanten A zum Abnehmer C befördert oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dorthin transportieren lässt.

Versendet oder befördert der erste Lieferant A in der Reihe die Gegenstände zum inländischen Abnehmer C, ist dieser Abnehmer C Importeur. Importeur ist demnach der Abnehmer in der Reihe, bei welchem der erste Lieferant in der Reihe die Gegenstände abliefert (Beförderungslieferung) oder bei welchem der Spediteur bzw. Transporteur sie laut Auftrag des ersten Lieferanten in der Reihe abzuliefern hat (Versandlieferung).

Befördert der in- oder ausländische Zwischenhändler B die Gegenstände der Lieferung vom ausländischen Lieferanten A zum Abnehmer C oder lässt er sie durch einen Dritten (z.B. Spediteur oder Transporteur) dorthin transportieren, ist der Abnehmer C Importeur der Gegenstände. Importeur ist somit derjenige Abnehmer in der Reihe, bei welchem der Zwischenhändler B die Gegenstände abliefert (Beförderungslieferung) oder bei welchem der Spediteur bzw. der Transporteur sie laut Auftrag des Zwischenhändlers B abzuliefern hat (Versandlieferung).

Holt der Abnehmer C die Gegenstände beim ersten Lieferanten A ab oder lässt er sie dort durch einen Dritten abholen (z.B. Spediteur, Transporteur), ist er ebenfalls Importeur der Gegenstände. Importeur ist somit derjenige Abnehmer, der die Gegenstände im Ausland abholt oder abholen lässt.

Zur Einfuhr führt das Geschäft zwischen dem Lieferanten B und dem Importeur C . Das aufgrund dieses Geschäfts zu entrichtende Entgelt ist Grundlage für die Berechnung der Einfuhrsteuer. In dieses Entgelt sind die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland einzubeziehen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind (siehe Ziff. 4.6.4). Der Zwischenhändler B führt eine Lieferung im Ausland aus, die er bei der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht zu versteuern hat.

Von diesen Grundsätzen abweichende Regelungen gelten in folgenden Fällen:

- Der ausländische Lieferant A erbringt im Inland eine werkvertragliche Lieferung (z.B. Montage der von ihm eingeführten Gegenstände im Inland) oder er liefert die eingeführten Gegenstände nach Bearbeitung im Inland ab. Bei solchen Leistungen führt der ausländische Lieferant eine Lieferung im Inland aus. In diesem Zusammenhang wird auf die Publikation „Werkvertragliche Lieferungen und Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland“ verwiesen.

- Der Zwischenhändler B erbringt, anders als beim vorangehenden Punkt beschrieben, eine Lieferung mit Ort der Lieferung im Ausland und er ist im Inland als Steuerpflichtiger registriert. Zusätzlich hat er die Unterstellungserklärung bei der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein beantragt und dieser Antrag wurde bewilligt. Nach dieser Bewilligung wird der Ort der Lieferung ins Inland verlegt, sofern der Lieferant A den Gegenstand der Lieferung selbst ins Inland befördert (Beförderungslieferung) oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur) dorthin transportieren lässt (Versandlieferung). Dasselbe gilt, wenn der Zwischenhändler B den Gegenstand zum Abnehmer C befördert oder transportieren lässt. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, hat dies folgende Konsequenzen:
  - auf der Zollanmeldung ist als Importeur der Zwischenhändler B und als Empfänger der Abnehmer C aufzuführen;
  - bei der Einfuhr der Gegenstände berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland, das der Zwischenhändler B dem ausländischen Lieferanten A entrichtet oder zu entrichten hat;
  - der Zwischenhändler B kann die von der Eidg. Zollverwaltung erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein als Vorsteuer geltend machen, sofern ihm dieses Recht zusteht;
  - der Zwischenhändler B muss alle Lieferungen, welche er mit den ins Inland eingeführten Gegenständen tätigt, bei der Eidg. Steuerverwaltung bzw. bei der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein versteuern.

Dem Inhaber einer bewilligten Unterstellungserklärung steht es frei, dieses vereinfachte Verfahren bei jeder konkreten Einfuhr aufgrund einer Beförderungs- oder Versandlieferung anzuwenden oder nicht. Will der Zwischenhändler B bei einer Beförderungs- oder Versandlieferung seine von der Eidg. Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein bewilligte Unterstellungserklärung nicht anwenden, so muss er diesen Verzicht auf der Rechnung an seinen Abnehmer C vermerken. Dieser Verzicht hat zur Folge, dass der Abnehmer C Importeur und Empfänger der Gegenstände ist und sich die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt am Bestimmungsort im Inland berechnet, das der Abnehmer C dem Zwischenhändler B entrichtet oder zu entrichten hat.

Gemäss der Eidg. Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein wird der Ort der Lieferung nicht ins Inland verlegt, wenn der Abnehmer C den Gegenstand beim Lieferanten A selbst abholt oder durch einen Dritten (z.B. Spediteur) dort abholen lässt (Abhollieferung).

4.6.2.2 Der Einfuhr liegt ein anderes Geschäft zugrunde

Wird ein Gegenstand eingeführt, ohne dass der Einfuhr eine Lieferung zu Grunde liegt, so ist Importeur, wer unmittelbar nach der Einfuhr im eigenen Namen wirtschaftlich über den Gegenstand verfügen kann, d.h. diesen gebrauchen, verbrauchen oder im eigenen Namen weiterveräussern kann.

Von diesem Grundsatz abweichend kann bei Gegenständen, die nur zur Lohnveredelung (auch Reparatur) eingeführt und anschliessend wieder ausgeführt werden, Importeur sein, wer den eingeführten Gegenstand veredelt oder repariert.

Die Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem Marktwert des eingeführten Gegenstands am Bestimmungsort im Inland (siehe Ziff. 4.6.4)

4.6.3 Entgelt / Marktwert

4.6.3.1 Grundsatz

Die Einfuhrsteuer wird berechnet:

- auf dem Entgelt, wenn der Gegenstand in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt wird;

  Zum Entgelt gehört alles, was der Importeur oder an seiner Stelle eine Drittperson für die Gegenstände entrichtet oder zu entrichten hat. Das Entgelt umfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden;

- auf dem Entgelt für werkvertragliche Lieferungen oder für Arbeiten im Inland, die unter Verwendung eingeführter Gegenstände besorgt und durch im Inland nicht im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragene Personen ausgeführt werden (beispielsweise Einbau einer eingeführten Küche, Montage eines eingeführten Fertighauses, Reparaturen und Wartungsarbeiten an Häusern unter Verwendung eingeführter Gegenstände, Installation einer eingeführten Software bei einem Kunden);

- auf dem Entgelt für Arbeiten, die ein Kunstmaler oder Bildhauer an dem von ihm geschaffenen und bei der Einfuhr steuerbefreiten Kunstwerk durch Dritte im Ausland besorgen liess;

- auf dem Entgelt für den Gebrauch von Gegenständen im Inland, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung eingeführt wurden;

- auf dem Entgelt für die im Ausland besorgten Arbeiten an Gegenständen, die nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder nach dem Zollverfahren der passiven Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags ausgeführt wurden und an den Absender im Inland zurückgesandt werden;

- auf dem Entgelt für die im Ausland besorgten Arbeiten an Gegenständen, die zur Lohnveredelung im Rahmen eines Werkvertrags nach dem Ausfuhrverfahren ins Ausland verbracht worden sind und an den Absender im Inland zurückgesandt werden;

- auf dem Marktwert in den übrigen Fällen.

  Als Marktwert gilt, was ein Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland der Gegenstände zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müsste, um die gleichen Gegenstände zu erhalten.

4.6.3.2 Nicht-Entgelte

Nicht zum Entgelt gehören Pfandgelder, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden. Ein Pfand wird üblicherweise für Umschliessungen und Gebinde berechnet, die mehrmals verwendet werden (z.B. Kisten, Mineralwasserflaschen, Harassen, Paloxen, Gasflaschen). Wird folglich für die Abgabe von Umschliessungen oder Gebinden ein Pfand (Depot) verlangt, das bei der Rückgabe vergütet wird, gehört dieses Kostenelement nicht zur Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer. Voraussetzung ist, dass folgende Bedingungen nebeneinander erfüllt sind:

- die Umschliessung oder das Gebinde wird zusammen mit dem darin enthaltenen Gegenstand abgegeben;
- bei der Abgabe der Umschliessung oder des Gebindes wird das Pfandgeld separat berechnet;
- das Pfandgeld wird bei Rückgabe der Umschliessung oder des Gebindes vergütet.

Wird für die Verpackung ein von der Nutzungsdauer abhängiges Entgelt berechnet, liegt keine Abgabe einer Umschliessung gegen Pfand vor, sondern die Überlassung einer Verpackung auf Grund eines Mietvertrags. Die Verpackung wird somit nicht im Rahmen der Lieferung der verpackten Gegenstände abgegeben. Daher liegt eine von der Lieferung der Gegenstände unabhängige Leistung vor. Die Einfuhrsteuer berechnet sich deshalb zum Normalsatz vom Marktwert der Verpackung am Bestimmungsort im Inland.

4.6.4 Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland

4.6.4.1 Grundsatz

Die Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen (Nebenkosten; siehe Ziff. 4.6.4.2) bis zum Bestimmungsort im Inland (siehe Ziff. 4.6.4.3) sind Teil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer.

Das Entgelt oder der Marktwert nach Ziffer 4.6.3 ist um die Nebenkosten bis zum Bestimmungsort im Inland zu erhöhen, sofern sie nicht bereits darin enthalten sind.

4.6.4.2 Kosten für das Befördern oder Versenden und alle damit zusammenhängenden Leistungen (Nebenkosten)

Im Zusammenhang mit dem Befördern oder Versenden erbringt der Spediteur und/oder Frachtführer (Transporteur) bestimmte Dienstleistungen. Diese umfassen folgende Leistungen:

- Beförderungs- und Versicherungsleistungen (daraus entstehen Frachtkosten, inkl. Kostenfaktoren wie leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe, Kühlkosten, Transportversicherung, Containermiete usw.);
- Nebentätigkeiten des Transportgewerbes (Auf- und Ablad, Zwischenlagerung, Auspacken, Neu-Verteilen, Umpacken, Umschichten, Umzeichnen der Verpackung, Etikettieren, Sortieren);
- Veranlagungsleistungen (Zollanmeldung zur Ein- und Ausfuhr, Vorlage- und Inkassoleistungen, Registratur, usw.).

Alle Kosten für diese Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Nebenkosten) sind Bestandteil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer, und zwar ungeachtet dessen, in wessen Auftrag sie erbracht werden (Lieferant oder Importeur). Werden sie im Inland von einem Steuerpflichtigen erbracht, sind sie bei diesem von der Inlandsteuer befreit, sofern er belegen kann, dass sie im Zusammenhang mit der Einfuhr von Gegenständen erbracht worden sind.

4.6.4.3 Bestimmungsort im Inland

Bestimmungsort im Inland ist der Ort, an den die Gegenstände im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld (siehe Ziff. 4.8) gemäss Versender, Importeur oder Empfänger zu befördern sind. Die Einfuhrsteuerschuld entsteht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld. Dabei ist wie folgt zu unterscheiden:

- Die Gegenstände werden aus dem Ausland im Land- oder Schiffsverkehr ins Inland verbracht und bei der Grenzzollstelle zur Einfuhr veranlagt (Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr).

  Bestimmungsort im Inland ist der Ort, an den die Gegenstände im Zeitpunkt, in dem die Einfuhrsteuerschuld entsteht (siehe Ziff. 4.8), gemäss Versender, Importeur oder Empfänger zu befördern sind. Sämtliche Nebenkosten (siehe Ziff. 4.6.4.2) bis zu diesem Ort sind Teil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer.

  Beispiel:

  Ein ausländischer Lieferant gibt einem Spediteur den Auftrag, die Gegenstände bei ihm in München abzuholen und nach Bern zu seinem Kunden zu transportieren. Der Spediteur meldet diese bei der Grenzzollstelle zur Einfuhrveranlagung an. Aufgrund dieses Sachverhalts ist im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld Bern der massgebende Bestimmungsort im Inland. Die Kosten der vom Spediteur erbrachten Leistungen (Transport, Versicherung, Zollveranlagung, usw.) bis Bern sind Bestandteil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer und somit von der Eidg. Zollverwaltung zu besteuern. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit.

- Die Gegenstände werden aus dem Ausland im Luftverkehr ins Inland verbracht und nach der Landung bei der Flughafenzollstelle zur Einfuhr veranlagt (Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr).

  Bestimmungsort im Inland ist der Ort, an den die Gegenstände im Zeitpunkt, in dem die Einfuhrsteuerschuld entsteht (siehe Ziff. 4.8), gemäss Versender, Importeur oder Empfänger zu befördern sind. Sämtliche Nebenkosten (siehe Ziff. 4.6.4.2) bis zu diesem Ort sind Teil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer.

  Beispiel:

  Ein ausländischer Versender gibt einem Spediteur den Auftrag, die Gegenstände per Luftfracht von Tokio nach Zürich-Flughafen zu befördern. Der Importeur beauftragt einen andern Spediteur mit der Veranlagung zur Einfuhr und dem Transport zu seinem Geschäftsdomizil in Lugano. Zur Einfuhr veranlagt werden die Gegenstände bei der Zollstelle Zürich-Flughafen. Im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld ist somit Lugano der massgebende Bestimmungsort im Inland. Die Kosten der von den beiden Spediteuren erbrachten Leistungen bis Lugano (Transport Tokio - Zürich-Flughafen, Veranlagung zur Einfuhr, Transport Zürich-Flughafen – Lugano usw.) sind Bestandteil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer und somit von der Eidg. Zollverwaltung zu besteuern. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit.

- Die Gegenstände aus dem Ausland werden bei der Grenzzollstelle oder im Luftverkehr nach der Landung bei der Flughafenzollstelle in ein Zollverfahren mit Zollüberwachung überführt (z.B. Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung)

  Bestimmungsort im Inland ist der Ort, an den die Gegenstände im Zeitpunkt, in dem die Einfuhrsteuerschuld entsteht (siehe Ziff. 4.8), gemäss Versender, Importeur oder Empfänger zu befördern sind. Sämtliche Nebenkosten (siehe Ziff. 4.6.4.2) bis zu diesem Ort sind Teil der Berechnungsgrundlage der im Rahmen des Zollverfahrens mit Zollüberwachung sicherzustellenden Einfuhrsteuer.

Beispiel:

Ein Importeur gibt einem Spediteur den Auftrag, Gegenstände in Paris abzuholen, in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung zu überführen und nach Bern zu transportieren. Der Spediteur meldet diese Gegenstände bei einer Grenzzollstelle zum Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung an. Im Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld ist somit Bern der massgebende Bestimmungsort im Inland. Die Kosten der vom Spediteur erbrachten Leistungen bis nach Bern (Transport Paris - Bern, Veranlagung usw.) sind Bestandteil der Grundlage für die Berechnung der beim Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung bedingt geschuldeten Einfuhrsteuer. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit.

- Die aus dem Ausland eingeführten Gegenstände befinden sich in einem Zollverfahren mit Zollüberwachung (z.B. Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung, Zolllagerverfahren [offenes Zolllager]) oder sie sind in einem Zollfreilager eingelagert; diese Gegenstände werden zur Einfuhr veranlagt (Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr).

  Bestimmungsort im Inland ist der Ort, an den die Gegenstände im Zeitpunkt, in dem die Einfuhrsteuerschuld entsteht (siehe Ziff. 4.8), gemäss Versender, Importeur oder Empfänger zu befördern sind. Sämtliche Nebenkosten (siehe Ziff. 4.6.4.2) bis zu diesem Ort sind Teil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer

  Beispiel:

  Ein ausländischer Versender gibt einem Spediteur den Auftrag, die Gegenstände bei ihm in Milano abzuholen und im Inland zu lagern. Die Gegenstände werden von der Zollgrenze im Transitverfahren nach Bern verbracht und dort im offenen Zolllager des Spediteurs eingelagert. Nach zwei Monaten werden die Gegenstände im Auftrag des ausländischen Versenders (Lieferant) zur Einfuhr veranlagt und nach Sion befördert, wo sie dem Kunden des Lieferanten ausgehändigt werden. In Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld ist somit Sion der massgebende Bestimmungsort im Inland. Die Kosten der vom Spediteur erbrachten Transportleistungen (Transport Milano - Bern, Transport Bern – Sion, usw.), die Lagerkosten sowie die Kosten der Veranlagung zum Transitverfahren und zur Einfuhr sind Bestandteil der Berechnungsgrundlage der Einfuhrsteuer. Im Inland sind diese Leistungen von der Inlandsteuer befreit.

4.6.5 Zweifel an der Richtigkeit deklarierter Werte

Hat die Eidg. Zollverwaltung begründete Zweifel an der Richtigkeit der angemeldeten Wertangaben oder fehlen solche, darf sie die Steuerbemessungsgrundlage nach pflichtgemässem Ermessen schätzen.

4.6.6 Umrechnung von ausländischer Währung in Schweizerfranken

Preis- oder Wertangaben in ausländischer Währung sind zu jenem Devisenkurs (Verkauf) in Schweizerfranken umzurechnen, der am letzten Börsentag vor Entstehung der Einfuhrsteuerschuld notiert wurde (siehe Ziff. 4.8).

4.7 Steuersätze

4.7.1 Normalsatz (7,6%)

Alle unter Ziffer 4.7.2 nicht aufgeführten Gegenstände sind zum Normalsatz steuerbar.

4.7.2 Reduzierter Satz (2,4 %)

Die nachfolgenden Gegenstände sind zum reduzierten Satz steuerbar:

- Wasser in Leitungen;
- Nahrungsmittel und Zusatzstoffe nach dem Lebensmittelgesetz;
- Vieh, Geflügel, Fische;
- Getreide;
- Sämereien, Setzknollen- und -zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Pfropfreiser sowie Schnittblumen und Zweige, auch zu Arrangements, Sträussen, Kränzen und dergleichen veredelt;
- Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel für Tiere;
- Dünger, Pflanzenschutzmittel, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial;
- Medikamente;
- Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter.

4.8 Einfuhrsteuerschuld

Die Einfuhrsteuerschuld entsteht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld. Die Zollschuld entsteht grundsätzlich mit der Annahme der Zollanmeldung durch die Zollstelle. Bei Annahme der Zollanmeldung durch die Zollstelle vor dem Verbringen der Gegenstände ins Zollgebiet (Voranmeldung), entsteht die Zollschuld im Zeitpunkt, in dem die Gegenstände über die Zollgrenze ins Inland verbracht werden.

Werden die Gegenstände zur Einfuhr veranlagt (in den zollrechtlich freien Verkehr überführt) entsteht eine unbedingte Einfuhrsteuerschuld, d.h. die Einfuhrsteuer wird zur Zahlung fällig. Demgegenüber entsteht eine bedingte Einfuhrsteuerschuld, wenn die Gegenstände in ein Zollverfahren mit Zollüberwachung überführt werden (Transitverfahren, Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung, usw.). Entsteht die Steuerschuld nur bedingt, so hat der Steuerschuldner die Schuld durch Bürgschaft, Barhinterlage oder Hinterlage von Wertpapieren sicherzustellen. Die bedingte Steuerschuld fällt dahin, wenn das betreffende Verfahren ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Andernfalls wird sie zur definitiven Zahlung fällig.

Hinsichtlich der Zahlungsmodalitäten bei unbedingten Einfuhrsteuerforderungen bestehen folgende Möglichkeiten:

- Die Einfuhrsteuer ist grundsätzlich nach den Bestimmungen des Zollrechts zu bezahlen, d.h. in amtlicher Währung und in bar.

- Wer bei der Oberzolldirektion unter Leistung einer Sicherheit in Form einer Generalbürgschaft, einer Hinterlage von Wertpapieren oder eines Bardepots ein Zollkonto ZAZ eröffnet hat, muss der Eidg. Zollverwaltung die Einfuhrsteuer binnen 60 Tagen bezahlen. Diese Regelung gilt nicht für Einfuhren, die mündlich zur Einfuhrveranlagung angemeldet werden (z.B. Reiseverkehr).

- Steuerpflichtige im Inland, welchen von der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein das Verlagerungsverfahren bewilligt worden ist, rechnen über die Einfuhr von Gegenständen mit der zuständigen Steuerverwaltung ab. Dieses Verfahren wird demjenigen zugestanden, der
  - im Inland als Steuerpflichtiger registriert ist und nach der effektiven Methode abrechnet,
  - regelmässig Gegenstände ein- und ausführt und
  - aus Ein- und Ausfuhren regelmässig Vorsteuerüberschüsse von mehr als CHF 50'000.-- ausweist.

4.9 Erstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr

Bei der Wiederausfuhr von Gegenständen wird die bei der seinerzeitigen Einfuhr erhobene Einfuhrsteuer erstattet, wenn diese in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung oder der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann und

- die Gegenstände ohne vorherige Übergabe an eine Drittperson im Rahmen einer Lieferung im Inland und ohne vorherige Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt werden (der Grund der Wiederausfuhr spielt keine Rolle); oder
- die Gegenstände im Inland in Gebrauch genommen wurden, aber wegen Rückgängigmachung der Lieferung, die zur seinerzeitigen Einfuhr geführt hat, wieder ausgeführt werden.

Nebst diesen Voraussetzungen ist eine Erstattung der Einfuhrsteuer nur möglich, wenn

- die Gegenstände innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Einfuhrsteuer erhoben worden ist, wieder ausgeführt werden;
- die Identität der wieder ausgeführten Gegenstände mit den seinerzeit eingeführten Gegenständen nachgewiesen wird.

Das Gesuch um Erstattung der Einfuhrsteuer ist im Zeitpunkt der Zollanmeldung zum Ausfuhrverfahren zu stellen. Nachträgliche Rückerstattungsgesuche können berücksichtigt werden, wenn sie innert 60 Tagen seit Ausstellung des Ausfuhrdokuments, mit dem die Gegenstände nach dem Ausfuhrverfahren veranlagt worden sind, schriftlich an die Zollkreisdirektion gerichtet werden, in deren Kreis die Wiederausfuhr erfolgt ist. Weitergehende Informationen in dieser Sache finden sich in der Publikation „Rückerstattung der Einfuhrabgaben wegen Wiederausfuhr“.

4.10 Erlass der Einfuhrsteuer

Das Mehrwertsteuergesetz sieht den Erlass der Einfuhrsteuer unter anderem vor, wenn der mit der Zollanmeldung Beauftragte (z.B. der Spediteur) die Einfuhrsteuer wegen Zahlungsunfähigkeit des Importeurs nicht weiterbelasten kann und der Importeur im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung bei der Eidg. Steuerverwaltung bzw. bei der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen war.

Über den Erlass entscheidet die Oberzolldirektion. Er ist mit einem schriftlichen Gesuch geltend zu machen und mit den nötigen Nachweisen zu belegen. Die Frist für die Einreichung von Steuererlassgesuchen beträgt:

- ein Jahr seit der Ausstellung des Einfuhrdokuments, mit dem die Einfuhrsteuer veranlagt worden ist (Veranlagung mit unbedingter Einfuhrsteuerschuld),
- ein Jahr seit Abschluss des Zollverfahrens mit Zollüberwachung (Veranlagungen mit bedingter Einfuhrsteuerschuld).

4.11 Beschwerdefristen und Beschwerdeinstanzen

4.11.1 Rückerstattung der Einfuhrsteuer

Eine zu viel erhobene oder nicht geschuldete Einfuhrsteuer kann unter gewissen Voraussetzungen erstattet werden.

Die Eidg. Zollverwaltung darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn diese in der periodischen Steuerabrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann.

Innerhalb von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, in dem die eingeführten Gegenstände den Gewahrsam der Eidg. Zollverwaltung verlassen haben, kann die anmeldepflichtige Person bei der Zollstelle, welche die eingeführten Gegenstände veranlagt hat, ein Gesuch um Änderung der Steuerveranlagung einreichen (z.B. Änderung des Steuersatzes).

Nach Ablauf der 30-tätigen Frist sind die Begehren um Erstattung der zu viel erhobenen oder nicht geschuldeten Einfuhrsteuer an die Zollkreisdirektion zu richten, in deren Kreis die Einfuhrveranlagung stattfand. Die Frist dazu beträgt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem das Einfuhrdokument ausgestellt wurde.

4.11.2 Änderung von Einfuhrdokumenten, nicht die Steuerveranlagung betreffend

Innerhalb von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, in dem die eingeführten Gegenstände den Gewahrsam der Eidg. Zollverwaltung verlassen haben, kann die anmeldepflichtige Person bei der Zollstelle, welche die eingeführten Gegenstände veranlagt hat, ein Gesuch um Änderung des Einfuhrdokuments einreichen (z.B. Änderung des Importeurs).

Nach Ablauf der 30-tägigen Frist wird die Eingabe als Beschwerde gegen die Einfuhrveranlagung betrachtet. Solche Eingaben sind innert 60 Tagen ab der Ausstellung des Einfuhrdokuments an die Zollkreisdirektion zu richten, in deren Kreis die Einfuhrveranlagung erfolgt ist. Die Änderungsanträge sind zu belegen.

4.11.3 Änderung von Ausfuhrdokumenten

Wird eine Berichtigung von Ausfuhrdokumenten (z.B. Exporteur, Wert) innert 30 Tagen ab dem Zeitpunkt geltend gemacht, in dem der Gegenstand den Gewahrsam der Zollverwaltung verlassen hat, so ist die Eingabe bei der Zollstelle einzureichen, welche den ausgeführten Gegenstand veranlagt hat.

Nach Ablauf der 30-tägigen Frist wird die Eingabe als Beschwerde gegen die Ausfuhrveranlagung betrachtet. Solche Beschwerden sind innert 60 Tagen seit dem Ausstellen des Ausfuhrdokuments an die Zollkreisdirektion zu richten, in deren Kreis die Ausfuhrveranlagung erfolgt ist.

5 Vorsteuerabzug

Der Importeur, der im Inland als Steuerpflichtiger registriert ist, kann die auf den eingeführten Gegenständen erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung bzw. der Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein als Vorsteuer anrechnen, sofern ihm dieses Recht zusteht.