



Richtlinie 69-07

Inländische und ausländische Rückgegenstände Mehrwertsteuer auf der Einfuhr (Einfuhrsteuer)

Die Richtlinie R-69 enthält Ausführungsbestimmungen des Bundesamtes für Zoll und Grenzsicherheit zu den Artikeln 50 bis 64 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 und den zugehörigen Verordnungsbestimmungen. Sie bezweckt die einheitliche Anwendung der Bestimmungen zur Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und richtet sich an Fachleute.

Aus dieser Richtlinie können keine Rechtsansprüche abgeleitet werden, die über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit werden in dieser Richtlinie entweder nur männliche oder nur weibliche Bezeichnungen verwendet. Sie gelten immer auch für das jeweils andere Geschlecht.

Inhaltsverzeichnis

1	Inländische Rückgegenstände	3
1.1	Sachverhalt	3
1.2	Rechtliche Grundlage	3
1.3	Voraussetzungen für die Rückerstattung der Einfuhrsteuer	3
1.4	Fristgerechte Gesuchstellung	4
1.5	Fehlende vollumfängliche Vorsteuerabzugsberechtigung	4
1.6	Ausfuhr des Gegenstands des zollrechtlich freien Verkehrs nach dem Ausfuhrzollverfahren	4
1.7	Rücksendung an den seinerzeitigen Absender im Inland	5
1.8	Rücksendung in unverändertem Zustand	5
1.9	Keine Steuerbefreiung wegen der seinerzeitigen Ausfuhr	6
1.10	Vorgehen bei Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer auf inländischen Rückgegenständen	7
2	Ausländische Rückgegenstände	7
2.1	Rückgegenstand dem Importeur nicht ausgehändigt	8
2.2	Rückgegenstand dem Importeur ausgehändigt (Voraussetzungen gemäss Ziffer 2.1 nicht erfüllt)	9
2.3	Wiederausfuhr in unverändertem Zustand, ohne Ingebrauchnahme und ohne vorherige Lieferung an eine Drittperson im Inland	9
2.3.1	Übersicht der Voraussetzungen	9
2.3.2	Fehlendes vollumfängliches Vorsteuerabzugsrecht	10
2.3.3	Wiederausfuhrfrist für den Rückgegenstand	11
2.3.4	Keine Ingebrauchnahme des Rückgegenstands vor der Wiederausfuhr	11
2.3.5	Unveränderte Wiederausfuhr des Gegenstands	12
2.3.6	Keine Übergabe des Gegenstands an eine Drittperson im Rahmen einer Lieferung im Inland	12
2.3.7	Identität des eingeführten mit dem wieder ausgeführten Gegenstand	13
2.3.8	Zu erstattender Steuerbetrag	13
2.4	Wiederausfuhr nach Ingebrauchnahme wegen Rückgängigmachung der Lieferung	13
2.4.1	Übersicht der Voraussetzungen	13
2.4.2	Fehlendes vollumfängliches Vorsteuerabzugsrecht	14
2.4.3	Wiederausfuhrfrist für den Rückgegenstand	14
2.4.4	Ingebrauchnahme des Gegenstands	14
2.4.5	Rückgängigmachung der Lieferung	16
2.4.6	Identität des eingeführten mit dem wieder ausgeführten Gegenstand	18
2.4.7	Zu erstattender Steuerbetrag	18
2.5	Vorgehen bei der Ausfuhr	20
2.5.1	Gesuch um Rückerstattung	20
2.5.2	Vorzulegende Belege	20
2.5.3	Nachweis der ordnungsgemässen Anmeldung des Rückgegenstands im Ausland	21
2.5.4	Beschau des Rückgegenstands	21
2.5.5	Gebühren für die Rückerstattung	21
2.5.6	Vergütungszinsen	21
2.6	Nachträgliche Gesuche um Rückerstattung der Einfuhrsteuer	22

1 Inländische Rückgegenstände

1.1 Sachverhalt

Ein Gegenstand des zollrechtlich freien Verkehrs ist nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt worden und geht in unverändertem Zustand wieder an den ursprünglichen Absender im Inland zurück. Dabei wird er wieder in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt. Der Gegenstand ist nicht zur Bearbeitung, Verarbeitung, Instandsetzung oder zum Abpacken ausgeführt worden und auch nicht zum Prüfen, Eichen, Regulieren oder zur Funktionskontrolle.

Ein solcher Gegenstand wird als inländischer Rückgegenstand bezeichnet.

1.2 Rechtliche Grundlage

Nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG sind Gegenstände, die nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt worden sind und unverändert an den Absender im Inland zurückgesandt werden, von der Einfuhrsteuer befreit, sofern sie nicht wegen der Ausfuhr von der Steuer befreit worden sind.

Ist der Einfuhrsteuerbetrag beachtlich, so erfolgt die Steuerbefreiung durch Rückerstattung, wobei hierbei die Bestimmungen von Artikel 59 MWSTG sinngemäss gelten, d. h. keine Rückerstattung bei Berechtigung des Importeurs, die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL vollumfänglich als Vorsteuer geltend zu machen.

Die Einfuhr eines inländischen Rückgegenstands ist somit nur unter bestimmten Voraussetzungen von der Einfuhrsteuer befreit. Ist die Steuer beachtlich, erfolgt die Steuerbefreiung durch Rückerstattung, andernfalls im Zeitpunkt der Wiedereinfuhr (vgl. Richtlinie 69-02 Ziff. 12).

Der Grund dieser Regelung liegt darin, dass ein aus dem Inland ausgeführter Gegenstand in der Regel wegen der Ausfuhr von der MWST befreit worden ist. Bestünde die Möglichkeit, diesen Gegenstand vorbehaltlos steuerfrei wiedereinzuführen, könnte dem inländischen Markt ein unbesteufter Gegenstand zugeführt werden.

1.3 Voraussetzungen für die Rückerstattung der Einfuhrsteuer

Wurde die Einfuhrsteuer im Zeitpunkt der Einfuhr des Rückgegenstands erhoben, kann die Steuerbefreiung auf dem Weg der Rückerstattung geltend gemacht werden, sofern folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sind:

- Das Gesuch wird innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Wiedereinfuhr stattgefunden hat, eingereicht (Ziff. 1.4);
- die Einfuhrsteuer kann nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden (Ziff. 1.5);
- der Gegenstand wurde seinerzeit aus dem zollrechtlich freien Verkehr nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt (Ziff. 1.6);
- der Gegenstand geht in unverändertem Zustand wieder an den ursprünglichen Absender im Inland zurück (Ziff. 1.7 und 1.8);
- der Gegenstand ist wegen der seinerzeitigen Ausfuhr weder von der Inlandsteuer noch von der Einfuhrsteuer befreit worden (Ziff. 1.9);

Über das Vorgehen beim Einreichen von Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer vgl. Ziffer 1.10.

1.4 Fristgerechte Gesuchstellung

Das Gesuch um Rückerstattung der bei der Wiedereinfuhr erhobenen Einfuhrsteuer muss fristgerecht gestellt werden. Der Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Veranlagungsverfügung MWST ausgestellt wurde (Art. 59 Abs. 3 MWSTG).

1.5 Fehlende vollumfängliche Vorsteuerabzugsberechtigung

Das BAZG darf die Einfuhrsteuer nicht erstatten, wenn der Importeur hinsichtlich des eingeführten inländischen Rückgegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist (Art. 59 Abs. 2 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff. MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Bei der Prüfung dieser Frage ist der rechtmässige Importeur massgebend. Importeure, die im Inland als Steuerpflichtige registriert sind und nach der effektiven Methode abrechnen, haben bei einem Begehren um Rückerstattung der Einfuhrsteuer gegenüber dem BAZG nachzuweisen, dass sie die entrichtete Einfuhrsteuer nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen können.

1.6 Ausfuhr des Gegenstands des zollrechtlich freien Verkehrs nach dem Ausfuhrzollverfahren

Voraussetzung für die Rückerstattung ist, dass sich der Rückgegenstand vor der seinerzeitigen Ausfuhr im zollrechtlich freien Verkehr befunden hat und somit nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt wurde.

Der inländische Rückgegenstand muss sich vor der seinerzeitigen Ausfuhr im zollrechtlich freien Verkehr befunden haben. Ein Gegenstand befindet sich im zollrechtlich freien Verkehr, wenn er entweder im Inland hergestellt oder aus dem Ausland ins Inland verbracht und dabei in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden ist.

Ist der Gegenstand beim Verbringen aus dem Ausland ins Inland nach

- dem Transitverfahren;
- dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung; oder
- dem Zollverfahren der aktiven Veredelung;

veranlagt worden und ist das entsprechende Verfahren wegen Wiederausfuhr abgeschlossen worden, so gilt der Rückgegenstand nicht als Gegenstand, der sich vor der seinerzeitigen Ausfuhr im zollrechtlich freien Verkehr befunden hat.

Werden Beweismittel vorgelegt, welche ohne Zweifel bestätigen, dass sich der wieder eingeführte Gegenstand vor dem seinerzeitigen Verbringen ins Ausland im zollrechtlich freien Verkehr befunden hat, so wird in der Verwaltungspraxis auch dann von einem nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführten Rückgegenstand ausgegangen, wenn:

- der Gegenstand bei der seinerzeitigen Ausfuhr zum Ausfuhrzollverfahren angemeldet wurde, aber das BAZG keine Ausfuhrveranlagungsverfügung ausgestellt hat;
- der Gegenstand bei der seinerzeitigen Ausfuhr nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt wurde und die Frist für den ordnungsgemässen Abschluss dieses Zollverfahrens abgelaufen ist, d. h. das Zollrecht den ordnungsgemässen Abschluss dieses Zollverfahrens trotz Wiedereinfuhr des Gegenstands nicht mehr zulässt (dies gilt nicht, wenn der Gegenstand nach dem Zollverfahren der passiven Veredelung ausgeführt wurde);

- der Gegenstand ohne Zollanmeldung ins Ausland verbracht wurde (vgl. auch Ziff. 2.6).

1.7 Rücksendung an den seinerzeitigen Absender im Inland

Der Rückgegenstand muss an diejenige Person im Inland zurückgehen, die ihn seinerzeit ins Ausland gesandt oder verbracht hat. Der Importeur des Rückgegenstands hat nachzuweisen, dass er bei der seinerzeitigen Ausfuhr der Absender des Gegenstands war.

Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn der Gegenstand im Auftrag und für Rechnung des seinerzeitigen Absenders im Inland an einen Dritten eingeht.

1.8 Rücksendung in unverändertem Zustand

Der Rückgegenstand muss unverändert wiedereingeführt werden. Der Gebrauch im Ausland gilt nicht als Veränderung.

Die Rückkehr eines Gegenstands in unverändertem Zustand setzt voraus, dass er

- entweder nur zum Zweck des Gebrauchs oder der Aufbewahrung im Ausland ausgeführt worden ist und danach unverändert wieder ins Inland zurückkehrt;
- oder im Ausland nicht der Produktion, dem Verkauf, Konsum usw. zugeführt werden konnte und deshalb unverändert wieder zurückkehrt.

Keine inländischen Rückgegenstände liegen vor, wenn Gegenstände zur Bearbeitung, Verarbeitung, Instandsetzung, zum Abpacken, Prüfen, Eichen, Regulieren oder zur Funktionskontrolle nach dem Ausfuhrzollverfahren vorübergehend ausgeführt worden sind und danach wieder zurückkehren. Derartige zum Zweck der Bearbeitung vorübergehend ausgeführte Gegenstände werden auch dann nicht zu inländischen Rückgegenständen, wenn der geplante Zweck im Ausland nicht erfüllt werden konnte und der Gegenstand unverändert wieder eingeführt wird. Zum Vorgehen bei unterbliebener Bearbeitung usw., vgl. Richtlinie 69-11, Ziffer 2.2.

In Abweichung zu diesem Grundsatz gelten folgende Ausnahmen:

- Wiedereinfuhr von mangelhaften Gegenständen, die im Ausland bereits in einen Herstellungsprozess Eingang gefunden haben;

Werden mangelhafte Gegenstände wiedereingeführt und ist dieser Mangel erst anlässlich eines Herstellungsprozesses im Ausland festgestellt worden (z. B. Fabrikation von Kleidern mit im Inland hergestellten Stoffen), ist die Steuerbefreiung selbst dann möglich, wenn die mangelhaften Gegenstände in verändertem Zustand wieder eingeführt werden (z. B. zerschnittene Stoffbahn). Die Bearbeitung wird bei solchen Sachverhalten nicht besteuert.

- Wiedereinfuhr von Gegenständen, die zur vorübergehenden Verwendung im Ausland ausgeführt wurden;

War der Zweck der Ausfuhr des Gegenstands nach dem Ausfuhrzollverfahren der vorübergehende Gebrauch des Gegenstands im Ausland, so müssen im Interesse der Gleichbehandlung des Ausfuhrzollverfahrens mit dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung allfällige Unterhaltsarbeiten, die im Ausland am Gegenstand besorgt wurden, bei der Rückkehr des Gegenstands zum seinerzeitigen Absender steuerlich gleich behandelt werden, wie wenn der Gegenstand nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ausgeführt worden wäre (vgl. Richtlinie 69-03, Ziff. 8.2).

Daher gilt folgende Regelung:

Sind am Gegenstand während des vorübergehenden Gebrauchs im Ausland Unterhaltsarbeiten besorgt worden, so wird ein veränderter Gegenstand eingeführt. Grundsätzlich könnte somit die Steuerbefreiung nicht gewährt werden und der Marktwert des wieder eingeführten Gegenstands wäre zu besteuern.

Weil die Instandsetzung bei der Ausfuhr des Gegenstands aber nicht beabsichtigt war, wird im Rahmen der Verwaltungspraxis nur das dem Importeur berechnete Entgelt für die im Ausland am Rückgegenstand besorgten Unterhaltsarbeiten besteuert, einschliesslich der Kosten für das Befördern oder Versenden der Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland¹.

- Wiedereinfuhr von Gegenständen, die zum Zweck des endgültigen Verbleibs im Ausland ausgeführt wurden.

Allfällige an solchen Gegenständen im Ausland besorgte Unterhaltsarbeiten werden bei der Wiedereinfuhr nicht besteuert, sofern es sich nur um werterhaltende und nicht um wertvermehrnde Arbeiten gehandelt hat.

1.9 Keine Steuerbefreiung wegen der seinerzeitigen Ausfuhr

Der Rückgegenstand darf wegen der seinerzeitigen Ausfuhr weder von der Inlandsteuer noch von der Einfuhrsteuer befreit worden sein.

Zusammen mit dem Erstattungsgesuch sind entsprechende Beweismittel vorzulegen, welche belegen, dass der inländische Rückgegenstand wegen der seinerzeitigen Ausfuhr nicht von der Steuer befreit worden ist.

Bei der Befreiung eines ausgeführten Gegenstands von der Inlandsteuer ist wie folgt zu unterscheiden:

- Der seinerzeitige Absender (= jetzige Importeur) des Rückgegenstands war zur Zeit der Ausfuhr des Gegenstands bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen;

Im Gesuch um Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist zu vermerken, ob der seinerzeitige Absender den Rückgegenstand vor der Ausfuhr von einem Dritten im In- oder Ausland bezogen hat oder ob er ihn selbst hergestellt hat.

Ferner hat er mitzuteilen, welches Rechtsgeschäft der Ausfuhr zugrunde lag.

Schliesslich hat er zu bescheinigen, dass er den Rückgegenstand wegen der Ausfuhr nicht steuerfrei geliefert hat und auch künftig keine solche Steuerbefreiung beanspruchen wird.

- Der seinerzeitige Absender (= jetzige Importeur) des Rückgegenstands war zur Zeit der Ausfuhr des Gegenstands bei der ESTV oder der STV FL nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen.

Im Gesuch um Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist zu vermerken, ob der seinerzeitige Absender den Rückgegenstand im Inland erworben, aus dem Ausland eingeführt oder selbst hergestellt hat. Beim Bezug im Inland ist zusätzlich mitzuteilen, ob der Absender den Gegenstand gekauft oder geschenkt erhalten hat.

¹ vgl. Richtlinie 69-03, Ziff. 11

Hat der Absender den Gegenstand seinerzeit im Inland von einer bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragenen Person (Händler, Fabrikant usw.) bezogen oder aus dem Ausland eingeführt, so sind im Gesuch folgende Angaben zu machen bzw. folgende Unterlagen einzureichen:

- Hat der seinerzeitige Absender den Rückgegenstand im Inland von einer im Mehrwertsteuerregister eingetragenen Person bezogen und in Gebrauch genommen, hat er dies im Gesuch aufzuführen;
- Hat der seinerzeitige Absender den Rückgegenstand im Inland von einer im Mehrwertsteuerregister eingetragenen Person bezogen und nicht in Gebrauch genommen, hat diese mehrwertsteuerlich registrierte Person auf dem Formular [52.66](#) zu bestätigen, dass sie den Rückgegenstand wegen der Ausfuhr nicht von der Steuer befreit hat und sie auch künftig bei der Steuerverwaltung keine solche Befreiung geltend machen wird;

Die Bestätigung ist dem Gesuch beizulegen.

- Hat der seinerzeitige Absender den Rückgegenstand aus dem Ausland eingeführt, ist dem Gesuch die Veranlagungsverfügung MWST beizulegen.

1.10 Vorgehen bei Eingaben um Rückerstattung der Einfuhrsteuer auf inländischen Rückgegenständen

Die Eingabe um Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist bei der Einfuhrzollstelle oder der Zollkreisdirektion einzureichen, in deren Kreis die Wiedereinfuhr stattgefunden hat.

Dem Gesuch sind folgende Unterlagen beizulegen:

- Die Veranlagungsverfügung MWST, mit welcher der Rückgegenstand bei der Wiedereinfuhr besteuert wurde;
- Die Veranlagungsverfügung Ausfuhr, mit welcher der Rückgegenstand seinerzeit nach dem Ausfuhrzollverfahren ausgeführt wurde, oder ein anderes Beweismittel, woraus hervorgeht, dass der Rückgegenstand aus dem zollrechtlich freien Verkehr ausgeführt wurde;
- andere im Zusammenhang mit der Ausfuhr und der Wiedereinfuhr ausgestellte Geschäftspapiere (Rechnungen, Lieferscheine usw.);
- eine Bestätigung, dass der Gegenstand wegen der Ausfuhr nicht von der Steuer befreit wurde (vgl. hierzu Ziff. 1.9).

Der Gesuchsteller hat dem BAZG mitzuteilen, ob er bei der ESTV oder der STV FL im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist oder nicht. Ist er eingetragen und rechnet er mit der zuständigen Steuerverwaltung nach der effektiven Methode ab (Art. 36 MWSTG), so hat er zusätzlich mitzuteilen, warum ihm die vollumfängliche Vorsteuerabzugsberechtigung nicht zusteht. Das BAZG kann weitere Unterlagen verlangen.

Weiter ist im Gesuch das Bank- oder Postkonto zu vermerken oder dem Gesuch ein Einzahlungsschein beizulegen.

Die Rückerstattung ist gebührenfrei.

2 Ausländische Rückgegenstände

Zunächst sind die beiden unter Ziffer 2.1 und 2.2 beschriebenen Sachverhalte zu unterscheiden.

2.1 Rückgegenstand dem Importeur nicht ausgehändigt

- Das BAZG hat die Veranlagungsverfügung MWST in Papierform ausgestellt;

Sind die nachfolgenden Voraussetzungen nebeneinander erfüllt, besteht Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr:

- Der seinerzeit eingeführte Gegenstand wurde dem Importeur im Inland nicht ausgehändigt und wird wieder ausgeführt;
- die Einfuhrsteuer wurde nicht dem ZAZ-Konto des Importeurs belastet;
- die Veranlagungsverfügung MWST wurde dem Importeur nicht ausgehändigt und wird der Zollstelle im Original zurückgegeben;
- die Eingabe um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wird im Zeitpunkt der Wiederausfuhr beantragt, bzw. innert 60 Tagen seit Ausstellung der Veranlagungsverfügung Ausfuhr, mit der der Gegenstand nach dem Ausfuhrzollverfahren veranlagt wurde.

Der Gesuchsteller hat in seiner Eingabe schriftlich unter Vorlage entsprechender Beweismittel zu bescheinigen, dass die genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Dem BAZG steht das Recht zu, diese Angaben zu überprüfen. Die Zollstelle zieht das Original der Veranlagungsverfügung MWST zurück.

- Das BAZG hat die Veranlagungsverfügung MWST in elektronischer Form ausgestellt.

Sind die nachfolgenden Voraussetzungen nebeneinander erfüllt, besteht Anspruch auf Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr:

- Der seinerzeit eingeführte Gegenstand wurde dem Importeur im Inland nicht ausgehändigt und wird wieder ausgeführt;
- die Einfuhrsteuer wurde nicht dem ZAZ-Konto des Importeurs belastet;
- die Fristen des Zollrechts lassen nachträglich die Änderung des Importeurs zu;
- der ausländische Versender des eingeführten Gegenstands kann die Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht als Vorsteuer geltend machen.

Der Gesuchsteller hat in seiner Eingabe unter Vorlage entsprechender Beweismittel zu bescheinigen, dass die genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Da elektronische Veranlagungsverfügungen nicht zurückgezogen werden können und auch das Abholen durch berechnigte Personen nicht unterbunden werden kann, ist der auf der Veranlagungsverfügung MWST aufgeführte Importeur, der die Annahme des eingeführten Gegenstands verweigert hat, zu ersetzen durch den ausländischen Versender per Adresse derjenigen Person, welche die Zollanmeldung durchführte.

Auf die Änderung des ursprünglich angemeldeten Importeurs kann verzichtet werden, sofern der Importeur:

- mit der zuständigen Steuerverwaltung nach der Pauschal- oder Saldosteuersatzmethode abrechnet; oder
- nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist.

Die Zollstelle vermerkt im System e-dec, dass die Einfuhrsteuer wegen Annahmeverweigerung und anschliessender Wiederausfuhr erstattet worden ist.

2.2 Rückgegenstand dem Importeur ausgehändigt (Voraussetzungen gemäss Ziffer 2.1 nicht erfüllt)

Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer auf Gegenständen, die nach Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr wieder ausgeführt werden, ist nur unter bestimmten Voraussetzungen möglich. Ausgeschlossen ist die Rückerstattung wegen Wiederausfuhr bei Importeuren, die hinsichtlich des eingeführten Gegenstands zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind (Art. 60 Abs. 1 MWSTG). Dem Importeur steht dieses Recht zu, wenn er die erhobene Einfuhrsteuer in der periodischen Abrechnung mit der ESTV resp. der STV FL gestützt auf Artikel 28 ff. MWSTG vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Besteht kein Anrecht auf vollumfänglichen Vorsteuerabzug, erstattet das BAZG bei ausländischen Rückgegenständen die Einfuhrsteuer auf Gesuch hin, sofern:

- der Gegenstand ohne vorherige Übergabe an eine Drittperson im Rahmen einer Lieferung im Inland und ohne vorherige Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt wird (Art. 60 Abs. 1 Bst. a MWSTG; vgl. Ziff. 2.3); oder
- der Gegenstand im Inland zwar in Gebrauch genommen wurde, aber wegen Rückgängigmachung der Lieferung wieder ausgeführt wird, die zur seinerzeitigen Einfuhr führte (vgl. Ziff. 2.4).

Bei Ingebrauchnahme im Inland wird die Rückerstattung gekürzt um die Einfuhrsteuer:

- auf dem Entgelt für den Gebrauch des Gegenstands; oder
- auf der durch den Gebrauch eingetretenen Wertverminderung; sowie
- auf den nicht erstatteten Einfuhrzollabgaben und Abgaben nach nichtzollrechtlichen Bundesgesetzen (Art. 60 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Zusätzlich müssen für die Rückerstattung folgende Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sein:

- Der Gegenstand wird innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs wieder ausgeführt, in dem die Einfuhrsteuer erhoben wurde (Art. 60 Abs. 2 Bst. a MWSTG);
- die Identität des wiederausgeführten mit dem seinerzeit eingeführten Gegenstand ist nachgewiesen (Art. 60 Abs. 2 Bst. b MWSTG);
- das Gesuch um Rückerstattung der Einfuhrsteuer wird entweder bei der Anmeldung zum Ausfuhrzollverfahren gestellt oder aber innert 60 Tagen seit Ausstellung der Veranlagungsverfügung Ausfuhr schriftlich beim BAZG eingereicht (Art. 60 Abs. 4 MWSTG).

Bei der Rückerstattung entrichtet das BAZG einen Vergütungszins, sofern Artikel 61 und 108 MWSTG dies vorsehen.

Das Vorgehen bei der Ausfuhr von ausländischen Rückgegenständen beschreibt die Ziffer 2.5.

2.3 Wiederausfuhr in unverändertem Zustand, ohne Ingebrauchnahme und ohne vorherige Lieferung an eine Drittperson im Inland

2.3.1 Übersicht der Voraussetzungen

Die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Gegenstands nach Artikel 60 Absatz 1 Buchstabe a und Artikel 60 Absatz 2, 3 und 4 MWSTG setzt voraus, dass:

- hinsichtlich des eingeführten Gegenstands kein Recht auf vollumfänglichen Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff MWSTG besteht (Ziff. 2.3.2);
- die Wiederausfuhr innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs erfolgt, in dem die Einfuhrsteuer erhoben wurde (Ziff. 2.3.3);
- der Gegenstand ohne vorherige Ingebrauchnahme und unverändert wiederausgeführt wird (Ziff. 2.3.4 und Ziff. 2.3.5);
- der Gegenstand vor der Wiederausfuhr nicht im Rahmen einer Lieferung einer Drittperson im Inland übergeben wurde (Ziff. 2.3.6); und
- die Identität des ausgeführten mit dem eingeführten Gegenstand nachgewiesen ist (Ziff. 2.3.7).

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein.

Das Gesuch um Rückerstattung ist bei der Anmeldung zum Ausfuhrzollverfahren zu stellen.

Ein nachträgliches Rückerstattungsge such kann berücksichtigt werden, wenn es innert 60 Tagen seit der Ausstellung der Veranlagungsverfügung Ausfuhr schriftlich beim BAZG eingereicht wird (vgl. Ziff. 2.6).

2.3.2 Fehlendes vollumfängliches Vorsteuerabzugsrecht

Die erhobene Einfuhrsteuer darf wegen Wiederausfuhr des Gegenstands von der zuständigen Stelle des BAZG nur erstattet werden, wenn der Importeur die Einfuhrsteuer in seiner periodischen Abrechnung mit der ESTV oder der STV FL nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend machen kann. Massgebend ist der rechtmässige Importeur des Gegenstands.

Der Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen, wenn der Importeur im Inland nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist **oder nach Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnet**.

Der Vorsteuerabzug ist nicht oder nicht vollumfänglich möglich, wenn der Importeur im Inland zwar im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist und nach der effektiven Methode abrechnet (Art. 36 MWSTG), aber beispielsweise:

- den eingeführten Gegenstand für Leistungen verwendet, die von der Inlandsteuer ausgenommen sind (Art. 21 MWSTG), ohne dass der Steuerpflichtige für deren Versteuerung optiert, d. h. ohne dass er die steuerausgenommenen Leistungen freiwillig versteuert (z. B. durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung oder Deklaration der Leistung in der MWST-Abrechnung; Art. 22 MWSTG);
- den eingeführten Gegenstand für eine nicht unternehmerische Tätigkeit verwendet (z. B. für private Zwecke oder als Gemeinwesen für hoheitliche Tätigkeiten);
- den eingeführten Gegenstand sowohl für steuerbare als auch für von der Inlandsteuer ausgenommene oder nicht unternehmerische Tätigkeiten verwendet (gemischte Verwendung);
- Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge erhält.

Zur Abgrenzung der Zuständigkeiten zwischen der ESTV, der STV FL und des BAZG, vgl. Richtlinie 69-05, Ziffer 2.8.2 (Nr. 13).

2.3.3 Wiederausfuhrfrist für den Rückgegenstand

Der Rückgegenstand muss innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs wieder ausgeführt werden, in dem die Einfuhrsteuer definitiv veranlagt wurde (Art. 60 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Eine Erstreckung dieser Frist ist ausgeschlossen (Art. 22 Abs. 1 VwVG).

2.3.4 Keine Ingebrauchnahme des Rückgegenstands vor der Wiederausfuhr

Soll ein Gegenstand aus dem Ausland im Inland vorübergehend zu einem bestimmten Zweck verwendet, d. h. in Gebrauch genommen werden, so kann er bei der Einfuhr unter den im Zollrecht genannten Voraussetzungen nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt werden. Wird ein solcher Gegenstand stattdessen in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt und nach erfülltem Zweck nach dem Ausfuhrzollverfahren wieder ausgeführt, so vermag dieser Sachverhalt das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht zu ersetzen.

Wurde ein Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, so ist die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr nur möglich, wenn:

- der eingeführte Gegenstand nicht bestimmungsgemäss verwendet werden konnte (Art. 60 Abs. 1 Bst. a MWSTG); oder
- die Lieferung, die zur Einfuhr des Gegenstands führte, rückgängig gemacht wird (Art. 60 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Insofern ist unzulässig, dass eine anmeldepflichtige Person, welche die Befreiung von der Einfuhrsteuer im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht beantragt hat, sich im Nachhinein auf die Möglichkeit der Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr beruft.

Ist der Rückgegenstand im Inland in Gebrauch genommen worden, kann eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer nur geprüft werden, wenn eine Rückgängigmachung der Lieferung, die der Einfuhr zu Grunde lag, zur Wiederausfuhr führt. Für Näheres zur Rückerstattung bei diesen Sachverhalten, vgl. Ziffer 2.4. Für eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr gemäss dem vorliegenden Titel darf im Inland keine Ingebrauchnahme des in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Gegenstands stattgefunden haben.

Unter diesem Gesichtspunkt gilt es zu beurteilen, wann eine Ingebrauchnahme eines Gegenstands vorliegt und wann nicht.

Ingebrauchnahme liegt vor, wenn ein Gegenstand im Inland zum Zweck verwendet wurde, für den er eingeführt wurde. Wurde ein Gegenstand jedoch allein zum Zweck des Verkaufs eingeführt, so liegt keine Ingebrauchnahme vor.

In der nachfolgenden Liste werden Beispiele aufgezählt, wo keine Ingebrauchnahme vorliegt (vgl. Ziff. 2.4.4 für Beispiele zur Ingebrauchnahme):

- Der Importeur hat den Gegenstand zum Zweck des Verkaufs eingeführt;
 - Der Importeur führt einen Gegenstand zum Zweck des Verkaufs ein. Dabei ist unerheblich, ob er den Gegenstand in seinem Geschäftsdomicil (Regal, Ausstellungsvitrine usw.) oder auf einer Ausstellung zum Verkauf anbietet;
 - der Importeur übernimmt einen Gegenstand in Kommission zwecks Verkaufs.
- der Importeur hat den Gegenstand zwecks eines allfälligen Kaufs eingeführt;

Der Importeur erhält einen Gegenstand zur Ansicht zwecks eines allfälligen Kaufs. Bei einem Kauf geht der eingeführte Gegenstand in sein Eigentum über.

Wird ein solcher Gegenstand innert 30 Tagen wieder ausgeführt, geht das BAZG davon aus, er sei nicht in Gebrauch genommen worden. Gelangt er nicht innert dieser Frist zur Wiederausfuhr, hat der Gesuchsteller zu beweisen, dass keine Ingebrauchnahme stattgefunden hat.

Wird ein Gegenstand zwecks Erprobung eingeführt, gilt dies als Ingebrauchnahme (zur Abgrenzung, vgl. Ziff. 2.4.4).

- der ausländische Lieferant oder der ausländische Eigentümer hat den Gegenstand zwecks Lagerung eingeführt;
 - Der ausländische Lieferant verbringt einen Gegenstand in sein Lager im Inland, um ihn später ab diesem Lager zu verkaufen;
 - der ausländische Eigentümer verbringt einen Gegenstand ausschliesslich zum Zweck der Aufbewahrung (z. B. durch einen Lagerhalter) ins Inland.
- die anmeldepflichtige Person hat eine für den Transit bestimmte Sendung in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt und der Gegenstand wird ohne Ingebrauchnahme unverändert wieder ausgeführt.

Dagegen liegt beispielsweise Ingebrauchnahme vor, wenn der Gegenstand im Inland zu einem bestimmten Zweck verwendet, ausgestellt, vorgeführt, begutachtet, analysiert, instandgesetzt oder bearbeitet worden ist (vgl. Ziff. 2.4.4).

2.3.5 Unveränderte Wiederausfuhr des Gegenstands

Unverändert ist ein Gegenstand, der im Inland nicht verändert wurde und in derselben Verpackung (unmittelbare Umschliessung und Transportverpackung) wieder ausgeführt wird, wie er zur Einfuhr gelangt ist. Unter «unmittelbarer Umschliessung» sind sämtliche Umschliessungen zu verstehen, die nicht allein oder nicht hauptsächlich dem Schutz des Gegenstands während des Transports dienen. Es handelt sich somit um jene Verpackung, in welcher der Gegenstand im Handel angeboten wird (je nach Handelsstufe im Detail- oder Engroshandel).

Als unverändert gilt ein Gegenstand auch dann, wenn er im Inland Behandlungen unterworfen wurde, die zur Erhaltung des Gegenstands erforderlich waren, sofern der Zweck der Einfuhr nicht die Bearbeitung, sondern beispielsweise der Weiterverkauf war.

Ebenfalls als unverändert gilt ein Gegenstand, wenn er im Inland in seiner unmittelbaren Umschliessung in eine neue Transportverpackung verpackt wurde und in dieser zur Ausfuhr gelangt, sofern der Zweck der Einfuhr nicht das Umpacken war, sondern beispielsweise der Weiterverkauf. Dagegen liegt eine Veränderung vor, wenn die unmittelbare Umschliessung neu beschriftet oder auf andere Art und Weise verändert worden ist.

2.3.6 Keine Übergabe des Gegenstands an eine Drittperson im Rahmen einer Lieferung im Inland

Eine Übergabe im Inland im Rahmen einer Lieferung liegt vor, wenn der Rückgegenstand vor der Wiederausfuhr im Inland einem Abnehmer übergeben wurde und diese Übergabe im Rahmen einer Lieferung erfolgte. Als Lieferung im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes gelten die Vorgänge gemäss Artikel 3 Buchstabe d MWSTG, sofern sie gegen Entgelt ausgeführt werden. Dazu gehören:

- der Verkauf;

- die Vermietung;
- die entgeltliche Überlassung zum Gebrauch; und
- die Ablieferung eines Gegenstands nach Bearbeitung.

Der Abnehmer hat den gelieferten Gegenstand somit selbst im Inland abgeholt oder durch einen Dritten (Spediteur oder Transporteur) dort abholen lassen. Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen der Wiederausfuhr ist bei dieser Sachlage ausgeschlossen.

Keine Übergabe im Rahmen einer Lieferung im Inland liegt vor, wenn der Importeur den eingeführten Gegenstand im Rahmen eines der oben erwähnten Lieferungsgeschäfte selbst ins Ausland befördert oder durch einen Dritten (z. B. Spediteur oder Transporteur) dorthin befördern lässt.

2.3.7 Identität des eingeführten mit dem wieder ausgeführten Gegenstand

Der Gesuchsteller weist mit Dokumenten (Rechnungen, Lieferscheinen, Korrespondenz usw.) die Übereinstimmung des seinerzeit eingeführten mit dem wieder ausgeführten Gegenstand nach (Art. 60 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

2.3.8 Zu erstattender Steuerbetrag

Der zu erstattende Steuerbetrag wird um eine Gebühr gekürzt (vgl. Ziff. 2.5.5).

Von diesem um die Gebühr gekürzten Betrag wird ein allfälliger Vergütungszins berechnet (vgl. Ziff. 2.5.6).

Der auf diese Art und Weise ermittelte Betrag wird dem Gesuchsteller ausbezahlt.

2.4 Wiederausfuhr nach Ingebrauchnahme wegen Rückgängigmachung der Lieferung

2.4.1 Übersicht der Voraussetzungen

Die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Gegenstands nach Artikel 60 Absatz 1 Buchstabe b und Artikel 60 Absatz 2, 3 und 4 MWSTG setzt voraus, dass;

- hinsichtlich des eingeführten Gegenstands kein Recht auf vollumfänglichen Vorsteuerabzug nach Artikel 28 ff MWSTG besteht (Ziff. 2.4.2);
- die Wiederausfuhr innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs erfolgt, in dem die Einfuhrsteuer erhoben wurde (Ziff. 2.4.3);
- der Gegenstand nach vorheriger Ingebrauchnahme ausgeführt wird (Ziff. 2.4.4);
- der Gegenstand wegen Rückgängigmachung der Lieferung wieder ausgeführt wird (Ziff. 2.4.5); und
- die Identität des ausgeführten mit dem eingeführten Gegenstand nachgewiesen ist (Ziff. 2.4.6).

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein.

Das Gesuch um Rückerstattung ist bei der Anmeldung zum Ausfuhrzollverfahren zu stellen.

Ein nachträgliches Rückerstattungsgesuch kann berücksichtigt werden, wenn es innert 60 Tagen seit der Ausstellung der Veranlagungsverfügung Ausfuhr schriftlich beim BAZG eingereicht wird (vgl. Ziff. 2.6).

2.4.2 Fehlendes vollumfängliches Vorsteuerabzugsrecht

Vgl. Ziffer 2.3.2.

2.4.3 Wiederausfuhrfrist für den Rückgegenstand

Vgl. Ziffer 2.3.3.

2.4.4 Ingebrauchnahme des Gegenstands

Soll ein Gegenstand aus dem Ausland im Inland vorübergehend zu einem bestimmten Zweck verwendet, d. h. in Gebrauch genommen werden, so kann er bei der Einfuhr unter den im Zollrecht genannten Voraussetzungen nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung veranlagt werden. Wird ein solcher Gegenstand stattdessen in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt und nach erfülltem Zweck nach dem Ausfuhrzollverfahren wieder ausgeführt, so vermag dieser Sachverhalt das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht zu ersetzen.

Wurde ein Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, so ist die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr nur möglich, wenn:

- der eingeführte Gegenstand nicht bestimmungsgemäss verwendet werden konnte (Art. 60 Abs. 1 Bst. a MWSTG); oder
- die Lieferung, die zur Einfuhr des Gegenstands führte, rückgängig gemacht wurde (Art. 60 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Insofern ist unzulässig, dass eine anmeldepflichtige Person, welche die Befreiung von der Einfuhrsteuer im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung nicht beantragt hat, sich im Nachhinein auf die Möglichkeit der Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr beruft.

Wurde ein Gegenstand allein zum Zweck des Verkaufs eingeführt, so liegt keine Ingebrauchnahme vor. Dagegen liegt beispielsweise Ingebrauchnahme vor, wenn der Gegenstand zur Verwendung im Inland, zur Ausstellung, Vorführung, Begutachtung, Analyse, Instandsetzung oder Bearbeitung eingeführt worden ist.

In der nachfolgenden Liste werden einige Beispiele aufgezählt, wo zwar Ingebrauchnahme vorliegt, aber die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen fehlender Rückgängigmachung der Lieferung (vgl. Ziff. 2.4.5) nicht möglich ist (Ausnahme: letztes Beispiel, bei dem die Rückgängigmachung der Lieferung möglich ist):

- Dem Importeur war der Gegenstand vom ausländischen Versender leihweise zum vorübergehenden Gebrauch überlassen worden;

Leihe ist eine unentgeltliche Überlassung eines Gegenstands zum Gebrauch. Der Leihnehmer ist verpflichtet, dem Leihgeber denselben Gegenstand wieder zurückzugeben. Im Gegensatz zur Miete ist die Leihe unentgeltlich.

Als Beispiele zu nennen sind die Einfuhr von:

- unverkäuflichen Musterkollektionen zum Vorführen;
- unverkäuflichen Musterkollektionen zur Bestellaufnahme;
- Gegenständen zum Fotografieren;
- Filmen oder Fotos zum Vorführen;

- Kunstwerken für Ausstellungen, an denen die Werke nicht gekauft werden können.

Wurde der Gegenstand dem Importeur im Rahmen einer Leihe vorübergehend zum Gebrauch überlassen liegt eine Ingebrauchnahme des Gegenstands vor, aber es kann keine Rückgängigmachung der Lieferung (vgl. Ziff. 2.4.5) stattfinden, da keine Lieferung zur Einfuhr geführt hat. Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr ist nicht möglich.

- der Importeur hat am Gegenstand im Auftrag des ausländischen Versenders Arbeiten besorgt;

Als Beispiele sind zu nennen die Einfuhr von Gegenständen:

- zum Instandsetzen oder Veredeln im Inland; oder
- zur Prüfung (z. B. Apparate, Geräte), Regulierung, technischen Kontrolle oder Funktionskontrolle im Inland.

Wird ein Gegenstand eingeführt, um im Inland daran Arbeiten irgendwelcher Art ausführen zu lassen, findet eine Ingebrauchnahme im Inland statt. Da der Einfuhr des Gegenstands keine Lieferung zu Grunde liegt (vgl. Ziff. 2.4.5), kann diese auch nicht rückgängig gemacht werden. Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr ist nicht möglich.

- der Importeur hat den Gegenstand zwecks Expertise erhalten (z. B. Briefmarken, Kunstwerke);

Wird ein Gegenstand zum Zweck einer Expertise eingeführt, findet eine Ingebrauchnahme im Inland statt. Da der Einfuhr des Gegenstands keine Lieferung (vgl. Ziff. 2.4.5) zu Grunde liegt, kann diese auch nicht rückgängig gemacht werden. Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr ist nicht möglich.

- der Importeur hat den Gegenstand zum Erproben erhalten;

Als Beispiele sind zu nennen:

- Der Importeur führt den Gegenstand ein, um im Auftrag des Versenders des Gegenstands oder von Dritten mit dem Gegenstand Versuche durchzuführen; oder
- der Importeur will vor einem Kaufentscheid den Gegenstand erproben und derselbe Gegenstand geht anschliessend ins Ausland zurück.

Der ausländische Verkäufer lässt dem Importeur leihweise einen Gegenstand zur Erprobung zugehen. Dieser geht danach an den ausländischen Verkäufer zurück. Die Wiederausfuhr steht somit im Zeitpunkt der Einfuhr fest.

Ob die Erprobung zu einem Kaufentscheid führt oder nicht, spielt keine Rolle. Entschliesst sich der Importeur zu einem Kauf, lässt ihm der ausländische Verkäufer einen anderen Gegenstand zugehen.

Auch bei diesen beiden Sachverhalten findet eine Ingebrauchnahme im Inland statt. Da der Einfuhr des Gegenstands jedoch keine Lieferung (vgl. Ziff. 2.4.5) zu Grunde liegt, kann diese auch nicht rückgängig gemacht werden. Eine Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr ist nicht möglich.

- der Importeur hat den Gegenstand als Betriebsmittel eingesetzt, einzusetzen versucht oder beim Einsatz des Betriebsmittels dessen Unzweckmässigkeit festgestellt.

Dies trifft beispielsweise auf einen Gegenstand zu, der nicht den Anforderungen des Importeurs genügt. Bei solchen Sachverhalten liegt eine Ingebrauchnahme des Gegenstands vor. Die Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist nur möglich, wenn der Einfuhr des Betriebsmittels eine Lieferung zu Grunde lag und diese Lieferung rückgängig gemacht wird (vgl. Ziff. 2.4.5).

2.4.5 Rückgängigmachung der Lieferung

Hat nach der Einfuhr eine Ingebrauchnahme des Rückgegenstands stattgefunden (Ziff. 2.4.4), so ist eine der Voraussetzungen für die Rückerstattung der Einfuhrsteuer die Rückgängigmachung der Lieferung, die zur Einfuhr des Gegenstands geführt hat. Eine Lieferung kann nur dann rückgängig gemacht werden, wenn eine solche zur Einfuhr geführt hat. Als Lieferung gilt nach Artikel 3 Buchstabe d MWSTG unter anderem:

- das entgeltliche Verschaffen der Befähigung, im eigenen Namen über einen Gegenstand wirtschaftlich zu verfügen (z. B. Verkauf); oder
- das entgeltliche Überlassen eines Gegenstands zum Gebrauch oder zur Nutzung (z. B. Vermietung).

Der Einfuhr des Rückgegenstandes muss somit einer dieser Lieferungstatbestände zugrunde gelegen haben. Dazu gehören Geschäfte aufgrund folgender Verträge:

- Kaufvertrag

Ein Kauf ist der Austausch von Gegenständen gegen Geld. Dabei verpflichtet sich der Verkäufer, dem Käufer den Kaufgegenstand zu übergeben und ihm das Eigentum daran zu verschaffen. Der Käufer geht die Verpflichtung ein, den Kaufpreis zu bezahlen.

- Abzahlungsvertrag

Der Abzahlungsvertrag gilt als Kauf, bei dem der Verkäufer dem Käufer eine bewegliche Sache vor Zahlung des Kaufpreises übergibt und der Käufer den Kaufpreis in Teilzahlungen entrichtet. Ein Abzahlungsgeschäft ist regelmässig mit einem Eigentumsvorbehalt verbunden.

- Werkvertrag

Mit dem Werkvertrag verpflichtet sich der Lieferant zur Herstellung eines Werks (z. B. Gebäude, Maschinenanlage, Montage eines Krans usw.) und der Auftraggeber zur Entrichtung eines Entgelts.

Was einen Werkvertrag charakterisiert, ist weniger die Körperlichkeit des versprochenen Resultats, als vielmehr das Versprechen, einen bestimmten Arbeitserfolg, ein bestimmtes Arbeitsergebnis als Ganzes gegen Entgelt zu erbringen.

- Mietvertrag

Miete ist die entgeltliche Überlassung eines Gegenstands zum Gebrauch. In Betracht kommen bewegliche und unbewegliche Gegenstände.

Im Gegensatz zum Kauf wird der Gegenstand nicht zu Eigentum übergeben, sondern nur vorübergehend zum Gebrauch überlassen. Der Mieter hat ein Recht auf Besitz des Gegenstands aufgrund des Mietvertrags und genießt Besitzschutz.

- Kombinationen von Miet- mit Kaufverträgen

Bei Kombinationen von Miet- mit Kaufverträgen überlässt der Vermieter dem Mieter eine Sache gegen Entrichtung eines zumeist gleichbleibenden Mietentgelts zum Gebrauch. Aufgrund eines solchen Vertrages wird die Sache zunächst nur vermietet. Zusätzlich räumen solche Verträge dem Mieter und dem Vermieter ein Kündigungsrecht ein und geben dem Mieter ein Kaufrecht an der Sache oder sie geben dem Mieter nach Abschluss der vertraglich festgelegten, unkündbaren Mietdauer das Recht (Option), die gemietete Sache dem Vermieter zurückzugeben, sie weiter zu mieten oder zu kaufen.

- Leasingvertrag

Leasing kommt vom englischen 'to lease' (überlassen, vermieten). Leasingverträge existieren in verschiedenen Erscheinungsformen. Allgemein kann man den Leasingvertrag definieren als Überlassung einer Sache auf eine bestimmte Zeit gegen ein (monatlich, halbjährlich usw.) in Teilbeträgen zu zahlendes Entgelt, wobei Gefahr und Instandhaltungskosten zu Lasten des Leasingnehmers gehen.

Die häufigsten Erscheinungsformen des Leasings sind das Finanzierungsleasing und das Operatingleasing.

- Finanzierungsleasing

Für dieses Leasing ist typisch, dass der Leasinggeber den Leasinggegenstand vom Verkäufer erwirbt und ihn sodann im Rahmen des Leasingvertrags dem Leasingnehmer überlässt. Es handelt sich somit um ein Dreipersonenverhältnis. Vielfach spricht man auch von indirektem Leasing. Meist wird der Geschäftskontakt zum Verkäufer vom Käufer geknüpft. Ergibt sich dann, dass dieser den Gegenstand nicht kaufen, sondern lediglich leasen will, wird eine Leasinggesellschaft eingeschaltet, die zumeist in laufendem Geschäftskontakt zum Verkäufer steht.

Die Leasingraten dienen nicht nur der Finanzierung des Anschaffungspreises, sondern der Kreditverzinsung und enthalten auch den Gewinn des Leasinggebers. Unterschieden wird zwischen Vollamortisationsverträgen (Full-pay-out-Verträge) und Teilamortisationsverträgen (Non-full-pay-out-Verträge). Der Unterschied besteht darin, dass bei den erstgenannten Verträgen der Leasinggegenstand (einschliesslich aller Unkosten des Leasinggebers und seines Gewinns) ganz finanziert wird, bei den Teilamortisationsverträgen dagegen nur in einer Höhe zwischen 40 und 90%.

Leasingverträge sehen nach Ablauf der unkündbaren Vertragszeit oftmals ein Optionsrecht zu. Dieses Recht kann folgende Möglichkeiten vorsehen:

- der Leasingnehmer kann den Gegenstand kaufen, wodurch der Leasingvertrag in die Nähe des Abzahlungsgeschäfts rückt;
- der Leasingnehmer kann den Gegenstand zurückgeben; oder
- der Leasingnehmer kann den Gegenstand weiterhin zu einer reduzierten Rate leasen.

- Operatingleasing

Das weniger gebräuchliche Operatingleasing zeichnet sich dadurch aus, dass die Vertragszeit entweder unbestimmt oder kurz ist. Der Vertrag ist jederzeit kündbar. Man kann diesen Vertragstyp ohne weiteres als Miete qualifizieren.

Mit der Rückgängigmachung einer der oben beschriebenen Verträge wird der Zustand wiederhergestellt, der vor Abschluss des betreffenden Vertrags bestanden hat.

Keine Rückgängigmachung eines Miet- oder Leasingvertrags liegt vor, wenn der zur Miete übergebene oder im Rahmen eines Leasings überlassene Gegenstand nach Ablauf der vorgesehenen Miet- oder Leasingdauer und somit nach Vertragsende dem ausländischen Lieferanten zurückgegeben wird.

Ebenfalls keine Rückgängigmachung der Lieferung liegt vor, wenn der ausländische Verkäufer den Gegenstand zurück kauft (Rückkauf). Rückkauf bedeutet, dass der ursprüngliche Leistungsaustausch zwischen dem Verkäufer und dem Käufer bestehen bleibt und der Verkäufer den Gegenstand vom Käufer im Rahmen eines neu abgeschlossenen Kaufvertrags zurückkauft. Demgegenüber bedeutet die Rückgängigmachung einer Lieferung, dass der Käufer den Gegenstand dem Verkäufer zurücksendet und der Verkäufer die Geldforderung an den Käufer durch Gutschrift aufhebt resp. die allenfalls geleistete Geldzahlung erstattet.

Wird die Lieferung, welche der Einfuhr zu Grunde lag, rückgängig gemacht, wird der betroffene Gegenstand in der Regel an den ausländischen Lieferanten zurückgehen. Die Rückerstattung der Einfuhrsteuer ist aber auch dann zu gewähren, wenn der Gegenstand:

- im Auftrag und auf Rechnung des ausländischen Lieferanten an einen Dritten im Ausland versandt wird; oder
- im Zollgebiet vernichtet wird und das Zollrecht die Rückerstattung der Zollabgaben bei Vernichtung zulässt oder zulassen würde.

Wird ein Gegenstand dem ausländischen Lieferanten wegen Mängeln zurück gesandt und ersetzt dieser den Gegenstand aufgrund von Garantieverpflichtungen oder aus Kulanzgründen kostenlos, liegt keine Rückgängigmachung der Lieferung vor. Eine allfällige Aufhebung der Steuerbelastung erfolgt nach der Einfuhr des kostenlosen Ersatzgegenstands auf dem Erstattungsweg (vgl. Richtlinie 69-05, Ziff. 2.4.4).

2.4.6 Identität des eingeführten mit dem wieder ausgeführten Gegenstand

Vgl. Ziffer 2.3.7.

2.4.7 Zu erstattender Steuerbetrag

- Der Einfuhr lag ein Kauf-, Abzahlungs- oder Werkvertrag zugrunde und dieser Vertrag wird rückgängig gemacht;

Zu unterscheiden sind folgende Fälle:

- Der ausländische Lieferant erteilt dem Importeur für die Rücknahme des Gegenstands eine Gutschrift für das gesamte Entgelt. Durch den Gebrauch des Gegenstands ist eine Wertverminderung von weniger als CHF 1'000.– eingetreten;

Das Entgelt, von dem die zu erstattende Einfuhrsteuer zu berechnen ist, wird wegen der eingetretenen Wertverminderung nicht gekürzt. Diesem Vorgehen liegen verwaltungsökonomische Überlegungen zu Grunde. Der Aufwand für das Festsetzen der Höhe der Wertverminderung (einschliesslich Anhören des Steuerschuldners) ist be-

deutend höher als der Ertrag aus einer Kürzung der Rückerstattung. Die zu erstattende Einfuhrsteuer berechnet sich somit auf dem gesamten Entgelt, das der ausländische Lieferant dem Importeur vergütet.

Allfällige, im Entgelt des Lieferanten nicht enthaltene und daher bei der Einfuhr in die Berechnungsgrundlage für die Einfuhrsteuer miteinbezogene Kosten für das Befördern oder Versenden des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland werden bei der Berechnung des zu erstattenden Steuerbetrags berücksichtigt. Ebenfalls erstattet wird die Einfuhrsteuer auf den bei der Einfuhr entrichteten Einfuhrzollabgaben und Abgaben nach nichtzollrechtlichen Bundesgesetzen (andere als die Einfuhrsteuer), sofern diese Abgaben wegen der Wiederausfuhr erstattet werden.

- Der ausländische Lieferant erteilt dem Importeur für die Rücknahme des Gegenstands eine Gutschrift für das gesamte Entgelt. Durch den Gebrauch des Gegenstands ist eine Wertverminderung von CHF 1'000.– und mehr eingetreten;

Das Entgelt, von dem die zu erstattende Einfuhrsteuer zu berechnen ist, wird um die eingetretene Wertverminderung gekürzt. Die zu erstattende Einfuhrsteuer berechnet sich somit auf dem vom ausländischen Lieferanten vergüteten Entgelt, abzüglich der Wertverminderung.

Allfällige, im Entgelt des Lieferanten nicht enthaltene und daher bei der Einfuhr in die Berechnungsgrundlage für die Einfuhrsteuer miteinbezogene Kosten für das Befördern oder Versenden des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland werden bei der Berechnung des zu erstattenden Steuerbetrags berücksichtigt. Ebenfalls erstattet wird die Einfuhrsteuer auf den bei der Einfuhr entrichteten Einfuhrzollabgaben und Abgaben nach nichtzollrechtlichen Bundesgesetzen (andere als die Einfuhrsteuer), sofern diese Abgaben wegen der Wiederausfuhr erstattet werden.

- Der ausländische Lieferant erteilt dem Importeur für die Rücknahme des Gegenstands eine Gutschrift nur für einen Teil des Entgelts.

Die zu erstattende Einfuhrsteuer berechnet sich auf dem vom ausländischen Lieferanten vergüteten Teilentgelt, d. h. die vom Lieferanten vorgenommene Kürzung des Entgelts wegen Ingebrauchnahme des Gegenstands führt auch zu einer Kürzung der zu erstattenden Einfuhrsteuer.

Allfällige, im Entgelt des Lieferanten nicht enthaltene und daher bei der Einfuhr in die Berechnungsgrundlage für die Einfuhrsteuer miteinbezogene Kosten für das Befördern oder Versenden des eingeführten Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland werden bei der Berechnung des zu erstattenden Steuerbetrags berücksichtigt. Ebenfalls erstattet wird die Einfuhrsteuer auf den bei der Einfuhr entrichteten Einfuhrzollabgaben und Abgaben nach nichtzollrechtlichen Bundesgesetzen (andere als die Einfuhrsteuer), sofern diese Abgaben wegen der Wiederausfuhr erstattet werden.

Von der oben beschriebenen Berechnungsgrundlage wird in allen drei Fällen die Einfuhrsteuer berechnet. Das Ergebnis wird um die Gebühr gekürzt, die bei der Rückerstattung der Einfuhrabgaben wegen Wiederausfuhr zu entrichten ist (vgl. Ziff. 2.5.5). Von dem auf diese Art und Weise ermittelten Betrag wird ein allfälliger Vergütungszins berechnet (vgl. Ziff. 2.5.6). Der um die Gebühr gekürzte und um den Vergütungszins erhöhte Betrag wird dem Gesuchsteller ausbezahlt.

Die vom ausländischen Lieferanten erteilte Gutschrift ist durch zweckdienliche Unterlagen zu belegen.

Keine Wertverminderung im obigen Sinn liegt vor, wenn der wieder ausgeführte Gegenstand nicht bestimmungsgemäss verwendet werden konnte.

- Der Einfuhr lag ein Miet-, Miet-/Kauf- oder Leasingvertrag zugrunde und dieser Vertrag wird rückgängig gemacht (andere Sachverhalte als Rückgaben des Miet- oder Leasinggegenstandes nach Ablauf der Miet- oder Leasingdauer).

Die Differenz zwischen dem bei der Einfuhr besteuerten Marktwert am Bestimmungsort im Inland (MWST-Wert auf der Zollanmeldung) und der Summe der bereits bezahlten Miet- resp. Leasingraten ist zu ermitteln. Die Differenz ist um die Einfuhrzollabgaben und die Abgaben nach nichtzollrechtlichen Erlassen (andere als die Einfuhrsteuer) zu erhöhen, die wegen der Wiederausfuhr erstattet werden. Von dieser Summe wird die Einfuhrsteuer berechnet.

Der so errechnete Steuerbetrag wird um die Gebühr gekürzt, die bei der Rückerstattung der Einfuhrabgaben wegen Wiederausfuhr zu entrichten ist. Von dem auf diese Art und Weise ermittelten Betrag wird ein allfälliger Vergütungszins berechnet. Der um die Gebühr gekürzte und um den Vergütungszins erhöhte Betrag wird dem Gesuchsteller ausbezahlt.

2.5 Vorgehen bei der Ausfuhr

2.5.1 Gesuch um Rückerstattung

Die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr ist in der Zollanmeldung zu beantragen. Zusätzlich sind in der Zollanmeldung folgende Vermerke und Informationen zu ergänzen:

- Vermerk: «Ausländischer Rückgegenstand, Einfuhrsteuer wird zurückverlangt»;
- Adresse des Empfängers im Ausland;
- Datum und Nummer der Veranlagungsverfügung MWST, mit welcher die Rückgegenstände eingeführt wurden.

2.5.2 Vorzulegende Belege

Mit der Ausfuhrzollanmeldung sind der Zollstelle vorzulegen:

- Erstattungsgeuch;

Im Gesuch ist zu bescheinigen, dass die Einfuhrsteuer nicht oder nicht vollumfänglich als Vorsteuer geltend gemacht werden kann.

Werden Gegenstände mehrerer Veranlagungsverfügungen MWST wieder ausgeführt, ist anzugeben, welche Gegenstände pro Dokument wieder ausgeführt werden.

Erstattungsgeuche, die in der Ausfuhrzollanmeldung gestellt werden, werden anerkannt, sofern sie für die Beurteilung der Rückerstattung genügen.

- Korrespondenz bei Ingebrauchnahme des Gegenstands;

Bei einem Gegenstand, der in Gebrauch genommen wurde, ist die mit dem ausländischen Lieferanten gewechselte Korrespondenz vorzulegen, aus welcher der Grund der Rücksendung ersichtlich ist.

- Veranlagungsverfügungen MWST;
 - Rechnungen, Lieferscheine und Einfuhrfrachtbriefe im Zusammenhang mit der Lieferung, die zur Einfuhr des Gegenstands geführt hat;
 - Belege über Zahlungen und Gutschriften;
- Dem Gesuch sind Zahlungsnachweise zu bereits entrichteten Entgelten sowie Belege über die Vergütung (Gutschrift) beizulegen.
- Abzahlungs-, Miet-, Miet-/Kauf- oder Leasingrechnungen.

Die Zollstelle kann weitere Beweismittel verlangen.

Im Postverkehr ist auf dem Frachtbrief und der allenfalls separat auszufüllenden Ausfuhrzollanmeldung der Vermerk «Ausländischer Rückgegenstand / Einfuhrsteuer wird zurückverlangt» anzubringen. Die Belege sind an den Frachtbrief zu heften.

2.5.3 Nachweis der ordnungsgemässen Anmeldung des Rückgegenstands im Ausland

Artikel 60 Absatz 3 MWSTG ermächtigt dem BAZG, die Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Gegenstands im Einzelfall vom Nachweis der ordnungsgemässen Anmeldung im Ausland abhängig zu machen.

Ein vom Ausland in das Inland eingeführter Gegenstand ist in der Regel wegen der Ausfuhr von der ausländischen Mehrwertsteuer befreit. Erstattet nun das BAZG die von ihm erhobene Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr des Gegenstands und wird dieser bei der Einfuhr im Bestimmungsland nicht zur Zollbehandlung angemeldet, bleibt er wegen diesem illegalen Vorgehen steuerunbelastet.

Nur legale Einfuhren im Bestimmungsland sollen wegen der Wiederausfuhr von der Einfuhrsteuer entlastet werden. Um dies zu erreichen, kann das BAZG die Rückerstattung der Einfuhrsteuer vom Nachweis der ordnungsgemässen Anmeldung im Ausland abhängig machen. Dieses Vorgehen bleibt jedoch die Ausnahme. Solche Nachweise werden nur verlangt, wenn die Organe des BAZG Missbräuche der erwähnten Art vermuten.

2.5.4 Beschau des Rückgegenstands

Die Beschau ist nicht obligatorisch. Darauf wird jedoch nur verzichtet, wenn die Identität des wieder ausgeführten Gegenstands mit dem seinerzeit eingeführten mit Belegen nachgewiesen ist.

2.5.5 Gebühren für die Rückerstattung

Für die Rückerstattung wird eine Gebühr gemäss der Verordnung vom 4. April 2007 über die Gebühren des Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (SR [631.035](#)) erhoben.

2.5.6 Vergütungszinsen

Artikel 61 MWSTG regelt die Ausrichtung von Vergütungszinsen. Absatz 1 Buchstabe b dieses Artikels sieht einen Vergütungszins bei Rückerstattung der Einfuhrsteuer wegen Wiederausfuhr nach Artikel 60 MWSTG vor. Ein Vergütungszins wird ausgerichtet ab dem 61. Tag nach Eintreffen des Antrags beim BAZG, sofern diesem sämtliche für die Feststellung des Sachverhalts und die Beurteilung des Begehrens notwendigen Unterlagen beiliegen (Art. 61 Abs. 2 Bst a MWSTG). Bei fehlenden Unterlagen beginnt die zinslose Frist von 60 Tagen erst zu laufen, wenn diese beim BAZG eingetroffen sind. Nach Artikel 108 Buchstabe c MWSTG in Verbindung mit Artikel 1 der Verordnung des EFD über die Verzugszins- und Vergütungszinssätze

auf Abgaben und Steuern (SR [631.014](#)) werden Zinsbeträge von weniger als CHF 100.- nicht ausgerichtet.

2.6 Nachträgliche Gesuche um Rückerstattung der Einfuhrsteuer

Nachträgliche Gesuche um Rückerstattung der Einfuhrsteuer sind innert 60 Tagen seit Ausstellung der Veranlagungsverfügung Ausfuhr, mit der die Rückgegenstände nach dem Ausfuhrverfahren veranlagt worden sind, schriftlich beim BAZG einzureichen (Art. 60 Abs. 4 MWSTG). Bei derartigen Eingaben sind dem BAZG sämtliche zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen sowie die Veranlagungsverfügung MWST vorzulegen.

Ist die Anmeldung zum Ausfuhrverfahren unterblieben, kann das Gesuch trotzdem berücksichtigt werden, wenn das Zollrecht die Ausfuhrveranlagung nachträglich zulässt.

Die Frist gilt ebenfalls als gewahrt, wenn der Gesuchsteller das Gesuch rechtzeitig bei einer unzuständigen Behörde (z. B. ESTV) eingereicht hat (Art. 21 Abs. 2 VwVG).

Bei einem Gegenstand, der nach dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder passiven Veredelung ausgeführt wurde (z. B. in der Annahme, er sei reparierbar) und im Ausland verblieben ist, beginnt die Frist für das Einreichen eines nachträglichen Erstattungsge- suchs am Tag zu laufen, an dem eines der erwähnten Zollverfahren durch die Anmeldung zum Ausfuhrzollverfahren abgeschlossen worden ist, spätestens jedoch am letzten Tag der zum Abschluss des Verfahrens festgesetzten Frist.

Ist ein Gegenstand nach dem Ausfuhrzollverfahren zur Instandsetzung im Ausland ausgeführt worden, und verbleibt der Gegenstand endgültig im Ausland, weil er beispielsweise nicht mehr reparierbar ist, beginnt die Frist für das Einreichen eines nachträglichen Erstattungsge- suchs an dem Tag zu laufen, an dem der Versender vom ausländischen Lieferanten die Mitteilung erhalten hat, dass der Gegenstand nicht mehr instand gesetzt werden kann und daher im Ausland verbleibt. Eine Rückerstattung ist aber nur möglich, wenn der Versender für den aus- geführten Gegenstand keinen Ersatzgegenstand erhält (Rückgängigmachung der Lieferung).

Die Beschau ist keine Voraussetzung für die Rückerstattung. Die Rückerstattung wird auch bei der Ausfuhr eines nicht beschauten Gegenstands gewährt, wenn über die Identität des ausgeführten mit dem seinerzeit eingeführten Gegenstand keine Zweifel bestehen und auch die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind.

Für Informationen zu den vorzulegenden Unterlagen, Gebühren und Vergütungszinsen, vgl. Ziff. 2.5.