



---

Abteilung I  
A-1689/2006  
{T 0/2}

## **Urteil vom 13. August 2007**

Mitwirkung: Richter Pascal Mollard (Vorsitz), Daniel Riedo,  
Thomas Stadelmann (Kammerpräsident);  
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

**A.** \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer,

**gegen**

**Oberzolldirektion (OZD)**, Hauptabteilung Recht und Abgaben, Monbijoustrasse  
40, 3003 Bern,  
Vorinstanz

betreffend

**Rückerstattung der Einfuhrsteuer (Motorfahrzeug für Invalide);  
Überwälzung**

**Sachverhalt:**

- A. Am 6. Januar 2004 beantragte die B.\_\_\_\_\_AG beim Zollamt Luzern die Verzollung eines BMW Z4 Roadstar zur definitiven Einfuhr. Importeurin des Fahrzeuges war die C.\_\_\_\_\_AG. Diese verkaufte das Fahrzeug im Inland an die D.\_\_\_\_\_AG weiter. Die D.\_\_\_\_\_AG ihrerseits verkaufte das Fahrzeug am 11. Februar 2004 an A.\_\_\_\_\_.
- B. Mit Schreiben vom 22. März 2004 reichte A.\_\_\_\_\_ bei der Zollkreisdirektion Basel ein Gesuch um Erstattung der Zollabgaben und der Automobilsteuer aufgrund von Art. 14 Ziff. 11 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (aZG; BS 6 465) ein. Nachdem die C.\_\_\_\_\_AG der Zollkreisdirektion auf deren Aufforderung hin die Zoll- und Einfuhrsteuerquittungen sowie eine Verzichtserklärung hinsichtlich der Zollrückerstattung zu Gunsten von A.\_\_\_\_\_ zukommen liess, hiess die Zollkreisdirektion Basel mit Verfügung vom 16. April 2004 das Gesuch von A.\_\_\_\_\_ gut und beauftragte das Zollamt Luzern mit der Erstattung. Die Zollabgaben im Betrage von Fr. 193.90 und die Automobilsteuer, ausmachend Fr. 2'162.85, wurden ihm in der Folge vom Zollamt Luzern am 26. April 2004 erstattet.
- C. Am 3. Mai 2004 ersuchte A.\_\_\_\_\_ die Zollkreisdirektion Basel, ihm auch die auf den Zollabgaben und der Automobilsteuer lastende Mehrwertsteuer in der Höhe von Fr. 179.10 zu erstatten. Die Zollkreisdirektion nahm dieses Schreiben als Beschwerde gegen ihre Verfügung vom 16. April 2004 entgegen und leitete es deshalb zuständigkeitsshalber an die Oberzolldirektion (OZD) weiter.
- D. Mit Entscheid vom 6. Dezember 2004 wies die OZD die Beschwerde von A.\_\_\_\_\_ ab. Die OZD begründete ihren Entscheid im Wesentlichen damit, dass eine Erstattung der Mehrwertsteuer nach Art. 80 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) nicht möglich sei, da die Importeurin des Fahrzeuges, d.h. die C.\_\_\_\_\_AG, die bei der Einfuhr entrichtete Steuer als Vorsteuer abziehen konnte.
- E. Am 5. Januar 2005 reichte A.\_\_\_\_\_ (Beschwerdeführer) bei der Eidgenössischen Zollrekurskommission (ZRK) Beschwerde ein mit dem folgenden Antrag: "Gestützt auf die vorgängig gemachten Erläuterungen beantrage ich nach wie vor Rückerstattung der auf den Einfuhrabgaben lastenden MWST von Fr. 179.10 durch die Zollverwaltung". Er brachte im Wesentlichen vor, dass Art. 80 Abs. 2 MWSTG nicht zur Begründung einer Nichterstattung geltend gemacht werden könne, weil die zu hohe Steuerbelastung in direktem Zusammenhang mit der erfolgten Abgaberückerstattung an den Endverbraucher und nicht mit einer solchen an einen Generalimporteur stehe. Im Weiteren würde eine Nichterstattung der auf den erstatteten Einfuhrabgaben lastenden Mehrwertsteuer dazu führen, dass Fahrzeuge, die eine Begünstigung nach Art. 14 Ziff. 11 aZG erhielten, zwar von der Zoll- und Automobilsteuer befreit wären, aber mit einem höheren MWST-Satz als 7,6% belastet würden, was klar im

Widerspruch zu Art. 36 und 77 MWSTG stehe.

- F. Mit Vernehmlassung vom 18. März 2005 beantragte die OZD die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge. Sie legte im Wesentlichen erneut dar, dass ein Anspruch auf Rückvergütung der zuviel bezahlten Einfuhrsteuer nur bestehe, wenn der Importeur im Inland nicht als Mehrwertsteuerpflichtiger registriert sei oder – bei gegebener Steuerpflicht – ihm das Recht auf vollen Vorsteuerabzug nicht zustehe. Die Automobilsteuer und die Zollabgaben würden nur bei der Einfuhr des Fahrzeuges erhoben. Bei diesen Abgaben handle es sich deshalb um Einphasensteuern im Gegensatz zur Mehrwertsteuer, die als Allphasensteuer konzipiert sei.
- G. Der Beschwerdeführer nahm am 4. April 2005 unaufgefordert zu der Vernehmlassung der OZD vom 18. März 2005 Stellung. Er brachte insbesondere vor, dass die auf dem Rückerstattungsweg gewährte Zollbefreiung zur Folge habe, dass der Importeur nicht bereits bei der Abfertigung die Zollbefreiung der Einfuhr beantragen könne, was zu einer tieferen MWST-Belastung bzw. allgemein zu einem tieferen Einstandspreis führen würde, der dann via Händler an den Endverbraucher weitergegeben werden könnte. Im Weiteren habe das Prinzip der Mehrwertsteuer als Allphasensteuer im vorliegenden Fall keine Bedeutung.
- H. Die OZD reichte am 26. April 2005 ihre Stellungnahme zum Schreiben des Beschwerdeführers vom 4. April 2005 ein. Sie hielt an ihrem Antrag fest und führte aus, dass der Beschwerdeführer das Fahrzeug im Inland von der D. \_\_\_\_\_ AG gekauft habe. Auf dieser Handelsstufe werde die von ihm endgültig zu bezahlende Mehrwertsteuer festgesetzt. Eine allfällige Korrektur dieser Steuerbelastung könne folglich nur auf dieser Stufe erfolgen. Jedes andere Vorgehen würde dem Wesen der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug zuwiderlaufen.
- I. Mit Schreiben vom 29. November 2006 teilte die ZRK den Parteien mit, dass das Bundesverwaltungsgericht das hängige Beschwerdeverfahren gemäss Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz [VGG]; SR 173.32) übernimmt.

Auf die Begründung der Beschwerde wird – soweit entscheidungswesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

### **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

- 1.
- 1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen erstinstanzliche Verfügungen oder Beschwerdeentscheide der OZD der Beschwerde an die ZRK (Art. 109 Abs. 1 lit. c aZG). Das Bundesverwaltungsgericht (BVGer) übernimmt, sofern es zuständig ist, die am 1. Januar 2007 bei der ZRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53

Abs. 2 VGG). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021). Beschwerdeentscheide der OZD unterliegen der Beschwerde an das BVGer (Art. 109 Abs. 1 lit. c aZG in Verbindung mit Art. 33 lit. d VGG). Dieses ist somit zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig. Daran ändert auch das am 1. Mai 2007 in Kraft getretene neue Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) nichts, werden doch nach Art. 132 Abs. 1 ZG alle Zollveranlagungsverfahren, die bei Inkrafttreten dieses Gesetzes hängig sind, nach dem bisherigen Recht abgeschlossen. Auf dieses Verfahren findet deshalb das alte Zollgesetz (aZG) Anwendung

- 1.2 Das BVGer kann den angefochtenen Entscheid der OZD grundsätzlich in vollem Umfange überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 lit. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 lit. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 lit. c VwVG; ANDRÉ MOSER, in ANDRÉ MOSER/PETER UEBERSAX, *Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen*, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 2.59; ULRICH HÄFELIN/ GEORG MÜLLER/ FELIX UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1758 ff.).

## 2.

### 2.1

- 2.1.1 Die schweizerische Mehrwertsteuer ist nach dem Modell einer allgemeinen Konsum- oder Verbrauchsteuer ausgestaltet (BGE 123 II 295 E. 5a; DANIEL RIEDO, *Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht*, Bern 1999, S. 13, 23 f.; MARKUS REICH, *Grundzüge der Mehrwertsteuerordnung in der Schweiz und in der EU*, in: *Der Schweizer Treuhänder [ST] 5/1995*, S. 329 ff.). Das Steuergut der Mehrwertsteuer ist der Endverbrauch. Eine solche Steuer erfasst den Konsum von Waren und Dienstleistungen grundsätzlich umfassend. Allerdings werden die Verbraucher aus Praktikabilitätsgründen nicht direkt besteuert. Der Fiskus hält sich vielmehr an den Unternehmer, der die steuerbaren Umsätze erzielt. Die Unternehmer entlasten sich von der ihnen überwälzten Steuer mit dem Vorsteuerabzug und belasten die von ihnen abgelieferte Steuer ihren Abnehmern über den Preis, bis schliesslich der Endverbraucher die gesamte Steuerlast zu tragen hat (Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 19. April 2004, veröffentlicht in *Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 68.127 E. 3.a/aa*).
- 2.1.2 Die Mehrwertsteuer ist folglich, im Gegensatz zur Warenumsatzsteuer, welche eine Einphasensteuer auf Grossistenstufe darstellte, als Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug ausgestaltet. Auf jeder Umsatzstufe soll (lediglich) der vom jeweiligen Unternehmer geschaffene «Mehrwert» erfasst werden. Der Vorsteuerabzug, in Art. 38 ff. MWSTG geregelt, ist somit ein wesentliches Element der schweizerischen Mehrwertsteuer. Der Steuerpflichtige hat zwar die Steuer auf seinem gesamten (Ausgangs-)

Umsatz (=Ausgangsumsatzsteuer) zu entrichten. Sofern die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind, kann er indessen von der Ausgangsumsatzsteuer diejenige Steuer abziehen, welche ihm von andern Steuerpflichtigen, die ihm Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht haben, in Rechnung gestellt worden ist. Damit reduziert der Vorsteuerabzug die Zahllast des Steuerpflichtigen gegenüber der ESTV (Entscheid der SRK vom 19. April 2004, a.a.O., E. 3.a/bb). Der Gesetzgeber geht davon aus, dass die Mehrwertsteuer bei den steuerpflichtigen Unternehmen ein Durchlaufposten sein soll. Nicht die Steuerpflichtigen sollen vom Ziel des Steuergesetzgebers her gesehen mit Mehrwertsteuer belastet werden, sondern die Endverbraucher (ALLOIS CAMENZIND/ NIKLAUS HONAUER/ KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Bern 2003, 2. Aufl., Rz. 75; BGE 123 II 385 E. 8). Steuerträger sollen folglich die Endverbraucher bzw. die Nicht-Steuerpflichtigen sein (Urteil des BVGer A-1434/2006 vom 14. Mai 2007 E. 2.2; RIEDO, a.a.O., S. 19). Nach dem Konzept der Mehrwertsteuer soll daher das steuerpflichtige Unternehmen die Mehrwertsteuer auf den Nicht-Steuerpflichtigen überwälzen, der keinen Vorsteuerabzug vornehmen kann. Ausser in den vom Gesetz ausdrücklich vorgesehenen Fällen (vgl. Art. 90 Abs. 2 lit. a MWSTG) kann der Nicht-Steuerpflichtige die ihm in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer somit nie in Abzug bringen bzw. zurückfordern.

## 2.2

- 2.2.1 Die in Art. 72 bis 84 MWSTG (in der vorliegend relevanten Fassung vom 23. Dezember 1999) geregelte Einfuhrsteuer ergänzt die Inlandumsatzsteuer. Eine konsequente Erfassung aller Umsätze mit der Mehrwertsteuer nach dem Bestimmungslandprinzip verlangt diese Ergänzung. Andernfalls würden alle eingeführten Güter zunächst steuerfrei bleiben. Dies würde zu einer Bevorteilung von Importgütern gegenüber den im Inland hergestellten Gütern führen, sofern die Importgüter von der Steuer des ausländischen Ursprungslandes entlastet werden (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1802; REGINALD A. DERKS, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 1 vor Art. 72).
- 2.2.2 Der Einfuhrsteuer unterliegt die Einfuhr von Gegenständen ins Inland (Art. 73 Abs. 1 MWSTG). Damit sieht das Mehrwertsteuerrecht für die Steuer auf der Wareneinfuhr ein anderes Steuerobjekt vor als die Inlandsteuer. Es genügt grundsätzlich die räumliche Bewegung einer Ware über die Zollgrenze. Ein Umsatz im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn, beispielsweise eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt, ist nicht vorausgesetzt (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 1839; RIEDO, a.a.O., S. 4; Entscheide der ZRK vom 13. November 1997, in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 66 S. 590 E. 3b und vom 17. März 1998, in ASA 68 S. 89 E. 3b/bb).
- 2.2.3 Steuerpflichtig ist bei der Einfuhrsteuer der Zollzahlungspflichtige, wie er in Art. 13 aZG umschrieben wird (Art. 75 Abs. 1 MWSTG). Das sind in erster

Linie die Zollmeldepflichtigen. Der Zollmeldepflicht unterliegt, wer eine Ware über die Grenze bringt, sowie dessen Auftraggeber, unter gewissen Voraussetzungen auch der Dienstherr und das Familienhaupt (Art. 9 Abs. 1 bis 3 aZG). Zollzahlungspflichtig ist ferner, für wessen Rechnung die Ware eingeführt worden ist. Beauftragt der Zollmeldepflichtige einen Dritten mit der Zollabfertigung, gehört auch dieser, unter Vorbehalt der Bestimmungen von Art. 75 Abs. 2 MWSTG, zum Kreis der Zollmeldepflichtigen und damit zu den Zollzahlungspflichtigen. Die Zollzahlungspflichtigen sind steuerpflichtig für alle Einfuhren von Gegenständen ohne Rücksicht darauf, ob sie Lieferant oder Abnehmer eines Gegenstandes, Eigentümer, Händler oder Konsument sind; entscheidend ist nur, ob sie die Voraussetzungen von Art. 13 aZG erfüllen oder nicht. Nicht von Bedeutung ist überdies, ob der Zollzahlungspflichtige als MWST-Pflichtiger im Inland registriert ist (CAMENZIND/VALLENDER/HONAUER, a.a.O., Rz. 1900; DIETER METZGER, Kurzkomentar zum Mehrwertsteuergesetz, Bern 2000, S. 220; RIEDO, a.a.O., S. 4, 172).

- 2.2.4 Die Einfuhrsteuer wird im Rahmen der Zollabfertigung zusammen mit dem Zoll und den übrigen Abgaben von der EZV erhoben (Art. 82 Abs. 1 MWSTG). Der Anspruch auf Rückvergütung zu viel erhobener oder nicht geschuldeter Einfuhrsteuern verjährt gemäss Art. 80 Abs. 1 MWSTG fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem er entstanden ist. Der Anspruch auf Rückerstattung (Rückvergütung) entsteht mit der effektiven Zahlung der nicht geschuldeten Steuer. Rückvergütung wird insbesondere bei zu hoher Deklaration durch den Zollmeldepflichtigen, zu hoher Einschätzung durch die Zollverwaltung, mehrfacher Besteuerung, Besteuerung zu einem falschen Satz etc. in Frage kommen (HANS HEGETSCHWEILER, mwst.com, a.a.O., N. 1 zu Art. 80). Der Anspruch auf Rückvergütung gemäss Art. 80 Abs. 1 MWSTG setzt somit voraus, dass die – zu viel erhobene oder nicht geschuldete – Einfuhrsteuer vom Zollzahlungspflichtigen effektiv der EZV bezahlt wurde.
- 2.2.5 Nicht erstattet werden gemäss Art. 80 Abs. 2 MWSTG zu viel erhobene Steuern, wenn die steuerpflichtige Person nach den Art. 21 und 26 MWSTG die bei der Einfuhr entrichtete Steuer als Vorsteuer nach Art. 38 MWSTG abziehen kann. Wo der Steuerpflichtige die auf der Einfuhr erhobene Mehrwertsteuer voll als Vorsteuer in Abzug bringen kann, besteht kein rechtliches Interesse an einem Verfahren über die Feststellung von deren Geschuldetheit (HEGETSCHWEILER, a.a.O., N. 2 zu Art. 80; METZGER, a.a.O., S. 232).

## 2.3

- 2.3.1 Die Einfuhrsteuer verfolgt grundsätzlich das gleiche Ziel wie die Inlandsteuer, das heisst namentlich die Belastung des Endkonsums mit der Steuer (RIEDO, a.a.O., S. 5). Erfolgt die Einfuhr durch einen im Inland steuerpflichtigen Unternehmer, steht diesem das Vorsteuerabzugsrecht in der Höhe der Einfuhrsteuer zu (Art. 38 Abs. 1 lit. c MWSTG). Die auf seinem Umsatz lastende Steuer überwälzt er weiter, bis sie schliesslich vom Endverbraucher getragen wird. Führt ein im Inland nicht

Steuerpflichtiger die Ware ein, ist er entweder gleich selbst der die Steuer tragende Endverbraucher oder er wird andernfalls bestrebt sein, die Einfuhrsteuer auf den Abnehmer verdeckt zu überwälzen (Entscheid der ZRK vom 21. Januar 1999 [ZRK 1998-003] E. 3b).

- 2.3.2 Die Frage der Steuerüberwälzung ist in Art. 37 Abs. 6 MWSTG geregelt. Diese Bestimmung geht davon aus, dass für die Beurteilung der Zivilrichter zuständig ist bzw. dass damit eine Frage betroffen ist, deren Beurteilung ausschliesslich gestützt auf das Zivilrecht und nicht auf das öffentliche Recht zu erfolgen hat (Urteile des BVGer A-1438/2006 vom 11. Juni 2007 E. 4.4.4 und A-1365/2006 vom 19. März 2007 E. 3.2). Der Grundsatz der Überwälzbarkeit (Art. 1 Abs. 2 MWSTG) verlangt, das Mehrwertsteuerrecht so auszugestalten, dass die Überwälzung der Steuer nicht erschwert, sondern erleichtert wird (CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., Rz. 75). Dabei handelt es sich – wie bei den übrigen Rechtsgrundsätzen – lediglich um eine Leitlinie für Gesetzgeber und Verwaltung, aus denen weder die Verwaltung noch die Steuerpflichtigen irgendwelche Rechte ableiten können (DANIELLE YERSIN, La jurisprudence du Tribunal fédéral concernant l'Ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée [OTVA], in: ASA 68 S. 698). Ebenso wenig, wie aus diesem Grundsatz ein Anspruch des Steuerpflichtigen gegenüber dem Gemeinwesen auf Überwälzung der Steuer entsteht (BGE 123 II 385 E. 8), kann daraus ein Anspruch des Verbrauchers abgeleitet werden, wonach der Steuerpflichtige Steuern, die er zu Unrecht bezahlt hat, dem Leistungsempfänger zurückzuerstatten hat. Aus Art. 37 Abs. 6 MWSTG ist abzuleiten, dass die Steuerüberwälzung ausdrücklich der Privatautonomie übertragen und somit hoheitlichem, staatlichem Handeln entzogen ist (Urteile des Bundesgerichtes 2A.320/2002 vom 2. Juni 2003 E. 5.2.1, vom 3. August 2000, veröffentlicht in ASA 69 S. 894 E. 2c/aa; BGE 123 II 385 E. 8).
- 2.4 Nach ständiger Praxis hat sich der Steuerpflichtige bei der von ihm vorgenommenen formellen Gestaltung seiner Rechtsbeziehungen behaften zu lassen. Es kann somit keine Rolle spielen, ob er eine steuerlich günstigere Gestaltung hätte vornehmen können (Urteil des BVGer A-1434/2006 vom 14. Mai 2007 E. 3.4; ASA 67 S. 757 E. 3c, ASA 65 S. 674 E. 2d/bb, ASA 55 S. 72 E. 4c; Urteil des Bundesgerichtes 2A.420/2000 vom 11. November 2001 E. 3c; Entscheid der ZRK vom 15. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.46 E. 5b/cc; Entscheide der SRK vom 27. März 2002 [SRK 2000-109] E. 3d/cc, vom 13. Juli 2001 [SRK 1999-155] E. 3b in fine und 6; Urteil des BVGer A-1434/2006 vom 14. Mai 2007 E. 3.4). Das Gleiche muss für einen Nicht-Steuerpflichtigen gelten, der aufgrund der vorgenommenen Gestaltung seiner Rechtsbeziehungen die Voraussetzungen der Steuerpflicht nicht erfüllt, obwohl diese für ihn vorteilhaft wäre.
3. Im vorliegenden Fall importierte die C.\_\_\_\_\_AG das in Frage stehende Fahrzeug. Als Importeurin bezahlte sie der EZV den Zoll, die Automobilsteuer und die Einfuhrsteuer. Die C.\_\_\_\_\_AG verkaufte das Fahrzeug anschliessend an die D.\_\_\_\_\_AG weiter. Diese verkaufte es ihrerseits am 11. Februar 2004 an den Beschwerdeführer. Dieser

Sachverhalt ist unbestritten. Unbestritten ist ebenfalls, dass dem Beschwerdeführer aufgrund seines Gesuches vom 22. März 2004 sowie eines Verzichts der Importeurin auf Zollrückerstattung vom 8. April 2004 der Zoll und die Automobilsteuer gestützt auf Art. 14 Ziff. 11 aZG bzw. Art. 1 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 der Automobilsteuerverordnung vom 20. November 1996 (AStV, SR 641.511) erstattet wurden. Im Weiteren ist unbestritten, dass die Einfuhr des vorliegenden Fahrzeuges grundsätzlich der Einfuhrsteuer untersteht (vgl. Art. 74 Ziff. 5 in fine MWSTG). Im Streit liegt einzig, ob aufgrund der nachträglichen Erstattung des Zolls und der Automobilsteuer der Teilbetrag der Einfuhrsteuer, der bei der Einfuhr auf diesen Abgaben (Zoll, Automobilsteuer) erhoben wurde, ausmachend Fr. 179.10, ebenfalls dem Beschwerdeführer zu erstatten ist.

- 3.1 Der Beschwerdeführer macht in seiner Beschwerde geltend, dass ihm die Rückerstattung der in Frage stehenden Einfuhrsteuern zu Unrecht aufgrund von Art. 80 Abs. 2 MWSTG verweigert wurde.

Der Beschwerdeführer war bei der Einfuhr nicht zollzahlungspflichtig und leistete deshalb der EZV auch keine Einfuhrsteuer. Da ein Anspruch auf Rückerstattung von Einfuhrsteuern die effektiv an die EZV erfolgte Zahlung von nicht geschuldeten Einfuhrsteuern voraussetzt (E. 2.2.4), hat er somit von vornherein (zumindest) keinen eigenen Anspruch auf Rückerstattung der in Frage stehenden Einfuhrsteuern. Im Weiteren kann er auch keinen von der Importeurin, der C.\_\_\_\_\_AG, abgetretenen Anspruch auf Rückerstattung der betreffenden Einfuhrsteuern haben. Dies aus zwei Gründen. Einerseits hatte die Importeurin selber gemäss Art. 80 Abs. 2 MWSTG gar keinen Anspruch auf Rückerstattung, da sie unbestrittenermassen zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist und deshalb nach Art. 38 Abs. 1 lit. c MWSTG die zu viel erhobenen Einfuhrsteuern bereits als Vorsteuern in Abzug bringen konnte. Andererseits beinhaltet die Verzichtserklärung der Importeurin vom 8. April 2004 bloss einen Verzicht auf Zollrückerstattung zu Gunsten des Beschwerdeführers bzw. eine Abtretung des diesbezüglichen Anspruches auf ihn und somit keine Abtretung eines allfälligen (in casu jedoch ohnehin nicht gegebenen) Anspruches auf Rückerstattung von Einfuhrsteuern.

- 3.1.1 Der Einwand des Beschwerdeführers, dass die Rückerstattung des Zolls und der Automobilsteuern auf jeden Fall auf der Stufe des Endverbrauchers stattfinde, da der Generalimporteur die Voraussetzungen von Art. 14 Ziff. 11 aZG nicht erfüllen könne und deshalb Art. 80 Abs. 2 MWSTG nicht zur Begründung der Nichterstattung der Einfuhrsteuer herangezogen werden könne, ist schon im Ansatz falsch. Der Beschwerdeführer verkennt, dass die gemäss Art. 14 Ziff. 11 aZG vorgesehene Zollbefreiung bei der Einfuhr von Motorfahrzeugen für Invalide nicht verlangt, dass der Importeur selber wegen einer Behinderung auf das Fahrzeug angewiesen ist. Vorausgesetzt wird vielmehr, dass das Motorfahrzeug für einen Invaliden eingeführt wird, der wegen seiner Behinderung darauf angewiesen ist. Ist diese Voraussetzung erfüllt, ist somit eine Rückerstattung des vom Importeur bezahlten Zolls

bzw. der Automobilsteuer an diesen möglich und wäre vorliegend auch erfolgt, wenn die C.\_\_\_\_\_AG das Gesuch um Rückerstattung gestellt und ihren Anspruch auf Zollrückerstattung nicht an den Beschwerdeführer abgetreten hätte.

- 3.2 Der Beschwerdeführer bringt schliesslich vor, dass die steuerliche Belastung für ihn vorliegend – aufgrund der Verweigerung der Rückerstattung der erhobenen Einfuhrsteuern auf dem Zoll und den Automobilsteuern – im Resultat höher sei, als wenn er das Fahrzeug selbst eingeführt hätte oder durch einen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Importeur hätte einführen lassen und so eine Rückerstattung möglich gewesen wäre. Die Nichterstattung der Einfuhrsteuer führe vorliegend zu einer höheren MWST-Belastung als 7,6%.

Der Zoll und die Automobilsteuer stellen Kostenfaktoren dar und es ist somit davon auszugehen, dass sie in die Kalkulation des Verkaufspreises des Fahrzeuges Eingang fanden, der von der C.\_\_\_\_\_AG der D.\_\_\_\_\_AG in Rechnung gestellt wurde und von dieser (zuzüglich ihrer Marge) schliesslich dem Beschwerdeführer weiterfakturiert wurde. Wie die OZD in ihrer Vernehmlassung vom 18. März 2005 ausführte, sind der Zoll und die Automobilsteuer folglich (wenn auch nicht offen ausgewiesen) Bestandteil des Verkaufspreises und somit Teil des Entgelts, das die D.\_\_\_\_\_AG zu Recht gemäss Art. 36 Abs. 3 MWSTG zum Normalsatz von 7,6% versteuerte. Zutreffend ist demnach, dass vorliegend wohl auch Mehrwertsteuern auf den nachträglich dem Beschwerdeführer erstatteten Einfuhrabgaben (Zoll, Automobilsteuer) beim Kauf des Fahrzeuges auf ihn überwält wurden. Zur Beurteilung von Streitigkeiten über die Steuerüberwälzung sind jedoch die Zivilgerichte und nicht das Bundesverwaltungsgericht zuständig (E. 2.3.2). Da sich der Beschwerdeführer bei der von ihm vorgenommenen formellen Gestaltung seiner Rechtsbeziehungen behaften lassen muss (E. 2.4), kann es im Weiteren keine Rolle spielen, ob die steuerliche Belastung vorliegend im Resultat höher ist, als wenn er das Fahrzeug selber eingeführt hätte oder durch einen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Importeur hätte einführen lassen. Aus dem gleichen Grund kann im Übrigen die Frage offen bleiben, ob für den Fall, dass die C.\_\_\_\_\_AG keine Abtretung vorgenommen hätte, d.h. den Zoll und die Automobilsteuern selber von der EZV zurückgefordert hätte, eine Rückabwicklung mittels nachträglich gewährtem Preisnachlass (Preisnachlass: Zoll und Automobilsteuer zuzüglich MWST) möglich gewesen wäre, wodurch sich letztlich die MWST-Belastung des Beschwerdeführers entsprechend reduziert hätte.

4. Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde abzuweisen. Damit gelangt Art. 63 Abs. 1 VwVG zur Anwendung, wonach die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt werden. Die Verfahrenskosten können nur ausnahmsweise erlassen werden (Art. 63 Abs. 1 letzter Satz VwVG). Art. 6 des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten

und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) konkretisiert den letzten Satz von Art. 63 Abs. 1 VwVG. Danach können die Verfahrenskosten einer Partei, der keine unentgeltliche Rechtspflege im Sinne von Art. 65 VwVG gewährt wird, ganz oder teilweise erlassen werden, wenn: (a) ein Rechtsmittel ohne erheblichen Aufwand für das Gericht durch Rückzug erledigt wird oder (b) andere Gründe in der Sache oder in der Person der Partei es als unverhältnismässig erscheinen lassen, sie ihr aufzuerlegen.

Vorliegend rechtfertigt es sich, dem Beschwerdeführer die Verfahrenskosten gemäss Art. 6 lit. b VGKE zu erlassen, da der Beschwerdeführer seine Beschwerde nicht in erster Linie aus eigenem Interesse erhob, sondern ideelle Ziele verfolgt. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 150.-- ist zurückzuerstatten.

#### **Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 150.-- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.
3. Dieses Urteil wird eröffnet:
  - dem Beschwerdeführer (mit Gerichtsurkunde)
  - der Vorinstanz (mit Gerichtsurkunde)

Der Kammerpräsident

Der Gerichtsschreiber:

Thomas Stadelmann

Jürg Steiger

#### **Rechtsmittelbelehrung**

Dieses Urteil des Bundesverwaltungsgerichts kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Lausanne angefochten werden. Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Sie muss spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben werden (vgl. Art. 42, 48, 54, 83 lit. I und 100 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [BGG]; SR 173.110).

Versand am: