**Bundesverwaltungsgericht**
**Tribunal administratif fédéral**
**Tribunale amministrativo federale**
**Tribunal administrativ federal**



Abteilung I
A-4407/2012

# Urteil vom 1. Mai 2013

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Kathrin Abegglen Zogg.

Parteien

**A.**_____,
vertreten durch …,
Beschwerdeführer,

gegen

**Zollkreisdirektion Schaffhausen,**
Bahnhofstrasse 62, 8201 Schaffhausen,
handelnd durch die Oberzolldirektion (OZD),
Hauptabteilung Recht und Abgaben,
Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Einfuhr von Goldbarren.

## Sachverhalt:

**A.**
Anlässlich einer Zollkontrolle stellte die Zollstelle Zürich-Flughafen am 22. März 2012 fest, dass A._____ bei der Einreise in die Schweiz vier Goldbarren à je 500 g und ein Geschirr-Set mitführte, wobei er die Gegenstände nicht zur Zollbehandlung angemeldet hatte.

Gleichentags erhob die Zollstelle die Einfuhrsteuer von Fr. 80.-- auf dem Geschirr (8% von Fr. 1'000.--; Beleg Nr. …) und beschlagnahmte die vier Goldbarren.

**B.**
Am 26. März 2012 veranlagte die Zollstelle auf den vier Goldbarren die Einfuhrsteuer von Fr. 7'743.50 (8% von Fr. 96'794.--; Beleg Nr. …). Zudem hob sie die Beschlagnahmeverfügung der Goldbarren auf und erhob eine Bussenhinterlage von Fr. 11'000.--.

**C.**
Am 18. April 2012 liess A._____ bei der Zollkreisdirektion Schaffhausen Beschwerde führen und beantragen, die Einfuhrsteuerveranlagungen bezüglich der Goldbarren und des Geschirrs seien aufzuheben. Weiter sei die Beschlagnahmeverfügung aufzuheben und die Bussenhinterlage zurück zu erstatten.

**D.**
Mit Beschwerdeentscheid vom 26. Juli 2012 wies die Zollkreisdirektion Schaffhausen die Beschwerde in Bezug auf die Einfuhrsteuerveranlagungen ab (Ziff. 1 des Dispositivs). In ihren Erwägungen hält sie fest, dass Beschlagnahme und Bussenhinterlage im Zollstrafverfahren zu beurteilen seien.

**E.**
Dagegen liess A._____ (nachfolgend Beschwerdeführer) am 23. August 2012 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben mit den Anträgen, es sei Dispositiv Ziff. 1 des Beschwerdeentscheides der Vorinstanz vom 26. Juli 2012 aufzuheben und es sei festzustellen, dass keine Mehrwertsteuer zu veranlagen sei. Weiter sei die bezahlte Mehrwertsteuer von Fr. 7'743.50 inkl. Zins von 5% seit dem 26. März 2012 unverzüglich an den Beschwerdeführer zurück zu erstatten. Ferner sei die Barhinterlage von Fr. 11'000.-- inkl. Zins von 5% seit dem 26. März 2012 unverzüglich an den Beschwerdeführer zurück zu erstatten und dem Be-

schwerdeführer eine Parteientschädigung für die ihm erwachsenen notwendigen Kosten nach Art. 64 VwVG zuzusprechen, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten des Staates.

Der Beschwerdeführer begründet seine Anträge im Wesentlichen damit, dass Gold als anerkanntes Zahlungsmittel und Finanzinstrument von der Mehrwertsteuer befreit sei. Bei den eingeführten Goldbarren handle es sich um gestanzte Goldbarren, die als sog. Bankengold von der Einfuhrsteuer befreit seien. Die massgebenden Verordnungsbestimmungen seien teilweise willkürlich. Zudem habe die Vorinstanz das Recht willkürlich angewandt und stütze ihren Entscheid auf eine willkürliche Verwaltungspraxis.

**F.**
Am 9. Oktober 2012 reichte der Beschwerdeführer dem Bundesverwaltungsgericht eine Bestätigung der Bank of China vom 28. September 2012 als neues Beweismittel ein. Gemäss dieser seien die eingeführten, von der Bank of China ausgegebenen Goldbarren von einem anerkannten Prüfer-Schmelzer gegossen worden, was zur einfuhrsteuerbefreiten Einfuhr berechtige.

**G.**
In ihrer Vernehmlassung vom 9. November 2012 beantragt die im Beschwerdeverfahren vor Bundesverwaltungsgericht für die Zollkreisdirektion Schaffhausen handelnde Oberzolldirektion (OZD) die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Bei den eingeführten Goldbarren handle es sich um gestanzte Goldbarren, die in Anwendung einer langjährigen Verwaltungspraxis wegen der auf den Barren angebrachten Verzierungen nicht von der Einfuhrsteuer befreit seien. Aber selbst unter der Annahme, dass es sich um gegossene Goldbarren handelte, liege keine Befreiung von der Einfuhrsteuer vor, weil das Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers fehle.

**H.**
Mit Replik vom 16. Januar 2013 hält der Beschwerdeführer vollumfänglich an seinen bisherigen Anträgen fest und bekräftigt seinen Standpunkt, die Goldbarren seien gegossen worden.

**I.**
In ihrer Duplik vom 6. Februar 2013 bestätigt die OZD ihre bisherigen Anträge und Ausführungen.

Auf die Vorbringen der Parteien ist – soweit entscheidwesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen näher einzugehen.

## Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

**1.**

**1.1** Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021; Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich das Verfahren nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG, Art. 2 Abs. 4 VwVG).

**1.1.1** Angefochten ist ein Beschwerdeentscheid einer Zollkreisdirektion betreffend die Veranlagung von Einfuhrsteuern gemäss Art. 50 ff. des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20 [zur Anwendbarkeit des MWSTG vgl. E. 1.5]). Gemäss Art. 50 MWSTG gilt für die Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen grundsätzlich die Zollgesetzgebung. Anwendbar ist damit vorliegend Art. 116 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0 [zur Anwendbarkeit des ZG vgl. E. 1.5]; vgl. MARTIN KOCHER/DIEGO CLAVADETSCHER, Zollgesetz [ZG], Bern 2009, Art. 116 N. 8). Gemäss Art. 116 Abs. 1 ZG kann gegen Verfügungen der Zollstellen bei den Zollkreisdirektionen und gemäss Art. 116 Abs. $1^{bis}$ ZG gegen erstinstanzliche Verfügungen der Zollkreisdirektionen bei der Oberzolldirektion Beschwerde geführt werden. E contrario und gemäss Art. 31 in Verbindung mit Art. 33 Bst. d VGG sind Beschwerdeentscheide der Zollkreisdirektionen nicht bei der Oberzolldirektion, sondern direkt beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbar (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1305/2012 vom 10. Oktober 2012 E. 1.1, A-980/2011 vom 23. Juni 2011 E. 1.1 und E. 1.2). Im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht wird die Zollverwaltung durch die OZD vertreten (Art. 116 Abs. 2 ZG).

**1.1.2** In sachlicher Hinsicht beschränkt sich vorliegend die Zuständigkeit des Gerichts auf die Beurteilung von verwaltungsrechtlichen Verfügungen des Zoll- bzw. Einfuhrsteuerrechts und umfasst namentlich nicht den Bereich des Zoll- bzw. Steuerstrafrechts, wo ein gesonderter Rechtsmittelweg zum Zug kommt (Art. 32 Abs. 2 VGG i.V.m. Art. 19 ff. des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht vom 22. März 1974 [VStrR,

SR 313.0]; KOCHER, a.a.O., Art. 116 N. 7). In Ziff. 3 der Rechtsbegehren verlangt der Beschwerdeführer, dass die Barhinterlage von Fr. 11'000.-- an ihn zurück zu erstatten sei. Auf diesen Antrag ist mangels sachlicher Zuständigkeit nicht einzutreten, weil die Barhinterlage für eine allfällige Busse im Rahmen der Zollstrafuntersuchung erhoben wurde, was sich auch aus E. 2 des vorinstanzlichen Beschwerdeentscheides ergibt. Im Übrigen ist das Bundesverwaltungsgericht für die Behandlung der Beschwerde sachlich und funktionell zuständig.

**1.1.3** Gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG ist dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung zu entsprechen, wenn der Gesuchsteller ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung ist dabei subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen (BGE 137 II 199 E. 6.5, BGE 126 II 300 E. 2c; BVGE 2010/12 E. 2.3, BVGE 2007/24 E. 1.3). Mit den Anträgen, der vorinstanzliche Entscheid und damit die Einfuhrsteuerveranlagung sei aufzuheben und die Einfuhrsteuer zurück zu erstatten, stellt der Beschwerdeführer bereits ein umfassendes Leistungsbegehren. Dem formellen Antrag "[…] und es sei festzustellen, dass keine Mehrwertsteuer zu veranlagen ist" (Ziffer 1, 2. Teilsatz der Rechtsbegehren) kommt neben dem Leistungsbegehren keine eigenständige Bedeutung zu, weshalb auf diesen Antrag mangels Feststellungsinteresse nicht einzutreten ist.

**1.1.4** Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerdeführung legitimiert (Art. 48 VwVG) und hat die Beschwerde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 und Art. 52 VwVG), weshalb im Übrigen auf die Beschwerde einzutreten ist.

**1.2** Der Beschwerdeführer beantragt die Aufhebung von Ziff. 1 des angefochtenen Beschwerdeentscheides, mit welcher die Vorinstanz die Beschwerde bezüglich der beiden Mehrwertsteuerveranlagungen für vier Goldbarren und ein Geschirr-Set abwies. Aus der Beschwerdebegründung wie auch aus dem Beschwerdebetreff "Veranlagung von Mehrwertsteuer auf der Einfuhr von vier Goldbarren", auf die zur Auslegung der Anträge des Beschwerdeführers zurückgegriffen werden kann (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5274/2011 vom 19. März 2013 E. 1.3.6 mit Hinweisen, A-3043/2011 vom 15. März 2012 E. 2, Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission [ZRK] vom 29. Juli 2004 [ZRK 2004-052], veröffentlicht in Verwaltungspraxis des Bundes [VPB] 69.16 E. 1b; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.213;

FRANK SEETHALER/FABIA BOCHSLER, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], VwVG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich/Basel/Genf 2009, Art. 52 N. 50), ergibt sich jedoch, dass der Beschwerdeführer lediglich die Aufhebung der Einfuhrsteuerveranlagung der vier Goldbarren erreichen will, zumal das Geschirr überhaupt keine Erwähnung findet. Ziff. 1 der Beschwerdebegehren ist daher in diesem Sinne auszulegen und auf die Frage der Einfuhr der vier Goldbarren zu beschränken.

**1.3** Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang. Der Beschwerdeführer kann mit der Beschwerde neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) sowie Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

**1.4** Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime. Danach hat das Bundesverwaltungsgericht unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten den entscheidrelevanten Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen. Ausserdem gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt unabhängig von der Begründung der Begehren die richtige Rechtsnorm anzuwenden (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Die Rechtsmittelinstanz ist jedoch nicht gehalten, allen denkbaren Rechtsfehlern von sich aus auf den Grund zu gehen. Für entsprechende Fehler müssen sich zumindest Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (vgl. BGE 121 III 274 E. 2c, 119 V 347 E. 1a; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 1.3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.54 f.).

**1.5** Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich am 22. März 2012 verwirklicht. In zeitlicher Hinsicht sind daher das am 1. Mai 2007 in Kraft getretene ZG (s. E. 1.1.1) und die Zollverordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) anwendbar. Sodann kommen auf den vorliegenden Sachverhalt, das seit dem 1. Januar 2010 geltende MWSTG (vgl. E. 1.1.1) und die auf denselben Zeitpunkt in Kraft getretene Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV, SR 641.201) zur Anwendung.

**2.**

**2.1** Waren, die ins schweizerische Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und nach dem ZG sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) zu veranlagen (Art. 7 ZG). Solche Gegenstände unterliegen zudem der Einfuhrsteuer (Art. 50 ff. MWSTG). Vorbehalten bleiben Zoll- und Steuerbefreiungen, die sich aus besonderen Bestimmungen von Gesetzen und Verordnungen oder Staatsverträgen ergeben (Art. 2 Abs. 1 und Art. 8 ff. ZG, Art. 1 Abs. 2 ZTG, Art. 53 MWSTG).

**2.2**

**2.2.1** Zoll- und einfuhrsteuerpflichtig ist, wer nach Art. 70 Abs. 2 und 3 ZG Zollschuldner oder Zollschuldnerin ist (vgl. Art. 51 Abs. 1 MWSTG). Dazu gehören vorab Personen, welche die Waren über die Zollgrenze bringen oder bringen lassen (Art. 70 Abs. 2 Bst. a ZG), also die eigentlichen Warenführenden (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3637/2010 vom 6. Juli 2011 E. 2.4).

**2.2.2** Das Verfahren der Zoll- und Einfuhrsteuerveranlagung wird vom Selbstdeklarationsprinzip bestimmt (Art. 21, 25 und 26 ZG; Art. 50 MWSTG). Derjenige, der Waren ins Zollgebiet verbringt, verbringen lässt oder sie danach übernimmt, hat die Waren unverzüglich und unverändert der nächstgelegenen Zollstelle zuzuführen (Art. 21 Abs. 1 ZG). Anmeldepflichtig ist u.a. die zuführungspflichtige Person (Art. 26 Bst. a ZG). Von den Anmeldepflichtigen wird die vollständige und richtige Deklaration der Ware gefordert. Hinsichtlich ihrer Sorgfaltspflichten werden somit hohe Anforderungen gestellt (Art. 25 ZG; vgl. BGE 112 IV 53 E. 1a, Urteil des Bundesgerichts 2A.457/2000 vom 7. Februar 2001, veröffentlicht in: Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 70 S. 334 E. 2c, 2A.539/2005 vom 12. April 2006 E. 4.5; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2326/2012 vom 5. Februar 2013 E. 2.3, A-845/2011 vom 7. Februar 2012 E. 2.1.3). Die Zoll- und Einfuhrsteuerpflichtigen haben sich vorweg über die Abgabepflicht sowie die jeweiligen Abfertigungsverfahren zu informieren. Unterlassen sie dies, haben sie dafür prinzipiell selber die Verantwortung zu tragen (Urteil des Bundesgerichts 2A.566/2003 vom 9. Juni 2004, veröffentlicht in: ASA 74 246 ff. E. 3.3; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6492/2011 vom 15. Januar 2013 E. 2.1.3).

**2.3** Steuerobjekt der Einfuhrsteuer ist die Einfuhr von Gegenständen, einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte (Art. 52

Abs. 1 Bst. a MWSTG). Für das Auslösen der Steuer genügt es, dass der Gegenstand über die Zollgrenze verbracht wird. Ein (entgeltliches) Umsatzgeschäft ist nicht erforderlich (für die insoweit gleiche Regelung unter Art. 73 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 2. September 1999 [aMWSTG]: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-845/2011 vom 7. Februar 2012 E. 2.2.1, A-826/2011 vom 7. Februar 2012 E. 2.2.1, A-8136/2010 vom 1. November 2011 E. 3.1). Vorbehalten bleiben Steuerbefreiungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen in Gesetzen oder Verordnungen ergeben (vgl. Art. 53 MWSTG).

**2.3.1** Eine Ausnahme von der Einfuhrsteuerpflicht ergibt sich aus der Kompetenz des Bundesrates, vom MWSTG abweichende Bestimmungen beispielsweise über die Besteuerung der Einfuhr von Münz- und Feingold zu erlassen (Art. 107 Abs. 2 MWSTG). So bestimmt der Bundesrat in Art. 113 Bst. g MWSTV, dass Münz-und Feingold nach Art. 44 MWSTV von der Einfuhrsteuer befreit ist. Hier von Interesse sind namentlich die beiden Steuerbefreiungen von Feingold, welches die Anforderungen an Bankengold im Sinne der Art. 44 Abs. 1 Bst. b und c MWSTV erfüllt.

**2.3.1.1** Gemäss Art. 44 Abs. 1 Bst. b MWSTV ist Bankengold nach Art. 178 Abs. 2 Bst. a und Abs. 3 der Edelmetallkontrollverordnung vom 8. Mai 1934 (EMKV, SR 941.311) von der Steuer befreit. Mit dem Verweis auf Art. 178 Abs. 2 Bst. a und Abs. 3 EMKV übernimmt die MWSTV die in der Edelmetallkontrollverordnung enthaltene Definition von Bankengold. Art. 178 EMKV steht unter dem Abschnitt "Herstellung von Schmelzprodukten" und dem Unterabschnitt "IX. Feingehaltsbestimmung von Schmelzprodukten". Aus dieser systematischen Einbettung der Bestimmung folgt, dass Art. 178 EMKV lediglich auf Schmelzprodukte Anwendung findet, wobei gemäss Art. 1 Abs. 2 des Edelmetallkontrollgesetzes vom 20. Juni 1933 (EMKG, SR 941.31) jene Barren, Platten, Stäbe und Granalien als Schmelzprodukte bezeichnet werden, die durch Einschmelzen oder Umschmelzen von Edelmetall oder Schmelzgut erzeugt wurden. Nach Art. 178 Abs. 2 Bst. a EMKV gelten demnach als Bankedelmetalle gegossene Barren und Granalien aus Gold im Minimalfeingehalt von 995 Tausendsteln. Gemäss Art. 178 Abs. 3 EMKV haben die Barren hinsichtlich Form, Grösse, Gewicht und Bezeichnungen den Gepflogenheiten des internationalen Edelmetallmarktes zu entsprechen, wobei sie mindestens eine Feingehaltsangabe und das Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers tragen müssen.

**2.3.1.2** Gestützt auf Art. 44 Abs. 1 Bst. c MWSTV ist auch Bankengold in Form von Granalien im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln, die von einem anerkannten Prüfer-Schmelzer verpackt und versiegelt wurden, oder in einer anderen vom Eidgenössischen Finanzdepartement (EFD) akzeptierten Form im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln von der Mehrwertsteuer befreit.

Was den zweiten Teilsatz dieser Bestimmung betrifft, nämlich "Bankengold […] in einer anderen vom EFD akzeptierten Form im Mindestfeingehalt von 995 Tausendsteln", bezieht sich die OZD auf die bereits unter dem früher geltenden Mehrwertsteuerrecht angewandte (nicht publizierte) Verwaltungspraxis der Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV). Nach dieser Verwaltungspraxis befreit die EZV u.a. auch gestanzte Barren aus Gold in rechteckiger, quadratischer oder runder Form von der Einfuhrsteuer, sofern sie einen Minimalfeingehalt von 995 Tausendsteln aufweisen und nicht mehr als die nachfolgenden Angaben (einzeln oder kumuliert) tragen:

- Gewicht;
- Feingehalt (in Tausendsteln und / oder Karat);
- Aufschrift: "Fein Gold", "Fine Gold", "Or fin" oder "Oro fino";
- Name, Signet der Herausgeberin und/oder der Herstellerin (übliches Firmenzeichen, bzw. Firmenlogo);
- Fabrikationsnummer;
- Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers;
- Verantwortlichkeitsmarke der Herausgeberin und/oder der Herstellerin, wie sie beim Zentralamt für Edelmetallkontrolle eingetragen ist;
- Offizieller Name des Landes des Herausgebers/Herstellers;
- Kinegram.

Im Umkehrschluss erhebt die EZV die Einfuhrsteuer auf gestanzten Goldbarren, wenn diese weitere Angaben enthalten als die oben beschriebenen, wie beispielsweise Ziermotive, Abbildungen, andere Beschriftungen als blosse Länderbezeichnungen oder Verzierungen.

**2.3.2** Von der Einfuhrsteuer befreit sind weiter gesetzliche Zahlungsmittel (Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG i.V.m. Art. 8 Abs. 2 Bst. b ZG und Art. 13 ZV). Als gesetzliche Zahlungsmittel gelten in- und ausländische Valuten wie Devisen, Banknoten und Münzen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. d MWSTG). In der Schweiz sind als gesetzliche Zahlungsmittel anerkannt, die vom Bund ausgegebenen Münzen, die von der Schweizerischen Na-

tionalbank ausgegebenen Banknoten und die auf Franken lautenden Sichtguthaben bei der Schweizerischen Nationalbank (Art. 2 des Bundesgesetzes über die Währung und Zahlungsmittel vom 22. Dezember 1999 [WZG, SR 941.10]).

**3.**

**3.1**

**3.1.1** Das Bundesverwaltungsgericht kann auf Beschwerde hin eine Verordnungsbestimmung des Bundesrates vorfrageweise auf ihre Gesetzes- und Verfassungsmässigkeit prüfen (konkrete Normenkontrolle; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3479/2012 vom 8. Januar 2013 E. 2.4, A-5127/2011 vom 19. Oktober 2012 E. 2.5.2). Bei unselbständigen Verordnungen, die sich auf eine gesetzliche Delegation stützen, prüft das Gericht, ob sich der Bundesrat an die Grenzen der ihm im Gesetz eingeräumten Befugnisse gehalten hat. Soweit das Gesetz den Bundesrat nicht ermächtigt, von der Verfassung abzuweichen, befindet das Gericht auch über die Verfassungsmässigkeit der unselbständigen Verordnung. Wird dem Bundesrat durch die gesetzliche Delegation ein sehr weiter Ermessensspielraum für die Regelung auf Verordnungsstufe eingeräumt, so ist dieser Spielraum nach Art. 190 der Bundesverfassung (BV, SR 101) für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich. Es darf in diesem Fall bei der Überprüfung der Verordnung nicht sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen des Bundesrates setzen, sondern es beschränkt sich auf die Prüfung, ob die Verordnung den Rahmen der dem Bundesrat im Gesetz delegierten Kompetenzen offensichtlich sprengt oder aus anderen Gründen gesetzes- oder verfassungswidrig ist. Es kann namentlich prüfen, ob sich eine Verordnungsbestimmung auf ernsthafte Gründe stützt oder Art. 9 BV widerspricht, weil sie sinn- oder zwecklos ist, rechtliche Unterscheidungen trifft, für die sich ein vernünftiger Grund nicht finden lässt, oder Unterscheidungen unterlässt, die richtigerweise hätten berücksichtigt werden sollen (BGE 134 I 23 E. 8 und 9.1, 133 V 42 E. 3.1, jeweils mit Hinweisen, vgl. auch ULRICH HÄFELIN/WALTER HALLER/HELEN KELLER, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 8. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2012, Rz. 2099). Für die Zweckmässigkeit der angeordneten Massnahme trägt im Übrigen der Bundesrat die Verantwortung; es ist nicht Aufgabe des Bundesverwaltungsgerichts, sich zu deren wirtschaftlichen oder politischen Sachgerechtigkeit zu äussern (vgl. BGE 136 II 337 E. 5.1, mit Hinweisen; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3479/2012 vom 8. Januar 2013 E. 2.4, A-8057/2010 vom 6. September 2011 E. 1.3.2).

**3.1.2** Auch rechtssetzende Bestimmungen eines durch Subdelegation ermächtigten Departementes und sog. Verwaltungsverordnungen können Gegenstand einer konkreten Normenkontrolle sein (vgl. BGE 128 I 167 E. 4.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6055/2007 vom 3. Juni 2010 E. 3.1.1, A-1543/2006 vom 14. April 2009 E. 4.5). Verwaltungsverordnungen stellen blosse Meinungsäusserungen der Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen dar. Verwaltungsverordnungen (auch Weisungen, Richtlinien etc.) sollen eine einheitliche, gleichmässige und sachrichtige Praxis des Gesetzesvollzugs sicherstellen und sind für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich. Anders als rechtssetzende Erlasse begründen sie keine neuen Rechte und Pflichten der Rechtsunterworfenen. Aufgrund des Legalitätsprinzips dürfen sie keine vom höherrangigen Recht abweichenden Bestimmungen enthalten (statt vieler: BGE 123 II 16 E. 7; BVGE 2007/41 E. 3.3 und 7.4.2; zum Ganzen: MICHAEL BEUSCH in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Bd. I/2b, 2. Aufl., Basel 2008, Art. 102 N. 12 ff.). Gerichte sind an Verwaltungsverordnungen nicht gebunden. Im Fall der Anfechtung einer Verfügung prüft das Gericht im Prinzip nur, ob die Verfügung mit dem übergeordneten Recht übereinstimmt. Allerdings soll das Gericht auch eine Verwaltungsverordnung bei seiner Entscheidung mitberücksichtigen, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt und nicht über eine blosse Konkretisierung des übergeordneten Rechts hinausgeht (BGE 121 II 473 E. 2b; BVGE 2008/22 E. 3.1.1, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2999/2007 vom 12. Februar 2010 E. 2.6).

**3.2** Die im vorliegenden Fall relevanten Bestimmungen über die Steuerbefreiung von Feingold sind vorfrageweise im Rahmen einer konkreten Normenkontrolle, d.h. im vorliegenden Anwendungsakt, auf ihre Gesetz- und Verfassungsmässigkeit zu überprüfen. Begonnen wird mit der Frage der Gesetzeskonformität von Art. 44 MWSTV (E. 3.3), anschliessend wird überprüft, ob die Regelungen von Art. 44 Abs. 1 Bst. b und c MWSTV verfassungskonform sind (E. 3.4). Schliesslich wird die Rechtsnatur der in E. 2.3.1 beschriebenen Verwaltungspraxis der EZV geklärt und geprüft, ob diese Praxis mit dem übergeordneten Recht vereinbar ist (E. 3.5).

**3.3** Art. 44 MWSTV stützt sich auf eine explizite Gesetzesdelation. Art. 107 Abs. 2 MWSTG ermächtigt den Bundesrat, vom MWSTG abweichende Bestimmungen über die Besteuerung von Münz- und Feingold zu

erlassen. Genauere Anweisungen über die Ausgestaltung einer solchen Regelung enthält die Delegationsnorm nicht. Entsprechend kommt dem Bundesrat ein weites Regelungsermessen zu. In Art. 44 Abs. 1 Bst. b und c MWSTV sieht der Bundesrat in Konkretisierung des Begriffs "Feingold" (womit im allgemeinen Sprachgebrauch Gold mit sehr hohem Reinheitsgrad bezeichnet wird [vgl. Duden, Deutsches Universalwörterbuch, 6. Aufl., Mannheim/Leipzig/Wien/Zürich 2007, S. 561 f.]) vor, dass Umsätze von Bankengold, welches einen Reinheitsgrad von mindestens 995 Tausendsteln und gewisse zusätzliche Spezifikationen aufweist, von der Mehrwertsteuer befreit sind. Mit dieser Bestimmung hat der Bundesrat den ihm vom Gesetz eingeräumten weiten Regelungsspielraum nicht überschritten. Art. 44 Abs. 1 Bst. b und c MWSTV sind insofern gesetzeskonform.

**3.4** Zu prüfen ist im vorliegenden Anwendungsakt weiter, ob Art. 44 Abs. 1 Bst. b und Bst. c MWSTV gegen die Bundesverfassung verstossen, weil die Bestimmungen willkürlich, d.h. sinn- oder zwecklos sind, rechtliche Unterscheidungen treffen, für die sich ein vernünftiger Grund nicht finden lässt, oder Unterscheidungen unterlassen, die richtigerweise hätten berücksichtigt werden sollen (E. 3.1.1).

**3.4.1** Zunächst ist zu beurteilen, ob es verfassungskonform ist, dass Art. 44 Abs. 1 Bst. b MWSTV lediglich auf Schmelzprodukte Anwendung findet (E. 2.3.1.1), während eine allfällige Mehrwertsteuerbefreiung von gestanzten Barren ins Regelungsermessen des EFD gestellt wird (Art. 44 Abs. 1 Bst. c MWSTV).

**3.4.1.1** Vorauszuschicken ist, dass mit der echten Steuerbefreiung des physischen Handels mit Münz- und Feingold im Zusammenhang mit Einfuhren beabsichtigt wird, den Finanzplatz Schweiz zu stärken und die weltweite Bedeutung der schweizerischen Edelmetallgiessereien zu bewahren (vgl. Schweizerische Steuerkonferenz SSK [Hrsg.], Steuerinformationen, Daten aus der Geschichte der Bundessteuern, Bern 2010, S. 42; JÜRG BUCHLI, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000, Art. 90 Abs. 2 Bst. d N. 2). Im Mittelpunkt der Steuerbefreiung von Gold steht demgemäss die Entlastung der Goldproduktion und von demjenigen verarbeiteten Gold, das in seiner Funktion als Finanzinstrument zur Stärkung des schweizerischen Finanzplatzes beiträgt. Im Umkehrschluss bedeutet letzteres, dass (verarbeitete) Goldprodukte wie z. B. Schmuck- oder Sammlerstücke, welche nicht primär als Finanzinstrument und somit der reinen Vermö-

gensaufbewahrung dienen, nicht von der Mehrwertsteuer befreit werden sollen. Gleiches gilt auch für die mehrwertsteuerliche Behandlung von Sammlerstücken bei den gesetzlichen Zahlungsmitteln (vgl. PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, Basel 2009, Rz. 514, S. 326). Eine unterschiedliche steuerliche Behandlung von Gold als Finanzinstrument und von Gold als Sammler-, Schmuck- oder Erinnerungsstück erscheint nach dem Gesagten nicht offensichtlich sinn- und zwecklos.

**3.4.1.2** Was die Unterscheidung zwischen gegossenen und gestanzten Goldbarren betrifft, ist zu beachten, dass den gegossenen Barren im Goldhandel eine besondere Bedeutung zukommt: So werden beispielsweise auf dem "London Bullion Market" – dem international wichtigsten ausserbörslichen Handelsplatz für Gold (www.lbma.org.uk) – ausschliesslich gegossene Goldbarren zum Handel zugelassen (vgl. The London Bullion Market Association [Hrsg.], The Good Delivery Rules for Gold and Silver Bars, October 2012, S. 9 [abrufbar im Internet unter http://www.lbma.org.uk/pages/index.cfm?page_id=28&title=good_delivery_rules, letztmals besucht am 11. April 2013]). Traditionellerweise sind grössere Goldbarren gegossen, während kleinere Barren fast ausschliesslich in gestanzter Form hergestellt werden (vgl. Erläuterungen zur Verordnung Nr. 6e über die Warenumsatzsteuer vom 10. September 1986, S. 6; SALOME ZIMMERMANN, Die Sammelverwahrung von Edelmetallen, 2. Aufl., Bern 1981, S. 153). Mit anderen Worten lässt die Herstellungsart (Giessen bzw. Stanzen) Rückschlüsse auf die Bedeutung eines Goldbarrens als Finanzinstrument zu, weshalb eine unterschiedliche mehrwertsteuerrechtliche Behandlung der gestanzten und gegossenen Goldbarren nicht offensichtlich unhaltbar erscheint. Dass Art. 44 Abs. 1 Bst. b MWSTV sich nur mit Schmelzprodukten befasst und die mehrwertsteuerliche Behandlung gestanzter Barren dem Regelungsermessen des Departementes überlässt, ist daher entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers nicht a priori verfassungswidrig. Inwiefern die Praxis des EFD zu den gestanzten Goldbarren den Vorgaben des übergeordneten Rechts genügt, ist in E. 3.5 näher zu erörtern.

**3.4.2** Art. 44 Abs. 1 Bst. b MWSTV schreibt kraft Verweis auf Art. 178 Abs. 3 EMKV für die Befreiung von der Mehrwertsteuer vor, dass ein (gegossener) Goldbarren hinsichtlich Form, Grösse, Gewicht und Bezeichnungen den Gepflogenheiten des internationalen Edelmetallmarktes entsprechen muss und mindestens eine Feingehaltsangabe und das Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers zu tragen hat

(E. 2.3.1.1). Es ist nicht ersichtlich, inwiefern diese Bestimmung – wie vom Beschwerdeführer behauptet – offensichtlich unhaltbar sein sollte. Wie bereits dargelegt (E. 3.4.1.1), sollen Gegenstand der Steuerbefreiung jene Goldprodukte sein, die als Finanzinstrument dienen. Art. 178 Abs. 3 EMKV zählt Qualitätskriterien auf, die geeignet sind, Konsumenten vor Fälschungen zu schützen und unlauterem Wettbewerb im Edelmetallhandel vorzubeugen. Diesen Zielen dienen auch die "Good-Delivery"-Anforderungen des Londoner Goldmarktes. Es ist daher nachvollziehbar, dass die Einhaltung solcher Qualitätsstandards für Goldprodukte, die für den Goldhandel vorgesehen sind, vorausgesetzt wird. Der in Art. 44 Abs. 1 Bst. b MWSTV enthaltene Verweis auf Art. 178 Abs. 3 EMKV stützt sich damit auf ernsthafte Gründe. Von Willkür kann keine Rede sein.

**3.4.3** Für die Frage, wer nach Art. 178 Abs. 3 EMKV als anerkannter Prüfer-Schmelzer gilt, verweist das Zentralamt für Edelmetallkontrolle in Ziff. 10.4 seiner Publikation "Instruktionen über die Anwendung der Edelmetallgesetzgebung (EMKI)" (abrufbar auf der Homepage der Edelmetallkontrolle unter http://www.ezv.admin.ch/ezv) auf die Website der London Bullion Market Association (E. 3.4.1.2) und erklärt die dort publizierte sog. "Good-Delivery-List", welche die anerkannten Prüfer-Schmelzer aufführt, als massgebend. Der Beschwerdeführer erblickt im Verweis auf eine Liste, die "auf einer ausländischen Website" aufgeführt ist, ein willkürliches Vorgehen. Indessen kann die Antwort auf diese Frage offen bleiben, weil die fragliche Liste für die abschliessende Beurteilung der Sache ohnehin nicht entscheidend ist (unten E. 4.3).

**3.5** Art. 44 Abs. 1 Bst. c MWSTV sieht die steuerbefreite Einfuhr vor für Goldbarren u.a. in einer vom EFD akzeptierten Form. Gestützt auf diese Bestimmung führt die EZV ihre bereits unter dem früheren Recht entwickelte Verwaltungspraxis fort, wonach u.a. gestanzte Goldbarren von der Einfuhrsteuer befreit sind, sofern sie bestimmte Kriterien erfüllen (E. 2.3.1.2).

**3.5.1** Der Beschwerdeführer erachtet auch diese Verwaltungspraxis als willkürlich. Es fehle eine Rechtsgrundlage, welche die EZV dazu ermächtige, auf Goldbarren mit Ziermotiven die Einfuhrsteuer zu erheben. Die Vorinstanz gibt zu bedenken, dass in der Tat die Rechtmässigkeit der Fortführung ihrer Praxis fraglich sei. Sie erblickt in Art. 44 Absatz 1 Bst. c MWSTV einen Rechtssetzungsauftrag an das EFD, der bis zum jetzigen Zeitpunkt nicht umgesetzt worden sei, da es an einer schriftlichen Fixierung dieser Praxis – in einer generell-abstrakten Form – fehle. Dies habe

zur Folge, dass auf den zur Diskussion stehenden Barren – mangels Befreiungsbestimmung – Einfuhrsteuern zu bezahlen wären. Sie halte aber an der bisherigen Praxis fest, weil diese zugunsten des Steuerpflichtigen ausfalle und so dem gesetzgeberischen Willen Genüge getan werde, wonach keine Vorgänge neu der Mehrwertsteuer zu unterstellen seien, die unter früherem Recht von der Steuer befreit waren.

**3.5.2** Wie den Erläuterungen zur Mehrwertsteuerverordnung zu entnehmen ist, spielte der Verordnungsgeber mit Art. 44 Abs. 1 Bst. c MWSTV ausdrücklich auf die unter dem früher geltenden Mehrwertsteuerrecht gebildete Praxis des EFD an, wonach auch andere Formen als Barren und Granalien als steuerbefreit akzeptiert wurden (vgl. Erläuterungen zur MWSTV vom 27. November 2009, S. 19).

**3.5.3** Art. 44 Absatz 1 Bst. c MWSTV enthält mit der Formulierung "[steuerbefreit ist] Bankengold […] in einer anderen vom EFD akzeptierten Form" keinen expliziten Rechtssetzungsauftrag an das EFD. Es wird dem EFD jedoch mit dieser Bestimmung – ungeachtet der Wortwahl – die Befugnis eingeräumt, bisher in der Verordnung nicht geregelte Goldformen von der Einfuhrsteuer zu befreien, wodurch zusätzliche Rechte der Betroffenen begründet werden. Insofern geht die Regelung über eine blosse Meinungsäusserung der Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen und damit den Gehalt einer Verwaltungsverordnung hinaus (vgl. E. 3.1.2). Die Festlegung der zusätzlich akzeptierten Formen von Bankengold müsste somit in der Form einer generell-abstrakten Bestimmung, vorliegend in einer Verordnung des EFD erfolgen.

**3.5.4** Wird einer Regelung rechtssetzender Charakter beigemessen, hat dies zur Folge, dass entsprechende Bestimmungen im Sinne der Rechtssicherheit nach dem Publikationsgesetz vom 18. Juni 2004 (PublG, SR 170.512) zu publizieren sind (BEUSCH, a.a.O., Art. 102 N. 14). Art. 8 Abs. 1 PublG hält fest, dass Rechtspflichten aus zu publizierenden Erlassen erst mit deren ordnungsgemässen Veröffentlichung entstehen. Die Nicht-Veröffentlichung eines Erlasses führt dazu, dass Rechtspflichten der Betroffenen nicht durchsetzbar sind, tangiert aber die Gültigkeit des Erlasses nicht. So kann der Private namentlich Rechte gegenüber dem Staat auch gestützt auf einen nicht rechtzeitig publizierten Erlass geltend machen (DANIEL KETTIGER/THOMAS SÄGESSER, Kommentar zum Publikationsgesetz, Bern 2011, Rz. 16, S. 64 mit Hinweis).

Die vorliegend von der EZV angewandte "Verwaltungspraxis" ist trotz ihres rechtssetzenden Charakters nicht publiziert. Die Nichtpublikation hätte – wie eben erwähnt – zur Folge, dass Rechtspflichten der Betroffenen nicht durchsetzbar wären. Vorliegend sieht die "Verwaltungspraxis" der EZV jedoch eine zusätzliche Befreiung von der Einfuhrsteuerpflicht vor und fällt somit zugunsten des Beschwerdeführers aus. Insofern könnte sich der Beschwerdeführer auf die Gewährung der Steuerbefreiung berufen. In einem nächsten Schritt ist die "Verwaltungspraxis" somit auf ihre Verfassungsmässigkeit zu prüfen.

**3.5.5** Wie erwähnt (E. 3.4.1.2), kommt gegossenen Goldbarren als Finanzinstrument auf dem Goldmarkt eine grössere Bedeutung zu als gestanzten Goldbarren, womit sich eine absolute Gleichbehandlung nicht aufdrängt. Im Vergleich zu den Anforderungen, denen ein gegossener Goldbarren genügen muss, erweist sich die Verwaltungspraxis der EZV betreffend die gestanzten Goldbarren insofern als grosszügiger, als auf einem gestanzten Goldbarren weniger Mindestangaben vorhanden sein müssen. Dagegen erlaubt die Verwaltungspraxis der EZV lediglich bestimmte Angaben auf dem Goldbarren und schliesst namentlich Ziermotive aus (E. 2.3.1.2). Letzteres erachtet der Beschwerdeführer als willkürlich.

Gold als Finanzinstrument ist von Schmuck-, Erinnerungs- oder Sammlerstücken abzugrenzen (E. 3.4.1.1). Um diese Abgrenzung vorzunehmen, hat sich die Praxis zwangsläufig an objektiven Kriterien zu orientieren. Während im Goldhandel das Gold als Edelmetall, namentlich dessen Gewicht, Reinheit und Echtheit, im Vordergrund steht, zeichnen sich Schmuck-, Erinnerungs- und Sammlerstücke durch eine aufwändigere Verarbeitung aus. Bezeichnungen und Motive auf Schmuck-, Erinnerungs- und Sammlerstücken dienen vorab der Individualisierung und Verschönerung. Anders als bei den für den Goldhandel bestimmten Goldbarren, wo die vorhandenen Angaben direkt mit der Qualitätssicherung zusammenhängen, sind Schmuck-, Erinnerungs- oder Sammlerstücke typischerweise durch zusätzliche Elemente gekennzeichnet. Aus Ziermotiven lässt sich in Bezug auf die Qualität eines Goldbarrens nichts ableiten. Es ist deshalb nicht völlig unhaltbar, sinn- oder zwecklos, aus vorhandenen Ziermotiven zu schliessen, dass es sich beim Barren primär um ein Erinnerungs- oder Sammlerstück und nicht um ein Finanzinstrument handelt. Die Verwaltungspraxis der EZV verstösst somit weder gegen das Willkürverbot noch gegen das Rechtsgleichheitsgebot. Darüber hinaus hat sich

das Bundesverwaltungsgericht nicht zur wirtschaftlichen oder politischen Sachgerechtigkeit der Verwaltungspraxis zu äussern (E. 3.1.1).

**3.6** Zusammenfassend erweist sich im vorliegenden Anwendungsakt weder Art. 44 Abs. 1 Bst. b und c MWSTV noch die Verwaltungspraxis der EZV als gesetzes- oder verfassungswidrig.

**4.**

**4.1** Im vorliegenden Fall ist unbestritten und durch die Akten belegt, dass der Beschwerdeführer am 22. März 2012 vier Goldbarren in die Schweiz einführte und es unterliess, die Gegenstände beim Zoll zu deklarieren. Hingegen sind sich die Parteien uneinig, ob die Goldbarren gegossen oder gestanzt wurden. Wie zu zeigen sein wird, kann diese Frage offen bleiben.

**4.2** Die räumliche Bewegung der vier Goldbarren über die schweizerische Zollgrenze löst grundsätzlich die Einfuhrsteuer aus (E. 2.1). Einfuhrsteuerpflichtig ist der Beschwerdeführer, der die in seinem Eigentum stehenden Goldbarren selbst über die Grenze verbrachte (E. 2.2.1). Als Einfuhrsteuerpflichtiger obliegt ihm aufgrund des Selbstdeklarationsprinzips die Verantwortung für die rechtmässige und richtige Deklaration der grenzüberschreitenden Warenbewegungen (E. 2.2.2). Im Folgenden ist zu prüfen, ob für die vier Goldbarren eine Steuerbefreiung gegeben ist (E. 4.3 und E. 4.4).

**4.3**

**4.3.1** Von der Einfuhrsteuer befreit sind gemäss Art. 113 Bst. g i.V.m. Art. 44 Abs. 1 Bst. b MWSTV (gegossene) Goldbarren mit einem Feingehalt von mindestens 995 Tausendsteln, die hinsichtlich Form, Grösse, Gewicht und Bezeichnungen den Gepflogenheiten des internationalen Edelmetallmarktes entsprechen und mindestens eine Feingehaltsangabe und das Stempelzeichen eines anerkannten Prüfer-Schmelzers tragen (E. 2.3.1.1 und E. 3.4.2).

Wie sich den in den vorinstanzlichen Akten enthaltenen Kopien der Barrenoberflächen entnehmen lässt, tragen die eingeführten Goldbarren ausschliesslich folgende Angaben: das Bankenlogo der "Bank of China", den chinesischen Schriftzug "Bank of China", Verzierungen in den Ecken, ein Glückssymbol, die Gewichtsbezeichnung 500g, den Schriftzug "fine gold", und die Feingehaltsangabe von 999.9. Ein Stempelzeichen, welches einem Prüfer-Schmelzer zugeordnet werden könnte, ist dagegen

nicht vorhanden. Weil die Barren mithin über gar kein solches Stempelzeichen verfügen, bleibt unerheblich, ob die Goldbarren, wie vom Beschwerdeführer behauptet, von der Shandong Zhaojin Gold & Silver Refinery Co Ltd. hergestellt wurden und ob dieser Hersteller auf der Liste der anerkannten Prüfer-Schmelzer figuriert. Eine Steuerbefreiung für die Goldbarren gestützt auf Art. 44 Abs. 1 Bst. b MWSTV ist nicht möglich.

**4.3.2** Gemäss Art. 44 Abs. 1 Bst. c MWSTV ist ebenfalls Gold in einer anderen vom EFD akzeptierten Form von der Steuer befreit, so namentlich gestanzte Goldbarren, die nicht über zusätzliche Ziermotive verfügen (E. 2.3.1.2 und E. 3.5.5).

Auf den vom Beschwerdeführer eingeführten Goldbarren sind Ziermotive sowie ein Glückssymbol vorhanden. Entgegen den unsubstantiierten Behauptungen des Beschwerdeführers handelt es sich bei den Ziermotiven auf den Goldbarren nicht um einen Teil des offiziellen Logos der "Bank of China". Dies bestätigen ein Blick in die Beschwerdebeilagen und in die offizielle Website der "Bank of China" (www.boc.cn/en, zuletzt besucht am 11. April 2013), wo das Logo der Bank abgebildet ist. Weiter ist auf den Barren das chinesische Wort "Ji" eingeprägt. In sinngemässer Übersetzung der Beschreibung im Prospekt der "Bank of China" (Beschwerdebeilage 7) ist das Wort "Ji" umgeben von verheissungsvollen Wolken und von schmucken fledermausartigen Mustern in den Ecken. Das bringe den Wunsch zum Ausdruck, Gott möge Verheissungsvolles geben und die Welt segnen. Ein solches Motiv gehört nicht zu den nach der Praxis der EZV zulässigen Elementen. Somit ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz die Goldbarren des Beschwerdeführers entsprechend ihrer langjährigen Verwaltungspraxis nicht von der Einfuhrsteuer befreit hat.

**4.4** Fehl geht schliesslich der Hinweis des Beschwerdeführers, bei seinen Goldbarren handle es sich um ein von der Einfuhrsteuer befreites gesetzliches Zahlungsmittel. Gold ist weder in der Schweiz (E. 2.3.2) noch gemäss den unwidersprochen gebliebenen Ausführungen und den nicht bestrittenen Abklärungen der Vorinstanz in China ein gesetzliches Zahlungsmittel, wo der Renminbi offizielle Währung ist. Das Gleiche ergibt sich auch aus dem vom Beschwerdeführer eingereichten Prospekt über Goldanlagen (Beschwerdebeilage 7); dort ist nur die Rede davon, dass das Gold gut liquide gemacht werden könne ("It has a good liquidity"), aber nicht davon, dass es gesetzliches Zahlungsmittel sei. Die Voraussetzungen einer Befreiung von der Einfuhrsteuer gestützt auf Art. 53

Abs. 1 Bst. d MWSTG i.V.m. Art. 8 Abs. 2 Bst. b ZG sind somit ebenfalls nicht gegeben.

**4.5** In rechnerischer Hinsicht ist die Festsetzung der Einfuhrsteuer auf den vier Goldbarren durch die Vorinstanz nicht zu beanstanden.

**5.** Ausgangsgemäss ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Die Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 2'000.-- sind dem Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Eine Parteientschädigung an den Beschwerdeführer ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite)

## Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

**1.**
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

**2.**
Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 2'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- verrechnet.

**3.**
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

**4.**
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Gerichtsurkunde)

| Die vorsitzende Richterin: | Die Gerichtsschreiberin: |
|---|---|
| Salome Zimmermann | Kathrin Abegglen Zogg |

## Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: