



Abteilung I  
A-2950/2019

## Urteil vom 23. Juni 2020

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),  
Richter Jürg Steiger,  
Richterin Marianne Ryter,  
Gerichtsschreiberin Zulema Rickenbacher.

Parteien

**A. \_\_\_\_\_ AG,**  
[...],  
vertreten durch  
lic. iur. Anton Hidber, Rechtsanwalt,  
[...]  
Beschwerdeführerin,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,**  
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,  
[...],  
Vorinstanz.

Gegenstand

Mehrwertsteuer;  
Steuerbefreiung nach Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG.

**Sachverhalt:****A.**

**A.a** Die A. \_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: Beschwerdeführerin) mit Sitz in [Ort] ist seit dem 16. Juni 2016 im Handelsregister eingetragen und bezweckt im Wesentlichen den Handel mit [...]. Sie ist seit dem 11. Mai 2016 im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV, nachfolgend auch: Vorinstanz) eingetragen (UID [...] MWST) und betreibt grenznah in [Ort] ein [...] Geschäft.

**A.b** In ihrem Begleitschreiben zur Abrechnung für das 1. Quartal 2018 (Zeitraum vom 1. Januar 2018 bis zum 31. März 2018) vom 16. Mai 2018 teilte die Beschwerdeführerin der Vorinstanz mit, dass sie auf das «Einkassieren» der Mehrwertsteuer bis zu einem Einkaufsbetrag von Fr. 300.-- verzichte und deshalb im Abrechnungsformular den Umsatz der nicht eingezogenen Mehrwertsteuer vom steuerbaren Umsatz abgezogen habe. Im Gegenzug habe sie auch auf die Geltendmachung der Steuer auf dem Einkauf dieser Produkte verzichtet und die Vorsteuern entsprechend korrigiert. Die Steuerpflichtige begründete ihr Vorgehen im Wesentlichen mit der Wertfreigrenze von Fr. 300.-- beim Grenzübertritt am Zoll und der daraus resultierenden Benachteiligung der im Inland einkaufenden Kundinnen und Kunden.

**A.c** Die Vorinstanz berichtigte die durch die Beschwerdeführerin vorgenommene Umsatzkorrektur und belastete mit Ergänzungsabrechnung Nr. [...] vom 11. Juni 2018 den Steuerbetrag von Fr. 8'980.20 (die Vorsteuerkorrektur noch nicht berücksichtigt) nach.

**A.d** Mit Schreiben vom 15. Juni 2018 bestritt die Beschwerdeführerin die genannte Ergänzungsabrechnung und ersuchte um Erlass einer anfechtbaren Verfügung. Diese erging am 19. November 2018. Die Vorinstanz stellte darin fest, dass die Beschwerdeführerin verpflichtet sei, all ihre entgeltlich erbrachten Inlandleistungen zum massgebenden Satz zu versteuern und dass sie sich nicht auf die Steuerbefreiung nach Art. 53 Abs. 1 Bst. a des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) berufen könne.

**A.e** Mit Eingabe vom 20. Dezember 2018 liess die Beschwerdeführerin gegen besagte Verfügung der Vorinstanz Einsprache erheben. Diese wies die Vorinstanz mit Einspracheentscheid vom 13. Mai 2019 ab und stellte wiederum fest, dass die Beschwerdeführerin alle ihre entgeltlich erbrachten Inlandleistungen zum massgebenden Satz zu versteuern habe und sich

nicht auf eine Steuerbefreiung gemäss Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG berufen könne.

## **B.**

**B.a** Mit Eingabe vom 12. Juni 2019 liess die Beschwerdeführerin gegen den Einspracheentscheid vom 13. Mai 2019 Beschwerde vor dem Bundesverwaltungsgericht erheben. Beantragt wird – unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Vorinstanz – die Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheides mit der Feststellung, dass die Beschwerdeführerin für die Inandleistungen bis zur Wertfreigrenze gemäss Art. 1 Bst. c der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 2. April 2014 über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag (SR 641.204, nachfolgend: V-EFD) steuerbefreit sei und sich im Sinne der rechtsgleichen Behandlung auf eine analoge Anwendung von Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG berufen könne.

**B.b** Mit Vernehmlassung vom 19. August 2019 schliesst die Vorinstanz auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

## **C.**

Auf die konkreten Ausführungen der Parteien wird – soweit entscheidungswesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

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

### **1.**

**1.1** Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021). Vorliegend stellt der angefochtene Einspracheentscheid vom 13. Mai 2019 eine solche Verfügung dar. Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist somit für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

**1.2** Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach den Bestimmungen des VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

**1.3** Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin des angefochtenen Einspracheentscheides zur Beschwerde legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist nach dem Dargelegten – unter Vorbehalt des nachfolgend unter Erwägungen 1.4 Gesagten – einzutreten.

#### **1.4**

**1.4.1** Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid, soweit er im Streit liegt (vorliegend der Einspracheentscheid vom 13. Mai 2019). Soweit die Beschwerdeführerin auch die Aufhebung der Verfügung vom 19. November 2018 beantragt (vgl. Beschwerde S. 13), gilt diese infolge des Devolutiveffekts als inhaltlich mitangefochten (vgl. statt vieler: BGE 134 II 142 E. 1.4). Das Anfechtungsobjekt bildet den Rahmen, welcher den möglichen Umfang des Streitgegenstandes begrenzt (BGE 133 II 35 E. 2). Letzterer darf im Laufe des Beschwerdeverfahrens eingeschränkt, jedoch nicht erweitert oder qualitativ verändert werden (vgl. BGE 131 II 200 E. 3.2).

**1.4.2** Im vorliegenden Fall handelt es sich beim Anfechtungsobjekt korrekterweise um eine Feststellungsverfügung im Sinne von Art. 82 Abs. 1 Bst. f MWSTG (vgl. diesbezüglich nachfolgend E. 2.1.4). Streitgegenstand ist damit ausschliesslich die Frage, ob die Vorinstanz zu Recht festgestellt hat, dass die Beschwerdeführerin alle ihre entgeltlich erbrachten Inlandleistungen zum massgebenden Satz zu versteuern habe und sich nicht auf eine Steuerbefreiung gemäss Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG berufen könne (vgl. Sachverhalt A.e und nachfolgend E. 3).

**1.5** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

#### **1.6**

**1.6.1** Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (BGE 119 V 347 E. 1a; MOSER/BEUSCH/

KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 1.54).

**1.6.2** Nach den allgemeinen intertemporalen Regeln sind in verfahrensrechtlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze massgebend, welche im Zeitpunkt der Beschwerdebeurteilung Geltung haben (vgl. BGE 130 V 1 E. 3.2); dies unter Vorbehalt spezialgesetzlicher Übergangsbestimmungen. In materieller Hinsicht sind dagegen grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgebend, die bei der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts Geltung hatten (vgl. BGE 134 V 315 E. 1.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5445/2017 vom 3. Januar 2019 E. 1.6.1). Der vorliegende Sachverhalt betrifft die Steuerperiode 2018. Damit kommt in materieller Hinsicht das am 1. Januar 2010 in Kraft getretene MWSTG – in der ab dem 1. Januar 2018 geltenden Fassung – zur Anwendung.

## 1.7

**1.7.1** Nach dem Grundsatz der Gesetzmässigkeit bedarf jedes staatliche Handeln einer gesetzlichen Grundlage (Art. 5 Abs. 1 der Schweizerischen Bundesverfassung vom 18. April 1999 [SR 101, nachfolgend: BV]). Inhaltlich gebietet das Gesetzmässigkeitsprinzip, dass staatliches Handeln insbesondere auf einem Rechtssatz (generell-abstrakter Struktur) von genügender Normstufe und genügender Bestimmtheit zu beruhen hat (statt vieler: Urteile des BVGer A-1378/2019 vom 5. Dezember 2019 E. 1.6.1, A-2702/2018 vom 23. April 2019 E. 2.4.1 m.w.H.).

**1.7.2** Werden Rechtsetzungskompetenzen des Gesetzgebers auf den Verwaltungsgeber übertragen, spricht man von Gesetzesdelegation. Der Gesetzgeber ermächtigt damit im (formellen) Gesetz die Exekutive zum Erlass von (sog. unselbstständigen) Verordnungen (vgl. ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, Rz. 110 und Rz. 364).

**1.7.3** Das Bundesverwaltungsgericht kann eine Verordnungsbestimmung auf Beschwerde hin im konkreten Anwendungsfall vorfrageweise auf ihre Gesetz- und Verfassungsmässigkeit prüfen. Eine solche *konkrete* bzw. *akzessorische* Normenkontrolle führt nicht zur formellen Aufhebung einer im zu beurteilenden Anwendungsfall als verfassungs- oder gesetzeswidrig erkannten Rechtsnorm, sondern lediglich dazu, dass deren Anwendung – im konkreten Einzelfall – unterbleibt (vgl. BVGE 2011/15 E. 3.3 in fine; Urteil des BVGer A-1378/2019 vom 5. Dezember 2019 E. 3.4.4; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.179a). Demgegenüber ist eine *ab-*

*strakte* Normenkontrolle – d.h. die Überprüfung der Gültigkeit einer Norm in einem besonderen Verfahren unabhängig von einem konkreten Anwendungsfall – im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht ausgeschlossen (Urteil des BVGer A-121/2013 vom 17. Dezember 2017 E. 3.1). Sie ist auf Bundesebene auf die Überprüfung kantonaler Erlasse im Rahmen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht beschränkt (vgl. Art. 82 Bst. b des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]; vgl. Urteile des BVGer A-3325/2018 vom 1. Juli 2019 E. 4.4, A-4941/2014 vom 9. November 2016 E. 8.5).

## **2.**

Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer (Mehrwertsteuer). Die Steuer bezweckt die Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs im Inland (Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Als Mehrwertsteuer wird gemäss Art. 1 Abs. 2 Bst. a und c MWSTG – soweit hier interessierend – erhoben:

- eine Steuer auf den im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer);
- eine Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrsteuer).

Die Erhebung erfolgt nach den Grundsätzen der Wettbewerbsneutralität, der Wirtschaftlichkeit der Entrichtung und der Erhebung sowie der Überwälzbarkeit (Art. 1 Abs. 3 Bst. a, b und c MWSTG).

### **2.1**

**2.1.1** In Bezug auf die Inlandsteuer ist steuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und mit diesem Unternehmen Leistungen im Inland erbringt; oder Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland hat (Art. 10 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG).

Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt – unabhängig von der Höhe des Zuflusses von Mitteln, die nach Art. 18 Abs. 2 MWSTG (vgl. nachfolgend E. 2.1.2) nicht als Entgelt gelten – und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1<sup>bis</sup> Bst. a und Bst. b).

Gemäss Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG ist von der Steuerpflicht befreit, wer innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als Fr. 100'000.-- Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach Art. 21 Abs. 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind.

Die Steuerpflicht beginnt für Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland mit der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit (Art. 14 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Die Steuerpflicht endet für solche Unternehmen mit der Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit oder gegebenenfalls mit Abschluss des Liquidationsverfahrens (Art. 14 Abs. 2 Bst. a MWSTG).

**2.1.2** Die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen sind steuerbar, soweit das Mehrwertsteuergesetz keine Ausnahme vorsieht (Art. 18 Abs. 1 MWSTG). In Art. 18 Abs. 2 MWSTG werden jene Mittelflüsse aufgezählt, welche mangels Leistung nicht als Entgelt gelten (sog. Nichtentgelte).

**2.1.3** Berechnet wird die Steuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt (Art. 24 Abs. 1 MWSTG).

**2.1.4** Gemäss Art. 71 Abs. 1 MWSTG hat die steuerpflichtige Person gegenüber der ESTV innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode unaufgefordert in der vorgeschriebenen Form über die Steuerforderung abzurechnen. Stellt die steuerpflichtige Person im Rahmen der Erstellung ihres Jahresabschlusses Mängel in ihren Steuerabrechnungen fest, so muss sie diese spätestens in der Abrechnung über jene Abrechnungsperiode korrigieren, in die der 180. Tag seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres fällt (Art. 72 Abs. 1 MWSTG). So lange diese Frist noch nicht abgelaufen ist, fällt die ESTV grundsätzlich keine Leistungsentscheide, sondern erlässt – wie im vorliegenden Fall – Feststellungsverfügungen (vgl. vorangehend E. 1.4.2).

## **2.2**

**2.2.1** Neben der Inlandsteuer wird auch die Einfuhrsteuer erhoben (E. 2). Gemäss Art. 51 Abs. 1 MWSTG ist diesbezüglich steuerpflichtig, wer nach Art. 70 Abs. 2 und 3 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) Zollschuldnerin oder Zollschuldner ist.

**2.2.2** Was Steuerobjekt der Einfuhrsteuer ist, wird in Art. 52 MWSTG geregelt, und welche Einfuhren von der Steuer befreit sind, wird in Art. 53 MWSTG bestimmt.

**2.2.3** Gemäss Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG wird keine Einfuhrsteuer erhoben auf Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag, wobei es dem EFD übertragen ist, die näheren Bestimmungen zu erlassen.

**2.2.4** Gestützt auf Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG wird in Art. 1 Bst. c V-EFD festgehalten, dass Waren des Reiseverkehrs nach Art. 16 Abs. 2 ZG – also Waren, die jemand auf einer Reise über die Zollgrenze mitführt oder bei der Ankunft aus dem Ausland in einem inländischen Zollfreiladen erwirbt, ohne dass sie für den Handel bestimmt sind – bis zu einem Gesamtwert von Fr. 300.-- pro Person (Wertfreigrenze) von der Einfuhrsteuer befreit sind.

## **2.3**

**2.3.1** Gemäss Art. 8 Abs. 1 BV sind alle Menschen vor dem Gesetz gleich. Das Gebot der rechtsgleichen Behandlung ist verletzt, wenn ein Erlass hinsichtlich einer entscheidungswesentlichen Tatsache rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder wenn er Unterscheidungen unterlässt, die sich auf Grund der Verhältnisse aufdrängen. Die Rechtsgleichheit ist verletzt, wenn Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleichheit gleich oder Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird. Die Frage, ob für eine rechtliche Unterscheidung ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen ersichtlich ist, kann zu verschiedenen Zeiten unterschiedlich beantwortet werden, je nach den herrschenden Anschauungen und Zeitverhältnissen. Dem Gesetzgeber bleibt im Rahmen dieser Grundsätze und des Willkürverbots ein weiter Spielraum der Gestaltung, den das Bundesgericht nicht durch eigene Gestaltungsvorstellungen schmälert (BGE 138 I 321 E. 3.2, 137 V 121 E. 5.3 m.w.H.).

**2.3.2** Art. 27 BV gewährleistet die Wirtschaftsfreiheit, insbesondere die freie Wahl des Berufes sowie den freien Zugang zu einer privatwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit und deren freie Ausübung. Gemäss Art. 94 Abs. 1 BV halten sich Bund und Kantone an den Grundsatz der Wirtschaftsfreiheit. Abweichungen von diesem Grundsatz, insbesondere Massnahmen, die sich gegen den Wettbewerb richten, sind nur zulässig, wenn

sie in der Bundesverfassung vorgesehen oder durch kantonale Regalrechte begründet sind (Art. 94 Abs. 4 BV). Art. 27 BV schützt damit den individualrechtlichen Gehalt, Art. 94 BV als grundlegendes Ordnungsprinzip einer auf marktwirtschaftlichen Prinzipien beruhenden Wirtschaftsordnung die systembezogene oder institutionelle Dimension der Wirtschaftsfreiheit, wobei diese beiden Aspekte freilich eng aufeinander bezogen sind und nicht isoliert betrachtet werden können (BGE 143 I 388 E. 2.1, 138 I 378 E. 6.1 je m.w.H.).

### **3.**

Im vorliegenden Verfahren ist zu klären, ob die Vorinstanz die Einsprache der Beschwerdeführerin mit angefochtenem Einspracheentscheid zu Recht abgewiesen und festgestellt hat, dass die Beschwerdeführerin alle ihre steuerbaren Leistungen (vgl. E. 2.1.2) – und nicht nur jene, deren Entgelt Fr. 300.-- übersteigt (vgl. Sachverhalt Bst. A.b) – zum massgebenden Steuersatz zu versteuern habe und dass sie sich nicht auf eine Steuerbefreiung gemäss Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG berufen könne.

#### **3.1**

**3.1.1** Die Beschwerdeführerin ist unbestrittenermassen in der Schweiz ansässig (Sachverhalt Bst. A.a). Nicht bestritten ist sodann, dass sie ein Unternehmen betreibt, welches Leistungen im Inland erbringt und damit jährlich mehr als Fr. 100'000.-- umsetzt. Dass die Beschwerdeführerin Leistungen erbringt, welche gemäss Art. 21 Abs. 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind, wird weder geltend gemacht, noch wäre dergleichen aus den Akten ersichtlich. Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich demnach ohne Zweifel um eine subjektiv mehrwertsteuerpflichtige Person (vgl. E. 2.1.1).

**3.1.2** Wie in Erwägung E. 2.1.2 betreffend das Steuerobjekt dargelegt, sind die im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen steuerbar, soweit das Mehrwertsteuergesetz keine Ausnahme vorsieht. Im vorliegenden Fall wird weder vorgebracht, noch ginge aus den Akten hervor, dass es sich bei den Entgelten in Höhe von maximal Fr. 300.--, welche die Beschwerdeführerin nicht zur Berechnung der von ihr abzuführenden Mehrwertsteuer herangezogen hat, um «Nichtentgelte» gemäss Art. 18 Abs. 2 MWSTG (E. 2.1.2) handelt oder dass darunter Entgelte sind, welche für Leistungen bezahlt wurden, die gemäss Art. 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind. Andere Ausnahmen sind in Bezug auf die Erhebung der Inlandsteuer rechtlich nicht vorgesehen. Namentlich sieht das Gesetz, an welches das Gericht gemäss Art. 190 BV gebunden

ist, in Bezug auf die Erhebung der Inlandsteuer keine Wertfreigrenze vor. Dies gilt es – gerade mit Blick auf das Legalitätsprinzip, welchem im Abgaberecht besondere Bedeutung zukommt – ohne Weiteres zu beachten. Für eine analoge Anwendung von Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG – wie sie die Beschwerdeführerin beansprucht – bleibt keinerlei Raum (vgl. diesbezüglich auch nachfolgend E. 3.2.1 f.). Entsprechend gehören im vorliegenden Fall auch jene Leistungen der Beschwerdeführerin, für welche sie jeweils ein Entgelt bis maximal Fr. 300.– vereinnahmt hat, zum Steuerobjekt der Inlandsteuer, weshalb sie steuerbar sind.

**3.1.3** Nach dem Dargelegten kann bereits an dieser Stelle festgehalten werden, dass die Vorinstanz die Einsprache der Beschwerdeführerin zu Recht abgewiesen und festgestellt hat, dass diese alle ihre steuerbaren Leistungen zum massgebenden Steuersatz zu versteuern habe und sich nicht auf eine Steuerbefreiung gemäss Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG berufen könne.

**3.2** An diesem Ergebnis vermögen auch die Rügen der Beschwerdeführerin nichts zu ändern:

**3.2.1** Die Beschwerdeführerin macht geltend, die Wertfreigrenze gemäss Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG i.V.m. Art. 1 Bst. c V-EFD bei der Einfuhr von Gegenständen verstosse gegen Bundes- bzw. Verfassungsrecht. Dies könne ausschliesslich dadurch korrigiert werden, dass die genannten Bestimmungen nicht nur in Bezug auf die Erhebung der Einfuhrsteuer anzuwenden seien, sondern «analog» auch auf die Erhebung der Inlandsteuer.

Ob die genannten Bestimmungen gegen Gesetzes- bzw. Verfassungsrecht verstossen, kann im Rahmen des vorliegenden Verfahrens nicht untersucht werden, zumal dies einer im vorliegenden Fall unzulässigen abstrakten Normenkontrolle gleichkäme (vgl. E. 1.7.3). Wie in Erwägung 1.7.3 festgehalten, kann das Bundesverwaltungsgericht Verordnungsbestimmungen nur im konkreten Anwendungsfall vorfrageweise auf ihre Gesetzes- und Verfassungskonformität prüfen (konkrete Normenkontrolle). Da es im vorliegenden Fall jedoch einzig um die rechtskonforme Erhebung der Inlandsteuer (vgl. oben E. 3.1.2) und in keiner Weise um die Erhebung der Einfuhrsteuer geht, kommen die von der Beschwerdeführerin ins Feld geführten Bestimmungen überhaupt nicht zur Anwendung. Entsprechend ist auch keine Normenkontrolle im konkreten Anwendungsfall möglich.

Im Weiteren irrt die Beschwerdeführerin auch in Bezug auf die Folgen einer solchen Normenkontrolle. Kommt das Gericht im Rahmen einer akzessorischen Normenkontrolle – welche hier wie dargelegt gar nicht möglich ist – zum Ergebnis, eine Verordnungsbestimmung verstosse gegen Verfassungsrecht, hat dies jeweils (nur, aber immerhin) zur Folge, dass besagter Verordnungsbestimmung – im konkreten Einzelfall – die Anwendung versagt wird (vgl. E. 1.7.3). Hingegen bewirkt selbst eine akzessorische Normenkontrolle in keiner Art und Weise die – von der Beschwerdeführerin geforderte – Ausweitung der Anwendung einer Norm auf andere Sachverhalte.

**3.2.2** Soweit die Beschwerdeführerin vorbringt, eine analoge Anwendung der Wertfreigrenze auf die Erhebung der Inlandsteuer würde sich aufdrängen, ansonsten das Rechtsgleichheitsgebot verletzt würde, ist ihr Folgendes entgegenzuhalten:

Mit der Mehrwertsteuer soll der nicht unternehmerische Endverbrauch (Konsum) im Inland besteuert werden. Was im Inland erworben wird, ist mit der Inlandsteuer belastet, was importiert wird, grundsätzlich mit der Einfuhrsteuer (vgl. E. 2). Mit Letzterer wird sichergestellt, dass der Endkonsum von Gütern im Inland – ungeachtet von deren Herkunft – besteuert wird. Insoweit wird die Rechtsgleichheit unter den Konsumenten bzw. den Endverbrauchern gewahrt.

Was die Unterschiede in Bezug auf die konkrete Erhebung der Inland- und der Einfuhrsteuer betrifft, wird das Rechtsgleichheitsgebot ebenfalls nicht verletzt. Wie in Erwägung 2.3.1 dargelegt, ist von einer Verletzung nur dann auszugehen, wenn ein Erlass hinsichtlich einer entscheidungswesentlichen Tatsache rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder wenn er Unterscheidungen unterlässt, die sich auf Grund der Verhältnisse aufdrängen.

Bei der Regelung der Erhebung der Einfuhrsteuer hat der Gesetzgeber den Unterschieden gegenüber der Erhebung der Inlandsteuer Rechnung getragen. So wurde beim Erlass von Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG berücksichtigt, dass die Erhebung der Einfuhrsteuer eine Zollanmeldung bedingt, welche sowohl der Mitwirkung der zollpflichtigen Personen als auch der Verarbeitung durch die Zollbehörden bedarf und entsprechend mit zusätzlichem Aufwand und Kosten verbunden ist. Vor diesem Hintergrund hat der Gesetzgeber – namentlich mit Blick auf die Wirtschaftlichkeit der Erhebung

(vgl. E. 2) – bestimmt, dass auf die Erhebung der Einfuhrsteuer auf Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag verzichtet wird. Die Wertfreigrenze bezweckt einzig, den administrativen Aufwand des Zollveranlagungsverfahrens im Reiseverkehr zu verringern. Sie ist deshalb nichts anderes als eine verwaltungsökonomische Massnahme (vgl. Urteil des BVGer A-956/2013 vom 17. Juli 2013 E. 2.6; REGINE SCHLUCKEBIER, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], Kommentar zum Mehrwertsteuergesetz, 2. Aufl. 2019, N 6 zu Art. 53 MWSTG; ANDREAS MATTI, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Kommentar zum Zollgesetz, 2009, N 17 zu Art. 16 ZG; vgl. auch Stellungnahme des Bundesrats vom 6. November 2019 betreffend die Motion 19.3975 «Verbesserung der Steuergerechtigkeit im Warenfluss des kleinen Grenzverkehrs» der Finanzkommission des Nationalrates). Solche erhebungsökonomischen Gründe für eine Steuerausnahme sind in Bezug auf die Inlandsteuer nicht gegeben. Daraus wird ohne Weiteres ersichtlich, dass entgegen den Vorbringen der Beschwerdeführerin und angesichts des Legalitätsprinzips im Steuerrecht kein Raum für richterliche Lückenfüllung besteht. Auch wird der Anspruch auf rechtsgleiche Behandlung der Rechtsunterworfenen durch die Berücksichtigung der genannten Unterschiede bzw. die damit verbundene Interessenabwägung bei der Erhebung der Einfuhrsteuer jedenfalls nicht verletzt.

Ergänzend ist festzuhalten, dass inländische Unternehmer ohnehin keinen Anspruch auf rechtsgleiche Behandlung mit ausländischen Konkurrenten haben, welche nicht dem schweizerischen Mehrwertsteuerrecht unterliegen. Auch von einer Diskriminierung im Sinne von Art. 14 EMRK – wie sie die Beschwerdeführerin geltend macht – kann keine Rede sein.

**3.2.3** Im Weiteren argumentiert die Beschwerdeführerin, die Aufhebung der Wertfreigrenze bei der Einfuhrsteuer sei aus Überlegungen der Wirtschaftsfreiheit geboten. Es ist zwar nachvollziehbar, dass sich die Beschwerdeführerin angesichts der ausländischen Konkurrenz unter Druck fühlt. Allerdings lässt sich der allgegenwärtige Preiskampf nicht auf die Mehrwertsteuerfrage reduzieren und wird die verfassungsmässig garantierte Wirtschaftsfreiheit der Beschwerdeführerin durch eine Wertfreigrenze bei der Einfuhrsteuer nicht verletzt (vgl. E. 2.3.2). Wie die Vorinstanz zu Recht festhält, wird sie hinsichtlich der freien Ausübung ihrer Tätigkeit nämlich in keiner Weise gehindert und ist sie in ihrem wirtschaftlichen Handeln nicht eingeschränkt. Zu denken ist dabei insbesondere an ihre Möglichkeiten in Sachen Werbung, Kundenbindungsmassnahmen oder Rabattpolitik.

**3.3** Abschliessend ist darauf hinzuweisen, dass die Thematik der Wertfreigrenze auf politischer Ebene seit Jahren kontrovers diskutiert wird (vgl. z.B. Standesinitiative St. Gallen, 18.300; Motion Hösli, 17.3131; Motion Hegglin, 17.3428; Motion Dobler, 173417). Eine Aufhebung der Wertfreigrenze wird auch mit der derzeit hängigen Standesinitiative Thurgau vom 16. August 2018 «Beseitigung der Wertfreigrenze im Einkaufstourismus» (18.316) gefordert, gemäss welcher die gesetzlichen Grundlagen auf Bundesebene dahingehend anzupassen seien, dass bei sämtlichen Einfuhren im privaten Warenverkehr die Schweizer Mehrwertsteuer zu entrichten sei, sofern die ausländische Mehrwertsteuer zurückgefordert werde. Es bleibt abzuwarten, welche politischen Entscheide diesbezüglich gefällt werden. Es ist weder Aufgabe des Gerichts, noch liegt es in seiner Kompetenz, im Rahmen des vorliegenden Verfahrens in diesen Prozess einzugreifen.

**3.4** Nach dem Dargelegten ist der angefochtene Einspracheentscheid vom 13. Mai 2019 nicht zu beanstanden und die Beschwerde entsprechend abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist (E. 3.1.3 und E. 1.3 f.).

#### **4.**

**4.1** Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 2'000.-- festzusetzen (Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]), wobei der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden ist.

**4.2** Eine Parteientschädigung ist entsprechend nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

*Das Dispositiv befindet sich auf der folgenden Seite.*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 2'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Keita Mutombo

Zulema Rickenbacher

**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 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). 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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: