

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, über die Beschwerde vom 7. Juli 2023 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 26. Juni 2023, MRN ***1***, betreffend Einfuhrumsatzsteuer zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer wird zu Gunsten des Bf. abgeändert von ursprünglich € 13,45 auf nunmehr € 11,21.
- II. Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Zollanmeldung MRN ***1*** vom 26.06.2023 kam es im Postverkehr zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr (Art. 5 Nr. 16 Buchstabe a UZK) einer aus Pakistan stammenden Sendung mit einer Rohmasse von 0,046 kg. Als Anmelder und indirekter Vertreter des Empfängers (Art. 5 Nr. 15 UZK) ist in dieser Zollanmeldung die Österreichische Post AG vermerkt. Der nunmehrige Beschwerdeführer (Bf.), Herr ***Bf.***, scheint im Feld 8 der Zollanmeldung als Empfänger auf.

Das Zollamt Österreich setzte mit Mitteilung vom 26.06.2023 gem. Art. 102 UZK die Eingangsabgabenschuld fest. Diese Mitteilung gilt gem. § 59 ZollR-DG als Abgabenbescheid. Die Abgabenfestsetzung betrifft ausschließlich die Einfuhrumsatzsteuer, zumal es sich um eine Sendung mit einem Zollwert unter € 150,00 handelt, die gem. Art. 23 der Zollbefreiungsverordnung zollfrei zu belassen ist.

Anlässlich der Zustellung der Sendung hatte der Bf. der Post neben dieser Eingangsabgabenschuld zusätzlich zur Abgeltung deren Leistungen einen „Importtarif“ in der Höhe von € 5,00 zu entrichten.

Gegen den Bescheid vom 26.06.2023 richtet sich die Beschwerde des Bf. vom 07.07.2023 in der es heißt:

*„Die Einfuhrumsatzsteuer wurde vom Verkäufer bzw. von der Verkäuferplattform bereits eingehoben (siehe Tax Invoice). Die IOSS-Nummer lautet ***2*** und wurde von mir im Zuge der Bevollmächtigung der Österreichischen Post AG/Verzollungspostamt zur Anmeldung am 20.6.2023 per E-Mail bekanntgegeben (siehe Vollmacht und siehe Screenshot E-Mail). Die Bekanntgabe der IOSS-Nummer am 20.6.2023 erfolgte vor Abschluss der Zollanmeldung am 26.6.2023 (siehe Screenshot Sendungsverlauf). Der Anmelder hat es offensichtlich verabsäumt, die IOSS-Nummer in die Zollanmeldung einzutragen.*

Nachdem ich die Österreichische Post AG/Verzollungspostamt per Vollmacht ermächtigt habe, die Anmeldung für mich durchzuführen, scheint mir die abgegebene Anmeldung hinsichtlich Feld 14 unrichtig zu sein.

Ich bitte um eine Neubewertung der Entscheidung.“

Das Zollamt Österreich entschied über diese Beschwerde mit Beschwerdevereinscheidung vom 28.07.2023, Zl. ***3*** und änderte die Abgabenfestsetzung insofern zu Gunsten der Bf. ab, als die Einfuhrumsatzsteuer mit € 11,21 festgesetzt wurde. Im Übrigen blieb der angefochtene Bescheid unverändert.

Der Bf. stellte daraufhin mit Eingabe vom 27.08.2023 den Vorlageantrag und führte dazu u.a. aus:

„Meiner am 7.7.2023 eingebrachten Beschwerde wurde in der Beschwerdevereinscheidung vom 28. Juli 2023, zugestellt ohne Zustellnachweis am 8.8.2023 (siehe Beilage - Kopie vom Kuvert), nur teilweise stattgegeben:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

In meiner oben zitierten Beschwerde legte ich die Sachlage für eine erbetene Neuentscheidung dar - zusammenfassend:

<i>Datum</i>	<i>Aktion</i>	<i>Beweis/Bezug/Anhang</i>
20.06.2023	Bevollmächtigung der Post AG, die Zollanmeldung für mich für besagte Sendung durchzuführen, im Sinne von Artikel 18 (1) UZK	Kopie der Vollmacht Screenshot der E-Mail
20.06.2023	Gleichzeitige Übermittlung der TaxInvoice und der Bekanntgabe der IOSS-Nummer mit der Bevollmächtigung	Kopie der Tax Invoice

26.06.2023	Abgabe der Zollanmeldung durch die Österreichische Post AG	Auszug aus Zollanmeldung ***1***: [Angaben zu Ort, Datum und Unterschrift und Name des Anmelders/Vertreters]
------------	--	--

Die in besagter Beschwerde bezeichnete Lieferung erfüllt folgende Voraussetzungen für ein IOSS- Verfahren:

- a. Lieferung erfolgte aus einem Drittland*
- b. Der Warenwert liegt unter € 150,-- (US\$ 50,46)*
- c. Die USt wurde von der elektronischen Schnittstelle eingehoben (US\$ 12,09)*
- d. Die IOSS-Nummer wurde VOR der Zollanmeldung dem Anmelder per Mail bekanntgegeben*
- e. Die Waren unterliegen keinen Verboten oder Beschränkungen*

*Der Anmelder (Österr.Post AG/Verzollungspostamt Wien füllte die Zollanmeldung (***1*** vom 26.06.2023) unvollständig/mangelhaft/fehlerhaft aus.*

Insbesondere traten offensichtlich folgende Mängel/Fehler auf:

- a. indirekte Vertretung statt direkte Vertretung, trotz rechtzeitiger Bevollmächtigung,*
- b. keine Angabe der IOSS-Nummer, trotz rechtzeitiger elektronischer Bekanntgabe,*
- c. Nichtberücksichtigung der Handelsrechnung (TaxInvoice), trotz Übermittlung.*

Dies ist keine taxative Auflistung, weitere Mängel/Fehler sind nicht ausgeschlossen.

In der Beschwerdeentscheidung wurde lediglich auf Punkt c. eingegangen, nicht jedoch auf Punkt b.

Die oben aufgezählten Unvollständigkeiten/Mängel/Fehler habe ich dem befassen Zollamt nach Zustellung der Sendung bekannt gegeben und bat in der Beschwerde um eine Neubewertung der Entscheidung

In der Beschwerdeentscheidung werden Dinge behauptet, die so nie in der Beschwerde formuliert wurden:

Z.B.:

Eine nachträgliche Angabe der IOSS-Nummer ist im § 6 Absatz 4 Z 9 (UStG 1994) nicht vorgesehen.

Diese Bemerkung mag zwar, losgelöst von besagter Sendung, richtig sein, in Bezug auf den besagten Fall ist sie aber irrelevant, weil - wie oben dargestellt —die IOSS-Nummer am 20.6.2023 per E-Mail dem Anmelder bekannt gegeben wurde, die Zollanmeldung am 26.6.2023 erfolgte und vom Anmelder, aus welchem Grund auch immer, nicht in die Zollanmeldung eingetragen wurde. Das Suggestieren einer nachträglichen Angabe der IOSS-Nummer ist daher bedenklich und falsch.“

Der Bf. bemängelt auch die nachstehend wiedergegebenen Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung:

„In der Eingabe wurde, neben der Erstattung der vom ZAÖ erhobenen EUST, auch die Rückzahlung der Gebühr, die vom Anmelder verrechnet wurde beantragt.

Dieser Betrag wird vom Anmelder für seine Tätigkeiten erhoben und stellt keine Abgabe nach dem Zollrecht dar.

Wegen einer etwaigen Rückzahlung dieser Gebühr müssten Sie sich an den Anmelder, Österreichische Post AG (postverzollung.wien@post.at), wenden.“

Er trägt dazu vor, er könne nicht nachvollziehen, woher diese „Eingabe“ stamme. In der Beschwerde vom 07.07.2023 sei so etwas nicht begehrt worden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. bestellte die in Rede stehenden Wirtschaftsgüter über eine bekannte Internetplattform und bezahlte für die aus dem Drittland eingeführten Waren laut seinen glaubwürdigen Angaben die darauf entfallende Steuer doppelt.

Nämlich einerseits dem Verkäufer (in Form der Umsatzsteuer) und zusätzlich der Post (in Form der Einfuhrumsatzsteuer). Dass der österreichische Fiskus die Abgaben doppelt vereinnahmt hat, ist nach der Aktenlage nicht erwiesen. Lediglich die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer ist als gesichert anzunehmen.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiserhebung seitens des Bundesfinanzgerichtes erfolgte durch Einsichtnahme in die vom Zollamt elektronisch vorgelegten Verwaltungsakte und unter zusätzlicher Berücksichtigung der Ergebnisse des eignen Ermittlungsverfahrens.

Daraus ergibt sich der oben wiedergegebene Sachverhalt und der geschilderte Verfahrensgang.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung)

Rechtslage:

§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG bestimmt:

„Steuerfrei ist die Einfuhr der Gegenstände, für die die Umsatzsteuer im Rahmen der Sonderregelung gemäß § 25b zu erklären ist und für die spätestens bei der Abgabe der Einfuhrzollanmeldung die, für die Anwendung dieser Sonderregelung zu erteilende, Identifikationsnummer des Lieferers der zuständigen Zollstelle vorgelegt wurde.“

§ 25b UStG (Sonderregelung für Einfuhr-Versandhandel) bestimmt:

„Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Sonderregelung

(1) Unternehmer gemäß Z 1 können für Einfuhr-Versandhandel gemäß § 3 Abs. 8a, bei dem der Einzelwert der Waren je Sendung 150 Euro nicht übersteigt, auf Antrag, abweichend von den allgemeinen Vorschriften, die nachstehende Sonderregelung in Anspruch nehmen, wenn dies nicht nach Abs. 8, § 25a Abs. 10, Art. 25a Abs. 10 oder einer vergleichbaren Sperrfrist in einem anderen Mitgliedstaat ausgeschlossen ist. Diese Bestimmung gilt nicht für verbrauchssteuerpflichtige Waren.

Der Antrag ist über das für diese Zwecke beim Bundesministerium für Finanzen eingerichtete Portal einzureichen.

1.

Folgende Unternehmer können die Sonderregelung in Anspruch nehmen:

- a. Unternehmer im Sinne des Art. 25a Abs. 1 Z 1 lit. a bis c;
- b. andere Unternehmer, die ihr Unternehmen in einem Drittland betreiben, mit dem die Europäische Union ein Abkommen über gegenseitige Amtshilfe geschlossen hat, dessen Anwendungsbereich der Richtlinie 2010/24/EU und der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 ähnelt, wenn die Gegenstände aus diesem Land ins Inland gelangen;
- c. Unternehmer, die von einem Vertreter gemäß Z 2 vertreten werden.

2.

Ein Vertreter im Sinne der Z 1 lit. c ist ein Unternehmer im Sinne des Art. 25a Abs. 1 Z 1 lit. a bis c, der von einem anderen Unternehmer für Einfuhr-Versandhandel als Steuerschuldner und zur Erfüllung der Verpflichtungen gemäß dieser Sonderregelung im Namen und für Rechnung des anderen Unternehmers benannt wird, wenn dies nicht nach Abs. 8 Z 2 oder einer vergleichbaren Sperrfrist in einem anderen Mitgliedstaat ausgeschlossen ist. Zudem muss der Vertreter die Voraussetzungen im Sinne des § 27 Abs. 8 erfüllen, wobei hinsichtlich § 27 Abs. 8 zweiter Satz eine Betriebsstätte im Inland ausreichend ist.

Beginn der Inanspruchnahme

(2) Liegen die Voraussetzungen nach Abs. 1 vor, ist dem Unternehmer eine Identifikationsnummer für die Ausübung dieser Sonderregelung zu erteilen. Die Sonderregelung ist ab dem Tag der Erteilung dieser Nummer anwendbar.

Steuererklärung, Erklärungszeitraum

(3) Der Unternehmer oder sein Vertreter hat spätestens am letzten Tag des auf einen Erklärungszeitraum folgenden Monates eine Steuererklärung über alle Umsätze, die unter die Sonderregelung fallen und für die im Erklärungszeitraum die Zahlung angenommen wurde, über das für diese Zwecke beim Bundesministerium für Finanzen eingerichtete Portal abzugeben. Eine Steuererklärung ist auch dann abzugeben, wenn im Erklärungszeitraum keine Umsätze ausgeführt worden sind. Der Erklärungszeitraum ist der Kalendermonat.

(4) In der Steuererklärung sind anzugeben:

1.

Die nach Abs. 2 erteilte Identifikationsnummer für die Ausübung dieser Sonderregelung;

2.

für jeden Mitgliedstaat die Summe der steuerpflichtigen Umsätze, die unter die Sonderregelung fallen und für die im Erklärungszeitraum die Zahlung angenommen wurde, und die darauf entfallende Steuer, aufgegliedert nach Steuersätzen;

Werte in fremder Währung

(5) Die Beträge in der Steuererklärung sind in Euro anzugeben. Der Unternehmer hat zur Berechnung der Steuer Werte in fremder Währung nach den Kursen umzurechnen, die für den letzten Tag des Erklärungszeitraumes von der Europäischen Zentralbank festgestellt worden sind. Sind für diesen Tag keine Umrechnungskurse festgestellt worden, hat der Unternehmer die Steuer nach den für den nächsten Tag nach Ablauf des Erklärungszeitraumes von der Europäischen Zentralbank festgestellten Umrechnungskursen umzurechnen.

Beendigung oder Ausschluss von der Sonderregelung

(6) Ein Unternehmer kann die Inanspruchnahme dieser Sonderregelung beenden, unabhängig davon, ob er weiterhin Umsätze ausführt, die unter diese Sonderregelung fallen können. Die Beendigung der Sonderregelung kann nur mit Wirkung von Beginn eines Kalendermonates an erfolgen. Sie ist spätestens fünfzehn Tage vor Ablauf des diesem vorangehenden Kalendermonates über das für diese Zwecke beim Bundesministerium für Finanzen eingerichtete Portal zu erklären.

Die nach Abs. 2 erteilte Identifikationsnummer für die Ausübung dieser Sonderregelung bleibt bis zu zwei Monate nach Wirksamkeit der Beendigung gültig, wenn dies für die Einfuhr von Gegenständen notwendig ist, die vor Wirksamkeit der Beendigung geliefert wurden.

(7)

1.

In folgenden Fällen ist ein Unternehmer von der Inanspruchnahme der Sonderregelung auszuschließen:

- a. der Unternehmer teilt mit, dass er keine unter die Sonderregelung fallenden Umsätze mehr ausführt;
- b. es werden während eines Zeitraums von 24 aufeinanderfolgenden Kalendermonaten keine Umsätze im Sinne des Abs. 1 erbracht;
- c. der Unternehmer erfüllt die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme dieser Sonderregelung nicht mehr;
- d. der Unternehmer verstößt wiederholt gegen die Vorschriften dieser Sonderregelung.

Die Ausschlussentscheidung ist elektronisch zu übermitteln und wirkt ab dem ersten Tag des Kalendermonates, das auf die Übermittlung der Ausschlussentscheidung folgt. Ist der Ausschluss jedoch auf eine Änderung des Ortes, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt oder auf eine Änderung des Ortes der Betriebsstätte zurückzuführen, ist der Ausschluss ab dem Tag dieser Änderung wirksam. Ein Ausschluss gemäß lit. d wirkt ab dem Tag, der auf den Tag folgt, an dem die Entscheidung über den Ausschluss dem Steuerpflichtigen elektronisch übermittelt wurde.

Abs. 6 letzter Satz gilt sinngemäß, wenn kein Ausschluss gemäß lit. d vorliegt.

2.

In folgenden Fällen ist dem Vertreter gemäß Abs. 1 Z 2 das Recht zu entziehen, andere Unternehmer im Rahmen dieser Sonderregelung zu vertreten:

- a) der Vertreter war während eines Zeitraums von sechs aufeinanderfolgenden Kalendermonaten nicht als Vertreter im Auftrag eines diese Sonderregelung in Anspruch nehmenden Steuerpflichtigen tätig;
- b) der Vertreter erfüllt die Voraussetzungen für ein Tätigwerden als Vertreter nicht mehr;
- c) der Vertreter verstößt wiederholt gegen die Vorschriften dieser Sonderregelung.

Die Entscheidung über den Entzug des Rechts, andere Unternehmer im Rahmen dieser Sonderregelung zu vertreten, ist dem Vertreter und den Personen, die er vertritt elektronisch zu übermitteln und wirkt ab dem ersten Tag des Kalendermonates, das auf die Übermittlung der Entzugsentscheidung folgt. Ist der Entzug des Vertretungsrechts jedoch auf eine Änderung des Ortes, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt oder auf eine Änderung des Ortes der Betriebsstätte zurückzuführen, ist der Ausschluss ab dem Tag dieser Änderung wirksam. Ein Entzug des Vertretungsrechts gemäß lit. c wirkt ab dem Tag, der auf den Tag folgt, an dem die Entscheidung elektronisch übermittelt wurde.

Sperrfristen

(8)

1.

Erfolgt ein Ausschluss gemäß Abs. 7 Z 1 lit. d, kann der Unternehmer diese Sonderregelung zwei Jahre ab Wirksamkeit des Ausschlusses nicht in Anspruch nehmen. Der Ausschluss gilt auch für die Sonderregelungen gemäß § 25a und Art. 25a.

2.

Erfolgt ein Entzug des Vertretungsrechts gemäß Abs. 7 Z 2 lit. c, kann der Unternehmer für zwei Jahre nach dem Monat, in dem der Entzug wirksam wurde, nicht mehr als Vertreter im Sinne von Abs. 1 tätig werden.

Berichtspflichten

(9) Der Unternehmer oder sein Vertreter hat die Beendigung seiner dieser Sonderregelung unterliegenden Tätigkeit, Änderungen, durch die er die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme dieser Sonderregelung nicht mehr erfüllt, sowie Änderungen der im Rahmen der Sonderregelung mitgeteilten Angaben bis zum zehnten Tag des folgenden Monats über das für diese Zwecke beim Bundesministerium für Finanzen eingerichtete Portal zu melden.

Aufzeichnungspflichten

(10) Die Aufzeichnungen über die nach dieser Sonderregelung getätigten Umsätze haben getrennt nach den Mitgliedstaaten zu erfolgen, in denen die Umsätze ausgeführt worden sind. Die Aufzeichnungen sind zehn Jahre aufzubewahren und über Aufforderung der zuständigen Behörde vom Unternehmer oder seinem Vertreter elektronisch zur Verfügung zu stellen.

Umsätze im Inland

(11) Die Abs. 2 bis 10 sind für die im Inland ausgeführten, der Sonderregelung unterliegenden steuerpflichtigen Umsätze sinngemäß anzuwenden, wenn der Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat der Sonderregelung gemäß Art. 369I bis 369x der Richtlinie 2006/112/EG unterliegt.

Änderung der Bemessungsgrundlage

(12) Änderungen der Bemessungsgrundlage von Umsätzen gemäß Abs. 11 durch den Unternehmer oder seinen Vertreter sind innerhalb von drei Jahren ab dem Tag, an dem die ursprüngliche Erklärung abzugeben war, in eine spätere Erklärung aufzunehmen. Dabei ist auf den Steuerzeitraum und den Steuerbetrag, für den Änderungen erforderlich sind, zu verweisen.

Entstehung der Steuerschuld, Fälligkeit, Entrichtung

(13) Die Steuerschuld für Umsätze gemäß Abs. 11 entsteht im Zeitpunkt, in dem die Zahlung angenommen wird. Die Steuer ist spätestens am letzten Tag (Fälligkeitstag) des folgenden Monats zu entrichten. Für diese Umsätze ist § 21 Abs. 1 bis 6 nicht anzuwenden.

Festsetzung der Steuer

(14) Unterlässt der Unternehmer oder sein Vertreter die Einreichung der Steuererklärung pflichtwidrig oder erweist sich die Steuererklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als unrichtig, hat das Finanzamt die Steuer für Umsätze im Sinne des Abs. 11 festzusetzen. Die festgesetzte Steuer hat den im Abs. 13 genannten Fälligkeitstag.

Vorsteuerabzug

(15) Ein Unternehmer, der Umsätze erbringt, die einer Sonderregelung gemäß Art. 369I bis 369x der Richtlinie 2006/112/EG im Inland oder in einem anderen Mitgliedstaat unterliegen, und der nicht verpflichtet ist, gemäß § 21 Abs. 4 eine Steuererklärung abzugeben, hat den mit diesen Umsätzen in Zusammenhang stehenden Vorsteuerabzug unter Anwendung des § 21 Abs. 9 vorzunehmen, unabhängig davon, ob es sich um einen im Inland ansässigen Unternehmer handelt.“

Erwägungen:

Zur Aktivlegitimation des Bf.:

Das Recht zur Einbringung einer Beschwerde gegen einen Eingangsabgabenbescheid steht gem. § 44 ZollR-DG innerhalb der dem Anmelder offenstehenden Beschwerdefrist auch dem gesamtschuldnerischen Warenempfänger, der die Waren vom Anmelder übernommen hat, zu.

Der Bf. ist in der o.a. Zollanmeldung vom 26.06.2023 im Feld 8 als Empfänger genannt. Er hat die Waren vom Anmelder (der Österreichischen Post AG) unstrittig übernommen. Damit ist er zur Einbringung der Bescheidbeschwerde befugt.

Zur Abwicklung des IOSS-Verfahrens

Das Import-One-Stop-Shop soll die Erhebung, Erklärung und Zahlung der Mehrwertsteuer für Verkäufer aus Drittländern, die Fernverkäufe von eingeführten Waren an Käufer mit Wohnsitz in der EU tätigen erleichtern.

Dies soll (stark vereinfacht dargestellt) dadurch geschehen, dass der Käufer dem Verkäufer zusätzlich zum Kaufpreis die Umsatzsteuer bezahlt. Die Einfuhr der betreffenden Waren ist dann (bei Erfüllung aller sonstigen Voraussetzungen) von der Einfuhrumsatzsteuer befreit. Die Post kann die Sendung ohne Einhebung von Steuern und ohne Verrechnung der eigenen Zolldienstleistungen an den Käufer aushändigen. Der Verkäufer entrichtet die Umsatzsteuer im Rahmen einer monatlichen Erklärung an die Steuerbehörden Österreichs.

Die Inanspruchnahme dieses Verfahrens ist freiwillig.

Auf der homepage der Kommission wird unter https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/system/files/2021-07/vatecommerceexplanatory_28102020_de.pdf der Ablauf wie folgt geschildert (auszugsweise Wiedergabe):

1. Der Lieferer im Drittland (bzw. eine elektronische Schnittstelle) lässt sich über das elektronische Portal eines Mitgliedstaats registrieren und erhält daraufhin von den Steuerbehörden des Mitgliedstaats eine IOSS-Mehrwertsteueridentifikationsnummer.
2. Der Kunde im Mitgliedstaat bestellt die Ware beim registrierten Verkäufer.
3. Der Verkäufer erhält vom Kunden den Kaufpreis samt Umsatzsteuer
4. Der Verkäufer versendet die Waren in die EU
5. In der EU erfolgt die Einfuhrzollabfertigung
6. Der Zoll prüft die Zollanmeldung (IOSS-MwSt.-ID-Nr., Wert, etc.)

7. Die Ware wird an den Bestimmungsort geliefert
8. Der Verkäufer gibt eine monatliche IOSS-MwST-Erklärung an die Steuerbehörden der EU ab und entrichtet die Umsatzsteuer
9. Abgleich aller angemeldeten und erklärten Umsätze durch die Steuerbehörden der Mitgliedstaaten

Zu den Folgen der Nichtangabe der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer in der Zollanmeldung heißt es dort (siehe Antwort zu Frage 35 auf Seite 90/118):

„Wenn die in einer Zollanmeldung angegebene IOSS-Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer ungültig oder gar nicht angegeben ist, kann die Einfuhrregelung nicht in Anspruch genommen werden und es kann keine Mehrwertsteuerbefreiung bei der Einfuhr gewährt werden. Die Zollbehörden erheben in diesem Fall die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr.“

Auf der homepage des Österreichischen Unternehmensservice Portal (<https://www.usp.gv.at/steuern-finanzen/umsatzsteuer/Umsatzsteuer-One-Stop-Shop/IOSS/Verschicken-von-Waren-ueber-den-IOSS.html>) wird die Abwicklung von Einfuhr-Versandhandelsumsätzen unter Anwendung des IOSS-Verfahrens wie folgt beschrieben (auszugsweise Wiedergabe):

„Verschicken von Waren über den IOSS

Allgemeines

Ist ein Unternehmen zum IOSS registriert, sind seine Einfuhr-Versandhandelsumsätze in jedem Mitgliedstaat der EU von der Einfuhrumsatzsteuer befreit, wenn der Sachwert je Sendung 150 Euro nicht übersteigt. Die Versteuerung dieser Umsätze erfolgt über den IOSS, wobei sich die Ermittlung der Umsatzsteuer, d.h. insbesondere der Steuersatz, nach dem Recht jenes Mitgliedstaates richtet, in dem die Beförderung der Waren endet (Bestimmungsland).

Damit die Einfuhr von Waren im Rahmen der IOSS Regelung steuerfrei erfolgen kann, muss der Zollanmelder (Post oder Expressdienst) die betreffende IOSS-Nummer in der Zollanmeldung angeben. Die Gültigkeit der IOSS-Nummer wird vom elektronischen Zollsystem automatisiert überprüft. Wird keine oder eine ungültige IOSS-Nummer in der Zollanmeldung angegeben, kann die Steuerbefreiung nicht gewährt werden.

Beispiel:

Das Unternehmen S ist zum IOSS registriert. Am 30. Dezember 2022 bestellt eine österreichische Konsumentin Waren über den Onlineshop von S. Am 5. Jänner 2023 versendet S die Waren aus Südamerika nach Österreich. Die Waren werden in Deutschland eingeführt

und von dort weiter an die Konsumentin nach Österreich geliefert. Der Sachwert der Sendung beträgt 80 Euro.

Lösung

S hat den Einfuhr-Versandhandelsumsatz in seiner IOSS Erklärung für den Erklärungszeitraum Dezember 2022 aufzunehmen. S hat bis Ende Jänner Zeit, die Erklärung abzugeben und die Steuer zu bezahlen. Die Regelungen zur Besteuerung richten sich nach österreichischem Recht. In der Erklärung ist Österreich als Mitgliedstaat des Verbrauchs anzugeben und der österreichische Steuersatz anzuwenden. Damit die Einfuhr steuerfrei ist, muss der Zollanmelder die IOSS-Nummer des S in der Zollanmeldung angeben.“

Aus dem Gesagten und den gesetzlichen Bestimmungen über den Inhalt der Zollanmeldungen ergibt sich unmissverständlich, dass die seitens des Bf. begehrte Gewährung der Steuerfreiheit gem. § 6 Abs. 4 Z 9 UStG im vorliegenden Fall daran scheitert, dass die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer in der Zollanmeldung nicht angegeben worden ist.

Dazu wird ausgeführt:

Gem. Art. 158 Abs. 1 UZK ist für alle Waren, die in ein Zollverfahren – mit Ausnahme des Freizonenverfahrens – übergeführt werden sollen, eine Zollanmeldung zu dem jeweiligen Verfahren erforderlich.

Nach den Bestimmungen des Art. 158 Abs. 2 UZK hat die Zollanmeldung grundsätzlich EDV-unterstützt zu erfolgen. Damit wird dem in Art. 6 Abs. 1 UZK normierten Grundsatz entsprochen, dass der nach den zollrechtlichen Vorschriften erforderliche Austausch von Informationen, zu denen auch Zollanmeldungen gehören, zwischen des Wirtschaftsbeteiligten und den Zollbehörden mit Mitteln der elektronischen Datenverarbeitung erfolgt. Entsprechend bestimmt Art. 216 Abs. 1 UZK-IA, dass für die Verarbeitung und den Austausch von Informationen über die Überführung von Waren in ein Zollverfahren elektronische Systeme verwendet werden müssen.

Gem. Art. 162 UZK müssen Standard-Zollanmeldungen alle Angaben enthalten, die zur Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren, zu dem die Waren angemeldet werden, erforderlich sind.

Nach den Bestimmungen des § 36 ZollR-DG hat der Bundesminister für Finanzen – soweit der Inhalt der mit Mitteln der Datenverarbeitung oder schriftlich abgegebenen Anmeldung nicht bereits durch die Durchführungsbestimmungen zum Zollkodex festgelegt ist – diese Festlegung mit Verordnung zu treffen; dabei hat er auch die für eine automationsunterstützte Bearbeitung notwendigen Codes zu bestimmen.

Die dazu ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Festlegung des Inhalts von mit Mitteln der Datenverarbeitung oder schriftlich abgegebenen Zollanmeldungen (Zollanmeldung-Verordnung 2016) bestimmt in § 1:

„Der Inhalt der mit Mitteln der Datenverarbeitung oder schriftlich abgegebenen Zollanmeldung sowohl für die Standardzollanmeldung gem. Art. 162 UZK als auch für die vereinfachte Anmeldung gem. Art. 166 UZK ist im Anhang I zu dieser Verordnung festgelegt.“

Im eben erwähnten Anhang I wird zu Feld 44 der Zollanmeldung u.a. bestimmt:

„Feld 44: Besondere Vermerke, vorgelegte Unterlagen, Bescheinigungen und Bewilligungen:

Unter Verwendung der in Anhang 9, Anlage D1 der Delegierten Verordnung (EU) 2016/341 zu diesem Zweck vorgesehenen Unionscodes sind hier die für etwaige spezifische Regelungen vorgeschriebenen Angaben und die Referenznummern der zusammen mit der Anmeldung vorgelegten Unterlagen, einzutragen.

...

2. Vorgelegte Unterlagen, Bescheinigungen und Bewilligungen

a) Die zusammen mit der Anmeldung vorgelegten unionsinternen oder internationalen Unterlagen, Bescheinigungen und Bewilligungen oder sonstigen Verweise sind in Form eines vierstelligen alphanumerischen Codes anzugeben, auf den gegebenenfalls entweder eine Kennnummer oder ein sonstiger eindeutiger Hinweis folgt. Das Verzeichnis der Unterlagen, Bescheinigungen, Bewilligungen und sonstigen Verweise mit den entsprechenden Codes ist in der TARIC-Datenbank enthalten.

b) Was die zusammen mit der Anmeldung vorgelegten nationalen Unterlagen, Bescheinigungen und Bewilligungen angeht, so sollten diese in Form eines Codes aus einem numerischen und drei darauf folgenden alphanumerischen Zeichen (z. B. 2123, 34d5) angegeben werden, auf den entweder eine Kennnummer oder ein sonstiger eindeutiger Hinweis folgt. Die vier Zeichen des Codes ergeben sich aus der Nomenklatur des jeweiligen Mitgliedstaats.

Für Österreich:

Eine Aufstellung der Codes, die für die Angabe der aufgrund nationaler Vorschriften vorzulegender Unterlagen, Bescheinigungen und Bewilligungen zu verwenden sind, wird im Internet unter www.bmf.gv.at zur Abfrage bereitgehalten.“

Auf der eben angeführten homepage stehen unter <https://www.bmf.gv.at/themen/zoll/e-zoll/e-zoll-technische-informationen.html> die betreffenden Codelisten zur Abfrage zur Verfügung.

Auf Seite 171 der erwähnten Codeliste findet sich der hier anzuwendende Code C715 mit folgender Beschreibung:

„Nummer der einzigen Anlaufstelle bei der Einfuhr („One-Stop-Shop“) – individuelle Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer (Art. 369q der Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates)“

Es steht unstrittig fest, dass in der o.a. Zollanmeldung vom 26.06.2023 weder der eben erwähnte für die Beantragung der Steuerbefreiung gem. § 6 Abs. 4 Z 9 UStG vorgesehene Code noch die zwingend erforderliche Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer angeführt war.

Wenn in der eben zitierten Norm gefordert wird, dass die Identifikationsnummer des Lieferers der zuständigen Zollstelle spätestens bei der Abgabe der Einfuhrzollanmeldung vorgelegt wurde, ist das bei mit Mitteln der Datenverarbeitung abgegebenen Zollanmeldungen dahingehend zu verstehen, dass diese Nummer entsprechend den o.a. Bestimmungen der Zollanmeldung-Verordnung 2016 zwingend im Feld 44 der Zollanmeldung zu vermerken ist.

Für dieses Ergebnis sprechen auch die parlamentarischen Materialien (983/A, BlgNR, XXVI.GP) zum Abgabenänderungsgesetz 2020, BGBl. I 2019/91. Dort heißt es zu § 6 Abs. 4 Z 9 UStG:

„Wird die Steuer für Einfuhr-Versandhandelsumsätze vom Unternehmer im Inland geschuldet (§ 3 Abs. 8a UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2019) und über die Sonderregelung nach § 25b UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2019 entrichtet und wird die entsprechende gültige Identifikationsnummer in der Einfuhrzollanmeldung bekannt gegeben, soll die Einfuhr steuerfrei sein.“

Dies ist im Streitfall unstrittig nicht geschehen. Eine nachträgliche Berücksichtigung der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer ist nicht möglich, zumal die im Zusammenhang mit der Anwendung dieser Steuerfreiheit als *lex specialis* geschaffene Bestimmungen des § 6 Abs. 4 Z 9 UStG die Zulässigkeit der Vorlage nach Abgabe der Einfuhrzollanmeldung ausschließt.

Im Zuge einer E-Zoll-Abfrage durch das Bundesfinanzgericht kam hervor, dass die betreffende Sendung seitens des Zollamtes nicht beschaut wurde. Für das Zollamt war daher nicht erkennbar, dass es sich um einen Anwendungsfall des § 6 Abs. 4 Z 9 UStG handelt. Da die Zollanmeldung per se nicht unrichtig ist, bestand auch keinerlei Veranlassung für ein Einschreiten der Zollorgane.

Ebensowenig erachtet es das Bundesfinanzgericht als erwiesen, dass der Vorwurf des Bf. berechtigt ist, wonach es zu einem Fehler beim Anmelder gekommen sei. Der Bf. trägt dazu vor, er habe die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer per E-Mail bereits am 20.06.2023, also lange vor der am 26.06.2023 erfolgten Zollabfertigung an das Verzollungspostamt übermittelt.

Dem ist zu entgegnen, dass im IOSS-Verfahren die Erstellung von Zollanmeldungen durch die Österreichische Post AG auf der Basis von Datensätzen erfolgt, die von der im Drittland ansässigen Postverwaltung übermittelt werden. Wird in diesem Datensatz eine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer angeführt, wird – sofern die sonstigen internen Prüfparameter erfolgreich durchlaufen werden – eine Zollanmeldung zur steuerfreien Einfuhrabfertigung gem. § 6 Abs. 4 Z 9 UStG erstellt, indem der dafür vorgesehene Code C715 im Feld 44 der Zollanmeldung vermerkt und die IOS-Nummer eingetragen wird. Die Übermittlung der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer durch den Empfänger ist nicht vorgesehen und würde auch ein nicht zu unterschätzendes Betrugsrisiko darstellen.

Dass es im vorliegenden Fall nicht zur Abgabe einer entsprechenden Zollanmeldung gekommen ist, könnte nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts daran liegen, dass einer der zahlreichen Beteiligten (etwa der Verkäufer in Pakistan, die Plattform ***NN***, oder die Post in Pakistan) nicht wie vorgesehen gearbeitet haben. Natürlich ist auch nicht auszuschließen, dass bei der Datenverarbeitung durch den Anmelder in Österreich ein Fehler aufgetreten ist. Letzteres ist aber eher unwahrscheinlich, zumal bei der Erstellung der Zollanmeldungen die Daten der Postverwaltungen aus dem Drittland (einschließlich einer allfälligen Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer) durch die Österreichische Post AG automationsunterstützt übernommen werden. Beweise für das Fehlverhalten eines der Beteiligten liegen nach der Aktenlage jedenfalls nicht vor.

Ermittlungen dahingehend, warum genau im Streitfall die Einfuhrabfertigung gem. § 6 Abs. 4 Z 9 UStG nicht beantragt wurde, hat das Bundesfinanzgericht nicht vorzunehmen. Es genügt vielmehr die Feststellung, dass die Nichtanwendung der eben zitierten Abgabenbefreiung anlässlich der Zollabfertigung zu Recht erfolgte.

Damit kommt auch dem Einwand des Bf. keine Berechtigung zu, wonach das Zollamt „die geltenden Gesetze und Verordnungen“ nicht beachtet hätte.

Eine allfällige Änderung der Zollanmeldung gem. Art. 173 UZK scheidet schon deshalb aus, weil es dazu, wie dem Wortlaut der zitierten Bestimmung unmissverständlich zu entnehmen ist, eines Antrages des Anmelders bedarf. Ein solcher Antrag liegt aber nicht vor.

Da nach dem Gesagten die gesetzlich normierten Voraussetzungen für die Gewährung der Steuerfreiheit gem. § 6 Abs. 4 Z 9 UStG im Beschwerdefall zweifellos nicht erfüllt waren, konnte der Bf. mit seinen Einwänden nicht durchdringen.

Die Österreichische Post AG ist in der o.a. Zollanmeldung vom 26.06.2023 als indirekte Vertreterin genannt (siehe Angaben zum Feld 14). Im Header ist dazu ausdrücklich vermerkt: „Indirekte Vertretung im Sinne von Artikel 18 (1) UZK des Empfängers“. Es liegt daher entgegen der Ansicht des Bf. kein Fall der direkten Vertretung vor und den diesbezüglichen Argumenten des Bf. kann nicht gefolgt werden.

Im Rahmen der vorliegenden Entscheidung war die Abgabefestsetzung auf Grund der Verringerung der Bemessungsgrundlage zu Gunsten des Bf. zu berichtigen. Diesbezüglich wird auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung verwiesen, die seitens des Bundesfinanzgerichts als zutreffend erachtet werden und denen der Bf. nicht substantiiert entgegen tritt.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Lösung der hier zu klärenden Fragen ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 3. November 2023