

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, über die Beschwerde vom 26. April 2023 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 3. April 2023, MRN ***1***, betreffend Einfuhrumsatzsteuer zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. 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 03.04.2023 kam es im Postverkehr zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr (Art. 5 Nr. 16 Buchstabe a UZK) einer aus Thailand stammenden Sendung mit einer Rohmasse von 0,026 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 03.04.2023 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 o.a. Bescheid vom 03.04.2023 richtet sich die Beschwerde des Bf. vom 26.04.2023 in der es heißt:

„Die Einfuhrumsatzsteuer wurde vom Verkäufer bzw. von der Verkäuferplattform bereits eingehoben (siehe Kopie der Rechnung vom 30.03.2023).

*Die IOSS-Nummer lautet ***2*** und ist/war deutlich sichtbar außen am Versandkuvert angeführt, ebenso der Wortlaut „VAT Paid“ (siehe Kopie vom Kuvert). Die IOSS-Nummer wurde zusätzlich von mir an das Verzollungspostamt per email am 01.04.2013 übermittelt.*

Des Weiteren sind die Tarifnummern deutlich sichtbar am Kuvert im aufgeklebten Formblatt CN22 ersichtlich. Die Angaben am Formblatt CN22 stimmen mit der Rechnung (siehe Kopie von der Rechnung) überein.

Das Nichtanführen der IOSS-Nummer in der Zollanmeldung durch den Anmelder ist ein offensichtlicher Irrtum, der schließlich zu einer nochmaligen Berechnung und Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer führte. Es wäre den Organen der Zollstelle jedoch ebenso möglich gewesen, diesen Irrtum (Unrichtigkeiten/Unvollständigkeiten) zu erkennen.

Ich bitte die oben erwähnte Zollanmeldung für ungültig zu erklären.“

Das Zollamt Österreich wertete diese Eingabe nicht als Antrag auf Ungültigerklärung der Zollanmeldung gem. Art. 174 UZK sondern als Beschwerde gem. § 43 Abs. 1 ZollR-DG gegen den Eingangsabgabenbescheid vom 03.04.2023, die es mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.07.2023, Zl. ***3***, als unbegründet abwies.

Der Bf. stellte daraufhin mit Eingabe vom 17.07.2023 den Vorlageantrag und führte dazu u.a. aus:

*„Die Einfuhrumsatzsteuer wurde vom Verkäufer bzw. von der Verkäuferplattform bereits eingehoben (siehe Kopie TaxInvoice und Kopie vom Zustellbeleg Post AG plus Kuvert). Die IOSS-Nummer lautet ***2*** und war deutlich sichtbar außen am Versandkuvert angeführt, ebenso der Wortlaut „VAT Paid“ (siehe Kopie vom Zustellbeleg Post AG plus Kuvert).*

*Wie in der Beschwerdevorentscheidung, GZ: ***3***, Seite 3, 4. Absatz angeführt, muss der Verkäufer/die elektronische Schnittstelle die IOSS Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer dem Einführer (d.h. dem Empfänger) oder seinem Zollvertreter mitteilen.*

Durch das Anführen dieser Nummer auf dem Versandkuvert im Adressfeld sehe ich diese Anforderung als erfüllt an (siehe Kopie des Zustellbeleg Pos AG plus Kuvert), außerdem habe ich die IOSS-Nummer VOR dem Zollanmeldungsprozess dem Verzollungspostamt elektronisch übermittelt (siehe Kopie Mitteilung Post). Der Anmelder hat die IOSS-Nummer in die Zollanmeldung nicht eingetragen.

Merkwürdigerweise hat es das Verzollungspostamt geschafft, die IOSS-Nummer in ihr „System“ zu übernehmen (siehe Kopie Zustellbeleg Post AG plus Kuvert), die Eintragung in das Feld 44 der Zollanmeldung aber nicht!

Wenn ich in meiner Beschwerde die IOSS-Nummer angeführt habe, so stellt das keine unzulässige, nachträgliche Beibringung dieser Nummer dar, wie in der Beschwerdevorentscheidung angeführt (Seite 3, 2.Absatz), weil sie zum Zeitpunkt der Erstellung/Abgabe der Zollanmeldung sichtbar am Kuvert angeführt war/ist und ich dem Verzollungspostamt vor dem Zollanmeldeprozess die IOSS-Nummer elektronisch mitgeteilt habe.

Die in der Beschwerdevorentscheidung, Seite 3, 3.Absatz (Zitat: Seitens des Versenders erfolgte keine elektronische Datenübermittlung der Identifikationsnummer an den Anmelder) angeführte Feststellung ist falsch, weil ich vor dem Zollanmeldeprozess die IOSS-Nummer per E-Mail an das Verzollungspostamt (...) übermittelt habe (siehe Kopie Mitteilung Post). Eine Verpflichtung zur direkten elektronischen Datenübermittlung der Identifikationsnummer durch den Versender an den Anmelder kann ich daraus nicht ableiten. Diese Verpflichtung stünde sonst im Widerspruch zu „... muss der Verkäufer/die elektronische Schnittstelle die IOSS Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer dem Einführer (d.h. dem Empfänger) oder seinem Zollvertreter mitteilen...“ (Seite 3, 4.Absatz).

Eine bereits am 31.3.2023 gestellte Bitte an das Verzollungspostamt, mir die gesetzliche Grundlage für die „elektronische Übermittlung der IOSS-Nummer durch den Versender“ mitzuteilen, blieb mir das erwähnte Postamt bisher schuldig. In den in der Berufungsvorentscheidung erwähnten rechtlichen Verweisen konnte ich die Verpflichtung zur direkten, elektronischen Übermittlung der IOSS-Nummer durch den Versender nicht erkennen, sondern, wie auch in der Beschwerdevorentscheidung angeführt, ist immer nur von einer Mitteilung an den Einführer (d.h. Empfänger) oder seinem Zollvertreter die Rede. Dieser Verpflichtung ist insofern erfüllt, indem

1.) die IOSS-Nummer deutlich sichtbar auf der Außenseite des Versandkuverts angeführt ist/war und

2.) ich, als Empfänger, die IOSS-Nummer noch vor dem Zollanmeldungsprozess dem Verzollungspostamt per E-Mail mitgeteilt habe.

Zusammenfassung

Wie Sie all' meinen Eingaben bisher entnehmen können, bin ich an einer regelkonformen und legalen Abwicklung von Importen von Waren in Sendungen mit geringem Wert aus Drittländern interessiert.

Die Möglichkeit der Sonderregelung gemäß § 25b UStG 1994, dass der Lieferer bzw. die elektronische Schnittstelle die Einfuhrumsatzsteuer einhebt und an das FA abführt (ich sag einmal „IOSS- Verfahren“), halte ich für eine Erleichterung und Vereinfachung für alle Beteiligten (Lieferer, Anmelder, Zollamt, Empfänger). Leider sieht die Praxis anders aus! Die in der vorliegenden Beschwerde bezeichnete Lieferung erfüllt folgende Voraussetzungen für ein IOSS-Verfahren:

- a. Lieferung erfolgte aus einem Drittland*
- b. Der Warenwert liegt unter€ 150,- (US\$ 49,69)*
- c. Die USt wurde von der elektronischen Schnittstelle eingehoben (US\$ 9,95)*
- d. Die IOSS-Nummer ist/war am Kuvert deutlich sichtbar angeführt*
- e. Die IOSS-Nr. wurde dem Anmelder VOR dem Zollanmeldungsprozess elektronisch mitgeteilt*
- f. Die Waren unterliegen keinen Verboten oder Beschränkungen*

Trotz Einhaltung aller oben erwähnten Voraussetzungen wurde mir die Einfuhrumsatzsteuer ein weiteres Mal verrechnet, was eine zusätzliche Gebühr durch die Post zur Folge hatte.

...“.

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).

2. Beweiswürdigung

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

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

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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 Auslegung des Beschwerdevorbringens:

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen, sondern auf den Inhalt, das erkennbare Ziel des Parteischrittes an. Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, das heißt es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszwecks und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (vgl. z.B. VwGH 31.08.2021, Ra 2019/16/0062).

Aus der o.a. Beschwerdeschrift geht unmissverständlich hervor, dass die Eingabe auf eine Entscheidung durch die Rechtsmittelbehörde abzielt (arg. „hiermit bringe ich innerhalb offener Frist Beschwerde ...“). Das Zollamt hat über diesen Antrag daher zu Recht mit Beschwerdeverentscheidung abgesprochen und nicht etwa einen erstinstanzlichen Bescheid zu dem ebenfalls im Beschwerdevorbringen enthaltenen Begehren auf Ungültigerklärung der Zollanmeldung (Art. 174 UZK) erlassen. Einwände gegen dieses Vorgehen sind den Ausführungen des Bf. nicht zu entnehmen.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass gem. Art. 174 Abs. 2 UZK eine Zollanmeldung (außer in den hier nicht zutreffenden Ausnahmefällen) nach Überlassung der Waren nicht für ungültig erklärt werden darf. Außerdem ist ausschließlich der Anmelder befugt, einen derartigen Antrag zu stellen. Ein diesbezüglicher Antrag des Bf., der im Beschwerdefall nicht als Anmelder in Erscheinung trat, wäre daher nach der Aktenlage mangels Aktivlegitimation zurückzuweisen.

Für das Bundesfinanzgericht steht auf Grund der gesamten Aktenlage fest, dass das Begehren des Bf. zweifelsfrei darauf abzielt, im Wege des Rechtsmittelverfahrens die Erstattung der von ihm entrichteten Einfuhrumsatzsteuer zu erreichen, deren Festsetzung aus seiner Sicht zu Unrecht erfolgt ist.

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 03.04.2023 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 03.04.2023 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.

Der Bf. irrt, wenn er meint, bei der gegenständlichen Zollabfertigung sei es zu einem Fehler des Zollamtes gekommen. Im Hinblick auf die in der Zollanmeldung fehlende Angabe der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer trägt er vor, die Zollorgane hätten die von ihm so bezeichneten „Unrichtigkeiten/Unvollständigkeiten“ erkennen können.

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 dem Vorwurf des Bf. Berechtigung zukommt, wonach es zu einem offensichtlichen Irrtum beim Anmelder gekommen sei. Nach dem Vorbringen des Bf. war die zutreffende Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer deutlich sichtbar außen am Versandkuvert angeführt. Außerdem habe er diese Nummer per E-Mail bereits am 01.04.2023, also lange vor der am 03.04.2023 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 Thailand, die Plattform *****NN*****, oder die Post in Thailand)

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 Abgabe der in Rede stehenden Zollanmeldung und die Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr der verfahrensgegenständlichen Einfuhrwaren im Einklang mit den maßgeblichen gesetzlichen Vorschriften 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, war der Beschwerde der Erfolg zu versagen.

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 31. Oktober 2023