

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vom 19. September 2006 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 5. September 2006, Zl. xxx, betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Zollanmeldung vom 18. Mai 2006, WE-Nr. AT zzz, wurde beim Zollamt Wien eine im Postverkehr aus den USA eingelangte Sendung von CDs in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt. Die Österreichische Post AG, die die Sendung dem Zollamt gestellt hatte, legte anlässlich der Zollabfertigung u.a. auch die zugehörige Faktura vor, in der Herr Bf., (Bw.), als Käufer und Empfänger genannt ist. In dieser Faktura scheint als Verkäufer und Versender ein Unternehmen mit dem Sitz in den USA auf, das Sprachkurse im Internet zum Kauf anbietet. Die Warenbezeichnung in der Faktura lautet: „ Englisch for German Speakers – Gold Course – CDs“. Der Rechnungspreis wird mit USD 297,45 inkl. Versandkosten ausgewiesen.

Das Zollamt Wien setzte dem in der o.a. Zollanmeldung als Anmelder und Empfänger genannten Bf. im Grunde des Art. 201 ZK Eingangsabgaben in der Höhe von insgesamt € 58,30 (€ 8,43 an Zoll und € 49,87 an Einfuhrumsatzsteuer) fest und veranlasste die Zustellung einer entsprechenden Mitteilung des Abgabenbetrages nach Artikel 221 ZK an den Bf.

Mit Eingabe vom 23. Mai 2006 erhab der Bf. gegen diesen Eingangsabgabenbescheid das Rechtsmittel der Berufung. Er bestätigte darin zunächst die Richtigkeit der Bemessungsgrundlagen, meinte aber, es läge kein Tatbestand zur Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer

bzw. des Zolls vor. Bei den eingeführten Waren handle es sich um ein Sprachprogramm (12 CDs) einer privaten, international anerkannten Sprachschule. Die Einfuhr dieses Softwareprogramms sei gemäß § 6 Abs. 4 UStG von der Einfuhrumsatzsteuer befreit. Gleiches gelte auch für den „EU-Zolltarif“. In diesem Zusammenhang sei auf das Grundsatzerkennen des VwGH vom 28. September 2000, ZI. 99/16/0302, zur Inländerdiskriminierung zu verweisen.

Das Zollamt Wien wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 5. September 2006, ZI. xxx, als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 19. September 2006. Der Bf. bemängelt darin zunächst die Tatsache, dass das Zollamt Wien eine Berufungsvorentscheidung erlassen hat und meint, es wäre unmittelbar die Berufungsinstanz (gemeint ist wohl der unabhängige Finanzsenat) zu befassen gewesen. In der Sache selbst bringt der Bf. vor, nach österreichischem Recht seien Umsätze aus der Vermittlung von Kenntnissen allgemeinbildender oder berufsbildender Art von privaten Schulen, die öffentlichen Schulen vergleichbar sind, gemäß § 6 Abs. 1 Z 11a UStG steuerbefreit. Nichts anderes könne im Hinblick auf § 6 Abs. 4 UStG hinsichtlich der EUSt gelten. Die o.a. Privatschule in den USA vermitte länderübergreifend Kenntnisse allgemeinbildender bzw. berufsbildender Art (Englischkenntnisse). Aus terminlichen Gründen und wegen der örtlichen Gegebenheiten habe der Bf. diese Form der Vermittlung gewählt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach den Bestimmungen des Art. 79 Zollkodes (ZK) erhält eine Nichtgemeinschaftsware durch die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr den zollrechtlichen Status einer Gemeinschaftsware. Die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr umfasst gemäß Art. 79 Abs. 2 ZK u.a. auch die Erhebung der gesetzlich geschuldeten Abgaben, die von der zuständigen Zollstelle anhand der Bemessungsgrundlagen (Beschaffenheit, Menge, Zollwert, Zollsatz) ermittelt und erhoben werden.

Für die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbrachten Waren sind somit grundsätzlich Eingangsabgaben zu entrichten. Abweichend davon sind jedoch für eine Vielzahl von Waren auf der Basis der Bestimmungen des Art. 184 ZK außertarifliche Zollbefreiungen vorgesehen.

Die wichtigste dabei zu beachtende Rechtsnorm ist die Verordnung (EWG) Nr. 918/83 (Zollbefreiungsverordnung, ZBefrVO), die die materiellen Zollbefreiungstatbestände – unterschieden nach Befreiung von Einfuhr- bzw. Ausfuhrabgaben – in insgesamt 145 Artikeln regelt.

Es ist daher zunächst zu prüfen, ob diese Verordnung Bestimmungen hinsichtlich der vom Bf. intendierten vollständigen Abgabenbefreiung für die streitgegenständlichen Tonträger enthält.

In Betracht kommt allenfalls eine Befreiung gemäß Titel XII (Gegenstände erzieherischen, wissenschaftlichen oder kulturellen Charakters; wissenschaftliche Instrumente und Apparate).

Dabei ist – bezogen auf den Anlassfall – zu unterscheiden zwischen Waren des Anhanges I lit. A und Waren des Anhanges I lit. B. Aus den Bestimmungen des Art. 50 ZBefrVO folgt, dass die in Anhang I lit. A angeführten Waren von jedermann, unabhängig von der Art ihrer Verwendung, in den unbeschränkten freien Verkehr übergeführt werden können. Bei Waren des Anhanges I lit. B ist die Abgabenbefreiung allerdings auf Waren beschränkt, die von der UNO bzw. ihren Sonderorganisationen (z.B. UNESCO) hergestellt worden sind. Ein Auszug der erwähnten Verordnung liegt bei.

Die für eine Abgabenbefreiung gemäß den vorstehenden Bestimmungen in Betracht kommenden Waren werden in den beiden Anhängen anhand des jeweils zutreffenden KN-Codes bezeichnet. Bei den streitgegenständlichen CDs handelt es sich zweifellos um solche, die unter der Warennummer 8524 in die Kombinierte Nomenklatur einzureihen sind. Waren des KN-Codes 8524 werden in Anhang I nicht genannt.

Anhang II lit. B der genannten Verordnung erfasst zwar u.a. auch Tonträger der Warennummer 8524, die Abgabenbefreiung für solche Waren bezieht sich aber nach dem ausdrücklichen Wortlaut des Anhanges I lit. B ausschließlich auf solche Waren, die von der Organisation der Vereinten Nationen oder einer ihrer Sonderorganisationen hergestellt worden sind. Dass dies der Fall sein könnte, behauptet nicht einmal der Bf. und lässt sich derartiges auch aus der Aktenlage nicht erschließen.

Damit steht fest, dass sich der Bf. bei seinem Begehr auf vollständige Befreiung von den Eingangsabgaben nicht erfolgreich auf die erwähnten Normen stützen kann. Selbst eine Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer kommt nicht in Betracht, weil die in § 6 Abs. 4 Ziffer 4 Buchstabe g UStG 1994 vorgesehene Steuerfreiheit in der Einfuhr (soweit hier relevant) ebenfalls auf die Gegenstände der lit. B der Anhänge I und II der Verordnung beschränkt ist.

Der Bf. versucht, einen Rechtsanspruch auf die begehrte Abgabenbefreiung auch aus dem Erkenntnis des VwGH vom 28. September 2000, ZI. 99/16/0302, abzuleiten. Gegenstand dieser höchstgerichtlichen Entscheidung war die Einfuhr einer Zahnprothese aus Ungarn.

Artikel 13 Teil A (1) Buchstabe e) der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern - gemeinsames Mehrwertsteuersystem (77/388/EWG ABI. L 145, S 1) - im Folgenden kurz RL - bestimmt, dass unter anderem die Lieferungen von Zahnersatz durch Zahnärzte und Zahntechniker steuerbefreit sind.

Dazu verpflichtet Artikel 14 (1) Buchstabe a) der RL die Mitgliedsstaaten, unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsbestimmungen unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer zu befreien:

a) die endgültige Einfuhr von Gegenständen, deren Lieferung durch Steuerpflichtige im Inland auf jeden Fall steuerfrei ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 unterliegt der Umsatzsteuer die Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus einem Drittlandsbereich in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 20 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 fallenden Umsätzen unter anderem die Lieferungen von Zahnersatz durch Zahnärzte und Zahntechniker steuerbefreit.

Umsätze dieser Art sind im Katalog des § 6 Abs. 4 UStG 1994 (umsatzsteuerfreie Einfuhr) nicht enthalten.

Was die Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer betrifft, ist davon auszugehen, dass mit dieser Steuer Importe erfasst werden sollen, um sie den inländischen Waren belastungsmäßig gleichzustellen (so z.B. Ruppe, UStG 1994 Kommentar2 Rz 435 zu § 1 UStG). Dadurch soll ein Ausgleich der Umsatzsteuerbelastung von eingeführten Gegenständen mit den im Inland gelieferten Gegenständen herbeigeführt werden (Kolacny-Mayer, MKK UStG2 57 Anm. 48 zu § 1 UStG). Die ausländischen Erzeugnisse sollen durch die Einfuhrumsatzsteuer mit demselben Steuerbetrag belastet werden, der auf den inländischen Erzeugnissen gleicher Art ruht, damit gleiche Wettbewerbsbedingungen bestehen (Kranich, Mehrwertsteuer, UStG 1994, 91 Rz 70).

Das Höchstgericht schloss daraus, dass eine ausländische Ware nicht der Einfuhrumsatzsteuer unterliegen soll, wenn die Lieferung dieser Ware im Inland von der Umsatzsteuer befreit ist.

Demzufolge sehe auch Artikel 14 (1) Buchstabe a) der RL eine Steuerbefreiung für jene Gegenstände vor, deren Lieferung im Inland auf jeden Fall steuerfrei ist. Nach Artikel 13 Teil A (1) Buchstabe e) der RL sei aber unter anderem die Lieferung von Zahnersatz durch Zahnärzte und Zahntechniker im Inland steuerbefreit!

Diese Steuerbefreiung sei somit nur unvollständig in das inländische Recht umgesetzt, indem zwar § 6 Abs. 1 Z 20 UStG 1994 unter anderem die Lieferung von Zahnersatz durch Zahnärzte und Zahntechniker im Inland von der Steuer befreie, diese Befreiung aber in den für Einfuhren vorgesehenen Befreiungskatalog des § 6 Abs. 4 leg. cit. nicht übernommen worden sei.

Das Höchstgericht erblickte daher in der Tatsache, dass die Zollbehörde die in Art. 14 (1) Buchstabe a iVm Art. 13A (1) Buchstabe 3) der RL vorgesehene Steuerbefreiung auf die zum Vorsteuerabzug nicht berechtigte Einführerin der Zahnpfthese nicht angewendet hat, eine Rechtswidrigkeit.

Die Lieferung von Tonträgern der verfahrensgegenständlichen Art ist aber weder nach § 6 Abs. 1 UStG 1994 noch nach Art. 13 der RL steuerbefreit. Das o.a. Erkenntnis bleibt daher ohne Relevanz auf die streitgegenständliche Abgabenbefreiung einer völlig anderen Ware.

Zu prüfen bleibt, ob das Vorbringen des Bf., berechtigt ist, wonach im Anlassfall die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 11 a UStG 1994 gegeben seien und demnach auch eine Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer zu gewähren sei.

Nach der zitierten Norm sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 fallenden Umsätzen die Umsätze von privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen steuerbefreit, soweit es sich um die Vermittlung von Kenntnissen allgemeinbildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienenden Fertigkeiten handelt und nachgewiesen werden kann, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa Erkenntnis vom 21. Mai 1990, ZI. 89/15/0040) wird als Einrichtung iSd genannten Bestimmung ein schulähnlicher Betrieb angesehen, der über die organisatorischen Voraussetzungen (wie Schulräume, ein über längere Zeit feststehendes Bildungsangebot, idR auch das erforderliche Personal nach der Art eines Lehrkörpers und ein Sekretariat) verfügt, um laufend gegenüber einer größeren Zahl von Interessenten eine Tätigkeit iSd § 6 Abs. 1 Z 11 a auszuüben.

Die Tätigkeit eines Fernlehrinstitutes kann mit der Unterrichtstätigkeit einer öffentlichen Schule schon deshalb nicht verglichen werden, weil weder das Merkmal des gemeinsamen Unterrichtes einer Mehrzahl von Schülern noch auch die für die Durchführung eines normalen Schulbetriebes erforderlichen organisatorischen Voraussetzungen (Schulräume etc) gegeben sind (VwGH vom 24. April 1980, ZI. 2482/77).

Die Wissensvermittlung erfolgte im Streitfall nach den eigenen Angaben des Bf. nicht in der Form eines Unterrichts sondern beschränkte sich die Tätigkeit des liefernden Unternehmens auf den Versand von 12 CDs. Es liegt daher keine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit vor.

Dem Einwand des Bf., es handle sich um Umsätze iSd § 6 Abs. 1 Z 11 a UStG kann daher nicht gefolgt werden. Damit steht aber auch fest, dass – im Gegensatz zum oben erwähnten Beschwerdefall betreffend den Zahnersatz – von keiner unvollständig in das inländische Recht

umgesetzten Steuerbefreiung die Rede sein kann. Da auch die sonstigen Bestimmungen des § 6 Abs. 4 leg.cit. keine auf den Anlassfall anwendbare Steuerfreiheit für die Einfuhr vorsehen, erfolgte die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer zu Recht.

Gemäß § 85b Abs. 2 ZollR-DG haben die Zollbehörden, bei denen die Berufungen gemäß § 85a Abs. 2 einzubringen sind, binnen sechs Monaten nach Einlagen der Berufung mit Berufungsvorentscheidung zu entscheiden. Das Zollamt Wien war daher entgegen der Ansicht des Bf. dazu verpflichtet, über den Rechtsbehelf zunächst selbst mittels Bescheid abzusprechen. Dem Einwand des Bf., das Zollamt habe dadurch sowohl dem Bürger als auch dem Staat unnötige Kosten verursacht, kommt somit keine Berechtigung zu.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Auszug aus der ZBefrVO

Wien, am 13. August 2008