



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Dr. WL, wohnhaft in XXXX, vom 2. Februar 2009 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Feldkirch Wolfurt gem. Art.243 u. 245 Zollkodex iVm § 85b Abs.2 und 3 ZollR-DG vom 7. Jänner 2009, ZI. 920000/25371/2008, über die Berufung vom 10. Dezember 2008 gegen den Eingangsabgabenbescheid iSd. § 74 Abs.1 ZollR-DG des Zollamtes Feldkirch Wolfurt, Zollstelle Wolfurt/Post, vom 1. Dezember 2008, GZ.08AT930100IP5VT237, betreffend die Mitteilung der gem. Art.201 Abs.1 lit.a) und Abs.3 Zollkodex iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG für aus der Schweiz stammende Briefmarken (Warennr.4907 001 000 U999) entstandenen Einfuhrumsatzsteuer zur Entrichtung gem. Art.221 Zollkodex, entschieden:

**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

### **Entscheidungsgründe**

Am 1.12.2008 wurden beim Zollamt Feldkirch Wolfurt, Zollstelle Wolfurt/Post, zu CRN 08AT930100IP5VT237 über Antrag der ÖP, als Anmelder/Vertreter (Feld 14 der Warenanmeldung) für den Beschwerdeführer (im folgenden kurz: Bf) als Empfänger (Feld 8 der Warenanmeldung) aus der Schweiz stammende Briefmarken der SP in CH-3030 Bern, als Versender/ Ausführer (Feld 2 der Warenanmeldung)- laut Lieferschein/ Rechnung Nr.0915080842 vom 14.11.2008 2 x „Jahresserie 2008 Einzelmarken/Sonderblock (Ausgabe vom 20.11.2007, Art. Nr.1419320)“, Preis CHF 109,80- gem. Art.4 Zi.16 lit.a) iVm Art.59 und Art.79 Zollkodex in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, wodurch gem. Art.201 Abs.1 lit.a) Zollkodex iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG (im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung,

Art.201 Abs.2 Zollkodex) eine Eingangsabgabenschuld entstand. Die Waren wurden dabei – unter Zugrundelegung der erwähnten Rechnung sowie der (sich hierauf beziehenden) Zolldeklaration des genannten Versenders vom 14.11.2008 („Schweizer Briefmarken zum Sammeln; Zolltarifnummer: 4907, Herkunft: Schweiz; Wert: € 68,45“) in die Warennummer 4907 0010 00 U999 eingereiht und dem genannten Empfänger (als Eingangsabgabenschuldner iSd Art.201 Abs.3 Zollkodex) die aus € 68,45 (Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer, § 5 Abs.1 UStG 1994) und dem Steuersatz von 20% (§ 10 Abs.1 UStG 1994) errechnete Einfuhrumsatzsteuer iHv € 13,69 gem. Art.221 Abs.1 Zollkodex mitgeteilt.

Gegen diesen Eingangsabgabenbescheid er hob der genannte Abgabepflichtige mit Eingabe vom 10.12.2008 fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung (Art.243 Abs.1 und 2 lit.a) Zollkodex iVm § 85a ZollR-DG), in welcher er die Anwendung eines unrichtigen Steuersatzes geltend machte. Die Sendung sei zu Unrecht unter Anwendung eines Einfuhrumsatzsteuersatzes von 20 % verzollt worden, da es sich bei der Einfuhrware um Briefmarken aus dem Ausland, die im Bestimmungsland weder gültig noch im Umlauf seien, handle: Für derartige Waren sei ein Steuersatz von 10 % vorgesehen. Er beantrage daher die Neuberechnung der Abgabenschuld und Rückerstattung des von ihm zu viel bezahlten Betrages.

Das Zollamt Feldkirch Wolfurt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 7.1.2009, ZI.920000/25371/2008, gem. Art.245 Zollkodex iVm § 85b ZollR-DG als unbegründet ab, und zwar mit folgender Begründung: Bei der in Rede stehenden Sendung handle es sich laut Zollinhaltserklärung (CN 22) um Schweizer Briefmarken. Briefmarken, Stempelmarken, Steuerzeichen und dgl., nicht entwertet, gültig oder zum Umlauf vorgesehen in dem Land, in dem sie einen Frankaturwert verbrieften oder verbrieften werden, die in die TARIC-Position 4907 0010 00 einzureihen seien. Für diese Position sei beim Zusatzcode U045 (für „in Österreich gültige amtliche Wertzeichen“) 0 % Einfuhrumsatzsteuer und beim Zusatzcode U999 (für „andere“) 20 % Einfuhrumsatzsteuer vorgesehen. In Ansehung dieser Rechtslage sei daher spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich die rechtzeitig gem. Art.243 Abs.2 lit.b), Art.245 Zollkodex iVm § 85c ZollR-DG beim Zollamt Feldkirch Wolfurt eingebrachte Beschwerde vom 2.2.2009, in der der Bf im Wesentlichen Nachstehendes vorbrachte: Auf die rechtsbehelfsgegenständliche Sendung sei zu Unrecht ein Umsatzsteuersatz von 20 % angewendet worden, da es sich dabei um im Bestimmungsland nicht gültige bzw. zum Umlauf vorgesehene Briefmarken der Position 9704 der Kombinierten Nomenklatur handle. Es sei

darauf nämlich das Umsatzsteuergesetz 1994, und zwar Zi.45 lit.a) deren Anlage zu § 10 Abs.2 und § 24 UStG, anzuwenden, woraus sich ergebe, dass derartige Gegenstände dem ermäßigten Steuersatz von 10 % unterliegen. Es werde daher die Neuberechnung der Eingangsabgabenschuld und die Erstattung des zu viel entrichteten Betrages iHv € 6,84 begehrt. In diesem Zusammenhang werde überdies bemerkt, dass bei anderen Briefmarkensammlern, bei denen ebenfalls eine solche falsche Steuerbemessung vorgenommen worden sei, im Berufungsweg, vornehmlich vom Zollamt Wien, dieser offensichtliche „Systemfehler“ bisher stets behoben worden sei.

***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Gem. § 1 Abs.1 Zi.3 UStG 1994 unterliegt der Umsatzsteuer die Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrumsatzsteuer), wobei eine Einfuhr dann vorliegt, wenn ein Gegenstand aus einem Drittlandsgebiet in das Inland gelangt; gem. § 5 Abs.1 UStG 1994 wird bei der Einfuhr der Umsatz nach dem Zollwert des eingeführten Gegenstandes bemessen.

Gem. § 10 Abs.1 UStG 1994 beträgt die Steuer für jeden steuerpflichtigen Umsatz 20 % der (sich aus §§ 4 und 5 UStG 1994 ergebenden) Bemessungsgrundlage. Gem. Abs.2 Zi.1 lit.b) leg.cit. ermäßigt sich die Steuer auf 10 % für die Einfuhr der in der Anlage (zu § 10 Abs.2 und § 24 leg.cit.) unter Zi.44 bis 46 aufgezählten Gegenstände: In dieser Anlage (= Verzeichnis der dem Steuersatz von 10 % unterliegenden Gegenstände) sind unter Zi.45 lit.a) genannt: „Briefmarken, Stempelmarken, Steuerzeichen, Ersttagsbriefe, Ganzsachen und dergleichen, entwertet oder nicht entwertet, jedoch im Bestimmungsland weder gültig noch zum Umlauf vorgesehen (Position 9704 der Kombinierten Nomenklatur)“.

Der § 26 UStG 1994 enthält Sondervorschriften für die Einfuhrumsatzsteuer: Insbesondere wird in dessen Absatz 1 normiert, dass, soweit in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle, also auch die des Art. 20 Zollkodex, sinngemäß gelten: Darin ist normiert, dass die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben sich auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften stützen (Abs.1 leg.cit.); dieser umfasst u.a. die Kombinierte Nomenklatur (kurz: KN, Verordnung (EWG) Nr.2658/87 des Rates vom 23.7.1987) (Abs.3 lit.a) leg.cit.). Folglich sind hierauf auch die in deren Anhang I, Teil I, Titel I, A, festgehaltenen Grundsätze anzuwenden, also insbesondere auch die Regel, dass für die tarifliche Einreichung von Waren - d.i. laut Definition des Art. 20 Abs.6 lit.a) Zollkodex die nach dem geltenden Recht getroffene Feststellung der für betreffende Ware maßgeblichen Unterposition der Kombinierten Nomenklatur - nicht die Überschriften, sondern der Wortlaut der Positionen bzw.

Unterpositionen sowie die Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln gelten (siehe dazu auch Ruppe, UStG 1994, Tz.30 zu § 10).

Dies bedeutet also, dass –ausgehend vom Wortlaut der Tarifposition 9704 („Briefmarken,...entwertet oder nicht entwertet, ausgenommen Waren der Position 4907“)- Anmerkung 1 a) zu Kapitel 97 der KN („Kunstgegenstände, Sammlungstücke und Antiquitäten“) im vorliegenden Fall anzuwenden ist. Darin heißt es „Zu Kapitel 97 gehören nicht Briefmarken...., nicht entwertet, der Position 4907;...“ (siehe dazu auch Ruppe, UStG 1994, Tz.41 zu § 10: „Dem ermäßigten Steuersatz unterliegt .... die Einfuhr....von Briefmarken..., die weder gültig noch zum Umlauf vorgesehen sind (Position 9704 der KN).“

Demgegenüber lautet der Text zu Tarifposition 4907: „Briefmarken,...nicht entwertet, gültig oder zum Umlauf vorgesehen in dem Land, in dem sie einen Frankaturwert verbrieften oder verbrieften werden;....“) und wird dieser in den (insbes. laut Urteil des EuGH vom 28.3.2000, C-309/98, einen wichtigen Auslegungsbehelf darstellenden) „Erläuterungen zum Harmonisierten System“ folgendermaßen näher erläutert: „...Die in die Tarifposition 4907 gehörenden Waren, die durch zuständige Stellen ausgegeben werden, ..., besitzen als charakteristisches Merkmal einen Verkehrs- oder Umlaufwert, der höher ist als ihr Materialwert. Zu dieser Position gehören ... Briefmarken, nicht entwertet, gültig in dem Land, in dem sie einen Frankaturwert verbrieften..... Die Marken sind auf Papier gedruckt, üblicherweise gummiert, hinsichtlich Zeichnung und Farbe verschieden und tragen Angaben über den Wert, für den sie gelten... Dazu gehören Briefmarken, die gewöhnlich gegen Vorausentrichtung der Postgebühren zum Freimachen von Postsendungen verwendet werden .... Nicht zu dieser Position gehören...nicht entwertete Marken, die im Bestimmungsland weder gültig noch zum Umlauf vorgesehen sind, sowie entwertete Marken (Position 9704)“

Der sowohl in den „Erläuterungen zum Harmonisierten System“ verwendete als auch im Wortlaut der Z.45 lit.a) der Anlage zum § 10 Abs.2 UStG 1994 vorkommende Begriff „Bestimmungsland“ bedeutet, dass als solches jenes Land gilt, in dem die Briefmarken tatsächlich zum Umlauf vorgesehen sind und das deshalb auf der Briefmarke selbst aufgedruckt ist; das Bestimmungsland ist in der Regel auch das Ausgabeland der Briefmarken. (Eine andere Betrachtungsweise würde zu einer unterschiedlichen tarifarischen Einreihung von Briefmarken in unterschiedlichen Ländern führen.) Hieraus ergibt sich, dass zB postfrische (ungestempelte) Briefmarken der Schweiz, die in der Schweiz zum Umlauf vorgesehen sind und die in Österreich von Sammlern importiert werden, nicht in die Position 9704 gehören, sondern in die Tarifposition 4907 einzureihen sind.

Auch bei der streitgegenständlichen Sendung handelt es sich um nicht entwertete Briefmarken, welche (nur) in der Schweiz einen Frankaturwert verbrieften, d.h. nur dort gültig

---

sind bzw. nur dort zum Freimachen von Postsendungen verwendet werden können. Derartige Waren sind - laut (oben wiedergegebener) Rechtslage - also nicht in die Tarifposition 9704, sondern in die Tarifposition 4907 einzureihen und unterliegen als Waren der Warennummer 4907 0010 00 U999 dem Umsatzsteuersatz von 20 %.

Die mit der vorliegenden Beschwerde, über welche der Unabhängige Finanzsenat (als zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz, Art.245 Zollkodex iVm § 85c ZollR-DG u. m. § 52 BAO) zu entscheiden hatte, bekämpfte Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Feldkirch Wolfurt hat sich somit als rechtsrichtig bzw. als nicht rechtswidrig herausgestellt.

Hingegen konnte der Unabhängige Finanzsenat dem –die oben dargelegten Gesetzeslage offenbar verkennenden- Vorbringen des Bf nicht folgen.

Auch mit seinem Hinweis auf –angeblich- vom Zollamt Wien in ähnlich gelagerten (ihm bekannte Briefmarkensammler betreffenden) Fällen „in seinem Sinne“ (im Rechtsmittelverfahren) getroffene Entscheidungen (d.h. Anwendung des ermäßigten EUST-Satzes von 10 % auf importierte Briefmarken) vermag der Bf für sich nichts zu gewinnen: Denn nach der Judikatur des VwGH (zB 18.12.1996, 94/15/0151, 21.1.2004, 2003/16/0113), dies in Ansehung des bestehenden Legalitätsprinzips (Art.18 B-VG), schützt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Die Behörde ist nämlich verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (siehe dazu Ritz, BAO, Tz.9 zu § 114); umso weniger kann eine von der Rechtsbehelfsbehörde zweiter Stufe (iSd Art.243 Abs.2 lit.b) Zollkodex) als unrichtig beurteilte Entscheidung einer Rechtsbehelfsbehörde erster Stufe (iSd Art.243 Abs.2 lit.a) Zollkodex), einmal abgesehen davon, dass jene Entscheidung vom Bf nicht einmal konkret bezeichnet worden ist und die diesbezügliche Parteibehauptung vom Unabhängigen Finanzsenat konkret gar nicht überprüfbar ist, eine Bindungswirkung für eine (künftige) von der zuständigen Abgabenbehörde zweiter Rechtsstufe zu treffende Sachentscheidung erzeugen, hieße eine derartige Vorgangsweise gleichsam doch nichts anderes als die „Fortsetzung“ einer (materiellrechtlich) rechtsirrigen Spruchpraxis.

Über die gegenständlichen Beschwerde war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 31. Jänner 2011