

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter

Dr. Robert Huber

in der Beschwerdesache A. gegen den Bescheid des Zollamtes Wien (Mitteilung des Abgabebetrages nach Artikel 221 Zollkodex) vom 08.07.2013, a betreffend Einfuhrumsatzsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und die angefochtene Entscheidung aufgehoben.

Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Die PostAG stellte am 8. Juli 2013 eine für Herrn A bestimmte Postsendung, bestehend aus Waren der Warennummer 8523493900 aus Japan, dem Zollamt Wien zum Zweck der Überführung zum freien Verkehr. Unter Zugrundelegung des in der Faktura der japanischen Versenderfirma ausgewiesenen Fakturenpreises in Höhe von 8.076,00 (japanische) YEN (umgerechnet € 63,37), der auch die Versandkosten enthielt, wurden im Eingangsabgabenbescheid vom 8. Juli 2013, a die Eingangsabgaben in Höhe von € 12,67 (Zoll: € 0,00, Einfuhrumsatzsteuer: € 12,67) zur Zahlung vorgeschrieben.

Gegen diesen Eingangsabgabenbescheid erhob A+ (Beschwerdeführer, Bf.) mittels Fax vom 26. Juli 2013 die als Beschwerde zu wertende Berufung mit dem Hinweis, dass der in der beigelegten Rechnung ausgewiesene Rabatt ("Discount") in Höhe von 5.918,00 YEN unberücksichtigt geblieben sei. Er habe zufolge des vorgelegten Kontoauszuges inklusive der Versandkosten nur 3.958,00 YEN bezahlt. Der Warenwert selbst betrage abzüglich des Rabattes ("Discount") nur 2.158,00 YEN und liege unter der "Freigrenze" von € 22,00. Es hätten daher keine "Einfuhrgebühren" (gemeint: Eingangsabgaben) anfallen dürfen.

Das Zollamt erließ am 21. August 2013 eine Berufungsvorentscheidung, in welcher es der Beschwerde (richtig: teilweise) stattgab und unter Zugrundelegung des Warenwertes von 2.158,00 YEN zuzüglich der Versandkosten von 1.800,00 YEN, demnach von insgesamt 3.958,00 YEN (umgerechnet € 31,06) die Eingangsabgaben (hier: die Einfuhrumsatzsteuer) mit € 6,21 neu berechnete.

Der Bf. wandte sich in seiner ebenfalls mittels Fax eingebrachten, als Vorlageantrag zu wertenden Beschwerde vom 23. September 2013 gegen die als Beschwerde vorentscheidung zu wertende Berufungsvorentscheidung. Wiederholend hielt er darin entgegen, dass der Warenwert nur 2.158,00 YEN betragen habe. Für Sendungen bis zu einem Warenwert von 22 Euro bestehe eine Abgabefreiheit und es sei keine Einfuhrumsatzsteuer zu entrichten. Für diese Wertgrenze sei allein der Warenwert maßgebend, Versandkosten zählten nicht dazu.

Der Bf. spricht mit seinem Vorbringen offenkundig die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 6 Abs. 4 Z. 9 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) an, wonach Gegenstände, deren Warenwert insgesamt € 22 nicht übersteigt, steuerfrei sind.

Das Zollamt vermeint offensichtlich, wenn es in seiner als Beschwerde vorentscheidung zu wertenden Berufungsvorentscheidung die Versandkosten hinzurechnet und auf diese Weise zu einem Gesamtbetrag gelangt, der die Wertgrenze von € 22 übersteigt, dass der Betrachtung dieser Steuerfreiheit für Sendungen mit geringem Wert als Warenwert gem. § 5 Abs. 1 und Abs. 4 Z. 3 UStG der Zollwert einschließlich der Beförderungskosten als die auf die eingeführten Gegenstände entfallende Nebenkosten zugrunde zu legen wäre.

Die Beschwerde ist berechtigt.

Gem. § 5 Abs. 1 UStG wird der Umsatz bei der Einfuhr (§ 1 Abs. 1 Z 3) nach dem Zollwert des eingeführten Gegenstandes bemessen; nach Abs. 4 Z. 3 leg.cit. erster Satz sind der aus den Abs. 1 bis 3 ergebenden Bemessungsgrundlage, soweit sie darin nicht enthalten sind, die auf den eingeführten Gegenstand entfallenden Nebenkosten wie Beförderungs-, Versicherungs-, Verpackungskosten, Provisionen und Maklerlöhne bis zum ersten Bestimmungsort im Gebiet eines Mitgliedstaates der Europäischen Union hinzuzurechnen.

Gem. § 6 Abs. 4 Z. 9 UStG erster Satz ist steuerfrei die Einfuhr der Gegenstände, deren Gesamtwert 22 Euro nicht übersteigt.

Die belangte Zollbehörde erkennt, dass es sich bei der in Rede stehenden Steuerbefreiung für Gegenstände geringen Gesamtwertes nach § 6 Abs. 4 Z. 9 UStG um eine außertarifliche Steuerbefreiung handelt, die der außertariflichen Zollbefreiung für Sendungen mit geringem Wert nach Art. 23 ZollbfrVO nachgebildet ist.

Gemäß Art 28 Zollkodex (ZK) regelt das Kapitel 3 des Zollkodex zum Zollwert der Waren die Ermittlung des Zollwertes für die Anwendung des Zollltarifs der Europäischen Gemeinschaften sowie anderer zolltariflicher Maßnahmen, die durch besondere Gemeinschaftsvorschriften eingeführt worden sind.

Aufgrund der Verweisung des Art. 28 ZK auf die Anwendung des Zolltarifs der EU und damit auf die Regelungen des Art 20 ZK [Zolltarif], wonach gem. Abs. 1 leg.cit. sich die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften stützen, setzt die Ermittlung eines Zollwertes regelmäßig voraus, dass überhaupt eine Zollschuld entstanden ist, so dass für die Ermittlung der gesetzlich geschuldeten Abgaben nach der Wertzollmethode auf eine Zusammenschau der Art. 28 ZK ff und Art. 20 ZK abzustellen ist. Der Zollwert wird nicht zu Grunde gelegt im Zusammenhang - wie hier - mit de-minimis-Regelungen und Freigrenzen, z.B. nach der ZollbefrVO. Hier wird nur auf den Warenwert einschließlich (allfälliger) ausländischer Umsatzsteuer abgestellt. Hinzurechnungen und Abzüge, z.B. der Beförderungskosten erfolgen nicht (siehe Witte, Zollkodex, Kommentar, 6. Auflage zu Art. 28, Rz 1 letzter Absatz).

Das österreichische Umsatzsteuergesetz benennt in § 1 die Umsätze, die der Umsatzsteuer unterliegen (steuerbare Umsätze), unter ihnen die Einfuhr von Gegenständen (§ 1 Abs. 1 Z. 3 UStG; die Einfuhrumsatzsteuer). Gelangt der Rechtsanwender bei der Betrachtung eines Sachverhaltes zum Schluss, dass ein umsatzsteuerbarer Vorgang vorliegt, gilt es als nächsten Schritt zu beurteilen, ob dieser steuerbare Vorgang (hier: die Einfuhr) durch das Gesetz steuerfrei gestellt ist oder steuerpflichtig verbleibt. Erst wenn feststeht, dass ein steuerpflichtiger steuerbarer Vorgang vorliegt, stellt sich die Frage nach der Bemessungsgrundlage für die Bemessung der Umsatzsteuer, nicht jedoch dann, wenn eine gesetzliche (außertarifliche) Steuerbefreiung zur Anwendung kommt. Demnach stellt sich die Frage nach der Bemessungsgrundlage für die Einfuhr und demnach für die Anwendung des § 5 UStG erst, wenn das Vorliegen einer Steuerbefreiung verneint und die Steuerpflicht des Vorganges festgestellt wird.

Außerhalb des Zolltarifrechts ist hinsichtlich der Frage, ob der Zollwert zur Anwendung zu gelangen hat, Vorsicht geboten. Nicht immer schon dann, wenn von "Wert" die Rede ist, ist stets der Zollwert gemeint. Art. 28 ZK bezweckt nicht, den Gesetzgeber außerhalb des Zolltarifs zwingend auf den Zollwert nach Art. 29 bis 36 ZK festzulegen. Nur wenn ausdrücklich der "Zollwert" angesprochen und keine nähere Erläuterung hierfür gegeben wird, kann davon ausgegangen werden, dass der Zollwert nach Art. 28 bis 36 ZK gemeint ist (Müller Eiselt/Vonderband, Kommentierungen zu Art. 28 ZK, Rz 55).

Der verwendete Begriff Warenwert (Wert in Art. 23 ZollbefrVO [Sendungen mit geringem Wert], dem § 6 Abs. 4 Z. 9 UStG nachgebildet ist) lässt schon die gewünschte Auslegung erkennen: Hier soll für die Beurteilung, ob die Wertgrenze eingehalten ist, auf den "reinen" Warenwert abgestellt werden (Schwarz/Wockenfoth, Kommentar, 3. Auflage, zu Art. 28 ZK, Rz 88). Außertarifliche Zollfreiheiten liegen außerhalb der Zielsetzung des Zolltarifes, wie Teile der nichtkommerziellen Einfuhr, die wirtschaftlich irrelevant sind. Ist eine Ware aufgrund einer anderen Bestimmung außertariflich zollfrei, so kann der im Zolltarif vorgesehene Zollsatz nicht angewendet werden. In einem solchen Fall braucht daher nicht tarifiert zu werden, sofern die Voraussetzung für die Zollfreiheit erfüllt ist, weil das

lex specialis dem Zollltarif vorgeht (Schwarz/Wockenfoth, Kommentar, 3. Auflage, zu Art. 184 ZK, Rz 3 und Rz 4).

Schließlich halten Tschiderer/Mayr/Kanduth.Kristen in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakonik, UStG-ON 2.04, § 6,Rz 879, zur Steuerbefreiung des § 6 Abs. 4 Z 9 UStG (Geringfügige Gegenstände) fest, dass der Warenwert der Kaufpreis inklusive allfälliger ausländischer Abgaben, jedoch ohne Verpackungs-, Beförderungs-, Versicherungs- oä Kosten ist.

Im vorliegenden Fall betrug der reine Warenwert der Postsendung nach der unbestrittenen Aktenlage 2.158 YEN, d.s. € 16,93, und überstieg demnach nicht den rechtlich maßgeblichen reinen Warenwert von 22 Euro. Die Postsendung war daher infolge der Steuerbefreiungsbestimmung des § 6 Abs. 4 Z 9 UStG von der Belastung mit Einfuhrumsatzsteuer frei zu lassen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Die im vorliegenden Beschwerdeverfahren zu lösende Rechtsfrage, ob unter dem Warenwert des § 6 Abs. 4 Z. 9 UStG der reine Warenwert ohne Versandkosten oder der Zollwert einschließlich der Beförderungskosten zu verstehen ist, ist zwar unzweifelhaft durch die zitierte Lehre jedoch noch nicht durch die Rechtsprechung des VwGH geklärt. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof war daher zur allfälligen Klärung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zuzulassen.