

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der A, Adresse, über die Beschwerde vom 1. Dezember 2016 gegen die Entscheidung über eine Verbindliche Zolltarifauskunft der belangten Behörde Zollamt Wien vom 20. Oktober 2016 betreffend Einreihung von "Produkt" in die Zollnomenklatur zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der Spruch der angefochtenen Entscheidung wird dahingehend geändert, als dass die gegenständliche Ware in die Position 2106 9092 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen ist.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit der Verbindlichen Zolltarifauskunft vom 20. Oktober 2016, aa, wurde die verfahrensgegenständliche Ware, „*Produkt, Prävention, Kapseln für Gelenke & Knorpel, 1500 mg Glucosamin + 800 mg Chondroitin*“ in die Position 3004 9000 der Kombinierten Nomenklatur eingereiht.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 1. Dezember 2016. Darin brachte die Beschwerdeführerin neben der Wiedergabe der Verfahrensverlaufs, der Aufschrift der Produktverpackung und des Untersuchungsbefundes der Technischen Untersuchungsanstalt Folgendes vor:

„3.

Das Kapitel 30 der Kombinierten Nomenklatur umfasst generell pharmazeutische Erzeugnisse. Initial wird in den Anmerkungen zu Kapitel 30 gleich klargestellt, dass dieser Begriff nicht mit dem Medikamentenbegriff in anderen nationalen oder europäischen Rechtsakten gleichgesetzt werden darf.

Jedoch wird in den Anmerkungen zur Position 3004 auf einen weiten Arzneimittelbegriff zurückgegriffen, der im Wesentlichen mit dem österreichischen Begriff des Arzneimittelbegriffes und auch mit dem unionsrechtlichen Arzneimittelbegriff zusammenfällt. Daher wird für die Auslegung und Konkretisierung im Folgenden hilfsweise auch auf den österreichischen und europäischen Arzneimittelbegriff zurückgegriffen.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ist das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung von Waren im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der Positionen der KN und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind.

Dabei können für das Vorliegen eines Arzneimittels alternativ auf zwei verschiedene Kriterien abgestellt werden - entweder auf die pharmakologische Wirkung als objektive Zweckbestimmung (mitunter werden solche Erzeugnisse auch als Funktionsarzneimittel bezeichnet) oder auf die Aufmachung und Verpackung des Produktes in einer Art und Weise, dass für den Verbraucher den Eindruck erweckt wird, es handle sich daher um ein Arzneimittel, gemeinhin auch subjektive Zweckbestimmung genannt (beziehungsweise werden solche Erzeugnisse als Präsentationsarzneimittel bezeichnet).

Sobald nur eines der beiden Kriterien für sich alleine genommen zu bejahen ist, kann bereits das Vorliegen eines Arzneimittels der allgemeinen Auffassung nach bejaht werden. Die pharmakologische Wirkung wiederum kann sich sowohl aus therapeutischen als auch aus prophylaktischen Eigenschaften des Erzeugnisses zusammensetzen, wobei sich laut der ständigen Rechtsprechung des EuGH jedoch stets eine Wirkung auf eine ganz bestimmte Funktion des menschlichen Organismus konzentrieren muss bzw. die Verhütung oder Behandlung einer konkret zu nennenden Krankheit oder eines Leidens als Ziel definiert sein muss.

Bei den im beschwerdegegenständlichen Erzeugnis enthaltenen Inhaltsstoff Glucosaminsulfat handelt es sich um einen Aminosucker, der im menschlichen Körper als Bestandteil des Bindegewebes, der Knorpel und der Gelenkflüssigkeit natürlich vorkommt und auch im Zuge der gewöhnlichen Ernährung beispielsweise über Fleischwaren, Pilze oder Krustentiere aufgenommen wird.

Der Inhaltsstoff Chondroitinsulfat ist ebenso ein natürlich vorkommender und in der täglichen Ernährung allgegenwärtiger Inhaltsstoff, der in Knorpeln und Gewebe von Rindern, Schweinen oder auch Fischen vorhanden ist.

Die medizinische Wirksamkeit von Glucosamin war bereits Gegenstand einer (nur englischsprachig publizierten) Untersuchung der europäischen Behörde für Lebensmittelsicherheit, veröffentlicht im EFSA Journal 2012; 10(5):2691 [20 pp.].

Hierbei kommt die EFSA unter Einbezug von insgesamt 90 wissenschaftlicher Quellen mit dem Untersuchungsgegenstand Glucosamin bzw. Glucosaminsulfat zu dem Schluss, dass zwischen dem Verzehr von Glucosamin und der Aufrechterhaltung der normalen Funktion der Gelenkknorpel bei nicht arthritischen Personen kein unmittelbarer kausaler Zusammenhang hergestellt werden kann, dh es konnte keine medizinische Wirksamkeit bei gesunden Patienten festgestellt werden.

Die medizinische Wirksamkeit von Chondroitin bzw. Chondroitinsulfat war bereits Gegenstand einer (nur englischsprachig publizierten) Untersuchung der europäischen Behörde für Lebensmittelsicherheit, veröffentlicht im EFSA Journal 2009; 7(9):1262.

Hierbei kommt die EFSA zu dem Schluss, dass zwischen dem Verzehr von Chondroitin und der Aufrechterhaltung der normalen Funktion der Gelenkknorpel bei nicht arthritischen

Personen kein unmittelbarer kausaler Zusammenhang hergestellt werden kann, dh es konnte keine medizinische Wirksamkeit bei gesunden Patienten festgestellt werden. Hier wurden immerhin zehn wissenschaftliche Studien zu dem Thema untersucht und zusammengefasst.

Der Meinungsstand dieser von führenden Experten unter Einbezug des aktuellen wissenschaftlichen Standes erstellten Gutachten wird auch vom Österreichischen Abgrenzungsbeirat beim Bundesministerium für Gesundheit geteilt. Dieses Gremium wird von Bundesminister für Gesundheit und vom Bundesamt für Sicherheit im Gesundheitswesen in Fragen konsultiert, welche eine Einstufung von Produkten entweder in den Bereich Arzneimittel oder Lebensmittel betreffen.

Der Abgrenzungsbeirat beim Bundesministerium für Gesundheit wurde bereits mit der Frage befasst, ob Nahrungsergänzungsmittel, welche Glucosamin und/oder Chondroitinsulfat in unterschiedlichen Dosierungen enthalten, unter die Definition eines Arzneimittels gern § 1 AMG fallen.

Beispielhaft wurde das Produkt B extra - Kapsel der Firma (...) behandelt, welches eine hochgradig vergleichbare Zusammensetzung mit dem beschwerdegegenständlichen Produkt aufweist. Es enthält sogar eine noch höhere Dosierung der beiden Hauptwirkstoffe Glucosaminsulfat und Chondroitinsulfat. Angemerkt wird in diesem Gutachten, dass die Dosierungen teilweise oder gänzlich im oder über dem Dosierungsbereich zugelassener Arzneyspezialitäten liegen. Dennoch wird darauf hingewiesen, dass weder mit erheblichen Veränderungen der Funktionsbedingungen des Organismus noch Wirkungen, die außerhalb der normalen im menschlichen Körper ablaufenden Lebensvorgänge liegen, zu erwarten sind.

Die Conclusio des Gutachtens zu dem Inhaltsstoff Glucosaminsulfat lautet:

„Zusammenfassend kann daher nicht mit ausreichender Sicherheit festgestellt werden, dass die Ergebnisse der Studien mit Glucosamin, die eine Wirkung bei Osteoarthritis gezeigt haben, auf glucosaminhaltige Nahrungsergänzungsmittel übertragbar sind.“

Die Conclusio des Gutachtens zu dem Inhaltsstoff Chondroitinsulfat lautet:

„Zusammenfassend kann daher nicht mit ausreichender Sicherheit festgestellt werden, dass die mit Chondroitin-4- und -6-sulfat erhobenen (positiven) Daten auf ein chondroitinsulfathaltiges Nahrungsergänzungsmittel übertragbar sind.“

Insgesamt ist zu der Wirkstoffkombination festzustellen:

„Aus fachlicher Sicht sind damit die Kriterien für eine objektive Zweckbestimmung gemäß § 1 Abs. 1 AMG (Funktionsarzneimittel) nicht erfüllt.“

„Aus fachlicher Sicht fällt B extra - Kapseln zum gegenwärtigen Zeitpunkt nicht unter die Definition des Arzneimittels gemäß § 1 Arzneimittelgesetz.“

In die gleiche Kerbe schlägt auch das Gutachten des Abgrenzungsbeirates gem.

49a Arzneimittelgesetz (AMG) zu (...) Gelenkkapseln. Das dort untersuchte Produkt fällt vor allem durch eine aggressive Kennzeichnung auf der Außenverpackung auf:

„Nahrungsergänzung zum Schutz von Knorpeln, Knochen und Bindegewebe“

„Zum Aufbau und zur Verbesserung der Gleitfähigkeit der Gelenke“

Inhaltlich wird zur Vermeidung von Redundanzen auf das oben gesagte verwiesen, da die herrschende medizinische Meinung zu den Produkten Glucosaminsulfat und Chondroitinsulfat ohnehin lautet, dass keine gesicherte Datenlage zu der Wirksamkeit den beiden Inhaltsstoffen Glucosaminsulfat und Chondroitinsulfat existiert.

Trotz der angedeuteten subjektiven Zweckbestimmung bei dem hier untersuchten Erzeugnis wird dennoch ganz richtig festgestellt, dass es sich um kein Arzneimittel handelt.

Insgesamt besteht ein gesicherter wissenschaftlicher Konsens darüber, dass die Inhaltsstoffe Glucosaminsulfat und Chondroitinsulfat bzw. eine Kombination aus beiden Stoffen nicht zur Heilung, Linderung oder sonstigen Beeinflussung von Krankheiten, Schmerzen oder Behinderungen beitragen können.

Daher handelt es sich bei dem beschwerdegegenständlichen Produkt also keinesfalls um ein Funktionsarzneimittel (oder nach der einschlägigen Terminologie des VwGH „Erzeugnis mit einer objektiv arzneilichen Wirkung“), da es aufgrund der fehlenden pharmakologischen, immunologischen und metabolischen Wirkungen objektiv nicht zur Heilung, Linderung oder Verhütung von Krankheiten oder krankhaften Beschwerden geeignet ist.

Beweis:

(...)

4.

Die zusätzlichen Anmerkungen 1 zu Kapitel 30, Position 3004 führen aus, dass in diese Position pflanzliche Arzneizubereitungen und Zubereitungen auf der Grundlage von Vitaminen, Mineralstoffen, essentiellen Aminosäuren oder Fettsäuren, in Aufmachungen für den Einzelverkauf, gehören. Diese Zubereitungen sind in Position 3004 einzureihen, wenn auf dem Etikett, der Verpackung oder dem Beipackzettel folgende Angaben gemacht werden: Die spezifischen Krankheiten, Leiden oder deren Symptome, bei denen diese Erzeugnisse verwendet werden sollen; die Konzentration des essentiellen Wirkstoffs oder der enthaltenden Wirkstoffe; die zu verabreichende Menge und die Art der Anwendung. Da wie oben ausgeführt das beschwerdegegenständliche Erzeugnis denkunmöglich ein Arzneimittel im objektiven Sinn darstellen kann, bleibt bloß noch die Annahme übrig, es handle sich um ein Arzneimittel im subjektiven Sinne, sohin eines Präsentationsarzneimittels.

Um die durch den europäischen Gesetzgeber und den europäischen Gerichtshof entwickelten Erfordernisse eines Präsentationsarzneimittel zu erfüllen, muss das Mittel zur Heilung oder zur Verhütung von menschlichen Krankheiten bezeichnet werden, indem es ausdrücklich auf dem Etikett, dem Beipackzettel oder mündlich als solches empfohlen oder gekennzeichnet wird.

Ferner genügt es, wenn bei einem durchschnittlich informierten Verbraucher, wenn auch nur schlüssig, aber mit Gewissheit der Eindruck entsteht, dass das Erzeugnis in Anbetracht seiner Aufmachung die betreffenden (arzneilichen) Eigenschaften haben müsse.

Für die Beurteilung ist darauf abzustellen, ob dem Verbraucher durch die Gesamtaufmachung des Produktes ein besonderes Vertrauen suggeriert wird, welches der Verbraucher mit einem Arzneimittel aufgrund der Herstellung und Vermarktung verbindet. Der vorgesehene Verwendungszweck des Produktes wird auf der Außenverpackung durch das Wort „Prävention“ und die kurze Phrase „Kapseln für Gelenke und Knorpel“ umrissen. Hinweise auf den vorgesehenen Verwendungszweck können darüber hinaus aus dem Hinweis entnommen werden, dass es sich um ein Nahrungsergänzungsmittel handle. Wie die erkennende Behörde aus der Wendung „für Gelenke und Knorpel“ auf ein spezifisches Leiden, eine spezifische Krankheit oder ein Symptom schließen will, kann die Beschwerdeführerin nicht nachvollziehen.

Aus keiner dieser beiden Kennzeichnungen kann auch nur im Sinne eines weitesten Wortverständnisses heraus eine Zweckbestimmung im Sinne der Anmerkungen der KN ausgemacht werden.

Eine prophylaktische Wirkung des Produktes wurde jedoch niemals behauptet noch wird eine solcher Eindruck gegenüber dem Konsumenten erweckt, da sich weder auf der Verpackung noch in den Gebrauchsanweisungen Hinweise auf eine krankheitsvermeidende Wirkung des Produktes befinden. Auf eine solche Wirkung kann auch nicht aus der Namensgebung, der allgemeinen Aufmachung und Erscheinung oder auch nur der Produktwerbung geschlossen werden.

Alleine schon der Vertriebsweg über Drogeriemärkte lässt den Verbraucher kein Arzneimittel erwarten, da der durchschnittliche Verbraucher für solche Produkte eine fundierte Beratung durch speziell geschulte Mitarbeiter, insbesondere, pharmazeutisch ausgebildetes Personal erwartet, wie es beispielsweise in Apotheken der Fall ist.

Ebenso ist aus der Aufmachung der Verpackung (die Verpackung besteht bloß aus einer Plastikdose ohne Umverpackung) ersichtlich dass keine zusätzliche Gebrauchsinformation mit etwaigen unerwünschten Nebenwirkungen und Warnhinweisen beigelegt ist. Eine solche Gebrauchsinformation wird vom Verbraucher bei Medizinprodukten erwartet.

Da sich eine umfassende Gebrauchsinformation mit Wirkungen und unerwünschten Nebenwirkungen weder auf der der Verpackung selbst aufgedruckt findet noch beiliegt (und auch mit der Aufmachung der Verpackung gar nicht beiliegen kann), wird vom durchschnittlichen Verbraucher keinesfalls ein Medizinprodukt erwartet.

Auch die Kapselform ist nicht für Arzneimittel spezifisch und entfaltet regelmäßig keine Erwartungshaltung beim Verbraucher. Zahlreiche Lebensmittel werden nämlich in dieser Form angeboten, um dem Verbraucher ihren Verzehr angenehmer zu gestalten. In diesen Zusammenhang ist hervorzugeben, dass Art. 2 Z a der RL 2002/46 unter den Kriterien für die Definition des Begriffes Nahrungsergänzungsmittel ausdrücklich auch die Darreichungsform als Kapseln nennt.

Der verständige Verbraucher hat aufgrund der im europäischen Vergleich strengen Verkaufsrestriktionen von Medizinprodukten hierzulande eine klar umrissene Erwartungshaltung an medizinische Produkte und ist daher auch in hohem Maße imstande, medizinische Produkte von Nahrungsergänzungsmitteln zu unterscheiden.

Gleichsam verhält es sich auch mit einer möglichen therapeutischen Aufmachung des Produktes, welche durch eine entsprechende Auslobung zu einer Einstufung in die Position 3004 führen können. Eine therapeutische Wirkung würde eine Behandlung von Behinderungen, Krankheiten und Verletzungen aufgrund einer zuvor erlangten Diagnose erfordern. Hier fehlt es an sämtlichen Tatbestandsmerkmalen, weder wird seitens der Beschwerdeführerin auf eine Krankheit, Behinderung oder Verletzung Bezug genommen noch stellt die Beschwerdeführerin eine Heilung implizit oder explizit in Aussicht. Auf das Erfordernis der Diagnose muss ohnehin nicht weiter eingegangen werden.

Zusammenfassend lässt die Verpackung weder in Wort, Bild oder sonstiger Aufmachung eine Zweckbestimmung des Produktes zur Vermeidung oder gar Heilung von Behinderungen, Krankheiten oder auch Verletzungen vermuten. Insbesondere fehlt es am Erfordernis der Nennung einer konkreten Krankheit oder eines konkreten Leidens, auf das sich die Wirkung des Produktes beziehen soll. Dass sich auf dem Produkt weitere in der Anmerkung 1 zu Kapitel 30 genannten Informationen wie die Angabe der Konzentration oder die Art der Anwendung befinden, schadet nicht, da dies gerade für Nahrungsergänzungsmittel typische Angaben sind.

Beweis:

1. Wie Pkt. 3

5.

Die einheitliche zollrechtliche Einreihung durch alle Mitgliedsstaaten stellt eine wichtiger Voraussetzung im Zusammenhang mit dem freien und gleichen Warenverkehr dar, da sich für das eingereihte Produkt mannigfaltige Reflexwirkungen bezüglich des weiteren Vertriebes in die europäische Union, Länder des europäischen Wirtschaftsraumes und gegebenenfalls auch Drittländern ergeben, beispielsweise fällige Einfuhr- (bzw. Ausfuhr) zölle und weitere zollrechtliche Beschränkungen der Einfuhr und Ausfuhr, welche von dieser beschaffenheitsabhängigen Wareneinreihung abhängen. Als Postulat der Zollunion ist die einheitliche Zollpolitik in der Zollunion ein eminentes Erfordernis zur korrekten und diskriminierungsfreien Entfaltung der wirtschaftlichen Tätigkeit eines jeden Wirtschaftsbeteiligten in allen Unionsstaaten.

Im Lichte der Vorhersehbarkeit und der Rechtssicherheit muss sich daher die Antragstellerin (bzw. hier die Beschwerdeführerin) darauf verlassen können, dass sie gemeinsam mit Wirtschaftsteilnehmern aus anderen Unionsstaaten, die Produkte gleicher Beschaffenheit vertreiben, auch eine gleichlautende zollrechtliche Einreihung erfährt, da es ansonsten zu einer mittelbaren Benachteiligung durch die falsche Einreihungspraxis des entsprechenden Mitgliedsstaates, also in diesem Fall durch die Republik Österreich mittels des Zollamtes Wien kommt. Diese mittelbare Benachteiligung manifestiert sich auch in einer Vermögensnachteil durch eventuell höhere Zölle und der Anwendbarkeit von Aus- und Einfuhrbeschränkungen.

Die folgend zusammengestellten verbindlichen Zolltarifauskünfte befassen sich mit gleichartig zusammengesetzten Waren. Wie aus der folgenden Tabelle sogleich ersichtlich wird, wurden die referenzierten Waren von den jeweils erkennenden Behörden mit der gebotenen Kontinuität richtig eingereiht.

(...)

Wie aus der obenstehenden Tabelle ersichtlich, werden Glucosamin- und Chondroitinpräparate in zumindest vier weiteren Mitgliedsländern einheitlich in die Klasse 21 der Kombinierten Nomenklatur eingereiht.

Warum die Republik Österreich - vertreten durch das Zollamt Wien - dieses Postulat der einheitlichen Zollunion verkennend zu einer unionsrechtlichen gebotenen einheitlichen Einreihung in die Einheitliche Nomenklatur nicht in Lage ist, erschließt sich der Beschwerdeführerin nicht. Möglicherweise wird sich im Vorabentscheidungsverfahren vor dem EuGH der Grund für diesen österreichischen Alleingang erhellen.

Jedoch sei die erkennende Behörde spätestens jetzt darauf hingewiesen, dass hier eine uneinheitliche zolltarifliche Einreihung vorliegt und daher eine Prüfung des Sachverhaltes geboten ist und gegebenenfalls die Einleitung der vorgesehenen Maßnahmen zu erfolgen hat, namentlich die Einleitung von bilateralen Verhandlungen beziehungsweise bei deren Scheitern eine Antragstellung an die europäische Kommission zur Befassung des Ausschusses für den Zollkodex mit der abweichenden VZTA oder auch die Befassung des EuGH mit diesem Thema.

Weiters fühlt sich die Beschwerdeführerin durch die unrichtige Einreihung auch in ihrem Grundrecht auf den freien Warenverkehr nach Art 26 und 28 ff des Vertrages über die Arbeitsweise der europäischen Union verletzt, da es zu einer latenten Einschränkung der Vertriebswege der Beschwerdeführerin kommt.

Beweis:

(...)

6.

Unter Berücksichtigung der vorgehenden Ausführungen handelt es sich daher bei dem vorliegenden Produkt unzweifelhaft um ein Nahrungsergänzungsmittel (beziehungsweise im Zolljargon um eine Lebensmittelzubereitung) iSd Richtlinie 2002/46/EG. Darin werden für Nahrungsergänzungsmittel folgende Kriterien festgelegt:

„Ein Lebensmittel, das

- 1 dazu bestimmt ist, die allgemeine Ernährung zu ergänzen,
2. ein Konzentrat von Nährstoffen oder sonstigen Stoffen mit ernährungsspezifischer oder physiologischer Wirkung allein oder in Zusammensetzung darstellt und
3. in dosierter Form, insbesondere in Form von Kapseln, Pastillen, Tabletten, Pillen, Brausetabletten und anderen ähnlichen Darreichungsformen, Pulverbeutel, Flüssigampullen, Flaschen mit Tropfeinsätzen und ähnlichen Darreichungsformen von Flüssigkeiten und Pulvern zur Aufnahme in abgemessenen kleinen Mengen in den Verkehr gebracht wird.“

Die Anmerkungen zu Kapitel 30 der Kombinierten Nomenklatur führen eindeutig aus:

„Nicht zu Position 3004 gehören unter anderem, Nahrungsergänzungsmittel und diätetische Zubereitungen ...“

Daher wird das Erzeugnis aufgrund der fehlenden objektiven und subjektiven Zweckbestimmung als Arzneimittel und auch im Lichte einer Unionsweit einheitlichen Zolltarifizierung als Lebensmittelzubereitungen, anderweit weder genannt noch inbegriffen,

kein Milchfett und keine Saccharose, Isoglucose, Stärke oder Glucose enthaltend, oder < 1,5 GHT Milchfett, < 5 GHT Saccharose oder Isoglucose, < 5 GHT Glucose oder < 5 GHT Stärke enthaltend gemäß der Unterposition 21069092 in die Kombinierte Nomenklatur einzureihen sein.

Beweis:

1. Wie Pkt. 5

7.

In der VZTA referenziert die erkennende Behörde die Einreihungsverordnung VO (EU) Nr. 764/2014, welche ein in den wesentlichen Wirkstoffen gleich zusammengesetztes Produkt zum Inhalt hat. Warum die erkennende Behörde jedoch von dieser Entscheidung abgegangen ist, wird im weiteren Verfahren ebenso darzulegen sein.

Beweis:

1. Wie Pkt. 6

8.

Aufgrund der unrichtigen Einreihung des beschwerdegegenständlichen Erzeugnisses drohen der Beschwerdeführerin Nachteile im Vertrieb oder Export des Produktes. Aufgrund dieses latent drohenden Vermögensschadens ergeht zugleich der Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.

Beweis:

1. Wie Pkt. 7

Zusammenfassend ergibt sich folgende rechtliche Beurteilung:

1. Gemäß einer richtig vorzunehmenden Einreihung in die allgemeine Nomenklatur handelt es sich bei vorliegendem Produkt um eine Lebensmittelzubereitungen, a.n.g., kein Milchfett und keine Saccharose, Isoglucose, Stärke oder Glucose enthaltend, oder < 1,5 GHT Milchfett, < 5 GHT Saccharose oder Isoglucose, < 5 GHT Glucose oder < 5 GHT Stärke enthaltend gemäß der Unterposition 21069092.

2. In eventu handelt es sich um ein anderes Lebensmittel des Abschnittes IV der Kombinierten Nomenklatur, jedenfalls aber handelt es sich um kein[e] Arzneiware[.]

Es werden daher gestellt nachstehende ANTRÄGE:

1. Das angerufene Gericht möge gemäß § 22 Abs 3 VwGVG den Ausschluss der aufschiebenden Wirkung der Beschwerde aufheben,

2. das angerufene Gericht möge in der Sache selbst entscheiden und die angefochtenen VZTA des Zollamtes Wien dahingehend abändern, dass festgestellt werde, es handle sich bei dem Produkt um eine Lebensmittelzubereitung mit Einreihung in die Kombinierte Nomenklatur in die Unterposition 2106 90 92,

3. in eventu, das angerufene Gericht möge in der Sache selbst entscheiden und den beschwerten Bescheid des Zollamtes Wien dahingehend abändern, dass festgestellt werde, es handle sich bei dem Produkt um eine Lebensmittelzubereitung mit Einreihung in die Kombinierte Nomenklatur in den Abschnitt IV,

4. in eventu den angefochtenen Bescheid aufheben und die Angelegenheit zur Erlassung eines neuen Bescheides nach Verfahrensergänzung an das Zollamt Wien zurückverweisen.

Auf den dargestellten Sachverhalt ist Unionsrecht anzuwenden. Es ergeht daher die Anregung, das erkennende Gericht möge gemäß Art 267 AEUV dem europäischen Gerichtshof einen Antrag auf Vorabentscheidung der Frage stellen, ob die VO (EWG) 2658/87 dahingehend auszulegen ist, dass Erzeugnisse bestehend aus Glucosaminsulfat und Chondroitinsulfat in der gegebenen Menge und in der gegebenen Aufmachung als Arzneiwaren im Sinne der Position 3004 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen sind.“

Mit der Beschwerdeverentscheidung vom 24. Jänner 2017, Zahl: bb, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde nach Wiedergabe der einschlägigen Bestimmungen und des Untersuchungsergebnisses der Technischen Untersuchungsanstalt ausgeführt, mit einer Einzelentscheidung habe die Kommission über ein ähnliches Produkt mit Glucosaminhydrochlorid als Inhaltsstoff abgesprochen. Jede Kapsel habe 300 mg Glucosaminhydrochlorid enthalten. Dies ergebe bei einer empfohlenen Tagesdosis von 3 Kapseln ein Gesamtwert von 900 mg an Glucosaminhydrochlorid. Für das gegenständlichen Produkt sei für eine Tagesdosis von 3 Kapseln ein Wert von 1.417 mg Glucosamin-Hydrochlorid festgestellt worden. Dieser Wert sei um 517 mg höher als der in der Verordnung der Kommission. Weiters habe das Labor eine klar definierte prophylaktische oder therapeutische Eigenschaft festgestellt. Zu den zitierten Verbindlichen Zollltarifauskünften anderer Mitgliedstaaten dürfe festgestellt werden, dass Verbindliche Zollltarifauskünfte in der Datenbank gefunden worden seien, die ähnliche Produkte mit mehr Glucosaminhydrochlorid als in der Verordnung angegeben in die Position 3004 einreihen. Aufgrund der objektiven Merkmale und Eigenschaften, dem Befund des Zolllabors und den tarifarischen Vorschriften sei das gegenständliche Produkt in die Unterposition 3004 9000 einzureihen.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 21. Februar 2017. Der mit der Beschwerdeschrift vergleichbar gegliederte Vorlageantrag enthält zusätzlich zu den in der Beschwerdeschrift enthaltenen (wortgleichen) Ausführungen folgende ergänzende Vorbringen:

„3.

(...)

Gemeinhin werden die Wirkstoffe Glucosaminsulfat und Glucosaminhydrochlorid meist synonym behandelt, obwohl es sich genau genommen um zwei verschiedene Substanzen handelt. Diese Vorgehensweise wird auch hier gewählt.

(...)

Inhaltlich wird zur Vermeidung von Redundanzen auf das oben gesagte verwiesen, da die herrschende medizinische Meinung zu den Produkten Glucosaminsulfat und Chondroitinsulfat ohnehin lautet, dass keine gesicherte Datenlage zu der Wirksamkeit den beiden Inhaltsstoffen Glucosaminsulfat und Chondroitinsulfat auf den gesunden menschlichen Organismus existiert.

(...)

Anfang der 2000er Jahre gab es durchaus noch einen Meinungsstand, der - auf vielfach mangelhaft durchgeführte und fragwürdig finanzierte Studien gestützt - von einer Wirksamkeit der Wirkstoffkombination Glucosaminsulfat und Chondroitinsulfat ausging, wie auch einzelne Zulassungen dieser Wirkstoffkombination zur Behandlung von Osteoarthritis bezeugen. Jedoch ist diese Meinung als überholt anzusehen, da neuere Studien mit einem den heutigen Qualitätsansprüchen an Randomisierung, Verblindung und Auswertung entsprechenden Design keine Wirkung bezeugen können. (...)

Selbst wenn man die gegenteilige Meinung vertritt und eine Wirksamkeit annimmt, handelt es sich jedoch um ein ernsthaftes und genau definiertes Krankheitsbild, dessen Behandlung im Zusammenspiel mit einer ärztlichen Betreuung und einer individuell abgestimmten und auch ärztlich zu überwachenden Medikation zu erfolgen hat. Dass das beschwerdegegenständliche Produkt zur Behandlung von Osteoarthritis geeignet sei, wird weder implizit noch explizit suggeriert und kann im gegenständlichen Fall auch keine Einstufung als Arzneimittel auslösen, wie auch schon der österreichische Abgrenzungsbeirat ganz richtig feststellt. Auch wenn diese Entscheidung natürlich keine Präjudiz für Einreihung in die Kombinierte Nomenklatur besitzt, hinterlässt sie dennoch eine erhebliche Indizienwirkung.

Ansonsten müsste bei bloßen Blick auf die abstrakte Eignung eines Produktes zu einer positiven Beeinflussung eines eng umgrenzten Krankheitsbildes eine Vielzahl von angereichten Nahrungsmitteln als Arzneimittel eingestuft werden, beispielsweise jedes quarkernmehlhaltige Lebensmittel wegen seiner potentiellen therapeutischen Wirksamkeit bei der Behandlung von Morbus Crohn oder auch Hypercholesterinämie. Diese Dualität Nahrungsergänzungsmittel und Medikament findet sich bei einer Vielzahl von Wirkstoffen, sie umfasst fast alle Vitamine und Mineralstoffe bis hin zum bekannten Ginkgo bilboa, dass als Extrakt in einer Vielzahl von Nahrungsergänzungsmitteln enthalten ist und ebenso seine Verwendung als zugelassenes Medikament gegen Demenz findet (Auch hier findet man übrigens durchgehend eine zolltarifliche Einreihung der Nahrungsergänzungsmittel in die Position 2106, unbeschadet der Zulassung des Wirkstoffes als Medikament).

Insgesamt ist eine solche undifferenzierte Behandlung von Stoffen, die gleichzeitig der normalen Ernährung dienen und in einem eng umgrenzten Anwendungsbereich auch als Arzneimittel zur Anwendung kommen können, weder zolltariflich noch arzneimittelrechtlich geboten.

Wie der EuGH in der Randnummer 3 des Urteils Bioforce (C-177/91 (Bioforce, Slg. 1993, I-45, Randnr. 9) festgestellt hat, sind die objektiven Merkmale und Eigenschaften stets im Lichte der medizinischen Entwicklungen auszulegen, daher müssen neue Forschungsergebnisse, Erkenntnisse und Studien auch Eingang in die Entscheidungspraxis der erkennenden Behörden finden. Unter Berücksichtigung der zitierten neuen Studien kann man zusammenfassend konstatieren, dass die ehemals umstrittene Wirkung von Glucosamin und Chondroitin mittlerweile nicht mehr haltbar ist.

(...)

An dieser Stelle sei die entscheidende Behörde auch nochmals daran erinnert, dass im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit das entscheidende Kriterium für die Zollrechtliche Tarifierung von Waren in den objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen ist.

4.

Begründend führt das Zollamt Wien in seiner Beschwerdeentscheidung wie folgt aus:

„Pro Tagesdosis ist der Gehalt an Glucosamin höher als bei der in der VO 764/2014 der Kommission vom 11. Juli 2014 genannten Ware.

Nach h.a. Ansicht verfügt die Ware über klar definierte prophylaktische oder therapeutische Eigenschaften.“

Die vom Zollamt Wien angeführte Begründung entbehrt jeglicher Substanz, auf die in der Beschwerde zahlreich angeführten Studien und wissenschaftlichen Meinungen wurde bisher in keiner Weise eingegangen.

Die Behörde führt eine nicht nachvollziehbare Beweisführung unter Anführung der VO (EG) 764/2014. Aus einer europäischen Verordnung, die ein hochgradig vergleichbares Produkt zum Gegenstand hat und auch in die vom Beschwerdeführer gewünschte Tarifierung einreicht, ohne stichhaltige Argumentation einen Umkehrschluss zu ziehen und sie somit als Argument für eine Tarifierung in der Klasse 30 heranzuziehen, bedarf schon einer gewissen Kreativität.

Was jedenfalls klar und mit deutlicher Sicherheit widerlegt werden kann, ist der Umstand, dass die h.a. Ansicht (sic!) die klar definierte prophylaktische oder therapeutische Wirkung von Glucosamin teilen würde. An dieser Stelle wird nochmals auf die unter Punkt 4. angeführten Gutachten und Metagutachten (allesamt von anerkannten nationalen und internationalen Institutionen) verwiesen, die diese Behauptung klar widerlegen. Alleine für den Inhaltsstoff Glucosamin werden etwa 90 Gutachten in dem genannten Metagutachten zusammengefasst und letztendlich der Schluss gezogen, dass eine medizinische Wirkung nicht festgestellt hat.

Aus welchen Standardwerken, Fachbüchern und Gutachten bzw. Studien sich das Zollamt Wien bzw. das befundende Labor eine herrschende Ansicht erdenkt, wird wohlweislich geflissentlich verschwiegen. Jedoch wird mit Spannung eine fundierte, aktuelle und vor allem mit Belegen untermauerte Begründung erwartet, eine solche lässt schon der Bescheid und in weiterer Folge auch die Beschwerdeentscheidung leider vermissen.

5.

Da wie oben ausgeführt das beschwerdegegenständliche Erzeugnis kein Arzneimittel im objektiven Sinn darstellt, bleibt bloß noch die Annahme übrig, es handle sich um ein Arzneimittel im subjektiven Sinne, sohin eines Präsentationsarzneimittels. Obwohl die Verpackung der Ware nur hinsichtlich der Dosierung und Aufmachung für den Einzelverkauf für die Einreihung wesentlich ist, zeigt dieser kurze Exkurs nichts desto trotz auf, dass die vom Beschwerdeführer vertriebene Ware in keinster Hinsicht auch nur an den zolltariflichen Arzneibegriff anstreift, insbesondere wird aber aufgezeigt, dass das

Mittel weder für die Behandlung einer spezifischen Krankheit oder der Prophylaxe eines spezifischen Krankheitsbildes geeignet oder aufgemacht ist.

(...) Dies umfasst auch entsprechende Angaben über die Art der Beschwerden, gegen die sie gebraucht werden sollen.

(...)

6.

(...)

Anzumerken ist, dass einige der angeführten VTZAs neben Glucosamin und Chondroitin auch noch den Wirkstoff MSM (Methylsulfonylmethan) enthalten. Da jedoch dieser zusätzliche Wirkstoff eine therapeutische oder prophylaktische Wirkung nur noch verstärken, jedoch nicht zu reduzieren vermag, untermauert dies nur umso mehr die von der Beschwerdeführerin vertretene Ansicht.

(...)

7.

Zur weiteren Argumentation führt das Zollamt Wien (ohne auf die in der Beschwerde angeführten vZTAs einzugehen) weitere vZTAs auf, um seine irrige Ansicht zu untermauern.

Die Entscheidung NLRTD-2015-1734 bezieht sich auf ein Produkt welches Methylsulfonylmethan enthält und ist daher nicht unmittelbar vergleichbar.

Hinsichtlich der VZTA DE24060/11-1 handelt es sich zwar ebenfalls um ein Produkt mit Glucosamin und Chondroitin, jedoch befinden sich in diesem Produkt Vitaminzusätze, die pro Tagesdosis ein Vielfaches des Tagesbedarfes zuführen, beispielsweise für Vitamin C 200% des empfohlenen Tagesbedarfes. Daher ist der undifferenziert vorgenommene Vergleich des Zollamtes schlichtweg nicht zulässig.

Gleichsam verhält es sich mit der zitierten Entscheidung DE10081/14-1. Das hier behandelte Produkt weist zum einen Zusätze in erheblichen Mengen auf, die in dem beschwerdegegenständlichen Produkt nicht enthalten sind (beispielsweise 1200 mg Methylsulfonylmethan), darüber hinaus wird dem Produkt explizit eine prophylaktische Wirkung über die Stimulation der Kollagenproduktion zu geschrieben, sohin fällt das Produkt als Präsentationsarzneimittel in die gegenständlich eingereicht Klasse.

Zu den in der Beschwerdevorentscheidung angeführten Argumenten, dass VZTAs mit einer höheren Glucosaminmenge in die Position 3004 einreihen, wird beispielhaft die vZTA DE24003/11-1 mit einem Glucosamingehalt von 1500 mg und einem Chondroitingehalt von 1200 mg, jeweils pro Tagesdosis, entgegengehalten, die in die Unterposition 2106 einreicht.

Dass der Glucosaminanteil des Produktes für sich allein genommen kein taugliches Kriterium für die zolltarifliche Einstufung sein kann, ergibt sich spätestens aus der VZTA GB122192114, welche 95%iges Glucosaminpulver zum Gegenstand hat und ebenso in die Unterposition 2106 einreicht.

Beweis:

(...)

9.

(...) Die Kommission hat hier zur Erfüllung des Postulats der einheitlichen Zolltarifierung ohnehin schon eine verbindliche und unmittelbar anwendbare Verordnung erlassen, um dieses Ziel zu erreichen und den nationalen Zollbehörden ein einfach anwendbares und verständliches Werkzeug in die Hand zu geben. Offensichtlich wird bei der Einreihung ein Hauptaugenmerk auf das Glucosaminhydrochlorid gelegt, da nur dieses unter Anführung der Dosis genannt wird.

Nunmehr lässt sich der logische Schluss ziehen, dass für sich alleine genommen das Vorliegen von Glucosaminhydrochlorid und Chondroitinsulfat (sogar noch in Verbindung mit Methylsulfonylmethan) in der Dosierung, die in obengenannter Verordnung angeführt ist, keine prophylaktische oder therapeutische Wirkung entfalten kann.

Hierbei ist auch anzumerken, dass soweit der Beschwerdeführerin bekannt, keine evidenzbasierten genauen Abgrenzungen zwischen Dosis und Wirkung gezogen werden können, es ist sogar vielmehr belegt, dass 900 mg Glucosaminhydrochlorid über keine geringere Wirksamkeit als die bei dem beschwerdegegenständlichen Produkt vorhandene Dosierung von 1417mg Glucosamin-Hydrochlorid (das ohnehin nur 1178mg Glucosamin entspricht) verfügt bzw auch eine bloß 64%ige Dosis eine deutliche therapeutische Wirkung besitzt. Dies wird beispielsweise durch eine Studie untermauert, die für Dosen von 1200 mg Glucosaminsulfat ebenso eine signifikante therapeutische Wirkung bestätigt hat (...)

Die nachfolgend unter Pkt. 3 angeführte Studie von Alekseeva et al stellt überhaupt schon eine signifikante Wirkung unter Anwendung von 500 mg Glucosamin fest. Beide Studien reihen sich nahtlos in die übrigen, die Wirkung bejahenden Studien ein.

Die recht verbreitete Dosierung von 1500mg Glucosamin und 1200mg Chondroitin ergibt sich eher aus den geringen Kosten für die Wirkstoffe und den quasi nicht vorhandenen Nebenwirkungen bei hohen Dosierungen und weniger aus einer festgestellten optimalen Dosis-Wirkungs-Korrelation.

Die Beschwerdeführerin lässt sich in dieser Sache nun gerne von der erkennenden Behörde bzw. vom befundenden Labor überzeugen, ab welcher Menge genau die pharmakologisch bei einem gesunden Menschen bzw. Sportler nicht wirksame Dosis in die therapeutische Wirksamkeit umschlägt. Jedenfalls steht fest, dass es sich laut der zitierten Verordnung bei einer Tagesdosis von 900 mg Glucosaminhydrochlorid um keine therapeutisch oder prophylaktisch wirksame Dosis handelt.

Insgesamt ist - sofern man den Standpunkt der Wirksamkeit von Glucosaminpräparaten vertritt - eine therapeutische Wirksamkeit von Dosen auch unter 900 mg Glucosaminsulfat nachgewiesen. In Lichte dieser Erkenntnis ist eine Einreihung gemäß der VO (EU) Nr. 764/2014 zwingend, da sich evidenzbasiert keine Abgrenzung zwischen der Wirksamkeit eines Produktes mit einer Dosis von 900mg und 1500mg Glucosaminsulfat ziehen lässt.

Sofern man - wie die Beschwerdeführerin und weite Teile der Wissenschaft – den Standpunkt der fehlenden therapeutischen oder prophylaktischen Wirksamkeit vertritt, ist eine Einreihung als Arzneimittel ohnehin unzulässig.

Beweis:

(...)“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im verfahrensgegenständlichen Fall ist die Einreihung des Produktes „Produkt“ in den Gemeinsamen Zolltarif strittig. Die von der belangten Behörde vorgenommene Einreihung stützt sich auf eine Untersuchung durch die Technische Untersuchungsanstalt. Mit Untersuchungsbefund Nr. cc vom 1. August 2016 hat die Technische Untersuchungsanstalt Folgendes festgestellt:

„Bezeichnung lt. Originalpackung: Name - Produkt; Prävention; 90 Kapseln, 98 g; Nahrungsergänzungsmittel

Verpackung:

Kleinverkaufspackung zu 90 Kapseln (Muster 3-fach). Bedruckte Metalldose mit Deckel mit innenliegender Kammer mit Trockenmittel.

Rohgewicht: 166,2 g; Eigengewicht: 97,5 g.

Inhalt/Aussehen:

90 Stück von durchschnittlich 1083 mg schweren, weißen Steckkapseln, die mit durchschnittlich 966 mg eines weißen, feinen Pulvers gefüllt sind.

Untersuchungsergebnis:

Die Kapsel besteht aus Gelatine und Titandioxid und das Pulver - laut Analysen in Verbindung mit den Parteiangaben - aus Glucosamin (als Glucosaminsulfat-Kalium und Glucosamin-Hydrochlorid), Chondroitinsulfat sowie Trennmittel.

Laut Ankündigung beträgt der Gehalt an Glucosaminsulfat 1500 mg pro 3 Kapseln Tagesdosis (entspricht 1178 mg Glucosamin bzw. 1417 mg Glucosamin-Hydrochlorid) und an Chondroitinsulfat 800 mg pro 3 Kapseln.

Stärke/Glucose weniger als 5 GHT, Saccharose/Invertzucker/Isoglucose weniger als 5 GHT, Milchfett weniger als 1,5 GHT und Milchprotein weniger als 2,5 GHT.

Auf der Packung sind die Inhaltsstoffe und deren Menge angeführt, jedoch keine Angaben hinsichtlich einer Behandlung oder Vorbeugung von spezifischen Krankheiten oder Leiden.

Einreihung:

Andere Arzneiware, dosiert, in Aufmachung für den Einzelverkauf.

Begründung:

Pro Tagesdosis ist der Gehalt an Glucosamin höher als bei der in der VO 764/2014 der Kommission vom 11. Juli 2014 genannten Ware.

Nach h.a. Ansicht verfügt die Ware über klar definierte prophylaktische oder therapeutische Eigenschaften.

Tarifierungsvorschlag: 3004 9000 00; V999“

Auf der Verpackung (Dose mit Deckel) befinden sich neben der Angabe des Markennamens und des Hinweises auf die Beschwerdeführerin folgende Angaben:

„Produkt, PRÄVENTION, Kapseln für Gelenke & Knorpel, 1500 mg Glucosamin + 800 mg Chondroitin, 4-Wochen Packung

Produkt

Nahrungsergänzungsmittel.

Zutaten: Glucosaminsulfat Kaliumsalz, Chondroitinsulfat-Natrium, Gelatine (Kapselhülle), Natriumsalz, Trennmittel Magnesiumsalze von Speisefettsäuren. Keine Spuren von Schalentieren enthalten

Durchschn. Nährwerte pro 100 g pro Tagesverzehr (3 Kapseln)

Die empfohlene Verzehrmenge darf nicht überschritten werden.

Außerhalb der Reichweite von Kindern aufbewahren. Kühl und trocken lagern. Füllhöhe technisch bedingt.

Mit einer Verbindlichen Zolltarifauskunft wird die Einreihung einer Ware in den Gemeinsamen Zolltarif verbindlich festgelegt. Gemäß Art. 56 Abs. 2 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK) umfasst der Gemeinsame Zolltarif unter anderem die Kombinierte Nomenklatur nach der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 sowie jede sonstige Nomenklatur, die ganz oder teilweise auf der Kombinierten Nomenklatur beruht oder weitere Unterteilungen für diese vorsieht, und die durch Unionsvorschriften zu bestimmten Bereichen im Hinblick auf die Anwendung zolltariflicher Maßnahmen im Warenverkehr erstellt wurde.

In Teil I (Einführende Vorschriften) Titel I des Anhanges I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 sind die Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur normiert. Die Allgemeine Vorschrift 1 bestimmt, dass *„die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel nur Hinweise sind. Maßgebend für die Einreihung sind der Wortlaut der Positionen und Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln und – soweit in den Positionen oder in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln nicht anderes bestimmt ist – die nachstehenden Allgemeinen Vorschriften.“* Gemäß der

Allgemeinen Vorschrift 6 sind für die Einreihung von Waren in die Unterpositionen einer Position der Wortlaut der Unterpositionen, die Anmerkungen zu den Unterpositionen und – sinngemäß – die vorstehenden Allgemeinen Vorschriften maßgebend. Einander vergleichbar sind dabei nur Unterpositionen der gleichen Gliederungsstufe.

Gemäß Art. 6 des Harmonisierten Systems ist im Rahmen dieses Übereinkommens ein Ausschuss einzusetzen; dieser Ausschuss hat unter anderem Erläuterungen, Einreihungssavise und sonstige Stellungnahmen zur Sicherstellung einer einheitlichen Auslegung und Anwendung des Harmonisierten Systems auszuarbeiten (Art. 7 Abs. 1 des Übereinkommens). Darüber hinaus hat die Kommission die Möglichkeit, Erläuterungen zu der Kombinierten Nomenklatur zu erlassen (Art. 9 Abs. 1 Buchstabe a 2. Anstrich in Verbindung mit Art. 10 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87). Nach der Vorbemerkung zu den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur ersetzen diese nicht die Erläuterungen zum Harmonisierten System, sondern sind als Ergänzung dieser zu betrachten. Die Erläuterungen zum Harmonisierten System und zur Kombinierten Nomenklatur müssen daher häufig in Verbindung miteinander verwendet werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) ist im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung von Waren allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der Position der Kombinierten Nomenklatur und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind. Die Anmerkungen zu den Kapiteln der Kombinierten Nomenklatur sind deshalb wichtige Hilfsmittel, um eine einheitliche Anwendung des Gemeinsamen Zolldarfs zu gewährleisten, und können als wertvolle Erkenntnismittel für die Auslegung des Tarifs angesehen werden. Der Inhalt dieser Anmerkungen muss daher mit den Bestimmungen der Kombinierten Nomenklatur in Einklang stehen und darf deren Bedeutung nicht verändern. Außerdem sind die von der Europäischen Kommission zur Kombinierten Nomenklatur und die von der Weltzollorganisation zum Harmonisierten System ausgearbeiteten Erläuterungen ein wichtiges, wenn auch nicht rechtsverbindliches Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen (EuGH 15.12.2016, C-700/15).

Darüber hinaus kann der Verwendungszweck der Ware ein objektives Tarifierungskriterium sein, sofern er der Ware innewohnt, was anhand der Eigenschaften und objektiven Merkmale zu beurteilen ist (EuGH 30.4.2014, C-267/13).

Gemäß Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 in der Fassung der Durchführungsverordnung (EU) 2015/1754 sind in die Position 2106 *„Lebensmittelzubereitungen, anderweit weder genannt noch inbegriffen“* einzureihen. Von der Position 3004 der Kombinierten Nomenklatur sind *„Arzneiwaren (ausgenommen Erzeugnisse der Position 3002, 3005 oder 3006), die aus gemischten oder ungemischten Erzeugnissen zu therapeutischen oder prophylaktischen Zwecken bestehen, dosiert (einschließlich solcher, die über die Haut verabreicht werden) oder in Aufmachungen für den Einzelverkauf“* erfasst.

Nach der Anmerkung 1 lit. f zu Kapitel 21 der Kombinierten Nomenklatur gehören Hefen, als Arzneiwaren aufgemacht, und andere Waren der Position 3003 oder 3004 nicht zu Kapitel 21.

Die Zusätzliche Anmerkung 5 zu Kapitel 21 der Kombinierten Nomenklatur bestimmt, dass andere Lebensmittelzubereitungen, dosiert aufgemacht, wie Kapseln, Tabletten, Pastillen und Pillen, die zur Verwendung als Nahrungsergänzungsmittel bestimmt sind, sofern anderweitig weder genannt noch inbegriffen, in die Position 2106 eingereiht werden.

Gemäß der Anmerkung 1 lit. a zu Kapitel 30 der Kombinierten Nomenklatur gehören Nahrungsmittel oder Getränke (wie diätetische oder angereicherte Lebensmittel, Nahrungsergänzungsmittel, tonische Getränke und Mineralwasser), andere nicht intravenös zu verabreichende Nährstoffzubereitungen nicht zu Kapitel 30; diese werden in den Abschnitt IV der Kombinierten Nomenklatur eingereiht.

Nach den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur zu Kapitel 30 ist die Bezeichnung eines Erzeugnisses als Medikament in anderen Rechtsakten der Europäischen Union als solchen bezüglich der Einreihung in die Kombinierte Nomenklatur, in nationalen Gesetzen der Mitgliedstaaten oder in einer Pharmakopöe nicht entscheidend für die Einreihung in dieses Kapitel. Der Begriff „pharmazeutisches Erzeugnis“ im Sinne der Kombinierten Nomenklatur unterscheidet sich zum Beispiel vom Begriff „Arzneimittel“ im Sinne der Richtlinie 2001/83/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 6. November 2001 zur Schaffung eines Gemeinschaftskodexes für Humanarzneimittel oder im Sinne des Arzneimittelgesetzes (vgl. EuGH 6.11.1997, C-201/96). Die Position 3004 ist also dahin auszulegen, dass in diese Position nicht automatisch Erzeugnisse einzureihen sind, die unter den Begriff „Arzneimittel“ im Sinne der Richtlinie 2001/83 fallen (EuGH 15.12.2016, C-700/15).

Die Erläuterungen zum Harmonisierten System zur Position 3004 lauten (auszugsweise): „Zu dieser Position gehören Arzneiwaren, bestehend aus gemischten oder ungemischten Erzeugnissen, vorausgesetzt, dass sie wie folgt aufgemacht sind:

„a) (...) Dosiert, d. h. gleichmäßig in diejenigen Mengen abgeteilt, in denen sie zu therapeutischen oder prophylaktischen Zwecken gebraucht werden sollen. Sie liegen meist als Ampullen (...), Kapseln, Kügelchen, Arzneiwaren, die in Form von Hautpflastern verabreicht werden, oder auch als Falzkapseln vor, wenn es sich um Pulver handelt.

(...)

b) In einer Aufmachung für den Einzelverkauf zu therapeutischen oder prophylaktischen Zwecken. Als solche sind Erzeugnisse anzusehen (z. B. Natriumcarbonat oder Tamarindenpulver), die aufgrund ihrer Aufmachung und insbesondere wegen des Vorhandenseins - gleich in welcher Form - von entsprechenden Angaben (z. B. Art der Beschwerden, gegen die sie gebraucht werden sollen, Anwendungsweise, Angabe der jeweils zu verabreichenden Menge) erkennbar dazu bestimmt sind, unmittelbar und ohne weiteres Abpacken an den Verwender (Einzelpersonen, Krankenhäuser usw.) verkauft zu werden, damit sie zu den obengenannten Zwecken gebraucht werden.

(...)“

Der Wortlaut der Position 3004 deutet darauf hin, dass es für die Einreihung nicht nur auf die unmittelbaren objektiven Merkmale und Eigenschaften der Ware selbst, sondern zusätzlich auf einen bestimmten Verwendungszweck ankommt. Die Position 3004 der Kombinierten Nomenklatur erfasst nämlich nur „Arzneiwaren (...), die aus (...) Erzeugnissen zu therapeutischen oder prophylaktischen Zwecken bestehen“ (BFH 22.12.2005, VII B 62/05). Die Zweckbestimmung ist dem Wortlaut der Position 3004 und den diesbezüglichen Erläuterungen zum Harmonisierten System zufolge ein wesentliches Kriterium für die Einreihung einer Ware in die Position 3004 der Kombinierten Nomenklatur.

Für die Einreihung eines Erzeugnisses in das Kapitel 30 ist daher auch zu prüfen, ob diese eindeutig bestimmbare therapeutische (die Krankenbehandlung betreffende) oder prophylaktische (Krankheiten vorbeugende) Eigenschaften aufweisen, deren Wirkung sich auf bestimmte Funktionen des menschlichen Organismus konzentriert, und ob sie zur Verhütung oder Behandlung einer Krankheit oder eines Leidens angewandt werden können (EuGH 15.12.2016, C-700/15). Erzeugnisse, die im Wesentlichen der Behebung von Mangelzuständen oder der Vorbeugung gegen solche dienen, weisen keine Eignung für therapeutische oder prophylaktische Zwecke auf (BFH 4.11.2003, VII R 58/02).

Mit den Ausführungen der belangten Behörde, der von der Technischen Untersuchungsanstalt festgestellte Gesamtwert an Glucosaminhydrochlorid (für drei Kapseln) übersteige deutlich den in der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 764/20014 der Kommission vom 11. Juli 2014 zur Einreihung bestimmter Waren in die Kombinierte Nomenklatur angeführten Wert, und die Technische Untersuchungsanstalt habe eine klar definierte prophylaktische oder therapeutische Eigenschaft festgestellt, ist nicht belegt, dass die gegenständliche Ware genau umschriebene therapeutische oder prophylaktische Eigenschaften aufweist, deren Wirkung sich auf ganz bestimmte Funktionen des menschlichen Organismus konzentriert, noch, dass das gegenständliche Erzeugnis bei der Behandlung oder Verhütung einer (bestimmten) Krankheit oder eines (bestimmten) Leidens angewandt werden kann. Aus einem Gutachten des Abgrenzungsbeirates gemäß § 49a AMG vom 19. Dezember 2007, das die Beschwerdeführer in als Beilage zur Beschwerde vorgelegt hat, lässt sich ableiten, dass die Dosierung von 1.250 mg Glucosamin pro Tag von der Europäischen Arzneimittelagentur bei einem Arzneimittel als pharmakologisch wirksam beurteilt worden ist. Die Technische Untersuchungsanstalt hat betreffend die verfahrensgegenständliche Ware in ihrem Untersuchungsbefund bei Einnahme von drei Kapseln pro Tag (laut Verzehrempfehlung) eine Gesamtmenge von 1.417 mg Glucosaminhydrochlorid festgestellt, was laut Ausführungen der Technischen Untersuchungsanstalt 1.178 mg Glucosamin entspricht; diese liegt unter der von der Europäischen Arzneimittelagentur beurteilten Dosierung. In einem weiteren Gutachten des Abgrenzungsbeirates gemäß § 49a AMG vom 7. Juli 2009, das die Beschwerdeführer in ebenfalls mit der Beschwerde vorgelegt hat, wird darauf hingewiesen, dass in Österreich Erzeugnisse (zum Beispiel B-Kapseln) zur Linderung von Symptomen bei leichter bis mittelschwerer Arthrose des Kniegelenks in einer Tagesdosis von 1.178 mg

bis 1.250 mg (berechnend als Glucosamin) auf dem Markt sind. In diesem Gutachten wird zusammenfassend ausgeführt, unter Berücksichtigung verschiedener Studien und Gutachten könne *„nicht mit ausreichender Sicherheit festgestellt werden, dass die Ergebnisse der Studien mit Glucosamin, die eine Wirkung bei Osteoarthritis gezeigt haben, auf glucosaminhaltige Nahrungsergänzungsmittel übertragbar sind.“* Das Gutachten kommt weiter zum Schluss, dass die Datenlage zu Chondroitinsulfat sehr ähnlich ist. Vom Aufweisen eindeutig bestimmbarer therapeutischer oder prophylaktischer Eigenschaften, deren Wirkung sich auf bestimmte Funktionen des menschlichen Organismus konzentriert, war daher beim verfahrensgegenständlichen Erzeugnis nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht auszugehen.

Darüber hinaus war die verfahrensgegenständliche Ware nicht für den Einzelverkauf zu therapeutischen oder prophylaktischen Zwecken aufgemacht; selbst die Technische Untersuchungsanstalt hat in ihrem Befund, auf den sich die belangte Behörde stützt, festgehalten, dass auf der Packung *„keine Angaben hinsichtlich einer Behandlung oder Vorbeugung von spezifischen Krankheiten oder Leiden“* angeführt sind. Aus den (oben wiedergegebenen) Angaben auf der Dose ließen sich keine Anhaltspunkte für einen Gebrauch zu therapeutischen oder prophylaktischen Zwecken entnehmen. So fehlten zum Beispiel Angaben über die Art der Beschwerden, gegen die die Kapseln gebraucht werden sollen, oder Anwendungshinweise.

Im Gegenteil, nach der Produktbeschreibung handelt es sich bei der verfahrensgegenständlichen Ware um ein Produkt, das *„zum Ernährungsplan jedes Sportlers gehören“* sollte. Mit der (den Bestimmungen der Nahrungsergänzungsmittelverordnung entsprechenden) Angabe auf der Verpackung und in der Produktbeschreibung (*„Nahrungsergänzungsmittel sind kein Ersatz für eine abwechslungsreiche und ausgewogene Ernährung oder gesunde Lebensweise“*) wird zum einen auch zum Ausdruck gebracht, dass durch die Einnahme der gegenständlichen Kapseln die in diesen enthaltenen Wirkstoffe nicht über das die Ernährung notwendige und üblicherweise empfohlene Maß deutlich hinausgehen und es sich somit um Erzeugnisse im Sinne der Anmerkung 1 lit. a zu Kapitel 30 handelt, die nicht in das Kapitel 30 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen sind. Zum anderen wird durch diese Angabe als Verwendungszweck die Nahrungsergänzung klar und deutlich zum Ausdruck gebracht und nicht die Verwendung zu therapeutischen oder prophylaktischen Zwecken. Das verfahrensgegenständliche Nahrungsergänzungsmittel ist daher nach der zuletzt genannten Anmerkung in den Abschnitt IV (Kapitel 16 bis 24) einzureihen.

Bei der verfahrensgegenständlichen Ware handelt es sich um eine dosiert aufgemachte Lebensmittelzubereitung, die zur Verwendung als Nahrungsergänzungsmittel bestimmt ist. Eine solche ist nach der Zusätzlichen Anmerkung 5 zu Kapitel 21 in die Position 2106 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen. Stütze findet die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zum Beispiel auch in der von der belangten Behörde genannten Durchführungsverordnung (EU) Nr. 764/2014, wonach sich aus deren Begründung klar und eindeutig ableiten lässt, dass die in diesem Fall bestimmte Verwendung als

Nahrungsergänzungsmittel entscheidend für eine Einreihung in die Position 2106 der Kombinierten Nomenklatur war (argumentum: „*Da es sich bei der Ware (...)*“), oder in der Verbindlichen Zolltarifauskunft, Nr. DE22664/16-1, wonach für die Einreihung eines Erzeugnisses, das ebenso Glucosaminsulfat und Chondroitinsulfat enthält, in die Position 2106 der Kombinierten Nomenklatur entscheidend war, dass die Ware nicht zu therapeutischen oder prophylaktischen Zwecken im Sinne der Position 3004 aufgemacht war.

Die verfahrensgegenständliche Ware ist, da – wie im genannten Gutachten der Technischen Untersuchungsanstalt festgehalten – weniger als 1,5 GHT Milchfett, 5 GHT Saccharose oder Isoglucose, 5 GHT Glucose oder Stärke enthaltend in die Position 2106 9092 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht stützt die Entscheidung auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Vorschriften und auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann einer Rechtsfrage nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung entfaltet. Die Einreihung eines konkreten Erzeugnisses in die Kombinierte Nomenklatur geht in ihrer Bedeutung nicht über den Einzelfall hinaus und vermag sohin auch keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung aufzuwerfen (VwGH 11.10.2018, Ra 2018/16/0154).

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 23. Juli 2019

