

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***V***, ***V-Adr***, über die Beschwerde vom 31. Mai 2018 gegen den Bescheid des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt (nunmehr Zollamt Österreich) vom 25. Mai 2018, Zahl ***1***, betreffend Eingangsabgaben zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid des Zollamtes vom 25. Mai 2018, Zahl ***1***, wurden für die Beschwerdeführerin gemäß Art. 77 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) für die mit der Warenanmeldung zu CRN ***2*** in den freien Verkehr übergeführten Waren (LED Flexstreifen) Eingangsabgaben in der Höhe von 4.929,10 Euro (Zoll: 893,17 Euro und Einfuhrumsatzsteuer: 4.035,93 Euro) festgesetzt und der in zu geringer Höhe erfasste Abgabebetrag (380,07 Euro an Zoll) gemäß Art. 105 Abs. 4 UZK nachträglich buchmäßig erfasst und mitgeteilt. Die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer unterblieb gemäß § 62 ZollR-DG. In der Begründung wurde neben der Wiedergabe von Rechtsvorschriften ausgeführt, anlässlich der Abfertigung seien pro Artikel Muster gezogen und zur Untersuchung an die Technische Untersuchungsanstalt übermittelt worden. Nach den Ausführungen im Untersuchungsbefund bestimme der Kunststoff den

Charakter der LED Streifen. Die Ware sei nach den Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur und den Erläuterungen zum Harmonisierten System in die Warennummer „94050403990“ mit einem Zollsatz von 4,7% einzureihen. Die unerhoben gebliebenen Eingangsabgaben seien nachzuerheben. Bei den Waren habe es sich um LED Lichtbänder gehandelt, welche auf Kunststoffspulen aufgerollt und mit Anschlusskabeln versehen seien. Auf der Rückseite sei ein doppelseitiges Klebeband angebracht. Die LED Streifen fänden als Beleuchtungskörper Verwendung. Nach den genannten Untersuchungen bestimme der Kunststoff vom Umfang her gegenüber anderen Stoffen den Charakter des Erzeugnisses. Der Einwand der Beschwerdeführerin, wonach der die Ware umhüllende Schrumpfschlauch problemlos entfernt werden könne, gehe ins Leere, da die Flexstreifen mit dieser Kunststoffummantelung zur Abfertigung gestellt worden seien und sich somit anlässlich der Überführung zum zollrechtlich freien Verkehr als Beleuchtungskörper aus Kunststoff der Position 9405 4039 90 darstellten.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 31. Mai 2018. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch ***V***, brachte vor:

*„Von der Beschwerdeführerin wurde bereits gegen den Bescheid zu GZ ***3*** vom 19. September 2017 Beschwerde gegen die Einordnung des LED Flexstrip unter die Warengruppe „Beleuchtungskörper aus Kunststoff“ am 20. September 2017 eingebracht. In gleicher Weise erfolgte von der belangten Behörde auch im gegenständlichen Fall zu GZ ***1*** eine unrichtige Einordnung der LED Flexstreifen.*

Im Wesentlichen ist festzuhalten, dass entgegen der Annahme der Behörde der LED Flexstreifen nicht in Kunststoff eingegossen wurden, sondern lediglich von einem Schrumpf Schlauch umhüllt werden, welcher weder ein wesentliches Beschaffenheitsmerkmal ist, noch dem LED Flexstreifen seinen wesentlichen Charakter verleiht. Die belangte Behörde setzt sich mit dieser Tatsache in keiner Weise auseinander, sondern wiederholt ohne jede sachliche Argumentation ihre bereits zu Beginn vertretene Ansicht, die „Ummantelung“ würde den wesentlichen Charakter darstellen, so müsste dies nach Ansicht der Behörde auch die abnehmbare Klarsichthülle / der Einband bei einem Buch (!) sein. Insbesondere ignoriert die Behörde beharrlich die Sachargumente der Beschwerdeführerin hinsichtlich einer bereits erfolgten Einordnung dieser Ware durch die Zollstelle Hannover unter „Beleuchtungskörper aus anderen Stoffen“ mit einem Zollsatz von 2,7%.

Beweis:

Beschwerde vom 20. September 2017

Beschwerde vom 18. Dezember 2017

Des Weiteren geht die belangte Behörde durch ihre Einordnung davon aus, dass der LED Flexstreifen in Kunststoff „eingegossen“ und somit fix verbunden ist, womit die Behörde von einem falschen Sachverhalt ausgeht. Tatsächlich werden die LED Flexstreifen nur mit einem Schrumpfschlauch umhüllt, welcher im Wesentlichen kein wesentliches Beschaffenheitsmerkmal darstellt und der Ware auch keinen eigenen Charakter verleiht, sondern ausschließlich als Schutz der einzelnen Produktbestandteile, konkret LEDs,

Kupferplatine, Widerstände und Kabel, dient und für die Funktion und Montage sowie letztlich für den Betrieb keine Bedeutung hat. Dies geht sogar so weit, dass der Schrumpfschlauch problemlos entfernt werden kann, sollte dieser nicht erwünscht sein. Damit ändert sich an der Optik und Funktion der Ware nichts.

Beweis:

2 Fotos (LED Reflexstreifen, Schrumpfschlauch)

*Der von der belangten Behörde eingeholten ETOS-Untersuchungsbefunde zu ***4***, ***5*** und ***6***, in welchen eine Einreihung für die Einfuhr vorgenommen und unter der Annahme, dass die LEDs von Kunststoff „ummantelt“ – gemeint: in Kunststoff eingegossen – wären, als Tarifvorschlag der Warencode für LED aus Kunststoff Nummer 9405403990 vorgeschlagen wird, erweist sich demnach als unrichtig.*

Dazu ist festzuhalten, dass sich aus der Nomenklatur-Verordnung ergibt, dass eine Hierarchie für die Interpretation hinsichtlich der Einordnung der Waren zugrunde gelegt wurde. Demnach ist für die Einreihung zunächst der „Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten der Kapiteln“ maßgeblich und erst wenn nicht anderes bestimmt ist gelten subsidiär die in Punkt 2-6 geregelten Vorschriften.

Nach 2b der Nomenklatur-Verordnung werden Mischungen aus mehr als einem Stoff nach den Grundsätzen der Vorschrift 3 eingereiht. In Punkt 3b werden Waren nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht, „der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht, wenn dieser Stoff oder Bestandteil ermittelt werden kann.“ Um jedes Missverständnis zu vermeiden wird in Punkt 6. nochmals ausdrücklich darauf hingewiesen, dass für „die Einreihung von Waren in die Unterpositionen einer Position (sind) der Wortlaut dieser Unterpositionen, die Anmerkungen zu den Unterpositionen und – sinngemäß – die vorstehenden Vorschriften (maßgeblich sind).“

Die belangte Behörde bezieht sich in ihrer Begründung ausschließlich auf diese ETOS-Untersuchungen, in welchen offenbar davon ausgegangen wird, dass die LEDs in Kunststoff eingegossen und damit untrennbar verbunden wären. Da dies nicht der Fall ist und somit der Kunststoff der Ware nicht den „wesentlichen Charakter“ verleiht, kann es sich auch um keinen Beleuchtungskörper aus Kunststoff handeln.

Die Ansicht der belangten Behörde, dass die Kunststoffummantelung den stofflichen Charakter des Erzeugnisses bestimme lässt sich nicht nachvollziehen, zumal der „Charakter“ einer Ware sich nach deren „Charakteristik“ definiert, somit das Konzept oder System von dem, was etwas ausmacht und/oder im Wesentlichen zusammenhält (Definition aus „Wiktionary“). So ist die Charakteristik eines Lautsprechers die Eigenschaft, den Schall in verschiedene Richtungen unterschiedlich stark abzugeben. Umgekehrt kennzeichnet die Charakteristik eines Mikrofons dessen Eigenschaft, den Schall aus verschiedenen Richtungen unterschiedlich stark aufzunehmen und zu verarbeiten. Im konkreten Fall ist die Charakteristik dieser Ware durch Dioden Licht abzugeben, somit kennzeichnen die dazu erforderlichen Einzelkomponenten die Ware und sind daher diese Bestandteile für die Beurteilung des Warencodes heranzuziehen. Bei dem gegenständlichen LED Flexstreifen ist das daher sicher nicht der „Kunststoff in Form eines „Schrumpfschlauches“, der nicht die geringste „Charakteristik“ für die Ware aufweist.

Diese Ware (LED Flexstreifen) ist daher bei richtiger Beurteilung der wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale bzw. ihres wesentlichen Charakters nach dem Warencode 94054099 unter der Bezeichnung Beleuchtungskörper/andere elektrische Beleuchtungskörper/aus anderen Stoffen/andere mit einem Zollsatz mit 2,7 % einzureihen.

Soweit von der belangten Behörde offensichtlich auf in Deutschland vom Zollamt Hannover vorgenommene Einreihungen von LED Flexstreifen Bezug genommen wird, ohne die Ware selbst konkret zu prüfen, ist dieser vorzuhalten, dass die belangte Behörde den Hinweis der Beschwerdeführerin nachgehen hätte müssen, ob diese Beurteilung für die gegenständliche Ware überhaupt anwendbar ist oder eine andere Ware vorliegt, welche auch einer anderen Beurteilung zu unterwerfen ist. Stattdessen wurden ETOS-Befunde (von der eigenen Behörde) eingeholt in welchem letztlich wieder nur die in Deutschland zu einer ganz anderen Ware getroffene Einreihung abgeschrieben wurde. Die belangte Behörde hätte statt dessen auf die Änderungen der Beschaffenheit der Ware im Zuge von Weiterentwicklungen eingehen müssen und eine dementsprechende Entscheidung (ohne sich immer auf das Zollamt Hannover zu verlassen bzw. deren Geschäftszahlen zu Wareneinordnungen ohne nähere Prüfung zu zitieren) treffen sollen.

Bei einer genauen Prüfung und Nachschau hätte die Behörde festgestellt, dass in der VO (EU) Nr. 708/2013 vom 23.7.2013 konkret ein LED-Band bestehend aus Leuchtdioden, Transistoren, Widerständen und Schutzdioden, montiert auf einem flexiblen Metallstreifen, wobei die Komponenten miteinander verschaltet sind – wie auch im gegenständlichen Fall – ausdrücklich unter den KN-Code 9405 40 99 als „anderer Beleuchtungskörper“ eingereiht wurde (vgl. auch Hauptzollamt Hannover, VZTA-Nummer DE4135/15-1). Es ist also im gegenständlichen Fall bei dem nur zum Schutz vorhandenen NICHT FIX VERBUNDENEN und ohne Einfluss auf die Qualität oder Art der Ware entfernbaren Schrumpfschlauch zu beurteilen, ob dieser der Ware ihren „wesentlichen Charakter“ verleihen kann.

Letztlich wird auf den vorliegenden Prüfbefund der (...) vom 6. März 2018, in welchem eine Aufbaubeschreibung eines LED-Streifen mit der Bezeichnung „LED Flexstrip 72“ vorgenommen wurde, verwiesen. Darin ist nach der optischen Produktabbildung im Text ausdrücklich festgehalten, dass anders als bei in Kunststoff eingegossenen LED-Streifen der Schrumpfschlauch bei Bedarf rückstandslos und ohne Beschädigung des Produktes entfernt werden kann. Dadurch unterscheidet sich der gegenständliche LED-Streifen wesentlich von den vom Hauptzollamt Hannover geprüften LED-Streifen, welche in Silikon „eingegossen“ waren. Es zeigt sich aus diesem Prüfbefund der (...), dass der gegenständliche LED-Streifen vielmehr mit der zu VZTA-Nummer DE5135/15-1 genannten Ware (flexible Leiterplatte aus Kunststoff mit Kupferbahnen) gleichzusetzen ist, zumal auch bei der gegenständlichen Ware aus flexiblen Leiterbahnen LEDs aufgelötet sind und der transparente Schrumpfschlauch nur eine Schutzfunktion gegenüber äußeren Einflüssen aufweist und auch ohne Änderung der Eigenschaft der Ware rückstandslos und ohne Beschädigung entfernt werden kann (siehe [...]-Befund). Damit verleiht auch nach dieser Definition im Prüfbefund der Schrumpfschlauch der Ware keinesfalls den „wesentlichen Charakter“.

Beilagen:

Durchführungsverordnung (EU) Nr. 708/2013 vom 23. Juli 2013

TARIC-Information zu KN-Code 9405 40 99 90

Prüfbefund (...) vom 6.3.2018

Die Beschwerdeführerin stellt aus den dargelegten Gründen den

Antrag

die LED Flexstreifen mit Schrumpfschlauchummantelung unter den Warencode 9405 40 99 90 für andere elektrische Beleuchtungskörper einzureihen und einen Zollsatz von 2,7 % heranzuziehen.“

Mit den als Beweis angeführten Beschwerden hat die Beschwerdeführerin Folgendes vorgebracht:

1. Beschwerde vom 20. September 2017:

*„Der ETOS-Untersuchungsbefund ***7*** beinhaltet keine korrekte Angabe des von uns importierten Artikels. Hier wurde, unter Annahme das es sich hier um einen Flexstreifen der in Kunststoff eingegossen ist, der Tarifierungsvorschlag von der TUA gemacht. Hier wurde davon ausgegangen, dass es sich um einen Flexstreifen mit einer Schutzart IP65 oder ähnlich handeln würde.*

Wir importieren Flexstreifen mit einer Schutzart IP44 wo der Flexstrip nicht eingegossen wird. Das bedeutet das unsere Flexstreifen lediglich mit einem Schrumpfschlauch umhüllt und nicht eingegossen sind. Somit handelt es sich hier nicht um einen "anderen Beleuchtungskörper aus Kunststoff" mit Zolltarifnummer 9405403990 mit einem Zollsatz von 4,7% sondern um einen "andere elektrische Beleuchtungskörper aus anderen Stoffen/andere" mit Zolltarifnummer 9405409989 mit einem Drittlandszollsatz von 2,7%. Auch nochmals beigelegte Verbindliche Zollauskunft mit Tarifnummer 94054099 belegen dies.

Ich füge hier Bilder hinzu, wo auch klar ersichtlich ist, das bei zerlegen des Flexstreifens in Einzelteile bei einem Muster unseres Erzeugnisses Flexstrip 72 mit 1 Meter Länge, der komplette Flexstreifen (Flexstreifen inklusive Schrumpfschlauch, Doppelklebeband und Endstück) 22-23 Gramm aufweist.

Bei zerlegen des Flexstreifens ergeben sich gewichts, - und mengenmässig folgende Einzelwerte:

das reine Flexband 16 Gramm

der Schrumpfschlauch 4 Gramm

das Doppelklebeband 2 Gramm

das Endstück 0-1 Gramm

Bei Wertbetrachtung ergeben sich folgende prozentuelle Einzelwerte der Bestandteile:

die einzelnen LED's 40,2% vom Warenwert

die Widerstände, Kupferplatine und Kabel 30,2% vom Warenwert

die Arbeitszeit 17,4% vom Warenwert

das Doppelklebeband Inkl. Endstück 8,7% vom Warenwert

der Schrumpfschlauch 2,5% vom Warenwert

die Verpackung 1,0% vom Warenwert

Das bedeutet, dass der Schrumpfschlauch weder wert-, mengen-, oder gewichtsmäßig das ausschlaggebende Kriterium für die Einreihung in die Zolltarifnummer 9405403990 sein kann. Der Schrumpfschlauch dient lediglich als mechanischen Schutz für den Flexstreifen und stellt keine Funktion des Beleuchtungskörpers dar.

Weiters füge ich auch Verbindliche Zollauskünfte von 9405403990 hinzu, wo klar ersichtlich ist, dass es sich bei diesen Produkten um Flexstreifen in Kunststoff oder Silikon eingegossen handelt und somit NICHT unserem Produkt entsprechen. Ich füge auch weiters ein Beispielfoto eines Flexstreifens (nicht unser Erzeugnis) mit vergossenen LED Streifen IP65 hinzu, damit der Unterschied klar ersichtlich ist.

Bei von uns importierten Artikel ist der Schrumpfschlauch oder das Doppelklebeband aufgrund oben genannter Gründe NICHT das wesentliche Kriterium der zolltarifischen Einreihung bzw. kann auch nicht den wesentlichen Charakter des Erzeugnisses bestimmen. Es leuchtet ja auch der Flexstreifen und nicht der Schrumpfschlauch.

Des Weiteren wurden in unserem Haus, nicht nur die Importrechnungen von Flexstreifen sondern auch Komponenten wie LED Controller auf korrekte Importverzollung und der korrekten Zolltarifnummer kontrolliert. Hier wurde festgestellt, dass die Controller zu unseren Ungunsten zollabgefertigt wurden. Dies wurde aber in o.g. Bescheid gar nicht erwähnt. Hier bitten wir um Ihre Rückantwort.

Wir stellen gerne einen Muster Flexstrip zur nochmaligen Kontrolle der Technischen Untersuchungsanstalt zu Verfügung und bitten um weiteren Bescheid.“

2. Beschwerde vom 18. Dezember 2017:

*„Von der Beschwerdeführerin wurde bereits gegen den Bescheid zu GZ ***3*** vom 19. September 2017 Beschwerde gegen die Einordnung des LED Flexstrip unter die Warengruppe „Beleuchtungskörper aus Kunststoff“ am 20. September 2017 eingebracht. Im Wesentlichen ist an diese Beschwerde anknüpfend festzuhalten, dass entgegen der Annahme der Behörde der LED Flexstreifen nicht in Kunststoff eingegossen wurden, sondern lediglich von einem Schrumpfschlauch umhüllt werden, welcher weder ein wesentliches Beschaffenheitsmerkmal ist, noch dem LED Flexstreifen seinen wesentlichen Charakter verleiht.*

Beweis:

Beschwerde vom 20. September 2017

Des Weiteren geht die belangte Behörde offenbar davon aus, dass der LED Flexstreifen in Kunststoff „eingegossen“ ist, womit die Behörde von einem falschen Sachverhalt ausgeht. Tatsächlich werden die LED Flexstreifen nur mit einem Schrumpfschlauch umhüllt, welcher im Wesentlichen kein wesentliches Beschaffenheitsmerkmal darstellt und der Ware auch keinen eigenen Charakter verleiht, sondern ausschließlich als Schutz der einzelnen Produktbestandteile, konkret LEDs, Kupferplatine, Widerstände und Kabel, dient und für die Funktion und Montage sowie letztlich für den Betrieb keine Bedeutung hat. Dies geht sogar so weit, dass der Schrumpfschlauch problemlos entfernt werden kann, sollte dieser nicht erwünscht sein. Damit ändert sich an der Optik und Funktion der Ware nichts.

Beweis:

2 Fotos (LED Reflexstreifen, Schrumpfschlauch)

*Der von der Beklagten Behörde eingeholte ETOS-Untersuchungsbefund ***7*** vom 28. August 2017, in welchem eine Einreihung für die Einfuhr vorgenommen und unter der Annahme, dass die LEDs in Kunststoff eingegossen wären, als Tarifvorschlag der Warencode für LED aus Kunststoff Nummer 9405403990 vorgeschlagen wird, erweist sich demnach als unrichtig.*

Die belangte Behörde bezieht sich in ihrer Begründung ausschließlich auf die ETOS-Untersuchung vom 28. August 2017, in welcher unrichtig davon ausgegangen wird, dass die LEDs in Kunststoff eingegossen wären. Da dies nicht der Fall ist kann es sich auch um keinen Beleuchtungskörper aus Kunststoff handeln. Die Ansicht der Beklagten Behörde, dass die Kunststoffummantelung den stofflichen Charakter des Erzeugnisses bestimme lässt sich nicht nachvollziehen (Niederschrift vom 15. November 2017, Seite 12), zumal der „Charakter“ einer Ware sich nach deren „Charakteristik“ definiert, somit das Konzept oder System von dem, was etwas ausmacht und/oder im Wesentlichen zusammenhält (Definition aus „Wiktionary“). So ist die Charakteristik eines Lautsprechers die Eigenschaft, den Schall in verschiedene Richtungen unterschiedlich stark abzugeben. Umgekehrt kennzeichnet die Charakteristik eines Mikrofons dessen Eigenschaft, den Schall aus verschiedenen Richtungen unterschiedlich stark aufzunehmen und zu verarbeiten. Im konkreten Fall ist die Charakteristik dieser Ware durch Dioden Licht abzugeben, somit kennzeichnen die dazu erforderlichen Einzelkomponenten die Ware und sind daher diese Bestandteile für die Beurteilung des Warencodes heranzuziehen. Bei dem gegenständlichen LED Flexstreifen ist das daher sicher nicht der „Kunststoff in Form eines „Schrumpfschlauches“, der nicht die geringste „Charakteristik“ für die Ware aufweist.

Diese Ware (LED Flexstreifen) ist daher bei richtiger Beurteilung der wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale bzw. ihres wesentlichen Charakters nach dem Warencode 94054099 unter der Bezeichnung Beleuchtungskörper/andere elektrische Beleuchtungskörper/aus anderen Stoffen/andere mit einem Zollsatz mit 2,7 % einzureihen.

Soweit von der belangten Behörde bei der Aufnahme der Niederschrift am 15.11.2017 immer nur auf in Deutschland vom Zollamt Hannover vorgenommene Einreihungen von LED Flexstreifen verwiesen wurde ohne die Ware selbst konkret zu prüfen, ist dieser vorzuhalten, dass die belangte Behörde den Hinweis der Beschwerdeführerin nachgehen hätte müssen, ob diese Beurteilung für die gegenständliche Ware überhaupt anwendbar ist oder eine andere Ware vorliegt, welche auch einer anderen Beurteilung zu unterwerfen ist. Stattdessen wurde ein ETOS-Befund (von der eigenen Behörde) eingeholt in welchem letztlich wieder nur die in Deutschland zu einer ganz anderen Ware getroffene Einreihung abgeschrieben wurde. Die belangte Behörde hätte statt dessen auf die Änderungen der Beschaffenheit der Ware im Zuge von Weiterentwicklungen eingehen müssen und eine dementsprechende Entscheidung (ohne sich immer auf das Zollamt Hannover zu verlassen) treffen sollen.

Die Beschwerdeführerin stellt aus den dargelegten Gründen bei der nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Eingangsabgaben den

Antrag

die LED Flexstreifen mit Schrumpfschlauchummantelung unter den Warencode 94054099 für elektrische Beleuchtungskörper aus anderen Stoffen einzureihen und einen Zollsatz von 2,7 % heranzuziehen.“

Mit der Beschwerdeentscheidung vom 22. August 2018, Zahl: ***9***, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In den Begründungserwägungen führte die belangte Behörde (neben der Wiedergabe von Rechtsvorschriften) aus:

„Eingangs ist anzuführen, dass das Zollamt die Begründung des bekämpften Bescheides vollinhaltlich aufrecht hält und auch als Teil zu dieser Begründung erhebt.

Ergänzend wird dazu noch ausgeführt:

*Wie bereits im Bescheid vom 25. Mai 2018, Zl. ***1*** ausgeführt, ergab eine vom Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt in Auftrag gegebene Untersuchung der LED-Flexstreifen durch die Technische Untersuchungsanstalt (ETOS-Erledigungen ***4***, ***5*** und ***6***), dass es sich bei gegenständlichen Waren um flexible Metall- Leiterbahnen, bestückt mit verschalteten Leuchtdioden in SMD-Bauweise, elektrischen Bauelementen, Anschlusskontakten und zwei elektrischen Anschlusskabeln handelt, welche auf der Oberseite vollständig mit Kunststoff ummantelt und auf der Rückseite mit doppelseitigem Klebeband versehen sind. Laut Untersuchungsbefund bestimmt der Kunststoff vom Umfang her gegenüber anderen Stoffen den Charakter des Erzeugnisses und sind die LED Flexstreifen in die Warennummer 9405403990 einzureihen.*

*Die von der TUA festgestellten Einzelkomponenten bleiben von der Beschwerdeführerin unbestritten, strittig ist aber, ob die Flexstreifen in Kunststoff eingegossen, ummantelt oder umhüllt sind. Obwohl es für die Einreihung in den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften unerheblich ist, ob die gegenständlichen Waren in Kunststoff eingegossen, ummantelt oder umhüllt sind (lt. ETOS-Erledigungen sind sie ummantelt), wurde im Wörterbuch (Duden) die Definition für „ummantelt“ nachgeschlagen. In dieser Definition wird der Begriff „ummantelt“ mit „(besonders Fachsprache) äußere Hülle, [zum Schutz] um etwas gelegte Umhüllung“ umschrieben. Sowohl in der Stellungnahme vom 12. Mai 2018 als auch in der Beschwerde wird von der Firma ***Bf1*** darauf hingewiesen, dass der Kunststoffschlauch als Schutz der Produktbestandteile dient.*

Auch die Charakteristik der Waren, nämlich durch Dioden Licht abzugeben, wird von der Behörde nicht angezweifelt, vielmehr wurden die LED Flexstreifen als andere elektrische Beleuchtungskörper, andere als Scheinwerfer und, da der Kunststoff vom Umfang her gegenüber anderen Stoffen den Charakter des Erzeugnisses bestimmt, in die Warennummer 9405403990 eingereiht.

Zu der Aussage der Beschwerdeführerin, dass die Flexstreifen von der österreichischen Behörde nicht geprüft wurden, sondern nur auf die vom Zollamt Hannover vorgenommenen Einreichungen Bezug genommen wird bzw. diese abgeschrieben wurden wird folgendes angemerkt.

Die Technische Untersuchungsanstalt (TUA) untersteht, wie das Zollamt St. Pölten Krems

Wiener Neustadt auch, dem Bundesministerium für Finanzen (BMF), ist aber in seiner Entscheidung unabhängig. Die an die TUA zur Untersuchung übermittelten Muster werden von dieser eingehend untersucht und die von der TUA getroffene Entscheidung über die Einreihung der anfragenden Behörde bekanntgegeben. Des Weiteren wurden die Waren sowohl vom Zollamt St. Pölten Krems Wr. Neustadt Betriebsprüfung/Zoll als auch von der Zollstelle Wr. Neudorf einer Beschau unterzogen.

Abschließend ist noch festzuhalten, dass das Zollamt sehr wohl vor Bekanntgabe der Entscheidung die VO (EU) Nr. 708/2013 der Kommission vom 23. Juli 2013 in ihre Überlegungen einbezogen hat und zu der Entscheidung gelangte, dass es sich bei dem in dieser Verordnung beschriebenen LED-Band nicht um die gleiche Ware wie die mit MRN ***2*** in den zollrechtlich freien Verkehr überführte Ware handelt. In der Spalte (1) Warenbezeichnung ist die Ware wie folgt beschrieben:

Eine Ware (Sog. LED-Band), bestehend aus Leuchtdioden (LED), Transistoren, Widerständen und Schutzdioden. Die Komponenten sind auf einer gedruckten Schaltung in Form eines flexiblen Metallstreifens mit Abmessungen von etwa 17 x 1 cm montiert, der auf der Unterseite über eine durch einen abziehbaren Papierstreifen geschützte Klebefläche verfügt. Die Komponenten sind miteinander verschaltet. Die Kontakte an den Enden des Bandes sind zum Verlöten (z.B. mit Drähten) vorgesehen und ermöglichen den Anschluss an ein 12 V-Netzteil (Gleichstrom). Wie aus der Beschreibung ersichtlich, sind die in der vorgenannten Verordnung beschriebenen LED-Streifen nicht mit Kunststoff ummantelt ist daher auch der stoffliche Charakter ein anderer. Da somit die Beschwerde nicht geeignet ist, die Entscheidung des Zollamtes abzuändern und auf Grund des stofflichen Charakters die LED-Streifen in die Warennummer 9405403990 mit einem Zollsatz von 4,7 % einzureihen waren, war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Gegen die Beschwerde vorentscheidung richtete sich der Vorlageantrag vom 20. September 2018. Die Beschwerdeführerin brachte vor:

„Die Beschwerdeführerin hält den Inhalt der von ihr eingebrachten Beschwerde sowie in weiterer Folge abgegebenen Stellungnahme vollinhaltlich aufrecht. Zur Beschwerde vorentscheidung und die darin angeführten Rechtsgrundlagen sowie daraus gezogenen rechtlichen Schlüsse wird seitens der Beschwerdeführerin ergänzend vorgebracht, dass die aus der kombinierten Nomenklatur-Verordnung für die Einreihung von Waren das Warenverzeichnis von der belangten Behörde gezogenen Schlussfolgerungen und Subsumption nicht zutreffen. Dazu ist zunächst festzuhalten, dass sich aus der Nomenklatur-Verordnung ergibt, dass eine Hierarchie für die Interpretation hinsichtlich der Einordnung der Waren zugrunde gelegt wurde. Demnach ist für die Einreihung zunächst der „Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten der Kapiteln“ maßgeblich und erst wenn nichts anderes bestimmt ist gelten subsidiär die in Punkt 2-6 geregelten Vorschriften. Es kann der belangten Behörde somit nicht beigelegt werden, dass ein eine Wortinterpretation vornehmendes Lexikon bzw. ein Wörterbuch für die Auslegung der Positionen und Waren für die Einreihung nicht herangezogen werden kann, wird eine solche Wortinterpretation durch die Nomenklatur-Verordnung in Punkt 1. doch ausdrücklich vorgeschrieben, wenn auf den „Wortlaut“ abzustellen ist.

Nach 2b der Nomenklatur-Verordnung werden Mischungen aus mehr als einem Stoff nach den Grundsätzen der Vorschrift 3 eingereiht, in Punkt 3b werden Waren nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht, „der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht, wenn dieser Stoff oder Bestandteil ermittelt werden kann.“ Um jedes Missverständnis zu vermeiden wird in Punkt 6. nochmals ausdrücklich darauf hingewiesen, dass für „die Einreihung von Waren in die Unterpositionen einer Position (sind) der Wortlaut dieser Unterpositionen, die Anmerkungen zu den Unterpositionen und - sinngemäß - die vorstehenden Vorschriften (maßgeblich sind).“ Zu der von der belangten Behörde erstellten Beschwerde-Vorentscheidung ist anzumerken, dass die darin genannten Abkürzungen für einen außenstehenden Leser unverständlich sind und für die Bescheidadressatin auch nicht nachvollziehbar erläutert werden, so wird weder die Abkürzung „ETOS“ noch „SZKTUA“ erklärt.

Bei der „SZKTUA“ handelt es sich offenbar um eine Abteilung bzw. Behörde welche dem Bundesministerium für Finanzen untersteht, somit trotz einer behaupteten „Unabhängigkeit“ in den Behördenapparat eingegliedert ist. Schon aus den Äußerungen des Prüfers ging im Zuge der persönlichen Kontakte hervor, dass es einen ständigen Kontakt zu dieser Abteilung/Behörde und laufenden Informationsaustausch gibt, somit interne Kommunikation stattfindet und diese somit nicht als „unabhängig“ betrachtet werden kann bzw. nach dem äußeren Anschein für einen Dritten eine solche „Unabhängigkeit“ nicht erkennbar ist. Der erstellte Untersuchungsbefund erweist sich seinem Inhalt nach günstig für das Bundesministerium für Finanzen, in welchem eine nach Ansicht der Beschwerdeführerin sachlich berechnete Unterscheidung zwischen mit Silikon umgossenen LED-Streifen und nur mit einem transparenten Schrumpfschlauch umgebenen (weil entfernbar) LED-Streifen, ohne sich sachlich damit auseinanderzusetzen, verworfen wird.

Entgegen der Ansicht der belangten Behörde ist es keineswegs unerheblich wie die LED-Streifen verarbeitet sind. Wie bereits mehrfach von der Beschwerdeführerin ausgeführt wurde, kann bei einem in Silikon „eingegossenen“ LED-Streifen das Silikon nicht entfernt werden und verleiht - wie vom Hauptzollamt Hannover vertreten - der Ware dadurch ihren wesentlichen Charakter. Die von der belangten Behörde dazu zitierten Entscheidungen ergeben, dass das Hauptzollamt Hannover ausdrücklich in der Warenbeschreibung darauf verwiesen hat, dass die Ware „mit Kunststoff (Silikon) umschlossen“ war und demgemäß aufgrund des verwendeten Materials „Silikon“ keine Trennung vom LED-Streifen möglich war.

Dagegen ist der LED-Streifen der Beschwerdeführerin lediglich mit einem „Schrumpfschlauch“ umgeben, welcher keine feste Verbindung zum LED-Streifen eingeht, wodurch er nicht trennbar wäre. Dadurch ist es jederzeit möglich und durchaus auch praktiziert, dass der für den Transport und die Montagearbeiten zum Schutz angebrachte Schrumpfschlauch vor dem fixen Einbau bzw. der Inbetriebnahme entfernt wird (siehe auch Punkt 5b der Nomenklatur-Verordnung). Auch wenn die Entfernung des Schrumpfschlauches nicht zwingend erforderlich ist verleiht dieser der Ware keinen wesentlichen Charakter im Sinne des Punktes 3b der Nomenklatur-Verordnung. Da somit keine fixe Verbindung zwischen dem LED-Streifen und dem Schrumpfschlauch besteht, unterliegt dieser auch nicht dem von der belangten Behörde

herangezogenen Nomenklatur-Code.

Soweit von der belangten Behörde in der Beschwerde-Vorentscheidung beispielhaft auf eine „flexible Leiterplatte aus Kunststoff mit Kupferbahnen“ Bezug genommen wird, ähnelt dieses Produkt jenem der Beschwerdeführerin, zumal der Schrumpfschlauch NICHT mit den LED-Streifen fix verbunden ist, sodass dieser entfernt werden kann und damit der (verbleibenden) Ware keinen wesentlichen Charakter verleiht / verleihen kann (weil dann nicht mehr vorhanden).

Wie bereits in der Beschwerde ausgeführt wird nochmals auf die Definition des Wortes „Charakter“ bzw. „Charakteristik“ verwiesen, welche nach dem Wortlaut „das Konzept oder System von dem was etwas ausmacht und/oder im Wesentlichen zusammenhält“ angibt. Diese Eigenschaft weist der Schrumpfschlauch definitiv nicht auf!!

*Soweit die belangte Behörde sich auf den von der behördeninternen Anstalt SZKTUA erstellten ETOS- Untersuchungsbefund ***7*** vom 28.08.2017 stützt, ist dieser vorzuhalten, dass ohne eigene Beurteilung der Ware der Einreihungsvorschlag übernommen wurde. Sonst wäre der belangten Behörde aufgefallen, dass sich die von der SZKTUA genannte VO (EU) Nr. 453/2014 auf einen „TV-Simulator“ bezieht. Von der SZKTUA wiederum wurde offensichtlich auf vom Hauptzollamt Hannover für „ähnliche“ Waren vorgenommen Einreichungen Bezug genommen, wobei ein wesentlicher produktspezifischer Unterschied zwischen „Silikon“ und „Schrumpfschlauch“ besteht, jedoch nicht berücksichtigt wurde. Bei einer eigenen Prüfung und Nachschau hätte die belangte Behörde festgestellt, dass in der VO (EU) Nr. 708/2013 vom 23.7.2013 konkret ein LED-Band bestehend aus Leuchtdioden, Transistoren, Widerständen und Schutzdioden, montiert auf einem flexiblen Metallstreifen, wobei die Komponenten miteinander verschaltet sind - wie auch im gegenständlichen Fall - ausdrücklich unter den KN-Code 9405 40 99 als „anderer Beleuchtungskörper“ eingereiht wurde (vgl, auch Hauptzollamt Hannover. VZTA-Nummer DE5135/15-1). Diese Einreihung hat auch für die Ware der Beschwerdeführerin zu erfolgen, zumal der Schrumpfschlauch - wie bereits dargelegt - sicher nicht der Ware ihren „wesentlichen Charakter“ verleiht und damit kein Einreihungskriterium darstellt, somit fällt ein Drittlandzollsatz von 2,7% an (siehe TARIC-Information zu KN-Code 9405 40 99 90). Mit diesem Zollsatz wurde die Ware auch von der Beschwerdeführerin verzollt. Letztlich verweist die Beschwerdeführerin auch auf den seit einigen Tagen vorliegenden Prüfbefund der (...) GmbH vom 6. März 2018, in welchem eine Aufbaubeschreibung eines LED - Streifen mit der Bezeichnung „LED Flexstrip 72“ vorgenommen wurde. Darin ist nach der optischen Produktabbildung im Text ausdrücklich festgehalten, dass anders als bei in Kunststoff eingegossenen LED-Streifen der Schrumpfschlauch bei Bedarf rückstandslos und ohne Beschädigung des Produktes entfernt werden kann. Dadurch unterscheidet sich der Band gegenständliche LED-Streifen wesentlich von den vom Hauptzollamt Hannover geprüften LED-Streifen, welche in Silikon „eingegossen“ waren. Es zeigt sich auch aus diesem Prüfbefund, dass der gegenständliche LED-Streifen mit der in der Beschwerdevorentscheidung genannten VZTA-Nummer DE5135/15-1 genannten Ware (flexible Leiterplatte aus Kunststoff mit Kupferbahnen) gleichzusetzen ist, zumal auch bei der gegenständlichen Ware auf flexiblen Leiterbahnen LEDs*

aufgelötet sind und der transparente Schrumpfschlauch nur eine Schutzfunktion gegenüber äußeren Einflüssen aufweist und auch ohne Änderung der Eigenschaft der Ware rückstandslos und ohne Beschädigung entfernt werden kann. Damit verleiht auch nach dieser Definition im Prüfbefund der Schrumpfschlauch der Ware sicherlich nicht den wesentlichen Charakter, wie dies für die Einreihung von Waren in das Warenverzeichnis gefordert wird.

Beilagen:

- Durchführungsverordnung (EU) Nr. 453/2014 vom 29. April 2014
- Durchführungsverordnung (EU) Nr. 708/2013 vom 23. Juli 2013
- TARIC-Information zu KN-Code 9405 40 99 90
- Prüfbefund (...) GmbH vom 6.3.2018

Die Beschwerdeführerin hält somit die von ihr bereits erhobene Beschwerde aufrecht und stellt den

Antrag

die Beschwerde unter Berücksichtigung der eingebrachten Stellungnahme sowie der Ausführungen im gegenständlichen Schriftsatz dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 323b Abs. 1 BAO tritt das Zollamt Österreich am 1. Jänner 2021 an die Stelle der am 31. Dezember 2020 zuständig gewesenen Zollämter.

Mit der Warenanmeldung zu CRN ***2*** wurden so genannte LED Flexstreifen (LED Lichtbänder) für den Innenbereich zur Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr angemeldet. Die importierten LED Flexstreifen (FS-55, FS-72-DW und FS-105) mit einer Länge von rund 5 Metern und dem Schutzgrad (vor Wasser und Feuchtigkeit) IP 44 waren auf Kunststoffspulen aufgewickelt. Die LED Flexstreifen bestanden aus einem flexiblen Metallband, in das die Leiterbahnen (gedruckte Schaltungen) für die Stromführung eingearbeitet waren, aus Leuchtdioden (LED) und Vorwiderständen. Die rund 300 Leuchtdioden und die Vorwiderstände waren auf dem Trägermaterial aufgelötet. Die Kontakte an den Enden waren mit isolierten Anschlussdrähten verlötet. Die so hergestellten Streifen waren von einem transparenten Schrumpfschlauch umhüllt und auf der Rückseite war über die gesamte Länge ein doppelseitiges Klebeband mit abziehbaren Kunststoffstreifen angebracht (die Leuchtdioden, Vorwiderstände, Leiterbahnen, etc. sind sichtbar). Die LED Flexstreifen geben bei Versorgung mit elektrischem Strom Licht ab. Die importierten LED Flexstreifen unterschieden sich lediglich in ihrer Leistung (55 Watt, 72 Watt und 105 Watt). Anlässlich der Einfuhrabfertigung wurden von jedem Artikel Muster genommen und Untersuchungen durch die Technische Untersuchungsanstalt veranlasst.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von

mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 26.7.2019, Ra 2019/16/0082).

Unter Berücksichtigung der vom Zollamt getroffenen Feststellungen, der Untersuchungen der importierten LED Flexstreifen durch die Technische Untersuchungsanstalt, der von der ***8*** GmbH vorgenommenen Aufbaubeschreibung, die von der Beschwerdeführerin dem Zollamt vorgelegt worden ist, und unter Berücksichtigung der von der Beschwerdeführerin im Internet veröffentlichten Warenbeschreibungen (die auch von der belangten Behörde in den vergleichbaren Fällen der Beschwerdeführerin zu RV/7200024/2018 und RV/7200077/2018 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt worden sind) stand der vom Bundesfinanzgericht angenommene Sachverhalt unstrittig fest. Die Feststellungen und Ausführungen in den genannten Unterlagen ergaben ein klares und eindeutiges Bild und widersprachen sich nicht. Im Gegenteil, die produktbezogenen Ausführungen in den einzelnen Unterlagen decken sich mit den Angaben in den jeweils anderen Unterlagen sowie mit den in den Untersuchungsbefunden der Technischen Untersuchungsanstalt (***4***, ***5*** und ***6***) vorgenommenen Produktbeschreibungen und entsprechen auch der allgemeinen Lebenserfahrung.

Die zu entrichtenden Einfuhr- und Ausfuhrabgaben stützen sich gemäß Art. 56 Abs. 1 UZK auf den Gemeinsamen Zolltarif. Dieser umfasst gemäß Art. 56 Abs. 2 UZK unter anderem die Kombinierte Nomenklatur nach der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 sowie jede andere 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. Gemäß § 51 Abs. 1 ZollR-DG hat der Bundesminister für Finanzen auf der Grundlage des Zolltarifs der Europäischen Union im Sinn des Art. 56 Abs. 2 UZK einen Österreichischen Gebrauchsolltarif herauszugeben.

Die Kombinierte Nomenklatur wurde mit Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif festgelegt und ist im Anhang I dieser Verordnung enthalten. Für die verfahrensgegenständliche Einfuhrabfertigung findet Anhang I in der Fassung der Durchführungsverordnung (EU) 2017/1925 der Kommission vom 12. Oktober 2017 Anwendung. Gemäß Art. 1 Abs. 2 Buchstabe a der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 umfasst die Kombinierte Nomenklatur die Nomenklatur des Harmonisierten Systems (als Harmonisiertes System wird das „Internationale Übereinkommen über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren“ bezeichnet).

In Teil I (Einleitende 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.“*

Nach der Allgemeinen Vorschrift 2b gilt jede Anführung eines Stoffes in einer Position für diesen Stoff sowohl in reinem Zustand als auch gemischt oder in Verbindung mit anderen Stoffen. Jede Anführung von Waren aus einem bestimmten Stoff gilt für Waren, die ganz oder teilweise aus diesem Stoff bestehen. Solche Mischungen oder aus mehr als einem Stoff bestehende Waren werden nach den Grundsätzen der Allgemeinen Vorschrift 3 eingereiht.

Die Allgemeine Vorschrift 3 lautet:

„Kommen für die Einreihung von Waren bei Anwendung der Allgemeinen Vorschrift 2b) oder in irgendeinem anderen Fall zwei oder mehr Positionen in Betracht, so wird wie folgt verfahren:

a) Die Position mit der genaueren Warenbezeichnung geht den Positionen mit allgemeiner Warenbezeichnung vor. Zwei oder mehr Positionen, von denen sich jede nur auf einen Teil der in einer gemischten oder zusammengesetzten Ware enthaltenen Stoffe oder nur auf einen oder mehrere Bestandteile einer für den Einzelverkauf aufgemachten Warenszusammenstellung bezieht, werden im Hinblick auf diese Waren als gleich betrachtet, selbst wenn eine von ihnen eine genauere oder vollständigere Warenbezeichnung enthält.

b) Mischungen, Waren, die aus verschiedenen Stoffen oder Bestandteilen bestehen und für den Einzelverkauf aufgemachte Warenszusammenstellungen, die nach der Allgemeinen Vorschrift 3a) nicht eingereiht werden können, werden nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht, der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht, wenn dieser Stoff oder Bestandteil ermittelt werden kann.

c) Ist die Einreihung nach den Allgemeinen Vorschriften 3a) und 3b) nicht möglich, wird die Ware der von den gleichermaßen in Betracht kommenden Positionen in dieser Nomenklatur zuletzt genannten Position zugewiesen.“

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

Maßgebend für die Einreihung einer Ware ist somit der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten und Kapiteln. Dieser Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten und Kapiteln hat bei der Einreihung Vorrang vor jeder anderen Erwägung; wo erforderlich, sind die Bestimmungen der Allgemeinen Vorschriften für die Einreihung maßgebend.

Gemäß Art. 6 des Harmonisierten Systems ist im Rahmen dieses Übereinkommens ein Ausschuss einzusetzen; dieser Ausschuss hat unter anderem Erläuterungen, Einreichungsavise 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 iVm Art. 10 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87). Nach der Vorbemerkung zu den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur ersetzen die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur nicht die 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 Zollltarifs 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 genannten Durchführungsverordnung) sind in die Position 9405 *„Beleuchtungskörper (einschließlich Scheinwerfer) und Teile davon, anderweit weder genannt noch inbegriffen; Reklameleuchten, Leuchtschilder, beleuchtete Namensschilder und dergleichen, mit fest angebrachter Lichtquelle, und Teile davon, anderweit weder genannt noch inbegriffen“* einzureihen.

In die Unterposition 9405 40 des Harmonisierten Systems sind andere elektrische Beleuchtungskörper als Lüster und andere elektrische Decken- und Wandleuchten, ausgenommen solche von der für öffentliche Plätze oder Verkehrswege verwendeten Art, andere als Tisch-, Schreibtisch-, Nachttisch- oder Stehlampen und andere als elektrische Beleuchtungen von der für Weihnachtsbäume verwendeten Art einzureihen.

Nach den Erläuterungen zum Harmonisierten System zu Kapitel 94 gehören zu Kapitel 94, vorbehaltlich der in diesen Erläuterungen angeführten Ausnahmen, Beleuchtungskörper und Teile davon, anderweit weder genannt noch inbegriffen, aus Stoffen aller Art (ausgenommen der in Anmerkung 1 zu Kapitel 71 genannten Stoffe) und Reklameleuchten, Leuchtschilder, Namensschilder und dergleichen, mit fest angebrachter Lichtquelle, und Teile davon, anderweit weder genannt noch inbegriffen (Position 9405).

Nach den Erläuterungen zum Harmonisierten System zu Position 9405 können Beleuchtungskörper dieser Gruppe aus beliebigem Stoff bestehen (ausgenommen der in Anmerkung 1 zu Kapitel 71 genannten Stoffe) und jede beliebige Lichtquelle verwenden (Kerzen, Öl, Petroleum, Paraffin (oder Kerosin), Gas, Azetylen, Elektrizität usw.). Elektrische Beleuchtungskörper dieser Position können mit Lampenfassungen, Schaltern, Kabeln und Steckern, Transformatoren usw. oder, wie dies bei den Leisten für Entladungslampen der Fall ist, mit einem Starter und einem Vorschaltgerät ausgestattet sein.

Das Avis Nr.3 zum Harmonisierten System zu Unterposition 9504 40 lautet:

„Bandleuchte, flexibles LED-Bandlicht für den Innenbereich, 24 V, 1,3 W, kaltweiß. Die Bandleuchten sind verknüpfbare Abschnitte von modularen Beleuchtungskörpern, die aus 18 LEDs bestehen, die über die Länge jedes der Abschnitte angeordnet sind. Die Bandleuchten sind mit LEDs ausgestattet, die auf einer Leiterplatte (PCB) angeschlossen sind. Es gibt einen Konstantstromtreiber alle 102 mm (4") entlang des Bandes, der Spannungsabfall verhindert, und einen eingebauten Verbinder. Diese Waren können bis zu maximal 50 Abschnitten miteinander verbunden werden und sind auch alle 102 mm (4") für kundenspezifische Längen schneidbar. Die Waren werden ohne den 24 V-Treiber oder die 24 V- Hartdraht Box, die sie versorgt, gestellt. Sie werden beispielsweise für die Arbeits- und Akzentbeleuchtung in Küchenschränken, die Hintergrundbeleuchtung und schwer zugängliche Bereiche eingesetzt. Anwendung der Allgemeinen Vorschriften 1 und 6.“

Bei den von der Beschwerdeführerin importierten LED Flexstreifen handelte es sich um nicht aus Stoffen der Anmerkung 1 zu Kapitel 71 hergestellte elektrische Beleuchtungskörper, die zur Inbetriebnahme nur an eine Stromversorgung angeschlossen werden müssen. Solche Lichtbänder waren nach dem klaren und eindeutigen Wortlaut der Position und der Unterposition (und nach den vorstehend genannten Erläuterungen und nach dem Avis zum Harmonisierten System) in die Unterposition 9405 40 des Harmonisierten Systems einzureihen. Die Einreihung in diese Unterposition war unbestritten.

Die Unterposition 9405 40 des Harmonisierten Systems untergliedert sich wie folgt:

- - Scheinwerfer
- - andere
- - - aus Kunststoffen
- - - aus anderen Stoffen

Die verfahrensgegenständlichen LED Flexstreifen, bei denen es sich nicht um Schweinwerfer gehandelt hat, waren aus verschiedenen Bestandteilen zusammengesetzt. Im verfahrensgegenständlichen Fall war strittig, ob diese als Beleuchtungskörper aus Kunststoff oder als solche aus anderen Stoffen einzureihen waren. Für die Beantwortung dieser Frage waren die Bestimmungen der Allgemeinen Vorschrift 3 in Verbindung mit der Allgemeinen Vorschrift 6 zu berücksichtigen.

Mit der Allgemeinen Vorschrift 3a war diese Frage nicht zu beantworten.

Nach der bereits zitierten Allgemeinen Vorschrift 3b kann eine Ware nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht werden, der ihr den wesentlichen Charakter verleiht, wenn dieser Stoff oder Bestandteil ermittelt werden kann.

Die Erläuterungen zum Harmonisierten System zu der Allgemeinen Vorschrift 3b lauten (auszugsweise).

„(...)

VIII) Das Merkmal, das den Charakter einer Ware bestimmt, ist je nach Art der Ware verschieden. Der Charakter einer Ware kann sich z.B. aus der Art und Beschaffenheit des Stoffes oder der Bestandteile, aus ihrem Umfang, ihrer Menge, ihrem Gewicht, ihrem Wert oder ihrer Bedeutung in Bezug auf die Verwendung der Ware ergeben.

IX). Für die Anwendung dieser Allgemeinen Vorschrift gelten als aus verschiedenen Bestandteilen zusammengesetzte Waren nicht nur die Waren, deren Bestandteile zu einem praktisch untrennbaren Ganzen verbunden sind, sondern auch diejenigen Waren, deren Bestandteile voneinander trennbar sind, vorausgesetzt, dass diese Bestandteile zueinander passen, sich gegenseitig ergänzen und dass ihre Zusammensetzung ein Ganzes bildet, dessen Bestandteile üblicherweise nicht getrennt zum Kauf angeboten werden.

(...)“

Nach diesen Erläuterungen war es für die Einreihung der Ware nicht entscheidend, ob sich der transparente Schrumpfschlauch entfernen lässt oder nicht. Entscheidend war vielmehr, ob der Kunststoff den LED Flexstreifen den wesentlichen Charakter verleiht (und dieser Stoff ermittelt werden kann).

Die Beschwerdeführerin hat in der Beschwerde auch auf die Ausführungen in der Beschwerde vom 20. September 2017 verwiesen. In dieser hat die Beschwerdeführerin eine wertmäßige und gewichtsmäßige Aufteilung der einzelnen in den LED Flexstreifen verarbeiteten Bestandteile vorgenommen. Nach dieser Aufgliederung spielt der Schrumpfschlauch gewicht- und wertmäßig eine untergeordnete bzw. vernachlässigbare Rolle. Diese Aufgliederung erscheint nach allgemeiner Lebenserfahrung plausibel. Dass der transparente (dünne) Schrumpfschlauch, der das LED Band zum Zwecke des Schutzes vor Wasser und Feuchtigkeit zwar überzieht, jedoch – im Gegensatz zu Silikon-Schläuchen mit innen liegenden LED Streifen – die Konturen des LED Bandes nicht verändert und auch die Leuchtkraft der Leuchtdioden nicht

beeinträchtigen soll, sowohl gewichts- als auch wertmäßig beinahe vernachlässigbar ist, ist nachvollziehbar. Der belangten Behörde ist zwar zuzustimmen, dass es betreffend Gewichts- und Wertanteil keine Rangordnung gibt, aus den Erläuterungen zur Allgemeinen Vorschrift 3b lässt sich aber auch kein Vorrang des (flächenmäßigen) Umfangs eines Stoffes ableiten.

Im Hinblick auf die Verwendung der LED Flexstreifen als Beleuchtungskörper kommt dem in der Ware vorhandenen Kunststoff (Schrumpfschlauch, etwaig im Trägerband verarbeiteter Kunststoff) nicht der der Ware bestimmende Charakter zu. Im Hinblick auf die Verwendung der LED Flexstreifen sind die einzelnen Leuchtdioden, Widerstände, Kupferplatinen, etc. die Merkmale, die den Charakter der gegenständlichen Waren bestimmen. Stütze findet die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch darin, dass die LED Flexstreifen auch ohne den transparenten Schrumpfschlauch bestimmungsgemäß ohne Auswirkungen auf die Funktion als Beleuchtungskörper verwendet werden könnten (und sich dadurch lediglich der Schutzgrad vermindern würde); die importierten Bänder mit dem Schutzgrad IP 44 mögen zwar einen besseren Schutz bieten als solche mit einem Schutzgrad IP 20 und somit qualitativ höherwertiger sein, eine wesentlich andere Verwendungsmöglichkeit ergibt sich daraus aber nicht. So ist zum Beispiel eine Verwendung von Bändern mit dem Schutzgrad IP 44 unter Wasser nicht möglich (vgl. <https://led-lichtband.info/> abgefragt am 15.02.2021), wodurch sich etwa eine Änderung der Verwendung ergeben könnte.

Da auszuschließen war, dass der Kunststoff den Charakter der verfahrensgegenständlichen LED Flexstreifen bestimmt (auch nicht nach dem Umfang), waren diese Bänder nicht in die von der belangten Behörde herangezogene Warennummer 9405 4039 90 des Österreichischen Gebrauchszolltarifs, sondern in die Position 9405 4090 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen. Bei der strittigen Ware handelte es sich um eine solche der Warennummer 9405 4099 90.

Stütze findet die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes in der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 708/2013 der Kommission vom 23. Juli 2013 zur Einreihung bestimmter Waren in die Kombinierte Nomenklatur. Nach dieser ist eine Ware wie die verfahrensgegenständliche in die Position 9405 4099 einzureihen. Auch die Verbindlichen Zolltarifauskünfte Nr. DE5135/15-1 und DE17343/14-1 sehen die Einreihung von mit den verfahrensgegenständlichen LED Flexstreifen vergleichbaren Waren in die Position 9405 4099 vor.

Der Ansicht des Bundesfinanzgerichtes standen auch nicht andere, nicht an die Beschwerdeführerin ergangene Verbindliche Zolltarifauskünfte entgegen.

Bei diesen Waren zum einen die LED Bänder vollständig mit Kunststoff (Silikon) umschlossen, eingegossen oder ummantelt und nach den darin enthaltenen Ausführungen der Kunststoff somit auch charakterbestimmend im Hinblick auf den Umfang. Das war gegenständlich nicht der Fall. Die von der Verbindlichen Zolltarifauskunft Nummer DE10536/14-1 erfasste Ware wies den Schutzgrad IP 65 und somit einen wesentlich höheren als die

verfahrensgegenständlichen LED Flexstreifen auf; bei einer Ware mit dem Schutzgrad IP 65 (wie zum Beispiel in Silikon eingegossene Bänder), bei der im Gegensatz zu den verfahrensgegenständlichen Waren ein Schutz gegen starkes Strahlwasser besteht, kommt dem Kunststoff (Silikon) eine ganz andere Bedeutung zu als bei einem LED Lichtband mit dem Schutzgrad IP 44. Dass in Kunststoff (Silikon) eingegossene Streifen (wie zum Beispiel solche ohne sichtbare Einzel-Leuchtdioden oder Silikon-Schläuche mit innen liegenden LED-Streifen) in die von der belangten Behörde herangezogene Warennummer einzureihen sind, ist hingegen nicht ausgeschlossen.

Zum anderen ergab sich aus den Verbindlichen Zolltarifauskünften eine Einreihung in die Position 9405 4039 nur bei solchen Waren, bei denen die LED Bänder als solche nicht das Wesen der Waren bestimmten, sondern bei diesen Waren nur als Lichtquelle dienten (zum Beispiel Tannenbaum aus Kunststoff – DE15038/14-1 oder Tischlampe aus Kunststoff – DE20445/14-1).

Der Regelzollsatz für die mit der verfahrensgegenständlichen Warenanmeldung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführten LED Flexstreifen der Warennummer 9405 4099 90 beträgt 2,7% vom Zollwert. Die Abgaben wurden anlässlich der Abfertigung zum freien Verkehr in richtiger Höhe festgesetzt. Der angefochtene Bescheid war somit aufzuheben.

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.

Die Beantwortung der Frage, in welche Warennummer Waren wie die gegenständlichen einzureihen sind, stand zum einen auf Grund des Wortlautes der Positionen, der Bestimmungen der Allgemeinen Vorschriften, der hierzu ausgearbeiteten Erläuterungen und auch auf Grund der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union fest. Zum anderen handelte es sich dabei nicht um eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung.

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 15. Februar 2021