

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***R1***, den Richter ***R2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***R3*** und ***R4*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, vertreten durch ***RA***, über die Beschwerde vom 15. Juni 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 20. Mai 2022, AT BTI ***1***, betreffend verbindliche Zolltarifauskunft nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 5. Oktober 2023 in Anwesenheit der Schriftführerin ***S*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gem. § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Über Antrag vom 14.04.2022 erteilte das Zollamt Österreich der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), der ***Bf.***, mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 20.05.2022 die verbindliche Zolltarifauskunft (vZTA) AT BTI ***1*** für eine Ware mit der Bezeichnung „***NN***“.

Entgegen dem Antrag der Bf., die eine Einreihung dieser Ware als „Gerüst-, Schalungs- oder Stützmaterial“ unter die Position 7308 40 der Kombinierten Nomenklatur (KN) begehrt hatte, wies das Zollamt mit dieser VZTA das Schalungssystem der Position 8480 6000 00 der KN zu (darunter fallen „Formen für mineralische Stoffe“).

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 13.06.2022 ergänzt mit Eingaben vom 21.06.2022 und vom 06.07.2022.

Das Zollamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdevereinscheidung vom 14.09.2022, Zl. ***2***, als unbegründet ab.

Die Bf. stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 17.10.2022 den Vorlageantrag.

Am 03.10.2023 übermittelte der Vertreter der Bf. dem Bundesfinanzgericht eine vZTA der Zollbehörden Frankreichs, die seiner Meinung nach die Argumentation der Bf. bestärkt.

Am 05.10.2023 fand in Wien die von der Bf. beantragte mündliche Verhandlung statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das einzureihende Schalungssystem dient zur Erzeugung von Bauwerken. Zu diesem Zweck wird Beton in den durch das Schalungssystem gebildeten Hohlkörper gegossen, um die gewünschte Form zu erreichen. Nach dem erforderlichen Aushärten des Betons wird das Schalungssystem wieder demontiert und der so erzeugte Baukörper wird sichtbar.

Die Bf. begründet ihre Argumentation u.a. mit folgendem Vorbringen:

„1. ****NN**** ist keine Form, sondern ein Gerüst- und Schalungsmaterial

Aus der Abbildung und den Beschreibungen ergibt sich, dass es sich beim Produkt ****NN**** um keine Form handelt. Formen zeichnen sich dadurch aus, dass sie als solche zum Gießen eines dreidimensionalen Endprodukts verwendbar sind. Formen sind wesentlicher Teil einer maschinellen Produktion, weshalb sie unter der Position 8480 in Abschnitt XVI „Maschinen, Apparate, mechanische Geräte und elektrotechnische Waren, Teile davon; ...“ des KN eingereiht werden.

Für das Vorliegen einer Form ist es wesentlich, dass das zu formende Endprodukt bereits durch die Form vorgegeben ist. So führen die Erläuterungen zum Harmonisierten System zur Tarifnummer 8480 als Beispiele für Formen für mineralische Stoffe an:

1) Formen für keramische Massen, z.B. für Mauerziegel, Dachziegel, Rohre oder andere keramische Waren sowie Formen für künstliche Zähne.

2) Formen für Beton, Zement oder Asbestzement zum Formen von Rohren, Wannen, Wandplatten, Bodenplatten, Kaminsteinen, Geländern, architektonischen Ornamenten usw. oder zum Formen von Fertigbauteilen aus Stahlbeton oder Spannbeton (Fenstereinrahmungen, Gewölbeteile, Träger, Eisenbahnschwellen usw.).

Diese Beispiele untermauern, dass es sich bei Formen immer um vorgefertigte Behältnisse zur Herstellung eines fix vorgegebenen dreidimensionalen Gegenstandes im industriellen Guß- bzw Druckgußverfahren handelt.

Im Gegensatz dazu handelt es sich aber beim Produkt ****NN**** bloß um ein Gerüst- und Schalungsmaterial, das als Arbeitsmittel auf Baustellen dient. Wie sich aus der in der Beilage ersichtlichen Abbildung zeigt, ist ****NN**** keine dreidimensionale Form, mit der eine bestimmte Wand- oder Bodenplatte, ein Kaminstein, ein Geländer, ein Ornament, eine bestimmte Fenstereinrahmung, ein Gewölbeteil oder ein Träger gegossen werden könnte. Vielmehr handelt es sich um hochentwickeltes Schalungsmaterial, das die Funktion eines Schalungsproduktes mit der Funktion eines Gerüsts verknüpft. Wie sich aus beiliegender Produktabbildung ergibt, zeichnet sich dieses Produkt dadurch aus, dass es mit Laufstegen und Arbeitssicherheitsbühnen ausgestattet werden kann, die Teil des Schalungssystems sind und so als Arbeitsgerüst dient.

Das Produkt kommt ausschließlich auf Baustellen, insbesondere zum Bau von Hochhäusern, aber auch im Tunnel- und Brückenbau und sonstigen großen Infrastrukturbauten zum Einsatz. Es ist so konzipiert, dass das Schalungsprodukt ****NN**** gleichzeitig als Gerüst funktioniert, das vor allem bei Hochhäusern mit Baufortschritt hochwandern kann. Dabei ist das Produkt so konstruiert, dass es vollkommen flexibel zur Herstellung verschiedenster Bauwerke eingesetzt werden kann. Erst durch das konkrete Zusammensetzen mehrerer Schalungselemente wird eine Errichtung von Bauwerken ermöglicht. Keineswegs bedingt das Produkt ****NN**** von vornherein eine bestimmte Form, vielmehr würde Beton, der auf ein einziges Element von ****NN**** gegossen würde, amorph zerrinnen.

Die unter Verwendung des Produktes ****NN**** hergestellten Baugewerke werden auch nicht weiter transportiert, vielmehr sind die damit hergestellten Gewerke fixer Bestandteil des Bauwerks, das im Zuge der Bauarbeiten an der Baustelle errichtet wird. Das ist der wesentliche Unterschied zur maschinellen Produktion vorgefertigter Betonfertigteile, die mit Hilfe von Formen in einer Fabrik gegossen werden und nach Fertigstellung von der Fabrik an den jeweiligen Einsatzort verbracht werden.

2. Keine Maßgeblichkeit der vZTA FR-BTI-2020-02892

Wenn die vZTA FR-BTI-2020-02892 ein möglicherweise ähnliches Produkt unter die Tarifposition 8480 einreicht, tut sie das unter Verweis auf die Anmerkung b) zur Position 7308, wonach Schalplatten für Betonguss, die die Eigenschaften von Formen aufweisen, unter die Position 8480 fallen. Voraussetzung für diese Einreihung ist aber die Eigenschaft des Produkts als Form. So wird auch in der Warenbezeichnung der vZTA FR-BTI-2020-02892 ausgeführt, dass das Produkt „als Form dient“.

Möglicherweise ist die Beschreibung in der Warenbezeichnung dieser vZTA (nämlich der Satz, dass die Aluminiumschalung „als Form dient“) unzutreffend, aber das gilt es hier nicht zu beurteilen. Maßgeblich ist lediglich, dass die Einreihung des Produkts unter die Position 8480 6000 in der vZTA FR-BTI-2020-02892 unter ausdrücklichem Hinweis auf Anmerkung b) der Erläuterungen zu Position 7308 erfolgt, wonach Schalplatten für Betonguss, die die Eigenschaft

von Formen aufweisen, unter 8480 und nicht unter 7308 fallen, und in der Warenbezeichnung ausdrücklich angeführt ist, dass das Produkt, für das die vZTA gilt, als Form dient.

...“

Das Zollamt begründet seine Entscheidung u.a. mit folgender Argumentation:

„Die Erläuterungen verlangen nicht, dass es sich um vorgefertigte Behältnisse zur Herstellung eines fix vorgegebenen dreidimensionalen Gegenstandes handelt. Sämtliche Formen können zerlegbar sein und dienen dazu, den Beton in eine bestimmte Form zu bringen. Welche Form ist egal. Mit den unterschiedlich großen Elementen kann jede beliebige Betonform gebildet werden. In der Regel haben die Formen hauptsächlich die Aufgabe, das Material solange in einer bestimmten Form zu halten, bis es erstarrt ist oder abgebunden hat. Genau das ist die Aufgabe der gegenständlichen Platten „***NN***“.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiserhebung seitens des Bundesfinanzgerichtes erfolgte durch Einsichtnahme in die vom Zollamt elektronisch vorgelegten Verwaltungsakte und unter Berücksichtigung der ergänzenden Eingabe der Bf. vom 03.10.2023.

Darüber hinaus wurde auch auf die im Rahmen der mündlichen Verhandlung gewonnenen Erkenntnisse Bedacht genommen.

Daraus ergibt sich der oben wiedergegebene Sachverhalt und der geschilderte Verfahrensgang.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtslage:

Artikel 33 UZK bestimmt:

Entscheidungen über verbindliche Auskünfte

(1) Die Zollbehörden treffen auf Antrag Entscheidungen über verbindliche Zolltarifauskünfte (vZTA-Entscheidungen) und Entscheidungen über verbindliche Ursprungsankünfte (vUA-Entscheidungen).

Ein solcher Antrag wird in den folgenden Fällen nicht angenommen:

- a. Der Antrag wird - oder wurde bereits - bei derselben oder einer anderen Zollstelle von einem Inhaber einer Entscheidung oder in seinem Namen zu den gleichen Waren und, im

Fälle von vUA-Entscheidungen, unter den gleichen für den Erwerb der Ursprungseigenschaft maßgebenden Umständen gestellt,

- b. der Antrag bezieht sich nicht auf eine beabsichtigte Inanspruchnahme der vZTA- oder vUA-Entscheidung oder eines Zollverfahrens.

(2) vZTA- und vUA-Entscheidungen sind nur hinsichtlich der zolltariflichen Einreihung beziehungsweise des Ursprungs der Waren

- a. sowohl für die Zollbehörden als auch gegenüber dem Inhaber der Entscheidung nur hinsichtlich der Waren verbindlich, für die die Zollformalitäten nach dem Zeitpunkt erfüllt werden, zu dem die Entscheidung wirksam wird,
- b. sowohl für den Inhaber der Entscheidung als auch gegenüber den Zollbehörden erst ab dem Tag verbindlich, an dem sie ihm zugestellt werden beziehungsweise als ihm zugestellt gelten.

(3) vZTA- und vUA-Entscheidungen sind ab dem Zeitpunkt, zu dem die Entscheidung wirksam wird, drei Jahre lang gültig.

(4) Damit eine vZTA- oder vUA-Entscheidung im Rahmen eines bestimmten Zollverfahrens Anwendung finden kann, muss der Inhaber der Entscheidung nachweisen können, dass

- a. im Falle einer vZTA-Entscheidung die angemeldeten Waren in jeder Hinsicht den in der Entscheidung beschriebenen Waren entsprechen,
- b. im Falle einer vUA-Entscheidung die betreffenden Waren und die für den Erwerb der Ursprungseigenschaft maßgebenden Umstände in jeder Hinsicht den in der Entscheidung beschriebenen Waren und Umständen entsprechen.

Die Position 7308 der KN ist (soweit hier von Relevanz) wie folgt untergliedert:

7308 4000 00		Konstruktionen und Konstruktionsteile (z. B. Brücken und Brückenelemente, Schleusentore, Türme, Gittermaste, Pfeiler, Säulen, Gerüste, Dächer, Dachstühle, Tore, Türen, Fenster, und deren Rahmen und Verkleidungen, Tor- und Türschwellen, Tür- und Fensterläden, Geländer), aus Eisen oder Stahl, ausgenommen vorgefertigte Gebäude der Position 9406; zu Konstruktionszwecken vorgearbeitete Bleche, Stäbe, Profile, Rohre und dergleichen, aus Eisen oder Stahl
7308 1000 00	-	Brücken und Brückenelemente
7308 20	-	Türme und Gittermasten

7308 3000 00	-	Tore, Türen, Fenster, und deren Rahmen und Verkleidungen, Tor- und Türschwellen
7308 4000 00	-	Gerüst-, Schalungs- oder Stützmaterial
7308 90	-	andere

Die Position 8480 der KN ist (soweit hier von Relevanz) wie folgt untergliedert:

8480		Gießerei-Formkästen; Grundplatten für Formen; Gießereimodelle; Formen für Metalle (andere als solche zum Gießen von Ingots, Masseln oder dergleichen), Metallcarbide, Glas, mineralische Stoffe, Kautschuk oder Kunststoffe
8480 1000 00	-	Gießerei-Formkästen
8480 2000 00	-	Grundplatten für Formen
8480 30	-	Gießereimodelle
	-	Formen für Metalle oder Metallcarbide
8480 5000 00	-	Formen für Glas
8480 6000 00	-	Formen für mineralische Stoffe
	-	Formen für Kautschuk oder Kunststoffe

Die Allgemeinen Vorschriften (AV) zur Kombinierten Nomenklatur lauten auszugsweise:

Für die Einreihung von Waren in die Kombinierte Nomenklatur gelten folgende Grundsätze:

AV 1

Die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel sind nur Hinweise. Maßgebend für die Einreihung sind der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln und – soweit in den Positionen oder in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln nichts anderes bestimmt ist – die nachstehenden Allgemeinen Vorschriften.

AV 2

a. Jede Anführung einer Ware in einer Position gilt auch für die unvollständige oder unfertige Ware, wenn sie im vorliegenden Zustand die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale der

vollständigen oder fertigen Ware hat. Sie gilt auch für eine vollständige oder fertige oder nach den vorstehenden Bestimmungen dieser Vorschrift als solche geltende Ware, wenn diese zerlegt oder noch nicht zusammengesetzt gestellt wird.

b. Jede Anführung eines Stoffes in einer Position gilt 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 bestehenden Waren werden nach den Grundsätzen der Allgemeinen Vorschrift 3 eingereiht.

AV 3

Kommen für die Einreihung von Waren bei Anwendung der Allgemeinen Vorschrift 2 b) 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

Warenzusammenstellung bezieht, werden im Hinblick auf diese Waren als gleich genau 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 Warenzusammenstellungen, die nach der Allgemeinen Vorschrift 3 a) 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 3 a) und 3 b) nicht möglich, wird die Ware der von den gleichermaßen in Betracht kommenden Positionen in dieser Nomenklatur zuletzt genannten Position zugewiesen.

AV 6

Maßgebend für die Einreihung von Waren in die Unterpositionen einer Position sind der Wortlaut dieser Unterpositionen, die Anmerkungen zu den Unterpositionen und – sinngemäß – die vorstehenden Allgemeinen Vorschriften. Einander vergleichbar sind dabei nur Unterpositionen der gleichen Gliederungsstufe. Soweit nichts anderes bestimmt ist, gelten bei Anwendung dieser Allgemeinen Vorschrift auch die Anmerkungen zu den Abschnitten und Kapiteln.

Die Erläuterungen zum Harmonisierten System (HS) zur Position 7308 der KN lauten:

Diese Position umfasst Metallkonstruktionen, auch unvollständig, und Konstruktionsteile. Konstruktionen dieser Position kennzeichnen sich dadurch, dass sie nach Aufstellung am Einsatzort grundsätzlich dort verbleiben. Sie werden im Allgemeinen aus Blechen, Bändern, Stäben, Rohren, verschiedenen Profilen aus Eisen oder Stahl, oder aus Schmiede- oder Gussstücken, durch Vernieten, Verschrauben, Verschweißen usw. hergestellt. In solchen Konstruktionen werden gelegentlich auch Waren anderer Positionen verwendet z. B. Gewebe, Geflechte und Streckbleche der Pos. 7314. Als Teile von Konstruktionen gelten auch Rohrverbindungen und andere Vorrichtungen, für das Zusammensetzen von Konstruktionsteilen mit rundem Querschnitt (röhren- oder andersförmig) besonders vorgesehen. Diese Rohrverbindungen und andere Vorrichtungen haben im Allgemeinen Verdickungen mit Schraublöchern, in die bei der Montage Schrauben zum Befestigen der Rohrverbindungen an den Konstruktionsteilen eingesetzt werden.	01.0
Außer den im Wortlaut dieser Position aufgeführten Waren umfasst diese Position auch:	02.0
Fördergerüste für Bergwerkschächte; verstellbare oder ineinanderschiebbare Stempel und Streben, Rohrstützen, verstellbare Schalungsträger, Rohrgerüste und ähnliches Material; Schleusentore, Landungsstege und ins Meer hinausgebaute Molen; Oberbauten von Leuchttürmen; Maste, Gangways, Relings, Luken usw. von Schiffen; Rolllüren, Funkmaste, Umrandungen für Gräber, Umzäunungen für Anlagen, Spielplätze und dergleichen, Rahmen für Gewächs- und Blumenhäuser; Regale von besonderer Größe, die dazu bestimmt sind, in Läden, Werkstätten, Lagerhäusern oder sonstigen Räumen zur Lagerung von Waren fest montiert zu werden; Boxen und Raufen (Krippen) für Ställe usw.; Leitplanken für Autostraßen, die aus Blechen oder Profilen hergestellt werden.	03.0
Zu dieser Position gehören auch alle Teile, wie flachgewalzte Erzeugnisse, Breitflachstahl, Stäbe, Profile, Rohre usw., die zu Konstruktionszwecken vorgerichtet sind (z. B. gelocht, gebogen oder eingeschnitten).	04.0
Zu dieser Position gehören ebenfalls Waren aus einzeln gewalzten Stäben, die zusammengedreht sind und die bei Betonarmierungen oder Spannbeton verwendet werden.	05.0
Nicht zu dieser Position gehören:	06.0
a) Zusammengesetzte Spundwanderzeugnisse (Pos. 7301).	07.0
b) Schalplatten für Betonguss, die die Eigenschaften von Formen aufweisen (Pos. 8480).	08.0

c) Konstruktionen, die eindeutig als Maschinenteile erkennbar sind (Abschnitt XVI).	09.0
d) Konstruktionen des Abschnitts XVII, wie ortsfestes Gleismaterial und Signalgeräte der Pos. 8608, Fahrgestelle von Schienenfahrzeugen usw. oder Kraftfahrzeugen (Kapitel 86 oder 87) und schwimmende Konstruktionen des Kapitels 89.	10.0
e) Ortsveränderliche Regalmöbel (Pos. 9403)	11.0
Zu Unterposition 7308 30:	12.0
Hierher gehören auch Sicherheitstüren aus Stahl für Gebäude aller Art für den Innen- und Außenbereich.	13.0

Die HS-Erläuterungen zu Position 8480 der KN lauten:

Zu dieser Position gehören Gießerei-Formkästen, Grundplatten für Formen, Gießereimodelle und – außer nachstehend aufgeführten Ausnahmen – sämtliche Formen (zerlegbare oder unzerlegbare), die von Hand oder mit Hilfe von Pressen oder anderen Maschinen zum Formen oder Gießen von Rohlingen oder Fertigwaren aus folgenden Stoffen dienen:	01.0
I. Metalle und Metallcarbide	02.0
II. Glas (einschließlich geschmolzenem Quarz oder anderem geschmolzenem Siliciumdioxid) oder mineralischen Stoffen, z. B. keramischen Massen, Beton oder Gips.	03.0
III. Kautschuk oder Kunststoffen	04.0
In der Regel haben die Formen hauptsächlich die Aufgabe, das Material solange in einer bestimmten Form zu halten, bis es erstarrt ist oder abgebunden hat. Die aktiven Formen üben außerdem noch einen Druck auf das Material aus. Nicht zu dieser Position gehören dagegen Stanzmatrizen der Pos. 8207, weil diese nur durch Schlag oder Druck auf Material in festem Zustand (z. B. auf lediglich zur Rotglut gebrachtes Metall) einwirken.	05.0
...	
F Formen für mineralische Stoffe	
Zu dieser Gruppe gehören:	21.0

1.) Formen für keramische Massen, z. B. für Mauerziegel, Dachziegel, Rohre oder andere keramische Waren sowie Formen für künstliche Zähne.	22.0
2.) Formen für Beton, Zement oder Asbestzement zum Formen von Rohren, Wannen, Wandplatten, Bodenplatten, Kaminsteinen, Geländern, architektonischen Ornamenten usw. oder zum Formen von Fertigbauteilen aus Stahlbeton oder Spannbeton (Fenstereinrahmungen, Gewölbeteile, Träger, Eisenbahnschwellen usw.).	23.0
...	

Erwägungen

Gemäß Art. 33 Abs. 1 UA 2 Buchstabe b UZK wird der Antrag auf Entscheidungen über verbindliche Zolltarifauskünfte nicht angenommen, wenn keine Inanspruchnahme der Entscheidung oder eines Zollverfahrens beabsichtigt ist.

Die Bf. hat glaubwürdig vorgetragen, es sei die Einfuhr der Waren aus Russland und die Ausfuhr vergleichbarer Erzeugnisse in Drittländer geplant. Das Bundesfinanzgericht erachtet es somit (so wie auch das Zollamt) als erwiesen, dass im Beschwerdefall das in der zitierten Norm geforderte rechtliche Interesse für die Erteilung einer vZTA vorliegt.

Das Zollamt begründete die Einreihung in der vZTA u.a. mit den Erläuterungen zum Harmonisierten System zu Position 8480, Buchstabe F.

Dort heißt es:

„F. Formen für mineralische Stoffe

Zu dieser Gruppe gehören:

Formen für keramische Massen, z. B. für Mauerziegel, Dachziegel, Rohre oder andere keramische Waren sowie Formen für künstliche Zähne.

Formen für Beton, Zement oder Asbestzement zum Formen von Rohren, Wannen, Wandplatten, Bodenplatten, Kaminsteinen, Geländern, architektonischen Ornamenten usw. oder zum Formen von Fertigbauteilen aus Stahlbeton oder Spannbeton (Fenstereinrahmungen, Gewölbeteile, Träger, Eisenbahnschwellen usw.).

Formen zum Agglomerieren von Schleifmitteln zu Schleifscheiben usw.

Formen zum Herstellen von Waren aus Gips, Stuck oder Gipsfaserstoffen (Statuen, Spielzeug, Dekorationsstücke usw.).“

In der Beschwerdevorentscheidung führte das Zollamt als weiteres Argument für die Einreihung die Erläuterungen zu Position 7308 der KN ins Treffen. Dort heißt es u.a.:

„Nicht zu dieser Position gehören:

...

b) Schalplatten für Betonguss, die die Eigenschaften von Formen aufweisen (Pos. 8480).“

Dazu wurde erwogen:

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ist im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit das für die zolltarifliche Einreihung von Waren entscheidende Kriterium allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der KN-Position und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind (EuGH 15.05.2019, C-306/18, Rn. 36 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Dies ergibt sich auch aus den Allgemeinen Vorschriften 1 und 6 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur. Soweit in den Positionen und Anmerkungen nichts anderes bestimmt ist, richtet sich die Einreihung nach den Allgemeinen Vorschriften 2 bis 5 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur. Daneben bestehen die vom Ausschuss für das Harmonisierte System ausgearbeiteten Erläuterungen und Einreichungsavise, die ebenso wie die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur, die von der Europäischen Kommission ausgearbeitet wurden, ein wichtiges, wenn auch nicht verbindliches Erkenntnismittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen darstellen (vgl. EuGH 09.12.1997, C-143/96; EuGH 19.05.1994, C-11/93).

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass u.a. auch der Verwendungszweck der Ware ein objektives Tarifierungskriterium sein kann, jedoch nur, sofern er dieser Ware innewohnt, was sich anhand der objektiven Merkmale und Eigenschaften der Ware beurteilen lassen muss (vgl. in diesem Sinne EuGH 19.12.2019, C-677/18, Rn. 44 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Einleitend ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei der hier zu betrachtenden Ware laut Angaben der Bf. vom 19.04.2022 um ein komplettes Schalungssystem (und nicht etwa um einzelne Bestandteile wie Schaltafeln, Stützen, Verbindungselemente oder Befestigungsmaterial) handelt.

Die Bf. bestätigte im Rahmen der mündlichen Verhandlung ausdrücklich, dass mit diesem Erzeugnis hauptsächlich Fundamente und Wände hergestellt werden.

Die einzelnen Schritte des Herstellungsprozesses dieser Baukörper mit Hilfe des in Rede stehenden Schalungssystems lässt sich nach den Angaben der Bf. wie folgt beschreiben:

- Anlieferung des zerlegten Schalungssystems zur Baustelle

- Zusammenbau der Einzelteile zu einem Schalungssystem
- Anbringen des Schalöls
- Montage einer allfälligen Bewehrung
- Eingießen des flüssigen Betons in das Schalungssystem
- Einsatz eines Rüttlers bei Bedarf (zum Verdichten des Betons)
- Abwarten des Aushärtens des Betons
- Abbau der Schalung nach Ende des oben beschriebenen Herstellungsprozesses

Die Bf. trägt in ihrer o.a. Eingabe vom 06.07.2022 vor, bei der verfahrensgegenständlichen Ware handle es sich um keine Form. Denn Formen würden sich dadurch auszeichnen, dass sie als solche zum Gießen eines dreidimensionalen Endprodukts verwendbar seien.

Mit dieser Argumentation lässt sich für den Standpunkt der Bf. schon deshalb nichts gewinnen, weil feststeht, dass das genannte Schalungssystem zur Herstellung dreidimensionaler Baukörper zum Einsatz kommt. Dies hat die Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung ausdrücklich bestätigt (siehe Antwort zur Frage 4 in der Niederschrift vom 05.10.2023).

Ein Gegenstand oder ein Raum heißt in der Mathematik – wie allgemein bekannt – dreidimensional, wenn man zur Angabe einer eindeutigen Position eines Punktes darin genau drei reelle Zahlen benötigt, zum Beispiel als x-, y- und z- Koordinate. Das Bundesfinanzgericht erachtet es als gesichert, dass die mit Hilfe des Schalungssystems errichteten Baukörper diese Kriterien erfüllen.

Laut Duden ist unter Form (z.B. eine Gießform) ein Gegenstand zu verstehen, mit dem einem bestimmten Stoff bzw. einer Masse eine bestimmte Form (eine äußere plastische Gestalt mit bestimmten Umrissen, in der etwas erscheint) gegeben wird.

Das vorliegende Schalungssystem dient – wie die Bf. selbst angibt – zur Erzeugung von Bauwerken. Zu diesem Zweck wird flüssiger Beton in den durch das Schalungssystem gebildeten Hohlkörper gegossen, um die gewünschte plastische Gestalt zu erreichen. Nach dem erforderlichen Aushärten des Betons wird das Schalungssystem wieder demontiert und der so erzeugte Baukörper wird sichtbar.

Dass das Schalungssystem immer wieder zerlegt und neu zusammengebaut wird, schadet nicht, zumal laut o.a. HS-Erläuterungen von der Position 8480 der KN auch zerlegbare Formen erfasst werden (siehe dort unter 01.0).

Damit steht nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichts zweifelsfrei fest, dass das Schalungssystem eine formgebende Funktion besitzt und dass es sich um eine Gießform iSd eben zitierten Definition des Duden und damit auch um Schalplatten für Betonguss, die die Eigenschaften von Formen aufweisen iSd o.a. Erläuterungen zu Position 7308 der KN handelt.

Weder dem Text der anzuwendenden Norm (der KN) noch den Erläuterungen ist zu entnehmen, dass flexible Formen, die es ermöglichen, Formstücke mit unterschiedlicher Gestalt zu gießen von der Einreihung in die Position 8480 der KN ausgenommen sind.

Die Bf. kann daher mit ihrem Einwand, es handle sich bei der streitgegenständlichen Ware nicht um ein vorgefertigtes Behältnis zur Herstellung eines fix vorgegebenen dreidimensionalen Gegenstandes im Guss- bzw. Druckgussverfahren, nicht durchdringen.

Laut Beschwerdevorbringen werden die unter Verwendung des verfahrensgegenständlichen Schalungssystems hergestellten Bauwerke nicht weiter transportiert. Die Bf. argumentiert, die damit hergestellten Gewerke seien fixer Bestandteile des Bauwerks, das im Zuge der Bauarbeiten an der Baustelle errichtet werde. Das sei der wesentliche Unterschied zur maschinellen Produktion vorgefertigter Betonfertigteile, die mit Hilfe von Formen in einer Fabrik gegossen werden und nach Fertigstellung von der Fabrik an den jeweiligen Einsatzort verbracht werden.

Dem ist zum einen zu erwidern, dass laut Aussagen der Bf. die mit Hilfe des in Rede stehenden Schalungssystems hergestellten Baukörper theoretisch ebenfalls transportiert werden können (siehe Antwort zu Frage 6 in der o.a. Niederschrift). Die Notwendigkeit eines solchen Transportes könnte sich nach Ansicht des Senats etwa dann ergeben, wenn auf Grund beengter Platzverhältnisse auf der Baustelle eine Schalung vor Ort nicht möglich ist und der hergestellte Baukörper vom Ort der Herstellung zur Baustelle befördert und dann per Kran zur gewünschten Stelle gehoben werden müsste.

Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass laut den entscheidungsmaßgeblichen Bestimmungen derartigen Umständen keinerlei Relevanz für die Einreihung zukommt und dass es somit auf die Klärung der Frage, ob die mit Hilfe einer Form gegossenen Erzeugnisse vom Ort der Herstellung zum Bestimmungsort transportiert werden, nicht ankommt.

Die Bf. legte im Zuge der mündlichen Verhandlung dem Bundesfinanzgericht eine Mappe mit Unterlagen zur fraglichen Einreihung vor. Dort finden sich unter der Überschrift „3. Definition Schalungen – Beton“ u.a. folgende Ausführungen:

„Definition Schalungen – Beton: Die Schalung ist die Negativform zum fertigen Betonbauteil. Durch die Wahl einer bestimmten Schalhaut oder eines oberflächenabhängigen Schalsystems kann die ...

Definition: Eine Schalung ist eine Gussform für die Herstellung von Betonteilen und Bauwerken aus Beton. Der frische, fließfähige Beton wird in die Schalung gegossen und härtet dort aus. Die Schalung gibt dabei die Form und die Oberflächenbeschaffenheit des Betonteils oder – bauwerks vor.“

„Die Schalung ist die Gussform, in die Frischbeton zur Herstellung von Betonbauteilen eingebracht wird. Nach dem Erhärten des Betons wird sie im Regelfall entfernt. Die Schalung ist die entsprechende Hohlform zum Betonbauteil. Die Geometrie der Schalung wird im Schalplan, die Konstruktion im Schalungsplan dargestellt.“

Das Bundesfinanzgericht erachtet diese Definitionen als zutreffend und vertritt die Ansicht, dass es sich beim vorliegenden Schalungssystem um eine „Gussform“ iSd vorstehenden Ausführungen handelt. Dieser Umstand spricht wiederum dafür, dass die hier zu betrachtende Ware alle Kriterien erfüllt, um als „Form“ iSd KN zu gelten.

Denn auch sie dient zur Aufnahme von Beton und zur Herstellung von Betonbauteilen. Es spricht daher alles für die Richtigkeit der vom Zollamt vorgenommenen Einreihung des Schalungssystems als Form. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass die Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung ausdrücklich erklärt hat, dass die gegenständlichen Erzeugnisse dadurch geprägt sind, dass mit deren Hilfe Beton in Form gebracht wird (siehe Antwort zu Frage 3 in den o.a. Niederschrift).

Die Bf. irrt, wenn sie meint, unter die Position 8480 der KN seien ausschließlich Produkte einzureihen, die in Kombination mit Maschinen zur industriellen Herstellung diverser vorgefertigter Betonelemente Verwendung finden. Denn gemäß Punkt 01.0 der o.a. HS-Erläuterungen zu Position 8480 der KN gehören zu dieser Position (außer den hier nicht relevanten Ausnahmen) sämtliche Formen (zerlegbare oder unzerlegbare), die von Hand oder mit Hilfe von Pressen oder anderen Maschinen zum Formen oder Gießen von Rohlingen oder Fertigwaren aus den dort angeführten Stoffen (zu denen auch Beton zählt) dienen.

Das vorliegende Schalungssystem ist daher als „Schalplatten, die die Eigenschaften von Formen aufweisen“ iSd o.a. HS-Erläuterungen zu Kapitel 73, Randnummer 08.0, unter Warennummer 8480 in die KN einzureihen. Dort sind „Formen für mineralische Stoffe“ unter der Position 8480 6000 00 namentlich genannt.

Im Hinblick auf die Tatsache, dass Gerüstmaterial ist in der Position 7308 4000 00 der KN namentlich genannt ist, bleibt zu prüfen, ob dem Vorbringen der Bf., wonach das Schalungssystem auch Laufstege und Arbeitsbühnen umfasse und es somit gleichzeitig als Gerüst verwendet werden könne, maßgeblicher Einfluss auf die Einreihung in die KN zukommt.

Dazu ist darauf hinzuweisen, dass gemäß o.a. AV 3b) Waren, die aus verschiedenen Bestandteilen bestehen, nach dem Bestandteil eingereiht werden, der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht.

Charakterbestimmend iSd Vorschrift ist im vorliegenden Fall zweifellos die Schalung. Dies ergibt sich schon aus der Handelsbezeichnung des hier einzureihenden Wirtschaftsgutes, die das Wort „Schalungssystem“ enthält. In diesem Zusammenhang wird neuerlich auf die Antwort

zu Frage 3 laut Niederschrift vom 05.10.2023 verwiesen, der zu entnehmen ist, dass mit Hilfe der streitgegenständlichen Ware Beton in Form gebracht wird. Die optional zu montierenden Laufstege dienen ebenso wie das allenfalls zusätzlich verwendet Geländer ganz offensichtlich nur dazu, das Befüllen des Schalungssystems zu ermöglichen bzw. die Sicherheit der Bauarbeiter beim Einbringen des Betons in die Schalung bzw. beim Einsatz eines allfälligen Rüttlers zu gewährleisten. Diesem Zubehör kommt daher im Vergleich zu der charakterbestimmenden Funktion der Ware als Schalung (und somit als Form) bloß untergeordnete Bedeutung zu.

Damit steht fest, dass es sich um kein Gerüstmaterial iSd KN handelt.

Bemerkt wird, dass sich das eben erwähnte Einreihungsergebnis mit den nachstehend angeführten verbindlichen Zolllarifauskünften der Zollbehörden Frankreichs deckt:

FRBTIFR-BTI-2023-04187 vom 10.07.2023

FRBTIFR-BTI-2020-02892 vom 04.06.2020

Diese beiden Entscheidungen betreffen jeweils verschiedene Schalungssysteme, die laut Beschreibung und vorhandenen Abbildungen den verfahrensgegenständlichen Erzeugnissen im Wesentlichen entsprechen.

Wenn diese vZTA auch keine für das Bundesfinanzgericht bindende Rechtsnorm bilden, zeigen sie doch eine übereinstimmende Würdigung der hier zu lösenden Einreihungsfrage. Es spricht daher auch aus dieser Sicht alles für die Richtigkeit des oben erläuterten Ergebnisses.

Zu der von der Bf. vorgelegten vZTA FRBTIFR-BTI-2021-03599 vom 07.05.2021, die ebenfalls von der französischen Zollbehörde erlassen wurde, wird ausgeführt:

Mit dieser vZTA wird ein Rahmen aus verzinktem Stahl der Position 7308 4000 der KN zugewiesen. Die Warenbeschreibung in dieser vZTA lautet:

„Ossature (dimensions: 120x120x48 cm pour un poids à vide de 165 kg) en acier galvanisé pour le béton (volume de 0,65 m³ de béton de densité minimum de 2200 kg/m³ à couler dans l'ossature) utilisée dans le cadre de la stabilisation verticale de banches métalliques de coffrage que celles-ci soient en utilisation sur chantier ou stockées dans un dépôt pour réalisation d'étalement-coffrage dans le secteur de la construction, du gros œuvre.“

Das bedeutet etwa:

„Rahmen (Abmessungen: 120x120x48 cm, Leergewicht 165 kg) aus verzinktem Stahl für Betonballast (Volumen 0,65 m³ Beton mit einer Minstdichte von 2200 kg/m³, der in den Rahmen gegossen wird), der zur vertikalen Stabilisierung von Schalungen verwendet wird.

Dieser kann für den Einsatz auf der Baustelle bestimmt sein oder in einem Lager gelagert werden, um Abstützungen und Schalungen im Baugewerbe und Rohbau zu realisieren“

Diese vZTA betrifft laut den vorliegenden Fotos einen Stahlrahmen, der mit Beton ausgegossen werden soll. Unstrittig dient dieser Rahmen nach der Verfüllung mit Beton zur Abstützung eines Schalungssystems.

Mit diesem Rahmen soll daher – im Gegensatz zur streitgegenständlichen Ware – nicht unmittelbar ein bestimmter Baukörper hergestellt werden. Er erfüllt vielmehr einzig die Aufgabe, ein Schalungssystem (der Position 8480 der KN) abzustützen. Es handelt sich damit eindeutig um eine Ware der Position 7308 4000 der KN, wo Stützmaterial namentlich genannt ist.

Da die eben angesprochene vZTA eine völlig andere Ware mit einem völlig anderen Einsatzbereich betrifft, bleibt sie für die Einreihung der hier in Rede stehenden Gussform ohne Einfluss.

Die Behauptung der Bf. in ihrer Mitteilung vom 03.10.2023, wonach die verfahrensgegenständliche Ware als solche nicht mit Beton ausgegossen werden könne ist zweifelsfrei völlig unzutreffend. Sie steht auch im Widerspruch mit der gesamten Aktenlage und mit dem übrigen Beschwerdevorbringen, aus dem sich genau das Gegenteil ergibt. In diesem Zusammenhang wird etwa auf die Antwort zu Frage 7 laut Niederschrift vom 05.10.2023 und auf die von der Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgelegte Definition von Schalung verwiesen. Demnach wird der frische, fließfähige Beton in die Schalung gegossen und härtet dort aus.

Unter Berücksichtigung der Allgemeinen Vorschriften 1, 3b und 6 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur und unter Bedachtnahme auf die eben erwähnten Erläuterungen zum Harmonisierten System zu Kapitel 73, dem Wortlaut der Positionen 7308 40 und 8480 6000 der KN wird das in Rede stehend Schalungssystem von der Position 8480 6000 00 der KN erfasst.

Die Bf. hat im Rahmen der mündlichen Verhandlung erklärt, den ursprünglich gestellten Antrag auf Zurückziehung des Antrags auf Erteilung der vZTA nicht länger aufrecht zu erhalten. Es erübrigt sich daher, auf das diesbezügliche Vorbringen näher einzugehen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Da bezüglich der Einreihung von Schalungssystemen der verfahrensgegenständlichen Art in die Kombinierte Nomenklatur eine höchstgerichtliche Rechtsprechung nicht vorliegt, war die Revision zuzulassen.

Wien, am 10. Oktober 2023