

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***V***, den Richter***R1*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***R2*** und ***R3*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Ernst & Young Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Wagramer Straße 19, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 14. Mai 2025 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 15. April 2025 betreffend Verbindliche Zolltarifauskünfte, VZTA: ***1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 11. März 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***S*** zu Recht erkannt:

I. Die verbindliche Zolltarifauskunft wird gemäß § 279 BAO dahingehend abgeändert, dass die Ware unter die Warennummer 2101 2092 der Kombinierten Nomenklatur eingereiht wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Über schriftlichen Antrag der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf), der ***Bf1***, vom 19. Dezember 2024 hat das Zollamt Österreich am 15. April 2025 für eine Ware mit der Handelsbezeichnung „Eistee-Zitrone“ der Bf die verbindliche Zolltarifauskunft (vZTA), VZTA-Nummer ***1***, erteilt.

Entsprechend dem Ansuchen der Bf, die eine Einreihung als „Zubereitung auf Grundlage von Tee oder Mate“ (Warennummer 2101 2098) begehrt hatte, reihte das Zollamt Österreich die Ware mit dieser vZTA in die beantragte Unterposition der Kombinierten Nomenklatur (KN) ein.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Einreihung der Ware erfolge laut den Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur (AV) 1 und 6; der Anmerkung 1 lit.d zu Kapitel 21 (trifft nicht zu), der Anmerkung 1 lit.a zu Kapitel 30; der zusätzlichen Anmerkung 1 zu Kapitel 30 (trifft nicht zu), den Erläuterungen zum Harmonisierten System (HS) zu Position 2101, Ziffer 3, dem EuGH-Urteil in der Rs. C-130/02 vom 4. März 2004 und dem Untersuchungsbefund der Technischen Untersuchungsanstalt (TUA) vom 13. Februar 2025, Zl. ***2***.

Mit Eingabe vom 14. Mai 2025 hat die Bf gegen diese vZTA Beschwerde erhoben. Begründend führte sie im Wesentlichen aus, dass es sich weder um ein Getränk auf Basis von Tee im herkömmlichen Sinne, noch um eine Zubereitung, die die Eigenschaften von Tee erfüllt, handle. Der im Produkt enthaltene Grünteeextrakt diene ausschließlich aromatischen Zwecken. Zudem entspreche das fertige Getränk nicht den lebensmittelrechtlichen Definitionen von Teegetränken laut dem Codexkapitel B13 des Österreichischen Lebensmittelbuches, da es nicht den Mindestgehalt von 1,2 g/L Teeextrakt im Fertiggetränk aufweist. Das Produkt sei nicht von anderen Produkten zu unterscheiden, die unter die Warennummer 2106 90 98 eingereiht wurden (vZTA ***3***).

Mit Beschwerdeentscheidung des Zollamtes Österreich vom 30. Juni 2025, GZ. 100000/203785/2025, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es sich laut dem ETOS-Untersuchungsbefund ***2*** der TUA auf Grund des hohen Gehaltes an Grünem-Tee-Extrakt (ca. 14 GHT) um eine Zubereitung auf der Grundlage eines Teeauszuges handle. Gemäß den Erläuterungen zum HS zu Position 2101 Ziffer 3, handelt es sich um Zubereitungen auf der Grundlage von Auszügen, Essenzen oder Konzentraten aus Tee, denen im Verlauf der Herstellung Stärke oder andere Kohlehydrate zugesetzt sein können. Gemäß dem Urteil des EuGH in der Rs. C-130/02 vom 4. März 2004 müsse der Tee nicht die Hauptzutat solcher Zubereitungen sein, es genüge, dass der Auszug oder das Konzentrat als wesentlicher Bestandteil bei der Herstellung dieser Lebensmittelzubereitungen verwendet wird und ihnen ihren eigenständigen Charakter verleiht.

Mit Eingabe vom 30. September 2025 stellte die Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend verwies die Bf auf das oben genannte EuGH-Urteil, wonach der Tee als „wesentlicher Bestandteil bei der Herstellung“ verwendet werde, jedenfalls aber, dass das Konzentrat aus Tee der Lebensmittelzubereitung „ihren eigenständigen Charakter verleiht“. Bei der Beurteilung des eigenständigen Charakters seien laut den Erkenntnissen des Bundesfinanzgerichtes vom 9. Juni 2015, GZ. RV/7200391/2011, und 11. Februar 2015, GZ. RV/4200286/2011, Geruch und Geschmack nicht unwesentliche Kriterien. Im bekämpften Bescheid habe die belangte Behörde die Feststellung getroffen, die gegenständliche Zubereitung habe „einen säuerlichen Geruch“. Da grüner Tee keinen säuerlichen Geruch verströme, werde der Geruch der Ware nicht durch

das Teekonzentrat bestimmt. Zum Geschmack der Ware seien wie auch zum eigenständigen Charakter keine Feststellungen getroffen worden. Bei der Ware handle es sich um eine funktionale Mischung mit komplexer Zusammensetzung, bei der der Teeextrakt nicht prägend sei. Zudem wurde die Ware im Tarifierungsvorschlag der TUA in die Unterposition 2101 2098 eingereiht. Da die gegenständliche Zubereitung weder Tee noch Mate, sondern ein Konzentrat von Tee enthält, sei die Tarifierung bereits aus diesem Grund mit einem Fehler behaftet. Die Ware sei daher in die Unterposition 2106 9092 der KN einzureihen. Die Bf verwies abschließend auf vZTA anderer europäischer Zollbehörden für vergleichbare Waren (DE5764/14-1 vom 18. Juni 2014, DE17799/17-1 vom 14. August 2017, DEM/6320/07-1 vom 29. August 2007, DE BTI 965/24-1 vom 25. Juni 2024, NL-BTI 2024-0553 vom 12. September 2024). Die Bf beantragte die Einreihung der Ware in die KN-Unterposition 2106 9092, die Entscheidung durch den Senat, die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und den Ausschluss der Öffentlichkeit für die Dauer der mündlichen Verhandlung.

In der mündlichen Verhandlung vom 11. März 2026 verwies die Bf ergänzend auf die Verordnung (EG) Nr. 1380/2002 zur Einreihung von bestimmten Waren in die Kombinierte Nomenklatur, wonach ein Fruchtsaft bereits durch den Zusatz von 7,6 % Zitronensäure den ursprünglichen Charakter als Fruchtsaft verloren habe. Dies müsse umso mehr für ein Produkt gelten, dem 50 % Zitronensäure hinzugefügt wurde. In einer weiteren Einreihungsverordnung (EU) 2019/923 wurde die zolltarifliche Einreihung damit begründet, dass es sich bei Zuckerrübenextrakt um neutralen Rohzucker handle, weswegen die Ware weder den Geschmack, den Geruch und/oder das Aussehen eines Getränks haben kann. Nicht jede Ware, die tariflich in einer bestimmten Position genannt ist, weise auch die charakteristischen Eigenschaften von Waren der betreffenden Position auf. Die Ware sei dann einer anderen Position zuzuweisen. Dies zeige sich auch in der vZTA DEBTI902/24-1 vom 24. Juni 2024, wonach die Einreihung eines reinen Extrakts aus grünen Teeblättern ohne Zusätze (der jedoch 50 % Polyphenole und mindestens 20 % Coffein enthalten soll) mit der Begründung unter die Position 2106 erfolgte, es handle sich um kein Erzeugnis der Position 2101, da das Verhältnis der Inhaltstoffe nicht mehr einem natürlichen Teeextrakt entspreche. Aus dem Umstand, dass der gegenständliche Eistee-Zitrone 14,3 % Grünteeextrakt enthält, lasse sich daher nicht ableiten, dass der Grünteeextrakt auch den Charakter der Ware bestimmt. Die Vertreter des Zollamtes verwiesen darauf, dass der vergäerte Zuckerrübenextrakt auf Grund des Alkoholbestandteiles nur in die Position 2208 eingereiht werden könne. Der Zitronensaft enthalte keinen Tee, sei nicht trinkbar und bestimme die Zitronensäure den Charakter der Ware. Bei der vorgelegten vZTA war der Bestandteil von 50 % Polyphenolen entscheidungswesentlich und die Ware war nicht für den Endverbraucher bestimmt, weshalb keine Frage eines Teeerzeugnisses vorliege. Jeder Tee habe eine adstringierende Wirkung und durch das Teein eine aufputschende Wirkung. Die Bf führte dazu aus, dass beim gegenständlichen Eistee ein natürliches Aroma die adstringierende Wirkung erzeuge, der Grüntee habe hingegen nur eine herbale Note. Die aufputschende Wirkung betrage nur rund

1/10 eines herkömmlichen Tees. Bei einer Blindverkostung verschiedener Produkte sei die adstringierende Wirkung sehr unterschiedlich und subjektiv wahrgenommen worden. Der Charakter des gegenständlichen Eistee-Zitrone werde durch die Summe der Aromen bestimmt, die für die Geschmackserlebnisse der Endverbraucher sorgt. Der Geschmack und Geruch von Grüntee werde durch natürliche Aromen und nicht durch den Grünteeextrakt herbeigeführt. Ohne Tee würde die Ware süß und säuerlich schmecken. Die Vertreter der Bf beantragten die Stattgabe, die Vertreter des Zollamtes Österreich die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde,

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

[...]

Der beigemengte Grünteeextrakt verleiht der Ware ihre charakteristischen Eigenschaften.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs.1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß § 167 Abs.2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

Die Zusammensetzung der Ware und die Produktbeschreibung sind unbestritten.

Bei der Beurteilung des wesentlichen Charakters der Ware darf nicht außer Acht gelassen werden, dass das Erzeugnis, das in einer für den Kleinverkauf aufgemachten Verpackung vorliegt, dort als „Eistee“ und als „Produkt mit echtem Tee“ bezeichnet wird. Die Beimengung des Tees dient somit zweifellos zur Erfüllung der berechtigten Kundenerwartungen. Denn ein Letztverbraucher, der ein derartig aufgemachtes Erzeugnis erwirbt, darf die Beimengung von Tee als selbstverständlich voraussetzen. Damit kommt dem Tee eine überragende Bedeutung in Bezug auf die Verwendung der Ware zu.

Nach ständiger Rechtsprechung kann der wesentliche Charakter einer Ware bestimmt werden, indem geprüft wird, ob die Ware auch ohne den einen oder anderen ihrer Bestandteile ihre charakteristischen Eigenschaften behalten würde (vgl. etwa EuGH 5.9.2024, BIOR, C-344/23).

Ohne den Bestandteil Tee, der dem vorliegenden Produkt im auffallend hohen Ausmaß von 14 GHT beigemischt ist, könnte das Erzeugnis ihre charakteristischen Eigenschaften als „Eistee“ nicht behalten. Denn der Grüntee verleiht dem Drink den gewünschten „mild blumigen, erfrischenden Geschmack“ (siehe Angabe auf der Homepage der Bf). Die Bf selbst bezeichnet der Grünteeextrakt in der vorliegenden Beschwerde als „geschmackgebende Zutat“ und räumt ein, dass dieser ausschließlich aromatischen Zwecken dient.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung räumte die Bf zudem ein, dass die Beimengung des Tees für die (zweifelloso gewünschte) herbale Note des Erzeugnisses Sorge. Ohne diese Beimengung schmecke die Ware süß und säuerlich. Es spricht daher auch aus dieser Sicht alles dafür, dem Tee charakterbestimmende Eigenschaften zuzumessen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß Art. 56 Abs.1 UZK stützen sich die zu entrichtenden Einfuhr- und Ausfuhrabgaben auf den Gemeinsamen Zollltarif.

Gemäß Abs.2 leg. cit. umfasst der Gemeinsame Zollltarif folgende Elemente:

- a) Die Kombinierte Nomenklatur nach der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87.
- b) jede sonstige Nomenklatur, die ganz oder teilweise auf der Kombinierten Nomenklatur beruht oder weitere Unterteilungen für diese vorsieht, und die durch Unionsvorschriften zu bestimmten Bereichen im Hinblick auf die Anwendung zolltariflicher Maßnahmen im Warenverkehr erstellt wurde,
- c) die vertraglichen und autonomen Zölle auf die von der Kombinierten Nomenklatur umfassten Waren,
- d) die in Übereinkünften der Union mit bestimmten Ländern oder Gebieten außerhalb der Union oder mit Gruppen solcher Länder und Gebiete enthaltenen Zollpräferenzmaßnahmen,
- e) einseitig von der Union festgelegte Zollpräferenzmaßnahmen für bestimmte Länder oder Gebiete außerhalb des Zollgebiets der Union oder für Gruppen solcher Länder und Gebiete,

- f) autonome Maßnahmen zur Senkung oder Befreiung von Zöllen auf bestimmte Waren,
- g) die zolltariflichen Abgabenbegünstigungen auf Grund der Beschaffenheit oder Endverwendung bestimmter Waren nach den unter den Buchstaben c bis f sowie h aufgeführten Maßnahmen,
- h) sonstige zolltarifliche Maßnahmen nach landwirtschaftlichen, gewerblichen oder sonstigen Unionsvorschriften.

Gemäß Art. 57 UZK gilt für die Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs als zolltarifliche Einreihung von Waren die Bestimmung der Unterposition oder der weiteren Unterteilung der Kombinierten Nomenklatur, der diese Waren zugewiesen werden

Nach den Bestimmungen des Artikels 1 Absatz 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den gemeinsamen Zolltarif wird von der Kommission eine Warennomenklatur – nachstehend „Kombinierte Nomenklatur“ oder abgekürzt „KN“ genannt – eingeführt, die den Erfordernissen sowohl des Gemeinsamen Zolltarifs, der Statistik des Außenhandels der Gemeinschaft sowie anderer Gemeinschaftspolitiken auf dem Gebiet der Wareneinfuhr oder -ausfuhr genügt.

Jede Unterposition KN hat gemäß Artikel 3 Absatz 1 der vorzitierten Verordnung eine achtstellige Codenummer:

- a) die ersten sechs Stellen sind die Codenummern der Positionen und Unterpositionen des Harmonisierten Systems;
- b) die siebte und die achte Stelle kennzeichnen die Unterpositionen KN. Ist eine Position oder Unterposition des Harmonisierten Systems nicht für Gemeinschaftszwecke weiter unterteilt, so sind die siebte und achte Stelle 00.

Die Unterpositionen des TARIC (Tarif intégré des Communautés Européennes - integrierter Tarif der Europäischen Gemeinschaften) werden gemäß Artikel 3 Absatz 2 der vorzitierten Verordnung durch eine neunte und zehnte Stelle gekennzeichnet, die zusammen mit den in Absatz 1 genannten Codenummern die TARIC-Codenummern bilden. Sind keine gemeinschaftlichen Unterteilungen vorhanden, so sind die neunte und zehnte Stelle 00.

Für die Einreihung von Waren in die KN gelten nach den Einführenden Vorschriften der KN, Titel I, Buchstabe A (Allgemeine Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur, AV), folgende Grundsätze:

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.

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 bestehende Waren werden nach den Grundsätzen der Allgemeinen Vorschrift 3 eingereiht.

3. 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 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 Warenszusammenstellungen, 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 3a) und 3b) nicht möglich, wird die Ware der von den gleichermaßen in Betracht kommenden Positionen in dieser Nomenklatur zuletzt genannten Position zugewiesen.

4. Waren, die nach den vorstehenden Allgemeinen Vorschriften nicht eingereiht werden können, werden in die Position der Waren eingereiht, denen sie am ähnlichsten sind.

5. Zusätzlich zu den vorstehenden Allgemeinen Vorschriften gilt für die nachstehend aufgeführten Waren Folgendes:

a) Behältnisse für Fotoapparate, Musikinstrumente, Waffen, Zeichengeräte, Schmuck und ähnliche Behältnisse, die zur Aufnahme einer bestimmten Ware oder Warenzusammenstellung besonders gestaltet oder hergerichtet und zum dauernden Gebrauch geeignet sind, werden wie die Waren eingereiht, für die sie bestimmt sind, wenn sie mit diesen Waren gestellt und üblicherweise zusammen mit ihnen verkauft werden. Diese Allgemeine Vorschrift wird nicht angewendet auf Behältnisse, die dem Ganzen seinen wesentlichen Charakter verleihen.

b) Vorbehaltlich der vorstehenden Allgemeinen Vorschrift 5a) werden Verpackungen wie die darin enthaltenen Waren eingereiht, wenn sie zur Verpackung dieser Waren üblich sind. Diese Allgemeine Vorschrift gilt nicht verbindlich für Verpackungen, die eindeutig zur mehrfachen Verwendung geeignet sind.

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.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ist das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung von Waren im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der Positionen der KN und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind (vgl. u. a. EuGH 1.6.1995, C-459/93, Rn. 8 und die dort angeführte Rechtsprechung sowie EuGH 12.7.2012, C-291/11, Rn. 30; EuGH 5.9.2024, C-344/23, VwGH 26.5.2021, Ra 2018/16/0110). Dementsprechend beruht die Einreihung einer Ware in den Zolltarif nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH auf einer reinen Tatsachenfeststellung (vgl. EuGH 25.5.2023, C-368/22; VwGH 14.5.2024, Ro 2023/16/0016).

Die Erläuterungen zum Harmonisierten System und zur Kombinierten Nomenklatur sowie die Einreihungssavise stellen nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union ein wichtiges, wenn auch nicht rechtsverbindliches Hilfsmittel für die Auslegung und für die Ermittlung der Tragweite der einzelnen Tarifpositionen dar (vgl. EuGH 9.2.1999, C-280/97; 6.12.2007, C-486/06; 22.12.2010, C-12/10). Gemäß der Vorbemerkung zu den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur der Europäischen Gemeinschaften ersetzen die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur nicht die zum Harmonisierten System, sondern sind als Ergänzung dieser zu betrachten.

Gemäß § 40 Absatz 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) ist die zuständige Zollbehörde zur Erteilung verbindlicher Auskünfte nach Artikel 33 UZK der Bundesminister für Finanzen. Nach den Bestimmungen des § 40 Absatz 2 ZollR-DG kann der Bundesminister für Finanzen diese Zuständigkeit mit Verordnung ganz oder teilweise dem Zollamt Österreich übertragen.

Zuständige Behörde zur Erteilung von verbindlichen Zolitarifauskünften (vZTA) ist gemäß § 6 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung des Zollrechts (Zollrechts - Durchführungsverordnung - ZollR-DV) in der ab 1. Jänner 2021 rechtswirksamen Fassung des BGBl. II Nr. 579/2020 das Zollamt Österreich.

Strittig ist, ob die vorliegende Ware in die Position 2101 2098 der KN oder in die Position 2106 9092 der KN einzureihen ist.

Die maßgebenden Positionen der KN lauten:

2101

Auszüge, Essenzen und Konzentrate aus Kaffee, Tee oder Mate und Zubereitungen auf der Grundlage dieser Waren oder auf der Grundlage von Kaffee, Tee oder Mate; geröstete Zichorien und andere geröstete Kaffeemittel sowie Auszüge, Essenzen und Konzentrate hieraus

210120

Auszüge, Essenzen und Konzentrate aus Tee oder Mate und Zubereitungen auf der Grundlage dieser Auszüge, Essenzen und Konzentrate oder auf der Grundlage von Tee oder Mate

Zubereitungen

21012092

Auf der Grundlage von Auszügen, Essenzen und Konzentraten aus Tee oder Mate

21012098

Andere

2106

Lebensmittelzubereitungen, anderweit weder genannt noch inbegriffen

210690

Andere

21069092

Kein Milchfett und keine Saccharose, Isoglucose, Stärke oder Glucose enthaltend, oder weniger als 1,5 GHT Milchfett, 5 GHT Saccharose oder Isoglucose, 5 GHT Glucose oder Stärke enthaltend

21069098

Andere

Kapitel 21 Anmerkungen:

1. Zu Kapitel 21 gehören nicht:

a) Gemüsemischungen der Position 0712;

b) geröstete Kaffeemittel mit beliebigem Gehalt an Kaffee (Position 0901);

c) aromatisierter Tee (Position 0902);

d) Gewürze und andere Waren der Positionen 0904 bis 0910;

e) Lebensmittelzubereitungen, ausgenommen Waren der Positionen 2103 und 2104, mit einem Gehalt an Wurst, Fleisch,

Schlachtnebenerzeugnissen, Blut, Insekten, Fischen, Krebstieren, Weichtieren oder anderen wirbellosen Wassertieren —

einzelnen oder zusammen — von mehr als 20 GHT (Kapitel 16);

f) Waren der Position 2404;

g) Hefen, als Arzneiwaren aufgemacht, und andere Waren der Position 3003 oder 3004;

h) zubereitete Enzyme der Position 3507

Kapitel 30 Anmerkungen:

1. Zu Kapitel 30 gehören nicht:

a) Nahrungsmittel oder Getränke (wie diätetische, diabetische oder angereicherte Lebensmittel, Nahrungsergänzungsmittel,

tonische Getränke und Mineralwasser), andere nicht intravenös zu verabreichende Nährstoffzubereitungen (Abschnitt IV);

Erläuterungen zum HS Position 2101:

1) Zu dieser Position gehören:

1) Auszüge, Essenzen und Konzentrate aus Kaffee. Sie können aus Kaffee (auch entkoffeiniert) oder aus einer Mischung von Kaffee und Kaffeemitteln in beliebigem Verhältnis hergestellt sein. Sie können flüssig oder pulverisiert vorliegen und sind im

allgemeinen hoch konzentriert. Zu dieser Gruppe gehört der Instantkaffee, der aus einem getrockneten oder gefriergetrockneten Kaffee-Auszug besteht.

2) Auszüge, Essenzen und Konzentrate aus Tee oder Mate. Diese Erzeugnisse entsprechen den im vorstehenden Absatz beschriebenen sinngemäß.

3) Zubereitungen auf der Grundlage der vorstehend unter 1) und 2) behandelten Auszüge, Essenzen und Konzentrate. Es handelt sich um Zubereitungen auf der Grundlage von Auszügen, Essenzen oder Konzentraten aus Kaffee, Tee oder Mate (und nicht um Mischungen von Kaffee, Tee oder Mate als solchem mit anderen Stoffen), denen im Verlauf der Herstellung Stärke oder andere Kohlenhydrate zugesetzt sein können.

4) Zubereitungen auf der Grundlage von Kaffee, Tee oder Mate. Zu diesen Zubereitungen gehören z. B.:

1) Kaffeepasten aus gemahlenem, geröstetem Kaffee, pflanzlichen Fetten sowie manchmal auch noch anderen Zutaten, sowie

2) Zubereitungen auf der Grundlage von Tee, aus einem Gemisch von Tee, Milchpulver und Zucker.

5) Geröstete Zichorienwurzeln und andere geröstete Kaffeemittel sowie Auszüge, Essenzen und Konzentrate hieraus. Dies sind alle gerösteten Waren, die dazu bestimmt sind, durch Ausziehen mit heißem Wasser ein Kaffee-Ersatz-Getränk zu liefern oder als Zusatz zu Kaffee zu dienen. Diese Erzeugnisse werden bisweilen unter gleichzeitiger Benennung des Ausgangsstoffes als „Kaffee“ bezeichnet (z. B. Gerstenkaffee, Malzkaffee, Eichelkaffee usw.).

Der hierher gehörige Zichorienkaffee wird durch Rösten der Zichorienwurzel der Pos. 1212 (Cichorium intybus var. sativum) gewonnen. Er ist schwärzlich-braun und schmeckt bitter.

Andere geröstete Kaffeemittel werden meist aus Zuckerrüben, Möhren, Feigen, Getreide (insbesondere Gerste, Weizen und Roggen), Lupinensamen, Sojabohnen, Kichererbsen, Eicheln, Dattelkernen, Mandelkernen, Löwenzahnwurzeln oder Kastanien hergestellt. Zu dieser Position gehört auch geröstetes Malz, das nach seiner Aufmachung eindeutig seine Bestimmung als Kaffeemittel erkennen lässt.

Diese Erzeugnisse können in Form von Stücken, Körnern oder Pulver oder in Form flüssiger oder fester Auszüge vorliegen; sie können auch miteinander vermischt sein oder Zusätze anderer Stoffe (z. B. Salz, Alkalicarbonate usw.) enthalten. Sie sind oft in Kleinverkaufspackungen aufgemacht.

Nicht zu dieser Position gehören dagegen:

- a) Geröstete Kaffeemittel mit beliebigem Gehalt an Kaffee (Pos. 0901).*
- b) Aromatisierter Tee (Pos. 0902).*
- c) Zucker und Melassen, karamellisiert (Pos. 1702).*
- d) Waren des Kapitels 22.*

Aus der Allgemeinen Vorschrift 3 a) für die Auslegung der KN ergibt sich, dass die Position mit der genaueren Warenbezeichnung den Positionen mit allgemeiner Warenbezeichnung vorgeht. Zwei oder mehr Positionen, von denen sich jede nur auf einen Teil der in einer gemischten oder zusammengesetzten Ware enthaltenen Stoffe bezieht, werden jedoch im Hinblick auf diese Waren oder diesen Artikel als gleich genau betrachtet. Betreffend Zubereitungen der verfahrensgegenständlichen Art ist festzustellen, dass die einzelnen Bestandteile des Erzeugnisses aus Stoffen bestehen, die nicht in die gleiche Position der KN fallen, so dass diese Positionen als gleich genau zu betrachten sind und eine zolltarifliche Einreihung nach dieser allgemeinen Regel nicht möglich ist.

Es ist daher für die zolltarifliche Einreihung der Erzeugnisse die Allgemeine Vorschrift 3 b) für die Auslegung der KN anzuwenden, wonach "Mischungen [und] Waren, die aus verschiedenen Stoffen oder Bestandteilen bestehen ..., deren Einreihung nicht nach der [Allgemeinen Vorschrift 3 a) für die Auslegung der KN] erfolgen kann, ... nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht [werden], der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht.

Gemäß Ziff. VIII der HS-Erläuterung zur Allgemeinen Vorschrift 3 b) der Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des HS, die der Allgemeinen Vorschrift 3 b) für die Auslegung der KN entspricht, kann sich das Merkmal, das den Charakter der Ware bestimmt, je nach Art der Ware z. B. aus der Art und Beschaffenheit des Stoffes oder der Bestandteile, aus seinem Umfang, seiner Menge, seinem Gewicht, seinem Wert oder aus der Bedeutung des Stoffes in Bezug auf die Verwendung der Ware ergeben (vgl. EuGH 22.06.2023, C-24/22, Rn. 66 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Gemäß dem Urteil des EuGH in der Rs. C-130/02, Rz. 29, betrifft die Position 2101 ihrem Wortlaut nach u.a. Zubereitungen auf der Grundlage von Auszügen, Essenzen und Konzentraten aus Tee. Wie die Klägerin und die Kommission zutreffend ausgeführt haben, schreiben weder der Wortlaut von Position 2101, und zwar sowohl in der KN als auch im Harmonisierten System, noch die Gliederung ihrer Unterpositionen für die davon erfassten Zubereitungen einen Mindestteegehalt vor. Entgegen der Auffassung des vorlegenden Gerichts

gibt es keinen objektiven Anhaltspunkt dafür, dass der Tee die Hauptzutat solcher Zubereitungen sein muss. Es genügt, dass der Auszug oder das Konzentrat aus Tee als wesentlicher Bestandteil bei der Herstellung dieser Lebensmittelzubereitungen verwendet wird und ihnen ihren eigenständigen Charakter verleiht.

Nach ständiger Rechtsprechung kann der wesentliche Charakter einer Ware bestimmt werden, indem geprüft wird, ob die Ware auch ohne den einen oder anderen ihrer Bestandteile ihre charakteristischen Eigenschaften behalten würde (vgl. etwa EuGH 5.9.2024, BIOR, C-344/23).

Wie bereits in der Beweiswürdigung ausgeführt, verleiht der Grünteeextrakt dem Erzeugnis seine charakteristischen Eigenschaften. Ohne den Bestandteil Tee, der dem vorliegenden Produkt im auffallend hohen Ausmaß von 14 GHT beigemischt ist, könnte das Erzeugnis ihre charakteristischen Eigenschaften als „Eistee“ nicht behalten.

Mit der Tatsache, dass im Streitfall die belangte Behörde und die TUA (im Gegensatz zu den eben erwähnten beiden Betrugsfällen) keine Feststellungen hinsichtlich des Teegeschmacks traf, lässt sich für den Standpunkt der Bf. nichts gewinnen.

Denn Geruch und Geschmack werden weder im Wortlaut der Tarifposition 2101 noch in den Erläuterungen dazu als Einreihungskriterien angesprochen.

Zu den im Vorlageantrag zitierten Entscheidungen des BFG wird darauf hingewiesen, dass diese Erkenntnisse einen Betrugsfall im Zusammenhang mit der Einfuhr eines Zucker-Tee-Gemisches betreffen. Das Handeln der beteiligten Personen zielte damals darauf ab, die hohe Abgabenbelastung für Zucker zu vermeiden. Die Beimengung von Tee zum Zucker erfolgte in diesen Fällen ausschließlich zu dem Zweck, dadurch eine (unzutreffende) Einreihung in das Kapitel 21 der KN (verschiedene Lebensmittelzubereitungen) statt der (zutreffenden) Einreihung in das Kapitel 17 der KN (Zucker und Zuckerwaren) zu erreichen.

Zu den von der Bf angeführten verbindlichen Zolltarifauskünften anderer europäischer Zollverwaltungen ist zu bemerken, dass in diesen Fällen der Teeauszug nicht den Charakter der Ware bestimmte bzw. neben dem Tee weitere Inhaltsstoffe den Charakter der Waren bestimmten.

Auch mit dem Beschwerdevorbringen, wonach dem Endprodukt sowohl die rechtliche als auch die funktionelle Eigenschaft eines Tees fehle, weil den Vorgaben des Österreichischen Lebensmittelbuchs für Teegetränke (Mindestgehalt von 1,2 g/L Teeextrakt im Fertiggetränk) nicht erfüllt seien, kann die Bf. nicht durchdringen, zumal das österreichische Lebensmittelrecht einen völlig anderen Regelungsinhalt aufweist als die hier anzuwendenden zolltarifarischen Bestimmungen.

Der Bf war jedoch zuzustimmen, dass es sich gegenständlich um eine Zubereitung auf der Grundlage von Auszügen, Essenzen und Konzentraten aus Tee oder Mate der Unterposition

2101 2092 der Kombinierten Nomenklatur handelt. Unter die Unterposition 2101 2098 fallen andere Zubereitungen (zB Tee mit Früchten, Getreide, anderen Stoffen).

Die angefochtene verbindliche Zolltarifauskunft war daher diesbezüglich abzuändern, im Übrigen die Beschwerde aber als unbegründet abzuweisen.

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.

Die Einreihung einer Ware in den Zolltarif beruht nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH auf einer reinen Tatsachenfeststellung (vgl. EuGH 25.5.2023, C-368/22). Daraus folgt, dass es sich bei der Einreihung einer konkreten Ware in den Zolltarif schon dem Grunde nach nicht um eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung handelt (VwGH 14.5.2024, Ro 2023/16/0016, Rz. 14).

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. März 2026