

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vom 15. Juni 2005 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz vom 25. Mai 2005, Zi. 500/22834/4/04, betreffend Erstattung der Abgaben nach Art. 236 ZK entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerdeführerin (Bf.), direkt vertreten durch die S., meldete am 12. Juli 2004 beim Zollamt Linz, Zollstelle Linz Flughafen, eine Palette Post-OP-Schuhe mit einer Rohmasse von 180 kg unter der Warennummer 9021 1010 00 zur Überführung in den freien Verkehr an. Das Zollamt änderte die Warennummer auf 6404 1990 00 ab und erhob neben der Einfuhrumsatzsteuer auch einen Zoll in Höhe von € 540,26.

Mit Eingabe vom 11. August 2004 beantragte die Bf. die Erstattung des erhobenen Zollbetrages, da es sich im gegenständlichen Fall nicht um Schuhe sondern um orthopädische Hilfsmittel handeln würde. Das Zollamt stellte daraufhin eine entsprechende Tarifanfrage an die Zentralstelle für verbindliche Zolltarifauskünfte, die die Einreichung in die Warennummer 6404 1990 00 bestätigte, und wies den Erstattungsantrag mit Bescheid vom 7. Dezember 2004 ab.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 27. Dezember 2004 der Rechtsbehelf der Berufung erhoben. Darin wurde ausgeführt, dass es sich beim gegenständlichen Post-OP-Schuh um eine Orthese handle, die dem Stützen, Schützen und Halten des Fußes oder der Zehen nach Krankheit, Verletzung oder Operationen dient, und mit einem Schuh im herkömmlichen Sinn nichts zu tun

habe. Die Begründung, dass die Anmerkung 6 zu Position 9021 nicht zutreffe, sei falsch. Dieser Punkt treffe zu 100 % zu, da der Post-OP-Schuh genau dem Zweck des Stützens und Haltens des Fußes nach einer Krankheit, Operation oder Verletzung diene. Des Weiteren treffe weder der Hinweis auf die Erläuterungen zum HS zu Position 6404 noch Punkt 1 und 2 des Avises zum HS zu Unterposition 6402 99 auf das Produkt zu.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Mai 2005, Zahl 500/22834/4/04, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass orthopädische Schuhe zwar nicht maßgefertigt aber zumindest geeignet sein müssten, den Bedürfnissen des Patienten durch einen bestimmten Verstellmechanismus angepasst zu werden. Zu diesem Kriterium, mit welchem einfache oder gewöhnliche Waren von solchen unterschieden werden könnten, die eine medizinische/orthopädische Funktion erfüllen, würden somit die Art der Herstellung der betreffenden Ware, die verwendeten Materialien, die Eignung zur Anpassung an die Funktionsschäden in einer sehr individuellen Art, die sie korrigieren soll, oder andere besondere Kennzeichen gehören. Klettverschlüsse alleine würden zur Erfüllung dieser Funktion nicht ausreichen.

Mit Eingabe vom 15. Juni 2005 wurde dagegen der Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben und gleichzeitig ein Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen für Orthopädie, orthopädische Chirurgie, Sport- und Manualmedizin vorgelegt. Es handle sich beim strittigen Produkt um eine Ware, die aufgrund ihrer speziellen Konzeption einer bestimmten orthopädischen Funktion entspreche und daher in das Kapitel 90 einzureihen sei. Die Begründung des Zollamtes beruhe auf einer rein subjektiven und laienhaften Anschauung und nehme in keiner Weise auf die tatsächlichen medizinischen Erfordernisse und Ausführungen Rücksicht. Bezeichnend dafür sei die Meinung, dass ein Klettverschluss nicht präzise genug sei. Aus medizinischer Sicht sei es gerade dieser Verstellmechanismus, der diese Orthese 100%ig anpassbar mache.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Gemäß Art. 236 Abs. 1 Zollkodex (ZK) werden Ein- oder Ausfuhrabgaben insoweit erstattet, als nachgewiesen wird, dass der Betrag nicht gesetzlich geschuldet war.

Die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben stützen sich gemäß Art. 20 Abs. 1 ZK auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften, der gemäß Abs. 3 leg. cit. unter anderem auch die Kombinierte Nomenklatur (KN) und die Regelzollsätze, der in der KN erfassten Waren umfasst (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates

über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif in der jeweils geltenden Fassung).

Bei der als "Post-OP-Schuhe" bezeichneten Ware handelt es sich laut der Zentralstelle für Verbindliche Zolltarifauskünfte (ZVZ) beim Zollamt Wien und dem vorgelegten Warenmuster mit der Art.-Nr. E-442-MS um einen schwarzen sandalenähnlichen Schuh, der sowohl für den rechten als auch für den linken Fuß geeignet ist. Das Schuhoberteil aus textilen Spinnstoffen ist über den gesamten Fußbereich zu öffnen und kann mit zwei Klettverschlussbändern fixiert werden. Die Sohle besteht aus Kunststoff.

Zur Einreichung in den Zolltarif sind in den Fällen, in denen zwei oder mehrere Positionen der KN für die Einreichung der Ware in Betracht kommen, zur Lösung dieses Konkurrenzproblems die Grundsätze der Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur (AV) zu beachten (Anhang I, Titel I Buchstabe A der Verordnung Nr. 2658/87 idgF).

Die AV lauten auszugsweise:

*"1. Die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel sind nur Hinweise. Maßgebend für die Einreichung 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*

...

*6. Maßgebend für die Einreichung von Waren in die Unterpositionen einer Position sind der Wortlaut dieser Unterposition, 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 Anmerkung 1 zu Kapitel 64 lautet auszugsweise:

*"1. Zu Kapitel 64 gehören nicht:*

...

*e) orthopädische Schuhe, orthopädische Apparate und andere orthopädische Vorrichtungen und Teile davon (Position 9021);"*

Die Anmerkung 6 zu Position 9021 lautet:

*"6. Im Sinne der Position 9021 gelten als "orthopädische Apparate und Vorrichtungen" Apparate und Vorrichtungen*

- zum Verhüten oder Korrigieren körperlicher Fehlbildungen oder
- zum Stützen oder Halten von Körperteilen oder Organen nach einer Krankheit, Operation oder Verletzung.

*Zu den orthopädischen Apparaten und Vorrichtungen gehören auch Schuhe und spezielle Einlegesohlen zum Korrigieren orthopädischer Leiden unter der Voraussetzung, dass sie*

- 1) maßgerecht gefertigt sind oder
- 2) serienmäßig hergestellt sind, einzeln und nicht paarweise gestellt werden und passend zu jedem Fuß gleichermaßen hergerichtet sind."

Die bescheidengegenständliche Ware erfüllt jedoch die angeführten Voraussetzungen nicht. Der Bf. ist zwar beizupflichten, wenn sie meint, dass allein das Vorhandensein von Klettverschlüssen die Einreihung in die Position 9021 nicht ausschließen könne. Der hier zu beurteilende Post-OP-Schuh ist jedoch offensichtlich weder geeignet noch dazu vorgesehen "körperliche Fehlbildungen zu verhüten bzw. zu korrigieren". Wenn aber die Voraussetzung der Anmerkung 6 zu Position 9021 für das Vorliegen einer orthopädischen Vorrichtung nicht erfüllt ist, wird der Schuh nicht deshalb zu einer derartigen Vorrichtung, wenn er maßgerecht gefertigt oder serienmäßig hergestellt, einzeln gestellt und passend zu jedem Fuß gleichermaßen hergerichtet ist.

Aufgrund seiner stofflichen Zusammensetzung ist objektiv gesehen auch keine über die Funktion eines "normalen" Schuhs hinausgehende Stütz- bzw. Haltefunktion erkennbar. Der Post-OP-Schuh in der vorliegenden Ausführung ist mit einem so genannten Verbandschuh vergleichbar, dessen Einsatzbereich allgemein mit der Ermöglichung der Gehfähigkeit bei der Notwendigkeit umfangreicher Verbände im Fußbereich (z.B. nach einer Operation) und mit einer Schutzfunktion für den Verband gegen äußere Einflüsse umschrieben wird.

Eine Einreihung in das Kapitel 64 des Zolltarifs ergibt sich schließlich auch aufgrund der Erläuterungen zur KN. Diese stellen ein wichtiges, wenn auch nicht rechtsverbindliches Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen zum KN dar. Sie sind bezüglich der KN von der Europäischen Kommission und bezüglich des Harmonisierten Systems (HS) zur Bezeichnung und Kodierung der Waren vom Rat für die Zusammenarbeit auf dem Gebiete des Zollwesens (RZZ) ausgearbeitet worden.

Nach der Rechtsprechung des EuGH sind bei Fehlen einschlägiger gemeinschaftsrechtlicher Bestimmungen die Erläuterungen und Avise der RZZ als ein maßgebliches Erkenntnismittel für die Auslegung des KN anzusehen. Sie sind verbindlich, wenn sie sich mit der in den Mitglied-

staaten herrschenden Praxis decken, dem Wortlaut der fraglichen Tarifstelle nicht zuwiderlaufen und nicht in offenkundiger Überschreitung der dem RZZ eingeräumten Ermessensbefugnis erlassen wurden (vgl. Alexander in Witte Zollkodex-Kommentar<sup>3</sup> Rz 27 zu Art. 20 ZK mit Hinweisen zur Rechtsprechung).

Da die Erläuterungen und Avise der RZZ Bestandteil des den Zollstellen zur Verfügung gestellten elektronischen Zolltarifs (ZEUS) sind und darüber hinaus den Zollstellen auch in einer gedruckten Version zur Verfügung stehen, ist von einer herrschenden Einreichungspraxis auszugehen. Ein Widerspruch zum Wortlaut der fraglichen Tarifstelle ist im vorliegenden Fall ebenfalls nicht erkennbar.

Der dadurch im gegenständlichen Fall maßgebliche Tarifierungsavis zum Harmonisierten System (HS) zur Unterposition 6402 99 Pkt. 2 lautet:

*"Schuhe zum Tragen nach einem chirurgischen Eingriff („Postoperative Schuhe“), nicht den Knöchel bedeckend, für Patienten bestimmt, die am Fuß operiert worden sind oder am Fuß eine Verletzung erlitten haben."*

*"Sie bestehen aus einem Oberteil aus einer Lederimitation (Gewebe aus Spinnstoffen mit einer mit bloßem Auge wahrnehmbaren Außenschicht aus Kunststoff und geprägt, um die Narben und das Aussehen von Leder nachzuahmen), die aus Zellkunststoff geklebt werden ist, mit einem Futter aus Gewirke, und aus einer Sohle, die sich aus drei Lagen zusammensetzt: einer Basislage aus Holz, einer Innensohle aus geschäumten PVC und einer gekerbten Laufsohle aus Kunststoff. Diese Schuhe, die vorn mit zwei Klettverschlüssen (Velcrostreifen) geschlossen werden, sind serienmäßig hergestellt."*

Entgegen der Ansicht der Bf. trifft dieser Tarifierungsavis auf den gegenständlichen Post-OP-Schuh sehr wohl zu. Auf die Zusammensetzung des Obermaterials bzw. der Sohlen kommt es dabei nicht an. Derartige Abweichungen bedingen zutreffendenfalls lediglich die Einreichung in eine andere Position oder Unterposition, die Ware verbleibt jedoch in Kapital 64 des Zolltarifs.

Aus den genannten Gründen kann auch dem vorgelegten Gutachten, welches in seiner Beurteilung im Übrigen abweichend von einem Vorfußentlastungsschuh spricht, nicht gefolgt werden. Dieses ist außerdem offensichtlich nicht auf der Grundlage der einschlägigen zolltarifarischen Bestimmungen bzw. ihrer Erläuterungen erstellt worden. Dies zeigt sich beispielsweise auch an der Feststellung, dass der gegenständliche Post-OP-Schuh nicht als Schuh zu werten sei.

Dem ist entgegen zu halten, dass nach den Erläuterungen zum HS abgesehen von einigen Ausnahmen die verschiedensten Arten von Schuhen, einschließlich Überschuhen, ohne Rücksicht auf Form, Größe, Verwendungszweck, Herstellungsart und stoffliche Beschaffenheit in das Kapitel 64 gehören. Nicht als "Schuhe" im Sinne des Kapitels 64 gelten lediglich Einwegartikel, die hergerichtet sind, um Füße oder Schuhe zu bedecken, und die aus leichtem oder weniger widerstandsfähigem Material (Papier, Folien aus Kunststoff usw.) bestehen und keine angebrachten Sohlen aufweisen. Diese Erzeugnisse würden nach stofflicher Beschaffenheit eingereiht werden. Der zolltarifarische Begriff eines Schuhs des Kapitels 64 wird daher im gegenständlichen Fall jedenfalls erfüllt

Zudem vermag das Gutachten nicht darzustellen, auf welche Art und Weise mit dem Post-OP-Schuh eine körperliche Fehlbildung verhütet oder korrigiert werden sollte bzw. eine über die eines normalen Schuhs hinausgehende Stütz- oder Haltefunktion gegeben ist.

Im Ergebnis ergibt sich daraus, dass der gegenständliche Post-OP-Schuh mangels Erfüllung der Kriterien für orthopädische Apparate und Vorrichtungen im Kapitel 64 der KN verbleibt und dort in die Warennummer 6404 1990 00 einzureihen ist. Der Zoll ist somit in der gesetzlich vorgesehenen Höhe erhoben worden. Die Voraussetzungen für eine Erstattung nach Art. 236 ZK liegen nicht vor. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 29. November 2005