



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Thiery & Ortenburger, Rechtsanwälte GmbH, 1015 Wien, Schwarzenbergstrasse 1, gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien , Zl. xxx vom 16 .Februar 2009, betreffend Zollschuld nach der am 21. Oktober 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 17 .Dezember 2007, Zl: yyy wurde der Beschwerdeführerin,(Bf.), gemäß Artikel 201 Abs1 Buchst a und Abs.3 und 220 Abs.1 ZK iVm. § 2 Abs.1 Zoll-RDG mitgeteilt, dass für sie bei der Abfertigung von eingangsabgabepflichtigen Waren (X.) in den zollrechtlich freien Verkehr mit Anmeldungsnummer zzz am 13 .August 2007 eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von € 10.618,88.an Zoll entstanden ist, wovon jedoch aufgrund der Fehlтарифierung unter Zollltarifnummer 29362990 00 (anstatt in Anwendung von Zollltarifnummer 2106 9092 60) nur ein Betrag in der Höhe von € 0,00: buchmäßig erfasst wurde, und daher der Differenzbetrag von €10.618.88 an Zoll weiterhin gesetzlich geschuldet wird. Gleichzeitig wurde der Bf. mitgeteilt, dass die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 72a ZollR-DG zu unterbleiben hat und daher lediglich der verbleibende Differenzbetrag an Zoll n der Höhe von € 10.618,00 gemäß Artikel 220 Abs.1 ZK nachträglich buchmäßig zu erfassen und gemäß Artikel 221 Abs.1 ZK mitzuteilen ist.

Dagegen erhob die Bf. Berufung. Im Wesentlichen mit der Begründung, dass X. , ein Erzeugnis der chemischen Industrie und verwandte Industrie wäre und daher in der streitverfangenen Zollanmeldung zu Recht mit der Warennummer 29362990 00 (Abschnitt organische chemische Erzeugnisse) angemeldet worden ist.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Februar 2009 wies das Zollamt Wien diese Berufung als unbegründet ab. Als Begründung dazu wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass sowohl die von der Technischen Untersuchungsanstalt unter ZI.2439/1007 an X. durchgeführte Untersuchung, als auch deren Stellungnahme vom 18. November 2008 ergeben würde, dass es sich bei der in Rede stehenden Ware nicht um eine Vitaminmischung anderweitig weder genannt noch inbegriffen der Position 2936 2990 handeln würde, da diese Position nur reinen Vitaminen oder ihren Mischungen vorbehalten wäre und als Zusätze nur Lösungsmittel oder Mittel erlaubt wären, die zur Stabilisierung der betreffenden Vitamine beitragen. Der mengenmäßige Hauptbestandteil von X. jedoch wäre Calcium, wobei es sich um kein Vitamin sondern um einen Mineralstoff handelt, welcher als erlaubter Zusatzstoff in den Anmerkungen zu Kap.29 des Gebrauchszolltarifes nicht genannt wäre. Daher würde es sich bei X. um keinen verunreinigten oder stabilisierten Reinstoff handeln, sondern um eine absichtliche Zubereitung, welche als Lebensmittelzubereitung der Position 2106 anzusehen wäre. Bedingt durch einen Stärkegehalt kleiner als 5 GHT (Gewichtshundertstelteile), einen Saccharosegehalt unter 5 GHT, einen Milchfettgehalt kleiner als 1,5 GHT und einen Milchproteingehalt unter 2,5 GHT würde sich für X. daher die Unterposition 2106 9092 60 ergeben.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerde beantragte die Bf. die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und die Aufhebung des bekämpften Bescheides, unter der für die Dauer von sechs Jahren verbindlichen Feststellung, dass X. in die Warennummer 2936 2990 einzureihen ist und der Zollsatz 0,00% beträgt.

Als Begründung wurde folgendes angeführt:

-Der EuGH habe in der Rechtssache EuGH 9.1.2007, C-40/06, (es ging dabei ob Kapseln, welche im Wesentlichen Melatonin enthalten würden unter die Position 3004 einzureihen sind) eindeutig festgehalten, dass die Darbietung eines Erzeugnisses keine entscheidende Bedeutung für die Einreihung des Erzeugnisses in die kombinierte Nomenklatur hat. Somit würde die für X. auf der Packung und im Beipacktext gewählte Bezeichnung Nahrungsergänzungsmittel die Tarifierung als Arzneiware keinesfalls ausschließen. X. würde der Vorbeugung und Behandlung von Osteoporose dienen, und wäre somit ein Medikament. Eine Einreihung unter die Position 3004 der KN für Arzneiwaren käme nur deshalb nicht in Betracht, weil die empfohlene Tagesdosis nicht deutlich höher ist, als die, für den Erhalt der

allgemeinen Gesundheit oder des allgemeinen Wohlbefindens, empfohlene Tagesdosis. Aufgrund dieser höchstgerichtlichen Entscheidung müsse - auch wenn von der TUA festgestellt worden ist, dass es sich bei X. um eine Art Ergänzungsnahrungsmittel handelt - auch hier zugunsten der Bf. angenommen werden, dass X. unter die Position 2936 und nicht unter die Position 2106 einzureihen ist. Da es sich bei X. um eine Zubereitung auf der Grundlage von Vitaminen und Mineralstoffen handeln würde, wäre diese Ware ein pharmazeutisches Erzeugnis, und somit ein organisch chemisches Erzeugnis welches unter die Warennummer 2936 2990 (Abschnitt organische chemische Erzeugnisse) einzureihen ist.

-Darüber hinaus wäre dieses Produkt von der Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit (AGES), 1226 Wien, Spargelfeldgasse 191, als verkehrsfähig eingestuft worden. Nach Auskunft von Frau A.B. von der AGES, wäre die nunmehrige zolltarifliche Einstufung nicht nachvollziehbar.

Als Beweis für die Richtigkeit dieser Behauptung wurde die Einvernahme von Frau A.B. , sowie die Einvernahme des Geschäftsführers der Bf. C.D. beantragt.

Die Bf. würde aus folgenden Gründen Vertrauensschutz genießen:

-Anlässlich der erstmaligen Einfuhr von X. nach Österreich für die Y., im Jahre 2003, wäre der Zollsatz mit 12,5% festgesetzt worden. Aufgrund der Berufung der Y. dagegen wäre X. in der Folge unter die Position 29362990 00 eingereiht worden. Seit dem 1.1.2004 wären mindestens 15 Importe von X. unter Festsetzung eines Zollsatzes von 0,00 % durchgeführt worden. Diese Importe wären weder bei der erstgenannten Firma noch bei der Bf. beanstandet worden.

Aufgrund deren Berufung im Jahre 2003 wäre die Einreihung von X. unter die Position 29362990 00 bestätigt worden. Damit würde eine verbindliche, für den Zeitraum von sechs Jahren rechtlich bindende, Zolltarifauskunft vorliegen.

Zum Beweis der Richtigkeit dieser Behauptung wurde die Einvernahme des Geschäftsführers der Bf. C.D. , sowie *die Beziehung des seinerzeitigen Zollverfahrensaktes betreffend die erstmalige Einfuhr des Produktes X. durch die Y. und die Abfrage der Importe betreffend das Produkt X. vom Iran nach Österreich durch die Y. bzw. die Bf.* beantragt.

-Weiters wurde in der Beschwerde beantragt:

Die Einholung verbindlicher Zolltarifanfragen hinsichtlich X. seit 2003/2004.

In der am 21. Oktober 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

-dass gemäß Art.12 ZK die Zollbehörden, auf schriftlichen Antrag nach Modalitäten, die im Wege des Ausschlussverfahrens festgelegt werden, verbindliche Zolltarifauskünfte erteilen, und dass eine verbindliche Auskunft bei zolltariflichen Fragen sechs Jahre lang, vom Zeitpunkt der Erteilung an gerechnet, gültig ist und dass die Bindungswirkung einer solche Auskunft nur dem Berechtigten (= der Person, der die vZTA erteilt wurde) gegenüber greift und dass dritte Personen sich nicht auf die vZTA berufen können. Für diesen Antrag ist das Formular Za 275 zu verwenden. Zuständig für dessen Entgegennahme und zur Erteilung einer solchen Auskunft ist die Zentralstelle für verbindliche Zollauskünfte in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 5. Daher kann weder der UFS eine solche Auskunft erteilen noch handelt es sich bei einer in einer Berufungsvorentscheidung enthaltenen Feststellung, eine bestimmte Ware wäre unter eine bestimmte Position einzureihen, um eine verbindliche Zolltarifauskunft im Sinne des Art.12 ZK.

-dass Ermittlungen des UFS in Durchführung des entsprechenden Beweisantrages ergeben haben, dass in insgesamt vier Fällen (vom Anlassfall abgesehen) X. unter der Zolltarifnummer 29362990 00 für die Bf, als Warenempfängerin, angemeldet und abgefertigt worden ist. Wobei in zwei Fällen die Ware vor Abfertigung in den zollrechtlich freien Verkehr beschaut wurde. (Der Bf. wurden Kopien der vier Anmeldungen ausgehändigt).

-dass hinsichtlich X. keine verbindliche Zolltarifauskunft vorliegt. (Ein Ausdruck der Abfrage wurde der Bf. vorgelegt)

-dass hinsichtlich X. lediglich eine unverbindliche Zolltarifauskunft aufgrund einer Tarifr Anfrage bei Abfertigung und anschließender TUA-Untersuchung vorliegt, wonach X. unter die Position 2106 9092 80 V999 einzureihen ist. (der Bf. wurde eine anonymisierte Kopie dieser Auskunft ausgehändigt)

Zum Beweisantrag der Bf. "*Beziehung des seinerzeitigen Zollverfahrensaktes betreffend die erstmalige Einfuhr des Produktes X. durch die Y. und die Abfrage der Importe betreffend das Produkt X. vom Iran nach Österreich durch die Y. bzw. die Bf.*" wurde seitens der Verhandlungsleiterin festgestellt, dass im Hinblick abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht (Art.15 ZK iVm § 48 a BAO) es dem UFS nicht möglich ist, der Bf. den Inhalt fremder Akten bzw. Warenanmeldungen mitzuteilen. Laut Firmenbuchauszüge handelt es sich bei der Y. weder um die Gesamtrechtsvorgängerin der Bf. noch handelt es sich bei C.D. um den alleinigen Gesellschafter bzw. Geschäftsführer der Y.. Er ist also nicht berechtigt im Namen der Y. , deren Interessen an der Geheimhaltung verletzt werden könnten, eine Zustimmung zu einer solchen Mitteilung zu erteilen. Der Umstand, dass lt. Firmenbuch der Mitgesellschafter

und alleinige Gesellschafter der Y. im Zeitpunkt der Gründung der Bf.(13.10.2004) Mitgesellschafter und Mitgeschäftsführer der Bf. war, kann nicht als erteilte Zustimmung der Y. zu einer solchen Mitteilung, gewertet werden. Jedoch selbst wenn die Verhandlungsleiterin berechtigt wäre, der Bf. mitzuteilen, es läge eine Berufungsvorentscheidung vor, in welcher die Zollbehörde feststellt, X. wäre unter die Position 2936 2990 00 einzureihen, wenn also die entsprechenden Behauptungen der Bf. verifiziert wären, so würde damit lediglich feststehen, dass die Zollbehörde nunmehr ihre Rechtsansicht bezüglich der zolltariflichen Einreihung von X. geändert hat. Vertrauensschutz für die Bw. ließe sich daraus aber nicht gewinnen, da der Grundsatz von Treu und Glauben einerseits voraussetzt, dass das unrichtige Verhalten der Behörde auf das der Abgabepflichtige, welcher den Genuss des Vertrauensschutzes geltend macht, vertraute, eindeutig und unzweifelhaft für diesen zum Ausdruck kam und andererseits ,dass dieser Abgabepflichtige seine Dispositionen danach einrichtete und er hiedurch als Folge davon einen abgabenrechtlichen Nachteil erlangte. Sodass im vorliegenden Fall der Genuss des Vertrauensschutzes nur dann für eine allfällige Abstandnahme von der bekämpften Nachforderung sprechen würde, wenn feststeht, dass es aufgrund des Verhaltens der Zollbehörde gegenüber der Bf. zur Anführung der Zolldarifennummer 2936 2990 00 in der verfahrensgegenständlichen Warenanmeldung vom 13. August 2007 gekommen ist.

Zu Anschauungszwecken wurde eine handelsübliche Packung von X. mit Beipackzettel gezeigt. Es fiel auf, dass die im Beipackzettel angeführte Menge von 30 Schlucktabletten, mit der auf der Packung angegebenen Menge von 60 Schlucktabletten (= in der Packung tatsächlich enthaltenen Menge) nicht übereinstimmt. In den dem UFS gemeinsam mit der Beschwerde vorgelegten Kopien der Packung sowie des Beipackzettels, welche diesem Verfahren zu Grunde gelegt werden, stimmen diese Mengen überein.

Es wurde nach Einsicht in den Untersuchungsbefund der Technischen Untersuchungsanstalt, (TUA), vom 17.12.2007, Geschäftsfall 2439/2007, festgestellt, dass ausschließlich die vorgenommene zolltarifliche Einreihung der Ware bestritten wird. Die übrigen darin getroffenen Feststellungen (Bezeichnung, Verpackung, Inhalt, Ergebnis) werden nicht bestritten.

Der Vertreter der Berufungswerberin ergänzte, dass die zolltarifliche Einreihung von X. nicht eine Angelegenheit der TUA sein könne, sondern durch einen sachverständigen Arzt zu beurteilen wäre. Das Verfahren würde schon aus diesem Grund unter einem gravierenden Verfahrensmangel leiden.

Er beantragte namens der Bf. die Beziehung eines Sachverständigen Arztes auf dem Fachgebiet der Behandlung von Osteoporose zum Beweisthema, dass nach heutigen medizinischen wissenschaftlichen Erkenntnissen das gegenständliche Produkt zur Vorbeugung und Heilung der akuten Erkrankung an Osteoporose dient und dass es den weiteren Abbau von Knochengewebe verhindert sowie die Neubildung von bereits von Osteoporose befallenen Knochengewebe fördert. Es wurden folgende Sachverständige vorgeschlagen:

Herr A.A. von der W., Herr B.B., H., Herr C.C. von der G..

Die Referentin behielt sich vor, über diesen Antrag zu einem späteren Zeitpunkt zu entscheiden und setzte die Verhandlung fort.

Zusätzlich wurde vom Vertreter der Bf. auf die Ausführungen auf Seite 8 der Beschwerde verwiesen.

Der Vertreter der Amtspartei replizierte zu diesem Vorbringen der Bf, dass die Zollbehörde bei der zolltarifliche Einreihung einer Ware an die gesetzlichen Bestimmungen der KN gebunden wäre. Den Einlassungen der Beschwerdeführerin in der Beschwerde nach würde es im gegenständlichen Verfahren nicht um die Einreihung von X. unter die Position 3004 gehen, sondern darum gehen, ob X. unter die Position 2106 oder 2936 fällt. Dazu werde auf die Ausführungen in der BVE hingewiesen.

A.B. wurde als Auskunftsperson zum Beweisthema zolltarifliche Einordnung von X. aus Sicht der AGES bzw. Auskunft über die Nichtnachvollziehbarkeit- der nach Ansicht des ZA Wien- richtigen zolltariflichen Einreihung von X. , befragt. Sie erklärte dazu, die, von der Bf. in der Beschwerde ins Treffen geführte, Auskunft als Mitarbeiterin der AGES PharmMed, Wien, gegeben zu haben. Ihr Aufgabenbereich bestand damals im Bereich der Medizinüberwachung, wenn sich Verdachtsmomente ergeben hatten, dass Produkte nicht dem Arzneimittelgesetz entsprechen würden. Sie habe der Bf. in dieser Auskunft mitgeteilt, dass es verschiedene Systeme der Einreihung von Arzneimitteln gibt und zwar die zolltarifliche sowie die Abgrenzung eines Produktes als Arzneimittel nach dem Arzneimittelgesetz. Sie selbst kenne weder die Ware X. , noch habe sie eine zolltarifliche Ausbildung. Über die Bedeutung die Freigabe bzw. die Verkehrsfähigkeitserklärung einer Ware könne sie keine Auskunft geben, da diese Agenden in den Aufgabenbereich der AGES fallen würden. Ebenso wenig könne sie beurteilen, ob nur Arzneiwaren im Sinne der KN oder im Sinne der Position 2936 2990 00 der KN von der AGES freigegeben bzw. für verkehrsfähig erklärt werden.

Der Geschäftsführer der Bf, C.D., wurde als Zeuge zum Beweisthema zolltarifliche Einreihung von X. bzw. Auskunft über die Nichtnachvollziehbarkeit – der nach Ansicht des ZA Wien - richtigen zolltariflichen Einreihung von X. . einvernommen. Er erklärte dazu, dass die von der Bf. ins Treffen geführte Auskunft im Hintergrund des, in diesem Verfahren bekämpften, Nachforderungsbescheides stattfand. Frau A.B. habe dabei erklärt, dass die vom Zollamt Wien in diesem Nachforderungsbescheid vorgenommene zolltarifliche Einordnung nicht nachvollziehbar wäre, weil es sich bei X. ganz offensichtlich um eine Art Ergänzungsnahrungsmittel und nicht um Nahrung handeln würde. Weiters erklärte er, dass die Bf. seit 2005 dieses Produkt alleine nach Österreich importiert. Davor habe sie diese Importe gemeinsam mit der Y. durchgeführt, deren Mitgesellschafter und alleiniger Geschäftsführer anfänglich auch Mitgesellschafter und Mitgeschäftsführer der Bf. war. Der Zeuge erklärte weites, als Geschäftsführer der Bf. zuständig für den Import von X. nach Österreich gewesen zu sein, und dass auch die Zusammenarbeit mit den anmeldenden Speditionen zu seinem Aufgabenbereich gehörte. Er habe vom Geschäftsführer der Y. eine schriftliche Bestätigung erhalten, wonach X. in die Position 2936 2990 00 einzureihen wäre. Zusätzlich habe er eine Kopie eines Abrechnungsbescheides des Hauptzollamtes Wien zu ZI:000 über die Vorschreibung von Untersuchungskosten erhalten, welcher in der mündlichen Verhandlung als Beweismittel vorgelegt wurde. Er erklärte, dass gegenüber der Bf. eine ausdrückliche Auskunft des Zollamtes Wien, wonach X. unter 2936 2990 00 einzureihen ist nicht vorliegt. Er wies aber darauf hin, dass in mehr als in den in der der Verhandlung ins Treffen geführten vier Fällen seitens der Zollbehörde Anmeldungen entgegengenommen worden wären, in welchen X. unter die Warennummer 2936 2990 00 eingereiht worden wäre.

Auf Befragung des Vertreters der Bf. erklärt der Zeuge, bei welchen es sich um einen promovierten Arzt handelt, dass gerade die, laut Beipackzettel, niedere Dosierung von X. zur Vorbeugung und Behandlung von Osteoporose effizient beiträgt. Eine höhere Dosierung würde diesen Erfolg laut den letzten Studien vereiteln.

Letztlich beantragte der Vertreter der Bf. die Stattgabe der Beschwerde und die Stattgabe des in der mündlichen Verhandlung gestellten Beweisantrages.

Der Vertreter der Amtspartei beantragte die Abweisung der Beschwerde sowie die Abweisung des o.a. Beweisantrages; dieses mit der Begründung, dass das Zollamt Wien nicht erkennen könne, was aus ärztlichen Erkenntnissen betreffend X. für die zolltarifliche Einordnung dieser Ware zu gewinnen ist.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die auf den zu beurteilenden Fall maßgeblichen Bestimmungen des Zollkodex, (ZK), sowie der Bundesabgabenordnung, (BAO), lauten in ihrer verfahrensrelevanten Form wie folgt:

Im Zusammenhang mit der Durchführung von Abgabenverfahren, Monopolverfahren (§ 2 lit. b) oder Finanzstrafverfahren besteht die Verpflichtung zur Abgabenrechtlichen Geheimhaltung. (§48a Abs.1 BAO).

Ein Beamter (§74 Z 4 StGB) oder ehemaliger Beamter verletzt diese Pflicht wenn er den Inhalt vom Akten eines Abgaben- oder Monopolverfahrens unbefugt offenbart oder verwertet. (§ 48a Abs.2 lit.b BAO)

Die Offenbarung oder Verwertung von Verhältnissen oder Umständen ist befugt, wenn ein schutzwürdiges Interesse offensichtlich nicht vorliegt oder ihr diejenigen zustimmen, deren Interessen an der Geheimhaltung verletzt werden könnten. (§ 48a Abs.4 lit.c BAO)

Von den Parteien beantragte Beweise sind aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs.1 zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellende Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigen Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbarer Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. (§ 183 Abs.3 BAO)

Alle Angaben, die ihrer Natur nach vertraulich sind oder vertraulich mitgeteilt werden fallen unter die Geheimhaltungspflicht. Sie dürfen von den zuständigen Behörden nicht ohne die ausdrückliche Zustimmung der Person oder der Behörde, die die Angaben gemacht hat weiter gegeben werden. Die Weitergabe ist jedoch zulässig, soweit die zuständigen Behörden im Einklang mit dem geltenden Recht, insbesondere im Rahmen von Gerichtsverfahren dazu verpflichtet sind. Die Offenlegung oder Weitergabe von Angaben hat unter uneingeschränkter Beachtung der geltenden Datenschutzvorschriften, insbesondere der Richtlinie 95/46/EG und der Verordnung (EG) Nr.45/2001, zu erfolgen. (Art.15 ZK)

Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn eine eingangsabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird. (Artikel 201 Abs.1 Buchstabe a)

Eine Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird. (Art.201 Abs.2 ZK)

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag nicht nach den Artikeln 218 und 219 buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als den gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrages oder des nachzuerhebenden Restbetrages innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen an dem die Zollbehörden diesen Unstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Die Frist kann nach Artikel 219 verlängert werden (Art.220 Abs.1 ZK)

Außer in den Fällen gemäß Artikel 217 Abs.1 Unterabsätze 2 und 3 erfolgt keine buchmäßige Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vernünftigerweise vom Zollschuldner nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat. (Art.220 Abs.2 Buchstabe b)

Die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben stützen sich auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften. (Art.20 Abs.1 ZK)

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Ware X. unter die Position 2936 der Kombinierten Nomenklatur (KN) einzureihen ist, wodurch der Zollsatz mit 0,00% festzusetzen ist, und in der Folge der bekämpfte Nachforderungsbescheid gegenüber der Bf. zu Unrecht erlassen worden ist, oder ob diese Ware unter die Position 2106 der KN einzureihen ist, wodurch der Zollsatz mit 12,8% festzusetzen ist und in der Folge die bekämpfte Nachforderungsbescheid zu Recht erlassen worden ist.

Den Einlassungen der Bf. nach, handelt es sich bei X. um ein pharmazeutisches Erzeugnis der Position 2936 der KN, das zur Vorbeugung und Bekämpfung von Osteoporose dient und welches nur deshalb nicht als Arzneiware der Position 3004 der KN gelten darf, weil die empfohlene Tagesdosis nicht deutlich höher ist, als die für den Erhalt der Gesundheit oder des allgemeinen Wohlbefindens empfohlene Tagesdosis.

Dazu ist festzustellen:

Der Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften umfasst die Kombinierte Nomenklatur, (KN), (Verordnung (EWG) Nr.2658/87 des Rates vom 23 .Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur) sowie den gesamten Zolltarif in der Fassung der VO (EG) Nr.254/2000 des Rates.

Darunter ist ein sämtliche Waren umfassendes Verzeichnis zu verstehen, welches dem Internationalen Übereinkommen über das Harmonisierte System (HS) über die Bezeichnung

und Codierung von Waren, (ABl.1983 Nr. L 198/3), dem die Europäische Gemeinschaft und ihre Mitgliedstaaten beigetreten sind, zu verstehen.

Unterpositionen sind die gemeinschaftlichen Unterteilungen dieser Nomenklatur, denen ein Zollsatz zugeordnet ist.

Im Sinne des Artikel 20 Absatz 6 Buchstabe a ZK ist unter der zolltariflichen Einordnung einer Ware, die nach dem geltenden Recht getroffene Feststellung der für die betreffende Ware maßgeblichen Unterposition der KN zu verstehen. Die KN enthält unter anderen auch die Allgemeinen Vorschriften (AV) zu deren Auslegung.

Ziel dieser Vorschriften ist es, die einheitliche Anwendung der Nomenklatur durch die Zollbehörden der Mitgliedstaaten der Europäischen Union zu gewährleisten. Diese Vorschriften sind daher als Erkenntnismittel für die einheitliche Auslegung des Zolltarifes anzusehen.

Gemäß Punkt 1 der AV sind für die Einreihung von Waren in die KN maßgebend 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 AV selbst. Dagegen sind die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel nur Hinweise.

Für die Einreihung von Waren in die Unterpositionen einer Position sind gemäß Punkt 6 der AV der Wortlaut dieser Unterpositionen, die Anmerkungen zu den Unterpositionen und sinngemäß- die AV maßgebend

Darüber hinaus sind die Erläuterungen die zur KN von der Europäischen Kommission und zum Harmonisierten System, (HS), zur Bezeichnung und Kodierung der Waren vom Rat für die Zusammenarbeit auf dem Gebiet des Zollwesens ausgearbeitet worden sind, ein wichtiges, wenn auch nicht rechtsverbindliches Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen. (vgl. EuGH 16.6.1994, [C-35/93](#), EuGH 12.3.1998, [C-270/96](#))

Die Überschrift des Kapitels 29 der KN lautet: "*Organische Chemische Erzeugnisse*".

Abs.1 der Anmerkungen zu Kapitel 29 lautet wie folgt:

1. Zu Kapitel 29 gehören, soweit nichts anderes bestimmt ist, nur:

a) isolierte chemisch einheitliche organische Verbindungen,; auch wenn sie Verunreinigungen enthalten;

b) Isomerengemische der gleichen organischen Verbindung (auch wenn sie Verunreinigungen enthalten), ausgenommen Isomerengemische (andere als Stereoisomere) gesättigter oder ungesättigter acyclischer Kohlenwasserstoffe (Kapitel 27);

c) Erzeugnisse der Positionen 2936 bis 2939, Ether, Acetale und Ester von Zuckern und ihre Salze der Position 2940 und die Erzeugnisse der Position 2941, auch chemisch nicht einheitlich;

d) wässrige Lösungen der unter den vorstehenden Buchstaben a), b) oder c) genannten Erzeugnisse;

e) andere Lösungen der unter den vorstehenden Buchstaben a), b) oder c) genannten Erzeugnisse, sofern die Aufmachung in derartigen Lösungen ausschließlich aus Sicherheits- oder Transportgründen üblich und erforderlich ist, vorausgesetzt, dass der Zusatz des Lösemittels das Erzeugnis nicht für bestimmte Verwendungszwecke geeigneter macht als für den allgemeinen Gebrauch;

f) die unter den vorstehenden Buchstaben a), b), c), d) oder e) genannten Erzeugnisse mit Zusatz eines zu ihrer Erhaltung oder ihrem Transport notwendigen Stabilisierungsmittels (einschließlich Antibackmittel);

g) die unter den vorstehenden Buchstaben a), b), c), d), e) oder f) genannten Erzeugnisse, denen ein Antistaubmittel oder zum leichteren Erkennen oder aus Sicherheitsgründen ein Farbmittel oder ein Riechstoff zugesetzt worden ist, vorausgesetzt, dass diese Zusätze das Erzeugnis nicht für bestimmte Verwendungszwecke geeigneter machen als für den allgemeinen Gebrauch;

h) folgende standardisierte Erzeugnisse zum Herstellen von Azofarbstoffen: Diazoniumsalze, für diese Salze dienende Kupplungskomponenten und diazotierbare Amine und deren Salze.

Die Position 2936 der KN lautet: „*Provitamine, Vitamine und Hormone: Natürliche, auch synthetisch hergestellte Provitamine und Vitamine (einschließlich natürliche Konzentrate) und ihre hauptsächlich als Vitamine gebrauchten Derivate, auch untereinander gemischt, auch in Lösemitteln aller Art.*“

Die Erläuterungen zum HS Position 2936 lauten wie folgt:

„Vitamine sind Wirkstoffe von meist komplexer chemischer Zusammensetzung, die aus der Außenwelt stammen und für die normalen Funktionen im menschlichen oder tierischen Organismus unentbehrlich sind. Der menschliche Körper vermag sie nicht zu synthetisieren, weshalb sie ihm aus der Außenwelt in fertiger Form oder in fast fertiger Form (Provitamine)

zugeführt werden müssen. In ganz geringen . Mengen wirksam, können sie als exogene Biokatalysatoren angesehen werden, deren Abwesenheit oder Mangel Stoffwechselerkrankungen oder Mangelercheinungen hervorrufen kann.

Zu dieser Position gehören:

- a) Natürliche oder gleiche, synthetisch hergestellte Provitamine und Vitamine, sowie diejenigen ihrer Derivate, die hauptsächlich als Vitamine gebraucht werden.
- b) Konzentrate natürlicher Vitamine (z. B. der Vitamine A oder D), eine Form, in der Vitamine angereichert sind. Diese Konzentrate werden entweder unmittelbar gebraucht (als Zusatzstoffe zum Viehfutter usw.) oder zur Gewinnung des reinen Vitamins aufgearbeitet.
- c) Mischungen von Vitaminen, Provitaminen oder Konzentraten untereinander, z. B. natürliche Konzentrate, die die Vitamine A und D in wechselnden Mengen enthalten und deshalb einen Zusatz von Vitamin A oder D am Schluss erhalten haben.
- d) Die vorstehend genannten Erzeugnisse, in einem beliebigen Lösungsmittel gelöst (z.B. in Ethyloleat, Propan-1,2-diol, Ethandiol, pflanzlichen Ölen).

Die Erzeugnisse dieser Position können zu ihrer Erhaltung oder zu Transportzwecken stabilisiert sein:

durch Zusatz von Antioxidantien,

durch Zusatz von Antibackmitteln (z.B. Kohlenhydrate),

durch Umhüllen mittels geeigneter Substanzen (z.B. Gelatine, Wachse, Fette), auch weich gemacht, oder

durch Adsorption an geeignete Stoffe (z.B. Siliciumdioxid),

vorausgesetzt, dass die Menge der zugesetzten Stoffe oder das angewandte Verfahren in keinem Fall das zu ihrer Erhaltung oder ihrem Transport notwendige Maß überschreitet und dass der Zusatz oder das Verfahren den Charakter des Grunderzeugnisses weder verändert noch für einen spezifischen Verwendungszweck geeigneter macht als für den allgemeinen Gebrauch."

Die Überschrift des Kapitels 30 der KN lautet: „Pharmazeutische Erzeugnisse"

Punkt 3a 1) der Anmerkungen zu Kapitel 30 lautet wie folgt:

„Im Sinne der Positionen 3003 und 3004 und der Anmerkung 4 Buchstabe d) dieses Kapitels gelten: alle Erzeugnisse der Kapitel 28 oder 29"

Position 3004 der KN lautet wie folgt: *„Arzneiwaren (ausgenommen Erzeugnisse der Position 3002, 3005 oder 3006), die aus gemischten oder ungemischten Erzeugnisse zu therapeutischen oder prophylaktischen Zwecken bestehen, dosiert (einschließlich solcher, die über die Haut verabreicht werden), oder in Aufmachungen für den Einzelverkauf.“*

Die zusätzliche Anmerkung zu Kapitel 30 lautet:

„Zur Position 3004 gehören pflanzliche Arzneizubereitungen und Zubereitungen auf der Grundlage folgender Wirkstoffe:

Vitamine, Mineralstoffe, essenzielle Aminosäuren oder Fettsäuren in Aufmachungen für den Einzelverkauf. Diese Zubereitungen sind in Position 3004 einzureihen, wenn auf dem Etikett, der Verpackung oder dem Beipackzettel folgende Angaben gemacht werden:

a) die spezifischen Krankheiten, Leiden oder deren Symptome, bei denen diese Erzeugnisse verwendet werden sollen

b) die Konzentration der aktiven Wirkstoffe oder der darin enthaltenen Stoffe;

c) die Dosierung und

d) die Art der Anwendung

In diese Position gehören homöopathische Arzneizubereitungen, vorausgesetzt, sie erfüllen die unter den Buchstaben a), c) und d) genannten Bedingungen.

Bei Zubereitungen auf der Grundlage von Vitaminen, Mineralstoffen, essenziellen Aminosäuren oder Fettsäuren muss die Menge eines dieser Stoffe pro auf dem Etikett angegebener empfohlener Tagesdosis deutlich höher sein, als die für den Erhalt der allgemeinen Gesundheit oder des allgemeinen Wohlbefindens empfohlene Tagesdosis.“

Die Überschrift des Kapitels 21 der KN lautet: *„Verschiedene Lebensmittelzubereitungen“.*

Die Anmerkung der KN zu Kapitel 21 lautet in Punkt 1 lit.f) wie folgt:

„Zu Kapitel 21 gehören nicht Hefen, als Arzneiwaren aufgemacht, und andere Waren der Position 2003 oder 3004;“

Die Position 2106 der KN lautet: *„Lebensmittelzubereitungen anderweitig weder genannt noch inbegriffen“*

Die Unterposition 2106 92 lautet: *-andere*

Die Unterposition 2106 9092 lautet:-- *andere --- kein Milhfett und keine Saccherose, Isoglucose, Stärke oder Glucose enthaltend, oder weniger als 1,5 GHT Milhfett, 5 GHT Saccherose oder Isoglucose, 5 GHT Glucose oder Stärke enthaltend*

2106 9092 40 ---- *Proteinhydrolysate, Hefeautolysate*

2106 9092 60 ---- *andere*

Die Erläuterungen zum HS zu Position 2106 lauten in Punkt B wie folgt:

„Zu dieser Position gehören, vorausgesetzt, dass sie nicht in anderen Positionen der Nomenklatur erfasst sind: Zubereitungen, die ganz oder teilweise aus Lebensmittel zusammengesetzt sind und beim Herstellen von Getränken und Lebensmittel verwendet werden. Hierher gehören insbesondere solche, die aus Mischungen von chemischen Erzeugnissen (organischen Säuren, Calciumsalzen, usw.) mit Lebensmitteln (z.B. Mehl, Zuckern, Milchpulver) bestehen und entweder zur Verwendung als Bestandteile oder zum Verbessern bestimmter Eigenschaften (Aussehen, Haltbarkeit, usw.) von Lebensmittelzubereitungen bestimmt sind. Siehe die Erläuterungen zu Kapitel 38"Allgemeines"

Der hinsichtlich Bezeichnung, Verpackung, Inhalt und Ergebnis unbestrittene Untersuchungsbefund der TUA betreffend X. vom 17.12.2007, welcher mit dem Untersuchungsbefund der TUA vom 16.2.2008 ident ist, lautet wie folgt:

Bezeichnung It. Rechnung: X. ® 60 Tab."

Bezeichnung It. Originalpackung: "Sinapharm– X. ® Mineralstoff & Vitaminpräparat, 500 mg Calcium, 200 I.E. Vitamin D3; 60 Schlucktabletten".

Verpackung: Kleinverkaufspackung zu 60 Tabletten (Muster 5-fach). Bedruckter Überkarton mit Beipackzettel und 5 Blisterpackungen zu je 10 Tabletten. Durchschnittl. Rohgewicht: 111,9 g; durchschnittl. Eigengewicht: 84,9 g.

Inhalt/Aussehen: Weiße, oblonge, durchschnittlich 1414 mg schwere Tabletten.

Ergebnis: Zubereitung auf Basis von Calciumcarbonat, Vitamin D3 (100% der empfohlenen Tagesdosis), geringen Mengen modifizierter Stärke sowie anderen Tablettierhilfsstoffen. Das Erzeugnis stellt ein Produkt in der Art eines Ergänzungsnahrungsmittels dar. Stärke/Glucose weniger als 5 GHT, Saccharose/Invertzucker/Isoglucose weniger als 5 GHT, Milhfett weniger als 1,5 GHT und Milchprotein weniger als 2,5 GHT.

Einreihung: Andere Lebensmittelzubereitung, anderweit weder genannt noch inbegriffen.

Hinsichtlich der genauen Packungs- und Beipackzettelangaben wird auf die, dieser Berufungsentscheidung angeschlossenen, Beilagen, welche als Bestandteil dieses Bescheides gelten, hingewiesen. Die verfahrensgegenständliche Ware wird sowohl auf der Packung als auch im Beipackzettel als Nahrungsergänzungsmittel bezeichnet.

Im Lichte der vorstehend angeführten rechtlichen Feststellungen zu Kapitel 29 bzw. zur Position 2936 der KN ergibt sich, dass X. , bei welchem es sich um eine Zubereitung handelt, die hauptsächlich Calcium und Vitamin D3 enthält, schon deshalb nicht unter die Tarifposition 2936 einzureihen ist, weil Kapitel 29 nur organischen Reinstoffen vorbehalten ist, welche die, in den vorstehend angeführten Anmerkungen zu Kapitel 29 a-h aufgestellten Bedingungen erfüllen müssen. In diesen Bestimmungen und auch in den aufgezeigten Erläuterungen zum HS Position 2936 sind die erlaubten Zusätze und Zubereitungsarten aufgelistet, die nur zur Stabilisierung der Vitamine beitragen. Bei dem in X. enthaltenen Mineralstoff Calcium handelt es sich um keinen erlaubten Zusatzstoff. X. ist daher kein verunreinigter oder stabilisierter Reinstoff des Kapitels 29, und fällt daher als absichtliche Zubereitung nicht unter die Unterposition 2936. Der Umstand dass in den Anmerkungen zu Kapitel 30 festgehalten wird: "*Im Sinne der Positionen 3003 und 3004 und der Anmerkung 4 Buchstabe d) dieses Kapitels gelten: alle Erzeugnisse der Kapitel 28 oder 29*", bedeutet nicht, dass jede Zubereitung welche nicht unter Position 3004 eingereiht werden kann, automatisch in Kap.28 oder 29 einzureihen ist.

Vitamine und Mineralien bzw. absichtliche Zubereitungen daraus gelten nach dem Zolltarif als Stoffe mit Nährwert. Anmerkung 1 Buchstabe b zu Kapitel 38 hält dazu folgendes fest: "*Zu Kapitel 38 gehören nicht: Mischungen von chemischen Erzeugnissen und Lebensmitteln oder anderen Stoffen mit Nährwert, von der zum Zubereiten von Lebensmitteln für menschliche Ernährung verwendeten Art (im Allgemeinen Position 2106)*"

Auch in Abs.4 letzter Satz der Erläuterungen zum HS Kapitel 38 wird festgestellt, dass "*Mischungen, die durch die Anmerkung 1b) aus Kapitel 38 ausgeschlossen sind, zu der Art von Erzeugnissen gehören, die bei der Zubereitung von Lebensmitteln verwendet werden und deren Wert auf ihren ernährungsphysiologischen Eigenschaften beruht.*"

Absichtliche Mischungen aus Vitaminen und Mineralstoffen sind somit als Lebensmittelzubereitung im Sinne der Position 2106 der KN anzusehen. X. , welches einen Stärkegehalt kleiner als 5 GHT, einen Saccharosegehalt unter 5 GHT, einen Milchfettgehalt kleiner als 1,5 GHT und einen Milchproteingehalt unter 2,5 GHT aufweist, wurde daher zu Recht im für die Entstehung der Zollschuld gemäß Art.201 Abs.2 ZK maßgeblichen Zeitpunkt (= Annahme der Zollanmeldung= 13.8.2007) in die Unterposition 2106 909260 der KN eingereiht.

Zu der, von der Bf. im Beschwerdeverfahren in den Raum gestellten, Einreihung von X. unter Tarifposition 3004 ist festzustellen:

Da laut Packungsangabe die empfohlene Tagesdosis für X. 63% der empfohlenen Tagesmenge an Calcium und 100% der empfohlenen Tagesmenge an Vitamin D enthält, ergibt sich die Ausreihung der streitverfangenen Ware unter 3004 allein aus der, in den zusätzlichen Anmerkungen zu dieser Tarifposition enthaltenen, Bedingung, wonach, bei Zubereitungen auf der Grundlage von Vitaminen, Mineralstoffen, essenziellen Aminosäuren oder Fettsäuren für die Einreihung unter 3004 die Menge eines dieser Stoffe pro auf dem Etikett angegebener empfohlener Tagesdosis deutlich höher sein muss, als die für den Erhalt der allgemeinen Gesundheit oder des allgemeinen Wohlbefindens empfohlene Tagesdosis.

Der Beweisantrag der Bf. auf Beziehung eines sachverständigen Arztes auf dem Fachgebiet der Behandlung von Osteoporose zum Beweisthema, *„dass nach heutigen medizinischen wissenschaftlichen Erkenntnissen das gegenständliche Produkt zur Vorbeugung und Heilung der akuten Erkrankung an Osteoporose dient und dass es den weiteren Abbau von Knochengewebe verhindert sowie die Neubildung von bereits von Osteoporose befallenen Knochengewebe fördert“*, ist gemäß § 183 Abs.3 BAO wegen Unerheblichkeit abzulehnen, weil selbst wenn in einem ärztlichen Gutachten festgestellt werden würde, dass es sich bei X. um ein Medikament im Sinne dieses Beweisantrages handelt, könnte diese Feststellung nichts daran ändern, dass zum einen X. die vorstehend angeführte, für die Einreihung unter 3004 erforderliche, Bedingung nicht erfüllt, und dass, zum anderen, X. , aufgrund dessen, dass dieses als Hauptbestandteil Calcium aufweist, nicht als organischer (verunreinigter oder stabilisierter) Reinstoff des Kapitels 29 angesehen werden kann. Darüber hinaus ist die Bezeichnung eines Erzeugnisses als Medikament selbst in anderen Rechtsakten der Gemeinschaften als solchen bezüglich der Einreihung in die Kombinierte Nomenklatur, selbst in nationalen Gesetzen der Mitgliedstaaten oder selbst in einer Pharmakopöe, nicht entscheidend für die Einreihung in dieses Kapitel (vgl. EuGH 12.3.1998, C 270/96)

Zu den von der Bf. ins Treffen geführten Beschluss des EuGH in der Rechtssache C-40/06 ist auszuführen, dass unbeschadet dessen, dass darin zwar vom EuGH festgestellt wurde dass, *die vom Erzeuger für das im Ausgangsverfahren streitige Erzeugnis gewählte Bezeichnung „Nahrungsergänzungsmittel“ die Tarifierung unter Arzneiwaren der Tarifposition 3004 nicht ausschließt*, darin aber auch festgestellt wurde, dass *„nach ständiger Rechtssprechung 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 ist, wie sie im Wortlaut der Positionen der KN und den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind“*.

Bezogen auf den zu beurteilenden Fall bedeutet das, dass es hier nicht um die Zulässigkeit der gewählten Bezeichnung für X. als Nahrungsergänzungsmittel im Hinblick auf eine Einreihung unter Position 3004 geht, sondern dass es darum geht, dass X. , als Zubereitung aus einem Mineralstoff und einem Vitamin, eine, für die Einreihung einer solchen Zubereitung unter 3004 in einer zusätzlichen Anmerkungen geforderte, unerlässliche Bedingung nicht erfüllt.

Bei dem, der Rechtssache C-40/06 zugrunde liegenden Erzeugnis, handelt es sich um eines, welches hauptsächlich Melatonin enthält. Es handelt sich dabei somit um keine Zubereitung, welche die, in den zusätzlichen Anmerkungen zu Position 3004 geforderten, Bedingungen für eine Einreihung unter Position 3004 erfüllen muss.

Auch aus den Inhalt der, auf Seite acht der Beschwerde angeführten, Rechtsakte, welche allesamt festhalten, dass *„Arzneiwaren im Sinne der Position 3004 genau umschriebene therapeutische oder prophylaktische aufweisen und deren Wirkungen auf ganz bestimmte Funktionen des menschlichen Körpers konzentriert sind“*, geht nicht die Unbeachtlichkeit der zusätzlichen Anmerkungen zur Position 3004, im Hinblick auf die rechtsrichtige zolltarifliche Einordnung, hervor.

Der Vollständigkeit halber ist festzustellen, dass X. , laut Packungs- und Beipackzettelangaben, als Mittel dargestellt wird, welches in Ergänzung zu ausgewogener und gesunder Ernährung, dem Leiden des altersbedingten Knochenabbaus entgegenwirkt. Es wird jedoch nicht als hauptsächliches Mittel zu Behandlung und Verbeugung von Osteoporose, einer Verminderung von Knochengewebe, die über den altersbedingten Knochenabbau hinausgeht, dargestellt. In diesem Zusammenhang findet sich auch kein Hinweis darüber, dass eine höhere Tagesdosis, als die auf der Packung und laut Beipackzettel empfohlene, einer wirksamen Vorbeugung und Behandlung von Osteoporose entgegen wirken würde.

Letztlich ist festzustellen, dass es sich bei von der Bf. ins Treffen geführten Beurteilung der zollrechtlichen Einreihung von X. durch A.B. , als Mitarbeiterin der AGES PharmMed, um keine zollrechtlich relevante Beurteilung handelt. Zum einen gibt es erhebliche Unterschiede zwischen der Einreihung von Waren nach dem Zollrecht und der nach dem Arzneimittelrecht, und zum anderen fällt die Vornahme zolltariflicher Einreihungen nicht in die Zuständigkeit der AGES PharmMed, und hat A.B. auch keine zolltarifliche Ausbildung.

Zu dem im gegenständlichen Verfahren geltend gemachten Genuss des Vertrauensschutzes ist auszuführen:

Auf Vertrauensschutz gegenüber Behörden kann sich nach allgemeinen gemeinschaftsrechtlichen Grundsätzen jeder berufen, bei dem die Behörden begründete

Erwartungen geweckt haben, nicht aber derjenige, den die Behörden keine Zusicherung gegeben haben. (EuGH 18.1.2000, T-290/97) Ob und unter welchen Voraussetzungen die Nacherhebung von Einfuhrabgaben aus Gründen des Vertrauensschutzes ausscheidet, regelt die Generalklausel des Art.220 Abs.1 ZK abschließend. Nach dieser Gesetzesbestimmung erfolgt keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag, aufgrund eines Irrtums der Zollbehörde nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt hat und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

Verzichtet die Zollbehörde im Rahmen des ihr zustehendem Entscheidungsermessens bei der Prüfung der Zollanmeldung auf Überprüfungsmaßnahmen (Art.68 ZK) so hat dieses weit reichende Auswirkungen für den Vertrauensschutz auf Seiten des Beteiligten. Denn ein Irrtum der Zollbehörde im Sinne des Art.220 Abs.2 Buchstabe b, der gegebenenfalls zum Ausschluss einer Nacherhebung führen kann, ist nur anzunehmen, wenn aktives Verhalten der Behörde vorliegt. Spielt die Zollbehörde nur eine passive Rolle, kann das keinen Irrtum auslösen, weil die Behörde in einem solchen Fall nicht wirklich für die Fehler verantwortlich ist. Danach liegt ein Irrtum insbesondere dann vor, wenn und soweit die Angaben in der Zollanmeldung tatsächlich geprüft worden wurden und das Ergebnis dieser Prüfung der Abgabefestsetzung zugrunde gelegt wurde. Ein Irrtum, und damit ein Grund für Vertrauensschutz, liegt aber nicht vor, wenn Angaben in der Zollanmeldung lediglich hingenommen d.h. ungeprüft und unbeanstandet der Abgabefestsetzung zugrunde gelegt wurden. (Witte, Zollkodex, Kommentar,5.Auflage, Art.68 Rz 3)

Zu der im gegenständlichen Verfahren als erwiesen anzusehenden Tatsache, dass die zuständige Zollbehörde, vor dem Anlassfall, viermal eine Zollanmeldung, in welcher die Tarifposition 2936 2990 00 vermerkt war angenommen hat, und der Abgabefestsetzung zugrunde gelegt hat, ist im Licht der vorstehenden rechtlichen Ausführungen festzustellen, dass in den beiden Fällen, in welchen die Zollanmeldung lediglich ungeprüft hingenommen worden ist, kein Irrtum der Zollbehörde im Sinne des Art.220 Abs.2 lit.b ZK und somit auch kein Grund für den Genuss eines Vertrauensschutzes vorliegt. Allerdings liegt in den Fällen, in welchen sich die Abgabefestsetzungen als Ergebnis einer Beschau darstellen, ein aktiver Irrtum der Zollbehörde im Sinne des Art.220 Abs.2 Buchstabe b vor.

Ein aktiver Irrtum der Zollbehörde führt u.a. dann zur Abstandnahme von einer Nachforderung, wenn der Zollschuldner diesen Irrtum vernünftigerweise nicht erkennen konnte. Zur Feststellung der Erkennbarkeit ging der EuGH in seinem Urteil vom 26.6.1990 (Slg.1990, I-2535, I-2557, Rz18-22, ZfZ 1990, 351 f) und danach in ständiger

Rechtssprechung von einer konkreten Beurteilung des Einzelfalles aus, bei der namentlich die Art des Irrtums, die Erfahrung und die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers zu berücksichtigen sind.

Bei der Art des Irrtums ist zunächst zu prüfen, ob die betreffende Regelung verwickelt oder im Gegenteil so einfach ist, dass eine Prüfung der Umstände einen Irrtum leicht erkennbar macht. (EuGH 26.6.1990, [C-64/89](#))

Hinsichtlich der Erfahrung des Zollschuldners kommt es darauf an, ob er gewerbsmäßig im Wesentlichen im Einfuhr und Ausfuhrgeschäft tätig ist und ob er bereits über eine gewisse Erfahrung im Handel mit den betreffenden Waren verfügt. Bei einem auf Nichtbeachtung einfacher Vorschriften beruhenden Irrtum, kann sich der Zollschuldner nicht auf mangelnde Erfahrung berufen. (BFH 23.3.1999, VII R 16/98)

In Erfüllung der Sorgfaltspflicht wird vom Zollschuldner verlangt, dass er sich selbst so zeitnah wie möglich um das geltende Recht bemüht. Er muss sich über die in Betracht kommenden Rechtsvorschriften an Hand ihrer im ABI erfolgten Veröffentlichung informieren. (BFH 23.3.2000, 2000 VII B 299/99)

Bei Zweifel genügt eine Rückfrage bloß bei der abfertigenden Zollstelle in der Regel nicht. Die Frage muss für den Zollschuldner erkennbar den vorgesetzten Dienststellen vorgelegt und von diesen beschieden werden. Das kann durch die abfertigende Zollstelle veranlasst werden oder durch Eingabe des Zollschuldners an die vorgesetzte Dienstbehörde selbst erfolgen. Denkbar wäre auch eine Klärung auf Verbandsebene. (BFH 4.8.1992, VII R 74/90, ZfZ 1993, 52 ff; 55)

Bei der Bf. handelt es sich um ein Unternehmen, welches seit seiner Gründung (13.10.2004) mit dem Import von X. in das Zollgebiet der Gemeinschaft gewerbsmäßig befasst ist Sie hat somit im verfahrensrelevanten Zeitpunkt (13.8.2007) hinsichtlich des Handels mit dieser Ware als erfahrener Beteiligter zu gelten. Es ist daher bei ihr ein genaues Wissen über die zolltarifliche Einordnung von X. vorauszusetzen.

Zuständig für die Abwicklung des Importes war im verfahrensrelevanten Zeitpunkt C.D. .

In der mündlichen Verhandlung beantwortete er die Frage „*Wie haben Sie oder eine andere in der Firma für den Import von X. zuständige Person sich von der Richtigkeit der Einreihung überzeugt?*“ folgendermaßen: „*Ich habe eine schriftliche Bestätigung des Geschäftsführers der Y. erhalten, aus welcher hervorgeht, dass X. unter die Position 39362990 00 einzureihen ist. Ich habe auch den nunmehr als Beweismittel vorgelegten Bescheid zur Zl. 000 des Hauptzollamtes Wien über die Vorschreibung von Untersuchungskosten erhalten.*“

Dazu ist festzustellen, dass dieser Bescheid vom 15.1.2004, welcher nicht an die o.a. Firma gerichtet ist, weder Aufschluss über die untersuchte Ware, noch über die zolltariflichen und abgabenrechtlichen Folgen dieser Untersuchung gibt. Der Vollständigkeit halber ist dazu weiter festzustellen, dass –wie der Bf. bereits in der mündlichen Verhandlung mitgeteilt wurde– aufgrund einer Untersuchung der TUA von X. im Zusammenhang mit einer Abfertigung dieser Ware, eine einzige unverbindliche Tarifauskunft vom 15.10.2003 vorliegt, wonach X. unter die Tarifposition 2106 9092 60 V999 einzureihen ist.

Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen steht fest, dass die Bf. die für sie als Zollschuldner gebotene Sorgfaltspflicht verletzt hatte, indem sie sich nicht ausreichend über die, für die Tarifierung von X. , in Betracht kommenden Rechtsvorschriften des Zolltarifes der Europäischen Gemeinschaft, informiert hat, weil sie offenbar eine schriftliche Bestätigung der vormaligen Geschäftspartnerin über die gebotene zolltarifmäßige Einreihung und den Inhalt des o.a. Abrechnungsbescheides als ausreichend für die Vornahme einer rechtsrichtigen zolltariflichen Einreihung angesehen hat.

Bei der verfahrensgegenständlichen Ware handelt es sich um eine Zubereitung, welche hauptsächlich aus 500mg Calcium und aus 200 I.E.Vitamin D besteht. Dieses war der Bf. von Anfang an bekannt. Alleine das Studium der Anmerkungen zu Kapitel 29 sowie der Wortlaut der Position 2936 der KN hätte Zweifel an der vorgenommenen zolltariflichen Einreihung hervorrufen müssen, da Calcium nicht in den o.a. Anmerkungen als erlaubter Zusatzstoff enthalten ist, und Zubereitungen wie die verfahrensgegenständliche Ware von Position 2936 der KN nicht umfasst werden.

Im Rahmen der einem Zollschuldner bei Vorliegen gebotener Zweifel auferlegten Erkundungspflicht, wäre es an der Bf gelegen, durch das Veranlassen einer der aufgezeigten Maßnahmen, die Klärung der rechtsrichtigen zolltariflichen Einreihung herbeizuführen.

Aus den aufgezeigten Gründen liegt kein, für die Bf. nicht erkennbarer, aktiver Irrtum der Zollbehörde und somit auch kein Vertrauensschutz im Sinne des Art.220 Abs.2 Buchstabe b ZK vor. Der bekämpfte Nachforderungsbescheid gemäß Art.220 Abs.1 ZK erging daher zu Recht.

Zu den Beweisanzug. " *Beziehung des seinerzeitigen Zollverfahrensaktes betreffend die erstmalige Einfuhr des Produktes X. durch die Y. und die Abfrage der Importe betreffend das Produkt X. vom Iran nach Österreich durch die Y. bzw. die Bf.*" ist festzustellen, dass im Hinblick auf abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht im Sinne de sArt.15 ZK iVm § 48 a BAO es dem UFS nicht möglich ist, der Bf. den Inhalt fremder Akten bzw. Warenanmeldungen mitzuteilen. Laut Firmenbuchauszüge handelt es sich bei der Y. weder um die

Gesamtrechtsvorgängerin der Bf. noch handelt es sich bei C.D. um den alleinigen Gesellschafter bzw. Geschäftsführer der Y.. Er ist also nicht berechtigt im Namen der Y., deren Interessen an der Geheimhaltung verletzt werden könnten, eine Zustimmung zu einer solchen Mitteilung zu erteilen. Der Umstand, dass lt. Firmenbuch, der Mitgesellschafter und alleinige Geschäftsführer der Y. , im Zeitpunkt der Gründung der Bf, (13.10.2004) Mitgesellschafter und Mitgeschäftsführer der Bf. war, kann nicht als nunmehr erteilte Zustimmung der Y. zu einer solchen Mitteilung, gewertet werden. Es liegt somit keine Zustimmung gemäß § 48a Abs.4 BAO vor.

Daher ist der o.a. Beweisantrag bereits aus Gründen der vorliegenden abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht abzulehnen.

Selbst wenn der UFS in der Lage wäre, der Bf. den Inhalt eines fremden Abgabenaktes mitzuteilen, und selbst wenn tatsächlich eine Berufungsvorentscheidung vorliegen würde, in welcher festgestellt worden wäre, dass X. unter die Zolltarifnummer 2936 2990 00 einzureihen ist, so würde es sich dabei um eine unrichtige Erklärung handeln, welcher zwar von der zuständigen Behörde in einem gleich gelagerten Fall, jedoch gegenüber einem anderen Beteiligten abgegeben worden ist. Für das Vorliegen eines Irrtums im Sinne des Art.220 Abs.2 Buchstabe b ist es jedoch auch erforderlich, dass eine derartige Erklärung gegenüber denselben Beteiligten vorliegt. (vgl. BFH 20.8.1991 VII R 123/89, ZfZ 1992, 46, BFH/NV 1992, 285 f)

Selbst wenn eine solche behördliche Vorgangsweise einen Irrtum im Sinne des Art.220 Abs.2 Buchstabe b ZK darstellen würde, so wäre dieser, aus den bereits aufgezeigten Gründen, für die Bf. erkennbar gewesen.

Der Vollständigkeit halber ist im Hinblick auf den Beschwerdeantrag der UFS möge „den angefochtenen Bescheid des Zollamtes Wien vom 16.Februar 2009 sowie den Bescheid des Zollamtes Wien vom 17.12.2007 aufheben und verbindlich für die Dauer von sechs Jahren feststellen, dass das von der Bf. eingeführte Produkt X. in die Tarifnummer /Warennummer 2939299000 eingereiht wird und der Zolltarif % beträgt" festzustellen, dass es dem UFS nach Maßgabe des Artikels 12 ZK nicht möglich ist, im Rahmen einer Berufungsentscheidung eine derartige Feststellung zu treffen. Dazu wird auf die Ausführungen auf Seite fünf der Niederschrift über die mündliche Berufungsverhandlung vom 21.10.2010 hingewiesen.

In diesem Zusammenhang ist der Vollständigkeit halber auch festzustellen, dass es sich bei einer in einer Berufungsvorentscheidung enthaltenen Feststellung, dass eine bestimmte Ware ist unter eine bestimmte Zolltarifnummer einzureihen ist, um keine verbindliche Zolltarifauskunft im Sinne des Art.12 ZK handelt.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher der Beschwerde der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 1 Packungstext in Kopie (1 Blatt), 1 Beipackzetteltext in Kopie (2 Blatt)

Wien, am 9. November 2010