

GZ. ZRV/0004-Z3K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch D. Frank Bock, gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 25. Juli 2000, GZ. aa, gemäß § 85c Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind am Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeführt und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Warenanmeldung zu WE-Nr. bb vom 9. November 1999 beantragte die Anmelderin als indirekte Vertreterin des Bf. die Überführung in den freien Verkehr für einen Kraftwagen der Marke Dodge Ram Pickup, Modell 2500 QUAD CAB 4x4, auf dem eine Streuvorrichtung mit Zufuhrbehälter für Winterstreuung montiert war. Für gegenständlichen Pickup mit montierter Streuvorrichtung wurde die Position 87059090 002 (andere Kraftfahrzeuge zu besonderen Zwecken) des Österreichischen Gebrauchszolltarifes erklärt. Über Veranlassung des Abfertigungsorgans hat die Anmelderin nach erfolgter Beschau der Ware die Anmeldung hinsichtlich der Einreichung in den Österreichischen Gebrauchszolltarif abgeändert und für das Kraftfahrzeug die Position 87042131 002 sowie für den darauf montierten Streuaufsatzt die Position 84798998 902 erklärt.

Die durch die Annahme der genannten Zollanmeldung gemäß Art. 201 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) in Verbindung mit § 2 Abs.1 ZollR-DG entstandene Abgabenschuld in der Höhe von ATS 188.170,00 wurde buchmäßig erfasst und gemäß Art. 221 ZK dem Abgabenschuldner mitgeteilt.

Mit Schreiben vom 10. Dezember 1999 brachte der Bf. beim Hauptzollamt Salzburg gegen den Abgabenbescheid fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung ein und begehrte die Einreichung des Dodge Ram Pickups mit montierter Streuvorrichtung als "Kraftfahrzeug zu besonderen Zwecken" in die Position 8705 des Harmonisierten Systems. Der Bf. wendet im Wesentlichen ein, dass das Gerät die im Zolltarif geforderte konstruktive Einheit bilde, da die Streuvorrichtung durch lange Maschinenschrauben mit dem Streufahrzeug verbunden und darüber hinaus der Streugutbehälter an den Bordwänden abgespannt und die Steuereinrichtung in der Fahrerkabine eingebaut sei.

In einer ergänzenden Berufungsbegründung vom 10. Juli 2000 durch die vom Bf. mit seiner Vertretung betrauten Rechtsanwälte Dr. Peter Zumtobel, Dr. Harald Kronberger, Dr. Clemens Thiele, Giselakai 51, 5020 Salzburg, wurde auf die Allgemeine Vorschrift 3b für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur verwiesen und eingewandt, die Streuvorrichtung verleihe der zur Abfertigung gestellten Ware den wesentlichen Charakter und sei selbstständig nicht funktionsfähig, weshalb die Einreichung der gesamten zur Abfertigung gestellten Einheit als "Fahrzeug zu besonderen Zwecken" in die Unterposition 870590 des Harmonisierten Systems vorzunehmen sei. Dazu wurde ausdrücklich auf die Urteile des EuGH vom 15.01.1998 Rs

C-80/96, vom 18.12.1997 Rs C-382/95, vom 20.11.1997 Rs C-338/98 und vom 09.10.1997 Rs C-67/95 Bezug genommen. Gleichzeitig legte der Bf. auch Beschreibungen und Abbildungen der auf einem Pickup montierten Streuvorrichtung sowie des Pickups allein vor.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 25. Juli 2000, GZ. aa, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung wird im Wesentlichen auf das Argument, die Streuvorrichtung und der Pickup stellen keine konstruktive Einheit im Sinne des Zolltarifs dar, da die Streuvorrichtung mit dem Trägerfahrzeug nicht untrennbar verbunden sei (durch Verschweißen), verwiesen. Weiters wurde betreffend der geltend gemachten Urteile des EuGH ausgeführt, dass diese mangels Vergleichbarkeit der davon betroffenen Waren mit der gegenständlichen Ware und mangels Anwendbarkeit der in den Urteilen herangezogenen Allgemeinen Vorschrift 3c zur Auslegung der Kombinierten Nomenklatur nicht relevant seien.

Mit der am 18. August 2000 beim Hauptzollamt Salzburg eingegangenen Eingabe erhab der Bf., zum Zeitpunkt der Einbringung vertreten durch Herrn Mag. Josef Hauser, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, Ischlerbahnstraße 23, 5301 Eugendorf, gegen die Berufungsvorentscheidung vom 25. Juli 2000 den Rechtsbehelf der Beschwerde. Neben dem neuerlichen Antrag auf Einreichung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems und dem Verweis auf die Berufungsbegründung wandte der Bf. darin ein, ein Verschweißen der Streuvorrichtung mit dem Trägerfahrzeug entspräche nicht dem Stand der Technik, da Schweißnähte der Beanspruchung nicht standhalten und brechen würden. Zudem sei das Erfordernis der konstruktiven Einheit im zolltarifarischen Sinne den Einzelentscheidungen zur Position 8705 des Harmonisierten Systems nicht zu entnehmen und könne sich diese Definition – sofern sie überhaupt anzuwenden sei – nur auf den Stand der Technik beziehen und dieser entspräche einer Verschraubung und Dämpfung zum Trägerfahrzeug.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben stützen sich gemäß Art. 20 Abs. 1 ZK auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften. Gemäß Art. 20 Abs. 3 ZK umfasst der Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften unter anderem die Kombinierte Nomenklatur sowie jede andere Nomenklatur, die ganz oder teilweise auf der Kombinierten Nomenklatur – gegebenenfalls auch mit weiteren Unterteilungen – beruht und die durch

besondere Gemeinschaftsvorschriften zur Durchführung zolltariflicher Maßnahmen im Warenverkehr erstellt worden ist. Die Kombinierte Nomenklatur bildet auch die Grundlage für den Österreichischen Gebrauchs zolltarif.

Die Kombinierte Nomenklatur, die auf der Grundlage des Harmonisierten Systems beruht (als Harmonisiertes System wird das Internationale Übereinkommen über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren bezeichnet), wurde mit Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif festgelegt und ist im Anhang I dieser Verordnung enthalten. Der Teil I dieses Anhanges enthält unter Titel I die Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur. Die Allgemeine Vorschrift 1 besagt, dass die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel nur Hinweise sind. 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 nicht anderes bestimmt ist - die nachstehenden Allgemeinen Vorschriften.

Die vom Bf. in der Berufungs- bzw. Beschwerdebegründung angesprochene Allgemeine Vorschrift 3 lautet:

Kommen für die Einreichung 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 Warenzusammenstellung bezieht, werden im Hinblick auf diese Waren als gleich genau betrachtet, selbst wenn eine von ihnen eine genauere oder vollständigere Warenbezeichnung enthält.

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

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

Im Beschwerdefall wurde ein Kraftfahrzeug der Marke Dodge Ram Pickup mit montierter Streuvorrichtung zum freien Verkehr abgefertigt. Laut den vorliegenden Unterlagen stellt sich die abgefertigte Ware (Modell 2500) als Kraftfahrzeug mit einer geschlossenen Fahrerkabine für zwei Personen und einer offenen Ladefläche mit Bordwänden dar. Die Streuvorrichtung, die aus einem Streugutzfuhrbehälter, der Streuvorrichtung selbst, sowie einer getrennten, mittels Kabel mit der Streuvorrichtung verbundenen elektrischen Handsteuerung besteht, war zu dem für die Einreihung der Ware in die Kombinierte Nomenklatur maßgeblichen Zeitpunkt mittels Schrauben auf der Ladefläche des Kraftfahrzeuges befestigt; darüber hinaus war die Streuvorrichtung an den Bordwänden abgespannt.

Der Niederschrift des Hauptzollamtes Salzburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 21. September 2000, Zahl cc, ist zu entnehmen, dass nach Angaben des Bf. ein und derselbe Streuaufsatz für mehrere Einfuhrabfertigungen Verwendung gefunden hat, indem der Streuaufsatz vor der Abfertigung außerhalb von Österreich, mit der Absicht einen günstigeren Zollsatz in Anspruch nehmen zu können, auf die zu verzollenden Fahrzeuge montiert wurde.

Laut den Erläuterungen zum Harmonisierten System gehören in die vom Bf. für die Importware beantragte Position 8705 des Harmonisierten Systems besonders konstruierte oder umgebaute Kraftfahrzeuge, auf denen Vorrichtungen oder Geräte angebracht sind, um sie für bestimmte andere als bloße Beförderungszwecke verwendbar zu machen. Es sind demnach Kraftwagen, deren wesentlicher Zweck nicht das Befördern von Personen oder Gütern ist. Dazu gehören auch Sprengwagen und Streuwagen aller Art, auch mit Heizvorrichtung, zum Spritzen von Teer oder zum Streuen von Kies, für landwirtschaftliche Zwecke usw.. Die in den Erläuterungen im Einzelnen angeführten Fahrzeuge sind aber nur dann in die Position 8705 einzureihen, wenn sie die Voraussetzungen des Einleitungssatzes erfüllen.

Maßgebend für die Einreihung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems ist somit, dass es sich um ein besonders konstruiertes oder umgebautes Fahrzeug handelt. Bei dem gegenständlichen Fahrzeug handelt es sich nicht um einen Streuwagen, sondern um einen seiner Bauart entsprechenden als Lastkraftwagen einzureihenden Pickup. Bei der Befestigung des Streuaufsatzen auf der Ladefläche mittels Schrauben handelt es sich nicht um einen

Umbau des Fahrzeuges, zumal der Streuaufsatz auf Grund der vorliegenden Unterlagen bzw. Aussagen leicht montiert bzw. abmontiert werden kann. Es ist daher nicht relevant, ob der Streuaufsatz durch Verscheißen oder mittels Schrauben befestigt ist und somit dem Stand der Technik entspricht, zumal das Erfordernis der besonderen Konstruktion bzw. des Umbaues nicht gegeben ist. Somit ist eine Einreichung in die Position 8705 des Harmonisierten Systems unter Berücksichtigung der entsprechenden Erläuterungen, die nach ständiger Rechtssprechung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften ein wichtiges Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen darstellen, ausgeschlossen.

Selbst mit der vom Bf. angesprochenen Allgemeinen Vorschrift 3b lässt sich für die Einreichung im Sinne der Beschwerde nichts gewinnen. Nach Punkt IX der Erläuterungen zum Harmonisierten System betreffend der Allgemeinen Vorschriften gelten für die Anwendung dieser Allgemeinen Vorschrift als aus verschiedenen Bestandteilen zusammengesetzte Waren nicht nur die Waren, deren Bestandteile zu einem praktisch untrennbaren Ganzen verbunden sind, sondern auch diejenigen Waren, deren Bestandteile voneinander trennbar sind, vorausgesetzt, dass diese Bestandteile zueinander passen, sich gegenseitig ergänzen und dass ihre Zusammensetzung ein Ganzes bildet, dessen Bestandteile üblicherweise nicht getrennt zum Kauf angeboten werden. Da nach den Ausführungen des Bf. die Streuvorrichtung nur für den Zweck montiert wurde, einen günstigeren Zollsatz in Anspruch nehmen zu können, und nicht mit dem Fahrzeug zum Verkauf angeboten wurde (Niederschrift v. 21. September 2000: "Bei diesem Streuaufsatz handelt es sich um jenes Gerät, welches derzeit in E. untergebracht ist"), ist die nach der Allgemeinen Vorschrift 3b erforderliche Voraussetzung, dass trennbare Bestandteile nur dann ein Ganzes bilden, wenn die Bestandteile üblicherweise nicht getrennt zum Kauf angeboten werden, nicht erfüllt und es daher unerheblich ist, ob die Waren getrennt voneinander funktionsfähig sind oder nicht. Da die Montage des Streuaufsatzes auf das in Rede stehende Kraftfahrzeug überdies nur den Zweck hatte, den Zollbehörden einen Tatbestand vorzutäuschen, nämlich die Einfuhr des Streuaufsatzes, der in Wirklichkeit nicht besteht, ist dies auch im Sinne des § 23 Abs.1 BAO für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung.

Bezüglich der Verbindlichen Zolltarifauskunft vom 30. November 2000 (VZTA-Nummer DE DD) ist anzuführen, dass gemäß Art. 12 Abs. 2 ZK die Bindungswirkung erst ab dem Zeitpunkt der Auskunftserteilung beginnt; die Verbindliche Zolltarifauskunft wurde erst nach Durchführung der Einfuhrabfertigung erteilt. Im Sinne des Art. 10 Abs. 3 Buchstabe a der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der

Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex-DVO, ZK-DVO) kann sich der Berechtigte nur dann auf eine verbindliche Auskunft berufen, wenn bei zolltariflichen Fragen der Zollbehörde nachgewiesen wird, dass die angemeldete Ware der in der Auskunft beschriebenen Ware in jeder Hinsicht entspricht. Gegenstand des Beschwerdeverfahrens ist ein Kraftfahrzeug mit einer geschlossenen einfachen Fahrerkabine, während die besagte Verbindliche Zolltarifauskunft von einem Fahrzeug mit einer Doppelkabine mit 6 Sitzplätzen spricht. Mangels Vergleichbarkeit der Fahrzeuge ist es in weiterer Folge unerheblich, zu beurteilen, ob die Verbindliche Zolltarifauskunft von einer zuständigen Behörde erlassen wurde oder nicht. Ebenso kann aus den zitierten Urteilen des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften nichts im Sinne des Beschwerdevorbringens gewonnen werden, zumal es sich einerseits um ein Gerät, das aus einer Abtastvorrichtung, einer digitalen Vorrichtung und einer Druckvorrichtung besteht, bzw. es sich um eine für den Einzelverkauf aufgemachte Warenzusammenstellung handelt, anderseits um Maschinen mit eigener Funktion der Position 8471 des Harmonisierten Systems bzw. sich um Angelegenheiten der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie handelt und somit kein Bezug zum gegenständlichen Importfall hergestellt werden kann.

Es ist somit der Pickup, entsprechend dem nach seiner Bauart vorherrschenden bzw. gegenüber der Personenbeförderung zumindest nicht zurücktretenden Verwendungszweck, nämlich der Beförderung von Gütern, getrennt von der Streuvorrichtung als Lastkraftwagen in die Position 8704 des Harmonisierten Systems einzureihen.

Aus der erwähnten Niederschrift mit dem Bf. vom 21. September 2000 bzw. aus der Stellungnahme vom 3. Februar 2003 geht hervor, dass der Streuaufsat durch den Bf. selbst nach Bremerhaven verbracht und dort im Zollfreihafen (gemeint ist damit wohl eindeutig die Freizone Freihafen Bremerhaven) vor der Erstellung des Versandscheines T1 auf das Kraftfahrzeug montiert wurde. Für die Streuvorrichtung ist keine Zollschuld entstanden, da diese nicht in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführt worden ist (VwGH 24.09.2002, 2001/16/0135). Somit sind auch Überlegungen hinsichtlich der Einreihung in den Österreichischen Gebrauchszolltarif sowie eine Beurteilung in zollwertrechtlicher Hinsicht bezüglich des Streuaufsatzes hinfällig.

Art. 29 Abs. 1 ZK besagt, dass der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert ist, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft

tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Art. 32 und 33 ZK. Im Zuge der Einfuhrabfertigung wurde der Transaktionswert für das Pickup-Fahrzeug – offensichtlich unter der Annahme, dass auch der Streuaufsat Gegenstand des Rechtsgeschäftes ist – mit CAD 44.000,00 erklärt. Im Zuge der beim Bf. durchgeföhrten Betriebsprüfung/Zoll (Niederschrift vom 23. Oktober 2000, GZ. ee) konnte im Zusammenhang mit der Vernehmung vom 21. September 2000 festgestellt werden, dass nur das Kraftfahrzeug der Marke Dodge RAM Pickup Gegenstand des Kaufgeschäftes darstellte und somit der Transaktionswert für den Lastkraftwagen laut vorgelegter Rechnung vom 9. Juni 1999 CAD 49.136,00 betrug. Untermauert wird diese Feststellung noch dadurch, dass der Bf. in einer Stellungnahme betreffend der Angelegenheit zu Zahl ee-1, von der neben dem gegenständlichen auch ein weiteres Fahrzeug (Einfuhrabfertigung zu WE-Nr. gg) betroffen ist, dezidiert nur den Zollwert hinsichtlich des unter WE-Nr. gg importierten Fahrzeuges bekämpft und nicht den mit CAD 49.136,00 festgestellten Transaktionswert für das vom gegenständlichen Verfahren betroffene Kraftfahrzeug. Dem Vorbringen des Bf. in der Stellungnahme vom 3. Februar 2003 ist entgegenzuhalten, dass, wie bereits vorstehend ausgeführt, ein und derselbe Streuaufsat für mehrere Einfuhrabfertigungen Verwendung gefunden hat. Der besagte Streuaufsat wurde laut Aussagen des Bf. (Niederschrift vom 21. September 2000), montiert auf einem Kraftfahrzeug, bereits im Jahre 1998 in das Gemeinschaftsgebiet verbracht. Die Abfertigung zum freien Verkehr erfolgte unter WE-Nr. hh. Überdies ist der vorgelegten Handelsrechnung vom 9. Juni 1999 keinerlei Hinweis zu entnehmen, dass nicht nur das betreffende Kraftfahrzeug Gegenstand der Rechnung war; der Streuaufsat war nicht Gegenstand der Lieferung. Es ist somit erwiesen, dass der Transaktionswert für das Kraftfahrzeug CAD 49.136,00 betrug.

Durch die Annahme der Zollanmeldung ist die Zollschuld gemäß Artikel 201 ZK kraft Gesetzes in der nach den materiell rechtlichen Vorschriften richtigen Höhe entstanden, also auch im gegenständlichen Fall, wo es infolge unrichtiger oder unvollständiger Angaben (zu geringer Zollwert erklärt) in der Zollanmeldung tatsächlich zu einer geringeren Abgabenvorschreibung gekommen ist. Da der Bf. zum vollen Vorsteuerabzug nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften berechtigt ist, unterbleibt gemäß § 72a ZollR-DG die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Neuberechnung:

Berechnung neu:

Abg. Art	Bemessungsgrundlage in EURO	Abgabensatz (87042131 002)	Betrag in EURO
Zoll (Z1)	30.648,70	22,00%	6.742,71

Gegenüberstellung:

Abg. Art	Betrag alt in ATS	Betrag alt in EURO	Betrag neu in EURO
Zoll (Z1)	85.930,00	6.244,76	6.742,71

Graz, 5. Mai 2003