

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch NN., über die Beschwerde vom 20. Jänner 2015 gegen den Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 11. Dezember 2014, Zl. xxx, betreffend nachträgliche buchmäßige Erfassung einer Zollschuld gemäß Art. 220 Abs. 1 Zollkodex (ZK) iVm Art. 242 ZK zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Zollanmeldung CRN XXX vom 21. Februar 2013 erfolgte beim Zollamt Linz Wels die Überführung einer aus China stammenden Sendung (16 Packstücke mit einer Rohmasse von 22.558,00 kg) einer Ware mit der Bezeichnung „XXXTerrassendielen“ in den zollrechtlich freien Verkehr.

Als Empfängerin und (direkt vertretene) Anmelderin scheint in dieser Zollanmeldung die nunmehrige Beschwerdeführerin (Bf.), die Bf., auf.

Die Bf. meldete in dieser Zollanmeldung die angeführten Waren unter der Position 3918 9000 90 (Zollsatz 6,50 %) an.

Das Zollamt setzte für diese Einfuhr den Zoll mit Bescheid vom 21. Februar 2013 gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a ZK in der Höhe von € 1.503,07 fest.

Mit der Begründung, die eingeführten Waren seien in der erwähnte Zollanmeldung unrichtig in die Kombinierte Nomenklatur eingereiht worden und die zutreffende Warennummer laute 4418 7200 00 (Zollsatz 0,00 %) beantragte die Bf. mit Schreiben vom 27. Februar 2013 die Erstattung der Einfuhrabgaben gemäß Art. 236 ZK.

Das Zollamt Linz Wels erstattete daraufhin mit Bescheid vom 8. März 2013, Zl. 520000/70281/2013, die Zollschuld antragsgemäß im Grunde des Art. 236 Abs. 1 ZK.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 11. Dezember 2014, Zl. xxx, stellte das Zollamt Linz Wels fest, dass die Erstattung mit dem vorgenannten Bescheid vom 8. März 2013 zu Unrecht erfolgt sei. Die ursprüngliche Einfuhrabgabenschuld lebe daher gemäß

Art. 242 ZK wieder auf. Die wiederauflebende Zollschuld werde daher gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK buchmäßig erfasst, festgesetzt und mitgeteilt. Der Bescheidbegründung ist zu entnehmen, die ursprüngliche Einreihung unter die Position 3918 9000 90 (Zollsatz 6,50 %) habe sich als zutreffend herausgestellt.

U.a. gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 20. Jänner 2015. Der Ansicht des Zollamtes, wonach die Einreihung in die Warennummer 3918 9000 90 zu erfolgen habe, könne nicht gefolgt werden. Mit Durchführungsverordnung (EU) Nr. 276/2013 der Kommission vom 19. März 2013 sei festgelegt worden, dass derartige Waren künftig der Warennummer 3918 9000 zuzuordnen seien. Diese Verordnung sei erst mit 8. April 2013 in Kraft getreten. Dies bedeute, dass die Anwendung vor dem Datum des Inkrafttretens nicht zulässig sei. Vor dem Inkrafttreten der Verordnung seien die Waren daher dem Kapitel 44 der Nomenklatur zuzuordnen gewesen. Wenn die gegenständlichen Waren schon vor Erlassen der Verordnung nach der gegebenen Rechtsauffassung der Behörde einzureihen gewesen seien, hätte der Erlass der Verordnung keinen Sinn gemacht.

Das Zollamt Linz Wels wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 12. Februar 2015, Zl. 520000/70020/2015, als unbegründet ab. In der Bescheidbegründung stellt das Zollamt u.a. fest, die Behörde habe sich in ihren Entscheidungen in keiner Verfahrensstufe auf die o.a. Einreichungsverordnung gestützt sondern sei von den im Zeitpunkt der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr geltenden Rechtsvorschriften ausgegangen.

Mit Eingabe vom 17. März 2015 stellte die Bf. daraufhin den Vorlageantrag.

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

Die zolltarifliche Einreihung einer Ware ist die nach dem geltenden Recht getroffene Feststellung der für die betreffende Ware maßgeblichen Unterposition der Kombinierten Nomenklatur oder Unterposition einer anderen Nomenklatur im Sinne des Absatzes 3 Buchstabe b) oder Unterposition jeder anderen Nomenklatur, die ganz oder teilweise auf der Kombinierten Nomenklatur gegebenenfalls auch mit weiteren Unterteilungen - beruht und die durch besondere Gemeinschaftsvorschriften zur Durchführung anderer zolltariflicher Maßnahmen im Warenverkehr erstellt worden ist (Art. 20 Abs. 6 lit. a und lit. b ZK).

Gemäß Art. 201 Abs. 1 lit. a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

Nach den Bestimmungen des Art. 236 Abs. 1 ZK werden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben insoweit erstattet, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 ZK buchmäßig erfasst worden ist.

Ist eine Zollschuld zu Unrecht erlassen oder der entsprechende Abgabenbetrag zu Unrecht erstattet worden, so lebt die ursprüngliche Zollschuld gemäß Art. 242 ZK wieder auf.

Die Einreihung einer Ware in die KN hat nach den Allgemeinen Vorschriften zu erfolgen. Diese lauten wie folgt:

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 2 b) oder in irgendeinem anderen Fall zwei oder mehr Positionen in Betracht, so wird wie folgt verfahren:

a) Die Position mit der genaueren Warenbezeichnung geht den Positionen mit allgemeiner Warenbezeichnung vor. Zwei oder mehr Positionen, von denen sich jede nur auf einen Teil der in einer gemischten oder zusammengesetzten Ware enthaltenen Stoffe oder nur auf einen oder mehrere Bestandteile einer für den Einzelverkauf aufgemachten Warenzusammenstellung bezieht, werden im Hinblick auf diese Waren als gleich genau betrachtet, selbst wenn eine von ihnen eine genauere oder vollständigere Warenbezeichnung enthält.

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

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

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 5 a) 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.

Strittig ist ausschließlich die Einreihung der verfahrensgegenständlichen Ware in die Kombinierte Nomenklatur.

Während die Bf. meint, die Erzeugnisse seien in die Warennummer 4418 7200 (Zollsatz 0,00 %) der KN einzureihen meint das Zollamt die zutreffende Warennummer laute 3918 9000 (Zollsatz 6,50 %).

Hinsichtlich der Warenbeschaffenheit ist u.a. auf Grund der unwidersprochen gebliebenen Feststellungen des Zollamtes in der Beschwerdevorentscheidung davon auszugehen, dass die in Rede stehenden Terrassendielen zwar zu 60 % aus Holzfasern (laut Bf. aus Bambus) bestehen, diese Holzfasern aber bloß als Füllmaterial dienen und im Kunststoff enthalten sind.

Damit steht aber fest, dass das Holz der einzureihenden Ware nicht ihren wesentlichen Charakter verleiht. Denn wenn die Holzfasern zur Gänze in Kunststoff eingebettet sind und die Ware durch den Produktionsprozess die Merkmale eines starren unflexiblen Kunststofferzeugnisses erlangt, gehen die für Holzwaren typischen Eigenschaften mit der Konsequenz verloren, dass eine Einreihung als Holzware iSd Kapitels 4418 der KN nicht mehr in Betracht kommt.

Diese Ansicht findet ihre Deckung auch in den Erläuterungen zum Harmonisierten System. Den Erläuterungen kommen zwar im Gegensatz zu Einreihungsverordnungen

keine normative Kraft zu, sie stellen aber nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH 14.5.1992, 91/16/0026) dennoch ein wichtiges Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen dar. Die HS-Erläuterungen dienen u.a. dazu, eine einheitliche Anwendung des Zolltarifs zu gewährleisten und können deshalb als wertvolle Erkenntnismittel für seine Auslegung angesehen werden (EuGH 29.4.2010, C # 123/09, Randnr. 29).

Bezogen auf den Streitfall sind insbesondere die Bestimmungen der Erläuterungen zu Kapitel 44 von Relevanz. Dort heißt es u.a., dass die Tarifierung von Bauplatten, die aus Lagen aus Holz und Kunststoff bestehen, auf der Bedeutung der äußeren Lage(n) beruht, die im Hinblick auf die vorgesehene Verwendung in der Regel den Charakter dieser Erzeugnisse bestimmt/bestimmen. Platten, bei denen eine Unterlage aus Holz nur als Verstärkung für eine äußere Lage aus Kunststoff dient, gehören demnach in den meisten Fällen zu Kapitel 39. Wenn aber sogar Waren der in den Erläuterungen beschriebenen Art, bei denen das Holz zur Verstärkung verwendet wird, vom Kapitel 44 ausgeschlossen sind, muss dies umso mehr für Erzeugnisse der verfahrensgegenständlichen Art gelten, bei denen das Holz bloß als Füllmaterial zum Einsatz kommt.

Es spricht daher auch aus dieser Sicht alles für die Richtigkeit der Tarifierung der eingeführten Waren unter Kapitel 39 der KN.

Die Bf. irrt, wenn sie meint, die Einreichung der streitgegenständlichen Waren in das Kapitel 39 der KN sei schon deshalb unzulässig, weil die Kommission die u.a. Einreichungsverordnung vom 19. März 2013 erst nach der in Rede stehenden Einfuhr erlassen hat. Auch der EuGH hat in seinem Urteil vom 16.12.2010 in der Rechtssache C-339/09 die Richtigkeit der Einreichung einer Ware bestätigt, zu der die Kommission eine gleichlautende Einreichungsverordnung erlassen hat, die erst nach Abgabe der Anmeldung der im damaligen Ausgangsverfahren in Rede stehenden Waren zum zollrechtlich freien Verkehr in Kraft getreten ist und der keine Rückwirkung verliehen wurde.

Es trifft zwar zu, dass Einreichungsverordnungen nur auf Einfuhren anwendbar sind, die erst nach ihrem Inkrafttreten stattfanden (EuGH 16.12.2010, C-339/09, Rz. 27). Dennoch stellt eine Einreichungsverordnung zumindest ein Indiz dafür dar, dass vor ihrem Inkrafttreten getätigte Einfuhren bei unveränderter Rechtslage so einzureihen gewesen wären, wie es nunmehr die Einreichungsverordnung vorsieht (EuGH 17.4.1997, C-274/95, C-275/95, C-276/95, Rz. 20).

Laut Durchführungsverordnung (EU) Nr. 276/2013 der Kommission vom 19. März 2013 zur Einreichung bestimmter Waren in die Kombinierte Nomenklatur ist die nachstehend beschriebene Ware unter KN-Code 3918 9000 einzureihen:

*„Terrassendiele aus Holzverbundstoff, mit Abmessungen von etwa 0,15 x 0,02 x 3,7 m und bestehend aus Abfallholzfasern (60 %), recycelten Kunststoffen (HDPE) (30 %), Nichtkunststoff-Additiven, Füllstoffen, UV-Stabilisatoren und Pigmenten (10 %). Die Dièle wird durch Extrusion hergestellt. Sie hat ein rechteckiges Profil und eine Dichte von 1,20 g/cm<sup>3</sup>.*

*Die Oberseite ist körnig und texturiert, die Unterseite geriffelt. Die Diele hat Rillen, die seitlich über ihre gesamte Länge verlaufen.*

*Die Ware hat die Merkmale eines starren unflexiblen Kunststofferzeugnisses, wobei Holzabfälle das Füllmaterial bilden. Es handelt sich um einen Holzersatz, der beispielsweise für den Bau von Terrassen, Wegen usw. verwendet wird.“*

Die Begründung dieser Einreichungsverordnung lautet:

*„Einreihung gemäß den Allgemeinen Vorschriften 1, 3 b und 6 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur sowie nach dem Wortlaut der KN-Codes 3918 und 3918 9000.*

*Da die Holzfasern nur das Füllmaterial darstellen und der Kunststoff die Holzfasern enthält und der Ware ihren wesentlichen Charakter verleiht, ist die Einreihung in Kapitel 44 als Holzwaren ausgeschlossen (siehe auch HS-Erläuterungen zu Kapitel 44). Die Ware ist daher als Kunststoff zur Verwendung als Bodenbelag zu betrachten.*

*Sie ist daher als Bodenbelag aus Kunststoffen in den KN-Code 3918 9000 einzureihen.“*

Diese Verordnung trat erst im April 2013 in Kraft und ist folglich als Rechtsgrundlage für die am 21. Februar 2013 vom Zollamt angenommene gegenständliche Einfuhranmeldung nicht unmittelbar anwendbar. Dies bedeutet jedoch nicht, dass diesem Verordnungstext keine Indizwirkung für einen Zeitraum vor dessen Erlassung zukommt. Sofern die Warenbeschreibung in der Verordnung in ihren wesentlichen Punkten mit der im anhängigen Verfahren zu beurteilenden übereinstimmt und mit der Einreichungsverordnung keine Änderung des Wortlautes der hier maßgeblichen Positionen und Unterpositionen der KN bzw. auch der hier zu beachtenden Abschnitts- und Kapitelanmerkungen erfolgte, bestehen folglich keine Bedenken, eine solche VO als Auslegungshilfe auch für jene Fälle heranzuziehen, welche tarifarisch für einen Zeitpunkt vor der Erlassung einer Einreichungsverordnung zu beurteilen sind (vgl. z.B. auch BFH, 12.4.2011, VII R 20/07). Im anhängigen Verfahren traten hinsichtlich der hier maßgeblichen Bestimmungen der KN keine Änderungen iS der vorstehenden Ausführungen ein.

Für das Bundesfinanzgericht besteht kein Zweifel, dass die verfahrensgegenständlichen Waren in ihren entscheidungsmaßgeblichen Merkmalen mit jenen Erzeugnissen übereinstimmen, die von der erwähnten Einreichungsverordnung umfasst sind. Die Ausführungen in der Beschwerdeschrift lassen erkennen, dass die Bf. selbst von vergleichbaren Waren ausgeht, indem sie von „derartigen Waren“ spricht. Folglich entfaltet diese Einreichungsverordnung für die von der Bf. eingeführten Terrassendielen gleichfalls eine Indizwirkung.

Dem Zollamt kann daher nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn es die verfahrensgegenständlichen Waren – so wie auch die erwähnte Einreichungsverordnung – als Erzeugnisse einstuft, die in den KN-Code 3918 9000 einzureihen sind.

Die Bf. meint, sofern diese Waren bereits vor Erlassen der Einreichungsverordnung nach der nunmehrigen Rechtsauffassung des Zollamtes einzuordnen gewesen wären, hätte der Erlass der Verordnung keinen Sinn gemacht. Mit dieser Argumentation verkennt die Bf.,

dass die Einreihungsverordnung keine Änderung der gesetzlichen Tarifierungsvorschriften zum Inhalt hat. Einreihungsverordnungen werden von der Kommission vielmehr zur Klarstellung der Rechtslage zum Zweck einer einheitlichen Anwendung der KN erlassen (siehe auch Erwägungsgrund 1 der Verordnung).

Die ursprüngliche Zollschuldfestsetzung im Grunde des Art. 201 ZK auf Grund der Annahme der Zollanmeldung vom 21. Februar 2013 ist daher als zutreffend zu erachten.

Die mit Bescheid vom 8. März 2013 gewährte Erstattung dieser Zollschuld gemäß Art. 236 ZK ist hingegen zu Unrecht erfolgt. Das Zollamt hat daher mit dem angefochtenen Bescheid vom 11. Dezember 2014 zu Recht die nachträgliche buchmäßige Erfassung dieser Zollschuld gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK iVm Art. 242 ZK vorgenommen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer 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 vorliegende Entscheidung kann sich auf die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des VwGH und des EuGH stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 16. Dezember 2016