



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Andreas Hartl und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Johann Kraler und Hofrätin Dr. Doris Schitter im Beisein der Schriftführerin Tanja Grottentahler über die Beschwerde der Bfin, Adr, vertreten durch FUSSEIS Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 4910 Ried im Innkreis, Bahnhofstraße 63, vom 18. Jänner 2008 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz Wels vom 10. Jänner 2008, Zahl 510000/nnnnn/2007, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren nach der am 31. Jänner 2013 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Nach Durchführung eines entsprechenden Vorhalteverfahrens teilte das Zollamt der Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz: Bfin) unter Zugrundelegung des Tarifierungsvorschlages der TUA Nr. 2383/2006 mit Bescheid vom 24. Jänner 2007, Zahl 510000/xnnnn/2007, gemäß Art. 201 Zollkodex (ZK) iVm Art. 220 Abs. 1 ZK die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrabgaben (Zoll) in Höhe von € 17.628,05 zu CRN 06ATxxxxxxxxx vom 1. September 2006 mit und setzte gleichzeitig eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in Höhe von € 297,75 fest.

Begründend führte das Zollamt im Wesentlichen aus, dass das Oberteil der Sandale „S.“ aus einem elastischen textilen Flächengewirk aus Multifilamentgarn bestehe und deshalb unter Berücksichtigung der Anmerkung 4a und der zusätzlichen Anmerkung 1 zu Kapitel 64 der

Kombinierten Nomenklatur als Schuh mit einem Oberteil aus Spinnstoffen in die Codenummer 6404 1100 90 (gemeint wohl 6404 1990 00) und nicht wie angemeldet in die Codenummer 6403 9933 90 einzureihen sei.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 23. Februar 2007 fristgerecht Berufung erhoben und die Einreihung in die Codenummer 6403 9933 90 beantragt.

Die Bfin brachte im Wesentlichen vor, dass nach der Anmerkung 4 Buchstabe a zu Kapitel 64 des österreichischen Gebrauchszolltarifes als Stoff des Oberteils der Stoff gelte, der den größten Teil der Außenfläche bilde. Dies unabhängig von Zubehör- und Verstärkungsteilen wie Randeinfassungen, Knöchelschützer, Verzierungen, Schnallen, Laschen, Ösen oder ähnliche Vorrichtungen.

Nach der zusätzlichen Anmerkung im Punkt 1 zu Kapitel 64 würden als "Verstärkungsteile" im Sinne der Anmerkung 4 Buchstabe a) alle Teile (zB aus Kunststoff oder Leder) gelten, die die Außenfläche des Oberteils bedeckten, ihm eine höhere Festigkeit verleihen und mit der Sohle verbunden sein könnten. Nach Entfernung der Verstärkungsteile müsse der sichtbare Teil die charakteristischen Merkmale eines Oberteils und nicht die eines Futters aufweisen.

Bei der Sandale „S.“ bestehe das Obermaterial aus einer tragenden, beschichteten Lederkonstruktion. Das elastische Textil mit Schaumstofffüllung diene lediglich als Fütterung. Bei einer Entfernung der Lederoberteile werde deutlich, dass das Textilmaterial nur die Funktion eines Futters erfülle und daher jedenfalls nicht die charakteristischen Merkmale eines Oberteiles innehätten. Die Lederteile als Verzierung oder Verstärkungsteile und die Fütterung als tragenden Teil zu bezeichnen, entspreche nicht den Tatsachen. Schneide man das Leder auf, so erkenne man, dass dahinter bereits die Fütterung zum Vorschein komme. Somit könne das Leder nach gängiger Regel weder als Verzierung noch als Verstärkerteil betrachtet werden.

Das in einem früheren Verfahren zu einer gleichen Sandale vorgelegte Gutachten, ausgearbeitet vom allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen für das Sachgebiet Schuhe, Herr R., komme zu folgendem Ergebnis:

„Das Futtermaterial der Sandale (Abbildung 2) ist elastisch und würde dadurch ein Tragen mit dem Futtermaterial alleine unmöglich sein, da der Fuß durch dieses Material keinen Halt bekommen kann. Dazu kommt noch, dass die Sohle bei der Sandale (Abbildung 1) durch die Dicke zu schwer ist, sodass das Futtermaterial alleine zum Tragen der Sandale nicht geeignet ist und daher die textilen Teile des Schuhoberteils (Abbildung 1 und 2) alleine die charakteristischen Merkmale eines Schuhoberteils nicht aufweisen.“

Das vorgelegte Gutachten betreffe aufgrund der identen Ausführung in Bezug auf das Obermaterial bei den Modelljahren 2003 bis 2006 auch die verfahrensgegenständliche Sandale.

Da somit das Leder die tragende Struktur für den Oberteil dieser Sandalen sei und die textile Fütterung lediglich zur Erhöhung des Tragekomforts eingesetzt werde, sei die Sandale im Sinne der zitierten Anmerkungen zu Kapitel 64 als Schuh mit dem Obermaterial aus beschichtetem Leder in die Taricposition 6403 9933 00 einzureihen.

Unter Hinweis auf eine bereits im Jahre 2003 durchgeführte Untersuchung machte die Bfin außerdem die Verletzung des Vertrauensschutzes geltend.

Das zwischenzeitlich zuständig gewordene Zollamt Linz Wels wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2008, Zahl 510000/nnnnn/2007, als unbegründet ab.

Nach Anmerkung 4 zu Kapitel 64 der KN seien bei der Bestimmung des Stoffes, aus dem das Oberteil bestehe, auch die Flächen des Oberteils zu berücksichtigen, die vom Zubehör- oder Verstärkungsteilen bedeckt seien. Das Textilmaterial sei sohin nicht als Futter im Sinne des Zolltarifs zu betrachten. Das vorgelegte Gutachten könne nicht herangezogen werden, weil es sich auf branchenübliche Interpretationen stütze, welche für die Definition eines Obermaterials im zolltarifarischen Sinn von untergeordneter Bedeutung sei.

In Bezug auf das Vorbringen betreffend den Vertrauensschutz verneinte das Zollamt (zunächst) die völlige Identität der Sandalen, was sich schon aus der unterschiedlichen Produktbenennung und der widersprechenden Warenbeschreibung der TUA in den einzelnen Untersuchungsfällen ergebe. Der Vertrauensschutz sei daher nicht verletzt worden.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 18. Jänner 2008 der Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben.

Darin wurden im Wesentlichen die Berufungsausführungen wiederholt und die Behauptung des Zollamtes, dass es sich bei den untersuchten Sandalen nicht um die gleiche Ware handle, bestritten.

In der am 31. Jänner 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde von der Bfin ergänzend ausgeführt, dass es erforderlich sei, auch die medizinische Einwirkung der speziellen Sohle auf den Körper zu berücksichtigen. Dies insbesondere aus der Besonderheit der MBT-Philosophie heraus. Die Sandale sei von der Sohle her bewusst instabil konzipiert, um Kippeffekte nach vorne, nach hinten und seitlich zu erzeugen, damit auf diese Art Kreisbewegungen möglich sind, die auf den Körper des Trägers einwirken. Je instabiler die Sohle sei, umso mehr müsse gewährleistet sein, dass der Schuh am Fuß fixiert ist. So bedürfe es der Lederteile, damit es nicht zum massiven Umknicken des Fußes komme. Die Lederteile seien auch erforderlich, um eine punktgenaue Einwirkung auf den Fuß zu bewirken, weil ein Vor-

oder Zurückrutschen in der Sandale zu negativen Auswirkungen, beispielsweise zu Vorfußschmerzen, führen würde.

Das Zollamt entgegnete, dass nach den zolltarifarischen Bestimmungen lediglich die Mindestvoraussetzungen zu erfüllen seien, nämlich dem Fuß des Benutzers genügend Halt zu geben, um ihm das Laufen zu ermöglichen. Die Behauptung, dass es sich betreffend des Obermaterials beim Modell des Jahres 2003 nicht um eine mit dem gegenständlichen Modell idente Sandale handle, wurde nicht mehr aufrechterhalten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Entscheidung liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Die Bfin ließ am 1. September 2006 unter der CRN 06ATxxxxxxxxx direkt vertreten durch die S-AG, Sandalen mit der Bezeichnung „S.“ in den freien Verkehr überführen. Erklärt wurden *„Schuhe mit Laufsohlen aus Kautschuk, Kunststoff, Leder oder rekonstituiertem Leder und Oberteil aus Leder“* der Warennummer 6403 9933 90. Nach Entnahme eines Musters zur Analyse durch die Technische Untersuchungsanstalt der Finanzverwaltung (TUA) betreffend die Einreihung in den Zolltarif im Rahmen der Prüfung der Zollanmeldung wurden die Waren überlassen. Die buchmäßige Erfassung des Zolles erfolgte aufgrund des für die erklärte Warennummer vorgesehenen Zollsatzes von 8 %.

Bei der bescheidgegenständlichen Ware handelt es sich um eine Sandale mit speziell geformter, mehrlagiger, leicht profilierter nicht gespritzter Sohle aus Kautschuk.

Das Oberteil der Sandale ist aus Bändern/Riemen gefertigt, welche aus einem beidseitig mit textilem Erzeugnis (Gewirke aus Multifilamenten) überzogenen, geschäumten Kunststoff bestehen. Auf das textile Material sind mit Ausnahme im Spannungsbereich (Rist) weiße Lederteile als Verstärkungsteile aufgenäht. Das Oberteil ist im Spannungsbereich und auf der Vorder- und Rückseite mit Lederspanschnäusen mit Klettverschlussband zur Einstellung/Anpassung der Sandale an den Fuß versehen.

Als Ergebnis der Untersuchung schlug die TUA die Einreihung in die Warennummer 6404 1900 00 vor.

Die Sandale bietet bei entsprechender Befestigung am Fuß genügend Halt, um dem Benutzer das Laufen zu ermöglichen.

Eine verbindliche Zolltarifauskunft wurde von der Bfin nicht eingeholt.

Beweiswürdigung:

Die Beschaffenheit der Sandale ergibt sich aus der Untersuchung durch die TUA vom 13. November 2006, Zl. 2383/2006, der Untersuchung von zwei Sandalen gleicher Bauart (mit und ohne die Lederteile) vom 19. September 2012, Zl. 1359/2012 und den von der Bfin dem Senat zur Verfügung gestellten Mustersandalen.

Das von der Bfin vorgelegte Gutachten des Sachverständigen R. enthält zwar keinen Befund, geht aber offensichtlich (Fotos) von der gleichen Warenbeschaffenheit aus.

Wie das Gehen während der mündlichen Verhandlung mit einer Sandale ohne die Lederteile bzw. mit einer Sandale mit entfernter Schlaufe im Spannungsbereich (Rist) und teilweiser Auftrennung der Nähte, mit denen das Leder am Textilmaterial befestigt war, durch den Berichterstatter ergeben hat, bietet die Sandale einem Benutzer selbst ohne die aufgenähten Lederteile genügend Halt zum Gehen. Durch den elastischen Riemen passt sich die Sandale im Ristbereich sogar besser an den Fuß an als dies ohne das textile Material der Fall wäre. Die Dicke der Sohle in extrem leichter Bauweise beeinträchtigt das Gehen nicht bzw. nicht mehr als mit den verstärkenden Lederteilen.

Dem Einwand, dass die Probesandale für den Fuß des Berichterstatters zu klein sei und eine Sandale von entsprechender Größe nicht genügend Halt bieten würde, ist entgegen zu halten, dass auch bei der Sandale mit den verstärkenden Lederteilen die Klettverschlüsse an den Fuß angepasst werden müssen, um den entsprechenden Halt zu erreichen. Zur Feststellung, ob die Sandale ohne die Lederteile noch genügend Halt zum Laufen bietet, muss daher das gleiche gelten. Auf die Schuhgröße kommt es bei der Prüfung, welches Material als Oberteil zu beurteilen ist, jedenfalls nicht an.

Das von der Bfin vorgelegte Gutachten – es betrachtet die elastischen textilen Riemen als Futterstoff – hat offensichtlich nicht die einschlägigen Erläuterungen zur KN zur Grundlage. Es ist daher der belangten Behörde zu folgen, wenn diese meint, dass sich dieses Gutachten beim Schuhaufbau auf branchenübliche Interpretationen stütze und daher für die Einreihung in den Zolltarif nicht herangezogen werden könne.

Rechtliche Würdigung:

Die Kombinierte Nomenklatur (KN) beruht auf dem am 14. Juni 1983 in Brüssel geschlossenen Internationalen Übereinkommen, mit dem das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren eingeführt wurde (HS). Sie übernimmt die Positionen und sechsstelligen Unterpositionen des HS, nur die siebte und die achte Stelle bilden spezielle Unterteilungen der KN.

Nach Art. 12 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates in der durch die Verordnung (EG) Nr. 254/2000 des Rates vom 31. Januar 2000 geänderten Fassung (im Folgenden: Verordnung Nr. 2658/87) veröffentlicht die Europäische Kommission jährlich in Form einer Verordnung die vollständige Fassung der KN zusammen mit den Zollsätzen, wie sie sich aus den vom Rat der Europäischen Union oder von der Kommission beschlossenen Maßnahmen ergeben. Diese Verordnung gilt jeweils ab 1. Januar des folgenden Jahres.

Im Beschwerdefall ist die verfahrensgegenständliche Einfuhr am 1. September 2006 erfolgt. Es ist daher die Verordnung (EG) Nr. 1719/2005 der Kommission vom 27. Oktober 2005 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif, ABl. L 286 vom 28. Oktober 2005, anzuwenden.

Die Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der KN sind in deren Teil I Titel I Buchstabe A enthalten. Nach deren Nr. 1 sind die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel nur Hinweise. Maßgebend für die Einreihung sind der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln.

Teil II - Zolltarif der KN enthält den Abschnitt XII, der das Kapitel 64 (Schuhe, Gamaschen und ähnliche Waren; Teile dieser Waren) enthält.

Anmerkung 4 zu Kapitel 64 lautet auszugsweise:

"Vorbehaltlich der Anmerkung 3 zu Kapitel 64 gelten als:

- a) Stoff des Oberteils der Stoff, der den größten Teil der Außenfläche bildet, unabhängig von Zubehör- oder Verstärkungsteilen wie Randeinfassungen, Knöchelschützer, Verzierungen, Schnallen, Laschen, Ösen oder ähnliche Vorrichtungen;*
- b) ..."*

Die zusätzliche Anmerkung 1 zu Kapitel 64 lautet auszugsweise:

1. Im Sinne der Anmerkung 4 Buchstabe a) gelten als „Verstärkungsteile“ alle Teile (z.B. aus Kunststoff oder Leder), die die Außenfläche des Oberteils bedecken, ihm eine höhere Festigkeit verleihen und mit der Sohle verbunden sein können. Nach Entfernung der Verstärkungsteile muss der sichtbare Teil die charakteristischen Merkmale eines Oberteils und nicht die eines Futters aufweisen.

Bei der Bestimmung des Stoffes, aus dem das Oberteil besteht, sind die Flächen des Oberteils zu berücksichtigen, die von Zubehör- oder Verstärkungsteilen bedeckt sind.

..."

Das Kapitel 64 umfasst u.a. folgende Positionen:

„Kapitel 64

...

6403 Schuhe mit Laufsohlen aus Kautschuk, Kunststoff, Leder oder rekonstituiertem Leder und Oberteil aus Leder:

...

6404 Schuhe mit Laufsohlen aus Kautschuk, Kunststoff oder rekonstituiertem Leder und Oberteil aus Spinnstoffen:

- Schuhe mit Laufsohlen aus Kautschuk oder Kunststoff:

6404 11 00 - - Sportschuhe; Tennisschuhe, Basketballschuhe, Turnschuhe, Trainingsschuhe und ähnliche Schuhe

...

6404 19 - - andere:

6404 1910 - - - Pantoffel und andere Hausschuhe

6404 1990 - - - andere

6404 20 - Schuhe mit Laufsohlen aus Leder oder rekonstituiertem Leder:

...

Nach den Erläuterungen des Ausschusses nach Art. 6 des HS-Übereinkommens kommt es bei der Einreihung der Schuhe in die Positionen des Kapitels 64 u.a. auf den Stoff des Oberteils an. Als Oberteil gelten die über der Sohle angebrachten Schuhteile (Oberschuh, Schaft). Besteht das Oberteil aus verschiedenen Stoffen, so ist für die Einreihung der Stoff maßgebend, der den größten Teil der Außenfläche bildet, unabhängig von Zubehör oder Verstärkungsteilen. Der Stoff eines beliebigen Futters hat keinen Einfluss auf die Einreihung (vgl. Erläuterungen zu Kapitel 64 des HS, Abschnitt „Allgemeines“, Buchstabe D).

Die auf der Grundlage des Artikels 10 Abs. 1 der Verordnung Nr. 2658/87 veröffentlichten Erläuterungen der Kommission zu Kapitel 64 der KN (ABl. (EU) C 50 vom 28. Februar 2006, S.1 lauten auszugsweise:

"1. Wegen der Auslegung der Begriffe 'Laufsohlen' und 'Oberteil' siehe die Erläuterungen zu Kapitel 64 des HS, Abschnitt 'Allgemeines' Buchstaben C und D.

Ferner gilt für 'Oberteile' aus zwei oder mehr Materialien (Anmerkung 4 Buchstabe a und Zusätzliche Anmerkung 1 zu Kapitel 64) Folgendes:

a) Das 'Oberteil' ist der Teil des Schuhs, der die Seiten und den oberen Teil des Fußes, ggf. auch das Bein, bedeckt. Es reicht bis zur Sohle und ist an ihr befestigt. Es kann auch in die Sohle hineinreichen.

Als Materialien des Oberteils gelten diejenigen Materialien, deren Oberfläche sich vollständig oder teilweise an der Außenfläche (äußeren Oberfläche) des Schuhs befindet. Aus diesem Grund ist ein Futter kein Oberteil. Die Materialien des Oberteils müssen miteinander verbunden sein.

Nach Entfernung der Zubehör- und Verstärkungsteile wird die Gesamtoberfläche der Materialien des Oberteils ermittelt. Dabei werden die Bereiche, die an den Verbindungsstellen der Materialien unterhalb überlappender Teile liegen, nicht berücksichtigt.

...

b) Das 'Futter' kann aus jedem beliebigen Material bestehen. Es kann aus einem oder mehreren Materialien bestehen. Das Futter berührt den Fuß und dient als Polster, Schutz oder auch nur als dekoratives Element. Das Futter ist an der Außenfläche des Schuhs nicht sichtbar, mit Ausnahme möglicher Polsterungen z.B. am Schaft.

c) 'Zubehör-' und 'Verstärkungsteile' werden in der Anmerkung 4 Buchstabe a) zu Kapitel 64 und in der Zusätzlichen Anmerkung 1 zu Kapitel 64 sowie in den HS-Erläuterungen zu diesem Kapitel, Allgemeines, Buchstabe D), letzter Absatz definiert.

Die Zubehörteile dienen der Verzierung, die Verstärkungsteile haben eine schützende oder verstärkende Funktion. Sie sind an der Außenfläche des Oberteils befestigt, und nicht nur am Futter. Sie können in die Sohle übergehen. Da Verstärkungsteile am Oberteil befestigte Vorrichtungen sind, die dem Oberteil eine höhere Festigkeit verleihen sollen, darf beim Entfernen kein (selbst noch so kleines Stück) Futterstoff und auch keine Polsterung darunter zum Vorschein kommen. Sollte dies der Fall sein, werden diese Teile als Teile des Oberteils betrachtet. Ein Material ist nicht als Zubehör- oder Verstärkungsteil zu betrachten, sondern als Teil des Oberteils, wenn die Art des Zusammenfügens der darunter liegenden Materialien nicht dauerhaft ist (eine Naht ist beispielsweise eine dauerhafte Art des Zusammenfügens).

..."

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 22. Mai 2008, Rs. C-165/07 „Ecco Sko A/S“, zur zolltarifari-schen Einreihung einer Sandale, deren Oberteil überwiegend aus Leder und Spinnstoffen besteht, ausgeführt, dass geprüft werden müsse, ob das Leder, das den größten Teil der Oberfläche ausmacht, als Oberteil oder als Verstärkung iSd Anmerkung 4 Buchst. a zu Kapitel 64 der KN anzusehen sei und sohin ob das Textilmaterial nach Entfernung des Leders die Merkmale eines Oberteils aufweise. Dies sei der Fall, wenn das Textilmaterial ohne die Lederteile die Funktion eines Oberteils erfülle, d. h., wenn es dem Fuß des Benutzers einen gewissen Halt gebe, so dass dieser den Schuh zum Laufen verwenden könne.

Dem entsprechend hat die Kommission mit Verordnung (EU) Nr. 861/2010 die zusätzliche Anmerkung 1 zu Kapitel 64 wie folgt ergänzt:

„... und dem Fuß genügend Halt bieten, um dem Benutzer bei angebrachter Befestigung das Laufen zu ermöglichen“

Das Textil mit Schaumstofffüllung ist nach den Erläuterungen zur KN nicht als Futter im zolltarifarischen Sinn zu betrachten, weil es nicht nur um das Leder herum, sondern im Spannbe- reich (Rist) auf einer Fläche von ca. 4 x 4 cm auch deutlich von außen sichtbar ist und selbst bei der gegebenen Elastizität maßgeblich zum Halt am Fuß beiträgt. Es kann daher nicht mehr davon gesprochen werden, dass das textile Material dazu bestimmt ist, das darüberliegende Material lediglich auszufüttern. Die Funktion des textilen Materials geht über die eines Futters hinaus.

Besteht das Oberteil aus zwei oder mehr Materialien, so ist für die Einreihung der Stoff maß- gebend, der den größten Teil der Außenfläche bildet, unabhängig von Zubehör- oder Verstär- kungsteilen.

Wie in den Erläuterungen weiter ausgeführt wird, sind Verstärkungsteile an der Außenseite des Oberteils befestigt und haben eine schützende oder verstärkende Funktion. Dies trifft auf die Lederteile im vorliegenden Fall zu. Sie sind auf dem textilen riemenartigen Oberteil durch eine Naht befestigt und dienen der Verstärkung. Dem widerspricht dem Grunde nach auch die Bfin nicht, wenn sie gestützt auf das Gutachten und den Ausführungen von M. in der münd- lichen Verhandlung meint, dass erst durch die verstärkend wirkenden Lederteile eine bestim- mungsgemäße Verwendung möglich wäre. Es ergibt sich schon aus dem Wortsinn, dass Ver- stärkungsteile der Verstärkung eines Schuhes dienen sollen und nicht funktionslos sein müssen.

Das Vorbringen, dass die Sandale ohne die Lederteile dem Fuß nicht genügend Halt geben würde, um die der Sandale zuge dachte Funktion, nämlich die medizinische Einwirkung der speziellen Sohle auf den Körper des Trägers zu fördern, die dafür erforderlichen Kippeffekte nach vorne, nach hinten und seitlich zu erzeugen und auf diese Art und Weise Kreisbewegun- gen möglich zu machen, die auf den Körper einwirken, geht ins Leere. Die Möglichkeit mit der Sandale zu laufen, weil bereits das Textilmaterial dem Fuß genügend Halt gibt, wurde festge- stellt.

Die Lederteile sind daher als Verstärkungsteile bei der Berechnung des größeren Teiles der Außenfläche außer Betracht zu lassen. Als Obermaterial im zolltarifarischen Sinn bleibt daher nur mehr das textile Material übrig. Dieses weist entgegen der Ansicht der Bfin auch die von der Rechtsprechung und den aktuellen Erläuterungen geforderten charakteristischen Merkma-

le eines Oberteils auf, da es die Seiten und den oberen Teil des Fußes bedeckt, bis zur Sohle reicht und an ihr befestigt und – im Gegensatz zu einem Futterstoff – im Spannungsbereich gut sichtbar ist und - wie die Feststellungen des Senates ergeben haben - bei entsprechender Befestigung am Fuß diesem genügend Halt gibt, um dem Benutzer das Laufen zu ermöglichen. Da die Lederteile im Spannungsbereich des Vorderfußes nur durch eine Schlaufe verbunden sind, ergibt sich auch bei der vollständigen Sandale der notwendige Halt schon aus dem geschlossenen Textilteil.

Eine andere Beurteilung käme dann in Betracht, wenn das textile Blatt im Spannungsbereich (Rist) offen wäre und damit dem Fuß nicht mehr genügend Halt geben könnte. Nach den Ausführungen im Urteil des EuGH vom 22. August 2008, Rs. C-165/07, Rz 41, lag der dort zu entscheidenden Rechtssache eine Sandale zu Grunde, die nach Entfernung der Lederteile ein offenes Blatt im Spannungsbereich aufwies.

Aus alledem ergibt sich, dass die gegenständliche Sandale „S.“ den Sachverhaltsfeststellungen folgend in die TARIC-Position 6404 1990 00 (Zollsatz 17 %) einzureihen ist und daher die Nacherhebung des unerhoben gebliebenen Zolles dem Grunde nach zu Recht erfolgte.

Zum Vorbringen der Bfin, wonach bereits aufgrund des Vertrauensschutzes von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung im gegenständlichen Einfuhrfall Abstand genommen werden müsse, ist auf Folgendes hinzuweisen:

Nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK haben die zuständigen Behörden von einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Einfuhrabgaben abzusehen, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte, dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat. Diese drei Voraussetzungen müssen nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH kumulativ erfüllt sein (vgl. das Urteil des EuGH vom 18. Oktober 2007, Rs C-173/06, „*Agrover Srl*“).

Die Bfin kann sich schon deshalb nicht auf diese Bestimmung berufen, weil sie nicht gutgläubig gehandelt hat und auch kein Irrtum der belangten Behörde vorliegt. Im gegenständlichen Fall wurde gerade im Hinblick auf die strittige Einreihung eine Untersuchung der Sandale durch die TUA veranlasst. Darüber hinaus war zur Frage der Einreihung in den Zolltarif von Sandalen mit dem gleichen Obermaterial zum Zeitpunkt der Anmeldung ein weiteres Verfahren beim Zollamt anhängig (siehe Bescheid vom 16. August 2006, Zahl 510000/nmnmn/2006 mit vorausgegangenem Vorhalteverfahren). Die Bfin konnte daher bereits bei der Überführung der Waren in den freien Verkehr damit rechnen, dass es zu einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Einfuhrabgaben kommen kann.

Außerdem wird durch den Grundsatz von Treu und Glauben nicht allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit geschützt. Die Behörde ist nämlich verpflichtet, von einer gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben (vgl. VwGH 21. 1 2004, 2003/16/0113).

Im Übrigen würde die Berufung auf den Vertrauensschutz schon deshalb ins Leere gehen, weil die von der Bfin geltend gemachte Auskunft des Zollamtes X. im Schreiben vom 1. Juli 2003 nicht dem im vorliegenden Fall für die nachträgliche buchmäßige Erfassung zuständigen Zollamt zugerechnet werden kann (vgl. VwGH 22.12.2011, 2008/16/0001 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des EuGH und der Literatur)

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden

Linz, am 14. März 2013