

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Dr. Franz Serajnik, Rechtsanwalt in 9020 Klagenfurt am Wörthersee, Pernhartgasse 8/3, gegen den Bescheid des Zollamt Klagenfurt Villach vom 11. November 2013, ZI. 420000/04098/2013 betreffend Eingangsabgaben u. Nebengebühren zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 11. November 2013, ZI. 420000/04098/2013, wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 11. November 2013, ZI. 420000/04098/2013, wurden der Beschwerdeführerin (Bf.) für die mit Warenanmeldung CRN 11111 in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Waren gemäß Art. 201 Abs.1 Buchstabe a, Abs.2 und Abs.3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) iVm § 2 Abs.1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) Eingangsabgaben in der Höhe von € 25.306,96 (Zoll: € 2.802,43; Antidumpingzoll: € 9.681,14; EUSt: € 12.823,39) vorgeschrieben. Der sich gegenüber den buchmäßig erfassten Abgaben ergebende Differenzbetrag von € 11.617,37 (Antidumpingzoll: € 9.681,14; EUSt: € 1.936,23) sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG in Höhe von € 835,72 wurde gemäß Art. 220 Abs.1 ZK nachträglich buchmäßig erfasst und gemäß Art. 221 Abs.1 ZK mitgeteilt. In der Begründung wurde ausgeführt, dass bei der Warenanmeldung CRN 11111 vom 25. Oktober 2011 bei der Ware Silicium in Erzform als Ursprungsland Taiwan angegeben wurde. Aufgrund einer

Mitteilung des Europäischen Amtes für Betrugsbekämpfung OLAF im Zusammenhang mit durchgeführten Ermittlungen in Taiwan sei festgestellt worden, dass die eingeführten Waren chinesischen Ursprungs seien. Gemäß der Verordnung Nr. 467/2010 des Rates vom 25. Mai 2010 sei auf Einführen von Silicium mit Ursprungsland Volksrepublik China ein Antidumpingzoll zu entrichten.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 27. November 2013 der Rechtsbehelf der Berufung erhoben. Diese Berufung gilt gemäß § 120 Abs.1t ZollR-DG iVm § 85b Abs.1 ZollR-DG als Beschwerde. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass aus der Bescheidbegründung nicht nachvollziehbar sei, dass das an die Bf. gelieferte Silicium aus der Volksrepublik China stamme. Die Beweislast für einen chinesischen Ursprung trage die Zollverwaltung. Selbst wenn aber die Ware aus China stammen würde, wäre sie Ursprungsware des Landes Taiwan, wenn dort eine ursprungsbestimmende Verarbeitung im Sinne des Art. 24 ZK stattgefunden hat. Laut Rn. 52 der Entscheidung C-373/08 des EuGH würden bereits das Reinigen, wenn mindestens 80 % der Unreinheiten beseitigt werden, oder das Zerkleinern, wenn es sich um eine beabsichtigte und kontrollierte Reduktion des Erzeugnisses in Partikel handelt, die andere physikalische und chemische Eigenschaften als die Vormaterialien aufweisen, ursprungsbestimmend wirken. Das verfahrensgegenständliche Silicium sei jedenfalls entsprechend dieser Kriterien des EuGH gereinigt und auch zerkleinert worden, weshalb es jedenfalls Ursprungsware des Landes Taiwan sei. Den Mitteilungen des Europäischen Amtes für Betrugsbekämpfung OLAF komme zudem keine absolute Beweiskraft zu, deren Inhalt sei nach allgemeinen Beweisregeln zu würdigen. Der nachträglichen buchmäßigen Erfassung stehe auch Art. 220 Abs.2 lit. b ZK entgegen, da der allseitige behördliche Irrtum von der Bf. vernünftigerweise nicht erkannt hätte werden können. So habe sich der Geschäftsführer der Bf. selbst vor Ort vergewissert, dass die Produktionsanlagen tatsächlich existieren und habe die Plausibilität des Produktionsprozesses hinterfragt. Zudem bestätige ein Gutachten der Universität Taipeh, dass der Verarbeitungsprozess beim Exporteur imstande sei, 90,8 % der Schlacke und somit der darin gebundenen metallischen Bestandteile zu entfernen.

Mit Stellungnahme vom 17. März 2014 wies die Bf. neuerlich darauf hin, dass das von ihr importierte Silicium nie Gegenstand konkreter Untersuchungen des Europäischen Amtes für Betrugsbekämpfung OLAF gewesen sei. Die Beweislast für den Nachweis chinesischen Ursprungs liege bei der Zollbehörde. Zudem gehe aus dem Urteil des EuGH in der Rechtssache C-373/08 hervor, dass für die Ursprungsbestimmung nicht jedes Sieben, Sortieren, Verpacken und Zerkleinern von Silicium maßgeblich ist, wohl aber ein Reinigen, wenn mindestens 80 % der Unreinheiten beseitigt werden, oder ein Zerkleinern, wenn es sich um eine beabsichtigte und kontrollierte Reduktion des Erzeugnisses in Partikel handelt, die andere physikalische und chemische Eigenschaften als die Vormaterialien aufweisen. Die Bf. verwies in diesem Zusammenhang auf das Protokoll der Verhandlung vor dem Finanzgericht Düsseldorf vom 1. Dezember 2010, welches das Ausgangsverfahren für das Vorabentscheidungsverfahren des

EuGH war. Darin führte der Sachverständige Prof. A.B. , Universität , Fachbereich Metallurgie, aus, dass es sich beim chinesischen Silicium um ein eng vernetztes und verwobenes Material hande, welches aus Schlackenteilen, Nestern und weiteren Schlackenkomponenten besteht und mit Eisen kontaminiert ist. Der Sachverständige hielt es für absolut möglich, dass die Unreinheiten zu mehr als 80 % beseitigt wurden, um das Material überhaupt erst wirtschaftlich brauchbar zu machen. Zur Untermauerung der Kritik an der OLAF-Kommission verwies die Bf. auf die Urteile des Verwaltungsgerichtes Danzig vom 15. Mai 2013 und des Finanzgerichtes Hamburg vom 16. August 2013. Die Bf. beantragte Befund und Gutachten eines Sachverständigen für Metallurgie zu verschiedenen Themen, Ausforschung und Vernehmung sämtlicher Mitglieder der OLAF-Gemeinschaftskommission ebenfalls zu verschiedenen Themen und die Beischaffung von Akten von Verwaltungs- und Finanzgerichten anderer Mitgliedstaaten.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 27. Mai 2014, Zl. 420000/60736/2013, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, die Abgabenerhöhung jedoch mit € 530,53 festgesetzt. Neben der Ausführung rechtlicher Grundlagen führte die belangte Behörde in der Begründung im Wesentlichen aus, dass auf Grund der Erwägungen zu der Verordnung (EU) Nr. 311/2013 des Rates für die Berufungsbehörde außer Zweifel stehe, dass das Silicium in Taiwan keiner letzten wesentlichen und wirtschaftlich gerechtfertigten Be- oder Verarbeitung unterzogen wurde. Bei dem gegenständlichen Silicium hande es sich um keine taiwanesische Ursprungsware. Für die belangte Behörde stehe fest, dass das eingeführte Silicium chinesischen Ursprung habe. Eine Anwendung des Art. 220 Abs.2 lit.b UAbs.1 ZK scheide aus, es liege kein Irrtum der Zollbehörde vor. Eine Beteiligung drittäandischer Behörden an der Feststellung eines unrichtigen Ursprungszeugnisses bewirke nur dann einen Vertrauensschutz, wenn diese Beteiligung in einem System der administrativen Zusammenarbeit stattgefunden habe. Die Europäische Union unterhalte mit Taiwan kein Präferenzabkommen. Für die Anerkennung der Ursprungseigenschaft sei der vom Einfuhrstaat verwendete Ursprungsbegehrung maßgebend. Im Zuge der durchgeföhrten Gemeinschaftskommission habe der Exporteur keinen anderen Ursprung als China geltend gemacht. Nach dem Urteil des EuGH vom 11. Februar 2010 Rs. C-373/08, hande es sich bei dem in Taiwan durchgeföhrten Reinigen und Zerkleinern des Siliciums um keine wesentliche Be- oder Verarbeitung im Sinne des Art. 24 ZK.

Mit Eingabe vom 26. Juni 2014 stellte die Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat. Der angefochtenen Entscheid mangle es an einer nachvollziehbaren Beweiswürdigung. Unter den Mitgliedern der Gemeinschaftskommission dürfte kein einziges gewesen sein, das über metallurgische Fachkenntnis verfügte, da hinsichtlich der Entfernung von Verunreinigungen von Siliciumklumpen auf Informationen von Herstellern in der Union zurück gegriffen wurde. Zudem sei dem gesamten Verordnungstext nicht die Behauptung zu entnehmen, der Exporteur hätte einen anderen Ursprung als China nicht geltend

gemacht. Der Bericht über die Gemeinschaftsmission enthalte überdies zahlreiche Ungereimtheiten und Widersprüche. Im Urteil des EuGH vom 11. Februar 2010 sei schließlich festgestellt worden, dass das Reinigen und Zerkleinern des Siliciums sehr wohl eine ursprungsgrundende Be- oder Verarbeitung darstellen würde. Zum Begriff der „Verunreinigung“ in Rn. 52 und 53 sei zu bemerken, dass der Begriff relativ zu verstehen sei, indem er auf die vorgesehene Verwendung des Siliciums abstellt. Der Bericht der Gemeinschaftskommission beziehe sich ausschließlich auf chemisch reines Silicium wie es in der Produktion von Mikroprozessoren verwendet wird. Das von der Bf. eingeführte Silicium diene jedoch der Legierung von Aluminium, wie es in der Autoindustrie verwendet werde. Dort genüge der Einsatz von metallurgisch reinem Silicium, also Silicium ohne Anhaftungen von Nichtmetallen oder Metalloxyden. Die Bf. beantragte neuerlich die Ausforschung und Ladung sämtlicher Mitglieder der OLAF-Gemeinschaftskommission und die Beziehung eines metallurgischen Sachverständigen insbesondere zum Beweis, dass metallische Anhaftungen - wie insbesondere Eisen und Aluminium - für das importierte Produkt keine Verunreinigungen sind, dass die für die beabsichtigte Verwendung schädlichen Schlackeanhaftungen (Metalloxyde) durch die Verarbeitung fast vollständig entfernt wurden und, dass die in Taiwan durchgeführten Be- und Verarbeitungsschritte die chemische Reinheit so erhöht haben, dass ein neues Produkt entstanden ist, welches in der Autoindustrie bestens verwendbar ist.

In zwei gleichgelagerten Fällen hat das Bundesfinanzgericht zu den GZen. RV/2200002/20014 und RV/2200003/2014 am 21. Mai 2014 eine mündliche Berufungsverhandlung durchgeführt. Dabei erläuterte der Geschäftsführer der Bf. den Herstellungsvorgang von Silicium und die in Taiwan vorgenommenen Bearbeitungen. Die Bf. verwies nochmals darauf, dass das Silicium für die Aluminiumproduktion bestimmt gewesen sei und dort Verwendung gefunden habe. Bei der Erzeugung von Aluminiumlegierungen stellten die im Silicium enthaltenen metallischen Bestandteile (wie zum Beispiel Aluminium, Eisen oder Kalzium) keine Verunreinigungen dar. Im Gegensatz, diese Metalle seien in der Aluminiumindustrie notwendig und somit erwünschte Legierungselemente. Nur die nichtmetallischen Elemente stellen Verunreinigungen dar. Diese würden bei der Produktion von Rohsilicium entstehen und außen an den Siliciumblöcken anhaften. Rohsilicium weise einen Siliciumgehalt von rund 95-96 % auf, die nichtmetallischen Verunreinigungen und die metallischen Elemente machten die Differenz aus. Das beim Zollamt Graz im Jänner 2012 eingeführte Silicium wies nach den bei der Einfuhr vorgelegten Analysezertifikaten in einem Fall einen Anteil an Silicium von 99,2 %, an Eisen von 0,38 %, an Aluminium von 0,36 % und an Kalzium von 0,06 %, im anderen Fall eine Zusammensetzung an Silicium von 99,424 %, an Eisen von 0,27 %, an Aluminium von 0,28 % und an Kalzium von 0,026 % auf. Den Beschwerden wurde vom Bundesfinanzgericht Folge gegeben.

Die Bf. übermittelte am 27. Jänner 2015 die Stellungnahme von Prof. A.B. vom 22. November 2012 zur wesentlichen Änderung der Stoffeigenschaften von nachbearbeitetem Silicium. Demnach stellen Aluminium, Eisen und Kalzium in

metallischem Silicium keine Verunreinigung für den Einsatz in Gusslegierungen dar. Vor Entfernung der nichtmetallischen Anhaftungen würde eine heterogene Schmelze entstehen, wodurch beim Vergießen nicht verwendbare Produkte entstünden.

Das Zollamt Klagenfurt Villach teilte in der Stellungnahme vom 11. Februar 2015 mit, dass weiterhin erhebliche Zweifel bestünden, ob die in Taiwan durchgeführte Bearbeitung zu einer Änderung des nichtpräferenziellen Ursprungs geführt hat, da für die gegenständliche Einfuhr keinerlei Nachweise dafür vorgelegt wurden, in welchem Ausmaß das aus China nach Taiwan importierte Rohsilicium durch nichtmetallische Anhaftungen verunreinigt gewesen sei, im welchem Ausmaß das importierte Rohsilicium in Taiwan von nichtmetallischen Anhaftungen befreit worden sei und, ob das aus China importierte Rohsilicium nicht auch im eingeführten Zustand für metallurgische Zwecke verwendbar gewesen wäre.

Mit Eingabe vom 2. März 2015 wurden die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den Senat zurückgezogen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit der verfahrensgegenständlichen Einfuhrabfertigung wurde Silicium mit einem Gehalt an Silicium von weniger als 99,99 GHT der Position 2804 6900 der Kombinierten Nomenklatur in den zollrechtlich freien Verkehr überführt. Die Ware wurde in China in einem Elektroofen unter Einsatz von Siliciumdioxid (Quarz) und Kohlenstoff erschmolzen und in Blöcke abgegossen. Das hergestellte Rohsilicium enthält neben dem Silicium auch andere metallische und nichtmetallische Elemente. Der Siliciumgehalt des Rohsiliciums liegt bei ca. 95-96 %. Das Rohsilicium wurde in gebrochener Form nach Taiwan exportiert. In Taiwan, konkret bei der Firma C.D. , wurden von den aus China bezogenen Siliciumblöcken, die ebenfalls in die vorstehend genannte Position einzureihen sind, durch Brechen, Sieben und Gleitschleifen die außen an den Stücken anhaftende Schlacke entfernt und das Material gereinigt. Durch die Bearbeitung bei der Firma C.D. erhielt das aus China bezogene Material eine höhere Reinheit und weist zumindest einen Anteil von 99,2 % an Silicium und geringfügige Mengen von Eisen, Aluminium und Kalzium auf. Das in Taiwan bearbeitete Material wurde in die Europäische Union exportiert und von der Bf. bezogen. Das von der Bf. importierte Silicium wird für die Herstellung von Aluminiumlegierungen verwendet.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 311/2013 des Rates, die zwar – wie die Bf. zu Recht feststellt – auf die verfahrensgegenständliche Einfuhrabfertigung nicht

anzuwenden ist, lag eine Untersuchung der Europäischen Kommission zu Grunde, die den Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 30. Juni 2012 umfasste. Die gegenständliche Ware wurde am 25. Oktober 2011 zum freien Verkehr überlassen. Die Einfuhr der Ware lag somit im Untersuchungszeitraum. Im Zuge dieser Untersuchung fand unter anderem ein Kontrollbesuch bei der C.D. statt. In den Erwägungsgründen zu dieser Verordnung wird festgehalten, die taiwanesischen Ausführer und somit auch die C.D. hätten nicht bestritten, dass sie das von ihnen ausgeführte Silicium aus der Volksrepublik China einführten. Weiters geht aus den Erwägungsgründen hervor, dass eine näher definierte Ausführergruppe, zu der auch die C.D. gehört, geltend gemacht habe, sie führe Siliciumklumpen von sehr niedriger Qualität in Beuteln aus der Volksrepublik China ein.

Unter Berücksichtigung der vorstehenden Erwägungen erachtet es das Bundesfinanzgericht im Rahmen der freien Beweiswürdigung als erwiesen, dass das von der Bf. in den freien Verkehr übergeführte gegenständliche Silicium vor der weiteren Bearbeitung durch die C.D. aus China eingeführt worden ist. Das gegenteilige Vorbringen in den Schriftsätzen der Bf. und den Angaben des Geschäftsführers der Bf. in der mündlichen Verhandlung vom 21. Mai 2014, nach seinen Unterlagen habe C.D. Silicium auch aus Vietnam und Hongkong bezogen, vermochte nicht zu überzeugen. Zum Einen wurden die von der Bf. angesprochenen Unterlagen im dortigen Verfahren nicht vorgelegt, zum Anderen ist hinlänglich bekannt, dass die Produktion von Rohsilicium äußerst kostenintensiv ist und es somit weltweit nur wenige Hersteller von Rohsilicium gibt. Es ist daher unwahrscheinlich, dass es in Vietnam und Hongkong solche Hersteller gibt, zumal die Bf. keine diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt hat und auch das Bundesfinanzgericht nach Recherchen keine Hinweise dafür gefunden hat. So enthält zum Beispiel das Mineraljahrbuch Silicium für das Jahr 2011 in der Tabelle 9 eine Aufstellung jener Länder, in denen in den Jahren 2007 bis 2011 Silicium hergestellt worden ist. Vietnam und Hongkong scheinen in dieser Tabelle nicht auf. Hingegen ist die Volksrepublik China nicht nur in dieser Tabelle mit den hergestellten Mengen angeführt, sondern aus den Ausführungen im Jahrbuch lässt sich entnehmen, dass China zu den weltweit führenden Produzenten von Silicium zählt.

Für das Bundesfinanzgericht steht der Umstand, dass das von der C.D. bearbeitete und in weiterer Folge von der Bf. importierte Silicium in China hergestellt worden ist, mit überragender Wahrscheinlichkeit fest. Stütze findet diese Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch darin, dass der Rat mit der genannten Durchführungsverordnung (EU) Nr. 311/2913 den endgültigen Antidumpingzoll auf Einführen von Silicium mit Ursprung in der Volksrepublik China auf Einführen von aus Taiwan versandtem Silicium ausgeweitet hat. Hätten die taiwanesischen Ausführer und somit auch die C.D. Rohsilicium auch in anderen Ländern zugekauft, so hätte der Verordnungsgeber über den Umweg dieser Verordnung, sofern die Waren aus Taiwan versandt werden, die für chinesische Ursprungswaren geltende Antidumpingmaßnahme auch für Waren anderer Ursprungsländer eingeführt. Ein derartiges Vorgehen ist dem Verordnungsgeber nicht zu unterstellen. Denn aus den Erwägungen zu der genannten

Durchführungsverordnung lässt sich eindeutig ableiten, dass sich diese auf Art. 13 der Verordnung (EU) Nr. 1225/2009 des Rates über den Schutz gegen gedumpte Einfuhren aus nicht zur Europäischen Gemeinschaft gehörenden Ländern (Verhinderung von Umgehungsmaßnahmen bereits geltender Antidumpingmaßnahmen) stützt. Auch der Verordnungsgeber ging somit davon aus, dass die taiwanesischen Ausführer im Untersuchungszeitraum das Rohsilicium aus der Volksrepublik China bezogen haben.

Die Bf. legte im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 21. Mai 2014 unter Erläuterung des Produktionsablaufes dar, dass der Siliciumanteil im von China nach Taiwan importierten Rohsilicium zwischen 95 und 96 % liegt. Der Anteil der außen anhaftenden Schlacke wurde mit 2 bis 3 % angegeben, der Rest seien andere metallische Elemente. Die Schlacke selbst enthalte nichtmetallische und zu rund 30 % metallische Elemente. Für das Bundesfinanzgericht steht daher fest, dass im Rohsilicium nichtmetallische und metallische Elemente in der Höhe von zumindest 4 % enthalten waren. Die konkrete Zusammensetzung des im Oktober 2011 von Taiwan in die Gemeinschaft eingeführten Siliciums konnte weder von der Bf. noch vom Zollamt Klagenfurt Villach durch ein Analysezertifikat belegt werden. Das Bundesfinanzgericht geht jedoch auf Grund des zeitlichen Konnexes – zwischen den Abfertigungen liegen rund 3 Monate – und der Tatsache, dass es sich um denselben Produzenten bzw. Ausführer und denselben Produktionsablauf handelt, mit einer hohen Wahrscheinlichkeit davon aus, dass die Zusammensetzung des verfahrensgegenständlichen Materials weitgehend dem beim Zollamt Graz eingeführten Silicium (Siliciumanteil 99,2 % bzw. 99,424 %) entspricht, weshalb auch dem anhängigen Abgabenverfahren ein Siliciumanteil von zumindest 99,2 % und geringfügigen Mengen an Eisen, Aluminium und Kalzium von höchstens 0,8 % zu Grunde zu legen ist.

Nach Art. 20 Abs.1 ZK stützen sich die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften. Die Definition dieses Begriffes ist in Art. 20 Abs.3 ZK enthalten. Nach der zuletzt genannten Bestimmung umfasst der Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften unter anderem die Kombinierte Nomenklatur (Buchstabe a) und die sonstigen in anderen Gemeinschaftsregelungen vorgesehenen zolltariflichen Maßnahmen (Buchstabe g). Sonstige zolltarifliche Maßnahmen im Sinne es Art. 20 Abs.3 Buchstabe g ZK sind zum Beispiel Antidumpingzölle.

Mit der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 467/2010 des Rates vom 25. Mai 2010 zur Einführung eines endgültigen Antidumpingzolles auf die Einfuhren von Silicium mit Ursprung in der Volksrepublik China, ausgedehnt auf Einfuhren von aus der Republik Korea versandtem Silicium, ob als Ursprungserzeugnis der Republik Korea angemeldet oder nicht, im Anschluss an eine Auslaufüberprüfung nach Art. 11 Abs.2 und eine teilweise Interimsprüfung nach Art. 11 Abs.3 der Verordnung (EG) Nr. 1225/2009 wurde auf Einfuhren von Silicium des Codes 2804 6900 der Kombinierten Nomenklatur mit Ursprung in der Volksrepublik China ein endgültiger Antidumpingzoll eingeführt.

Nach Art. 24 ZK ist eine Ware, an deren Herstellung zwei oder mehrere Länder beteiligt waren, Ursprungsware des Landes, in dem sie der letzten wesentlichen und wirtschaftlich gerechtfertigten Be- oder Verarbeitung unterzogen worden ist, die in einem dazu eingerichteten Unternehmen vorgenommen worden ist und zur Herstellung eines neuen Erzeugnisses geführt hat oder eine bedeutende Herstellungsstufe darstellt. Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen (Pries in Witte, Zollkodex6 Art. 24 Rz. 2).

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ist die letzte Be- oder Verarbeitung nur wesentlich im Sinne des Art. 24 ZK, wenn das daraus hervorgegangene Erzeugnis besondere Eigenschaften besitzt und von einer spezifischen Beschaffenheit ist, die es vor dieser Be- oder Verarbeitung nicht hatte. Die Bestimmung des Warenursprungs muss auf einer objektiven und tatsächlich feststellbaren Unterscheidung zwischen dem Ausgangserzeugnis und dem aus der Verarbeitung hervorgegangenen Erzeugnis beruhen, bei der wesentlich auf die spezifischen Beschaffenheitsmerkmale eines jeden dieser Erzeugnisse abzustellen ist (EuGH 10.12.2009, C-260/08).

Die Bestimmungen der Art. 35 ff. der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK-DVO) konkretisieren die Regelung des Art. 24 ZK und legen für zahlreiche Waren konkrete Ursprungskriterien fest. Die Durchführungsbestimmungen sind stets im Lichte des Art. 24 ZK auszulegen, da auf Grund der Normenhierarchie der Ursprung nicht abweichend von der Grundregel des Art. 24 ZK bestimmt werden darf (Hanrings in Dorsch, Zollkodex Art. 24 Rz. 24).

Diese Bestimmungen der Art. 35 ff. ZK-DVO differenzieren zwischen Textilwaren des Abschnittes XI der Kombinierten Nomenklatur (Art. 36 bis 38 ZK-DVO) und anderen Waren (Art. 39 ZK-DVO). Gemäß Art. 39 ZK-DVO gelten für die in Anhang 11 genannten hergestellten Waren als Be- und Verarbeitungen, die gemäß Art. 24 ZK den Ursprung verleihen, die in der Spalte 3 des genannten Anhangs angeführten Be- und Verarbeitungen. Die Position 2804 der Kombinierten Nomenklatur ist in Anhang 11 ZK-DVO nicht aufgeführt. Der Ursprung ist daher nach der Generalklausel des Art. 24 ZK zu bestimmen. Die hierfür von der Kommission aufgestellten Listenregeln, die zur Bestimmung des nichtpräferenziellen Ursprungs beitragen sollen, sind zwar rechtlich nicht verbindlich, jedoch können die Gerichte der Mitgliedstaaten bei der Auslegung von Art. 24 ZK auf Kriterien, die sich aus den Listenregeln ergeben, zurückgreifen, soweit diese Vorschrift dadurch nicht geändert wird. (EuGH 10.12.2009, C-260/08).

Aus der Rechtsprechung des EuGH lässt sich ableiten, dass neben der objektiven und feststellbaren Unterscheidung zwischen dem Ausgangserzeugnis und dem aus der Verarbeitung hervorgegangenen Erzeugnis auch die vorgesehene Verwendung einer Ware bei der Beantwortung der Frage nach dem Ursprung zu berücksichtigen ist (EuGH 11.2.2010, C-373/08). Bei der Beurteilung, ob die Listenregeln zu Kapitel 28 der Kombinierten Nomenklatur den Inhalt von Art. 24 verändern, stellte der EuGH unter anderem auf die Verwendung der Ware ab. Bei der Auslegung des Art. 24 ZK ist also auch die Verwendung einer Ware von entscheidender Bedeutung. Würde diese keine

Rolle spielen, dann hätte der EuGH bei der Prüfung, ob die Listenregeln zu Kapitel 28 den Inhalt des Art. 24 ZK verändern, nicht (auch) auf die Verwendung der Ware abgestellt. Nach der Rechtsprechung des EuGH spricht zwar der durch die Bearbeitung einer Ware herbeigeführte und bei der Position 2804 der genannten Listenregel vorgesehene Wechsel der Tarifposition für ihre wesentliche Be- und Verarbeitung, aber auch ohne einen solchen Positionswechsel kann eine wesentliche Be- oder Verarbeitung gegeben sein.

Die von der C.D. aus China bezogene Ware der Position 2804 6900 wurde dort erschmolzen. Silicium wird aus Siliciumdioxid (Quarz) der Position 2506 und Kohlenstoff der Position 2803 der Kombinierten Nomenklatur hergestellt. Es ist unter den Verfahrensparteien unstrittig, dass der Schmelzvorgang und die Herstellung eines neuen Erzeugnisses eine wesentliche Be- und Verarbeitung im Sinne des Art. 24 ZK darstellt, durch die das dadurch hergestellte Rohsilicium chinesischen Ursprung erlangte.

Das von der C.D. in die Europäische Union exportierte Silicium ist in dieselbe Position der Kombinierten Nomenklatur einzureihen wie das von ihr aus China bezogene Material. Der für eine wesentliche Be- oder Verarbeitung sprechende Wechsel der Tarifposition der Ware war nicht gegeben. Aber auch ohne einen solchen Positionswechsel kann eine wesentliche Be- oder Verarbeitung gegeben sein (EuGH 10.12.2009, C-260/08).

Das aus China importierte Rohsilicium wurde in Taiwan gebrochen und gesiebt und in weiterer Folge maschinell die anhaftende Schlacke entfernt. Es handelt sich bei diesen Behandlungen um solche, die unmittelbar auf die Ware einwirken und zu einer qualitativen Veränderung der Ware führen. Durch die Entfernung der anhaftenden Schlacke und somit durch die Entfernung der nichtmetallischen Verunreinigungen und eines Teiles der metallischen Elemente kommt es zu einer Veränderung der Beschaffenheit und der Eigenschaft des Siliciums. Mit nichtmetallischen Verunreinigungen behaftetes Rohsilicium ist für die Herstellung von Aluminiumlegierungen nicht geeignet (siehe Stellungnahme von Prof. A.B. vom 22. November 2012). Erst durch die Beseitigung der nichtmetallischen Verunreinigungen weist das Silicium die Eigenschaften auf, um es in der Aluminiumindustrie einsetzen zu können. Es handelt sich daher bei den in Taiwan vorgenommenen Bearbeitungen um einen wesentlichen Produktionsvorgang, denn das Silicium besitzt nach der Behandlung spezifische Eigenschaften, das es vor dem Bearbeitungsprozess in Taiwan noch nicht hatte. Vorhandene nichtmetallische Verunreinigungen würden zu Einschlüssen in den hergestellten Aluminiumlegierungen führen und diese für die weitere Bearbeitung unbrauchbar machen. Die am Silicium vorgenommenen Bearbeitungen hatten den Zweck, das aus China bezogene Rohsilicium dem endgültigen Verwendungszweck, nämlich es als Legierungselement in der Aluminiumindustrie verwenden zu können, wesentlich anzunähern. Eine bedeutende Herstellungsstufe wurde somit erreicht.

Zu den von der Europäischen Kommission für die Auslegung des Art. 24 ZK veröffentlichten Listenregeln und deren einleitenden Bemerkungen ist auch noch festzuhalten, dass diese zwar von praktischer Bedeutung sind, jedoch nicht das allein

maßgebliche Kriterium bei der Ermittlung des nichtpräferenziellen Ursprungs (Prieß in Witte, Zollkodex6 Art. 24 Rz. 22).

Die Listenregel zu Kapitel 28 der Kombinierten Nomenklatur sieht (neben dem Erfordernis des Wechsels der Tarifposition) in den einleitenden Bemerkungen vor, dass die Reinigung von Silicium dann eine ursprungsbegründende Be- oder Verarbeitung darstellt, wenn es auf einer Herstellungsstufe des Erzeugnisses erfolgt, in deren Verlauf mindestens 80 % der bestehenden Unreinheiten beseitigt werden (Bemerkung Nr. 3). Nach der einleitenden Bemerkung Nr. 4 stellt das Zerkleinern, wenn es sich dabei nicht um ein bloßes Zerbrechen, sondern um eine beabsichtigte und kontrollierte Reduktion des Erzeugnisses in Partikel handelt, die andere physikalische oder chemische Eigenschaften als die Vormaterialien aufweisen, eine ursprungsbegründende Be- oder Verarbeitung dar. Die sich aus den einleitenden Bemerkungen Nrn. 3 und 4 ergebenden Kriterien ermöglichen es, die erhebliche qualitative Veränderung der Eigenschaften des Siliciums, die objektive und tatsächlich feststellbare Unterscheidung zwischen dem Ausgangserzeugnis und dem aus der Verarbeitung hervor gegangenem Erzeugnis sowie die vorgesehene Verwendung des Siliciums zu berücksichtigen. Diese Kriterien verändern den Inhalt des Art. 24 ZK nicht, sie können daher bei der Beurteilung des Ursprungs herangezogen werden (EuGH 11.2.2010, C-378/08).

Für das Bundesfinanzgericht steht aufgrund der Ausführungen der Bf. in der mündlichen Verhandlung vom 21. Mai 2014 fest, dass die Zerkleinerung der aus China bezogenen Siliciumblöcke durch Zerbrechen erfolgt und die Größe der daraus resultierenden Stücke nicht definiert ist, sondern von gewissen Faktoren – wie zum Beispiel Fehlstellen – abhängig ist und die gewonnenen Siliciumstücke unterschiedliche Größen aufweisen. Die Siliciumblöcke brechen dort, wo sich Schlackefenster befinden. Beim Zerkleinern der aus China bezogenen Siliciumblöcke handelt es sich um bloßes Zerbrechen und nicht um eine beabsichtigte und kontrollierte Reduktion, um eine Ware mit einer definierten Partikelgröße, einer definierten Verteilung der Partikelgröße oder einer definierten Oberflächenstruktur zu erhalten. Auch der Umstand, dass das in Taiwan verarbeitete Material entlang von Fehlstellen bricht, spricht gegen eine bewusste und kontrollierte Reduktion zum Erhalt von Waren definierter Partikelgröße. Es bedarf keiner Erwägungen darüber, ob das Silicium nach der Bearbeitung in Taiwan andere physikalische oder chemische Eigenschaften als das aus China bezogene Silicium aufwies, weil die übrigen Voraussetzungen der einleitenden Bemerkung Nr. 4 nicht erfüllt wurden.

Der Geschäftsführer der Bf. führte in der mündlichen Verhandlung vom 21. Mai 2014 aus, dass bei der Herstellung von Aluminiumlegierungen die im Silicium enthaltenen metallischen Elemente wesentliche Legierungselemente darstellen würden und es sich daher bei den im importierten Silicium enthaltenen metallischen Elementen um keine Verunreinigungen handeln würde. Bei vollständiger Beseitigung dieser müssten bei der Herstellung von Aluminiumlegierungen diese Elemente wieder zugegeben werden. Das Bundesfinanzgericht folgt diesen Ausführungen, da sogar nach allgemeiner

Lebenserfahrung davon auszugehen ist, dass das im Silicium enthaltene Aluminium bei der Herstellung von Aluminiumlegierungen keine Verunreinigung darstellen kann.

Der Geschäftsführer der Bf. führte in der mündlichen Verhandlung vom 21. Mai 2014 weiters aus, dass durch die Bearbeitung des Materials fast alle äußeren Anhaftungen entfernt werden. Beim Zerkleinern/Zerschlagen sei es zu einer weiteren Reinigungsoperation gekommen, da Metall tendenziell entlang von Fehlstellen breche. Damit würden innere Verunreinigungen zu äußeren Anhaftungen, die entweder abgeschlagen oder mittels Gleitschleifen entfernt würden. Aufgrund des klaren und eindeutigen Wortlautes steht fest, dass nach der einleitenden Bemerkung Nr. 3 eine Reinigung nur dann eine wesentliche Be- oder Verarbeitung darstellt, wenn 80 % der vorhandenen Unreinheiten beseitigt werden.

Bei Berücksichtigung der Verwendung des Siliciums, nämlich für die Aluminiumindustrie, bei der die im Rohsilicium enthaltenen metallischen Elemente keine Verunreinigungen, sondern notwendige Legierungselemente darstellen, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nur auf die Nichtmetallischen Verunreinigungen abzustellen.

Aufgrund der Ausführungen des Geschäftsführers der Bf. in der mündlichen Verhandlung vom 21. Mai 2014 und der Universität Taipeh, wonach bei der Reinigung 90,8 % der Schlacke und somit der nichtmetallischen Elemente beseitigt werden, steht fest, dass durch die Bearbeitung in Taiwan mehr als 80 % der Verunreinigungen beseitigt wurden. Da dem Verordnungsgeber nicht unterstellt werden darf, für den Ursprungserwerb kontraproduktive Arbeitsvorgänge zu normieren, nämlich die Beseitigung der metallischen Elemente und die anschließende Hinzugabe dieser als Legierungselemente, ist die einleitende Bemerkung Nr. 3, die die Bestimmung des Art. 24 ZK nicht verändern darf, nur so auszulegen, dass der Verwendungszweck der Ware bei der Beurteilung des Ursprungs zu berücksichtigen ist und dass die metallischen Elemente keine Verunreinigungen darstellen.

Selbst wenn die metallischen Elemente Verunreinigungen dargestellt hätten und somit die Importware Verunreinigungen in der Höhe von 0,8 % bei einem Siliciumanteil von 99,2 % aufgewiesen hätte, wäre mit hoher Wahrscheinlichkeit davon auszugehen gewesen, dass mindestens 80 % der Verunreinigungen beseitigt worden wären. Bei einer Reinigung des Siliciums, bei der mindestens 80 % der Unreinheiten beseitigt werden, hätte das aus China bezogene Silicium zumindest Unreinheiten in der Höhe von 4 % aufweisen müssen. Unterlagen des chinesischen Lieferanten oder der C.D. über die Zusammensetzung des Siliciums vor der Bearbeitung in Taiwan lagen ebenso wenig vor, wie Analysezertifikate anlässlich der Einfuhrabfertigung in die Gemeinschaft. Auf Grund der in der Beweiswürdigung dargelegten Erwägungen stand aber fest, dass der Siliciumanteil des von China nach Taiwan importierten Siliciums bei 96 % lag und somit im Rohsilicium andere metallische und nicht metallische Elemente in der Höhe von 4 % vorhanden waren. Der Siliciumanteil des von Taiwan in die Gemeinschaft eingeführten Siliciums lag nach den Feststellungen hingegen bei 99,2 %, der Anteil der metallischen Elemente bei 0,8 %. Für das Bundesfinanzgericht steht daher fest, dass

durch die Bearbeitung in Taiwan mindestens 80 % der bestehenden Unreinheiten beseitigt worden sind. Auch der Metallurge gab in dem Verfahren, das dem Urteil des EuGH vom 11. Februar 2010, C-373/08, zu Grunde lag, vor dem Finanzgericht Düsseldorf am 1. Dezember 2010 an, er halte es durchaus für absolut möglich, dass Unreinheiten zu mehr als 80 % beseitigt worden seien.

Neben der Tatsache, dass durch die Bearbeitung in Taiwan eine bedeutende Herstellungsstufe erreicht worden ist und die Ware daher im Sinne des Art. 24 ZK wesentlich bearbeitet worden ist, handelte es sich bei dem von der C.D. durchgeföhrten Reinigen (und Zerkleinern) des Siliciums um eine wesentliche Be- oder Verarbeitung im Sinne der einleitenden Bemerkung Nr. 3. Dies alles rechtfertigt die Annahme, dass das gewonnene Erzeugnis seinen Ursprung in Taiwan hat.

Ebenso war die in Taiwan vorgenommene Bearbeitung wirtschaftlich gerechtfertigt, Das Ziel der Bearbeitung lag darin, das für die Aluminiumindustrie nicht gebrauchsfähige Rohsilicium dahingehend zu ändern, dieses für die Aluminiumindustrie verwendbar zu machen. Die C.D. verfolgte somit wirtschaftliche Ziele, die nicht auf Vorteile aus dem Ursprungserwerb beschränkt waren. Da das Silicium durch die wesentliche und wirtschaftlich gerechtfertigte Be- oder Verarbeitung im Sinne des Art. 24 ZK taiwanesischen Ursprung erlangt hat, war der gemäß Art. 1 Abs.1 der Verordnung (EU) Nr. 467/2010 auf Einföhren von Silicium der Position 2804 6900 der Kombinierten Nomenklatur mit Ursprung in der Volksrepublik China vorgesehene Antidumpingzoll nicht vorzuschreiben.

Ergänzend ist festzuhalten, dass gemäß Art. 220 Abs.2 Buchstabe b ZK keine nachträgliche buchmäßige Erfassung erfolgt, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH hat ein Abgabenschuldner nur dann Anspruch darauf, dass von einer Nacherhebung abgesehen wird, wenn alle Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind (EuGH 18.10.2007, C-173/06). Die Zollbehörden müssen somit selbst die Grundlage, auf der das Vertrauen des Zollschuldners beruht, geschaffen haben. Fälle, in denen die Zollbehörde eine passive Rolle spielt, gehören nicht zum Begriff des Irrtums im Sinne dieser Vorschrift, weil die Behörde in einem solchen Fall nicht wirklich für den Fehler verantwortlich ist. Ein beachtlicher Irrtum liegt somit nur dann vor, wenn ihn die Zollbehörde begeht, nicht wenn sie ihm unterliegt (Gellert in Dorsch, Zollrecht Art. 220 Rz. 52). Mangels Vorliegens eines Irrtums der Zollbehörde wäre bei Vorliegen des chinesischen Ursprungs von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung des Antidumpingzolls nicht abzusehen gewesen.

Gemäß § 183 Abs.1 BAO sind Beweise von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem 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 erheilt, dass die Beweise in der offebaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind (§ 183 Abs.3 BAO).

Von Befund und Gutachten eines Sachverständigen aus dem Fachbereich der Metallurgie zum Beweis dafür, dass die schädlichen Schlackeanhaftungen durch die Verarbeitung fast vollständig entfernt wurden und sich die chemische Reinheit des Siliciums so erhöht hat, dass es in der Autoindustrie bestens verwendbar ist, war abzusehen, da die Tatsachen als richtig anerkannt wurden.

Beweisanträge haben das Beweismittel und das Beweisthema anzugeben. Die Beweisanträge auf Ausforschung und Vernehmung sämtlicher Mitglieder der OLAF Gemeinschaftsmission als Zeugen zum Beweis verschiedener behaupteter Tatsachen stellen keine tauglichen Beweisanträge dar, weil es Sache der Bf. ist, Namen und Anschrift jener Personen dem Bundesfinanzgericht bekannt zu geben, deren Vernehmung sie wünscht (VwGH 7.7.2004, 99/13/0159). Darüber hinaus ist festzuhalten, dass sich die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes nicht auf die Ergebnisse der OLAF-Gemeinschaftsmission stützt und daher das Vorgehen und die Feststellungen der Mission unerheblich waren.

Auch der bloße Antrag auf Beischaffung eines Aktes vom Verwaltungsgericht Danzig, eines solchen des Finanzgerichtes Düsseldorf und von solchen des Finanzgerichtes Hamburg stellt keinen Beweisantrag im Sinne des § 183 Abs.3 BAO dar (VwGH 23.4.2004, 2003/17/0084).

Gemäß Art. 133 Abs.4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 Rechtfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird. Da nach dem festgestellten Sachverhalt beim Reinigen des Siliciums in jedem Fall 80 % der bestehenden Unreinheiten beseitigt wurden, ist die Klärung einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung nicht zu erwarten. Eine Revision ist daher unzulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 4. März 2015