



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der A., vom 20. Juni 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes X. vom 19. Juni 2007, Zl. a., betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Abgabe Zoll wird wie folgt neu festgesetzt:

| Abgabe     | Betrag in € |
|------------|-------------|
| Zoll (A00) | 668,94      |

Die Berechnung der Abgabe Zoll und die Gegenüberstellung sind am Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeführt.

Der mit Bescheid des Zollamtes X. vom 13. April 2007, Zl. b., zuviel festgesetzte Abgabebetrag wird gutgeschrieben.

### Entscheidungsgründe

Mit der Einfuhrabfertigung zu der Customs Reference Number (CRN) c. vom 5. März 2007 wurden tragbare Multimediaplayer des Typs „Apple iPod 8 GB nano“ zum zollrechtlich freien Verkehr abgefertigt. Im Zuge der Einfuhrabfertigung wurde die Ware in die Nummer

8519 8195 90 des Österreichischen Gebrauchszolltarifs eingereiht und Abgaben in der Höhe von € 7.509,29 festgesetzt (Zoll: € 668,94, EUST: € 6.840,35).

In der Folge überprüfte das Zollamt X. die gegenständliche Abgabenfestsetzung und setzte im Bescheid vom 13. April 2007, Zl. b., die Abgaben gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Zollkodex 8ZK) iVm § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) mit insgesamt € 12.285,49 (Zoll: € 4.649,11, EUST: € 7.636,38) neu fest. Der Differenzbetrag an Zoll in Höhe von € 3.980,17 wurde nachträglich buchmäßig erfasst und gem. Art. 221 Abs. 1 ZK mitgeteilt. In der Bescheidbegründung führte das Zollamt aus, unter Berücksichtigung des Vorschlages der Technischen Untersuchungsanstalt (TUA) der Bundesfinanzverwaltung vom 21. März 2007 seien unter Hinweis auf die Bestimmungen der allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur (AV) 1, 3b, 6 und der Anmerkung 3 zum Abschnitt XVI des Gebrauchszolltarifes die von der verfahrensgegenständlichen Anmeldung unter der Bezeichnung „IPODs mit einem Flash-Speicher größer als 5 GB“ erfassten Waren in die Zolltarifnummer 8521900090 (Videogeräte zur Bild- und Tonaufzeichnung oder -wiedergabe, auch mit eingebautem Videotuner) einzureihen. Die durch Annahme der Anmeldung entstandene Zollschuld sei in zu geringer Höhe buchmäßig erfasst und mitgeteilt worden.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 27. April 2007. Die Bf. beeinspruchte den Tarifierungsvorschlag der TUA vom 21. März 2007 und brachte unter Hinweis auf die VZTA-Nummer IE07NT-14-309, welche dezitiert Geräte der verfahrensgegenständlich Art mit einer Speicherkapazität 2 GB bis 8 GB beschreibe, vor, die Ware sei richtig in die Nummer 8519 8195 90 des Österreichischen Gebrauchszolltarifs eingereiht worden.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 19. Juni 2007, Zahl: a., wurde der Berufung nicht stattgegeben, sohin als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde u.a. Folgendes ausgeführt:

*„Der tragbare batteriebetriebene Multimediaplayer „iPod nano“ bestehend aus Signalelektronik mit D/A-Wandler, einem 2, 4 oder 8 GB Flashspeicher, einem 1,5“ LC-Display, einem 3,5 mm Stereo-Kopfhöreranschluss, einem gerätespezifischen „Dock-Anschluss“ und Bedienelementen in einem Gehäuse (Abmessungen. 90 x 40 x 6,5 mm – HxBxT) dient zur Bild- und Tonwiedergabe von auf dem Flashspeicher abgespeicherten Bild- und Audiodateien, welche in verschiedenen Formaten (ACC, MP3, WAV, AIFF, JPEG, BMP, GIF, TIFF, PSD und PNG) vorliegen können. Die Datenspeicherung von digitalisierten Tönen und Bildern in den internen Flash-Speicher erfolgt mit Hilfe von automatischen Datenverarbeitungsmaschinen (d.h. eine Aufnahme ist möglich). Ein Radioempfang ist ohne das im Produktlieferungsumfang nicht enthaltene Produkt „iPod Radio Remote“ nicht möglich, d.h. der Multimediaplayer enthält keinen FM-Radio-Tuner. Beigelegtes Zubehör: Ohrhörer, USB-Kabel, Dok-Adapter und Dokumentation.*

*Aufgrund unterschiedlicher Flash-Speichergrößen ergibt sich eine unterschiedliche Tarifierung:*

- 1) Flash-Speicher kleiner/gleich 5 GB ohne FM-Tuner – 8519 8195 90*
- 2) Flash-Speicher größer 5 GB ohne FM-Tuner – 8521 9000 90*

*Grundlage für diese Entscheidung sind die Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur (AV) 1, 3b und 6 sowie die Anmerkung 3 zu Abschnitt XVI. "*

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 20. Juni 2007. Die Bf. wiederholt darin ihre Berufungsausführungen.

### ***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, die sich auf das Harmonisierte System stützt (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. Für den verfahrensgegenständlichen Fall findet Anhang I in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1549/2006 der Kommission Anwendung. Der Österreichische Gebrauchsolltarif (ÖGebrZT) beruht auf der Grundlage des Zolltarifs der Europäischen Gemeinschaften (§ 45 Abs. 1 ZollR-DG).

In Teil I (Einleitende Vorschriften) Titel I des Anhanges I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 sind die Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur normiert. Die Allgemeine Vorschrift 1 bestimmt, dass *„die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel nur Hinweise sind. Maßgebend für die Einreihung sind der Wortlaut der Positionen und 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.“* Gemäß der Allgemeinen Vorschrift 3b) werden *„Mischungen, Waren, die aus verschiedenen Stoffen oder Bestandteilen bestehen, und für den Einzelverkauf aufgemachte Warenzusammenstellungen, die nicht nach der genaueren Warenbezeichnung eingereiht werden können, nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht, der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht, wenn dieser Stoff oder Bestandteil ermittelt werden kann.“* Die Allgemeine Vorschrift 6 normiert Folgendes: *„Maßgebend für die Einreihung von Waren in die Unterpositionen einer Position sind der Wortlaut der Unterposition, 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.“*

Die Anmerkung 3 zu Abschnitt XVI bestimmt Folgendes: *„Soweit nichts anderes bestimmt ist, sind kombinierte Maschinen aus zwei oder mehr Maschinen verschiedener Art, die zusammen arbeiten sollen und ein Ganzes bilden sowie Maschinen, die ihrer Beschaffenheit nach dazu bestimmt sind zwei oder mehrere verschiedene, sich abwechselnde oder ergänzende Tätigkeiten (Funktionen) auszuführen, nach der das Ganze kennzeichnenden Haupttätigkeit (Hauptfunktion) einzureihen.“*

Mit der verfahrensgegenständlichen Einfuhrabfertigung wurden 200 Stück Multimediaplayer „Apple iPod 8 GB nano“ zum freien Verkehr abgefertigt. Zuzufolge der in den Verwaltungsakten aufliegenden technischen Spezifikation der verfahrensgegenständlichen Waren handelt es sich um solche der zweiten Generation.

Den von der Bf. vorgelegten Geräte-Spezifikationen lässt sich entnehmen, dass der wesentliche Unterschied zwischen Geräten der zweiten und solchen der dritten Generation in der Videounterstützung besteht. Geräte der dritten Generation sind damit ausgestattet. Darüber hinaus unterscheiden sich die Geräte auch in ihren Abmessungen und Gewicht und die Displays weisen eine unterschiedliche Größe auf.

Die Steuer- und Zollkoordination, Technische Untersuchungsanstalt (TUA), wurde von der belangten Behörde ersucht, einen Multimediaplayer „Apple iPod nano“ zu untersuchen. Aufgrund der im Untersuchungsbefund angegebenen Daten betreffend die Abmessung des Gerätes und die Größe des Displays steht eindeutig fest, dass ein Gerät der zweiten Generation Gegenstand der Untersuchung war. Eine Verbindliche Zolltarifauskunft gemäß Art. 12 ZK liegt nicht vor.

Geräte der zweiten Generation und somit auch die verfahrensgegenständlichen Multimedia-player weisen laut Produktbeschreibung und technischer Daten folgende Ausstattung auf: Das Gerät verfügt (im gegenständlichen Fall) über einen Flash-Speicher mit einer Kapazität von 8 GB, ist mit einem 1,5“ LDC-Display (3,81 cm Diagonale) ausgestattet und ist mit einem Dock-Anschluss sowie mit einem 3,5 mm Stereo-Kopfhörer-Minianschluss versehen. Mit den verfahrensgegenständlichen Geräten können auf dem Flash-Speicher abgespeicherte Audio- und Bilddateien in verschiedenen Formaten wiedergegeben werden. Die Speicherung der Dateien erfolgt mit Hilfe von Datenverarbeitungsmaschinen. Eine Videounterstützung ist nicht gegeben, ebenso verfügen die Geräte - ohne eine im Produktlieferumfang nicht enthaltene Zusatzausstattung - über keine Rundfunkempfangsmöglichkeit. Eine solche Funktion wurde auch von der TUA nicht festgestellt. Auch die Produktbeschreibung enthält keinerlei Hinweise für eine derartige Empfangsmöglichkeit. Im Lieferumfang sind das Gerät selbst, Ohrhörer, USB-Kabel, Dock-Adapter und eine Dokumentation enthalten.

In die Position 8519 der Kombinierten Nomenklatur sind Tonaufnahmegeräte; Tonwiedergabegeräte; Tonaufnahme- und Tonwiedergabegeräte einzureihen. Von der Position 8521 der Kombinierten Nomenklatur sind Videogeräte zur Bild- und Tonaufzeichnung oder –wiedergabe, auch mit eingebautem Videotuner erfasst. Empfangsgeräte für den Rundfunk, auch in einem gemeinsamen Gehäuse mit einem Tonaufnahme- oder Tonwiedergabegerät oder einer Uhr kombiniert sind in die Position 8527 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen.

Die verfahrensgegenständlichen Geräte verfügen über keine Empfangsmöglichkeit für den Rundfunk, eine Einreihung der Waren in die Position 8527 hat daher nicht zu erfolgen. Die Geräte verfügen zwar über eine Fotounterstützung in den Formaten JPEG, BMP, GIF, TIFF, PSD und PNG, mit einer Videounterstützung sind sie jedoch (im Gegensatz zu den Geräten der dritten Generation) nicht ausgestattet.

Der Lieferumfang umfasst unter anderem – wie bereits ausgeführt – Ohrhörer. Dies ist ein Hinweis für die Verwendung als Tonwiedergabegerät. Aus der auf der Homepage (<http://www.apple.com/de/ipodnano/specs.html>) mit Stichtag 9. Februar 2007 zur Verfügung gestandenen Produktbeschreibung lässt sich ableiten, dass die Hauptfunktion des Multimediaplayers „Apple iPod nano“ in der Tonwiedergabe (Abspielen von Songs) liegt. Die Produktbeschreibung enthält ausführliche Angaben betreffend die Audiofunktion, Angaben betreffend Bildwiedergabe sind nicht enthalten. Für die Tonwiedergabe als Hauptfunktion spricht auch, dass Geräte der zweiten Generation lediglich mit einem 1,5“ Bildschirm (3,81 cm Diagonale) ausgestattet waren. Geräte der dritten Generation, die bereits über eine Videounterstützung verfügen, sind bereits mit einem 2“-Display (5,08 cm Diagonale) ausgestattet. Darüber hinaus zeigt die allgemeine Lebenserfahrung, dass derartige Geräte hauptsächlich für die Tonwiedergabe eingesetzt werden. Für den Unabhängigen Finanzsenat steht daher fest, dass die Hauptfunktion der verfahrensgegenständlichen Geräte in der Tonwiedergabe liegt. Da die Aufnahme der Audiodateien über automatische Datenverarbeitungsmaschinen erfolgt, kommt dieser Funktion im Verhältnis zur Wiedergabe sicherlich eine untergeordnete Bedeutung zu.

Stütze findet die vorstehende Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates in der Verordnung (EG) Nr. 1056/2006 der Kommission vom 12. Juli 2006 zur Einreihung von bestimmten Waren in die Kombinierte Nomenklatur. Art 1 iVm Nummer 1 des Anhangs der genannten Verordnung bestimmt, dass ein digitales Ton- oder Bildaufzeichnungs- und –wiedergabegerät, ausgestattet mit einer Festplatte mit einer Speicherkapazität von 30 GB, mit einem Farbdisplay mit einer Bildschirmdiagonale von 6,35 cm (2,5“), mit einem Mikrofon und mit einem Rundfunkempfangsgerät, in den Code 8521 9000 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen ist. Die Einreihung wurde damit begründet, im Hinblick auf die Leistungen des Gerätes bestehe seine wichtigste Funktion in der Bildaufzeichnung und –wiedergabe. Aus der

genannten Verordnung lässt sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates e contrario der Schluss ableiten, dass bei Geräten wie den verfahrensgegenständlichen, bei denen die Speicherkapazität 8 GB beträgt und das Display lediglich eine Größe von 1,5" aufweist und somit die Diagonale des von der Verordnung erfassten Gerätes um 66,67 Prozent größer ist als die des Multimediaplayers „Apple iPod nano“ (zweite Generation), die wichtigste Funktion nicht in der Bild- sondern in der Tonwiedergabe und –aufzeichnung besteht. Entsprechend ihrer Hauptfunktion war daher die Einreihung der verfahrensgegenständlichen Geräte gemäß der Allgemeinen Vorschriften 1, 3b) und 6 sowie aufgrund der Anmerkung 3 zu Abschnitt XVI in die Position 8519 der Kombinierten Nomenklatur in der Anmeldung richtig erfolgt. Bei den Multimediaplays „Apple iPod nano“ (zweite Generation) handelt es sich um andere Geräte als solche, die durch Eingabe von Münzen, Banknoten, Bankkarten, Wertmarken oder anderer Zahlungsmittel betätigt werden, um andere als Plattenteller, um andere als Telefonanrufbeantworter und um andere als Diktiergeräte. Sie verfügen über eine Tonaufnahme- und über eine Tonwiedergabevorrichtung, verwenden Halbleiter-Aufzeichnungsträger und sind nicht für die zivile Luftfahrt bestimmt. Die verfahrensgegenständlichen Waren waren daher wie in der Anmeldung in die Nummer 8519 8195 90 des ÖGebrZT einzureihen.

Gestützt wird diese Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch durch Verbindliche Zolltarifauskünfte (VZTA-Nummern IE07NT-14-309 und NLRTD-2008-000203). Diese sehen vor, dass Multimediaplayer mit einer Speicherkapazität von 2 bis 8 GB, bzw. mit einer solchen zwischen 5 und 6 GB, die über ein Display von 1,8" verfügen, und die auch zur Bildaufnahme und –wiedergabe geeignet sind, in die Position 8519 8195 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen sind.

Die von der belangten Behörde (offensichtlich in Anlehnung an den Tarifierungsvorschlag der TUA) herangezogene Unterscheidung zwischen Geräten mit einer Speicherkapazität von kleiner/gleich oder größer als 5 GB findet keine Grundlage in der Kombinierten Nomenklatur. Die Speicherkapazität alleine trifft überhaupt keine Aussage betreffend die Hauptfunktion eines Gerätes. Dies insbesondere unter Berücksichtigung der rasanten Entwicklung auf diesem Gebiet. Die Speicherkapazitäten sind einer ständigen Optimierung unterworfen. Bei herkömmlichen Speichermedien (z.B. USB-Sticks) werden heute auch Geräte mit 8 GB oder mehr angeboten, während vor nicht allzu langer Zeit solche mit einer Speicherkapazität von 256 MB schon ein großartige Entwicklung darstellten. Für die Beurteilung der Hauptfunktion eines Gerätes ist daher nicht nur auf die Speicherkapazität abzustellen, sondern es sind darüber hinaus noch andere Faktoren (Displaygröße, Videounterstützung, Aufmachung, Ausstattung, etc.) zu berücksichtigen.

Gemäß Art. 59 Abs. 1 ZK sind alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden sollen, zu dem betreffenden Verfahren anzumelden. Im verfahrensgegenständlichen Fall wurde die

Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr [Art. 4 Nummer 16 Buchstabe a) ZK] angestrebt. Mit der förmlichen Überlassung der Waren gemäß Art. 73 ZK wird dem Zollanmelder erst erlaubt, die Ware im Rahmen des gewählten Zollverfahrens zu verwenden. Mit Art. 73 Abs. 2 ZK, wonach die Überlassung für alle Waren, die Gegenstand einer Anmeldung sind, auf einmal erteilt wird, wird unzweifelhaft festgestellt, dass nur Waren, die Gegenstand einer Anmeldung sind, und nicht andere, im Sinne der zollrechtlichen Bestimmungen überlassen werden können. Da Waren zu kommerziellen Zwecken zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr gemäß Art. 225 Buchstabe b) der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK-DVO) nur dann mündlich angemeldet werden können, wenn der Gesamtwert je Sendung und Anmelder die in den geltenden Gemeinschaftsvorschriften vorgesehene statistische Wertschwelle nicht übersteigt, die Sendung nicht Teil einer regelmäßigen Serie gleichartiger Sendungen ist und die Waren nicht von einem unabhängigen Beförderer als Teil eines größeren kommerziellen Beförderungsvorgangs befördert werden, war im verfahrensgegenständlichen Fall gemäß Art. 61 Buchstabe a) ZK eine schriftliche Zollanmeldung abzugeben.

Die Bf. ist Inhaberin einer Bewilligung zur Teilnahme am Informatikverfahren gemäß § 55 Abs. 2 ZollR-DG sowie der Gestellung und Abfertigung an zugelassenen Warenorten gemäß § 11 Abs. 7 ZollR-DG (e-Zoll-Bewilligung). Nach Titel II, C. des Anhangs 37 zur ZK-DVO sind im Feld 31 der Anmeldung als Warenbezeichnung die übliche Handelsbezeichnung der Ware, die so genau sein muss, dass die sofortige und eindeutige Identifizierung und die unmittelbare und richtige Einreihung der Ware möglich ist, und im Feld 33 als Warennummer der entsprechende Code der betreffenden Warenposition anzugeben. Gemäß Art. 1 Nummer 5 ZK-DVO sind die zur Feststellung der Warenbeschaffenheit erforderlichen Angaben die handelsüblich zur Bezeichnung der Waren verwendeten Angaben, soweit sie den Zollbehörden die zolltarifliche Einreihung der Waren ermöglichen, sowie die Warenmenge. Die Warenbeschaffenheit ist daher entweder in Form der Warennummer oder im Falle des Fehlens einer solchen so anzugeben, dass die Ware der richtigen Warennummer zugeordnet werden kann. Im Feld 31 der Warenanmeldung wurde als Warenbezeichnung "Videogeräte zur Bild- und Tonaufzeichnung oder –wiedergabe, auch mit eingebautem Videotuner – andere – andere" angegeben. Im Feld 33 wurde die Warennummer 85198195 90 angeführt. Die Handelsrechnung Nr. 2007-0037 weist als Warenbeschreibung „IPODS 8GB BLACK MA497 XIA“ aus. Aufgrund der Angaben in der Handelsrechnung war – unter Berücksichtigung der Bewerbung des Produktes - für die Zollverwaltung eindeutig erkennbar, welche Ware den Gegenstand der Zollabfertigung darstellen sollte. Nach Ansicht des Unabhängigen

Finanzsenates stellt die Handelsrechnung auch im so genannten e-Zoll-Verfahren einen Teil der Anmeldung dar, die gemäß § 23 Abs. 4 ZollR-DG auf Anforderung der Zollbehörden diesen zu übermitteln ist. Die Multimediaplayer „Apple ipod 8 GB nano“ waren somit von der Anmeldung erfasst.

Gemäß § 72a ZollR-DG wurde von einer Neuberechnung der Einfuhrumsatzsteuer Abstand genommen.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Neuberechnung der Abgabe Zoll:

|                           |           |
|---------------------------|-----------|
| Bemessungsgrundlage in €: | 33.446,80 |
| Zollsatz:                 | 2%        |
| Abgabenbetrag in €:       | 668,94    |

Gegenüberstellung betreffend die Abgabe Zoll:

| Bescheid des Zollamtes<br>Innsbruck v. 13.4.2007,<br>Zl. 800000/30812/6/2007 (in €) | zu entrichten sind (in €) | Gutschrift (in €) |
|---|---------------------------|-------------------|
| 4.649,11  | 668,94                    | 3.980,17          |

Klagenfurt, am 25. März 2008