



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der P., K., vertreten durch Kosch & Partner, Rechtsanwaltskanzlei, 1011 Wien, Bäckerstraße 1, vom 21. März 1997 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 21. Jänner 1997, ZI. 100/0070277/96, betreffend nachträgliche buchmäßige Erfassung gemäß Art. 220 ZK entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der vom Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Wien vom 21. Jänner 1997, GZ. 100/0070277/96 vollinhaltlich übernommene Spruch des Bescheides des Hauptzollamtes Wien vom 20. Juni 1996, GZ. 100/TA/34353/96 (Mitteilung gem. Art. 221 Abs. 1 ZK i.V.m. § 74 Abs. 1 ZollR-DG), wird wie folgt abgeändert:

Der erste Absatz des Spruches betreffend Annahme einer unvollständigen Zollanmeldung wird ersatzlos aufgehoben.

Der zweite Absatz des Spruches wird wie folgt neu gefasst:

"Für die mit Zollanmeldung vom 30. Oktober 1995, WE-Nr. 100/000/824431/03/5, für die A., in K., (Rechtsvorgängerin der P. .) in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Waren "833 Karton gefrorene Grillenten, Eigenmasse 14.826,20 kg," wird gem. Art. 220 (1) Zollkodex (ZK), Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992, ABI. EG Nr. L 302 vom 19.10.1992, ein Betrag an Zoll (Z1) in Höhe von € 7.266,40 (ATS 99.988,--) nacherhoben."

Der restliche Teil des Spruches bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 30. Oktober 1995 meldete die A., in K., indirekt vertreten durch die Wiener Kühlhaus Frigoscandia GmbH, mit Anmeldung WE-Nr. 100/000/824431/03/5, 833 Karton "Grillenten, gefroren, gewürzt" (Warennummer 1602 3990 001, Ursprungsland Ungarn, Verfahrenscode 4000) zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr an.

Das Hauptzollamt Wien (HZA Wien) nahm die Zollanmeldung an und setzte die Einfuhrabgabe mit ATS 71.996,00,-- (davon Z1: ATS 41.678,92,-- und EUSt: ATS 30.317,22) fest. Zusätzlich wurde vom HZA Wien zwecks Überprüfung der zolltarifarischen Einreihung der Ware durch die Technische Untersuchungsanstalt der Bundesfinanzverwaltung (TUA) Proben entnommen.

Die Warenuntersuchung der TUA (Gutachten vom 18. Jänner 1996, Zl. TB 1328/95) ergab, dass die Enten anstatt in die Warennummer 1602 3990 001 in die Warennummer 0207 2311 001 einzureihen seien. Dieses Analyseergebnis samt der Begründung, dass eine "Würzung" im Sinne der zusätzlichen Anmerkung 6a zu Kapitel 2 des Österreichischen Gebrauchszolltarifes (ÖGebr-ZT) nicht erfolgt sei und eine Zubereitung in anderer Weise nicht erfolgt ist, wurde mit verfahrensleitender Verfügung des HZA Wien vom 21. Mai 1996, GZ. 100/TA/34353/96, bekannt gegeben. Unter einem richtete das HZA Wien mit dem Hinweis, dass am 30. Oktober 1995 eine unvollständige Zollanmeldung angenommen worden sei, an die A.. die Aufforderung, die unvollständige Zollanmeldung zu vervollständigen oder durch eine neue Zollanmeldung binnen Monatsfrist zu ersetzen.

Da die A.. dieser Aufforderung in der Folge nicht nachkam, stellte das HZA Wien mit Bescheid vom 20. Juni 1996, GZ: 100/TA/34353/96, nunmehr verbindlich fest, dass am 30. Oktober 1995 eine unvollständige Zollanmeldung gemäß Artikel 254 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO), Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993, ABI. EG Nr. 253 vom 11.10.1993 angenommen worden sei und, dass auf Grund der Tarifierungsentscheidung, Zahl: TB-1328/95 und der gemäß Artikel 259 ZK-DVO erfolgten Vervollständigung der Anmeldung zu WE-Nr. 100/000/824431/03/5 gemäß Artikel 221 ZK ein Zollbetrag in Höhe von ATS 99.988,-- nachgef ordert werde.

Gegen diesen Bescheid brachte mit Schreiben vom 22. Juli 1996, ergänzt mit Anbringen vom 12. November 1996, in offener Frist das Rechtsmittel der Berufung ein. Sie machte geltend, dass aus dem gleichzeitig vorgelegten Untersuchungsbefund der Lebensmitteluntersuchungsanstalt des Magistrates der Stadt Wien vom 31. Oktober 1995, hervorginge, dass die ggstl. Ware den Anforderungen um in Kapitels 16 Abs. 2 (des ÖGebr-ZT) eingereiht zu werden.

Mit Berufungsvorentscheidung des HZA Wien vom 21. Jänner 1997, GZ. 100/0070277/96, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde eine von der TUA

zur Berufung der A. . abgegebene Gegenäußerung vollinhaltlich wiedergegeben und der Entscheidung zu Grunde gelegt.

Mit Eingaben vom 24. Februar 1997 (Fristerstreckungsersuchen) und vom 21. März 1997 (Vorlageantrag) stellte die A. . unter Hinweis auf das bisherige Berufungsvorbringen beim Hauptzollamt Wien den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Dieser Vorlageantrag wurde in der Folge mit einem weiteren umfangreichen Anbringen vom 20. März 1997, indem die Mangelhaftigkeit des Verfahrens und Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Berufungsvorentscheidung geltend gemacht wurde, noch näher begründet.

Auf Grund des Generalversammlungsbeschlusses vom 28. Dezember 1998 wurde die Änderung der Firmenbezeichnung von A. . auf P. am 18. Februar 1999 im Firmenbuch eingetragen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gem. Artikel 20 (1) ZK stützen sich die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften, der gem. Art. 20 Abs. 3 Buchst. a) ZK u. a. die Kombinierte Nomenklatur umfasst, VO (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den gemeinsamen Zolltarif. Gem. Artikel 20 Abs. 6 ZK Buchst. a) ist die zolltarifliche Einreichung einer Ware die nach dem geltenden Recht getroffene Feststellung der für die betreffende Ware maßgeblichen Unterposition der Kombinierten Nomenklatur.

Gem. Anhang I der Kombinierten Nomenklatur, Teil I 'Einführende Vorschriften' (Titel I - Allgemeine Vorschriften - A. Allgemeine Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur) "sind die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel nur Hinweise. Maßgebend für die Einreichung sind der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln und - soweit in den Positionen oder in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln nichts anderes bestimmt ist - die nachstehenden Allgemeinen Vorschriften".

Im Beschwerdefall ist die Frage strittig, ob die in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Grillenten im Sinne der zusätzlichen Anmerkung 6a zu Kapitel 2 der KN "gewürzt" waren und deswegen in das Kapitel 16 der KN einzureihen gewesen wären.

Zwecks Abgrenzung der Waren des Kapitels 2 "Fleisch und genießbare Schlachtnebenerzeugnisse" von den Waren des Kapitels 16 "Zubereitungen von Fleisch,

Fische, .." ist in Punkt 6 a) der zusätzlichen Anmerkung zu Kapitel 2 folgende Klarstellung getroffen:

"Nicht gegartes, gewürztes Fleisch gehört zu Kapitel 16. Als "gewürzt" gilt nicht gegartes Fleisch, bei dem die Würzstoffe in das Innere eingedrungen oder auf allen Flächen der Erzeugnisse verteilt und mit bloßem Auge oder deutlich durch Geschmack wahrnehmbar sind."

Das Hauptzollamt Wien hat in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 1997, GZ. 100/0070277/96, ausführlich dargelegt, dass die Tarifposition 1602 auf Grund ihres Wortlautes den "Zubereitungen aus Fleisch ..." vorbehalten ist und festgestellt, dass die verfahrensgegenständlichen Enten nicht auf eine Art und Weise gewürzt worden seien, dass eine Zubereitung angenommen werden könne. Auf diese Ausführungen wird, um Wiederholungen zu vermeiden, verwiesen.

Die Beschwerdeführerin (in weiterer Folge als Bf. bezeichnet) macht im Vorlageantrag vom 20. März 1997 als Mängelhaftigkeit des Verfahrens geltend, dass die Abgabenbehörde erster Stufe in der Berufungsvorentscheidung das Gutachten der Lebensmitteluntersuchungsanstalt nicht ausreichend gewürdigte habe. Sie vermeint, dass bei richtiger Würdigung daraus abzuleiten gewesen wäre, dass es sich bei den eingeführten Enten um eine gewürzte Ware im Sinne des Zollkodex gehandelt habe. Die Lebensmitteluntersuchungsanstalt habe im Gegensatz zur TUA keine Kochprobe angefertigt und die Ware nicht ausreichend untersucht. Aus dem Befund der TUA sei nicht ersichtlich, welche Prüfung vorgenommen worden sei. Die Methode der Prüfung werde nicht angegeben. Die Mitarbeiter der TUA hätten aufgrund der Vielzahl der Vergleichsfälle Vorurteile gegen die Beschwerdeführerin und verfügten nicht über ausreichende Fach- und Sachkenntnisse.

Diese Auffassung hält der Senat für nicht begründet.

Das von der Bf. vorgelegte Gutachten vom 31. Oktober 1995 kann für das ggstl. Abgabenverfahren nur als bedingt aussagefähig gewertet werden; denn dieses war von der Lebensmitteluntersuchungsanstalt nicht erstellt worden um festzustellen, ob und in wie weit die in der Anmerkung 6 a) zum Kapitel 2 des Gemeinsamen Zolltarifs definierten Voraussetzungen vorliegen. Ob die Würzung ins Innere eingedrungen oder auf allen Flächen verteilt oder mit bloßem Auge sichtbar oder deutlich im Geschmack wahrnehmbar ist, war nicht Gegenstand der Untersuchung. Dieses ist vielmehr auf lebensmittelrechtliche Zielsetzungen, nämlich ob die Ware genusstauglich und die berechtigte Verbrauchererwartung erfüllt werde, ausgerichtet. So war denn auch als Ergebniszusammenfassung lediglich festgestellt worden: "die Ente war genussstauglich, an der Oberfläche mit einer orangefarbenen Gewürzmischung gewürzt. Der Geruch der Oberfläche war würzig". Der Auftrag der Bf. an die Untersuchungsanstalt lautete auf "Untersuchung der Proben hinsichtlich

Würzung". Dass von dem genannten Institut eine Untersuchung in zolltarifarischer Hinsicht vorgenommen worden war, kann daher weder aus dem konkreten Auftrag noch aus dem Gutachten abgeleitet werden. Eine Feststellung, wonach die untersuchte Probe auf Grund einer Würzung als "Zubereitung vom Fleisch" im Sinne des Kapitel 16 des gemeinsamen Zolltarifs zu qualifizieren sei, ist dem Gutachten nicht zu entnehmen. Dem Gutachten ist weder zu entnehmen wie intensiv die Würzung ist, noch ob die flächenmäßige Verteilung der Würzstoffe im Sinne von Eindringen in das Innere des Fleisches zu verstehen ist. Ein Nachweis, dass der Würzvorgang die Qualität einer Zubereitung im Sinne des Kapitels 16 des Zolltarifs gehabt hätte, wurde daher nicht erbracht.

Angesichts dieser Umstände ist offenkundig, dass die Würzung nicht der Fleischzubereitung im Sinne des Kapitels 16 des Zolltarifs diente, sondern nur vorgenommen worden war, um eine günstigere zolltarifarische Einreihung der Enten zu erreichen. Nach der für das Abgabenverfahren geltenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise (§ 21 BAO) ist daher davon auszugehen, dass Enten zur Einfuhr gelangten, die noch nicht zubereitet waren und daher nach Warennummer 0207 23 11 001 tarifieren.

In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass von der ausländischen Lieferfirma die Ware in der bezughabenden ungarischen Ausfuhranmeldung im Feld 33 des Einheitspapiers als solche der HS-Position 02.07 des Zolltarifes ausgewiesen worden war. Dies ist insoweit bedeutsam, weil im Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den Europäischen Gemeinschaften und ihren Mitgliedsstaaten einerseits und der Republik Ungarn andererseits (Amtsblatt Nr. L347 vom 31. Dezember 1993) in Artikel 7 festgehalten ist, dass für die Einreihung von Waren bei der Einfuhr in die Gemeinschaft die kombinierte Nomenklatur gilt. Die zweifellos vorhandene Würzung war demnach auch vom ungarischen Exporteur bzw. der ungarischen Zollbehörde offenkundig nicht für ausreichend befunden worden, um die betreffenden Grillenten dem Kapitel 16 des Zolltarifes (Fleischzubereitung) zuzuordnen.

Der Einwand, die TUA Wien sei kein Sachverständiger und habe die Proben mangelhaft untersucht, da keine Kochprobe angefertigt worden war, ist nicht zutreffend. Seitens der TUA wurden die Proben auch einer Hitzebehandlung (Grillen) zugeführt. Bei der anschließend vorgenommenen Geschmacksprobe konnte lediglich ein äußerst geringfügiger würziger Geschmack nachgewiesen werden.

Die Kriterien für eine Beurteilung in Bezug auf das Mindestausmaß einer Würzung, die erforderlich ist, um einem nicht gegarten Fleisch des Kapitel 2 die Eigenschaft eines durch Würzen zubereiteten Fleisches und damit die für die Einreihung in Kapitel 16 angestrebte Qualifizierung zu verleihen, sind in der zusätzlichen Anmerkung 6a) zu Kapitel 2 des Zolltarifs

festgelegt. Danach sind die Merkmale einer Zubereitung nur bei einem solchen gewürzten nicht gegarten Fleisch als erfüllt anzusehen, "bei dem die Würzstoffe in das Innere eingedrungen oder auf allen Flächen des Erzeugnisses gleichmäßig verteilt und mit bloßem Auge oder deutlich durch Geschmack wahrnehmbar sind".

Im konkreten Fall traf beides nicht zu. Zum einen wies die Probe nur einen schwach wahrnehmbaren unspezifischen Geruch nach Würzstoffen auf. An der Oberfläche wiesen einige Stellen orangefarbige Flecken auf. Aus diesem Grund kam der Geschmacksprobe entscheidende Bedeutung zu. Aber auch in dieser Hinsicht, war, wie bereits oben festgestellt, die Voraussetzung für eine durch Würzung zubereitete Qualifikation zu bekommen, nicht ausreichend. Die von Anmerkung 6a geforderte Voraussetzung, dass bei Fehlen einer mit bloßem Auge sichtbaren Würzung die Würzstoffe **deutlich** im Geschmack wahrnehmbar sein müssen, konnte ebenfalls nicht festgestellt werden, sodass die von der Bf. begehrte Einreihung als Lebensmittelzubereitung mangels Vorliegen der dafür erforderlichen Voraussetzungen als nicht gegeben erachtet werden.

Der Einwand, die Zollbehörde erkenne offenbar eine Flüssigwürzung, wie sie im konkreten Fall vorgenommen worden ist, nicht an, ist unrichtig. Wie bereits mehrfach dargelegt, kommt es darauf an, ob die Würzung dergestalt ist, dass die Würzstoffe in das Innere des Fleisches eingedrungen oder auf allen Flächen des Erzeugnisses gleichmäßig verteilt und mit bloßem Auge oder deutlich durch Geschmack wahrnehmbar sind. Wenn die Würzung daher, wie im konkreten Fall, keine der geforderten Voraussetzungen erfüllt (lt. TUA Bericht vom 20.12.1996 war dies nicht der Fall), dann kann die Ware nicht in die Tarifposition 1602 als Zubereitung aus Fleisch eingereiht werden.

Bei den Mitarbeiter/innen der TUA handelt es sich überwiegend um Universitätsabsolventen einschlägiger Fachrichtungen, die auf Grund ihrer Ausbildung jene Fachkenntnisse mitbringen, die für Untersuchungen von Waren der verschiedensten Art notwendig sind und die gerade hinsichtlich der zolltarifarischen Einreihung von Waren im Hinblick auf ihre Kenntnisse der spezifischen Unterscheidungskriterien als Tarifierungsexperten anzusehen sind. Die Einrichtung (Laboreinrichtung) und die technische Ausstattung der Technischen Untersuchungsanstalt entsprechen dem europäischen Standard für Zolllaboratorien bzw. Laboratorien allgemein.

Wie bereits der VwGH in seiner Entscheidung vom 26. Februar 2004, ZI.2002/16/0140, zu einem gleichgelagerten Fall der Bf. festgestellt hat, handelt es sich bei der gutachterlichen Äußerung der TUA um keinen Sachverständigenbeweis, weil die Bediensteten als Sachverständige nicht öffentlich bestellt sind. Die gutachterliche Äußerung des nicht öffentlich bestellten Sachverständigen ist vielmehr unmittelbar der Behörde zuzurechnen, von ihr zu

vertreten und zu verantworten, als wäre sie es, der die fachliche Kompetenz zu Eigen ist und die die entsprechenden fachkundigen Feststellungen und Folgerungen zu treffen vermag.

Mit dem Hinweis auf, wie die Bf. vermeint, gleichgelagerte Fälle, vermag sie nichts zu gewinnen. Es kommt auf die konkrete Ware an und auf die Intensität der Würzung. Ob dies durch Aromakonzentrate erfolgt oder durch andere Stoffe, ist nicht entscheidend.

Die vorstehenden Einwände sind daher sachlich nicht begründet.

Zur Feststellung des angefochtenen Bescheides, bei der am 29. September 1995 vom HZA Wien angenommenen Zollanmeldung habe es sich um eine unvollständige Zollanmeldung gehandelt, wird ausgeführt:

Gem. Art. 62 (1) Zollkodex sind schriftliche Zollanmeldungen auf einem Vordruck abzugeben, der dem amtlichen Muster entspricht. Sie müssen unterzeichnet werden und alle Angaben enthalten, die zur Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren, zu dem die Waren angemeldet werden, erforderlich sind.

Gemäß Artikel 63 ZK werden Anmeldungen, die den Voraussetzungen des Artikel 62 ZK entsprechen von den Zollbehörden unverzüglich angenommen, sofern die betreffenden Waren gestellt worden sind.

Die am 30. Oktober 1995 von der Wiener Kühlhaus Frigoscandia GmbH in Vertretung für die A.. abgegebene Zollanmeldung war vom HZA Wien unter WE-Nr. 100/000/824431/03/5, angenommen worden, da sie alle Angaben enthielt (Anhang 37 zur ZK-DVO), die für die beantragte Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr (Artikel 4 Nr. 16 lit. a ZK) erforderlich waren und auch die notwendigen Unterlagen (Art. 218 ZK-DVO) vorlagen.

Die Voraussetzungen für die Anwendung des Art. 254 ff ZK-DVO (Unvollständige Zollanmeldungen) lagen im gegenständlichen Fall nicht vor. Vielmehr hatte es sich hier um die Annahme einer vollständigen Anmeldung gehandelt. Es war daher die von der Berufungsvorentscheidung vollinhaltlich übernommene Feststellung des Bescheides des HZA Wien vom 21. Jänner 1997, GZ. 100/0070277/96, das eine unvollständige Anmeldung angenommen worden sei, aufzuheben.

Auf Grund der vorstehenden Ausführungen war wie im Spruch zu entscheiden.

Salzburg, am 18. Jänner 2005