

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der BB, Adresse, als Rechtsnachfolgerin der AA, Adresse1 (Bf.) vom 9. Oktober 2003 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Graz vom 1. Oktober 2003, Zahl: aa, betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Einfuhranmeldung zu WE-Nr. bb vom 30. Mai 2003 beantragte die Bf. für 119 Stück Snowboard-Rohlinge die Abfertigung zum freien Verkehr. Die Ware wurde von der Bf. in den Code 44219099 00 des Österreichischen Gebrauchszolltarifs (ÖGebrZT) eingereiht. Das Abfertigungsorgan änderte nach Durchführung einer inneren Warenbeschau die Einreichung ab und reihte die verfahrensgegenständliche Ware in den Code 95061121 00 des ÖGebrZT ein. Das Abfertigungsorgan hielt im Abfertigungsbefund fest, bei der Ware handle es sich bereits um erkennbare Teile.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 12. Juni 2003. Die Bf. brachte vor, bei der zum freien Verkehr abgefertigten Ware habe es sich um Snowboardrohlinge gehandelt, die von ihr richtigerweise in den Code 44219098 00 des ÖGebrZT eingereiht worden seien. Das Abfertigungsorgan habe eigenmächtig die Einreichung in den Code 95061121 00 des ÖGebrZT vorgenommen. Die Ansicht der Bf. werde durch das mit der Berufungsschrift vorgelegte Ergebnis einer Tarifanfrage (Nr. cc) und durch den Tarifierungsvorschlag des Hauptzollamtes Klagenfurt, Zahl dd, bestätigt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Oktober 2003, Zahl: aa, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, ein Snowboardrohling der betreffenden Sendung sei durch die Technische Untersuchungsanstalt untersucht worden. Aufgrund des Ergebnisses sei die verfahrensgegenständliche Ware in den Code 95061900 00 des ÖGebrZT einzureihen.

Gegen die Berufungsvorentscheidung richtete sich die Beschwerde vom 9. Oktober 2003. In der Beschwerdeschrift wurde vorgebracht, die Waren seien aufgrund des Untersuchungsergebnisses in den Code 95061900 00 des ÖGebrZT einzureihen. Anlässlich der Einfuhrabfertigung sei jedoch eine Einreihung in den Code 95061121 00 vorgenommen worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Mit Warenanmeldung zu WE-Nr. bb vom 30. Mai 2003 beantragte die Bf. als indirekte Vertreterin der Anmelderin für 1 Kollo Snowboardrohlinge mit einer Rohmasse von 170,0 kg die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr. Das Abfertigungsorgan hielt nach der im Zuge der Einfuhrabfertigung vorgenommenen inneren Beschau im Abfertigungsbefund fest, es habe sich bei der verfahrensgegenständlichen Ware um erkennbare Teile gehandelt. Im Rechtsbehelfsverfahren der ersten Stufe wurde über Veranlassung der Berufungsbehörde ein gegenständlicher Snowboardrohling zur Untersuchung an die Technische Untersuchungsanstalt (TUA) bei der damaligen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland übermittelt. Die TUA stellte mit Untersuchungsbefund zu Zahl: ee hinsichtlich der Warenbeschaffenheit Folgendes fest:

"152,5 cm langes, in der Mitte 23,8 cm breites und 7,7 mm dickes, sich von der Mitte zu den Enden hin auf eine Breite von 28,2 cm vergrößerndes, an beiden Enden abgerundetes, 2 mm dickes, aus keilverzinkt verleimten, miteinander verklebten Holzleisten aufgebautes Holzbrett. Es handelt sich um einen Rohling, der aufgrund seiner Form, erkennbar ausschließlich zu einem Snowboard weiterverarbeitet werden kann und gemäß der Anmerkung 3 zum Kapitel 95 als Teil eines Snowboards der Position HS 9506 zuzuordnen ist."

Aufgrund der Feststellungen des Abfertigungsorgans und der TUA erachtet es der Unabhängige Finanzsenat als erwiesen, dass es sich bei der unter WE-Nr. bb vom 30. Mai 2003 zum zollrechtlich freien Verkehr abgefertigten Ware um Snowboardrohlinge mit den charakteristischen Merkmalen der fertigen Ware gehandelt hat. Als Rohlinge sind solche Waren anzusehen, die unverändert nicht verwendet werden können, ungefähr die Form oder den Umriss der fertigen Ware oder des fertigen Teils aufweisen und – von Ausnahmefällen abgesehen – nur zur Herstellung der fertigen Ware oder des fertigen Teils verwendet werden können. Aufgrund der von der TUA festgestellten Warenbeschaffenheit steht fest, dass die zur

Abfertigung gestellten Waren nur zur Herstellung von Snowboards verwendet werden können. Überdies ist durch die Ausführungen der Bf. in der Beschwerdeschrift der Umstand, dass es sich um Snowboardrohlinge der Position 9506 des Harmonisierten Systems gehandelt hat, unstrittig. Im Beschwerdeverfahren wurde lediglich die Einreihung in die von der belangten Behörde herangezogene Unterposition bestritten.

Unbeschadet der vorstehenden Ausführungen ist festzuhalten, dass Holzlaminate zur Snowboardherstellung Gegenstand des von der Bf. im Berufungsverfahren vorgelegten Tarifierungsvorschlages zu Zahl: dd waren. Dem Untersuchungsbefund zu Zahl: cc lag nicht ein die verfahrensgegenständliche Ware betreffender sondern ein Antrag vom 19. April 2001 zugrunde. Die der angefochtenen Entscheidung zugrunde liegende Einfuhrabfertigung erfolgte – wie bereits ausgeführt – am 30. Mai 2003. Mangels Warenidentität waren die von der Bf. vorgelegten Unterlagen nicht geeignet, betreffend der gegenständlichen Ware eine Aussage zu treffen.

Die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben stützen sich gemäß Art. 20 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 23913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, 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. 1832/2002 der Kommission Anwendung. Der Österreichische Gebrauchszolltarif (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 Allgemeinen Vorschriften 1, 2a und 6 bestimmen Folgendes:

Allgemeine Vorschrift 1: Die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel sind nur Hinweise. Maßgebend für die Einreihung sind der Wortlaut der Positionen und der

Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln und - soweit in den Positionen oder in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln nicht anderes bestimmt ist - die nachstehenden Allgemeinen Vorschriften.

Allgemeine Vorschrift 2a: *Jede Anführung einer Ware in einer Position gilt auch für die unvollständige oder unfertige Ware, wenn sie im vorliegenden Zustand die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale der vollständigen oder fertigen Ware hat. Sie gilt auch für eine vollständige oder fertige oder nach den vorstehenden Bestimmungen dieser Vorschrift als solche geltende Ware, wenn diese zerlegt oder noch nicht zusammengesetzt gestellt wird.*

Allgemeine Vorschrift 6: *Maßgebend für die Einreihung von Waren in die Unterpositionen einer Position sind der Wortlaut dieser 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 Allgemeine Vorschrift 1 normiert unter anderem, dass der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten und Kapiteln bei der Einreihung den Vorrang vor jeder anderen Erwägung hat (Punkt V der Erläuterungen zum Harmonisierten System zur Allgemeinen Vorschrift 1). Die vom Rat für Zusammenarbeit auf dem Gebiete des Zollwesens und von der Kommission ausgearbeiteten Erläuterungen zum Harmonisierten System bzw. zur Kombinierten Nomenklatur stellen nach ständiger Rechtssprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) ein wichtiges, wenn auch nicht rechtsverbindliches Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen dar (zum Beispiel: EuGH 6.11.1997, Rs C-201/96, 10.12.1998, Rs C-328/97, 9.2.1999, Rs C-280/97).

In der Allgemeinen Vorschrift 2a ist festgelegt, dass der Geltungsbereich jeder Position, die eine bestimmte Ware anführt, nicht nur die vollständige Ware erfasst, sondern auch die unvollständige oder unfertige Ware, wenn diese im maßgebenden Zeitpunkt die charakteristischen Merkmale der vollständigen oder fertigen Ware aufweist.

Nach der Anmerkung 3 zu Kapitel 95 des Harmonisierten Systems sind, vorbehaltlich der Anmerkung 1, Teile und Zubehör, erkennbar ausschließlich oder hauptsächlich für Waren dieses Kapitels bestimmt, wie diese Waren einzureihen. Anmerkung 1 enthält Waren, die nicht in das Kapitel 95 einzureihen sind, Snowboards sind nicht genannt.

In die Position 9506 des Harmonisierten Systems sind folgende Waren einzureihen:

-	<i>Ski und Skiausrüstungen für den Wintersport</i>
---	--

-	<i>Wasserski, Surfboarde, Windsurfer und andere Ausrüstungen für den Wassersport</i>
-	<i>Golfschläger und andere Golfausrüstungen</i>
-	<i>Tennis, Federball- oder ähnliche Schläger, auch ohne Bespannung</i>
-	<i>Bälle, ausgenommen Golf- und Tischtennisbälle</i>
-	<i>Schlittschuhe und Rollschuhe, einschließlich Stiefel mit fest angebrachten Roll- oder Schlittschuhen</i>
-	<i>andere</i>

Die Position "*Ski und Skiausrüstungen für den Wintersport*" ist in die Unterpositionen 950611 (Ski), 950612 (Skibindungen) und 950619 (andere) unterteilt. Die Unterposition 950611 des Harmonisierten Systems enthält folgende weitere Untergliederung: "*Langlaufski*", "*Ski für den alpinen Skisport*" und "*andere Ski*". Die Unterposition "*Ski für den alpinen Skisport*" ist weiters in die Positionen 95061121 ("*Monoski und Snowboards*") und 95061129 ("*andere*") der Kombinierten Nomenklatur gegliedert. Der Geltungsbereich einer Unterposition mit vier Anstrichen darf den Geltungsbereich der Unterposition mit drei Anstrichen nicht überschreiten, zu der sie gehört (Punkt III der Erläuterungen zum Harmonisierten System zur Allgemeinen Vorschrift 6). Das bedeutet e contrario jedoch auch, dass eine genauere Warenbezeichnung in einer weiteren Unterteilung auch die Bedeutung einer übergeordneten Warenbezeichnung definiert. Durch die vom Verordnungsgeber vorgenommene Unterteilung der Unterposition "*Ski für den alpinen Skisport*" (drei Anstriche) in "*Monoski und Snowboards*" und "*andere*" (vier Anstriche) hat dieser somit eindeutig determiniert, dass im Sinne des Zolltarifs Monoski und Snowboards als Skier für den alpinen Skisport gelten.

Unter Berücksichtigung der Anmerkung 3 zu Kapitel 95 und der Bestimmungen der Allgemeinen Vorschrift 2a sind somit Snowboardrohlinge mit den wesentlichen Beschaffenheitsmerkmalen der vollständigen oder fertigen Ware in die selbe Warennummer einzureihen wie fertige oder vollständige Snowboards. Die Allgemeine Vorschrift 6 regelt die Einreihung von Waren in die Unterpositionen einer Position. Die verfahrensgegenständlichen Snowboardrohlinge sind – da in der Verordnung selbst bestimmt ist, dass Snowboards als Ski für den alpinen Skisport gelten und diese somit die Bedeutung dieses Begriffes festlegt – bei Vergleich der Unterpositionen der gleichen Gliederungsstufe (ein Anstrich) in die Unterposition "*Ski und Skiausrüstungen für den Wintersport*" einzureihen. Bei den weiteren Erwägungen sind nur mehr die Untergliederungen dieser Unterposition zu berücksichtigen. Bei Vergleich der Unterpositionen mit zwei Anstrichen sind Snowboardrohlinge aufgrund der in der Verordnung festgelegten Bedeutung des Begriffes Ski und somit aufgrund der genaueren

Warenbezeichnung in die Unterposition 950611 (Ski) einzureihen. Bei Gegenüberstellung der zu dieser Unterposition vorgesehenen Untergliederung mit drei Anstrichen ist eine Zuordnung der verfahrensgegenständlichen Ware in die Unterposition "*Ski für den alpinen Skilauf*" vorzunehmen. Nach Vergleich der bei dieser Unterposition vorgesehenen Unterteilung (vier Anstriche) sind Snowboardrohlinge aufgrund der genaueren Warenbezeichnung (namentliche Nennung) in die Unterposition 95061121 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen. Der Unabhängige Finanzsenat war an den Tarifierungsvorschlag nicht gebunden.

Bei dem auf den Untersuchungsbefund der TUA zu Zahl ee basierenden Tarifierungsvorschlag der belangten Behörde handelt es sich um keine verbindliche Zolltarifauskunft. Nur eine verbindliche Zolltarifauskunft gemäß Art. 12 ZK entfaltet ab dem Zeitpunkt der Auskunftserteilung eine Bindungswirkung. Aufgrund der Feststellungen des Abfertigungsorgans und der TUA (im Abfertigungsbefund festgehalten) war als erwiesen anzunehmen, dass es sich bei der verfahrensgegenständlichen Ware um Snowboardrohlinge mit den charakteristischen Merkmalen der Fertigware handelte. Derartige Waren sind - wie vorstehend dargelegt – in die Unterposition 95061121 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen.

Mit der bekämpften Berufungsvorentscheidung hat die belangte Behörde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Abweisung einer Berufung als unbegründet ist so zu werten, als ob die Berufungsbehörde einen mit dem angefochtenen Bescheid im Spruch übereinstimmenden Bescheid erlassen hätte, der fortan an die Stelle des angefochtenen Bescheides tritt (zum Beispiel VwGH 25.03.1999, 97/15/0031). Im Spruch der bekämpften Berufungsvorentscheidung hat die belangte Behörde somit rechtlich verbindlich zum Ausdruck gebracht, dass die verfahrensgegenständliche Ware in die Warennummer 95061121 00 einzureihen ist. Der in der Begründung enthaltene Widerspruch (die Ware sei in die Warennummer 95061900 00 einzureihen) ist unerheblich, da die belangte Behörde im Spruch die Einreihung der Ware in die Warennummer 95061121 00 eindeutig bestimmt hat und über den Inhalt des Spruches kein Zweifel obwalten kann. Die Begründung kann nur dann als Auslegungsbehelf herangezogen werden, wenn der Spruch eines Bescheides Zweifel an seinem Inhalt offen lässt. Ist aber der Spruch eines Bescheides eindeutig, dann kommt der Begründung eines den Inhalt des Bescheides modifizierende Wirkung nicht zu (VwGH 16.12.1999, 97/16/0075).

Die AA wurde aufgrund des Verschmelzungsvertrages vom 25. September 2006 mit der BB verschmolzen. Bei einer Verschmelzung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit einer Aktiengesellschaft liegt eine Gesamtrechtsnachfolge vor. Gemäß § 19 BAO gehen bei einer Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten

des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Die Berufungsentscheidung war daher an die BB zu adressieren.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 16. Jänner 2007