

TE Vwgh Erkenntnis 2005/9/21 2004/16/0277

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.09.2005

Index

E3R E02202000;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

31992R2913 ZK 1992 Art12;
AVG §56;
AVG §66 Abs4;
BAO §289;
BAO §4;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde der M GmbH in W, vertreten durch Jarolim/Specht Rechtsanwälte GmbH in 1020 Wien, Obere Donaustraße 63, gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Zoll-Senat 1 (W), vom 10. November 2004, Zl. ZRV/0130-Z1W/04, betreffend verbindliche Zollarifauskunft, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin stellte am 2. Juli 2002 den Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Zollarifauskunft für die Ware "Schmieröl OMV Turb HTU 5". Als Einreichungsvorschlag wurde die Tarifposition 2710 19 81 angegeben.

Das eingereichte Muster wurde von der Technischen Untersuchungsanstalt der Bundesfinanzverwaltung (TUA) untersucht und folgendes Untersuchungsergebnis wurde der Partei des Verfahrens mit der Erledigung vom 6. September 2002 mitgeteilt:

"Destillationsverhalten (ASTM D86: 744Torr):

Destillationsbeginn: 266 Grad C

bis 287 Grad C: 50 RHT

bis 300 Grad C: 80 RHT

Siedeende: 339 Grad C

Dichte bei 15 Grad C (ASTM D4052): 0,8460g/cm³

in 85% iger Schwefelsäure: unlöslich (braun)

Flammpunkt (PM): über 100 Grad C Infrarotspektroskopie: aliphatische Kohlenwasserstoffe Schwefelgehalt (EN ISO 8754): 0,0004 GHT"

In der dazu eingebrachten Stellungnahme vom 24. September 2002 zog die Partei des Verfahrens das übermittelte Untersuchungsergebnis nicht in Zweifel. Sie kam jedoch zu anderen Schlussfolgerungen.

Der Bundesminister für Finanzen erteilte mit Bescheid vom 19. November 2002 die verbindliche Zolltarifauskunft und reihte die untersuchte Ware in die Position 2710 19 41 00 der Zoll-Nomenklatur ein. Als Warenbeschreibung wurde "Gasöl, gelbe, ölige Flüssigkeit" festgehalten. Die Begründung für die Einreihung stützte sich auf die Allgemeinen Vorschriften (AV) für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur (KN) 1 und 6; Zusätzliche Anmerkungen 1 d und 1 e zu Kapitel 27; Erläuterungen zur KN zu Unterposition 2710 19 71 bis 2710 19 99, die Ware erfülle die Bedingungen der Zusätzlichen Anmerkung 1 e (Gasöl) zu Kapitel 27; Untersuchungszeugnis der TUA vom 1. August 2002.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wurde vorgebracht, gemäß Anhang I Teil 1 Titel 1 "Allgemeine Vorschriften A) 3) der unmittelbar anwendbaren Verordnung (EG) Nr. 2263/2000 der Kommission vom 13. Oktober 2000" gehe bei der Einreihung von Waren in die KN, sofern zwei oder mehr Positionen in Betracht kämen, die Position mit der genaueren Warenbezeichnung der mit der allgemeineren Warenbezeichnung vor. Gemäß der AV 6 sei für die Einreihung von Waren in die Unterposition auch sinngemäß die vorgenannte AV 3 anzuwenden. Da die Bezeichnung "Gasöl mit einem Schwefelgehalt von 0,05 GHT oder weniger" gegenüber "Motorenöle, Kompressorenöle, Turbinenöle" die allgemeinere Warenbezeichnung sei, wäre daher das Produkt unter der letztgenannten Unterposition einzuordnen gewesen. Darüber hinaus seien gemäß AV 3c) im Zweifel Waren der in der Nomenklatur zuletzt genannten Position zuzuweisen. Da "Motorenöle, Kompressorenöle, Turbinenöle" in der Unterposition nach den Gasölen genannt seien, wäre daher auch gemäß dieser Bestimmung das verfahrensgegenständliche Produkt unter die Position 2710 19 81 der KN einzuordnen. Auch gemäß den "(AV) zur Auslegung der Nomenklatur" (Taric) vom 30. April 2002 wäre das verfahrensgegenständliche Öl als Schmieröl einzuordnen. Hinsichtlich der für die Zuordnung wesentlichen Eigenschaften werde auf die Stellungnahme zum Untersuchungsergebnis der TUA verwiesen, das an sich nicht bestritten werde. Jedoch sei der für die Einordnung relevante Verwendungszweck als Schmieröl, der durch die charakterisierende Beimengung von Additiven erreicht werde, von der Behörde nicht beachtet worden. Festzuhalten sei, dass ein bloßes Gasöl gemäß Unterposition 2710 19 41 nicht als Schmieröl verwendet werden könne. Erst durch die weitere Mischung mit Additiven und der dadurch bewirkten Veredelung würden die für die Charakterisierung in Unterposition 2710 19 81 der KN erforderlichen Eigenschaften erreicht. Wie sich bereits aus der Auslegung der AV der vorerwähnten Verordnung der Kommission ergebe, sei für die Einreihung von Waren bei Mischungen (hier Grundöl mit Additiv) der Stoff wesentlich, der dem Produkt den wesentlichen Charakter verleihe. Im Beschwerdefall verleihe das Additiv dem Grundöl den wesentlichen Charakter, da dieses Grundvoraussetzung für die Veredelung sei.

Dass für die zolltarifliche Einstufung auf den Verwendungszweck Bedacht zu nehmen sei, ergebe sich bereits aus Kapitel 27 der KN. So erfolge z.B. die zolltarifliche Einstufung bei Schmieröl Unterpositionen 2710 19 71 bis 2710 19 99 einzig nach dem vorgesehenen Verwendungszweck und unabhängig vom jeweiligen Destillationsverhalten. Aber auch aus dem zolltariflichen Regelungszweck lasse sich interpretativ erschließen, dass für die Tarifierung nicht das Destillationsverhalten allein ausschlaggebend sein könne, weil in diesem Fall bei Schmierölen mit Gasölcharakter der Drittlandszollsatz von 3,5 % für KN 2710 19 81 ff nicht zur Anwendung käme, sondern der Zollsatz von 0 % bzw. 3,5 % für Gasöle. Dies sei auch der Grund, warum gemäß Erlass des deutschen Bundesministeriums für Finanzen alle Schmieröle mit einem Gehalt an Erdöl oder Öl aus bituminösen Mineralien von 70 GHT oder mehr den Unterpositionen 2710 0087 bis 2710 0097 zuzuweisen seien. Da dieser Erlass auf der EU-weit geltenden Verordnung betreffend die Einreihung von Waren in die KN beruhe, sei schon aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht eine EU-weit gleiche Zuordnung

identer Produkte geboten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. März 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH (vgl. z.B. Urteil vom 26. September 2000, Rs C-42/99) sei im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung einer Ware grundsätzlich deren objektive Merkmale und Eigenschaften wie sie im Wortlaut der Position der KN festgelegt seien. Außerdem seien die bezüglich der KN von der Kommission und bezüglich des Harmonisierten Systems (HS) vom Rat für die Zusammenarbeit auf dem Gebiete des Zollwesens ausgearbeiteten Erläuterungen ein wichtiges, wenn auch nicht rechtsverbindliches Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen.

Zur Einreihung der verfahrensgegenständlichen Ware sei daher unter Beachtung der ständigen Rechtsprechung des EuGH primär festzustellen, dass der Wortlaut der Position 2710 und in weiterer Folge der Gliederung jener der Unterposition 2710 3~ der KN (in Verbindung mit den Zusätzlichen Anmerkungen 1d) und 1e) zu Kapitel 27 der KN und unter Einbeziehung der Erläuterungen zu der KN zu den Unterpositionen 2710 19 71 bis 2710 19 99) klare und eindeutige Vorschriften und Auslegungen zur Einreihung der verfahrensgegenständlichen Ware auf Basis deren objektiver Beschaffenheit enthalte. Die KN unterscheide innerhalb der für die verfahrensgegenständliche Ware relevanten Unterposition "Schweröle" (Unterposition mit 3 Anstrichen), drei Unterpositionen mit 4 Anstrichen (das heiße drei Unterpositionen auf gleicher Gliederungsstufe) und zwar "Gasöl", "Heizöle" sowie "Schmieröle; andere Öle". Die Zusätzliche Anmerkung 1d) zum Kapitel 27 der KN definiere, dass im Sinne der Position 2710 der KN als "Schweröle" (Unterpositionen 2710 19 31 bis 2710 19 99) die Öle und Zubereitungen gelten, bei deren Destillation nach ASTM D 86 bis 250 Grad Celsius einschließlich der Destillationsverluste weniger als 65 RHT übergehen oder bei denen der Hundertsatz der Destillation bei 250 Grad Celsius nach dieser Methode nicht ermittelt werden könne; ferner definiere die Zusätzliche Anmerkung 1e), dass als "Gasöl" (Unterpositionen 2710 19 31 bis 2710 19 49) die Schweröle nach Buchstabe d) gelten, bei deren Destillation nach ASTM D 86 bis 350 Grad Celsius einschließlich der Destillationsverluste mindestens 85 RHT übergehen. In den Erläuterungen zur KN zu den Unterpositionen 2710 19 71 bis 2710 19 99 (das seien die Unterpositionen für Schmieröle und andere Öle) werde, soweit die Ausführungen für die verfahrensgegenständliche Ware von Bedeutung seien, bestimmt, dass hierher die Schweröle im Sinne der Zusätzlichen Anmerkung 1e) zu Kapitel 27 gehörten, sofern sie nicht die Bedingungen der Zusätzlichen Anmerkung 1e) (Gasöl) oder 1 f) (Heizöl) zu Kapitel 27 erfüllten. Hierunter fielen somit Schweröle, bei deren Destillation nach ASTM D 86 - 67 (Reapproved 1972) bis 350 AV, einschließlich der Destillationsverluste, weniger als 85 RHT übergängen.

Bei der verfahrensgegenständlichen Ware handle es sich um eine Zubereitung mit einem Gehalt an Gasöl von 70 GHT oder mehr, in denen das Gasöl den Charakter der Ware bestimme und die anderweitig in der Nomenklatur weder genannt noch inbegriffen sei; solche Waren seien in die Position 2710 der KN einzureihen. Da keine Ölabfälle vorlägen, seien für die Einreihung der Ware nicht die Unterpositionen 2710 91 00 und 2710 99 00 der KN in Betracht zu ziehen, vielmehr sei die Einreihung in eine der verbliebenen Unterpositionen 2710 1~ der KN vorzunehmen, wofür die Bestimmungen in den Zusätzlichen Anmerkungen zum Kapitel 27 der KN heranzuziehen seien. Die maßgebende Zusätzliche Anmerkung 1e) bestimme, dass als "Gasöl" die Schweröle nach der zusätzlichen Anmerkung 1d), jedoch mit einem gegenüber den Schwerölen veränderten Destillationsverhalten, anzusehen seien; die Unterposition für Gasöl umfasse damit jedenfalls auch Zubereitungen, weil der Begriff "Schweröle" gemäß Anmerkung 1d) sowohl die Öle selbst als auch deren Zubereitungen umfasse und durch den Wortlaut der zusätzlichen Anmerkung 1e) diese Definition auch für Gasöle anzuwenden sei.

Die Einreihung der verfahrensgegenständlichen Ware käme auf Grund der namentlichen Anführung in einer der Unterpositionen 2710 19 81 bis 2710 19 99 in eine dieser Unterpositionen jedenfalls nur dann in Betracht, wenn sie nicht den Definitionen in den zusätzlichen Anmerkungen 1e) und 1f) entspreche - was jedoch nicht der Fall sei - folglich nicht in die Unterpositionen für Gasöl oder Heizöle eingereiht werden könnte und in weiterer Folge daher in die Unterposition "Schmieröle; andere Öle" einzureihen wäre.

Die Einreihung der verfahrensgegenständlichen Ware könne nicht unter Anwendung der AV3a für die Auslegung der KN (Kommen für die Einreihung von Waren bei Anwendung der Allgemeinen Vorschrift 2b oder in irgendeinem anderen Fall zwei oder mehr Positionen in Betracht, ... die Position mit der genaueren Warenbezeichnung geht den Positionen mit allgemeiner Warenbezeichnung vor) erfolgen, da bei korrekter Anwendung der Einreihungsvorschriften der KN nämlich tatsächlich nur eine einzige Position bzw. Unterposition für die Einreihung in Betracht komme.

Der Umstand, dass in den Unterpositionen 2710 1981 bis 2710 19 99 bestimmte Waren namentlich angeführt seien, mache diese Unterpositionen nicht zu Positionen mit der genaueren Warenbezeichnung, weil für diese Wertung gemäß AV 6 nur Wortlaute der Unterpositionen gleicher Gliederungsstufe verglichen werden dürften. In den Erläuterungen zur KN zu AV 6 werde dazu ausgeführt, dass bei Abwägen der jeweiligen wesentlichen Gesichtspunkte von zwei oder mehr Unterpositionen mit einem Anstrich innerhalb einer Position bei Anwendung der AV 3a deren Genauigkeit im Hinblick auf eine bestimmte Ware allein auf der Grundlage der Texte der konkurrierenden Unterpositionen mit einem Anstrich zu beurteilen seien; erst wenn die Unterpositionen mit einem Anstrich mit der genauesten Warenbezeichnung gefunden und die betroffene Unterposition selbst unterteilt sei, dann, und nur dann, würden die Texte der Unterpositionen mit zwei Anstrichen innerhalb der untergeordneten Unterposition mit einem Anstrich in Betracht gezogen.

Der EuGH habe z.B. in seinem Urteil vom 28. März 2000, Rs C- 309/98, festgestellt, dass der Verwendungszweck der Ware ein objektives Tarifierungskriterium sein könne, sofern er der Ware innewohne; ob Letzteres zutrefte müsse sich anhand der objektiven Merkmale und Eigenschaften der Ware beurteilen lassen. Da die für die Einreihung der verfahrensgegenständlichen Ware in Betracht gezogene Unterpositionen der KN "Schweröl" bzw. "Schmieröle; andere Öle" keine Verwendungs- oder Zweckpositionen seien, wie aus dem Wortlaut unschwer zu erkennen sei, komme es darauf an, wie die in ihnen enthaltenen Begriffe zu verstehen seien, was durch den Wortlaut der Unterpositionen, durch die Zusätzlichen Anmerkungen zu Kapitel 27 der KN und durch die Erläuterungen zur KN hinreichend bestimmt sei. Eine Einreihung der verfahrensgegenständlichen Ware nach dem Verwendungszweck sei daher nicht in Betracht zu ziehen.

Die als weitere Begründung angesprochenen Erlässe des deutschen Bundesministeriums der Finanzen seien auf Grund des Umstandes, dass es sich nicht um Erlässe nach der österreichischen Rechtsordnung handle und weiters auf Grund des Umstandes, dass die darin getroffenen Aussagen sowohl der KN als auch den Einreihungsvorschriften zur KN widersprächen, nicht geeignet, eine andere Sachlage als die bisher dargestellte zu ergeben. Auf Grund dieser Faktenlage habe der Berufung nicht gefolgt werden können.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat. In ihrer Berufung vom 18. Dezember 2002 habe sie dargelegt, dass sich die Ware aus Gasöl und aus Zusatzstoffen (Additiven) zusammensetze, sodass das Gasöl durch die Beigabe von Additiven eine Wertsteigerung erfahre und Eigenschaften enthalte, die deren Verwendung als Schmieröl ermöglichen. Zur Veränderung der objektiven Eigenschaften des Gasöls durch die Additivierung seien in der Berufungsvorentscheidung keine Feststellungen getroffen worden. Richtigerweise wäre festzustellen gewesen, dass das herangezogene Destillationsverfahren nicht ausreichend gewesen sei, um die Ware auf Grund ihrer objektiven Beschaffenheiten einzuordnen, da dieses für die durch das Additivierungsverfahren bewirkten objektiven Veränderungen der Warenbeschaffenheit blind sei. Weiters wäre festzustellen gewesen, dass durch die Beigabe das Grundöl derart verändert worden sei, dass es nunmehr als Schmierstoff einsetzbar sei, während die vor Durchführung des Additivierungsverfahrens wirtschaftlich realistische Verwendung des Grundöls als Heizstoff oder etwa Dieselmotorkraftstoff zwar noch theoretisch möglich gewesen, aber schon alleine auf Grund der Wertsteigerung wirtschaftlich in hohem Maße unwahrscheinlich sei. Als Beispiele für die durch die Beigabe von Additiven bewirkten Veränderungen seien die Viskosität, Oxidationsbeständigkeit, Korrosionsschutz etc. zu nennen. Das Unterlassen entsprechender Erhebungen zur objektiven Beschaffenheit der Ware beruhe auf einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung der AV zur KN, insbesondere im Zusammenhang mit der Berücksichtigung des Verwendungszweckes des einzuordnenden Produkts. Wichtigstes Einordnungskriterium seien die objektiven Merkmale und Eigenschaften einer Ware. Auch der Verwendungszweck einer Ware stelle ein objektives Merkmal dar, wenn er der Ware selbst innewohne. Die Verwendung als Schmieröl stelle auf Grund der objektiven Beschaffenheit der Ware, insbesondere auf Grund der durch das Additivierungsverfahren herbeigeführten Eigenschaften die einzige wirtschaftlich realistische Verwendung dar. Die Ansicht, aus dem Wortlaut der Unterpositionen "Gasöl", "Heizöl", "Schmieröle; andere Öle" folge die Irrelevanz des Verwendungszweckes für die Einordnung, sei rechtswidrig. Insbesondere der Begriff "Schmieröl" weise auf die Verwendung des durch diesen Begriff beschriebenen Öls hin. Nur durch den Verweis auf die Verwendung werde durch den Begriff "Schmieröl" dieses von anderen Arten von Ölen unterschieden. Auch der Wortlaut der fünf- und mehrstelligen Unterpositionen (2710 19 71 bis 2710 19 99) spreche für die Berücksichtigung des Verwendungszweckes. Auf diesen Ebenen werde ausschließlich nach der intendierten Verwendung der einzuordnenden Ware unterschieden. Zwar sei der Wortlaut einer Unterposition erst für die Einordnung der Ware auf der jeweiligen Ebene dieser

Unterposition ausschlaggebend, im Rahmen einer systematischen Interpretation sei er jedoch auch bei der Zuordnung auf der darüberliegenden Ebene zu berücksichtigen. Da die Verwendung der Ware auf Grund der objektiven Beschaffenheit als Gas- oder Heizöl wirtschaftlich in hohem Maße unwahrscheinlich und die Verwendung als Schmieröl wirtschaftlich in hohem Maße nahe liegend, der Verwendungszweck sohin objektiv sei und der Wortlaut der in Frage kommenden Unterposition "Schmieröle" den Verwendungszweck beinhalte, wäre der Verwendungszweck als relevantes Einordnungskriterium zu berücksichtigen gewesen. Nach den AV für die Auslegung der KN wäre die Ware als "Schmieröl" einzuordnen gewesen. Für diese Einordnung spreche auch die in der Literatur vertretene Ansicht, dass, wenn Positionen in Betracht zu ziehen seien, die eine Ware sowohl nach ihrer stofflichen Beschaffenheit als auch nach ihrem Verwendungszweck bezeichneten, in der Regel die den Verwendungszweck bezeichnende Position genauer sei. Unabhängig von den gemeinschaftsrechtlichen Auslegungsregeln entspreche die Einordnung von Waren unter Berücksichtigung des Verwendungszweckes dem abgabenrechtlichen Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Gemäß der Rechtsprechung des VwGH und des VfGH sei kein Abgabenrechtsgebiet von vornherein aus der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ausgeschlossen. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise sei auch nicht als einseitig fiskalisch orientiertes Instrument aufzufassen; die Abgabenbehörde sei dazu verhalten, auf das tatsächliche Geschehen abzustellen, gleichgültig ob der zwingend gebotene Durchgriff fiskalisch günstig oder ungünstig sei. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise sei Ausfluss des Gleichheitssatzes, der unsachliche Differenzierungen verbiete, sodass schon eine verfassungskonforme Interpretation die Berücksichtigung des wirtschaftlichen Sachverhaltes, sohin auch der objektiven Beschaffenheiten und des Verwendungszweckes der Ware neben den in einem bestimmten Verfahren auftretenden chemischen Reaktionen erfordere.

Mit Bescheid vom 24. Juni 2004 wies die belangte Behörde die Administrativbeschwerde an den UFS als unbegründet ab.

Der Verwaltungsgerichtshof wies mit Beschluss vom 30. September 2004 die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde als unzulässig zurück, weil der angefochtene Bescheid nicht an die Beschwerdeführerin ergangen ist.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 10. November 2004 wies die belangte Behörde die Beschwerde an den UFS als unbegründet ab. In der Begründung heißt es, strittig sei, ob die verfahrensgegenständliche Ware als Gasöl oder als Schmieröl in den Zolltarif einzureihen sei. Mit der Verordnung (EG) Nr. 231/2004 vom 10. Februar 2004 habe die Kommission gemäß Art. 9 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif bestimmt, dass die nachstehend angeführten Waren in die Unterposition 2710 19 41 der KN einzureihen seien:

"Gelbe ölige flüssige Zubereitung mit einem Gehalt an Erdöl von 70 GHT oder mehr und mit Zusatz von Additiven. Das Erzeugnis hat folgende Eigenschaften:

-

Destillationsverhalten (ASTM D 86):

-

bis 250 Grad C: 0

-

bei 266 Grad C: Siedebeginn

-

bis 339 Grad C (Siedeende): mehr als 85 RHT

-

bis 350 Grad C: mehr als 85 RHT

-

Flammpunkt (Pensky-Martens): über 100 Grad C

-

Infrarotspektroskopie: Aliphatische Kohlenwasserstoffe

-

Schwefelgehalt (EN ISO 8754): weniger als 0,05 GHT

Die Zubereitung kann wie Schmieröl verwendet werden."

Zur Begründung habe die Kommission ausgeführt:

"Einreihung gemäß den Allgemeinen Vorschriften 1 und 6 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur, den Zusätzlichen Anmerkungen 1d) und 1e) zu Kapitel 27 und dem Wortlaut der KN-Codes 2710, 2710 19 und 2710 19 41.

Da der Begriff 'Schweröle' nach der Zusätzlichen Anmerkung 1d) zu Kapitel 27 Öle und Zubereitungen umfasst, umfasst auch der Begriff 'Gasöl' in der Zusätzlichen Anmerkung 1e) zum Kapitel 27 Öle und Zubereitungen.

Die Einreihung wie Schmieröle in die KN-Positionen 2710 19 71 bis 2710 19 99 ist ausgeschlossen, da die Ware die Voraussetzungen der Zusätzlichen Anmerkungen 1d) und 1e) zu Kapitel 27 erfüllt und daher vom KN-Code 2710 19 41 (Gasöl) eindeutig erfasst ist (siehe auch die Erläuterungen zur KN, Unterpositionen 2710 19 71 bis 2710 19 99)."

Um die Relevanz dieser Verordnung auf das Beschwerdeverfahren zu bewerten, sei zunächst zu überprüfen, ob die streitgegenständliche Ware, die von der TUA untersucht worden sei, hinsichtlich ihrer Beschaffenheit jenen Waren entspreche, die von der erwähnten Verordnung umfasst würden.

Der anlässlich der durchgeführten mündlichen Verhandlung befragte sachverständige Zeuge habe auf Befragen ausdrücklich erklärt, dass die verfahrensgegenständliche Ware auf Grund ihrer technischen Eigenschaften den in der erwähnten Verordnung genannten Waren zur Gänze entspreche. Ergänzend habe er angegeben, dass es sich bei der in der Verordnung bezeichneten Ware um ein Produkt handle, das hinsichtlich der technischen Eigenschaften mit dem in der TUA untersuchten Produkt völlig identisch sei. Die Beschwerdeführerin habe dies zunächst selbst eingeräumt. Die Außerstreitstellung werde von ihr insofern relativiert, als sich in den behördlichen Unterlagen über die technische Untersuchung des Produktes keine Angaben darüber fänden, ob das in der Verordnung normierte Kriterium "Destillationsverhalten bis 339 Grad Celsius (Siedeende): mehr als 85 RHT" erfüllt werde. Die Untersuchungsunterlagen der TUA dokumentierten allerdings, dass einerseits das Siedeende bei 339 Grad C liege und andererseits bei 350 Grad C mehr als 85 RHT Destillationsausbeute vorhanden gewesen sei, was unbestritten sei. Da nach dem Siedeende einer Flüssigkeit auch bei weiter steigender Temperatur keine Destillation mehr stattfinde, erhöhe sich auch die Destillationsausbeute nicht mehr weiter. Daraus ergebe sich folgender Schluss: Wenn die Destillationsausbeute in den Worten des für die Einreihung der Ware maßgebenden Kriteriums mit "bis 350 Grad C: mehr als 85 RHT" angegeben sei und das Siedeende der untersuchten Ware bei 339 Grad C liege, ergäbe sich daraus zwingend, dass die aus Gründen der vorgegebenen Einreihungskriterien bei 350 Grad C angegebene Destillationsausbeute bereits bei Siedeende (339 Grad C) vorhanden gewesen sei. Die Einwände der Beschwerdeführerin, mit welchem im Ergebnis bemängelt werde, dass der Untersuchungsbefund der TUA keine Angaben über die aufgefangene Destillationsmenge (oder den Destillationsrückstand) enthielten, sei somit nicht dazu geeignet, eine Nichtübereinstimmung der verfahrensgegenständlichen Ware mit der in der erwähnten Verordnung bezeichneten Ware aufzuzeigen. Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass lt. Auskunft des Bundesministeriums für Finanzen diese Verordnung der Kommission letztlich auf Initiative der österreichischen Verwaltung ergangen sei und dass die Formulierung der Warenbezeichnung in Spalte 1 der Tabelle im Anhang dieser Verordnung auf den Text der oben erwähnten Untersuchungsbefunde der TUA beruhe. Für den erkennenden Senat stehe zweifelsfrei fest, dass es sich bei dem streitgegenständlichen Produkt auf Grund seiner technischen Eigenschaften um ein Erzeugnis handle, das denjenigen Waren entspreche, die von der Verordnung (EG) Nr. 231/2004 der Kommission erfasst seien.

Einreihungsverordnungen seien gemäß Art. 9 Abs. 1 Buchstabe a der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 ergangene verbindliche Entscheidungen der Kommission über konkrete Einreihungsfragen. Eine Änderung des Zollltarifs der in Bezug auf Einreihungsverordnungen zweifellos höherrangiges Recht darstelle, könnten derartige Verordnungen entgegen der Rechtsansicht der Beschwerdeführerin nicht bewirken. Eine Verordnung zur Einreihung einer bestimmten Ware in eine Tarifstelle des Gemeinsamen Zollltarifs sei ein normativer Rechtsakt, dessen Bestimmungen in jeder Hinsicht allgemeine Geltung hätten, da sie sich auf alle Waren der beschriebenen Art bezögen, unabhängig von deren Herkunft und sonstigen individuellen Eigenschaften, und ihre Wirkungen im Interesse einer einheitlichen Anwendung des Gemeinsamen Zollltarifs gegenüber allen Zollbehörden der Gemeinschaft und allen Importeuren entfalteten. Angesichts der Tatsache, dass die erwähnte Einreihungsverordnung erst am 10. Februar 2003 erlassen

worden sei, erhebe sich die Frage, ob ihre Bestimmungen auf die bereits am 19. November 2002 erteilte verbindliche Zolltarifauskunft anzuwenden sei. Eine Verordnung, die Waren in eine bestimmte Tarifposition oder Unterposition einreihe, könne keine rückwirkende Kraft entfalten, sie könne aber dennoch zur unterstützenden Argumentation im Zusammenhang mit der Frage der strittigen Einreihung von Waren herangezogen werden.

Die Beschwerdeführerin stütze ihr Begehren auf die Einreihung der Ware als Schmieröl in die KN 2710 19 71 bis 2710 19 99 vor allem mit dem Hinweis darauf, dass der Verwendungszweck der gegenständlichen Ware als Schmieröl entscheidungsmaßgeblich sei. Da die Verwendung der Ware auf Grund der objektiven Beschaffenheit als Gas- oder Heizöl wirtschaftlich in hohem Maße unwahrscheinlich und die Verwendung als Schmieröl wirtschaftlich in hohem Maße nahe liegend sei, sei der Verwendungszweck sohin objektiv. Auf Grund der Tatsache, dass der Wortlaut der in Frage kommenden Unterposition ("Schmieröle") den Verwendungszweck beinhalte, sei der Verwendungszweck als relevantes Entscheidungskriterium zu berücksichtigen. Dass diese Argumentation der Beschwerdeführerin keine Deckung in den maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen finde, zeige sich schon aus der Begründung der oben erwähnten Verordnung Nr. 2231/2004, welcher zu entnehmen sei, dass - unbeschadet der Tatsache, dass die betreffende Ware lt. Warenbezeichnung wie Schmieröl verwendet werden könne - die Einreihung wie Schmieröle in die KN-Positionen 2710 19 71 bis 2710 19 99 ausgeschlossen sei, weil die Ware die Voraussetzungen der zusätzlichen Anmerkungen 1d) und 1e) zu Kapitel 27 erfülle und daher vom KN-Code 2710 19 41 (Gasöl) eindeutig erfasst sei. Um im Rahmen der Auslegung einer Einreihungsverordnung deren Anwendungsbereich zu bestimmen, sei u. a. die Begründung der Verordnung zu berücksichtigen. Diese verweise im Beschwerdefall auf die Erläuterungen zur KN, Unterpositionen 2710 1871 bis 2710 19 99. Den Erläuterungen zur KN kämen zwar im Gegensatz zu den Einreihungsverordnungen keine normative Kraft zu, sie stellten aber nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe das hg. Erkenntnis vom 14. März 1992, Zl. 91/16/0026) dennoch ein wichtiges Hilfsmittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen dar. Bezogen auf den Anlassfall stünden sie im Widerspruch zum Vorbringen der Beschwerdeführerin. Zu den Unterpositionen 2710 19 71 bis 2710 19 99 heiße es in den Erläuterungen zur KN:

"Hierher gehörten die Schweröle im Sinne der Zusätzlichen Anmerkung 1d) zu Kapitel 27, sofern sie nicht die Bedingungen der Zusätzlichen Anmerkung 1e) (Gasöl) oder 1f) (Heizöl) zu Kapitel 27 erfüllen".

Diese Erläuterungen schränkten den Anwendungsbereich der Unterpositionen 2710 19 71 bis 2710 19 99 ein. Der Verwendungszweck sei nur ausnahmsweise entscheidend für die Einreihung einer Ware in den Zolltarif. Nach ständiger Rechtsprechung sei im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung von Waren grundsätzlich in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der Tarifposition des Gemeinsamen Zolltarifs und der Abschnitt- oder Kapitelvorschriften festgelegt seien. Die Zweckbestimmung einer Ware sei daher nur erheblich, wenn die Tarifierung nicht schon anhand ihrer objektiven Merkmale und Eigenschaften vorgenommen werden könne (siehe Schlussanträge des Generalanwalts Jacobs vom 10. Juli 1997, Rs C-338/95).

Im Beschwerdefall komme es allein auf Grund der objektiven Merkmale und Eigenschaften der Ware lt. Untersuchungsbefund der TUA und dem darin beschriebenen Destillationsverhalten unter Bedachtnahme auf den Wortlaut der Unterpositionen der KN "Schweröle" bzw. Schmieröle, andere Öle" sowie unter Berücksichtigung der erwähnten Zusätzlichen Anmerkungen zu Kapitel 27 der KN zu einer eindeutigen Einreihung in den Zolltarif. Für eine Einreihung nach dem Verwendungszweck bleibe schon deshalb kein Raum. Soweit von der Zeugin DI Dr. K als unvollständig gerügt werde, dass der Flammpunkt als wesentliche Kenngröße nicht in Betracht gezogen worden sei, übersehe sie, dass der Flammpunkt in den maßgeblichen Bestimmungen der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 kein Einreihungskriterium darstelle. In diesem Zusammenhang sei ergänzend darauf hinzuweisen, dass das in der oben zitierten Einreihungsverordnung beschriebene Produkt einen Flammpunkt von über 100 Grad C aufweise. Der Flammpunkt der verfahrensgegenständlichen Ware sei lt. eigenen Angaben der Beschwerdeführerin bei mehr als 110 Grad C gelegen und entspreche daher auch in dieser Hinsicht der Einreihungsverordnung.

Die Beschwerdeführerin weise darauf hin, dass sich die Ware aus Gasöl und Zusatzstoffen (Additiven) zusammensetze. Die Beigabe von Additiven führe zu einer Wertsteigerung sowie zu einer objektiven Veränderung der Warenbeschaffenheit und ermögliche die Verwendung der Ware als Schmieröl. Trotz des geringen mengenmäßigen Anteils sei es möglich, dass der Kostenanteil der Additive gleich dem des Grundöls sei. Dass die nicht in Zweifel gezogene Additivierung und die damit einhergehende Änderung der Eigenschaften und des Einsatzbereiches der

verfahrensgegenständlichen Ware dazu führe, dass diese nicht mehr die Voraussetzungen der Zusätzlichen Anmerkungen 1d) und 1e) zu Kapitel 27 erfülle, behaupte aber nicht einmal die Beschwerdeführerin. Sie stelle vielmehr selbst in ihrer Stellungnahme vom 24. September 2002 außer Streit, dass die Ware weiterhin die in der Zusätzlichen Anmerkung 1e) normierten Wesensmerkmale von Gasölen aufweise. Alleine diese für das Schicksal der vorliegenden Entscheidung wesentliche Feststellung führe dazu, dass die Ware als Gasöl einzureihen sei.

Angesichts dieser Tatsache komme es auf die von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Umstände, dass die Verwendung der Ware als Schmieröl wirtschaftlich in hohem Maße nahe liegend sei, der Verkaufspreis des zubereiteten Produkts zumindest das drei- bis vierfache von Gasöl betrage, das Produkt für die Verwendung als Heizöl oder Treibstoff nicht geeignet sei und eine Trennung des Endproduktes und der Additive wirtschaftlich untunlich sei, nicht an. Da die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Auswirkungen des Additivierungsverfahrens nicht entscheidungsmaßgeblich seien, sei auch der Vorwurf unberechtigt, die TUA hätte bei der Untersuchung die durch die Beigabe von Additiven bewirkten Veränderungen darstellen müssen.

Im Hinblick auf die eindeutigen auf den vorliegenden Fall anzuwendenden gemeinschaftsrechtlichen zolltariflichen Bestimmungen führe auch die Beachtung des abgabenrechtlichen Grundsatzes der wirtschaftlichen Betrachtungsweise nicht zu der von der Beschwerdeführerin begehrten Berücksichtigung des Verwendungszweckes. Dieser stelle vielmehr im vorliegenden Fall kein entscheidendes Einreihungskriterium dar. Sowohl in ihrem Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Zolltarifauskunft als auch in der genannten Stellungnahme vom 24. September 2002 räume die Beschwerdeführerin selbst ein, dass es sich bei der streitgegenständlichen Ware um eine Zubereitung handle. Für den Senat sei es daher nicht nachvollziehbar, warum die Zeugin DI Dr. K meine, dass es sich bei der gegenständlichen Ware nicht um eine Zubereitung, sondern um eine Mischung handle. Dies umso mehr, als sie selbst die Ware als zubereitendes Produkt bezeichne.

Hinsichtlich des Vorbringens der Beschwerdeführerin, wonach im Beschwerdefall AV 2 und 3 anzuwenden gewesen wären, sei darauf hinzuweisen, dass diese gemäß AV 1 nur insoweit zu beachten seien, als in den Positionen oder in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln nichts anderes bestimmt sei. Im Beschwerdefall legten die klaren Bestimmungen der Zusätzlichen Anmerkungen 1d) und 1e) zu Kapitel 27 eindeutig fest, dass die dort genannten Schweröle, bei deren Destillation nach ASTM D 86 bis 350 Grad C einschließlich der Destillationsverluste mindestens 85 RHT übergangen, selbst dann als "Gasöle" einzureihen seien, wenn es sich um Zubereitungen handle. Die Regelungen der AV 2 und 3 würden gemäß AV 1 letzter Satz durch die Zusätzlichen Anmerkungen als Spezialregelung ausdrücklich verdrängt und seien somit im Beschwerdefall nicht anzuwenden. Nach Ansicht des Senates habe die Kommission die oben erwähnte Verordnung vom 10. Februar 2004 im Rahmen der ihr gemäß Art. 9 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 eingeräumten Befugnis zu Recht erlassen. Die mit diesem Bescheid widerlegten Argumente der Beschwerdeführerin zeigten keinen Rechtsfehler der Kommission bei ihrer rechtlichen Beurteilung betreffend die Einreihung der verfahrensggegenständlichen Ware auf, sodass seitens des Senates auch keine Veranlassung bestehe, im Wege eines Vorabentscheidungsersuchens gemäß Art. 234 EG die Rechtmäßigkeit des Zustandekommens der erwähnten Verordnung durch den EuGH überprüfen zu lassen. Im Übrigen werde bemerkt, dass sich auch die deutsche Zollverwaltung mittlerweile der wiedergegebenen Rechtsansicht angeschlossen und den in der Berufungsschrift der Beschwerdeführerin vom 18. Dezember 2002 erwähnten Erlass entsprechend abgeändert habe.

Nach den vom sachverständigen Zeugen bestätigten und seitens der Beschwerdeführerin außer Streit gestellten Feststellungen der TUA über das Destillationsverhalten der streitgegenständlichen Erzeugnisse handle es sich um ein Produkt, bei welchem bei 350 Grad C mehr als 85 RHT Destillationsausbeute vorhanden sei. Damit stehe fest, dass die Ware den Zusätzlichen Anmerkungen 1d) und 1e) zu Kapitel 27 der KN entspreche. Unter Berücksichtigung der AV 1 und 6 für die Auslegung der KN, den Zusätzlichen Anmerkungen 1d) und 1e) zu Kapitel 27 und dem Wortlaut der KN-Codes 2710, 2710 19 und 2710 19 41 werde die Ware daher vom KN-Code 2710 19 41 erfasst. Die verbindliche Zolltarifauskunft sei somit zu Recht ergangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Einreihung der verfahrensggegenständlichen Ware in die Unterposition 2710 19 81 00 verletzt.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist die tarifliche Einreihung der Ware "OMV Turb HTU 5" strittig. Die Beschwerdeführerin vertritt die Ansicht, die zutreffende Position der KN laute 2710 19 81 00. Die belangte Behörde reihte mit der verbindlichen Zolltarifauskunft die Ware in die Position 2710 19 41 ein.

Die maßgebenden Positionen der KN lauten:

--- Schweröle

---- Gasöl

2710 19 31

----- zur Bearbeitung in begünstigten Verfahren

2710 19 35

----- zur chemischen Umwandlung, ausgenommen Verfahren der Unterposition 2710 19 31

----- zu anderer Verwendung

2710 19 41

----- mit einem Schwefelgehalt von 0,05 GHT oder weniger

2710 19 45

----- mit einem Schwefelgehalt von mehr als 0,05 GHT bis 0,2 GHT

2710 19 49

----- mit einem Schwefelgehalt von mehr als 0,2 GHT

2710 19 51

---- Heizöle:

...

---- Schmieröle; andere Öle:

2710 19 71

----- zur Bearbeitung in begünstigten Verfahren

2710 19 75

----- zur chemischen Umwandlung, ausgenommen Verfahren der Unterposition 2710 19 71

----- zu anderer Verwendung

2710 19 81

----- Motoröle, Kompressorenöle, Turbinenöle

2710 19 83

----- Hydrauliköle

2710 19 85

----- Weißöle, Paraffinum liquidum

2710 19 87

----- Getriebeöle

2710 19 91

----- Metallbearbeitungsöle, Formöle, Korrosionsschutzöle

2710 19 93

----- Elektroisolieröle

2710 19 99

----- andere Schmieröle und andere Öle

Die zusätzlichen Anmerkungen 1d) und 1e) zu Kapitel 27 KN

lauten:

"Im Sinne der Position 2710 gelten als:

...

d) 'Schweröle' (Unterpositionen 2710 1931 bis 2710 1999) die Öle und Zubereitungen, bei deren Destillation nach ASTM D 86 bis 250 Grad C einschließlich der Destillationsverluste weniger als 65 RHT übergehen oder bei denen der Hundertsatz der Destillation bei 250 Grad C nach dieser Methode nicht ermittelt werden kann;

e) 'Gasöl' (Unterpositionen 2710 1931 bis 2710 1949) die Schweröle nach Buchstabe d, bei deren Destillation nach ASTM D 86 bis 350 Grad C einschließlich der Destillationsverluste mindestens 85 RHT übergehen;"

Nach den Erläuterungen zur KN gehören zu den Unterpositionen 2710 1971 bis 2710 1999:

"Hierher gehören die Schweröle im Sinn der Zusätzlichen Anmerkung 1d zu Kapitel 27, sofern sie nicht die Bedingungen der zusätzlichen Anmerkung 1e (Gasöl) oder 1f (Heizöl) zu Kapitel 27 erfüllen.

Hierunter fallen somit Schweröle, bei deren Destillation nach ASTM D 86-67 (Reapproved 1972) bis 350 Grad C, einschließlich der Destillationsverluste, weniger als 85 RHT übergehen:..."

Mit der Verordnung (EG) Nr. 231/2004 vom 10. Februar 2004 hat die Kommission gemäß Art. 9 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif bestimmt, dass die nachstehend angeführten Waren in die Unterposition 2710 19 41 der KN einzureihen sind:

"Gelbe ölige flüssige Zubereitung mit einem Gehalt an Erdöl von 70 GHT oder mehr und mit Zusatz von Additiven. Das Erzeugnis hat folgende Eigenschaften:

-

Destillationsverhalten (ASTM D 86):

bis 250 Grad C: 0

bei 266 Grad C: Siedebeginn

bis 339 Grad C (Siedeende): mehr als 85 RHT

bis 350 Grad C: mehr als 85 RHT

-

Flammpunkt (Pensky-Martens): über 100 Grad C

-

Infrarotspektroskopie: Aliphatische Kohlenwasserstoffe

-

Schwefelgehalt (EN ISO 8754): weniger als 0,05 GHT

Die Zubereitung kann wie Schmieröl verwendet werden."

In der Begründung dieser Verordnung hat die Kommission ausgeführt:

"Einreihung gemäß den Allgemeinen Vorschriften 1 und 6 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur, den Zusätzlichen Anmerkungen 1d) und 1e) zu Kapitel 27 und dem Wortlaut der KN-Codes 2710, 2710 19 und 2710 19 41.

Da der Begriff 'Schweröle' nach der Zusätzlichen Anmerkung 1d) zu Kapitel 27 Öle und Zubereitungen umfasst, umfasst auch der Begriff 'Gasöl' in der Zusätzlichen Anmerkung 1e) zum Kapitel 27 Öle und Zubereitungen.

Die Einreihung wie Schmieröle in die KN-Positionen 2710 19 71 bis 2710 19 99 ist ausgeschlossen, da die Ware die Voraussetzungen der Zusätzlichen Anmerkungen 1d) und 1e) zu Kapitel 27 erfüllt und daher vom KN-Code 2710 19 41 (Gasöl) eindeutig erfasst ist (siehe auch die Erläuterungen zur KN, Unterpositionen 2710 19 71 bis 2710 19 99)."

Auf schriftlichen Antrag erteilen die Zollbehörden nach Art. 12 Abs. 1 Zollkodex (ZK) nach Modalitäten, die im Wege des Ausschussverfahrens festgelegt werden, verbindliche Zolltarifauskünfte oder verbindliche Ursprungsankünfte.

Die verbindliche Zolltarifauskunft oder die verbindliche Ursprungsankunft bindet gemäß Art. 12 Abs. 2 erster Satz ZK die Zollbehörden gegenüber dem Berechtigten nur hinsichtlich der zolltariflichen Einreihung bzw. der Feststellung des Ursprungs der Waren.

Die verbindliche Zolltarifauskunft oder die verbindliche Ursprungsankunft bindet gemäß Art. 12 Abs. 2 zweiter Satz ZK die Zollbehörden nur hinsichtlich der Waren, für welche die Zollförmlichkeiten nach dem Zeitpunkt der Auskunftserteilung erfüllt werden.

Eine verbindliche Auskunft ist gemäß Art. 12 Abs. 4 ZK vom Zeitpunkt ihrer Erteilung an gerechnet, bei zolltariflichen Fragen sechs Jahre und bei Ursprungsfragen drei Jahre lang gültig. Abweichend von Art. 8 wird sie zurückgenommen, wenn sie auf unrichtigen oder unvollständigen Angaben des Antragstellers beruht.

Ab dem Zeitpunkt der Auskunftserteilung beginnt die Bindungswirkung der Zolltarifauskunft. Nur für nach diesem Zeitpunkt vorgenommene Ein- oder Ausfuhren ist die verbindliche Zolltarifauskunft maßgebend; sie wird also nicht auf zurückliegende Fälle angewendet (vgl. Reiche in Witte, Zollkodex-Kommentar³, Rz 21 zu Art. 12 ZK).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. das hg. Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 4. Mai 1977, Slg. 9315/A) hat die Rechtsmittelbehörde im Allgemeinen (anders jedoch z.B. im Fall der Zeitbezogenheit der Abgabenvorschreibung) das im Zeitpunkt der Erlassung ihres Bescheides geltende Recht anzuwenden. Die im Zeitpunkt der Antragstellung oder auch Erlassung des nicht rechtskräftig gewordenen Bescheides erster Instanz maßgebende Rechtslage ist daher in einem solchen Fall nicht entscheidend.

Die belangte Behörde hatte daher bei der für die nicht auf zurückliegende, sondern nur auf nach der Auskunftserteilung liegende Fälle wirkende Entscheidung die Rechtslage im Zeitpunkt der Erlassung ihres Bescheides anzuwenden. Rechtsgrundlage für die verbindliche Zolltarifauskunft war daher auch die bereits ergangene Verordnung (EG) Nr. 231/2004 der Kommission vom 10. Februar 2004. Eine "rückwirkende" Anwendung der Verordnung erfolgte entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin somit nicht. Die Rechtmäßigkeit dieser Verordnung der Kommission wird in der Beschwerde nicht in Frage gestellt.

Strittig bleibt jedoch die Frage, ob es sich bei der in der genannten Verordnung und bei der von der TUA untersuchten Ware um die gleiche handelt.

Die Beschwerde rügt, das Kriterium "Gehalt an Erdöl von 70 GHT oder mehr" sei dem Untersuchungszeugnis nicht zu entnehmen.

Im Untersuchungszeugnis der TUA ist diese Feststellung zwar nicht ausdrücklich angeführt, dies war aber weder bei der Antragstellung noch im gesamten Verfahren strittig. Die Beschwerdeführerin vertrat die Ansicht, die Ware sei in die Position 2710 19 81 der KN einzureihen, was nur dann möglich war, wenn diese Voraussetzung "Gehalt an Erdöl von 70 GHT oder mehr" vorlag. Das Untersuchungsergebnis der TUA wird von der Beschwerdeführerin in der Stellungnahme dazu ausdrücklich nicht in Zweifel gezogen; es wurden jedoch andere Schlussfolgerungen getroffen. Weder in der Berufung noch in der Beschwerde werden zu diesem Thema Feststellungsmängel gerügt. Abgesehen von der

Unbeachtlichkeit dieses Beschwerdevorbringens wegen des Verstoßes gegen das Neuerungsverbot, wird in der Beschwerde auch gar nicht weiter behauptet, dass das von Anbeginn außer Streit gestandene Kriterium nicht gegeben gewesen sei.

Im Untersuchungsergebnis wird das Destillationsverhalten der untersuchten Ware dargestellt (Destillationsbeginn, Siedeende udgl.). Dieses Untersuchungsergebnis wurde in der Stellungnahme anlässlich des Parteiengehörs nicht in Zweifel gezogen. Auch in der Berufung und in der Beschwerde wird dagegen nichts vorgebracht. Die Untersuchungsmethode wurde im Verwaltungsverfahren nicht gerügt und die gewonnenen Ergebnisse werden selbst in der Beschwerde nicht als unrichtig bekämpft. Erstmals in der Beschwerde wird die mangelnde Nachprüfbarkeit der Untersuchungsergebnisse gerügt, weil sich aus den Unterlagen des anlässlich der mündlichen Verhandlung einvernommenen sachverständigen Zeugen keine konkreten Aussagen über den Destillationsrückstand bzw. über die Destillationsausbeute bei Siedeende befunden hätten.

Der sachverständige Zeuge war, wie in der mündlichen Verhandlung geklärt wurde, nicht selbst Untersuchender der Ware. Ergebnis der mündlichen Verhandlung war auch nicht, dass die vorgenommene Untersuchung überhaupt nicht nachprüfbar und nachvollziehbar sei. Nur weil der sachverständige Zeuge in seinen Unterlagen keine solchen konkreten Aufzeichnungen darüber hatte, ergibt sich noch nicht, dass die Untersuchung durch die TUA nicht nachprüfbar wäre. In der Beschwerde wird nicht behauptet, dass es überhaupt keine Aufzeichnungen über die vorgenommene Untersuchung der Ware gibt. Auch wurde die Relevanz dieses behaupteten Verfahrensmangels in der Beschwerde nicht dargetan.

Die Beschwerde erkennt weiter, dass die Begriffe "Destillationsbeginn" und "Siedebeginn" synonym für denselben Vorgang verwendet werden und das "Siedeende" bei 339 Grad C lag und damit auch ohne spezifisches Fachwissen festgestellt werden kann, dass schon bei dieser Temperatur und somit auch bei der höheren von 350 Grad C mindestens 85 RHT übergegangen sind. Einer weiteren Temperaturerhöhung über das Siedeende 339 Grad C bedurfte es nämlich nicht mehr.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass die Beschwerde die Feststellung der belangten Behörde, bei der in der Verordnung (EG) Nr. 231/2004 vom 10. Februar 2004 genannten und der im Beschwerdefall untersuchten Ware handelt es sich um die gleiche Ware, nicht entkräften konnte. Damit ist aber das Schicksal der Beschwerde entschieden, weil schon auf Grund dieser Verordnung die Einreihung der Ware feststeht.

Zum weiteren Beschwerdevorbringen ist zu bemerken, dass die untersuchte Ware im Bereich der "Schweröle" (Kapitel 27 der KN) einzureihen ist. Bei den Schwerölen wird auf gleicher Einreihungsstufe zwischen "Gasöl", "Heizöle" und "Schmieröle, andere Öle" unterschieden. Die Unterposition Heizöle ist im Beschwerdefall unbestritten nicht heranzuziehen. Nach den bereits angeführten Erläuterungen zur KN ist eine Einreihung der im Beschwerdefall untersuchten Ware in die Unterposition 2710 19 71 bis 2710 19 99 und damit in die von der Beschwerdeführerin begehrte Unterposition 2710 19 81 ausgeschlossen. Wie der Entscheidung der genannten Verordnung (EG) Nr. 231/2004 zu entnehmen ist, wurden - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - weder die Erläuterungen zur Auslegung der KN falsch interpretiert noch kam es auf den Verwendungszweck der Ware im Beschwerdefall, wie dies von der belangten Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides zutreffend dargestellt wurde, entscheidend an.

Aus diesen Erwägungen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Beschwerdeführerin regt ein Vorabentscheidungsverfahren gemäß Art. 234 EG an. Für sie ist die Frage entscheidend, ob die Verordnung (EG) Nr. 231/2001 der Kommission vom 6. August 2001 in der Position 2710 19 81 00 dahingehend auszulegen sei, dass diese auch Waren wie die hier beschwerdegegenständliche umfasse und ob die Verordnung (EG) Nr. 231/2004 der Kommission vom 10. Februar 2004 so auszulegen sei, dass diese einerseits generell rückwirkend auf Sachverhalte, die vor ihrem Inkrafttreten verwirklicht wurden, sowie andererseits rückwirkend auf den hier verfahrensgegenständlichen Sachverhalt anzuwenden sei bzw. wirksam sei und hiernach die beschwerdegegenständlichen Ware erfasse.

Wie bereits dargelegt, stellt sich im Beschwerdefall die Frage der Rückwirkung der genannten Verordnung der Kommission nicht.

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at