

Urteil vom 31. Mai 2016, VII R 47/14

Auslegung von Zollaussatzvorschriften

ECLI:DE:BFH:2016:U.310516.VIIR47.14.0

BFH VII. Senat

KN Pos 8529 UPos 9092, KN Pos 8529 UPos 9092, FGO § 100 Abs 1 S 4

vorgehend FG Hamburg, 06. November 2014, Az: 4 K 37/14

Leitsätze

NV: Der TARIC-Code 8529 90 92 50 ist im Hinblick auf den Wortlaut und den Zweck der damit geschaffenen Zollaussatzung sowie deren Ausnahmecharakter eng auszulegen. Ein LCD-Display-Panel, das über die im TARIC-Code 8529 90 92 50 angesprochenen Beschaffenheitsmerkmale hinausgehend einen Touchscreen sowie Bedientasten enthält, war daher bis zum 31. Dezember 2015 in den TARIC-Code 8529 90 92 99 einzureihen.

Tenor

Auf die Revision des Hauptzollamts wird das Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 7. November 2014 4 K 37/14 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

- 1** I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) stellt Kraftfahrzeuge her. Sie führt regelmäßig Komponenten --sog. LCD-Display-Panele-- für LCD-Monitore ein, die sie in das Armaturenbrett der Kraftfahrzeuge einbaut. Die Komponenten werden über Steckerverbindungen bzw. Schnittstellen des Einbaugeschosses, in dem sich die LCD-Panele befinden, an die zentrale Steuereinrichtung des Kraftfahrzeugs angeschlossen. Sie können Navigations-, Bedien- und Informationsdaten sowie Videobildinformationen anzeigen.
- 2** Im Einzelnen handelt es sich bei den eingeführten Komponenten um zwei der Größe nach verschiedene Display-Panele mit ansonsten identischen Funktionen, die aus einem 5,8 (= 14,72 cm) bzw. 8,0 Zoll (= 20,32 cm) großem TFT-LCD-Panel mit berührungsempfindlicher Oberfläche (Touchscreen) und LED-Hintergrundbeleuchtung verbunden mit einer EEPROM, einem Microcontroller, einem LVDS-Receiver, einer CAN- und LVDS-Schnittstelle, einer gedruckten Schaltung mit weiteren aktiven und passiven Bauelementen, einem 12-Pin-Stecker für die Stromversorgung und Bausteinen für einen Touchscreen bestehen. Sie weisen keine Verbindung mit der für den Betrieb eines Monitors erforderlichen Signalverarbeitungsgruppe auf. Die Menüsteuerung findet über Dreh- und Drückstellen sowie Bedientasten, einen Infrarotschalter am Einbaugeschoss und über die berührungsempfindliche Oberfläche (Touchscreen) des LCD-Panels statt. Die Waren sind erkennbar ausschließlich für einen LCD-Monitor bestimmt.
- 3** Unter dem 26. Juli 2012 beantragte die Klägerin beim Beklagten und Revisionskläger (Hauptzollamt --HZA--) die Erteilung verbindlicher Zolltarifauskünfte (vZTA) für die von ihr eingeführten Komponenten für LCD-Monitore mit der Einreihung in den TARIC-Code 8529 90 92 50. Für diesen TARIC-Code war im Zeitpunkt der Antragstellung eine Zollaussatzung aufgrund des Anhangs I zu Art. 1 Nr. 1 der Verordnung (EU) Nr. 552/2012 des Rates vom 21. Juni 2012 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 1344/2011 zur Aussetzung der autonomen Zollsätze des Gemeinsamen Zolltarifs für bestimmte landwirtschaftliche und gewerbliche Waren sowie Fischereierzeugnisse (Amtsblatt der Europäischen Union --ABIEU-- Nr. L 166/7) vorgesehen.

- 4 Das HZA erteilte unter dem 20. November 2012 die vZTA und reihte die Waren in den TARIC-Code 8529 90 92 99 mit einem Zollsatz von 5 % ein.
- 5 Das Finanzgericht (FG) urteilte, die LCD-Display-Panäle seien in den TARIC-Code 8529 90 92 50 einzureihen, weil sie sämtliche positiven und negativen Beschaffenheitsmerkmale des TARIC-Codes 8529 90 92 50 erfüllten. Eine --nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) gebotene enge-- Auslegung des Wortlauts der Warenbeschreibung des TARIC-Codes 8529 90 92 50 ergebe, dieser sei nicht in der Weise abschließend, dass das Vorhandensein zusätzlicher, in der Warenbeschreibung nicht genannter Funktionen der streitgegenständlichen Ware einer Einreihung entgegenstehe. Der Wortlaut des TARIC-Codes 8529 90 92 50 enthalte nicht den bei abschließenden Codenummern typischerweise verwendeten Zusatz "ausschließlich bestehend aus...". Im Übrigen weise der TARIC-Code auch nur ein negatives Beschaffenheitsmerkmal ("ohne Signalverarbeitungsbaugruppe") auf und enthalte sich weiterer Merkmale, deren Vorliegen zu einem Ausschluss des geltend gemachten TARIC-Codes führe. Die zusätzlichen Funktionen der Ware --Touchscreenfunktion und Bedientasten-- führten ebenfalls nicht zu einem anderen Einreihungsergebnis, weil diese Merkmale nicht ausgeschlossen seien. Auch das der Zollaussetzung zugrunde liegende Referenzprodukt gebiete keine andere Einreihung, weil es ebenfalls zusätzliche Komponenten aufweise, die nicht in die Warenbeschreibung des TARIC-Codes 8529 90 92 50 aufgenommen worden seien. Schließlich ergebe sich aus dem Zweck der Zollaussetzung keine entgegenstehende Einreihung, weil die Zollaussetzung weiterhin in Kraft sei.
- 6 Mit seiner Revision macht das HZA geltend, die streitigen Waren seien zolltariflich richtigerweise in den TARIC-Code 8529 90 92 99 (Zollsatz 5 %) einzureihen, weil die Geräte zusätzlich zu den Merkmalen des TARIC-Codes 8529 90 92 50 mit einer berührungsempfindlichen Oberfläche (Touchscreen), Dreh- und Drückstellern sowie weiteren Bedientasten für die Bedienung des zentralen Steuergeräts ausgestattet seien, die nicht im Wortlaut der Zollaussetzung aufgeführt seien und damit über die Warenbezeichnung des TARIC-Codes 8529 90 92 50 hinausgingen. Die Regelung der Zollaussetzung enthalte ausschließliche Kriterien, die grundsätzlich keine weiteren Zusätze zuließen außer in den Fällen, in denen diese Möglichkeit explizit durch die betreffende Beschreibung eröffnet werde. Außerdem seien nach dem EuGH-Urteil *Olasagasti* u.a. vom 12. Dezember 1996 C-47/95 u.a. (EU:C:1996:489, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 1997, 161) Zollaussetzungsnormen entsprechend ihrem Wortlaut eng auszulegen, so dass sie nicht über ihren Wortlaut hinaus auf Erzeugnisse angewandt werden könnten, die in ihnen nicht genannt seien. Des Weiteren verweist das HZA auf den TARIC-Code 8528 59 70 20, in dem ein Touchscreen erwähnt wird, und folgert daraus, es handele sich dabei um eine wesentliche Komponente. Wenn das Vorhandensein eines Touchscreens bei einer Zollaussetzung generell möglich sei, hätte die explizite Nennung des Touchscreens an dieser Stelle unterbleiben können. Auch bezieht sich das HZA auf das der Zollaussetzung zugrunde liegende Referenzprodukt, das ebenfalls keinen Touchscreen oder andere Bedienmöglichkeiten aufweise. Das HZA beabsichtigt, die Komponenten für LCD-Monitore zukünftig in den zum 1. Januar 2016 neu geschaffenen TARIC-Code 8529 90 92 36 (Zollaussetzung) einzureihen.
- 7 Die Klägerin schließt sich der Rechtsauffassung des FG an und ergänzt, bei anderen Positionen und Unterpositionen sei ein Touchscreen ausdrücklich ausgeschlossen, bzw. die Positionen und Unterpositionen seien nach ihrem Wortlaut abschließend formuliert. Hingegen sei im TARIC-Code 8529 90 92 50 nur die Signalverarbeitungsgruppe ausdrücklich ausgenommen. Das dem Zollaussetzungsantrag zugrunde liegende Referenzprodukt enthalte zusätzlich eine Fotozelle, die ebenfalls nicht in den TARIC-Code mit aufgenommen worden sei. Die Bedientasten fielen unter das Merkmal "Einbaueinheit". Es sei also falsch, dass Gegenstand der Zollaussetzung im TARIC-Code 8529 90 92 50 eine reine Anzeigeeinheit und keine Bedieneinheit sei. Der neu geschaffene TARIC-Code 8529 90 92 36 unterscheide sich vom ursprünglich beantragten TARIC-Code 8529 90 92 50 nur durch die Ergänzung "mit oder ohne Touchscreen" und diene daher lediglich der Klarstellung.

Entscheidungsgründe

- 8 II. Die Revision ist begründet und führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das erstinstanzliche Urteil verletzt Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 FGO). Das HZA hat die LCD-Display-Panäle zu Recht in den TARIC-Code 8529 90 92 99 eingereiht.
- 9 1. Ist eine angefochtene vZTA --wie im Streitfall-- ungültig geworden, ist ein berechtigtes Fortsetzungsfeststellungsinteresse i.S. des § 100 Abs. 1 Satz 4 FGO anzuerkennen, wenn der Kläger eine neue vZTA zur (tariflich) gleichen Ware beantragen will und eindeutig feststeht, dass eine materielle Rechtsänderung der Tariflage nicht eingetreten und daher mit Sicherheit anzunehmen ist, dass die Zollverwaltung an der von ihr im

erledigten Verfahren vertretenen Auffassung bei der Erteilung einer neuen vZTA festhalten wird (Senatsurteile vom 23. Juli 1998 VII R 36/97, BFHE 186, 188, BStBl II 1998, 739, ZfZ 1999, 16; vom 28. April 1998 VII R 83/96, BFH/NV 1998, 1400, ZfZ 1998, 372).

- 10** Mit Wirkung zum 1. Januar 2016 ist die Verordnung (EU) 2015/2449 (VO Nr. 2015/2449) des Rates vom 14. Dezember 2015 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 1387/2013 zur Aussetzung der autonomen Zollsätze des Gemeinsamen Zolltarifs für bestimmte landwirtschaftliche und gewerbliche Waren (ABIEU Nr. L 345/11) in Kraft getreten. Damit wurde ein neuer TARIC-Code "36" zu Unterpos. 8529 90 92 für ein LCD-Modul mit näher bestimmten Beschaffenheitsmerkmalen, das mit oder ohne Touchscreen ausgestattet sein kann, eingeführt und diesbezüglich eine Zollausssetzung geschaffen. Der bisherige TARIC-Code 50 ist im Wortlaut unverändert geblieben. Damit sind die streitgegenständlichen vZTA mit Wirkung zum 1. Januar 2016 gemäß Art. 12 Abs. 5 Buchst. a Ziff. i des Zollkodex ungültig geworden, weil sie aufgrund des Erlasses der VO Nr. 2015/2449 dem damit gesetzten Recht nicht mehr entsprechen. Infolge der geänderten materiell-rechtlichen Tariflage beabsichtigt das HZA, die hier streitigen LCD-Display-Panäle künftig in den neuen, von der Klägerin nunmehr auch gewünschten TARIC-Code 8529 90 92 36 einzureihen. Eine Wiederholungsgefahr besteht daher nicht, weil bei Beantragung einer neuen vZTA --die fortgesetzte Einfuhr der Display-Panäle findet unstreitig statt-- eine antragsgemäße Einreihung zu erwarten ist.
- 11** Gleichwohl hat die Klägerin aufgrund der besonderen Umstände des Streitfalls ein berechtigtes Interesse an der beantragten Feststellung. Obwohl der TARIC-Code 8529 90 92 50 nicht entfallen, sondern auch nach Änderung der Nomenklatur mit seinem bisherigen Wortlaut neben dem neuen TARIC-Code 8529 90 92 36 erhalten geblieben ist, könnte die Klägerin anderenfalls eine Überprüfung der Rechtmäßigkeit der Einreihungsentscheidung in den ursprünglichen, im Rahmen dieses Verfahrens angegriffenen vZTA aufgrund der Rechtsänderung nicht mehr erreichen, obwohl sie Waren der streitigen Art weiterhin einführt. Denn eine neue vZTA mit dem TARIC-Code 8529 90 92 50 zu beantragen, kommt für die Klägerin kaum mehr in Betracht, nachdem das HZA angekündigt hat, ihr eine Zollausssetzung im Rahmen des TARIC-Codes 8529 90 92 36 zu gewähren.
- 12** 2. Das HZA war jedoch bis zum 31. Dezember 2015 nicht verpflichtet, der Klägerin vZTA zu erteilen, mit denen die Komponenten für LCD-Monitore in den TARIC-Code 8529 90 92 50 eingereiht werden, weil diese als "andere Waren" i.S. des TARIC-Codes 8529 90 92 99 anzusehen waren.
- 13** a) Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH, der sich der Senat angeschlossen hat, ist das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung von Waren allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der Positionen der Kombinierten Nomenklatur (KN) und den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind (EuGH-Urteile Kip Europe vom 11. Dezember 2008 C-362/07 und C-363/07, EU:C:2008:710, ZfZ 2009, 46 und 139; Roeckl Sporthandschuhe vom 29. April 2010 C-123/09, EU:C:2010:237, ZfZ 2010, 190). Ferner kann der Verwendungszweck der Ware ein objektives Tarifierungskriterium sein, sofern er der Ware innewohnt, was sich anhand der objektiven Merkmale und Eigenschaften der Ware beurteilen lässt (EuGH-Urteile Sysmex Europe vom 17. Juli 2014 C-480/13, EU:C:2014:2097; Vario Tek vom 5. März 2015 C-178/14, EU:C:2015:152).
- 14** Diese Grundsätze gelten auch für die Einreihung einer Ware in einen TARIC-Code, mit dem eine Zollausssetzung einhergeht. Zudem ist die Frage, inwieweit eine Ware mit den in einer Zollausssetzungsvorschrift beschriebenen Beschaffenheitsmerkmalen übereinstimmen muss, um in den Genuss der Zollausssetzung zu kommen, nach der allgemeinen Systematik und dem Zweck der Aussetzungsvorschrift zu beantworten. Deshalb ist zu prüfen, ob eine festgestellte Abweichung Einfluss auf die Funktion der Ware hat, die Gegenstand einer besonderen Vergünstigung im Hinblick auf die Gemeinschaftsproduktion sein soll (Senatsurteil vom 2. November 2010 VII R 7/10, BFH/NV 2011, 464, ZfZ 2011, 80; EuGH-Urteil Analog Devices vom 1. Juni 1995 C-467/93, EU:C:1995:161, ZfZ 1995, 245).
- 15** b) Die hier zu beurteilenden Waren sind als "Teile, erkennbar ausschließlich oder hauptsächlich für Geräte der Positionen 8525 bis 8528 bestimmt" in die Pos. 8529 KN einzureihen.
- 16** Der Begriff "Teil" setzt voraus, dass es ein Ganzes gibt, für dessen Funktion dieses Teil unabdingbar ist. Um eine Ware als Teil qualifizieren zu können, ist es nicht ausreichend nachzuweisen, dass die Maschine ohne diese Ware nicht ihrer Bestimmung gemäß verwendet werden kann. Es kommt vielmehr darauf an, dass das mechanische oder elektrische Funktionieren der fraglichen Maschine von dieser Ware abhängt (EuGH-Urteile Rohm Semiconductor vom 20. November 2014 C-666/13, EU:C:2014:2388; Data I/O vom 15. Mai 2014 C-297/13, EU:C:2014:331, ZfZ 2014, 194). Die streitgegenständlichen Waren sind Komponenten für LCD-Monitore, die gemäß Anm. 2 Buchst. b zu Abschn. XVI als Teile anzusehen sind, die erkennbar ausschließlich oder hauptsächlich für Geräte der Pos. 8525 bis

8528 KN bestimmt sind, hier für einen Monitor der Pos. 8528 KN. Die LCD-Display-Panels sind für die Funktion des Monitors unabdingbar, weil dieser in seiner technischen Gesamtheit auf das Vorhandensein eines solchen LCD-Display-Panels angewiesen ist. Ohne eine Anzeigeeinheit ("Display-Panel") liegt bereits begrifflich kein Monitor vor. Innerhalb der Pos. 8529 KN sind die Waren in die Unterpos. 8529 90 92 KN einzureihen.

- 17 c) Die LCD-Display-Panels waren bis zum 31. Dezember 2015 vom TARIC-Code 8529 90 92 99 "andere" erfasst. Dagegen kam eine Einreihung in den TARIC-Code 9529 90 92 50 nicht in Betracht, weil die Waren über weitere, nicht in diesem TARIC-Code genannte Merkmale verfügen, insbesondere über einen Touchscreen und verschiedene Bedientasten einschließlich eines Infrarotschalters sowie einen LVDS-Receiver.
- 18 Nach der Rechtsprechung des EuGH im Urteil Ethicon vom 18. März 1986 C-58/85 (EU:C:1986:128, Rz 13) und im Urteil Olasagasti u.a. (EU:C:1996:489, Rz 20) sind Zollaussetzungsnormen entsprechend ihrem Wortlaut eng auszulegen, so dass sie nicht über ihren Wortlaut hinaus auf Erzeugnisse angewandt werden können, die in ihnen nicht genannt sind. Darüber hinaus spricht für eine enge Auslegung, dass die Ware, für die die Zollaussetzung gemäß Unterpos. 8529 90 92 50 KN gelten soll, sehr detailliert beschrieben ist. Dies deutet darauf hin, dass der Unionsgesetzgeber nur diese bestimmte Ware begünstigen wollte. Eine Erweiterbarkeit der Zollaussetzung auf Waren, die über wesentliche andere Merkmale verfügen, stellte darüber hinaus den sehr genauen Wortlaut in Frage.
- 19 Dasselbe Ergebnis folgt auch aus dem Antrag auf Zollaussetzung und dem zugrunde liegenden Referenzprodukt, das ebenfalls keinen Touchscreen oder andere Bedienmöglichkeiten aufwies. Gerade der Zweck der Aussetzungsvorschrift spricht daher für eine Beschränkung der Zollaussetzung auf die von ihrem Wortlaut erfassten Waren, zumal weitere Bedienelemente wie der Touchscreen und die Dreh- und Drückstellen die Bedienfunktionen der Ware erheblich erweitern (vgl. dazu Senatsurteil in BFH/NV 2011, 464, ZfZ 2011, 80).
- 20 Nach der Senatsrechtsprechung im Urteil vom 30. November 1999 VII R 44/98 (BFH/NV 2000, 616, ZfZ 2000, 157) dienen Zollaussetzungen nach ihrem Sinn und Zweck im Wesentlichen der Deckung des in der Gemeinschaft nicht abdeckbaren Bedarfs an Gütern ohne Zollbelastung. Der Geltungsbereich der betreffenden Befreiung soll sich strikt auf diejenigen Erzeugnisse beschränken, für die der Bedarf der verarbeitenden Industrien der Gemeinschaft konkret zutage getreten ist und vom Rat tatsächlich festgestellt werden konnte.
- 21 Der Antrag auf Zollaussetzung vom 15. September 2010 betraf die Auswahl ("ex") bestimmter Informations-Display-Panels für einen LCD-Monitor der Pos. 8528 KN von der in Kraftfahrzeugen verwendeten Art. Der Antrag wurde damit begründet, die LCD-Displays seien ausschließlich in Asien erhältlich, und in Europa existiere keine Glasfabrik zur Herstellung der Displays. Dem Antrag entsprechend hat der Europäische Verordnungsgeber die Zollaussetzung für Farb-LC-Display-Panels mit dem TARIC-Code 8529 90 92 50 geschaffen und wortgleich in der VO Nr. 2015/2449 beibehalten. Nach der Zielsetzung der Zollaussetzung sollte ein Touchscreen als wesentliche technische Neuerung hiervon nicht erfasst werden, obwohl in anderen TARIC-Codes zeitgleich die Touchscreen-Funktion genannt wurde (z.B. TARIC-Code 8528 59 70 20). Es liefe dem eng umgrenzten Zweck der Zollaussetzung zuwider, wenn auch Waren in den TARIC-Code 8529 90 92 50 eingereiht würden, die zusätzlich zu denen im Code genannten positiven und negativen Merkmalen weitere Funktionen aufwiesen.
- 22 Auch aus dem Erlass der seit 1. Januar 2016 anwendbaren VO Nr. 2015/2449 lässt sich schließen, dass der TARIC-Code 8529 90 92 50 abschließend war und keine weiteren Zusätze zuließ. Der europäische Gesetzgeber hat die Zollaussetzungstatbestände neu gefasst. Dabei wurde allerdings der TARIC-Code 8529 90 92 50 beibehalten und zusätzlich noch der neue TARIC-Code 8529 90 92 36 geschaffen, der sich im Wesentlichen durch die Aufnahme der Tatbestandsmerkmale "mit oder ohne Touchscreen" sowie "mit LVDS-Receiver" vom TARIC-Code 8529 90 92 50 unterscheidet. Wenn der TARIC-Code 8529 90 92 50 offen zu verstehen gewesen wäre in dem Sinne, dass eine Einreihung in diesen Code auch beim Vorliegen weiterer Funktionen und Merkmale möglich gewesen wäre, wäre der neue TARIC-Code 8529 90 92 36 überflüssig gewesen.
- 23 3. Der Senat hält die Auslegung der im Streitfall maßgeblichen Vorschriften des Unionsrechts für nicht zweifelhaft und sieht daher keine Verpflichtung, die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorzulegen (vgl. EuGH-Urteil CILFIT vom 6. Oktober 1982 Rs. 283/81, EU:C:1982:335).
- 24 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.