

Urteil vom 30. Juni 2020, VII R 40/18

Tarifierung eines Internetradios

ECLI:DE:BFH:2020:U.300620.VIIR40.18.0

BFH VII. Senat

KN Pos 8519, KN Pos 8527 UPos 9210, KN AllgVorschr 1, EUV 69/2013 , KN AllgVorschr 3 Buchst b

vorgehend FG Düsseldorf, 24. Juli 2018, Az: 4 K 37/17 Z

Leitsätze

NV: Eine Ware, die digitale Audiodateien aus dem Internet abrufen und in Form von verstärkten Tönen wiedergeben kann (sog. Streaming), ist ein Tonwiedergabegerät i.S. der Pos. 8519 KN und damit auch i.S. der Pos. 8527 KN.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 25.07.2018 - 4 K 37/17 Z wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Am 22.06.2016 beantragte die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) bei einem Zollamt des Beklagten und Revisionsbeklagten (Hauptzollamt --HZA--) die Überlassung einer Sendung von sog. Internetradios mit der internen Bezeichnung A sowie eines weiteren, hier nicht mehr streitgegenständlichen Modells zum zollrechtlich freien Verkehr unter Angabe der Codenummer 8527 91 19 der Kombinierten Nomenklatur (--KN--, Zollsatz 10 %).
- 2** Bei den streitigen Internetradios handelt es sich um Geräte, die im Wesentlichen aus einem FM-/DAB-Tuner, einem Audiodecoder, einem Ethernet- und USB-Controller, einem WLAN-Modul, einer Antenne, einem Tonfrequenzverstärker, einer Uhr mit Weckfunktion und zwei Lautsprechern in einem Gehäuse mit Anzeige, Bedienelementen, Audio-, Ethernet- und USB-Anschluss bestehen. Sie dienen dem Empfang von Rundfunksignalen im UKW- und DAB-Bereich, zur Tonwiedergabe von Audiodateien verschiedener Formate aus dem Internet oder einem lokalen Netzwerk (sog. Audiostreaming und Internetradio), zur Tonwiedergabe von USB-Speichermedien, zum Verstärken von Audiosignalen externer Audioquellen und zur Ausgabe über die eingebauten Lautsprecher sowie zur Uhranzeige. Sie verfügen außerdem über eine Weckfunktion. Die Geräte besitzen ein zentrales Modul, das aus einem einzigen Prozessor besteht und unabhängig von der Quelle alle ein- und ausgehenden Signale verarbeitet. Die Geräte können empfangene Audiodaten nicht speichern. Sie befinden sich jeweils zusammen mit einer Fernbedienung, einem Steckernetzteil für die Stromversorgung, einem Audioanschlusskabel, einer Bedienungsanleitung und einer Garantiekarte in einem gemeinsamen Verkaufskarton.
- 3** Die Zollstelle nahm die Zollanmeldung an und setzte ausgehend von einer Tarifierung in die Unterpos. 8527 91 19 KN (Zollsatz 10 %) mit Einfuhrabgabenbescheid vom 22.06.2016 u.a. Zoll in Höhe von 25,90 € fest. Dagegen legte die Klägerin Einspruch ein und begehrte eine Einreihung der Internetradios in die zollfreie Unterpos. 8527 92 10 KN. Das Einspruchsverfahren blieb erfolglos.
- 4** Das Finanzgericht (FG) urteilte, der Einfuhrabgabenbescheid sei rechtmäßig. Die eingeführten Waren bildeten zusammen mit den mitgelieferten Waren (Steckernetzteil, Infrarot-Fernbedienung und Audioanschlusskabel) eine funktionelle Einheit i.S. der Anm. 4 zu Abschn. XVI KN, die als Rundfunkempfangsgerät in die Pos. 8527 KN

einzuordnen sei, weil nur diese Position die Hauptfunktion dieser Geräte, den Radioempfang, erfasse. Innerhalb dieser Position gehörten die Waren in die Unterpos. 8527 9 KN, weil sie weder ohne externe Energiequelle betrieben werden könnten noch von der in Kfz verwendeten Art seien, bzw. in die Unterpos. 8527 91 19 KN, weil sie mit Tonwiedergabegeräten kombinierte Rundfunkgeräte seien. Es handele sich um eine kombinierte und multifunktionale Maschine i.S. der Anm. 3 zu Abschn. XVI KN. Das Gerät bestehe aus drei Maschinen, die zusammenarbeiten sollten und ein Ganzes bildeten, nämlich aus einem Rundfunk- und Audiosignalempfangsgerät, einem Tonwiedergabegerät zur Wiedergabe von Audiodateien (auch über den USB-Anschluss) und aus einer Uhr mit Weckfunktion. Könne ein Gerät wie das hier zu beurteilende Internetradio Daten- und Audiosignale verschiedener Formate über ein lokales Funk- oder drahtgebundenes Netzwerk empfangen, konvertieren und wiedergeben, erfülle es die Funktionen eines Tonwiedergabegeräts i.S. der Pos. 8519 KN. Gleiches gelte, soweit mit dem streitgegenständlichen Internetradio über dessen USB-Anschluss Audiodaten aus über diese Quellen angeschlossenen Geräten wiedergegeben werden. Der Umstand, dass ein Tonwiedergabegerät keine feste Datenspeicherung vornehmen müsse, sondern sich nur mit Streamen, einer kontinuierlichen Übertragung von Dateien aus dem Internet ohne Speicherung, begnügen könne, werde auch durch die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 69/2013 der Kommission vom 23.01.2013 zur Einreihung bestimmter Waren in die Kombinierte Nomenklatur --DVO 69/2013-- (Amtsblatt der Europäischen Union --ABlEU-- Nr. L 26/1) bestätigt. Der Einreihung in die Unterpos. 8527 91 KN stehe nicht entgegen, dass die jeweiligen Funktionen, Rundfunkempfangsgerät und Tonwiedergabegerät nicht äußerlich erkennbar getrennten Geräteeinheiten zugeordnet werden könnten, sondern in einem gemeinsamen Gehäuse zusammengefasst und nur über ein gemeinsames Bedienfeld auszuwählen seien. Gegenüber der Kombination eines Rundfunkempfangsgeräts mit einem Tonwiedergabegerät sei die vorhandene Uhr mit Weckfunktion von untergeordneter Bedeutung.

5 Nach Auffassung der Klägerin ist das Internetradio A als Radiowecker in die Unterpos. 8527 92 10 KN einzuordnen. Die Klägerin begründet ihre Revision dahingehend, das FG habe die Anm. 3 zu Abschn. XVI KN falsch ausgelegt, weil diese dem Begriff der kombinierten Maschine zwei unterschiedliche Sachverhalte zuordne. Daher könne es begrifflich keine Kombination aus zwei oder mehreren Maschinen geben, die zugleich nur eine einzige Maschine mit mehreren Funktionen sei. Das FG habe diese Begrifflichkeit verkannt, indem es die Formulierung "kombinierte und multifunktionale Maschine" verwandt habe. Abgesehen davon handele es sich bei den verschiedenen Audiofunktionen um sich abwechselnde Funktionen, während eine kombinierte Maschine nur dann vorliege, wenn alle drei Maschinen zusammenarbeiten sollten. Es würden nur jeweils eine der Eingangsquellen einerseits und der Tonfrequenzverstärker samt Lautsprecher andererseits zusammenarbeiten und ein Ganzes bilden. Dagegen gebe es keine Zusammenarbeit zwischen einem Rundfunkempfangsgerät und einem vermeintlichen Tonwiedergabegerät, wenn Internetradio oder andere Audiosignale aus dem Internet gestreamt würden oder aus dem lokalen Netzwerk oder von einem angeschlossenen USB-Gerät stammten. Eine Gerätekombination liege nur in Kombination mit einer Uhr vor. Das FG hätte aus dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) Sonos Europe vom 17.03.2016 - C-84/15 (EU:C:2016:184, ABlEU 2016 Nr. C 156/14) die Schlussfolgerung ziehen müssen, dass Rundfunkempfang per Internet nur eine technische Innovation sei, Rundfunk empfangen zu können, und keine andere Funktion als Rundfunkempfang. Es hätte auch den Schluss ziehen müssen, dass der Audiodecoder, das zentrale Modul mit dem Prozessor sowie der Tonfrequenzverstärker und der Lautsprecher nichts Gesondertes seien. Aus den verschiedenen Zugängen der Geräte ergäben sich auch keine gesonderten Funktionen. Aus der vom FG in Bezug genommenen Einreihungsverordnung ergebe sich nichts anderes, weil diese signifikant andere Waren betreffe. So müsse bei dem streitgegenständlichen Internetradio ein Internet-Modem zwischengeschaltet werden, und es sei nicht dazu bestimmt, Tonsignale an verschiedene Geräte weiterzuleiten. Das FG irre außerdem, wenn es davon ausgehe, dass eine Tonwiedergabe, die kein Rundfunkempfang sei, eigenständig zu betrachten sei. Es setze den Begriff der Funktion fälschlicherweise mit dem Begriff eines Geräts gleich und habe nicht festgestellt, ob es bei den streitgegenständlichen Waren unterschiedliche Schaltkreise gebe, argumentiere damit aber in der Urteilsbegründung. Abgesehen davon könne ein Schaltkreis kein taugliches Tarifierungskriterium sein, weil er für sich genommen nicht wahrnehmbar sei und ein Abstellen darauf in der Abfertigungspraxis nicht praktikabel wäre. Die Anm. 3 zu Abschn. XVI KN sei vorrangig vor den Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur (AV) anzuwenden. Der Begriff "Rundfunkempfang" sei nicht auf terrestrisch übermittelte Signale beschränkt. Das FG sei fälschlicherweise davon ausgegangen, das streitgegenständliche Gerät könne Tonsignale direkt aus dem Internet empfangen und verarbeiten. Dies sei jedoch nicht der Fall, weil ein Router zwischengeschaltet werden müsse. Auch in der Durchführungsverordnung (EU) 2019/647 der Kommission vom 15.04.2019 zur Einreihung bestimmter Waren in die KN --DVO 2019/647-- (ABlEU Nr. L 110/13) werde nur von einem einzigen Gerät gesprochen, das mehrere Funktionen vereint.

6 Die Klägerin beantragt,

unter Abänderung der Vorentscheidung den Einfuhrabgabenbescheid vom 22.06.2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 05.12.2016 insoweit aufzuheben, als damit Zölle auf die Einfuhr von Internetradios mit der internen Bezeichnung A erhoben worden sind.

- 7** Das HZA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 8** Der Einreihung in die Unterpos. 8527 91 19 KN sei zuzustimmen. Jedoch sei die Anm. 3 zu Abschn. XVI KN im Streitfall nicht anwendbar, weil die AV 1 bereits zu einem abschließenden Einreihungsergebnis führe. Denn das Internetradio A werde unmittelbar vom Wortlaut der Pos. 8527 KN erfasst. Die Anm. 3 zu Abschn. XVI KN sei schon deshalb nicht anwendbar, weil diese nur für Maschinen der Kap. 84 und 85 KN gelte und Uhren von Kap. 91 KN erfasst würden. Die Klägerin irre, wenn sie behauptete, die Bestandteile der Ware stellten nur verschiedene Zugänge für das Rundfunkempfangsgerät dar. Richtig sei, dass der FM/DAB-Empfang die zolltarifliche Funktion eines Rundfunkempfangsgeräts der Pos. 8527 KN und das Internetradio und die Tonwiedergabe von Halbleiter-Aufzeichnungsträgern die Funktionen von Tonwiedergabegeräten der Pos. 8519 KN darstellten. Es sei daher nicht zu beanstanden, wenn das FG die Ware als Rundfunkempfangsgerät, das mit mehreren Tonwiedergabegeräten kombiniert sei, bezeichne. Die Einreihungsverordnung habe das FG nur als Auslegungshilfe für die zu beurteilende Einreihungsfrage herangezogen. Das FG habe ferner zutreffend dargestellt, dass die Ware aus verschiedenen Bestandteilen bestehe, die im Gerät verschiedene Funktionen ausführten. Wenn in der weiteren Begründung von Funktionen gesprochen werde, bezögen sich diese stets auf die die Funktion ausführenden Bestandteile des Geräts. Auch die Auffassung, die Funktion des Internetradios sei ein moderner Rundfunkempfang, treffe nicht zu. Der EuGH habe entschieden, das Empfangen von Audiodaten mittels Streaming und deren Wiedergabe in Form von verstärkten Tönen stelle eine Tonwiedergabe i.S. der Pos. 8519 KN dar.

Entscheidungsgründe

II.

- 9** Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Vorentscheidung entspricht Bundesrecht. Das HZA hat die streitgegenständliche Ware der Modell-Nr. A zu Recht in die Unterpos. 8527 91 19 KN (Zollsatz 10 %) der bei der Einfuhr der Waren maßgeblichen Fassung der KN nach der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 1101/2014 der Kommission vom 16.10.2014 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif (ABIEU Nr. L 285/1) eingereiht.
- 10** 1. Die Zollschuld ist gemäß Art. 77 Abs. 1 Buchst. a, Abs. 2 des Zollkodex der Union (UZK) mit der Annahme der Zollanmeldung zur Überlassung der Waren zum zollrechtlich freien Verkehr entstanden. Die Klägerin ist gemäß Art. 77 Abs. 3 Satz 1 UZK als Anmelderin Zollschuldnerin geworden.
- 11** 2. Das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung von Waren ist allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der Positionen und Unterpositionen der KN und in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind, und nach den AV (Senatsurteil vom 26.09.2017 - VII R 17/16, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 2018, 139; EuGH-Urteil GROFA u.a. vom 22.03.2017 - C-435/15 und C-666/15, EU:C:2017:232, ZfZ 2017, 163). Nach der AV 1 sind für die Einreihung in erster Linie der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten und Kapiteln maßgebend. Nur wenn nach diesen Kriterien kein eindeutiges Einreihungsergebnis erzielt werden kann, darf auf die AV 2 bis 5 zurückgegriffen werden.
- 12** Daneben gibt es Erläuterungen und Einreihungssavise, die ein wichtiges, wenn auch nicht verbindliches Erkenntnismittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen sind (vgl. Senatsurteil in ZfZ 2018, 139; EuGH-Urteil GROFA u.a., EU:C:2017:232, ZfZ 2017, 163). Auf den Verwendungszweck einer Ware darf abgestellt werden, wenn im Wortlaut der Bestimmungen oder in den Erläuterungen auf dieses Kriterium Bezug genommen wird (Senatsurteil vom 08.11.2016 - VII R 9/15, BFHE 256, 286, ZfZ 2017, 103). Entscheidend ist dabei, ob sich der Verwendungszweck in den objektiven Eigenschaften und Merkmalen der Ware niedergeschlagen hat (vgl. Senatsurteile in ZfZ 2018, 139, und vom 15.01.2019 - VII R 16/17, BFH/NV 2019, 600).
- 13** 3. Die Pos. 8527 KN umfasst "Rundfunkempfangsgeräte, auch in einem gemeinsamen Gehäuse mit einem Tonaufnahme- oder Tonwiedergabegerät oder einer Uhr kombiniert".

- 14** a) Aus dem Wortlaut dieser Position (AV 1) ergibt sich --auch in der englischen und französischen Sprachfassung-- demnach, dass dort Rundfunkempfangsgeräte erfasst werden sowie zwei mögliche Kombinationen, nämlich Rundfunkempfangsgeräte mit einem Tonaufnahme- oder Tonwiedergabegerät und Rundfunkempfangsgeräte mit einer Uhr kombiniert. Andere Kombinationen werden nicht genannt. Diese Unterscheidung wird bei den Rundfunkempfangsgeräten, die nicht ohne externe Energiequelle betrieben werden können und die nicht von der in Kfz verwendeten Art sind ("andere"), in den Unterpos. 8527 91 KN (kombiniert mit Tonaufnahme- oder Tonwiedergabegeräten) und 8527 92 KN (nicht mit Tonaufnahme- oder Tonwiedergabegeräten, jedoch mit Uhr kombiniert) fortgeführt. Die Pos. 8527 KN beinhaltet im Hinblick auf die einzelnen Geräte keine Gewichtung und schreibt auch nicht vor, dass die von den Geräten ausgeübten Funktionen gleichzeitig ausgeübt werden müssen oder dass eine dieser Funktionen die Hauptfunktion sein muss.
- 15** Eine Ware, welche die im Wortlaut der Pos. 8527 KN genannten Geräte bzw. Maschinenkombinationen enthält, ist demnach bereits nach AV 1 dort einzureihen. In diesem Fall ist die Anm. 3 zu Abschn. XVI KN, die für kombinierte Maschinen und Maschinen mit mehreren Funktionen eine Einreihung nach der das Ganze kennzeichnenden Hauptfunktion vorgibt, nicht anzuwenden, weil im Positionswortlaut "etwas anderes bestimmt" ist (vgl. auch Erläuterung zum Harmonisierten System --ErlHS-- 65.0 zu Abschn. XVI).
- 16** b) Aus der ErlHS 14.0 zu Pos. 8527 ergibt sich weiterhin, dass zu dieser Position nur Rundfunkempfangsgeräte für die drahtlose Übertragung gehören. Aus der ErlHS 16.0 zu Pos. 8527 geht außerdem hervor, dass zu dieser Position Hausrundfunkempfänger aller Art, u.a. auch in einem gemeinsamen Gehäuse mit einem Tonaufzeichnungs- oder Tonwiedergabegerät oder einer Uhr gehören.
- 17** c) Bei Tonwiedergabegeräten, wie sie von der Pos. 8519 KN und in bestimmten Kombinationen von der Pos. 8527 KN erfasst werden, wird der Ton gewöhnlich durch die Verwendung von internen Speichervorrichtungen oder von Medien (z.B. Magnetband, optische Aufzeichnungsträger, Halbleiter-Aufzeichnungsträger oder andere Aufzeichnungsträger der Pos. 8523) wiedergegeben (vgl. ErlHS 01.0 zu Pos. 8519). Das Abspielen von auf Speichermedien, wie z.B. einem USB-Stick, gespeicherten digitalen Codes in Form von Tönen stellt ebenfalls eine Tonwiedergabe dar (vgl. ErlHS 14.0 und 15.0 zu Pos. 8519). Außerdem ist die Fähigkeit, digitale Signale verarbeiten zu können und die darin gespeicherten Töne wiederzugeben (sog. Streaming), zolltariflich als Tonwiedergabe i.S. der Pos. 8519 KN anzusehen. Dies gilt gleichermaßen für Tonwiedergabegeräte, sofern sie mit einem Rundfunkempfangsgerät kombiniert sind und daher von der Pos. 8527 KN erfasst werden.
- 18** Mit Urteil *Sonos Europe* (EU:C:2016:184, Rz 47 und 48, ABLEU 2016 Nr. C 156, 14) hat der EuGH entschieden, dass das Empfangen von Tönen mittels Netzwerkkommunikation eine technologische Innovation ist, die lediglich eine Voraussetzung für das Funktionieren des (dort zu tarifierenden) Zoneplayers ist. Nach der für die Auslegung von Unionsrecht maßgeblichen Auffassung des EuGH ist ein eigenständiges Gerät, das dafür konzipiert ist, digitale Audiodateien abzurufen, zu empfangen und mittels Streaming in Form von verstärkten Tönen wiederzugeben, unter dem Vorbehalt der Beurteilung sämtlicher ihm zur Verfügung stehender tatsächlicher Anhaltspunkte durch das vorlegende Gericht in die Pos. 8519 KN ("Tonaufnahmegeräte; Tonwiedergabegeräte; Tonaufnahme- und -wiedergabegeräte") einzureihen.
- 19** Der Entscheidung ist zu entnehmen, dass die Wiedergabe digitaler Rundfunksignale im Wege des Streamings kein Rundfunkempfang, sondern eine Tonwiedergabe ist und dass es sich bei dem Abruf digitaler Audiodateien aus dem Internet und der Wiedergabe in Form von Tönen mittels Streamings nur um eine einzige Funktion und nicht um mehrere verschiedene Funktionen handelt. Die Notwendigkeit, an ein Netzwerk angeschlossen zu sein, damit überhaupt ein Zugriff auf die digitalen Daten erfolgen kann, ist lediglich eine Voraussetzung für die Tonwiedergabe, aber ohne Auswirkung auf die Tarifierung der Ware.
- 20** 4. Ausgehend von diesen Grundsätzen sind die von der Klägerin eingeführten Internetradios mit der Bezeichnung A jeweils als Rundfunkempfangsgerät, kombiniert mit einem Tonwiedergabegerät, in die Pos. 8527 KN und dort in die Unterpos. 8527 91 19 KN einzureihen.
- 21** a) Bei den streitgegenständlichen Internetradios handelt es sich einerseits um Rundfunkempfangsgeräte, weil sie nach den für den Senat bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) über einen FM-/DAB-Tuner verfügen und dem Empfang von Rundfunksignalen im UKW- und DAB-Bereich über eine Antenne dienen.
- 22** b) Diese Rundfunkempfangsgeräte sind andererseits mit einem Tonwiedergabegerät kombiniert.
- 23** aa) Wie das FG festgestellt hat, verfügen die Waren über einen Audiodecoder, einen Ethernet-Controller, ein WLAN-

Modul, einen Ethernet-Anschluss und ein zentrales Modul mit einem Prozessor und sind daher zur Tonwiedergabe von Audiodateien verschiedener Formate aus dem Internet oder einem lokalen Netzwerk in der Lage.

- 24** Der Einreihung als Tonwiedergabegerät steht nicht entgegen, dass die empfangenen Audiodateien auf dem Gerät nicht gespeichert werden können, weil auch der Zoneplayer, über den der EuGH zu entscheiden hatte, nicht über eine Speichermöglichkeit verfügte und dies der Ansprache als Tonwiedergabegerät nicht entgegenstand (EuGH-Urteil Sonos Europe, EU:C:2016:184, Rz 19, ABIEU 2016 Nr. C 156, 14).
- 25** Ferner steht der Einordnung der streitgegenständlichen Internetradios, die die technischen Voraussetzungen zum Streamen besitzen, nicht entgegen, dass ein Internet-Modem zwischengeschaltet sein muss, um Signale aus dem Internet empfangen zu können. Denn der Zoneplayer, bei dem der EuGH in seiner Entscheidung Sonos Europe (EU:C:2016:184, Rz 18, ABIEU 2016 Nr. C 156, 14) ebenfalls die Einordnung als Tonwiedergabegerät bejahte, musste ebenfalls an ein Modem oder einen Router angeschlossen werden, um eine Verbindung zum Internet herstellen zu können.
- 26** Das Streaming ist auch nicht --wie die Klägerin meint-- dem Empfang von Rundfunksignalen über einen FM-/DAB-Tuner gleichzusetzen, weil es sich nach ihrer Auffassung nur in der Art der eingehenden Signale vom herkömmlichen Rundfunk unterscheidet. Dies hätte zur Folge, dass die Waren nicht mit einem Tonwiedergabegerät kombiniert wären. Auch wenn das Ergebnis für den Hörer vergleichbar sein mag, kommt es nach der eingangs dargestellten ständigen Rechtsprechung des EuGH für die zollrechtliche Tarifierung auf die objektiven Beschaffenheitsmerkmale der Waren an. Diese unterscheiden sich bei einem analogen oder digitalen Rundfunkempfangsgerät und einem Internetradio, das zum Streaming in der Lage ist, erheblich. In technischer Hinsicht handelt es sich um unterschiedliche Vorgänge, weshalb ein Gerät, das analoge Rundfunksignale empfangen kann, über andere objektive Beschaffenheitsmerkmale (z.B. einen Tuner) verfügt als ein Gerät, das Daten aus dem Internet verarbeiten kann. Dementsprechend hat auch der EuGH keine Vergleichbarkeit festgestellt, sondern ist von einem Tonwiedergabegerät ausgegangen (vgl. EuGH-Urteil Sonos Europe, EU:C:2016:184, ABIEU 2016 Nr. C 156, 14).
- 27** Weiterhin spricht die DVO 69/2013, in der die Europäische Kommission einen digitalen Audiostreamer in die Unterpos. 8519 89 19 KN eingereiht hat, dafür, das Streaming als Tonwiedergabe anzusehen.
- 28** Einreihungsverordnungen gelten zwar stets nur für die begutachtete Ware, die Anlass zu der Verordnung gegeben hat. Sofern Einreihungsverordnungen jedoch wie im Regelfall lediglich zur Klarstellung der Rechtslage zum Zweck der einheitlichen Anwendung der KN und nicht zur Änderung des geltenden Rechts ergehen, bestehen keine Bedenken, solche Verordnungen als Indiz zur Bestätigung tariflicher Einreihungen heranzuziehen, sofern die Warenbeschreibung in ihren wesentlichen Punkten mit derjenigen der einzureihenden Ware übereinstimmt (Senatsurteil vom 12.04.2011 - VII R 20/07, BFHE 233, 561, ZfZ 2011, 177; Senatsbeschluss vom 10.02.2014 - VII R 39/12, ZfZ 2014, 132). Damit wird dem mit einer verbindlichen Einreihungsverordnung verbundenen Ziel der kohärenten Auslegung der KN und der Gleichbehandlung der Wirtschaftsteilnehmer Rechnung getragen (vgl. EuGH-Urteil GROFA u.a., EU:C:2017:232, Rz 37, ZfZ 2017, 163; vgl. auch Senatsurteile vom 18.09.2018 - VII R 3/18, BFH/NV 2019, 136, und vom 18.02.2020 - VII R 15/18, juris).
- 29** Auch wenn die DVO 69/2013 aufgrund einiger technischer Unterschiede der Waren nicht auf die streitgegenständliche Einfuhr anwendbar ist, kann aus dieser Einreihungsverordnung im Interesse einer kohärenten Auslegung der KN zumindest abgeleitet werden, dass das Verarbeiten digitaler Daten und die Wiedergabe im Wege des Streamings eine Tonwiedergabe i.S. der Pos. 8519 KN darstellt. Auch die DVO 2019/647 bestätigt, dass die Europäische Kommission die Wiedergabe von Audiodateien von einem USB-Flash-Speicher oder in Form von Internetradio als Tonwiedergabe der Pos. 8519 KN ansieht.
- 30** bb) Die Waren verfügen darüber hinaus auch deshalb über ein Tonwiedergabegerät, weil sie nach den Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) über einen USB-Controller und einen USB-Anschluss verfügen und daher auch auf diesem Weg eine Tonwiedergabe erfolgen kann. Dass der Ware kein USB-Stick beiliegt, steht dem nicht entgegen, weil nach der AV 2 Buchst. a jede Anführung einer Ware in einer Position auch für die unvollständige oder unfertige Ware gilt, wenn sie im vorliegenden Zustand die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale der vollständigen oder fertigen Ware hat. Davon ist das FG ausgegangen.
- 31** c) Die außerdem als dritten Bestandteil in den Waren enthaltene Uhr mit Weckfunktion führt nicht zu einem anderen Ergebnis und insbesondere nicht zu einer Einreihung in Abschn. XVIII. Nach den für den erkennenden Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG ist die Uhr lediglich von untergeordneter Bedeutung, so

dass sie nicht charakterbestimmend i.S. der AV 3 Buchst. b und damit für die Tarifierung nicht von ausschlaggebender Bedeutung ist.

- 32** d) Die Tatsache, dass die Internetradios zusammen mit einer Fernbedienung und einem Steckernetzteil geliefert wurden, führt ebenfalls nicht zu einer anderen Einreihung.
- 33** Besteht eine Maschine oder eine Kombination aus Maschinen aus entweder voneinander getrennten oder durch Leitungen, Übertragungsvorrichtungen, elektrischen Kabeln oder anderen Vorrichtungen miteinander verbundenen Einzelkomponenten, die gemeinsam eine genau bestimmte, in einer der Positionen des Kap. 84 oder 85 erfasste Funktion ausüben, so ist das Ganze nach Anm. 4 zu Abschn. XVI in die Position einzureihen, die diese Funktion erfasst. Eine "funktionelle Einheit" liegt vor, wenn eine Maschine oder ein Apparat aus voneinander getrennten Bestandteilen besteht, die dazu bestimmt sind, gemeinsam eine einzige, genau bestimmte Funktion zu erfüllen (EuGH-Urteile Telefunken Fernseh und Rundfunk vom 07.10.1985 - 223/84, EU:C:1985:398, Rz 29, Slg. 1985, 3335, und RUMA vom 15.02.2007 - C-183/06, EU:C:2007:110, Rz 32, ABIEU 2007 Nr. C 82, 7). Der Ausdruck "gemeinsam eine einzige, genau bestimmte Funktion ausüben" erfasst nur Maschinen und Maschinenkombinationen, die für die Ausübung der für die funktionelle Einheit als Ganzes charakteristischen Funktion notwendig sind; ausgeschlossen sind demnach Maschinen und Apparate mit Hilfsfunktionen, die nicht zur Funktion des Ganzen beitragen (vgl. ErlHS 68.0 zu Abschn. XVI und EuGH-Urteil G.E. Security vom 25.02.2016 - C-143/15, EU:C:2016:115, Rz 67, ABIEU 2016, Nr. C 145, 12-13). Da nach der AV 1 der Wortlaut der Positionen und die Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln gleichrangig nebeneinander stehen, führt das Vorliegen einer funktionellen Einheit zu einer Erweiterung des Anwendungsbereichs der Pos. 8527 KN.
- 34** Im Streitfall spricht gegen die Annahme einer funktionellen Einheit, dass die Ware nicht nur eine bestimmte, sondern nach den Feststellungen des FG mehrere Funktionen ausführen kann, nämlich Rundfunkempfang, Tonwiedergabe und die Zeitanzeige mit Weckfunktion. Außerdem befinden sich die diese Funktionen ausführenden Geräte in einem Gehäuse, weshalb die Fernbedienung und das Steckernetzteil nicht mehrere Einzelkomponenten verbinden.
- 35** Dies kann jedoch letztlich dahinstehen, weil auch die Annahme einer funktionellen Einheit nicht zu einem abweichenden Einreihungsergebnis führen würde. Jedenfalls handelt es sich bei der Fernbedienung und dem Steckernetzteil um nicht charakterbestimmendes Zubehör i.S. der AV 3 Buchst. b.
- 36** e) Die Ware bildet zusammen mit den weiteren in der gemeinsamen Verkaufumschließung mitgelieferten Waren (Bedienungsanleitung, Garantiekarte und Audioanschlusskabel) eine Wareneinzelstellung i.S. der AV 3 Buchst. b, die nach dem charakterbestimmenden Bestandteil --dem Rundfunkempfangsgerät der Pos. 8527 KN-- eingereiht wird und damit ebenfalls ohne Auswirkung auf das Tarifergebnis bleibt.
- 37** f) Innerhalb der Pos. 8527 KN ist das streitige Internetradio in die Unterpos. 8527 91 19 KN einzureihen, weil es sich mit zwei Lautsprechern in einem Gehäuse befindet und es sich nicht um ein Kassettengerät der Unterpos. 8527 91 11 KN handelt.
- 38** 5. Eine Einreihung der Waren als Radiowecker in die von der Klägerin für richtig gehaltene zollfreie Unterpos. 8527 92 10 KN kommt nicht in Betracht, weil diese nur Waren umfasst, die neben dem Rundfunkempfangsgerät mit einer Uhr und nicht auch mit einem Tonwiedergabegerät kombiniert sind. Bei den streitgegenständlichen Waren ist jedoch neben dem Rundfunkempfangsgerät und der Uhr ein Tonwiedergabegerät im Sinne der oben dargestellten EuGH-Rechtsprechung vorhanden (s.o.).
- 39** 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de