

# Beschluss vom 13. Dezember 2023, VII B 76/22

## Zolltarifliche Einreihung bestimmter Stahlgrobbleche

ECLI:DE:BFH:2023:B.131223.VIIB76.22.0

BFH VII. Senat

KN Pos 7208, KN Pos 7210, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 82, ZPO § 404, ZPO § 412

## Leitsätze

NV: Einseitig mit einer Zinkstaubfarbe als temporären Korrosionsschutz versehene Grobbleche aus nicht legiertem Stahl mit einer Breite von 600 mm oder mehr fallen unter die Pos. 7208 der Kombinierten Nomenklatur (KN). Bei fehlender "Fertigbearbeitung" der Oberfläche im Sinne der Erläuterungen zum Harmonisierten System zu Kap. 72, Abschn. "Allgemeines" Teil IV C Abs. 2 d) 4. und d) 5. scheidet eine Einreihung in die Pos. 7210 KN aus.

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die Beteiligten streiten um die Tarifierung bestimmter Stahlgrobbleche. Die Frage, ob diese unter die Pos. 7208 der Kombinierten Nomenklatur (KN) oder die Pos. 7210 KN fallen, ist für die Klägerseite von erheblicher wirtschaftlicher Bedeutung. Denn seit Oktober 2016 unterliegen Stahlgrobbleche der Pos. 7208 KN mit Warenursprung in der Volksrepublik China (China) einem Antidumpingzoll gemäß der Durchführungsverordnung (EU) 2016/1777 der Kommission vom 06.10.2016 zur Einführung eines vorläufigen Antidumpingzolls auf die Einfuhren bestimmter Grobbleche aus nicht legiertem oder anderem legierten Stahl mit Ursprung in der Volksrepublik China (Amtsblatt der Europäischen Union --ABlEU-- 2016 Nr. L 272, 5), der mit der Durchführungsverordnung (EU) 2017/336 der Kommission vom 27.02.2017 zur Einführung eines endgültigen Antidumpingzolls und zur endgültigen Vereinnahmung des vorläufigen Zolls auf die Einfuhren bestimmter Grobbleche aus nicht legiertem oder anderem legierten Stahl mit Ursprung in der Volksrepublik China (ABlEU 2017 Nr. L 50, 18) endgültig festgesetzt wurde. Die Pos. 7210 KN unterfällt keinem Antidumpingzoll.
- 2** Bei den fraglichen, aus China stammenden Waren handelte es sich um einseitig mit einer Zinkstaubfarbe versehene Grobbleche aus nicht legiertem Stahl. Die Zinkstaubfarbe wirkte als Trennschicht zwischen dem Stahl und der korrosiven Umgebung. Die Produkte wiesen eine Breite von 600 mm oder mehr auf.
- 3** Die Ware wurde ... am 06.02.2018 unter der Pos. 7210 KN zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr angemeldet. Die Zollverwaltung hegte nachfolgend den Verdacht von Falschanmeldungen und kam nach weiteren Ermittlungen zu dem Ergebnis, dass die Waren in die Pos. 7208 KN einzureihen seien. Ausschlaggebend war insofern die Erwägung, dass es sich bei den Waren um zur Weiterverarbeitung bestimmte Rohstoffe handele. Die Zinkstaubfarbe sei nur als vorübergehender Korrosionsschutz (Oberflächenschutz für die Lagerdauer) gedacht. Mithin sei nicht relevant, ob es sich dabei um einen metallischen oder nichtmetallischen Überzug handele.
- 4** Das Finanzgericht (FG) bestätigte in dem vorliegend angefochtenen Urteil diese Tarifierungsauffassung des Beklagten und Beschwerdegegners (Hauptzollamt --HZA--).
- 5** Entscheidendes Abgrenzungskriterium zwischen den möglichen Tarifpositionen 7208 KN und 7210 KN sei nach

deren Wortlaut, dass die in die letztere Position einzureihenden Waren "plattiert oder überzogen" sein müssten. Dies sei bei den hier fraglichen Waren aber nicht der Fall.

- 6 Nach den von der Kommission veröffentlichten Erläuterungen zum Harmonisierten System --ErlHS-- zu Pos. 7210, Rz 02.0 würden solche Erzeugnisse als überzogen gelten, die eine in den ErlHS zu Kap. 72, Abschn. "Allgemeines" Teil IV C Abs. 2 d) 4. und d) 5., aufgeführte Behandlung erfahren hätten. Die vorliegend auf den Waren aufgebrauchte Zinkstaubfarbe sei entgegen der Auffassung der Klägerseite nicht als nichtmetallischer Überzug im Sinne der dortigen Nr. 5 einzuordnen. Die Zinkstaubfarbe sei angesichts eines Metallanteils von 70 % schon nach allgemeinem Begriffsverständnis nicht mehr unter das Merkmal "nichtmetallisch" zu fassen. Es handle sich bei der verwandten Farbe allerdings auch nicht um einen metallischen Überzug im Sinne der Nr. 4., da die Zinkstaubfarbe hier ohne thermische Vorbehandlung aufgetragen werde und nur einen temporären Korrosionsschutz für die Zeit der Lagerung biete. Derart temporär wirkende Schutzbeschichtungen seien aber nach den ErlHS zu Pos. 7208, Rz 04 ausdrücklich von der Pos. 7208 KN erfasst. Eine Einreihung in die Pos. 7210 KN scheidet hier schon deshalb aus, weil es sich bei dem fraglichen einseitigen Anstrich jedenfalls nicht um eine "Fertigbearbeitung" der Oberfläche im Sinne der ErlHS zu Kap. 72, Abschn. "Allgemeines" Teil IV C Abs. 2 d) 4. und d) 5. handele, sondern um das Auftragen eines groben Anstrichs nur zum Schutz der Waren.
- 7 Von der Einholung eines ... beantragten Sachverständigengutachtens zu der Frage, ob es sich bei dem streitgegenständlichen Überzug um einen nichtmetallischen Überzug oder um einen metallischen Überzug handele, sah das FG ab. Die allein erhebliche streitgegenständliche Tarifierungsfrage sei eine Rechtsfrage, die es unter Berücksichtigung der im Wesentlichen unstrittigen Wareneigenschaften beantworten könne ...
- 8 Der Kläger vertritt die Auffassung, dass eine Einreihung in die angemeldete Pos. 7210 KN zu erfolgen habe. Er stützt die ... Nichtzulassungsbeschwerde auf die folgenden Revisionszulassungsgründe: grundsätzliche Bedeutung, Fortbildung des Rechts, Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung sowie Verfahrensmängel gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1, Nr. 2 und Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO).
- 9 Der Rechtssache komme unter mehreren Gesichtspunkten grundsätzliche Bedeutung im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zu. Unter diesen Aspekten sei die Revision desgleichen zur Fortbildung des Rechts im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO zuzulassen.
- 10 Entgegen der Rechtsansicht des FG stelle der streitgegenständliche Überzug mittels einer Zweikomponenten-Zinkstaubfarbe, deren Zinkgehalt über 75 % liege, einen nichtmetallischen Überzug im Sinne der Pos. 7210 KN in Verbindung mit Nr. 5 der angesprochenen Erläuterungen dar. Es komme auf den hergestellten Überzug als nichtmetallischen Überzug an und nicht alleine auf die eingesetzte Farbe. Bei dem Produkt X handele es sich um einen Reaktions-Beschichtungsstoff/-Farbstoff, aus welchem ein organischer Oberflächenauftrag mit Zinkpigmenten erzeugt werde. Die Zinkpigmente seien in eine organische Matrix eingebettet. Damit sei das Produkt den Beschichtungen zuzuordnen und nicht den metallischen Überzügen. Bei metallischen Überzügen würden demgegenüber nahezu dichte anorganische, (metallische) Schichten direkt auf das Metall aufgebracht. Zwischen den Begriffen "nichtmetallischer Überzug" und "metallische Farbe" sei nach den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben --ebenso wie nach technischem Verständnis-- scharf zu differenzieren. Da das FG die Pos. 7210 KN in Verbindung mit der maßgebenden Erläuterung Nr. 5 falsch ausgelegt habe, sei somit unter diesem Aspekt die Revision zuzulassen. Die Klärung der Frage, was unter einem nichtmetallischen Überzug im Sinne der genannten Tarifstelle zu verstehen sei, habe grundsätzliche Bedeutung. Insoweit liege gegebenenfalls eine gemeinschaftsrechtliche Zweifelsfrage vor, die dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) gemäß Art. 267 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) im Rahmen des angestrebten Revisionsverfahrens vorzulegen wäre.
- 11 Anders als das HZA und das FG meinten, begründe der streitgegenständliche Überzug mit der Zinkstaubfarbe eine Fertigbearbeitung der Oberfläche. Es liege nicht nur eine bloße Grundierung zum Rostschutz vor. Das FG habe zu Unrecht angenommen, dass eine Einreihung in die Pos. 7210 KN auch deshalb ausscheide, weil es sich nicht um eine Fertigbearbeitung der Oberfläche im Sinne der ErlHS zu Kap. 72, Abschn. "Allgemeines" Teil IV C Abs. 2 d) 5. handele, da der Überzug nur einen temporären Schutz von etwa zehn Monaten für die Zeit des Transportes und einer etwaigen Lagerung biete sowie weil die Grobbleche nur einseitig auf einer Seite mit Farbe versehen würden. Alleine schon das Vorhandensein eines nichtmetallischen Überzugs führe nach deren Wortlaut zur Anwendung der Pos. 7210 KN. Denn bereits das Versehen mit einem nichtmetallischen Überzug führe zu einer qualitativen Veränderung des Produktes, die die Tarifierung unter der Pos. 7210 KN rechtfertige. Ob der entsprechende Überzug mehr als nur einen temporären Schutz biete, sei irrelevant. Die Klärung der Frage, ob es für die Eintarifierung ausschließlich darauf ankomme, dass zumindest ein nichtmetallischer Überzug vorliege, und dass andere

Eintarifierungskriterien nicht erforderlich seien, habe grundsätzliche Bedeutung. Auch insoweit liege gegebenenfalls eine gemeinschaftsrechtliche Zweifelsfrage vor, die dem EuGH gemäß Art. 267 AEUV im Rahmen des angestrebten Revisionsverfahrens vorzulegen wäre.

- 12** Jedenfalls führe aber im konkreten Streitfall der durch den nichtmetallischen Überzug bedingte hohe Korrosionsschutz mit einem zeitlichen Schutz für bis zu acht bis zehn Monaten zu einer entscheidenden qualitativen Veränderung des Produktes gegenüber einem Produkt, das lediglich mit einem groben Anstrich zum Schutz während der Transportdauer versehen worden sei. Der Gemeinschaftsgesetzgeber habe, wie sich aus einer Gegenüberstellung der Positionen 7210 KN und 7208 KN in Verbindung mit den Erläuterungen dazu ergebe, bewusst zwischen einem groben Anstrich und einem nichtmetallischen Überzug differenziert. Die Klärung der Frage, ob Grobbleche, die zumindest einseitig mit einem nichtmetallischen Überzug der streitgegenständlichen Art versehen seien, aufgrund der dadurch bedingten Wirkungen wie hoher Korrosionsschutz und zeitlicher Schutz von acht bis zehn Monaten metallische Strukturen hätten und deshalb unter die Pos. 7210 KN fielen, habe grundsätzliche Bedeutung. Auch insoweit liege gegebenenfalls eine gemeinschaftsrechtliche Zweifelsfrage vor, die dem EuGH gemäß Art. 267 AEUV im Rahmen des angestrebten Revisionsverfahrens vorzulegen wäre.
- 13** Ergänzend rege er noch an, dem EuGH die folgenden weiteren Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:
- Ist die Code-Nr. 7210 dahin auszulegen, dass darunter nur eine Ware einzutarifieren ist, wenn sie die Qualität einer Bramme hat?
- Ist die Code-Nr. 7210 dahin auszulegen, dass darunter nur eine Ware fällt, wo praktisch und theoretisch ausgeschlossen werden kann, dass sie als warmgewalztes, entzundertes Grobblech hergestellt werden kann?
- Ist die Code-Nr. 7210 dahin auszulegen, dass ein Produkt, das wiederausgewalzt werden kann, nicht unter die Code-Nr. 7210 eintarifiert werden kann?
- Ist die Code-Nr. 7210 dahin auszulegen, dass es nicht erforderlich ist, dass das Produkt einen Zinkstaubfarbüberzug mit >70 % Zinkgehalt aufweist, der eine bestimmte Stärke haben muss, oder welche bzw. welche Stärke muss mindestens vorhanden sein?
- 14** Die Revision sei auch zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen.
- 15** Zwar weiche die angegriffene Entscheidung des FG nicht von Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH), des Bundesverfassungsgerichts, oder einer anderen Entscheidung eines obersten Bundesgerichtshofs oder einer Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union oder eines anderen Finanzgerichts ab. Dessen ungeachtet bestehe angesichts der Fehlerhaftigkeit des Urteils aber die Gefahr abweichender Entscheidungen anderer Gerichte, sodass auch zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des BFH geboten sei.
- 16** Die Zulassung der Revision habe zusätzlich gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO wegen eines Verfahrensfehlers zu erfolgen.
- 17** Das FG habe die angeregte beziehungsweise beantragte Einholung eines Sachverständigengutachtens zu der Frage, ob es sich bei dem streitgegenständlichen Überzug um einen nichtmetallischen Überzug handele, zu Unrecht abgelehnt. Was ein nichtmetallischer Überzug sei, sei eine Tatsachenfrage und damit eine Sachverständigenfrage. Keiner der mitwirkenden Richter verfüge über entsprechende spezifische Kenntnisse.
- 18** In diesem Zusammenhang hat der Kläger ein Gutachten erstellen lassen und im hiesigen Verfahren eingereicht, das in dem von ihm genutzten X einen nichtmetallischen Überzug erkennt.
- 19** Das HZA ist der Nichtzulassungsbeschwerde dahingehend entgegengetreten, dass es diese für unbegründet halte. Die vom Kläger aufgeworfenen zolltarifrechtlichen Fragen betreffen einen nicht tragenden Begründungsteil des Urteils. Das FG habe die übergeordnete zolltarifrechtliche Frage, ob es sich bei der vorliegenden Oberflächenbearbeitung um eine Fertigbearbeitung im Sinne der ErlHS zu Kap. 72, Rz 73.0 handele, zutreffend verneint. Voraussetzung für die Einreihung in die Pos. 7210 KN sei aber die Fertigbearbeitung der Oberfläche. Zunächst sei festzustellen, ob es sich überhaupt um einen solchen Überzug im Sinne der Erläuterungen zum Kap. 72 handele. Eine Unterscheidung des metallischen oder nichtmetallischen Überzugs erfolge erst in einem eventuellen zweiten Schritt auf der Ebene der Unterpositionen in der Pos. 7210 KN. Das bloße Auftragen einer Grundierung zum

Rostschutz könne keine Fertigstellung im Sinne des Zolltarifs sein. Diese Art der Oberflächenbehandlung werde vielmehr in den ErlHS zu Pos. 7208, Rz 04.0 als explizit zulässig erwähnt. Es handelt sich im Sinne des Zolltarifs daher nicht um einen Überzug. Die vom Kläger formulierten zolltarifrechtlichen Fragen hinsichtlich eines nichtmetallischen Überzugs begründeten keine grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache, weil sie nicht klärungsbedürftig seien. Die übergeordnete zolltarifrechtliche Frage, ob es sich bei der Oberflächenbearbeitung um eine Fertigbearbeitung handele, lasse sich ohne weiteres aus den zolltarifrechtlichen Vorschriften beantworten. Die eingesetzte Zinkstaubfarbe biete unstreitig nur einen temporären Schutz. Die vom Kläger angeregte/beantragte Einholung eines weiteren Sachverständigengutachtens zu der Frage, ob es sich bei dem streitgegenständlichen Überzug um einen nichtmetallischen Überzug handele, hätte nichts an der zolltarifrechtlichen Feststellung des FG geändert, dass es sich unabhängig davon nicht um eine Fertigbearbeitung der Oberfläche handele und deshalb auf jeden Fall kein Überzug im Sinne der maßgeblichen zolltarifrechtlichen Vorschrift sei.

## Entscheidungsgründe

II.

**20** Die vom ... Kläger verfolgte Nichtzulassungsbeschwerde ist unbegründet, weil die geltend gemachten Zulassungsgründe im Sinne von § 115 Abs. 2 FGO entweder nicht in der gemäß § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO geforderten Weise dargelegt wurden oder nicht vorliegen.

**21** 1. Die Rechtssache hat keine grundsätzliche Bedeutung im Sinne von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.

**22** a) Geht es --wie im Streitfall-- darum, ob die Zollverwaltung eine Ware zutreffend in den Zolltarif eingereiht hat oder ob die gegenteilige Auffassung des Beschwerdeführers die richtige ist, beschränkt sich also die Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zukommen soll, auf die Frage der zutreffenden Tarifierung, so kommt der Klärungsbedürftigkeit der Tarifierungsfrage und ihrer ausreichenden Darlegung (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO) entscheidende Bedeutung zu. Hat das FG --wie im Streitfall-- die Tarifauffassung der Zollverwaltung bestätigt, muss der Beschwerdeführer unter Heranziehung der zu dieser Frage gegebenenfalls vorhandenen Literatur und Rechtsprechung der europäischen und der nationalen Gerichte sowie der einschlägigen Zolltarifmaterialien (Avisé, Erläuterungen und andere) Zweifel an dieser Einreihung der Ware wecken und aufzeigen, aus welchen Gründen seiner abweichenden Tarifauffassung möglicherweise der Vorzug vor derjenigen der Zollverwaltung gegeben werden könnte (Senatsbeschluss vom 25.10.2012 - VII B 63/12, Rz 4).

**23** b) Diesen Anforderungen genügt die vom Kläger formulierte Frage,

was unter einem nichtmetallischen Überzug im Sinne der Erläuterungen zu Pos. 7210 der KN in Kap. 72, Abschn. "Allgemeines" Teil IV C Abs. 2 d) 5., zu verstehen sei, insbesondere, ob die genannten Erläuterungen dahin auszulegen seien, dass darunter das Überziehen, das Versehen mit Farbe, der Oberfläche von Stahlgrobblechen mit einer 2-Komponenten-Zinkstaubfarbe mit einem Zinkgehalt >75 % gemäß dem Technischen Datenblatt X, Stand Oktober 2016, gemäß ... Sicherheitsdatenblatt X fällt und dies ein nichtmetallischer Überzug sei,

nicht, weil sie für den vorliegenden Streitfall jedenfalls nicht entscheidungserheblich ist. Das FG ist ausgehend von seiner den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellung, dass die Bleche nur einseitig mit der Zinkstaubfarbe versehen waren, die lediglich einen temporären Korrosionsschutz biete, zu dem Ergebnis gekommen, dass es sich bei der streitgegenständlichen Oberflächenbehandlung nicht um eine "Fertigbearbeitung" im Sinne des maßgeblichen Zolltarifrechts, konkret der ErlHS zu Kapitel 72, Rz 73.0 handele. Die Sachverhaltswürdigung ist dabei dem Tatrichter vorbehalten und einer Korrektur im Revisionsverfahren grundsätzlich nicht zugänglich.

**24** Ausgehend von dieser tatsächlichen Feststellung erweist sich die vom FG bestätigte Tarifierung der streitgegenständlichen Ware unter die Pos. 7208 KN als rechtlich zutreffend - ohne dass es auf die seitens des Klägers formulierte Frage ankommt.

**25** Das entscheidende Kriterium für die zolltarifliche Einreihung von Waren ist im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit gemäß der Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur (AV), insbesondere AV 1 Satz 2 allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im

Wortlaut der Positionen der Kombinierten Nomenklatur und der Anmerkungen zu den entsprechenden Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind. Des Weiteren hat der EuGH wiederholt entschieden, dass die Erläuterungen zum Harmonisierten System und diejenigen zur Kombinierten Nomenklatur zwar nicht verbindlich sind, aber wichtige Hilfsmittel für die Gewährleistung einer einheitlichen Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs darstellen und als solche wertvolle Hinweise für dessen Auslegung liefern (EuGH-Urteil Mikrotikls vom 20.10.2022 - C-542/21, EU:C:2022:814, Rz 22 f., m.w.N. aus der ständigen Rechtsprechung).

**26** Nach dem Wortlaut der hier in Betracht kommenden Pos. 7208 KN und 7210 KN kommt es für die Tarifierung entscheidend darauf an, ob die Ware "plattiert oder überzogen" ist. Hierzu liefert die ErlHS zu Pos. 7210, Rz 02.0 die Auslegungshilfe, dass Erzeugnisse in diesem Zusammenhang als "plattiert oder überzogen" gelten, die einer der in den Erläuterungen zu diesem Kapitel Abschn. "Allgemeines" Teil IV C Abs. 2 d) 4., d) 5. und e) (entspricht ErlHS zu Kap. 72, Rz 73.0 ff.) aufgeführten Bearbeitungen unterzogen wurden. Letztgenannte Erläuterungen geben unter der Rz 73.0 vor, dass es sich insoweit um "Fertigbearbeitungen der Oberfläche" handeln muss. Die in ErlHS zu Kap. 72, Rz 72.0 aufgeführten groben Anstriche, die beispielsweise die Waren gegen Rost schützen, werden in ErlHS zu Pos. 7210, Rz 02.0 dagegen nicht in Bezug genommen. Dass ein nur temporärer Korrosionsschutz keine "Fertigbearbeitung der Oberfläche" ist, ergibt sich zum einen aus dem allgemeinen Sprachgebrauch, auf den bei fehlender Definition in der Kombinierten Nomenklatur selbst im Rahmen der Auslegung abzustellen ist (EuGH-Urteil KAHN, Roeper vom 28.10.2021 - C-197/20 und C-216/20, EU:C:2021:892, Rz 35). Zum anderen ordnet die ErlHS zu Pos. 7208, Rz 04 vor diesem Hintergrund die Oberflächenbehandlung mit Zinkstaubfarbe als temporären Korrosionsschutz ausdrücklich als für die Tarifierung in die Pos. 7208 KN unschädliche Maßnahme und damit nicht als "Überzug" in dem vorliegenden Sinnzusammenhang ein. Eine gemeinschaftsrechtliche Zweifelsfrage, die dem EuGH gemäß Art. 267 Abs. 1 und Abs. 3 AEUV im Rahmen des angestrebten Revisionsverfahrens vorzulegen wäre, liegt im Streitfall nicht vor. Denn angesichts dieser Erläuterungen ist das maßgebliche Unionsrecht derart offenkundig, dass für einen vernünftigen Zweifel kein Raum bleibt.

**27** c) Auch die vom Kläger formulierte Frage,

ob alleine das Versehen mit einem nichtmetallischen Überzug zur Anwendung der KN-Nr. 7210 führe, oder ob darüber hinaus weitere Kriterien, gegebenenfalls welche, erfüllt sein müssten, um eine Einreihung unter die KN-Nr. 7210 vornehmen zu können,

führt nicht dazu, dass der vorliegenden Rechtssache grundsätzliche Bedeutung zuzumessen wäre. Denn auch diese Frage ist für den vorliegenden Streitfall bereits nicht entscheidungserheblich, weil es aus den genannten Gründen schon an einem "Überzug" im relevanten Sinne fehlt. Auf die seitens des Klägers ergänzend angeregten Fragen zur näheren Auslegung der Pos. 7210 KN kommt es angesichts der zutreffenden Tarifierung der vorliegenden Ware unter die Pos. 7208 KN ebenfalls nicht an.

**28** 2. Da mit der Nichtzulassungsbeschwerde keine klärungsbedürftige Rechtsfrage formuliert wird, ist auch der Zulassungsgrund der Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) nicht ausreichend dargelegt (vgl. Senatsbeschluss vom 28.01.2021 - VII B 99/20, Rz 14, m.w.N.).

**29** 3. Der Kläger hat auch die von ihm behauptete Divergenz nicht in der gemäß § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO geforderten Weise dargelegt.

**30** a) Seine Auffassung, dass insofern die Benennung des Anliegens genüge, etwaige divergierende künftige Entscheidungen durch eine vorsorgliche höchstrichterliche Klärung zu vermeiden, entspricht nicht den maßgeblichen Anforderungen. Die ordnungsgemäße Erhebung einer Divergenzrüge (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) setzt voraus, dass der Beschwerdeführer abstrakte und tragende Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und aus mindestens einer behaupteten Divergenzentscheidung andererseits herausarbeitet und gegenüberstellt, um so eine Abweichung zu verdeutlichen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 07.02.2018 - V B 105/17, Rz 7 und vom 27.11.2017 - III B 179/16, Rz 12, beide m.w.N.). Außerdem muss sich aus der Beschwerdebegründung ergeben, dass dem Streitfall ein Sachverhalt zugrunde liegt, der mit der Divergenzentscheidung vergleichbar ist, und dass es sich um eine identische Rechtsfrage handelt (vgl. BFH-Beschluss vom 27.11.2017 - III B 179/16, Rz 12, m.w.N.). Daran fehlt es hier.

**31** b) Die Beschwerde ist in diesem Zusammenhang auch nicht unter dem Gesichtspunkt eines sogenannten qualifizierten Rechtsanwendungsfehlers zuzulassen. Zwar ist nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO die Revision auch dann zu ermöglichen, wenn die Entscheidung des FG in einem solchen Maße fehlerhaft ist, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur der finanzgerichtlichen Entscheidung

wiederhergestellt werden kann. Dieser Zulassungsgrund kommt aber allenfalls bei offensichtlichen materiellen oder formellen Fehlern des FG im Sinne einer objektiv willkürlichen und unter keinem Gesichtspunkt rechtlich vertretbaren Entscheidung in Betracht (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschlüsse vom 12.06.2018 - VIII B 154/17, Rz 18 und vom 14.08.2018 - XI B 2/18, Rz 18, beide m.w.N.). Soll eine Nichtzulassungsbeschwerde auf diesen Zulassungsgrund gestützt werden, muss in der Beschwerdebegründung substantiiert dargelegt werden, weshalb die Vorentscheidung unter keinem denkbaren Aspekt rechtlich vertretbar ist. Darzulegen sind insbesondere der schwerwiegende Fehler, seine Offensichtlichkeit, seine Entscheidungserheblichkeit sowie seine Korrekturmöglichkeit im Revisionsverfahren (vgl. BFH-Beschluss vom 26.04.2018 - XI B 117/17, Rz 59, m.w.N.). Im Streitfall ist bereits zweifelhaft, ob der Kläger einen in diesem Sinne besonders schwerwiegenden Fehler schlüssig dargelegt hat. Jedenfalls ist dem FG ein solcher Fehler ausweislich obiger Ausführungen nicht unterlaufen, weil die dem angegriffenen Urteil zugrunde gelegte Tarifierungsauffassung zutrifft.

- 32** 4. Der behauptete Verfahrensfehler im Sinne von § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO ist nicht gegeben. Der seitens des Klägers gerügte Verzicht auf die Einholung eines Sachverständigengutachtens begründet keinen Verstoß gegen den in § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO normierten Amtsermittlungsgrundsatz. Das Vorbringen, das angefochtene Urteil leide an einem Verfahrensmangel, weil das FG mangels eigener Sachkenntnis zu Unrecht kein Sachverständigengutachten zu der Frage eingeholt habe, ob es sich bei dem streitgegenständlichen Überzug um einen nichtmetallischen Überzug handele, verfängt nicht.
- 33** a) Bei der Einreihung einer Ware in die Kombinierte Nomenklatur besteht auch auf Grundlage des § 76 FGO kein genereller Zwang zur Einholung eines Sachverständigengutachtens. Nach § 76 Abs. 1 FGO obliegt es dem Gericht, mit welchen Mitteln es den Sachverhalt erforscht. Dabei steht die Art und Weise der Beweiserhebung und insbesondere die Auswahl der Beweismittel --auch die Hinzuziehung eines Sachverständigen-- im pflichtgemäßen Ermessen des Tatrichters (Senatsbeschluss vom 03.08.2010 - VII B 71/10, Rz 14). Hat das Gericht die nötige Sachkunde selbst, braucht es einen Sachverständigen nicht hinzuziehen. Das dem Tatsachengericht im Zusammenhang mit der Einholung eines Sachverständigengutachtens nach § 82 FGO i.V.m. §§ 404, 412 der Zivilprozessordnung zustehende Ermessen wird nur dann verfahrensfehlerhaft ausgeübt, wenn das Gericht von der Einholung einer gutachterlichen Stellungnahme absieht, obwohl sich ihm die Notwendigkeit dieser zusätzlichen Beweiserhebung mangels eigener Sachkunde hätte aufdrängen müssen (vgl. BFH-Beschluss vom 01.03.2016 - V B 44/15, Rz 18, m.w.N.).
- 34** b) Im Streitfall hat das FG die Einholung des beantragten Sachverständigengutachtens einerseits deshalb nicht für erforderlich gehalten, weil der streitgegenständliche Anstrich unstreitig kein metallischer Überzug sei und die Frage, ob es sich um einen nichtmetallischen Überzug im Sinne der maßgeblichen Bestimmungen handele, seiner Meinung nach eine Rechtsfrage darstelle, die es unter Berücksichtigung der im Wesentlichen unstreitigen Wareneigenschaften beantworten könne. Unbeschadet dessen schied eine Einreihung in die Pos. 7210 KN nach der Urteilsbegründung aber auch deshalb aus, weil es sich bei dem streitgegenständlichen Anstrich zur Überzeugung des FG angesichts der nur temporären Schutzfunktion nicht um eine "Fertigbearbeitung" der Oberfläche im Sinne des ErlHS zu Kap. 72, Abschn. "Allgemeines" Teil IV C Abs. 2 d) 4. und d) 5. gehandelt habe. Ausgehend von dieser insoweit maßgebenden Rechtsauffassung des FG war eine Notwendigkeit der beantragten zusätzlichen Beweiserhebung durch Einholung eines weiteren Sachverständigengutachtens verfahrensfehlerfrei zu verneinen, weil aus Sicht des FG die formulierte Beweisfrage für das Ergebnis des Verfahrens nicht erheblich war.
- 35** 5. Im Übrigen wiederholt der Kläger in seiner Beschwerdebegründung Beteiligtenvortrag aus der ersten Instanz und gibt weite Teile der Vorentscheidung wörtlich wieder. Dieses Vorbringen beinhaltet keine Auseinandersetzung mit der erstinstanzlichen Entscheidung und ist weder geeignet noch ausreichend zur Darlegung eines Revisionszulassungsgrundes im Sinne von § 115 Abs. 2 FGO.
- 36** 6. Auch soweit sich der Kläger gegen die Richtigkeit der erstinstanzlichen Entscheidung des FG an sich wendet und diese für fehlerhaft hält, führt dies nicht zur Zulassung der Revision. Denn damit setzt er lediglich seine eigene Rechtsauffassung an die Stelle des FG. Angebliche Fehler bei der Auslegung und Anwendung des materiellen Rechts im konkreten Einzelfall rechtfertigen für sich gesehen nicht die Zulassung der Revision (vgl. Senatsbeschluss vom 11.12.2013 - VII B 94/13, Rz 7, m.w.N.).
- 37** 7. Von einer weiteren Begründung und einer ausführlicheren Darstellung des Tatbestands wird gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO abgesehen.
- 38** 8. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)