

# Beschluss vom 21. June 2010, VII B 239/09

## Tarifierung eines Molkereierzeugnisses

BFH VII. Senat

KN Pos 0404 UPos 1048, KN Pos 1901 UPos 9091

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 14. September 2009, Az: 11 K 48/05

## Leitsätze

1. NV: Ist das FG unter Heranziehung der Anmerkungen zur KN und der Erläuterungen zum Harmonisierten System (ErlHS) zu der Erkenntnis gelangt, dass ein Molkereierzeugnis als "Lebensmittelzubereitung aus Waren der Positionen 0401 bis 0404" i.S. der Pos. 1901 KN einzureihen ist, weil es sich wegen des Zusatzes von Malzextrakt nicht um reine oder modifizierte Molke handele, so kann der Einreihung nicht entgegen gehalten werden, dass der Malzextrakt nur in kleiner Menge zugesetzt ist.
2. NV: Mit der Behauptung, das Erzeugnis werde in anderen EU-Mitgliedstaaten in die gewünschte KN-Position eingereiht, kann der Kläger Zweifel an der zutreffenden Tarifierung durch das HZA nur erwecken, wenn Unterlagen vorgelegt werden, aus denen sich eine solche abweichende Tarifierungspraxis klar ergibt (ständige Rechtsprechung).

## Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) führt seit Jahren das Molkereierzeugnis "M" in das Zollgebiet der Europäischen Union (EU) ein. Im Jahr 1994 wurde ein Rechtsstreit über die Einreihung dieses Produkts durch die Einreihungsverordnung (EG) Nr. 3056/94 (VO Nr. 3056/94) der Kommission vom 14. Dezember 1994 (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften Nr. L 323/10) erledigt, wonach modifizierte Molke, wenn sie bestimmte, im Einzelnen bezeichnete analytische Merkmale aufweist, unter der Pos. 0404 10 48 der Kombinierten Nomenklatur (KN) einzureihen war. Daraufhin änderte das seinerzeit zuständige Hauptzollamt die angefochtenen Abgabenbescheide und in der Folgezeit wurden die Abgaben entsprechend der Einreihung unter die Codenummer 0404 1048 000 mit 0,07 € pro Kilogramm Trockenmasse erhoben.
- 2 Anlässlich einer Zollprüfung im Jahr 2003 wurde festgestellt, dass "M" seit jeher Malzextrakt enthält, was zur Einreihung der Ware --letztlich-- in die Codenummer 1901 9091 960 mit einem Zollsatz von 12,8 % führte. Anders als in früheren Warenbeschreibungen war der Zusatz des Malzextraktes in der Beschreibung, die der aktuellen Begutachtung zu Grunde lag, aufgeführt. Nach Auskunft der prüfenden Zolltechnischen Prüfungs- und Lehranstalt werde die Ware in der Regel nach vorhandenen Zutatenlisten eingereiht, nur in Verdachtsfällen werde die Ware auf bestimmte mögliche Inhaltsstoffe analysiert. Die vorgelegte Ware weise nicht die gleiche Beschaffenheit auf wie das in der VO Nr. 3056/94 genannte Erzeugnis.
- 3 Aufgrund des Prüfberichts erließ der Beklagte und Beschwerdegegner (das Hauptzollamt --HZA--) einen geänderten Einfuhrabgabenbescheid, mit dem es u.a. Zoll aufgrund der abweichenden tariflichen Einreihung des Produkts M in die Codenummer 1901 9091 960 nacherhob. Einspruch und Klage blieben erfolglos.
- 4 Das Finanzgericht (FG) urteilte, das HZA habe das Produkt M zu Recht in die Unterpos. 1901 90 91 KN eingereiht. Auf der Grundlage der Allgemeinen Vorschrift für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur (AV) 1 handele es sich bei "M", einem Produkt aus (teilweise) vergorener Molke, der Milchsäure (ca. 5,5 GHT) und Malzextrakt (0,08 GHT) zugesetzt wurde, um eine Ware der Pos. 1901 KN "Lebensmittelzubereitungen aus Waren der Positionen 0401 bis 0404 ..., anderweitig weder genannt noch inbegriffen", und zwar der Unterpos. 1901 90 91 KN "andere". Da es sich bei reiner Molke um eine Ware der Pos. 0404 KN handele, sei ein Produkt aus Molke, Milchsäure und Malzextrakt als Lebensmittelzubereitung aus Waren der Pos. 0404 KN anzusehen. Es sei auch "anderweitig weder genannt noch inbegriffen", insbesondere nicht von der Klägerin als zutreffend bezeichneten Unterpos. 0404 10 48 KN erfasst, da es sich bei dem Produkt --anders als nach den Unterpositions-Anmerkungen Nr. 1 zu Kap. 4 (zu der

Unterpos. 0404 10 KN)-- wegen des Zusatzes von Malzextrakt weder um reine noch um modifizierte Molke handele. Dabei sei unerheblich, in welcher Menge Malzextrakt zugeführt werde, da die Position keine Ausnahmeregelung für Kleinstmengen enthalte. Schließlich sei Malzextrakt auch kein "anderes Süßmittel" i.S. der Pos. 0404 KN. Er enthalte Stoffe, die über die reine Süßfunktion hinausgingen; außerdem werde er dem Produkt nicht zum Süßen zugefügt, sondern um den garantierten Extinktionswert von ca. 0,15 zu gewährleisten, der nur mit Malzextrakt erreicht werden könne.

- 5 Auf die VO Nr. 3056/94 könne sich die Klägerin nicht berufen, da "M" aus mehreren Gründen nicht identisch mit dem dort genannten Produkt sei. Malzextrakt sei in der Verordnung nicht als Bestandteil der eingereichten Ware genannt. Außerdem dürfe das Produkt nach der Verordnung keine Glucose enthalten, während der Malzextrakt in "M" nach einem von der Klägerin vorgelegten Gutachten aus den charakteristischen Inhaltsstoffen Maltose und Glucose bestehe.
- 6 Die Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision begründet die Klägerin mit der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO). Klärungsbedürftig sei die Rechtsfrage, ob eine unter der Nachweisgrenze von 0,1 % liegende geringe Menge von Zusatzstoffen (0,08 % Malzextrakt) die Einreihung eines Produkts verändern könne. Von grundsätzlicher Bedeutung sei die Rechtssache auch, weil das betreffende Produkt in einer Vielzahl anderer Länder in die Unterpos. 0404 10 48 KN eingereiht werde. Schließlich sei die Frage, ob ein "anderes Süßmittel" auch ergänzende Bestandteile haben könne, die über die reine Süßfunktion hinausgingen, von grundsätzlicher Bedeutung.
- 7 Das HZA hält die Entscheidung des FG für zutreffend. Die abweichende Einreihung in anderen EU-Mitgliedsstaaten habe die Klägerin lediglich behauptet, insoweit sei die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache nicht dargelegt.

## Entscheidungsgründe

- 8 II. Die Beschwerde ist bei Zweifeln an der nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO gebotenen schlüssigen Darlegung eines Zulassungsgrundes i.S. des § 115 Abs. 2 FGO jedenfalls unbegründet.
- 9 1. Geht es --wie im Streitfall-- allein darum, ob die Zollverwaltung die betreffende 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 i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zukommen soll, auf die Frage der zutreffenden Tarifierung, so kommt, wie der beschließende Senat in seinem Beschluss vom 11. Februar 2002 VII B 136/01 (BFHE 198, 242, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 2002, 229) ausgeführt hat, der Klärungsbedürftigkeit der Tarifierungsfrage und ihrer ausreichenden Darlegung (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO) entscheidende Bedeutung zu. Hat das FG die Tarifauffassung der Zollverwaltung bestätigt, muss der Beschwerdeführer unter Heranziehung der zu dieser Frage ggf. vorhandenen Literatur und Rechtsprechung der europäischen und der nationalen Gerichte sowie der einschlägigen Zolltarifmaterialien (Avisé, Erläuterungen u.a.) Zweifel an dieser Einreihung der Ware erwecken und aufzeigen, aus welchen Gründen seiner abweichenden Tarifauffassung möglicherweise der Vorzug vor der Tarifauffassung der Zollverwaltung gegeben werden könnte.
- 10 Derartige Zweifel begründet das Beschwerdevorbringen indes nicht.
- 11 a) Das FG hat eingehend und nachvollziehbar erläutert, weshalb es der vom HZA vorgenommenen Einreihung der Ware "M" folgt. Zu der Einschätzung, dass es sich um eine "Lebensmittelzubereitung aus Waren der Positionen 0401 bis 0404" i.S. der Pos. 1901 KN handele, ist es unter Heranziehung der Anmerkungen zu Kap. 4 KN, Unterpositions-Anmerkung Nr. 1, der Erläuterungen zum Harmonisierten System (ErlHS) zu Kap. 4, Rz. 10.0 und insbesondere zu Pos. 0404 KN, Rz. 08.1 gekommen, weil es sich wegen des Zusatzes von Malzextrakt nicht um reine oder modifizierte Molke handele, der nur "natürliche" Molkebestandteile, zu denen Malzextrakt nicht gehöre, zugesetzt oder beigemischt sein dürfen. Zutreffend bezieht es sich auch auf die ErlHS zu Pos. 1901 KN Rz. 37.1, 38.0, wonach Lebensmittelzubereitungen aus den Waren der Pos. 0404 KN sich von Waren dieser Position darin unterscheiden, dass sie neben natürlichen Milchbestandteilen noch andere Bestandteile enthalten, die bei Waren der genannten Position nicht zugelassen sind.
- 12 Die Klägerin hat sich weder mit den einschlägigen Anmerkungen noch den Erläuterungen auseinandergesetzt und insbesondere nicht dargelegt, weshalb es bei der so begründeten Einreihung in die Pos. 1901 KN darauf ankommen soll, in welchen Mengen diese anderen Bestandteile der Molke zugesetzt sind. Anhaltspunkte dafür sind der KN und den dazu ergangenen Anmerkungen und Erläuterungen nicht zu entnehmen. Die Klägerin setzt nur ihre Auffassung

von der Unbeachtlichkeit einer kleinen Menge an die Stelle der Rechtsauffassung des FG. Ein Allgemeininteresse an der Klärung, welche Rechtsauffassung insoweit die zutreffende ist und damit die grundsätzliche Bedeutung der Rechtsfrage, die die Zulassung der Revision rechtfertigen könnte, wird daraus nicht deutlich. Das Vorbringen, die Menge von 0,08 GHT sei unbeachtlich, da sie unter der Nachweisgrenze von 0,1 GHT liege, ist außerdem un schlüssig, da ja gerade der Nachweis der Beifügung von Malzextrakt zur angefochtenen Tarifierung geführt hat. Im Übrigen hat die Klägerin sich nicht damit auseinandergesetzt, dass der Zusatz von Malzextrakt nach den Feststellungen des FG deshalb eine eigene Bedeutung habe, weil nur so der Extinktionswert von 0,15 gewährleistet sei.

- 13** b) Nicht nachvollziehbar ist, worin die Klägerin im Streitfall die grundsätzliche Bedeutung der Frage sieht, ob ein "anderes Süßmittel" auch ergänzende Bestandteile haben könne. Das FG hat --für den Senat bindend (§ 118 Abs. 2 FGO)-- den in "M" enthaltenen Malzextrakt ausdrücklich nicht als Süßungsmittel gewertet, sondern seine Funktion darin gesehen, den garantierten Extinktionswert von ca. 0,15 zu gewährleisten. Demnach sind die im Malzextrakt enthaltenen "anderen Bestandteile" jedenfalls nicht solche, deren Bedeutung völlig zu vernachlässigen wäre. Ist aber Malzextrakt in "M" kein "anderes Süßmittel", so stellt sich die von der Klägerin für klärungsbedürftig gehaltene Frage nicht.
- 14** c) Mit der bloßen Behauptung, das Erzeugnis M werde in anderen EU-Mitgliedstaaten in die von der Klägerin gewünschte KN-Position eingereiht, kann die Klägerin Zweifel an der zutreffenden Tarifierung durch das HZA nicht erwecken. Denn die Klägerin hat keine Unterlagen vorgelegt, aus denen sich eine solche abweichende Tarifierungspraxis klar ergeben könnte (vgl. Senatsbeschluss vom 11. April 2002 VII B 134/01, BFH/NV 2002, 1062).

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