Beschluss vom 10. Februar 2014, VII R 39/12

Tarifierung zur Stromversorgung dienender Adapter eines Videospielgeräts - Widerruf einer fehlerhaften verbindlichen Zolltarifauskunft

BFH VII. Senat

ZK Art 9 Abs 1, ZK Art 8, KN Pos 9504 UPos 1000, KN Pos 9504 UPos 9090, KN Pos 8544, EGV 1142/2008 , KN Abschn 16 Anm 1 Buchst p, EWGV 2913/92 Art 9 Abs 1, EWGV 2913/92 Art 8

vorgehend FG Hamburg, 18. September 2012, Az: 4 K 89/10

Leitsätze

1. NV: Adapter, die der Versorgung eines Spielgeräts mit Strom dienen, sind Zubehör zu einem Gesellschaftsspiel der Pos. 9504 KN.

2. NV: Einer Einreihung in die Pos. 8544 (Isolierte ... Drähte, Kabel ... und andere isolierte elektrische Leiter, auch mit Anschlussstücken ...) steht die Ausweisung von Waren des Kapitels 95 in der Anmerkung 1 p) zu Abschnitt XVI entgegen.

3. NV: Die Einreihungsverordnung VO 1142/2008 kann an der Zuordnung zu Pos. 9504 KN nichts zu ändern.

Tatbestand

1 I. Für von der Klägerin und Revisionsbeklagten (Klägerin) eingeführte Zubehörteile für Produkte der Unterhaltungselektronik der Marke B erteilte die Oberfinanzdirektion A verbindliche Zolltarifauskünfte (vZTA), die die Waren als "erkennbares Zubehör für ein (tragbares) elektronisches Gesellschaftsspiel" in die Warennummer 9504 9090 00 (vZTA vom 20. Juni 2006) bzw. als "erkennbares Zubehör für Videospiele von der mit einem Fernsehempfangsgerät verwendeten Art" in die Warennummer 9504 1000 00 (vZTA vom 20. Februar 2007) einreihten.

2 Die Warenbeschreibung in der vZTA vom 20. Juni 2006 für das Produkt "B-1" lautete: "Zubehör, ..., im Wesentlichen bestehend aus einem Gleichrichter zum Umwandeln des eingehenden Wechselstroms in eine für das Videospielgerät verwendbare Gleichstromspannung. Das Zubehör dient der externen Stromversorgung eines Spielgerätes und kann aufgrund des Anschlusses erkennbar nur für das B verwendet werden."

3 Die Warenbeschreibung in der vZTA vom 20. Februar 2007 für das Produkt "B-2" lautete:
" ... Adapter (13,5 x 5,5 x 4,5 cm), der als Gleichrichter zum Umwandeln des eingehenden Wechselstroms in eine für das Videospielgerät verwendbare Gleichstromspannung dient. Neben dem Standard-Netzstecker für die externe Stromversorgung besitzt der Adapter ein Kabel mit einem speziellen Stecker, der ausschließlich zum Anschluss an eine "B-3-Konsole" bestimmt und geeignet ist."

4 Der zwischenzeitig zuständig gewordene Beklagte und Revisionskläger (das Hauptzollamt --HZA--) widerrief mit Bescheid vom 23. Januar 2009 --u.a.-- die vZTA vom 20. Februar 2007 und mit Bescheid vom 27. April 2009 die vZTA vom 20. Juni 2006, jeweils gemäß Art. 9 Abs. 1 des Zollkodex (in der im Streitjahr gültigen Fassung --ZK--). Zur Begründung führte er aus, die in der verbindlichen Zolltarifauskunft vertretene Tarifauffassung könne im Hinblick auf die Verordnung (EG) Nr. 1142/2008 (VO Nr. 1142/2008) der Kommission vom 13. November 2008 zur Einreihung von bestimmten Waren in die Kombinierte Nomenklatur (Amtsblatt der Europäischen Union Nr. L 308/11) nicht mehr aufrechterhalten werden.

5 Die mit der VO Nr. 1142/2008 in die Pos. 8544 KN eingereihte Ware ist im Anhang der Verordnung bezeichnet: "Kabel, mit einer Länge von etwa 250 cm, ausschließlich mit einem Videospielgerät der Position 9504 verwendet. Das Kabel ist an einem Ende mit einem spezifischen Anschluss für das Videospielgerät und am anderen Ende mit fünf Anschlussstücken zur Verbindung mit einem Monitor oder einem Fernsehgerät ausgestattet.

Die Daten können über das Kabel vom Videospielgerät an den Monitor oder das Fernsehgerät übertragen und je nach Inhalt auf dem Bildschirm als Videospiel, Video oder Foto angezeigt oder als Ton wiedergegeben werden."

6 Der Begründungstext zu Einreihung dieser Ware lautet:
"Einreihung gemäß den Allgemeinen Vorschriften 1 und 6 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur sowie dem Wortlaut der KN-Codes 8544, 8544 42 und 8544 42 90.
Die Einreihung in die Position 9504 als Zubehör eines Videospielgeräts ist ausgeschlossen, da die Position 8544 die genauere Warenbeschreibung enthält, die sich auf Kabel und andere elektrische Leiter bezieht.
Daher ist die Ware in KN-Code 8544 42 90 als elektrischer Leiter mit Anschlussstücken einzureihen."

7 Die gegen die Widerrufsbescheide eingelegten Einsprüche begründete die Klägerin zunächst damit, die Kabel und Adapter seien mit ausschließlich mit den jeweiligen B-Produkten kompatiblen Anschlüssen ausgestattet. Gegen die Anwendung der Einreihungsverordnung trug sie vor, eine solche gelte stets nur für die begutachtete Ware, die Anlass zu der Verordnung gegeben habe. Darüber hinaus habe die Verordnung nur für identische Waren Normcharakter und nur ausnahmsweise komme eine entsprechende Anwendung für fast identische Waren in Betracht. Die objektiven Merkmale und Eigenschaften der von den vZTA erfassten Waren seien aber gänzlich anders.

8 Nach erfolglosem Einspruchsverfahren gab das Finanzgericht (FG) der Klage statt. Zur Begründung seiner Entscheidung führte das FG aus, nach den Einreihungskriterien, insbesondere unter Beachtung der Anmerkung 1 Buchst. m zu Kap. 95 der Kombinierten Nomenklatur --KN-- (Spielzeuge, Spiele, Unterhaltungsartikel und Sportgeräte; Teile davon und Zubehör) sowie der Anmerkung 3 zu Kap. 95 KN würden die strittigen Produkte von der Pos. 9504 KN erfasst.

9 Eine Einreihung in die Pos. 8544 KN sei nach Maßgabe der AV 1 wegen Anmerkung 1 Buchst. p zu Abschnitt XVI ausgeschlossen.

10 Die VO Nr. 1142/2008 sei nicht einschlägig. Das dort im Anhang beschriebene Kabel sei nicht mit dem B-2 identisch. Das in der Verordnung beschriebene Kabel mit Anschlussstücken zur Verbindung mit einem Monitor oder Fernsehgerät diene zur Übertragung von Daten vom Videospielgerät an den Monitor oder das Fernsehgerät zwecks Anzeige oder Wiedergabe der Daten als Bild oder Ton, während der B-2 mit einem Transformator und einem Stromgleichrichter und einem Anschlussstück für eine Steckdose --ausschließlich-- dem Anschluss des Videospielgeräts an eine externe Stromquelle zwecks Versorgung des Videospielgeräts mit einer für das Videospielgerät geeigneten Stromspannung diene. Entsprechendes gelte für den B-1, einem Zubehörteil für ein Videospielgerät mit Transformator und Stromgleichrichter (mit dem einzigen Unterschied, dass als zutreffende Unterpositionsnummer vorliegend wegen der Art des zugehörigen Videospiels nicht die Unterpos. 9504 10 00 KN, sondern die Unterpos. 9504 90 90 KN --Gesellschaftsspiele, andere, andere - erkennbares Zubehör für ein tragbares elektronisches Gesellschaftsspiel-- zu bestimmen sei).

11 Die gänzlich andersartige Zusammensetzung und Funktionsweise des in der VO Nr. 1142/2008 beschriebenen Kabels und des streitigen Adapters schließe es auch aus, die VO Nr. 1142/2008 als Argumentationshilfe heranzuziehen. Daran ändere auch die der Einreihungsverordnung beigegebene Begründung nichts, wonach die Einreihung des Kabels in die Pos. 9504 KN als Zubehör eines Videospielgeräts ausgeschlossen sei, weil die Pos. 8544 KN für Kabel die genauere Warenbeschreibung enthalte. Die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH), wonach auch die Begründung einer Einreihungsverordnung zur Bestimmung ihres Anwendungsbereichs zu berücksichtigen ist (EuGH-Urteile vom 13. Juli 2006 C-14/05; vom 4. März 2004 C-130/02; vom 17. Mai 2001 C-119/99, und vom 9. Oktober 1997 C-67/95), sei nicht einschlägig, da die vom EuGH jeweils zu beurteilende Begründung --anders als die Begründung der VO Nr. 1142/2008-- verallgemeinerungsfähige Rückschlüsse auf die Eigenschaften der von der Einreihungsverordnung erfassten Ware erlaubten. Entscheidend gegen die Heranziehung der VO Nr. 1142/2008 sei aber, dass eine Einreihung in die Pos. 8544 KN nach dem Wortlaut der Anmerkung 1 Buchst. p zu Abschnitt XVI KN ausgeschlossen sei.

12 Mit seiner Revision verteidigt das HZA seine Rechtsauffassung, die Adapter seien aufgrund der VO Nr. 1142/2008 in die Pos. 8544 KN einzureihen. Bezugnehmend auf die Einleitung der Einreihungsbegründung in der Verordnung ("Einreihung gemäß den Allgemeinen Vorschriften 1 und 6 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur sowie dem Wortlaut der KN-Codes 8544, 8544 42 und 8544 42 90") meint es, die Begründung für den Ausschluss aus Pos. 9504 KN als Zubehör eines Videospielgeräts ("da die Position 8544 die genauere Warenbeschreibung enthält, die sich auf Kabel und andere elektrische Leiter bezieht") zeige, dass die Kommission die Pos. 9504 KN nicht einmal in Erwägung gezogen habe. Unabhängig von der spezifischen Beschaffenheit des Kabels bleibe die Ware nach Ansicht

der Kommission ein elektrisches Kabel der Pos. 8544 KN. Sie habe deshalb auch nicht auf die Anmerkung 1 Buchst. p zu Abschnitt XVI KN, nach der Waren des Kapitels 95 aus Abschnitt XVI ausgeschlossen werden, einzugehen brauchen.

13 Bei konsequenter Fortführung der Nutzung dieser Einreihungsbegründung seien auch andere Waren, die gemäß den AV 1 und 6 für die Auslegung der KN eingereiht werden, sich als Zubehör eines Videospielgeräts darstellten und in einer anderen Position genauer erfasst würden, von der Pos. 9504 KN ausgeschlossen. Die Begründung der VO Nr. 1142/2008 könne auf eine Vielzahl von Waren übertragen werden, die aufgrund spezifischer Anschlüsse erkennbar Zubehör für Videospielkonsolen seien, jedoch im Abschnitt XVI KN genauer benannt werden, wie z.B. Headsets/ Kopfhörer (Pos. 8518 KN), Stromrichter (Pos. 8504 KN), Akkumulatoren (Pos. 8507 KN).

14 Zur Stützung seiner Einreihungsauffassung verweist das HZA auf weitere vZTA, in welchen in Anlehnung an die VO Nr. 1142/2008 und deren Begründung spezielle Waren für Videospielkonsolen innerhalb der EU in die entsprechend genauere Position des Abschnitts XVI KN eingereiht worden seien und auf die Stellungnahme des Ausschusses für den Zollkodex, Fachbereich Zolltarifliche und Statistische Nomenklatur, in welchen sich auch die Einreihungsauffassung der EU-Mitgliedstaaten, die diese Stellungnahme abgegeben haben, widerspiegele. Zubehör für Videospielkonsolen werde danach in die Position eingereiht, die die genauere Warenbeschreibung enthalte.

15 Das HZA beantragt, das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.

16 Die Klägerin unterstützt und vertieft die Rechtsauffassung des FG und beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

17 II. Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme.

18 Die Vorentscheidung entspricht Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 FGO). Das FG hat zutreffend erkannt, dass die von der Klägerin eingeführten Kabel in die Pos. 9504 KN und nicht in die Pos. 8544 KN einzureihen sind, und hat dementsprechend die Widerrufsentscheidungen des HZA zu Recht aufgehoben.

19 Gemäß Art. 9 Abs. 1 ZK wird eine begünstigende Entscheidung widerrufen, wenn in anderen als in den in Art. 8 ZK bezeichneten Fällen eine oder mehrere Voraussetzungen für ihren Erlass nicht erfüllt waren oder nicht mehr erfüllt sind. Die vZTA, ein Unterfall der verbindlichen Auskunft i.S. des Art. 12 ZK, erfüllt die Begriffsmerkmale einer Entscheidung i.S. des Art. 4 Nr. 5 ZK. Ihre begünstigende Wirkung für den Berechtigten ergibt sich aus der Bindung der Zollbehörden aller Mitgliedstaaten der Union hinsichtlich der zolltariflichen Einreihung (Art. 12 Abs. 2 Unterabs. 1 ZK). Erweist sich eine vZTA nach ihrer Erteilung als fehlerhaft, ohne dass eine Rücknahme nach Art. 8 ZK in Betracht kommt, ist die erteilende Zollbehörde verpflichtet, sie zu widerrufen, auch wenn der Antragsteller für die Unrichtigkeit der Tarifierung keine Ursache gesetzt hat (vgl. Senatsbeschluss vom 6. März 2013 VII R 26/11, BFHE 240, 465).

20 Die Widerrufsvoraussetzungen sind vorliegend nicht erfüllt. Bei den Waren des Streitfalls handelt es sich jeweils um Zubehör zu einem Gesellschaftsspiel der Pos. 9504 KN, welches ausschließlich einem bestimmten Videospielgerät dient.

21 Die Zugehörigkeit des Zubehörs eines Videospielgeräts zu diesem Kap. 95 KN ergibt sich in Anwendung der AV 1. Danach sind der Wortlaut der Positionen und die Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln entscheidend für die Einreihung von Waren (vgl. dazu ständige Rechtsprechung des EuGH, Urteil vom 7. Februar 2002 C-276/00, Slg. 2002, I-1389, Rz 21, und des erkennenden Senats z.B. Senatsbeschluss in BFHE 240, 465; Senatsurteil vom 28. März 2006 VII R 50/04, BFHE 213, 169, m.w.N., Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 2006, 293). Nach der Anmerkung 3 zu Kap. 95 KN werden Teile und Zubehör, erkennbar ausschließlich oder hauptsächlich für Waren dieses Kapitels bestimmt, wie diese Waren eingereiht.

22 Unstreitig und zweifelsfrei handelt es sich bei den Adaptern des Streitfalls um Zubehör im Sinne dieser Anmerkung. Unter Zubehör sind nach der auf Spielgeräte der vorliegenden Art übertragbaren Definition in den Erläuterungen zum Harmonisierten System zu Pos. 8473 KN Rz 03.0 entweder auswechselbare Ausrüstungsgegenstände, welche die Maschinen oder Apparate, an denen sie angebracht werden, für die Ausführung einer bestimmten Arbeit geeignet machen, zu verstehen oder Vorrichtungen, die ihre Verwendungsmöglichkeiten erweitern oder mit deren

Hilfe eine im Zusammenhang mit der Hauptfunktion der Maschinen oder Apparate stehende Sonderarbeit ausgeführt werden kann (EuGH-Urteil vom 20. Mai 2010 C-370/08, Slg. 2010, I-4401). Es liegt auf der Hand, dass Adapter, die der --für das Funktionieren unabdingbaren-- Versorgung des Spielgeräts mit Strom dienen, dieser Definition genügen. Unstreitig ist darüber hinaus, dass die Adapter ausschließlich zum Anschluss an eine "B-3-Konsole" bzw. an das "B" bestimmt und geeignet sind.

23 Allerdings käme nach dem Wortlaut der Pos. 8544 KN (Isolierte ... Drähte, Kabel ... und andere isolierte elektrische Leiter, auch mit Anschlussstücken; ...) auch eine Einreihung in diese Position in Betracht. Dem steht aber --auch insoweit ist dem FG zuzustimmen – Anmerkung 1 Buchst. p zu Abschnitt XVI KN (Maschinen, Apparate, Mechanische Geräte und elektronische Waren, Teile davon; Tonaufnahme- oder Tonwiedergabegeräte, Fernseh-Bild-und-Tonaufzeichnungsgeräte oder Fernseh-Bild-und-Tonwiedergabegeräte, Teile und Zubehör für diese Geräte) entgegen. Danach gehören Waren des Kap. 95 KN nicht zu Abschnitt XVI KN.

24 Anders als das HZA meint, folgt aus der Einreihungsverordnung VO Nr. 1142/2008 an der Zuordnung zu Pos. 9504 KN nichts anderes.

25 Nach ständiger Senatsrechtsprechung gelten Einreihungsverordnungen stets nur für die begutachtete Ware, die Anlass zu der Verordnung gegeben hat. Das im Anhang zur VO Nr. 1142/2008 beschriebene Kabel ist nach den Feststellungen des FG nicht mit den Adaptern des Streitfalls identisch. Dieses Kabel ist an einem Ende mit fünf Anschlussstücken zur Verbindung mit einem Monitor oder Fernsehgerät und am anderen Ende mit einem Anschluss für das Videospielgerät ausgestattet und dient der Übertragung von Daten vom Videogerät an den Monitor oder das Fernsehgerät. Demgegenüber handelt es sich bei den streitigen Waren um --wie das HZA selbst formuliert-- Steckernetzteile mit einem Schukostecker am einen und einem gerätespezifischen Anschlussstecker für eine bestimmte Videokonsole am anderen Ende, die der Stromversorgung von Videospielgeräten dienen und dabei den Wechselstrom in eine für das Videospiel verwendbare Gleichstromspannung umwandeln. Diese gänzlich andersartige Zusammensetzung schließt es aus, die VO Nr. 1142/2008 als Argumentationshilfe heranzuziehen, weil es sich noch nicht einmal um eine den in Rede stehenden Adaptern ähnliche Ware handelt (vgl. Senatsurteil vom 30. Juli 2003 VII R 40/01, BFH/NV 2004, 835, ZfZ 2004, 126, mit Nachweisen zur EuGH-Rechtsprechung).

26 Deshalb gehen die Erwägungen des HZA fehl, aus der Begründung für die Einreihung der in der VO Nr. 1142/2008 beschriebenen Kabel ergebe sich eine rechtsverbindliche generelle Ausweisung von für Spielgeräte des Kap. 95 KN vorgesehene Kabel. Ist eine Ware (hier Netzkabel) in unmittelbarer Anwendung der AV 1 einer bestimmten Codenummer zuzuordnen, kann einer --vermeintlich-- "allgemeinen" anderen Zuordnung der "übergeordneten" Warengruppe ("Kabel") in der Begründung der Einreihung einer spezifisch anderen Ware dieser Gruppe (hier Übertragungskabel) keine Bedeutung zukommen.

27 Die vom HZA zur Unterstützung seiner Rechtsauffassung zitierten EuGH-Entscheidungen (EuGH-Urteil in Slg. 2004, I-2123; vom 13. Juli 2006 C-14/05, Slg. 2006, I-6763) lassen keine andere Beurteilung zu. Abgesehen davon, dass es in jenen Fällen um die Anwendung einer Einreihungsverordnung auf nach deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften nahezu gleiche Waren ging, hatte der EuGH es nicht mit einer ausdrücklichen Ausweisung der Ware aus dem laut Einreihungsverordnung für die Ware zutreffenden Kapitel der KN zu tun.

28 Die vom HZA ebenfalls herangezogene Stellungnahme des Ausschusses für den Zollkodex, Fachbereich Zolltarifliche und Statistische Nomenklatur, kann an der dargestellten Rechtslage ebenso wenig etwas ändern wie die zu Vergleichszwecken zitierten anderen vZTA. Insoweit verweist der Senat auf die zutreffenden Ausführungen des FG.

29 Die Bedeutung der Begründung zur VO Nr. 1142/2008 erschöpft sich in der Einreihung der dort konkret bezeichneten Kabel. Ob die Kommission zum Erlass dieser Einreihungsverordnung angesichts der Ausweisung ausschließlich bestimmten Spielgeräten dienender Kabel aus Kap. 85 KN berechtigt war (vgl. dazu EuGH-Urteil in Slg. 2004, I-2123, m.w.N.), ist --wie das FG zu Recht erkannt hat-- im vorliegenden Verfahren nicht zu entscheiden.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de