

Urteil vom 19. Oktober 2021, VII R 18/19

Tarifierung von Holzplatten als Sperrholz

ECLI:DE:BFH:2021:U.191021.VIIR18.19.0

BFH VII. Senat

KN Pos 4412, KN Pos 4412 UPos 3210, ZK Art 71 Abs 2, EWGV 2913/92 Art 71 Abs 2, ZK Art 68, EWGV 2913/92 Art 68, ZK Art 68ff, EWGV 2913/92 Art 68ff, FGO § 102, ZK Art 13, EWGV 2913/92 Art 13

vorgehend FG Bremen, 12. März 2019, Az: 1 K 37/18 (2)

Leitsätze

NV: Holzplatten aus mehreren Lagen Pappelkernholz mit einer Dicke von 6 mm oder weniger, die teilweise faserparallel zueinander liegen, können als Sperrholz in die Unterposition 4412 32 10 00 0 KN eingereiht werden, solange die faserparallelen Teilbereiche als lediglich untergeordnet oder gering anzusehen sind und sich diese nicht negativ auf die Stabilität und Widerstandsfähigkeit der Holzplatten gegen Ausdehnung und Verformung auswirken.

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Finanzgerichts Bremen vom 13.03.2019 - 1 K 37/18 (2) wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) betreibt einen Holzgroßhandel und importiert Holzplatten aus A und B (Drittländer), die sie als Sperrholz bestellt. Nach dem unwidersprochen gebliebenen Vorbringen der Klägerin handelt es sich um günstig produzierte Ware, die überwiegend als Bau-Sperrholz für einen einmaligen Gebrauch bestimmt ist, und die unter einfachsten Bedingungen von überwiegend unqualifiziertem Personal hergestellt wird.
- 2** Am xx.xx.2014 meldete die Klägerin eine Sendung "Sperrholz, ausschließlich aus Furnieren mit einer Dicke von 6 mm oder weniger und aus mindestens einer äußeren Lage aus anderem Holz als Nadelholz --hier Pappelkern-- bestehend" aus B unter der Code-Nr. 4412 32 10 00 0 der Kombinierten Nomenklatur --KN-- (Drittlandszollsatz 7 %) in der Fassung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 927/2012 der Kommission vom 09.10.2012 zur Änderung von Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif (Amtsblatt der Europäischen Union vom 31.10.2012 Nr. L 304, 1) zur Überführung in den freien Verkehr an. Der Beklagte und Revisionskläger (das Hauptzollamt --HZA--) nahm die Zollanmeldung an und setzte nicht abschließend Zoll in Höhe von xx € und Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von xx € fest.
- 3** Im Rahmen einer Zollbeschau wurde eine Platte als Warenprobe aus der Einfuhrsendung entnommen. Die Zollstelle zersägte die Platte im Randbereich auf einer Breite von ca. 30 cm und zerteilte diesen Holzabschnitt in vier Teile, von denen zwei zur Untersuchung an das zuständige Bildungs- und Wissenschaftszentrum (BWZ) versandt wurden und zwei als Rückstellprobe beim Zollamt verblieben.
- 4** Die Klägerin nahm an der Entnahme der Probe teil und bestätigte auf der "Niederschrift über die Entnahme und Behandlung von Proben" mit ihrer Unterschrift, gegen Art und Umfang der Probenentnahme sowie gegen die Kennzeichnung und Sicherung der Probe keine Einwendungen zu haben.

- 5 Nach Untersuchung der übersandten Probe kam das BWZ in seinem Einreichungsgutachten vom xx.xx.2014 zu dem Ergebnis, bei der angemeldeten Ware handele es sich nicht um Sperrholz, sondern um "dem Sperrholz ähnliches Lagenholz", das der Code-Nr. 4412 99 40 00 0 KN (Drittlandszollsatz 10 %) zuzuordnen sei, weil zwei Innenlagen durchgängig faserparallel seien und sich in der Platte mehrere faserparallele Bereiche befänden.
- 6 Daher setzte das HZA mit Einfuhrabgabenbescheid vom 08.08.2014 weitere Einfuhrabgaben (Zölle) in Höhe von xx € fest. Das Einspruchsverfahren blieb erfolglos.
- 7 Das Finanzgericht (FG) urteilte, der Einfuhrabgabenbescheid sei rechtswidrig. Vorliegend seien bei der Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren die in der Zollanmeldung enthaltenen Angaben zugrunde zu legen, weil die Untersuchung der zur Beschau gezogenen Holzplatte nicht ordnungsgemäß erfolgt sei, indem das HZA lediglich einen Teilbereich der Platte untersucht habe. Da die Klägerin die Sendung als einheitlich beschaffen deklariert habe, habe sich das HZA bei der Probenziehung zwar auf eine einzige Platte beschränken dürfen. Es habe jedoch nicht pflichtgemäßem Ermessen entsprochen, lediglich ein Teilstück der gezogenen Platte zu untersuchen, weil dadurch keine Feststellungen getroffen werden könnten, ob die einzelnen Faserplatten über den größten Teil der jeweiligen Gesamtfläche gekreuzt zueinander verleimt seien. Es verbiete sich eine Übertragung der bei dem Teilstück getroffenen Feststellungen auf das gesamte Stück der Beschauware, wenn für die Einreihung Feststellungen über die Gesamtfläche der Ware erforderlich seien. Das HZA wäre daher verpflichtet gewesen, die gezogene repräsentative Probe insgesamt untersuchen zu lassen. Unerheblich sei, dass die Klägerin an der Entnahme der Probe teilgenommen und mit ihrer Unterschrift bestätigt habe, gegen Art und Umfang der Probenentnahme sowie gegen die Kennzeichnung und Sicherung der Probe keine Einwendungen zu haben. Im Ergebnis seien die Angaben in der Zollanmeldung für die Tarifierung maßgeblich. Demnach habe es sich um Sperrholzplatten der Code-Nr. 4412 32 10 00 0 KN gehandelt.
- 8 Mit seiner Revision rügt das HZA die Verletzung materiellen Rechts.
- 9 Es beantragt zuletzt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 10 Die Klägerin beantragt sinngemäß, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 11 Die Beteiligten haben auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Vorentscheidung entspricht zumindest im Ergebnis dem Bundesrecht (§ 126 Abs. 4 FGO).
- 13 1. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§§ 121 Satz 1, 90 Abs. 2 FGO).
- 14 2. Das FG ist richtigerweise zu dem Ergebnis gekommen, dass der Einfuhrabgabenbescheid vom 08.08.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29.01.2015 aufzuheben ist, weil die Einfuhrabgaben bereits am 04.06.2014 in der richtigen Höhe festgesetzt worden sind und daher die Voraussetzungen für eine Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 1 des Zollkodex (ZK) nicht vorgelegen haben. Der Besteuerung der von der Klägerin eingeführten Holzplatten ist der Drittlandszollsatz von 7 %, der sich aus der Unterposition (Unterpos.) 4412 32 10 00 0 KN ergibt, zugrunde zu legen, weil die im Streit stehenden Waren als Sperrholz einzureihen sind.
- 15 Holzplatten, die aus mehreren verleimten Furnierlagen bestehen, sind auch dann als Sperrholz i.S. der Unterpos. 4412 32 10 00 0 KN einzureihen, wenn --wie im Streitfall-- zwei Innenlagen faserparallel verleimt und im Randbereich ebenfalls faserparallele Teilbereiche vorhanden sind.
- 16 a) Die Position (Pos.) 4412 KN erfasst Sperrholz, furniertes Holz und ähnliches Lagenholz. Zur Unterpos. 4412 32 KN gehört anderes, d.h. nicht aus Bambus bestehendes, Sperrholz, ausschließlich aus Furnieren (andere als Bambus) mit einer Dicke von 6 mm oder weniger, mit mindestens einer äußeren Lage aus anderem Holz als Nadelholz. Die Unterpos. 4412 32 10 00 0 KN differenziert weiter und gilt für Waren aus Ahorn, Birke, Buche, Eiche, Erle, Esche,

gelbe Pappel, Hainbuche, Hickory, Kastanie, Kirschbaum, Linde, Nussbaum, Pappel, Platane, Robinie (falsche Akazie), Rosskastanie oder Ulme.

- 17** Wie dem Wortlaut der Pos. 4412 KN zu entnehmen ist, ist die gesperrte Verlegung der einzelnen Furnierlagen ein objektives Beschaffenheitsmerkmal von Sperrholz (Allgemeine Vorschrift 1 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur). Ob geringe faserparallele Anteile die Einreihung einer Ware als Sperrholz ausschließen, ergibt sich daraus nicht. Allerdings sprechen die zur Auslegung der KN dienenden Erläuterungen dafür, dass faserparallele Teilbereiche oder faserparallele einzelne Lagen der Tarifierung einer Ware als Sperrholz jedenfalls dann nicht entgegenstehen, wenn es sich dabei nur um einen untergeordneten oder geringen Anteil handelt.
- 18** Nach der Erläuterung zum Harmonisierten System 02.0 zu Pos. 4412 in der deutschen Fassung besteht Sperrholz aus mindestens drei, im Allgemeinen zu Platten zusammengefügt, Furnierblättern. Die Blätter sind meist (englisch "generally", französisch "le plus souvent") so aufeinander geleimt und zusammengepresst, dass die Holzfasern eines Blattes die Fasern des darüber oder darunter liegenden Blattes in einem bestimmten Winkel kreuzen. Diese Anordnung der Fasern macht die Platten gegen das Ausdehnen widerstandsfähiger und wirkt damit ihrer Verformung entgegen. Jedes einzelne Blatt wird "Lage" genannt. Sperrholz wird im Allgemeinen aus einer ungeraden Anzahl von Lagen hergestellt, die innere Lage wird "Mittellage" genannt. In dieser Erläuterung werden demnach im Wesentlichen zwei objektive Beschaffenheitsmerkmale beschrieben, die Sperrholz auszeichnen, nämlich die meist gekreuzte Verbindung der einzelnen Furnierlagen und die Stabilität und Widerstandsfähigkeit gegen Ausdehnung und Verformung, die sich gerade durch diesen Aufbau ergibt.
- 19** Von einer meist gekreuzten bzw. gesperrten Verbindung der Furnierlagen ist demnach auch dann auszugehen, wenn einzelne Lagen durchgehend faserparallel miteinander verbunden und/oder wenn einzelne Bereiche (z.B. im Randbereich oder bei Überlappungen oder Ausbesserungen der einzelnen Furnierlagen) faserparallel verleimt sind. Zwar ergibt sich weder aus der KN noch aus den dazu erlassenen Anmerkungen und Erläuterungen eindeutig, wie viele Lagen oder Teilbereiche insgesamt faserparallel verbunden sein dürfen. Solange es sich jedenfalls bei dem faserparallelen Anteil um eine untergeordnete Menge handelt, die sich nicht negativ auf die Widerstandsfähigkeit und Stabilität auswirkt, steht dies einer Tarifierung als Sperrholz nicht entgegen.
- 20** b) Ausgehend von diesen rechtlichen Grundlagen und der vom FG festgestellten Beschaffenheit der Waren gehören die von der Klägerin eingeführten Holzplatten in die Unterpos. 4412 32 10 00 0 KN. Insofern sieht der Senat von weiteren Ausführungen ab, weil sich das HZA während des Revisionsverfahrens der Tarifauffassung der Klägerin angeschlossen hat (vgl. Schriftsatz des HZA vom 13.04.2021).
- 21** 3. Es kann dahinstehen, ob das HZA die Beschau der Waren in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorgaben gemäß Art. 68 ff. ZK und insbesondere unter Einhaltung der gesetzlichen Grenzen der Ermessensausübung (§ 102 FGO) durchgeführt hat oder ob sich --wie das FG in der Vorentscheidung angenommen hat-- das HZA nicht auf die Untersuchung eines Teilstücks einer Holzplatte hätte beschränken dürfen.
- 22** Selbst wenn die Probenentnahme und die anschließende Untersuchung ermessenswidrig gewesen sein sollten und die Feststellungen des BWZ daher nicht der Tarifierung hätten zugrunde gelegt werden können, wäre in diesem Fall gemäß Art. 71 Abs. 2 ZK auf die Angaben der Klägerin in der Zollanmeldung abzustellen. Dies führte ebenfalls zu einer Einreihung der Waren in die Unterpos. 4412 32 10 00 0 KN mit einem Drittlandszollsatz von 7 %.
- 23** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de