Urteil vom 13. Dezember 2011, VII R 72/10

Zolltarif: Einreihung einer der Bearbeitung digitaler Audiodateien dienenden Computer-Steckkarte inkl. Software - Einreihung eines sog. Host-PC als Datenverarbeitungsmaschine - Vom Klageantrag abweichende Tarifierung durch den BFH - Kein Hinausgehen über das Klagebegehren

BFH VII. Senat

KN AllgVorschr 3 Buchst b, KN Abschn 16 Anm 2 Buchst a, KN Kap 84 Anm 5 Buchst C, KN Pos 8471 UPos 5000, KN Kap 84 Anm 5 Buchst E, FGO § 96 Abs 1 S 2, KN Pos 8473 UPos 3080

vorgehend FG München, 03. Februar 2010, Az: 14 K 4274/07

Leitsätze

1. NV: Eine zur Bearbeitung digitaler Audiodateien bestimmte Warenzusammenstellung bestehend aus einer Software enthaltenden CD sowie einer mit digitalem Signalprozessor sowie weiteren Bauelementen bestückten Computer-Steckkarte ist als Einheit einer automatischen Datenverarbeitungsmaschine in die Unterpos. 8471 50 00 KN einzureihen .

2. NV: Für die zolltarifliche Einreihung kommt es nicht darauf an, zu welchem Zweck die automatische Datenverarbeitungsmaschine, deren Bestandteil die zu tarifierende Ware wird, eingesetzt wird .

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) beantragte im Januar 2007 die Erteilung einer verbindlichen Zolltarifauskunft (vZTA) für ein aus einer Computer-Steckkarte und einer Software enthaltenden CD bestehendes sog. "UAD-1e Expert Pak" (Expert Pak), das zur Bearbeitung digitaler Audiodateien verwendet wird. Bei der Steckkarte handelt es sich um eine mit digitalem Signalprozessor (DSP-Chip) sowie weiteren Bauelementen bestückte gedruckte Schaltung mit PCIe-Kontaktflächenleiste, die in einen freien Steckplatz eines PC gesteckt wird und dort verbleibt. Die auf der CD enthaltene Software, mit der ein bestimmtes Audiogerät virtuell dargestellt werden kann (z.B. Hall- oder Echoeffekte), wird auf dem betreffenden PC installiert und steuert den DSP-Chip auf der Steckkarte, welche die Berechnungen durchführt, die zur Erzeugung bestimmter musikalischer Effekte erforderlich sind. Damit dient die Steckkarte mit ihrem DSP-Chip auch der Entlastung des PC-Prozessors.

2 Mit der vZTA DE ... vom 16. April 2007 reihte die damals zuständige Oberfinanzdirektion die Ware als "elektrisches Gerät mit eigener Funktion in Kapitel 85 anderweitig weder genannt noch inbegriffen --DSP-- (Digital-Signal-Prozessor-) Karte in Warenzusammenstellung mit nicht charakterbestimmendem Beipack" in die Unterpos. 8543 70 90 der Kombinierten Nomenklatur (KN) ein.

3 Die hiergegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage, mit der die Klägerin die Einreihung des Expert Pak in die Unterpos. 8473 30 80 KN begehrt, wies das Finanzgericht (FG) ab. Das FG urteilte, die Einreihung in die Unterpos. 8473 30 KN setze voraus, dass die Ware erkennbar ausschließlich oder hauptsächlich für automatische Datenverarbeitungsmaschinen bestimmt sei. Der PC, in welchen die Steckkarte eingesetzt werde, könne jedoch nicht als Datenverarbeitungsmaschine i.S. der Pos. 8471 KN angesehen werden, denn er sei aufgrund seiner besonderen Ausstattung, die speziell zur Bearbeitung von Musik und der Verwendung des Expert Pak geeignet sei, wie ein Tonstudio (Digital Audio Workstation --DAW--) zu behandeln. Eine DAW führe eine über reine Datenverarbeitung hinausgehende Funktion aus und sei gemäß Anm. 5 E zu Kap. 84 KN aus der Pos. 8471 KN ausgewiesen. Die im Expert Pak mit enthaltene CD habe auf die Tarifierung keinen Einfluss, denn unabhängig davon, ob die Steckkarte als charakterbestimmender Bestandteil oder als der CD gleichwertig anzusehen sei, sei das Expert Pak insgesamt entweder gemäß der Allgemeinen Vorschrift für die Auslegung der KN (AV) 3 b oder gemäß AV 3 c in die Unterpos. 8543 70 90 KN einzureihen.

4 Mit ihrer Revision wendet sich die Klägerin gegen die Ansicht des FG, der sog. Host-PC, in den die Steckkarte eingesetzt werde, sei nicht als Datenverarbeitungsmaschine anzusehen. Es handele sich um einen gewöhnlichen

PC; die in diesen eingesetzte Steckkarte habe zum einen die Funktion eines Sicherheitsmoduls, das den unzulässigen Einsatz der Software verhindere, und sie führe die Datenverarbeitung aus, welche die auf dem PC installierte Software von ihr fordere. Die Ausstattung des PC mit einer bestimmten Software nehme ihm nicht den Charakter einer automatischen Datenverarbeitungsmaschine.

5 Das HZA schließt sich der Ansicht des FG an. Die Steckkarte könne nur benutzt werden, wenn sie in einen speziellen für den Audio-Bereich entwickelten Computer eingebaut werde, der zusätzlich mit einer speziellen Audio-Software versehen sei. Eine anwendungsneutrale Datenbe- oder -verarbeitung sei somit ausgeschlossen.

Entscheidungsgründe

6 II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung sowie der angefochtenen vZTA und der Verpflichtung des HZA, eine vZTA zu erteilen, mit der das Expert Pak in die Unterpos. 8471 50 00 KN eingereiht wird (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

7 1. Die in dem sog. Expert Pak enthaltene Steckkarte ist dazu bestimmt, in einen freien Steckplatz eines PC gesteckt und damit Bestandteil einer "Maschine" (vgl. Anm. 5 zu Abschnitt XVI KN) des Abschnitts XVI KN zu werden. Teile solcher Maschinen sind gemäß Anm. 2 zu Abschnitt XVI KN tariflich einzureihen. Nach der insoweit vorrangig zu prüfenden Anm. 2 Buchst. a zu Abschnitt XVI KN sind Teile, die sich als Waren einer Position des Kapitels 84 oder 85 (ausgenommen die Positionen 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8485, 8503, 8522, 8529, 8538 und 8548) darstellen, dieser Position zuzuweisen, ohne Rücksicht darauf, für welche Maschine sie bestimmt sind.

8 2. Die Steckkarte des Expert Pak stellt sich als Einheit einer automatischen Datenverarbeitungsmaschine dar und ist somit gemäß vorgenannter Anmerkung der Pos. 8471 KN zuzuweisen.

9 Nach der Anm. 5 C zu Kap. 84 KN ist eine Ware --vorbehaltlich der Bestimmungen der Anm. 5 D und E zu Kap. 84 KN-- als Teil eines automatischen Datenverarbeitungssystems anzusehen, wenn sie

- von der ausschließlich oder hauptsächlich in einem automatischen Datenverarbeitungssystem verwendeten Art ist,
- an die Zentraleinheit unmittelbar oder über eine oder mehrere andere Einheiten anschließbar und
- in der Lage ist, Daten in einer Form (Codes oder Signale) zu empfangen oder zu liefern, die vom System verwendbar sind.

10 Die streitige Steckkarte erfüllt all diese Voraussetzungen.

11 a) Ob eine Einheit ausschließlich oder hauptsächlich von der in automatischen Datenverarbeitungssystemen verwendeten Art i.S. der Anm. 5 C Nr. 1 zu Kap. 84 KN ist, ist nach den Funktionen zu beurteilen, welche auszuführen die zu tarifierende Ware nach ihren technischen Merkmalen imstande ist (Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Union --EuGH-- vom 19. Februar 2009 C-376/07 --Kamino--, Slg. 2009, I-1167, Rz 56, 60). Im Streitfall handelt es sich nach den Feststellungen des FG um eine in einen PC zu steckende Karte, welche die Datenverarbeitung in einer bestimmten Weise vornimmt bzw. unterstützt und die ohne ihren Einsatz in einem Computer nicht funktionieren kann. Die Steckkarte ist daher von der ausschließlich in automatischen Datenverarbeitungssystemen verwendeten Art. Sie ist mit der vorgesehenen Möglichkeit, in einen freien Steckplatz eines PC gesteckt zu werden, auch an die Zentraleinheit des PC anschließbar, wie es Anm. 5 C Nr. 2 zu Kap. 84 KN fordert.

12 b) Die Anm. 5 C Nr. 3 zu Kap. 84 KN, wonach die Einheit in der Lage sein muss, Daten in Form von Codes oder Signalen zu empfangen oder zu liefern, die vom System verwendbar sind, ist dahin zu verstehen, dass die Einheit eine Datenverarbeitungsfunktion ausführen muss, wobei als "Datenverarbeitung" die Verwendung von Daten, etwa durch ihre Speicherung, Änderung, Erhaltung, Umwandlung oder Aufbereitung anzusehen ist (EuGH-Urteil vom 20. Mai 2010 C-370/08 --Data I/O--, Slg. 2010, I-4401).

13 Da --wie vom FG festgestellt-- auf der mit dem DSP-Chip versehenen Steckkarte die Berechnungen durchführt werden, die zur Erzeugung bestimmter musikalischer Effekte erforderlich sind, und die Steckkarte damit auch der Entlastung des PC-Prozessors dient, besteht kein Zweifel, dass die Steckkarte in der Lage ist, Daten i.S. der Anm. 5 C

Nr. 3 zu Kap. 84 KN in einer Form zu empfangen oder zu liefern, die vom System verwendbar sind. Der insoweit vom HZA vertretenen Auffassung, es müsse sich um eine anwendungsneutrale Datenverarbeitung handeln, während die streitige Steckkarte jedoch mit einem spezifischen Audioprozessor ausgestattet sei, findet in den Tarifvorschriften, insbesondere in der Anm. 5 zu Kap. 84 KN, keine Stütze. Nach dem EuGH-Urteil in Slg. 2010, I-4401, das insofern auf die Erläuterungen zum Harmonisierten System zur Pos. 8471 Rz 01.0 verweist, besteht Datenverarbeitung im Behandeln von Daten aller Art in vorher festgelegten logischen Schritten und "für einen oder mehrere bestimmte Zwecke". Es kann daher nicht angenommen werden, die Verarbeitung spezieller Daten, wie z.B. Audiodaten, zu bestimmten Zwecken --wie im Streitfall zum Betrieb einer DAW-- sei keine Datenverarbeitung i.S. der KN. Die Verarbeitung digitalisierter Töne ist ebenso Datenverarbeitung wie die Verarbeitung digitalisierter Bilder oder irgendwelcher anderer Zeichen (vgl. Senatsurteil vom 23. September 2009 VII R 42/07, BFHE 226, 570, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 2010, 51). Es bedarf daher keiner Klärung, ob es sich --was die Klägerin bestreitet-- bei dem auf der Steckkarte befindlichen Prozessor überhaupt um einen "Audioprozessor" handelt, wie das HZA meint.

14 Es ist auch nicht erkennbar, dass die Datenverarbeitung nur eine Nebenfunktion der Steckkarte ist und sie in der Hauptsache einer anderen Funktion dient. Die ebenfalls vorhandene Kopierschutzfunktion der Steckkarte ist nach den Feststellungen des FG lediglich eine Zusatzfunktion.

15 c) Die Anm. 5 C zu Kap. 84 KN findet zwar nur vorbehaltlich der Bestimmungen der Anm. 5 D und 5 E zu Kap. 84 KN Anwendung; die Steckkarte des Expert Pak gehört jedoch nicht zu den in der Anm. 5 D zu Kap. 84 KN aufgeführten, aus der Pos. 8471 KN ausgewiesenen Waren und sie erfüllt auch nicht die Voraussetzungen der Anm. 5 E zu Kap. 84 KN.

16 Nach letztgenannter Anmerkung sind Maschinen, in die eine automatische Datenverarbeitungsmaschine eingebaut ist oder die mit einer automatischen Datenverarbeitungsmaschine zusammenarbeiten und die eine eigene Funktion (andere als die Datenverarbeitung) ausführen, in die ihrer Funktion entsprechende Position einzureihen. Mit dieser Bestimmung soll verhindert werden, dass Geräte, deren Funktion mit der Datenverarbeitung nichts zu tun hat, nur deshalb in die Pos. 8471 KN eingereiht werden, weil eine automatische Datenverarbeitungsmaschine in sie eingebaut ist oder sie mit einer solchen Maschine zusammenarbeiten (EuGH-Urteil vom 11. Dezember 2008 C-362/07 und C-363/07 --Kip Europe--, Slg. 2008, I-9489).

17 Warum --wie das FG meint-- der sog. Host-PC nicht als Datenverarbeitungsmaschine der Pos. 8471 KN angesehen werden kann (und deshalb auch die Steckkarte, die in den PC eingesetzt wird, nicht als Teil einer solchen Maschine), erschließt sich nicht. Dass ein Computer durch eine bestimmte Software und bestimmte Hardwarekomponenten in der Lage ist, spezielle Funktionen mittels Datenverarbeitung zu erfüllen, steht seiner Einreihung als automatische Datenverarbeitungsmaschine nicht entgegen (Senatsurteil in BFHE 226, 570, ZfZ 2010, 51). Der Umstand, dass im Streitfall der sog. Host-PC aufgrund seiner besonderen Ausstattung mit einer Software speziell zur Bearbeitung von Musik und zur Verwendung des Expert Pak geeignet ist, ändert somit --wie ausgeführt-- nichts daran, dass die Bearbeitung digitalisierter Musik Datenverarbeitung ist und auch dann bleibt, falls der PC (was die Klägerin bestreitet) nur zu dieser speziellen Datenverarbeitung in der Lage sein sollte.

18 Weder der sog. Host-PC noch die streitige Steckkarte führt daher eine eigene Funktion (andere als die Datenverarbeitung) aus.

19 Ob die von Seiten der Klägerin bestrittene Annahme des FG

--und offenbar auch des HZA-- zutrifft, der PC incl. streitiger Steckkarte sei Baustein eines übergeordneten, sich aus weiteren Komponenten zusammensetzenden Gesamtsystems, nämlich einer DAW (laut HZA "digitales Tonstudio"), die eine andere Funktion als Datenverarbeitung, nämlich die Produktion von Musikstücken, ausführe, kann offenbleiben. Sollte es sich so verhalten, wäre die DAW zwar gemäß der Anm. 5 E zu Kap. 84 KN aus der Pos. 8471 KN ausgewiesen. Um die Tarifierung einer DAW geht es im Streitfall jedoch nicht. Zu tarifieren ist vielmehr eine Computer-Steckkarte, die (natürlich) mit einem Computer zusammenarbeitet, also mit einer Maschine, deren Funktion die automatische Datenverarbeitung ist und nichts anderes.

20 Im Übrigen sind nach der Rechtsprechung des EuGH in Computer einzusteckende Karten (Netzwerk-, Grafik- oder Soundkarten) Einheiten automatischer Datenverarbeitungsmaschinen, da sie keine andere Funktion als Datenverarbeitung ausführen und nicht ohne ihren Einsatz in einem Computer funktionieren können (vgl. die Nachweise im Senatsurteil in BFHE 226, 570, ZfZ 2010, 51). Dass sich hiervon die im Streitfall zu tarifierende Steckkarte in entscheidungserheblicher Weise unterscheidet, ist nicht erkennbar.

21 3. Der Umstand, dass es sich bei dem sog. Expert Pak um eine Warenzusammenstellung handelt, zu der auch eine CD gehört, hindert nicht die Einreihung in die Pos. 8471 KN, da die Steckkarte --was auch das HZA nicht in Abrede stellt-- als der charakterbestimmende Bestandteil i.S. der AV 3 Buchst. b anzusehen ist.

22 4. Bei Einreihung des sog. Expert Pak in die Pos. 8471 KN erweist sich die Unterpos. 8471 50 00 KN als die für die Ware zutreffende Unterposition.

23 5. Der Senat legt in Anbetracht des erkennbaren Klagebegehrens der Klägerin ihren Antrag dahin aus (§ 96 Abs. 1 Satz 2 FGO), dass sie die zolltarifliche Einreihung des Expert Pak als eine zu einer automatischen Datenverarbeitungsmaschine gehörige Komponente in eine Position des Kap. 84 KN begehrt, welche die Einfuhr der Ware zum Zollsatz "frei" erlaubt. Soweit daher mit vorliegendem Urteil die Verpflichtung des HZA zur Erteilung einer vZTA ausgesprochen wird, mit der das Expert Pak in die Unterpos. 8471 50 KN eingereiht wird, anstatt der seitens der Klägerin beantragten Unterpos. 8473 30 80 KN, ist die Klägerin weder teilweise unterlegen noch wird über ihr Klagebegehren hinausgegangen, da für beide Unterpositionen der Zollsatz "frei" gilt.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de