

# Urteil vom 26. Januar 2016, VII R 13/13

## Tarifierung eines Lesegeräts für elektronische Bücher

BFH VII. Senat

KN Pos 8545 UPos 7010, KN Pos 8545 UPos 7090, KN Abschn 16 Anm 3, KN AllgVorschr 3 Buchst a  
vorgehend FG Hamburg, 13. Februar 2013, Az: 4 K 78/12

## Leitsätze

NV: Eine Ware, deren Hauptfunktion in der Darstellung elektronisch gespeicherter Buchinhalte mit Hilfe der E-Papier-Technologie besteht, ist in der Unterpos. 8543 70 90 KN einzureihen.

## Tenor

Auf die Revision des Hauptzollamts wird das Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 14. Februar 2013 4 K 78/12 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) führt Lesegeräte für elektronische Bücher (E-Book-Reader "X", Modelle "Y" und "Z") ein. Die Geräte bestehen aus einem Display mit Mikroprozessor, einem 4 GB Speicher sowie Schaltungen in einem Gehäuse, aus einer Tastatur zur Texteingabe, weiteren Bedienelementen, einem Akku, einer 3,5 mm Kopfhörerbuchse, eingebauten Lautsprechern sowie einem USB-Anschluss und einem drahtlosen Modem.
- 2 Für eine dem Streitfall vorausgegangene Einfuhr waren die Geräte zunächst unter Zugrundelegung der Unterpos. 8543 70 90 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif in der Fassung der Verordnung (EU) Nr. 861/2010 der Kommission vom 5. Oktober 2010 --KN-- (Amtsblatt der Europäischen Union --ABlEU-- Nr. L 284/1) "Elektrische Maschinen, Apparate und Geräte, mit eigener Funktion, in diesem Kapitel anderweit weder genannt noch inbegriffen; andere" (Zollsatz 3,7 %), auf Einspruch dann in die Unterpos. 8543 70 10 KN "Geräte mit Übersetzungs- oder Wörterbuchfunktionen" (Zollsatz frei) eingereiht worden.
- 3 Unter dem 26. Oktober 2011 beantragte die Klägerin die Erteilung einer verbindlichen Zolltarifauskunft (vZTA) und schlug die Einreihung in die Unterpos. 8543 70 10 KN vor.
- 4 Mit der streitgegenständlichen vZTA vom ... reihte der Beklagte und Revisionskläger (das Hauptzollamt --HZA--) die E-Book-Reader (Modelle "Y" und "Z") in die Unterpos. 8543 70 90 KN ein mit der Begründung, das Lesegerät für elektronische Bücher bestimme den Charakter des Ganzen.
- 5 Der zulässigen Sprungklage der Klägerin gab das Finanzgericht (FG) statt und verpflichtete das HZA, eine vZTA zu erteilen, mit der die streitigen E-Book-Reader in die Unterpos. 8543 70 10 KN eingereiht werden. In Anwendung der Allgemeinen Vorschrift für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur (AV) 3 Buchst. a, wonach die Position mit der genaueren Warenbezeichnung den Positionen mit allgemeiner Warenbezeichnung vorgehe, müsse die streitgegenständliche Ware in die Unterpos. 8143 70 10 KN (es dürfte die Unterpos. 8543 70 10 KN gemeint sein) eingereiht werden. Das Gerät verfüge unstreitig über eine Übersetzungs- und Wörterbuchfunktion, weshalb die Unterpos. 8543 70 10 KN die Position mit der im Verhältnis zur Unterpos. 8543 70 90 KN genaueren Warenbezeichnung sei. Der Wortlaut der Unterpos. 8543 70 10 KN könne nicht dahin verstanden werden, dass dort

lediglich Geräte, die ausschließlich über eine Übersetzungs- oder Wörterbuchfunktion und nicht über sonstige Funktionen verfügten, eingereiht werden könnten. Andernfalls hätte dies mit einer ähnlich präzisen Warenbeschreibung, wie sie sich in den folgenden Unterpos. 8543 70 30 bis 8543 70 60 KN fänden, zum Ausdruck gebracht werden können (z.B. durch das Benennen von Übersetzungsgeräten oder Wörterbuchgeräten oder ähnlich). Gestützt werde diese Auffassung auch durch die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 763/2011 (VO Nr. 763/2011) der Kommission vom 29. Juli 2011 zur Einreihung von bestimmten Waren in die Kombinierte Nomenklatur (ABIEU Nr. L 200/6), mit der ein E-Book-Reader ohne Übersetzungs- oder Wörterbuchfunktion in die Unterpos. 8543 70 90 KN eingereiht worden sei.

- 6 Mit seiner Revision macht das HZA im Wesentlichen geltend, das FG habe den nach AV 1 und 6 maßgeblichen Wortlaut der Unterpos. 8543 70 10 KN fehlerhaft ausgelegt. Der Wortlaut dieser Unterposition könne nur dahin ausgelegt werden, dass dort ausschließlich elektrische Übersetzungsgeräte oder Wörterbücher erfasst werden. Das FG stütze seine Auffassung auch zu Unrecht darauf, dass in der VO Nr. 763/2011 ein E-Book-Reader ohne Übersetzungs- und Wörterbuchfunktion in die Unterpos. 8543 70 90 KN eingereiht wird. Bei der Übersetzungs- oder Wörterbuchfunktion handele es sich um eine softwaremäßig vorhandene Nebenfunktion der Geräte, die auf die Anwendbarkeit der VO Nr. 763/2011 keinen Einfluss habe. Entgegen der Rechtsauffassung des FG sei für die Einreihungsentscheidung nicht die AV 3 Buchst. a maßgeblich, sondern die AV 1 und 6, so dass vorrangig die Anm. 3 zu Abschn. XVI zu beachten sei, wonach Maschinen mit mehreren Funktionen nach der das Ganze kennzeichnenden Hauptfunktion einzureihen seien. Die Hauptfunktion der E-Book-Reader liege eindeutig in der Textdarstellung elektronischer Bücher, die von der Unterpos. 8543 70 90 KN erfasst werde.
- 7 Das HZA beantragt sinngemäß, das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 8 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 9 Es sei wenig überzeugend, dass der Gesetzgeber mit der Unterpos. 8543 70 10 KN unmittelbar an den Wortlaut der Pos. 8543 KN habe anknüpfen wollen, aber den Wortlaut dieser Position nur unvollständig übernommen habe. Das HZA setze sich über den Wortlaut der Unterpos. 8543 70 10 KN hinweg und verkenne die Bedeutung der AV 6.
- 10 Mit Beschluss vom 12. November 2013 (BFHE 244, 166, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 2014, 70) hat der erkennende Senat den Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) um Vorabentscheidung in Bezug auf die Auslegung der Unterpos. 8543 70 10 KN ersucht. Dieser hat mit seinem Urteil Amazon EU vom 11. Juni 2015 C-58/14 (EU:C:2015:385, ABIEU Nr. C 270/9) entschieden, die KN sei dahin auszulegen, dass ein Lesegerät für elektronische Bücher mit Übersetzungs- oder Wörterbuchfunktion, wenn es sich bei dieser Funktion nicht um seine Hauptfunktion handele, was zu prüfen Sache des vorlegenden Gerichts sei, in die Unterpos. 8543 70 90 KN und nicht in die Unterpos. 8543 70 10 KN einzureihen sei.

## Entscheidungsgründe

- 11 II. Die Revision des HZA ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Klageabweisung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das Urteil verletzt Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 FGO). Entgegen der Auffassung des FG hat das HZA die beiden E-Book-Reader mit der streitgegenständlichen vZTA vom 30. März 2012 im Ergebnis zu Recht in die Unterpos. 8543 70 90 KN eingereiht.
- 12 1. Bei den streitgegenständlichen E-Book-Readern handelt es sich um elektrische Geräte i.S. der Pos. 8543 KN, die über eine eigene Funktion (die Textdarstellung mit Hilfe der E-Papier-Technologie) verfügen und in Kap. 85 KN anderweit weder genannt noch inbegriffen sind. Sie besitzen nach den gemäß § 118 Abs. 2 FGO den Senat bindenden Feststellungen des FG verschiedene Funktionen. Dabei handelt es sich um die Lesefunktion, mit der elektronische Bücher gelesen werden können. Darüber hinaus ermöglichen die Geräte aufgrund des standardmäßig aufgespielten Internet-Browsers das Surfen im Internet und verfügen über eine Sprachausgabeoption sowie ein Programm zur Wiedergabe von Audioformaten. Schließlich haben die Geräte eine Übersetzungs- und Wörterbuchfunktion, über die dem Nutzer eine Erläuterung bzw. Übersetzung im Text markierter Wörter angezeigt werden kann oder über die er in den auf den Geräten installierten Wörterbüchern direkt recherchieren kann.
- 13 Wie der EuGH in seiner Entscheidung Amazon EU (EU:C:2015:385, ABIEU Nr. C 270/9) ausgeführt hat, gibt es in der KN keine Unterposition, deren Wortlaut sich ausdrücklich auf ein elektrisches Gerät mit einer Lesefunktion als Hauptfunktion bezieht (Rz 21). Daraus kann jedoch nicht geschlossen werden, ein Gerät sei in Ermangelung einer Unterposition, die exakt seiner Hauptfunktion entspricht, aufgrund einer seiner Zusatzfunktionen in eine spezielle

Unterposition einzureihen. Die zolltarifliche Einreihung einer Ware ist nämlich unter Berücksichtigung ihrer Hauptfunktion vorzunehmen (Rz 22 f.). Anm. 3 zu Abschn. XVI KN sieht dementsprechend vor, dass eine Maschine, die ihrer Beschaffenheit nach dazu bestimmt ist, zwei oder mehrere verschiedene, sich abwechselnde oder ergänzende Tätigkeiten (Funktionen) auszuführen, nach der das Ganze kennzeichnenden Haupttätigkeit (Hauptfunktion) einzureihen ist (vgl. auch AV 1 und Erläuterungen zum Harmonisiertem System --ErlHS-- zu AV 1 Rz 03.0 ff. sowie ErlHS zu Abschn. XVI Rz 56.0). Eine Einreihung nach einer Nebenfunktion widerspräche dagegen Anm. 3 zu Abschn. XVI.

- 14** Nach den den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG handelt es sich bei den E-Book-Readern "Y" und "Z" um Lesegeräte für elektronische Bücher. Bei der Darstellung elektronisch gespeicherter Buchinhalte mit Hilfe der E-Papier-Technologie handelt es sich somit um die Hauptfunktion der hier zu beurteilenden Waren. Auch die Klägerin selbst hat die Waren in ihrem Antrag auf Erteilung einer vZTA als "E-Book-Reader" bezeichnet. Weiterhin führt die Klägerin aus, dass die Geräte von ihren Nutzern zum Herunterladen, Speichern und Lesen elektronischer Publikationen verwendet würden und zudem u.a. über eine Wörterbuchfunktion verfügten. Dementsprechend werden die Waren in der streitgegenständlichen vZTA als "Lesegerät für elektronische Bücher" bezeichnet. Auch die Ausstattung der Waren mit der E-Papier-Technologie spricht dafür, dass die Geräte in erster Linie dem Lesen längerer elektronisch angezeigter Texte dienen.
- 15** Die Wörterbuch- bzw. Übersetzungsfunktion ist demgegenüber lediglich eine zusätzliche Nutzungsmöglichkeit. Dies ergibt sich --abgesehen von der Bezeichnung und Umschreibung der Waren durch die Klägerin-- auch daraus, dass diese Funktion nicht eingesetzt werden muss, um elektronische Inhalte zu lesen oder lesbar zu machen. Darüber hinaus gehen auch die Beteiligten davon aus, dass es sich bei der Lesefunktion um die Hauptfunktion der Geräte handelt.
- 16** 2. Eine Einreihung der E-Book-Reader in die Unterpos. 8543 70 10 KN kommt dagegen nicht in Betracht.
- 17** Im Wortlaut der Unterpos. 8543 70 10 KN wird zwar --im Gegensatz zur allgemein formulierten Auffangpos. 8543 70 90 KN "andere"-- die Übersetzungs- oder Wörterbuchfunktion ausdrücklich angesprochen, über die der E-Book-Reader unstreitig verfügt. Jedoch hat die Einreihung einer Ware nicht unter Berücksichtigung einer ihrer Zusatzfunktionen, sondern unter Berücksichtigung ihrer Hauptfunktion --hier der Lesefunktion-- zu erfolgen, und zwar selbst dann, wenn die KN keine Unterposition enthält, die dieser Hauptfunktion genau entspricht (EuGH-Urteil Amazon EU, EU:C:2015:385, ABIEU Nr. C 270/9, Rz 25).
- 18** Auf die AV 3 Buchst. a, wonach die Position mit der genaueren Warenbezeichnung den Positionen mit allgemeiner Warenbezeichnung vorgeht und die gemäß AV 6 sinngemäß für die Einreihung von Waren in die Unterpositionen anzuwenden ist, kommt es nicht mehr an.
- 19** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

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