

Titel:

Zolltarifliche Einreihung von Lenk- und Bockrollen

Normenkette:

VO (EWG) Nr. 2913/92 Art. 220 Abs. 1 S. 1

Schlagworte:

Zolltarif, Lenkrollen, Bockrollen, Beschaffenheit, Bestimmung, Einspruch, Ermessen, Geschwindigkeit, Kunststoff, Nomenklatur, notwendige Verbindung, Transport, Verwendung, Ware, zolltarifliche Einreihung, Lenkrolle

Rechtsmittelinstanzen:

BFH München, Urteil vom 28.02.2023 – VII R 21/20

BFH München vom -- – VII R 21/20

Weiterführende Hinweise:

Revision zugelassen

Fundstelle:

BeckRS 2020, 5666

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens trägt die Klägerin.
3. Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

I.

1

Streitig ist die zolltarifliche Einreihung von Lenk- und Bockrollen.

2

Die Klägerin vertreibt u.a. sog. Rollbehälter. Zu ihren Kunden gehören Supermarktketten, die die Rollbehälter zum Transport ihrer Waren verwenden. Der Boden dieser Behälter besteht aus einer Kunststoffpalette, an deren Rahmen vier Rollen angebracht werden, zwei davon sind drehbar (sog. Lenkrollen) und zwei davon fest (sog. Bockrollen). Die Seitenteile der Rollbehälter bestehen aus Metallgittern. Alle Bauteile werden auch separat angeboten.

3

Die von der Klägerin verwendeten Rollen weisen je nach Ausführung einen Durchmesser von 108 mm oder 124 mm und eine Breite von 36 mm oder 38 mm auf. Reifen und Felge sind aus Kunststoff. Die mit den Rollen verbundenen Befestigungsvorrichtungen aus verzinkten oder gelb chromatierten Stahl sind je nach Ausführung als drehbare, kugelgelagerte Lenkgabel oder als feststehende Bockgabel gearbeitet und mit einer rechteckigen (105 mm x 80 mm bzw. 100 mm x 90 mm großen) oder annähernd x-förmigen (102 mm x 87 mm bzw. 110 mm x 87 mm großen) Grundplatte mit vier im Rechteck angeordneten Lochungen versehen. Die Rollen sind bei einer Bewegungsgeschwindigkeit von bis zu 4 km/h für eine Tragfähigkeit von mindestens 100 kg ausgelegt.

4

In der Zeit zwischen März 2012 und Oktober 2013 ließ die Klägerin die aus China kommenden Lenk- und Bockrollen jeweils unter der Codenummer: 8716 9090 900 der Kombinierten Nomenklatur (KN; Zollsatz: 1,7%) zur Überführung in den freien Verkehr anmelden.

5

Die Europäische Kommission hatte am 25. Juli 2013 die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 728/2013 (im Folgenden: DVO Nr. 728/2013) zur Einreihung bestimmter Waren in die KN erlassen. Danach ordnete sie die dort beschriebenen Lenkrollen in die KN-Codenummer: 7326 9098 (Zollsatz: 2,7%) ein. Diese Verordnung wurde am 30. Juli 2013 im Amtsblatt der Europäischen Union (ABI EU Nr. L 203/1) veröffentlicht und trat am 19. August 2013 in Kraft.

6

Im Anschluss an eine Zollprüfung (vgl. Prüfungsbericht vom 27. November 2013) kam das beklagte Hauptzollamt (HZA) zu der Auffassung, dass die von der Klägerin angemeldeten Lenk- und Bockrollen in die KN-Codenummer: 7326 9098 900 (Zollsatz 2,7%) einzureihen seien. Es erhob deshalb mit Bescheid vom 11. Februar 2014 insgesamt ... € Zoll nach. Der hiergegen eingelegte Einspruch vom 06. März 2014 blieb erfolglos (vgl. Einspruchsentscheidung vom 13. Februar 2017).

7

Ihre Klage begründet die Klägerin im Wesentlichen damit, dass sie die Rollen ausschließlich für Rollbehälter verwende, die unstreitig nicht selbständig fahrende Fahrzeuge der Position 8716 seien. Selbst wenn die Rollen auch für andere Waren als solchen der Position 8716 verwendbar wären, seien sie aufgrund ihrer objektiven Beschaffenheitsmerkmale, insbesondere ihrer hohen Traglasten und ihrer Nutzbarkeit unter Volllast bei einer Beförderungsgeschwindigkeit von 4 km/h als Teile für nicht selbstfahrende Fahrzeuge anzusehen, weil sie üblicherweise - und damit hauptsächlich - zur Herstellung von nicht selbstfahrenden Fahrzeugen verwendet würden. Nur eine solche Verwendung entspreche einer wirtschaftlich sinnvollen Verwendung. Eine Rolle mit einer Traglast von mindestens 100 kg werde sinnvollerweise nur dort eingesetzt, wo es um die Beförderung hoher Gewichte gehe. Rollen mit solchen Traglasten an Waren zu montieren, die selbst solche Lasten nicht tragen könnten, sei unsinnig. Das gleiche gelte für Gegenstände, die nicht zum Transport in Schrittgeschwindigkeit bestimmt seien. Unsinnige Ergebnisse seien im Rahmen der Tarifierung nicht zu beachten. Anderenfalls wäre das Kriterium einer „hauptsächlichen Bestimmung“ bzw. „üblichen Verwendung“ sinnentleert. Ein Unternehmen wie das ihre, das darauf spezialisiert sei, nicht selbstfahrende Fahrzeuge herzustellen, präge zusammen mit gleichartig tätigen Unternehmen den „hauptsächlichen“ bzw. „üblichen“ Verwendungszweck. Die zur Herstellung der Rollbehälter verwendeten Rollen entsprächen der Euronorm EN 12532. Diese Norm schreibe u.a. das Vorhandensein einer Befestigungsplatte mit genauen Dimensionierungen, Bohrungen, etc. vor. Waren, die den Anforderungen entsprächen, seien nicht für beliebige Hauptwaren bestimmt, z.B. nicht für Möbel, Bürostühle, Apparate, Krankenbetten oder Einkaufswagen.

8

Die streitgegenständlichen Rollen seien nicht mit der Lenkrolle in der Einreihungsverordnung DVO Nr. 728/2013 vergleichbar.

9

Das Finanzgericht Düsseldorf habe in einem Parallelfall am 18. April 2018 (4 K 816/17 Z) rechtskräftig entschieden, dass eine Tarifierung der Rollen nach der materialmäßigen Beschaffenheit falsch und stattdessen die von ihr befürwortete Tarifierung unter der Position 8716 zutreffend sei.

10

Die Klägerin beantragt,

den Bescheid vom 11. Februar 2014 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom 13. Februar 2017 aufzuheben.

11

Das HZA beantragt,

die Klage abzuweisen.

12

Es verweist zur Begründung auf seine Ausführungen in der Einspruchsentscheidung und führt ergänzend aus, dass das Finanzgericht Düsseldorf die dort klagegegenständlichen Lenk- und Bockrollen zolltariflich unzutreffend in die Position 8716 eingereiht habe. Es möge zutreffen, dass die Klägerin die streitgegenständlichen Rollen zur Herstellung von nicht selbstfahrenden Fahrzeugen verwende. Bei der zolltariflichen Einreihung komme es jedoch nicht auf den Verwendungszweck an, den der Zollobeteiligte einer

Ware beimesse oder für den er sie bestimmt habe. Maßgebend sei die objektive Beschaffenheit anhand der an der Ware feststellbaren Merkmale und Eigenschaften. Die ausschließliche oder hauptsächliche Verwendung der Ware müsse im Augenblick der Zollabfertigung erkennbar sein. Die streitgegenständlichen Rollen wiesen keinerlei objektive Beschaffenheitsmerkmale auf, die für einen Einsatz als Teile von nicht selbstfahrenden Fahrzeugen der Position 8716 kennzeichnend wären. Ihnen sei die konkrete Bestimmung nicht anzusehen, insbesondere ermögliche die standardisierte Befestigungsplatte ein Anbringen an eine Vielzahl von unterschiedlichen Gegenständen, Fahrzeugen oder Maschinen. Die Abmessungen, die Tragfähigkeit bei einer bestimmten Geschwindigkeit und die Beschaffenheit des Laufrades stellten keine für die Einreihung ausschlaggebende Aspekte dar. Die streitgegenständlichen Rollen seien denen in der DVO Nr. 728/2013 beschriebenen Waren hinreichend ähnlich (Bockrollen) bzw. in den grundlegenden Merkmalen nahezu identisch (Lenkrollen). Wegen divergierender Einreihungsauffassungen sei im Rahmen des Einspruchsverfahrens die Europäische Kommission angeschrieben worden. In der Folge seien mehrere britische Zolltarifauskünfte widerrufen worden. Die Europäische Kommission teile die Auffassung, dass die Rollen in die KN-Codenummer: 7326 9098 einzureihen seien.

13

Wegen der Einzelheiten des Sachverhalts und des Vorbringens der Beteiligten wird auf die eingereichten Schriftsätze, auf die vorgelegten Unterlagen und Akten sowie auf das Protokoll über die mündliche Verhandlung vom 20. Februar 2020 verwiesen.

Entscheidungsgründe

II.

14

Die Klage ist unbegründet.

15

1. Das HZA hat zu Recht Zoll nacherhoben.

16

Rechtsgrundlage für den Bescheid vom 11. Februar 2014 ist Art. 220 Abs. 1 Satz 1 der Verordnung - EWG - Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK). Nach dieser Vorschrift hat eine Nacherhebung zu erfolgen, wenn der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag nicht oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden ist.

17

Vorliegend waren die Abgaben ursprünglich unzutreffend auf der Basis eines Zollsatzes von 1,7% ermittelt worden. Die von der Klägerin angemeldeten Lenk- und Bockrollen sind nämlich nicht in die KN-Codenummer: 8716 9090 900 (Zollsatz 1,7%), sondern in die KN-Codenummer: 7326 9098 (Zollsatz: 2,7%) einzureihen.

18

a) Grundlage des Zolltarifs der Europäischen Union (EU) ist die KN in Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften - ABI EG L 256/1; im Folgenden: VO Nr. 2658/87).

19

Nach Art. 12 Abs. 1 der VO Nr. 2658/87 in der durch die Verordnung (EG) Nr. 254/2000 des Rates vom 31. Januar 2000 (ABI EG L 28/16) geänderten Fassung veröffentlicht die Kommission jährlich in Form einer Verordnung die vollständige Fassung der KN zusammen mit den Zollsätzen, wie sie sich aus den vom Rat der EU oder von der Kommission beschlossenen Maßnahmen ergeben. Diese Verordnung gilt jeweils ab dem 1. Januar des folgenden Jahres.

20

Die Klägerin hat die hier zu beurteilenden Waren in den Jahren 2012 und 2013 zur Verzollung anmelden lassen. Dementsprechend richtet sich die zolltarifliche Einreihung für 2012 nach der KN in der Fassung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 1006/2011 der Kommission vom 28. Oktober 2011 (ABI EU L 282/1)

und für 2013 in der Fassung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 927/2012 der Kommission vom 09. Oktober 2012 (ABl EU L 304/1).

21

b) Für die in den Monaten September und Oktober 2013 angemeldeten Waren (Bezugsvorgänge 50 bis 53) folgt die Einreihung in die KN-Codenummer: 7326 9098 aus der ab dem 19. August 2013 - für den Streitfall entsprechend - geltenden DVO Nr. 728/2013.

22

Um die einheitliche Anwendung der KN in der Gemeinschaft sicherzustellen, kann die Kommission nach Art. 9 Abs. 1 Buchst. a der VO Nr. 2658/87 Verordnungen über die Einreihung einzelner Waren in die KN erlassen. Solche Einreihungsverordnungen haben nach der gefestigten Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) Normcharakter, da sie nicht für einen bestimmten Wirtschaftsteilnehmer gilt, sondern für die Gesamtheit der Waren, die mit der in der Verordnung beschriebenen Ware identisch sind. Sind die einzureihenden Waren und die in der Einreihungsverordnung bezeichneten Waren zwar nicht identisch, aber einander hinreichend ähnlich, ist die Einreihungsverordnung entsprechend anzuwenden (EuGH-Urteil vom 22. März 2017 C-435/15 und C-666/15, GROFA, ECLI:ECLI:EU: ECLI:C:2017:232, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern - ZfZ - 2017, 163).

23

aa) Die im Streitfall einzureihenden Rollen und die in der DVO Nr. 728/2013 beschriebenen Rollen (im Folgenden: Rolle der DVO) sind sich in den einreihungsentscheidenden Merkmalen hinreichend ähnlich.

24

Es handelt sich jeweils um Waren, die aus einem Rad und einer Befestigungsvorrichtung zusammengesetzt sind. Die Befestigungsvorrichtung besteht jeweils u.a. aus einer rechteckigen Befestigungsplatte aus Stahl, die mit vier Befestigungslöchern versehen ist. Sowohl die einzureihenden Rollen als auch die Rolle der DVO sind dazu bestimmt, an Bodenplatten oder Rahmenkonstruktionen befestigt zu werden, um das Bewegen von Gegenständen zu erleichtern. Dabei werden Lenk- und Bockrollen zumeist paarweise kombiniert. Für die Zweckbestimmung spielt es deshalb keine Rolle, ob die Befestigungsvorrichtungen als drehbare, kugelgelagerte Lenkgabel oder als feststehende Bockgabel gearbeitet sind. Die Abweichungen in den Abmessungen der Waren (bei den streitgegenständlichen Rollen ist die Befestigungsplatte etwas kleiner, der Durchmesser und die Breite der Reifen etwas geringer) sind so minimal, dass sie die Zweckbestimmung ebenfalls nicht entscheidend beeinflussen.

25

Auch die Unterschiede in der stofflichen Beschaffenheit der jeweiligen Rollen schließen deren Vergleichbarkeit nicht aus. Sowohl die Befestigungsvorrichtungen der streitgegenständlichen Rollen als auch diejenigen der Rolle der DVO sind aus Stahl gefertigt. Ob es sich dabei um nicht rostenden Stahl, verzinkten Stahl oder gelb chromatierten Stahl handelt, ist nicht einreihungsentscheidend. Dies gilt auch für das Material, aus dem die Reifen hergestellt sind. Bei der Rolle der DVO handelt es sich zwar um einen Reifen aus Kautschuk, während die einzureihenden Rollen mit Reifen aus Kunststoff versehen sind. Weil aber der Reifen nicht als der Bestandteil anzusehen ist, der den Rollen ihren wesentlichen Charakter verleiht, ist das für die Reifen verwendete Material für die Einreihung der Ware in die KN nicht relevant.

26

Nach Nr. 3 Buchst. b der Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der KN (AV) werden Waren, die aus verschiedenen Stoffen oder Bestandteilen bestehen nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht, der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht, wenn dieser Stoff oder Bestandteil ermittelt werden kann.

27

Das Merkmal, das den Charakter einer Ware bestimmt, ist je nach Art der Ware verschieden. Es kann sich allgemein z.B. aus der Art und Beschaffenheit des Stoffes oder der Bestandteile, aus seinem Umfang, seiner Menge, seinem Gewicht, seinem Wert oder aus der Bedeutung des Stoffes in Bezug auf die Verwendung der Ware ergeben (vgl. die Erklärungen zum Harmonisierten System - ERIHS - AV 3 Rz. 19.1; EuGH-Urteil vom 15. November 2012 C-558/11, Kurcums Metal, ECLI:ECLI:EU:C:2012:721, ZfZ 2013, 41). Diese Aufzählung ist jedoch nicht abschließend.

28

Um den charakterbestimmenden Stoff einer Ware festzustellen, ist nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ferner zu prüfen, ob die Ware auch ohne den einen oder den anderen ihrer Bestandteile ihre charakteristischen Eigenschaften behalten würde (EuGH-Urteile in ZfZ 2013, 41; vom 18. Juni 2009 C-173/08, Kloosterboer Services, ECLI:ECLI:EU:C:2009:382, ZfZ 2009, 189; vom 07. Februar 2002 C-276/00, Turbon International, ECLI:ECLI:EU:C:2002:88, ZfZ 2002, 125; vom 10. Mai 2001 C-288/99, Vaude Sport, ECLI:ECLI:EU:C:2001:262, ZfZ 2001, 266 und vom 21. Juni 1988 C-253/87, Sportex, ECLI:ECLI:EU:C:1988:333, ZfZ 1988, 269).

29

Ausgehend von diesen Grundsätzen bestimmen die Befestigungsvorrichtungen aus Stahl den Charakter der streitgegenständlichen Waren. Sie haben nicht nur das höhere Gewicht und den höheren Wert; ihnen kommt auch die entscheidende Bedeutung für die bestimmungsgemäße Verwendung der Ware zu, da sie die notwendige Verbindung zwischen dem Rad und der Bodenplatte bzw. Rahmenkonstruktion schaffen und als Halterung für das Rad dienen.

30

bb) Der Senat hat keine Zweifel an der Gültigkeit der DVO Nr. 728/2013.

31

Der Kommission ist bei der näheren Angabe des Inhalts der Tarifpositionen, die für die Einreihung einer bestimmten Ware in Frage kommen, ein weites Ermessen eingeräumt. Sie hat jedoch nach der Rechtsprechung des EuGH nicht das Recht, den Inhalt oder die Tragweite der Tarifpositionen zu ändern (EuGH-Urteil vom 19. Dezember 2019 C-677/18, Amoena, ECLI:ECLI:EU:C:2019:1142).

32

Durch die Einreihung der in Spalte 1 der Tabelle im Anhang der DVO Nr. 728/2013 beschriebenen Waren in die KN-Position 7326 und nicht in die KN-Position 8716 hat die Kommission den Inhalt oder die Tragweite dieser beiden Tarifpositionen nicht geändert.

33

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ist im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit das für die zolltarifliche Einreihung von Waren entscheidende Kriterium allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der KN-Position und der Anmerkungen (Anm.) zu den Abschnitten (Abschn.) oder Kapiteln (Kap.) festgelegt sind. Auf den Verwendungszweck einer Ware darf nur abgestellt werden, wenn im Wortlaut der Bestimmung oder in den Erläuterungen dazu ausdrücklich auf dieses Kriterium Bezug genommen wird. Voraussetzung ist dabei, dass der Verwendungszweck der Ware innewohnt, was sich anhand der objektiven Merkmale und Eigenschaften der Ware beurteilen lassen muss (EuGH in ECLI:ECLI:EU:C:2019:1142). Nicht entscheidend ist, wie der Zollbeteiligte die Ware verwenden will.

34

Die Pos. 8716 umfasst u.a. andere nicht selbstfahrende Fahrzeuge und Teile davon.

35

Die Kommission hat den Teilecharakter der einzureihenden Rolle zutreffend verneint.

36

Der im Positionswortlaut und in der Anm. 3 zum Abschn. XVII der KN verwendete Begriff „Teile“ wird in der KN zwar nicht definiert. Nach der Rechtsprechung des EuGH setzt dieser Begriff jedoch voraus, dass es ein Ganzes gibt, für dessen Funktion die betreffenden Teile unabdingbar sind (EuGH-Urteil vom 16. Mai 2019 C-138/18, Estron, ECLI:ECLI:EU:C:2019:419, ABI EU 2019, Nr. 255, 11). Kommen als „Ganzes“ sowohl Waren des Abschn. XVII der KN als auch Waren der anderen Abschnitte in Betracht, sind Teile nach ihrer hauptsächlichen Zweckbestimmung einzureihen (Anm. 3 zum Abschn. XVII der KN, ErlHS zu Abschn. XVII Rn. 64.0 - 66.1). Allerdings muss diese hauptsächliche Zweckbestimmung nach dem eindeutigen Wortlaut der Anm. 3 zum Abschn. XVII erkennbar sein. Auf das Merkmal der Erkennbarkeit anhand der Beschaffenheit stellen auch die ErlHS zu Kap. 87 Rz. 14.0 und zu Pos. 8716 Rz. 62.0 ab.

37

Die in der Anm. 3 zum Abschn. XVII der KN geforderte Erkennbarkeit muss im Augenblick der Zollabfertigung gegeben sein (Urteil des Bundesfinanzhofs - BFH - vom 23. Oktober 2018 VII R 19/17, BFH/NV 2019, 187).

38

Die Rollen der DVO sind ebenso wie die streitgegenständlichen Rollen zweifelsfrei zum Zusammenbau mit anderen Waren bestimmt. Allerdings erfolgt der Zusammenbau nicht zwingend durch den Einführer. Vielmehr können die Rollen auch gesondert in den Handel gebracht werden. Ihre hauptsächliche Zweckbestimmung ist im Augenblick der Zollabfertigung nicht erkennbar. Denn die Befestigungsvorrichtung ist so konstruiert, dass die Rollen als Transporthilfe an eine Vielzahl von Waren wie z.B. Paletten aus Kunststoff oder Holz, runde oder eckige Bodenplatten aus Kunststoff oder Holz, Kunststoffbehälter, Transportkoffer, Rahmenkonstruktionen aus Metall, Fässer oder Lautsprecher in Gehäusen angebracht werden können. Die Einsatzmöglichkeiten der denkbaren Hauptwaren als Rollbehälter, mobile Regale, rollbare Gerüste, Rollbretter, Pflanzenroller, Fassroller, sog. Möbelhunde, Handwagen oder mobile Lautsprecher sind derart vielfältig, dass sich eine hauptsächliche Zweckbestimmung anhand der Beschaffenheit der Rollen nicht erkennen lässt.

39

Die Klägerin weist zwar zu Recht darauf hin, dass die streitgegenständlichen Rollen aufgrund der verwendeten Materialien Stahl und Kunststoff leicht zu reinigen sind, weshalb sie sich besonders gut für den Einsatz im Lebensmittelhandel eignen. Diese Eigenschaften sind aber auch in anderen Einsatzbereichen von Vorteil und lassen deshalb keinen eindeutigen Schluss auf die Zweckbestimmung zu. Gleiches gilt für die Tragfähigkeit der Rollen, deren Nutzbarkeit für Bewegungen in Schrittgeschwindigkeit und die Einhaltung der Euronorm EN 12532. Trotz dieser Eigenschaften war den streitgegenständlichen Rollen im Zeitpunkt der Zollabfertigung nicht anzusehen, dass sie mit Kunststoffpaletten und Metallgittern zu einem Rollbehälter für den Transport von Lebensmitteln zusammengesetzt werden sollen. Diese konkrete Bestimmung als Bauteil von Rollbehältern stellt nur eine von vielen möglichen Verwendungen dar.

40

Obwohl tatsächlich einige der denkbaren Hauptwaren in die Pos. 8716 einzureihen sind, kann allein daraus nicht auf die hauptsächliche Zweckbestimmung der Rollen geschlossen werden. Denn im Zeitpunkt der Zollabfertigung sind die Rollen aufgrund ihrer objektiven Merkmale nicht als Bauteil von Fahrzeugen zu erkennen, die ihrerseits der Beförderung von Personen oder Gütern dienen. Sie sind ebenso geeignet, direkt an Waren anderer Abschnitte der KN (z.B. Lautsprecher oder Gerüste) montiert zu werden, um den Transport dieser Waren von einem Ort zum anderen zu erleichtern. Außerdem gelangen die Rollen offensichtliche auch gesondert in den Handel.

41

Die in der DVO Nr. 728/2013 genannten Verwendungsbeispiele (Betten für Krankenanstalten und andere Möbel) liegen zwar eher fern, weil die von der Kommission eingereichten Universalrollen den speziellen Anforderungen im Klinikbereich nicht genügen dürften und Rollen für Möbel in Büros und Wohnräumen in der Regel kleiner sind und eine geringere Tragfähigkeit aufweisen als die eingereichten Rollen. Zweifel an der Gültigkeit der DVO ergeben sich daraus aber nicht. Denn die Kommission zieht zutreffend den Schluss, dass eine Einreihung als Teil einer bestimmten Ware ausgeschlossen ist, weil sich der Hauptverwendungszweck der Lenkrolle aufgrund ihrer objektiven Merkmale nicht bestimmen lässt.

42

Mit der Einreihung der im Anhang der DVO Nr. 728/2013 beschriebenen Waren in die KN-Position 7326 hat die Kommission auch den Inhalt oder die Tragweite der Position nicht verändert. Die Pos. 7326 umfasst „andere Waren aus Eisen oder Stahl“. Dazu gehören auch aus Stahl, Kautschuk und Kunststoff zusammengesetzte Waren wie die Rolle der DVO, die nach der AV 3 Buchst. b der KN nach dem charakterbestimmenden Stahl eingereiht werden.

43

c) Für die vor dem 19. August 2013 von der Klägerin eingeführten Waren gelten die obigen Ausführungen entsprechend.

44

Einreihungsverordnungen der Kommission dürfen zwar grundsätzlich nicht analog bei der Einreihung von Waren angewendet werden, die vor ihrem Inkrafttreten eingeführt worden sind. Sofern sie jedoch lediglich zur Klarstellung der Rechtslage zum Zweck der einheitlichen Anwendung der KN und nicht zur Änderung des bestehenden Rechts ergehen, bestehen keine Bedenken, solche Verordnungen als Indiz zur Bestätigung tariflicher Einreihungen heranzuziehen, sofern die Warenbeschreibung in ihren wesentlichen Punkten mit derjenigen der einzureihenden Ware übereinstimmt (BFH-Urteil vom 15. Januar 2019 VII R 16/17, BFH/NV 2019, 600). Dies ist hier der Fall.

45

2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO).

46

3. Die Revision war zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 FGO) zuzulassen, weil der Senat von der Entscheidung des FG Düsseldorf im Verfahren 4 K 816/17 Z abweicht.