

FINANZGERICHT HAMBURG

Az.: 4 V 143/17

Beschluss des Senats vom 21.12.2017

Rechtskraft: rechtskräftig

Normen: UZK Art. 33 Abs. 1, UZK Art. 33 Abs. 2, UZK Art. 45 Abs. 1, UZK Art. 45 Abs. 2, FGO § 69, Kombinierte Nomenklatur (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif) Kapitel 85, Kombinierte Nomenklatur (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif) Position 8525, Kombinierte Nomenklatur (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif) Unterposition 8525 8019, Kombinierte Nomenklatur (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif) Kapitel 90, Kombinierte Nomenklatur (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif) Position 9022, Kombinierte Nomenklatur (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif) Unterposition 9022 1200, Kombinierte Nomenklatur (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif) Unterposition 9022 1300, Kombinierte Nomenklatur (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif) Unterposition 9022 1400, Kombinierte Nomenklatur (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif) Unterposition 9022 1900, Kombinierte Nomenklatur (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif) Unterposition 9022 9020

Leitsatz: 1. Ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung einer verbindlichen Zolltarifauskunft nach Art. 33 Abs. 1, 1. Alt. UZK ist nach § 69 FGO i. V. m. Art. 45 UZK statthaft, da eine verbindliche Zolltarifauskunft unter der Geltung des UZK ein vollziehbarer und aussetzungsfähiger Verwaltungsakt ist.

2. Ein Panel für Röntgengeräte mit CMOS-Bildsensor mit Szintillator und Bildsignalelektronik zum Erzeugen eines Rohdatenbildes durch Umwandeln von Röntgenstrahlen in Lichtimpulse, sog. Röntgenflachdetektor, ist als Fernsehkamera in die Position 8525 KN, TARIC-Unterposition 8525 8019 900 einzureihen.

Überschrift: Zollrecht - Gemeinsamer Zolltarif: Einreihung von Röntgenflachdetektoren, Antrag auf Aussetzung der Vollziehung einer verbindlichen Zolltarifauskunft

Gründe:

1. Der Antrag gemäß § 69 FGO i. V. m. Art. 45 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 09.10.2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (ABl. L 269/1, berichtigt durch ABl. 2016 L 267/2 – Unionszollkodex) – im Folgenden: UZK – auf Aussetzung bzw. – rückwirkend ab dem 11.05.2016 – Aufhebung der Vollziehung der verbindlichen Zolltarifauskünfte DE ...-1 vom 11.05.2016, DE ...-2 vom 11.05.2016 und DE ...-3 vom 11.05.2016 bleibt ohne Erfolg.

1.1 Der Antrag, dessen Zulässigkeit sich auch unter Geltung des Unionszollkodex nach mitgliedstaatlichem Recht richtet (FG Hamburg, Beschluss vom 12.04.2017, 4 V 16/17, in: juris, Rn. 16 m. w. N.), ist zulässig.

Der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung einer verbindlichen Zolltarifauskunft, die – wie bei den streitgegenständlichen verbindlichen Zolltarifauskünften vom 11.05.2016 gegeben – nach Art. 33 Abs. 1, 1. Alt. UZK erlassen wird, ist statthaft, da Einspruch und Anfechtungsklage gegen eine verbindliche Zolltarifauskunft gemäß Art. 45 Abs. 1 UZK keine aufschiebende Wirkung haben und eine verbindliche Zolltarifauskunft unter der Geltung des Unionszollkodex ein vollziehbarer und damit aussetzungsfähiger Verwaltungsakt ist. Gemäß Art. 33 Abs. 2 Buchst. a), b) UZK ist die verbindliche Zolltarifauskunft hinsichtlich der zolltariflichen Entscheidung hinsichtlich der Waren, für die die Zollformalitäten nach dem Zeitpunkt erfüllt werden, zu dem die Entscheidung wirksam wird, und ab dem Tag, an dem die Entscheidung dem Inhaber zugestellt wird bzw. als ihm zugestellt gilt, sowohl für die Zollbehörden als auch gegenüber dem Inhaber der Entscheidung verbindlich. Damit hat, anders als nach der vormaligen Rechtslage auf der Grundlage der Vorschriften des Zollkodex (vgl. dazu FG Hamburg, Beschluss vom 20.02.2014, 4 V 140/13, in: juris), die verbindliche Zolltarifauskunft nunmehr eine für den Inhaber nicht nur begünstigende, sondern auch belastende Rechtswirkung. Dies hat zur Folge, dass die verbindliche Zolltarifauskunft – ungeachtet ihres Charakters eines (bloß) feststellenden Verwaltungsakts – aufgrund der bei nicht antragsgemäßer Einreichung gegebenen nachteiligen Beeinflussung des Status quo des Inhabers verbunden mit der Verpflichtung des Inhabers, die verbindliche Zolltarifauskunft bei Einfuhrvorgängen anzugeben, als ein vollziehbarer und damit aussetzungsfähiger Verwaltungsakt anzusehen ist (vgl. dazu auch Schoenfeld, ZfZ 2017, S. 226, 229). Soweit neben der Aussetzung der Vollziehung auch die Aufhebung der Vollziehung, vgl. § 69 Abs. 3 Satz 1, 2. Halbsatz i. V. m. Abs. 3 Satz 7 FGO, begehrt wird, kann wegen der nachfolgend dargelegten Unbegründetheit des Antrags offen bleiben, ob in Bezug auf eine verbindliche Zolltarifauskunft sich die aufzuhebende Vollziehung auf die - insoweit nicht mehr rückgängig zu machende - Vorlage der verbindlichen Zolltarifauskunft bei etwaig bereits stattgefundenen Einfuhrvorgängen beschränkt und die Aufhebung der Vollziehung insoweit ohne Bedeutung bleibt oder weitergehende Auswirkungen dahin gehend hat, dass die auf der Grundlage der vorgelegten verbindlichen Zolltarifauskunft erfolgte Berechnung und Festsetzung von Einfuhrabgaben unter Berücksichtigung einschlägiger Anfechtungs- bzw. Erstattungsantragsfristen zu suspendieren ist.

Die weiteren Zulässigkeitsvoraussetzungen sind gegeben, insbesondere ist die Zugangsvoraussetzung des § 69 Abs. 4 Satz 1 FGO erfüllt, weil der Antragsgegner mit Bescheid vom 15.08.2017 die Aussetzung der Vollziehung abgelehnt hat.

1.2 Der Antrag ist jedoch unbegründet.

Die materiellen Voraussetzungen für die Aussetzung der Vollziehung ergeben sich auch im finanzgerichtlichen Verfahren aus Art. 45 UZK. Nach dessen Abs. 2 setzen die Zollbehörden die Vollziehung einer Entscheidung, gegen die ein Rechtsbehelf eingelegt ist, ganz oder teilweise aus, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung haben oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte. Zwar benennt die Vorschrift als Adressaten lediglich die Zollbehörden, sie ist aber auch von den Gerichten auf dem Gebiet des Zollrechts als materieller Entscheidungsmaßstab anzuwenden. Aufgrund der Verweisung in § 69 Abs. 3 Satz 1 Halbsatz 2 FGO auf § 69 Abs. 2 Satz 2 ff. FGO beschränken sich die gerichtlichen Befugnisse auf dasjenige, was die Zollbehörden selbst anordnen können. Werden die Befugnisse der Zollbehörden nach §§ 361 Abs. 2 AO, 69 Abs. 2 FGO durch unionsrechtliche Regelungen überlagert, muss dies auch für das gerichtliche Verfahren gelten (st. Rspr. des BFH zu Art. 244 ZK: Urteil vom 19.04.2011, VII B 234/10, BFH/NV 2011, 1202; zu Art. 45 UZK vgl. Schoenfeld, in: Krenzler/Herrmann/Niestedt, EU-Außenwirtschafts- und Zollrecht, 8. EL Sept. 2016, Art. 45 UZK Rn. 34).

Da sich die Begriffe der begründeten Zweifel im Sinne von Art. 244 Abs. 2 ZK bzw. 45 Abs. 2 UZK und der ernstlichen Zweifel im Sinne von § 69 Abs. 2 S. 2 FGO im Wesentlichen decken (Schoenfeld, in: Krenzler/Herrmann/Niestedt, a. a. O., Art. 45 UZK Rn. 18), liegen begründete Zweifel vor, wenn bei summarischer Prüfung der angefochtenen Bescheide neben für ihre Rechtmäßigkeit sprechende Umstände gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit in der Beurteilung der entscheidungserheblichen Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung von Tatfragen bewirken (st. Rspr. des BFH, Beschluss vom 26.08.2004, V B 243/03, in: juris, Rn. 14 unter Bezugnahme auf Beschluss vom 10.02.1967, III B 9/66, BFHE 87, 447). Die Aussetzung der Vollziehung setzt dabei nicht voraus, dass die für die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Verwaltungsakte sprechenden Gründe überwiegen (vgl. BFH, Beschluss vom 26.04.2004, VI B 43/04, in: juris, Rn. 11; Beschluss vom 20.05.1997, VIII B 108/96, in: juris, Rn. 41). Sie kann auch dann zu gewähren sein, wenn die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Bescheide später im Hauptverfahren bestätigt werden sollte (vgl. BFH, Beschluss vom 23.08.2004, IV S 7/04, in: juris, Rn. 21). Die Umstände, die die Aussetzung der Vollziehung rechtfertigen, hat der Antragsteller glaubhaft zu machen (§ 155 Satz 1 FGO i. V. m. §§ 920 Abs. 2, 294 Abs. 1 ZPO; Seer, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 123. EL Mai 2010, § 69 FGO Rn. 94, 123).

Keine der in Art. 45 Abs. 2 UZK aufgeführten Alternativen ist im Streitfall gegeben:

a) Nach dem Prüfungsmaßstab dieses vorläufigen Rechtsschutzverfahrens vermag der Senat nicht festzustellen, dass begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der verbindlichen Zolltarifauskünfte DE ...-1 vom 11.05.2016, DE ...-2 vom 11.05.2016 und DE ...-3 vom 11.05.2016, jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 25.07.2017, im Sinne von Art. 45 Abs. 2, 1. Alt. UZK vorliegen. Die von dem Antragsgegner vorgenommene Einreihung der streitgegenständlichen Waren – das sind: verschiedene Panels für Röntgengeräte mit CMOS-Bildsensor mit Szintillator

und Bildsignalelektronik zum Erzeugen eines Rohdatenbildes durch Umwandeln von Röntgenstrahlen in Lichtimpulse (vertrieben unter den Bezeichnungen „XX ...“, ... bzw. ...“, „YY“ und „ZZ“), sog. Röntgenflachdetektoren – jeweils in die Warennummer 8525 8019 90 (Fernsehkamera mit CMOS-Bildsensor, nicht von den TARIC-Codes 8525 8019 20 bis 8512 8019 65 erfasst) dürfte rechtlich nicht zu beanstanden sein.

Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union sowie des Bundesfinanzhofes (vgl. etwa EuGH, Urteil vom 20.06.1996, Rs. C-121/95, EuGHE 1996, I-3047 Rn. 13; BFH, Urteile vom 18.12.2001, VII R 78/00, vom 09.10.2001, VII R 69/00, vom 14.11.2000, VII R 83/99, vom 05.10.1999, VII R 42/98, und vom 23.07.1998, VII R 36/97, jeweils in: juris) ist das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung von Waren allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der Positionen und Unterpositionen und in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln des Gemeinsamen Zolltarifs festgelegt sind (vgl. die Allgemeinen Vorschriften 1 und 6 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur, AV). Soweit in den Positionen und Anmerkungen nichts anderes bestimmt ist, richtet sich die Einreihung nach den Allgemeinen Vorschriften 2 bis 5 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur. Daneben gibt es nach dem Übereinkommen zum Harmonisierten System (HS) Erläuterungen und Einreihungssavise, die ebenso wie die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur, die von der Europäischen Kommission ausgearbeitet wurden, ein wichtiges, wenn auch nicht verbindliches Erkenntnismittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen darstellen (vgl. EuGH, Urteile vom 09.12.1997, Rs. C-143/96, EuGHE 1997, I-7039 Rn. 14, und vom 19.05.1994, Rs. C-11/93, EuGHE 1994, I-1945 Rn. 11 und 12; zu den für die Erläuterungen allein verbindlichen Vertragssprachen Englisch und Französisch siehe Bender, ZfZ 2016, 30, 31). Daneben werden "Nationale Entscheidungen und Hinweise" (NEH) zur Kombinierten Nomenklatur und zum Harmonisierten System veröffentlicht, die jedoch lediglich Verwaltungsanweisungen sind, die den deutschen Zollstellen bei Schwierigkeiten mit der Einordnung von Waren eine Tarifierungshilfe geben sollen und nur unverbindlichen Charakter haben (BFH, Urteil vom 09.05.2000, VII R 14/99, in: juris). Auf den Verwendungszweck einer Ware darf nur dann abgestellt werden, wenn im Wortlaut der Bestimmungen oder in den Erläuterungen dazu ausdrücklich auf dieses Kriterium Bezug genommen wird (vgl. BFH, Urteile vom 14.11.2000, VII R 83/99, und vom 05.10.1999, VII R 42/98, jeweils in: juris; Beschluss vom 24.10.2002, VII B 17/02, in: juris).

Die objektiven Merkmale und Eigenschaften der streitgegenständlichen Waren sprechen dem Wortlaut der Positionen und Unterpositionen und der Anmerkungen zu Kapitel 90 folgend sowie unter Berücksichtigung der Erläuterungen zu Positionen 9022 HS und 8525 HS, die zur Auslegung der in den Positionen 9022 und 8525 und den dazugehörigen Unterpositionen verwendeten Begriffe heranzuziehen sind, nicht für eine Einreihung der Waren in die vom Antragsteller angesprochene Position 9022 (u. a. Röntgenapparate und -geräte) – und innerhalb dieser Position nach Auffassung des Antragstellers vorrangig in die Unterposition 9022 12 (Röntgenapparate und -geräte, auch für medizinische, chirurgische, zahnärztliche oder tierärztliche Zwecke, einschließlich Apparate und Geräte für Schirmbildfotographie und Strahlentherapie), dort wiederum in die Unterposition 9022 1200 000, hilfsweise Unterposition 9022 1300 000, weiter hilfsweise Unterposition 9022 1400 000, weiter hilfsweise Unterposition 9022 1900 000, bzw. hilfsweise in die Unterposition 9022 90 (andere, einschließlich Teile und Zubehör), dort wiederum in die Unterposition 9022 9020 000 (Teile und Zubehör für Röntgenapparate und -geräte) –, sondern für die Einreihung

der Waren in die von dem Antragsgegner angesprochene Position 8525 (u. a. Fernsehkameras), Unterposition 8525 8019 900 (Fernsehkameras, andere als von der Unterposition 8525 8011 000 oder den TARIC-Positionen 8525 8019 200 bis 8525 8019 700 erfasst).

Die streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren stellen sich nicht als Röntgenapparate und -geräte im Sinne der Unterposition 9022 12, Unterpositionen 9022 1200 00 bis 1900 00, mit einem Drittlandszollsatz von jeweils 0 % dar. Was unter einem Röntgenapparat und -gerät zu verstehen ist, ist durch die Kombinierte Nomenklatur nicht näher definiert. Der Wortlaut der Position 9022 bzw. der Unterposition 9022 12 ist insoweit offen, als er den Begriff des Apparats bzw. Geräts beinhaltet und dieser zwar vorgibt, dass es sich um einen Gegenstand handeln muss, der bestimmte Funktionen auszuführen in der Lage ist, jedoch nicht zugleich vorgibt, ob ein Röntgenapparat bzw. -gerät bereits dann gegeben ist, wenn ein Gegenstand sinnvoll nur im Zusammenhang mit der Erzeugung und dem Einsatz von Röntgenstrahlung zur Anwendung kommen kann und derartige Funktionen unterstützt, ohne jedoch selbst sämtliche Bestandteile zu beinhalten, die erforderlich sind, um Röntgenstrahlen zu erzeugen und einzusetzen, oder sich ein Röntgenapparat bzw. -gerät dadurch auszeichnet, dass der Apparat bzw. das Gerät bestimmte Bestandteile und Funktionen zwingend aufweisen muss, die ihn bzw. es als Röntgenapparat bzw. -gerät charakterisieren, insbesondere auch eine Vorrichtung zur Erzeugung von Röntgenstrahlen. Da auch der Wortlaut der Anmerkungen zu dem das Kapitel 90 umfassenden Abschnitt XVIII und zu Kapitel 90 keine Hinweise auf die nähere Bedeutung des Begriffs Röntgenapparate und -geräte enthält, ist die Bedeutung der hier in Rede stehenden Position 9022 und der dazugehörigen Unterpositionen nach den üblichen Auslegungskriterien festzustellen. Es ist daher auf die Erläuterungen zum Harmonisierten System und die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur als maßgebliches Erkenntnismittel zurückzugreifen (vgl. auch BFH, Urteil vom 18.12.2001, VII R 78/00, in: juris). Die Erläuterungen in ihrer deutschen Übersetzung zu Position 9022 HS in EZT-online Rz. 02.0, Sätze 1 und 2, sehen vor, dass der Hauptbestandteil dieser Apparate und Geräte das Gehäuse ist, das die Röhre oder die Röhren enthält, welche die Röntgenstrahlung erzeugen, und dieses Gehäuse, das in der Regel an einer Säule oder an einer anderen Halterung mit Schwenk- und Hebevorrichtungen befestigt ist, eine Spezialvorrichtung für die Stromzufuhr besitzt, die den Strom von einer beliebigen Stromquelle abnimmt und auf die erforderliche Spannung bringt. Nach Satz 3 der genannten Erläuterung ist im Übrigen die Bauart der Röntgenapparate und -geräte je nach ihrem Verwendungszweck verschieden, wobei im Folgenden in EZT-online Rz. 03.0-11.0 nach ihrem Verwendungszweck zu unterscheidende Röntgenapparate und -geräte aufgeführt werden. Danach ergibt sich eindeutig, dass ein Röntgenapparat bzw. -gerät im Sinne der Position 9022 jedenfalls ein Gehäuse mit einer Röhre oder mehreren Röhren, welche Röntgenstrahlen erzeugen, beinhalten, mithin über eine derartige Strahlenquelle verfügen muss. Entgegen der Auffassung des Antragstellers ist eine Strahlenquelle als Bestandteil nicht ausschließlich bei den unter Position 9022 des Weiteren aufgeführten „Apparaten und Geräten, die Alpha-, Beta- oder Gammastrahlen verwenden“ erforderlich. Derartige Apparate und Geräte erfordern zwar eine Strahlenquelle, allerdings in der besonderen Form, dass die Strahlung von einer in einem Behälter befindlichen radioaktiven Substanz ausgeht, die die Eigenschaft hat, durch Eigenumwandlung ihrer Atome Strahlen auszusenden (vgl. Erläuterung zu Position 9022 HS in EZT-online Rz. 13.0). Daneben gibt es u. a. die in den Erläuterungen zu Position 9022 HS in EZT-online Rz. 02.0 sowie Rz.22.0-23.0 beschriebene Strahlenquelle in Form der

Röntgenröhre, bei der elektrische Energie in Röntgenstrahlen umgewandelt wird, und die Hauptbestandteil der Röntgenapparate und -geräte im Sinne der Position 9022, Unterposition 9022 12, ist. Der Annahme, dass Röntgenapparate und -geräte im Sinne der Position 9022 zwingend eine solche Strahlenquelle in Form einer oder mehrerer Röntgenröhren enthalten müssen, steht auch nicht die Erläuterung zu Position 9022 HS in EZT-online Rz. 05.0 entgegen. Danach gehören zu den nach ihrem Verwendungszweck zur Diagnose eingesetzten Röntgenapparaten und -geräten auch Röntgenaufnahme-Apparate und -geräte, bei denen die Strahlen beim Austritt aus dem aufgenommenen Körperteil auf eine fotografische Platte oder einen Film auftreffen und diese belichten, wobei ein derartiger Apparat auch zur Durchleuchtung und Aufnahme eingerichtet sein kann. Anders als der Antragsteller meint, ist der Formulierung „kann auch zur Durchleuchtung und Aufnahme eingerichtet sein“ nicht zu entnehmen, dass auch Apparate und Geräte, die allein die Funktion haben, Röntgenstrahlen beim Austritt aus dem aufgenommenen Körperteil „aufzunehmen“, ohne jedoch eine eigene Strahlenquelle zu haben, Röntgenapparate und -geräte im Sinne der Position 9022 sein können. Die unter der in EZT-online Rz. 05.0 beschriebenen Röntgenaufnahme-Apparate und -geräte zeichnen sich dadurch aus, dass die Röntgenstrahlen, die durch eben diese Apparate und Geräte selbst erzeugt und sodann zur Durchdringung eines lichtundurchlässigen Körpers eingesetzt werden, durch denselben Apparat bzw. dasselbe Gerät beim Austritt aus dem Körperteil auf einer fotografischen Platte oder einen Film auftreffen und diese belichten und insofern eine Röntgenaufnahme hergestellt wird. Wenn es in Satz 2 der Rz. 05.0 in EZT-online heißt, dass ein derartiger Apparat auch zur Durchleuchtung und Aufnahme eingerichtet sein kann, so bezieht sich diese Aussage auf die in der vorangehenden Rz. 04.0 in EZT-online beschriebenen Röntgendurchleuchtungsapparate und -geräte, bei denen die Röntgenstrahlen dazu verwendet werden, das innere Bild des von ihnen durchdrungenen Körperteils in Schatten auf einen geeigneten Bildschirm zu werfen, ohne jedoch eine dauerhafte Aufnahme des durchdrungenen Körperteils zu erzeugen. Die in Rz. 05.0 in EZT-online beschriebenen Röntgenaufnahme-Apparate und -geräte können daher so ausgestaltet sein, dass sie die von Röntgenstrahlen durchdrungenen Körperteile entweder nur in fotografischer oder filmischer Form aufnehmen („zur Aufnahme eingerichtet“) oder die Körperteile daneben wahlweise auch in Schatten auf einen geeigneten Bildschirm werfen („zur Durchleuchtung eingerichtet“). Aus diesem Zusammenhang wird deutlich, dass „zur Durchleuchtung eingerichtet“ in Satz 2 der Rz.05.0 in EZT-online nicht meint, dass nur für Apparate „zur Durchleuchtung“ eine Strahlenquelle vorhanden sein muss. Schließlich wird auch in den Erläuterungen zu Position 9022 HS in Rz. 06.0 in EZT-online, die Apparate und Geräte für Schirmbildfotographien, bei denen das Bild, das auf dem Durchleuchtungsschirm entstanden ist, fotografiert wird, betreffen, deutlich, dass eine Strahlenquelle unabdingbarer Bestandteil eines Röntgenapparats bzw. -geräts ist. Denn in Satz 4 der genannten Rz. 06.0 in EZT-online ist ausdrücklich klargestellt, dass gesondert gestellte fotografische Spezialapparate in Position 9006 einzureihen sind.

Die Erläuterung zu Position 9022 HS in Rz. 02.0 EZT-online, wonach Hauptbestandteil von Röntgenapparaten und -geräten das Gehäuse mit der Röntgenröhre ist, steht nicht im Widerspruch zu dem Wortlaut der Position 9022 und den dort genannten Unterpositionen. Auf die vom Antragsteller insoweit angeführte stoffliche Eignung eines Gegenstands zum Einsatz im Zusammenhang mit – von einer auch anderweitigen Strahlenquelle erzeugten – Röntgenstrahlen und eine entsprechende Verwendungsbestimmung allein kann es nämlich nicht ankommen, weil sich aus der Position 9022 und den dort genannten Unterpositionen nichts dafür

ergibt, dass hier der Unionsgesetzgeber eine derartige Verwendungseignung und -bestimmung als das allein maßgebende Kriterium angesehen und somit eine vom Vorhandensein einer eigenen Strahlenquelle unabhängige Definition des Röntgenapparats bzw. -geräts geschaffen hätte.

Ist mithin nach den Erläuterungen zu Position 9022 HS, Rz. 02.0 EZT-online, für einen Röntgenapparat bzw. -gerät zwingend ein Gehäuse, das die Röhre oder die Röhren enthält, welche die Röntgenstrahlung erzeugen, erforderlich, so sind die streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren keine Röntgenapparate bzw. -geräte im Sinne der Position 9022, Unterposition 9022 12, da sie jeweils keine eigene Röntgenröhre als Strahlenquelle besitzen. Die streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren wandeln, je nach Modell, mittels einer Szintillatorschicht oder Cäsiumjodid Röntgenstrahlen entsprechend ihrer Intensität in Lichtsignale um, die wiederum mittels eines CMOS-Sensors in eine Spannung umgewandelt und elektronisch ausgelesen werden und sodann als Information an einen PC zur bildlichen Darstellung und Auswertung übertragen werden können. Die von den streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren umgewandelten Röntgenstrahlen werden aber nicht von den Röntgenflachdetektoren selbst erzeugt, sondern stammen von Röntgenstrahlen erzeugenden Röntgenapparaten und -geräten oder anderen Strahlenquellen, in deren Zusammenhang die Röntgenflachdetektoren jeweils eingesetzt werden.

Zwischen den Beteiligten ist unstrittig, dass es sich bei den streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren – wenn diese, wie vorstehend aufgezeigt, nicht im Sinne des Antragstellers als eigenständiger Röntgenapparat bzw. eigenständiges Röntgengerät einzureihen sind – aufgrund ihrer Verwendungseignung und -bestimmung, insbesondere der zum Umwandeln von Röntgenstrahlen in Lichtsignale vorgesehenen Szintillatorschicht bzw. Cäsiumjodid und der zum Umwandeln der Lichtsignale in Spannung vorgesehenen CMOS-Sensoren und der Einbaubarkeit in Röntgenapparate und -geräte, die beispielsweise zu medizinischen oder industriellen Zwecken eingesetzt werden, grundsätzlich um Teile oder Zubehör für Röntgenapparate und -geräte der Unterposition 9022 12 handeln kann. Eine Zuordnung zu der von dem Antragsteller insoweit hilfsweise angesprochenen Unterposition 9022 90, Unterposition 9022 9020 000, mit einem Drittlandzollsatz von 2,1 % (Teile und Zubehör für Röntgenapparate und -geräte) ist allerdings gleichwohl nicht vorzunehmen. Denn die streitgegenständlichen Waren sind nach Anmerkung 1 h), 2 zum Kapitel 90 aus dem Kapitel 90 ausgewiesen. Nach Anmerkung 2 sind Teile und Zubehör für u. a. Apparate und Geräte des Kapitels 90 vorbehaltlich der vorstehenden Anmerkung 1 nach den unter 2 a) bis c) genannten Regeln einzureihen, nach Anmerkung 1 h) zum Kapitel 90 gehören zum Kapitel 90 u. a. nicht Fernsehkameras der Position 8528.

Mit dem Antragsgegner ist davon auszugehen, dass es sich bei den Röntgenflachdetektoren um Kameras im Sinne der Position 8525 handelt und diese damit von der Position 90 ausgewiesen sind.

Die streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren stellen sich als Fernsehkameras der Position 8525, Unterposition 8525 8019 900 mit einem Drittlandzollsatz von 3,3 % (Fernsehkameras, andere als von der Unterposition 8525 8011 000 oder den TARIC-Positionen 8525 8019 200 bis 8525 8019 700 erfasst) dar. Mangels weiterführender Hinweise zum Begriff der Fernsehkamera im Wortlaut der Position bzw. Unterpositionen und in den Anmerkungen zur Kombinierten Nomenklatur ist

auch hier auf die Erläuterungen zum Harmonisierten System und die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur als maßgebliches Erkenntnismittel zurückzugreifen. In den Erläuterungen zu Position 8525 HS, Rz. 08.-11.0 in EZT-online, heißt es, dass zu der Gruppe „Fernsehkameras, digitale Fotoapparate und Videoaufnahmeegeräte“ solche Kameras gehören, die ein Bild aufnehmen und in ein elektronisches Signal umwandeln, das 1) als Videobild zu einem Ort außerhalb der Kamera gesendet wird, um es zu betrachten oder aufzuzeichnen (z. B. Fernsehkameras); oder das 2) in der Kamera als Einzelbild oder Bewegtbild aufgezeichnet wird (z. B. digitale Fotoapparate und Videoaufnahmeegeräte). In Rz. 12.0 EZT-online, Sätze 2 und 3, der genannten Erläuterungen heißt es weiter, dass die Kameras der Position 8525 und die Kameras des Kapitels 90 optische Linsen zum Fokussieren des Bildes auf einem lichtempfindlichen Träger und Vorrichtungen zum Regeln des Lichts, das in die Kamera einfällt, enthalten, jedoch die Fotoapparate und Filmkameras des Kapitels 90 die Bilder auf einen fotografischen Film des Kapitels 37 belichten, während die Kameras dieser Position die Bilder in analoge oder digitale Daten umwandeln. In Rz. 13.0, Sätze 1 und 2, EZT-online der genannten Erläuterungen heißt es, dass die Kameras dieser Position ein Bild aufnehmen, indem sie das Bild auf ein lichtempfindliches Bauteil, wie einen Komplementären Metall-Oxid-Halbleiter (CMOS) oder eine ladungsgekoppelte Vorrichtung (charge coupled device - CCD-Sensor) fokussieren, und das lichtempfindliche Bauteil ein den Bildern entsprechendes Signal sendet, das in eine analoge oder digitale Bildaufzeichnung weiterverarbeitet wird.

Die streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren erfüllen diese in den Erläuterungen genannten Voraussetzungen. Sie nehmen ein Bild, nämlich die in unterschiedlicher Intensität auf einer bestimmten Fläche des Röntgenflachdetektors auftreffenden Röntgenstrahlen, auf und wandeln es in entsprechende elektronische Signale um, die zu einem Ort außerhalb des Röntgenflachdetektors gesendet werden, um es zu betrachten oder aufzuzeichnen. Dabei nehmen sie das Bild auf, indem sie – nach der Umwandlung der Röntgenstrahlen in sichtbare Lichtimpulse – das Bild auf ein lichtempfindliches Bauteil, hier einen Komplementären Metall-Oxid-Halbleiter (CMOS), fokussieren und das lichtempfindliche Bauteil ein den Bildern entsprechendes Signal sendet, das in eine digitale Bildaufzeichnung weiterverarbeitet wird. Das aufzunehmende Bild im Sinne der genannten Erläuterungen muss dabei nicht zwingend ein bereits im Ausgangszustand von einem menschlichen Auge wahrnehmbares Bild sein. Wie sich aus der Formulierung in den Erläuterungen zu Position 8525 HS, Rz. 09.0 bis 11.0 in EZT-online, ergibt, ist vielmehr entscheidend, dass das aufgenommene Bild nach der Umwandlung in ein elektronisches Signal als Videobild bzw. Einzelbild oder Bewegtbild aufgezeichnet und durch das menschliche Auge betrachtet werden kann. Dass die Erläuterungen zu Position 8525 HS in diesem Sinne zu verstehen sind, wird durch die Erläuterungen zu Position 8525 KN, Rz. 00.5 in EZT-online, Satz 1, unterstützt. In dieser Erläuterung heißt es, dass zur Position 8525 auch Wärmebildkameras mit Infrarot-Bildaufnehmern gehören, die Wärmestrahlung aufnehmen und sie in Bilder umwandeln, die die Temperaturen einzelner Flächen oder Objekte als unterschiedliche Grautöne oder Farben darstellen. Dieser Vorgang ist dem Aufnehmen von Röntgenstrahlung unterschiedlicher Intensität und deren Umwandlung in eine bildliche Darstellung, wie es die streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren tun, vergleichbar. Aus den dargelegten Erwägungen ergibt sich ferner, dass es unerheblich ist, dass das durch das menschliche Auge zu betrachtende Bild erst außerhalb des Röntgenflachdetektors nach Weiterleitung der elektronischen Signale an einen PC betrachtet werden kann. Entscheidend ist, dass die Fernsehkamera im Sinne der Position 8525 in der Lage ist, das aufgenommene

Bild in elektronische Signale umzuwandeln, die ein Aufzeichnen bzw. Betrachten des Bildes an einem Ort außerhalb der Kamera ermöglichen. Dass das betrachtbare Videobild bereits in der Kamera erzeugt und als solches an einen Ort außerhalb der Kamera weitergeleitet werden müsste, ergibt sich aus der Erläuterung hingegen nicht. Schließlich steht auch der Umstand, dass die streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren nicht über eine „optische Linse“ zum Fokussieren des Bildes auf einem lichtempfindlichen Träger und Vorrichtungen zum Regeln des Lichts, das in die Kamera einfällt, verfügen, der Einreihung als Fernsehkamera im Sinne der Position 8525 nicht entgegen. Die entsprechende Formulierung in den Erläuterungen zu Position 8525 HS, Rz. 12.0 in EZT-online, Satz 2, ist in Zusammenhang mit dem Folgesatz 3 zu lesen. Es wird dort zunächst beschrieben, welche Charakteristika typischerweise die Kameras sowohl der Position 8525 als auch des Kapitels 90 aufweisen (optische Linse, Vorrichtungen zum Regeln des Lichts), während sodann im Satz 3 die Besonderheiten der Kameras der Position 8525 (Umwandlung der Bilder in analoge oder digitale Dateien) in Abgrenzung zu denen des Kapitels 90 (Belichtung der Bilder auf einen fotografischen Film des Kapitels 37) herausgestellt werden. Ein darüber hinaus gehender Aussagegehalt dahin gehend, dass nur Kameras mit einer optischen Linse und Vorrichtungen zum Regeln des Lichts Kameras im Sinne der Position 8525 sein können, kommt der genannten Erläuterung nicht zu. Vielmehr kommt es darauf an, dass das in eine analoge oder digitale Datei umzuwandelnde Bild in Form der Lichtimpulse in geeigneter Weise auf den lichtempfindlichen Träger auftreffen kann und insoweit „fokussiert“ wird. Dies ist bei den streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren gewährleistet, da durch die Anordnung der entsprechenden Bauteile die maßgeblichen Lichtimpulse auf den CMOS-Sensor gelenkt werden.

Entgegen der Auffassung des Antragstellers handelt es sich bei den Fernsehkameras im Sinne der Position 8525 nicht ausschließlich um solche, die im oder für „das Fernsehen“, so wie es im allgemeinen Sprachgebrauch verstanden wird, verwendet werden. Dies ergibt sich aus den Erläuterungen zu Position 8525 HS, Rz. 14.0 in EZT-online, in denen, nicht abschließend, Beispiele für Fernsehkameras aufgezählt und neben Fernsehkameras zur Verwendung in Fernsehstudios und zur Berichterstattung auch Kameras für industrielle oder wissenschaftliche Zwecke, in geschlossenen Fernsehsystemen zur Videoüberwachung oder Kameras für die Verkehrsüberwachung genannt werden.

Dass nach Anmerkung 1 m) Waren des Kapitels 90 aus dem Abschnitt XVI, der die Kapitel 84 und 85 umfasst, ausgewiesen sind, steht dem vorliegend gefundenen Einreihungsergebnis nicht entgegen, da es sich, wie aufgezeigt, bei den streitgegenständlichen Waren gerade nicht um Waren des Kapitels 90 handelt.

Auf die vom Antragsteller ferner angeführten Auslegungsregelungen der AV 3 Buchst. a) bis c) kommt es angesichts der nach vorstehenden Ausführungen gemäß AV 1 Satz 2 vorrangig vorzunehmenden Einreihung nach dem Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln nicht an.

Eine dem Antragsteller günstigere Beurteilung rechtfertigt sich auch nicht aus dem Umstand, dass vom 01.01. bis zum 31.12.2016 unter dem TARIC-Code 9022 9000 100 eine autonome Zollaussetzung für den streitgegenständlichen Waren sehr ähnliche Röntgendetektoren gewährt wurde. Diese Zollaussetzung betraf „Panel für Röntgengeräte (Röntgenflachdetektor/X-Ray Sensors) bestehend aus einer Glasplatte mit einer Matrix aus Dünnschichttransistoren, beschichtet mit einem Film aus

amorphen Silizium, welcher mit einer Cäsiumjodid-Schicht (Scintillator) und einer metallisierenden Schutzschicht belegt wurde, oder beschichtet mit einem Film aus amorphem Selen“. Die beschriebenen Panels unterscheiden sich von den streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren im Wesentlichen dadurch, dass letztere mit CMOS-Bildsensoren statt mit einer Matrix aus Dünnschichttransistoren ausgestattet sind. Aus der Festlegung einer Zollausssetzung für bestimmte Waren unter Zuordnung zu einer bestimmten Tarifposition kann jedoch keine Bindungswirkung dahin gehend abgeleitet werden, dass derartige oder sehr ähnliche vergleichbare Waren stets unter der entsprechenden Tarifposition, in Bezug auf die hier in Rede stehenden Waren also als Teile/Zubehör für Röntgengeräte und nicht als Fernsehkameras, einzureihen sind. Vielmehr erschöpft sich der Aussagegehalt des genannten TARIC-Codes in der zeitlich begrenzten Gewährung einer Zollausssetzung für ganz bestimmte Teile von Röntgengeräten, unabhängig davon, ob diese Teile, für sich betrachtet, richtigerweise nicht als Teile und Zubehör für Röntgengeräte im Sinne der Unterposition 9022 90, sondern als Fernsehkameras im Sinne der Position 8525 einzureihen gewesen wären.

Im Übrigen stützt auch die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 1109/2012 der Kommission vom 23.11.2012 zur Einreihung bestimmter Waren in die Kombinierte Nomenklatur (ABl. L 329/3) die Auffassung, dass die streitgegenständlichen Waren als Fernsehkameras im Sinne der Position 8525 einzureihen sind. Im Anhang der genannten Durchführungsverordnung wird ein elektronisches Gerät in einem Keramikgehäuse mit 60 Anschlussstiften, bestehend aus drei Chips mit ladungsgekoppelten Halbleiterelementen (CCD-Chips), die mit einer röntgenempfindlichen aktiven Fläche etwa 220 x 6 mm linear angeordnet sind, und drei auf die Chips aufgebrachten Glasfaserplatten mit Szintillatoren, das zur Bilderzeugung in Röntgenkameras eingebaut wird, als Teil von Fernsehkameras der Unterposition 8525 8019 in den KN-Code 8529 9092 eingereiht. Damit wird deutlich, dass die streitgegenständlichen Röntgenflachdetektoren, die mit vergleichbaren Sensoren mit Faserplatte und Szintillator und darüber hinaus mit der Signalverarbeitungstechnik ausgestattet sind und zur Röntgenbildgebung dienen, ihrerseits als Fernsehkameras im Sinne der Position 8525 einzureihen sind.

b) Auch eine Aussetzung der Vollziehung nach Art. 45 Abs. 2, 2. Alt. UZK kommt im Streitfall nicht in Betracht. Es bestehen nämlich nach der derzeitigen Sachlage keinerlei Anhaltspunkte, dass dem Antragsteller durch die Vollziehung der verbindlichen Zolltarifauskünfte DE ...-1 vom 11.05.2016, DE ...-2 vom 11.05.2016 und DE ...-3 vom 11.05.2016 ein unersetzbarer Schaden im Sinne der genannten Vorschrift entstehen könnte. Zwar sind verbindliche Zolltarifauskünfte nach Art. 33 Abs. 2 UZK auch für den Inhaber verbindlich mit der Folge, dass der Antragsteller die genannten verbindlichen Zolltarifauskünfte bei Einfuhrvorgängen angeben muss, was wiederum eine entsprechende Einfuhrabgabenerhebung nach einem Drittlandszollsatz von 3,3 % durch die an die verbindliche Zolltarifauskunft ebenfalls gebundenen Zollbehörden nach sich zieht. Dass jedoch, wie der Antragsteller befürchtet, eine Erstattung von etwaig zu viel erhobenen Einfuhrabgaben für den Fall, dass sich im Hauptsacheverfahren die verbindlichen Zolltarifauskünfte als rechtswidrig erweisen sollten, ausgeschlossen sein könnte, und insofern ein nicht wieder rückgängig zu machender finanzieller Schaden in Form materiell zu Unrecht erhobener Einfuhrabgaben drohen könnte, hält der beschließende Senat für ausgeschlossen. Denn für den Fall, dass sich im Hauptsacheverfahren die verbindlichen Zolltarifauskünfte als rechtswidrig erweisen sollten, wären die verbindlichen Zolltarifauskünfte nicht nur mit Wirkung für die Zukunft, sondern –

unbeschadet der nur für die Zollbehörden geltenden Einschränkungen des Art. 34 UZK bei der Verwaltung von Entscheidungen über verbindliche Zollltarifauskünfte – rückwirkend ab dem Zeitpunkt ihrer Erteilung durch das Gericht aufzuheben und der Antragsgegner zur Erteilung von verbindlichen Zollltarifauskünften mit der von dem Antragsteller begehrten Einreihung gegebenenfalls auch rückwirkend ab dem Erteilungsdatum zu verpflichten. Damit wäre für noch nicht bestandskräftig abgeschlossene oder zumindest innerhalb der Erstattungsfristen liegende Einfuhrabgabenfestsetzungen eine Erstattung der gezahlten Einfuhrabgaben ohne weiteres möglich. Dass die bis zur endgültigen Klärung der Rechtmäßigkeit der angefochtenen verbindlichen Zollltarifauskünfte für entsprechende Wareneinfuhren des Antragstellers anfallenden Einfuhrabgaben zu einer aktuellen Existenzgefährdung des Antragstellers führen und insofern die Vollziehung der verbindlichen Zollltarifauskünfte unabhängig von einer etwaigen späteren Erstattung zu einem unersetzbaren Schaden führen könnte, ist nicht ersichtlich und hat auch der Antragsteller weder behauptet noch näher dargelegt.

2. Die Nebenentscheidungen beruhen auf den §§ 135 Abs. 1 und 128 Abs. 3 i. V. m. 115 Abs. 2 FGO.