

FINANZGERICHT HAMBURG

Az.: 4 K 218/14

Beschluss des Senats vom 11.05.2016

Rechtskraft: rechtskräftig

Normen: KN Unterpos. 6108 2200, KN Unterpos. 6212 2000, KN Unterpos. 6212 9000 (Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif)

Leitsatz: Sind die Erläuterungen der Europäischen Kommission zur Kombinierten Nomenklatur zu der Unterposition 6212 2000 dahin auszulegen, dass bei einer Miederhose bereits dann die Elastizität "in Querrichtung ... begrenzt" ist, wenn die Querelastizität geringer ist als die Längselastizität bzw. dass bei einer Miederhose erst dann die Elastizität "in Querrichtung ... begrenzt" ist, wenn die Querelastizität deutlich geringer ist als die Längselastizität bzw. dass die Begrenzung der Querelastizität sich nicht durch einen Vergleich zwischen Längs- und Querelastizität definiert, sondern eine absolute Begrenztheit der Querelastizität meint?

Überschrift: Zollrecht - Gemeinsamer Zolltarif: Vorlage an den Europäischen Gerichtshof: Erteilung einer verbindlichen Zolltarifauskunft für Damenformslips

Gründe:

I.

Die Klägerin begehrt die Erteilung einer verbindlichen Zolltarifauskunft.

Die Klägerin beantragte am 25.10.2013 die Erteilung einer verbindlichen Zolltarifauskunft für einen Damen Formslip der Marke A, Art.Nr. ..., ... und ..., wobei die unterschiedlichen Artikelnummern lediglich auf die Zuordnung zu verschiedenen Lieferländern zurückzuführen sind. Die Ware beschrieb die Klägerin u. a. wie folgt: „Bei unseren Artikeln handelt es sich um rundgestrickte, figurformende (seamless) Miederwäsche, Seamless Damen Unterwäsche (Shapewear) aus Gestricken, die primär eine figurformende Stützfunktion haben. Damen Formslip (Miederware) Seamless Shapewear, [...] Formslip, formt und modelliert den Bauch- und Taillenbereich. Zusammensetzung: schwarz Ringel 64 % Polyamid, 20 % Polypropylen, 16 % Elasthan, schwarz: 85 % Polyamid, 15 % Elasthan, haut: 85 % Polyamid, 15 % Elasthan.“ Als Einreichungsvorschlag gab die Klägerin die Codenummer 6212 9000 000 (Büstenhalter, Hüftgürtel, Korsette, Hosenträger, Strumpfhalter, Strumpfbänder und ähnliche Waren, Teile davon, auch aus Gewirken oder Gestricken, andere als Büstenhalter, Hüftgürtel und Miederhosen, Korsetlets) an.

Mit der verbindlichen Zolltarifauskunft DE XX-1 vom 10.12.2013 reihte der Beklagte die Ware in die Warennummer 6108 2200 000 (Slips und andere Unterhosen aus Chemiefasern) ein. Wegen der Warenbeschreibung wird auf die verbindliche Zolltarifauskunft verwiesen.

Den dagegen eingelegten Einspruch wies der Beklagte nach Einholung einer Stellungnahme des Bildungs- und Wissenschaftszentrums, Dienstsitz Frankfurt a. M., vom 15.01.2014, auf deren Einzelheiten verwiesen wird, mit Einspruchsentscheidung

vom 05.11.2014, der Klägerin zugestellt am 07.11.2014, als unbegründet zurück. Die streitgegenständliche Ware stelle sich als Hüftslip dar, der aufgrund seiner bi-elastischen Verarbeitung eine figurformende Stützfunktion haben solle. Alle Waren der Position 6212 müssten die in den Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur zu Position 6212, ErlKN Pos. 6212 (HS) Rz. 01.0, aufgeführten Bedingungen erfüllen, wonach die Waren dieser Position dazu bestimmt sein müssten, gewisse Teile des Körpers zu stützen. Die Bedingung „gewisse Teile des Körpers zu stützen“ sei für Miederhosen, die als Hüft- oder Taillenslip gearbeitet seien, in den ErlKN Pos. 6212 (KN) Rz. 010 bis 09.0 präzisiert worden, wonach Miederhosen der Unterposition 6212 2000 die dort genannten drei Eigenschaften aufweisen müssten. Während die erste und die dritte der dort aufgeführten Eigenschaften erfüllt seien, sei die zweite dort genannte Voraussetzung nicht erfüllt, wonach Miederhosen die Eigenschaft aufweisen müssten, dass sie längselastisch seien, jedoch in Querrichtung die Elastizität begrenzt sei. Die Klägerin führe selbst aus, dass ein figurformender Miederslip heute nicht mehr nur in der Höhe, also in der Längsrichtung, sondern auch in der Querrichtung elastisch sein sollte, um ein Einschneiden im Taillenbund, das schwere Hineinzwängen und alle weiteren Nachteile, die vor vielen Jahren für figurformende Wäsche üblich gewesen seien, zu verhindern. Die in Rede stehende Ware verfüge sowohl in der Längs- als auch in der Querrichtung über eine hohe Elastizität, sie sei in vertikaler und in horizontaler Richtung gut dehnbar. Eine Begrenzung der Querelastizität sei jedoch bei Miederhosen der Position 6212 zwingend erforderlich, um so eine wirkungsvolle, umfassende Stützung im Bereich des Bauches, der Hüfte und des Gesäßes zu erreichen. Fehle es, wie hier, an dieser Eigenschaft, liege zolltariflich keine Miederhose vor. Unbestritten sei die von der Klägerin angeführte Elongationsstützkraft für die vom Hohenstein Institut bestätigte Passform wichtig, da sie dafür Sorge, dass sich das Kleidungsstück der Körperform anpasse und auch nach mehrmaligem Tragen seine Form behalte. Ob und inwieweit die durch das Hohenstein Institut durchgeführten Prüfungen, die LYCRA®BEAUTY-Zertifizierung oder Laserscanmessungen belegten, dass die im Sinne des Zolltarifs erforderliche Begrenzung der Querelastizität gegeben sei, gehe aus der Argumentation der Klägerin nicht hervor. Die Begrenzung der Querelastizität, durch die eine wirkungsvolle, umfassende Stützung im Bereich des Bauches, der Hüfte und des Gesäßes erreicht werde, sei aber Voraussetzung für die Einreihung als Miederhose in die Position 6212. Diese Auffassung werde durch das Urteil des FG Rheinland-Pfalz vom 17.08.2004, 6 K 2194/00 Z, auszugsweise abgedruckt in ErlKN Pos. 6212 (GE), Rz. 08.0 ff., gestützt. Danach würden auch „leichte“ oder „moderne“ Miederhosen als Waren der Position 6212 anerkannt, wenn sie eine den klassischen Miederhosen ähnliche Stützfunktion aufwiesen. Folglich müssten auch „leichte“ oder „moderne“ Miederhosen in der Querelastizität ähnlich begrenzt sein wie klassische Miederhosen. Da bei der streitgegenständlichen Ware aufgrund der hohen Dehnbarkeit keine derartige Begrenzung feststellbar sei, werde eine den klassischen Miederhosen ähnliche Stützfunktion nicht bewirkt und eine Einreihung in die Position 6212 als „andere Miederware“ komme somit nicht in Betracht. Damit sei die streitgegenständliche Ware als Slip aus Gewirken, für Frauen, der Position 6108, und dort der Unterposition 6108 2200 (aus synthetischen Chemiefasern), zuzuweisen.

Mit ihrer am 05.12.2014 erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter. Zur Begründung trägt sie im Wesentlichen vor: Es handele sich bei der streitgegenständlichen Ware um einen rundgestrickten, nicht gewirkten Damenslip. Die für Miederware zolltariflich notwendige Begrenzung der Querelastizität sei gegeben. Es liege eine extrem hohe Stützkraft im Taillenbereich vor. Aufgrund der bi-

elastischen Verarbeitung des Miederslips sei sogar eine Rücksprungkraft gegeben, die für die Begrenzung der Querelastizität entscheidend sei, die sog. Elongationsstützkraft. Diese Eigenschaft sei sowohl dem Einsatz spezieller, für den seamless-Bereich entwickelter Elasthan-Fasern (LYCRA®) geschuldet als auch einer speziellen, patentierten Herstellungstechnik. Normalerweise bedürfte es nicht einmal 10 % Elasthan (LYCRA®), um die Stützkraft zu erzeugen, dies sei allerdings aufgrund der zolltariflichen Bestimmungen erfüllt worden, obwohl dies zu höheren Kosten führe. Durch die langjährigen Entwicklungen und Veränderungen im Bereich der heutigen Miederwäsche lasse sich der streitgegenständliche Miederslip mit den Händen, je nachdem wie viel Kraft eingesetzt werde, im Vergleich zu einer „klassischen“ Miederhose etwas leichter in die Querrichtung ziehen. Dies bedeute aber nicht, dass deswegen keine stützende Funktionalität vorhanden bzw. weniger Stützfunktion gegeben sei. Die Stützkraft im Bauch-, Hüft- und Taillebereich könne anhand des sogenannten Laserscans bewiesen werden, der durch Messungen aufzeige, dass eine schlankere Silhouette beim Tragen entstehe. Damit sei offensichtlich, dass der Miederslip über ausreichende Stützeffekte der Querelastizität verfüge, um seiner Aufgabe gerecht zu werden. Wissenschaftliche oder andere Messverfahren, anhand derer man die Elastizitätsbegrenzung nachweisen könne, würden durch den Beklagten nicht angewendet, sondern die Entscheidung des Beklagten falle vielmehr nach einem persönlichen Gefühl, nämlich dem Auseinanderziehen des Textils mit der Hand, aus, ohne nachweisbare, wiederholbare und messbare Kennziffern. Auch das renommierte Hohenstein Institut habe den Miederslip auf seine Passform und ausreichende Stützkraft geprüft und bestätigt, dass es sich um Shapewear handle. Weiterer Garant für die Elasthanqualität sei das Unternehmen B durch den Garneinsatz von LYCRA® und die dazugehörige LYCRA®BEAUTY-Zertifizierung, die exklusiv für die Shapewear-Produkte der neuesten Generation entwickelt worden sei. Der streitgegenständliche Miederslip erfülle die Kriterien von LYCRA®BEAUTY. Sie seien innovativ nahtlos verarbeitet und formten den Bauch- und Taillebereich ebenso gut oder besser wie herkömmliche Shapewear-Produkte aus dem Cut & Sew-Bereich, die ein festes, unelastisches Element aufwiesen. Es bestehe kein Zweifel, dass dem streitgegenständlichen Slip eine effektive stützende Funktion zukomme. Zusammengefasst besitze der Miederslip aufgrund der Materialzusammensetzung, der Schnittform und der Konstruktion und Verarbeitung die Eigenschaft, gezielt Teile des Körpers zu stützen, so dass alle Anforderung für eine Einreihung in die Position 6212 erfüllt seien.

Die Klägerin beantragt,

den Beklagten unter Aufhebung der verbindlichen Zolltarifauskunft DE XX-1 vom 10.12.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 05.11.2014 zu verpflichten, ihr gemäß Antrag vom 25.10.2013 eine verbindliche Zolltarifauskunft zu erteilen, in der die Ware in die Unterposition 6212 2000 000, hilfsweise in die Unterposition 6212 9000 000, eingereiht wird.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Zur Begründung verweist er auf seine Einspruchsentscheidung und trägt ergänzend vor: Als Tailleslip gearbeitete Unterhosen, die dazu bestimmt seien, gewisse Teile des Körpers zu stützen, würden als Miederhosen vom Wortlaut der Unterposition

6212 2000 erfasst. Die Bedingung „gewisse Teile des Körpers zu stützen“ werde für derartige Miederhosen in den ErlKN Pos. 6212 (KN) Rz. 01.0 bis 09.0 präzisiert. Da der Damen Formslip in vertikaler und in horizontaler Richtung gut dehnbar sei, sei die unter b) der ErlKN Pos. 6212 (KN) Rz. 01.0 bis 09.0 genannte Voraussetzung nicht erfüllt und es liege zolltariflich keine Miederhose vor. Die von der Klägerin als Elongationsstützkraft bezeichnete Rücksprungkraft in der gegebenen Elastizität sei unbestritten für die vom C Institut bestätigte Passform wichtig, da sie dafür Sorge, dass sich das Kleidungsstück der Körperform anpasse und auch nach mehrmaligem Tragen seine Form behalte. Für die Einreihung in den Zolltarif sei die Elongationsstützkraft jedoch nicht maßgebend, da hinsichtlich der Elastizität ausschließlich eine Längselastizität und die Begrenzung der Querelastizität gefordert seien. Die Ausführungen der Klägerin zu den durch das C Institut durchgeführten Prüfungen hinsichtlich einer guten Passform, zur LYCRA®BEAUTY-Zertifizierung als Garant für den Einsatz qualitativ hochwertiger Elasthanarne oder zu den Laserscanmessungen bezüglich des Nachweises einer schlankeren Silhouette ließen nicht erkennen, dass die im Sinne des Zolltarifs erforderliche Begrenzung der Querelastizität erreicht werde. Auch bei Vorlage eventuell vorhandener Analyse-, Test- bzw. Messergebnisse könne mangels vom Zolltarif festgelegter Parameter nicht nachvollzogen werden, dass die Stützfunktion für die Einreihung als Miederhose ausreichend sei. Von der Anwendung eines wissenschaftlichen Messverfahrens sei im Zolltarif nicht die Rede. Das Ergebnis eines solchen Messverfahrens wäre nicht auswertbar, da es keinen vom Zolltarif vorgegebenen Wert gebe, der die Begrenzung der Querelastizität festlege, so dass ein solches Messverfahren nicht zielführend wäre. Schließlich sei es für die Einreihung irrelevant, ob es sich um ein Gewirke oder ein Gestricke handle, da die streitgegenständliche Ware grundsätzlich in das Kapitel 61, das Kleidung und Bekleidungszubehör aus Gewirken oder Gestricken erfasse, einzureihen sei. Soweit gemäß Anmerkung 2 a) zu Kapitel 61 Waren der Position 6212 nicht zu Kapitel 61 gehörten, seien ebenfalls Waren sowohl aus Gewirken als auch aus Gestricken erfasst, da die Position 6212 „Büstenhalter, Hüftgürtel,, auch aus Gewirken oder Gestricken“ umfasse. Eine Einreihung in die Unterposition 6212 9000 als „andere Miederware“ komme ebenfalls nicht in Betracht. Der Unterposition 6212 9000 würden nur Miederwaren mit Halte- oder Stützfunktion zugeordnet, die nicht bereits vom Warenkreis der Unterpositionen 6212 1000 bis 6212 3000 erfasst würden. Als Hüftslip gearbeitete Unterhosen, die dazu bestimmt seien, gewisse Teile des Körpers zu stützen, würden unabhängig von der Art des verwendeten Flächenerzeugnisses bereits als Miederhosen vom Wortlaut der Unterposition 6212 2000 erfasst.

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der Gerichtsakte sowie der Sachakten des Beklagten einschließlich der Warenprobe (Ausführung „schwarz Ringel“) Bezug genommen.

II.

Der Senat setzt das Verfahren in analoger Anwendung des § 74 der Finanzgerichtsordnung (FGO) aus und legt dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) gemäß Art. 267 Satz 1 Buchst. b) des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) die im Tenor genannten Fragen zur Vorabentscheidung vor, weil die rechtliche Würdigung des Falles im Hinblick auf die Auslegung einer Handlung eines Organs der Union zweifelhaft ist.

1. Rechtlicher Rahmen

Nach Ansicht des beschließenden Senats sind die Unterpositionen 6108 2200 und 6212 2000 der Kombinierten 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 <ABl. EU L 256, S. 1>) in den – für die hier relevanten Unterpositionen jeweils gleich lautenden – Fassungen der Durchführungsverordnungen (EU) der Kommission Nr. 927/2012 vom 09.10.2012 (ABl. EU L 304, S. 1), Nr. 1001/2013 vom 04.10.2013 (ABl. EU L 290, S. 1), Nr. 1101/2014 vom 16.10.2014 (ABl. EU L 312, S. 1) und Nr. 2015/1754 vom 06.10.2015 (ABl. EU L 285, S. 1) – im Folgenden: KN – sowie die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur zu den genannten Unterpositionen für die Entscheidung des Rechtsstreits von Bedeutung.

Die Position 6108 KN lautet:

„Unterkleider, Unterröcke, Slips und andere Unterhosen, Nachthemden, Schlafanzüge, Negligees, Bademäntel und -jacken, Hausmäntel und ähnliche Waren, aus Gewirken oder Gestricken, für Frauen oder Mädchen“

Die Unterposition 6108 2200 KN lautet:

„Slips und andere Unterhosen aus Chemiefasern“

Die Position 6212 KN lautet:

„Büstenhalter, Hüftgürtel, Korsette, Hosenträger, Strumpfhalter, Strumpfbänder und ähnliche Waren, Teile davon, auch aus Gewirken oder Gestricken“

Die Unterposition 6212 2000 lautet:

„Hüftgürtel und Miederhosen“

Die Unterposition 6212 9000 lautet:

„andere“

Die Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur der Europäischen Union (ABl. EU 2015 C 76, S. 1) – im Folgenden: Erläuterungen zur KN – zu Unterposition 6212 2000 lauten (Europäischer Zolltarif, EZT, Rz. 01.0 bis 09.0):

„Hüftgürtel und Miederhosen

Hierher gehören vor allem solche Miederhosen, auch aus Gewirken oder Gestricken, die wie eine kurze Hose mit oder ohne Bein oder eine kurze Hose mit oder ohne Bein mit hoher Taille geschnitten sind.

Sie müssen folgende Eigenschaften aufweisen:

a) sie umschließen Taille und Hüften fest; die Seitenteile sind länger als 8 cm (vom Beinausschnitt bis zum oberen Rand gemessen);

b) sie sind längselastisch, jedoch in Querrichtung ist die Elastizität begrenzt. Eine Verstärkung oder eine Einlage im Bauchbereich, ebenso Spitzen, Bänder, Posamenterie oder andere Applikationen sind zulässig, wenn die Längselastizität nicht beeinträchtigt wird;

c) sie bestehen aus folgenden Spinnstoffen:

- Baumwollmischung mit einem Elastomer-Anteil von mindestens 15 %, oder
- Mischung aus synthetischen Chemiefasern mit einem Elastomer-Anteil von mindestens 10 %, oder
- Baumwollmischung (nicht mehr als 50 %) mit einem hohen Anteil an synthetischen Chemiefasern und einem Elastomer-Anteil von mindestens 10 %.“

Die Erläuterungen zum Harmonisierten System – im Folgenden: Erläuterungen zum HS – zu Position 6212 lauten auszugsweise (Europäischer Zolltarif, EZT, Rz. 01.0):

„Zu dieser Position gehören Waren, die dazu bestimmt sind, gewisse Teile des Körpers zu stützen oder verschiedene Kleidungsstücke beim Tragen zu halten, und Teile davon. Diese Waren können aus Spinnstoffzeugnissen aller Art, auch elastischen, einschließlich Gewirken oder Gestrickten, hergestellt sein.“ [...]

2. Entscheidungserheblichkeit der Vorlagefragen

Die Klägerin begehrt die Verpflichtung des Beklagten zur Erteilung einer verbindlichen Zolltarifauskunft, mit der die streitgegenständliche Ware in die Unterposition 6212 2000 oder hilfsweise in die Unterposition 6212 9000 eingereiht wird.

Die Ware wäre in die Position 6212 als die Position mit der - im Vergleich zu der Position 6108 - genaueren Warenbezeichnung (vgl. die Allgemeine Vorschrift 3 a) Satz 1 für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur) und dort in die Unterposition 6212 2000 (Hüftgürtel und Miederhosen) einzureihen und der Beklagte mithin zur Erteilung der begehrten verbindlichen Zolltarifauskunft zu verpflichten, wenn es sich bei der streitgegenständlichen Ware um eine Miederhose im Sinne der Unterposition 6212 2000 handelte. Wenn es sich bei der streitgegenständlichen Ware hingegen nicht um eine Miederhose im Sinne der Unterposition 6212 2000 handelte, wäre die Ware in die Position 6108 und dort in die Unterposition 6108 2200 (Slips und andere Unterhosen aus Chemiefasern) einzureihen und die Klage mit dem Hauptantrag folglich abzuweisen. Entsprechendes gilt für den Hilfsantrag, die Ware in die Unterposition 6212 9000 (andere <als vorstehend in den Unterpositionen 6212 10, 6212 2000 und 6212 3000 genannte Waren>) einzureihen. Für den Fall, dass die Ware keine Miederhose im Sinne der Unterposition 6212 2000 sein sollte, käme auch in Anbetracht der unter Position 6212 als Auffangposition vorhandenen Unterposition 6212 9000 für die sonstigen in Position 6212 genannten Waren und diesen ähnliche Waren nur eine Einreihung in die Unterposition 6108 2200 (Slips und andere Unterhosen aus Chemiefasern) in Betracht. Denn wenn die unzweifelhaft als Unterhose anzusehende und daher dem Warenkreis der Unterposition 6212 2000 grundsätzlich unterfallende streitgegenständlichen Ware nicht die in den Erläuterungen zur KN aufgeführten besonderen Voraussetzungen einer als Miederhose anzusehenden Unterhose erfüllt, kann sie gerade keine andere den in

Position 6212 genannten Waren ähnliche Ware sein, anderenfalls die für die Miederhose erforderlichen Voraussetzungen ohne Bedeutung blieben.

Was unter einer Miederhose im Sinne der Unterposition 6212 2000 zu verstehen ist, wird in den Erläuterungen zur KN zu Unterposition 6212 2000 näher bestimmt. Da vorliegend die streitgegenständliche Ware die dort unter Buchstabe a) (sie umschließen Taille und Hüften fest; die Seitenteile sind länger als 8 cm <vom Beinausschnitt bis zum oberen Rand gemessen>) und Buchstabe c) (sie bestehen aus folgenden Spinnstoffen, hier: aus eine Mischung aus synthetischen Chemiefasern mit einem Elastomer-Anteil von mindestens 10 %) umschriebenen Eigenschaften unzweifelhaft aufweist, kommt es maßgeblich darauf an, ob sie daneben auch die unter Buchstabe b) Satz 1 umschriebene Eigenschaft aufweist, nämlich dass die Ware längselastisch ist, jedoch in Querrichtung die Elastizität begrenzt ist. Damit sind die auf die Auslegung der Erläuterungen zur KN zu Unterposition 6212 2000 zu Buchstabe b) Satz 1 gerichteten Vorlagefragen entscheidungserheblich.

3. Rechtliche Überlegungen des Senats in Bezug auf die Vorlagefragen

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH 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). 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 Einreichungsvise, die ebenso wie die Erläuterungen zur KN, 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). 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).

Ob die objektiven Merkmale und Eigenschaften der streitgegenständlichen Ware dem Wortlaut der Position 6212, insoweit namentlich dem Begriff der den Büstenhaltern, Hüftgürteln, etc. ähnlichen Waren, auch aus Gewirken oder Gestriken, sowie dem Wortlaut der Unterposition 6212 2000, insoweit namentlich dem Begriff der hier allein in Betracht zu ziehenden Miederhosen, entsprechen, ist nicht ohne weiteres eindeutig zu beantworten.

Die Bedeutung des Begriffs der Miederhose als eine Büstenhaltern, Hüftgürteln, etc. ähnliche Ware ist nicht näher durch die Kombinierte Nomenklatur definiert, auch finden sich hierzu keine Hinweise in den Anmerkungen zu Abschnitt XI bzw. zu

Kapitel 62. Damit ist die Bedeutung des Begriffs der Miederhose nach den üblichen Auslegungsgrundsätzen festzustellen, wobei es nicht auf eine Verkehrsanschauung ankommen kann, da sich aus der Position 6212 und der Unterposition 6212 2000 nichts dafür ergibt, dass der Unionsgesetzgeber ausnahmsweise die Verkehrsanschauung als maßgebendes Kriterium angesehen hätte. Es ist damit auf die Erläuterungen zum HS und die Erläuterungen zur KN als maßgebliches Erkenntnismittel zurückzugreifen (vgl. BFH, Urteil vom 18.12.2001, VII R 78/00, in: juris). Nach den Erläuterungen zu Position 6212 (HS), Rz. 01.0, gehören zu dieser Position Waren, die dazu bestimmt sind, gewisse Teile des Körpers zu stützen oder verschiedene Kleidungsstücke beim Tragen zu halten, und Teile davon, wobei diese Waren aus Spinnstoffzeugnissen aller Art, auch elastischen, einschließlich Gewirken oder Gestriicken, hergestellt sein können. Nach den Erläuterungen zu Unterposition 6212 2000 (KN), Rz. 02.0, gehören hierher vor allem solche Miederhosen, auch aus Gewirken oder Gestriicken, die wie eine kurze Hose mit oder ohne Bein oder eine kurze Hose mit oder ohne Bein mit hoher Taille geschnitten sind, und sie müssen die in den Erläuterungen zu Unterposition 6212 2000 (KN), Rz. 04.0 bis 09.0, unter Buchstaben a) bis c) genannten Eigenschaften aufweisen. Die dort genannten kumulativ geforderten Eigenschaften, anknüpfend an besondere Vorgaben zur Schnitt- und Passform (Buchstabe a)), zur Elastizität (Buchstabe b)) und zur Spinnstoffzusammensetzung mit einem Mindest-Elastomer-Anteil (Buchstabe c)), dienen dazu sicherzustellen, dass eine Miederhose im Sinne der Unterposition 6212 2000 im Sinne der Erläuterung zu Position 6212 (HS) dazu bestimmt ist, gewisse Teile des Körpers zu stützen. Liegen die genannten Voraussetzungen nicht vor, ist davon auszugehen, dass die erforderliche Stützfunktion nicht gegeben ist und die Ware damit – unabhängig von einem durch den Hersteller oder Einführer etwaig beabsichtigten Verwendungszweck – nicht dazu bestimmt ist, gewisse Teile des Körpers zu stützen. Die an die Stützfunktion in Bezug auf gewisse Teile des Körpers anknüpfende und diese für die Miederhose näher definierende Warendefinition der hier einschlägigen Erläuterungen zur KN, die in Zusammenschau mit den Erläuterungen zum HS zu Unterposition 6212 und der dort umschriebenen Stützfunktion zu lesen sind, steht im Einklang mit der durch die Position 6212 und die Unterposition 6212 2000 vorgegebenen Begriffsbedeutung eines Kleidungsstücks oder Bekleidungszubehörs im Sinne der unter Position 6212 exemplarisch genannten Waren, denen eine solche Stütz- bzw. Zusammenhaltfunktion gemeinsam ist. Damit dürfen die Erläuterungen nicht unberücksichtigt bleiben, sondern sind als maßgebliches Erkenntnismittel heranzuziehen (vgl. dazu auch EuGH, Urteil vom 14.04.2011, C-88/09 und C-289/09, in: juris, Rn. 63 ff. m. w. N. aus der Rspr.).

Dies vorweggeschickt, ist die für die streitgegenständliche Ware in Anwendung der Erläuterungen zur KN zu Unterposition 6212 2000 allein streitige Eigenschaft nach Buchstabe b) der Erläuterung für die Beurteilung des Rechtsstreit entscheidend und aufgrund des insoweit nicht eindeutigen Aussagegehalts der Erläuterung näher klärungsbedürftig. Die Ware stellt sich als ein als Hüftslip gearbeiteter Damenformslip aus Gestriicken dar, der sowohl in Längs- als auch in Querrichtung elastisch ist, wobei sich der Slip bei händischem Auseinanderziehen in seiner Querrichtung weniger gut dehnen lässt als in seiner Längsrichtung, wobei die Beurteilung, in welchem Maße sich der Slip in seiner Querrichtung weniger gut dehnen lässt, je nach individuellem Empfinden durchaus unterschiedlich ausfallen kann. Besondere in Querrichtung eingearbeitete unelastische Elemente weist der Slip nicht auf. Buchstabe b) der Erläuterungen zur KN zu Unterposition 6212 2000 im dortigen, für den vorliegenden Fall allein relevanten Satz 1 bestimmt, dass Miederhosen

längselastisch sind, jedoch in Querrichtung die Elastizität begrenzt ist. Nach Auffassung des beschließenden Senats ist unklar, welcher Aussagegehalt der Formulierung „in Querrichtung ist die Elastizität begrenzt“ beizumessen ist.

Zunächst ist der Wortlaut der Formulierung „in Querrichtung ist die Elastizität begrenzt“ offen.

Der beschließende Senat hält dafür, dass dem Wortlaut insoweit eindeutig nur entnommen werden kann, dass Miederhosen sowohl längselastisch als auch in einem Mindestmaß querelastisch sein müssen, m. a. W. Miederhosen nicht (überhaupt) nicht querelastisch sein dürfen. Denn es kann nur etwas – hier: die Querelastizität – begrenzt sein, was prima facie überhaupt vorhanden ist. Anderenfalls hätte es in den Erläuterungen vielmehr heißen müssen, dass Miederhosen längselastisch, jedoch nicht querelastisch sind. Im Übrigen ist auch keine Miederhose vorstellbar, die nicht wenigstens minimal querelastisch ist, da anderenfalls eine Eignung als zu tragendes und dementsprechend an- und ausziehbares Kleidungsstück wohl ausgeschlossen sein dürfte. Jedenfalls stünde eine Auslegung dahin gehend, dass eine Miederhose nur längselastisch, aber nicht querelastisch ist, mit der Begriffsbedeutung der Miederhose im Sinne der Unterposition 6212, die erkennbar auf ein zu tragendes Kleidungsstück abstellt, im Widerspruch.

Die Formulierung „in Querrichtung ist die Elastizität begrenzt“ kann, ausgehend von der von dem beschließenden Senat vorausgesetzten Prämisse, dass ein Minimum an Querelastizität vorhanden sein muss, Verschiedenes meinen:

Zum einen ist es denkbar, dass „begrenzt“ in erster Linie in Zusammenschau mit dem ersten Satzteil zu lesen ist, in welchem die Längselastizität angesprochen wird, und daher in dem Sinne zu verstehen ist, dass sich die Begrenzung der Querelastizität allein durch einen Vergleich mit der – ohne nähere Einschränkungen – für Miederhosen geforderten Längselastizität definiert. Dabei kommen wiederum verschiedene Bedeutungsinhalte in Betracht. Einerseits könnte gemeint sein, dass es insoweit ausreicht, dass die Querelastizität geringer ist als die Längselastizität, ohne dass näher zu bestimmen wäre, um wieviel geringer die Querelastizität im Verhältnis zur Längselastizität sein muss. Damit würde eine, auch nur geringfügig, geringere Querelastizität im Vergleich zur vorhandenen Längselastizität den Anforderungen der in Rede stehenden Erläuterung genügen. Andererseits könnte gemeint sein, dass die Querelastizität deutlich geringer ist als die Längselastizität. Damit würde nur eine in einem bestimmten, nämlich deutlichen, Ausmaß geringere Querelastizität im Vergleich zur vorhandenen Längselastizität den Anforderungen der in Rede stehenden Erläuterung genügen. Sollte es zutreffend sein, dass die Begrenzung der Querelastizität sich vom Grundsatz her durch einen Vergleich mit der vorhandenen Längselastizität der Miederhose definiert, so neigt der beschließende Senat insoweit eher der letztgenannten Auslegungsvariante zu, wonach die Querelastizität deutlich geringer sein muss als die Längselastizität. Denn anderenfalls wäre in den Fällen, in denen es nur minimale Unterschiede in der Längs- und in der Querelastizität der Miederhose gibt, das Merkmal „in Querrichtung ist die Elastizität begrenzt“ letztlich nahezu gegenstandslos und würde nicht mehr zu einer Konkretisierung der in der Erläuterung zum HS zu Position 6212 umschriebenen Stützfunktion beitragen. Allerdings ist zu bedenken, dass diese Auslegungsvariante zu der weitergehenden Auslegungsproblematik führt, welcher konkrete Bewertungsmaßstab anzulegen ist, um von einer deutlich geringeren Querelastizität ausgehen zu können. Denn eine

Orientierung an einer deutlich geringeren Querelastizität unterliegt zwangsläufig weiteren bewertenden Kriterien, so dass eine Festlegung auf eine bestimmte quantifizierbare Abstufung der geringeren Querelastizität im Vergleich zur Längselastizität geboten sein könnte.

Zum anderen ist es denkbar, dass sich das Merkmal „begrenzt“ nicht durch einen Vergleich zwischen Längs- und Querelastizität definiert, sondern eine absolute Begrenztheit der Querelastizität meint in dem Sinne, dass der - grundsätzlich vorhandenen und an sich nicht eingeschränkten – Querelastizität der Miederhose durch zusätzliche Vorkehrungen eine feste Grenze gesetzt ist, durch die die Querelastizität an einem bestimmten Punkt ihrer Ausdehnung und Beanspruchung beendet wird. Dass eine derartige Begrenzung von Elastizität gemeint sein könnte, könnte insofern auch Satz 2 der Erläuterung unter Buchstabe b) nahe legen. Denn dort ist ausgeführt, dass eine Verstärkung oder eine Einlage im Bauchbereich, ebenso Spitzen, Bänder, Posamenterie oder andere Applikationen zulässig sind, wenn die Längselastizität nicht beeinträchtigt wird. Darin wird deutlich, dass die genannten zusätzlich verarbeiteten Elemente zumindest zu einer Beeinträchtigung der Elastizität führen können, so dass auch eine, gegebenenfalls über eine bloße Beeinträchtigung hinausgehende, Begrenzung der Elastizität durch derartige Elemente durchaus denkbar ist. Andererseits ist in diesem Zusammenhang zu bedenken, dass die von der Erläuterung zum HS zu Position 6212 geforderte Stützfunktion wohl nicht ausschließlich durch eine derartige absolute Begrenztheit der Querelastizität erreicht werden kann, sondern auch eine schlicht in ihrem Ausmaß reduzierte Querelastizität zu einer ebenso guten Stützfunktion führen kann.

In allen vorstehend genannten Auslegungsvarianten der Formulierung „in Querrichtung ist die Elastizität begrenzt“ stellt sich zudem gleichermaßen die Frage, anhand welcher objektiven Kriterien der Vergleich zwischen Längs- und Querelastizität bzw. die Prüfung, ob eine absolute Begrenztheit der Querelastizität vorliegt, vorzunehmen wäre. Bei der Auslegungsvariante, die auf einen Vergleich zwischen Längs- und Querelastizität abstellt, kämen insoweit beispielsweise eine rein sensorische Prüfung durch händisches Auseinanderziehen des Materials oder auch technische Messverfahren, die Daten zur Dehnbarkeit des verwendeten Materials liefern, in Betracht. Bei der Auslegungsvariante, die auf eine absolute Begrenztheit der Querelastizität abstellt, kämen beispielsweise ebenfalls eine rein sensorische Prüfung durch händisches Auseinanderziehen des Materials oder das Abstellen auf besondere Eigenschaften des verwendeten Materials oder gesondert eingearbeitete Elemente, z. B. feste unelastische Stoffpartien, Bänder o. ä., in Betracht.

Schließlich trägt auch der Blick auf die in anderen Sprachen der Mitgliedstaaten verfassten Erläuterungen zur KN nach Auffassung des beschließenden Senats nicht zu einer eindeutigen Auslegung der Erläuterung zur KN zu Unterposition 6212 2000, Buchstabe b) Satz 1, bei: So heißt es beispielsweise in der englischen Sprachfassung „They must have vertical elasticity and restricted horizontal elasticity“, in der französischen Sprachfassung „Elles doivent avoir une élasticité verticale limitée dans le sens horizontal“, in der spanischen Sprachfassung „Deben presentar una elasticidad en sentido vertical y una elasticidad limitada en sentido horizontal“ und in der italienischen Sprachfassung „Esse devono presentare un'elasticità verticale ma limitata in senso orizzontale“ (Unterstreichungen durch den beschließenden Senat). Sämtliche Formulierungen stellen, wie die deutsche Sprachfassung, auf den Begriff „begrenzt“ ab, der in Zusammenschau mit dem

einleitenden Satzteil zur Längselastizität sowohl eine im Vergleich zur Längselastizität begrenzte, d. h. niedrigere, Querelastizität meinen kann als auch eine eigenständig zu betrachtende absolute Begrenztheit der Querelastizität.

Abschließend sei darauf hingewiesen, dass der beschließende Senat es wegen der in allen Auslegungsvarianten gegebenen Schwierigkeiten, die objektiven Kriterien zur Ermittlung der begrenzten Querelastizität zu bestimmen, sowie der teilweise zudem erforderlichen Einführung von bisher nicht definierten Bewertungsmaßstäben, auch für denkbar hält, dass die Erläuterungen zur KN zu Unterposition 6212 2000, Buchstabe b) Satz 1, ungeeignet sind, die tariflich relevanten Merkmale und Eigenschaften von Miederhosen zu definieren, so dass für die erforderliche Warenbeschaffenheit einer Miederhose – neben den in den Erläuterungen zur KN zu Unterposition 6212 2000 unter Buchstaben a) und c) genannten Voraussetzungen – in Bezug auf die Anforderungen an deren Querelastizität unter Rückgriff auf die Erläuterung zum HS zu Position 6212 allein auf das Vorhandensein einer nachweisbaren Stützfunktion für gewisse Teile des Körpers abzustellen sein könnte.

Angesichts der aufgezeigten Zweifel hinsichtlich der inhaltlichen Bedeutung der hier zur Auslegung des Unionsrechts maßgeblich heranzuziehenden Auslegungshilfen der Europäischen Kommission hat der Senat beschlossen, dem EuGH die im Tenor genannten Fragen im Wege des Vorabentscheidungsersuchens vorzulegen.