

---

**Datum:** 19.04.2017  
**Gericht:** Finanzgericht Düsseldorf  
**Spruchkörper:** 4. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 4 K 1821/15 Z  
**ECLI:** ECLI:DE:FGD:2017:0419.4K1821.15Z.00

---

**Tenor:**

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

---

**Tatbestand:**

- Die Klägerin bezog Rundstäbe aus Hartmetall, in den Handelsrechnungen als „ce-mented carbide rods“ bezeichnet, von einer ihrem Konzern angehörigen Firma, der A, mit Ursprung in der VR China. Sie ließ diese Waren in den zollrechtlich freien Verkehr überführen und meldete sie dabei unter der Unterposition 8209 00 80 der Kombinierten Nomenklatur (KN) an. Die Zollstellen fertigten die Waren antragsgemäß ab. 1
- Die so eingeführten Rundstäbe bestanden jeweils aus einer Mischung von Wolframcarbid mit einem Anteil von Kobalt als Bindemittel. Sie wurden gesintert und anschließend feingeschliffen. Die Stäbe hatten unterschiedliche Längen, meist zwischen 100 und 300 mm, und unterschiedliche Durchmesser zwischen 2 und 40 mm. Sie verfügten über einen gleich bleibenden runden Querschnitt mit flachen Stabenden und besaßen in einigen Fällen einen bis drei Kühlkanäle. 2
- Üblicherweise wurden die Rundstäbe nach ihrer Einfuhr in weiteren Bearbeitungsprozessen zu Werkzeugen für die spanabhebende Bearbeitung von Metallen durch Werkzeugmaschinen weiterverarbeitet und dazu von der Klägerin an verschiedene Werkzeughersteller in der Gemeinschaft verkauft. 3
- Auf Anordnung des Beklagten prüfte dessen Prüfungsdienst bei der Klägerin in einer Außenprüfung für den Zeitraum vom 01.05.2007 bis zum 31.12.2010 Einfuhrabgaben für Nichtgemeinschaftswaren. Das Ergebnis der Prüfung wurde im Prüfungsbericht vom 4
- 5

25.03.2011, AB-Nr. 260020100106-D 210001, zusammengefasst. Dabei waren die Prüfungsbeamten u.a. unter Tz. 3.11.1 der Auffassung, die Rundstäbe seien in die Unterposition 8113 00 90 KN einzureihen. In die Position 8209 gehörten ausschließlich Waren, die als Formstücke für Werkzeuge einsetzbar seien.

Der Beklagte schloss sich den Feststellungen der Prüfungsbeamten an und erhob mit Bescheid vom 17.01.2011 für Einfuhren des Zeitraums vom 28.03.2008 bis zum 22.12.2008 insgesamt 19.495,73 € Zoll nach und erstattete hinsichtlich anderer Einfuhren 166,28 € Zoll. 6

Zur Nacherhebung enthielt der Bescheid neben der in der Anlage 1 enthaltenen Liste der geänderten Einfuhrabgabenbescheide eine Begründung, nach der Waren aus Cermets von der Position 8113 erfasst seien. Da die Hartmetallstäbe nach dem Sintern feingeschliffen worden seien, gehörten sie in die Unterposition 8113 00 90 KN. Der Position 8209 seien nur Waren zuzuweisen, die als Formstücke für Werkzeuge einsetzbar seien und als das arbeitende Teil von Werkzeugen dienten, auf die sie aufgeschweißt, aufgelötet oder in die sie eingespannt würden. Die Hartmetallstäbe verfügten jedoch über einen gleichbleibenden runden Querschnitt mit flachen Stabenden. In einigen Fällen hätten sie zudem einen mittig angebrachten Kühlkanal aufgewiesen. 7

Am 25.05.2011 übersandte der Beklagte der Klägerin den Prüfungsbericht vom 25.03.2011. 8

Mit Bescheid vom 26.05.2011 erhob der Beklagte unter Berücksichtigung der übrigen Korrekturen aufgrund der o.a. Außenprüfung noch weiteren Zoll von 119.946,45 € nach. Von diesem Betrag entfielen 119.837,21 € Zoll auf Einfuhren von Hartmetallstäben, die unter der Unterposition 8209 00 80 KN angemeldet und vom 01.01.2009 bis zum 31.12.2010 in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden waren. Zur Begründung verwies er auf die Ausführungen in seinem Prüfungsbericht. 9

Die Klägerin legte gegen beide Bescheide fristgerecht Einspruch ein und trug zur Begründung vor, die Unterposition 8113 00 90 KN stelle den letzten Auffangtatbestand des Kapitels 81 dar, während die Position 8209 die spezielleren Waren erfasse, u.a. Stäbchen für Werkzeuge. Dazu gehörten die streitbefangenen Rundstäbe. Ihre Tarifauslegung werde auch von den Zollverwaltungen der VR China und der USA vertreten. 10

Bei den eingeführten Rundstäben handele es sich je nach Spezifikation um Hartmetallstäbchen und -stäbe mit Durchmessern von 0,5 – 40 mm und einer Länge von 30 ? 330 mm. Sie bestünden je nach Spezifikation aus Wolframcarbid (85-94%) und Kobalt (15-6%). Sie würden nach einem Pressvorgang bei ca. 1.400°C gesintert. Dabei seien Durchmessertoleranzen von höchstens 0,5 mm und nach dem Feinschliff von höchstens 0,01 mm erlaubt. Teilweise enthielten die Stäbe Kühlkanäle. Vor einem Einsatz als Werkzeuge seien die Stäbe nur noch zu schleifen, zu schärfen oder zu drehen, so dass daraus ausweislich vorgelegter Abbildungen Bohrer, Gewindeschneider und andere spanabhebende Werkzeuge entstehen könnten. 11

Die Hartmetallstäbe bestünden aus Cermets und würden ausschließlich für den Einsatz von Werkzeugen genutzt, wenn sie auch noch weiter bearbeitet werden müssten. Sie fielen daher unter die von ihr angemeldete Unterposition der KN. 12

Soweit der Beklagte meine, sog. Halbzeuge falle nicht unter die Position 8209, sondern gehöre in die Position 8113, sei dem nicht zu folgen. Der Begriff der Halbzeuge sei nicht definiert und meine eher grob bearbeitete Meterware. Aus der Bezeichnung „ähnliche Formstücke“ in der deutschen Fassung der Position 8209 und im Vergleich zur englischen und französischen 13

Sprachfassung ergebe sich, dass mit der Bezeichnung „ähnliche Formstücke“ vorgefertigte und geformte Bauteile wie Plättchen, Stäbchen und Spitzen gemeint seien, die für den Einsatz in Werkzeugen genutzt würden. Dies sei bei den von ihr eingeführten, streitbefangenen Waren der Fall.

Auch seien die eingeführten Rundstäbe nur für die Herstellung von Werkzeugen, vornehmlich Fräsern, Bohrern, Reibahlen und Gewindebohrern zu verwenden, so dass sie deshalb die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale einer fertigen oder vollständigen Ware hätten. Zudem seien sie Formstücke im Sinne der Position 8209. Formstücke bedürften grundsätzlich einer abschließenden Bearbeitung, um eine fertige Ware darzustellen. Sie unterschieden sich dadurch von Rohformen, dass sie wie hier auf Grund ihres Materials sowie ihrer Form nur als Werkzeug genutzt werden könnten. Sie wiesen eine stab- oder stäbchenförmige Rundform auf und seien außergewöhnlich temperatur- und biegefest. Das sei für jeden Fachmann erkennbar. Die von ihr eingeführten Waren seien nur noch entsprechend zu schleifen. 14

Zudem werde auf die ihr erteilte verbindliche Zolltarifauskunft (vZTA) der belgischen Zollbehörde vom 31.08.2011, BE D.T.273.250, verwiesen, die eine vergleichbare Ware der Unterposition 8209 00 80 KN zuweise. 15

Mit Einspruchsentscheidung vom 26.05.2015 wies der Beklagte die Einsprüche gegen beide Einfuhrabgabenbescheide als unbegründet zurück und führte dazu aus, bei den eingeführten Rundstäben handle es sich um Rohlinge in Form von Stäben, die zur Herstellung auswechselbarer Werkzeuge verwendet würden, dazu allerdings erst noch durch geeignete Trenn- und Schleifvorgänge in die geeignete Form gebracht werden müssten. 16

Eine Zuordnung zur Position 8209 komme auf Grund der objektiven Beschaffenheitsmerkmale nicht in Betracht, da in die Position 8209 nur Formstücke gehörten, die die fertige Gestalt eines Werkzeugbelags aufwiesen. Die eingeführten Waren seien auch nicht als unfertige Waren im Sinne des Allgemeinen Vorschrift (AV) 2 a) Satz 1 anzusehen, da sie auf Grund ihres gleichbleibend runden Querschnitts nicht die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale des daraus später gefertigten Werkzeugs aufwiesen. Eine spätere Verwendung bei der Herstellung von auswechselbaren Werkzeugen sei wegen Fehlens objektiver Beschaffenheitsmerkmale nicht erkennbar. Vielmehr handle es sich um Rohlinge im Sinne der AV 2 a). Dementsprechend seien die Waren als andere Waren aus Cermets in die Position 8113 einzureihen. 17

Mit ihrer fristgerecht erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter und trägt ergänzend vor, bei den von ihr eingeführten Rundstäben seien Durchmesser toleranzen von 0,5 mm oder nach dem Feinschliff teilweise nur von 0,01 mm erlaubt. Ihre stoffliche Zusammensetzung richte sich nach internen Bezeichnungen 1, 2, 3 und 4 und weise folgende Merkmale auf: 18

1...10% Kobalt	90% Wolframcarbid	Körnung 0,6 bis 0,8 µm	19
2... 8% Kobalt	92% Wolframcarbid	Körnung 0,6 bis 0,8 µm	
3...12% Kobalt	88% Wolframcarbid	Körnung 0,4 bis 0,6 µm	
4... 6% Kobalt	94% Wolframcarbid	Körnung 0,4 bis 0,6 µm	

Durch die Formulierung einer geometrischen Form und der Benutzung des Wortes „Formstück“ in der Position 8209 werde deutlich, dass in diese Position Waren aus Cermets einzureihen seien, die noch kein fertiges Werkzeug darstellten, da dies in die Position 8207 einzureihen wäre. Ein Formstück stelle daher eine Entwicklungsstufe dar, die zwischen Rohmaterial und fertigem Werkzeug stehe. Insoweit komme es nicht darauf an, dass die Ware vor der Nutzung als Werkzeug noch einmal, beispielsweise durch Schleifen verändert werde. Insoweit werde auch auf die Erläuterungen zum Harmonisierten System (Erl HS) zu Position 8209 Rz. 02.0 verwiesen.

Soweit der Beklagte auf die AV 2 a) abstelle, könne dies denklogisch nur für Erzeugnisse gelten, die selbst fertige Produkte betreffen. Die Position 8209 betreffe aber nicht das fertige Werkzeug, sondern eine Zwischenstufe, das Formstück, das für Werkzeuge bestimmt sei. Letztlich handele es sich um sog. Hartmetall-Rotierfräser-Rohlinge, die Zwischenerzeugnisse darstellten und mit der Position 8209 eine eigenständige Position erhalten hätten. 21

Auch dürfe zur Einreihung auf den Verwendungszweck und nicht nur auf die reine Beschaffenheit abgestellt werden. 22

Zudem zeige die Materialbeschaffenheit der Rundstäbe, dass sie nur für die Herstellung von Werkzeugen benutzt werden könnten, was sich auch aus dem Angebot von Mitbewerbern ergebe. 23

Die Klägerin beantragt, 24

die Einfuhrabgabenbescheide des Beklagten vom 17.01. und 26.05.2011 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung 26.05.2015 hinsichtlich des streitigen Betrags von 139.134,66 € aufzuheben. 25

Der Beklagte beantragt, 26

die Klage abzuweisen, 27

und verweist zur Begründung auf seine Einspruchsentscheidung und den Senatsbeschluss vom 24.04.2012, 4 V 4407/11 A (Z). Ergänzend verweist er darauf, dass nach der Rechtsprechung des EuGH der Verwendungszweck als letzte Möglichkeit der Beurteilung eine Rolle spiele, wenn er der Ware innewohne, was anhand objektiver Merkmale und Eigenschaften zu beurteilen sei. 28

Die objektiven Merkmale und Eigenschaften der Rundstäbe ergäben sich nur aus dem Material und der völlig neutralen Form. Entgegen der Auffassung der Klägerin könnten die Rundstäbe nicht nur zur Herstellung von Werkzeugen, sondern auch anderweit genutzt werden. 29

**Entscheidungsgründe:** 30

Die Klage hat keinen Erfolg. 31

Der Beklagte hat die Klägerin mit den angefochtenen Bescheiden vom 17.01. und 26.05.2011 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung 26.05.2015 hinsichtlich des streitigen Betrags von 139.134,66 € Zoll zu Recht in Anspruch genommen. Die Klägerin wird dadurch nicht in ihren Rechten verletzt, § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO). 32

33

Ist wie hier ein der Zollschuld nicht entsprechender Zollbetrag mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, ist die buchmäßige Erfassung des Differenzbetrags nachzuholen, Art. 220 Abs. 1 Satz 1 VO (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK). Dazu sind in Deutschland entsprechende Steueränderungsbescheide zu erlassen, Art. 221 Abs. 1 ZK.

Für die von der Klägerin in den zollrechtlich freien Verkehr überführten Waren ist die Klägerin Schuldnerin der nach Art. 201 Abs. 1 Buchst. a, Abs. 3 S. 1 ZK entstandenen Zollschuld geworden. 34

Der dabei anzuwendende Abgabensatz ergibt sich nach Art. 20 Abs. 1 ZK aus dem Zolltarif, im Streitfall aus der KN, Art. 20 Abs. 3 Buchst. a ZK. Diese ist vorliegend für Einfuhren der Jahre 2008 bis 2010 in der Fassung der VOen (EG) Nrn. 1214/2007 (ABl. EU Nr. L 286), 1031/2008 (ABl. EU Nr. L 291) und 948/2009 (ABl. EU Nr. L 287) anzuwenden. Diese Verordnungen enthalten keine Unterschiede hinsichtlich ihres hier maßgebenden Wortlauts. 35

Nach ständiger Rechtsprechung (s. Gerichtshof der Europäischen Union – EuGH – v. 16.02.2017, C-145/16, Rz. 22 mwN.) ist im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung von Waren allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der Positionen der Kombinierten Nomenklatur und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind (s. Allgemeine Vorschriften (AV) 1 und 6). 36

Der Position 8113 sind Cermets und Waren daraus, einschließlich Abfälle und Schrott zuzuweisen. Die Position 8209 umfasst hingegen Plättchen, Stäbchen, Spitzen und ähnliche Formstücke für Werkzeuge, nicht gefasst, aus Cermets. 37

Bei den von der Klägerin eingeführten streitgegenständlichen Hartmetallstäben handelt es sich um Waren aus Cermets, denn sie bestehen aus Wolframcarbid als keramischem sowie aus Kobalt als metallischem Bestandteil und sind durch Sintern hergestellt worden (s. Erl HS – zu Pos. 8113 Rzn. 01.0, 02.0, 03.1, 04.0 und 08.0). 38

b) Zwar handelt es sich bei der Position 8113 um eine Position, die nur dann in Betracht kommt, wenn Waren aus Cermets nicht anderweit erfasst sind (s. Erl HS zu Pos. 8113 Rzn. 10.0, 12.0 und 14.1). Dies aber ist hier der Fall. Eine Einreihung der streitgegenständlichen Hartmetallstäbe in die Position 8209 ist nicht möglich. 39

Die in der Position 8209 genannten Waren aus Cermets müssen nämlich für Werkzeuge bestimmt sein, d.h. sie müssen bei der Herstellung von Werkzeugen verwendet werden, auf die sie aufgeschweißt, aufgelötet oder in die sie eingespannt werden. Dabei dienen die so hergestellten Werkzeuge zur Bearbeitung von Metall und anderen harten Stoffen. Die Waren der Position 8209 können auch geschliffen oder auf andere Weise als Werkzeugbelag zugerichtet sein (s. Erl HS zu Pos. 8209 Rz. 02.0). Sie gehören mit zum arbeitenden Teil des jeweiligen Werkzeugs wie beispielsweise Drehmeißel, Fräser, Zieheisen, Bohrer (s. Erl HS Pos. 8209 Rz. 02.0) und ergänzen es. 40

Eine Verwendung zur Herstellung als Werkzeug ist jedoch nicht gegeben, wenn dazu aus den Hartmetallstäben aus Cermets selbst Werkzeuge hergestellt werden. Dies ist der Fall, wenn sie – wie von der Klägerin vorgetragen – erst mit Gewinden, Schneidkanten und dergleichen versehen werden müssen. Insoweit ist es unerheblich, dass sie, wie die Klägerin behauptet, auf Grund ihrer Materialbeschaffenheit nur für die spätere Herstellung von Werkzeugen wie Fräsern, Bohrern, Reibahlen und Gewindebohrern verwendet werden 41

können, wie die von ihr vorgelegten Bescheinigungen von Kunden bestätigen.

Hinzu kommt, dass die aus den von der Klägerin eingeführten Waren herzustellenden Werkzeuge wie Fräser, Bohrer, Reibahlen oder Gewindebohrer keinesfalls in die Position 8209, sondern in die Position 8207 gehören. 42

Dass die Position 8209 nicht Rohformen von Werkzeugen umfasst, ergibt sich aus ihrem Wortlaut im Vergleich mit anderen Waren des Kapitels 82. In diesem Kapitel sind die verschiedensten Werkzeuge erfasst, ohne dass – bis auf die Unterposition 8212 20 00 KN – Regelungen für unfertige Werkzeuge getroffen worden sind. Für alle anderen unfertigen Waren dieses Kapitels gilt folglich nur die AV 2 a) Satz 1. Danach gilt jede Anführung einer Ware in einer Position nur dann für die unvollständige oder unfertige Ware, wenn sie im vorliegenden Zustand die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale der vollständigen oder fertigen Ware hat. Dies ist nach den Erl HS zur AV 2 a) dahingehend zu verstehen, dass als Rohlinge solche Waren anzusehen sind, die unverändert nicht verwendet werden können, ungefähr die Form oder den Umriss der fertigen Ware oder des fertigen Teils aufweisen und – von Ausnahmefällen abgesehen – nur zur Herstellung der fertigen Ware verwendet werden können (Erl HS zu AV 2 a Rz. 03.1). Demgegenüber werden Halberzeugnisse, die noch nicht die charakteristische Form der fertigen Waren aufweisen (wie das im Allgemeinen bei Stangen, Scheiben, Rohren usw. der Fall ist), nicht als Rohlinge angesehen (Erl HS zu AV 2 a Rz. 04.0). Dies gilt auch für die eingeführten Hartmetallstäbe, weil sie nicht die Beschaffenheitsmerkmale der fertigen Ware, für deren alleinige Herstellung sie bestimmt sind, aufweisen. Vielmehr sind die Art und Gestaltung der aus den eingeführten Hartmetallstäben zu fertigenden Werkzeuge wie Fräser, Bohrer, Reibahlen oder Gewindebohrer derart vielfältig, dass besondere, die für eine Einreihung als fertige Waren erforderlichen Beschaffenheitsmerkmale bei den eingeführten Rundstäben, selbst wenn einige von ihnen Längsbohrungen für die Kühlung enthalten, noch gar nicht erkennbar sind. Zudem hat die Klägerin nicht vorgetragen, inwieweit die von ihr eingeführten Hartmetallstäbe Rohlinge oder unfertige Waren der Position 8209 sein können, sondern nur den fehlenden Anwendungsbereich dieser Position für ihre Waren und im Gefüge der Waren des Kapitels 82 gerügt. 43

c) Abweichendes ergibt sich auch nicht aus der vorgelegten vZTA der belgischen Zollverwaltung, denn diese vZTA stellt bloß eine einzelne Einreihungsentscheidung, der der Senat nicht zu folgen vermag, dar. Daraus ist eine ständige andere Einreihungspraxis in anderen Mitgliedstaaten der EU nicht zu erkennen. 44

Nach der European Binding Tariff Information (EBTI-Datenbank) sind unter der Unterposition 8113 00 90 KN Waren eingereiht worden, die mit den streitbefangenen Einfuhren vergleichbar sind (s. vZTA DE10337/13-1 v. 27.06.2013; vZTA DE20688/15-1 v. 18.12.2015, vZTA NLRTD-2015-1580 v. 14.03.2016). In der EBIT-Datenbank sind bis auf die von der Klägerin vorgelegte belgische vZTA keine vergleichbaren vZTAe enthalten. Vielmehr sind zur Unterposition 8209 00 80 KN sonst nur vZTAe ergangen, bei denen die darin genannten Waren unmittelbar auf das arbeitende Teil eines Werkzeugs aufgebracht oder montiert worden sind. 45

Soweit die Klägerin beantragt hat, Zeugen dazu zu vernehmen, dass in Italien und den Niederlanden die in diesem Verfahren streitgegenständlichen Waren in die Unterposition 8209 00 80 KN eingereiht werden, ist dies für die hier streitige rechtliche Beurteilung der Einreihung unerheblich. Zudem lässt der Vortrag der Klägerin nicht erkennen, ob die Zollanmeldungen unter der Unterposition 8209 00 80 KN überprüft, oder wie im Streitfall von 2008 bis 2010 nur ungeprüft angenommen worden sind. 46

d) Die tariflichen Ausführungen der US-Zollverwaltung und der Zollverwaltung der VR China oder die Zollbehandlung in anderen Drittländern wie Russland, Japan und Thailand rechtfertigen keine andere Entscheidung.	47
Die in der EU geltende KN beruht auf dem Tarifschema (Nomenklatur) des Internationalen Übereinkommens über das Harmonisierte System (HS) zur Bezeichnung und Codierung von Waren (HS-Übereinkommen, veröffentlicht im ABI. EG 1987 Nr. L 198/3), Art. 1 Abs. 2 Buchst. a der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 13.07.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den gemeinsamen Zollltarif (ABI. EG Nr. L 256/1). Daher sind die ersten sechs Ziffern eines Warencodes im HS und in der KN identisch.	48
Für die Auslegung des HS bereitet der nach Art. 6 HS-Übereinkommen zu bildende Ausschuss des HS gemäß Art. 7 Abs. 1 Buchst. b HS-Übereinkommen Erläuterungen und Avise vor, die der Rat für die Zusammenarbeit auf dem Gebiet des Zollwesens (Brüsseler Zollrat, WCO) unter den Voraussetzungen des Art. 8 Abs. 2 HS-Übereinkommen annehmen kann. Die Erl KN enthalten im Abschnitt Erläuterungen zum Harmonisierten System die so erlassenen Erläuterungen zum HS. Sie sind ein Hilfsmittel für die Auslegung der KN, aber nicht rechtsverbindlich (EuGH Beschluss v. 19.01.2005, C-206/03, Rz. 26, 28). Sie liegen der hier streitigen Einreihung in der bereits dargestellten Weise zu Grunde und haben die Einreihung des Beklagten bestätigt.	49
Erlassen Vertragsparteien des HS-Übereinkommens wie die USA oder die VR China darüber hinaus eigene Erläuterungen mit möglicherweise anderem Inhalt, sind diese für andere Vertragsparteien des HS-Übereinkommens wie die EU ohne Bedeutung.	50
Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO, die Entscheidung über die Zulassung der Revision aus § 115 Abs. 1 Nr. 1 FGO.	51