

Urteil vom 23. April 2014, VII R 2/13

Berechnung des Zusatzzolls nach der Verordnung (EG) Nr. 1484/95 bei Unkenntnis des cif-Einfuhrpreises

BFH VII. Senat

EGV 1484/95 Art 2 Abs 1 Ss 2, EGV 1484/95 Art 3 Abs 1, EGV 1484/95 Art 3 Abs 4, EWGV 2777/75 Art 5 Abs 1, WTOÜbk Anh 1A.3 Art 5, ZK Art 30, ZK Art 31, WTOGpMaßnÜbk Art 5, EWGV 2913/92 Art 30, EWGV 2913/92 Art 31, EGV 816/2009

vorgehend FG Hamburg, 22. November 2012, Az: 4 K 106/09

Leitsätze

1. Der nach Art. 2 Abs. 1 Anstrich 2 der VO (EG) Nr. 1484/95 in der Fassung vor Änderung durch die VO (EG) Nr. 816/2009 für die Berechnung des Zusatzzolls maßgebliche cif-Einfuhrpreis ist der fob-Preis des letzten drittländischen Verkäufers zuzüglich der tatsächlichen Transport- und Versicherungskosten. Dies gilt auch dann, wenn nach dem tatsächlichen Verbringen in das Zollgebiet der Union erst ein späterer Erwerber die Ware zum freien Verkehr anmeldet.
2. Bei Unkenntnis des cif-Einfuhrpreises wegen fehlender Vorlage der Handelsrechnung des letzten drittländischen Veräußerers kann zur Berechnung des Zusatzzolls auf den repräsentativen Preis nach Art. 2 Abs. 1 der VO (EG) Nr. 1484/95 zurückgegriffen werden.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) erwarb von der in Dänemark ansässigen N A/S 990 Kartons gefrorene Hühnerenteile (Codenummer 0207 1410 00 0). Die N A/S hatte die Hühnerenteile zuvor von einem brasilianischen Ausfühler erworben. Ursprungsland der Hühnerenteile war ebenfalls Brasilien.
- 2 Die Klägerin meldete die gefrorenen Hühnerenteile am 21. April 2005 zur Überführung in den freien Verkehr an. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Hauptzollamt --HZA--) berechnete die Einfuhrabgaben auf Grundlage der von der N A/S gestellten Handelsrechnung.
- 3 Im Rahmen einer Nachprüfung kontrollierte das HZA, ob der festgesetzte Zusatzzoll der Verordnung (EG) Nr. 1484/95 (VO Nr. 1484/95) der Kommission vom 28. Juni 1995 mit Durchführungsbestimmungen zur Regelung der zusätzlichen Einfuhrzölle und der Festsetzung der repräsentativen Preise in den Sektoren Geflügelfleisch und Eier ... (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften --ABLEG-- Nr. L 145/47) in der für den Streitfall geltenden Fassung nach Änderung durch die Verordnung (EG) Nr. 684/1999 der Kommission vom 29. März 1999 (ABLEG Nr. L 86/6) entspricht. Auf eine entsprechende Anforderung des HZA konnte die Klägerin Belege zu den Transport- und Versicherungskosten, nicht aber die vom brasilianischen Ausfühler an die N A/S gerichtete Rechnung vorlegen. Die N A/S stellte diese Rechnung nicht zur Verfügung.
- 4 Das HZA forderte daraufhin gemäß Art. 220 Abs. 1 des Zollkodex (ZK) Einfuhrabgaben nach. Da die Klägerin nicht den für die Bestimmung des cif-Einfuhrpreises erforderlichen fob-Preis im Ursprungsland mitgeteilt habe, müsse der Zusatzzoll nach der VO Nr. 1484/95 anhand des repräsentativen Preises in Höhe von 148,20 €/100 kg berechnet werden.
- 5 Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) urteilte, das HZA habe bei der Bestimmung des cif-Einfuhrpreises grundsätzlich auf die von dem brasilianischen Ausfühler gestellte Rechnung zuzüglich der tatsächlichen Transport- und Versicherungskosten abstellen müssen. Denn nach Art. 2 Abs. 1 Anstrich 2 VO Nr. 1484/95 sei derjenige Preis maßgeblich, zu dem ein im Unionsgebiet ansässiger Marktteilnehmer eine Ware aus einem Drittland erwerbe. Auf den Zeitpunkt der Überführung in den freien Verkehr komme es nicht an. Da die

Klägerin glaubhaft versichert habe, mangels Kenntnis von der Rechnung des brasilianischen Ausführers keinen auf dieser Grundlage berechneten cif-Einfuhrpreis angeben zu können, habe das HZA bei der Berechnung des Zusatzzolls zu Recht auf den repräsentativen Preis zurückgegriffen. Letztlich handele es sich dabei um einen für vergleichbare Einfuhren ermittelten Durchschnittspreis, so dass er eine sachgerechte Schätzung des cif-Einfuhrpreises darstelle. Entsprechende Verfahren seien auch aus dem Zollwertrecht bekannt (Art. 30, 31 ZK). Außerdem werde diese Herangehensweise durch die Berechnung der Sicherheit nach Art. 3 Abs. 3 VO Nr. 1484/95 bestätigt.

- 6 Mit ihrer Revision macht die Klägerin geltend, für die Bestimmung des cif-Einfuhrpreises i.S. des Art. 3 Abs. 1 VO Nr. 1484/95 komme es auf den Preis an, den derjenige bezahle, der die Ware zur Überführung in den freien Verkehr anmelde.
- 7 Die Kommission sei im Rahmen der VO Nr. 1484/95 vom Grundfall eines direkten Erwerbs der Ware durch den Anmelder im Ursprungsland ausgegangen. Für den Fall, dass die Ware nicht direkt, sondern über Zwischenhändler in Drittländern erworben werde, habe der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) zur Parallelproblematik in der Verordnung (EWG) Nr. 1626/85 (VO Nr. 1626/85) vom 14. Juni 1985 über Schutzmaßnahmen bei der Einfuhr von bestimmten Sauerkirschen (ABIEG Nr. L 156/13) entschieden, der zur Berechnung des cif-Einfuhrpreises erforderliche fob-Preis im Ursprungsland sei anhand des fob-Preises zu bestimmen, den der letzte drittländische Zwischenhändler verlange (Urteil vom 2. August 1993 C-81/92 -Dinter-, Slg. 1993, I-4601). Auch die Kommission habe das Problem der Verkäuferketten erkannt und die Definition des cif-Einfuhrpreises in Art. 2 Abs. 1 Anstrich 2 VO Nr. 1484/95 durch die Verordnung (EG) Nr. 816/2009 (VO Nr. 816/2009) der Kommission vom 7. September 2009 zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1484/95 ... (Amtsblatt der Europäischen Union --ABIEU-- Nr. L 236/5) gestrichen.
- 8 Die Rechtsprechung des EuGH in Slg. 1993, I-4601 müsse auch für die im Streitfall anwendbare Fassung der VO Nr. 1484/95 sowie für Verkäuferketten zwischen dem Erreichen des Zollgebiets der Union und der Überführung der Ware in den freien Verkehr gelten. Hierfür spreche zunächst der Wortlaut der VO Nr. 1484/95. Da mit dem Begriff "Einführer" der zollverfahrensrechtliche Einführer gemeint sei, müsse auch der Begriff "Einfuhrpreis" zollverfahrensrechtlich bestimmt werden. Nur so könne verhindert werden, dass sich die Begriffe Einfuhr und Einführer auf verschiedene Vorgänge beziehen und dadurch Widersprüche entstehen. Darüber hinaus gehe die vom FG vertretene Auffassung zur Bestimmung des cif-Einfuhrpreises über den in den Erwägungsgründen der VO Nr. 1484/95 genannten Zweck, eine Störung des Unionsmarkts zu verhindern, hinaus. Die eingeführten Waren konkurrierten auf dem Binnenmarkt erst nach einer Überführung in den freien Verkehr mit den in der Union produzierten Waren. Außerdem verweist die Klägerin auf das eigentliche Ziel des Übereinkommens über die Landwirtschaft (WTO-Landwirtschaftsübereinkommen), einen ungehinderten Marktzugang zu gewähren. Deshalb sei im Zweifel immer diejenige Auslegung zu wählen, die dem freien Handel Vorrang einräume. Im Übrigen sei zu bedenken, dass der endgültige Zollanmelder regelmäßig nicht die cif-Einfuhrpreise seiner vorgelagerten Zwischenhändler erfahre. Diese seien vielmehr daran interessiert, ihre eigenen Einkaufspreise geheim zu halten.
- 9 Darüber hinaus könne für den Fall, dass sich kein cif-Einfuhrpreis ermitteln lasse, jedenfalls nicht auf den repräsentativen Preis abgestellt werden. Vielmehr sei der maßgebliche Preis in diesem Fall unter analoger Anwendung der Zollwertvorschriften in Art. 29 ff. ZK zu bestimmen.
- 10 Das HZA schließt sich der Begründung des FG an und macht geltend, für die Anwendung einer abweichenden Berechnungsmethode des cif-Einkaufspreises bestehe keine Rechtsgrundlage. Dies gelte auch unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils in Slg. 1993, I-4601. Die dort überprüfte VO Nr. 1626/85 sehe in Art. 3 Abs. 3 eine Berechnungsmethode für den cif-Einkaufspreis vor, die in der im Streitfall maßgeblichen VO Nr. 1484/95 gerade nicht (mehr) enthalten sei. Außerdem habe der EuGH in seinem Urteil vom 6. Dezember 2005 C-461/03 -Gaston Schul Douane-expediteur- (Slg. 2005, I-10513) zur Verordnung (EG) Nr. 1423/95 der Kommission vom 23. Juni 1995 (ABIEG Nr. L 141/16; nunmehr Verordnung (EG) Nr. 951/2006 der Kommission vom 30. Juni 2006, ABIEU Nr. L 178/24) die Maßgeblichkeit des cif-Einkaufspreises ohne Erwähnung etwaiger Besonderheiten bei Verkäuferketten bestätigt, obwohl der Generalanwalt in seinem Schlussantrag vom 30. Juni 2005 von einer mit der VO Nr. 1484/95 vergleichbaren Definition des cif-Einfuhrpreises ausgegangen sei.
- 11 Sofern der cif-Einfuhrpreis nicht zu ermitteln sei, könne der repräsentative Preis als Grundlage zur Berechnung des Zusatzzolls dienen. Dass der repräsentative Preis unter anderem anhand der üblichen Preise auf den Märkten in Drittländern bestimmt werde, spreche nicht gegen diese Auffassung. Denn abweichend vom Zollwertrecht sei für

die Bemessung des Zusatzzolls auch im Normalfall der Preis in einem Drittland, nämlich dem Ursprungs- bzw. Versendungsland, maßgeblich.

Entscheidungsgründe

II.

- 12** Die Revision der Klägerin ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das Urteil entspricht dem Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 FGO). Das FG hat zu Recht entschieden, dass es bei der Bestimmung des cif-Einfuhrpreises i.S. des Art. 3 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 VO Nr. 1484/95 grundsätzlich auf die von dem brasilianischen Ausführer gestellte Rechnung zuzüglich der tatsächlichen Transport- und Versicherungskosten ankommt. Da diese Rechnung nicht zur Verfügung steht, konnte das HZA im Streitfall den repräsentativen Preis zugrunde legen.
- 13** 1. Dass es bei der Bestimmung des cif-Einfuhrpreises i.S. des Art. 3 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 VO Nr. 1484/95 grundsätzlich nicht auf die Handelsrechnung eines Zwischenhändlers im Unionsgebiet, sondern auf die Handelsrechnung des letzten drittländischen Zwischenhändlers ankommt, ergibt sich sowohl aus dem klaren Wortlaut als auch aus der Systematik und dem Sinn und Zweck der zugrunde liegenden Vorschriften.
- 14** a) Nach Art. 3 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 VO Nr. 1484/95 ist der Zusatzzoll auf Grundlage des cif-Einfuhrpreises der betreffenden Sendung zu berechnen. Eine Definition des cif-Einfuhrpreises, die ausdrücklich für die gesamte VO Nr. 1484/95 gelten soll, findet sich in Art. 2 Abs. 1 Anstrich 2. Danach besteht der cif-Einfuhrpreis aus dem fob-Preis im Ursprungsland und den tatsächlichen Transport- und Versicherungskosten "bis zum Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft". Damit wird derjenige Ort bezeichnet, an dem die Ware tatsächlich die Grenze zum Zollgebiet der Gemeinschaft überschreitet, d.h. gerade nicht der Ort der --gegebenenfalls späteren-- Überführung in den freien Verkehr.
- 15** b) Die Auslegung nach dem Wortlaut wird sowohl durch eine systematische als auch durch eine teleologische Auslegung bestätigt.
- 16** Grundlage der VO Nr. 1484/95 ist für den Sektor Geflügelfleisch die Verordnung (EWG) Nr. 2777/75 (VO Nr. 2777/75) des Rates vom 29. Oktober 1975 (ABIEG Nr. L 282/77) in der durch die Verordnung (EG) Nr. 806/2003 des Rates vom 14. April 2003 (ABIEU Nr. L 122/1) geänderten Fassung. Nach Art. 5 VO Nr. 2777/75 darf ein zusätzlicher Einfuhrzoll erhoben werden, wenn die Bedingungen des Art. 5 WTO-Landwirtschaftsübereinkommen, das im Rahmen der multinationalen Handelsverhandlungen der Uruguay-Runde als Anhang 1A.3 zum Abkommen über die Errichtung der Welthandelsorganisation vom 15. April 1994 geschlossen wurde (genehmigt durch Beschluss 94/800/EG des Rates vom 22. Dezember 1994, ABIEG Nr. L 336/1) erfüllt sind. Hierbei wird sowohl in der VO Nr. 2777/75 als auch im WTO-Landwirtschaftsübereinkommen auf den cif-Einfuhrpreis abgestellt. Besondere Bedingungen für den Fall von Verkäuferketten sind nicht vorgesehen. Stattdessen wird in Abs. 4 der Erwägungsgründe ausdrücklich davon gesprochen, dass die Gemeinschaft zur Verwirklichung eines gemeinsamen Marktes für Geflügelfleisch eine einheitliche Handelsregelung "an ihren Außengrenzen" einführen müsse. Außerdem heißt es in Abs. 6, dass die Abschöpfungen um einen Zusatzbetrag zu erhöhen sind, sofern die "Angebotspreise frei Grenze" unter den festgesetzten Einschleusungspreisen liegen. Daraus wird deutlich, dass auch die der VO Nr. 1484/95 zugrunde liegenden Regelungen auf den Ort des tatsächlichen Verbringens in das Unionsgebiet und nicht auf die Anmeldung zur Überführung in den freien Verkehr abstellen.
- 17** Entgegen der Auffassung der Klägerin greifen im Streitfall auch nicht die in Art. 5 Abs. 1 VO Nr. 2777/75 vorgesehenen Ausnahmen, wenn die Einfuhr keine Störung des Gemeinschaftsmarkts verursachen kann oder die Auswirkungen des zusätzlichen Einfuhrzolls in keinem Verhältnis zum angestrebten Ziel stehen. Zwar hätte grundsätzlich die Möglichkeit bestanden, im Fall von Verkäuferketten auf die Anmeldung zur Überführung in den freien Verkehr abzustellen. Um eine Störung des Unionsmarkts auszuschließen, ist es aber gerechtfertigt, den tatsächlichen Grenzübertritt für maßgeblich zu erachten. Dabei ist zu berücksichtigen, dass auch Waren, die nach dem Grenzübertritt, aber noch vor einer Anmeldung zum freien Verkehr von einem im Unionsgebiet ansässigen Großhändler innerhalb des Unionsgebiets vertrieben werden, in einem Konkurrenzverhältnis zu der auf gleicher Handelsebene vertriebenen Unionsware stehen.
- 18** Die Maßgeblichkeit des tatsächlichen Verbringens der Ware in das Zollgebiet für die Bestimmung des cif-Einfuhrpreises deckt sich darüber hinaus mit den Vorschriften des Zollwertrechts. Auch hier ist für die Ermittlung

der Bemessungsgrundlage grundsätzlich auf das tatsächliche Verbringen in das Zollgebiet der Union abzustellen (Art. 32 Abs. 1 Buchst. e, Art. 33 Buchst. a ZK i.V.m. Art. 163 der Zollkodex-Durchführungsverordnung).

- 19 c) Entgegen der Auffassung der Klägerin kann auch die Streichung der Definition des cif-Einfuhrpreises in Art. 2 Abs. 1 Anstrich 2 VO Nr. 1484/95 durch die VO Nr. 816/2009 zu keinem anderen Auslegungsergebnis führen. Zum einen gilt die alte Fassung des Art. 2 Abs. 1 VO Nr. 1484/95 für das Streitjahr. Zum anderen ergeben sich aus den Erwägungsgründen der VO Nr. 816/2009 keine Anhaltspunkte, dass die Streichung zu einer abweichenden Bestimmung des cif-Einfuhrpreises führen sollte. Vielmehr wird in den Erwägungsgründen allein auf die Gründe für die geänderte Ermittlung der repräsentativen Preise hingewiesen.
- 20 d) Aus der EuGH-Rechtsprechung lässt sich ebenfalls kein anderes Ergebnis ableiten. Dies gilt insbesondere für die Entscheidung in Slg. 1993, I-4601, da es in diesem Fall lediglich um Verkäuferketten außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ging. Im Urteil in Slg. 2005, I-10513 sowie in der zuvor ergangenen Entscheidung vom 13. Dezember 2001 C-317/99 -Kloosterboer Rotterdam- (Slg. 2001, I-9863) befasste sich der EuGH lediglich mit der Frage, ob es zulässig ist, nur unter der Voraussetzung eines entsprechenden Antrags auf den cif-Einfuhrpreis abzustellen. Wie der cif-Einfuhrpreis zu bestimmen ist, war nicht Gegenstand dieser Entscheidungen. Dies gilt auch unter Berücksichtigung des Umstands, dass der Generalanwalt in seinen Schlussanträgen vom 30. Juni 2005 (Slg. 2005, I-10516 und 10519) den cif-Einfuhrpreis ähnlich wie in Art. 2 Abs. 1 Anstrich 2 VO Nr. 1484/95 definiert und auf den Preis abgestellt hat, zu dem die Ware in das Zollgebiet der Gemeinschaft gelangt bzw. eintritt.
- 21 2. Mangels Vorlage der von dem brasilianischen Ausführer gestellten Rechnung hat das HZA den Zusatzzoll zutreffend anhand des repräsentativen Preises berechnet.
- 22 Der grundsätzlich maßgebliche cif-Einfuhrpreis kann wegen der fehlenden Rechnung des brasilianischen Ausführers nicht berechnet werden. Entgegen der Auffassung der Klägerin ist in einem solchen Fall kein Rückgriff auf die Zollwertbestimmungsmethoden der Art. 30, 31 ZK erforderlich. Vielmehr sieht die VO Nr. 1484/95 mit dem repräsentativen Preis einen eigenständigen Alternativwert vor.
- 23 Zwar hat der EuGH mit den Urteilen in Slg. 2001, I-9863 und in Slg. 2005, I-10513 entschieden, dass für die Bestimmung des Zusatzzolls ausnahms- und bedingungslos der cif-Einfuhrpreis heranzuziehen ist, da der repräsentative Preis nach der VO Nr. 2777/75 nur zur Überprüfung dienen dürfe. Sofern diese Überprüfung keine Bestätigung des cif-Einfuhrpreises ergibt und damit kein --jedenfalls kein zutreffender-- cif-Einfuhrpreis zur Verfügung steht, schließt dies aber nicht aus, bei der Berechnung des Zusatzzolls auf den repräsentativen Preis zurückzugreifen. Vielmehr ist dies auf Grundlage der Systematik der VO Nr. 1484/95 und der VO Nr. 2777/75 naheliegend. Denn nach beiden Verordnungen ist der repräsentative Preis --was auch der EuGH nicht anders beurteilt-- zur Überprüfung des cif-Einfuhrpreises geeignet. Damit muss er selbst einen möglichen, wenn auch nicht den tatsächlichen cif-Einfuhrpreis darstellen.
- 24 Eine entsprechende Regelung sieht Art. 3 Abs. 4 VO Nr. 1484/95 für den Fall vor, dass bei einem über dem repräsentativen Preis liegenden cif-Einfuhrpreis der Einführer die zusätzlichen Nachweispflichten des Art. 3 Abs. 2 und 4 VO Nr. 1484/95 nicht erfüllt. Auch in diesem Fall berechnet sich der Zusatzzoll auf Grundlage des repräsentativen Preises. Dass der tatsächliche cif-Einfuhrpreis höher als der repräsentative Preis sein kann und damit zu einem niedrigeren Zusatzzoll führen würde, geht zu Lasten des Einführers. Entsprechendes muss aber auch dann gelten, wenn --wie im Streitfall-- bei einer Verkäuferkette kein (zutreffender) cif-Einfuhrpreis berechnet werden kann, da der Einführer nicht in der Lage ist, die hierfür notwendigen Unterlagen vorzulegen.
- 25 3. Der Senat hält diese Auslegung des einschlägigen Unionsrechts für eindeutig. Demnach besteht kein Anlass zur Einholung einer Vorabentscheidung des EuGH (vgl. EuGH-Urteil vom 6. Oktober 1982 283/81 -C.I.L.F.I.T.-, Slg. 1982, 3415).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de