

Urteil vom 24. September 2014, VII R 45/12

Bestätigung des cif-Einfuhrpreises nach der Verordnung (EG) Nr. 951/2006 mittels Nachweises der Veräußerungsbedingungen

BFH VII. Senat

EGV 951/2006 Art 36 Abs 2, EGV 951/2006 Art 38 Abs 3, EGV 951/2006 Art 38 Abs 4, EGV 951/2006 Art 39, EGV 951/2006 Art 27, EGV 1234/2007 Art 141

vorgehend FG Hamburg, 22. November 2012, Az: 4 K 91/11

Leitsätze

1. NV: Zur nachträglichen Bestätigung eines über dem repräsentativen Zuckerpreis liegenden cif-Einfuhrpreises ist nach Art. 38 Abs. 4 der VO (EG) Nr. 951/2006 auf einen Nachweis der Bedingungen des Weiterverkaufs durch den Importeur abzustellen.
2. NV: Der Importeur ist bezüglich der Bedingungen des Weiterverkaufs nachweispflichtig. Er hat die zu einem niedrigeren Weiterverkaufspreis führenden besonderen Umstände darzulegen und glaubhaft zu machen.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) war eine Kapitalgesellschaft, die im Jahre 2007 von drei Zuckerunternehmen aus Großbritannien, der Bundesrepublik Deutschland und Frankreich als gemeinsame Organisation zum Zweck der Einfuhr von Bio-Rohrzucker aus Drittländern und dessen Vertrieb in der Europäischen Union (EU) gegründet worden war und ihren Geschäftsbetrieb zum ... 2009 wieder eingestellt hat.
- 2 Mit Vertrag vom ... 2008 kaufte die deutsche Niederlassung der Klägerin von ihrer britischen Gesellschafterin 88 000 kg Bio-Rohrzucker des KN-Codes 1701 99 10 mit Ursprung in Indien. Der Kaufpreis betrug laut Handelsrechnung 412 €/t cif. Die Klägerin führte den Zucker förmlich ein und überführte ihn in den zollrechtlich freien Verkehr. Dabei überstieg der angemeldete cif-Einfuhrpreis den gemäß Art. 36 Abs. 2 der Verordnung (EG) Nr. 951/2006 (VO Nr. 951/2006) der Kommission vom 30. Juni 2006 mit Durchführungsbestimmungen zur Verordnung (EG) Nr. 318/2006 des Rates für den Zuckerhandel mit Drittländern (Amtsblatt der Europäischen Union --ABIEU-- Nr. L 178/24) in der für den Streitfall geltenden Fassung für diesen Zeitpunkt festgelegten repräsentativen Zuckerpreis in Höhe von 282 €/t. Das Zollamt setzte deshalb den Drittlandszoll und Zusatzzoll sowie die Einfuhrumsatzsteuer fest und forderte darüber hinaus eine Sicherheit in Höhe der Differenz zwischen dem auf der Grundlage des für diesen Zucker geltenden repräsentativen Preises berechneten zusätzlichen Einfuhrzoll und dem auf der Grundlage des angemeldeten cif-Einfuhrpreises berechneten Zusatzzoll.
- 3 Im Zuge der Einstellung des Geschäftsbetriebs der Klägerin wurde der Rohrzucker schließlich an die deutsche Gesellschafterin zu einem Preis von 902,97 €/t abgegeben. Damit lag der sich nach Abzug der gesetzlich geschuldeten Einfuhrabgaben (419 €/t) sowie der für Handling, Abfertigung (ca. 37 €/t) und Lagerung (ca. 85 €/t) angefallenen Kosten ergebende tatsächliche Weiterverkaufserlös (361 €/t) noch unter dem angemeldeten cif-Einfuhrpreis.
- 4 Auf Anforderung legte die Klägerin dem Beklagten und Revisionskläger (Hauptzollamt --HZA--) verschiedene Dokumente im Zusammenhang mit dem Rohrzuckergeschäft vor. Daraufhin schloss das HZA mit Bescheid vom 8. Dezember 2009 die Abgabefestsetzung vom 28. August 2008 ab und erklärte die geleistete Sicherheit mit der Begründung für verfallen, ausreichende Nachweise für die Veräußerungsbedingungen seien nicht erbracht worden, der cif-Einfuhrpreis sei mithin nicht bestätigt.
- 5 Die hiergegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) urteilte, die gemäß Art. 36 Abs. 2, Art. 38 Abs. 3 VO Nr. 951/2006 i.V.m. Art. 27 der Verordnung (EG) Nr. 318/2006

(VO Nr. 318/2006) des Rates vom 20. Februar 2006 über die gemeinsame Marktorganisation für Zucker (ABIEU Nr. L 58/1) in der für den Streitfall geltenden Fassung geleistete Sicherheit müsse wieder freigegeben werden, soweit sie den auf der Grundlage des cif-Einfuhrpreises festzusetzenden Zusatzzoll übersteige. Der angemeldete Einfuhrpreis sei nicht unplausibel.

- 6 Nachdem die Regelung des Art. 38 Abs. 2 Unterabs. 2 VO Nr. 951/2006 den zuständigen Behörden die Entscheidung überlasse, ob sie zusätzliche Unterlagen oder Informationen anfordern, sei nicht die positive Feststellung der Plausibilität des Einfuhrpreises erforderlich. Gegenstand der Überprüfung und damit Maßstab für die Zufriedenheit der zuständigen Behörden nach Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 sei vielmehr die Frage, ob der angegebene Einfuhrpreis unplausibel ist. Der Umfang der Prüfung sei individuell für den konkreten Fall zu bestimmen. Die Plausibilitätsprüfung habe nicht nach einem festen Schema, wie etwa anhand der Kalkulation des Veräußerungserlöses, zu erfolgen. Aus dem Regelungszweck der einschlägigen Vorschriften ergebe sich ferner der Zeitpunkt der Einfuhr des Zuckers als maßgeblich für die Beurteilung der Plausibilität. Ein zunächst plausibler Einfuhrpreis werde nicht durch Umstände unplausibel, die erst nach der Einfuhr einträten. Eine negative Preisentwicklung nach der Einfuhr des Zuckers, die letztlich zu einem Verlustgeschäft führe, schließe die Plausibilität des angegebenen Einfuhrpreises deshalb nicht aus. Der Zusatzzoll diene nicht dazu, Fehleinschätzungen oder schlechtes Wirtschaften des Einführers zu ahnden. Ein rechnerischer Verlust des Zuckergeschäfts könne zwar als Indiz für die Anmeldung eines unzutreffenden cif-Einfuhrpreises angesehen, jedoch vom Einführer entkräftet werden. Die Klägerin habe im Streitfall eine nachvollziehbare Erklärung für den niedrigen Verkaufserlös geliefert; das HZA habe in der Folge von der Anforderung weiterer Unterlagen gemäß Art. 38 Abs. 2 Unterabs. 2 VO Nr. 951/2006 abgesehen. Ein Grund für die mangelnde Zufriedenheit des HZA i.S. des Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 sei somit nicht ersichtlich.
- 7 Mit seiner Revision macht das HZA geltend, der Nachweis der Veräußerungsbedingungen beziehe sich auf die Weiterveräußerung der Ware **durch** den Einführer, nicht die Veräußerung **an** den Einführer. Folglich seien nach der Einfuhr entstandene, an Dritte zu entrichtende Kosten zu berücksichtigen und im Hinblick auf den Vergleich zwischen Veräußerungserlös und cif-Einfuhrpreis vom Erlös abzuziehen. Anders als das FG meine, sei die Möglichkeit der Anforderung weiterer Dokumente und Informationen seitens des HZA nur im Zusammenhang mit der Überprüfung des cif-Einfuhrpreises gemäß Art. 38 Abs. 2 VO Nr. 951/2006 vorgesehen, nicht jedoch auf den Nachweis der Veräußerungsbedingungen gemäß Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 übertragbar. Vielmehr habe derjenige, der sich auf eine Tatsache berufe, diese auch zu beweisen. Die Angaben der Klägerin zu den Veräußerungsbedingungen, namentlich zu nicht erfüllten Geschäftserwartungen, seien lediglich als nicht bewiesene Behauptungen anzusehen und genügten nicht den Anforderungen zur Freigabe der Sicherheit.
- 8 Das HZA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen, hilfsweise, die sich aus der Auslegung von Unionsrecht ergebenden Fragen im Wege eines Vorabentscheidungsersuchens dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) vorzulegen.
- 9 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 10 Sie teilt die Auffassung des FG und meint, sie trüge die Beweislast nur, sofern das HZA ihrem vorangegangenen Vortrag substantiiert entgegengetreten wäre. In Bezug auf die gemäß Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 vorzunehmende Bestätigung des cif-Einfuhrpreises dürfe sich das HZA nicht allein auf den Nachweis der Höhe des Weiterveräußerungserlöses beschränken, sondern müsse allgemein auf die Absatzbedingungen abstellen. Eine Beschränkung auf ein bestimmtes Beweismittel bestehe nicht.

Entscheidungsgründe

- 11 II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das Urteil des FG verletzt Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 FGO).
- 12 Der Einfuhrabgabenbescheid vom 8. Dezember 2009 ist rechtmäßig (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Das HZA hat einen zusätzlichen Einfuhrzoll in zutreffender Höhe festgesetzt; die geleistete Sicherheit ist gemäß Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 verfallen. Der Klägerin gelang es nicht, die Plausibilität des cif-Einfuhrpreises anhand der Verkaufsbedingungen hinreichend nachzuweisen.
- 13 1. Der zusätzliche Einfuhrzoll für Rohrzucker des KN-Codes 1701 99 10 wird gemäß Art. 27 Abs. 2, Art. 1 Abs. 1 Buchst. b VO Nr. 318/2006, Art. 39, Art. 37 Buchst. a, Art. 36 Abs. 2 VO Nr. 951/2006 grundsätzlich anhand des

Preises festgelegt, zu dem der jeweilige Zucker eingeführt wird, d.h. anhand des cif-Einfuhrpreises der betreffenden Sendung. Liegt --wie im Streitfall-- der cif-Einfuhrpreis pro 100 Kilogramm einer Sendung höher als der auf dem Weltmarkt oder auf dem Einfuhrmarkt der EU ermittelte und von der Kommission festgesetzte "repräsentative Zuckerpreis", hat der Einführer gemäß Art. 38 Abs. 3 i.V.m. Abs. 2 VO Nr. 951/2006 eine Sicherheit in Höhe der Differenz zwischen dem auf der Grundlage des repräsentativen Zuckerpreises errechneten Zusatzzoll und dem auf der Grundlage des angemeldeten cif-Einfuhrpreises berechneten Zusatzzoll zu hinterlegen. Diese Sicherheit ist freizugeben, sofern der Nachweis für die Veräußerungsbedingungen zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden erbracht wird (Art. 38 Abs. 4 Satz 1 VO Nr. 951/2006).

- 14** a) Zusätzliche Einfuhrzölle werden erhoben, um die Stabilität der Zuckermärkte der Union zu gewährleisten und zu vermeiden, dass die Marktpreise unter die Referenzpreise für Zucker fallen (Erwägungsgrund 9 zur VO Nr. 951/2006). Im Hinblick auf die Verhinderung von Manipulationen und daraus erwachsende Wettbewerbsverzerrungen durch die Anmeldung eines zu hohen cif-Einfuhrpreises ist zu unterscheiden zwischen dem Nachweis des entrichteten cif-Preises anhand der gemäß Art. 38 Abs. 2 VO Nr. 951/2006 geforderten Unterlagen und dem darüber hinaus geforderten Nachweis der Plausibilität des angemeldeten cif-Einfuhrpreises anhand der zur Zufriedenheit der Behörden zu belegenden Veräußerungsbedingungen gemäß Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006. Dem Wortlaut und der Systematik des Art. 38 Abs. 2 und Abs. 4 VO Nr. 951/2006 ist mit hinreichender Deutlichkeit zu entnehmen, dass also einerseits der Beleg der tatsächlichen Zahlung des cif-Einfuhrpreises in der angemeldeten Höhe und andererseits der Nachweis der Plausibilität des cif-Einfuhrpreises --im Nachhinein-- anhand der Veräußerungsbedingungen beim Weiterverkauf innerhalb der EU zu erbringen ist.
- 15** aa) Schon bei einer grammatikalischen Auslegung des Art. 38 VO Nr. 951/2006 ist bezüglich der Veräußerungsbedingungen auf die erste Weiterverkaufsrechnung beim Verkauf **durch** den Importeur abzustellen und diese als maßgeblich für die Bestätigung des cif-Einfuhrpreises gemäß Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 zu erachten. Die in Art. 38 VO Nr. 951/2006 enthaltenen Regelungen richten sich an den Importeur. Dieser muss zunächst nachweisen, dass das von ihm getätigte Kaufgeschäft tatsächlich zu dem von ihm angegebenen Kaufpreis abgeschlossen wurde. In Art. 38 Abs. 2 VO Nr. 951/2006 ist daher auch ausschließlich von der "Sendung" an den "Importeur" im "Einfuhrmitgliedstaat" die Rede. Als Nachweis des Einfuhrpreises für diesen Einkauf aus dem Drittland wird entsprechend der **Kaufvertrag** verlangt (Art. 38 Abs. 2 Unterabs. 1 Buchst. a VO Nr. 951/2006). Schon sprachlich ist es folglich nicht naheliegend, dass sich der Ordnungsgeber in Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 erneut auf dieses Kaufgeschäft bezieht, jedoch nunmehr den Begriff "Veräußerungsbedingungen" benutzt. Auch der englische Wortlaut des Abs. 4, wonach der Nachweis für die "conditions of disposal" zu erbringen ist, lässt darauf schließen, dass nunmehr auf den weiteren Umgang mit der Ware --**nach** dem Einkauf-- und damit auf deren Weiterverkauf Bezug genommen wird. Adressat der Vorschrift ist zudem weiterhin der Importeur. Der Import und damit der Einkauf des Zuckers ist jedoch aus Sicht des Importeurs keine "Veräußerung". Von Veräußerung kann in dieser Konstellation nur gesprochen werden, wenn der Importeur die Ware **weiterverkauft**.
- 16** bb) Art. 38 VO Nr. 951/2006 ist überdies als chronologisch entwickelte Handlungsanweisung zu lesen. Zunächst wird gemäß Abs. 1 der Vorschrift festgelegt, die Höhe der zusätzlichen Einfuhrzölle für Zucker u.a. anhand des jeweiligen cif-Einfuhrpreises zu ermitteln. Gemäß Abs. 2 werden für den Fall eines cif-Einfuhrpreises, der eine bestimmte Höhe überschreitet, Nachweise für dessen Richtigkeit gefordert, die sämtlich im Zusammenhang mit der Einfuhr, d.h. dem **Einkauf** der Ware stehen. Nach Feststellung der Richtigkeit des angegebenen cif-Einfuhrpreises mittels der Nachweise gemäß Abs. 2, muss der Importeur --als zusätzliche Sicherheitsmaßnahme-- gemäß Abs. 3 eine Sicherheit leisten. Diese Sicherheit wiederum wird im Nachhinein gemäß Abs. 4 erst freigegeben, wenn weitere Nachweise erbracht werden, die systematisch nun nicht mehr den Einkauf der Ware, sondern nur noch den **Weiterverkauf** der Ware betreffen können.
- 17** cc) Auch ein systematischer Vergleich des Art. 38 VO Nr. 951/2006 mit anderen marktordnungsrechtlichen Verordnungen zur Regelung von Zusatzzöllen führt zu diesem Auslegungsergebnis. Art. 3 Abs. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1484/95 der Kommission vom 28. Juni 1995 mit Durchführungsbestimmungen zur Regelung der zusätzlichen Einfuhrzölle in den Sektoren Geflügelfleisch und Eier sowie für Eialbumin, zur Festsetzung dieser zusätzlichen Einfuhrzölle und zur Aufhebung der Verordnung Nr. 163/67/EWG (VO Nr. 1484/95) in der im Streitfall geltenden Fassung der Änderungsverordnung (EG) Nr. 493/1999 der Kommission vom 5. März 1999 (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften Nr. L 59/15) sowie Art. 4 Abs. 4 der Verordnung (EG) Nr. 504/2007 der Kommission vom 8. Mai 2007 mit Durchführungsbestimmungen zur Regelung über die Erhebung eines zusätzlichen Einfuhrzolls auf Milch und Milcherzeugnisse (VO Nr. 504/2007) in der im Streitfall geltenden Fassung der Änderungsverordnung (EG) Nr. 76/2009 (ABIEU Nr. L 23/3) regeln als Parallelvorschriften zu Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 die Voraussetzungen für die Freigabe der im Fall eines den repräsentativen Preis übersteigenden cif-Einfuhrpreises

geleisteten Sicherheit. Nach beiden Bestimmungen ist der Nachweis zu erbringen, dass die Sendung zu Bedingungen "abgesetzt wurde", die den cif-Einfuhrpreis bestätigen, und wird hierfür jeweils eine Frist "ab Verkauf" der Erzeugnisse bzw. Ware festgelegt. Für diese Marktordnungswaren hat der Verordnungsgeber folglich eine deutlichere Regelung getroffen. Die Richtigkeit des angegebenen cif-Einfuhrpreises wird im Nachhinein anhand des (ersten) Weiterverkaufspreises überprüft (vgl. Senatsurteil vom 23. April 2014 VII R 5/13, BFH/NV 2014, 1787). Angesichts der übereinstimmenden Zielrichtung und des entsprechenden Regelungsgehalts ist somit auch Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 dahingehend auszulegen, dass der Nachweis der Absatz- und damit **Weiterverkaufsbedingungen** gefordert wird.

- 18** dd) Schließlich spricht auch die Änderung des Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 durch die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 786/2012 (VO Nr. 786/2012) der Kommission vom 30. August 2012 zur Änderung und Berichtigung der Verordnung (EG) Nr. 951/2006 mit Durchführungsbestimmungen zur Verordnung (EG) Nr. 318/2006 des Rates für den Zuckerhandel mit Drittländern (ABIEU Nr. L 235/1) nicht dagegen, dass die im Streitfall geltende Fassung des Art. 38 Abs. 4 an den Weiterverkauf durch den Importeur anknüpft. Die Formulierung der Vorschrift stellt seit dieser Modifikation ausdrücklich auf den "Verkauf der Erzeugnisse" durch den Importeur ab. Dies ist für sich genommen zwar noch kein Argument, dass dies einer zutreffenden Auslegung der vorherigen Gesetzesfassung entspricht. Entgegen der Ansicht der Klägerin kann dadurch aber auch nicht auf eine inhaltliche Änderung im Vergleich zur früheren Fassung der Regelung geschlossen werden.
- 19** b) Gemäß Art. 38 Abs. 2 Unterabs. 2 VO Nr. 951/2006 kann die zuständige Behörde zur Überprüfung des cif-Einfuhrpreises neben den explizit in Art. 38 Abs. 2 Unterabs. 1 VO Nr. 951/2006 genannten Dokumenten weitere Unterlagen und Informationen anfordern. Dies dient allein der Klärung, ob der angemeldete cif-Einfuhrpreis vom Einführer tatsächlich gezahlt wurde. Entgegen der Ansicht der Klägerin und des FG bezieht sich diese Ermessensvorschrift schon nach dem Wortlaut des Art. 38 Abs. 2 bis 4 VO Nr. 951/2006 nicht auf die nachträgliche Plausibilitätsprüfung anhand der Weiterverkaufsbedingungen gemäß Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006. Diesbezüglich nachweislich und damit von sich aus zur Vorlage entsprechender Dokumente verpflichtet ist allein der Veräußerer des Zuckers, d.h. die Klägerin; es besteht keine Ermittlungspflicht seitens des HZA (vgl. hierzu Senatsurteile vom 23. April 2014 VII R 4/13, BFH/NV 2014, 1786, und in BFH/NV 2014, 1787).
- 20** Auch in diesem Zusammenhang lässt die Änderung des Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 durch die VO Nr. 786/2012 keinen Schluss auf eine anderweitige Auslegung der Bestimmung zu. Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 wurde zur Harmonisierung der für die zusätzlichen Einfuhrzölle in den verschiedenen Bereichen geltenden Durchführungsbestimmungen an Art. 3 Abs. 4 VO Nr. 1484/95 und Art. 4 Abs. 4 VO Nr. 504/2007 angepasst (Erwägungsgrund 10 zur VO Nr. 786/2012). Er erhielt dabei lediglich eine Ergänzung dahingehend, dass die Nachweispflicht des Importeurs nun engen zeitlichen Grenzen unterworfen wird. Darüber hinausgehende Klarstellungen oder eine Veränderung des Regelungsgehalts wurden nicht beschlossen.
- 21** c) Das FG hat zutreffend ausgeführt, dass sich den anzuwendenden unionsrechtlichen Vorschriften ein ausdrücklicher Prüfungsmaßstab, wie der Nachweis der Veräußerungsbedingungen zur Plausibilisierung des cif-Einfuhrpreises zu erbringen ist, nicht entnehmen lässt. Es sind daher stets die konkreten Umstände der Weiterveräußerung und somit auch die Marktentwicklung nach der Einfuhr in die Union im Einzelfall zu betrachten.
- 22** aa) Entgegen den Ausführungen des FG ist es nicht möglich, negative Umstände, wie etwa zusätzliche Kosten, schlicht zu ignorieren und den Weiterverkaufspreis ohne Berücksichtigung der Zusatzkosten als absolute Größe zugrunde zu legen, um die Plausibilität des cif-Einfuhrpreises nachzuweisen. Vielmehr müssen im Rahmen des Vergleichs zwischen Weiterveräußerungspreis und cif-Einfuhrpreis die dem Einführer nach der Einfuhr zusätzlich entstandenen und an Dritte zu entrichtenden Kosten von dem Weiterverkaufspreis abgezogen werden, um festzustellen, ob die Ware gewinnbringend weiterveräußert wurde. Liegt dagegen der bereinigte Weiterverkaufspreis unter dem cif-Einfuhrpreis, spricht dies zunächst gegen die Richtigkeit des angemeldeten cif-Einfuhrpreises (s. Senatsurteile in BFH/NV 2014, 1786, und in BFH/NV 2014, 1787). Denn es ist regelmäßig zu erwarten, dass Waren zuzüglich einer Gewinnmarge weiterverkauft werden. Auch bei einer verlustbringenden Weiterveräußerung besteht zwar die Möglichkeit, die Richtigkeit des cif-Einfuhrpreises zu bestätigen, jedoch sind hierfür besondere Umstände darzulegen und nachzuweisen, die dazu geführt haben, dass es zu einem Verlustgeschäft kam. Eine Beschränkung auf ein bestimmtes Beweismittel besteht --insbesondere wegen des Fehlens einer gemeinschaftsrechtlichen Regelung des Nachweisbegriffs-- dabei nicht (s. EuGH-Urteil vom 23. März 2000 C-310/98 und C-406/98, Slg. 2000, I-1797, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 2000, 196, Rz 29, 33; Schlussanträge des Generalanwalts Mischo vom 9. Dezember 1999 C-310/98 und C-406/98, Slg. 2000, I-1797, Rz 80 ff.). Unvorhergesehene Marktentwicklungen oder kalkulatorische Fehleinschätzungen können als Erklärung

für einen niedrigeren Weiterverkaufspreis durchaus in Betracht kommen. Diese Umstände dürfen allerdings nicht nur behauptet werden, sondern sind vom Einführer darzulegen und glaubhaft zu machen; die Begründung muss mithin tragfähig sein (siehe Senatsurteile in BFH/NV 2014, 1786, und in BFH/NV 2014, 1787).

- 23** bb) Dies gilt umso mehr, wenn der einzige Nachweis der Veräußerungsbedingungen --wie im Streitfall vorgelegt-- in der Weiterverkaufsrechnung zwischen wirtschaftlich nahestehenden juristischen Personen (der Klägerin und einer ihrer Gesellschafterinnen) besteht. Dieses Näheverhältnis ruft ein erhöhtes Nachweisbedürfnis hinsichtlich der Weiterverkaufsbedingungen hervor. Gerade im Hinblick auf die wirtschaftliche Verbundenheit zwischen der Verkäuferin des Drittlandzuckers (einer Gesellschafterin der Klägerin), der Klägerin und der Abnehmerin des Zuckers (ebenfalls einer Gesellschafterin der Klägerin) kann die bloße Behauptung unerwarteter Absatzschwierigkeiten folglich nicht genügen, um den cif-Einfuhrpreis zu bestätigen. Die Klägerin hätte wegen des Unterschreitens des cif-Einfuhrpreises beim Weiterverkauf deshalb auch die für die Preisgestaltung relevanten Umstände, wie die kalkulatorische Gewinnmarge für den Weiterverkauf sowie vorangegangene Verkaufsbemühungen, nachweisen müssen (vgl. Senatsurteil in BFH/NV 2014, 1787). Die kalkulatorischen Grundlagen sind einem Geschäftsmann bei Geschäftsabschluss regelmäßig bekannt.
- 24** 2. Im Streitfall hat die Klägerin den "Nachweis für die Veräußerungsbedingungen zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden" nicht gemäß Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 erbracht. Mit bloßen Behauptungen in Bezug auf Absatzprognosen, geplante Lagerungsdauer und erwartete Gewinne, die sich nicht realisieren ließen, genügt die Klägerin nicht den Anforderungen ihrer eindeutigen Nachweispflicht gemäß Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006. Entsprechende Unterlagen sowie eine substantiierte Darlegung der besonderen Umstände des Weiterkaufs wurden seitens der Klägerin nicht einmal nach Aufforderung durch das HZA beigebracht.
- 25** Das FG verkennt die Nachweispflicht der Klägerin im Rahmen des Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 und geht trotz fehlender Nachweise und der fehlenden Glaubhaftmachung der Weiterverkaufsbedingungen ohne Weiteres von der Plausibilität des Klägervortrags aus. Dieser Feststellung fehlt die Nachvollziehbarkeit. Allein aufgrund der Behauptungen der Klägerin konnte das FG nicht ohne Rechtsverstoß zu der Überzeugung gelangen, der cif-Einfuhrpreis sei plausibel. Gerade bei streitigem Vortrag unterliegt das FG einem erhöhten Begründungsaufwand, wenn es allein aufgrund einer Würdigung des streitigen Vorbringens eines der Beteiligten zu der für seine Entscheidung erforderlichen Überzeugung vom Vorliegen einer Tatsache gelangt und sich damit ausnahmsweise über eine gegenteilige Behauptung eines anderen Beteiligten hinwegsetzt (s. Senatsurteil vom 17. Mai 2005 VII R 76/04, BFHE 210, 70). Die getroffenen Feststellungen beruhen damit auf einer Verletzung von bei der Beweiswürdigung zu beachtenden Rechtsgrundsätzen. Mangels hinreichender Grundlage, die das Revisionsgericht in die Lage versetzt nachzuvollziehen, wie das FG zu der seine Entscheidung tragenden Überzeugung gelangt ist, ist der erkennende Senat im Streitfall daher nicht gemäß § 118 Abs. 2 FGO an die entsprechende Feststellung des FG gebunden (vgl. Senatsurteil in BFHE 210, 70). Eine Zurückverweisung an das FG kommt im Streitfall ebenfalls nicht in Betracht. Dabei ist zu berücksichtigen, dass das FG die Klägerin bereits in der Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 15. August 2012 ausdrücklich aufgefordert hat, zur Verkaufssituation weiter vorzutragen. Dies hat die Klägerin nicht getan.
- 26** Der Zusatzzoll wurde mit Bescheid vom 8. Dezember 2009 demnach in richtiger Höhe endgültig festgesetzt und die gemäß Art. 38 Abs. 3 VO Nr. 951/2006 geleistete Sicherheit ist mangels Nachweises für die Veräußerungsbedingungen zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden gemäß Art. 38 Abs. 4 VO Nr. 951/2006 verfallen.
- 27** 3. Der Senat hält die von ihm vorgenommene Auslegung des einschlägigen Unionsrechts für eindeutig. Demnach besteht kein Anlass zur Einholung einer Vorabentscheidung des EuGH gemäß Art. 267 Abs. 3 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (vgl. EuGH-Urteil vom 6. Oktober 1982 283/81 --C.I.L.F.I.T.--, Slg. 1982, 3415, Neue Juristische Wochenschrift 1983, 1257).
- 28** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de