Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Siebte Kammer)

9. Juli 2020*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Zollunion – Zollkodex der Gemeinschaften – Art. 32 Abs. 1 Buchst. c – Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 – Art. 157 Abs. 2, Art. 158 Abs. 3 und Art. 160 – Ermittlung des Zollwerts – Berichtigung – Lizenzgebühren für die zu bewertenden Waren – Lizenzgebühren, die ‚nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts' für die zu bewertenden Waren zu entrichten sind – Vom Käufer an seine Muttergesellschaft als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung des für die Herstellung von Endprodukten erforderlichen Know-hows gezahlte Lizenzgebühren – Waren, die bei Dritten erworben werden und in die lizenzierten Erzeugnisse einzubauende Bestandteile darstellen"

In der Rechtssache C-76/19

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Varhoven administrativen sad (Oberstes Verwaltungsgericht, Bulgarien) mit Entscheidung vom 25. Oktober 2018, beim Gerichtshof eingegangen am 31. Januar 2019, in dem Verfahren

Direktor na Teritorialna direktsiya Yugozapadna Agentsiya „Mitnitsi", vormals Nachalnik na Mitnitsa Aerogara Sofia,

gegen

„Curtis Balkan" EOOD

erlässt

DER GERICHTSHOF (Siebte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten P. G. Xuereb sowie der Richter T. von Danwitz und A. Kumin (Berichterstatter),

Generalanwalt: P. Pikamäe,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– des Direktor na Teritorialna direktsiya Yugozapadna Agentsiya „Mitnitsi", vormals Nachalnik na Mitnitsa Aerogara Sofia, vertreten durch M. Metodiev als Bevollmächtigten,

– der bulgarischen Regierung, vertreten durch E. Petranova und L. Zaharieva als Bevollmächtigte,

* Verfahrenssprache: Bulgarisch.

– der spanischen Regierung, vertreten durch S. Jiménez García und M. J. García-Valdecasas Dorrego als Bevollmächtigte,

– der Europäischen Kommission, vertreten durch M. Kocjan, Y. Marinova und F. Clotuche-Duvieusart als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 157 Abs. 2, Art. 158 Abs. 3 und Art. 160 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. 1993, L 253, S. 1).

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen dem Direktor na Teritorialna direktsiya Yugozapadna Agentsiya „Mitnitsi“ (Direktor der Gebietsdirektion Südwest der Zollbehörde, Bulgarien), vormals Nachalnik na Mitnitsa Aerogara Sofia (Direktor der Zollbehörde Flughafen Sofia) und der „Curtis Balkan“ EOOD über die Berücksichtigung der von dieser an ihre Muttergesellschaft entrichteten Lizenzgebühren bei der Ermittlung des Zollwerts für die von Drittlieferanten eingeführten Waren.

Rechtlicher Rahmen

Zollkodex

3 In Art. 29 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. 1992, L 302, S. 1, im Folgenden: Zollkodex) heißt es:

„Der Zollwert eingeführter Waren ist der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Artikeln 32 und 33 …

…“

4 Art. 32 des Zollkodex bestimmt:

„(1) Bei der Ermittlung des Zollwerts nach Artikel 29 sind dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnen:

…

c) Lizenzgebühren für die zu bewertenden Waren, die der Käufer entweder unmittelbar oder mittelbar nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts für die zu bewertenden Waren zu zahlen hat, soweit diese Lizenzgebühren nicht im tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten sind;

…

(2) Zuschläge zu dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis dürfen nach diesem Artikel nur auf der Grundlage objektiver und bestimmbarer Tatsachen vorgenommen werden.

(3) Zuschläge zu dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis dürfen bei der Ermittlung des Zollwerts nur vorgenommen werden, wenn dies in diesem Artikel vorgesehen ist.

…“

Verordnung Nr. 2454/93

5 Gemäß Art. 143 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung Nr. 2454/93 gelten Personen als verbunden, wenn eine von ihnen unmittelbar oder mittelbar die andere kontrolliert.

6 Art. 157 der Verordnung Nr. 2454/93 bestimmt:

„(1) Als ‚Lizenzgebühren‘ im Sinne des Artikels 32 Absatz 1 Buchstabe c) des Zollkodex gelten insbesondere Zahlungen, die zu leisten sind für die Nutzung von Rechten in Zusammenhang mit:

– der Herstellung der eingeführten Ware (insbesondere Gebrauchsmuster, Geschmacksmuster und Herstellungs-‚Know-how‘) oder

– dem Verkauf zur Ausfuhr der eingeführten Ware (insbesondere Warenzeichen, Gebrauchsmuster) oder

– der Verwendung oder dem Weiterverkauf der eingeführten Ware (insbesondere Urheberrechte, untrennbar in der eingeführten Ware verkörperte Herstellungsverfahren).

(2) Ungeachtet des Artikels 32 Absatz 5 des Zollkodex darf, wenn der Zollwert der eingeführten Ware nach Artikel 29 des Zollkodex ermittelt wird, die Lizenzgebühr dem für die eingeführte Ware tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nur hinzugerechnet werden, wenn diese Zahlung

– sich auf die zu bewertende Ware bezieht und

– nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts über diese Ware zu entrichten ist.“

7 In Art. 158 der Verordnung Nr. 2454/93 heißt es:

„(1) Ist die eingeführte Ware lediglich Bestandteil oder Zubehör von Waren, die in der Gemeinschaft hergestellt werden, so kann die Lizenzgebühr dem für die eingeführte Ware tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nur dann hinzugerechnet werden, wenn sie sich auf diese Ware bezieht.

…

(3) Beziehen sich die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf andere Bestandteile oder Zubehör, die den Waren nach ihrer Einfuhr hinzugefügt werden, oder auf Dienstleistungen nach der Einfuhr, so ist eine angemessene Aufteilung nur aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen nach der erläuternden Anmerkung in Anhang 23 zu Artikel 32 Absatz 2 des Zollkodex vorzunehmen.“

8 Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93 lautet:

„Zahlt der Käufer eine Lizenzgebühr an einen Dritten, so gelten die Voraussetzungen des Artikels 157 Absatz 2 nur dann als erfüllt, wenn der Verkäufer oder eine mit diesem verbundene Person die Zahlung an diese dritte Person vom Käufer verlangt.“

9 Art. 161 der Verordnung Nr. 2454/93 bestimmt:

„Wenn die Art der Berechnung einer Lizenzgebühr auf den Preis der eingeführten Ware abstellt, so wird bis zum Beweis des Gegenteils vermutet, dass sich die Zahlung dieser Lizenzgebühr auf die zu bewertende Ware bezieht.

Wenn der Betrag einer Lizenzgebühr unabhängig vom Preis der eingeführten Ware berechnet wird, kann sich die Zahlung dieser Lizenzgebühr gleichwohl auf die zu bewertende Ware beziehen.“

10 In den in Anhang 23 der Verordnung Nr. 2454/93 aufgeführten erläuternden Anmerkungen zur Ermittlung des Zollwerts ist zu Art. 32 Abs. 2 des Zollkodex vorgesehen:

„Liegen keine objektiven und quantitativ bestimmten Daten über die nach Artikel 32 vorzunehmenden Zuschläge vor, so kann der ‚Transaktionswert‘ nicht nach Artikel 29 ermittelt werden. Zur Veranschaulichung: Es wird eine Lizenzgebühr auf der Grundlage des Preises bei einem Verkauf im Einfuhrland für einen Liter eines bestimmten Erzeugnisses gezahlt, das nach Kilogramm eingeführt und nach der Einfuhr zu einer Lösung verarbeitet wurde. Beruht die Lizenzgebühr teilweise auf den eingeführten Waren und teilweise auf anderen Faktoren, die nichts mit den eingeführten Waren zu tun haben (wenn die eingeführten Waren mit inländischen Teilen gemischt werden und nicht mehr als die eingeführten Waren erkennbar sind oder wenn die Lizenzgebühr von besonderen finanziellen Abmachungen zwischen Käufer und Verkäufer nicht unterschieden werden kann), so darf die Lizenzgebühr nicht hinzugerechnet werden. Bezieht sich die Lizenzgebühr jedoch ausschließlich auf die eingeführten Waren und lässt sie sich leicht der Höhe nach bestimmen, so kann sie dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzugerechnet werden.“

11 Zu Art. 143 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung Nr. 2454/93 heißt es in den erläuternden Anmerkungen:

„Es wird angenommen, dass eine Person eine andere kontrolliert, wenn die eine rechtlich oder tatsächlich in der Lage ist, der anderen Beschränkungen aufzuerlegen oder Anweisungen zu erteilen.“

Kommentare des Ausschusses für den Zollkodex

12 Im von dem in Art. 247a des Zollkodex genannten Ausschuss für den Zollkodex (im Folgenden: Zollkodex-Ausschuss) erstellten Kommentar Nr. 3 (Fachbereich Zollwert) über die Auswirkungen der Lizenzgebührenzahlungen auf den Zollwert heißt es:

„…

8. Die Notwendigkeit, die Auswirkungen der Lizenzgebührenzahlungen auf den Zollwert zu prüfen, ist offensichtlich, wenn die eingeführten Waren selbst Gegenstand des Lizenzvertrages sind (d. h., sie sind das lizenzierte Erzeugnis). Eine Prüfung ist jedoch auch dann notwendig, wenn die eingeführten Waren Bestandteil oder Zubehör des lizenzierten Erzeugnisses sind oder wenn mit den eingeführten Waren (z. B. speziellen Produktionsmaschinen oder Industrieanlagen) lizenzierte Erzeugnisse hergestellt oder bearbeitet werden.

9. Das im Rahmen eines Lizenzvertrages zur Verfügung gestellte Know-how umfasst oft die Bereitstellung von Entwürfen, Rezepten, Formeln und Anleitungen für den Gebrauch des lizenzierten Erzeugnisses. Betrifft dieses Know-how die eingeführten Waren, so ist die Einbeziehung der dafür entrichteten Lizenzgebühren in den Zollwert in Betracht zu ziehen. Einige Lizenzverträge (z. B. im Bereich des ‚franchising') umfassen jedoch auch die Erbringung von Dienstleistungen, wie z. B. die Ausbildung des Personals des Lizenznehmers in der Herstellung des lizenzierten Erzeugnisses oder in der Benutzung von Maschinen/Anlagen. Auch kann technische Hilfe in den Bereichen Management, Verwaltung, Vermarktung, Buchführung, usw. gewährt werden. In solchen Fällen kommen Lizenzgebührenzahlungen für diese Dienstleistungen nicht für eine Einbeziehung in den Zollwert in Betracht.

…

Lizenzgebühren für die zu bewertenden Waren

11. Für die Feststellung, ob sich eine Lizenzgebühr auf die zu bewertenden Waren bezieht, ist nicht in erster Linie entscheidend, wie die Lizenzgebühr berechnet wird, sondern warum sie gezahlt wird, d. h., was der Lizenznehmer tatsächlich als Gegenleistung für die Zahlung erhält … So kann sich bei der Einfuhr von Bestandteilen oder Zubehör einer lizenzierten Ware oder bei der Einfuhr von Produktionsmaschinen oder -anlagen eine Lizenzgebühr, die auf dem Verkaufserlös des lizenzierten Erzeugnisses basiert, ganz, teilweise oder gar nicht auf die eingeführten Waren beziehen.
Lizenzgebühren, die als Bedingung des Kaufgeschäftes für die zu bewertenden Waren gezahlt werden

12. Hierbei ist zu klären, ob der Verkäufer bereit wäre, die Waren ohne Zahlung einer Lizenzgebühr zu verkaufen. Die Bedingung kann ausdrücklich vereinbart oder stillschweigend angenommen sein. In den meisten Fällen wird im Lizenzvertrag festgelegt sein, ob der Verkauf der eingeführten Waren von der Zahlung einer Lizenzgebühr abhängig ist. Es ist jedoch nicht unbedingt erforderlich, dass dies ausdrücklich niedergelegt ist.

13. Werden Waren bei einer Person gekauft und Lizenzgebühren an eine andere Person gezahlt, so kann die Zahlung unter bestimmten Voraussetzungen dennoch als eine Bedingung des Kaufgeschäftes angesehen werden (siehe Artikel 160 [der Verordnung Nr. 2454/93]). …“

13 Der vom Zollkodex-Ausschuss erstellte Kommentar Nr. 11 (Fachbereich Zollwert) zur Anwendbarkeit von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex im Fall von nach Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93 an einen Dritten gezahlten Lizenzgebühren ist wie folgt formuliert:

„…

… Selbst wenn der eigentliche Kaufvertrag die Zahlung der Lizenzgebühren durch den Käufer nicht ausdrücklich vorsieht, könnte es sich um eine mittelbare Bedingung des Kaufvertrags handeln, wenn der Käufer ohne Zahlung der Lizenzgebühr an den Lizenzgeber nicht in der Lage gewesen wäre, die Waren zu kaufen, und der Verkäufer nicht bereit gewesen wäre, dem Käufer die Ware zu verkaufen.

…

Im Zusammenhang mit Artikel 160 [der Verordnung Nr. 2454/93] gelten Lizenzgebührzahlungen an einen Dritten dann als Bedingung des Kaufvertrages, wenn die Zahlung an einen Dritten erfolgt, der den Hersteller unmittelbar oder mittelbar kontrolliert (und beide damit als verbunden im Sinne des Artikels 143 Absatz 1 Buchstabe e) [dieser Verordnung] gelten). Gemäß Anhang 23 [der Verordnung] … ‚wird angenommen, dass eine Person eine andere kontrolliert, wenn die eine rechtlich oder tatsächlich in der Lage ist, der anderen Beschränkungen aufzuerlegen oder Anweisungen zu erteilen.'

Folgende Umstände sind bei der Beurteilung, ob eine Kontrollsituation vorliegt, zu berücksichtigen:

– Der Lizenzgeber wählt den Hersteller aus und schreibt ihn dem Käufer vor;

– der Lizenzgeber schließt direkt mit dem Hersteller/Verkäufer einen Fertigungsvertrag;

– der Lizenzgeber kontrolliert entweder unmittelbar oder mittelbar die Fertigung (hinsichtlich der Produktionsstätten und/oder Produktionsmethoden);

– der Lizenzgeber kontrolliert entweder unmittelbar oder mittelbar die Logistik und den Versand der Waren an den Käufer;

– der Lizenzgeber bestimmt, an wen der Hersteller die Waren verkaufen darf bzw. schränkt den Kreis der Abnehmer ein;

– der Lizenzgeber setzt Bedingungen hinsichtlich der Preise fest, zu denen die Hersteller/Verkäufer ihre Waren verkaufen dürfen oder zu denen der Einführer/Käufer die Waren wiederverkaufen muss;

– der Lizenzgeber hat das Recht, die Geschäftsbücher des Herstellers oder die des Käufers zu überprüfen;

– der Lizenzgeber gibt die Produktionsmethoden/Muster etc. vor;

– der Lizenzgeber gibt die Lieferanten für die Materialien/Komponenten vor;

– der Lizenzgeber beschränkt die Mengen, die der Hersteller produzieren darf;

– der Lizenzgeber erlaubt es dem Käufer nicht, die Ware direkt vom Hersteller zu kaufen, sondern vom Markeninhaber (Lizenzgeber), der auch als Einkaufsagent des Einführers handeln könnte;

– der Hersteller ist nicht berechtigt, mit dem Lizenzprodukt im Wettbewerb stehende (nicht lizenzierte) Produkte ohne Genehmigung des Lizenzgebers herzustellen;

– die produzierten Waren sind spezifisch für den Lizenzgeber (hinsichtlich Konzeption und Warenzeichen);

– die Merkmale der produzierten Waren und die hierfür eingesetzte Technologie werden vom Lizenzgeber vorgeschrieben.

Liegt eine Kombination solcher Indikatoren vor, die über bloße Überprüfungen durch den Lizenzgeber im Rahmen der Qualitätskontrolle hinausgehen, ist davon auszugehen, dass eine Verbundenheit im Sinne des Artikels 143 Absatz 1 Buchstabe e [der Verordnung Nr. 2454/93] vorliegt und die Zahlung einer Lizenzgebühr als Verkaufsbedingung nach Artikel 160 [dieser Verordnung] anzusehen ist.“

Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefragen

14 Curtis Balkan, eine Gesellschaft mit Sitz in Bulgarien, steht im Alleineigentum der Curtis Instruments Inc., einer Gesellschaft mit Sitz in den Vereinigten Staaten (im Folgenden: Curtis USA). Die Rechtsverhältnisse zwischen beiden Gesellschaften werden u. a. durch zwei Verträge geregelt, von denen sich der erste, am 1. Februar 1996 geschlossene auf ein Recht zur Patentnutzung bezieht und der zweite, am 26. November 2002 geschlossene auf die Erbringung von Managementdienstleistungen.

15 Curtis USA überlässt Curtis Balkan nach dem Patentnutzungsvertrag Bausätze für die Herstellung von Tankanzeigen und Bausätze für die Herstellung von Hochfrequenzgeschwindigkeitsreglern auf der Grundlage ihrer eigenen patentierten Technologie. Curtis Balkan steht das Recht zu, unter Nutzung dieser Bauteile Geschwindigkeitsregler für Motoren und Komponenten für Elektrofahrzeuge herzustellen und zu verkaufen. Sie zahlt für diese Erzeugnisse eine Vergütung für das Recht auf Nutzung des Patents. Die Zahlung wird vierteljährlich auf der Grundlage der im Quartal gemeldeten Warenverkäufe vorgenommen. Curtis USA erhält gemäß einem am 1. September 2010 unterzeichneten Vertragsnachtrag Gebühren von 10 % des Nettoverkaufspreises der im Vertrag genannten und von Curtis Balkan verkauften Erzeugnisse.

16 Gemäß dem Vertrag über Managementdienstleistungen verpflichtet sich Curtis USA u. a. dazu, gegen eine vereinbarte monatliche Vergütung die operative Tätigkeit für Curtis Balkan zu gewährleisten, mithin die Verwaltung einschließlich Marketing, Werbung, Budgeterstellung, Buchführung, Informationssysteme und Personalwesen.

17 Bei einer Kontrolle der von Curtis Balkan vorgelegten Zollanmeldungen für die Einfuhr von Waren aus Drittländern in der Zeit vom 1. Januar 2012 bis zum 31. Mai 2015 stellten die bulgarischen Zollbehörden fest, dass die eingeführten Waren – „Teile und Bestandteile“ – von Curtis Balkan für die Herstellung von Erzeugnissen verwendet wurden, für die sie in Erfüllung des Vertrags vom 1. Februar 1996 an Curtis USA Lizenzgebühren zahlte. Ferner wurde festgestellt, dass die Lizenzgebühren im deklarierten Zollwert der eingeführten Waren nicht eingeschlossen waren.

18 In diesem Zusammenhang legten sowohl Curtis USA als auch Curtis Balkan Erklärungen vor, aus denen sich u. a. ergab, dass Curtis USA die gesamte Produktionskette von der Aushandlung und dem zentralisierten Einkauf der für die Herstellung erforderlichen Komponenten bis zum Verkauf der Endprodukte kontrolliert. Die Komponenten, die in den Erzeugnissen verarbeitet werden, werden nach einem von Curtis USA vorgegebenen Lastenheft hergestellt und sind speziell für diese Erzeugnisse konzipiert. Außerdem muss die Auswahl eines anderen Lieferanten von Curtis USA genehmigt werden. Für Bestellungen mit einem Wert von bis zu 100 000 US-Dollar (USD) (etwa 85 000 Euro) ist allerdings weder eine Mitteilung an Curtis USA noch deren Zustimmung erforderlich.

19 Mit Entscheidung vom 28. April 2016 nahm der Leiter der Zollbehörde Flughafen Sofia eine Berichtigung des angegebenen Zollwerts für alle geprüften Zollanmeldungen unter Einschluss der Gebühren vor, die er nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex und Art. 157 in Verbindung mit Art. 158 Abs. 1 und 3 sowie Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93 für geschuldet erachtete.

20 Curtis Balkan legte gegen diese Entscheidung Einspruch ein. Zur Stützung ihres Einspruchs legte sie Schreiben von Lieferanten vor, um darzulegen, dass der Preis der von Curtis Balkan bei diesen Lieferanten bestellten Waren nicht von den Lizenzgebühren abhänge, die sie an Curtis USA zahle, und dass diese die Tätigkeiten der Lieferanten nicht lenken oder einschränken könne.

21 Mit Entscheidung vom 21. Juni 2016 wies die zuständige Zollbehörde den Einspruch von Curtis Balkan zurück.

22 Curtis Balkan erhob gegen die Entscheidung vom 28. April 2016 in der durch die Entscheidung vom 21. Juni 2016 bestätigten Form Klage beim Administrativen sad – Sofia grad (Verwaltungsgericht der Stadt Sofia). Im Rahmen dieses Verfahrens wurde auf ihren Antrag ein Gutachten erstellt, aus dem sich ergab, dass der Wert der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Zollanmeldungen die Schwelle von 100 000 USD, in deren Grenzen sie bei der Bestellung von Waren operative Unabhängigkeit genießt, nicht überschritt.

23 Mit Urteil vom 8. Februar 2018 hob der Administrativen sad – Sofia grad (Verwaltungsgericht der Stadt Sofia) die Entscheidung vom 28. April 2016 in der durch die Entscheidung vom 21. Juni 2016 bestätigten Form mit der Begründung auf, dass die in Art. 157 Abs. 2 der Verordnung Nr. 2454/93 genannten Voraussetzungen für die Erhöhung des Vertragswerts der eingeführten Waren um den Wert der gezahlten Lizenzgebühren nicht erfüllt gewesen seien.

24 Das Gericht ging nämlich zur ersten in dieser Bestimmung genannten Voraussetzung, nach der sich die Zahlung der Lizenzgebühren auf die zu bewertende Ware beziehen muss, davon aus, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Waren nicht unter den Patentnutzungsvertrag fielen. Insbesondere sei nicht nachgewiesen worden, dass spezifische Herstellungsprozesse oder Know-how, deren Rechtsinhaber Curtis USA sei, untrennbar in diesen Waren verkörpert seien.

25 In Bezug auf die zweite Voraussetzung, nach der die Lizenzgebühren nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts über die eingeführten Waren zu entrichten sein müssen, war nach Auffassung des Gerichts ebenfalls nicht bewiesen, dass die Lieferanten von Curtis Balkan die Zahlung von Lizenzgebühren an Curtis USA gefordert hätten. Insbesondere sei nicht dargetan worden, dass zwischen Curtis USA und den Lieferanten irgendeine Verbindung bestehe, die zu der Annahme berechtige, dass sie eine mittelbare Kontrolle über die Lieferanten ausübe. Die Lieferanten hätten überdies das Bestehen einer solchen Verbindung kategorisch verneint.

26 Der Leiter der Zollbehörde Flughafen Sofia legte beim Varhoven administrativen sad (Oberstes Verwaltungsgericht, Bulgarien) Kassationsbeschwerde gegen das Urteil des Administrativen sad – Sofia grad (Verwaltungsgericht der Stadt Sofia) ein.

27 Der Leiter der Zollbehörde Flughafen Sofia macht geltend, dass es eine Verbindung zwischen den Lizenzgebühren und den zu bewertenden Waren gebe, da sie Bauteile darstellten, die für die Herstellung der in Lizenz gefertigten Erzeugnisse verwendet würden, und da diese Bauteile im Hinblick auf die Qualitätsanforderungen der Endprodukte zertifiziert würden. Die Lizenzgebühren stellten überdies eine Bedingung des Kaufgeschäfts über die eingeführten Waren dar, da die von den technischen Abteilungen des Designzentrums von Curtis USA stammenden technischen Vorgaben, denen die eingeführten Waren entsprechen müssten, bei der Wahl der Lieferanten berücksichtigt würden.

28 Was den Umstand angehe, dass die zu bewertenden Waren bei anderen Lieferanten als der Gesellschaft erworben worden seien, an die die Lizenzgebühren entrichtet würden, ist der Leiter der Zollbehörde Flughafen Sofia der Ansicht, dass Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93, der sich auf eine solche Fallgestaltung beziehe, anwendbar sei, da Curtis USA eine mittelbare Kontrolle über die Lieferanten ausübe. Der Lizenzgeber wähle nämlich die Lieferanten aus und gebe ihnen Spezifikationen vor, so dass er eine unmittelbare oder mittelbare tatsächliche Kontrolle über den Herstellungsprozess ausübe.

29 Der Leiter der Zollbehörde Flughafen Sofia merkt außerdem an, dass eine anteilige Aufteilung der Lizenzgebühren gemäß Art. 158 Abs. 1 und 3 der Verordnung Nr. 2454/93 durchgeführt worden sei, da die eingeführten Waren lediglich Bauteile darstellten, die beim Zusammenbau der Endprodukte einbezogen würden, und sich die Lizenzgebühren teils auf die eingeführten Waren und teils auf andere, nach deren Einfuhr hinzugefügte Bauteile sowie auf Tätigkeiten und Dienstleistungen nach der Einfuhr bezögen.

30 Curtis Balkan tritt dem Standpunkt des Leiters der Zollbehörde Flughafen Sofia entgegen.

31 Das vorlegende Gericht weist darauf hin, dass es in dem Ausgangsverfahren gleichgelagerten Rechtssachen zwischen denselben Parteien entschieden habe, dass die Zollbehörde die Aufteilung korrekt, und zwar auf der Grundlage von Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93, durchgeführt

habe. Dabei hat es angenommen, dass die Voraussetzungen von Art. 157 Abs. 2 der Verordnung bei der in dieser Bestimmung genannten Fallkonstellation nicht zu prüfen seien und dass Art. 160 der Verordnung ebenfalls nicht einschlägig sei.

32 Da der Varhoven administrativen sad (Oberstes Verwaltungsgericht) allerdings Zweifel an der richtigen Auslegung der Verordnung Nr. 2454/93 hegt, hat er beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 dahin auszulegen, dass er eine eigenständige Grundlage für die Berichtigung des Zollwerts durch Hinzurechnung der Lizenzgebühren zu dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis schafft, ungeachtet der Regel des Art. 157 der Verordnung Nr. 2454/93?

2. Ist Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 dahin auszulegen, dass er für die Berichtigung des Zollwerts zwei alternative Sachverhalte regelt: Zum einen den, dass sich die Lizenzgebühren, wie die in Rede stehenden, teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf andere Bestandteile oder Zubehör, die den Waren nach der Einfuhr hinzugefügt wurden, beziehen und zum anderen den, dass sich die Lizenzgebühren auf Dienstleistungen nach der Einfuhr beziehen?

3. Ist Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 dahin auszulegen, dass er für die Berichtigung des Zollwerts drei Sachverhalte regelt: Erstens den, dass sich die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf andere Bestandteile oder Zubehör, die den Waren nach der Einfuhr hinzugefügt wurden, beziehen; zweitens den, dass sich die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf Dienstleistungen nach der Einfuhr beziehen; drittens den, dass sich die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf andere Bestandteile, die den Waren nach der Einfuhr hinzugefügt wurden, oder auf Dienstleistungen nach der Einfuhr beziehen?

4. Ist Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 dahin auszulegen, dass er eine Berichtigung des Zollwerts immer zulässt, wenn feststeht, dass sich die gezahlten Lizenzgebühren auf Dienstleistungen nach der Einfuhr der zu bewertenden Waren beziehen, welche im konkreten Fall diejenigen sind, die der bulgarischen Gesellschaft von der amerikanischen Gesellschaft zur Verfügung gestellt werden (die mit der Herstellung und dem Management verbunden sind), unabhängig davon, ob die Voraussetzungen für die Berichtigung nach Art. 157 der Verordnung Nr. 2454/93 vorliegen?

5. Ist Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 dahin auszulegen, dass er einen Sonderfall der Zollwertberichtigung nach der Regelung und unter den Voraussetzungen des Art. 157 der Verordnung Nr. 2454/93 darstellt, wobei die Besonderheit allein darin liegt, dass sich die Lizenzgebühr nur teilweise auf die zu bewertenden Waren bezieht, so dass diese angemessen aufzuteilen ist?

6. Ist Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 dahin auszulegen, dass er auch dann anwendbar ist, wenn der Käufer eine Vergütung oder eine Lizenzgebühr an einen Dritten bezahlt?

7. Hat das Gericht, sollten die beiden vorstehenden Fragen bejaht werden, bei der angemessenen Aufteilung der Lizenzgebühr gemäß Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 zu prüfen, ob beide Voraussetzungen des Art. 157 Abs. 2 vorliegen, nämlich dass sich die Lizenzgebühr, wenn auch nur teilweise, auf die eingeführten Waren bezieht und dass sie als Bedingung des Kaufgeschäfts über diese Waren zu entrichten ist, und, wenn ja, ist bei dieser Prüfung die Regelung des Art. 160 zu beachten, wonach die Voraussetzungen des Art. 157 Abs. 2 vorliegen, wenn der Verkäufer oder eine mit diesem verbundene Person die Zahlung vom Käufer verlangt?

8. Ist Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93 nur auf die grundsätzliche Regelung des Art. 157 der Verordnung Nr. 2454/93, wenn die Lizenzgebühren einem Dritten zu zahlen sind und sich gänzlich auf die zu bewertende Ware beziehen, oder auch in den Fällen anwendbar, wenn sich die Lizenzgebühren nur teilweise auf die eingeführte Ware beziehen?

9. Ist Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93 dahin auszulegen, dass mit dem Begriff der „Verbundenheit“ zwischen Lizenzgeber und Verkäufer die Fälle zu verstehen sind, in denen der Lizenzgeber mit dem Käufer verbunden ist, weil er über den Käufer eine unmittelbare Aufsicht ausübt, die über die Qualitätskontrolle hinausgeht, oder ist er dahin auszulegen, dass die oben beschriebene Verbundenheit zwischen dem Lizenzgeber und dem Käufer nicht ausreicht, um eine (mittelbare) Verbundenheit zwischen dem Lizenzgeber und dem Verkäufer anzunehmen, insbesondere wenn Letzterer bestreitet, dass die Preise für die Bestellungen des Käufers für die eingeführten Waren von der Zahlung der Lizenzgebühren abhingen und ebenfalls bestreitet, dass der Lizenzgeber in der Lage sei, seine Tätigkeit betrieblich zu lenken oder zu begrenzen?

10. Ist Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93 dahin auszulegen, dass er eine Berichtigung des Zollwerts nur dann zulässt, wenn beide in Art. 157 der Verordnung Nr. 2454/93 vorgesehenen Voraussetzungen erfüllt sind, nämlich dass sich die Lizenzgebühr, die an einen Dritten gezahlt wird, auf die zu bewertenden Waren bezieht und nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts über diese Waren zu entrichten ist und zudem die Bedingung erfüllt ist, dass der Verkäufer oder eine mit diesem verbundene Person die Zahlung der Lizenzgebühr vom Käufer verlangt?

11. Ist die Anforderung des Art. 157 Abs. 2 erster Gedankenstrich der Verordnung Nr. 2454/93, dass sich die Lizenzgebühr auf die zu bewertenden Waren bezieht, als erfüllt anzusehen, wenn ein mittelbarer Bezug zwischen der Lizenzgebühr und den eingeführten Waren wie im vorliegenden Fall gegeben ist, wenn die zu bewertenden Waren Bestandteile des lizenzierten Endprodukts sind?

Zu den Vorlagefragen

33 Mit seinen elf Fragen, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob Art. 157 Abs. 2, Art. 158 Abs. 3 und Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93 dahin auszulegen sind, dass ein proportionaler Anteil vom Betrag der Lizenzgebühren, die von einer Gesellschaft als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung von Know-how für die Herstellung von Endprodukten an ihre Muttergesellschaft entrichtet werden, dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis für eingeführte Waren in den Fällen hinzuzurechnen ist, in denen diese Waren dazu bestimmt sind, zusammen mit weiterem Zubehör in Endprodukte eingearbeitet zu werden, und von der Tochtergesellschaft von anderen Verkäufern als der Muttergesellschaft erworben werden.

34 Einleitend ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs mit der unionsrechtlichen Zollwertregelung ein gerechtes, einheitliches und neutrales System errichtet werden soll, das die Anwendung willkürlicher oder fiktiver Zollwerte ausschließt. Der Zollwert muss daher den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert einer eingeführten Ware widerspiegeln und folglich alle Elemente dieser Ware, die einen wirtschaftlichen Wert haben, berücksichtigen (Urteil vom 20. Juni 2019, Oribalt Rīga, C-1/18, EU:C:2019:519, Rn. 22 und die dort angeführte Rechtsprechung).

35 Der Zollwert eingeführter Waren wird nach Art. 29 des Zollkodex grundsätzlich durch ihren Transaktionswert gebildet, d. h. den für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Europäischen Union tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis, vorbehaltlich jedoch der gemäß Art. 32 des Zollkodex vorzunehmenden Berichtigungen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 9. März 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, Rn. 31 und die dort angeführte Rechtsprechung).

36 Zu den Bestandteilen, die dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis für die eingeführten Waren hinzuzurechnen sind, zählt Art. 32 in Abs. 1 Buchst. c Lizenzgebühren für die zu bewertenden Waren, die der Käufer entweder unmittelbar oder mittelbar nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts für die zu bewertenden Waren zu zahlen hat, soweit diese Lizenzgebühren nicht im tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten sind.

37 Der Begriff „Lizenzgebühren“ verweist im Übrigen gemäß Art. 157 Abs. 1 der Verordnung Nr. 2454/93 für die Zwecke von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex u. a. auf Zahlungen, die für die Nutzung von Rechten im Zusammenhang mit der Herstellung der eingeführten Ware, dem Verkauf zur Ausfuhr der eingeführten Ware oder deren Verwendung oder Weiterverkauf zu leisten sind.

38 Art. 157 Abs. 2 der Verordnung Nr. 2454/93 bestimmt seinerseits, dass die Lizenzgebühr bei der Ermittlung des Zollwerts der eingeführten Ware nach Art. 29 des Zollkodex dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nur hinzugerechnet werden darf, wenn sich diese Zahlung zum einen auf die zu bewertende Ware bezieht und zum anderen nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts über diese Ware zu entrichten ist.

39 Demnach gelangt die Berichtigung nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex zur Anwendung, wenn drei kumulative Voraussetzungen erfüllt sind, nämlich, erstens, die Lizenzgebühren nicht im tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten sind, zweitens, sie sich auf die zu bewertende Ware beziehen und, drittens, der Käufer diese Lizenzgebühren nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts für die zu bewertende Ware zu entrichten hat (Urteil vom 9. März 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, Rn. 35).

40 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus der Vorlageentscheidung, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Lizenzgebühren von Curtis Balkan als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung des Know-hows für die Herstellung von Erzeugnissen, in die die eingeführten Waren eingebaut wurden, an ihre Muttergesellschaft Curtis USA entrichtet wurden. Diese Lizenzgebühren sind somit als eine Zahlung für die Nutzung von Rechten in Zusammenhang mit der Verwendung der eingeführten Ware im Sinne von Art. 157 Abs. 1 dritter Gedankenstrich der Verordnung Nr. 2454/93 anzusehen und fallen damit unter den Begriff „Lizenzgebühren“ im Sinne von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex.

41 Da Curtis Balkan diese Lizenzgebühren außerdem unstreitig nicht in den für die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis einbezogen hat, ist die erste Voraussetzung für die Berichtigung des Zollwerts, wie sie in Rn. 39 des vorliegenden Urteils genannt wurde, erfüllt.

42 Was die zweite Voraussetzung angeht, nach der sich die Lizenzgebühren im Sinne von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex auf die zu bewertenden Waren beziehen müssen, ist darauf zu verweisen, dass, soweit die eingeführte Ware lediglich Zubehör von Waren ist, die in der Union hergestellt werden, die Lizenzgebühr gemäß Art. 158 Abs. 1 der Verordnung Nr. 2454/93 dem für die eingeführte Ware tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nur dann hinzugerechnet werden kann, wenn sie sich auf diese Ware bezieht.

43 Wenn die Art der Berechnung einer Lizenzgebühr auf den Preis der eingeführten Ware abstellt, so wird außerdem nach Art. 161 Abs. 1 der Verordnung Nr. 2454/93 bis zum Beweis des Gegenteils vermutet, dass sich die Zahlung dieser Lizenzgebühr auf die zu bewertende Ware bezieht. Dagegen kann sich die Zahlung einer Lizenzgebühr gemäß Art. 161 Abs. 2 der Verordnung auf die zu bewertende Ware beziehen, wenn der Betrag der Lizenzgebühr unabhängig vom Preis der eingeführten Ware berechnet wird.

44 Weiterhin ist darauf hinzuweisen, dass die Schlussfolgerungen des Zollkodex-Ausschusses, auch wenn sie rechtlich nicht verbindlich sind, doch ein wichtiges Hilfsmittel darstellen, um eine einheitliche Anwendung des Zollkodex durch die Zollbehörden der Mitgliedstaaten zu gewährleisten, und deshalb

als wertvolles Erkenntnismittel für die Auslegung des Zollkodex angesehen werden können (Urteil vom 9. März 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, Rn. 45 und die dort angeführte Rechtsprechung).

45 Insoweit ergibt sich aus Nr. 8 des vom Zollkodex-Ausschuss erstellten Kommentars Nr. 3 (Fachbereich Zollwert) über die Auswirkungen der Lizenzgebührenzahlungen auf den Zollwert, dass die Notwendigkeit, die Auswirkungen der Lizenzgebührenzahlungen auf den Zollwert zu prüfen nicht nur dann besteht, wenn die eingeführten Waren selbst Gegenstand des Lizenzvertrags sind, sondern auch dann, wenn die eingeführten Waren Zubehör des lizenzierten Erzeugnisses sind.

46 Ferner gilt gemäß Nr. 9 dieses Kommentars, dass, soweit das nach einem Lizenzvertrag zur Verfügung gestellte Know-how die eingeführten Waren betrifft, die Einbeziehung der dafür entrichteten Lizenzgebühren in den Zollwert in Betracht zu ziehen ist. Dahingegen sind Lizenzgebührenzahlungen für die Erbringung von Dienstleistungen wie die Ausbildung des Personals des Lizenznehmers in der Herstellung des lizenzierten Erzeugnisses oder technische Hilfe in den Bereichen Management, Verwaltung, Vermarktung oder Buchführung nicht in den Zollwert einzubeziehen.

47 Schließlich ist in Nr. 11 des Kommentars vorgesehen, dass für die Feststellung, ob sich eine Lizenzgebühr auf die zu bewertenden Waren bezieht, nicht in erster Linie entscheidend ist, wie die Lizenzgebühr berechnet wird, sondern warum sie gezahlt wird, d. h., was der Lizenznehmer tatsächlich als Gegenleistung für die Zahlung erhält. So kann sich bei der Einfuhr von Zubehör einer lizenzierten Ware eine Lizenzgebühr, die auf dem Verkaufserlös des lizenzierten Erzeugnisses basiert, ganz, teilweise oder gar nicht auf die eingeführten Waren beziehen.

48 Daher schließt der Umstand, dass sich die Art und Weise der Berechnung einer Lizenzgebühr nicht auf den Preis der eingeführten Ware bezieht, sondern auf den Preis des Endprodukts, in das diese Ware eingearbeitet wird, nicht aus, dass die Lizenzgebühr als auf das Endprodukt bezogen angesehen werden kann.

49 Der bloße Umstand, dass eine Ware in ein Endprodukt eingearbeitet wird, lässt hingegen nicht den Schluss zu, dass die Lizenzgebühren, die auf der Grundlage einer Lizenzvereinbarung im Gegenzug für die Zurverfügungstellung von Know-how für die Herstellung dieses Endprodukts entrichtet werden, auf die genannte Ware bezogen sind. Insoweit ist das Bestehen einer hinreichend engen Verbindung zwischen den Lizenzgebühren und der betreffenden Ware erforderlich.

50 Eine solche Verbindung besteht, wenn das nach der Lizenzvereinbarung zur Verfügung gestellte Know-how für die Herstellung der eingeführten Ware notwendig ist. Ein Indiz dafür ist der Umstand, dass die Ware spezifisch im Hinblick auf den Einbau in das lizenzierte Erzeugnis konzipiert wurde, ohne dass eine andere sinnvolle Nutzung in Betracht gezogen worden wäre. Dagegen lässt der Umstand, dass das Know-how nur für die Fertigstellung der lizenzierten Erzeugnisse notwendig ist, auf das Fehlen einer hinreichend engen Verbindung schließen.

51 Im vorliegenden Fall ist die Prüfung, ob eine hinreichend enge Verbindung zwischen dem nach der Lizenzvereinbarung zwischen Curtis USA und Curtis Balkan zur Verfügung gestellten Know-how und den eingeführten Waren vorliegt, sowie die Feststellung, ob die von der einen an die andere entrichteten Lizenzgebühren als nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex auf diese Waren bezogen angesehen werden können, Sache des vorlegenden Gerichts, das allein für die Beurteilung des Sachverhalts des bei ihm anhängigen Rechtsstreits zuständig ist. In diesem Zusammenhang sind sämtliche maßgeblichen Umstände zu berücksichtigen, insbesondere die rechtlichen und tatsächlichen Verbindungen zwischen den beteiligten Personen.

52 Dabei ist zu ergänzen, dass Lizenzgebühren für die zu bewertenden Waren im Sinne von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex auch dann gegeben sein können, wenn sich die Lizenzgebühren nur teilweise auf diese Waren beziehen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 9. März 2017, GE Healthcare, C-173/15,

EU:C:2017:195, Rn. 53 und Tenor). Zuschläge zu dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis dürfen allerdings, wie sich aus Art. 32 Abs. 2 des Zollkodex ergibt, nur auf der Grundlage objektiver und bestimmbarer Tatsachen vorgenommen werden.

53 Was die Fragen des vorlegenden Gerichts zur Auslegung von Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 betrifft, ist daran zu erinnern, dass nach dem Wortlaut dieser Bestimmung, wenn sich die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf andere Bestandteile oder Zubehör, die den Waren nach ihrer Einfuhr hinzugefügt werden, oder auf Dienstleistungen nach der Einfuhr beziehen, eine angemessene Aufteilung nur aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen nach der erläuternden Anmerkung in Anhang 23 zu Art. 32 Abs. 2 des Zollkodex vorzunehmen ist.

54 Erstens ist festzustellen, dass Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 nicht als eigenständige Rechtsgrundlage für eine Berichtigung des Zollwerts mittels Hinzurechnung von Lizenzgebühren zu dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis angesehen werden kann.

55 Gemäß Art. 32 Abs. 3 des Zollkodex dürfen Zuschläge zu dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis bei der Ermittlung des Zollwerts nämlich nur vorgenommen werden, wenn dies in diesem Artikel vorgesehen ist.

56 Somit stellt Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex, dessen Anwendungsvoraussetzungen in den Art. 157 bis 162 der Verordnung Nr. 2454/93 präzisiert werden, in Bezug auf Lizenzgebühren die einzige Rechtsgrundlage dar, die eine Berichtigung des Zollwerts durch Hinzurechnung von Lizenzgebühren zulässt.

57 Mit der Angabe, dass bei Lizenzgebühren, die sich lediglich teilweise auf die eingeführten Waren beziehen, eine angemessene Aufteilung nur aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen vorzunehmen ist, beschränkt sich Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 daher auf die Präzisierung einer Anforderung, die sich aus Art. 32 Abs. 3 des Zollkodex ergibt.

58 Zweitens ist Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 so auszulegen, dass er nicht nur dann Anwendung findet, wenn sich die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf andere Bestandteile oder Zubehör beziehen, die den Waren nach ihrer Einfuhr hinzugefügt werden, und wenn sich die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf Dienstleistungen nach der Einfuhr beziehen, sondern auch dann, wenn sich die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf andere Bestandteile oder Zubehör beziehen, die den Waren nach ihrer Einfuhr hinzugefügt werden, und auf Dienstleistungen nach der Einfuhr.

59 Wie in Rn. 57 des vorliegenden Urteils ausgeführt wurde, präzisiert Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93, dass, wenn sich die Lizenzgebühren nur teilweise auf die eingeführten Waren beziehen, eine angemessene Aufteilung nur aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen vorzunehmen ist.

60 Eine Auslegung dieser Bestimmung, nach der sie lediglich auf die dritte in Rn. 58 des vorliegenden Urteils genannte Fallgestaltung anzuwenden wäre, würde jedoch bewirken, dass, wenn sich die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf andere Bestandteile oder Zubehör, die den Waren nach ihrer Einfuhr hinzugefügt werden, oder auf Dienstleistungen nach der Einfuhr beziehen, eine angemessene Aufteilung ohne objektive und bestimmbare Tatsachen vorgenommen werden könnte, was gegen die Anforderung verstieße, die sich aus Art. 32 Abs. 3 des Zollkodex ergibt und auf die in Rn. 52 des vorliegenden Urteils hingewiesen wurde. Danach dürfen Zuschläge zu dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nur auf der Grundlage objektiver und bestimmbarer Tatsachen vorgenommen werden.

61 Was drittens die Frage betrifft, ob Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 auch dann anwendbar ist, wenn der Käufer die Lizenzgebühren an einen Dritten, der nicht der Verkäufer ist, entrichtet, genügt der Hinweis, dass sich diese Bestimmung darauf beschränkt, auf „Lizenzgebühren“ Bezug zu nehmen, ohne zu konkretisieren, an wen diese Lizenzgebühren zu zahlen sind.

62 Zu der dritten in Rn. 39 des vorliegenden Urteils genannten Voraussetzung, nach der die Zahlung der Lizenzgebühr eine Bedingung des Kaufgeschäfts für die zu bewertenden Waren darstellen muss, ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass dieses Erfordernis erfüllt ist, wenn im Rahmen der vertraglichen Beziehungen zwischen dem Verkäufer oder der mit ihm verbundenen Person und dem Käufer die Zahlung der Lizenzgebühr für den Verkäufer eine derartige Bedeutung aufweist, dass er ohne diese Zahlung den Verkauf nicht vornähme (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 9. März 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, Rn. 60).

63 Im vorliegenden Fall war die Gesellschaft, an die Curtis Balkan die Lizenzgebühren entrichtete, d. h. Curtis USA, von vornherein eine andere als die Unternehmen, bei denen sie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Waren erwarb.

64 Hierzu sieht Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93 vor, dass in dem Fall, dass der Käufer eine Lizenzgebühr an einen Dritten zahlt, die Voraussetzungen des Art. 157 Abs. 2 dieser Verordnung nur dann als erfüllt gelten, wenn der Verkäufer oder eine mit diesem verbundene Person diese Zahlung vom Käufer verlangt.

65 Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt sich, dass Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93 Anwendung finden kann, wenn der „Dritte“, an den die Lizenzgebühr zu zahlen ist, und die mit dem Verkäufer „verbundene Person“ ein und dieselbe Person sind (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 9. März 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, Rn. 63 bis 66).

66 Der Gerichtshof hat auch entschieden, dass es für die Feststellung, ob eine Lizenzgebühr im Sinne von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts für die zu bewertenden Waren zu entrichten ist, in Fällen, in denen der Verkäufer der zu bewertenden Waren nicht der Lizenzgeber ist, letztlich darauf ankommt, ob die mit dem Verkäufer verbundene Person in der Lage ist, sich dessen zu versichern, dass die Einfuhr der Waren unter der Bedingung steht, dass die fragliche Lizenzgebühr an sie gezahlt wird (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 9. März 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, Rn. 67 und 68).

67 Gemäß Art. 143 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung Nr. 2454/93 gelten Personen als verbunden, wenn eine von ihnen unmittelbar oder mittelbar die andere kontrolliert. Die diese Bestimmung betreffende erläuternde Anmerkung zur Ermittlung des Zollwerts, die sich in Anhang 23 der Verordnung findet, präzisiert insoweit, dass angenommen wird, dass eine Person eine andere kontrolliert, wenn die eine rechtlich oder tatsächlich in der Lage ist, der anderen Beschränkungen aufzuerlegen oder Anweisungen zu erteilen.

68 Die Prüfung, ob dies hinsichtlich der Beziehungen zwischen Curtis USA und den Verkäufern der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Waren der Fall war, obliegt dem vorlegenden Gericht. Hierzu ist den Indizien Rechnung zu tragen, die in dem in Rn. 13 des vorliegenden Urteils angeführten Kommentar Nr. 11 (Fachbereich Zollwert) zur Anwendbarkeit von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex im Fall von nach Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93 an einen Dritten gezahlten Lizenzgebühren aufgeführt sind.

69 Die vom vorlegenden Gericht dargestellten Umstände, dass – nach den Angaben der Verkäufer – der Preis der eingeführten Waren nicht von der Zahlung der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Lizenzgebühren abhing und dass der Lizenzgeber nicht in der Lage war, ihre Tätigkeit betrieblich zu lenken oder zu begrenzen, können für sich genommen nicht ausschließen, dass die Lizenzgebühren nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts zu entrichten waren. Entscheidend ist allein die Frage, ob

unter Berücksichtigung aller maßgeblichen Gesichtspunkte der Abschluss der Verkaufsverträge in der gewählten Form und folglich die Lieferung der Waren ohne die Zahlung stattgefunden hätte oder nicht.

70 Nach alledem ist auf die Vorlagefragen zu antworten, dass Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex in Verbindung mit Art. 157 Abs. 2, Art. 158 Abs. 3 und Art. 160 der Verordnung Nr. 2454/93 dahin auszulegen ist, dass ein proportionaler Anteil vom Betrag der Lizenzgebühren, die von einer Gesellschaft als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung von Know-how für die Herstellung von Endprodukten an ihre Muttergesellschaft entrichtet werden, dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis für eingeführte Waren in den Fällen hinzuzurechnen ist, in denen diese Waren dazu bestimmt sind, zusammen mit weiterem Zubehör in die Endprodukte eingearbeitet zu werden, und von der Tochtergesellschaft von anderen Verkäufern als der Muttergesellschaft erworben werden, wenn

– die Lizenzgebühren in dem für die Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nicht enthalten sind;

– sie sich auf die eingeführten Waren beziehen, was eine hinreichend enge Verbindung zwischen den Lizenzgebühren und den Waren voraussetzt;

– die Lizenzgebühren nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts über die Waren zu entrichten sind, so dass der Abschluss der Kaufverträge über die eingeführten Waren und folglich ihre Lieferung ohne die Zahlung nicht stattgefunden hätten, und

– eine angemessene Aufteilung der Lizenzgebühren auf der Grundlage objektiver und bestimmbarer Tatsachen möglich ist;

was das vorlegende Gericht unter Berücksichtigung aller maßgeblichen Gesichtspunkte, insbesondere der rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen zwischen dem Käufer, den jeweiligen Verkäufern und dem Lizenzgeber, zu prüfen hat.

Kosten

71 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Siebte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 32 Abs. 1 Buchst. c der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften ist in Verbindung mit Art. 157 Abs. 2, Art. 158 Abs. 3 und Art. 160 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92 dahin auszulegen, dass ein proportionaler Anteil vom Betrag der Lizenzgebühren, die von einer Gesellschaft als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung von Know-how für die Herstellung von Endprodukten an ihre Muttergesellschaft entrichtet werden, dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis für eingeführte Waren in den Fällen hinzuzurechnen ist, in denen diese Waren dazu bestimmt sind, zusammen mit weiterem Zubehör in die Endprodukte eingearbeitet zu werden, und von der Tochtergesellschaft von anderen Verkäufern als der Muttergesellschaft erworben werden, wenn

– die Lizenzgebühren in dem für die Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nicht enthalten sind;

– **sie sich auf die eingeführten Waren beziehen, was eine hinreichend enge Verbindung zwischen den Lizenzgebühren und den Waren voraussetzt;**

– **die Lizenzgebühren nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts über die Waren zu entrichten sind, so dass der Abschluss der Kaufverträge über die eingeführten Waren und folglich ihre Lieferung ohne die Zahlung nicht stattgefunden hätten, und**

– **eine angemessene Aufteilung der Lizenzgebühren auf der Grundlage objektiver und bestimmbarer Tatsachen möglich ist;**

was das vorlegende Gericht unter Berücksichtigung aller maßgeblichen Gesichtspunkte, insbesondere der rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen zwischen dem Käufer, den jeweiligen Verkäufern und dem Lizenzgeber, zu prüfen hat.

Unterschriften