URTEIL DES GERICHTSHOFS (Achte Kammer)

15. Juli 2010 *

In der Rechtssache C-354/09

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 234 EG, eingereicht vom Hoge Raad der Nederlanden (Niederlande) mit Entscheidung vom 14. August 2009, beim Gerichtshof eingegangen am 3. September 2009, in dem Verfahren

Gaston Schul BV

gegen

Staatssecretaris van Financiën

erlässt

DER GERICHTSHOF (Achte Kammer)

unter Mitwirkung der Kammerpräsidentin C. Toader (Berichterstatterin) sowie der Richter P. Kūris und L. Bay Larsen,

* Verfahrenssprache: Niederländisch.

Generalanwalt: J. Mazák,
Kanzler: R. Grass,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der niederländischen Regierung, vertreten durch C. Wissels und B. Koopman als Bevollmächtigte,

— der Europäischen Kommission, vertreten durch B.-R. Killmann und W. Roels 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. 33 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. L 302, S. 1, im Folgenden: Zollkodex).

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits der Gaston Schul BV (im Folgenden: Gaston Schul) gegen den Staatssecretaris van Financiën, in dem es um eine Maßnahme der Nacherhebung einer Zollschuld geht.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 29 Abs. 1 des Zollkodex bestimmt:

„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. 33 des Zollkodex lautet:

„Die nachstehenden Aufwendungen oder Kosten werden nicht in den Zollwert einbezogen, vorausgesetzt, dass sie getrennt von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis ausgewiesen werden:

a) Beförderungskosten für die Waren nach deren Ankunft am Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft;

b) Zahlungen für den Bau, die Errichtung, die Montage, die Instandhaltung oder die technische Unterstützung, sofern diese Tätigkeiten an den eingeführten Waren, wie Industrieanlagen, Maschinen oder Ausrüstungen, nach der Einfuhr vorgenommen werden;

c) Zinsen, die im Rahmen einer vom Käufer abgeschlossenen Finanzierungsvereinbarung in Bezug auf den Kauf eingeführter Waren zu zahlen sind, unabhängig davon, ob der Kredit vom Verkäufer, von einer Bank oder von einer anderen Person zur Verfügung gestellt worden ist, vorausgesetzt, dass die Finanzierungsvereinbarung schriftlich abgeschlossen worden ist und der Käufer auf Verlangen nachweist, dass

— solche Waren tatsächlich zu dem Preis verkauft werden, der als tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis angemeldet worden ist,

und

— der geltend gemachte Zinssatz nicht höher ist als der übliche Zinssatz für derartige Geschäfte in dem Land und in dem Zeitpunkt, in dem der Kredit zur Verfügung gestellt wurde;

d) Kosten für das Recht auf Vervielfältigung der eingeführten Waren in der Gemeinschaft;

e) Einkaufsprovisionen;

f) Einfuhrabgaben und andere in der Gemeinschaft aufgrund der Einfuhr oder des Verkaufs der Waren zu zahlende Abgaben."

5 Art. 220 Abs. 1 des Zollkodex sieht vor:

„Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag nicht nach den Artikeln 218 und 219 buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrags oder des nachzuerhebenden Restbetrags innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann nach Artikel 219 verlängert werden."

Ausgangsverfahren und Vorlagefrage

6 Gaston Schul meldete als Zollspedition bei den niederländischen Behörden von 1998 bis 2000 mehrmals Fischerzeugnisse zum zollrechtlich freien Verkehr an.

7 Diese Anmeldungen erfolgten im eigenen Namen im Auftrag eines isländischen Spediteurs, der wiederum im Auftrag eines isländischen Exporteurs tätig war.

8 Zusammen mit diesen Anmeldungen wurden Anträge auf Anwendung eines Präferenzzollsatzes von 0 % wegen des EWR-Ursprungs der Waren gestellt. Gaston Schul fügte die Kopien der vom isländischen Exporteur ausgestellten Rechnungen bei, auf denen als Lieferbedingung DDP („Delivered Duty Paid") vermerkt war und die folgenden Text enthielten: „Der Exporteur der von diesem Dokument erfassten Waren … erklärt, dass, wenn nicht eindeutig etwas anderes angegeben ist, die Waren EWR-Präferenzursprung haben." Die Lieferbedingung DDP war auch auf den Zollanmeldungen vermerkt.

9 Bei einer Untersuchung des Ursprungs der betreffenden Waren wurde später entdeckt, dass diese in Wirklichkeit aus Drittländern stammten und dass somit der Präferenzsatz zu Unrecht angewandt worden war.

10 Der Staatssecretaris van Financiën erhob daher die Zölle nach und forderte Gaston Schul mit Abgabenbescheiden vom 7., 11. und 28. Juni 2001 auf, diese Abgaben zu entrichten.

11 Die Verwaltung berechnete den Betrag der zu erhebenden Abgaben unter Zugrundelegung des Transaktionspreises, wie er in den Einfuhranmeldungen angegeben war, als Zollwert der Waren, ohne den Betrag der zu erhebenden Zölle abzuziehen.

12 Der Staatssecretaris van Financiën wies den Einspruch zurück, mit dem Gaston Schul ihre Schuld dadurch zu verringern suchte, dass sie beantragte, den Betrag der nachträglich berechneten Zollschuld vom vertraglich vereinbarten Preis abzuziehen.

13 Die Rechtbank te Haarlem erklärte die Klage gegen die Zurückweisung dieses Einspruchs für unbegründet. Nachdem das Urteil dieses Gerichts in der Rechtsmittelinstanz bestätigt worden war, legte Gaston Schul Kassationsbeschwerde an den Hoge Raad der Nederlanden ein.

14 Das vorlegende Gericht stellt zunächst fest, dass im Ausgangsverfahren Verkäufer und Käufer vereinbart hätten, dass die Einfuhrabgaben zulasten des Verkäufers gingen. Bei Vertragsschluss hätten sie sich jedoch im Irrtum in Bezug auf den Ursprung der Waren und infolgedessen den Betrag der gesetzlichen Zollschuld befunden.

15 Das vorlegende Gericht hält für die Entscheidung des bei ihm anhängigen Rechtsstreits die Frage für wesentlich, ob unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens den Anforderungen von Art. 33 des Zollkodex genügt worden sei.

16 Hierfür bezieht sich der Hoge Raad der Nederlanden zum einen auf das Gutachten 3.1, „Bedeutung des Begriffs ‚getrennt ausgewiesen' in der erläuternden Anmerkung zu Art. 1 des Abkommens: Zölle und Abgaben des Einfuhrlandes" des Technischen Ausschusses „Zollwert" der Weltzollorganisation und zum anderen auf den Kommentar Nr. 5 des Zollkodex-Ausschusses „Zollwert" (im Folgenden: Kommentar Nr. 5).

17 Bei der Prüfung der Frage, ob, wenn der gezahlte oder zu zahlende Preis einen den Zöllen und Abgaben des Einfuhrlandes entsprechenden Betrag enthält, diese Zölle und Abgaben abzuziehen sind, wenn sie in der Rechnung nicht getrennt ausgewiesen sind und wenn der Importeur auch sonst keinen entsprechenden Abzug beantragt hat, ist dieser Technische Ausschuss zu dem Ergebnis gelangt: „Da die Zölle und Abgaben des Einfuhrlandes ihrer Natur nach vom tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis getrennt ausweisbar sind, gehören diese Zölle und Abgaben nicht zum Zollwert."

18 Ferner heißt es in den Nrn. 8 bis 10 des Kommentars Nr. 5:

„8. Der Technische Ausschuss ‚Zollwert' der Weltzollorganisation hat in einem Gutachten Leitlinien über die Bedeutung des Begriffs ‚getrennt ausgewiesen' im Zusammenhang mit Zöllen und anderen aufgrund der Einfuhr oder des Verkaufs von Waren zu zahlenden Abgaben erstellt. Danach gehören Zölle und Abgaben des Einfuhrlandes nicht zum Zollwert, da sie bereits ihrer Natur nach vom tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis getrennt ausweisbar sind. Diese sind in der Tat Gegenstand amtlicher Ausschreibungen.

9. In diesem Zusammenhang hat der Begriff ‚getrennt ausgewiesen' im Ergebnis die gleiche Bedeutung wie der Begriff ‚getrennt ausweisbar'. Der Sachverhalt, auf dem das Gutachten basiert, führt aus, dass die Zölle bzw. Abgaben nicht getrennt auf der Rechnung erscheinen. Es ist jedoch im Zusammenhang mit diesem Gutachten offensichtlich davon auszugehen, dass irgendein deutlicher Hinweis auf der Rechnung oder einem anderen Begleitdokument vorliegt, dass der gezahlte oder zu zahlende Preis diese Aufwendungen enthält.

10. Gemäß vorstehendem Absatz 4 ist der vom Zollwert auszuschließende Betrag in der DV1-Anmeldung anzugeben."

19 Das vorlegende Gericht ist der Ansicht, dass die in Randnr. 16 des vorliegenden Urteils erwähnten Dokumente nicht für die Feststellung ausreichten, dass in einer Situation wie der des Ausgangsverfahrens die in Art. 33 des Zollkodex aufgestellten Voraussetzungen erfüllt seien.

20 Für die Nichteinbeziehung der Einfuhrabgaben in den Zollwert spreche, dass nach Nr. 9 des Kommentars Nr. 5 der Zollkodex nicht verlange, dass der Betrag dieser Abgaben in der Rechnung ausdrücklich angegeben sei. Es reiche aus, wenn auf der Rechnung oder einem anderen Begleitdokument deutlich vermerkt sei, dass diese Abgaben im Preis enthalten seien.

21 Selbst wenn der Verkäufer und der Käufer der Ansicht seien, dass für eine bestimmte Einfuhr Zoll zu entrichten sein würde, könne es für sie schwierig sein, den genauen Betrag dieser Zölle im Voraus zu ermitteln, insbesondere dann, wenn Unsicherheit über die Tarifierung der betreffenden Waren bestehe.

22 Ferner würde die Einbeziehung der Einfuhrabgaben in den Zollwert in einer Situation wie der des Ausgangsverfahrens dazu führen, dass Einfuhrabgaben nicht nur vom tatsächlichen wirtschaftlichen Wert der Waren, sondern auch von den Einfuhrabgaben erhoben würden.

23 Für die Nichteinbeziehung der Einfuhrabgaben in den Zollwert spreche dagegen der Umstand, dass es im Licht von Nr. 9 des Kommentars Nr. 5 erheblich erscheine, dass die Vertragsparteien erkennen ließen, dass ihnen bewusst gewesen sei, dass der Preis tatsächlich diese Abgaben abdecken solle. Im vorliegenden Fall hätten die

Vertragsparteien eine falsche Vorstellung gehabt, so dass nicht feststehe, zu welchem Preis der Verkäufer dem Verkauf zugestimmt hätte, wenn ihm der Ursprung der Waren bekannt gewesen wäre.

24 Unter diesen Umständen hat der Hoge Raad der Nederlanden das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof die folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Ist bei einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung im Sinne von Art. 220 des Zollkodex der Gemeinschaften davon auszugehen, dass die in Art. 33 des Zollkodex aufgestellte Voraussetzung, unter der Einfuhrabgaben nicht in den Zollwert einbezogen werden, erfüllt ist, wenn der Verkäufer und der Käufer der betreffenden Waren die Lieferbedingung „Delivered Duties Paid" vereinbart haben und dies in der Zollanmeldung angegeben ist, auch wenn sie bei der Ermittlung des Transaktionspreises — zu Unrecht — davon ausgegangen sind, dass bei der Einfuhr der Waren in die Gemeinschaft kein Zoll zu entrichten sein werde, und demzufolge auf der Rechnung und in oder bei der Anmeldung kein Zollbetrag angegeben ist?

Zur Vorlagefrage

25 Mit seiner Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Voraussetzungen in Art. 33 des Zollkodex, dass Einfuhrabgaben „getrennt" von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis „ausgewiesen" werden müssen, erfüllt ist, wenn die Vertragsparteien vereinbart haben, dass diese Waren DDP geliefert werden und dies in der Zollanmeldung angegeben ist, sie jedoch wegen eines Irrtums über den Präferenzursprung dieser Waren keinen Einfuhrabgabenbetrag angegeben haben.

26 Zur Beantwortung dieser Frage ist die Bedeutung der Voraussetzung in Art. 33 des Zollkodex, wonach die Einfuhrabgaben „getrennt" von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis „ausgewiesen" werden müssen, im Hinblick auf die Situation der Vertragsparteien in einem Fall wie demjenigen des Ausgangsverfahrens zu prüfen.

27 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung mit der Zollwertregelung der Union ein gerechtes, einheitliches und neutrales System errichtet werden soll, das die Anwendung von willkürlichen oder fiktiven Zollwerten ausschließt (vgl. Urteil vom 19. März 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, Slg. 2009, I-1951, Randnr. 20 und die dort angeführte Rechtsprechung).

28 Nach Art. 29 Abs. 1 des Zollkodex ist der Zollwert eingeführter Waren grundsätzlich ihr Transaktionswert, d. h. der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis.

29 Ferner muss dieser Wert den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert einer eingeführten Ware widerspiegeln und alle Elemente dieser Ware, die einen wirtschaftlichen Wert haben, berücksichtigen (vgl. Urteile vom 16. November 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, Slg. 2006, I-10991, Randnr. 30, und Mitsui & Co. Deutschland, Randnr. 20).

30 In diesem Kontext lässt es Art. 33 Buchst. f des Zollkodex zu, die in der Europäischen Union anwendbaren Einfuhrabgaben nicht in den Zollwert einzubeziehen, macht diese Nichteinbeziehung jedoch von der Erfüllung der Voraussetzung abhängig, dass die Beträge dieser Abgaben „getrennt" von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis „ausgewiesen" werden.

31 Die niederländische Regierung vertritt die Ansicht, dass diese Voraussetzung unter Umständen wie denjenigen des Ausgangsverfahrens nicht erfüllt sei, denn im Licht der verfügbaren Einzelheiten seien die Zollbehörden nicht in der Lage gewesen, die Einfuhrabgaben als getrennt von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis ausgewiesen zu betrachten.

32 Der Gerichtshof habe nämlich in den Urteilen vom 18. April 1991, Brown Boveri (C-79/89, Slg. 1991, I-1853), vom 5. Dezember 2002, Overland Footwear (C-379/00, Slg. 2002, I-11133), und vom 20. Oktober 2005, Overland Footwear (C-468/03, Slg. 2005, I-8937), entschieden, dass Kosten wie Einkaufsprovisionen und Montagekosten nur dann als „getrennt ausgewiesen" betrachtet werden könnten, wenn sie in der Einfuhranmeldung getrennt von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis aufgeführt seien. Diese Rechtsprechung sei in vollem Umfang übertragbar, wenn es um die Nichteinbeziehung von Einfuhrabgaben in den Zollwert dieser Waren gehe.

33 Da die Vertragsparteien den Betrag der Einfuhrabgaben wegen eines Irrtums über den Präferenzursprung der eingeführten Waren in ihren Rechnungen oder Anmeldungen nicht angegeben hätten, sei die Voraussetzung des Art. 33 des Zollkodex nicht erfüllt.

34 Hierzu ist erstens festzustellen, dass aus der Vorlageentscheidung hervorgeht, dass im Ausgangsverfahren die Vereinbarung zwischen Verkäufer und Käufer, selbst wenn die Vertragsparteien zu Unrecht davon ausgegangen sind, dass keine Einfuhrabgaben geschuldet würden, dahin auszulegen ist, dass nach der DDP-Klausel die Zölle zulasten des Verkäufers gehen und dass daher Einfuhrabgaben, die gegebenenfalls geschuldet werden, in den für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis einbezogen sind.

35 Diese Auslegung wird dadurch bestätigt, dass, wie sowohl die niederländische Regierung als auch die Europäische Kommission ausgeführt haben, die DDP-Klausel dem Verkäufer eine maximale Verpflichtung auferlegt, wonach dieser es übernimmt, sämtliche Kosten und Gefahren im Zusammenhang mit der Lieferung der Waren im Einfuhrstaat abzudecken. So übernimmt der Verkäufer insbesondere die Kosten für die zollrechtliche Abfertigung und jeden möglichen Unterschiedsbetrag zwischen dem Betrag der Zölle, die er bei Vertragsschluss als nach den Vorgeschäften geschuldet erachtet, einerseits und dem von den Zollbehörden berechneten Betrag andererseits, ohne vom Käufer im Fall eines Unterschieds einen Preisaufschlag oder eine Ausgleichszahlung verlangen zu können.

36 Zweitens sind nach u. a. den Art. 217 und 220 des Zollkodex die Behörden des Einfuhrstaats für die Berechnung der Einfuhrabgaben verantwortlich. Ist der Transaktionswert in den Einfuhranmeldungen ordnungsgemäß angegeben und ist der anwendbare Zollsatz unter Berücksichtigung des Ursprungs der Waren bestimmbar, so sind diese Behörden in der Lage, den gesetzlich geschuldeten Betrag der Einfuhrabgaben zu berechnen und somit den Wert dieser Abgaben als getrennt und im für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis ausgewiesen zu betrachten.

37 Außerdem werden, wie die Kommission geltend gemacht hat, im Unterschied zu den anderen in Art. 33 des Zollkodex aufgeführten Kosten wie Einkaufsprovisionen oder Montagekosten, deren Anfall und Betrag ausschließlich auf dem Willen der Vertragsparteien beruhen und die die Zollbehörden nur insoweit kennen können, als sie ausdrücklich aus den Einfuhranmeldungen und den beigefügten Schriftstücken hervorgehen, die Einfuhrabgaben zwingend durch den Zolltarif der Union geregelt. Somit ist die Gefahr, dass fiktive oder überhöhte Kosten angemeldet werden, um den Zollwert der eingeführten Waren in betrügerischer Weise zu verringern, in einer Situation wie der des Ausgangsverfahrens ausgeschlossen.

38 Zudem könnte, wenn in einer solchen Situation der Abzug von höheren als ursprünglich vom Verkäufer veranschlagten Einfuhrabgaben, die bei einer Nachprüfung festgesetzt werden, zu einer Verringerung des Zollwerts der eingeführten Waren führt, dieser Wert gleichwohl nicht als willkürlich oder fiktiv betrachtet werden, sondern müsste vielmehr als Niederschlag des tatsächlichen wirtschaftlichen Wertes dieser Waren unter Berücksichtigung der konkreten Rechtsstellung der Vertragsparteien betrachtet werden.

39 Selbst wenn mit der niederländischen Regierung unterstellt wird, dass der Verkäufer, dem bei Abschluss des Vertrags der richtige Betrag der Einfuhrabgaben bekannt sei, sich dafür entschieden hätte, eher den Preis der Waren zu erhöhen als seinen Gewinn zu verringern, hindert ein solcher Umstand nicht daran, dass in einem Fall wie dem des Ausgangsverfahrens sich der Verkäufer verpflichtet hat, die Kosten der zollrechtlichen Abfertigung und die Folgen möglicher tatsächlicher oder rechtlicher Irrtümer, die ihm bei der Veranschlagung der Einfuhrkosten unterlaufen, vollständig zu tragen, ohne vom Käufer einen Preisaufschlag oder eine andere Ausgleichszahlung verlangen zu können.

40 Nach alledem ist auf die vorgelegte Frage zu antworten, dass die in Art. 33 des Zollkodex geregelte Voraussetzung, wonach Einfuhrabgaben „getrennt“ von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis „ausgewiesen“ werden müssen, erfüllt ist, wenn die Vertragsparteien vereinbart haben, dass diese Waren DDP geliefert werden, und dies in der Zollanmeldung angegeben haben, es jedoch wegen eines Irrtums über den Präferenzursprung dieser Waren unterlassen haben, den Betrag der Einfuhrabgaben anzugeben.

Kosten

41 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem 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 (Achte Kammer) für Recht erkannt:

Die in Art. 33 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften geregelte Voraussetzung, wonach Einfuhrabgaben „getrennt" von dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis „ausgewiesen" werden müssen, ist erfüllt, wenn die Vertragsparteien vereinbart haben, dass diese Waren DDP („Delivered Duty Paid") geliefert werden und dies in der Zollanmeldung angegeben haben, es jedoch wegen eines Irrtums über den Präferenzursprung dieser Waren unterlassen haben, den Betrag der Einfuhrabgaben anzugeben.

Unterschriften