Sammlung der Rechtsprechung

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS
Paolo Mengozzi
vom 28. Juli 2016 [1]

Rechtssache C-173/15

GE Healthcare GmbH
gegen
Hauptzollamt Düsseldorf

(Vorabentscheidungsersuchen des Finanzgerichts Düsseldorf [Deutschland])

„Vorlage zur Vorabentscheidung — Zollunion — Zollkodex der Gemeinschaften — Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 — Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 — Zollwert — Einbeziehung von Lizenzgebühren für Warenzeichen in den Zollwert — Zahlung von Lizenzgebühren für Warenzeichen zugunsten einer mit dem Verkäufer und dem Käufer der Waren verbundenen Gesellschaft — Lizenzgebühren gemäß dem Verkauf von Waren sowie gemäß der Erbringung von Dienstleistungen und der Nutzung eines geschützten Namens — Angemessene Aufteilung aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen“

I – Einleitung

1. Können Lizenzgebühren für Warenzeichen in den Zollwert der eingeführten Waren einbezogen werden, obwohl ihre Höhe im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld nicht bekannt war? Bejahendenfalls: Sind diese Lizenzgebühren für Warenzeichen zu entrichten und gegebenenfalls nach welchen Modalitäten, wenn sie sich nicht ausschließlich auf die eingeführten Waren beziehen und sowohl der Käufer als auch der Verkäufer zum selben Konzern gehören wie das Unternehmen, an das die Lizenzgebühren zu entrichten sind?

2. Dies sind im Kern die Fragen, die das Finanzgericht Düsseldorf (Deutschland) zur Vorabentscheidung vorgelegt hat und die die Auslegung der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften [2] in der durch die Verordnung (EG) Nr. 1791/2006 des Rates vom 20. November 2006 [3] geänderten Fassung (im

1 — Originalsprache: Französisch.
2 — ABl. 1992, L 302, S. 1.
3 — ABl. 2006, L 363, S. 1.

Folgenden: Zollkodex)[4] und der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92[5] in der durch die Verordnung (EG) Nr. 1792/2006 der Kommission vom 23. Oktober 2006[6] geänderten Fassung (im Folgenden: Durchführungsverordnung)[7] betreffen.

3. Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit zwischen der Gesellschaft GE Healthcare GmbH (im Folgenden: GE Healthcare) und dem Hauptzollamt Düsseldorf wegen eines Antrags auf Erstattung von Einfuhrabgaben, den GE Healthcare mit der Begründung stellte, dass der Betrag der an die Gesellschaft M gezahlten Lizenzgebühren für Warenzeichen nicht zum Zollwert der Waren hinzugerechnet werden dürfe, die GE Healthcare von in Drittländern ansässigen Verkäufern, die zum selben Konzern, nämlich dem General-Electric-Konzern (im Folgenden: GE-Konzern), gehörten, in die Gemeinschaft eingeführt habe.

4. Konkret geht aus den Akten hervor, dass die Gesellschaft, deren Gesamtrechtsnachfolgerin GE Healthcare geworden ist, am 1. Januar 2003 einen Lizenzvertrag (*trademark agreement*) mit der Gesellschaft M, einem ebenfalls zum GE-Konzern gehörenden Unternehmen, schloss. Nach Art. II A dieses Vertrags wurde GE Healthcare von der Gesellschaft M eine gebührenpflichtige, nicht ausschließliche Lizenz gewährt, das Warenzeichen des GE-Konzerns für hergestellte und vertriebene Produkte sowie Dienstleistungen, die an Dritte geliefert bzw. diesen gegenüber erbracht werden, in genauer Übereinstimmung mit den Qualitätsstandards zu nutzen[8]. Zum 31. Dezember des jeweiligen Jahres betrugen die insoweit geschuldeten Lizenzgebühren 0,95 % des Umsatzes von GE Healthcare für die Nutzung des Warenzeichens und 0,05 % von deren Umsatz für die Nutzung des Namens GE. Für die Berechnung der Lizenzgebühren regelte der Vertrag u. a. die Modalitäten, nach denen GE Healthcare der Gesellschaft M hinsichtlich der Preise zu berichten hatte, sowie die Modalitäten der Überprüfung dieser Berechnungen durch die letztgenannte Gesellschaft.

5. Des Weiteren wurde GE Healthcare von der Gesellschaft M eine gebührenfreie, nicht ausschließliche Lizenz gewährt, das Warenzeichen auf von GE Healthcare genutzten Produkten nach freiem Ermessen für Routineprüfungen, Warenmuster, Schrott oder Abfall zur Schau zu stellen. Auch durfte GE Healthcare lizenzgebührenfrei über Produkte unter dem Warenzeichen gegenüber (konzernangehörigen) Gesellschaften verfügen, die berechtigt sind, die Lizenz unter gleichartigen Bedingungen wie nach dem Lizenzvertrag zu nutzen.

6. Den Angaben des vorlegenden Gerichts zufolge hatte die Gesellschaft M nach dem Lizenzvertrag weitgehende Überwachungsrechte und – für den Fall einer Verletzung der Qualitätsstandards – kurzfristige Kündigungsrechte.

7. Bei einer Zollprüfung für den Zeitraum der Jahre 2007 bis 2009 stellte das Hauptzollamt Düsseldorf u. a. fest, dass GE Healthcare von zum GE-Konzern gehörenden Gesellschaften Drittlandswaren bezogen habe, bei der Anmeldung zur Ermittlung des Zollwerts dieser Waren aber die Lizenzgebühren zu Unrecht nicht angegeben habe. Infolgedessen erließ das Hauptzollamt Düsseldorf einen Bescheid zur Nacherhebung von Einfuhrabgaben.

4 — Es ist darauf hinzuweisen, dass der Zollkodex, wie er sich aus der Verordnung Nr. 2913/92 ergab, zunächst Gegenstand einer „Modernisierung“ war (Verordnung [EG] Nr. 450/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. April 2008 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaft [Modernisierter Zollkodex] [ABl. 2008, L 145, S. 1]) und dann, zum 1. Mai 2016, ersetzt wurde durch den Zollkodex der Union (Verordnung [EU] Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union [ABl. 2013, L 269, S. 1]).

5 — ABl. 1993, L 253, S. 1.

6 — ABl. 2006, L 362, S. 1.

7 — Es ist darauf hinzuweisen, dass diese Verordnung mit Wirkung vom 1. Mai 2016 durch die Durchführungsverordnung (EU) 2016/481 der Kommission vom 1. April 2016 (ABl. 2016, L 87, S. 24) aufgehoben wurde.

8 — Dem Anhang zum Lizenzvertrag zufolge handelt es sich um das Bildzeichen GE und die Slogans „We Bring Good Things to Life“ und „Imagination at Work“.

8. Nachdem GE Healthcare diese Abgaben zunächst gezahlt hatte, beantragte sie deren Erstattung gemäß dem in Art. 236 des Zollkodex vorgesehenen Verfahren. Dieser Antrag wurde damit begründet, dass die gemäß dem Lizenzvertrag entrichteten Lizenzgebühren keine Lizenzgebühren darstellten, die nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex zum Zollwert der eingeführten Waren hinzuzurechnen wären. Nach Ansicht von GE Healthcare beziehen sich diese Lizenzgebühren nämlich nicht auf die eingeführten Waren, jedenfalls aber stellten sie keine „Bedingung des Kaufgeschäfts für die Waren“ im Sinne dieser Vorschrift dar.

9. Das Hauptzollamt Düsseldorf lehnte den Antrag ab, woraufhin GE Healthcare beim vorlegenden Gericht Klage erhob.

10. Da das vorlegende Gericht der Auffassung ist, dass die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits von der Auslegung von Vorschriften des Zollkodex und der Durchführungsverordnung abhängt, hat es beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Können Lizenzgebühren im Sinne des Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex in den Zollwert einbezogen werden, obwohl weder bei Vertragsschluss noch in dem für die Zollschuldentstehung maßgebenden Zeitpunkt, der sich im Streitfall aus Art. 201 Abs. 2, 214 Abs. 1 des Zollkodex ergibt, die Entstehung der Lizenzgebühren feststeht?

2. Sollte die erste Frage zu bejahen sein: Können sich Lizenzgebühren für Warenzeichen im Sinne des Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex auf die eingeführten Waren beziehen, obwohl sie auch für Dienstleistungen und die Nutzung des Kerns des Namens des gemeinsamen Konzerns gezahlt werden?

3. Sollte die zweite Frage zu bejahen sein: Können Lizenzgebühren für Warenzeichen im Sinne des Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex eine Bedingung für den Verkauf der eingeführten Waren zur Ausfuhr in die Gemeinschaft im Sinne des Art. 32 Abs. 5 Buchst. b des Zollkodex sein, obwohl ihre Zahlung von einem mit dem Verkäufer und dem Käufer verbundenen Unternehmen verlangt und geleistet worden ist?

4. Sollte die dritte Frage zu bejahen sein und beziehen sich wie hier die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise auf Dienstleistungen nach der Einfuhr: Hat die angemessene, nur aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen vorzunehmende Aufteilung nach Art. 158 Abs. 3 der Durchführungsverordnung und der erläuternden Anmerkung in Anhang 23 der Durchführungsverordnung zu Artikel 32 Absatz 2 des Zollkodex zur Folge, dass nur ein Zollwert nach Art 29 des Zollkodex korrigiert werden darf, oder ist auch, falls ein Zollwert nach Art. 29 des Zollkodex nicht ermittelt werden kann, bei der Ermittlung eines nach Art. 31 des Zollkodex festzustellenden Zollwerts die in Art. 158 Abs. 3 der Durchführungsverordnung vorgesehene Aufteilung möglich, sofern diese Kosten sonst nicht berücksichtigt würden?

II – Verfahren vor dem Gerichtshof

11. Zu diesen Fragen haben die Parteien des Ausgangsverfahrens, die deutsche und die italienische Regierung sowie die Europäische Kommission schriftliche Erklärungen abgegeben. Nach Abschluss des schriftlichen Verfahrens ist der Gerichtshof zu der Auffassung gelangt, dass er ausreichend unterrichtet ist, um gemäß Art. 76 Abs. 2 seiner Verfahrensordnung ohne mündliche Verhandlung zu entscheiden.

III – Würdigung

A – *Vorüberlegungen*

12. Mit der Unionsregelung betreffend die Ermittlung des Zollwerts einer eingeführten Ware soll ein gerechtes, einheitliches und neutrales System errichtet werden, das die Anwendung willkürlicher oder fiktiver Zollwerte ausschließt [9].

13. Der Zollwert muss also den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert einer eingeführten Ware widerspiegeln und alle Elemente dieser Ware, die einen wirtschaftlichen Wert haben, berücksichtigen [10].

14. So wird nach Art. 29 des Zollkodex der Zollwert eingeführter Waren grundsätzlich durch den Transaktionswert bestimmt, d. h. den für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung u. a. gemäß Art. 32 des Zollkodex [11].

15. Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex stellt klar, dass bei der Ermittlung des Zollwerts „nach Artikel 29“ dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis „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“, hinzuzurechnen sind.

16. Nach Art. 157 Abs. 1 der Durchführungsverordnung gelten als „Lizenzgebühren“ im Sinne von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex insbesondere Zahlungen, die zu leisten sind für die Nutzung von Rechten in Zusammenhang mit „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)“.

17. In Art. 157 Abs. 2 der Durchführungsverordnung werden die Voraussetzungen für die Anwendung von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex dahin präzisiert, dass die Lizenzgebühr dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nur hinzugerechnet werden darf, wenn die Zahlung sich zum einen „auf die zu bewertende Ware bezieht“ und zum anderen „nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts über diese Ware zu entrichten ist“.

18. Folglich ist die Berichtigung, die der sich auf die Zahlung von Lizenzgebühren beziehende Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex verlangt, an die Erfüllung der drei folgenden kumulativen Voraussetzungen geknüpft: Die Lizenzgebühren dürfen nicht im tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten sein, sie müssen in einer Beziehung zu den eingeführten Waren stehen, und der Käufer muss verpflichtet sein, diese Lizenzgebühren nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts für die eingeführten Waren zu entrichten.

9 — Vgl. in diesem Sinne u. a. Urteile vom 20. November 2003, Kyocera (C-152/01, EU:C:2003:623, Rn. 35), vom 16. November 2006, Compaq Computer International Corporation (C-306/04, EU:C:2006:716, Rn. 30), vom 12. Dezember 2013, Christodoulou u. a. (C-116/12, EU:C:2013:825, Rn. 36), und vom 16. Juni 2016, EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455, Rn. 23).

10 — Vgl. u. a. Urteile vom 16. November 2006, Compaq Computer International Corporation (C-306/04, EU:C:2006:716, Rn. 30), vom 12. Dezember 2013, Christodoulou u. a. (C-116/12, EU:C:2013:825, Rn. 40), und vom 16. Juni 2016, EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455, Rn. 26).

11 — Vgl. in diesem Sinne Urteile vom 16. November 2006, Compaq Computer International Corporation (C-306/04, EU:C:2006:716, Rn. 19), vom 12. Dezember 2013, Christodoulou u. a. (C-116/12, EU:C:2013:825, Rn. 38, 44 und 50), vom 21. Januar 2016, Valsts ieņēmumu dienests (C-430/14, EU:C:2016:43, Rn. 15), und vom 16. Juni 2016, EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455, Rn. 24).

19. Im Ausgangsverfahren ist die erste dieser Voraussetzungen nicht Gegenstand der vom vorlegenden Gericht gestellten Fragen. Es steht nämlich fest, dass GE Healthcare die Lizenzgebühren für die Nutzung des Warenzeichens, das den Gegenstand des sie an die Gesellschaft M bindenden Lizenzvertrags bildet, nicht in den Zollwert der von ihr aus Drittländern eingeführten Waren einbezogen hat [12].

20. Hingegen stehen die beiden anderen Voraussetzungen, die zum einen die „Beziehung“ oder die Verbindung, die zwischen den Lizenzgebühren für Warenzeichen und den eingeführten Waren bestehen muss, und zum anderen die Verpflichtung zur Entrichtung dieser Lizenzgebühren als „Bedingung des Kaufgeschäfts“ über diese Waren betreffen, im Mittelpunkt der ersten drei der vom vorlegenden Gericht gestellten Fragen.

21. Die ersten beiden vom vorlegenden Gericht gestellten Fragen gehen dahin, festzustellen, ob sich die Lizenzgebühren auf die eingeführten Waren „beziehen“, obwohl im Zeitpunkt des Abschlusses des Lizenzvertrags oder im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld nicht feststeht, ob Lizenzgebühren zu zahlen sein werden, und die Lizenzgebühren auch für Dienstleistungen, die GE Healthcare anderen Unternehmen gegenüber erbringt, sowie für die Nutzung des Namens des GE-Konzerns entrichtet werden. Mit seiner dritten Frage möchte das vorlegende Gericht für den Fall, dass die beiden ersten Fragen bejaht werden, wissen, ob die Lizenzgebühren für Warenzeichen eine „Bedingung für den Verkauf“ der eingeführten Waren darstellen, obwohl sie im Ausgangsverfahren von einem Unternehmen verlangt werden, das sowohl mit dem Käufer als auch mit dem Verkäufer dieser Waren verbunden ist, und zugunsten eben dieses Unternehmens entrichtet werden. Wie im Weiteren noch näher dargelegt wird, erfordert die Prüfung dieser Frage u. a. eine Auslegung von Art. 160 der Durchführungsverordnung, der im Wesentlichen klarstellt, dass in dem Fall, in dem der Käufer der eingeführten Waren eine Lizenzgebühr an einen Dritten zahlt, diese Lizenzgebühr nur dann als Bedingung des Kaufgeschäfts über diese Waren gilt, wenn der Verkäufer oder eine mit diesem verbundene Person die Zahlung vom Käufer verlangt.

22. Nur für den Fall, dass auch die dritte Frage bejaht wird, fragt das vorlegende Gericht mit seiner vierten Frage, ob die Berichtigung nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex, die gemäß Art. 158 Abs. 3 der Durchführungsverordnung in einer angemessenen Aufteilung in zum einen die sich auf die eingeführten Waren beziehenden Lizenzgebühren und zum anderen die die von GE Healthcare erbrachten Dienstleistungen betreffenden Lizenzgebühren bestünde, nur dann erfolgen darf, wenn der Zollwert auf der Grundlage des in Art. 29 des Zollkodex angeführten Transaktionswerts ermittelt werden kann, nicht aber, wenn der Zollwert nach der subsidiären Methode gemäß Art. 31 des Zollkodex ermittelt wird, auf den in Art. 32 des Zollkodex nicht ausdrücklich verwiesen wird.

23. Nach diesen Klarstellungen sind nun die Fragen nacheinander zu prüfen.

B – *Zu den ersten beiden Vorlagefragen – Stehen die Lizenzgebühren für Warenzeichen in einer Beziehung zu den eingeführten Waren?*

24. Das vorlegende Gericht möchte zunächst wissen, ob die Lizenzgebühren sich im Sinne von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex auf die eingeführten Waren „beziehen“, obwohl im Zeitpunkt des Abschlusses des Lizenzvertrags oder im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld ungewiss ist, ob diese Lizenzgebühren zu zahlen sein werden. Sodann hegt das vorlegende Gericht Zweifel hinsichtlich der Frage, ob die Lizenzgebühren diese Voraussetzung auch dann erfüllen können, wenn sie nicht ausschließlich für den Vertrieb der eingeführten Waren entrichtet werden, sondern auch gemäß den Dienstleistungen, die GE Healthcare anderen Unternehmen gegenüber erbringt, und für die Nutzung des Namens des GE-Konzerns.

12 — Die Frage, ob GE Healthcare diese Lizenzgebühren ursprünglich zu Recht nicht in den Zollwert der von ihr eingeführten Waren einbezogen hat, hängt davon ab, ob die anderen in Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex aufgeführten Voraussetzungen erfüllt sind.

25. Während GE Healthcare der Ansicht ist, dass derartige Umstände es ausschlössen, die Lizenzgebühren als sich auf die eingeführten Waren beziehend anzusehen, so dass keine Berichtigung nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex erfolgen dürfe, vertreten alle anderen Beteiligten die gegenteilige Ansicht.

26. Meinerseits möchte ich zunächst darauf hinweisen, dass im Kontext des Vorabentscheidungsersuchens die Beurteilung des Sachverhalts des Ausgangsrechtsstreits, insbesondere was den zwischen GE Healthcare und der Gesellschaft M geschlossenen Lizenzvertrag anbelangt, allein Aufgabe des nationalen Gerichts und nicht des Gerichtshofs ist.

27. Insoweit ist den Ausführungen des vorlegenden Gerichts zu entnehmen, dass nach diesem Vertrag einerseits die mit dem geschützten Warenzeichen versehenen eingeführten Waren an Dritte außerhalb des GE-Konzerns unter Zahlung von Lizenzgebühren durch GE Healthcare vertrieben werden und andererseits Letztere Waren, auf denen das geschützte Warenzeichen angebracht ist, lizenzgebührenfrei einführen darf, nämlich Waren, die zu Testzwecken, als Vorführgeräte, als Schrott oder Abfall verwendet werden, und Waren, die zum Verkauf an andere Gesellschaften des GE-Konzerns – die in gleicher Weise wie GE Healthcare zur Zahlung von Lizenzgebühren verpflichtet sind – verwendet werden. Außerdem wird die Höhe der Lizenzgebühren für Warenzeichen den Angaben des vorlegenden Gerichts zufolge nach dem Jahresumsatz von GE Healthcare festgesetzt, in den auch die von dieser Gesellschaft mit Hilfe der eingeführten Waren erbrachten Dienstleistungen einbezogen sind.

28. Aufgrund dieser Elemente hegt das vorlegende Gericht Zweifel hinsichtlich der Frage, ob die Lizenzgebühren sich auf die Einfuhr der Waren beziehen. Zum einen scheint die Zahlung der Lizenzgebühren nämlich von der Verwendung der Waren abzuhängen, d. h. von einem Vorgang nach ihrer Einfuhr, wenn die Zollschuld bereits entstanden ist und die Waren in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind. Zum anderen wird die Höhe der zu entrichtenden Lizenzgebühren nicht auf der Grundlage des Preises der jeweiligen eingeführten Ware festgesetzt.

29. Bezüglich des ersten Punktes geht aus den Akten hervor, dass die Verpflichtung, die Lizenzgebühren für die Nutzung des auf den von GE Healthcare eingeführten Waren angebrachten Warenzeichens – ausgenommen die oben in Nr. 27 angeführten Sonderfälle, bei denen eine Lizenzgebührenbefreiung vorliegt – zu entrichten, nach dem Lizenzvertrag vorgesehen ist. Die Lizenzgebühren beziehen sich somit sehr wohl auf die eingeführten Waren, auch wenn ihre genaue Höhe im Zeitpunkt des Abschlusses des Lizenzvertrags – oder später, bei der Annahme der Zollanmeldung oder im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld – nicht bestimmt ist.

30. Wie die deutsche Regierung und die Kommission zu Recht vorgetragen haben, zählt zu den Voraussetzungen für die Anwendung von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex nicht, dass die Höhe der vom Käufer der eingeführten Waren zu entrichtenden Lizenzgebühren bereits im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld bestimmt ist.

31. Die Vorschriften der Durchführungsverordnung bestätigen, dass eine nachträgliche Berichtigung des zu zahlenden Preises nach Entstehung der Zollschuld durchaus möglich ist. So können die Zollbehörden nach Art. 156a Abs. 1 der Durchführungsverordnung auf Antrag des Beteiligten zulassen, dass einzelne Beträge, die dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnen sind, auch wenn sie im Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht bestimmbar sind, anhand besonderer und angemessener Kriterien ermittelt werden. Außerdem ermöglicht Art. 254 der Durchführungsverordnung den Zollbehörden, eine unvollständige Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anzunehmen, die nach Art. 257 der Durchführungsverordnung einen vorläufigen Hinweis auf den Zollwert enthalten kann. Diese Anmeldung kann später unter den Voraussetzungen der Art. 256, 257 und 259 der Durchführungsverordnung vervollständigt oder sogar ersetzt werden.

32. Im Übrigen wäre die Situation, dass die Lizenzgebühren keinesfalls als sich auf die eingeführten Waren beziehend anerkannt werden könnten, wenn die Höhe der Lizenzgebühren im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld nicht bestimmt ist, der praktischen Wirksamkeit des Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex abträglich. Wie aus Rn. 14 des Kommentars Nr. 3 des Ausschusses für den Zollkodex (Fachbereich Zollwert) über die Auswirkung von Lizenzgebühren auf den Zollwert hervorgeht, werden Lizenzgebühren nämlich in der Regel erst nach der Einfuhr der zu bewertenden Waren berechnet [13]. Dieser Umstand erfordert gerade entweder eine Aufschiebung der abschließenden Ermittlung des Zollwerts gemäß u. a. Art. 257 der Durchführungsverordnung oder eine Berichtigung nach Art. 156a der Durchführungsverordnung.

33. Daraus folgt meines Erachtens, dass Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex nicht verlangt, dass die Höhe der Lizenzgebühren für Warenzeichen spätestens im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld bestimmt ist, damit die nach dieser Vorschrift vorgesehene Berichtigung des Zollwerts der eingeführten Waren Anwendung finden kann.

34. Der zweite Punkt, der den Umstand betrifft, dass die Höhe der zu entrichtenden Lizenzgebühren nach dem Wortlaut des Lizenzvertrags unabhängig vom Preis der jeweiligen eingeführten Ware festgesetzt wird, erlaubt es meines Erachtens nicht, auszuschließen, dass sich die Lizenzgebühren für Warenzeichen auf die eingeführten Waren beziehen oder damit zusammenhängen.

35. Zwar wird nach Art. 161 Abs. 2 der Durchführungsverordnung vermutet, dass sich die Zahlung der Lizenzgebühr auf die zu bewertende Ware bezieht, wenn die Art der Berechnung dieser Lizenzgebühr *auf den Preis* der eingeführten Ware *abstellt*.

36. Jedoch bedeutet diese Vorschrift nicht, dass in einem Fall, in dem wie im Ausgangsverfahren die Lizenzgebühr nicht nach der jeweiligen eingeführten Ware festgesetzt wird, jegliche Beziehung zwischen der Lizenzgebühr und der eingeführten Ware ausgeschlossen wäre.

37. Aus Art. 161 Abs. 2 der Durchführungsverordnung geht nämlich hervor, dass sich die Zahlung der Lizenzgebühr auch dann „auf die zu bewertende Ware beziehen [kann]“, „[w]enn der Betrag einer Lizenzgebühr unabhängig vom Preis der eingeführten Ware berechnet wird“.

38. Im vorliegenden Fall steht aber fest, dass der Betrag der zu entrichtenden Lizenzgebühren einem Prozentsatz des Umsatzes entspricht, der durch den Verkauf der eingeführten Waren erzielt wird, auf denen das Warenzeichen, das den Gegenstand des Lizenzvertrags bildet, angebracht ist. Die Lizenzgebühren werden somit als Gegenleistung für die Nutzung des auf den eingeführten Waren angebrachten Warenzeichens gezahlt.

39. Diese Situation entspricht den beiden in Art. 159 der Durchführungsverordnung aufgeführten Kriterien, mit denen im speziellen Kontext der Warenzeichen die Voraussetzung einer „Beziehung“ präzisiert werden soll, die zwischen der Zahlung der Lizenzgebühren für Warenzeichen und den eingeführten Waren bestehen muss. So legt diese Vorschrift fest, dass die Lizenzgebühr für das Recht zur Benutzung eines Warenzeichen dem für die eingeführte Ware tatsächlich gezahlten oder zu

13 — Für alle Fälle weise ich darauf hin, dass der Ausschuss für den Zollkodex zu dem Zweck eingesetzt worden ist, eine enge und wirksame Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten und der Kommission auf diesem Gebiet zu gewährleisten. Gemäß Art. 249 des Zollkodex kann dieser Ausschuss alle Fragen im Zusammenhang mit der Zollregelung prüfen, die von seinem Vorsitzenden auf eigene Initiative oder auf Antrag eines Vertreters eines Mitgliedstaats aufgeworfen werden. Die Stellungnahmen und Schlussfolgerungen des Ausschusses für den Zollkodex sind rechtlich nicht verbindlich, stellen aber ein wichtiges Hilfsmittel dar, um eine einheitliche Anwendung des Zollkodex durch die Zollbehörden der Mitgliedstaaten zu gewährleisten, und können deshalb als wertvolles Erkenntnismittel für die Auslegung des Zollkodex angesehen werden (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 11. Mai 2006, Friesland Coberco Dairy Foods, C-11/05, EU:C:2006:312, Rn. 39 und 40, vom 22. Mai 2008, Ecco Sko, C-165/07, EU:C:2008:302, Rn. 47, und vom 6. Februar 2014, Humeau Beaupréau, C-2/13, EU:C:2014:48, Rn. 51).

zahlenden Preis hinzuzurechnen ist, wenn „die Lizenzgebühr Waren betrifft, die nach der Einfuhr in unverändertem Zustand weiterverkauft oder nur unwesentlich be- oder verarbeitet worden sind“, und wenn „diese Waren unter dem vor oder nach der Einfuhr angebrachten Warenzeichen vertrieben werden, für das die Lizenzgebühr gezahlt wird“.

40. Da genau dies im Ausgangsverfahren der Fall ist, steht die Zahlung der Lizenzgebühren somit in einer „Beziehung“ zu den mit dem geschützten Warenzeichen versehenen eingeführten Waren und konkret mit dem jährlichen Gewinn, der mit dem Verkauf dieser Waren erzielt wird [14].

41. Wie die deutsche Regierung vorgebracht hat, bedeutet der Umstand, dass sich die Lizenzgebühren teilweise auch auf die Erbringung von Dienstleistungen nach der Einfuhr der genannten Waren oder zu einem sehr geringen Prozentsatz auf die Nutzung des Namens GE beziehen können, nicht, dass die Lizenzgebühren *jeglicher* Beziehung zu den eingeführten Waren im Sinne von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex entbehrten.

42. In Wirklichkeit sieht die Durchführungsverordnung, wie die deutsche Regierung und die Kommission zu Recht vorgetragen haben, den Fall vor, dass sich eine Aufteilung der Lizenzgebühren als erforderlich erweist, weil sich diese nur teilweise auf die eingeführten Waren beziehen. Art. 158 Abs. 3 der Durchführungsverordnung sieht nämlich vor: „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 [der Durchführungsverordnung] zu Artikel 32 Absatz 2 des Zollkodex vorzunehmen.“

43. Art. 158 Abs. 3 der Durchführungsverordnung setzt somit voraus, dass die in Art. 32 Abs. 1 Buchst. c vorgesehene Voraussetzung auch dann erfüllt ist, wenn sich die Lizenzgebühren nur teilweise auf die eingeführten Waren beziehen. In diesem Fall muss die vorzunehmende Berichtigung des Zollwerts dieser Waren auf objektiven und bestimmbaren Tatsachen beruhen, die eine Bestimmung der Höhe der sich ausschließlich auf die eingeführten Waren beziehenden Lizenzgebühren – unter Ausschluss anderer, späterer Faktoren oder Vorgänge, einschließlich der Erbringung von Dienstleistungen, die keinen Bezug zur Einfuhr der Waren haben – ermöglichen.

44. Daraus folgt, dass die Voraussetzung, wonach sich die Lizenzgebühren nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex auf die zu bewertenden eingeführten Waren beziehen müssen, auch dann erfüllt ist, wenn sich die Lizenzgebühren nur teilweise auf die eingeführten Waren beziehen.

45. Ich schlage daher vor, die ersten beiden Vorlagefragen wie folgt zu beantworten: Zum einen ist Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex dahin auszulegen, dass er nicht verlangt, dass die Höhe der Lizenzgebühren für Warenzeichen bereits im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld bestimmt ist, damit die nach dieser Vorschrift vorgesehene Berichtigung des Zollwerts der mit dem Warenzeichen versehenen eingeführten Waren Anwendung finden kann. Zum anderen ist es nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex möglich, dass sich Lizenzgebühren für Warenzeichen auch dann im Sinne von Art. 157 Abs. 2 der Durchführungsverordnung auf die mit diesem Warenzeichen versehenen eingeführten Waren „beziehen“, wenn sie sich nur teilweise auf diese Waren beziehen.

14 — Den Erklärungen der deutschen Regierung zufolge ist es offensichtlich, dass die Anwendung einer Methode zur Berechnung der Lizenzgebühren für Warenzeichen nach dem durch den Verkauf der eingeführten Waren erzielten Gewinn eine gerechte Risikoverteilung zwischen Lizenzgeber und Lizenznehmer gewährleisten soll, indem Letzterer nicht das Risiko tragen muss, im Voraus Lizenzgebühren auf der Grundlage des Kaufpreises der eingeführten Waren oder anhand der bezogenen Stückzahlen entrichten zu müssen, ohne zu wissen, ob er durch den Verkauf der Lizenzprodukte Gewinne erzielen wird. Aus diesem Grund sind die eingeführten Lizenzprodukte, die u. a. als Muster oder zu Testzwecken verwendet werden oder bei denen es sich um Schrott oder um nicht absetzbare Ware handelt, im Rahmen des im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Lizenzvertrags auch von der Pflicht zur Zahlung von Lizenzgebühren ausgenommen.

C – Zur dritten Vorlagefrage – Stellt die Zahlung der Lizenzgebühren für Warenzeichen eine „Bedingung des Kaufgeschäfts“ über die eingeführten Waren dar?

46. Mit seiner dritten Frage möchte das vorlegende Gericht für den Fall, dass die beiden ersten Fragen bejaht werden, wissen, ob die Lizenzgebühren für Warenzeichen eine „Bedingung des Kaufgeschäfts“ für die eingeführten Waren im Sinne von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex darstellen, obwohl sie im Ausgangsverfahren von einem Unternehmen verlangt werden, das sowohl mit dem Käufer als auch mit dem Verkäufer dieser Waren verbunden ist, und zugunsten eben dieses Unternehmens entrichtet werden.

47. Ich weise darauf hin, dass nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex die Lizenzgebühren in den Zollwert der eingeführten Waren einbezogen werden, wenn der Käufer sie entweder unmittelbar oder mittelbar nach den „Bedingungen des Kaufgeschäfts“ für die zu bewertenden Waren „zu zahlen hat“. Diese Voraussetzung wurde auch in Art. 157 Abs. 2 der Durchführungsverordnung übernommen.

48. Weder in Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex noch in Art. 157 Abs. 2 der Durchführungsverordnung wird jedoch präzisiert, was unter „Bedingungen des Kaufgeschäfts“ über die eingeführten Waren zu verstehen ist.

49. In Rn. 12 des Kommentars Nr. 3 des Ausschusses für den Zollkodex (Fachbereich Zollwert) über die Auswirkung von Lizenzgebühren auf den Zollwert wird ausgeführt, dass es darum geht, zu klären, ob der Verkäufer bereit wäre, die Waren ohne Zahlung einer Lizenzgebühr zu verkaufen. Diese Bedingung kann ausdrücklich vereinbart oder stillschweigend angenommen sein, ohne dass dies zwingend aus den Bestimmungen des Lizenzvertrags hervorgehen müsste.

50. Wie bereits ausgeführt, sind die Stellungnahmen und Schlussfolgerungen des Ausschusses für den Zollkodex zwar nicht verpflichtend, stellen aber ein wichtiges Hilfsmittel dar, um eine einheitliche Anwendung des Zollkodex durch die Zollbehörden der Mitgliedstaaten zu gewährleisten, und können deshalb als wertvolles Erkenntnismittel für die Auslegung des Zollkodex angesehen werden [15].

51. Es ist nämlich meines Erachtens vollkommen zutreffend, anzunehmen, dass die Zahlung einer Lizenzgebühr eine „Bedingung des Kaufgeschäfts“ über die eingeführten Waren darstellt, wenn der Verkäufer (oder die mit ihm verbundene Person) nicht bereit oder nicht in der Lage ist, die Waren ohne Zahlung einer Lizenzgebühr zu verkaufen, oder, anders ausgedrückt, wenn es dem Käufer nicht möglich ist, die eingeführten Waren ohne Zahlung der Lizenzgebühr zu erwerben [16].

52. Die Beurteilung, ob diese Voraussetzung erfüllt ist, ist Sache des vorlegenden Gerichts, das dabei sämtliche Unterlagen, darunter in erster Linie die Lizenzvereinbarung und die Kaufverträge über die Waren, sowie die Umstände des Ausgangsverfahrens zu berücksichtigen hat.

53. Hierzu weise ich darauf hin, dass der dritten Frage des vorlegenden Gerichts die Annahme zugrunde zu liegen scheint, dass diese in Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex und Art. 157 Abs. 2 der Durchführungsverordnung genannte Voraussetzung von vornherein erfüllt sein könnte.

15 — Siehe oben, Fn. 13.

16 — Vgl. auch Rn. 1 des Kommentars Nr. 11 des Ausschusses für den Zollkodex (Fachbereich Zollwert) zur Anwendbarkeit des Artikels 32 Absatz 1 Buchstabe c des Zollkodex im Falle von an einen Dritten gezahlten Lizenzgebühren (Artikel 160 der Verordnung Nr. 2454/93).

54. Das vorlegende Gericht stellt sich jedoch die Frage, ob das Ausgangsverfahren, das durch eine Dreiecksbeziehung (Käufer-Lizenznehmer, Verkäufer und Lizenzgeber) innerhalb desselben Konzerns charakterisiert ist, der Situation entspricht, auf die sich Art. 160 der Durchführungsverordnung bezieht. Diese Vorschrift sieht nämlich vor: „Zahlt der Käufer eine Lizenzgebühr *an einen Dritten*, so gelten die Voraussetzungen des Artikels 157 Absatz 2 [der Durchführungsverordnung] nur dann als erfüllt, wenn der Verkäufer *oder eine mit diesem verbundene Person* die Zahlung an diese dritte Person vom Käufer verlangt.“ [17]

55. Im Ausgangsverfahren steht fest, dass der durch die Zahlung der Lizenzgebühren Begünstigte mit der Einheit, die diese Zahlung von GE Healthcare verlangt, identisch ist.

56. Unter dem Aspekt der Auslegung von Art. 160 der Durchführungsverordnung geht es darum, zu klären, ob es den rechtlichen Anforderungen genügt, wenn der begünstigte „Dritte“ und die mit dem Verkäufer „verbundene Person“ ein und dieselbe Person sind. Ist dies der Fall, kann die in Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex und Art. 157 Abs. 2 der Durchführungsverordnung vorgesehene Voraussetzung, dass die Zahlung der Lizenzgebühr eine „Bedingung des Kaufgeschäfts“ über die eingeführten Waren sein muss, tatsächlich als erfüllt angesehen werden.

57. Mit Ausnahme der Klägerin des Ausgangsverfahrens, die sich im Wesentlichen auf die deutsche Sprachfassung von Art. 160 der Durchführungsverordnung stützt und letztlich die Auffassung vertritt, dass diese Vorschrift nur bei Viereckbeziehungen, bei denen der „Dritte“ eine vom Käufer, vom Verkäufer und von der mit Letzterem „verbundenen Person“ verschiedene Person sei, anwendbar sei, vertreten die Beteiligten, die schriftliche Erklärungen eingereicht haben, die Ansicht, dass weder der Zollkodex noch die Durchführungsverordnung es ausschlössen, dass es sich bei dem durch die Zahlung der Lizenzgebühren Begünstigten und der mit dem Verkäufer der eingeführten Waren verbundenen Person um ein und dieselbe Einheit oder Person handle.

58. Ich vertrete ebenfalls diesen Standpunkt.

59. Zunächst möchte ich darauf hinweisen, dass das vorlegende Gericht den Gerichtshof nicht zur Natur der Beziehungen oder zur Intensität der Bindungen befragt, die der Verkäufer und die „mit diesem verbundene Person“ unterhalten müssen. Das vorlegende Gericht geht nämlich davon aus, dass die Gesellschaft M mit dem Verkäufer bzw. den Verkäufern der von GE Healthcare eingeführten Waren verbunden ist, weil es sich bei allen diesen Unternehmen um Gesellschaften handelt, die zum GE-Konzern gehören und von der Muttergesellschaft dieses Konzerns unmittelbar oder mittelbar kontrolliert werden.

60. In Anbetracht der Angaben des vorlegenden Gerichts erscheint mir diese Annahme zutreffend. Aus Art. 143 Abs. 1 Buchst. f der Durchführungsverordnung, der für die Auslegung der sich auf den Zollwert der Waren beziehenden Vorschriften des Zollkodex und der Durchführungsverordnung maßgeblich ist, geht nämlich hervor, dass Personen als verbunden gelten, wenn „beide von ihnen unmittelbar oder mittelbar von einer dritten Person kontrolliert werden“.

61. Sodann könnte die deutsche Sprachfassung von Art. 160 der Durchführungsverordnung, wie die deutsche Regierung konzediert hat, der von der Klägerin des Ausgangsverfahrens vertretenen Auslegung Geltung verschaffen, da sich diese Vorschrift in ihrem zweiten Teil offenbar auf eine Person bezieht, die sowohl hinsichtlich des Verkäufers als auch hinsichtlich der mit diesem verbundenen Person Dritter ist [18].

17 — Hervorhebung nur hier.

18 — Die deutsche Sprachfassung des Art. 160 der Durchführungsverordnung hat folgenden Wortlaut: „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“ (Hervorhebung nur hier).

62. Nach ständiger Rechtsprechung kann jedoch die in einer der Sprachfassungen einer Vorschrift des Unionsrechts verwendete Formulierung nicht als alleinige Grundlage für die Auslegung dieser Vorschrift herangezogen werden oder Vorrang vor den anderen sprachlichen Fassungen beanspruchen. Die Bestimmungen des Unionsrechts müssen nämlich im Licht der Fassungen in allen Sprachen der Union einheitlich ausgelegt und angewandt werden. Weichen die verschiedenen Sprachfassungen eines Textes des Unionsrechts voneinander ab, muss die fragliche Vorschrift anhand der allgemeinen Systematik und des Zwecks der Regelung ausgelegt werden, zu der sie gehört [19].

63. In keiner anderen Sprachfassung des Art. 160 der Durchführungsverordnung ist aber eine zweite Bezugnahme auf den „Dritten“ enthalten, an den die Zahlung der Lizenzgebühren geleistet wird [20].

64. Dies ist jedoch nicht entscheidend. Die Pflicht des Käufers, „die Zahlung“ (in englischer Sprache *that payment*) zu leisten, bezieht sich nämlich offenkundig auf die Zahlung der Lizenzgebühren, die dieser Käufer zugunsten des „Dritten“ leisten muss.

65. Der Umstand, dass eine mit dem Verkäufer verbundene Person nicht als „Dritter“ im Sinne von Art. 160 der Durchführungsverordnung angesehen wird, bedeutet nicht, dass die Zahlung der Lizenzgebühren keine „Bedingung des Kaufgeschäfts“ für die eingeführten Waren im Sinne von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex darstellen würde.

66. Meines Erachtens kommt es nämlich nicht so sehr auf die Person an, zu deren Gunsten die Lizenzgebühren gezahlt werden, als vielmehr, wie bereits aufgezeigt, darauf, ob der Käufer der eingeführten Waren in der Lage ist, diese Waren beim Verkäufer ohne Zahlung der Lizenzgebühren zu erwerben. Anders ausgedrückt ist nicht entscheidend, ob es sich um eine Dreiecks- oder um eine Viereckbeziehung handelt, sofern der Verkäufer oder die mit diesem verbundene Person in der einen oder anderen Weise vom Käufer der eingeführten Waren die Zahlung der Lizenzgebühren verlangt. Letztlich geht es um die Frage, ob die mit dem Verkäufer verbundene Person über eine Zwangs- oder Kontrollbefugnis bezüglich des Käufers und/oder des Verkäufers in der Weise verfügt, dass er sich die Gewissheit verschaffen kann, dass die mit dem Warenzeichen, das den Gegenstand des Lizenzvertrags bildet, versehenen Waren nur gegen Zahlung von Lizenzgebühren für Warenzeichen eingeführt werden.

67. Ist der Käufer verpflichtet, die Lizenzgebühren an den Verkäufer der eingeführten Waren zu entrichten, so ist das Kriterium der „Bedingung des Kaufgeschäfts“ im Sinne von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex mit Sicherheit erfüllt, und die Frage, ob Art. 160 der Durchführungsverordnung Anwendung findet, stellt sich nicht. Ebenso kann dann, wenn die Zahlung der Lizenzgebühren an eine mit dem Verkäufer verbundene Person zu leisten ist, damit der Verkäufer der Lieferung der Waren an den Käufer zustimmt, angenommen werden, dass diese Zahlung eine „Bedingung des Kaufgeschäfts“ über diese Waren darstellt.

19 — Vgl. u. a. Urteile vom 15. November 2012, Kurcums Metal (C-558/11, EU:C:2012:721, Rn. 48), und vom 9. April 2014, GSV (C-74/13, EU:C:2014:243, Rn. 27).

20 — Vgl. neben der französischen Sprachfassung des Art. 160 der Durchführungsverordnung „Lorsque l’acheteur verse une redevance ou un droit de licence à un tiers, les conditions visées à l’article 157 paragraphe 2 ne sont considérées comme remplies que si le vendeur ou une personne qui lui est liée requiert de l’acheteur d’effectuer ce paiement“ u. a. dessen spanische Sprachfassung „…, vendedor, o una persona vinculada al mismo, pide al comprador que efectúe dicho pago“, englische Sprachfassung „When the buyer pays royalties or licence fees to a third party, the conditions provided for in Article 157 (2) shall not be considered as met unless the seller or a person related to him requires the buyer to make that payment“, italienische Sprachfassung „… se il venditore o una persona ad esso legata chiede all’acquirente di effettuare tale pagamento“, portugiesische Sprachfassung „… vendedor o uma persoa a este vinculada pedir ao comprador para efectuar esse pagamento“ und finnische Sprachfassung „myyjä tai myyjään etuyhteydessä oleva henkilö pyytää ostajaa suosittamaan tämään maskun“.

68. In der Situation des Ausgangsverfahrens, wo offensichtlich ist, dass die Pflicht zur Entrichtung der Lizenzgebühren für Warenzeichen innerhalb eines multinationalen Konzerns miteinander verbundener Unternehmen von der mit dem Verkäufer verbundenen Person zugunsten dieser verbundenen Person verlangt wird, kann auch angenommen werden, dass der Verkäufer die mit dem geschützten Warenzeichen versehenen Waren dem Käufer nur liefert, weil dieser die Lizenzgebühren für Warenzeichen an die mit dem Verkäufer verbundene Person entrichten muss.

69. Diese Auslegung wird durch Rn. 13 des Kommentars Nr. 3 des Ausschusses für den Zollkodex (Fachbereich Zollwert) über die Auswirkung von Lizenzgebühren auf den Zollwert bestätigt, wonach der Verkäufer der Waren oder eine mit diesem verbundene Person vom Käufer die Lizenzgebühren verlangen kann, wenn in einem multinationalen Konzern die Waren von einem Konzernmitglied gekauft werden und die Lizenzgebühr an ein anderes Mitglied desselben Konzerns gezahlt werden soll.

70. Wie die deutsche und die italienische Regierung im Wesentlichen geltend gemacht haben, gewährleistet nur diese Auslegung, dass die Beziehungen zwischen den Tochtergesellschaften eines multinationalen Konzerns, innerhalb dessen diese Tochtergesellschaften den internen Vorgaben der Holding-Gesellschaft des Konzerns nach einem strategischen Geschäftsmodell unterliegen, nicht aus dem Anwendungsbereich von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex fallen.

71. Im vorliegenden Fall hat das vorlegende Gericht bestätigt, dass die mit dem zum GE-Konzern gehörenden Verkäufer verbundene Gesellschaft M, die Lizenzgeberin, über weitgehende Überwachungsrechte bezüglich GE Healthcare verfügte.

72. Zwar ist der Käufer in einer Situation wie der des Ausgangsverfahrens in der Lage, einen gewissen Wettbewerb zwischen den zum Konzern gehörenden Verkäufern in Gang zu bringen, da der Käufer sich bezüglich der Einfuhr der Waren, auf denen das geschützte Warenzeichen angebracht ist, an mehrere Lieferer wenden kann.

73. Jedoch ist nach Art. 159 dritter Gedankenstrich der Durchführungsverordnung eine Lizenzgebühr für das Recht zur Benutzung eines Warenzeichens dem für die eingeführte Ware tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nur dann hinzuzurechnen, wenn „es dem Käufer nicht freisteht, sich die betreffenden Waren bei anderen mit dem Verkäufer nicht verbundenen Lieferern zu beschaffen“.

74. Meines Erachtens ist diese Voraussetzung erfüllt und die Berichtigung nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex vorzunehmen, wenn sich klar zeigt, dass – wovon ich überzeugt bin und ausgegangen werden kann, sich das vorlegende Gericht aber anhand des gesamten Akteninhalts überzeugen muss – die Lieferer selbst durch die internen Vorgaben des Konzerns gebunden sind und die Waren an den Käufer nur verkaufen dürfen, wenn Letzterer die Lizenzgebühren für Warenzeichen entrichtet. Wurde der Lizenzvertrag nämlich vor dem Verkauf der mit dem geschützten Warenzeichen versehenen Waren mit einer anderen Gesellschaft des Konzerns geschlossen, kann im Allgemeinen angenommen werden, dass die Lieferer dieser Waren deren Verkauf an den Käufer nur aufgrund des Umstands zustimmen, dass dieser bereits durch den Lizenzvertrag gebunden ist.

75. Der von der Klägerin des Ausgangsverfahrens angeführte Umstand, dass die Höhe der Lizenzgebühren im Zeitpunkt der Einfuhr der Waren und der Entstehung der Zollschuld nicht bekannt ist, da diese Höhe vom Umsatz abhängt, den GE Healthcare mit der Vermarktung der mit dem geschützten Warenzeichen versehenen eingeführten Waren an Dritte erzielt, ändert nichts daran, dass die Lizenzgebühren nach dem Lizenzvertrag für diese Waren geschuldet werden. Es kann daher angenommen werden, dass innerhalb desselben Konzerns der Verkäufer der Waren bei Unterbleiben der Zahlung dieser Lizenzgebühren einer Lieferung der Waren an GE Healthcare nicht zugestimmt hätte.

76. Folgte man der formalen, auf den Wortlaut von Art. 160 der Durchführungsverordnung gestützten Auslegung, die die Klägerin des Ausgangsverfahrens vertritt, könnten schließlich nur die Lizenzgebühren, die der Käufer der von einem Unternehmen, das im Verhältnis zum Konzern Dritter ist, eingeführten Waren entrichtet, als eine „Bedingung des Kaufgeschäfts“ für die Waren im Sinne von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex angesehen werden. Ich habe aber Schwierigkeiten, nachzuvollziehen, weshalb diese Voraussetzung unter identischen Umständen allein aus dem Grund nicht erfüllt sein sollte, dass die Zahlung der Lizenzgebühren für Warenzeichen innerhalb desselben Konzerns erfolgt.

77. Aus meiner Sicht liefe eine solche formale Auslegung des Art. 160 der Durchführungsverordnung darauf hinaus, dass Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex ein Teil seiner praktischen Wirksamkeit genommen würde. Diese Auslegung würde nämlich ohne jede wirtschaftliche Rechtfertigung den mit dieser Vorschrift – und allgemeiner sogar mit den den Zollwert der Waren betreffenden Vorschriften des Zollkodex – verfolgten Zweck beeinträchtigen, der, wie bereits ausgeführt, darin besteht, zu gewährleisten, dass die Berichtigungen des gezahlten oder zu zahlenden Preises der eingeführten Waren es ermöglichen, deren tatsächlichen Wert unter Berücksichtigung des wirtschaftlichen Werts aller Elemente widerzuspiegeln, aus denen sie bestehen.

78. Ich schlage daher vor, auf die dritte Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex sowie die Art. 159 und 160 der Durchführungsverordnung dahin auszulegen sind, dass die Zahlung von Lizenzgebühren für Warenzeichen eine „Bedingung des Kaufgeschäfts“ für die eingeführten Waren sein kann, wenn innerhalb desselben Konzerns das Unternehmen, zu dessen Gunsten diese Lizenzgebühren für Warenzeichen gezahlt werden, sowohl mit dem Verkäufer als auch mit dem Käufer der Waren verbunden ist und Letzterer verpflichtet ist, die Lizenzgebühren für Warenzeichen auf Verlangen des Verkäufers oder des mit diesem verbundenen Unternehmens zu entrichten, ohne dass es ihm möglich wäre, sich von einem anderen, nicht mit dem Verkäufer verbundenen Unternehmen beliefern zu lassen. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob diese Voraussetzungen im Ausgangsverfahren erfüllt sind.

D – *Zur vierten Vorlagefrage – Ist die Berichtigung nach Art. 32 des Zollkodex nur bezüglich eines nach Art. 29 des Zollkodex ermittelten Zollwerts anwendbar?*

79. Mit seiner vierten Frage, die nur für den Fall der Bejahung der vorhergehenden Frage gestellt wird, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die in Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex vorgesehene Berichtigung – die in einer angemessenen Aufteilung aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen gemäß Art. 158 Abs. 3 der Durchführungsverordnung in zum einen die sich auf die eingeführten Waren beziehenden Lizenzgebühren für Warenzeichen und zum anderen die die von GE Healthcare erbrachten Dienstleistungen betreffenden Lizenzgebühren bestünde – nur dann vorgenommen werden darf, wenn der Zollwert auf der Grundlage des in Art. 29 des Zollkodex angeführten Transaktionswerts ermittelt werden kann, nicht aber, wenn der Zollwert nach der in Art. 31 des Zollkodex vorgesehenen subsidiären Methode ermittelt wird, auf den Art. 32 des Zollkodex nicht ausdrücklich verweist.

80. Allein auf der Grundlage des Vorabentscheidungsersuchens ist es schwierig, den Ausgangspunkt dieser Frage und die Zweckdienlichkeit einer Antwort des Gerichtshofs zu verstehen.

81. Für die Formulierung einer Antwort des Gerichtshofs zweckdienliche Informationen ergeben sich jedoch aus den Akten und aus den Erklärungen der Beteiligten. So geht daraus hervor, dass das Hauptzollamt Düsseldorf – das über die Aufteilung des Umsatzes von GE Healthcare in den Teil, der sich auf die eingeführten, mit dem geschützten Warenzeichen versehenen Waren bezieht, und den Teil, der sich auf die von diesem Unternehmen erbrachten Dienstleistungen bezieht, informiert war –

für das Steuerjahr 2009 die Berichtigung auf der Grundlage von Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex vornehmen (und damit den auf die Anwendung von Art. 29 des Zollkodex gestützten Transaktionswert erhöhen) konnte, die nur einem prozentualen Anteil des durch den Verkauf der eingeführten Waren erzielten Umsatzes entspricht.

82. Hingegen hat das Hauptzollamt Düsseldorf offenbar für mehrere vorangegangene Steuerjahre keine hinreichenden Informationen erhalten, die ihm eine solche Berichtigung des Transaktionswerts ermöglicht hätten. Da sich das Hauptzollamt Düsseldorf somit weder auf Art. 29 des Zollkodex noch, wie es scheint, auf die Methode nach Art. 30 des Zollkodex stützen konnte, hat es offenbar die subsidiäre Methode zur Bestimmung des Zollwerts angewandt, die in Art. 31 des Zollkodex vorgesehen ist.

83. Da der einleitende Teil von Art. 32 des Zollkodex, der die vorzunehmenden Berichtigungen betrifft, sich ausdrücklich nur auf die Ermittlung des „Zollwerts nach Artikel 29“ des Zollkodex und nicht auf den nach Art. 31 des Zollkodex festgelegten Zollwert bezieht, möchte das vorlegende Gericht letztlich wissen, ob die auf der Weigerung von GE Healthcare, sämtliche Auskünfte bezüglich der Aufteilung ihres Umsatzes für die betroffenen Steuerjahre zu erteilen, beruhende Unmöglichkeit, den Transaktionswert zu ermitteln, das Hauptzollamt Düsseldorf daran hindert, den Zollwert der eingeführten, mit dem geschützten Warenzeichen versehenen Waren auf der Grundlage der Angaben, über die es für das Steuerjahr 2009 verfügt, zu erhöhen.

84. Nach diesen Klarstellungen möchte ich darauf hinweisen, dass feststeht, dass der Zollwert der eingeführten Waren vorrangig auf der Grundlage des Transaktionswerts nach Art. 29 des Zollkodex zu ermitteln ist. Ist eine Ermittlung nach dieser Vorschrift nicht möglich, wird der Zollwert gemäß den Bestimmungen des Art. 30 des Zollkodex ermittelt. Falls der Zollwert der eingeführten Waren auch nicht auf der Grundlage der letztgenannten Vorschrift ermittelt werden kann, erfolgt die Zollwertermittlung nach Art. 31 des Zollkodex. Diese drei Bestimmungen stehen zueinander im Verhältnis der Subsidiarität [21].

85. Als subsidiäre Methode ermöglicht Art. 31 Abs. 1 des Zollkodex die Ermittlung des Zollwerts der eingeführten Waren „auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten durch zweckmäßige Methoden …, die übereinstimmen mit den Leitlinien und allgemeinen Regeln“ u. a. „der Vorschriften [des] Kapitels [3 des Zollkodex über den Zollwert der Waren]“.

86. Dieser Verweis auf die Vorschriften des Kapitels 3 des Zollkodex bedeutet, dass die Leitlinien und allgemeinen Regeln dieses Kapitels, zu dem Art. 32 des Zollkodex gehört, auch in dem Fall Anwendung finden, in dem der Zollwert nach Art. 31 Abs. 1 des Zollkodex ermittelt wird.

87. Es geht somit darum, im Rahmen dieser Vorschrift die Methoden zur Ermittlung des Zollwerts mit einer „angemessenen Flexibilität“ unter Beachtung u. a. der Leitlinien für die Ermittlung dieses Werts anzuwenden [22].

88. Dieser Hinweis auf die Grundsätze des Kapitels 3 des Zollkodex bedeutet zum einen, dass die Zollwertermittlung die Anwendung von willkürlichen oder fiktiven Zollwerten ausschließt [23], worauf im Übrigen Art. 31 Abs. 2 Buchst. f des Zollkodex hinweist.

21 — Vgl. Urteile vom 12. Dezember 2013, Christodoulou u. a. (C-116/12, EU:C:2013:825, Rn. 41 bis 43), und vom 16. Juni 2016, EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455, Rn. 27 bis 29).

22 — Vgl. in diesem Sinne Urteil vom 28. Februar 2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128, Rn. 60 und 61).

23 — Vgl. in diesem Sinne u. a. Urteil vom 28. Februar 2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128, Rn. 60).

89. Vor diesem Hintergrund ist es somit meines Erachtens, wie es das vorlegende Gericht in Erwägung zieht, möglich, analog die in Art. 158 Abs. 3 der Durchführungsverordnung vorgesehene Aufteilung anzuwenden, wonach dann, wenn „sich die Lizenzgebühren teilweise auf die eingeführten Waren und teilweise … auf Dienstleistungen nach der Einfuhr [beziehen], … eine angemessene Aufteilung nur aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen … vorzunehmen [ist]“. Wie das vorlegende Gericht ausgeführt hat, obliegt ihm die Prüfung, ob „objektive und bestimmbare Tatsachen“ vorliegen, auf deren Grundlage eine Aufteilung analog der in Art. 158 Abs. 3 der Durchführungsverordnung vorgesehenen vorgenommen werden kann.

90. Zum anderen muss die Ermittlung des Zollwerts gemäß Art. 31 Abs. 1 des Zollkodex zugleich auch dem Grundsatz genügen, wonach dieser Wert den tatsächlichen Wert der eingeführten Waren unter Berücksichtigung aller Elemente widerspiegeln muss, aus denen diese Waren bestehen und die einen wirtschaftlichen Wert haben.

91. In dem Fall, dass ein Unternehmen den Zollbehörden eines Mitgliedstaats die für die Ermittlung des Transaktionswerts der mit einem geschützten Warenzeichen versehenen eingeführten Waren erforderlichen Auskünfte bezüglich eines oder mehrerer Steuerjahre nicht oder unvollständig erteilt, sind diese Behörden berechtigt, unter der Kontrolle der nationalen Gerichte die in Art. 31 Abs. 1 des Zollkodex vorgesehene Methode anzuwenden und die in der Gemeinschaft verfügbaren Daten, die ihnen vorliegen, insbesondere solche bezüglich der anderen Steuerjahre dieses Unternehmens, zu berücksichtigen. Diese letztgenannten Daten können grundsätzlich als „objektiv und bestimmbar“ im Sinne von Art. 158 Abs. 3 der Durchführungsverordnung angesehen werden und es damit ermöglichen, dass die angemessene Aufteilung, auf die diese Vorschrift abstellt, vorgenommen wird. Wie die Kommission und die deutsche Regierung zu Recht geltend gemacht haben, würde eine anderslautende Entscheidung es ermöglichen, dass sich ein Wirtschaftsteilnehmer einen ungerechtfertigten Vorteil verschaffte, indem er Gewinn aus seiner Weigerung zöge, sämtliche verlangten Informationen zu übermitteln, die eine zutreffende Ermittlung des Zollwerts der eingeführten Waren ermöglichten.

92. Ich schlage dem Gerichtshof daher vor, für Recht zu erkennen, dass die in Art. 32 Abs. 1 Buchst. c des Zollkodex vorgesehene Berichtigung und die in Art. 158 Abs. 3 der Durchführungsverordnung vorgesehene angemessene Aufteilung aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen in zum einen die sich auf die eingeführten Waren beziehenden Lizenzgebühren für Warenzeichen und zum anderen die die von GE Healthcare nach der Einfuhr erbrachten Dienstleistungen betreffenden Lizenzgebühren in dem Fall, in dem der Zollwert der Waren nicht auf der Grundlage des in Art. 29 des Zollkodex angeführten Transaktionswerts ermittelt werden kann, sondern nur auf der Grundlage der in Art. 31 Abs. 1 des Zollkodex vorgesehenen subsidiären Methode festgesetzt werden kann, vorgenommen werden dürfen.

IV – Ergebnis

93. Nach alledem schlage ich dem Gerichtshof vor, das Vorabentscheidungsersuchen des Finanzgerichts Düsseldorf (Deutschland) wie folgt zu beantworten:

1. Art. 32 Abs. 1 Buchst. c der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften in der durch die Verordnung (EG) Nr. 1791/2006 des Rates vom 20. November 2006 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass er nicht verlangt, dass die Höhe der Lizenzgebühren für Warenzeichen bereits im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld bestimmt ist, damit die nach dieser Vorschrift vorgesehene Berichtigung des Zollwerts der mit dem Warenzeichen versehenen eingeführten Waren Anwendung finden kann.

2. Art. 32 Abs. 1 Buchst. c der Verordnung Nr. 2913/92 in der durch die Verordnung Nr. 1791/2006 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass es nach dieser Vorschrift möglich ist, dass sich Lizenzgebühren für Warenzeichen auch dann im Sinne von Art. 157 Abs. 2 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92 in der durch die Verordnung (EG) Nr. 1792/2006 der Kommission vom 23. Oktober 2006 geänderten Fassung auf die mit diesem Warenzeichen versehenen eingeführten Waren „beziehen“, wenn sie sich nur teilweise auf diese Waren beziehen.

3. Art. 32 Abs. 1 Buchst. c der Verordnung Nr. 2913/92 in der durch die Verordnung Nr. 1791/2006 geänderten Fassung sowie die Art. 159 und 160 der Verordnung Nr. 2454/93 in der durch die Verordnung Nr. 1792/2006 geänderten Fassung sind dahin auszulegen, dass die Zahlung von Lizenzgebühren für Warenzeichen eine „Bedingung des Kaufgeschäfts“ für die eingeführten Waren sein kann, wenn innerhalb desselben Konzerns das Unternehmen, zu dessen Gunsten diese Lizenzgebühren für Warenzeichen gezahlt werden, sowohl mit dem Verkäufer als auch mit dem Käufer der Waren verbunden ist und Letzterer verpflichtet ist, die Lizenzgebühren für Warenzeichen auf Verlangen des Verkäufers oder des mit diesem verbundenen Unternehmens zu entrichten, ohne dass es ihm möglich wäre, sich von einem anderen, nicht mit dem Verkäufer verbundenen Unternehmen beliefern zu lassen. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob diese Voraussetzungen im Ausgangsverfahren erfüllt sind.

4. Die in Art. 32 Abs. 1 Buchst. c der Verordnung Nr. 2913/92 in der durch die Verordnung Nr. 1791/2006 geänderten Fassung vorgesehene Berichtigung und die in Art. 158 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 in der durch die Verordnung Nr. 1792/2006 geänderten Fassung vorgesehene angemessene Aufteilung aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen in zum einen die sich auf die eingeführten Waren beziehenden Lizenzgebühren für Warenzeichen und zum anderen die die von GE Healthcare nach der Einfuhr erbrachten Dienstleistungen betreffenden Lizenzgebühren dürfen in dem Fall, in dem der Zollwert der Waren nicht auf der Grundlage des in Art. 29 der Verordnung Nr. 2913/92 in der durch die Verordnung Nr. 1791/2006 geänderten Fassung angeführten Transaktionswerts ermittelt werden kann, sondern nur auf der Grundlage der in Art. 31 Abs. 1 der Verordnung Nr. 2913/92 in der durch die Verordnung Nr. 1791/2006 geänderten Fassung vorgesehenen subsidiären Methode festgesetzt werden kann, vorgenommen werden.