

---

**Datum:** 29.05.2013  
**Gericht:** Finanzgericht Düsseldorf  
**Spruchkörper:** 4. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 4 K 2937/11 Z  
**ECLI:** ECLI:DE:FGD:2013:0529.4K2937.11Z.00

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.  
Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.  
Die Revision wird nicht zugelassen.

---

**Tatbestand:**

- Die Klägerin wendet sich gegen die Nacherhebung von Einfuhrabgaben für von ihr eingeführtes Putenbrustfleisch. 1
- Die Klägerin ist ein Unternehmen der A-Gruppe, deren zentraler Einkauf durch die B- GmbH & Co. KG (B) erfolgte. Diese Gesellschaft wickelte auch den weitaus größten Teil der Einfuhren der Gruppe ab. 2
- Die X-Gruppe (X) war einer der größten Geflügelfleischerzeuger in „Südamerika“ und belieferte die A-Gruppe, einer der größten Importeure von Geflügelfleisch in Europa. 3
- Die seinerzeit mit der M-KG (M) verbundenen Unternehmen N-GmbH und O-GbR ließen vertreten durch die M in der Zeit vom 05.04.2006 bis zum 28.07.2006 als Zollanmelder zubereitetes Hühnerfleisch der Unterposition 1602 32 11 der Kombinierten Nomenklatur (KN) in 95 Sendungen (Containern) zu je 24.050 kg zum zollrechtlich freien Verkehr abfertigen. Für diese Ware hatte die X-Gruppe M einen Preis von 2,00 €/kg in Rechnung gestellt. Als Zollwert wurde der vereinbarte Weiterverkaufspreis von M an Unternehmen der A-Gruppe angegeben, der nahezu durchgehend 2,05 €/kg betrug. 4
- Aufgrund einer zum 27.06.2006 wirksam gewordenen Tarifänderung beantragten die N-GmbH und O-GbR vom 15.07.2006 für weitere 90 Einfuhren (Container) an weiteres, von der X-Gruppe bezogenes Hühnerfleisch unter der Unterposition 0210 99 39 KN als gesalzenes 5
- 6

Fleisch in den zollrechtlich freien Verkehr zu überführen. Dabei wurden die bisher vereinbarten Preise bis zur Einfuhr am 03.11.2006 beibehalten.

Die N-GmbH und O-GbR verkaufte die Ware sodann verzollt und versteuert zum Preis von 3,26 €/kg für gewürzte Hähnchenbrust und von 2,45 €/kg für gesalzene Hähnchenbrust an B weiter. Die Preise deckten die Abgaben und die Speditionskosten ab und waren von der A-Gruppe vorgegeben. Sie beinhalteten einen geringen Aufschlag von 0,05 €/kg für die Tätigkeit der Zollanmelder. Zudem durfte noch ein weiterer Aufschlag von 0,03 €/kg für unvorhergesehene Kosten einbehalten werden, der aber zurück zu zahlen war, wenn die Kosten nicht anfielen. 7

B verkaufte die gewürzte Hähnchenbrust für 3,10 €/kg an die Verarbeitungsbetriebe der A-Gruppe weiter. 8

Vom 30.03. bis zum 18.10.2006 ließen elf Unternehmen der A-Gruppe 83 Container mit einem durchschnittlichen Gewicht von 24.300 kg gewürztes und gefrorenes Putenfleisch der Unterposition 1602 31 11 KN in den zollrechtlich freien Verkehr überführen, wobei sie durch die M bei den Zollanmeldungen vertreten wurden. Diese Ware war B von X mit 1,40 €/kg in Rechnung gestellt worden, wurde aber mit einem Zollwert von 1,49 €/kg mit der Lieferbedingung DDU angemeldet. Den Zollwertanmeldungen lagen Weiterverkaufsrechnungen der B an die Weiterverarbeitungsbetriebe der A-Gruppe zu Grunde. In den Zollwertanmeldungen wurde die Verbundenheit von Verkäufer und Käufer nicht angegeben. 9

Im Rahmen dieser Einfuhren ließ auch die Klägerin vom 30.03. bis zum 11.04.2006 drei Container Putenfleisch in den zollrechtlich freien Verkehr überführen. 10

Aufgrund von Ermittlungen des Zollfahndungsamts H (ZFA) wurden E-Mails festgestellt, nach denen X mit B am 06.01.2006 Preise für Putenbrust von 2,10 €/kg bei vier Containern je Woche und 1,83 €/kg für Hähnchenbrust bei acht Containern je Woche vereinbart hatten. Diese Preise wurden nach weiteren E-Mails vom 03.02.2006 zunächst beibehalten. 11

Weiter fand das ZFA Aufzeichnungen des Einkaufsleiters der A-Gruppe, des Zeugen R, eines Angestellten der B über eine am 06.02.2006 getroffene Preisabsprache mit Vertretern der X. Danach notierte der Einkaufsleiter zunächst ein Geschäft über 160 Container oder 3.840 t Hühnerbrust zu 1,70 €/kg und 80 Container oder 1.920 t Putenbrust zu 2,00 €/kg mit einem Gesamtumsatz von 10.368.000 € (Blatt 2 Heft 3 der Verwaltungsakten), wiederholte die Berechnung auf einem zweiten Blatt (Blatt 1 Heft 3 der Verwaltungsakten) und berechnete dann zur Erzielung des gleichen Umsatzes zunächst mit einem Preis von 2,20 €/kg Hühnerbrust und 1,00 €/kg Putenbrust und schließlich mit einem Preis von 2,00 €/kg Hühnerbrust und 1,40 €/kg Putenbrust neu. Auf der Rückseite dieses Blattes notierte er sodann „somit 160 Container Hähnchenbrust zu 2,00 €, 80 Container Putenbrust zu 1,40 €“. 12

Die letzte Berechnung hatte für die Unternehmen der A-Gruppe gegenüber der ersten Berechnung den Vorteil einer geringeren Einfuhrabgabenbelastung. 13

Das ZFA stellte weiter fest, dass die zuletzt genannte Kalkulation im Wesentlichen umgesetzt wurde (Schlussbericht vom 28.02.2012). 14

Diese Feststellungen nahm der Beklagte zum Anlass, von einem Zollwert für Hühnerfleisch von 1,75 €/kg und für Putenfleisch von 2,09 €/kg auszugehen und von den jeweiligen Einführern die Einfuhrabgaben nachzuerheben. In diesem Zusammenhang nahm er auch die 15

Klägerin für die von ihr getätigten drei Einfuhren mit Steuerbescheid vom 16.03.2009 auf 3.786,76 € Zoll und 3.383,57 € Einfuhrumsatzsteuer (EUST), zusammen 7.170,33 € in Anspruch. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Begründung des Bescheides verwiesen.

Dagegen legte die Klägerin fristgerecht Einspruch ein und trug zur Begründung mit Schriftsatz vom 03.04.2009 vor, X gehöre zu den größten Geflügelfleischerzeugern in „Südamerika“ und die A-Gruppe sei ihr größter Abnehmer in Europa. Daraus habe sich eine langjährige geschäftliche Beziehung entwickelt, die durch gegenseitige Verlässlichkeit gekennzeichnet sei. 16

Bei den Preisverhandlungen sei - branchenüblich bei der Abnahme großer Mengen - nicht isoliert über einzelne Warengruppen, sondern über mehrere Warengruppen verhandelt und ein Gesamtpreis vereinbart worden, da es für einzelne Produkte unterschiedliche Margen und Absatzmöglichkeiten gebe. 17

Die Marktlage für Putenbrustfleisch unterscheide sich sehr von der für Hühnerfleisch, es sei nur in wenigen Ländern handelbar. Daher sei X besonders am Verkauf des Putenbrustfleisches an die A-Gruppe interessiert und bereit gewesen, insoweit niedrigere Preise in Kauf zu nehmen. X sei es insoweit nur um die Sicherung ihrer Marktposition gegangen. Anderen gegenüber habe X dann härter auftreten können. 18

Feststellungen zu den Marktpreisen von April bis Oktober 2006 für Putenbrust- und Hühnerbrustfleisch seien vom ZFA gar nicht getroffen worden. 19

Tatsächlich sei der Markt für Putenbrustfleisch in 2006 aufgrund des Ausbruchs der Vogelgrippe eingebrochen und die A-Gruppe, die auch in Deutschland Geflügelschlachtereien unterhalte, habe X nur Putenbrust abgenommen, um ihrem langfristigen Lieferanten entgegen zu kommen. 20

Zudem habe ein Unternehmen ihrer Gruppe im Inland mit Rechnung vom 17.03.2006 2.500 kg Ware zu einem den Importpreisen vergleichbaren Preis verkauft. 21

Sie habe die Ware zu Marktpreisen gekauft. Manipulationen seien insoweit nicht ersichtlich. 22

Bei der Besprechung am 06.02.2006 sei es nur darum gegangen, für beide Seiten zu vertretbaren Preisen zu kommen, die von den Beteiligten sowohl hinsichtlich des Gesamtdurchschnittspreises als auch hinsichtlich der Einzelpreise hätten akzeptiert werden können. Aus den Aufzeichnungen ergäben sich nur die Überlegungen des Zeugen R, nicht die Überlegungen der X. 23

Tatsächlich ergebe sich der zutreffende Zollwert aus den jeweiligen Handelsrechnungen. Den positiven Nachweis für einen anderen Zollwert habe der Beklagte nicht er- 24

bracht. 25

Aufgrund einer Rechnung einer zur A-Gruppe gehörenden Gesellschaft mit eigener Schlachtung ergebe sich für April bis Oktober 2006 ein Nettoverkaufspreis von 3,70 €/kg. Bei der Einfuhr verzollter und versteuerter Ware über M seien noch 3,26 €/kg zu zahlen gewesen. Auch unter Berücksichtigung von Qualitätsunterschieden sei der mit X vereinbarte Preis angemessen gewesen. 26

Nach Ergehen des Senatsbeschlusses vom 19.10.2009, 4 V 1791/09 A (Z) trägt die Klägerin ergänzend vor, der Senat habe darin ihren Vortrag nicht hinreichend gewürdigt. Sie habe 27

keinen Gesamtpreis eingeräumt, sondern nur die Bedeutung der Berechnungen und der Preise dargelegt und Ausführungen zur Angemessenheit der Preise gemacht, zumal die angemeldeten, vereinbarten Preise den realen Marktwert widerspiegeln. Insoweit müssten tatsächliche Feststellungen zu den Einfuhrpreisen im jeweiligen Zeitraum durch Einholung einer Auskunft ihres Fachverbands getroffen werden.

Zudem gebe es keinen Grund, von dem angemeldeten Transaktionswert als Zollwert abzuweichen, für den es nicht auf die subjektive Bewertung einer Partei, sondern auf den übereinstimmenden Parteiwillen ankomme. 28

Mit Einspruchsentscheidung vom 28.07.2011 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück, da der Zeuge R einen Gesamt- oder Pauschalpreis in Höhe von 10.368.000 € für die Lieferung von 3.480 t Hühnerbrust und 1.920 t Putenbrust vereinbart habe. Die streitbefangenen Lieferungen seien Teil dieser Lieferungen gewesen. 29

Als Zollwert nach Art. 29 Abs. 1 Buchst. a der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK) könne auch ein Gesamt- oder Pauschalpreis anerkannt werden, wenn der Gesamtpreis auf die einzelnen Einfuhren aufgeteilt werden könne. Dies sei aufgrund der vom Zeugen R anlässlich der Besprechung vom 02.06.2006 vorgenommenen Kalkulationen der Fall gewesen. 30

Die Aufteilung des Gesamt- oder Pauschalpreises könne nur auf Grundlage der ersten Kalkulation vorgenommen werden, weil nur diese die tatsächliche Beurteilung des Warenwerts durch die Endabnehmer in der A-Gruppe zulasse. Diese Preise seien noch um die Frachtkostenanteile von 0,09 €/kg zu erhöhen. 31

Sollte gleichwohl der Gesamt- oder Pauschalpreis nur zur Minimierung der Zollschild vereinbart worden sein, könne ein Zollwert als Transaktionswert nicht anerkannt werden, sondern müsse nach der Schlussmethode des Art. 31 ZK bestimmt werden. Auch in diesem Fall müsse der Zollwert auf der Grundlage der ersten Kalkulation bestimmt werden. 32

Auf den von der Klägerin behaupteten „realen Marktwert“ komme es nicht an, sondern nur auf das konkret vereinbarte Kaufgeschäft über 10.368.000 € für die Lieferung von 3.480 t Hühnerbrust und 1.920 t Putenbrust. 33

Mit ihrer fristgerecht erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter und trägt ergänzend vor, der angefochtene Bescheid sei schon aus formellen Gründen rechtswidrig. Der Beklagte habe das Begründungsgebot des Art. 6 Abs. 3 ZK mißachtet, weil er nur auszugsweise einen Zwischenbericht des ZFA wiedergegeben, aber keine Ausführungen zu den konkreten Einfuhren gemacht habe. Eine ordnungsgemäße Begründung habe er auch nicht bis zur Klageerhebung nachgeholt, so dass keine Heilung nach § 126 Abs. 1 Nr. 2 der Abgabenordnung (AO) eingetreten sei. 34

Der Beklagte habe es unterlassen, die marktüblichen Preise für Puten- und Hähnchenfleisch im Zeitpunkt der behaupteten Absprachen zu ermitteln. Dadurch habe er nicht nur gegen den Amtsermittlungsgrundsatz verstoßen, sondern auch keine Feststellungen für eine – von ihr auch bestrittene – Manipulation der Preise für Hähnchenfleisch nach oben und für Putenfleisch nach unten getroffen. Dazu wäre nämlich ein Marktpreisvergleich unerlässlich gewesen. 35

Der Zollschild hätte nur der von ihr angemeldete Zollwert zu Grunde gelegt werden dürfen. Für die vom Beklagten vorgenommene Preisanpassung fehle eine gesetzliche Grundlage. 36

- Eine bestimmbare Bedingung im Sinne des Art. 29 Abs. 1 Buchst. b ZK für den Kaufpreis von Putenfleisch sei nicht ersichtlich.
- Die Voraussetzungen eines Pauschalpreises seien nicht gegeben. Dazu müsse eine Pauschalsumme für eine zusammenhängende Gruppe von Waren oder mehrere gemeinsam verkaufte Waren gezahlt werden, wobei der Preis der verkauften Waren die einzige Leistung darstelle. 37
- Hier habe nur sie gekauft und nur drei Container. Die behauptete weitergehende Vereinbarung zwischen X und der A-Gruppe sei unbewiesen und betreffe nicht sie, die Klägerin. 38
- Selbst wenn dem Beklagten weiter zu folgen wäre, dass für die Putenfleischlieferungen an sie und andere gruppenangehörige Unternehmen mit X ein Gesamtpreis vereinbart worden sei, ergebe sich daraus keine Pauschalpreisvereinbarung im Sinne des Kommentars 8.1 der Verlautbarungen des Technischen Ausschusses. Diese läge nur vor, wenn ein Gesamtpreis für verschiedene Waren festgelegt und gerade keine Aufteilung auf die verschiedenen Waren erfolgt sei. 39
- Zudem sehe der o.a. Kommentar verschiedene Lösungen für die Aufteilung vor. Dies zeige, dass sich der Kommentar nur damit beschäftige, wie eine Aufteilung erfolgen könne, wenn Warenezusammenstellungen ohne Aufteilung verkauft worden seien, zollrechtlich aber eine Aufteilung erforderlich sei. 40
- Daraus folge auch, dass der Kommentar keinen Maßstab für eine nachträgliche Korrektur gebe. Dementsprechend komme es auch nicht auf die handschriftlichen Aufzeichnungen des Zeugen R an. 41
- Eine Korrektur der Zollwerte wäre allenfalls nach Art. 29 Abs. 1 Buchst. b, Abs. 3 Buchst. a Satz 2 ZK und Art. 148 der Verordnung Nr. 2454/93 (EWG) der Kommission mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92 (EWG) des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZKDVO) möglich. Dies sei aber aus tatsächlichen Gründen abzulehnen. 42
- Eine Bedingung derart, dass ein niedrigerer Preis für Putenfleisch mit einem höheren Preis für Hähnchenfleisch verbunden sei, habe nicht bestanden und sei jedenfalls vom Beklagten nachzuweisen. Dagegen sprächen aber zahlreiche Umstände: 43
- Die angemeldeten Preise (2,00 €/kg Hähnchenbrust und 1,40 €/kg Putenbrust) seien völlig marktgerecht. Aus der E-Mail-Korrespondenz vom 02. bis zum 06.01.2006 ergebe sich nichts anderes, da die Preise von 1,83 €/kg für Hähnchenbrust und 2,10 €/kg für Putenbrust nur einen Monat lang geltende Zwischenpreise bis zum Abschluss eines neuen Rahmenvertrags gewesen seien. 44
- Die sichergestellte Notiz des Zeugen R stelle keine ausreichende Grundlage dar. Vielmehr seien andere als die vom Beklagten vorgenommene Deutungen denkbar. 45
- Die am 06.02.2006 tatsächlich vereinbarten Preise hätten auf einer völlig veränderten Marktlage für Putenfleisch beruht. Die Vogelgrippe habe zu ersten alarmierenden Meldungen geführt und die A-Gruppe habe damit rechnen müssen, dass der Markt für Putenbrust einbrechen werde und schon ihre Eigenschlachtungen unverkäuflich seien. Daher habe der Zeuge R mit einem Preis von 1,00 €/kg für Putenbrust kalkuliert, wobei er in einer starken 46

Verhandlungsposition gewesen sei, während X die Verhandlungen mit 2,20 €/Kg für Hähnchenbrust begonnen habe, so dass man sich schließlich auf die tatsächlich vereinbarten Preise geeinigt habe. Für beide Waren hätten sehr unterschiedliche Märkte bestanden, wenige Länder mit Putenfleischnachfrage und hinsichtlich der Lebensmittelsicherheit sehr sensiblen Verbrauchern bei weltweiter Nachfrage von Hähnchenfleisch mit problemloseren Verbrauchern und einem hohen Anteil von Hähnchenfleisch in sog. Convenience-Produkten.	
Auf Grund dessen seien die vereinbarten Preise völlig marktgerecht gewesen, zumal zwischen frischer deutscher und tiefgekühlter „südamerikanischer“ Ware erhebliche Qualitätsunterschiede bestanden hätten. Insoweit werde insbesondere auf die eingeholten und vorgelegten Gutachten verwiesen.	47
Damit entfalle auch die Bedingung, die eine Änderung des Zollwerts rechtfertigen solle.	48
Selbst wenn der Preis für Putenbrust unter der Bedingung, dass ein höherer Preis für Hähnchenfleisch gezahlt werde, nach unten manipuliert worden sei, könne die Zollwertermittlung des Beklagten keinen Bestand haben. Diese Bedingung wäre nämlich wertmäßig nicht bestimmbar. Sie müsse dafür zuverlässig zu ermitteln sein. Eine Rückrechnung auf einen dem Beklagten vernünftig erscheinenden Preis sei nicht möglich, sondern nur auf den, der sich aus dem tatsächlichen Geschäft ergebe. Allenfalls wäre ein Zollwert nach Art. 30 ZK zu bestimmen.	49
Die behauptete Preismanipulation könne auch nicht auf einen Vergleich der Einkaufs- und Verrechnungspreise der B gestützt werden, da die Verrechnungspreise nur dem gruppeninternen Vergleich der Produktivität der einzelnen Produktionsbetriebe dienen. Die internen Verrechnungspreise seien 2006 bis 2011 gleichgeblieben. Wo tatsächlich ein Gewinn erwirtschaftet werde, sei nachrangig, da es insoweit nur auf das Gruppenergebnis ankomme.	50
Auf Grund der Funktion der B als zentraler Einkaufsgesellschaft sei es auch unerheblich, dass der Einkauf von Puten- und Hähnchenfleisch gemeinsam erfasst worden sei, man sich aber für Hähnchenfleisch der M als Zollanmelderin bedient habe, um legal Risiken zu minimieren. Vielmehr sei dieses Vorgehen branchenüblich, um sich vor den Risiken von Zollprüfungen zu schützen.	51
In der mündlichen Verhandlung vom 03.04.2013 trug die Klägerin vor, die Vernehmung des Zeugen R werde ergeben, dass die in der Besprechungsnotiz dieses Zeugen angegebenen Preise von 1,70 €/kg Hähnchenbrust und 2,00 €/kg Putenbrust weder Preisvorstellungen von B noch übereinstimmende Preisvorstellungen, sondern nur Preisvorstellungen von X gewesen seien, die der Zeuge zurückgewiesen habe.	52
Zudem werde die Vernehmung dieses Zeugen ergeben, dass die Berichte über die Vogelgrippe die Absatzchancen für Putenfleisch massiv beeinträchtigt hätten und B den Preis von 2,00 €/kg nicht hätte akzeptieren können.	53
Die Klägerin beantragt,	54
den Steuerbescheid des Beklagten vom 16.03.2009 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28.07.2011 aufzuheben.	55
Der Beklagte beantragt,	56
die Klage abzuweisen,	57

und verweist zur Begründung auf seine Einspruchsentscheidung und den Senatsbeschluss vom 19.10.2009, 4 V 1791/09 A (Z).	58
Das Gericht hat die Akte ..... der Staatsanwaltschaft I (Stand 17.07.2012) beigezogen. Ferner hat das Gericht Beweis durch die Vernehmung des Zeugen R erhoben. Wegen des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf das Protokoll vom 29.05.2013 Bezug genommen.	59
<b>Entscheidungsgründe:</b>	60
Die Klage hat keinen Erfolg.	61
Der Beklagte hat die Klägerin mit dem angefochtenen Steuerbescheid vom 16.03.2009 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28.07.2011 zu Recht für die darin festgesetzten Einfuhrabgaben in Anspruch genommen. Die Klägerin wird dadurch nicht in ihren Rechten verletzt, § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO).	62
1. Der angefochtene Bescheid genügt dem Begründungsgebot des Art. 6 Abs. 3 ZK. Der Umfang der Begründung richtet sich mangels unionsrechtlicher Präzisierungen nach § 121 Abs. 1 AO (s. Witte Zollkodex 6. Aufl. Art. 6 Rz. 75). Danach ist ein Verwaltungsakt, eine zollrechtliche Entscheidung wie der angefochtene Bescheid, mit einer Begründung zu versehen, soweit dies zu seinem Verständnis erforderlich ist. Hierzu hat der Beklagte in der Anlage 1 zum angefochtenen Bescheid unter der Überschrift „Tatkomplex Hähnchen/Pute Kompensation“ die tatsächlichen Vorgänge beschrieben und in einer weiteren, aus vier Blättern bestehenden Anlage die seiner Auffassung nach zutreffenden und die dementsprechend nachzuerhebenden Abgaben berechnet.	63
2. Der Zollschild, die für die drei Einfuhren des o. a. Putenfleischs nach Art. 201 Abs. 1 Buchst. a ZK entstanden ist, ist mit 2,09 €/kg ein höherer als der angemeldete Zollwert zu Grunde zu legen. Der so entstandene höhere Zoll war nach Art. 217 Abs. 1, 220 Abs. 1 ZK nachzuerheben.	64
a) Im Streitfall haben X und B für die Klägerin den Preis für das eingeführte Putenfleisch im Rahmen eines Pauschal- oder Gesamtpreises vereinbart. Der vereinbarte Preis bezog sich sowohl auf die Lieferungen von Puten- als auch von Hühnerfleisch, und zwar bei insgesamt 240 Containern von doppelt so viel Hühnerfleisch wie von Putenfleisch.	65
X und B für die A-Gruppe haben die Lieferung von 3.480 t Hühnerbrust und 1.920 t Putenbrust mit einem Gesamtumsatz von 10.368.000 € vereinbart. Über die Preise für die Waren dieser beiden Gruppen wurde nur einheitlich verhandelt. Zwar haben beim Vertragsabschluss am 06.02.2006 Gespräche über Preise für Puten- und Hähnchenbrust stattgefunden. Hierbei wurde jedoch nach den Aufzeichnungen des Zeugen R nur über Preiskombinationen gesprochen, bei denen die Preise zwischen den Produkten Puten- und Hähnchenbrust dahingehend verändert wurden, dass bei gleichbleibenden Mengen der jeweiligen Produkte der gleiche Umsatz erreicht werden konnte.	66
Soweit die Klägerin vorgetragen hat, ein Gesamtpreis sei am 06.02.2006 nicht vereinbart worden, vielmehr seien für die einzelnen Produkte individuelle Marktpreise vereinbart worden, ist dem nicht zu folgen.	67
Die Klägerin selbst hat zur Begründung ihres Einspruchs mit Schriftsatz vom 03.04.2009 und bezugnehmend auf diesen Schriftsatz zur Begründung des sodann beim Finanzgericht gestellten Antrags auf Aussetzung der Vollziehung vorgetragen, die Preise würden gerade	68

bei Abnahme großer Mengen branchenüblich nicht für einzelne Warengruppen isoliert, sondern für die Lieferung einer Produktpalette als Gesamtpreise vereinbart.

Soweit die Klägerin danach, insbesondere nach dem Senatsbeschluss vom 19.10.2009, 4 V 1791/09 A (Z), anderes vorgetragen hat, vermag dies nicht zu überzeugen. X nämlich hat der A-Gruppe, vertreten durch B, eine feststehende Gesamtmenge, 160 Container Hähnchenbrust und 80 Container Putenbrust, für einen feststehenden Gesamtpreis von 10.368.000 € verkauft. Verhandelt wurde nur – soweit aus den Aufzeichnungen des Zeugen R ersichtlich – die Zusammensetzung des Gesamtpreises, nicht aber dessen endgültige, vorher feststehende Höhe. 69

Zudem ist der Gesamtpreis auch umgesetzt worden, denn die Lieferungen wurden zu den vereinbarten Preisen durchgeführt. Daran ändert die konkrete Abwicklung der Einfuhren durch unterschiedliche Einführer, bei Putenfleisch über elf Firmen der A-Gruppe, u.a. die Klägerin, und bei Hühnerfleisch über die N-GmbH und die O-GbR vertreten durch M nichts. Auch das Hühnerfleisch wurde von den beiden Firmen an B verzollt und versteuert gegen einen geringen Aufschlag weiterverkauft, so dass die A-Gruppe wirtschaftlich den von ihr auch vereinbarten Gesamtpreis zu tragen hatte. 70

Zudem spricht gegen die Angabe der angemeldeten Einzelpreise als zutreffende Preise der Umstand, dass die A-Gruppe mit der gewürzten Hähnchenbrust bei der vorgenommenen Kalkulation im Weiterverkauf an die gruppeneigenen Verarbeitungsbetriebe erhebliche Verluste erzielt hätte. Einem Ankaufspreis von 3,26 €/kg stand ein Weiterverkaufspreis von 3,10 €/kg an gruppeneigene Unternehmen gegenüber. Insoweit ist unerheblich, dass der gruppeninterne Weiterverkaufspreis von 3.10 €/kg Hähnchenbrust von 2006 bis 2011 nicht verändert worden sein soll, wie die Klägerin angab, weil schon die Festsetzung in 2006 Anlass zu einer realistischen Preisbestimmung hätte geben sollen, sollte dieser Preis eine praktische Bedeutung haben. Dann nämlich wäre für die Einfuhr von 3.480 t Hühnerbrust von vornherein mit einem erheblichen Verlust gerechnet worden, der eigentlich die Durchführung dieses Teils des Geschäfts hätte ausschließen müssen. 71

b) Handelt es sich bei dem Gesamtpreis wie im Streitfall um einen Preis für eine Vielzahl von zu unterschiedlichen Zeitpunkten zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldeten Sendungen, ist auch die Bedingung, dass andere Waren in bestimmten Mengen zu liefern sind, bei der Preisermittlung zu berücksichtigen (Verlautbarung des Technischen Ausschusses Kommentar 8.1 Fallgruppen A) und C) veröffentlicht u.a. in Müller-Eiselt EG-Zollrecht Fach 3330). Allerdings steht auch die Vereinbarung eines Gesamtpreises der Anwendung des Zollwertes nach Art. 29 Abs. 1 ZK nicht entgegen, wenn eine Aufteilung des Gesamtpreises auf die einzelnen Waren möglich ist (s. Verlautbarung des Technischen Ausschusses Kommentar 8.1 Fallgruppe A) Ziff. 3 und 4 aaO., Müller-Eiselt EG-Zollrecht Fach 3330; Müller-Eiselt, EG-Zollrecht Art. 29 ZK Fach 4229 Rz. 699, 701; Schwarz/Wockenfoth Zollrecht Art. 29 Rzn. 77-79). Dabei kann der Aufteilungsmaßstab beispielsweise durch Heranziehung von Preisen oder Werten gleicher oder gleichartiger Waren aus früheren Einfuhren ermittelt werden, sofern daraus ein eindeutiger Rückschluss auf den Preis der verschiedenen, von einem Pauschalgeschäft erfassten Waren gezogen werden kann (s. Verlautbarung des Technischen Ausschusses Kommentar 8.1 Fallgruppe A) Ziff. 4 Satz 2 aaO.). 72

Anders liegt es, wenn die Preisvereinbarung der Minderung der Zollschuld dient (s. Verlautbarung des Technischen Ausschusses Kommentar 8.1 Fallgruppe C) Ziff. 8 bis 10 aaO.): Dann stellt die vereinbarte Preisaufteilung eine Bedingung dar, deren Wert im Hinblick auf die zu bewertenden Waren nicht bestimmt werden kann mit der Folge, dass der Zollwert 73

nicht nach Art. 29 ZK, sondern nach einer der Folgemethoden zu ermitteln ist.

c) Die danach grundsätzlich zur Beurteilung des Gesamtpreises nötige Feststellung, auf Grund welcher Motive der Gesamtpreis bzw. das Pauschalgeschäft mit der konkreten Preisaufteilung vereinbart worden ist, ist im Streitfall nach der aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung des Gerichts (§ 96 Abs. 1 FGO) dahingehend zu treffen, dass neben der Vereinbarung „3.480 t Hühnerbrust und 1.920 t Putenbrust zu einem Preis von zusammen 10.368.000 €“ die Aufteilung des Preises zwischen den beiden Fleischarten mit 2,00 €/kg für Hähnchenbrust und 1,40 €/kg für Putenbrust zur Minderung der Zollschuld erfolgt ist. 74

aa) Den an der Verhandlung am 06.02.2006 Beteiligten, die sämtlich im internationalen Geflügelfleischhandel tätig sind, war die Zollbelastung der beiden Fleischarten sowohl dem Grunde nach als auch bei Preisänderungen der grundsätzlichen Höhe nach bekannt. Bei niedriger angemeldeten Zollwerten für Putenfleisch sank die Zollbelastung, während höhere Zollwerte für Hühnerfleisch auch zu einer niedrigeren Zollbelastung führten. Dies beruhte auf den nachstehend dargestellten Bestimmungen: 75

Die KN, deren Anhang I sich im Streitfall aus der Verordnung (EG) Nr. 1719/2005 der Kommission vom 27.10.2005 (ABl. EU Nr. L 286) ergibt, sah für Putenfleisch der Unterposition 1602 31 11 KN einen Wertzollsatz von 8,5% vor. 76

Für das Hühnerfleisch der Unterpositionen 1602 32 11 KN enthielt die KN gewichtsspezifische Zollsätze, so dass eine Änderung der Zollwerte keinen Einfluss auf den danach zu erhebenden Zoll hatte. 77

Allerdings kam zu diesem Zoll noch ein Zusatzzoll hinzu. Nach Art. 5 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2777/75 des Rates vom 29.10.1975 über die gemeinsame Marktorganisation für Geflügelfleisch (ABl. EG Nr. L 282/77), zuletzt geändert durch die Verordnung (EG) Nr. 1913/2005 des Rates vom 23.11.2005 (ABl. EU Nr. 307/2) ? VO 2777/75 ? war ein zusätzlicher Einfuhrzoll (Zusatzzoll) zu erheben, wenn die Einfuhrpreise bestimmte Mindestpreise unterschritten. Die Einzelheiten der Erhebung waren in der Verordnung (EG) Nr. 1484/95 der Kommission vom 28.06.1995 mit Durchführungsbestimmungen zur Regelung der zusätzlichen Einfuhrzölle und zur Festsetzung der repräsentativen Preise in den Sektoren Geflügelfleisch und Eier sowie für Eialbumin (ABl. EG Nr. L 145/47), zuletzt geändert durch die Verordnung (EG) Nr. 684/1999 der Kommission vom 29.03.1999 (ABl. EG Nr. L 86/6) ? VO 1484/95 ? geregelt. 78

Die Erzeugnisse mit Ursprung in bestimmten Ländern, für die der Zusatzzoll gelten sollte, ergaben sich aus Art. 1 Absatz 1 VO 1484/95 in Verbindung mit Anhang I VO 1484/95 und umfassten für die streitbefangenen Einfuhren von Hühnerfleisch vom 19.01. bis zum 28.07.2006 „nicht gegarte Zubereitungen von Hühnern“ aus „Südamerika“ (Unterposition 1602 31 11 KN). Insoweit war auf die im Zeitpunkt der Verhandlung am 06.02.2006 geltende Verordnung (EG) Nr. 82/2006 der Kommission vom 18.01.2006 zur Festsetzung der in den Sektoren Geflügelfleisch und Eier sowie für Eialbumin geltenden repräsentativen Einfuhrpreise sowie zur Änderung der VO 1484/95 (ABl. EU Nr. L 14/10) abzustellen. Der dadurch geregelte Teil des VO 1484/95 wurde sodann monatlich angepasst, und zwar für den Zeitraum der Einfuhren der Klägerin durch die gleichlautenden VOen (EG) Nrn. 405/2006 (ABl. EU Nr. L 70/46) und 578/2006 (ABl. EU Nr. L 100/7). 79

Der den Zusatzzoll auslösende Preis nach Art. 5 Abs. 2 VO 2777/75 regelte Art. 1 Unterabsatz 2 VO 1484/94 in Verbindung mit Anhang II und legte ihn für Waren der 80

Unterposition 1602 32 11 KN auf 318,60 €/100 kg fest.

Die sich daraus ergebende Höhe des Zusatzzolls bestimmt sich nach Art. 4 VO 1484/95 aufgrund der Differenz zwischen dem auslösenden Preis und dem cif-Einfuhrpreis (s. Art. 2 Abs. 1 2. Anstrich VO 1484/95). 81

Auf Grund der genannten Bestimmungen ergaben sich, wenn der Preis für Putenbrust von 2,00 €/kg auf 1,40 €/kg herabgesetzt und der Preis für Hähnchenbrust von 1,70 €/kg auf 2,00 €/kg heraufgesetzt wurde, wie im Schlussbericht des ZFA vom 28.02.2012 errechnet, erhebliche Zollschuldinderungen: Sie betragen für Putenbrust im Fall der Klägerin ca. 0,05 €/kg und für Hähnchenbrust ca. 0,36 €/kg. Insoweit ist es nicht vorstellbar, dass diese betragsmäßig hohen Auswirkungen dem Zeugen R als Einkaufsleiter von B der Größenordnung nach unbekannt gewesen sein konnten. Die A-Gruppe hatte nämlich diese Kosten auf Grund der getroffenen Liefervereinbarungen zu tragen, für Putenbrust unmittelbar durch das jeweils einführende gruppeneigene Unternehmen, für Hähnchenbrust mittelbar auf Grund des M vorgeschriebenen Aufschlags. 82

bb) Ebenso wenig besteht Grund zu der Annahme, den an den Preisverhandlungen vom 06.02.2006 beteiligten Vertretern von X seien diese Handelsbedingungen eines ihrer größten Kunden in Europa dem Grunde nach unbekannt gewesen. Daher kann auch nicht davon ausgegangen werden, den Vertretern von X seien die zollrechtlichen Gründe, die Preise für Putenfleisch herab- und für Hühnerfleisch heraufzusetzen, verborgen geblieben. 83

cc) Für die Annahme, die Aufteilung des Preises zwischen den beiden Fleischarten mit 2,00 €/kg für Hähnchenbrust und 1,40 €/kg für Putenbrust sei zur Minderung der Zollschuld erfolgt, spricht auch, dass die damit zusammenhängenden Einfuhren verschleiert wurden, so dass die Zollbehörden ohne die durch eine anonyme Anzeige ausgelösten Ermittlungen des ZFA den Zusammenhang der Einfuhren nicht erkennen konnten. 84

Obwohl die A-Gruppe mit B über eine zentrale Einkaufsgesellschaft verfügte, trat diese nicht als Zollanmelderin auf. Vielmehr ließ sie, vertreten durch M, die Einfuhren von Putenfleisch durch elf verschiedene Weiterverarbeitungsbetriebe der A-Gruppe, u.a. die Klägerin, als Zollanmelder vornehmen, wobei die Verbundenheit der Weiterverarbeitungsbetriebe mit B bewusst verschwiegen wurde. 85

Die Hähnchenbrust wurde zudem sogar gesteuert durch B über dritte Zollanmelder, vertreten durch M, in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, die N-GmbH und die O-GbR. 86

dd) Darüber hinaus hat die Klägerin zu den in Frage kommenden Motiven unterschiedliche und zum Teil widersprüchliche Angaben gemacht: 87

Im Einspruchsverfahren gab sie zunächst noch an, bei den Preisverhandlungen würde - branchenüblich bei der Abnahme großer Mengen - nicht isoliert über einzelne Warengruppen, sondern über mehrere Warengruppen verhandelt und ein Gesamtpreis vereinbart, da es für einzelne Produkte unterschiedliche Margen und Absatzmöglichkeiten gebe. 88

Bei der Besprechung am 06.02.2006 sei es nur darum gegangen, für beide Seiten zu vertretbaren Preisen zu kommen, die von den Beteiligten sowohl hinsichtlich des Gesamtdurchschnittspreises als auch hinsichtlich der Einzelpreise hätten akzeptiert werden können. Aus den Aufzeichnungen ergäben sich nur die Überlegungen des Zeugen R, nicht die Überlegungen der X-Gruppe. 89

Nach Ergehen des Senatsbeschlusses vom 19.10.2009, 4 V 1791/09 A (Z) hat sich die Klägerin dahingehend eingelassen, sie habe keinen Gesamtpreis eingeräumt, sondern nur die Bedeutung der Berechnungen und der Preise dargelegt und Ausführungen zur Angemessenheit der Preise gemacht, zumal die angemeldeten, vereinbarten Preise den realen Marktwert widerspiegeln.

Im Klageverfahren trug die Klägerin zunächst vor, die am 06.02.2006 tatsächlich vereinbarten Preise hätten auf einer völlig veränderten Marktlage für Putenfleisch beruht. Die Vogelgrippe habe zu ersten alarmierenden Meldungen geführt und die A-Gruppe habe damit rechnen müssen, dass der Markt für Putenbrust einbrechen werde und schon ihre Eigenschlachtungen unverkäuflich seien. Daher habe der Zeuge R mit einem Preis von 1,00 €/kg für Putenbrust kalkuliert, wobei er in einer starken Verhandlungsposition gewesen sei, während X die Verhandlungen mit 2,20 €/kg für Hähnchenbrust begonnen habe, so dass man sich schließlich auf die tatsächlich vereinbarten Preise geeinigt habe. Für beide Waren hätten sehr unterschiedliche Märkte bestanden, wenige Länder mit Putenfleischnachfrage und hinsichtlich der Lebensmittelsicherheit sehr sensiblen Verbrauchern bei weltweiter Nachfrage von Hähnchenfleisch mit problemloseren Verbrauchern und einem hohen Anteil von Hähnchenfleisch in sog. Convenience-Produkten. 91

Dann trug sie vor, die Vernehmung des Zeugen R werde ergeben, dass die in der Besprechungsnotiz dieses Zeugen angegebenen Preise von 1,70 €/kg Hähnchenbrust und 2,00 €/kg Putenbrust weder Preisvorstellungen von B noch übereinstimmende Preisvorstellungen, sondern nur Preisvorstellungen von X gewesen seien, die der Zeuge zurückgewiesen habe. Zudem werde die Vernehmung dieses Zeugen ergeben, dass die Berichte über die Vogelgrippe die Absatzchancen für Putenfleisch massiv beeinträchtigt hätten und B den Preis von 2,00 €/kg nicht hätte akzeptieren können. 92

ee) Zudem sind Gründe, die außerhalb des Zollrechts liegen, dafür, den Preis für Putenbrust von 2,00 €/kg auf 1,40 €/kg herab und für Hähnchenbrust von 1,70 €/kg auf 2,00 €/kg herauf zu setzen, nicht ersichtlich. 93

Soweit die ersten Meldungen zur Vogelgrippe bei Geflügelfleisch eine Rolle gespielt haben mögen, ist diesem Umstand mit der Herabsetzung der Preise von 2,10 €/kg für Putenbrust und 1,83 €/kg für Hähnchenbrust Rechnung getragen worden, denn dadurch hat sich der Gesamteinkaufspreis der A-Gruppe gegenüber früheren Verträgen erheblich ermäßigt. 94

Zudem ist es nicht nachvollziehbar, für einen angeblich einbrechenden Markt bei Putenfleisch langfristige Abnahmeverpflichtungen in erheblicher Höhe einzugehen, wenn schon die Gefahr bestand, die qualitativ höherwertigen Eigenschlachtungen nicht mehr verkaufen zu können. 95

Ein weitergehendes, auch nur gruppeninternes Interesse an einer angeblich marktpreisgerechten Behandlung importierter Ware bestand in der A-Gruppe nicht. Schon die Beibehaltung des gruppeninternen Verrechnungspreises für Hähnchenbrust von 2006 bis 2011 durch B wurde damit begründet, dass es nur auf das Gruppenergebnis angekommen sei. Insoweit spielt zwar die Herabsetzung des Gesamtpreises von 2,10 €/kg für Putenbrust und von 1,83 €/kg für Hähnchenbrust, nicht aber die Aufteilung des Preises zwischen den Fleischarten eine Rolle. 96

ff) Andere Gründe bzw. eine andere Motivation für die Vereinbarung des Gesamtpreises konnte der Senat nicht feststellen, da der von der Klägerin benannte Zeuge R von seinem Auskunftsverweigerungsrecht nach § 84 Abs. 1 FGO in Verbindung mit § 103 AO vollumfänglich Gebrauch gemacht hat. Eine Vernehmung der ebenfalls an der Besprechung 97

am 06.02.2006 anwesenden Personen, des ..... und der ....., die von den Beteiligten nicht beantragt worden ist, kam auch nicht in Betracht. Beide hatten nämlich im noch nicht abgeschlossenen Strafverfahren durch ihre Verteidiger vortragen lassen, sie hätten an diese Preisverhandlung keine Erinnerungen mehr.

d) Diente die Vereinbarung des Gesamtpreises nur der Verminderung der Zollbelastung, stellt – wie dargelegt ? die vereinbarte Preisaufteilung eine Bedingung dar, deren Wert im Hinblick auf die zu bewertenden Waren nicht bestimmt werden kann mit der Folge, dass der Zollwert nicht nach Art. 29 ZK, sondern nach einer der Folgemethoden zu ermitteln ist. 98

e) Eine Ermittlung des Preises nach den Folgemethoden des Art. 30 ZK ist nicht möglich. 99

Der Transaktionswert gleicher Waren (Art. 30 Abs. 2 Buchst. a ZK in Verbindung mit Art. 150 ZKDVO und Anhang 23 ZKDVO) oder gleichartiger Waren (Art. 30 Abs. 2 Buchst. b ZK in Verbindung mit Art. 151 ZKDVO und Anhang 23 ZKDVO) ist im Streitfall nicht ermittelbar. Transaktionswerte derartiger Waren in gleicher Menge und auf gleicher Handelsstufe sind nicht bekannt, zumal die X, einer der größten Geflügelfleischerzeuger „Südamerikas“, und die A-Gruppe, einer der größten Importeure von Geflügelfleisch in Europa, einen Vertrag über erhebliche Mengen und eine lange Laufzeit von mehr als einem halben Jahr geschlossen haben. Selbst bei Vorliegen von Transaktionswerten anderer Handelsstufen und abweichender Mengen sind die Unterschiede, die sich aus den Handelsstufen und den Mengen ergeben, nicht zu ermitteln. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass diese Unterschiede nur auf der Grundlage vorgelegter Nachweise vorgenommen werden könnten (Art. 150 Abs. 1, Art. 151 Abs. 1 ZKDVO). 100

Ebenso wenig liegen Werte für die Ermittlung des Zollwerts nach Art. 30 Abs. 2 Buchst. c ZK, Art. 152 ZKDVO (deduktive Methode) oder nach Art. 30 Abs. 2 Buchst. d ZK, Art. 153 ZKDVO (additive Methode) vor. 101

f) Unter Berücksichtigung der Frachtkosten von 0,09 €/kg ist daher die Annahme des Beklagten, der Zollwert der Putenbrust betrage 2,09 €/kg nicht zu beanstanden. 102

Im Rahmen der Bestimmung des Zollwerts nach Art. 31 Abs. 1 ZK ist von dem Gesamtpreis als Preisrahmen auszugehen, eine Aufteilung zwischen Puten- und Hähnchenbrust unter Hinzurechnung der Frachtkosten von 0,09 €/kg vorzunehmen. Dabei ist unter Ausschluss der in Art. 31 Abs. 2 ZK genannten Methoden eine zweckmäßige Methode zu wählen, die sich an den Leitlinien und Allgemeinen Regeln des Übereinkommens zur Durchführung des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens von 1994, dem Artikel VII dieses Abkommens und dem Kapitel 3 des ZK orientiert. 103

Ausgangspunkt hierfür kann nur die erste Kalkulation mit dem Preis von 1,70 €/kg für Hähnchenbrust und 2,00 €/kg für Putenbrust sein, gleich ob sie vom Zeugen R oder den Vertretern der X vorgeschlagen worden ist, denn auf Grund dieser Kalkulation wurde der Gesamtpreis hinsichtlich der zu liefernden Waren und der dafür zu erbringenden Zahlung bindend ermittelt. Diese Kalkulation hätte auch Grundlage eines Transaktionswerts nach Art. 29 ZK jeweils für die einzelne der beiden Fleischarten sein können. 104

In darauf folgenden Kalkulationen wurden die beiden Einzelpreise nur verändert, um einerseits X den gleichen Erlös und der A-Gruppe eine niedrigere Zollbelastung zu sichern. 105

Diese Kalkulation entspricht auch in etwa den zuvor vereinbarten Preisen, nämlich 2,10 €/kg für Putenbrust und 1,83 €/kg für Hähnchenbrust. Hieraus kann auch die von den Beteiligten 106

der Gesamtpreisvereinbarung angenommene Wertdifferenz zwischen Puten- und Hähnchenbrust entnommen werden. Sie liegt mit 0,23 €/kg den 0,30 €/kg in der Ausgangskalkulation näher als die den angemeldeten Zollwerten zu Grunde liegende Differenz von 0,60 €/kg.

Die Ermittlung des Zollwerts nach Art. 31 ZK setzt nicht die Feststellung eines Marktpreises voraus, der dem Zollwertrecht des ZK ohnehin fremd ist. 107

3. Die Nacherhebung erstreckt sich auch auf die EUSt, denn nach § 21 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes sind auf die EUSt die für den Zoll geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden. Dies führt zu einer Erhöhung der Bemessungsgrundlage (§ 11 Abs. 1 und 3 Nr. 2 UStG). 108

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO, die Nichtzulassung der Revision aus § 115 Abs. 2 FGO. 109