
Datum: 08.01.2014
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 188/13 Z,EU
ECLI: ECLI:DE:FGD:2014:0108.4K188.13Z.EU.00

Tenor:

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

Tatbestand: 1

Die Beteiligten streiten über die zollwertrechtliche Behandlung von Kosten für Warenuntersuchungen. 2

Die Klägerin handelte mit sog. „Comicwaren“, insbesondere Textilien, die mit bekannten Comic-Figuren versehen sind. Die Klägerin verpflichtete die Hersteller in Drittländern, die Waren entsprechend den europäischen Anforderungen zu liefern. Hierzu verwendet sie folgende Klausel: 3

„EU Requirements/“*Klägerin*“ Quality assurance 4

The goods have to comply with the European test requirements and fulfill the “*Klägerin*” Quality assurance. 5

Goods have to comply with LFGB testing and may not contain cobalt.“ 6

Mit der Auftragsvergabe teilte die Klägerin den Herstellern, die auch Verkäufer der Comicwaren waren, das Testinstitut und die Anforderungen ihrer Kunden mit. Weiter forderte die Klägerin die Hersteller auf, mit dem jeweiligen Testinstitut die Probenzahl abzusprechen und das Testinstitut zur Durchführung der Tests zu veranlassen. Auftraggeber sollte die Klägerin sein, der die Testergebnisse – jeweils mit Bild der Ware –zu übersenden waren. Zudem waren die Hersteller gehalten, mit der Produktion erst nach Bestätigung durch die 7

Klägerin zu beginnen.

Auf Anordnung des Beklagten fand bei der Klägerin eine Zollprüfung durch das Sachgebiet 8
Prüfungsdienste des Beklagten statt, deren Ergebnis im Prüfungsbericht vom ...,
zusammengefasst wurde. Darin stellten die Prüfungsbeamten u.a. den o.a. Sachverhalt fest
und erhielten von der Klägerin die Auskunft, die Hersteller kalkulierten keine Kosten für die
Qualitätskontrolle mehr ein. Die Prüfungsbeamten waren der Auffassung, die Kosten für die
Qualitätskontrollen seien Zahlungen, die als Bedingungen für das Kaufgeschäft über die
eingeführten Waren vom Käufer an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des
Verkäufers tatsächlich entrichtet worden seien und deshalb Bestandteil des
Transaktionswerts seien. Daher sei für 28 Einfuhrvorgänge mit einem maßgebenden
Zeitpunkt vom 23.09.2009 bis zum 16.11.2011 insgesamt 33.681,10 € Zoll zu wenig erhoben
worden.

Der Beklagte folgte den Feststellungen im Prüfungsbericht und erhob von der Klägerin mit 9
Einfuhrabgabenbescheid vom 13.09.2012 für die darin aufgeführten Einfuhren 33.681,10 €
Zoll nach.

Den dagegen fristgerecht eingelegten und begründeten Einspruch wies der Beklagte mit 10
Einspruchsentscheidung vom 12.12.2012 als unbegründet zurück und führte dazu aus: Mit
den Herstellern seien bestimmte Qualitätsanforderungen wie beispielsweise AZO-Prüfung,
Ökotex-Standard oder kundenspezifische Qualitätsanforderungen vereinbart worden. Den
Nachweis der Einhaltung könnten die Hersteller nur über die von der Klägerin beauftragten
Tests führen. Ohne die Testaufträge der Klägerin hätten die Hersteller die Tests selbst in
Auftrag geben müssen, da die Klägerin sonst die Ware nicht abgenommen hätte. Daher seien
die Tests als Bedingung für das Kaufgeschäft anzusehen. Die Klägerin begleihe mit der
Übernahme der Kosten für die Tests eine Verpflichtung der Hersteller. Insoweit sei auch
unerheblich, dass die Tests direkt den Prüfinstituten bezahlt worden seien. Insoweit lägen
auch keine Zahlungen der Klägerin auf eigene Rechnung vor. Die Tests dienten nicht nur
dem Absatz der Waren.

Die Klägerin trage auch nicht wirtschaftlich die Kosten der Tests, weil diese Kosten nicht in 11
die Kalkulation der Hersteller eingegangen seien.

Mit ihrer Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter und trägt dazu vor: Sie veranlasse, 12
dass die hergestellten Waren stichprobenweise auf ihre Beschaffenheit geprüft würden,
wobei sie die Prüfinstitute auswähle, die Prüfungen veranlasse und deren Umfang bestimme.
Als Auftraggeberin erhalte sie die Testergebnisse und bezahle auch die Prüfinstitute.

Die Kosten für die Prüfungen seien nicht dem Transaktionswert hinzuzurechnen, denn diese 13
Zahlungen seien keine Bedingungen des Kaufgeschäfts. Nach den Lieferverträgen müssten
die Waren nur den europäischen Test- und Qualitätsanforderungen entsprechen. Dies sei in
ihrem Interesse und dem ihrer Kunden vereinbart worden. Die Tests sollten die Qualität
gewährleisten.

Sie sei an einer einfachen und unkomplizierten Lieferung interessiert. Angesichts der langen 14
Transportdauer bei Seefracht sei es ihr darum gegangen, möglichst frühzeitig und noch vor
Ort in den Drittländern Qualitätsdefizite feststellen zu können. Mit den Prüfungen erfülle sie
nicht eine Pflicht der Hersteller, sondern eine eigene Verpflichtung.

Auch wenn die Lieferung einwandfreier Ware für den Hersteller von Vorteil sei, könne nicht 15
jede mittelbare Zahlung zu Gunsten des Verkäufers in den Transaktionswert einbezogen

werden.

Art. 29 Abs. 3 Buchst. b der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften ? ZK – sei vorrangig vor Art. 29 Abs. 3 Buchst. a ZK zu prüfen. Vom Käufer auf eigene Rechnung durchgeführte Tätigkeiten erhöhten nur den Zollwert, wenn nach Art. 32 ZK eine Hinzurechnung vorgesehen sei (s. auch Anm. 1 zu Art. 1 GATT-Zollwert-Kodex). 16

Die Hersteller seien auch angehalten, eigene Tests auf eigene Rechnung durchzuführen, um die Sicherheit der Waren zu gewährleisten. Dies werde nicht nur von ihr vorgeschrieben, sondern diene der Ökotex-Zertifizierung einer Fabrik. Die von ihr durchgeführten Qualitätskontrollen seien zusätzliche Kontrollen. 17

Indem sie sich eine Bestätigung der Produktion vorbehalte, solle verhindert werden, dass ein voreiliger Lieferant aus Zeitgründen mit der Produktion anfangen. Sie müsse nämlich vor einer Produktion Bestätigungen der Lizenzgeber und Kunden einholen. Erst wenn das Muster den Wünschen des Kunden und Lizenzgebers entspreche, werde die Produktion freigegeben. Grundsätzlich erfolge aber die Qualitätsprüfung nach der Produktion. Ausnahmen gebe es nur bei maschinell hergestellten Geschenkartikeln. 18

Anders als im Fall des FG München (Urteil vom 29.03.2012 14 K 3641/09) müssten die Waren keine besonderen Qualitätssiegel oder –logos aufweisen, sondern nur eine bestimmte Beschaffenheit. 19

Die Klägerin beantragt, 20

- 1 den Einfuhrabgabenbescheid des Beklagten vom 13.09.2012 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 12.12.2012 aufzuheben; ~~222~~

- 2 hilfsweise die Revision zuzulassen. ~~224~~

Der Beklagte beantragt, 25

die Klage abzuweisen, 26

und verweist auf seine Einspruchsentscheidung. Ergänzend führt er aus, die Klägerin lasse erst die Qualität der Testmuster prüfen und gebe dann die Produktion frei. Damit seien erfolgreiche Qualitätsprüfungen Bedingungen des Kaufvertrags. 27

Entscheidungsgründe: 28

Die Klage ist unbegründet. 29

Der Beklagte hat die Klägerin mit Einfuhrabgabenbescheid vom 13.09.2012 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 12.12.2012 zu Recht für den darin nacherhobenen Zoll in Anspruch genommen. Die Klägerin wird dadurch nicht in ihren Rechten verletzt, § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO. 30

Ist wie hier ein der Zollschuld entsprechender Zollbetrag mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, ist die buchmäßige Erfassung des Differenzbetrags nachzuholen, Art. 220 Abs. 1 ZK. Dazu sind in Deutschland 31

entsprechende Steueränderungsbescheide zu erlassen, Art. 221 Abs. 1 ZK.

Entgegen der Ansicht der Klägerin gehören die von der Klägerin für bestimmte, in China, Hongkong oder Indonesien durchgeführte Tests getragenen Aufwendungen in den Zollwert. 32

Der Zollwert der Waren ist im Streitfall der Transaktionswert, das heißt der für die Waren tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, Art. 29 Abs. 1 ZK. Dieser Preis ist die vollständige Zahlung, die der Käufer an den Verkäufer oder zu dessen Gunsten für die eingeführten Waren entrichtet oder zu entrichten hat, und schließt alle Zahlungen ein, die als Bedingung für das Kaufgeschäft über die eingeführten Waren vom Käufer (auch) an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers entrichtet werden, Art. 29 Abs. 3 Buchst. a Satz 1 ZK. Damit können auch Zahlungen der Klägerin als Käufer an Dritte wie die Testinstitute Teil des Zollwerts sein. 33

Die Voraussetzung hierfür, dass die Zahlungen Bedingungen für die Kaufgeschäfte mit den Herstellern sind, ist im Streitfall gegeben. 34

Die Hersteller waren der Klägerin gegenüber verpflichtet, Waren zu liefern, die den europäischen Test- und Qualitätsanforderungen entsprachen. Dazu schrieb die Klägerin den Herstellern nicht nur die Qualitätsanforderungen, sondern auch die Tests und die Testinstitute vor, die die Hersteller im Namen der Klägerin zu beauftragen hatten. Zudem erreichte sie damit die Übermittlung der Testergebnisse an sich als Auftraggeberin. Die Durchführung der Tests und die Mitteilung ihrer Ergebnisse waren auch Voraussetzung für die von der Klägerin den Herstellern mitzuteilende Freigabe der Produktion und die spätere Einfuhr der Waren. Nach dem Vortrag der Klägerin ging es ihr nämlich darum, schon frühzeitig Qualitätsdefizite festzustellen. 35

Demzufolge stellen die zum Qualitätsnachweis durchgeführten Tests mit der Mitteilung der Testergebnisse an die Klägerin zur vertragsmäßigen Lieferung der jeweiligen Waren erforderliche Maßnahmen dar, die in den Zollwert einzubeziehen sind (EuGH Urteil v. 19.10.2000, C-15/99, Rz. 23 f.). 36

Dass die Hersteller die Tests im Namen der Klägerin in Auftrag zu geben hatten, rechtfertigt kein anderes Ergebnis, denn nur bei vorliegenden, positiven Testergebnissen wurde die Ware hergestellt, eingeführt und anschließend von der Klägerin abgenommen. 37

Soweit die Klägerin vorgetragen hat, vielfach seien Tests erst nach der Produktion vorgenommen worden, folgt daraus nichts anderes. Nur bei positiven, der Klägerin mitgeteilten Testergebnissen wäre es zur Ausfuhr aus den Herstellungsländern und zur Einfuhr durch die Klägerin gekommen. 38

Entgegen der Auffassung der Klägerin handelt es sich dabei nicht um vom Käufer für eigene Rechnung durchgeführte Tätigkeiten im Sinne des Art. 29 Abs. 2 Buchst. b ZK. Die vorgeschriebene Durchführung des Tests und die Mitteilung ihrer Ergebnisse geschahen nämlich in Erfüllung von Verpflichtungen der Hersteller, vorschriftsgemäße Waren mit entsprechenden Testergebnissen zu liefern. Ohne Erfüllung dieser Pflicht wäre es nicht zu einer Einfuhr der von der Klägerin bestellten Waren gekommen. Dass die Klägerin sich durch diese Verfahrensweise zugleich mit den Testergebnissen ihren Abnehmern gegenüber den Nachweis vertragsgemäßer Herstellung verschaffte, ändert daran nichts. 39

Die Zahlungen der Klägerin an die Testinstitute beziehen sich auch nicht nur auf den Absatz der Waren im Sinne des Art. 29 Abs. 3 Buchst. b ZK, weil mit den Tests und der Mitteilung 40

ihrer Ergebnisse bereits der Herstellungsprozess überprüft wurde (s. FG München Urteil v. 29.03.2012, 14 K 3641/09). Tätigkeiten für den Absatz der Waren sind nur solche, die eine vorangegangene Herstellung der Waren voraussetzen (s. Art. 149 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 vom 2.7.1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften).

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

41