

# Zollrecht aktuell

## FG München zur Unrechtmäßigkeit von Nacherhebungen bei nachträglichen pauschalen Verrechnungspreisanpassungen (unter Bezug auf die Hamamatsu-Rspr. des EuGH und BFH)

Februar 2023 (1)

### Vorwort

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

wir freuen uns, Ihnen die eine Ausgabe unseres Newsletters Zollrecht aktuell zu übersenden. In dieser Ausgabe möchten wir Sie auf das Urteil des FG München 14 K 588/20 vom 27.10.2022 aufmerksam machen.

Nach dem Beschluss des BFH vom 17. Mai 2022 im Fall Hamamatsu Photonics Deutschland (VII R 2/19) stellte sich die Frage, wie die Zollverwaltung und Finanzgerichte die teils unklaren Aussagen des BFH umsetzen würden. Nun hat das FG München ein Urteil erlassen, in welchem die Frage der Unrechtmäßigkeit von Nacherhebungsbescheiden bei konzerninternen Nachbelastungen näher skizziert wird.

Gerne Informieren Sie im Folgenden über die Neuerungen.

Mit freundlichen Grüßen

**Dr. Michael Tervooren**  
Partner / Customs, Excise & International Trade

**Patrick Kalski**  
Director | Customs, Excise & International Trade

### Inhalt

Urteil des FG München bzgl. der Rechtswidrigkeit von Nacherhebungsbescheiden bei einer nachträglichen pauschalen Verrechnungspreisanpassung .....	2
In Kürze .....	2
Hintergrund .....	2
Fazit .....	4
<b>Service</b> .....	<b>5</b>
Änderungen bei der Gewährung des sogenannten Spitzenausgleichs für das Jahr 2023 .....	5
Erstattungsmöglichkeiten bei Einfuhren aus dem Vereinigten Königreich und Japan .....	5
Hinweis SAP GTS .....	5
<b>Über uns</b> .....	<b>6</b>
Ihre Ansprechpartner .....	6
Redaktion .....	6
Bestellung .....	6

# Urteil des FG München bzgl. der Rechtswidrigkeit von Nacherhebungsbescheiden bei einer nachträglichen pauschalen Verrechnungspreisanpassung

## In Kürze

Mit dem am 25. Januar 2023 veröffentlichten Urteil 14 K 588/20 vom 27.10.2022 hat das Finanzgericht München betätigt, dass weder die Transaktionswertmethode noch die nachrangigen Methoden zur Zollwertermittlung gem. Art. 28 bis 31 VO (EWG) 2913/92 (ZK) inklusive der Schlussmethode es zulassen, einen vereinbarten Transaktionswert als Zollwert zugrunde zu legen, der sich teilweise aus einem zunächst in Rechnung gestellten und angemeldeten Betrag und teilweise aus einer pauschalen Berichtigung nach Ablauf des Abrechnungszeitraums zusammensetzt, ohne dass sich sagen lässt, ob am Ende des Abrechnungszeitraums diese Berichtigung nach oben oder nach unten erfolgen wird.

Damit folgt das Finanzgericht München dem Tenor des Urteils des BFH VII R 2/19 vom 17. Mai 2022 in der Rechtssache Hamamatsu Photonics Deutschland (nachfolgend „Hamamatsu“).

Allerdings hat das FG München in dem vorliegenden Fall befunden, dass die aufgrund der pauschalen Verrechnungspreisanpassung erfolgten Nacherhebungen zu Unrecht erfolgten.

Die Revision wurde aufgrund von bislang fehlender höchstrichterlicher Entscheidung bezüglich der Frage, ob Nachbelastungen von unterjährig angemeldeten Verrechnungspreisen den Zollwert nach der Transaktionswertmethode gem. Art. 31 ZK, bzw. Art. 70 VO (EU) Nr. 952/2013 (UZK) bilden können, zugelassen. Zwischenzeitlich wurde Revision eingelegt; das Verfahren wird beim BFH unter dem Aktenzeichen VII R 36/22 geführt.

## Hintergrund

Wie wir Sie bereits in unserem Newsletter „**Zollrecht aktuell - November 01/2022**“ informierten, sind die Diskrepanzen zwischen den Regelungen zur Verrechnungspreisermittlung sowie den Bestimmungen zur Zollwertbemessung seit Jahren ein viel diskutiertes Thema.

Das jüngst veröffentlichte Urteil des FG München 14 K 588/2022 könnte nun für Klarheit sorgen. Das Urteil können Sie über diesen [Link](#) abrufen.

---

## Der Ausgangssachverhalt des Urteils 14 K 588/20 vom 17.10.2022

---

Im vorliegenden Fall hat die Klägerin in den Jahren von 2014 bis 2017 Waren aus dem Drittland von den mit ihr verbundenen Konzerngesellschaften bezogen. Dabei wurde in den (nicht unvollständig) abgegebenen Zollanmeldungen der konzerninterne Verrechnungspreis der Intercompany-Rechnungen als Grundlage für den Zollwert angegeben.

Die Verrechnungspreise wurden aufgrund eines „Distribution Agreement“, welches durch Ergänzungsvereinbarungen konkretisiert wurde, bestimmt. Die Verrechnungspreise wurden auf Grundlage einer „Agreed Margin“ berechnet. Die Marge resultierte aus dem Dreijahresdurchschnitt der fremdüblichen Bandbreite, basierend auf Datenbankanalysen vergleichbarer Unternehmen berechneter Umsatzrenditen; diese ergab eine Umsatzrendite und mithin „Agreed Margin“ von 1,93%.

Die unterjährig in Rechnung gestellten Verrechnungspreise setzten sich aus den Listenpreisen abzüglich dieser „Agreed Margin“ zusammen.

Allerdings erzielte die Klägerin im Betrachtungszeitraum durch den Verkauf der bezogenen Produkte in dem konkreten Geschäftsbereich Umsatzrenditen von weitaus mehr als 20%.

Aufgrund der hohen Umsatzrendite erhielt die Klägerin Nachbelastungen der Konzernobergesellschaft in Form von sogenannten „Debit Notes“.

Im Rahmen einer Zollprüfung setzte das HZA für die Jahre 2014-2017 anhand von berechneten Korrekturfaktoren Nacherhebungsbeträge fest.

Die Klägerin trägt - grob zusammengefasst - vor, dass es sich bei den Nacherhebungen um pauschalisierte Nachbelastungen handelt, hinsichtlich derer nach der Rspr. des BFH die Zollbehörde darlegen musste, dass zum Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung objektivierbar und quantifizierbar waren, was nicht möglich ist.

Die Beklagte führte insbesondere an, dass die Grundsätze des Art. 8 Abs. 3 des GATT-Übereinkommens 1994, auf die sich der BFH bei seiner Entscheidung berufe und die für Hinzurechnungsfaktoren im Rahmen der Zollwertermittlung nach der Transaktionswertmethode gelten, zwar im Rahmen der Wertermittlung der Ware im Rahmen des Art. 31 ZK auch auf die Hinzurechnungsfaktoren angewendet werden, nicht jedoch auf die Ermittlung des Warenwertes an sich ausgeweitet werden können. Dies widerspreche der Rechtsprechung des EuGH. Aufgrund der Preisbeeinflussung musste eine Nacherhebung erfolgen.

---

## Das Urteil

---

In der vorliegenden Entscheidung verweist das FG München auf das „Hamamatsu“ Urteil des BFH und führt an, dass die Zollwertermittlung eine waren- und stichtagsbezogene Wertermittlung ist. Demnach sei es nicht möglich als Zollwert einen vereinbarten Transaktionswert zugrunde zu legen, welcher sich teilweise aus einem zunächst in Rechnung gestellten and angemeldeten Betrag und teilweise aus einer pauschalen Berichtigung nach Ablauf des Abrechnungszeitraums zusammensetzt, ohne dass sich sagen lässt, ob am Ende des Abrechnungszeitraums die entsprechende Berichtigung nach oben oder nach unten erfolgen wird (Rz. 53, FG München, Urteil vom 27.10.2022, 14 K 588/20).

Wenn also im maßgeblichen Zeitpunkt für die Zollwertermittlung, also im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung, noch nicht feststehe, ob am Ende des Abrechnungszeitraums überhaupt eine Berichtigung sein wird und auch noch nicht feststünde, ob diese nach oben oder nach unten zu erfolgen habe, dann sei der auf dieser Weise ermittelte Wert, bzw. nach Ablauf des Abrechnungszeitraums noch zu ermittelnde Wert nicht quantifizierbar (Rz. 54, FG München, Urteil vom 27.10.2022, 14 K 588/20).

Die Nachweispflicht liege im Falle einer Nacherhebung bei dem HZA. Dieses müsse konkret nachweisen können, inwiefern die Einfuhrabgaben zu niedrig festgesetzt wurden, um eine Nacherhebung zu rechtfertigen. Dementsprechend müsse nachgewiesen werden, inwiefern die entrichtete Zollschuld im Zeitpunkt der Annahme der jeweiligen Zollanmeldung zu niedrig festgesetzt war (Rz. 55 f., FG München, Urteil vom 27.10.2022, 14 K 588/20).

Vorliegend bestanden zum Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung, welche nicht als unvollständig abgegeben wurde, keine Anhaltspunkte dafür, dass die angemeldeten Preise nicht den tatsächlichen Wert der eingeführten Waren widerspiegeln haben. Dementsprechend lagen trotz Verbundenheit der Unternehmen keine Gründe dafür vor, dass die Anwendung der Transaktionswertmethode ausgeschlossen hätte.

Zudem führt das FG München aus, dass das Distribution Agreement zwischen der Klägerin und der Konzernobergesellschaft nicht dafür geeignet sei, nachträgliche Anpassungen der Verrechnungspreise durch die Schlusswertmethode gem. Art. 31 / Art. 74 UZK zu bestimmen, da im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung nicht festgestanden habe, ob oder wie hoch die Anpassungen entsprechend erfolgen

würden. Dementsprechend waren die Zu- oder Abschläge zu diesem Zeitpunkt nicht quantifizierbar und können somit nicht in den Zollwert mit einbezogen werden. Dabei stützt sich das FG München entsprechend auf das Urteil des EuGH vom 20.12.2017 im Falle Hamamatsu.

Das FG München betont zudem, dass sich aus der aktuellen Rechtsprechung des EuGH und des BFH zwingend ergibt, dass unterjährig in Zollanmeldungen angemeldete Verrechnungspreise nicht nachträglich korrigiert werden können. (Rz. 62, FG München, Urteil vom 27.10.2022, 14 K 588/20)

Die Revision wird entsprechend zugelassen, da die Frage, ob auch Nachbelastungen von unterjährig angemeldeten Verrechnungspreisen den Zollwert nach Art. 31 ZK / Art. 70 UZK in Form der Transaktionswertmethode dargestellt werden können, noch nicht höchstrichterlich entschieden ist.

---

## Interpretation

---

Bei der Auswertung des vorab dargestellten Urteils ist zu berücksichtigen, dass es sich vorliegend um eine Einzelfallentscheidung im Hinblick auf eine pauschale Preisanpassung handelt. Dennoch lassen sich dem Urteil auch grundsätzliche Aussagen entnehmen.

Man könnte das Urteil des FG München dahingehend zusammenfassen, dass die nachträgliche pauschale Korrektur unterjährig als Zollwert angemeldeter Verrechnungspreise in zollwertrechtlicher Hinsicht nicht beachtlich ist und ein Anspruch der Zollbehörde auf Nacherhebung von Einfuhrabgaben, die sich aufgrund von zu niedrig unterjährig angemeldeten Verrechnungspreisen ergeben würden, abzulehnen ist, solange keine Preisbeeinflussung aufgrund der Verbundenheit erkennbar ist.

Dies würde der langjährigen Verwaltungspraxis der deutschen Zollverwaltung widersprechen, die bei nachträglichen konzerninternen Anpassungen zu Ungunsten des Zollanmelders stets mit Nacherhebungen reagierte; in der "Dienstvorschrift Zollwertrecht des Bundesministeriums der Finanzen" (EVSF-Z 5101) ist auch nach dem vorgenannten BFH-Urteil eine Verpflichtung der Nachmeldung weiterhin vorgesehen (vgl. Abs. 32 Z 5101). Zwar haben Dienstvorschriften keinen Gesetzescharakter, jedoch sind sie für die Zollverwaltung bindend.

Insofern ist h.E. mit Vorsicht auf das Urteil zu reagieren. Um Sanktionsmaßnahmen vorzubeugen, erscheint es ratsam, nachträgliche Anpassungen von Verrechnungspreisen, welche zu höher zu bemessenen Zöllen führen würden, bis zur abschließenden generellen Klärung weiterhin dem zuständigen Hauptzollamt anzuzeigen. Gegen die sodann zu erwartenden Nacherhebungsbescheide kann grds. Einspruch eingelegt und das Ruhen des Verfahrens bis zur abschließenden Klärung angeregt werden, bzgl. der Zahlung von Abgaben kann grds. die Aussetzung der Vollziehung beantragt werden. Insofern sollte jedes betroffene Unternehmen genau untersuchen, welche Art der Nachbelastung in seinem Konzern vereinbart ist und welche Maßnahmen sinnvoll erscheinen.

## Fazit

Das Urteil 14 K 588/2022 versucht – nicht zuletzt durch die Zulassung der Revision-, Klarheit in Bezug auf die nachträgliche pauschale Anpassung von unterjährig als Zollwert angemeldeten Verrechnungspreisen zu bringen.

Insoweit bleibt abzuwarten, welche Aussagen der BFH im nunmehr anhängigen Revisionsverfahren trifft.

Betroffene Unternehmen sollten genau überlegen, welche Auswirkungen das Urteil in zollwertrechtlicher Hinsicht auf ihr Unternehmen haben könnte.

Gerne helfen wir Ihnen dabei.

# Service

## Änderungen bei der Gewährung des sogenannten Spitzenausgleichs für das Jahr 2023

Wie bereits in unserem Newsletter „[Zollrecht aktuell – Oktober 01/2022](#)“ und „[Zollrecht aktuell – Januar 01/2023](#)“ informierten, wird der sogenannte Spitzenausgleich des § 10 Stromsteuergesetz (StromStG) und des § 55 Energiesteuergesetz (EnergieStG) weiter für das Antragsjahr 2023 verlängert.

Die Zollverwaltung hat mit der Fachmeldung vom 23.01.2023 informiert, dass als Änderung aufgenommen wird, dass sich die Unternehmen nunmehr bei der Antragstellung für das Jahr 2023 bereit erklären müssen, alle vom Energieauditor als wirtschaftlich vorteilhaft identifizierte Endenergieeinsparmaßnahmen umzusetzen. Ein entsprechendes Antragsformular soll in Kürze zur Verfügung gestellt werden.

Die Fachmeldung können Sie über diesen [Link](#) abrufen.

## Erstattungsmöglichkeiten bei Einfuhren aus dem Vereinigten Königreich und Japan.

Mit der [Fachmeldung](#) vom 23.01.2023 weist die Zollverwaltung auf die Erstattungsmöglichkeit bei in der Vergangenheit erfolgter Ablehnung von Präferenzbehandlungen im Warenverkehr mit Japan und England hin.

Durch die Erweiterung der Rechtsauslegung der Europäischen Kommission ist es möglich, Erklärungen zum Ursprung (EzU) für Mehrfachsendungen, deren Beginn der Geltungsdauer vor dem Datum der Ausfertigung liegt, grundsätzlich anzuerkennen. Zu beachten ist dabei allerdings, dass das Ausfertigungsdatum vor dem Datum der Präferenzbeantragung liegen muss. Es besteht somit die Möglichkeit einen Antrag auf Erstattung der zu hoch bemessenen Einfuhrabgaben gem. Art. 117 i.V.m. Art. 121 Abs. 1 lit. a VO (EU) 952/2013 (UZK) innerhalb von 3 Jahren nach Mitteilung der Zollschild zu beantragen.

Zudem weist die Zollverwaltung darauf hin, dass die entsprechenden Merkblätter zum Trade and Cooperation Agreement TCA zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich und zum Economic Partnership Agreement (EPA) zwischen der EU und Japan aktualisiert wurden.

## Hinweis SAP GTS

Welche Anforderungen bestehen an den Export in andere Länder oder Regionen? Wie können Sie sicherstellen, dass Sie alle neuen Zollvorschriften zeitgerecht umsetzen? Wie lassen sich die Prozesse schlanker gestalten oder komplett automatisieren? Die Anforderungen an den internationalen Handel wachsen stetig. Für Unternehmen ist es nicht leicht, in diesem Dschungel an Vorschriften den Überblick zu behalten. PwC ist Ihr Ansprechpartner für diese Themen. Wir bieten einen ganzheitlichen Beratungsansatz zu allen Aspekten des Zoll und Außenhandels – von der Strategie bis zur Umsetzung: [SAP GTS - einfach und günstig](#).

# Über uns

## Ihre Ansprechpartner

**Dr. Michael Tervooren**  
Tel.: +49 211 981-7641  
michael.tervooren@pwc.com

**Patrick Kalski**  
Tel.: +49 211 981-5851  
patrick.kalski@pwc.com

**Dagmar Obermeyer**  
Tel.: +49 40 6378-1084  
dagmar.obermeyer@pwc.com

## Redaktion

Für Ihre Fragen, Hinweise und Anmerkungen zum Newsletter stehen Ihnen unsere Ansprechpartner aus der Redaktion gern zur Verfügung. Wir freuen uns auf Ihr Feedback.

**Dr. Michael Tervooren**  
Tel.: +49 211 981-7641  
michael.tervooren@pwc.com

**Dagmar Obermeyer**  
Tel.: +49 40 63 78-1084  
dagmar.obermeyer@pwc.com

## Bestellung

Interessenten können unseren Newsletter Zollrecht aktuell [hier](#) bestellen.

(Bitte auf der PwC Internetseite ganz nach unten scrollen).

Die Beiträge dieser Publikation sind zur Information unserer Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© Februar 2023 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.  
"PwC" bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.

[www.pwc.de](http://www.pwc.de)