Titel:

Aussetzung der Vollziehung in Sachen Antidumpingzoll

Normenkette:

FGO § 115 Abs. 2, § 128 Abs. 3, § 135 Abs. 1

Schlagworte:

„Antidumpingzoll und Mindesteinfuhrpreis“, Antidumpingzoll, Aussetzung, Berufung, Einspruch, Verkauf, Verpflichtung, Widerruf, Zollkodex, Zollschuld, Mindesteinfuhrpreis, Ausgleichszoll, Einspruchsverfahren

Fundstelle:

BeckRS 2019, 17236

Tenor

1. Der Antrag wird abgelehnt.
2. Die Antragstellerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Gründe

I.

1

Streitig ist im Einspruchsverfahren, ob das Hauptzollamt (HZA) zu Recht gegenüber der Antragstellerin, deren Geschäftsführer in den Streitjahren der Z C (wohnhaft in China) und die M-H (wohnhaft in Nürnberg) waren, Antidumping- bzw. Ausgleichszoll festgesetzt hat.

2

Die Antragstellerin ist die europäische Vertriebsgesellschaft der S, die in China Solarmodule mit Zellen aus Silizium herstellt. S hält sämtliche Geschäftsanteile an der Antragstellerin, die in großem Umfang Solarmodule ihrer Mutterfirma eingeführt und in verschiedenen Mitgliedstaaten der Gemeinschaft zum freien Verkehr abgefertigt hat.

3

Die S gehört zu den Unternehmen, die nach Einführung einer vorläufigen Antidumpingmaßnahme auf die Einfuhren von Fotovoltaikmodulen oder -paneelen mit einer bestimmten Zusammensetzung der EU-Kommission eine Preisverpflichtung unter Einhaltung bestimmter Regularien anboten, die diese mit Beschluss vom 4. Dezember 2013 (Amtsblatt - ABI - Nr. L 325/14) annahm und der S eine Einfuhr in die EU ohne Erhebung von Antidumpingzoll bzw. Ausgleichszoll ermöglichte. Die Verpflichtung sah vor, dass die S bestimmte Voraussetzungen zur Erlangung der Vergünstigungen einzuhalten hat. Im Anhang XI der Verpflichtung (Undertaking) ist die Antragstellerin als mit der S verbundenes Element erwähnt.

4

Die Antragstellerin führte im Streitfall (die überwiegende Zahl der Abfertigung der Waren zum freien Verkehr erfolgte in den Niederlanden) am 23. November 2015 mit 12 Zollanmeldungen (Komplex H II) und vom 17. Oktober 2016 bis 7. November 2016 mit 25 Zollanmeldungen jeweils mit Rechnungen der S eine Vielzahl von Solarmodulen ohne Erhebung der genannten Abgaben zu einem Preis von ... Euro (2015) bzw. ... Euro (2016) pro Watt/p nach den vorgelegten Belegen ein.

5

Den Einfuhrpapieren lagen jeweils Ausfuhrverpflichtungen der chinesischen Handelskammer für die Ein- und Ausfuhr von Maschinen und Elektronikzeugnissen (CCCME) und Verpflichtungsrechnungen der S bei. Die eingeführten Solarmodule lieferte die Antragstellerin an europäische Kunden, mit denen sie gemeinsam unter Verwendung der eingeführten Module verschiedene Solarparks errichtete.

6

Die am 23. November 2015 beim Zollamt H.-W. angemeldeten Module (Projekt Solarpark H II) hatte die chinesische Muttergesellschaft der Antragstellerin (vgl. Bl. 34 des Schlussberichts der Zollfahndung vom 7. Juni 2018) nach den Feststellungen des HZA bereits mit Modulkaufvertrag vom 8. Oktober 2015 (19.200 Stück mit einer Leistung von 250 Watt) für ... Euro, das entsprach ... Euro/Wp, an die S E, Dänemark (nachfolgend SE) verkauft.

7

Am 21./22. Oktober 2015 hatte die SE bereits die JL Dänemark (nachfolgend JL), beide Gesellschaften mit identischen Geschäftsführer, in einem Generalunternehmervertrag mit der Errichtung eines Solarparks beauftragt. Weiterer Vertragspartner war die Antragstellerin, die danach die Module und die Wechselrichter zu liefern und die EPC- (Engineering, Procurement and Construction, also Planung, Beschaffung und Bau) Arbeiten auszuführen hatte, die laut Vertrag wie folgt vergütet wurden: EPC-Leistung ... Euro, Modullieferung ... Euro, Wechselrichter ... Euro, insgesamt also ... Euro (entspricht ... Euro/Wp: vgl. Bericht des Zollfahndungsamtes vom 4. Mai 2018, Fallakte IV Seite 3). Die JL erhielt für die Bauleistung keine Vergütung von ihrer Auftraggeberin SE, sondern von der Antragstellerin.

8

Nach einer E-Mail der Geschäftsführerin M-H vom 1. Oktober 2015 an ihre Vorgesetzten in China seien von dem Gesamtpreis von ... Euro (/KWp) die Baukosten inklusive der Wechselrichter abzuziehen, so dass sich für die Module ein Preis von ... Euro (/KWp) errechne (Bl. 174 der Fallakte H II, Bl. 6 Rückseite der HZA-Akte: Fallakte H II).

9

Bei dem Projekt Solarpark S verkaufte die Antragstellerin vor der Abfertigung der Waren zum freien Verkehr mit Modulkaufvertrag vom 25. August 2016 an die So Dänemark (nachfolgend: So) insgesamt 22.568 Stück Solarmodule mit einer Leistung von 260 W zu einem Gesamtpreis von ... Euro (entspricht ... Euro/Wp) sowie 23.296 Stück Solarmodule mit einer Leistung von 265 W zu einem Gesamtpreis von ... Euro (entspricht ... Euro/Wp). So beauftragte wiederum die Antragstellerin mit Generalunternehmervertrag vom 5. Oktober 2016 mit der Planung und Errichtung einer Photovoltaikanlage (PVSp photovoltaic system) zu einem Gesamtpreis von ... Euro. Am gleichen Tag schloss die Antragstellerin mit der P & B (gleichlautende Anschrift und identische Geschäftsführer wie die So) einen Vertrag, wonach diese eine Photovoltaikanlage schlüsselfertig zu einem Gesamtpreis von ... Euro errichten sollte. Nach dem unbestrittenen Vortrag des HZA ergibt die Auswertung der sichergestellten Unterlagen, dass nach der Projektkalkulation bei der Antragstellerin ein Gesamtverlust in Höhe von ... Euro entstanden wäre, wenn die in den vorgelegten Rechnungen bei der Einfuhr ausgewiesenen Mindestkaufpreise bzw. die Preise für die nachfolgenden Bauleistungen tatsächlich gezahlt worden wären.

10

Aufgrund der Feststellungen des Zollfahndungsamtes München (vgl. Schlussbericht vom 7. Juni 2018, HZA-Akte EL-Akte: „Bescheide, Schlussbericht“) kam das HZA schließlich zu dem Ergebnis, dass bei den hier genannten Einfuhrabfertigungen (H II) die Bedingungen des sog. „Undertakings“ - hier der vereinbarte Mindestpreis - nicht eingehalten worden seien.

11

Im Rahmen des auf die Einfuhr folgenden Baus der Solarparks sei der Mindesteinfuhrpreis durch indirekte Preisanpassungen verschleiert worden, um die Zahlung des Antidumping-/Ausgleichszolls zu vermeiden. Auf den Verpflichtungsrechnungen sei kein Hinweis auf die gewährten „Preisnachlässen und Mengenrabatte“ enthalten. Diese wiesen nur die unzutreffende Angabe „0“ auf, so dass der Zusatzcode B914 i.V.m. der Angabe des Codes für die Verpflichtungserklärungen (D017) eine unrichtige Erklärung enthalte. Daher sei gemäß Art. 3 Abs. 2a der Durchführungsverordnung des Rates (EU) Nr. 1238/2013 vom 2. Dezember 2013 (ABl. Nr. L 325/1; nachfolgend: VO (EU) Nr. 1238/2013) Antidumpingzoll in Höhe ... Euro bzw. der Durchführungsverordnung des Rates (EU) Nr. 1239/2013 vom 2. Dezember 2013 (nachfolgend: VO (EU) Nr. 1239/2013, ABl. Nr. L 325/66) ein Ausgleichszoll in Höhe von ... Euro entstanden (vgl. Seite 180-183 AdV-Gerichtsakte: ergänzende Begründung zum Nacherhebungsbescheid).

12

Das HZA forderte daher mit den Einfuhrabgabenbescheiden vom 22. Mai 2018 Antidumpingzoll und Ausgleichszoll in Höhe von insgesamt ... Euro nach. Über den hiergegen eingelegten Einspruch der

Antragstellerin hat das HZA bisher nicht entschieden, den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung der Bescheide hat es mit den Verfügungen vom 3. Juli 2018 abgelehnt.

13

Die Antragstellerin beantragt sinngemäß, die Einfuhrabgabenbescheide vom 22. Mai 2018 in voller Höhe ohne Sicherheitsleistung von der Vollziehung auszusetzen.

14

Werde eine Verletzung der Vereinbarung über den Mindestpreis festgestellt, habe die Kommission in einer Vielzahl von Fällen den Widerruf der Annahme eines Verpflichtungsangebots erklärt und damit dem jeweiligen Ausführer die Vergünstigung abgesprochen, die Waren abgabenfrei einzuführen. Dies entspreche dem im Art. 3 Abs. 2 Buchst. b der VO (EU) Nr. 1238/2013 vorgesehenen Verfahren. Nur durch den Widerruf der Annahme der Verpflichtung und die Ungültigerklärung der entsprechenden Verpflichtungsrechnungen könne im Streitfall eine Zollschuld entstehen.

15

Anders als das HZA meine, seien die in den einschlägigen Verordnungen genannten Bedingungen alle erfüllt worden, so dass insbesondere keine Zollschuld nach Art. 3 Abs. 2 Buchst. a VO (EU) Nr. 1238/2013 entstanden sein könne. Die Verwendung des der S zugewiesenen TARIC-Zusatzcodes B914 diene der Bestimmung des unternehmensspezifischen Zollsatzes und sei daher bei der Einfuhrabfertigung zu Recht angegeben worden, weil er auch auf Rechnungen anzugeben sei, die für nicht zollfreie Waren ausgestellt würden. Der Code treffe insbesondere keine Aussage über das Vorliegen der Voraussetzungen für die Befreiung von den Antidumping- und Ausgleichszöllen.

16

Auch die vom HZA in den ergänzenden Begründungen zu den Einfuhrabgabenbescheiden vertretene Rechtsauffassung, die bei der Abfertigung vorgelegten Verpflichtungsrechnungen der S seien unrichtig, weil die Angabe „0“ im Feld Discount wegen gewährter Preisanpassungen unzutreffend sei, sei nicht nachvollziehbar. Die auf den Verpflichtungsrechnungen genannten Preise von ... Euro bzw. ... Euro pro Watt/p hätten vielmehr den Kaufpreisen entsprochen, die zwischen der Antragstellerin und der S vereinbart worden seien.

17

Die von der Antragstellerin an ihre Kunden gewährten indirekten Nachlässe seien Gegenstand der Wiederverkaufsrechnung und nicht der Rechnung von S an die Antragstellerin. Nach dem Wortlaut der Verpflichtungsvereinbarung gelte der Mindestimportpreis für den Verkauf eines Herstellers an ein ihm verbundenes Unternehmen in der Europäischen Union nicht. Der Mindestimportpreis sei von der Antragstellerin mit S nur deshalb vereinbart worden, weil ein Schulungshandbuch der CCCME dies so vorgegeben habe.

18

Die Verpflichtungsrechnung habe nur die Funktion, den Zollbehörden bei der Einfuhr die Prüfung zu ermöglichen, ob die eingeführten Waren den Angaben auf der Verpflichtungsrechnung entsprächen. Bei der Verletzung der Verpflichtungsvereinbarung durch direkte Geschäfte zwischen einem Hersteller und dem ersten unabhängigen Abnehmer in der EU sei nach Art. 3 Abs. 2 Buchst. a) der VO (EU) Nr. 1238/2013 vorzugehen; wenn die Verletzung der Vereinbarung auf Geschäfte zwischen einem mit dem Hersteller verbundenen Unternehmen in der EU und dem ersten unabhängigen Abnehmer beruhe, käme eine Entstehung einer Antidumpingzollschuld nur nach Art. 3 Abs. 2 Buchst. b) der VO (EU) Nr. 1238/2013 in Betracht.

19

Die Antragstellerin habe bei der Abfertigung der Solarmodule zum freien Verkehr keine falschen Angaben gemacht, so dass bei zutreffender Auslegung der einschlägigen Verordnungen keine Zollschuld entstanden sei.

20

Die Vollziehung der rechtswidrigen Bescheide sei auch ohne Sicherheitsleistung auszusetzen. Die Antragstellerin erfülle derzeit ihre laufenden Verpflichtungen über direkte Zahlungen verbundener Unternehmen an die betreffenden Gläubiger. Blieben diese aus, sei sie zahlungsunfähig. Durch die von der Staatsanwaltschaft auf der Grundlage des vom Amtsgericht Nürnberg erlassenen Vermögensarrestes

ausgebrachten Pfändungen sei die Antragstellerin derzeit nicht in der Lage, eine Sicherheit zu stellen. Solange die Bankkonten gepfändet seien, drohe der Antragstellerin bei Anordnung einer Sicherheitsleistung die Zahlungsunfähigkeit.

21

Das HZA beantragt, den Antrag abzulehnen.

22

Wenn die tatsächliche Finanztransaktion geringer sei als der in der Verpflichtungsrechnung ausgewiesene Preis, stelle dies einen Rabatt dar, der in der jeweiligen Verpflichtungsrechnung anzugeben sei. Eine Nichtangabe führe zur Zollschuldentstehung nach Art. 3 Abs. 2 Buchst. a der VO (EU) Nr. 1238/2013 bzw. Art. 2 Abs. 2 Buchst. a der VO (EU) Nr. 1239/2013, weil eine in Art. 3 Abs. 1 Buchst. b der VO (EU) Nr. 1238/2013 bzw. Art. 2 Abs. 1 der VO (EU) Nr. 1239/2013 genannte Bedingung nicht erfüllt sei. Aus der Sicht des HZA mache es keinen Unterschied, ob ein unter das Undertaking fallender Hersteller eines Solarmoduls direkt an einen unverbundenen Kunden in der EU verkaufe und dabei Preisnachlässe nicht angebe oder ob sich der Hersteller einer ihm gehörenden und in der EU ansässigen Vertriebsgesellschaft, hier der Antragstellerin, bediene. In beiden Fällen entstehe eine Zollschuld, weil der letztendlich erzielte Verkaufserlös unter dem Preis liege, der in den Verpflichtungsrechnungen angegeben worden sei.

23

Eine Einschränkung dahingehend, dass eine Zollschuld gemäß Art. 3 Abs. 2 Buchst. a der VO (EU) Nr. 1238/2013 bzw. Art. 2 Abs. 2 Buchst. a der VO (EU) Nr. 1239/2013 nur dann entstehe, wenn der chinesische Hersteller direkt an einen unverbundenen Kunden verkaufe und dabei einen Rabatt nicht angebe, lasse sich aus den einschlägigen Verordnungen der Kommission nicht entnehmen. Es entspräche auch nicht dem Schutzgedanken der Antidumpingverordnungen, wenn die vorliegende Fallgestaltung mit der Einschaltung eines verbundenen Unternehmens mit verschleierte Zahlungsrückflüssen rechtlich anders zu beurteilen wäre.

24

Eine alleinige Zollschuldentstehung nach Art. 3 Abs. 2 Buchst. b der VO (EU) Nr. 1238/2013 bzw. Art. 2 Abs. 2 Buchst. b der VO (EU) Nr. 1239/2013 sei lediglich dann denkbar, wenn der auf der Verpflichtungsrechnung angemeldete Preis zwar dem tatsächlichen Preis entspreche, dieser aber unter dem Mindestpreis liege. In diesen Fällen werde es trotz der Unterschreitung des Mindestpreises bei der Abfertigung zu einer Abgabenbefreiung kommen, weil die Verpflichtungsrechnung alle Angaben zutreffend enthalte und somit für eine Zollschuldentstehung nach Art. 3 Abs. 2 Buchst. a der VO (EU) Nr. 1238/2013 bzw. Art. 2 Abs. 2 Buchst. a der VO (EU) Nr. 1239/2013 kein Raum sei. Denn ein über dem Mindestpreis liegender Rechnungspreis sei keine Bedingung nach Art. 3 Abs. 1 Buchst. b der VO (EU) Nr. 1238/2013 bzw. Art. 2 Abs. 1 Buchst. b der VO (EU) Nr. 1239/2013.

25

Die in den einschlägigen Verordnungen genannten Zollschuldentstehungstatbestände schlossen sich auch nicht aus. Vielmehr könne es zwischen beiden Tatbeständen Überschneidungen geben, vor allem in Fallgestaltungen, die die Rechnungspreise und deren Bezahlung betreffen.

26

Es treffe zu, das bei der Antragstellerin ein dinglicher Vermögensarrest angeordnet worden sei, allerdings sei die Höhe des dadurch realisierten Pfändungsbetrags nicht bekannt. Trotz der Maßnahmen sei jedoch keine Zahlungsunfähigkeit eingetreten, insbesondere werde auch der normale Geschäftsbetrieb fortgeführt. Inwiefern neben dem bereits vollzogenen dinglichen Arrest gerade die Abgabenforderung dazu führen würde, dass die Antragstellerin Insolvenz anmelden müsste, ergebe sich nicht aus dem Vortrag der Antragstellerin. Entsprechende Geschäftsunterlagen über die finanzielle Lage des Unternehmens sowie deren aktuelle Ein- und Ausgaben seien nicht vorgelegt worden.

27

Wegen der weiteren Einzelheiten des Vorbringens der Beteiligten wird auf die eingereichten Schriftsätze der Antragstellerin vom 7. August 2018 und 14. September 2018 und die Antragsrüge des HZA vom 23. August 2018 sowie auf die HZA-Akten Bezug genommen.

II.

28

Der Antrag ist unbegründet.

29

Das finanzgerichtliche Aussetzungsverfahren richtet sich bei Einfuhrabgaben für die besonderen nationalen Zulässigkeitsvoraussetzungen nach § 69 der Finanzgerichtsordnung (FGO), für die Voraussetzungen zur Gewährung der Aussetzung der Vollziehung bei Einfuhrabgaben nach Art. 45 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (ABl. Nr. L 269/1 vom 10. Oktober 2013) - Unionszollkodex - (UZK), der insoweit den nationalen Bestimmungen vorgeht (vgl. bereits zur Anwendbarkeit beim früher geltenden Zollkodex: Beschluss des Bundesfinanzhofs -BFH vom 11. Juli 2000, VII B 41/00, BFH/NV 2000, 1512) und nicht nur für die Zollbehörden, sondern auch für das hier vorliegende gerichtliche Verfahren seit dem Inkrafttreten am 1. Mai 2016 gilt, auch wenn die Einfuhrabgaben bereits vorher entstanden sind.

30

Nach der im Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes gebotenen summarischen Prüfung liegen die Voraussetzungen für eine Aussetzung der Vollziehung ohne Sicherheitsleistung nach Art. 45 UZK nicht vor.

31

Nach Art. 45 Abs. 2 UZK setzen die Zollbehörden die Vollziehung einer Entscheidung, gegen die ein Rechtsbehelf eingelegt ist, ganz oder teilweise aus, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung haben oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

32

1. Bei summarischer Prüfung hat der Senat keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Einfuhrabgabenbescheide. Das HZA hat im Ergebnis zu Recht mit den streitgegenständlichen Bescheiden Antidumpingzoll und Ausgleichszoll in Höhe von insgesamt ... Euro nacherhoben.

33

Die von der Antragstellerin begehrte Antidumping- und Ausgleichszollfreiheit, die unter bestimmten Bedingungen nach der VO (EU) Nr. 1238/2013 bzw. nach der VO (EU) Nr. 1239/2013 zu gewähren ist, setzt nicht nur voraus, dass die dort genannten formellen Voraussetzungen durch entsprechende Belege (z.B. Verpflichtungsrechnungen und Ausführungsverpflichtungen) nachgewiesen werden, sondern verlangt auch eine eingehende materiell-rechtliche Prüfung, ob die bei der Zollstelle vorgelegten Papiere inhaltlich zutreffen und damit die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Zollanmeldung erfüllen.

34

Soweit das bejaht wird, kann beim Vorliegen von ausreichenden Anhaltspunkten außerdem eine Einfuhrabgabenfreiheit versagt werden, wenn den Zollbeteiligten bei den einschlägigen Transaktionen ein Missbrauch des Unionsrechts vorgeworfen werden kann, weil diese künstlich mit dem wesentlichen Ziel vorgenommen worden sind, eine Einfuhrabgabenfreiheit zu erreichen.

35

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag nicht nach den Artikeln 218 und 219 der für Einfuhren bis 30. April 2016 anwendbaren Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. Nr. L 302/1, nachfolgend Zollkodex - ZK -) buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so ist dieser gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK nachzuerheben. Für die späteren Einfuhren ab 5. September 2016 gelten bereits die Vorschriften des UZK (Art. 105 UZK, nachfolgend jeweils im Klammerzusatz).

36

Im Streitfall ist aufgrund der unzutreffenden Erklärungen des Warenherstellers auf den vorgelegten Verpflichtungsrechnungen eine Antidumpingzollschuld nach Art. 3 Abs. 2 Buchst. a) der VO (EU) Nr. 1238/2013 und Ausgleichszoll nach Art. 2 Abs. 2 Buchst. a) der VO (EU) Nr. 1239/2013 entstanden, wobei die so entstandenen Abgaben vom HZA zutreffend unter Berücksichtigung der Schlussmethode nach Art. 31 ZK bzw. Art. 74 UZK berechnet worden sind.

37

a) Auf Solarmodule mit Ursprung in China werden nach der VO (EU) Nr. 1238/2013 Antidumpingzölle und nach der VO (EU) Nr. 1239/2013 Ausgleichszölle erhoben, es sei denn ein chinesischer Hersteller verpflichtete sich - wie es die Mutter der Antragstellerin getan hat - bestimmte Regularien einzuhalten. Diese sind in Art. 3 Abs. 1 der VO (EU) Nr. 1238/2013 und Art. 2 der VO (EU) Nr. 1239/2013 detailliert aufgeführt. Danach war unter anderem für diese Einfuhren jeweils eine Verpflichtungsrechnung (Handelsrechnung) vorzulegen, die mindestens die Angaben und die Erklärung zu enthalten hatte, die in Anhang III (VO Nr. 1239/2013: Anhang 2) vorgegeben sind. Nach der jeweiligen Nr. 9 des Anhangs III bzw. Anhangs 2 der genannten Verordnungen musste die S als Hersteller in China folgende Erklärung unterzeichnen: „Der/die Unterzeichnete versichert, dass der Verkauf der auf dieser Rechnung aufgeführten Waren zur Direktausfuhr in die Europäische Union im Geltungsbereich und gemäß den Bedingungen der von S angebotenen und von der Europäischen Kommission mit Durchführungsbeschluss 2013/707/EU angenommenen Verpflichtung erfolgt und dass die Angaben auf dieser Rechnung vollständig und zutreffend sind“.

38

Die Antragstellerin hat zwar zu Recht vorgebracht, dass bei den Einfuhren und bei den Zollanmeldungen formal alle nach Art. 3 Abs. 1 der VO (EU) Nr. 1238/2013 und Art. 2 Abs. 1 der VO (EU) Nr. 1239/2013 geforderten Belege vorlagen; allerdings vermag der Senat nicht der Auffassung zu folgen, dass die Belege des Herstellers (Verpflichtungsrechnungen) auch inhaltlich richtig waren.

39

Wie sich aus Nr. 9 zu Anhang III der VO (EU) Nr. 1238/2013 bzw. Anhang 2 der VO (EU) Nr. 1239/2013 ergibt, enthält die Erklärung des Verkäufers auch den Zusatz, dass der Verkauf der Waren entsprechend der von der Kommission angenommenen Verpflichtung erfolgt. Diese umfasst damit auch die Angaben zur Wiederverkaufsrechnung an den ersten unabhängigen Käufer in der EU, die in die Berichte des Herstellers nach Anhang II der Verpflichtungsvereinbarung aufzunehmen sind und damit zum Gegenstand dieser werden. Grundsätzlich ist damit der Pflichtenkreis des Herstellers bezüglich der Wiederverkaufsrechnung umschrieben, jedenfalls dann, wenn er auf die Preisgestaltung beim Wiederverkauf keinen Einfluss nehmen kann oder nimmt und er nicht bereits bei Abgabe seiner Erklärung auf der Handelsrechnung weiß, dass er seine gegenüber der Kommission eingegangene Verpflichtung zur Einhaltung des Mindestpreises durch den von ihm mitbestimmten Wiederverkaufspreis verletzt.

40

Die Antragstellerin weist zwar zu Recht daraufhin, dass bei summarischer Prüfung nicht viel dafür spricht, dass ein im Verhältnis zwischen ihr und dem EU-Käufer beim Wiederverkauf gegebener Rabatt auf der Handelsrechnung selbst aufgeführt werden muss, weil die Rechnung allein den Verkauf zwischen der S und der Antragstellerin dokumentieren soll. Das ändert aber nichts daran, dass sich die Verpflichtungsvereinbarung auch auf den Wiederverkaufspreis erstreckt, der einen Teil der Vereinbarung bildet und bei einem vorangehenden Verkauf innerhalb eines Konzerns eine besondere Rolle spielt.

41

Beiden Beteiligten, der chinesischen Mutterfirma und der Antragstellerin als Zollanmelderin, war vorliegend unzweifelhaft klar, dass die abgegebene Erklärung, der Verkauf der Waren erfolge unter den Bedingungen der von der Kommission angenommenen Verpflichtung, unzutreffend war, weil die Waren jeweils durch die besondere Vertragsgestaltung mit dem ersten unabhängigen Käufer in der EU zu einem deutlich herabgesetzten Preis erfolgen sollte, was der Mutterfirma der Antragstellerin bereits beim Ausfüllen der hier in Rede stehenden Belege bekannt war. Trotzdem gab sie im Einvernehmen mit der Antragstellerin die (unrichtige) Erklärung ab, sich an die Vereinbarung mit der Kommission zu halten.

42

Anders als die Antragstellerin meint, wusste die Herstellerfirma in China auch in jedem Einzelfall sehr genau zu welchem Preis die Module in der Europäischen Union vermarktet werden sollten und damit auch, dass es sich bei dem angemeldeten Zollwert der Waren um einen Preis gehandelt hat, der ausschließlich dazu diente, die Mindestpreisregelung auf dem Papier einzuhalten.

43

Nach den vorliegenden Zeugenaussagen, insbesondere der Geschäftsführerin M-H, ist jeweils im Zusammenwirken mit den Verantwortlichen der Mutterfirma bei der Einfuhr der Waren eine Handelsrechnung vorgelegt worden, die den jeweils vorgegebenen Mindestpreis der EU einhielt, aber von dem ersten unabhängigen Käufer tatsächlich nicht gezahlt werden sollte und auch nicht gezahlt worden ist.

Die Verantwortlichen der Antragstellerin haben hierzu gemeinsam mit ihrer Muttergesellschaft als Ausführerin ein System entwickelt, das ihren Abnehmern sog. Kickbackzahlungen (Rückzahlungen) bzw. wie in den streitgegenständlichen Fällen, einen Ausgleich für die überhöht in Rechnung gestellten Modulpreise gewährte (vgl. Aussage des TJ Seite 64 dritter Absatz, HZA Akte TEA Vernehmung).

44

Den überhöht in Rechnung gestellten Lieferungen von Solarmodulen folgten die im Zusammenhang mit der Lieferung der Module gleichfalls angebotenen Bauleistungen an ihre Abnehmer oder mit diesen verbundenen Unternehmen, die stark vergünstigt angeboten wurden (vgl. Aussage des CP, Seite 43 dritter Absatz, HZA Akte TEA Vernehmung).

45

Die deutliche Preisreduzierung bei den Bauleistungen, die zu hohen Verlusten bei der Antragstellerin führten und von der Muttergesellschaft ausgeglichen werden mussten (vgl. Aussage der Buchhalterin, Bl. 21 der HZA Akte TEA Vernehmung) waren wirtschaftlich sinnlos und dienten nur dazu, die wegen der Mindestpreisregelung in Rechnung gestellten Modulpreise, die am Markt nicht erzielbar waren, wieder auszugleichen. Auch den Firmenangehörigen war klar, dass es aus wirtschaftlichen Erwägungen nicht nachvollziehbar war, wenn sie für die Errichtung der Solaranlagen überteuerte Subunternehmerleistungen einkaufen musste, die einzig den Zweck hatten, den überhöhten Mindestpreis wieder auszugleichen (vgl. Aussage des Assistenten der Geschäftsleitung CP, Seite 37 letzter Absatz, HZA Akte TEA Vernehmung; Aussage des TJ Seite 65 zweiter Absatz, HZA Akte TEA Vernehmung).

46

Liegt - wie hier - eine unzutreffende Erklärung auf der Verpflichtungsrechnung vor, erfordert dies für die Entstehung einer Zollschuld nicht, dass die Kommission in jedem Fall die Annahme der Verpflichtung widerruft und die entsprechenden Verpflichtungsrechnungen für ungültig erklärt. Dieses Verfahren ist zwar als Voraussetzung für eine Zollschuldentstehung nach Art. 3 Abs. 2 Buchst. b) der VO (EU) Nr. 1238/2013 bzw. nach Art. 2 Buchst. b) der VO (EU) Nr. 1239/2013 vorgeschrieben, soll offensichtlich allerdings den redlichen Einführer schützen, der von einer vermeintlich ordnungsgemäßen Beleglage ausgeht und auch ausgehen kann, weil er keine Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit der Belege hat.

47

Anders als die Antragstellerin meint, stehen die in Art. 3 Abs. 2 VO (EU) Nr. 1238/2013 und Art. 2 Abs. 2 der VO (EU) Nr. 1239/2013 aufgeführten Zollschuldentbestände grundsätzlich gleichwertig nebeneinander und das HZA ist daher auch nicht gehalten, vorrangig den in Art. 3 Abs. 2 Buchst. b) VO (EU) Nr. 1238/2013 bzw. Art. 2 Buchst. b) der VO (EU) Nr. 1239/2013 beschriebenen Weg über die Ungültigerklärung der entsprechenden Verpflichtungsrechnung durch die Kommission zu beschreiten.

48

Die Kommission führt in den Erwägungsgründen (Nr. 44) zu ihrer Durchführungsverordnung (EU) Nr. 2017/1589 vom 19. September 2017 (ABl. L 241/21; nachfolgend: VO Nr. 2017/1589) hierzu aus, dass nach Art. 3 Abs. 1 Buchst. b) der VO (EU) Nr. 1238/2013 eine Abgabefreiheit nur dann möglich sei, wenn auf der Rechnung der Preis und mögliche Mengenrabatte genannt seien. Wörtlich heißt es dann weiter: „Werden diese Voraussetzungen nicht erfüllt, sind die Zölle selbst dann fällig, wenn die Handelsrechnung für die Waren von der Kommission nicht für ungültig erklärt wurde“.

49

Dies entspricht dem Art. 3 der VO Nr. 2017/1589, der den Zollbehörden der Mitgliedstaaten die Möglichkeit einräumt, die Kommission zu ersuchen, ihnen eine Kopie der Verpflichtung und weiterer Informationen zu übermitteln, um den am Tag der Ausstellung der Verpflichtungsrechnung geltenden Mindesteinfuhrpreis zu überprüfen. Ergibt die Überprüfung, dass der gezahlte Preis unter dem Mindesteinfuhrpreis liegt, werden die fälligen Zölle vereinnahmt.

50

Auch der Senat geht bei summarischer Prüfung davon aus, dass es keines Widerrufs der Annahme der Verpflichtung und der Ungültigerklärung einer Verpflichtungsrechnung entsprechend Art. 3 Abs. 2 Buchst. b) der VO (EU) Nr. 1238/2013 und Ausgleichszoll nach Art. 2 Buchst. b) der VO (EU) Nr. 1239/2013 durch die Kommission bedarf, wenn bei der Einfuhr sowohl der Hersteller der Waren in China (Exporteur) als auch der Zollanmelder bei der Einfuhr in die EU positive Kenntnis davon haben, dass die Verpflichtungserklärungen

auf der Rechnung unzutreffend sind. Denn dann entfällt der Vertrauensschutz, der einem Einführer grundsätzlich auch zustehen sollte, wenn ihm formal ordnungsgemäße Rechnungen zur Abfertigung übermittelt werden und er deren Unrichtigkeit nicht erkennen kann. In diesen Fällen erscheint es interessengerecht, die Kommission einzuschalten, um die Verpflichtungsrechnungen für ungültig zu erklären. Dann wird der redliche Einführer geschützt und Abgaben können erst dann erhoben werden, wenn er von dem Verstoß gegen die Mindestpreisregelung erfahren hat.

51

Das HZA hat im Streitfall daher zu Recht angenommen, dass bei den streitgegenständlichen Einfuhren jeweils Antidumpingzoll nach Art. 3 Abs. 2 der VO (EU) Nr. 1238/2013 und Ausgleichszoll nach Art. 2 Abs. 2 der VO (EU) Nr. 1239/2013 entstanden ist.

52

b) Der Antidumping- und Ausgleichszoll ist auch in der Höhe zutreffend festgesetzt worden.

53

Nach Art. 62 Abs. 1 ZK muss die schriftliche Zollanmeldung alle Angaben enthalten, die zur Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren, zu dem die Waren angemeldet werden, erforderlich sind (Art. 162 UZK).

54

Nach Art. 214 Abs. 1 ZK (Art. 85 Abs. 1 UZK) wird der Betrag der auf eine Ware zu erhebenden Einfuhrausgaben grundsätzlich anhand der Bemessungsgrundlagen bestimmt, die für diese Ware zum Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld gelten. Zu diesem Zeitpunkt sind im Hinblick auf die Höhe der Zollschuld Beschaffenheit, Menge, Zollwert und Zollsatz festzustellen. Dementsprechend sind insbesondere die Angaben zur Beschaffenheit, zur Menge und zum Zollwert der Waren in einer Zollanmeldung für die Ermittlung der konkreten Zollschuld erforderlich.

55

Die Antragstellerin hat den ihr obliegenden Nachweis, dass der in den Handelsrechnungen jeweils aufgeführte Rechnungsbetrag der Solarmodule von ... Euro (2015) bzw. ... Euro (2016) pro Watt/p tatsächlich einem Kaufgeschäft zugrunde lag, bei summarischer Prüfung nicht geführt.

56

Der Zollwert eingeführter Waren ist nach Art. 29 ZK (Art. 70 UZK) der Transaktionswert, d.h. der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende - und ggf. gemäß Art. 32 und 33 ZK (Art. 71 bis 76 UZK) zu berichtigende - Preis. Nur wenn der Zollwert nicht nach der Transaktionswert-Methode und auch nicht nach einer der in Art. 30 ZK beschriebenen Folgemethoden ermittelt werden kann, ist er nach der sog. Schlussmethode gemäß Art. 31 ZK (Art. 74 UZK) zu ermitteln, die das HZA im Streitfall herangezogen hat.

57

Hierzu hat der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) klargestellt, dass der für die Waren tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, auch wenn er grundsätzlich die Grundlage der Zollwertermittlung bildet, ein Faktor ist, der gegebenenfalls Berichtigungen unterliegt, wenn dies erforderlich ist, um die Ermittlung eines willkürlichen oder fiktiven Zollwerts zu verhindern (Urteil vom 12. Dezember 2013, Christodoulou u. a., C-116/12, ECLI:ECLI:EU:C:2013:825, Rn. 39; Urteil vom 16. Juni 2016, Euro 2004 Hungary, C-291/15, ECLI:ECLI:EU:C:2016:455). Der Zollwert muss nämlich den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert einer eingeführten Ware widerspiegeln und alle Elemente dieser Ware, die einen wirtschaftlichen Wert haben, berücksichtigen (EuGH-Urteil vom 15. Juli 2010, Gaston Schul, C-354/09, ECLI: ECLI:EU:C:2010:439, Rn. 29).

58

Die Zollbehörden können nach Art. 181a Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. Nr. L 253/1) - Zollkodex-Durchführungsverordnung - (ZKDVO) bzw. nach Art. 140 Abs. 2 der Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 der Kommission mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union vom 24. November 2015 (ABl. Nr. L 343/558) - UZK-DVO - den Zollwert eingeführter Waren nicht nach dem angegebenen Transaktionswert ermitteln, sondern

können eine der Folgemethoden und ggf. die Schlussmethode anwenden, wenn sie - nach Durchführung des vorgegebenen Verfahrens - wegen begründeter Zweifel nicht überzeugt sind, dass der angemeldete Wert dem gezahlten oder zu zahlenden Preis entspricht (Urteil vom 16. Juni 2016, Euro 2004 Hungary, C-291/15, a.a.O.).

59

Soweit das HZA im Streitfall offenbar von begründeten Zweifeln im Sinne dieser Vorschrift an dem von der Antragstellerin angegebenen Transaktionswert ausgegangen ist, folgt dem der Senat, weil es sich bei dem angemeldeten Rechnungspreis um einen fiktiven Rechnungspreis gehandelt hat, dem kein echtes Verkaufsgeschäft zu Grunde lag (vgl. hierzu die obigen Ausführungen unter a) zu den Einzelheiten der jeweiligen Verkäufe und abgerechneten Dienstleistungen).

60

Das HZA hat daher zu Recht den angemeldeten Transaktionswert verworfen und den Zollwert nach der Schlusswertmethode des Art. 31 ZK bzw. nach Art. 74 UZK ermittelt, weil ein gleicher oder gleichartiger Transaktionswert nicht zu ermitteln war. Im Rahmen der Bestimmung des Zollwerts nach Art. 31 Abs. 1 ZK bzw. Art. 74 Abs. 1 UZK sind die vom HZA angenommenen Zollwerte gleichfalls nicht zu beanstanden.

61

Bei dieser Zollwertermittlung 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, dem Artikel VII dieses Abkommens und dem Kapitel 3 des ZK (Titel II Kapitel 3 UZK) orientiert. Hierbei konnte das HZA den tatsächlichen Wert der in Rechnung gestellten Module unter Anrechnung der verbilligt in Rechnung gestellten Bauleistungen annähernd zutreffend ermitteln. Weitere Einwendungen zu dem so berechneten Zollwert sind weder vorgetragen noch sonst ersichtlich. Es ist daher im summarischen Verfahren nicht zu beanstanden, dass der Zollwert im Wege der Schlussmethode ermittelt worden ist.

62

Der so ermittelte Zollwert hat zur Folge, dass eine Antidumping- und Ausgleichszollschuld nach Art. 201 Abs. 2 ZK bzw. Art. 77 Abs. 2 UZK mit der Annahme der Zollanmeldung entstanden ist, die das HZA zu Recht mit den hier streitgegenständlichen Einfuhrabgabenbescheiden nachträglich festgesetzt hat.

63

Die Antragstellerin, in deren Namen die Zollanmeldung abgeben worden ist, ist nach Art. 201 Abs. 3 ZK bzw. Art. 77 Abs. 3 UZK auch Zollschuldnerin geworden.

64

c) Das so gefundene Ergebnis steht auch im Einklang mit der Rechtsprechung des EuGH zum Missbrauch des Unionsrechts.

65

Nach seiner ständigen Rechtsprechung ist eine betrügerische oder missbräuchliche Berufung auf das Unionsrecht nicht erlaubt (vgl. insbesondere Urteile vom 12. Mai 1998, Kefalas u. a., C-367/96, Slg. 1998, I-2843, Rn. 20, vom 23. März 2000, Diamantis, C-373/97, Slg. 2000, I-1705, Rn. 33, vom 21. Februar 2006, Halifax u. a., C-255/02, Slg. 2006, I-1609, Rn. 68; vom 13. März 2014, Sices u.a., C-155/13, ECLI: ECLI:EU:C:2014:145, und vom 9. Juli 2015, C-607/13, Cimmino u.a., C-607/13, ECLI:ECLI:EU:C:2015:448).

66

Die Anwendung des Unionsrechts kann nämlich nicht so weit gehen, dass missbräuchliche Praktiken von Wirtschaftsteilnehmern gedeckt werden, d. h. Umsätze, die nicht im Rahmen normaler Handelsgeschäfte, sondern nur zu dem Zweck getätigt werden, missbräuchlich aus dem Unionsrecht Vorteile zu ziehen (vgl. insbesondere Urteil Halifax u. a., Rn. 69).

67

Die Feststellung einer missbräuchlichen Praxis verlangt allerdings das Vorliegen eines objektiven und eines subjektiven Elements.

68

Im Hinblick auf das objektive Element muss sich aus einer Gesamtwürdigung der objektiven Umstände ergeben, dass trotz formaler Einhaltung der unionsrechtlichen Bedingungen das Ziel der Regelung nicht erreicht wurde (vgl. insbesondere Urteile vom 14. Dezember 2000, Emsland-Stärke, C-110/99, Slg. 2000, I-11569, Rn. 52, und vom 21. Juli 2005, Eichsfelder Schlachtbetrieb, C-515/03, Slg. 2005, I-7355, Rn. 39).

69

Eine solche Feststellung macht ein subjektives Element in dem Sinne erforderlich, dass aus einer Reihe objektiver Anhaltspunkte ersichtlich sein muss, dass mit den fraglichen Umsätzen im Wesentlichen die Erlangung eines ungerechtfertigten Vorteils bezweckt wird. Denn das Missbrauchsverbot ist nicht relevant, wenn die fraglichen Umsätze eine andere Erklärung haben können als nur die Erlangung eines Vorteils (Urteil Halifax u. a., Rn. 75). Der Beweis für das Vorliegen dieses subjektiven Elements kann u. a. durch den Nachweis des rein künstlichen Charakters der Umsätze erbracht werden (vgl. in diesem Sinne Urteile Emsland-Stärke, Rn. 53, und vom 21. Februar 2008, Part Service, C-425/06, Slg. 2008, I-897, Rn. 62).

70

Nach dem EuGH obliegt es dem nationalen Gericht festzustellen, ob die Tatbestandsvoraussetzungen eines missbräuchlichen Verhaltens erfüllt sind (vgl. insbesondere Urteile Eichsfelder Schlachtbetrieb, Rn. 40, und vom 11. Januar 2007, Vonk Dairy Products, C-279/05, Slg. 2007, I-239, Rn. 34). Dabei sind alle relevanten Tatsachen und Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen, einschließlich der der betreffenden Einfuhr vorangehenden und nachfolgenden Handelstätigkeiten.

71

Hiervon ausgehend hat der Senat keinen Zweifel daran, dass die vorliegenden Kaufgeschäfte von China an die Antragstellerin und die nachfolgenden EPC-Geschäfte der Antragstellerin nur scheinbar zu einem bestimmten Preis erfolgten und nur den einen Zweck hatten, den Mindestpreis bei der Einfuhr durch nachträgliche Rabattierungen zu umgehen. Dies belegen insbesondere die ausführlichen Einlassungen der Geschäftsführerin der Antragstellerin, M-H, die die jeweilige Preiskalkulation in engem Zusammenspiel mit dem chinesischen Mutterkonzern und den jeweiligen Abnehmern vorgenommen hat (vgl. Vernehmung der MH, Bl. 86 ff. der HZA Akte TEA Vernehmung) und auch dafür Sorge getragen hat, dass die Abnehmer der Module entweder Kickbackzahlungen erhielten oder wie im Streitfall drastisch verbilligte EPC Leistungen erhielten, die ohne die vorangegangenen überhöht in Rechnung gestellten Modullieferungen wirtschaftlich völlig unrentabel für die Antragstellerin gewesen wären. Damit steht fest, dass die von der Antragstellerin strukturierten Verfahrensabläufe nicht nur objektiv, sondern auch subjektiv die Tatbestandsvoraussetzungen eines missbräuchlichen Verhaltens erfüllt haben, weil diese rein künstlichen Charakter hatten und nur der Umgehung der Mindestpreisregelung dienten.

72

2. Auch eine Aussetzung der Vollziehung nach Art. 45 Abs. 2, 2. Alt. UZK kommt im Streitfall nicht in Betracht. Es bestehen nämlich nach der derzeitigen Sachlage keinerlei Anhaltspunkte, dass der Antragstellerin durch die Vollziehung der streitgegenständlichen Einfuhrabgabenbescheide ein unersetzbarer Schaden im Sinne der genannten Vorschrift entstehen könnte.

73

Ein finanzieller Schaden ist grundsätzlich nur dann schwer und nicht wiedergutzumachen, wenn er im Falle des Obsiegens im Hauptsacheverfahren nicht vollständig ersetzt werden könnte (EuGH-Urteile vom 14. Januar 2016 C-517/15,

ECLI:ECLI:EU:C:2016:21, vom 17. Juli 1997 C-130/95, Rz. 37, ECLI:ECLI:EU:C:1997:372; vom 26. September 1988 C-229/88 R, Rz. 17, C-229/88 ECLI:ECLI:EU:C:1990:138; BFH-Beschluss vom 11. August 2005 VII B 292/04, BFH/NV 2005, 2074). Kann der sofortige Vollzug einer angefochtenen Handlung zur Auflösung einer Gesellschaft führen, so ist die Voraussetzung für einen nicht wiedergutzumachenden Schaden erfüllt (vgl. EuGH-Urteil C-130/95 a.a.O.).

74

Die Darlegungs- und Glaubhaftmachungslast liegt insoweit beim Schuldner. Dieser Darlegungslast ist die Antragstellerin nicht ansatzweise nachgekommen. Sie hat nicht glaubhaft gemacht, dass der Vollzug der Einfuhrabgabenbescheide mit einer Gefährdung ihrer wirtschaftlichen Lage einhergehen oder einen irreparablen Schaden nach sich ziehen würde. So behauptet sie zwar, dass beim Fortbestehen der Bankkontenpfändung bereits bei Anordnung einer Sicherheitsleistung Zahlungsunfähigkeit drohe. Dabei

stellt sich ihr Vortrag ausschließlich als Behauptung dar, der weder durch konkrete Zahlen noch durch andere Dokumente belegt wird. Dabei kann auch nicht unberücksichtigt bleiben, dass die Antragstellerin nach den vorliegenden Aussagen während der Streitjahre fortlaufend Zahlungen ihrer Mutterfirma aus China erhalten hat, womit jeweils die Zahlungsfähigkeit der Antragstellerin gewährleistet worden ist.

75

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Gründe für die Zulassung der Beschwerde liegen nicht vor (§ 128 Abs. 3, § 115 Abs. 2 FGO).