

Urteil vom 16. April 2013, VII R 9/12

Milchabgabe: Ausschluss der sog. Saldierung bei Überschreitung der verfügbaren Direktverkaufs-Referenzmenge

BFH VII. Senat

EGV 1788/2003 Art 4, EGV 1788/2003 Art 10 Abs 3, EGV 1788/2003 Art 11 Abs 3, EGV 1788/2003 Art 12 Abs 4, EGV 1788/2003 Art 13 Abs 1, EGV 595/2004 Art 8 Abs 1, EGV 595/2004 Art 15 Abs 1, MilchAbgV § 14, MilchAbgV § 24

vorgehend FG Bremen, 07. Februar 2012, Az: 4 K 132/10 (6)

Leitsätze

1. Nach der im Zwölfmonatszeitraum 2006/2007 geltenden Milchabgabenverordnung nehmen nachträglich bekannt gewordene, die verfügbare Direktverkaufs-Referenzmenge überschreitende Milchmengen im Fall unrichtiger oder unvollständiger Angaben des Milcherzeugers am sog. Saldierungsverfahren nicht teil. Dieser Ausschluss vom Saldierungsverfahren ist mit Unionsrecht vereinbar.
2. Auch wenn ein Mitgliedstaat in einem bestimmten Zwölfmonatszeitraum keine Milchabgabe an die Union abzuführen hat, kann er gleichwohl von einem Erzeuger, der mit seinen Lieferungen oder Direktverkäufen die verfügbare Referenzmenge überschritten hat, Milchabgabe in entsprechender Höhe festsetzen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die in ihrem landwirtschaftlichen Betrieb hergestellte Milch sowie Milcherzeugnisse verkauft. Als Ergebnis einer bei der Klägerin durchgeföhrten Marktordnungsprüfung wurde (u.a.) festgestellt, dass diese im Zwölfmonatszeitraum 2006/2007 mit dem Verkauf von Milch und Milcherzeugnissen ihre Direktverkaufs-Referenzmenge nicht --wie von ihr angemeldet-- um 720 225 kg, sondern um 928 505 kg überschritten hatte. Hinsichtlich der Differenz von 208 280 kg versagte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Hauptzollamt --HZA--) die Teilnahme am sog. Saldierungsverfahren und setzte mit Abgabenbescheid vom 20. Mai 2010 Milchabgabe gegen die Klägerin fest.
- 2** Die hiergegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) ab. Die Milchabgabe sei nach §§ 21, 24 der Verordnung zur Durchführung der EG-Milchabgabenregelung (MilchAbgV) in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. August 2004 (BGBl I 2004, 2143) zu Recht festgesetzt worden, weil die Klägerin mit der direkt verkauften Milch sowie den Äquivalenzmengen der Milcherzeugnisse, die das HZA zutreffend ermittelt habe, ihre Direktverkaufs-Referenzmenge überschritten habe. Da die Klägerin mit ihrer Abgabebeanmeldung die ihre Direktverkaufs-Referenzmenge überschreitenden Mehrverkäufe nur unvollständig angegeben habe, sei sie mit diesen nachträglich ermittelten Mehrverkäufen gemäß § 14 Abs. 1 Satz 6 MilchAbgV vom Saldierungsverfahren ausgeschlossen. Nach Art. 4 Unterabs. 2 der Verordnung (EG) Nr. 1788/2003 (VO Nr. 1788/2003) des Rates vom 29. September 2003 über die Erhebung einer Abgabe im Milchsektor (Amtsblatt der Europäischen Union --ABEÜ-- Nr. L 270/123) schuldeten Milcherzeuger dem betreffenden Mitgliedstaat die Abgabe allein aufgrund der Überschreitung ihrer verfügbaren Referenzmengen. Deshalb komme es auch nicht darauf an, ob in dem Zwölfmonatszeitraum 2006/2007 die einzelstaatliche Referenzmenge überschritten worden sei.
- 3** Mit ihrer Revision macht die Klägerin geltend, die Abgabe dürfe nicht erhoben werden, weil die Bundesrepublik Deutschland der Union für den Zwölfmonatszeitraum 2006/2007 keine Abgabe wegen Überschreitung der einzelstaatlichen Referenzmenge schulde. Auch sei § 14 Abs. 1 Satz 6 MilchAbgV rechtswidrig und dürfe nicht angewendet werden. Mit dem Ausschluss vom Saldierungsverfahren nach dieser Vorschrift werde nämlich eine Sanktion verhängt, für die es keine unionsrechtliche Rechtsgrundlage gebe. Darüber hinaus habe sie (die Klägerin) die vom HZA zugrunde gelegten Milchmengen in ihrem Betrieb gar nicht erzeugen können. In ihrem Betrieb werde die bei der Herstellung von Milcherzeugnissen als Restprodukt übrig bleibende Magermilch nicht vernichtet,

sondern bei der Herstellung von Trinkmilch zur Reduktion des hohen Fettgehalts der Rohmilch dieser beigegeben. Dies sei unberücksichtigt geblieben, so dass bei der Berechnung der von ihr direkt verkauften und der Abgabenerhebung zugrunde gelegten Milchmengen ein Teil der Milch doppelt berücksichtigt worden sei.

- 4 Das HZA schließt sich der Auffassung des FG an.

Entscheidungsgründe

II.

- 5 Die Revision der Klägerin ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das angefochtene Urteil entspricht Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 FGO). Der angefochtene Abgabenbescheid ist rechtmäßig (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO).
- 6 Die Milchabgabe ist zu Recht festgesetzt worden, weil die Klägerin im Zwölfmonatszeitraum 2006/2007 mit der von ihr direkt verkauften Milch sowie den verkauften Milcherzeugnissen ihre Direktverkaufs-Referenzmenge überschritten hat (§ 21 MilchAbgV).
- 7 1. Nach dem Ergebnis der bei der Klägerin durchgeföhrten Marktordnungsprüfung hat diese im o.g. Zwölfmonatszeitraum 897 524 kg Milch und Milcherzeugnisse in einer Menge, die dem Milchäquivalent von 603 601 kg entspricht, mithin insgesamt 1 501 125 kg Milch verkauft und damit ihre Direktverkaufs-Referenzmenge in Höhe von 572 620 kg um 928 505 kg überschritten. Mit ihrem Vorbringen, sie habe eine solche Menge Milch nicht erzeugt und direkt vermarktet, vielmehr sei die Berechnung der direkt verkauften Milchmenge unzutreffend, weil die doppelte Verwertung eines Teils der erzeugten Milch in ihrem Betrieb zu sowohl Milcherzeugnissen als auch zu Trinkmilch unberücksichtigt geblieben sei, kann die Klägerin im Revisionsverfahren nicht gehört werden. Nach den für den Senat bindenden (§ 118 Abs. 2 FGO) Feststellungen des FG sind die von der Klägerin erzeugten und direkt verkauften Mengen Milch und Milchäquivalente richtig ermittelt und berechnet worden.
- 8 Danach hat das HZA die Menge der verkauften Milcherzeugnisse anhand der Verkaufsaufzeichnungen der Klägerin zutreffend festgestellt und auch die Äquivalente für die verkauften Rahmprodukte gemäß Art. 12 Abs. 1 Unterabs. 1 der Verordnung (EG) Nr. 595/2004 (VO Nr. 595/2004) der Kommission vom 30. März 2004 mit Durchführungsbestimmungen zur Verordnung (EG) Nr. 1788/2003 (ABLEU Nr. L 94/22) zutreffend berechnet. Die Ermittlung der für die Herstellung der Milcherzeugnisse tatsächlich verwendeten Mengen gemäß Art. 12 Abs. 1 Unterabs. 3 VO Nr. 595/2004 kommt im Streitfall nicht in Betracht, weil die Klägerin nach den Feststellungen des FG entsprechende Nachweise nicht vorgelegt hat. Die Revision behauptet zwar, die Klägerin habe "sehr wohl entsprechende Nachweise über die konkret in ihrem Betrieb erzeugte und zur Verarbeitung der Milcherzeugnisse verwendete Milch vorgelegt". Zulässige und begründete Revisionsgründe (§ 118 Abs. 2 FGO) sind damit jedoch nicht vorgebracht. Ein solcher Nachweis muss im Übrigen schon an dem Umstand scheitern, dass --wie vom FG festgestellt-- die Klägerin die von ihr selbst erzeugten Milchmengen nicht getrennt von den zugekauften Milchmengen gelagert hat.
- 9 Die Revision kann auch nicht mit Erfolg geltend machen, es sei "mit Denk- und Logikgesetzen nicht vereinbar", dass die im Betrieb der Klägerin erzeugte Milchmenge, wie sie seitens des HZA berechnet und vom FG für zutreffend gehaltenen worden ist, in Anbetracht der Anzahl der dort gehaltenen Milchkühe hätte produziert werden können. Abgesehen davon, dass es sich bei den von der Revision zugrunde gelegten Milchmengen pro Kuh und Jahr lediglich um Durchschnittswerte handelt, die abweichende Werte durchaus denkgesetzlich zulassen, ist die Menge der im genannten Zwölfmonatszeitraum von der Klägerin verkauften Milcherzeugnisse unstreitig festgestellt. Nach den Feststellungen des FG ist das sich aus diesen Mengen ergebende Milchäquivalent auch richtig nach den gesetzlichen Vorschriften (Art. 12 Abs. 1 Unterabs. 1 und 2 VO Nr. 595/2004 i.V.m. § 25 MilchAbgV) berechnet worden. Geht man davon aus, dass die in diesen gesetzlichen Vorschriften festgelegten Umrechnungsfaktoren die Ermittlung zutreffender Äquivalente ermöglichen, bleibt jedenfalls die nach Denkgesetzen und Erfahrungssätzen nicht auszuschließende Möglichkeit, dass ein Teil der Milcherzeugnisse der Klägerin mit nicht angegebener hinzugekaufter Milch hergestellt worden ist. Anders als die Revision vorträgt, konnte der Verdacht der Verarbeitung sog. "Schwarzmilch" im Verlauf des Ermittlungsverfahrens zwar nicht bewiesen, aber auch nicht ausgeräumt werden. Führt aber die Berechnung der Milchäquivalente für direkt verkaufte Milcherzeugnisse zu einer Rohmilchmenge, deren Herkunft nicht geklärt werden kann, obliegt es nicht --wie die Revision meint-- dem HZA darzulegen, wie die errechneten Mengen erzeugt oder woher sie bezogen wurden.

- 10** Soweit die Revision nunmehr die ihrer Ansicht nach unzutreffend berechneten Verkaufsmengen mit einer doppelten Verwertung bestimmter Rohmilchmengen im Betrieb der Klägerin zu erklären versucht, handelt es sich um im Revisionsverfahren nicht zulässiges neues Tatsachenvorbringen.
- 11** Ob es sich bei Art. 12 Abs. 2 VO Nr. 595/2004, der unter bestimmten Voraussetzungen die Ermittlung von Milchäquivalenten auf der Grundlage des Milchkuhbestands gestattet, um eine Vorschrift handelt, welche die Schaffung einer entsprechenden nationalen Regelung erlaubt, oder --wie die Revision meint-- um eine unmittelbar anwendbare Vorschrift des Unionsrechts, kann offenbleiben, weil seine Voraussetzungen im Streitfall nicht vorliegen. Die Bestimmung der Milchäquivalente auf der Grundlage der vermarkteten Erzeugnisse hat sich nach den Feststellungen des FG nicht als schwierig erwiesen.
- 12** 2. Da die Klägerin mit ihrer Abgabebeanmeldung vom 10. Mai 2007 eine nicht zutreffende Überschreitung ihrer Direktverkaufs-Referenzmenge um lediglich 720 225 kg angab, ist sie --wie das FG zu Recht entschieden hat-- hinsichtlich der Differenz von 208 280 kg zu der nachträglich festgestellten Überschreitung in Höhe von 928 505 kg vom sog. Saldierungsverfahren ausgeschlossen.
- 13** Nach § 24 Satz 2 i.V.m. § 14 Abs. 2 Satz 4 und § 14 Abs. 1 Satz 6 MilchAbgV können auch nachträglich (d.h. nach dem auf den jeweiligen Zwölfmonatszeitraum folgenden 15. Mai, vgl. für Direktverkäufe: Art. 11 Abs. 2 VO Nr. 595/2004) festgestellte Überlieferungen mit Unterlieferungen saldiert werden, falls nicht --wie im Streitfall-- der Milcherzeuger dem Hauptzollamt unrichtige oder unvollständige Angaben über seine tatsächlichen Milchverkäufe gemacht hat. Nach dem klaren Wortlaut der genannten Vorschriften ist dabei ein Verschulden des Milcherzeugers nicht Voraussetzung für den Ausschluss vom Saldierungsverfahren (Senatsbeschluss vom 21. April 2009 VII B 74/08, BFHE 225, 184, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 2009, 223).
- 14** Anders als die Revision meint, handelt es sich hierbei auch nicht um eine Sanktion, für die es einer entsprechenden rechtlichen Grundlage im Unionsrecht bedürfte.
- 15** Nach Art. 10 Abs. 3 VO Nr. 1788/2003 obliegt es den Mitgliedstaaten zu entscheiden, ob sie Milcherzeugern, die überliefert haben, ungenutzte Teile zugewiesener Referenzmengen proportional zuweisen (vgl. Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- vom 5. Mai 2011 C-230/09 und C-231/09 --Etling und Etling--, ZfZ 2011, 185, Rz 52; Senatsbeschluss vom 31. Mai 2006 VII B 48/05, BFHE 213, 459, ZfZ 2006, 373). Schaffen sie solche Saldierungsregelungen, sind ungenutzte Referenzmengen proportional zu den einzelbetrieblichen Referenzmengen der Milcherzeuger oder nach objektiven, von den Mitgliedstaaten festzulegenden Kriterien entweder auf nationaler Ebene oder auf der Ebene des Abnehmers und danach ggf. auf einzelstaatlicher Ebene (Art. 10 Abs. 3 Buchst. a und b VO Nr. 1788/2003) zuzuweisen; weitere unionsrechtliche Vorgaben bestehen nicht.
- 16** Von dieser Ermächtigung hat der deutsche Verordnungsgeber mit § 14 MilchAbgV im Sinne einer Neuzuweisung ungenutzter Referenzmengen nach eigenen objektiven Kriterien Gebrauch gemacht (Senatsurteil vom 22. Mai 2012 VII R 23/08, BFHE 238, 287, ZfZ 2012, 267). Insoweit war ihm vom Unionsgesetzgeber ein weiterer Ermessensspielraum unter Beachtung der allgemeinen Grundsätze des Unionsrechts eingeräumt (vgl. EuGH-Urteil in ZfZ 2011, 185, Rz 73 ff.; Senatsbeschluss vom 25. September 2003 VII B 309/02, BFHE 203, 243, ZfZ 2004, 17). Indem sich der deutsche Verordnungsgeber mit § 14 Abs. 1 Satz 6 MilchAbgV dafür entschieden hat, nach dem auf einen Zwölfmonatszeitraum folgenden 15. Mai bekannt gewordene Überlieferungen nur in das Saldierungsverfahren einzubeziehen, soweit keine unrichtigen oder unvollständigen Angaben über Milchlieferungen gemacht worden sind, hat er seinen unionsrechtlichen Ermessensspielraum nicht überschritten. Es ist nicht erkennbar, dass Grundsätze des Unionsrechts dieser Einschränkung der Saldierungsmöglichkeit entgegenstehen. Der Verordnungsgeber hätte nach dem 15. Mai bekannt gewordene Überlieferungen auch vollständig von der Saldierung ausnehmen (vgl. die frühere Milch-Garantiemengen-Verordnung) oder sogar auf die Neuzuweisung ungenutzter Referenzmengen ganz verzichten können. Einen unionsrechtlichen Anspruch auf Saldierung gibt es nicht (Senatsbeschluss vom 31. Mai 2006 VII B 37/05, BFH/NV 2007, 285).
- 17** Die Versagung der Saldierung gemäß § 14 Abs. 1 Satz 6 Halbsatz 2 MilchAbgV ist somit eine dem Gestaltungsspielraum des Verordnungsgebers entsprechende Beschränkung der Saldierungsmöglichkeit, jedoch keine dem Milcherzeuger auferlegte Sanktion. Mit den gemäß Art. 11 Abs. 3 und 4 VO Nr. 595/2004 für den Fall nicht fristgerecht abgegebener oder unrichtiger Erklärungen vorgesehenen Rechtsfolgen in Gestalt zusätzlich zu leistender Beträge bzw. des Entzugs der Referenzmenge ist diese Beschränkung einer Vergünstigung, auf deren Gewährung der Milcherzeuger keinen unionsrechtlichen Anspruch hat, nicht zu vergleichen.
- 18** 3. Anders als die Revision meint, steht der Erhebung der Milchabgabe nicht entgegen, dass im Zwölfmonatszeitraum

2006/ 2007 die Gesamtmenge der Lieferungen und Direktverkäufe die einzelstaatliche Referenzmenge nicht überschritt und die Bundesrepublik Deutschland daher der Union keine Abgabe für diesen Zwölfmonatszeitraum schuldete.

- 19** Der erkennende Senat hat für Streitfälle, auf welche noch die Verordnung (EWG) Nr. 3950/92 (VO Nr. 3950/92) des Rates vom 28. Dezember 1992 über die Erhebung einer Zusatzabgabe im Milchsektor (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften --ABLEG-- Nr. L 405/1) anzuwenden war, unter Hinweis auf deren Art. 2 Abs. 1 Unterabs. 1 Satz 2, Abs. 2 Unterabs. 3 sowie auf Art. 3 Abs. 1 Unterabs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 536/93 der Kommission vom 9. März 1993 mit Durchführungsbestimmungen zur Zusatzabgabe im Milchsektor (ABLEG Nr. L 57/12) entschieden, dass zwischen den von den Mitgliedstaaten erhobenen Milchabgaben und den von ihnen an die Union abzuführenden Beträgen keine strenge Akzessorietät besteht (Senatsbeschlüsse in BFHE 203, 243, ZfZ 2004, 17, und in BFHE 213, 459, ZfZ 2006, 373). An dieser Rechtsprechung hält der Senat fest, denn die genannten Vorschriften finden sich in entsprechender Weise in Art. 4 Unterabs. 1, Art. 11 Abs. 3 und Art. 13 Abs. 1 der im Streitfall anzuwendenden VO Nr. 1788/2003 sowie in Art. 8 Abs. 1 VO Nr. 595/2004. Darüber hinaus machen Art. 4 Unterabs. 2 VO Nr. 1788/2003 sowie der 5. Erwägungsgrund zu dieser Verordnung deutlich, dass es für die Abgabepflicht des Milcherzeugers in erster Linie auf die Überschreitung seiner verfügbaren Referenzmenge ankommt, die Heranziehung zur Abgabe also auf seiner persönlichen Verantwortlichkeit für die von ihm über seine Referenzmenge hinaus vermarktete Milch beruht (Senatsbeschluss in BFHE 213, 459, ZfZ 2006, 373).
- 20** Verhielte es sich so --wie die Revision meint--, dass der jeweilige Mitgliedstaat zunächst die Höhe der an die Union zu entrichtenden Milchabgabe zu ermitteln hat und dieser Betrag anschließend auf die ihre Referenzmenge überschreitenden Milcherzeuger verhältnismäßig verteilt wird, bedürfte es weder der Möglichkeit einer Saldierung gemäß Art. 10 Abs. 3 VO Nr. 1788/2003 noch der Regelung in Art. 13 Abs. 1 VO Nr. 1788/2003 über die Verwendung erhobener Milchabgaben, welche die an die Union abzuführende Abgabe übersteigen.
- 21** Auch die Vorschriften über die Zeitpunkte der Entrichtung der Milchabgabe durch die Abnehmer bzw. die Direktverkäufer an den Mitgliedstaat (Art. 11 Abs. 1, Art. 12 Abs. 4 VO Nr. 1788/2003; Art. 15 Abs. 1 VO Nr. 595/2004; § 19 Abs. 1, § 24 Satz 3 MilchAbgV) und durch den Mitgliedstaat an die Union (Art. 3 Abs. 1 VO Nr. 1788/2003) machen deutlich, dass es i.S. des Art. 4 VO Nr. 1788/2003 um die Aufteilung einer erst fällig werdenden Abgabe des Mitgliedstaats geht, deren voraussichtliche Höhe anhand der festgestellten Überschreitungen verfügbarer Anlieferungs-Referenzmengen bzw. Direktverkaufs-Referenzmengen --ggf. berichtigt durch sog Saldierungen-- ermittelt wird. Werden Überschreitungen verfügbarer Referenzmengen erst nachträglich ermittelt, ohne dass diese am Saldierungsverfahren teilnehmen, kann dies dazu führen, dass der betreffende Mitgliedstaat in der Summe einen höheren Abgabenbetrag von den Milcherzeugern erhebt, als er an die Union abzuführen hat.
- 22** Dass ein solches Ergebnis unionsrechtlich nicht zu beanstanden ist, hat der beschließende Senat bereits mit Beschluss in BFHE 213, 459, ZfZ 2006, 373 ausgeführt. Daran ist festzuhalten. Da die Mitgliedstaaten zur Einführung sog. Saldierungsverfahren unionsrechtlich nicht verpflichtet sind, sondern von der Neuzuweisung nicht genutzter Referenzmengen absehen können, kann --was auch die Revision einräumt-- unter solchen Voraussetzungen die Gesamtmenge der Überlieferungen eines Zwölfmonatszeitraums durchaus geringer sein als die einzelstaatliche Referenzmenge. Daraus wird deutlich, dass es das Unionsrecht zulässt, wenn trotz nicht bestehender Abgabeschuld des betreffenden Mitgliedstaats dieser gleichwohl Milchabgabe von dem Milcherzeuger, der seine verfügbare Referenzmenge überschritten hat, erhebt. Wenn die Revision demgegenüber meint, dies sei anders zu sehen, wenn ein Mitgliedstaat --wie vorliegend die Bundesrepublik Deutschland-- "eine vollständige Saldierung angeordnet" habe, verkennt sie, dass § 14 MilchAbgV eben keine "vollständige Saldierung" vorschreibt, sondern bestimmte Referenzmengenüberschreitungen von der Saldierung ausnimmt.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de