

# *Das Zollwertrecht*

## **Lehrgang**

### **„Zollwertermittlung in der betrieblichen Praxis“ der Wirtschaftskammer Salzburg am 19. Oktober 2023 in Salzburg**



**Stefan Vonderbank**

Diplom-Finanzwirt (FH) Stefan Vonderbank ist Leiter der Bundesstelle Zollwert in Deutschland. Aufgabenschwerpunkt der Bundesstelle Zollwert ist die deutschlandweite Unterstützung der Zolldienststellen bei schwierigen zollwertrechtlichen Angelegenheiten, insbesondere bei der Ermittlung von Zuschlägen für Lizenzgebühren und Beistellungen sowie die Durchführung von Prüfungen bezüglich einer möglichen Preisbeeinflussung aufgrund von Verbundenheit. Daneben tritt er als Dozent für Zollverwaltungen und Seminarveranstalter auf.

Stefan Vonderbank ist Mitherausgeber der Kommentierung Müller-Eiselt/Vonderbank, EU-Zollrecht/Zollwert (C.F. Müller Verlag), Autor der Fachbücher „Zollwert – von der Theorie zur Praxis“ (Mendel Verlag) und „Zollwertrecht für Praktiker“ (Reguvis Verlag), Mitkommentator beim Praxiskommentar „Der neue Unionszollkodex“ (Kitzler Verlag, Österreich) sowie Autor zahlreicher Fachaufsätze zum Zollwertrecht.

## Inhalt

|          |  |          |
|----------|--|----------|
| <b>1</b> | <b>Entwicklung des Zollwertsystems</b>                                   | <b>3</b> |
| 1.1      | Historische Entwicklung  | 3        |
| 1.2      | Zollwertrechtliche Rechtsquellen   | 5        |
| <b>2</b> | <b>Methoden der Zollwertfeststellung</b>                                 | <b>6</b> |
| 2.1      | Methodenreihenfolge  | 6        |
| 2.2      | Transaktionswertmethode (Art. 70 UZK)                                    | 7        |
| 2.2.1    | Voraussetzungen für die Anwendung der Methode                            | 7        |
| 2.2.1.1  | Preis für die eingeführten Waren   | 8        |
| 2.2.1.2  | Kaufgeschäft   | 8        |
| 2.2.1.3  | Maßgebendes Kaufgeschäft   | 9        |
| 2.2.1.4  | Tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis                            | 16       |
| 2.2.2    | Weitere Voraussetzungen aus Art. 70 Abs. 3 UZK                           | 26       |
| 2.2.2.1  | Keine Einschränkungen  | 26       |
| 2.2.2.2  | Keine Bedingungen und Leistungen, deren Wert nicht ermittelt werden kann | 17       |
| 2.2.2.3  | Keine Erlösbeteiligungen   | 29       |
| 2.2.2.4  | Keine Preisbeeinflussung aufgrund von Verbundenheit                      | 30       |
| 2.2.3    | Bestandteile des Transaktionswertes (Art. 71 UZK)                        | 38       |
| 2.2.3.1  | Provisionen  | 38       |
| 2.2.3.2  | Umschließungskosten  | 40       |
| 2.2.3.3  | Verpackungskosten  | 42       |
| 2.2.3.4  | Beistellungen  | 43       |
| 2.2.3.5  | Lizenzgebühren   | 51       |
| 2.2.3.6  | Erlösbeteiligungen   | 65       |
| 2.2.3.7  | Lieferungskosten   | 65       |
| 2.2.4    | Keine Bestandteile des Transaktionswertes (Art. 72 UZK)                  | 75       |
| 2.2.4.1  | Allgemeines  | 75       |
| 2.2.4.2  | Beförderungskosten in der Union  | 76       |
| 2.2.4.3  | Montagekosten  | 76       |
| 2.2.4.4  | Finanzierungszinsen  | 77       |
| 2.2.4.5  | Kosten für Vervielfältigungsrechte                                       | 78       |
| 2.2.4.6  | Einkaufsprovisionen  | 78       |
| 2.2.4.7  | Einfuhrabgaben   | 78       |
| 2.2.4.8  | Zahlungen für das Recht auf Vertrieb und Weiterverkauf                   | 78       |

# 1 Entwicklung des Zollwertsystems

## 1.1 Historische Entwicklung

Mit Zoll sind stets Warenbewegungen, nicht jedoch Dienstleistungs- oder Geldtransaktionen belegt worden. Als Maßstäbe für die Berechnung des Zolls dienen seit jeher entweder den jeweiligen Waren entsprechende spezifische Maßstäbe (Gewicht, Volumen, Stück, Länge, Größe, Alter) oder ein bestimmter Wert der Ware. Lange Zeit wurden spezifische Maßstäbe zur Zollwertermittlung herangezogen, da sie die genaueste, gerechteste und gleichmäßigste Verfahrensweise zur Ermittlung des Zollwertes darstellten. Jeder Einführer, ob Käufer, Vermittler, Großhändler, Verarbeiter, Verwender oder Reisender, hatte den gleichen Zoll zu zahlen. Der Zoll war insoweit wettbewerbsneutral.

Erst nach dem zweiten Weltkrieg gelang der weltweite Durchbruch zum Wertzoll. Da Unternehmen jedoch zwischenzeitlich ihre Standorte und Niederlassungen ohne Interesse an der eigenen Volkswirtschaft dort aufschlugen, wo es ihnen wirtschaftlich am günstigsten erschien, bestand die Befürchtung, dass die Rechnungspreise wegen der wirtschaftlichen Verbundenheit und weltweiten Verflechtung der Unternehmen beeinflusst sein könnten. Dies schreckte vor einer Verzollung auf der Grundlage des Rechnungspreises ab.

Das Ergebnis der Diskussion war schließlich ein Kompromiss. Im GATT 1947 wurden im Art. VII erste Wertverzollungsgrundsätze aufgestellt, die fortan weltweit gelten sollten. Der Abgabenerhebung sollte in der Folge der „wirkliche Wert“ (actual value) einer Ware zugrunde gelegt werden. Dieser wurde als der „*im normalen Handelsverkehr unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs*“ erzielbare Preis definiert. Dies war also nicht der im Einzelfall tatsächlich gezahlte Preis, sondern ein künstlicher, unter bestimmten Bedingungen erzielbarer – also ein theoretischer – Preis. Der Handelsgewohnheit, den Preis unter Partnern nach den Gesetzen von Angebot und Nachfrage auszuhandeln, wurde für die Zollerhebung ein normierter Preis, der übliche Wettbewerbspreis, gegenübergestellt und im Konfliktfalle vorgezogen. Damit waren Auseinandersetzungen und Schwierigkeiten vorprogrammiert. Das System erwies sich in der Folgezeit als so anspruchsvoll, dass selbst Staaten mit funktionierenden Zollverwaltungen große Schwierigkeiten mit ihrem Vollzug hatten.

Trotzdem dauerte es bis zum Jahr 1979, bis der im Rahmen der Tokio-Runde des GATT neu geschaffene *GATT-Zollwertkodex*, als Übereinkommen zur Durchführung des Art. VII GATT, geboren wurde. Der Zollwertbegriff des GATT-Zollwertkodex basiert auf einem positiven Wertbegriff, d.h. der Zollwert ist im Grundsatz und Regelfall *der Preis, zu dem die zu bewertende Ware tatsächlich verkauft worden ist*. Damit wird an eine echte Transaktion zwischen Verkäufer und Käufer, i.d.R. über die Grenze des Zollgebiets hinweg, angeknüpft. Man spricht daher auch vom „Transaktionswert für die eingeführte Ware“.

Der Grundgedanke – die Anerkennung eines jeden Rechnungspreises – wird allerdings durch einige Voraussetzungen und bestimmte vorgeschriebene Berichtigungen relativiert (siehe im Einzelnen dazu unter Abschnitt 2.2.2).

Die grundlegende Bewertungsmethode, der Transaktionswert für die eingeführte Ware, wird durch fünf weitere Methoden für die Ermittlung des Zollwertes ergänzt. Es handelt sich um Auffangmethoden, die immer dann zu prüfen sind – und zwar in einer fest vorgeschriebenen Reihenfolge – wenn die Voraussetzungen einer Bewertung nach dem Transaktionswert nicht erfüllt sind. Gemeinsam ist allen Methoden, dass sie keine theoretischen, vornormierten Werte sind, sondern auf Preisen beruhen, zu denen die zu bewertenden oder gleiche oder ähnliche Waren tatsächlich verkauft werden.

Die Regelungen des GATT-Zollwertkodex wurden am 01.07.1980 durch die sogenannte *Zollwertverordnung* (ZWVO) in Unionsrecht umgesetzt. Die ZWVO lehnte sich weit gehend an den Wortlaut des GATT-Zollwertkodex an. Mit Wirkung vom 01.01.1994 erfolgte dann die Übernahme und Einbettung des bewährten Zollwertrechts der ZWVO in die Gesamtkodifikation des gemeinschaftlichen Zollrechts.

Folglich haben sich auch die zollwertrechtlichen Regelungen des neuen Unionszollkodex, der ab dem 1. Mai 2016 gemeinsam mit dem delegierten Rechtsakt sowie dem Durchführungsrechtsakt (veröffentlicht am 29. Dezember 2015 im Amtsblatt der EU L 343) zur Anwendung gelangt, an diesen im GATT-Zollwertkodex niedergelegten Grundsätzen zu orientieren. Dies bedeutet, dass der Unionszollkodex sowie der delegierte Rechtsakt und die Durchführungsverordnung keine grundlegenden Neuerungen/Änderungen gegenüber dem bisherigen Zollkodexrecht aufweisen können. Die Zollwertermittlungsmethoden, deren Anwendung und Reihenfolge sowie die Regelungen zu den in Zollwerte einzubeziehenden bzw. aussonderbaren Aufwendungen und Kosten bleiben im Grundsatz unverändert. Lediglich an Stellen, an denen der GATT-Zollwertkodex es den Mitgliedern anheim stellt, eigene Regelungen zu treffen bzw. bei Themen, die nicht im GATT-Zollwertkodex geregelt bzw. vorgegeben sind, waren überhaupt Änderungen möglich. Das Gleiche gilt jedoch auch hinsichtlich der Auslegung bestimmter Tatbestandsvoraussetzungen bzw. bei der Definition bestimmter zollwertrechtlicher Begriffe, die nicht durch den GATT-Zollwertkodex vorgegeben sind. Bis auf wenige Ausnahmen hat sich an den bisherigen Zollwertregeln jedoch wenig geändert.

Das Zollwertrecht der Union wird im Unionszollkodex (UZK) durch die Regelungen des Titels II Kapitel 3 [Art. 69 – 76 UZK] sowie die hierzu erlassenen Vorschriften im delegierten Rechtsakt (= Delegated act) [Kapitel 2, Art. 71 UZK-DA] und in der Durchführungsverordnung (= Implementing act) [Kapitel 3, Art. 127 – 146 UZK-IA] gebildet. Des Weiteren enthält der für die Übergangszeit bis zur Einführung und Funktion der elektronischen Systeme geschaffene Transitional Delegated Act (UZK-TDA) auch noch eine zollwertrechtliche Vorschrift. Art 6 UZK-TDA regelt die Angabe zusätzlicher Angaben über den Zollwert, welche ab einem Wert der Sendung von 20.000 EUR zu erfolgen hat. Hierzu gibt es auch noch einen speziellen Vordruck (Vordruck D.V.1; Anhang 8 UZK-TDA).

Es fällt auf, dass sich die Anzahl der Vorschriften im UZK-DA und UZK-IA im Vergleich zu den zollwertrechtlichen Vorschriften in der ZK-DVO [Art. 141 bis

181a ZK-DVO] halbiert hat. Dies liegt zum einen daran, dass Regelungen der ZK-DVO zu gleichen Themen [z.B. zu den Lizenzgebühren; Art. 157 bis 162 ZK-DVO] in nur einem Artikel [Art. 136 UZK-IA] im UZK-IA zusammengefasst wurden, und zum anderen, dass nicht wesentliche Vorschriften ganz entfallen sind. Interessant ist auch, dass die wichtigen Bestimmungen aus den alten Erläuternden Anmerkungen im Anhang 23 ZK-DVO zu bestimmten zollwertrechtlichen Vorschriften entweder direkt in die jeweilige Vorschrift des UZK-IA eingearbeitet wurden oder (leider) ganz entfallen sind. Insgesamt stellen sich die Vorschriften im UZK sowie im UZK-DA und UZK-IA jedoch logischer aufgebaut und geordneter dar. Dies ist eine deutliche Verbesserung gegenüber den alten Vorschriften im ZK sowie in der ZK-DVO.

## **1.2 Zollwertrechtliche Rechtsquellen**

Das Zollwertrecht der Union wird durch die Regelungen des Titels II Kapitel 3 des Unionszollkodex (Art. 69 – 76 UZK) sowie den hierzu erlassenen Vorschriften im delegierten Rechtsakt [Kapitel 2, Art. 71 UZK-DA], implementierten Rechtsakt [Kapitel 2, Art. 127 – 146 UZK-IA] und Übergangsrechtsakt [Kapitel 3, Art. 6 UZK-TDA] gebildet.

Des Weiteren findet man noch zollwertrechtlichen Definitionen in Art. 5 Nr. 41 UZK (Einkaufsprovision) sowie in Art. 1 Abs. 2 Nr. 4 (gleiche Waren), Nr. 8 (Tätigkeiten für den Absatz der Waren) und Nr. 14 UZK-IA (ähnliche Waren). Hinzu kommen schließlich einzelne Bestimmungen, die in ihrem jeweiligen Anwendungsbereich auch zollwertrechtliche Bedeutung entfalten können, aber entweder wegen ihres allgemeinen Charakters oder wegen ihres spezifischen Regelungsgegenstandes systematisch an anderer Stelle platziert worden sind. Zu nennen sind hier insbesondere Art. 12 UZK (Übermittlung von Informationen und Datenschutz), Art. 15 UZK (Ermittlung von Informationen an die Zollbehörden), Art. 53 UZK (Währungsumrechnung), Art. 85 und 86 UZK (Bemessung der Einfuhrabgaben), Art. 163 UZK (Unterlagen) und Art. 170 bis 172 UZK (Abgabe der Zollanmeldung und Annahme der Zollanmeldung als maßgebender Zeitpunkt für die Bewertung).

Mit diesen zollwertrechtlichen Vorschriften des Unionszollkodex werden die völkerrechtlichen Vorgaben aus dem GATT-Zollwertkodex in Unionsrecht umgesetzt. Dem GATT-Zollwertkodex kommt keine unmittelbare Rechtsgeltung zu. Das Gleiche gilt für die Verlautbarungen (Gutachten, Kommentare, Erläuterungen, Studien und Fallstudien) des Technischen Ausschusses für den Zollwert bei der WCO, für die Entscheidungen des Ausschusses für den Zollwert bei der WTO und für die Texte (Kommentare, Schlussfolgerungen und sonstige Maßnahmen) des Ausschusses für den Zollkodex, Fachbereich Zollwert, bei der EU (Kompendium der Zollwerttexte). Gleichwohl geben sie die Meinung der jeweiligen Ausschüsse wieder und können somit als wichtiges Hilfsmittel bei der Auslegung des Zollwertrechts nach dem UZK dienen.

Dies gilt auch für die vom Bundesministerium für Finanzen herausgegebene Arbeitsrichtlinie Zollwertrecht ZK-0690, welche an den Unionszollkodex

angepasst wurde. Zuletzt wurde die Arbeitsrichtlinie mit BMF-010313/0112-IV/6/2016 i.d.F. GZ 2020-0.212.990 v. 1.4.2020 aktualisiert.

## 2 Methoden der Zollwertfeststellung

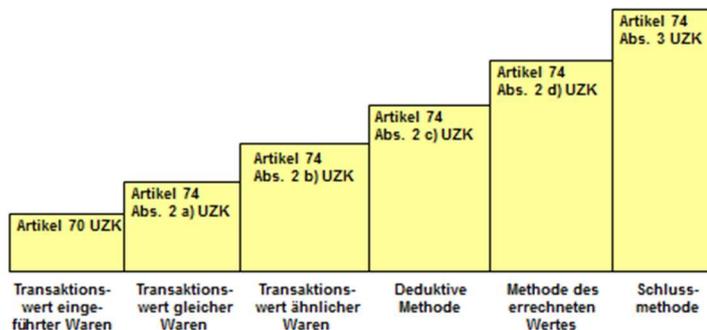
### 2.1 Methodenreihenfolge

Für die Ermittlung des Zollwertes einer eingeführten Ware stehen Ihnen die im Folgenden aufgeführten *sechs Methoden* zur Verfügung:

| Methode    | Bezeichnung                    | Rechtsgrundlage               |
|------------|--------------------------------|-------------------------------|
| 1. Methode | Transaktionswertmethode        | Art. 70 UZK                   |
| 2. Methode | Zollwert gleicher Waren        | Art. 74 Abs. 2 Buchst. a) UZK |
| 3. Methode | Zollwert ähnlicher Waren       | Art. 74 Abs. 2 Buchst. b) UZK |
| 4. Methode | Deduktive Methode              | Art. 74 Abs. 2 Buchst. c) UZK |
| 5. Methode | Methode des errechneten Wertes | Art. 74 Abs. 2 Buchst. d) UZK |
| 6. Methode | Schlussmethode                 | Art. 74 Abs. 3 UZK            |

Diese Methoden sind in einer *fest vorgeschriebenen Reihenfolge* anzuwenden. Die Reihenfolge ergibt sich aus Art. 74 Abs. 1 und 3 UZK. Sie haben also jede Zollwertermittlung mit der Prüfung zu beginnen, ob nicht die Voraussetzungen für eine Bewertung nach Art. 70 UZK, also nach der 1. Methode, vorliegen. Nur wenn der Zollwert wegen fehlender Voraussetzungen nicht nach Art. 70 UZK ermittelt werden kann, ist zu prüfen, ob eine Zollwertermittlung nach einer der folgenden Methoden der Art. 74 Abs. 2 und 3 UZK in Betracht kommt. Auch bei den nachrangigen Methoden dürfen Sie den Zollwert nur dann nach der jeweils nächsten Methode ermitteln, wenn die vorangegangene Methode wegen mangelnder Voraussetzungen nicht zur Anwendung gelangen kann. Lediglich die Inanspruchnahme der deduktiven Methode (4. Methode) und der Methode des errechneten Wertes (5. Methode) kann auf Antrag des Anmelders in umgekehrter Reihenfolge erfolgen. Die Methodenreihenfolge kann sehr passend durch die so genannte *Zollwerttreppe* dargestellt werden.

## Zollwert Treppe



Um den Zollwert im konkreten Fall richtig zu ermitteln, müssen Sie sich Stufe für Stufe, ohne eine auszulassen, dem Ziel nähern und dabei schließlich auf der Stufe stehen bleiben, bei der alle Voraussetzungen erfüllt sind, bei der sozusagen „alles passt“.

### 2.2 Transaktionswertmethode (Art. 70 UZK)

Jede Zollwertermittlung hat mit der Prüfung zu beginnen, ob die Voraussetzungen zur Anwendung der 1. Methode, der so genannten Transaktionswertmethode, erfüllt sind. Sind die Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 70 UZK erfüllt, ist der Zollwert der eingeführten Waren zwingend nach dieser Vorschrift zu ermitteln. Dies ist bei *über 90 % aller Einfuhren* der Fall. Daher wird die Transaktionswertmethode auch *Regelmethode* genannt.

#### 2.2.1 Voraussetzungen für die Anwendung der Methode

Folgende Voraussetzungen müssen vorliegen, damit der Zollwert einer eingeführten Ware nach der Transaktionswertmethode ermittelt werden kann.

1. Es muss ein *Preis* vorliegen, der sich auf eine *eingeführte Ware* bezieht (Abschnitt 2.2.1.1).
2. Die eingeführten Waren müssen im Rahmen eines *Kaufgeschäftes* geliefert werden (Abschnitt 2.2.1.2).
3. Es muss ein „*Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union*“ vorliegen. Bei mehreren Kaufgeschäften ist das für die Zollwertermittlung maßgebende Kaufgeschäft zu bestimmen (Abschnitt 2.2.1.3).
4. Die *zusätzlichen Voraussetzungen* des Art. 70 Abs. 3 Buchst. a) – d) UZK müssen erfüllt sein (Abschnitt 2.2.2).

Sind diese Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt, ist der Zollwert der für die eingeführten Waren *tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis*

(Abschnitt 2.2.1.4).

Dieser ist ggf. noch nach Art. 71 UZK (in den Transaktionswert einzubeziehende Kosten und Werte; Abschnitt 2.2.3) oder Art. 72 UZK (Nicht in den Zollwert einzubeziehende Kosten und Aufwendungen; Abschnitt 2.2.4) zu korrigieren.

Schematisch stellt sich die Zollwertermittlung nach Art. 70 UZK somit wie folgt dar:

$$\begin{array}{l}
 \text{Tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis (Art. 70 Abs. 1 und 2 UZK)} \\
 + \text{ Einzubeziehende Kosten und Werte (Art. 71 UZK)} \\
 - \text{ Nicht einzubeziehende Aufwendungen/Kosten (Art. 72 UZK)} \\
 \hline
 = \text{ Zollwert (= Transaktionswert)}
 \end{array}$$

### 2.2.1.1 Preis für die eingeführten Waren

Der Verzollung unterliegen nur eingeführte Waren, nicht jedoch Rechte und Dienstleistungen, die *getrennt von einer Warenbewegung* in das Zollgebiet der Union eingehen. Als „Waren“ sind alle beweglichen Güter inklusive des elektrischen Stroms zu verstehen. Für ein einführendes Unternehmen kann es daher dann, wenn die eingeführte Ware einer Zollbelastung unterliegt, ratsam sein, eine im Zusammenhang mit der Ware stehende geistige Leistung nicht über die Ware, sondern getrennt von dieser in das Zollgebiet der Union zu verbringen.



#### Beispiel: Einfuhr von Waren

Das österreichische Unternehmen Computec GmbH bezieht von einem amerikanischen Computerhersteller 5.000 Notebooks mit bereits aufgebrachter Software. Pro Notebook mit Software hat die Computec GmbH 600 USD an den Lieferanten zu entrichten.

Die Notebooks sind Waren und unterliegen – gemeinsam mit der aufgebrachten Software – der Verzollung. Der Zollwert wird auf der Grundlage des für die Notebooks mit Software tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises in Höhe von insgesamt 3 Mio. USD ermittelt. Würde die Software nicht bereits auf den eingeführten Notebooks aufgebracht sein, sondern über das Internet übermittelt werden, läge hinsichtlich der Software keine Warenbewegung vor mit der Folge, dass dafür keine Verzollung und somit auch Zollwertermittlung erforderlich wäre. Enthielte der Preis für die eingeführten Notebooks in diesem Fall nicht den Wert der Software, könnte die Zollbelastung auf diesem Wege verringert werden.

### 2.2.1.2 Kaufgeschäft

Weiterhin kann der Zollwert einer eingeführten Ware nur dann nach der Transaktionswertmethode ermittelt werden, wenn die Ware aufgrund eines

*Kaufgeschäfte* geliefert wird. Ein Kauf liegt vor, wenn der Verkäufer sich verpflichtet, dem Käufer das Eigentum an der Ware zu verschaffen und der Käufer hierfür einen vereinbarten Kaufpreis zu zahlen hat (ZK-0690 Ziff. 1.1).

*Keine Kaufgeschäfte* in diesem Sinne bestehen z.B. bei

- Geschäften zwischen einem Verkäufer und seinem Verkaufskommissionär bzw. zwischen einem Käufer und seinem Einkaufskommissionär (Kommissionsgeschäfte; siehe auch Abschnitt 2.2.3.1),
- Geschäften, an denen rechtlich unselbstständige Niederlassungen beteiligt sind,
- Lieferungen im Rahmen von Miet- und Leasing-Verträgen,
- unentgeltlichen Lieferungen.

Werden Waren im Rahmen solcher Geschäfte eingeführt, können Sie den Zollwert in Ermangelung eines Kaufgeschäftes nicht nach der Transaktionswertmethode ermitteln. Demgegenüber werden *Werk- und Werklieferungsverträge* den Kaufverträgen gleichgestellt, sofern die Werkleistung außerhalb des Zollgebiets der Union erbracht wird (ZK-0690 Ziff. 1.1).

### 2.2.1.3 Maßgebendes Kaufgeschäft

#### *Allgemeines*

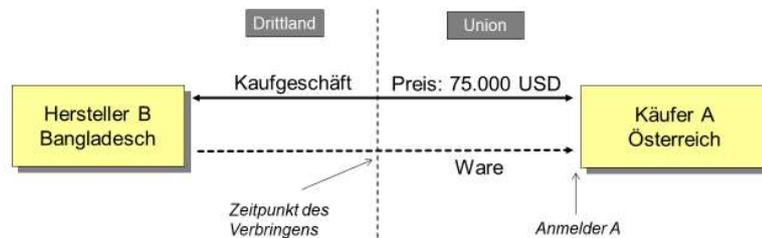
Der Zollwert eingeführter Waren wird in der Regel auf der Grundlage des für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises ermittelt (Art. 70 UZK). Liegt bei der Einfuhr - wie zumeist - nur ein Kaufgeschäft zwischen einem Verkäufer im Drittland und einem Käufer in der Union vor, ist klar, welcher Preis zur Zollwertermittlung heranzuziehen ist. Denn in einem solchen Fall gibt es nur einen Preis aus einem Kaufgeschäft zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union.



#### **Beispiel: Maßgebendes Kaufgeschäft**

Der Käufer A in Österreich bestellt einen Container Schuhe beim Hersteller B in Bangladesch zum Preis von 75.000 USD. B nimmt die Bestellung an, stellt die Schuhe her und liefert sie an A.

Zur Zollwertermittlung ist der Preis aus dem Kaufgeschäft zwischen A und B heranzuziehen.



Schwieriger wird es, wenn mehrere aufeinander folgende Kaufgeschäfte vorliegen. In einem solchen Fall ist zu entscheiden, welches Kaufgeschäft als Grundlage für die Zollwertermittlung heranzuziehen ist. Gelöst werden soll diese Frage durch Art. 128 UZK-IA:



**Artikel 128 UZK-IA (Transaktionswert):**

(1) Der Transaktionswert der zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union verkauften Waren wird zum Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung aufgrund des unmittelbar vor dem Verbringen der Waren in das Zollgebiet erfolgten Verkaufs bestimmt.

(2) Wurden die Waren zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union verkauft, und zwar nicht bevor sie in das Zollgebiet verbracht werden, sondern während sie sich in vorübergehender Verwahrung oder in einem anderen besonderen Verfahren als dem internen Versand, der Endverwendung oder der passiven Veredelung befinden, so wird der Transaktionswert aufgrund dieses Verkaufs bestimmt. Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis ist die vollständige Zahlung, die der Käufer an den Verkäufer oder der Käufer an einen Dritten zugunsten des Verkäufers für die eingeführten Waren leistet oder zu leisten hat, und schließt alle Zahlungen ein, die als Voraussetzung für den Verkauf der eingeführten Waren tatsächlich geleistet werden oder zu leisten sind.

**Allgemeine Voraussetzungen zur Verwendung eines Preises bei der Zollwertermittlung**

Grundsätzlich kann ein Preis aus einem Kaufgeschäft nur dann zur Zollwertermittlung herangezogen werden, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

1. Es muss sich um den Preis aus einem „Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union“ handeln. Ein Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union liegt vor, wenn das Kaufgeschäft mit dem Ziel abgeschlossen wurde, die

Waren in die Union zu verbringen. Die Ansässigkeit der Kaufvertragsparteien (EU oder Drittland) ist dabei unerheblich (ZK-0690 Ziff. 0.3.1). Daher kann auch ein Kaufgeschäft zwischen zwei in der Union ansässigen Kaufvertragsparteien ebenso ein „Verkauf zur Ausfuhr in die Union“ sein, wie ein Kaufgeschäft zwischen zwei drittländischen Vertragsparteien.

2. Der Verkauf muss zum Zeitpunkt des (körperlichen) Verbringens der Waren in das Zollgebiet der Union bereits „erfolgt“ sein. Ein Verkauf gilt als „erfolgt“, wenn der zukünftige Verkäufer die Bestellung des Käufers bestätigt (annimmt). Eine Bestellung alleine reicht nicht aus, um einen Kaufvertrag zu begründen (Leitlinien der Europäischen Kommission zu Art. 128 UZK-IA).
3. Der Anmelder muss in Besitz aller zur Zollwertermittlung notwendigen Unterlagen sein (Art. 163 UZK und Art. 15 UZK). Dazu zählt insbesondere die Rechnung aus dem Kaufgeschäft (Art. 145 UZK-IA)
4. Der Anmelder muss in der Lage sein, im Falle einer Zollprüfung alle hierzu erforderlichen Buchhaltungsunterlagen vorlegen zu können (Art. 48 UZK). Hierzu zählen auch Konten (z.B. Wareneingangs-, Lieferanten- und Kostenkonten) sowie Buchungs- und Zahlungsbelege des Käufers des maßgeblichen Kaufgeschäftes (ZK-0690 Ziff. 0.4.4).

### ***Ermittlung des maßgebenden Kaufgeschäftes bei mehreren aufeinander folgenden Verkäufen***

Sind mehrere aufeinanderfolgende Kaufgeschäfte vor dem (körperlichen) Verbringen der Waren in die Union erfolgt, ist zu entscheiden, welches dieser Kaufgeschäfte - bzw. welcher Preis - zur Zollwertermittlung heranzuziehen ist. Hierbei spielt die chronologische Reihenfolge der Kaufgeschäfte keine Rolle. Das Kaufgeschäft zwischen dem Hersteller und dem ersten Käufer ist immer als das erste Kaufgeschäft, das zwischen diesem ersten Käufer und einem weiteren Käufer als das nächste Kaufgeschäft usw. anzusehen. Hierbei ist das letzte für die Zollwertermittlung in Betracht kommende Kaufgeschäft dasjenige Kaufgeschäft, das mit einem in der Union ansässigen Anmelder als Käufer vor dem Verbringen der Waren in das Zollgebiet der Union abgeschlossen wurde (Fundstelle nur in deutscher Dienstvorschrift Zollwertrecht: E-VSF Z 5101 Abs. 8).

Nachfolgend werden die für die Praxis wichtigsten Konstellationen dargestellt:

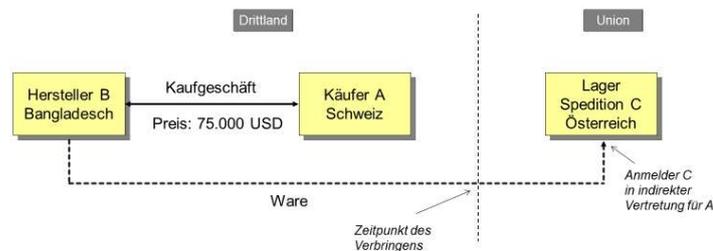
Wird ein Kaufgeschäft zwischen zwei drittländischen Vertragsparteien mit der Maßgabe abgeschlossen, die Waren in die Union zu liefern, ohne dass vor dem Verbringen der Ware in die Union ein weiterer Verkauf stattfindet, kann der Preis aus diesem Kaufgeschäft zur Zollwertermittlung herangezogen werden (ZK-0690 Ziff. 0.3.1).



#### **Beispiel: Maßgebendes Kaufgeschäft [Art. 128 (1) UZK-IA]**

Der Käufer A in der Schweiz bestellt einen Container Schuhe beim Hersteller B in Bangladesch zum Preis von 75.000 USD. B nimmt die Bestellung an, stellt die Schuhe her und liefert sie auf das Lager einer Spedition C in Österreich. C überführt die

Waren als indirekter Vertreter für A in den zollrechtlich freien Verkehr.



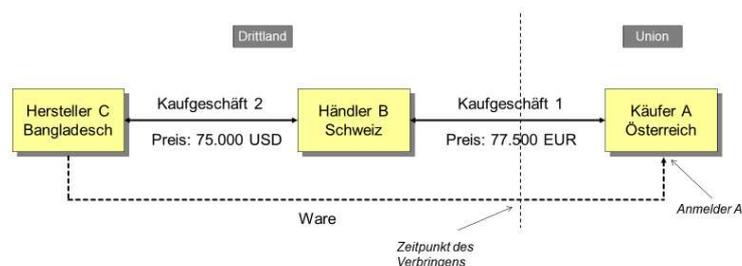
Zur Zollwertermittlung kann der Preis aus dem Kaufgeschäft zwischen A und B herangezogen werden, da es sich um den einzigen Verkauf zur Ausfuhr in die Union handelt, der vor dem Verbringen der Waren in die Union „erfolgt“ ist. Voraussetzung ist jedoch, dass der indirekte Vertreter C alle zur Zollwertermittlung und zur Prüfung notwendigen Unterlagen von A erhält.

Werden zwei oder mehr Kaufgeschäfte vor dem Verbringen der Waren in das Zollgebiet der Union abgeschlossen, ist das Kaufgeschäft maßgebend, welches unmittelbar vor dem Verbringen erfolgt ist.



**Beispiel: Maßgebendes Kaufgeschäft [Art. 128 (1) UZK-IA]**

Der Käufer A in Österreich bestellt einen Container Schuhe beim Händler B in der Schweiz zum Preis von 77.500 EUR. B nimmt die Bestellung an und bestellt seinerseits die Schuhe bei einem Hersteller C in Bangladesch zum Preis von 75.000 USD. C nimmt die Bestellung an, stellt die Schuhe her und liefert sie direkt an A in Österreich. A überführt die Schuhe in den zollrechtlich freien Verkehr.



Zur Zollwertermittlung ist der Preis aus dem Kaufgeschäft

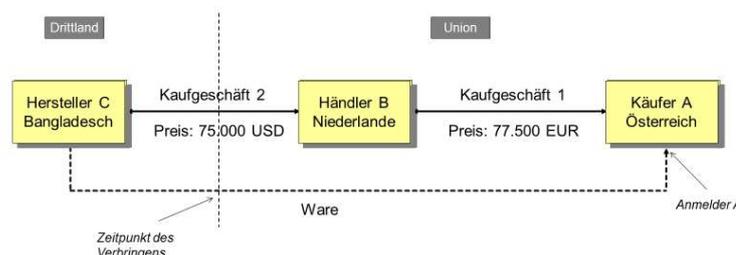
zwischen A und B heranzuziehen, da dies der Verkauf zur Ausfuhr in die Union ist, der unmittelbar vor dem Verbringen der Waren in die Union erfolgt ist. Dem A liegen alle zur Zollwertermittlung notwendigen Unterlagen vor. Außerdem ist das Kaufgeschäft mit B bei ihm prüfbar.

Sind in solchen Fällen mindestens zwei Kaufvertragsparteien in der Union ansässig, kommt es darauf an, wer bei der Überlassung der Waren zum zollrechtlich freien Verkehr als Anmelder auftritt.



**Beispiel: Maßgebendes Kaufgeschäft [Art. 128 (1) UZK-IA]**

Der Käufer A in Österreich bestellt einen Container Schuhe beim Händler B in den Niederlanden zum Preis von 77.500 EUR. B nimmt die Bestellung an und bestellt seinerseits die Schuhe bei einem Hersteller C in Bangladesch zum Preis von 75.000 USD. C nimmt die Bestellung an, stellt die Schuhe her und liefert sie direkt an A in Österreich. A überführt die Schuhe in den zollrechtlich freien Verkehr.



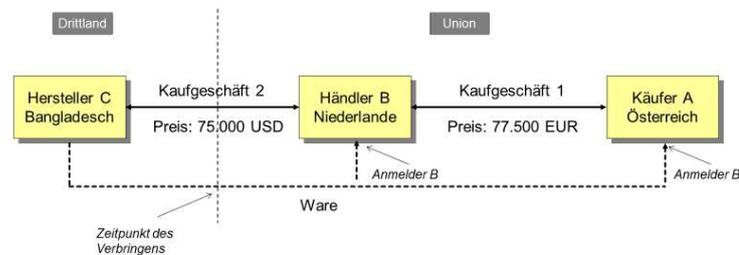
Zur Zollwertermittlung ist der Preis aus dem Kaufgeschäft zwischen A und B heranzuziehen, da dies der Verkauf zur Ausfuhr in die Union ist, der unmittelbar vor dem Verbringen der Waren in die Union erfolgt ist. Es ist unerheblich, dass beide Kaufvertragsparteien in der Union ansässig sind. Dem A liegen auch alle zur Zollwertermittlung notwendigen Unterlagen vor. Außerdem ist das Kaufgeschäft mit B bei ihm prüfbar.



**Beispiel: Maßgebendes Kaufgeschäft [Art. 128 (1) UZK-IA]**

Der Käufer A in Österreich bestellt einen Container Schuhe beim Händler B in den Niederlanden zum Preis von 77.500 EUR. B nimmt die Bestellung an und bestellt seinerseits die Schuhe bei einem Hersteller C in Bangladesch zum Preis von 75.000 USD. C nimmt die Bestellung an, stellt die Schuhe her und liefert sie zunächst an B in den Niederlanden oder direkt an A in Österreich. In beiden Fällen tritt B als Anmelder auf und

überführt die Schuhe in den zollrechtlich freien Verkehr.



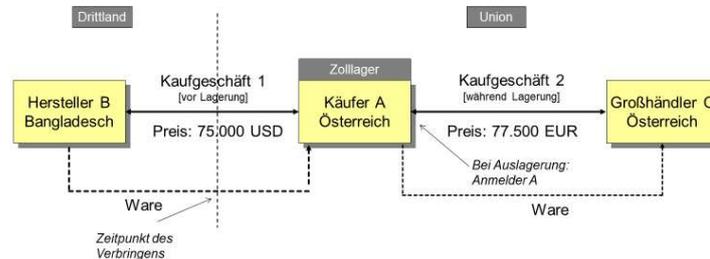
Zur Zollwertermittlung ist der Preis aus dem Kaufgeschäft zwischen B und C heranzuziehen, da dies der Verkauf zur Ausfuhr in die Union ist, der unmittelbar vor dem Verbringen der Waren in die Union erfolgt ist. B ist in der Union ansässig. Bei ihm liegen auch alle zur Zollwertermittlung notwendigen Unterlagen vor. Außerdem ist das Kaufgeschäft mit C bei B prüfbar.

Werden die eingeführten Waren zunächst auf ein Zolllager geliefert, ist der Zollwert im Zeitpunkt der Auslagerung zu bestimmen. In Bezug auf das zur Zollwertermittlung heranzuziehende Kaufgeschäft ändert sich dadurch aber nichts. Es ist der Preis aus dem Kaufgeschäft zu verwenden, welches unmittelbar vor dem (körperlichen) Verbringen in das Zollgebiet erfolgt ist (Art. 128 Abs. 1 UZK-IA). Nur wenn ein solches Kaufgeschäft nicht vorliegt, kann ein Preis aus einem Kaufgeschäft herangezogen werden, welches während der Lagerung (oder auch während der vorübergehenden Verwahrung) abgeschlossen wurde (Art. 128 Abs. 2 UZK-IA; ZK-0690 Ziff. 0.3.1). Es ist somit zwischen den beiden nachfolgend dargestellten Fällen zu unterscheiden:



**Beispiel: Maßgebendes Kaufgeschäft [Art. 128 (1) UZK-IA]**

Der Käufer A in Österreich bestellt einen Container Schuhe bei einem Hersteller B in Bangladesch zum Preis von 75.000 USD. B nimmt die Bestellung an, stellt die Schuhe her und liefert sie direkt an A in Österreich, der die Schuhe zunächst auf sein Zolllager nimmt. Während sich die Schuhe im Zolllager befinden, verkauft A sie an den Schuhgroßhändler C in Österreich zum Preis von 77.500 EUR (netto) weiter, überführt sie in den zollrechtlich freien Verkehr und liefert sie an C aus.

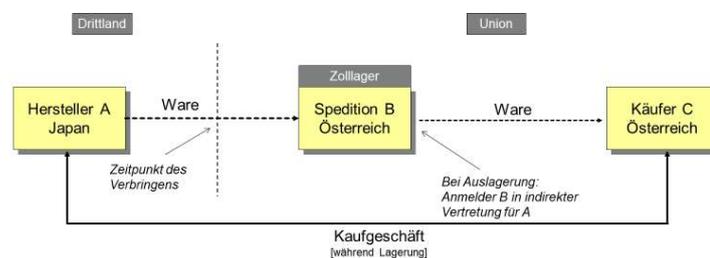


Zur Zollwertermittlung ist der Preis aus dem Kaufgeschäft zwischen A und B heranzuziehen, da dies der Verkauf zur Ausfuhr in die Union ist, der unmittelbar vor dem Verbringen der Waren in die Union erfolgt ist. Es ist dabei unerheblich, dass die Schuhe zunächst auf ein Zolllager geliefert werden. Dem A liegen alle zur Zollwertermittlung notwendigen Unterlagen vor. Außerdem ist das Kaufgeschäft mit B bei ihm prüfbar.



**Beispiel: Maßgebendes Kaufgeschäft [Art. 128 (2) UZK-IA]**

Der japanische Automobilzulieferant A liefert regelmäßig Waren auf das Zolllager der Spedition B in Österreich. Während sich die Waren im Zolllager befinden, verkauft A die Waren an den Automobilhersteller C. B überführt die Waren in indirekter Vertretung für A in den zollrechtlich freien Verkehr und liefert sie an C aus.



Zur Zollwertermittlung ist der Preis aus dem Kaufgeschäft zwischen A und C heranzuziehen, da dieser Verkauf während der Lagerung im Zolllager erfolgt ist und vor dem (körperlichen) Verbringen der Waren in das Zollgebiet noch kein Verkauf zur Ausfuhr in die Union vorlag. Voraussetzung ist jedoch, dass der indirekte Vertreter B alle zur

Zollwertermittlung und zur Prüfung notwendigen Unterlagen von A erhält.

#### 2.2.1.4 Tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis

Sind die zuvor in den Abschnitten 2.2.1.1 – 2.2.1.3 behandelten Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt, ist der Zollwert der für die eingeführte Ware *tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis*, wenn die zusätzlichen Voraussetzungen des Art. 70 Abs. 4 Buchst. a) – d) UZK erfüllt sind (siehe hierzu Abschnitt 2.2.2).



##### **Definition des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises (Art. 70 Abs. 2 UZK):**

Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis ist die vollständige Zahlung, die der Käufer an den Verkäufer oder der Käufer an einen Dritten zugunsten des Verkäufers für die eingeführten Waren leistet oder zu leisten hat, und schließt alle Zahlungen ein, die als Voraussetzung für den Verkauf der eingeführten Waren tatsächlich geleistet werden oder zu leisten sind.



##### **Tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis (Art. 129 Abs. 1 UZK-IA):**

(1) Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis im Sinne des Artikels 70 Absätze 1 und 2 des Zollkodex schließt alle Zahlungen ein, die vom Käufer als Bedingung für den Verkauf der eingeführten Waren an eine der folgenden Personen tatsächlich geleistet werden oder zu leisten sind:

- a) an den Verkäufer,
- b) an einen Dritten zugunsten des Verkäufers,
- c) an einen mit dem Verkäufer verbundenen Dritten,
- d) an einen Dritten, wobei die Zahlung zur Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers gegenüber dem Dritten erfolgt.

Zahlungen können auch durch Kreditbriefe oder verkehrsfähige Wertpapiere erfolgen und unmittelbar oder mittelbar durchgeführt werden.

#### **Aufgespaltene Kaufpreisbestandteile**

Wie Sie aus der vorstehenden Definition bereits ansehen können, kann sich der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis in mehrere Leistungselemente aufteilen. In diesen Fällen wird vom Käufer neben der Zahlung des Warenpreises noch eine weitere Leistung, zumeist in Form einer weiteren Zahlung, erbracht.

**Definition abgespaltener Kaufpreis (ZK-0690 Ziff. 1.3.2):**

Setzt sich der gezahlte oder zu zahlende Kaufpreis aus mehreren Bestandteilen zusammen, ist die Summe aller Zahlungen oder Leistungen maßgebend.

Ein solcher „abgespaltener Kaufpreis“ liegt immer dann vor, wenn der Verkäufer auf Grund der vertraglichen oder gesetzlichen Regelungen dazu verpflichtet ist, eine Tätigkeit auszuführen, die sich auf die eingeführte Ware bezieht und für die die zusätzliche Zahlung des Käufers oder einer mit dem Käufer verbundenen Person erfolgt.

Es kommt dabei nicht darauf an, ob die Zahlung an den Verkäufer oder an einen Dritten erfolgt. Ferner ist unerheblich, wer den Auftrag für die Tätigkeit erteilt.

**Beispiel: Aufgespaltener Kaufpreis**

Ein österreichisches Unternehmen kauft von einem chinesischen Hersteller Gewebe. Nach den kaufvertraglichen Regelungen hat der Verkäufer das Gewebe zu analysieren und ein Analysezertifikat mitzuliefern. Hierzu beauftragt der Verkäufer ein Analyseinstitut in Hongkong. Der chinesische Hersteller stellt dem österreichischen Käufer sowohl den Warenpreis in Höhe von 50.000 USD als auch die Analysekosten in Höhe von 500 USD in Rechnung.

Ist der Verkäufer aus dem Kaufvertrag heraus dazu verpflichtet, eine weitere Leistung (Analyse) zu erbringen, die sich auf die eingeführte Ware bezieht, ist die hierfür vom Käufer zu entrichtende Zahlung Bestandteil des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises. Es kommt dabei nicht darauf an, ob die Zahlung an den Verkäufer oder an einen Dritten erfolgt. Ferner ist unerheblich, wer den Auftrag für die Tätigkeit erteilt hat.

**Lösung:**

Im obigen Beispiel setzt sich der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis aus dem Warenwert und den Analysekosten zusammen, da Vertragsgegenstand eine analysierte Ware war. Auch wenn das Analyseinstitut in diesem Fall die Kosten direkt dem österreichischen Käufer berechnen würde, käme man zu diesem Ergebnis, da der Käufer dann die Analysekosten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers (Anm.: dieser hat das Analyseinstitut beauftragt) entrichtet.

Nicht zum tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis gehören dagegen Zahlungen für Leistungen, die auf

Veranlassung des Käufers erbracht werden. Wäre also nicht analysiertes Gewebe Vertragsgegenstand und beauftragt der Käufer das Analyseinstitut in Hongkong mit der Durchführung der Analysetätigkeiten, gehören die Analysekosten nicht zum tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis.

Nicht zum tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis gehören auch Werbekosten sowie Kosten für Gewährleistung und Garantie, die beim Käufer für *auf eigene Rechnung* durchgeführte Tätigkeiten anfallen, selbst wenn diesen Tätigkeiten eine Verpflichtung des Käufers nach Absprache mit dem Verkäufer zugrunde liegt und der Verkäufer auch davon profitiert (Art. 129 Abs. 2 UZK-IA; ZK-0690 Ziff. 1.3.3).



### **Tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis**

**(Art. 129 Abs. 2 UZK-IA):**

(2) Tätigkeiten, die der Käufer oder ein mit ihm verbundenes Unternehmen auf eigene Rechnung durchführt, einschließlich Tätigkeiten für den Absatz der Waren, außer denjenigen, für die in Artikel 71 des Zollkodex eine Anpassung vorgesehen ist, gelten nicht als mittelbare Zahlung an den Verkäufer.

Wird die Werbung dagegen auf Veranlassung und Rechnung des Verkäufers (oder einer mit dem Verkäufer verbundenen Person) vorgenommen, sind die dafür anfallenden Kosten als Bestandteil des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises zollwertrelevant (Art. 70 Abs. 2 UZK). Dies gilt auch dann, wenn die Werbung das Image der Marke, unter der die zu bewertende Ware verkauft wird, betrifft (ZK-0690, Ziff. 1.3.2).

Bei der Bestimmung des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises können folgende Faktoren einen *Einfluss* auf diesen ausüben:

1. Maßgebende Menge
2. Preisermäßigungen/Mengenrabatte
3. Umsatzboni
4. Vertragsstrafen/Verzugszinsen
5. Skonti
6. Mengenabweichung und Teilverlust
7. Schadhafte und beschädigte Waren
8. Nicht vertragskonforme Lieferungen
9. Ersatzlieferungen, Garantieleistungen
10. Zahlungen für Garantieleistungen
11. Warenezusammenstellungen
12. Zerlegte Waren

Im Folgenden werde ich hinsichtlich der wesentlichen Faktoren kurz auf deren Einfluss auf den tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis eingehen.

## Maßgebende Menge

Häufig hat die Warenmenge einen nicht unbeachtlichen Einfluss auf den Preis. Dieser Einfluss kommt vor allem dadurch zum Ausdruck, dass bei der Abnahme größerer Mengen ein im Verhältnis niedrigere und bei der Abnahme von Kleinmengen ein höherer Nettopreis berechnet wird. Für die Feststellung des Transaktionswertes müssen Sie immer von der *tatsächlichen Menge* (= *Gesamtmenge*) ausgehen, *die Gegenstand der grenzüberschreitenden Transaktion ist* und damit den Stückpreis der zu bewertenden Waren beim Verkauf bestimmt hat. Wenn also Waren, die zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet werden, Teil einer größeren Sendung gleicher, in einer einzigen Transaktion erworbener Waren sind, ist der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis im Sinne des Art. 70 UZK derjenige Teil des Gesamtpreises, der dem Verhältnis der angemeldeten Warenmenge zu der insgesamt erworbenen Warenmenge entspricht (Art. 131 Abs. 1 UZK-IA).

## Preisermäßigungen/Mengenrabatte

Preisermäßigungen und Mengenrabatte werden dann anerkannt, wenn sie dem *Grunde und der Höhe nach bereits im maßgebenden Zeitpunkt*, also im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung durch die Zollstelle, feststehen, d.h. sich aus dem Kaufvertrag heraus ergeben (Art. 130 Abs. 2 UZK-IA). Hinsichtlich der Höhe der Preisermäßigung reicht ein vorgegebenes Berechnungsschema aus. Es kann zwischen folgenden Fällen unterschieden werden (ZK-0690, Ziff 1.3.6):

### 1. Fall:

Der Zollstelle wird bereits im maßgebenden Zeitpunkt nachgewiesen, dass die Preisermäßigung in Anspruch genommen wird. Dann ist die Preisermäßigung auch bereits im maßgebenden Zeitpunkt anzuerkennen.

### 2. Fall:

Im maßgebenden Zeitpunkt kann die Preisermäßigung noch nicht in Anspruch genommen werden, weil die Voraussetzung „noch“ nicht erfüllt ist. Die Möglichkeit der Preisermäßigung ergibt sich aber bereits in diesem Zeitpunkt dem Grunde und auch der Höhe nach aus dem Kaufvertrag. Wird die Voraussetzung später erfüllt, kann die Preisermäßigung auch für die bereits in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Waren noch im Rahmen von Erlass/Erstattung Berücksichtigung finden.



### Beispiel: Preisermäßigungen/Mengenrabatte

Ein österreichischer Einführer bezieht Videorekorder aus Japan. Bei der Abnahme von mehr als 5.000 Stück wird ihm laut Kaufvertrag ein Mengenrabatt in Höhe von 10 % auf die Rechnungspreise *aller gekauften* Videorekorder gewährt. In einer ersten Sendung werden zunächst 4.000 Videorekorder geliefert. Für diese kann im maßgebenden Zeitpunkt kein Mengenrabatt gewährt werden, da die Voraussetzung (Abnahme von mehr als 5.000 Stück) noch nicht erfüllt ist. Werden nun in einer zweiten Sendung beispielsweise weitere 2.000 Videorekorder gekauft, kann der Einführer hinsichtlich

dieser weiteren 2.000 Videorekorder den Mengenrabatt sofort abziehen. Da sich der Mengenrabatt jedoch auf die Rechnungspreise *aller gekauften* Videorekorder bezieht und er im maßgebenden Zeitpunkt zur ersten Sendung bereits dem Grunde (Mengenrabatt bei Abnahme von mehr als 5.000 Stück) und der Höhe (Mengenrabatt in Höhe von 10 % auf die Rechnungspreise aller gekauften Videorekorder) nach feststand, kann der Mengenrabatt auch hinsichtlich der ersten Einfuhr berücksichtigt werden. Dies hat im Rahmen von Erlass/Erstattung zu erfolgen.

### 3. Fall:

Wird die Preisermäßigung bzw. der Mengenrabatt jedoch erst nach dem maßgebenden Zeitpunkt gewährt, kann sie/er nicht mehr anerkannt werden (Art. 130 Abs. 3 UZK-IA).

Eine Preisermäßigung, die bei späteren Einfuhren für früher eingeführte Waren gewährt wird, darf bei der Transaktionswertfeststellung der später eingeführten Ware nicht berücksichtigt werden, da sie sich nicht auf die eingeführte und zu bewertende Ware (sondern auf eine frühere) bezieht.

### **Umsatzboni**

Umsatzboni unterscheiden sich vom Mengenrabatt lediglich dadurch, dass für ihre Gewährung nicht die abgenommene Stückzahl, das Gewicht oder eine ähnlich spezifische Größe, sondern der Wert der gekauften Waren maßgeblich ist. Umsatzboni sind zollwertrechtlich wie Mengenrabatte zu behandeln. Die obigen Ausführungen gelten somit entsprechend. Somit können Boni, auf deren Einräumung im maßgebenden Zeitpunkt kein Rechtsanspruch besteht, die also z.B. „freiwillig“ am Jahresende ausgeschüttet werden, bei der Zollwertfeststellung nicht anerkannt werden.

### **Skonti**

Skonti sind *Zahlungsvergünstigungen* für pünktliche Zahlungen. Auch diese können einen Einfluss auf den tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis haben. Die zollwertrechtliche Behandlung von Skonti ist in Art. 130 Abs. 2 UZK-IA sowie in Ziff. 1.3.6.1 der Arbeitsrichtlinie Zollwert (ZK-0690) geregelt. Demnach können Sie zwischen drei Fällen unterscheiden:

- Hat der Käufer der eingeführten Ware den Rechnungspreis bereits im maßgebenden Zeitpunkt gezahlt, ist dieser tatsächlich gezahlte Preis maßgebend. Hat der Käufer dabei das Skonto in Anspruch genommen, wird es in jeder Höhe anerkannt. Hat er das Skonto dagegen nicht in Anspruch genommen, kann es auch nicht abgesetzt werden.
- Hat der Käufer den Rechnungspreis im maßgebenden Zeitpunkt noch nicht gezahlt, darf das Skonto, das bei Zahlung im maßgebenden Zeitpunkt noch in Anspruch genommen werden könnte, abgesetzt werden, sofern es sich um ein in der betreffenden Branche handelsübliches Skonto handelt. Es ist unerheblich, ob es später tatsächlich in Anspruch genommen wird.

- Begehrt der Käufer den Abzug eines höheren Skontos, wird dieses nur anerkannt, wenn der Käufer nachweist, dass tatsächlich unter Abzug des Skontos gezahlt worden ist.

### Mengenabweichung und Teilverlust

Wird vom Verkäufer nicht die vollständig gekaufte Ware geliefert, stellt sich zwangsläufig die Frage, ob und inwieweit dies Auswirkung auf den tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hat. Hierbei ist zollwertrechtlich zwischen der so genannten Mengenabweichung auf der einen Seite und dem Teilverlust auf der anderen Seite zu unterscheiden.



#### **Definition Mengenabweichung:**

Eine Mengenabweichung (Mindermenge oder Mehrmenge) liegt vor, wenn bereits die verladene Menge von der vertraglich vereinbarten Menge abweicht.

In einem solchen Fall kann der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis nur dann geändert werden, wenn sich Verkäufer und Käufer auf einen neuen Preis einigen und dies z.B. durch Gutschriften oder Nachbelastungen nachgewiesen wird (ZK-0690 Ziff. 1.3.7). Erfolgen die Änderungen nach dem maßgebenden Zeitpunkt, können diese nur im Rahmen von Erlass/Erstattung Berücksichtigung finden. Einigen sich Verkäufer und Käufer nicht auf einen neuen Preis, ist eine Änderung des Zollwertes nicht möglich.



#### **Definition Teilverlust:**

Ein Teilverlust liegt vor, wenn ein Teil der Ware nachweislich nach ihrem Kauf (bei Kaufgeschäften) bzw. nach der Produktion (bei Werk- oder Werklieferungsverträgen), aber vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr verloren geht (i.d.R. nach der Verladung auf dem Transportweg; ZK-0690 Ziff. 1.3.8).

Im Gegensatz zur Mengenabweichung kann im Fall des Teilverlustes der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis entsprechend der verloren gegangenen Menge reduziert werden, ohne dass sich Verkäufer und Käufer auf einen neuen Preis einigen (Art. 131 Abs. 2 UZK-IA, ZK-0690 Ziff. 1.3.8). Hierbei ist es unerheblich, wer die Verlustgefahr trägt. Die Nachweispflicht über die Höhe des Verlustes – und damit auch die dabei anfallenden Kosten (z.B. für einen Havariekommissar) – trägt der Anmelder.



#### **Beispiel: Mengenabweichung und Teilverlust**

Ein österreichischer Importeur kauft von einem kubanischen Rumproduzenten 2.000 Kisten Rum zum Preis von umgerechnet 30.000 EUR. Jede Kiste enthält sechs Flaschen. Die Ware wird im Container mit dem Schiff geliefert. Bei der

Verzollung der Ware in Bremerhaven wird festgestellt, dass sich nur 1.990 Kisten im Container befinden.

Kann nachgewiesen werden, dass die fehlenden zehn Kisten nach dem Kauf (also z.B. auf dem Transportweg) verloren gegangen sind (z.B. durch Diebstahl), kann der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis entsprechend der verloren gegangenen Menge gemindert werden (30.000 EUR – 150 EUR = 29.850 EUR). Ein solcher Nachweis kann z.B. dadurch erbracht werden, dass anhand der Beförderungspapiere nachgewiesen wird, dass die vollständige Menge im Abgangshafen verladen wurde. Kann dies nicht nachgewiesen werden, ist von einer Mengenabweichung auszugehen. In diesem Fall ist eine Minderung des Rechnungspreises nur möglich, wenn sich Verkäufer und Käufer auf einen neuen Preis einigen.

### Schadhafte und beschädigte Waren

Das Gegenstück zu Mengenabweichung und zum Teilverlust bilden schadhafte und beschädigte Waren. Auch hier müssen Sie unterscheiden.



#### Definition schadhafte Waren

Eine schadhafte Ware liegt vor, wenn der Schaden als Folge fehlerhafter Herstellung von vornherein in der Ware angelegt ist (Material-, Fabrikations- oder Konstruktionsfehler) oder nach fehlerfreier Herstellung, aber vor Abschluss des Kaufvertrages für die Ware eingetreten ist. Ein Schaden liegt vor, wenn die Ware sich nicht für die gewöhnliche Verwendung eignet und eine Beschaffenheit aufweist, die bei Sachen der gleichen Art unüblich ist und die ein Käufer nach der Art der Sache nicht erwarten kann (ZK-0690 Ziff. 1.3.9).

In einem solchen Fall kann der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis nur gemindert werden, wenn die nachfolgend aufgeführten Voraussetzungen erfüllt sind (Art. 132 UZK-IA; ZK-0690, Ziff. 1.3.9):

1. Die Waren waren zum Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung schadhaft.
2. Käufer und Verkäufer müssen wegen der Schadhaftigkeit einen neuen Preis vereinbaren.
3. Die Preisanpassung muss nach den vertraglichen oder gesetzlichen Gewährleistungspflichten erfolgen.
4. Die Preisanpassung muss innerhalb der normalen Verjährungsfristen (drei Jahre nach Annahme der Zollanmeldung) vorgenommen werden.

Von den schadhafte Waren zu unterscheiden sind beschädigte Waren.



### Definition Beschädigung

Eine Beschädigung liegt vor, wenn der Schaden nachweislich nach der Herstellung (bei Werk- oder Werklieferungsverträgen) oder nach dem Kauf (bei Kaufverträgen), aber vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr entstanden ist (i.d.R. auf dem Transportweg).

Liegt eine Beschädigung vor, können Sie – ebenso wie beim Teilverlust – den tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis entsprechend der Beschädigung reduzieren, ohne dass Sie sich mit dem Verkäufer auf einen neuen Preis einigen (Art. 131 Abs. 2 UZK-IA, ZK-0690 Ziff. 1.3.8). Es ist dabei unerheblich, wer das Transportrisiko trägt. Die Nachweispflicht über die Höhe der Beschädigung trägt wiederum der Anmelder, d.h. er hat die Kosten für einen Gutachter zu übernehmen.

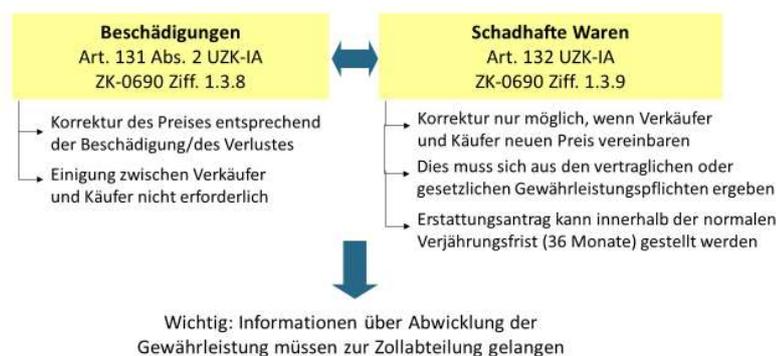


### Beispiel: Schadhafte und beschädigte Ware

Ein österreichischer Rindfleischimporteureur kauft von einem brasilianischen Verkäufer 1.000 Kartons gekühltes Rindfleisch mit der Lieferbedingung „fob Rio de Janeiro“. Nach der Verzollung in Hamburg stellt sich heraus, dass infolge eines Kühlfehlers 200 Kartons Rindfleisch während des Transports verdorben wurden.

In diesem Fall liegt eine Beschädigung vor. Der Preis kann zur Zollwertermittlung unabhängig von einer Einigung zwischen Verkäufer und Käufer entsprechend der Beschädigung gekürzt werden.

Zusammenfassend kann dies grafisch wie folgt dargestellt werden:



//

### Nicht vertragskonforme Lieferungen

Nicht unter die zuvor angesprochenen Fälle der schadhafte Waren und der Beschädigung fallen in zollwertrechtlicher Hinsicht gelieferte Waren, die zwar nicht den Vertragsbedingungen entsprechen, aber weder beschädigt noch schadhaft

sind. Hierbei wird zwischen der Schlechtlieferung und der Falschlieferung unterschieden (nur in der deutschen Dienstvorschrift Zollwertrecht: E-VSF Z 5101 Abs. 22). Art. 131 und 132 UZK-IA sind in diesen Fällen nicht anzuwenden.

#### a) Schlechtlieferung:



##### **Beispiel: Schlechtlieferung**

Ein Käufer bestellt 6.000 Sets Unterhosen, die jeweils aus einer schwarzen, blauen und weißen Unterhose bestehen sollen. Geliefert werden jedoch 2.000 Sets mit je drei schwarzen, 2.000 Sets mit je drei blauen und 2.000 Sets mit je drei weißen Unterhosen. Der Käufer lässt die Unterhosen umpacken und stellt dem Verkäufer die dafür entstandenen Kosten in Rechnung bzw. er zahlt lediglich den um diese Kosten geminderten Preis.

Zivilrechtlich stellt die Lieferung der falsch verpackten/sortierten Ware im Regelfall einen erheblichen Sachmangel dar, zollwertrechtlich liegt aber keine schadhafte Ware i.S.d. Art. 132 UZK-IA vor. Entschließt sich der Käufer, die falsch verpackte/sortierte Ware zu behalten, ist zunächst die Rechnung für die bestellte Ware Grundlage für eine Zollwertermittlung nach Art. 70 UZK. Einigen sich Verkäufer und Käufer aber nachträglich auf einen anderen Preis oder wird der Preis durch den Käufer auf Grund seiner Gewährleistungsansprüche einseitig gemindert, kann dieser Preis für die tatsächlich eingeführte, mangelbehaftete Ware zollwertrechtlich auch berücksichtigt werden (E-VSF Z 5101 Abs. 22).

#### b) Falschlieferung:



##### **Beispiel: Falschlieferung**

Der Käufer bestellt 10.000 Krawatten. Geliefert werden jedoch 10.000 Halstücher.

In diesem Fall wird ein gänzlich andere als die bestellte Ware geliefert. Die falsch gelieferten Waren entsprechen nicht den Vertragsbedingungen. Daher hat der Käufer die Möglichkeit, diese zurückzuweisen. Die evtl. gezahlten Einfuhrabgaben könnten gemäß Art. 118 UZK auf Antrag erstattet werden, vorausgesetzt, die Waren werden wieder ausgeführt. Möchte der Käufer die Waren aber behalten, liegt hierfür im maßgebenden Zeitpunkt kein Transaktionswert vor. Der Zollwert für die falsch gelieferten Waren ist daher nach den nachrangigen Methoden (siehe Abschnitte 2.3 bis 2.7) zu ermitteln (E-VSF Z 5101 Abs. 22).



##### **Der Zollwert von beschädigten oder schadhaften Waren und Waren, die nicht dem Vertrag entsprechen**

Der Zollprofi, Januar 2021, S. 8 ff. und März 2021, S. 9 ff.

## Ersatzlieferungen/Garantieleistungen

Die Lieferung einer mangelbehafteten Ware kann auch die kostenlose Nachlieferung einer mangelfreien Ware – oder eines entsprechenden Ersatzteils – durch den Verkäufer zur Folge haben. Daneben gibt es auch die Fälle, dass mit einer Ware gleichzeitig Ersatzteile mitgeliefert werden. Für die Zollwertfeststellung von Ersatzlieferungen ist entscheidend, ob die gelieferten Waren oder Teile Gegenstand eines Verkaufs sind oder ob sie kostenlos (mit)geliefert werden. Auch ist zu berücksichtigen, was mit der defekten Ware geschieht. Es kann hier zwischen folgenden Fällen unterschieden werden:

### 1. Fall:

Der Verkäufer liefert gemeinsam mit der Hauptware Ersatzteile, ohne dass er diese gesondert berechnet. Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis bezieht sich auf Hauptware und Ersatzware. Existieren für Hauptware und Ersatzware zwei unterschiedliche Zollsätze, ist der Preis aufzuteilen.

### 2. Fall:

Der Verkäufer liefert gemeinsam mit der Hauptware Ersatzteile und berechnet diese getrennt. Entsprechend der getrennten Berechnung ist davon auszugehen, dass zwei verschiedene Waren geliefert werden, für die jeweils ein eigener Transaktionswert bestimmt werden kann. Maßgeblich ist die in der Rechnung vorgenommene Aufteilung der Preise von Hauptware und Ersatzteilen.

### 3. Fall:

Der Verkäufer liefert die Ersatzteile getrennt von der Hauptware. Werden sie gegen Berechnung geliefert, kann der Zollwert der Ersatzteile nach Art. 70 UZK ermittelt werden (weil im Rahmen eines Kaufgeschäftes geliefert, siehe Abschnitt 2.2.1.2). Werden sie dagegen – ggf. im Rahmen von Garantie – ohne Berechnung geliefert, kann der Zollwert wegen eines fehlenden Kaufgeschäftes nicht nach Art. 70 UZK ermittelt werden. Er ist nach einer der nachrangigen Methoden zu bestimmen.



### Beispiel: Ersatzlieferungen

Ein österreichischer Hersteller von Autofelgen bezieht eine Auswuchtmaschine aus den USA.

1. Gleich zu Beginn der Verwendung der Maschine stellt sich heraus, dass der Motor der Maschine defekt ist.
2. Während der Garantiefrist geht der Motor der Maschine kaputt.

Der Verkäufer der Auswuchtmaschine liefert daher kostenlos einen Ersatzmotor. Für den Ersatzmotor kann der Zollwert nicht nach Art. 70 UZK ermittelt werden, da er nicht im Rahmen eines Kaufgeschäftes geliefert wird. Er ist nach einer der nachrangigen Methoden festzustellen. Die Zollwertermittlung kann auf der Basis des Preises vorgenommen werden, der normalerweise für einen solchen Motor berechnet wird (siehe Abschnitt 2.3).

Nun könnte man einwenden, dass der Motor bereits im Zusammenhang mit der Einfuhr der Maschine verzollt worden ist und lediglich einen mangelhaften Motor ersetzt. Da es sich bei der Lieferung des Ersatzmotors aber um eine erneute Wareneinfuhr handelt, unterliegt diese Ware auch der Verzollung, unabhängig davon, dass sie unentgeltlich geliefert wird und lediglich eine defekte Ware ersetzt. Der Ersatzmotor ist also zu verzollen, und es muss ein Zollwert festgesetzt werden. Allerdings kann ggf. der Zollwert der defekten Maschine entsprechend der Schadhaftheit (hier wäre der Preis des Motors anzusetzen) gemindert werden, wenn die Voraussetzungen des Art. 118 UZK erfüllt sind.



### **Beispiel: Ersatzlieferungen**

Im vorherigen Beispiel wird im 1. Fall gleich zu Beginn der Verwendung der Maschine festgestellt, dass der Motor defekt ist. Wird der defekte Motor aus dem Zollgebiet der Union ausgeführt oder unter zollamtlicher Überwachung vernichtet oder zerstört, können Einfuhrabgaben nach Art. 118 UZK entsprechend erstattet oder erlassen werden. Im 2. Fall scheidet eine Erstattung/ein Erlass nach Art. 118 UZK gänzlich aus, da die Maschine bereits verwendet oder gebraucht worden ist. Aus der Sicht des Importeurs würde sich anstelle der kostenlosen Lieferung eines Ersatzmotors in einem solchen Fall vielmehr anbieten, dass der Verkäufer wegen der Mangelhaftigkeit der Ware eine Preisreduzierung vornimmt. Sind die Voraussetzungen des Art. 132 UZK-IA erfüllt (siehe zuvor unter „Schadhafte und beschädigte Waren“), kann der Rechnungspreis der Maschine entsprechend der Schadhaftheit (hier: Wert des Motors) reduziert werden. Die Folge wäre, dass Einfuhrabgaben nach Art. 117 UZK i. V. m. Art. 132 UZK-IA entsprechend erstattet werden. Auf die Voraussetzungen des Art. 118 UZK käme es dann nicht mehr an.

## **2.2.2 Weitere Voraussetzungen aus Art. 70 Abs. 3 UZK**

Sind die Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 70 Abs. 1 UZK erfüllt, heißt dies noch nicht, dass Sie den Zollwert der eingeführten Ware ohne Weiteres auf der Grundlage des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises ermitteln können. Zuvor müssen Sie in einem weiteren Schritt zunächst untersuchen, ob auch die weiteren Voraussetzungen des Art. 70 Abs. 3 Buchst. a) – d) UZK vorliegen.

### **2.2.2.1 Keine Einschränkungen**

Eine Zollwertermittlung nach der Transaktionswertmethode des Art. 70 UZK scheidet aus, wenn hinsichtlich der Verwendung oder des Gebrauchs der Waren Einschränkungen bestehen (Art. 70 Abs. 3 Buchst. a) UZK; ZK-0690 Ziff. 1.4). *Hiervon ausgenommen* sind jedoch:

1. Einschränkungen, die durch Gesetz oder von den Behörden in der Union auferlegt oder verlangt werden (z.B. für die Verkehrsfähigkeit von Fahrzeugen im öffentlichen Straßenverkehr, für die Betriebssicherheit von

Maschinen oder für das Inverkehrbringen von Giftstoffen oder Medikamenten).

2. Einschränkungen, die das Gebiet abgrenzen, innerhalb dessen die Waren weiterverkauft werden können. Hierbei handelt es sich nämlich nicht um Verwendungs- und Gebrauchseinschränkungen, sondern lediglich um Vertriebsbeschränkungen (hierzu zählen auch Einschränkungen hinsichtlich des Personenkreises der Abnehmer – z.B. der Einführer darf nur an Großhändler oder Einzelhändler weiterverkaufen).
3. Einschränkungen, die sich auf den Wert der Waren nicht wesentlich auswirken. So sind im Handelsverkehr allgemein übliche Kauf- und Preisangaben (wie z.B. „nur für Montage“ oder „Großhandelspreis“) keine Einschränkungen in diesem Sinne. Grund dafür ist, dass der Käufer in solchen Fällen keine Nachzahlung leisten muss, wenn die Ware nicht wie vom Verkäufer vorgeschrieben verwendet wird.

Wird festgestellt, dass hinsichtlich der eingeführten Ware eine Verwendungs- oder Gebrauchseinschränkung vorliegt, die Einfluss auf den Wert der Ware hat, kann der Zollwert nicht nach Art. 70 UZK ermittelt werden. Selbst wenn der Wert dieser Einschränkung ermittelbar wäre, könnte er nicht dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzugerechnet werden, mit der Folge, dass eine Zollwertermittlung nach Art. 70 ZK noch möglich ist. Die Transaktionswertmethode ist in einem solchen Fall also *zwingend zu verlassen* und der Zollwert der eingeführten Ware ist nach einer anderen Zollwertmethode zu ermitteln.



#### **Beispiel: Einschränkungen**

Ein österreichisches Unternehmen bezieht von einem amerikanischen Hersteller eine Lieferung Arzneimittel zu einem Preis von 5.000 USD mit der Vorgabe, diese nur als Muster verwenden zu dürfen.

Es ist davon auszugehen, dass der Preis von 5.000 USD nicht dem eigentlich für diese Ware zu zahlenden Preis entspricht, wenn die Arzneimittel auch weiterverkauft werden dürften. Es besteht somit eine Verwendungs- und Gebrauchseinschränkung, die Einfluss auf den Wert der Ware hat. Der Zollwert ist in diesem Fall *zwingend* nach einer nachrangigen Methode festzustellen.

#### **2.2.2.2 Keine Bedingungen und Leistungen, deren Wert nicht ermittelt werden kann**

Der Zollwert einer eingeführten Ware kann ebenso nicht nach Art. 70 UZK ermittelt werden, wenn eine Bedingung oder Leistung vorliegt, deren Wert im Hinblick auf die zu bewertenden Waren nicht ermittelt werden kann (Art. 70 Abs. 3 Buchst. b) UZK). Unter einer solchen *Bedingung* ist eine für den Verkäufer wesentliche Vertragsbedingung zu verstehen, ohne deren Vereinbarung er den konkreten Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Union nicht in dieser Form

abgeschlossen hätte. Entscheidend ist, dass der vereinbarte Kaufpreis als solcher nicht den exakten Wert der Gegenleistung (den Warenwert) im Verhältnis der Vertragspartner zueinander wiedergibt. Durch ihre Absprache haben die Vertragspartner praktisch einen Teil dessen, was ihnen das Geschäft insgesamt wert ist, in die Bedingung verlagert.



**Beispiel: Bedingung**

Ein Verkäufer A verkauft Waren an einen Käufer B zu einem ermäßigten Preis unter der Maßgabe, dass die Waren von diesem an eine bestimmte Person C verkauft werden. C leistet anschließend noch eine Zahlung an A (siehe ZK-0690 Ziff. 1.4.1).

*Keine Bedingungen* i.S.d. Art. 70 Abs. 3 Buchst b) UZK sind:

- alle im Handelsverkehr üblichen Kauf- und Lieferbedingungen (z.B. „bei sofortiger Abnahme“, „für Großhandel“, „für Montage“, „bei Abnahme von ... Stück“).
- Bedingungen, die sich auf Fälle des Art. 71 UZK beziehen (siehe Abschnitt 2.2.3).
- Bedingungen, deren Werte sich in einem abgespaltenen Teil des Kaufpreises i. S. d. Art. 70 Abs. 2 UZK erfassen lassen.
- Vertragsbedingungen, die sich auf die Erzeugung und den Absatz der eingeführten Waren beziehen.

*Leistungen* i.S.d. Art. 70 Abs. 3 Buchst. b) UZK sind nur solche, welche der Käufer zusätzlich zur Erfüllung einer Verpflichtung aus dem Kaufvertrag, den Kaufpreis zu bezahlen, an den Verkäufer erbringen muss.



**Beispiel: Leistung**

Der Käufer verpflichtet sich, den Verkäufer bei der Produktion der eingeführten Ware durch Personal zu unterstützen, welches der Verkäufer nicht zu bezahlen hat (siehe ZK-0690 Ziff. 1.4.1).

Kann der *Wert einer Bedingung oder Leistung* ermittelt werden, führt dies anders als bei einer Verwendungs- oder Gebrauchseinschränkung (siehe Abschnitt 2.2.2.1) nicht zum Ausschluss der Transaktionswertmethode. In diesem Fall gilt ein feststellbarer Wert einer Bedingung oder Leistung als Teil des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises.



**Auszug aus Art. 133 UZK-IA:**

Unterliegt der Verkauf oder der Preis eingeführter Waren einer Bedingung oder der Erbringung einer Leistung, deren Wert im Hinblick auf die zu bewertenden Waren bestimmt werden kann, so gilt dieser Wert als Teil des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises, sofern die Bedingung oder Leistung nicht im Zusammenhang steht mit

- a) einer Tätigkeit, für die Artikel 129 Abs. 2 gilt;
- b) einem Element des Zollwerts gemäß Artikel 71 des Zollkodex.



#### **Fortsetzung Beispiel zur Bedingung: Ermittlung des Wertes einer Bedingung**

Kann im vorherigen Beispiel zur Bedingung die Zahlung von C an A festgestellt werden, gilt diese Zahlung als Teil des von B an A tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises. Diese Zahlung wird dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzugerechnet.

Es verbleibt in einem solchen Fall also bei einer Zollwertermittlung nach Art. 70 UZK. Daher spricht man hier auch von einem „relativen“ Ausschlussstatbestand.

#### **2.2.2.3 Keine Erlösbeteiligungen**

Der dritte Ausschlussstatbestand sind die so genannten Erlösbeteiligungen. Gemäß Art. 70 Abs. 3 Buchst. c) ZK kann der Zollwert einer eingeführten Ware nicht nach Art. 70 ZK ermittelt werden, wenn ein Teil des Erlöses aus späteren Weiterverkäufen durch den Käufer dem Verkäufer zu Gute kommt und eine Berichtigung nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. d) UZK nicht erfolgen kann. Eine Erlösbeteiligung in diesem Sinne liegt vor, wenn die auf die zu bewertenden Einfuhrwaren bezogenen Erlöse aufgeteilt werden, wenn also der Verkäufer an dem Erlös aus dem Weiterverkauf oder der Verwendung der eingeführten Waren durch den Käufer teilnimmt (z.B. bei Gewinnbeteiligungsgeschäften). Die Folge ist, dass die Erlösbeteiligung zum Zollwert der eingeführten Ware gehört. Ist sie der Höhe nach bekannt, erfolgt eine Hinzurechnung nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. d) UZK (ZK-0690 Ziff. 1.4.2). Insoweit handelt es sich bei der Erlösbeteiligung auch wieder um einen „relativen“ Ausschlussstatbestand. Stehen die benötigten Informationen zum Zeitpunkt der Einfuhr nicht fest, kann die endgültige Festsetzung des Zollwertes ggf. aufgeschoben werden. Nur wenn eine Berechnung der Erlösbeteiligung nicht möglich ist, sind die Einfuhrwaren nicht nach Art. 70 UZK, sondern nach einer der nachrangigen Methoden zu bewerten.

*Keine Erlösbeteiligungen* nach dieser Vorschrift sind:

- Beteiligungen des Verkäufers am Gesamtgewinn des Unternehmens des Einführers/Käufers,
- Dividenden und andere am Gewinn oder am allgemeinen Umsatz des Käufers orientierte Zahlungen des Käufers an den Verkäufer,
- Zahlungen für finanzielle Dienstleistungen bzw. Gewinnabführungen im Konzern,
- Zahlungen für Vervielfältigungs- und Wiedergaberechte,
- Zahlungen, die sich ausschließlich erst auf aus den Einfuhrwaren hergestellte Erzeugnisse (Weiterverarbeitungsprodukte) beziehen.

#### 2.2.2.4 Keine Preisbeeinflussung aufgrund von Verbundenheit

Sind Verkäufer und Käufer der eingeführten Waren miteinander verbunden, kann der Zollwert der eingeführten Waren nur dann nach Art. 70 UZK ermittelt werden, wenn die Verbindung den Preis nicht beeinflusst hat (Art. 70 Abs. 3 Buchst. d) UZK). In diesen Fällen besteht nämlich die Gefahr, dass durch die Verbundenheit der Preis der Ware beeinflusst wird. Eine Verbundenheit im zollwertrechtlichen Sinne liegt nur in den in Art. 127 UZK-IA aufgeführten Fällen vor (ZK-0690 Ziff. 1.4.3).

#### Preisbeeinflussung im zollwertrechtlichen Sinne

Sind Verkäufer und Käufer des angemeldeten Kaufgeschäftes miteinander verbunden, hat der Zollwertanmelder dies in Feld 7a der Zollwertanmeldung (Anhang 8 UZK-TDA) anzugeben. Wird dort angegeben, dass Verkäufer und Käufer miteinander verbunden sind, ist dies noch kein Grund, den angemeldeten Transaktionswert als unannehmbar anzusehen (Art. 134 Abs. 1 UZK-IA). In diesen Fällen hat der Zollwertanmelder vielmehr in Feld 7b der Zollwertanmeldung einzutragen, ob der zwischen den beiden Kaufvertragsparteien vereinbarte Kaufpreis durch die Verbundenheit beeinflusst ist.

Nach Art 70 Abs.3 UZK kann der zwischen den verbundenen Kaufvertragsparteien vereinbarte Preis dann für Zollzwecke anerkannt werden, wenn die Verbindung den Preis nicht beeinflusst hat. In welchen Fällen eine Preisbeeinflussung in diesem Sinne vorliegt, ersehen Sie aus Abs. 30 der deutschen Dienstvorschrift Zollwertrecht (E-VSF Z 5101) auf welche die österreichische Arbeitsrichtlinie verweist (ZK-0690 Ziff. 1.4.3.4).



#### Definition „Preisbeeinflussung“

Eine Preisbeeinflussung *kann* vorliegen, wenn der dem verbundenen Käufer berechnete Preis *niedriger* ist als der Preis, der bei gleichen Umständen einem nicht verbundenen Käufer berechnet worden wäre.

In *besonderen Fällen* (Antidumpingrecht, Mindestpreisregelungen etc.) *kann* eine Preisbeeinflussung vorliegen, wenn der dem verbundenen Käufer berechnete Preis *höher* ist als der Preis, der bei gleichen Umständen einem nicht verbundenen Käufer berechnet worden wäre.

Nach dem Sinn und Zweck kann Art. 70 Abs. 3 Buchst. d) UZK demnach nur so verstanden werden, dass ein Transaktionswert dann *nicht* für Zollzwecke anerkannt werden kann, wenn eine Preisbeeinflussung vorliegt, also im Rahmen von Geschäftsbeziehungen zwischen verbundenen Personen Bedingungen vereinbart werden, die von denen abweichen, die voneinander unabhängige Dritte unter gleichen oder ähnlichen Verhältnissen vereinbart hätten, *und dadurch Abgaben gemindert werden.*

### **Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung**

Die Zollverwaltung nimmt nicht in allen Fällen, in denen Verkäufer und Käufer miteinander verbunden sind, eine Untersuchung der Preise vor. Eine Untersuchung ist nur erforderlich, wenn sich für die Zollbehörde bei der Prüfung der Begleitumstände des Kaufgeschäftes Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung ergeben (Art. 134 Abs. 1 UZK-IA). Zur Prüfung, ob Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung vorliegen, kann die Zollbehörde vom Zollanmelder alle notwendigen Unterlagen verlangen, um sich von der Richtigkeit und Vollständigkeit der in der Zollwertanmeldung enthaltenen Angaben zu überzeugen (Art. 163 Abs. 1 und 2 UZK). In diesem Zusammenhang sind vom Zollanmelder auch Verrechnungspreisdokumentationen, Datenbankanalysen und sonstige Unterlagen vorzulegen, aus denen sich die für die Einfuhrgeschäfte angewandten Verrechnungspreismethoden ergeben. Derartige Dokumentationen haben Steuerpflichtige für Steuerzwecke zu erstellen, wenn bei ihnen Sachverhalte vorliegen, die Vorgänge mit Auslandsbezug zu mit ihm verbundenen Personen betreffen. Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung (ZK-0690 Ziff. 1.4.3.4) liegen z.B. vor, wenn

- sich aus den betrieblichen Unterlagen ergibt, dass die Preise an den verbundenen Käufer auf andere Art und Weise gebildet werden, als an nicht verbundene Käufer
- abweichende Preise für gleiche oder ähnliche Waren bei Verkäufen zwischen Unabhängigen bekannt sind
- festgestellt wird, dass der Verkäufer auf Zahlungen verzichtet, die ihm eigentlich zustehen.
- die Verrechnungs-/Transferpreise nachträglich erhöht worden sind, ohne dass dies dem zuständigen Hauptzollamt mitgeteilt wurde
- periodenweise sog. Anpassungs- oder Ausgleichszahlungen zwischen den verbundenen Unternehmen erfolgen
- die sog. Netto- oder Bruttomarge oberhalb der mittels Datenbankanalyse ermittelten fremdüblichen Vergleichsspanne liegt

Ergibt sich für die Zollbehörde ein Anhaltspunkt für eine Preisbeeinflussung, hat sie diesen dem Anmelder, auf Antrag schriftlich, mitzuteilen. Unter Beachtung der eingeräumten Frist hat der Anmelder nun die Gelegenheit, den Anhaltspunkt der Zollbehörde auszuräumen. Im Rahmen der Abfertigung können dabei die Regelungen über unvollständige Zollanmeldungen angewendet werden.

### **Ausräumen der Anhaltspunkte**

Der Anmelder hat verschiedene Möglichkeiten, die Anhaltspunkte der Zollstelle auszuräumen und zu beweisen, dass der von ihm gezahlte oder zu zahlende Preis durch die Verbundenheit nicht beeinflusst ist. Grundsätzlich ist dabei zwischen den Möglichkeiten, die sich aus Art. 134 Abs. 2 UZK-IA ergeben, und den Möglichkeiten aus Art. 134 Abs. 1 UZK-IA zu unterscheiden. Da die Beweisführung über Art. 134 Abs. 2 UZK-IA mit geringerem Aufwand verbunden ist, sollten Sie in einem solchen Fall zunächst prüfen, ob diese Möglichkeit für Sie

in Betracht kommt.

### **Nachweis im Rahmen von Art. 134 Abs. 2 UZK-IA (Vergleichszollwerte)**

Im Rahmen von Art. 134 Abs. 2 UZK-IA wird der Nachweis durch die Vorlage von Vergleichszollwerten erbracht. *Legt der Anmelder* entsprechende Unterlagen (z.B. Zollbelege, Prüfungsberichte usw.) vor und ergibt sich aus diesen Unterlagen, dass von einer Zollstelle in der Union zuvor und zeitnah zum maßgebenden Zeitpunkt der zu bewertenden Ware ein Vergleichszollwert der in Art. 134 Abs. 2 Buchst. a) bis c) UZK-IA bezeichneten Art festgestellt wurde, der dem zu untersuchenden Preis sehr nahe kommt, sind die Anhaltspunkte ausgeräumt und der Transaktionswert wird anerkannt.

In vielen Fällen beziehen die in der Union ansässigen Konzerngesellschaften – gerade dann, wenn es sich um Vertriebsgesellschaften handelt – ihre Produkte jedoch *ausschließlich von drittländischen Konzerngesellschaften*. In der Regel liegen dem Einführer dann keine Vergleichszollwerte über gleiche oder ähnliche Waren vor. In diesen Fällen kann der Anmelder jedoch den Versuch unternehmen, den Beweis über Art. 134 Abs. 1 UZK zu führen.

### **Nachweis im Rahmen von Art. 134 Abs. 1 UZK (anhand der Begleitumstände des Kaufgeschäftes)**

In der Erläuternden Anmerkung Nr. 3 zu Art. 70 Abs. 3 Buchst. d) UZK im Kompendium der Zollwerttexte der EU sind zwei Beispiele aufgeführt, wie der Beweis auf andere Art und Weise geführt werden kann:

- (1) Der Einführer kann darlegen, dass der Lieferer den Preis im Einklang mit der in der betreffenden Branche üblichen Preispraxis festgelegt hat oder so wie der Verkäufer die Preise für Verkäufe an Käufer festsetzt, die nicht mit ihm verbunden sind.
- (2) Der Einführer kann aufzeigen, dass der Preis zur Deckung aller Kosten des Lieferers zuzüglich eines Gewinns ausreicht, der dem allgemeinen Gewinn des Lieferers innerhalb eines repräsentativen Zeitraums bei Verkäufen von Waren der gleichen Gattung oder Art entspricht.

Die zuvor aufgeführten Möglichkeiten sind darauf gerichtet aufzuzeigen, dass Käufer und Verkäufer voneinander kaufen oder aneinander verkaufen, als wenn sie nicht miteinander verbunden wären (o.a. Erläuternde Anmerkung Nr. 3 Satz 3). Dieses Verhalten von Käufer und Verkäufer entspricht inhaltlich dem *Fremdverhaltens- oder Fremdvergleichsgrundsatz*, der nach den OECD-Verrechnungspreisleitlinien den Maßstab für die internationale Verrechnungspreisgestaltung darstellt.

Zu Recht stellt sich also nun die Frage, ob und inwieweit bereits von der Steuerverwaltung akzeptierte Verrechnungspreisvereinbarungen und –studien oder Advanced Pricing Agreements (APAs), die darlegen, dass der Fremdverhaltensgrundsatz aus steuerlicher Sicht eingehalten ist, auch für Zollzwecke zum Nachweis der Unbeeinflusstheit der Preise herangezogen werden können?

Diese Fragestellung war Gegenstand des Kommentars Nr. 23.1 des Technischen

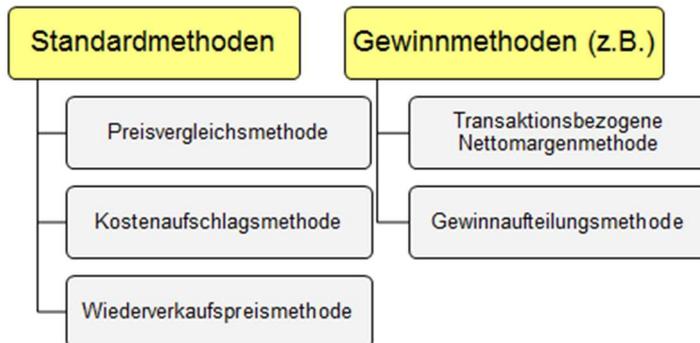
Ausschusses für den Zollwert bei der WCO. Nach diesem Kommentar kann eine nach den OECD-Verrechnungspreisleitlinien erstellte Verrechnungspreisstudie zwar einerseits eine gute Informationsquelle sein, wenn sie relevante Informationen über die Begleitumstände des Kaufgeschäftes enthält, andererseits aber für die Untersuchung der Begleitumstände des Kaufgeschäftes nicht erheblich sein, da die Zollwertermittlungsmethoden von den in den OECD-Verrechnungspreisleitlinien beschriebenen steuerlichen Verrechnungspreismethoden deutlich abweichen. Demnach reicht die Vorlage einer Verrechnungspreisdokumentation/-studie oder eines Advanced Pricing Agreement (APA) allein nicht aus, den Verrechnungspreis aus zollwertrechtlicher Sicht anzuerkennen. Vielmehr hat - wegen der auf Grund unterschiedlicher Zollsätze erforderlichen einfuhr- und produktbezogenen Betrachtung bei der Zollwertermittlung - in jedem Einzelfall eine Untersuchung zu erfolgen, ob die angewandte Verrechnungspreismethode einen Rückschluss auf die Unbeeinflusstheit der Verrechnungspreise aus zollwertrechtlicher Sicht zulässt. Hierbei spielen zum einen die Art der Verrechnungspreismethode, deren tatsächliche Anwendung in der Praxis und nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen (Kostenanpassungen, Preisanpassungen und Gewinnanpassungen) eine entscheidende Rolle.

Können die Zollbehörden den angemeldeten Transaktionswert nicht ohne weitere Nachforschungen anerkennen, geben sie - wie bereits zuvor ausgeführt - dem Anmelder Gelegenheit zur Beschaffung solcher weitergehenden Informationen, die für die Prüfung der Begleitumstände des Kaufgeschäftes durch sie erforderlich sein können. Die Zollbehörden müssen in diesem Zusammenhang bereit sein, die maßgebenden Gesichtspunkte des Kaufgeschäftes zu untersuchen, einschließlich der Art und Weise, nach der Käufer und Verkäufer ihre Handelsbeziehungen gestalten und wie der betreffende Preis zustande gekommen ist, um feststellen zu können, ob die Verbundenheit den Preis beeinflusst hat.

Anhand der vorgelegten Dokumente kann die Zollverwaltung zunächst ermitteln, nach welcher Preismethode der Verrechnungspreis bei den zu betrachtenden Geschäften gebildet wurde. In diesem Zusammenhang kommt einer Verrechnungspreisdokumentation zwangsläufig große Bedeutung zu.

### **Definition: Verrechnungspreismethoden**

Unter einer Verrechnungspreismethode versteht man ein in Theorie und Praxis entwickeltes Verfahren zur Ermittlung und Überprüfung von Verrechnungspreisen hinsichtlich der Beachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes unter Anlegung des Fremdvergleichsmaßstabes. Es wird zwischen Standardmethoden und Gewinnmethoden unterschieden.



Im Anschluss daran wird untersucht, ob und inwieweit die konkrete Verfahrensweise bei der Anwendung der jeweiligen Preismethode mit den zollwertrechtlichen Vorgaben im Einklang steht. Hierbei ist besonderes Augenmerk auf die von den Kaufvertragsparteien übernommenen Funktionen und Risiken und auf deren Stellung in der Wertschöpfungskette als z.B. Produktionsgesellschaft, Vertriebsgesellschaft, Entrepreneur/Strategieträger oder Hybridgesellschaft sowie auf nachträgliche Kosten-, Preis- oder Gewinnanpassungen zu richten, welche mit bestimmten Preismethoden zwangsläufig einhergehen können.

### Preisvergleichsmethode

Bei der Preisvergleichsmethode wird der Preis für eine Ware in einer Geschäftsbeziehung zwischen verbundenen Unternehmen mit dem Preis für eine gleiche Ware in einer Geschäftsbeziehung zwischen fremden Dritten unter vergleichbaren Umständen verglichen. Wurde der Verrechnungspreis nach der Preisvergleichsmethode gebildet, kann dieser aus zollwertrechtlicher Sicht meines Erachtens anerkannt werden, wenn

- Preise für gleiche/ähnliche Waren im Sinne des Zollwertrechts bekannt sind. Als „gleiche Waren“ gelten Waren, die in demselben Land hergestellt sind und in jeder Hinsicht – einschließlich der körperlichen Eigenschaften, der Qualität und des Ansehens – gleich sind (Art. 1 Abs. 2 Nr. 4 UZK-IA). Als „ähnliche Waren“ gelten Waren, die in demselben Land hergestellt sind und – obwohl sie nicht in jeder Hinsicht gleich sind – gleiche Eigenschaften und gleiche Materialzusammensetzungen aufweisen, die es ihnen ermöglichen, die gleichen Aufgaben zu erfüllen und im Handel austauschbar zu sein (Art. 1 Abs. 2 Nr. 14 UZK-IA). Bei der Feststellung, ob Waren als ähnlich anzusehen sind, sind unter anderem die Qualität der Waren, ihr Ansehen und das Vorhandensein eines Warenzeichens zu berücksichtigen;
- und diese Preise aus demselben oder annähernd demselben Zeitraum stammen. Sowohl die österreichische als auch die deutsche Zollverwaltung definiert diesen Zeitraum als maximal 60 Tage vor oder nach dem maßgebenden Zeitpunkt, also dem Zeitpunkt der Verzollung;

- und handelsmäßige Umstände (z.B. Handelsstufe, Menge, Lieferungskosten usw.) beim Vergleich berücksichtigt wurden.

In der Regel ist der Zollanmelder in der Praxis jedoch nur selten in der Lage, derartige Vergleichspreise der Zollverwaltung vorzulegen. Die Zollverwaltung betreibt selbst keine Nachforschungen und könnte solche wegen des Zollgeheimnisses auch ohnehin nicht verwerten.

### **Kostenaufschlagsmethode**

Die Kostenaufschlagsmethode ist eine Preismethode, die ihren Ausgangspunkt in den Kosten des Herstellers/Lieferanten der Ware hat. Zu diesen Kosten wird ein angemessener Kostenaufschlag addiert, so dass der Hersteller/Lieferant einen unter Berücksichtigung der von ihm ausgeübten Funktionen und übernommenen Risiken, eingesetzten Mitteln usw. angemessenen Gewinn erzielt. Die Summe aus Kosten und Kostenaufschlag bildet den Verrechnungspreis. Wurde der Verrechnungspreis anhand der Kostenaufschlagsmethode gebildet, kann ein solcher aus zollwertrechtlicher Sicht meines Erachtens anerkannt, wenn

- aus der Kostenrechnung des Herstellers ersichtlich ist, dass der Preis auf der Basis von Vollkosten festgesetzt wurde und alle Kostenbestandteile (insb. Forschungs- und Entwicklungskosten) beinhaltet;
- und der angewandte Kostenaufschlag innerhalb oder oberhalb der Bandbreite fremdüblicher Kostenaufschläge liegt;
- und keine nachträglichen Anpassungen (z.B. bei Plan-Ist-Abweichungen) in Form von Nachbelastungen vorgenommen werden.

### **Wiederverkaufspreismethode**

Die Wiederverkaufspreismethode geht von einem Preis aus, zu dem ein Produkt, das von einem verbundenen Unternehmen gekauft worden ist, an ein unabhängiges Unternehmen weiterveräußert wird. Durch Abzug einer fremdüblichen Bruttomarge (Handelsspanne) von diesem Preis gelangt man zu einem Einkaufspreis, der als Fremdpreis für die ursprüngliche Lieferung zwischen den verbundenen Unternehmen angesehen werden kann. Wurde der Verrechnungspreis anhand der Wiederverkaufspreismethode gebildet, kann er aus zollwertrechtlicher Sicht meines Erachtens anerkannt, wenn

- die vom Einführer erzielte Bruttomarge innerhalb oder unterhalb der Bandbreite fremdüblicher Bruttomargen liegt;
- und keine nachträglichen Anpassungen in Form von Nachbelastungen durch den verbundenen Lieferanten vorgenommen wurden;
- und ein Vergleich der Bruttomargen nur in Bezug auf Warenlieferungen möglich ist. Erbringt das Unternehmen auch Dienstleistungen, wären die Daten aus der Gewinn- und Verlustrechnung unter Umständen entsprechend zu bereinigen bzw. aufzubereiten.

### **Transaktionsbezogene Nettomargenmethode**

Die transaktionsbezogene Nettomargenmethode (TNMM) beruht im Wesentlichen auf der Annahme, dass die von in derselben Branche tätigen Unternehmen erzielten Erträge dazu tendieren, sich über einen längeren Zeitraum hinweg anzugleichen. Im Rahmen der TNMM dürfen grds. nicht Gesamtgewinne, sondern nur einzelne Geschäftsvorfälle miteinander verglichen werden. Unter bestimmten Bedingungen ist auch eine Zusammenfassung von Transaktionen zu Transaktionsgruppen möglich. Bei der TNMM wird kein konkreter Gewinn, sondern ein Gewinnansatz (zumeist nach dem Umsatz = Umsatzrendite) ermittelt und mit den Gewinnansätzen unabhängiger Unternehmen verglichen. Die TNMM wird in der Praxis häufig zur Bildung von Verrechnungspreisen an Vertriebsgesellschaften angewandt, welche lediglich Routinefunktionen ausüben und denen daher nur ein moderater Gewinn zusteht. Im Vergleich zu Bruttomargen werden Nettomargen (Gewinne) wesentlich häufiger veröffentlicht, so dass deutlich mehr Fremdvergleichsdaten existieren. Wurde der Verrechnungspreis anhand der TNMM gebildet, kann dieser aus zollwertrechtlicher Sicht meines Erachtens anerkannt werden, wenn

- die vom Einführer erzielte Nettomarge innerhalb oder unterhalb der Bandbreite fremdüblicher Nettomargen liegt. Fremdübliche Nettomargen von Vergleichsunternehmen werden durch Datenbankanalysen ermittelt.
- und ein Vergleich der Nettomargen nur in Bezug auf Warenlieferungen möglich ist. Erzielt der Einführer auch Einnahmen aus Dienstleistungen, wären die Daten aus der Gewinn- und Verlustrechnung bei Bedarf entsprechend zu bereinigen bzw. aufzubereiten;
- und keine nachträglichen Preis- oder Gewinnanpassungen in Form von Nachbelastungen vorgenommen werden. Derartige Anpassungen werden häufig periodenweise oder als Jahresendanpassung durchgeführt, um die Nettomarge des Unternehmens in eine fremdübliche Bandbreite zu bringen. Damit wird die Gefahr der Doppelbesteuerung verringert;
- und die von den Vergleichsunternehmen ausgeübten Funktionen und übernommenen Risiken mit denen des Einführers übereinstimmen und damit davon ausgegangen werden kann, dass die Verwaltungs- und Vertriebskosten (Operating Expenses) der Vergleichsunternehmen mit denen des Einführers vergleichbar sind.

### **Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen**

Erfolgen nachträgliche Anpassungen (Kostenanpassungen, Preisanpassungen oder Gewinnanpassungen) in Form von Nachbelastungen durch die liefernde Konzerngesellschaft ist dies zunächst ein Hinweis für die Zollbehörde, dass die ursprünglich angemeldeten Verrechnungspreise aus zollwertrechtlicher Sicht offensichtlich zu niedrig und damit beeinflusst waren. Kann das Unternehmen diese Nachbelastungen einzelnen Produkten oder Produktgruppen (mit gleichen Zollsätzen) zuordnen, sollten auch nur die Zollwerte der betroffenen Produkte korrigiert, d.h. entsprechend erhöht werden. Ist eine Zuordnung der Nachbelastung zu einzelnen Produkten/Produktgruppen dagegen nicht möglich, hat die Zollbehörde Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung bei allen Warenbezügen im

betroffenen Zeitraum. In einem solchen Fall kann die Zollbehörde die Zollwerte der eingeführten Waren nicht auf der Grundlage der angemeldeten Verrechnungspreise ermitteln, da sie diese für Zollzwecke nicht anerkennen kann. Die Bewertung der Einfuhrwaren hat nun nach einer der nachrangigen Methoden zu erfolgen. In der Regel werden im Rahmen einer Zollwertermittlung nach Art. 74 Abs. 3 UZK die ursprünglich angemeldeten Preise um die Höhe der Nachbelastung korrigiert. Dies geschieht durch Anwendung eines Korrekturfaktors [Korrekturfaktor =  $(\sum \text{aller Warenbezüge des betroffenen Zeitraumes} + \text{Nachbelastung}) \div \sum \text{aller Warenbezüge des betroffenen Zeitraums}$ ] auf alle im betroffenen Zeitraum bislang angemeldeten Einfuhrrechnungspreise.

Das Gleiche gilt, wenn die Kennzahl (Nettomarge, Bruttomarge oder eine andere Kennzahl) des Unternehmens oberhalb des dritten Quartils der Bandbreite fremdüblicher Kennzahlen liegt, das Unternehmen jedoch keine Anpassungen vornimmt. In diesem Fall kann die Zollbehörde eine Korrektur (Erhöhung) der unterjährig angemeldeten Verrechnungspreise vornehmen, bis die Kennzahl auf den für das Unternehmen günstigsten Wert der Vergleichsspanne zurückgeführt ist.

Erfolgen nachträgliche Preisanpassungen durch die liefernde Konzerngesellschaft in Form von Gutschriften heißt dies für die Zollbehörde zunächst, dass die - oder einige der - ursprünglich angemeldeten Verrechnungspreise zu hoch waren. Damit liegt aus derzeitiger Sicht der (deutschen) Zollbehörde jedoch keine Preisbeeinflussung im zollwertrechtlichen Sinne vor, so dass es grds. bei einer Zollwertermittlung nach der Transaktionswertmethode bleiben muss. Hierbei wäre also der unterjährig angemeldete Verrechnungspreis heranzuziehen. Betrifft eine Gutschrift jedoch eine konkrete Ware bzw. ergibt sich die Gutschrift für eine Warengruppe/kategorie aus einzelnen Gutschriften für die von der Warengruppe umfassten konkreten Waren, kommt eine nachträgliche Korrektur der unterjährig angemeldeten Zollwerte in Betracht. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass die nachträgliche Preiskorrektur auf Grund einer vor den Einfuhren getroffenen eindeutigen Vereinbarung erfolgt und allein anhand von Rechenvorgängen, ohne dass es noch der Ausübung irgendwelcher Ermessensakte durch die Vertragsparteien bedarf, vorgenommen werden kann. Wird lediglich der Gesamtgewinn des Unternehmens oder pauschal der Gewinn von Warengruppen/kategorien mit Waren unterschiedlichster Zollsätze angepasst, lehnt die deutsche Zollbehörde Anträge auf Erlass/Erstattung auf Grund daraus resultierender Gutschriften zur Zeit ab, da in derartigen Fällen nicht festgestellt werden kann, dass und für welche konkreten Waren mehr Einfuhrabgaben erhoben wurden, als gesetzlich geschuldet waren (vgl. ZK-0690 Ziff. 1.3.5).

Diese Auffassung der deutschen Zollverwaltung ist jedoch umstritten. So hat das FG München im September 2016 einen dort anhängigen Fall dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt. Allerdings hat der EuGH mit *Urteil vom 20.12.2017 C-529/16 (Hamamatsu)* im Ergebnis der deutschen Zollbehörde zugestimmt und die Berücksichtigung einer solchen pauschalen Gutschrift im Rahmen der Transaktionswertmethode ausgeschlossen. Wie bei pauschalen Nachbelastungen zu verfahren ist, bei denen die deutsche Zollverwaltung von einer Preisbeeinflussung ausgeht (s.o.), ist höchstrichterlich allerdings noch nicht entschieden.

## Entscheidung der Zollbehörde

Können die Anhaltspunkte der Zollbehörde dafür, dass der Preis durch die Verbundenheit von Verkäufer und Käufer beeinflusst ist, nicht ausgeräumt werden, ist der Zollwert der eingeführten Waren anhand einer nachrangigen Methode des Art. 74 UZK unter Prüfung der vorgeschriebenen Reihenfolge zu ermitteln (ZK-0690 Ziff. 1.4.3.8). Die Entscheidung, die die Zollbehörde trifft, nämlich den angemeldeten Transaktionswert nicht anzuerkennen, also Art. 70 UZK nicht anzuwenden, ist keine förmliche Entscheidung i.S.d. Art. 22 UZK. Sie wird dem Anmelder auch nicht eigens mitgeteilt. Somit ist erst gegen den Zollbescheid, der in seiner Begründung die von der Zollstelle angewandten Bemessungsgrundlagen anführt und dabei auch angibt, dass der Zollwert nicht, wie beantragt, nach Art. 70 UZK, sondern nach einer anderen Bewertungsmethode ermittelt worden ist, Rechtsschutz möglich.

### 2.2.3 Bestandteile des Transaktionswertes (Art. 71 UZK)

Liegen die Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 70 UZK vor und ist der Zollwert der eingeführten Waren somit nach der Transaktionswertmethode zu ermitteln, hat der Zollwertanmelder weiterhin die Hinzurechnungsvorschrift des Art. 71 UZK zu beachten. Art. 71 UZK enthält *Kosten und Werte*, die bei Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnen sind. Die Vorschrift des Art. 71 UZK ist somit als ergänzende Regelung zur Transaktionswertmethode, also als Berichtigungsvorschrift, zu sehen. Während Art. 72 UZK die zollwertreduzierenden Berichtigungen, die nicht in den Zollwert einzubeziehenden Posten, enthält, handelt es sich bei den in Art. 71 UZK aufgeführten Berichtigungen sämtlich um zollwerterhöhende Posten, um Hinzurechnungen (Zuschläge) zum tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis. Die in Art. 71 UZK aufgeführten Hinzurechnungsposten sind abschließend. Hinzurechnungen zum tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis dürfen daher nur vorgenommen werden, wenn dies in diesem Artikel vorgesehen ist. Fallen die im Art. 71 UZK aufgeführten Kosten und Leistungen im konkreten Bewertungsfall nicht an oder sind sie schon im tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten, kommt es nicht zu einer Berichtigung. Nachfolgend werde ich im Einzelnen auf die Hinzurechnungsposten eingehen.

#### 2.2.3.1 Provisionen

Bei der Ermittlung des Zollwertes nach Art. 70 UZK sind dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis Provisionen und Maklerlöhne, *ausgenommen jedoch Einkaufsprovisionen*, hinzuzurechnen (Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer i) UZK).



#### **Definition: Provisionen**

Provisionen im zollwertrechtlichen Sinn sind Vergütungen, die von einer oder von beiden Vertragsparteien der grenzüberschreitenden Transaktion an einen Vermittler (Kommissionär, Agent) für dessen Mitwirkung beim Zustandekommen dieser Transaktion gezahlt werden (ZK-0690 Ziff. 2.2)

Mit Provisionen werden Dienstleistungen des Vermittlers im Hinblick auf den Abschluss des Kaufgeschäftes abgegolten. Daher sind solche Zahlungen nicht Teil des Preises für die Ware, sondern neben dem Preis zusätzlich anfallende Kosten des Kaufgeschäftes. Zumeist ist die Provision in einem Prozentsatz des Warenpreises ausgedrückt.

### **Zollwertrechtliche Behandlung von Einkaufsprovisionen**

*Einkaufsprovisionen* sind Zahlungen, die ein *Einkaufskommissionär* für seine Tätigkeiten erhält. Ein Einkaufskommissionär ist ein Vermittler, der den Käufer beim Kauf der zu bewertenden Ware vertritt. Er beschafft im Auftrag des Käufers die Waren und übernimmt damit zusammenhängende Tätigkeiten (z.B. die Überwachung der fristgerechten Produktion und Lieferung, Organisation des Transports usw.).

Einkaufsprovisionen dürfen den für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preisen nicht hinzugerechnet werden. Im Gegensatz zu den Verkaufsprovisionen wirken sie sich also grundsätzlich nicht zollwerterhöhend aus. Enthält der Rechnungspreis allerdings die Einkaufsprovision, kann diese Teil des Zollwertes sein. Entscheidend ist wieder einmal die Art der Rechnungsstellung. Sie müssen daher zwischen folgenden Fällen unterscheiden:

- Es existieren *zwei Rechnungen*: Eine Rechnung über den Warenpreis vom Verkäufer der Ware und eine weitere vom Einkaufskommissionär über die Einkaufsprovision. Tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis ist der vom Verkäufer in Rechnung gestellte Preis für die Waren. Die Einkaufsprovision wird nicht hinzugerechnet.
- Es existieren *zwei Rechnungen*: Eine Rechnung vom Einkaufskommissionär an den Käufer über den Warenpreis und eine weitere Rechnung vom Einkaufskommissionär an den Käufer über die Einkaufsprovision. Tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis ist der vom Einkaufskommissionär für den Verkäufer in Rechnung gestellte Warenpreis. Die Einkaufsprovision ist nicht hinzuzurechnen.
- Es existiert nur *eine Rechnung* vom Verkäufer oder vom Einkaufskommissionär an den Käufer der Waren. Warenpreis und Einkaufsprovision sind auf dieser Rechnung getrennt aufgeführt. Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis ist nur der Warenpreis. Die nachgewiesene Einkaufsprovision wird nicht in den Zollwert einbezogen (Art. 72 Buchst. e) UZK).
- Es existiert nur *eine Rechnung* vom Verkäufer oder vom Einkaufskommissionär über einen Gesamtbetrag für Ware und Einkaufsprovision. In diesem Fall kann die Höhe der grds. nicht in den Zollwert einzubeziehenden Einkaufsprovision nicht nachgewiesen werden. Durch den fehlenden Nachweis vermutet die Zollbehörde, dass es sich insgesamt um einen Kaufpreis handelt (siehe auch Abschnitte 2.2.4.1 und 2.2.4.2).

Häufig übernehmen Einkaufskommissionäre jedoch auch Tätigkeiten, die über die eigentlichen Aufgaben eines Einkaufskommissionärs hinausgehen und daher zollwertrechtlich einer gesonderten Betrachtung bedürfen. Erhält der Einkaufskommissionär neben seiner Provision für solche Tätigkeiten keine

gesonderte Bezahlung, entfällt zwangsläufig ein Teil der Provision auf diese Tätigkeiten. Dieser Teil wäre dann u.U. zollwertrelevant. Hierunter fallen insbesondere folgende Tätigkeiten:

- die eigenständige Durchführung des Transports der Waren (Art. 71 Abs. 1 Buchst. e) UZK)
- die Beschaffung von Materialien zur Produktion der Einfuhrware (bzw. die Vermittlung solcher Vormaterialien) und die Beschaffung von Produktionsmitteln (Art. 71 Abs. 1 Buchst. b UZK)
- die Mitwirkung bei der Entwicklung der Einfuhrware (Art. 71 Abs. 1 Buchst. b UZK)
- die Durchführung von Qualitätskontrollen, die eigentlich dem Verkäufer obliegen und die Unterstützung bei der Produktion der Einfuhrware (Art. 70 Abs. 2 UZK).

### **Zollwertrechtliche Behandlung von Verkaufsprovisionen**

Im Gegensatz zum Einkaufskommissionär ist der *Verkaufskommissionär* für den Verkäufer der Waren tätig. Er erhält vom Verkäufer den Auftrag, für diesen Waren zu verkaufen und damit zusammenhängende Tätigkeiten auszuführen (ZK-0690 Ziff. 2.2). Für diese Tätigkeiten erhält er vom Verkäufer eine *Verkaufsprovision*. Der Verkäufer wird diese Verkaufsprovision i.d.R. mit in seinen Warenpreis einkalkulieren. Daher wird die Verkaufsprovision in den meisten Fällen schon von vornherein im Zollwert enthalten sein. Es gibt aber auch Fälle, in denen die Verkaufsprovision vom Käufer der Waren für den Verkäufer an den Verkaufskommissionär gezahlt wird. In diesem Fall ist die Verkaufsprovision zunächst nicht im tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten. Hier greift die Hinzurechnungsvorschrift des Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer i) UZK. Die Verkaufsprovision ist dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnen.

Häufig steht im Zeitpunkt der Abgabe der Zollanmeldung der Käufer der Waren jedoch noch nicht fest. In diesen Fällen liegt im maßgebenden Zeitpunkt also noch kein Kaufgeschäft vor. Die Waren werden vielmehr zum so genannten ungewissen Verkauf geliefert. Wegen des fehlenden Kaufgeschäftes kann der Zollwert der eingeführten Waren nicht nach Art. 70 UZK ermittelt werden. (siehe Abschnitt 2.2.1.2). Ergibt sich der Warenpreis jedoch aus Preislisten des Verkäufers, kann der Zollwert auf der Grundlage dieses Preises bereits im maßgebenden Zeitpunkt festgestellt werden (ZK-0690 Ziff. 11.2). Es handelt sich hierbei um eine Vereinfachung der deutschen Zollverwaltung. Liegen keine Preislisten vor, ist der Zollwert in der vorgeschriebenen Reihenfolge nach Art. 74 Abs. 2 und 3 UZK zu ermitteln (siehe Abschnitt 2.3). Dabei kann im Rahmen der deduktiven Methode ggf. die Verkaufsprovision in Abzug gebracht werden (s. ausführlich zu diesem Thema AW-Prax 10/2007 S. 420 ff. und 11/2007 S. 462 ff.).

#### **2.2.3.2 Umschließungskosten**

Darüber hinaus sind bei der Ermittlung des Zollwertes nach Art. 70 UZK dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis auch die *Kosten von Umschließungen*, die für Zollzwecke als Einheit mit den betreffenden

Waren angesehen werden, hinzuzurechnen (Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer ii) UZK).



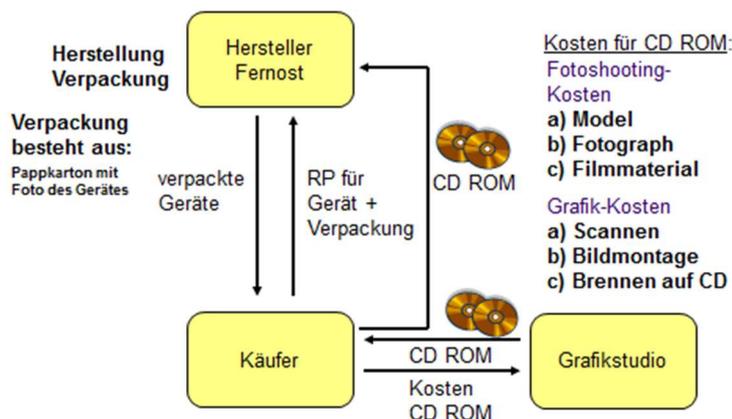
**Definition Umschließungskosten (ZK-0690 Ziff. 2.3)**

*Umschließungen* sind Behältnisse (z.B. Kamerataschen, Geigenkästen, Brillenetuis, Bierfässer) und Verpackungen (z.B. Papiersäcke, Getränkedosen, Kunststoffhüllen für Textilien und Joghurtbecher), die eine Lagerung oder Vermarktung der Ware ermöglichen. Zu den Verpackungen gehören auch Unterlagen (z.B. Einwegpaletten), Mehrweg-Klappsteigen für Obst und Gemüse und Aufmachungen (z.B. Einlagen, Klammern und Nadeln bei Herrenhemden), die sicherstellen sollen, dass die Ware dem Käufer in einer ansehnlichen Verfassung präsentiert werden kann. Preis-, Informations- und Werbeanhänger an der Ware sowie Fotoeinleger (Anm.: hiervon abweichendes Bsp. in ZK-0690 Ziff. 2.3) Verpackung gelten nicht als Aufmachungen.

*Keine Umschließungen* sind dagegen Beförderungsmittel (hierzu gehören Container und Mehrwegpaletten) sowie das zur Beförderung verwendete Zubehör (z.B. Befestigungsmaterial, Planen).

Gegenstand einer Berichtigung nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer ii) UZK sind nur Umschließungen, die für Zollzwecke als Einheit mit den betreffenden Waren angesehen werden. Dies liegt dann vor, wenn die Umschließung wie die umschlossene Ware in den Zolltarif eingereiht wird. Ist dies nicht der Fall, ist die Umschließung als eigenständige Ware zu verzollen und für sie ein eigener Zollwert zu ermitteln. Zu den Umschließungskosten gehören auch Vorkosten (z.B. Fotografienkosten, die bei der Erstellung eines Films anfallen, der für die Herstellung eines Fotos auf der Verpackung verwendet wird), die im Zollgebiet der Union angefallen sind (ZK-0690 Ziff. 2.3).

**Umschließungskosten**



Eine Hinzurechnung von Umschließungskosten erfolgt somit unabhängig davon, ob die Umschließung aus der EU oder aus einem Drittland stammt.

**Beispiel: Umschließungskosten**

Ein Importeur von Saatgut kauft in Österreich 5.000 Säcke zum Preis von 5.000 EUR. Diese Säcke stellt er einem brasilianischen Exporteur unentgeltlich zur Verfügung. Nach Befüllen der Säcke mit dem Saatgut werden diese eingeführt und in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt. Der Rechnungspreis für das Saatgut beträgt 100.000 EUR.

Die Säcke sind Umschließungen i.S.d. Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer ii) UZK. Dem für das Saatgut tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis von 100.000 EUR sind die vollen Umschließungskosten von 5.000 EUR hinzuzurechnen, wenn die Säcke nur einmal verwendet werden.

Werden die Umschließungen wiederholt für Einfuhren verwendet, können die Umschließungskosten auf Antrag des Anmelders aufgeteilt werden.

**Beispiel: Aufteilung Umschließungskosten**

Ergibt sich aus den Vertragsunterlagen im vorherigen Beispiel, dass die dem brasilianischen Saatgutlieferanten zur Verfügung gestellten Säcke insgesamt fünfmal verwendet werden, kann der Importeur eine Aufteilung der Umschließungskosten auf diese fünf Sendungen beantragen. Den tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preisen wären demnach pro Sendung 1.000 EUR Umschließungskosten hinzuzurechnen.

Ich mache darauf aufmerksam, dass für aus dem Zollgebiet der Union stammende Umschließungen jedoch eine *Zollfreiheit* erreicht werden kann, wenn das Verfahren der passiven Veredelung in Anspruch genommen wird.

### 2.2.3.3 Verpackungskosten

Weiterhin sind bei der Ermittlung des Zollwertes nach Art. 70 UZK dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis Verpackungskosten, und zwar sowohl Material- als auch Arbeitskosten hinzuzurechnen (Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer iii) UZK).

**Definition: Verpackungskosten (ZK-0690 Ziff. 2.3)**

Zu den *Verpackungskosten* gehören die Arbeitskosten, die für die Verpackungsvorgänge entstehen, und die Materialkosten (z.B. für Packpapier, Klebebänder, Planen, Seile, Schnüre und Füllstoffe), die neben den eigentlichen Verpackungen (üblicherweise Umschließungen) zum Verstauen und zum Schutz der Einfuhrwaren erforderlich sind.

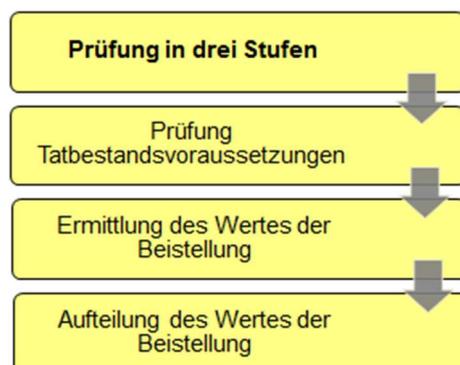
Für Verpackungskosten gelten meine Ausführungen unter 2.2.3.2 entsprechend. Sind sie bereits im tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten, darf keine (weitere) Hinzurechnung erfolgen. Werden sie dem Käufer getrennt vom Rechnungspreis berechnet, erfolgt eine Hinzurechnung nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer iii) UZK.

#### 2.2.3.4 Beistellungen

Einen wertmäßig besonders wichtigen Hinzurechnungsfaktor enthält Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK. Erbringt der in der Union ansässige Käufer der Einfuhrwaren dem Verkäufer zur Herstellung dieser Waren bestimmte Vorleistungen (= Beistellungen), ist der Wert dieser Vorleistungen bei der Zollwertermittlung der eingeführten Waren zu berücksichtigen. Hierbei wird in Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK zwischen folgenden Arten von Beistellungen unterschieden:

- In den eingeführten Waren enthaltene Materialien, Bestandteile und dergleichen [= Materialbeistellungen; Ziffer i)]
- Bei der Herstellung der eingeführten Waren verwendete Werkzeuge, Matrizen, Gussformen und dergleichen [= Betriebsmittelbeistellungen; Ziffer ii)]
- Bei der Herstellung der eingeführten Waren verbrauchte Materialien [= Verbrauchsmaterialien; Ziffer iii)]
- Für die Herstellung der eingeführten Waren notwendige Techniken, Entwicklungen, Entwürfe, Pläne und Skizzen, die außerhalb der Union erarbeitet worden sind [= geistige Beistellungen; Ziffer iv)]

Die Prüfung, ob und inwieweit der Wert von Beistellungen bei der Zollwertermittlung eingeführter Waren zu berücksichtigen ist, nehmen Sie bitte in drei Schritten vor:



## 1. Schritt: Prüfung der Tatbestandsvoraussetzungen

Eine Hinzurechnung nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK erfolgt nur, wenn folgende *fünf Voraussetzungen* vorliegen:

### **1. Tatbestandsvoraussetzung: Dem Verkäufer muss eine der in Ziffern i) – iv) des Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK aufgeführten Beistellungen erbracht werden.**

Für die zollwertrechtliche Behandlung von Beistellungen ist es zunächst sehr wichtig festzustellen, *welche Art von Beistellung* vorliegt (siehe obige Auflistung über die Arten von Beistellungen). Dies ist deshalb von Bedeutung, da in der Union erarbeitete geistige Beistellungen gegenüber den anderen Arten von Beistellungen privilegiert sind (siehe auch später unter 5. Tatbestandsvoraussetzung). Hier ist vor allem die Unterscheidung zwischen Produktionsmittelbeistellungen und geistigen Beistellungen nicht immer einfach.

*Produktionsmittelbeistellungen* (Werkzeuge, Matrizen, Gussformen und dergleichen) sind Gegenstände zur unmittelbaren oder mittelbaren Herstellung bzw. mechanischen oder ähnlichen Vervielfältigung der Einfuhrware (ZK-0690 Ziff. 2.4.5). Eine *geistige Beistellung* liegt dagegen vor, wenn in einem körperlichen Gegenstand (z.B. einer Zeichnung oder einem Modell) eine geistige Leistung (z.B. Know-how) verkörpert ist und der Hersteller diese durch *eigenes Zutun noch technisch bzw. handwerklich umsetzen muss* (ZK-0690 Ziff. 2.4.6).



### **Beispiel: Beistellungen – Unterscheidung zwischen Produktionsmittelbeistellungen und geistigen Beistellungen**

Ein österreichisches Textilunternehmen beschäftigt sich mit der Herstellung und dem Vertrieb von Herren- und Damenbekleidung. Die Kollektionen werden von in der Union ansässigen Designern entworfen und i.d.R. von verschiedenen Herstellern in Fernost dann anschließend in Serie produziert. Das österreichische Textilunternehmen stellt nun einem solchen Hersteller in Fernost Schnittschablonen zur Fertigung der Sommerkollektion unentgeltlich zur Verfügung. Für die Erstellung der Sommerkollektion sind dem österreichischen Unternehmen insgesamt 50.000 EUR Kollektionskosten entstanden.

Werden die Schnittschablonen als geistige Beistellungen i.S.d. Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer iv) UZK angesehen, sind die Kollektionskosten nicht zollwertrelevant, weil die Sommerkollektion im Zollgebiet der Union erstellt wurde. Der Wert von geistigen Beistellungen wird nur dann hinzugerechnet, wenn die geistigen Beistellungen außerhalb des Zollgebiets der Union erarbeitet wurden (siehe obige Auflistung über die Arten von Beistellungen). Ordnet man sie dagegen als Produktionsmittelbeistellungen i.S.d. Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer ii) UZK ein, sind die Kollektionskosten den für die eingeführten Kleider tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preisen hinzuzurechnen, da es für solche Beistellungen uner-

heblich ist, wo sie erarbeitet bzw. hergestellt wurden (siehe obige Auflistung über die Arten von Beistellungen).

Schnittschablonen werden durch einfache Handhabung auf den Stoff gelegt und dienen dem Zuschnitt. Sie sind daher als Produktionsmittelbeistellungen zu qualifizieren mit der Folge, dass die Kollektionskosten bei der Zollwertermittlung der eingeführten Kleider berücksichtigt werden müssen. Anders läge der Fall, wenn dem Hersteller Modellkleider oder Schnittmuster zur Herstellung von Serienbekleidung zur Verfügung gestellt werden. In solchen Fällen müssen zunächst durch weitere geistige Leistungen – zumeist durch Designer – die Schnittschablonen hergestellt werden, die dann unmittelbar den Zuschnitt der Teile für Kleidungsstücke ermöglichen. Daher sind Schnittmuster bzw. Modellkleider als geistige Beistellungen einzustufen, was zur Folge hat, dass der Wert dieser Beistellungen (also die Kollektionskosten) nicht den für die Serienerzeugnisse tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preisen hinzuzurechnen wären (Art. 71 Abs.1 Buchst. b) Ziffer iv) UZK).

Sie sehen also, dass es für eine Hinzurechnung sehr darauf ankommt, was dem Hersteller konkret zur Verfügung gestellt wird. Auch hier bietet sich wieder Gestaltungsfreiraum.

Ebenfalls nicht unproblematisch ist die Unterscheidung zwischen Beistellungen nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer i) UZK (*Materialbeistellungen*) und den *geistigen Beistellungen* nach Ziffer iv). So fallen immaterielle Bestandteile einer Ware, die zur Funktionsfähigkeit der eingeführten Ware in diese eingebaut oder auf diese aufgebracht werden (z.B. Software eines Bordcomputers im Auto oder das Betriebssystem eines Computers) unter Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer i) UZK. Solche immateriellen Bestandteile sind aber ihrer Immaterialität Bestandteil der Endware, da sie mit dieser verbunden sind, deren Funktionsfähigkeit ermöglichen oder verbessern bzw. dieser sogar eine neue Funktionalität hinzufügen und daher in einem nicht unwesentlichen Maße zum Wert der eingeführten Ware beitragen (Schlussfolgerung Nr. 26 im Kompendium der Zollwerttexte der EU; ZK-0690 Ziff. 2.4.3; EuGH-Urteil v. 10.9.2020 C-509/19 – BMW; ECLI:EU:C:2020:694). Auf der anderen Seite gibt es immaterielle Bestandteile (z.B. Software/Technologien), die vom Käufer zu Zwecken der Herstellung der eingeführten Waren zur Verfügung gestellt werden, d.h. sie werden im Herstellungsprozess der Waren benötigt (z.B. Herstellungs-Know-how und Design). Solche Beistellungen fallen unter Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer iv) UZK und sind daher privilegiert, wenn sie innerhalb des Zollgebiets der Union erarbeitet wurden.

Beachtet werden muss weiterhin, dass bei der Anwendung des Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer iv) UZK Kosten für *Forschung und Vorentwürfe* nicht in den Zollwert einbezogen werden (Art. 135 Abs. 5 UZK-IA). Zu solchen Kosten zählen

jedoch lediglich *Kosten für Grundlagenforschung*, also Kosten für Forschungstätigkeiten, die nicht auf die Entwicklung der eingeführten Waren gerichtet und somit nicht produktbezogen sind. Die Unterscheidung zwischen produktbezogenen und nicht produktbezogenen Forschungstätigkeiten wird gut in Ziff. 2.4.8 der Arbeitsrichtlinie Zollwert (ZK-0690) dargestellt:



### **Unterscheidung zwischen Grundlagenforschung und produktbezogener Forschung:**

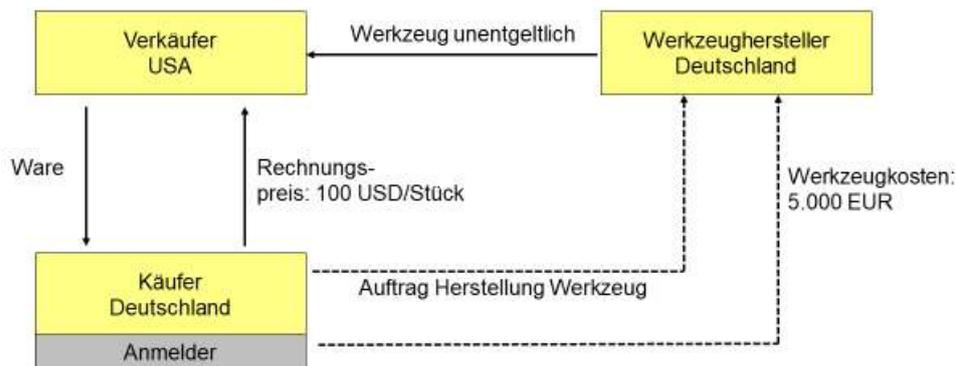
Die Materialforschung (z.B. physikalische Tests an neuen Kunststoffmaterialien hinsichtlich ihrer Elastizität, des Abriebes, der Belastbarkeit, der Atmungsaktivität, des Verhaltens bei Hitze, Nässe und Kälte usw.) oder die Bewegungsforschung (z.B. Untersuchung der Belastungen, denen der Fuß bei unterschiedlichen Sportarten ausgesetzt ist) im Vorfeld der Entwicklung von Sportschuhen zählen zu den Forschungsaktivitäten, die nicht produktbezogen sind. Die dabei anfallenden Kosten sind somit nicht zollwertrelevant.

Demgegenüber ist die Forschung im Zusammenhang mit der Abstimmung eines Sportschuhs, also eines konkreten Produktes, auf die besonderen körperlichen Eigenschaften von Langstreckenläufern produktbezogen. Die dabei anfallenden Kosten sind zollwertrelevant.

Um Kosten für Grundlagenforschung auszusondern, müssen diese getrennt von den Kosten der produktbezogenen Forschung bzw. den Entwicklungskosten bestimmt und festgehalten werden. Häufig fallen im Rahmen der Entwicklung einer Ware auch *Kosten für Fehlentwicklungen* an. Auch solche Kosten zählen zu den Entwicklungskosten, soweit sie im Hinblick auf die eingeführte Ware *projekt- oder auftragsbezogen* entstanden sind (ZK-0690 Ziff 2.4.7). Betreibt ein Unternehmen hingegen von einem konkreten Projekt oder Auftrag unabhängige Entwicklung und fertigt in diesem Rahmen Entwürfe, die erst später in Entwürfe für ein konkretes Projekt oder einen bestimmten Auftrag einfließen, bleiben die hierfür entstandenen Kosten außer Betracht.

### **2. Tatbestandsvoraussetzung: Die Beistellung muss vom Käufer der eingeführten Ware unmittelbar oder mittelbar geliefert oder erbracht werden.**

Ein *unmittelbares Liefern* oder Erbringen liegt vor, wenn der Käufer selbst dem Hersteller die Beistellung zur Verfügung stellt. Ein *mittelbares Liefern* oder Erbringen liegt demgegenüber vor, wenn ein Dritter für den Käufer dem Hersteller die Beistellung zur Verfügung stellt.



Bitte beachten Sie, dass ein „Liefen oder Erbringen“ auch dann vorliegt, wenn der Verkäufer der eingeführten Ware die Beistellung *auf Veranlassung und Kosten des Käufers* selbst herstellt oder kauft. Hierfür ist jedoch Voraussetzung, dass der Käufer das Eigentum an der Beistellung hat (ZK-0690 Ziff. 2.4.2).

**3. Tatbestandsvoraussetzung: Die Beistellung muss unentgeltlich oder zu ermäßigten Preisen erbracht werden.**

Ein Gegenstand oder eine geistige Leistung wird unentgeltlich erbracht, wenn der Empfänger (also der Verkäufer der Einfuhrware) dafür nichts zu entrichten hat und auch sonst keine Gegenleistung erbringen muss. Zu einem ermäßigten Preis wird dagegen ein Gegenstand oder eine Leistung zur Verfügung gestellt, wenn die Preisermäßigung dem Empfänger gerade im Hinblick darauf gewährt wird, dass dieser die gelieferten Materialien bei der Herstellung der später einzuführenden Ware auch verwendet, sodass derjenige, auf dessen Kosten die Preisermäßigung erfolgt, die preisermäßigt zur Verfügung gestellten Waren wieder – in Form von Be- oder Verarbeitungserzeugnissen – zurückbekommt.

**4. Tatbestandsvoraussetzung: Die Beistellung muss im Zusammenhang mit der Herstellung der eingeführten Waren stehen.**

Eine Hinzurechnung kann nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK nur erfolgen, wenn die Beistellung auch tatsächlich zur Herstellung der Einfuhrware verwendet wird. Nicht berücksichtigt werden Gegenstände und Leistungen, die der Käufer für die Herstellung der Waren zur Verfügung gestellt hat, die

- nicht für eine Lieferung in das Zollgebiet der Union bestimmt sind oder
- zwar in für das Zollgebiet der Union bestimmte Waren eingehen, aber nicht vom Käufer der zu bewertenden Waren eingeführt werden oder
- zwar vom Käufer eingeführt werden, aber bei anderen Einfuhren als der der zu bewertenden Ware zu berücksichtigen sind.

Es muss also der erforderliche Zusammenhang zwischen der Beistellung und der Einfuhrware gewahrt sein.



**Beispiel: Beistellungen – Zusammenhang zur Einfuhrware**

Ein österreichischer Importeur von Büromöbeln liefert 10.000 Sicherheitsschlösser im Wert von 20.000 EUR ohne Berechnung an einen Hersteller von Büroschränken in Russland. Aufgrund späterer vertraglicher Schwierigkeiten bezieht der Importeur vom russischen Möbelhersteller nur 2.000 Schränke (mit 4.000 Schlössern). Die restlichen 6.000 Schlösser werden in Schränke eingebaut, die der russische Möbelhersteller an andere Käufer auf dem russischen Markt absetzt.

Dem für die 2.000 Schränke tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis ist der Wert von nur 4.000 Schlössern (also 8.000 EUR) hinzuzurechnen, denn nur diese Schlösser sind „im Zusammenhang mit der Herstellung und dem Verkauf zur Ausfuhr der zu bewertenden Waren“ zur Verfügung gestellt und auch verwendet worden.

**5. Tatbestandsvoraussetzung: Liegt eine geistige Beistellung vor, wird der Wert einer solchen Beistellung nur dann bei der Zollwertermittlung berücksichtigt, wenn diese außerhalb der Union erarbeitet wurde.**

Diese Tatbestandsvoraussetzung ist in engem Zusammenhang mit der 1. Tatbestandsvoraussetzung zu sehen. Bei der Entscheidung, in welchen Fällen eine geistige Leistung innerhalb oder außerhalb der Union erarbeitet wurde, müssen Sie zwischen geistigen Leistungen, die von einer natürlichen Person, die von einer juristischen Person und die von Mitarbeitern einer innerhalb der Union ansässigen Person außerhalb der Union erarbeitet werden, differenzieren (ZK-0690 Ziff. 2.4.9):



**Definition: Innerhalb/Außerhalb der Union erarbeitet**

- Eine geistige Leistung einer *natürlichen Person* gilt als innerhalb der Union erbracht, wenn die natürliche Person ihren *normalen Wohnsitz* (Lebensmittelpunkt) im Zollgebiet der Union hat.
- Bei *juristischen Personen und Personenvereinigungen* ist auf den *Ort* abzustellen, an dem die Leistung erbracht wurde. Liegt dieser innerhalb der Union, erfolgt keine Hinzurechnung.
- Wird eine geistige Leistung von einem *Mitarbeiter einer innerhalb der Union ansässigen Person (Art. 4 Nr. 1 ZK)* außerhalb der Union erbracht, so gilt diese geistige Leistung als außerhalb der Union erbracht, wenn der *normale Wohnsitz* des Mitarbeiters zum Zeitpunkt des Erbringens der geistigen Leistung außerhalb der Union war.

Wird eine geistige Leistung von einer juristischen Person oder einem Mitarbeiter einer juristischen Person sowohl außerhalb der Union als auch innerhalb der Union erarbeitet, ist eine Aufteilung vorzunehmen.

## **2. Schritt: Ermittlung des Wertes der Beistellungen**

Sind alle Tatbestandsvoraussetzungen hinsichtlich der Hinzurechnung von Beistellungen erfüllt, müssen Sie in einem zweiten Schritt nun den Wert der Beistellung ermitteln. Hierbei ist zwischen folgenden Fällen zu unterscheiden (ZK-0690 Ziff. 2.4.1):

### ***1. Fall: Die Beistellung wurde vom Käufer der Einfuhrware gekauft***

Wurden die Beistellungen vom Käufer der Einfuhrware gekauft, ist der Wert der Beistellungen der *Kaufpreis (Beschaffungspreis)*, zu dem der Käufer die Beistellungen von einer nicht mit ihm verbundenen Person erworben hat (Art. 135 Abs. 1 UZK-IA). Dazu gehören die gesamten Kosten des Käufers, die er für den Erwerb der Ware aufwenden muss. Hinzurechnungen oder Abzüge von Beförderungs- und damit zusammenhängende Kosten erfolgen aus Vereinfachungsgründen jedoch nicht (ZK-0690 Ziff. 2.4.1). Maßgeblich ist bei einem Kaufpreis der Rechnungsbetrag über die erworbene Beistellung. Der Rechnungsbetrag kann sich auch aus mehreren Rechnungen zusammensetzen.



### **Beispiel: Wert von Beistellungen**

- Der Käufer der Beistellung stellt für deren Herstellung kostenlos Material im Wert von 20.000 EUR zur Verfügung. Die 20.000 EUR gehören zum Wert der Beistellung.
- Der Käufer kauft die Beistellung mit der Lieferbedingung CIF Köln. Die im Kaufpreis enthaltenen Beförderungskosten sind Kosten für den Erwerb der Beistellung und gehören mit zum Wert der Beistellung.
- Der Käufer der Beistellung beauftragt einen Kommissionär mit der Beschaffung von Beistellungen. Die Provision des Kommissionärs gehört zum Wert der Beistellung.

### ***2. Fall: Die Beistellung wurde vom Käufer der Einfuhrware hergestellt***

Wurden die Beistellungen vom Käufer oder einer mit ihm verbundenen Person hergestellt, gelten die *Herstellungskosten* als Wert der Beistellungen (Art. 135 Abs. 1 UZK-IA). Mit seinem Urteil vom 27.02.2007 VII R 25/06 hat der BFH dies in Deutschland jedoch relativiert und entschieden, dass auch die Wertigkeit von Bestandteilen der Beistellung (im entschiedenen Fall waren dies Spielfilme, welche auf Matrizen aufgespielt waren), für die dem Käufer der Einfuhrware keine Kosten entstanden sind, nicht unberücksichtigt bleiben dürfen.

### ***3. Fall: Die Beistellung wurde vom Käufer der Einfuhrware weder gekauft noch hergestellt***

Wurden die Beistellungen dagegen vom Käufer *weder gekauft noch hergestellt*

(also z.B. im Rahmen eines Lizenzvertrages geliefert), ist ihr Wert auf der Grundlage objektiver und bestimmbarer Tatsachen festzustellen (Art. 135 Abs. 2 UZK-IA). Hierzu können z.B. auch Lizenzgebühren herangezogen werden. Dies ist jedoch nur dann möglich, wenn der Käufer ohne die mit den Lizenzgebühren abzugeltende geistige Leistung nicht in der Lage wäre, die Beistellung tatsächlich herzustellen bzw. in den Fällen des Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer iv) UZK der Verkäufer nicht in der Lage wäre, die Einfuhrware herzustellen. Unerheblich ist hierbei, dass er sie ohne Zahlung der Lizenzgebühr nicht herstellen darf.



**Beispiel: Berücksichtigung von Lizenzgebühren bei der Bestimmung des Wertes von Beistellungen**

Ein Einführer lässt in der Ukraine Möbel herstellen. Hierzu stellt er dem Hersteller speziell entworfene Zeichnungen eines bekannten amerikanischen Designers zur Verfügung. Die technische Umsetzung überlässt er dem Hersteller. Für das Design zahlt der Einführer an den Designer Lizenzgebühren pro verkauftem Möbelstück.

Die Lizenzgebühren gehören zum Wert der beigegebenen Zeichnungen. Bei den Zeichnungen handelt es sich um „Know-how“, ohne welches der Hersteller nicht in der Lage wäre, die Einfuhrware herzustellen. Diese spezielle Vorlage ermöglicht ihm die konkrete Herstellung der Ware.



**Beispiel: Berücksichtigung von Lizenzgebühren bei der Bestimmung des Wertes von Beistellungen**

Ein österreichischer Einführer lässt in China Tassen herstellen, auf denen Abbildungen bekannter Comicfiguren aufgebracht werden. Er stellt den Herstellern im Drittland erstellte Zeichnungen der Comicfiguren zur Verfügung, die er von einem Lizenzgeber erhalten hat. Der Einführer hat dem Lizenzgeber für jede verkaufte Tasse mit aufgebrachter Comicfigur eine Lizenzgebühr in Höhe von 8 % des Nettoverkaufspreises zu zahlen.

Die Hersteller wären auch ohne die Zeichnungen in der Lage gewesen, die Einfuhrware herzustellen. Die Lizenzgebühren sind bei der Bewertung der Beistellung nicht zu berücksichtigen.

**3. Schritt: Aufteilung des Wertes der Beistellungen**

Haben Sie den Wert der Beistellungen ermittelt, muss dieser nun in einem letzten Schritt auf die Einfuhrwaren aufgeteilt werden.

Eine Aufteilung des Wertes von Beistellungen ist immer dann notwendig, wenn

- nicht alle zur Verfügung gestellten *Materialien* (z.B. Stoffe) in den eingeführten und zu bewertenden Waren enthalten oder in sie eingegangen sind;

- mit einem beigestellten *Produktionsmittel* (z.B. Maschine) auch Waren produziert werden, die nicht eingeführt werden oder nicht Gegenstand des Liefervertrages sind. Hier gehört der Wert der Beistellung nur in der Höhe zum Zollwert der tatsächlich hergestellten und eingeführten Waren, die dem Verhältnis der vertraglich vereinbarten Menge zur Gesamtkapazität des Produktionsmittels entspricht;
- mit der beigestellten *geistigen Leistung* (z.B. Know-how) auch Waren produziert werden, die nicht eingeführt werden oder nicht Gegenstand des Liefervertrages sind.

Für den Fall von Teillieferungen werden in der Erläuternden Anmerkung Nr. 3 zu Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziff. ii) UZK im Kompendium der Zollwerttexte Aufteilungsmöglichkeiten aufgeführt (s. auch ZK-0690 Ziff. 2.4.10). Demnach kann...

- der Wert der Beistellung *insgesamt bei der ersten Sendung* angesetzt werden, falls der Importeur den Zoll auf den gesamten Wert auf einmal bezahlen möchte;
- der Wert auch auf die *vorgesehene* und durch Vertragsunterlagen nachgewiesene *Gesamtproduktion* aufgeteilt werden;
- der Wert auf die Anzahl der *bis zur ersten Sendung hergestellten* Einheiten aufgeteilt werden.

Die Art der Aufteilung hängt von den vom Importeur beigebrachten Unterlagen ab und sollte zwischen der Zollstelle und dem Importeur abgestimmt werden.



**Beispiel: Aufteilung des Wertes von Beistellungen**

Ein Käufer A stellt einem Hersteller B eine Maschine zur Herstellung von Kunststoffprofilen unentgeltlich zur Verfügung, die er für 50.000 EUR gekauft hat und die eine Gesamtkapazität von 2 Mio. Stück besitzt. A lässt 1 Million Stück herstellen. Als A die erste Sendung mit 100.000 Profilen in den zollrechtlich freien Verkehr überführt, hat B bereits 200.000 Profile hergestellt.

Als Wert der zur Verfügung gestellten Maschine ist 25.000 EUR anzusetzen (Verhältnis der vertraglich vereinbarten Menge zur Gesamtkapazität). Die Zuordnung dieses Betrages auf die einzelnen Teilsendungen kann in Abstimmung mit A dergestalt erfolgen, dass entweder die gesamten 25.000 EUR bei den ersten 100.000 Profilen angesetzt oder auf die bereits hergestellten 200.000 Profile oder auf die vorgesehene Gesamtproduktion von 1 Million Stück aufgeteilt werden.

**2.2.3.5 Lizenzgebühren**

Bei der Ermittlung des Zollwertes nach Art. 70 UZK sind dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis außerdem Lizenzgebühren hinzuzurechnen, die der Käufer unmittelbar oder mittelbar nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes für die zu bewertenden Waren zu zahlen hat, soweit diese

Lizenzgebühren nicht im tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten sind (Art. 71 Abs. 1 Buchst c) UZK). Es ist also zunächst wieder zu prüfen, ob die Tatbestandsvoraussetzungen für eine Hinzurechnung vorliegen. Sind die Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt, ist in einem nächsten Schritt ein Zuschlagsatz für Lizenzgebühren zu ermitteln.

### **Tatbestandsvoraussetzungen**

Eine Hinzurechnung von Lizenzgebühren zum tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis erfolgt nur, wenn die folgenden vier Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt sind:

#### **1. Tatbestandsvoraussetzung: Anwendungsbereich von Art. 71 Abs. 1 Buchst. c) UZK**

Die Hinzurechnungsvorschrift des Art. 71 Abs. 1 Buchst. c) UZK findet nur Anwendung, wenn es sich bei den zu beurteilenden Kosten auch tatsächlich um Lizenzgebühren i.S.d. Zollwertrechts handelt. Häufig werden nämlich Zahlungen als „Lizenzgebühren“ bezeichnet, ohne solche i.S.d. Zollwertrechts zu sein. Entscheidend für die Einordnung einer Zahlung als Lizenzgebühr ist somit nicht die Bezeichnung der Zahlung als Lizenzgebühr, sondern der Zweck der Zahlung. Die Zahlung muss zur *Abgeltung von Rechten des geistigen Eigentums* dienen, um sich als Lizenzgebühr zu qualifizieren (ZK-0690 Ziff. 2.5.1; EuGH-Urteil v. 19.11.2020 C-775/19 – 5th Avenue; ECLI:EU:C:2020:948).



#### **Definition Lizenzgebühren (Art. 12 OECD Musterabkommen)**

Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme, von Patenten, Marken, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Nutzung oder das Recht zur Nutzung von gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstung oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer wissenschaftlicher Erfahrungen (üblicherweise als Know-how bezeichnet) gezahlt werden.

Wird die Lizenzgebühr - oder ein Teil der Lizenzgebühr - für die Inanspruchnahme von Herstellungsknow-how (patentiert oder nicht patentiert) an einen Lizenzgeber gezahlt und dieses Herstellungsknow-how *einem Hersteller von Einfuhrwaren* - unmittelbar vom Käufer der Waren bzw. mittelbar vom Lizenzgeber - unentgeltlich zur Produktion dieser Waren zur Verfügung gestellt, ist nicht Art. 71 Abs. 1 Buchst. c) UZK, sondern Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziff. iv) UZK maßgeblich (ZK-0690 Ziff. 2.4.10). Die Lizenzgebühren machen den Wert des beigestellten Know-hows aus und sind nur dann in den Zollwert der eingeführten Waren einzubeziehen, wenn das Know-how außerhalb des Zollgebiets der Union erarbeitet wurde. Gleiches gilt für andere geistige Leistungen, die zur Produktion der Einfuhrwaren notwendig sind (z.B. Design).

**Beispiel: Lizenzgebühren – Anwendungsbereich**

Ein österreichischer Lampenhersteller A hat mit einem italienischen Designer B einen Lizenzvertrag abgeschlossen, durch den A das Recht erhält, das von B erstellte Design bei der Herstellung einer bestimmten Lampenserie verwenden und in diesem Zusammenhang auch die Marke des B nutzen zu können. Für diese Rechte hat A Lizenzgebühren an B zu entrichten. Die Lampen werden von einem Hersteller C in China produziert und eingeführt. Das zur Produktion notwendige Design erhält C in Form von Zeichnungen kostenlos von A.

Bei dem von A dem C kostenlos zur Verfügung gestellten Design (Zeichnungen) handelt es sich um eine geistige Beistellung, deren Wert gem. Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziff. iv) UZK nicht in die Zollwerte der eingeführten Lampen einzubeziehen ist, da die Beistellung innerhalb der Union erarbeitet wurde. Der Wert der Beistellung drückt sich in dem darauf entfallenden Anteil der Lizenzgebühren aus. Art. 71 Abs. 1 Buchst. c) UZK ist somit nur für den Teil der Lizenzgebühr zu prüfen, der auf das Markenrecht entfällt.

Wird dagegen im Rahmen eines Lizenzvertrages lediglich das Recht auf Nutzung einer Technologie oder von Know-how gewährt, ohne dass der Lizenzgeber dem Lizenznehmer tatsächlich Know-how liefert, welches dieser dem Hersteller unentgeltlich zur Produktion der Einfuhrware zur Verfügung stellt, liegt keine Beistellung vor mit der Konsequenz, dass die für dieses Recht zu entrichtenden Lizenzgebühren nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. c) UZK auf Zollwertrelevanz hin zu prüfen sind.

**Beispiel: Lizenzgebühren – Anwendungsbereich**

Ein österreichisches Unternehmen A der Unterhaltungselektronikbranche möchte in Fernost von einem dort ansässigen Hersteller B DVD-Rekorder herstellen lassen. Diese DVD-Rekorder sollen mit einer bestimmten patentierten Technologie ausgestattet sein, welche von einem in den USA ansässigen Lizenzgeber C entwickelt wurde. Um die Technologie des C verwenden zu dürfen, schließt A einen Lizenzvertrag mit C ab. Die Technologie besteht aus bestimmten Algorithmen, die allgemein bekannt sind. Know-how wird im Rahmen des Lizenzvertrages nicht geliefert.

In diesem Fall gewährt C dem A lediglich das Recht, die patentierte Technologie (Algorithmen) verwenden zu dürfen, ohne das Know-how geliefert wird. Insofern stellt auch der Lizenznehmer A dem Hersteller B nichts bei. Die nach dem Lizenzvertrag von A an C zu entrichtenden Lizenzgebühren sind nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. c) UZK auf Zollwertrelevanz

hin zu prüfen.

**2. Tatbestandsvoraussetzung: Die Lizenzgebühr muss sich auf die zu bewertende Ware beziehen**

Für die Entscheidung, ob sich die Lizenzgebühr auf die zu bewertende Ware bezieht, ist es grundsätzlich unerheblich, wie die Lizenzgebühr berechnet wird. Bemisst sich die Lizenzgebühr jedoch nach Sätzen, die auf die Preise der eingeführten Waren anzuwenden sind, wird bis zum Beweis des Gegenteils vermutet, dass sich die Zahlung dieser Lizenzgebühr auf die zu bewertende Ware bezieht (Art. 136 Abs. 2 UZK-IA).



**Beispiel: Lizenzgebühren – Bezug zur eingeführten Ware**

Ein österreichisches Unternehmen bezieht Lederhandtaschen aus Bangladesch. Zwischen dem österreichischen Unternehmen und einem Lizenzgeber besteht ein Lizenzvertrag, nach dem das Unternehmen Lizenzgebühren für die Verwendung eines Markennamens zu entrichten hat. Die Lizenzgebühr soll laut Lizenzvertrag 5 % der Einfuhrrechnungspreise für die Lederhandtaschen betragen.

Bis zum Beweis des Gegenteils durch den Anmelder geht die Zollbehörde davon aus, dass sich die Lizenzgebühren auf die eingeführten Waren beziehen.

In den meisten Fällen bemisst sich die Lizenzgebühr jedoch nach Sätzen, die auf die Weiterverkaufspreise der eingeführten Waren anzuwenden sind. Dies lässt häufig den falschen Schluss zu, dass sich die Lizenzgebühren eben nicht auf die eingeführten, zu bewertenden, sondern auf die weiterverkauften – ggf. erst im Inland fertig gestellten – Waren beziehen und damit ein Bezug zur zu bewertenden Ware fehlt. Die Berechnung der Lizenzgebühr auf der Grundlage der Weiterverkaufspreise ist bei der Entscheidung, ob sich die Lizenzgebühr auf die zu bewertende Ware bezieht, jedoch vollkommen ohne Bedeutung (Art. 136 Abs. 1 UZK-IA). Entscheidend ist vielmehr, warum die Lizenzgebühr gezahlt wird, d.h. was der Lizenznehmer als *Gegenleistung für die Zahlung* erhält. Um zu einer Hinzurechnung zu gelangen, müssen die als Gegenleistung für die Lizenzgebühr übertragenen Rechte in den eingeführten Waren verkörpert sein bzw. die Leistungen sich auf die eingeführten Waren beziehen (z.B. Herstellungs-Know-how, welches zur Produktion der eingeführten Waren benötigt wird). Dann ist ein Bezug zur eingeführten Ware vorhanden und die Lizenzgebühr – oder der entsprechende Teil – ist, wenn alle weiteren Voraussetzungen erfüllt sind, bei der Ermittlung der Zollwerte der eingeführten Waren zu berücksichtigen.



**Beispiel: Lizenzgebühren – Bezug zu den eingeführten Waren**

Das österreichische Unternehmen MÖ beschäftigt sich mit der Herstellung und dem Vertrieb von Smartphones. MÖ bezieht

von seiner Muttergesellschaft MJ aus Japan fertige Smartphones einer bestimmten Baureihe als Handelsware. MJ hat mit MÖ einen Lizenzvertrag abgeschlossen, durch den MÖ Herstellungs-Know-how (technische Zeichnungen, Produktionsbeschreibungen, technische Datenblätter etc.) und Vertriebs-Know-how (Marketingstrategien, Kundendateien etc.) von MJ zur Verfügung gestellt bekommt sowie berechtigt wird, das Warenzeichen „M“ des Lizenzgebers MJ zu verwenden. Als Gegenleistung hat MÖ Lizenzgebühren in Höhe von 5 % der Nettoverkaufserlöse, die MÖ beim Weiterverkauf der Smartphones erzielt, an MJ zu entrichten. Wegen zu geringer Produktionskapazitäten fertigt MÖ die Smartphones der besagten Baureihe nicht selbst, sondern bezieht diese von MJ.

Die mit dem Lizenzvertrag übertragenen Rechte und Leistungen (Herstellungs-Know-how, Vertriebs-Know-how und Warenzeichenrecht) sind daraufhin zu untersuchen, ob ein Bezug zur eingeführten Ware besteht. Das Herstellungs-Know-how betrifft Leistungen, die bereits in den eingeführten Smartphones verkörpert sind, denn es war zur Herstellung der Smartphones erforderlich. Hierfür liegt ein Bezug zur eingeführten Ware vor. Der Anteil der dafür entrichteten Lizenzgebühren ist daher zollwertrelevant. Das Vertriebs-Know-how betrifft Leistungen, die erst nach der Verzollung der eingeführten Smartphones im Einfuhrland wirksam werden. Der Anteil der dafür gezahlten Lizenzgebühren bezieht sich daher nicht auf die zu bewertenden Waren und ist somit nicht zollwertrelevant. Die eingeführten fertigen Smartphones besitzen im Zeitpunkt der Einfuhr bereits den Charakter von Markenwaren. Die für das Recht, das Warenzeichen nutzen zu dürfen, gezahlten Lizenzgebühren beziehen sich somit auf die eingeführten Waren und sind zollwertrelevant.

Da die Lizenzgebühren sowohl Elemente betreffen, die sich auf die eingeführten Produkte beziehen (Herstellungs-Know-how und das Recht zur Nutzung des Warenzeichens) als auch solche, die erst nach der Einfuhr im Zusammenhang mit dem Vertrieb der Produkte zur Anwendung gelangen (Vertriebs-Know-how), muss die Lizenzgebühr angemessen aufgeteilt werden. Unter Berücksichtigung von Erfahrungswerten kann die Lizenzgebühr in einem solchen Fall z.B. wie folgt aufgeteilt werden:

|                        |                                |
|------------------------|--------------------------------|
| Warenzeichenrecht:     | 1,0 % (zollwertrelevant)       |
| Herstellungs-Know-how: | 3,5 % (zollwertrelevant)       |
| Vertriebs-Know-how:    | 0,5 % (nicht zollwertrelevant) |

Schwieriger gestalten sich Fälle, in denen nicht die Fertigware, sondern Zwischenerzeugnisse/Vorprodukte oder Teile eingeführt werden. Handelt es sich bei der eingeführten lizenzpflichtigen Ware um ein Fertigprodukt, geht die Zollverwaltung davon aus, dass das vom Lizenzgeber gelieferte Herstellungs-Know-how bei der Herstellung dieser Ware bereits vollständig zur Anwendung gelangt ist und damit einen Bezug zur eingeführten Fertigware hat. Handelt es sich bei den eingeführten Waren jedoch um Vorprodukte und Teile, ist jeweils zu prüfen, ob bereits bei der Produktion dieser Vorprodukte und Teile vom Lizenzgeber geliefertes Know-how erforderlich war (dann hätte der darauf entfallende Teil der Lizenzgebühr einen Bezug zu den eingeführten Vorprodukten/Teilen) oder ob das gelieferte Know-how nur zur Fertigstellung der Produkte im Inland nach der Einfuhr notwendig ist (dann hätte der darauf entfallenden Teil der Lizenzgebühr keinen Bezug zu den eingeführten Vorprodukten/Teilen). Wurde des Herstellungs-Know-how sowohl bei der Herstellung der eingeführten Vorprodukte/Teile als auch bei der Fertigstellung des lizenzpflichtigen Produktes im Inland angewandt, hat eine entsprechende Aufteilung zu erfolgen. Dies geschieht i.d.R. durch Berechnung eines Zuschlagsatzes (s. unten).

### **3. Tatbestandsvoraussetzung: Die Lizenzgebühr muss nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes entrichtet werden**

Eine weitere Voraussetzung für die Hinzurechnung von Lizenzgebühren ist, dass sie der Käufer der Einfuhrware nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes für die zu bewertenden Waren zu zahlen hat. Nach Art. 136 Abs. 4 UZK-IA gilt eine Lizenzgebühr als nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes entrichtet, wenn...

- der Verkäufer oder eine mit diesem verbundene Person vom Käufer die Zahlung der Lizenzgebühr verlangt. Sind Verkäufer der gelieferten Waren und Inhaber der Schutzrechte, der für die Gewährung dieser Rechte Lizenzgebühren vom Käufer der Waren erhält, identisch, ist regelmäßig davon auszugehen, dass die Lieferung der lizenzpflichtigen Waren neben der Kaufpreiszahlung auch von der Zahlung der Lizenzgebühren abhängig gemacht wird. Dies gilt auch dann, wenn Lizenzgeber und Verkäufer miteinander verbunden sind.



#### **Beispiel: Lizenzgebühren – Zahlung nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes (Fall 1)**

Im obigen Beispiel ist der Verkäufer der eingeführten Smartphones gleichzeitig auch Lizenzgeber. Es wird also davon ausgegangen, dass MJ neben der Zahlung des Rechnungspreises auch die Zahlung der Lizenzgebühren von MÖ verlangt. Würde MÖ die Lizenzgebühren nicht entrichten, hätte MJ seinen Preis anders – nämlich inklusive der Lizenzgebühren – kalkuliert.

- wenn die Zahlung der Lizenzgebühr durch den Käufer zu Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers erfolgt. Ein solcher Fall liegt vor, wenn der Verkäufer der Einfuhrware selbst der Lizenznehmer ist, sich aber die - eigentlich von ihm abzuführende - Lizenzgebühr von seinem Käufer ersetzen

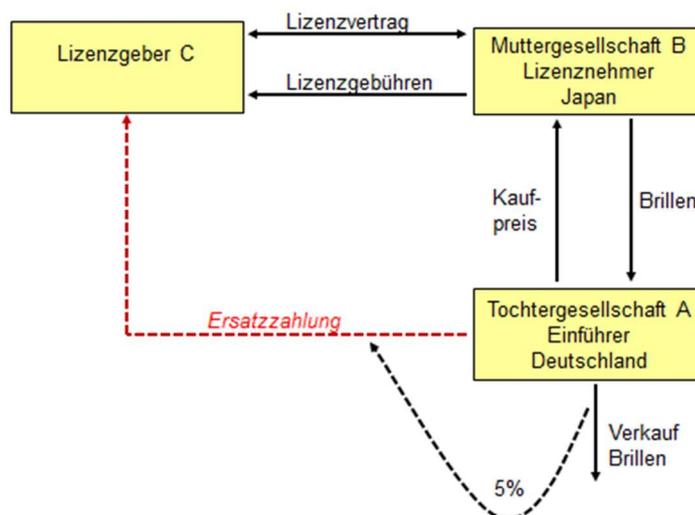
lässt.



**Beispiel: Lizenzgebühren – Zahlung nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes (Fall 2)**

Das österreichische Unternehmen A bezieht Brillen von seiner Muttergesellschaft B mit Sitz in Japan. B hat mit dem Inhaber einer Modemarke C einen Lizenzvertrag abgeschlossen, durch den B das Recht erhält, das Warenzeichen des C im Zusammenhang mit der Herstellung und dem Vertrieb der Brillen verwenden zu können. Die Höhe der Lizenzgebühren beträgt 5% des Nettoverkaufserlöses, der beim Verkauf der Brillen an den Großhandel (also beim Verkauf der Brillen durch A) erzielt wird. A überführt die von B bezogenen Brillen in den freien Verkehr und verkauft sie an den Großhandel. Von den dabei erzielten Umsatzerlösen führt A auf Grund einer konzerninternen Vereinbarung (kein Unterlizenzvertrag) mit B 5% an C ab.

In diesem Fall ist B der Lizenznehmer. Er hat sich gegenüber C als Gegenleistung für die Inanspruchnahme des Markenrechtes dazu verpflichtet, die Lizenzgebühr an C zu entrichten. Gemäß der konzerninternen Vereinbarung wird diese Verpflichtung vorliegend aber von A für B erfüllt. Die Zahlung erfolgt somit vertragsgemäß zur Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers B und damit nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes.



- wenn die Waren nicht an den Käufer verkauft oder vom Käufer gekauft werden können, ohne dass Lizenzgebühren an einen Lizenzgeber entrichtet werden.

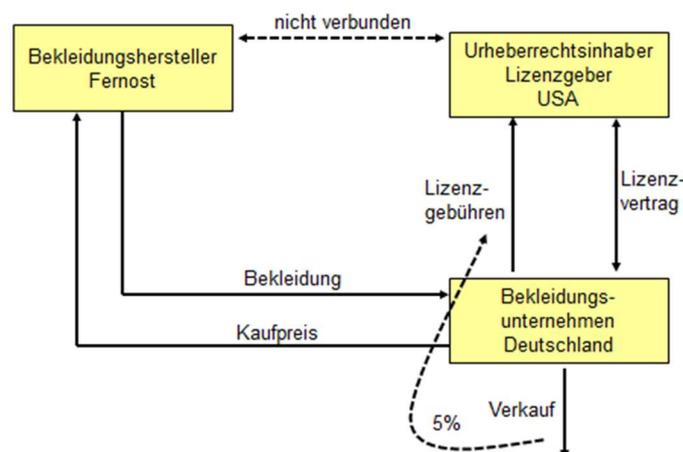
Diese Regelung, die immer dann zu prüfen ist, wenn der Verkäufer der Einfuhrwaren weder der Lizenzgeber oder mit diesem verbunden ist, noch die Lizenzgebühr durch den Käufer für den Verkäufer gezahlt wird (s. vorstehend).



**Beispiel: Lizenzgebühren – Zahlung nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes (Fall 3)**

Ein österreichisches Bekleidungsunternehmen bezieht Bekleidung von einem Hersteller in Fernost. Die Bekleidung ist mit urheberrechtlich geschützten Abbildungen versehen. Für das Recht, die Applikationen verwenden zu dürfen, zahlt das Bekleidungsunternehmen Lizenzgebühren in Höhe von 5% der beim Weiterverkauf erzielten Nettoverkauserlöse an den Inhaber der Urheberrechte in den USA.

In diesem Fall ist der Verkäufer weder der Lizenzgeber selbst noch ist er mit diesem verbunden. Daneben liegt auch keine Zahlung der Lizenzgebühr zur Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers vor. Fraglich ist, ob die Bekleidung auch ohne Zahlung der Lizenzgebühr an das Bekleidungsunternehmen verkauft oder von diesem erworben werden können.



In einem solchen Fall sind die Begleitumstände des Kaufgeschäftes und der Einfuhr daraufhin zu untersuchen, ob Verbindungen zwischen dem Lizenzvertrag und dem Kaufvertrag bestehen. Konkret muss geprüft werden, ob der Lizenzvertrag Regelungen enthält, durch die der Lizenznehmer verpflichtet wird, den Verkäufer zu verpflichten, die Lizenzprodukte ausschließlich an den Lizenznehmer zu liefern. Dieses Verlangen muss im Ergebnis vom Lizenzgeber - also nicht alleine vom Lizenznehmer - ausgehen. Die Untersuchung ist in jedem einzelnen Fall anhand des konkreten Lizenzvertrages und aller sonstigen Geschäftsumstände durchzuführen. In der Praxis gestaltet sich dies oft schwierig.

Daher hat die deutsche Zollverwaltung ein Merkblatt zur zollwertrechtlichen Behandlung von Lizenzgebühren herausgegeben (Anlage 8 zur Dienstvorschrift Zollwertrecht in E-VSF Z 5101). In der Randnummer 38 dieses Merkblattes werden u.a. folgende Beispiele aufgeführt, bei denen die deutsche Zollverwaltung von einer solchen Verpflichtung ausgeht [Die österreichische Arbeitsrichtlinie Zollwert verweist in ZK-0690 Ziff. 2.5.3 auf die deutsche Dienstvorschrift]:

- Die Hersteller der Einfuhrwaren werden vom Lizenzgeber im Lizenzvertrag oder einer sonstigen Unterlage verbindlich vorgegeben. Ohne Abschluss des Lizenzvertrages könnte der Käufer die lizenzpflichtige Ware nicht erwerben.
- Nach den Vorgaben des Lizenzgebers darf der Hersteller die Einfuhrware nur an von diesem benannte Lizenznehmer verkaufen. In einem solchen Fall kann der Verkäufer die Ware nicht an den Käufer veräußern, ohne dass dieser Lizenzgebühren zahlt.
- Der Lizenznehmer wird durch den Lizenzvertrag verpflichtet, einen Herstellervertrag (oftmals als Muster dem Lizenzvertrag beigelegt) mit dem Hersteller abzuschließen. Laut Herstellervertrag verpflichtet sich der Hersteller, die lizenzpflichtigen Produkte ausschließlich an den Lizenznehmer zu liefern. Daneben wird der Hersteller durch einen solchen Herstellervertrag oftmals dazu verpflichtet, auf Verlangen des Lizenzgebers (z.B. bei Beendigung der Lieferbeziehung) alle Formen, Designs oder andere Waren zur Reproduktion der lizenzpflichtigen Erzeugnisse an diesen zu liefern oder zu vernichten sowie bestimmte Vorgaben des Lizenzgebers - z.B. in Bezug auf Verhaltensregeln oder Anweisungen im Zusammenhang mit der Herstellung, Verpackung, Lieferung und dem Vertrieb der Lizenzprodukte - einzuhalten.
- Der Lizenzgeber verpflichtet den Lizenznehmer im Lizenzvertrag dazu, die Hersteller der lizenzpflichtigen Produkte anzuweisen, die Waren ausschließlich für den Lizenznehmer zu produzieren und an diesen zu liefern.
- Der Lizenznehmer hat nach Vorgabe des Lizenzvertrages zu garantieren, dass dessen Hersteller ebenfalls die Verpflichtungen aus dem Lizenzvertrag beachten.

Unerheblich ist bei den zuvor aufgeführten Indikatoren, ob und inwieweit die Regelungen des Lizenzvertrages tatsächlich in der Praxis umgesetzt werden (ob z.B. tatsächlich ein vertraglich vorgesehener Herstellervertrag zwischen Hersteller und Lizenznehmer abgeschlossen wird). Vielmehr kommt es auf die rechtliche Einflussmöglichkeit an, die der Lizenzgeber nach dem Vertragswortlaut tatsächlich hat. Insbesondere kann ein Verstoß von vertraglichen Verpflichtungen nicht dazu führen, dass vertragliche Regelungen bei der Beurteilung, inwiefern bestimmte Indikatoren für eine Verbindung zwischen Lizenzvertrag und Kaufvertrag sprechen, außer Acht bleiben.

- Der Hersteller ist gezwungen zur Produktion der Einfuhrware notwendige Vorprodukte, in welchen die Technologie des Lizenzgebers enthalten ist, von bestimmten Vorlieferanten zu beziehen. Diese werden vom Lizenzgeber vorgegeben. Ohne die Vorprodukte kann die Einfuhrware nicht hergestellt

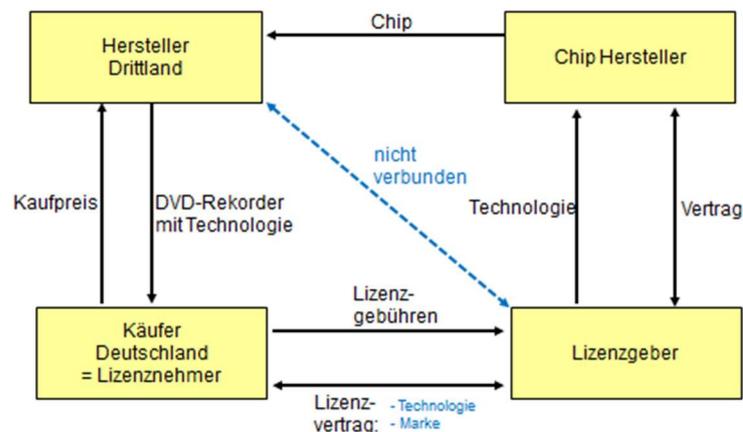
werden. Somit kann die Ware nicht an den Käufer veräußert werden, ohne dass dieser Lizenzgebühren zahlt.



**Beispiel: Lizenzgebühren – Zahlung nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes (Fall 4)**

Ein österreichisches Unternehmen A der Unterhaltungselektronikbranche möchte in Fernost von einem dort ansässigen Hersteller B DVD-Rekorder herstellen lassen. Diese DVD-Rekorder sollen mit einer bestimmten Technologie ausgestattet sein, welche von einem in den USA ansässigen Lizenzgeber C entwickelt wurde. Um die Technologie des C verwenden zu können, schließt A einen Lizenzvertrag mit C ab. Für die Inanspruchnahme der Technologie hat A eine Lizenzgebühr in Höhe von 5,80 US\$ pro Stück gekauften DVD-Rekorder an C zu entrichten. Der Hersteller B ist mit C wirtschaftlich nicht verbunden. Zur Herstellung der DVD-Rekorder mit der besagten Technologie benötigt B eine integrierte Schaltung (IC), die auf einem Chip aufgebracht ist. Diese Chips kann der Geräte-Hersteller nur bei einem von C vorgegebenen Chip-Hersteller D kaufen. Dieser wird wiederum durch C vertraglich verpflichtet, die mit der Technologie versehenen Chips ausschließlich an von C vorgegebene Geräte-Hersteller - so auch an B - zu liefern.

Würde A in einem solchen Fall die Lizenzgebühren nicht an C entrichten, würde C nicht zulassen, dass D die mit der Technologie versehenen Chips an B liefert. B wiederum könnte die DVD-Rekorder nicht mit der besagten Technologie herstellen. Daher können die Einfuhrwaren ohne Zahlung der Lizenzgebühren nicht an den Käufer A veräußert oder von diesem erworben werden (Art. 136 Abs. 4 Buchst. c) UZK-IA).



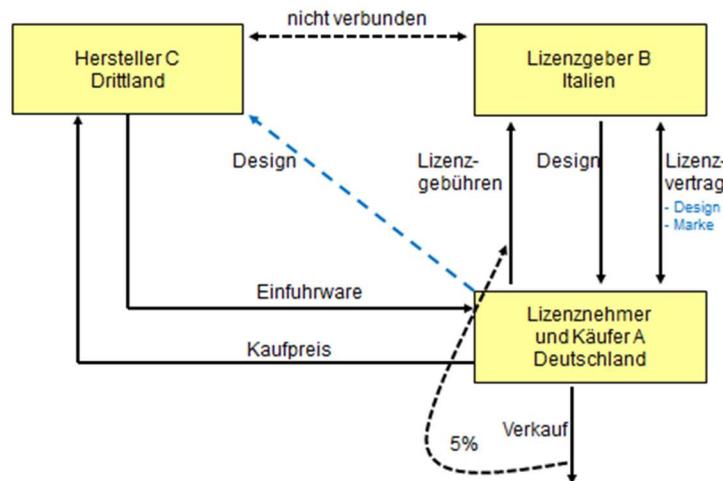
- Der Lizenzgeber greift in die Produktion und/oder das Kaufgeschäft ein, z.B. indem er dem Hersteller Beschränkungen hinsichtlich der Absatzmenge auferlegt, Verkaufspreise vorgibt oder das zur Produktion notwendige Know-how oder Design liefert.



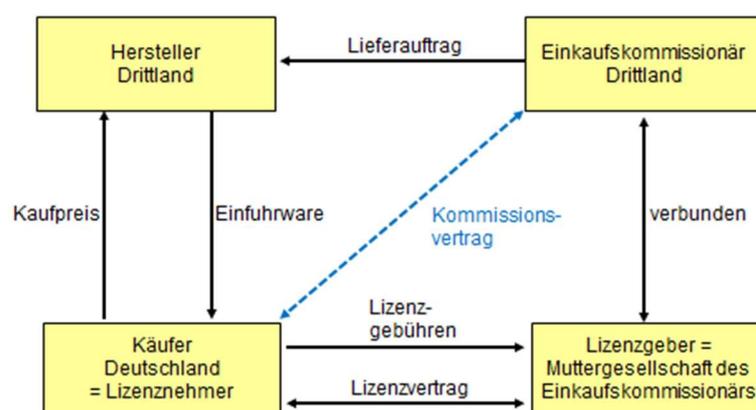
**Beispiel: Lizenzgebühren – Zahlung nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes (Fall 5)**

Ein österreichischer Lampenhersteller A hat mit einem italienischen Designer B einen Lizenzvertrag abgeschlossen, durch den A das Recht erhält, das von B erstellte Design bei der Herstellung einer bestimmten Lampenserie verwenden und in diesem Zusammenhang auch die Marke des B nutzen zu können. Für diese Rechte hat A Lizenzgebühren an B zu entrichten. Die Lampen werden von einem Hersteller C in China produziert und eingeführt. Das zur Produktion notwendige Design erhält C in Form von Zeichnungen kostenlos von A.

Der auf das Design entfallende Teil der Lizenzgebühr ist gem. Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziff. iv) UZK nicht zollwertrelevant, da es innerhalb der Union erarbeitet wurde. Daneben ist jedoch noch der Teil der Lizenzgebühr, der auf die Inanspruchnahme des Markenrechtes entfällt, zu untersuchen. Im vorliegenden Fall wäre C ohne das von A gelieferte Design nicht in der Lage, die zu bewertenden Lampen herzustellen. A würde seinerseits das Design ohne Zahlung der Lizenzgebühr nicht von B erhalten. Die Zahlung der Lizenzgebühr ist somit Voraussetzung dafür, dass die Einfuhrwaren hergestellt und an den Lizenznehmer geliefert werden. Der auf das Markenrecht entfallende Anteil der Lizenzgebühr ist somit gem. Art. 71 Abs. 1 Buchst. c) UZK i.V.m. Art. 136 Abs. 1 und 4 Buchst. c) UZK-IA zollwertrelevant.



- Die Einfuhrwaren werden unter Beteiligung eines Einkaufskommissionärs beschafft, der mit dem Lizenzgeber wirtschaftlich verbunden ist. Obwohl der Einkaufskommissionär bei der Beschaffung der Produkte für den Käufer der Waren tätig wird, unterliegt er auch den Vorgaben und Einflüssen des mit ihm verbundenen Lizenzgebers (oftmals die Muttergesellschaft). Dieser wird durch den Einkaufskommissionär dafür Sorge tragen, dass die Hersteller/Verkäufer der lizenzpflichtigen Waren diese nur an vom Lizenzgeber vorgegebene bzw. genehmigte Empfänger, also die Lizenznehmer, verkaufen, die wiederum für diese Waren Lizenzgebühren entrichten.



Verpflichtet der Lizenzvertrag den Käufer dagegen *völlig losgelöst* vom Kauf der eingeführten Waren zur Zahlung der Lizenzgebühr, ist Art. 136 Abs. 4 Buchst. c) UZK-IA nicht erfüllt (ZK-0690 Ziff. 2.5.3). Somit ist es für die Feststellung, dass die Lizenzgebühren i. S. d. Artikels 136 Abs. 4 Buchst. c) UZK-IA als nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes entrichtet gelten, nicht ausreichend, wenn der

Lizenzvertrag lediglich eine Regelung enthält, nach der die Lizenzgebühr z. B. für das Recht zur Nutzung einer Marke im Zusammenhang mit der Herstellung und/oder dem Vertrieb der lizenzpflichtigen Waren zu entrichten ist.

### **Beispiel: Lizenzgebühren – Zahlung nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes (Fall 6)**



Der Käufer einer mit Applikationen aus Spielfilmen versehenen Ware hat für das Recht, die Applikationen im Zusammenhang mit der Herstellung und/oder dem Vertrieb der eingeführten lizenzpflichtigen Waren nutzen zu dürfen, Lizenzgebühren an den Inhaber der Urheberrechte zu zahlen. Dem Lizenznehmer werden vom Lizenzgeber keinerlei Vorgaben im Zusammenhang mit der Auswahl der Hersteller und/oder Produktion der Ware gemacht.

### **Ermittlung eines Zuschlagsatzes**

Sind die Tatbestandsvoraussetzungen für eine Hinzurechnung von Lizenzgebühren zum tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis erfüllt und beziehen sich die Lizenzgebühren sowohl auf Rechte und Leistungen, die zollwertrelevant sind als auch auf solche, die nicht zollwertrelevant sind, ist eine Aufteilung vorzunehmen, die aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen zu erfolgen hat (Art. 136 Abs. 3 UZK-IA). Der zollwertrelevante Anteil der Lizenzgebühren eines bestimmten Zeitraums (z.B. ein Jahr) kann dann zur Summe der im gleichen Zeitraum berechneten Einfuhrpreise für lizenzpflichtige Produkte (ohne Bezugskosten, wie Frachten und Zölle) ins Verhältnis gesetzt werden. Auf diese Weise wird ein Zuschlagsatz ermittelt, der auf die Einfuhrrechnungspreise angewandt werden kann (s. auch ZK-0690 Ziff. 2.5.6).

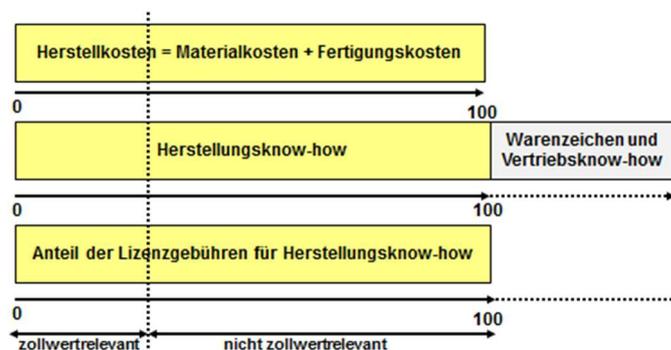


### **Beispiel: Lizenzgebühren – Ermittlung eines Zuschlagsatzes**

Im obigen Beispiel hat MÖ im Jahr 2021 insgesamt 200.000 EUR Lizenzgebühren an MJ entrichtet. Im gleichen Zeitraum wurden lizenzpflichtige Smartphones der besagten Baureihe im Wert von insgesamt 2 Mio. EUR (ohne Frachtkosten und Zölle) eingeführt. Wie bereits oben festgestellt, sind 4,5 % der fünfprozentigen Lizenzgebühr zollwertrelevant, insgesamt also 180.000 EUR. Setzt man diese zu den im gleichen Zeitraum angefallenen Einfuhrrechnungspreisen für lizenzpflichtige Produkte ins Verhältnis, ergibt sich ein Zuschlagssatz von 9 %, der nun auf die jeweiligen Einfuhrrechnungspreise (pro Zollbeleg) angewandt werden kann.

Bezieht sich ein Teil der Lizenzgebühren auf *Herstellungs-Know-how* (patentiert oder nicht patentiert), liegt häufig der Fall vor, dass Herstellungs-Know-how sowohl zum Teil in den eingeführten Waren verkörpert ist als auch erst im Inland bei der weiteren Bearbeitung der eingeführten Waren angewandt wird (z.B. bei der

Einfuhr von Vor- oder Zwischenerzeugnissen). In diesen Fällen wird der Zuschlagsatz in der Art berechnet, dass der Teil der Lizenzgebühr, der in einem festgelegten Zeitraum (zumeist ein Jahr) auf das Herstellungs-Know-how entfällt, zur Summe der im gleichen Zeitraum angefallenen Herstellkosten (inklusive Wareneinsatz ohne Bezugskosten) ins Verhältnis gesetzt wird. Das Ergebnis ist ein Zuschlagsatz, der bei Anwendung auf die Rechnungspreise der eingeführten Produkte die tatsächliche Nutzung des Herstellungs-Know-hows in Bezug auf diese Produkte und damit die den eingeführten Produkten zuzurechnenden Lizenzgebühren genau widerspiegelt (unter der Voraussetzung der annähernd gleichmäßigen Nutzung des Herstellungs-Know-hows). Grafisch kann dies wie folgt dargestellt werden:



Stellt der Wert eines eingeführten Vorproduktes bereits einen hohen Anteil des Wertes des Endproduktes dar, wird davon ausgegangen, dass das Vorprodukt bereits im Drittland eine hohe Herstellungsstufe erreicht hat. Entsprechend wurde im Drittland auch ein Großteil des Herstellungs-Know-hows angewandt. Durch die Anwendung des Zuschlagsatzes auf den Rechnungspreis wird diesem Vorprodukt ein entsprechend hoher Lizenzgebührenbetrag zugeordnet. Dementsprechend wird einem Vorprodukt mit vergleichsweise geringem Wertanteil ein niedrigerer Lizenzgebührenbetrag zugeordnet. Dadurch wird man in diesem Fall der Tatsache gerecht, dass bei der Herstellung dieses Vorerzeugnisses vergleichsweise wenig Herstellungs-Know-how angewandt wurde.



**Zollwertrechtliche Beurteilung von Lizenzgebühren  
 (inklusive eines ausführliches Beispiels zu einer  
 Zuschlagberechnung)**

AW-Prax 7/2005 S. 303 ff. und AW-Prax 8/2005 S. 348 ff.;  
 Vonderbank, Zollwert - Von der Theorie zur Praxis – S. 202 ff.,  
 Mendel Verlag.

### 2.2.3.6 Erlösbeteiligungen

Nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. d) UZK ist der Wert jeglicher *Erlöse aus späteren Weiterverkäufen*, sonstigen Überlassungen oder Verwendungen der eingeführten Ware, die unmittelbar oder mittelbar dem Verkäufer zu Gute kommen, dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnen. Diese Hinzurechnungsvorschrift steht in engem Zusammenhang zum Ausschlussstatbestand des Art. 70 Abs. 3 Buchst. c) UZK. Daher verweise ich auf meine Ausführungen im Abschnitt 2.2.2.3.

### 2.2.3.7 Lieferungskosten

Nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. e) UZK sind dem für die eingeführte Ware tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis auch die *Lieferungskosten* dieser Ware *bis zum Ort des Verbringens* in das Zollgebiet der Union hinzuzurechnen. Zu den Lieferungskosten zählen

- Beförderungskosten (Art. 71 Abs.1 Buchst. e) Ziffer i) UZK),
- Versicherungskosten (Art. 71 Abs. 1 Buchst. e) Ziffer i) UZK) und
- Lade- und Behandlungskosten (Art. 71 Abs. 1 Buchst. e) Ziffer ii) UZK).

Eine Hinzurechnung erfolgt nur, wenn sich die Lieferungskosten auf die zu bewertende Ware beziehen und der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis die Lieferungskosten nicht bereits enthält.

### Lieferbedingungen

Ob der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis die Lieferungskosten enthält, erkennen Sie aus der für das Kaufgeschäft vereinbarten Lieferbedingung (ZK-0690 Ziff. 2.6).



#### **Praxistipp:**

Erläuterungen zu den wesentlichen Lieferbedingungen der Incoterms 2010 und 2020 können der Anlage 4 zur deutschen Dienstvorschrift Zollwertrecht (E-VSF Z 5101) entnommen werden.

Die wichtigsten Lieferbedingungen können in vier Gruppen aufgeteilt werden:

#### *1. Gruppe: EXW (ab Werk)*

Der Verkäufer ist dazu verpflichtet, dem Käufer die verkaufte Ware auf dem Gelände des Verkäufers zur Verfügung zu stellen. Im Kaufpreis sind keine Lieferungskosten enthalten. Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis ist zu berichtigen.

#### *2. Gruppe: FCA (frei Frachtführer), FAS (frei Längsseite Schiff), FOB (frei an Bord)*

Der Verkäufer ist dazu verpflichtet, die verkaufte Ware an einem bestimmten Ort dem vom Käufer benannten Frachtführer zu übergeben. Die Kosten bis zur Übergabe der Waren sind im Preis enthalten, die Kosten für die Hauptfracht jedoch nicht. Die Kosten zum Bestimmungsort sind dem tatsächlich gezahlten oder zu

zahlenden Preis hinzuzurechnen.

3. Gruppe: CFR (Kosten und Fracht), CIF (Kosten, Versicherung und Fracht), CPT (frachtfrei) und CIP (frachtfrei versichert)

Der Verkäufer ist dazu verpflichtet, auch den Haupttransport zu organisieren und die Kosten dafür zu bezahlen. Der Kaufpreis enthält bereits die Lieferungskosten bis zum benannten Lieferungsort, je nach Lieferbedingung müssen jedoch noch Versicherungskosten hinzugerechnet werden.

4. Gruppe: DAP (geliefert benannter Ort), DPU (geliefert entladen) und DDP (geliefert verzollt)

Der Verkäufer trägt alle Kosten und Risiken, bis die verkaufte Ware an einem bestimmten Ort im Bestimmungsland eintrifft. Alle Lieferungskosten sind im Kaufpreis enthalten. Gegebenenfalls können Beförderungskosten in der Union abgezogen werden (siehe auch Abschnitt 2.2.4.2).

### Ort des Verbringens

Lieferungskosten für die eingeführten Waren werden grundsätzlich nur *bis zum Ort des Verbringens* in das Zollgebiet der Union in den Zollwert einbezogen. Alle nach der Ankunft der Waren am Ort des Verbringens in der Union anfallenden Lieferungskosten gehören, wenn sie betragsmäßig bestimmt werden können und getrennt ausgewiesen sind, nicht zum Zollwert der eingeführten Waren. Je nach Beförderungsart ist der Ort des Verbringens unterschiedlich definiert (Art. 137 UZK-IA):

#### 1. Im Seeverkehr

Werden Waren im Seeverkehr eingeführt, war bis zur Anwendung des UZK grundsätzlich der Entladehafen im Zollgebiet der Union der Ort des Verbringens. Anstelle des Entladehafens trat ein im Zollgebiet der Union gelegener Umladehafen, wenn die Umladung von der Zollstelle des Umladehafens bescheinigt wurde und die Waren anschließend innerhalb des Zollgebiets zum Entladehafen weiterbefördert wurden.

Dies hat sich mit dem Unionszollkodex geändert. Nach Art. 137 Abs. 1 Buchst. a) UZK-IA gilt für im Seeverkehr beförderte Waren nun der *Hafen* als Ort des Verbringens, *in dem die Waren zuerst im Zollgebiet der Union eintreffen*. Dies kann im Vergleich zur alten Regelung durchaus von Vorteil für den Wirtschaftsbeteiligten sein.



#### Beispiel: Ort des Verbringens im Seeverkehr

Ein österreichisches Unternehmen erwirbt eine Ware mit der Lieferbedingung EXW New York. Die Ware soll mit dem Schiff nach Hamburg und von dort mit dem LKW zum Empfänger nach Linz befördert werden. Auf dem Weg nach Hamburg läuft das Schiff den Hafen Bilbao an und entlädt dort Ware für einen spanischen Empfänger.

Auch für die in Hamburg entladene Fracht gilt nun Bilbao als Ort des Verbringens, da dies der Hafen ist, in dem die Waren (auch die für Linz bestimmten) zuerst im Zollgebiet der Union

eintreffen. Bis zum 1. Mai 2016 war Hamburg als Entladehafen für die nach Linz zu befördernde Ware Ort des Verbringens.

### 2. Im Eisenbahnverkehr

Im Eisenbahnverkehr ist der Ort des Verbringens der Ort der ersten Zollstelle, d.h. der Ort im Zollgebiet der Union, an dem die erste Eisenbahnzollstelle nach Überschreiten der EG-Grenze liegt. Aus Vereinfachungsgründen kann jedoch auch die auf die Landesgrenze als Tarifschnittpunkt abgestellte Frachtaufteilung aus dem Frachtbrief übernommen werden.

### 3. Im Straßenverkehr

Auch im Straßenverkehr ist der Ort des Verbringens der Ort der ersten Zollstelle, d.h. die politische Gemeinde, in der nach Überschreitung der EU-Grenze die erste Zollstelle an der Landstraße oder der Autobahn liegt.

### 4. Bei anderen Verkehrsarten (z.B. im Flugverkehr)

Bei allen anderen Verkehrsarten wird der Ort des Verbringens rein geografisch auf den Ort gelegt, wo die Landesgrenze des Zollgebiets der Union überschritten wird. Für den Luftverkehr bedeutet dies, dass an der Stelle in der Luft der Ort des Verbringens erreicht wird, an der in der Senkrechten die Landesgrenze des Zollgebiets überflogen wird. Die Ergebnisse solcher Berechnungen sind in die Luftfrachttabelle eingeflossen, welche im Anhang 23-01 UZK-IA abgedruckt ist (Art. 138 Abs. 2 UZK-IA). Hieraus ergibt sich, welcher Anteil der Luftfrachtkosten mit zum Zollwert gehört und welcher nicht.

## Definition Ort des Verbringens

|   |  |
|---|--|
|  | <b>Seeverkehr</b><br>• Hafen, in dem die Waren zuerst eintreffen                 |
|  | <b>Binnenschiffverkehr</b><br>• Erster für Entladung in Betracht kommender Hafen |
|  | <b>Eisenbahnverkehr</b><br>• Ort der ersten Eingangszollstelle                   |
|  | <b>Straßenverkehr</b><br>• Ort der ersten Eingangszollstelle                     |
|  | <b>Luftverkehr</b><br>• Ort, an dem die Unionsgrenze überflogen wird             |

### Beförderungskosten (Art. 71 Abs. 1 Buchst. e) Ziffer i) UZK)

Zu den Beförderungskosten zählen alle *Kosten für Haupt- und Nebenleistungen*, die mit der Beförderung der Waren Richtung Zollgebiet der Union verbunden sind (ZK-0690 Ziff. 2.6.1). Dazu zählen z.B.

- Frachten einschließlich aller Zuschläge (z.B. Gefahrgutzuschläge, Schwergutzuschläge etc.),
- Speditionskosten (Provisionen für die Vermittlung des Beförderungsvertrages, Verzollungsgebühren, Werftgebühren etc.),

- Mieten für Beförderungsmittel, Behälter, Container und Paletten,
- Vor- und Zwischenlagerungskosten, soweit sie in unmittelbarem Zusammenhang mit der Beförderung stehen und außerhalb der Union entstehen,
- Sicherheitsgebühren vor dem Ort des Verbringens.

Hinzugerechnet werden jedoch nur die bis zum Ort des Verbringens entstandenen Frachtkosten. Dabei müssen Sie folgendermaßen vorgehen:

1. Stellt die Lieferbedingung genau auf den Ort des Verbringens ab, sind die Lieferungskosten genau bis zum Ort des Verbringens im Kaufpreis enthalten. Eine Hinzurechnung erfolgt nicht.



**Beispiel: Aufteilung Beförderungskosten (Fall 1)**

Ein österreichisches Unternehmen bezieht Waren aus den USA zum Preis von 350.000 € mit der Lieferbedingung „CIF Hamburg-Hafen“.

Im Rechnungspreis sind die Beförderungskosten bis zum Ort des Verbringens in das Zollgebiet (Hamburg-Hafen) enthalten. Eine weitere Hinzurechnung von Frachtkosten erfolgt nicht.

2. Stellt die Lieferbedingung auf einen Ort vor oder nach dem Ort des Verbringens ab, ergeben sich aber aus der Frachtrechnung oder mehreren Frachtrechnungen genau die bis zum Ort des Verbringens in Ansatz gebrachten Frachtbeträge (z.B. bei unterschiedlicher Beförderungsart), sind diese zu berücksichtigen. Gleiches gilt, wenn für einen Streckenanteil ein üblicher Frachttarif vorgelegt wird.



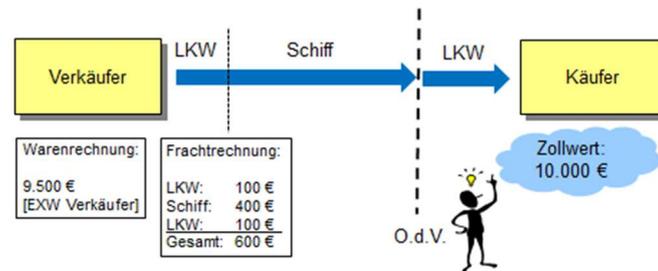
**Beispiel: Aufteilung Beförderungskosten (Fall 2)**

Ein österreichisches Unternehmen bezieht Waren aus den USA zum Preis von 9.500 € mit der Lieferbedingung „EXW Verkäufer New York“. Aus der Frachtrechnung ergeben sich die LKW- und Seefrachtkosten von New-York bis Hamburg-Hafen in Höhe von 500 €.

Im Rechnungspreis sind keine Seefrachtkosten bis zum Ort des Verbringens in das Zollgebiet (Hamburg-Hafen) enthalten. Diese sind dem Rechnungspreis gemäß Art. 71 Abs. 1 Buchst. e) Ziff. i) UZK hinzuzurechnen.

## Aufteilung von Beförderungskosten

**EXW** • Lieferbedingung stellt nicht auf O.d.V. ab, aber aus Frachtrechnung Kosten bis zum oder ab O.d.V. ersichtlich



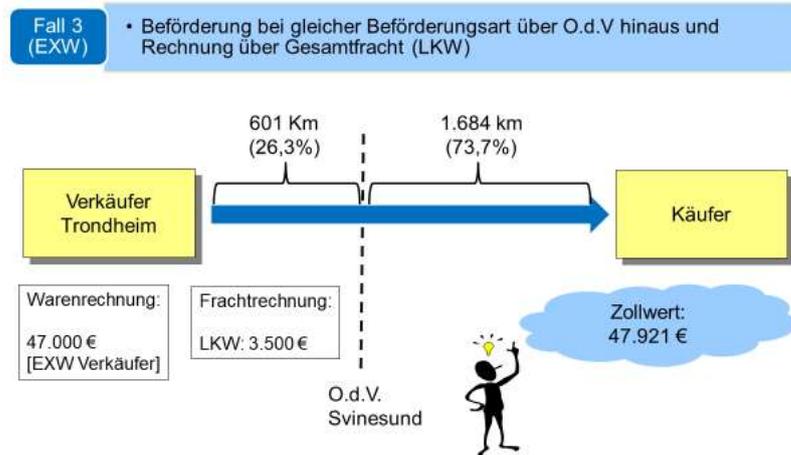
3. Werden Waren bei gleicher Beförderungsart (z.B. Lkw, Flugzeug oder Schiff) über den Ort des Verbringens hinaus befördert und gibt es eine Rechnung über die Gesamtfachtkosten, können die Beförderungskosten im Verhältnis der außerhalb und innerhalb des Zollgebiets der Union zurückgelegten Beförderungstrecken aufgeteilt werden (Art. 138 Abs. 1 UZK-IA).



### Beispiel: Aufteilung Beförderungskosten (Fall 3a)

Eine Sendung wird von Trondheim (Norwegen) bis Innsbruck befördert. Der Rechnungspreis der Ware beträgt 47.000 €. Die Lieferbedingung lautet „EXW“ Trondheim. Der Käufer der Sendung hat insgesamt 3.500 € Beförderungskosten zu entrichten. Die Gesamtstrecke von Trondheim (über Schweden) bis Innsbruck beträgt 2.285 km. Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Union ist Svinesund (Schweden). Die Strecke von Svinesund bis Innsbruck beträgt 1.684 km.

Der Anteil der Strecke außerhalb der Union beträgt 601 km (2.285 km – 1.684 km). Dieser Anteil macht 26,3% der Gesamtstrecke aus (601 km : 2.285 km x 100). Somit sind dem Rechnungspreis für die Sendung 920,50 € (26,3% von 3.500 €) Kosten für die Beförderung außerhalb der EU hinzuzurechnen.

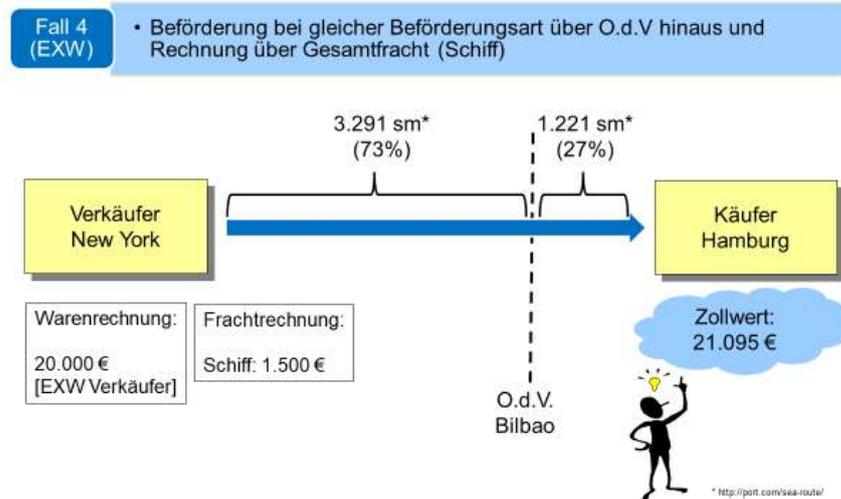


**Beispiel: Aufteilung von Beförderungskosten (Fall 3b)**

Ein deutsches Unternehmen erwirbt eine Ware mit der Lieferbedingung „EXW New York“ zum Preis von 20.000 €. Die Ware soll mit dem Schiff zum Käufer nach Hamburg befördert werden. An Frachtkosten fallen insgesamt 1.500 € an. Auf dem Weg nach Hamburg läuft das Schiff den Hafen Bilbao an und entlädt dort Ware für einen britischen Empfänger.

Auch für die in Hamburg entladene Fracht gilt nun Bilbao als Ort des Verbringens, da dies der Hafen ist, in dem die Waren (auch die für Hamburg bestimmten) zuerst im Zollgebiet der Union eintreffen. Bis zum 1. Mai 2016 war Hamburg als Entladehafen der Ort des Verbringens.

Da die Beförderung bei gleicher Beförderungsart (Seeschiff) über den Ort des Verbringens (Bilbao) hinaus erfolgte, können die Seefrachtkosten entsprechend der Streckenanteile bis zum und ab dem Ort des Verbringens aufgeteilt werden (Art. 138 Abs. 1 UZK-IA). So können z.B. mit Hilfe der Internetseite <http://port.com/sea-route/> die Streckenanteile ermittelt werden. Demnach beträgt die Strecke für die übliche Schifffahrtroute von New York bis Bilbao 3.291 Seemeilen (= 73% der Gesamtstrecke) und die von Bilbao bis Hamburg 1.221 Seemeilen (= 27% der Gesamtstrecke). Letztlich sind daher 73% der Seefrachtkosten (= 1.095 €) in den Zollwert einzubeziehen.

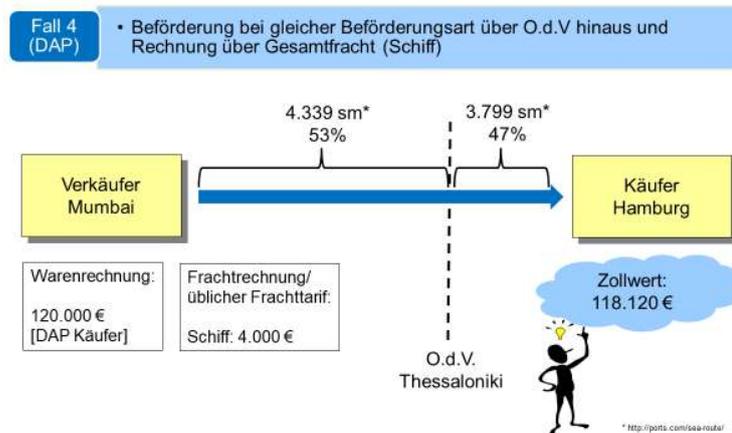


**Beispiel: Aufteilung von Beförderungskosten (Fall 3c)**

Ein deutsches Unternehmen erwirbt eine Ware mit der Lieferbedingung „DAP Hamburg“ zum Preis von 120.000 €. Die Ware soll mit dem Schiff von Mumbai, Indien, zum Käufer nach Hamburg befördert werden. Der übliche Frachttarif für die Strecke Mumbai bis Hamburg beträgt 4.000 € (ZK-0690 Ziff. 2.6.7 und 3.3). Auf dem Weg nach Hamburg läuft das Schiff den Hafen Thessaloniki an und entlädt dort Ware für den südeuropäischen Markt.

Auch für die in Hamburg entladene Fracht gilt nun Thessaloniki als Ort des Verbringens, da dies der Hafen ist, in dem die Waren (auch die für Hamburg bestimmten) zuerst im Zollgebiet der Union eintreffen. Bis zum 1. Mai 2016 war Hamburg als Entladehafen der Ort des Verbringens.

Da die Beförderung bei gleicher Beförderungsart (Seeschiff) über den Ort des Verbringens (Thessaloniki) hinaus erfolgt ist, können die Seefrachtkosten entsprechend der Streckenanteile bis zum und ab dem Ort des Verbringens aufgeteilt werden (Art. 138 Abs. 1 UZK-IA). Mit Hilfe der Internetseite <http://ports.com/sea-route/> (Beispiel) können die Streckenanteile ermittelt werden. So beträgt die Strecke für die übliche Schifffahrtroute von Mumbai durch das Rote Meer bis Thessaloniki 4.339 Seemeilen (= 53% der Gesamtstrecke) und die von Thessaloniki bis Hamburg 3.799 Seemeilen (= 47% der Gesamtstrecke). Letztlich können zur Zollwertermittlung daher 47% der im DAP-Preis enthaltenen Beförderungskosten (47% von 4.000 € = 1.880 €) abgezogen werden. Der Zollwert beträgt somit 118.120 €.



Wichtig hierbei ist jedoch, dass die für Hamburg bestimmten Waren direkt und auf einer üblichen Beförderungsrouten von Saloniki nach Hamburg transportiert werden (Art. 137 Abs. 2 UZK-IA). Sollte dies nicht der Fall sein – wenn das Schiff also z.B. in Casablanca (Marokko) anlegt, um dort ebenfalls Waren zu entladen – wird Hamburg Ort des Verbringens.

- Werden Waren auf unterschiedlichen Beförderungsarten in das Zollgebiet der Union verbracht und gibt es für die Beförderung nur einen Gesamtpreis über den Ort des Verbringens hinaus, sind die gesamten Beförderungskosten hinzuzurechnen, es sei denn, es wird ein Nachweis über einen üblichen Frachttarif für eine Beförderungsart vorgelegt (ZK-0690 Ziff. 2.6.7).

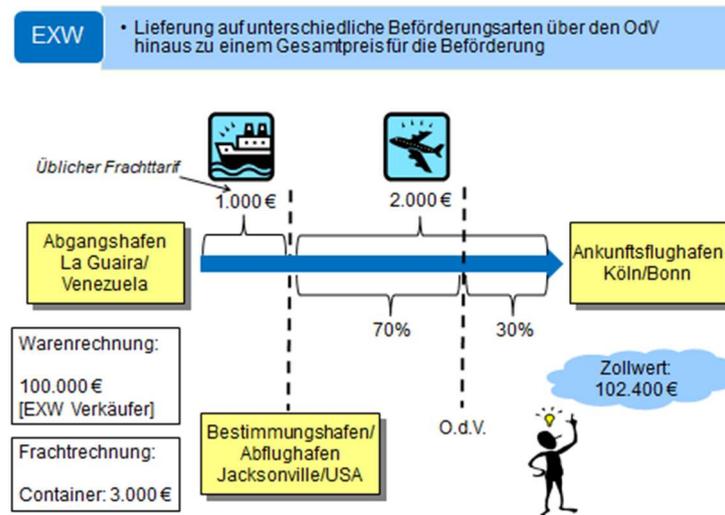


#### Beispiel: Aufteilung Beförderungskosten (Fall 4)

Eine Ware wird mit dem Schiff von La Guaira (Venezuela) bis Jacksonville (USA) und von dort mit dem Flugzeug bis Köln/Bonn befördert. Im Frachtbrief wird eine kombinierte See-Luftfracht ausgewiesen. Die vom Abgangs- bis zum Bestimmungsort gezahlte Fracht lautet auf einen fixen Betrag für eine bestimmte Menge.

Grundsätzlich sind die gesamten Beförderungskosten hinzuzurechnen, es sei denn, der Anmelder legt entweder einen üblichen Frachttarif für die Seebeförderung von La Guaira bis Jacksonville oder einen üblichen Frachttarif für die Luftbeförderung von Jacksonville bis Köln/Bonn vor. Legt der Anmelder einen üblichen Frachttarif für die Seebeförderung von La Guaira bis Jacksonville vor, bildet dieser Betrag einen Teil der hinzurechnungspflichtigen Beförderungskosten. Der andere Teil – also der auf die Strecke außerhalb der Union entfallende Teil der Luftfracht – wird dadurch ermittelt, dass die Differenz aus der Gesamtfracht und dem üblichen Frachttarif für die Seebeförderung anhand der Luftfrachttabelle (Anhang 25) aufgeteilt wird. Legt der Anmelder dagegen einen üblichen

Frachttarif für die Luftfracht von Jacksonville bis La Guaira vor, wird dieser Betrag anhand der Luftfrachttabelle aufgeteilt. Die Differenz aus Gesamtfracht und üblicher Luftfracht wird dem hinzurechnungspflichtigen Teil der Luftfracht dann noch hinzugerechnet.



5. Werden die Waren unentgeltlich befördert, sind übliche Beförderungskosten für die gleiche Beförderungsart hinzuzurechnen (Art. 138 Abs. 3 UZK-IA).
6. Werden die Waren mit einem Beförderungsmittel des Käufers befördert, sind ebenfalls übliche Beförderungskosten für die gleiche Beförderungsart hinzuzurechnen (Art. 138 Abs. 3 UZK-IA).

Übliche Beförderungskosten können Sie z.B. bei ortsansässigen Spediteuren erfragen.

Bei geänderter Beförderungsart (z.B. aus Zeitgründen erfolgt die Lieferung mittels Luftfracht statt Seefracht) und/oder geänderter Lieferbedingung (z.B. erfolgt die Lieferung DAP Bestimmungsort anstatt FOB Drittland) zulasten des Verkäufers ist von einer Vertragsänderung auszugehen (nur in deutscher Dienstvorschrift Zollwertrecht: E-VSF Z 5101 Abs. 74). In solchen Fällen können dann Beförderungskosten in der Union im Rechnungspreis enthalten sein und im Rahmen des Art. 72 UZK nicht in den Zollwert einbezogen werden (siehe auch Abschnitt 2.2.4.1).

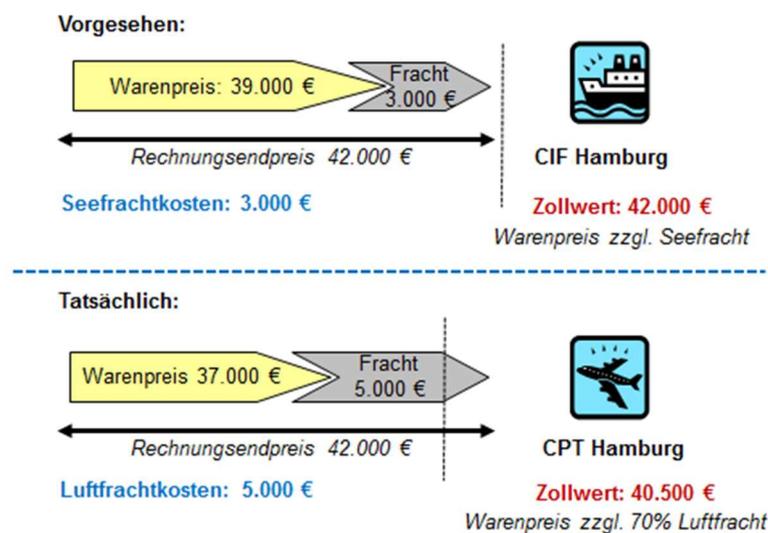


### Beispiel: Beförderungskosten – Änderung der Beförderungsart

Ein österreichisches Unternehmen hat in Taiwan Bekleidung gekauft; die Lieferung soll auf dem Seeweg mit der Lieferbedingung CIF Hamburg erfolgen. Der Gesamtrechnungspreis beträgt umgerechnet 42.000 EUR. An Transportkosten sind 3.000 EUR enthalten. Wegen Lieferverzugs liefert der

Verkäufer auf dem Luftweg zu demselben Preis. Er trägt die vollen Luftfrachtkosten von 5.000 EUR.

In einem solchen Fall ist von einer Vertragsänderung in dem Sinne auszugehen, dass der Verkäufer den Warenpreis um die ihm entstandenen höheren Frachtkosten (Differenz zwischen den Luftfrachtkosten und den niedrigeren Seefrachtkosten; 5.000 EUR – 3.000 EUR = 2.000 EUR) ermäßigt hat. Demzufolge wären in dem Preis auch die Luftfrachtkosten einkalkuliert, sodass eine Aussonderung der darin enthaltenen Beförderungskosten in der Union in Betracht kommt (siehe Abschnitt 2.2.4.1). Nach der Luftfrachttabelle (Anhang 23-01 UZK-IA) können 30 % der Luftfrachtkosten (= 1.500 EUR) abgesetzt (bzw. 70% = 3.500 EUR einbezogen) werden. Der Zollwert beträgt daher: 42.000 EUR – 1.500 EUR = 40.500 EUR.



**Versicherungskosten (Art. 71 Abs. 1 Buchst. e) Ziffer i) UZK)**

Zu den Versicherungskosten zählen nur solche, die im Zusammenhang mit der Lieferung und Beförderung der zu bewertenden Waren bis zum Eintritt in das Einfuhrland stehen. Dazu zählen auch Kosten für eine Zweitversicherung, die auf die Versicherungsprämien zu entrichtende Versicherungssteuer und die Kosten für die Versicherung des Beförderungsmittels, wenn diese nicht bereits in den Frachtkosten enthalten sind. Die Kosten für eine Transportversicherung werden den tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preisen *insgesamt hinzugerechnet*, es sei denn, der Anmelder legt umfassende Nachweise über die Höhe der Versicherungskosten bis zum und nach dem Eintritt in das Zollgebiet der Union vor (ZK-0690 Ziff. 2.6.3).

### **Lade- und Behandlungskosten (Art. 71 Abs. 1 Buchst. e) Ziffer ii) UZK)**

Zu den *Ladekosten* zählen die Kosten der Ver- oder Beladung, der Umladung sowie der Entladung der eingeführten Waren, jedoch nur, wenn sie *bis zum Eintritt in das Einfuhrland* entstanden sind. Umladekosten am Verbringungsort gehören grundsätzlich nicht zum Zollwert (ZK-0690 Ziff. 2.6.4).

Zu den *Behandlungskosten* zählen Kosten der Behandlung der Ware (handling charges), die im Zusammenhang mit der Beförderung der Ware *bis zum Eintritt in das Einfuhrland* entstehen (ZK-0690 Ziff. 2.6.5). Dies sind z.B.

- Kühlkosten bei Fleischtransporten,
- Beeisungskosten für Fischtransporte,
- Fütterungskosten und Tierarztkosten für lebende Tiere,
- Aussortierungs- und Umpackkosten,
- Lüftungskosten.

### **2.2.4 Keine Bestandteile des Transaktionswertes (Art. 72 UZK)**

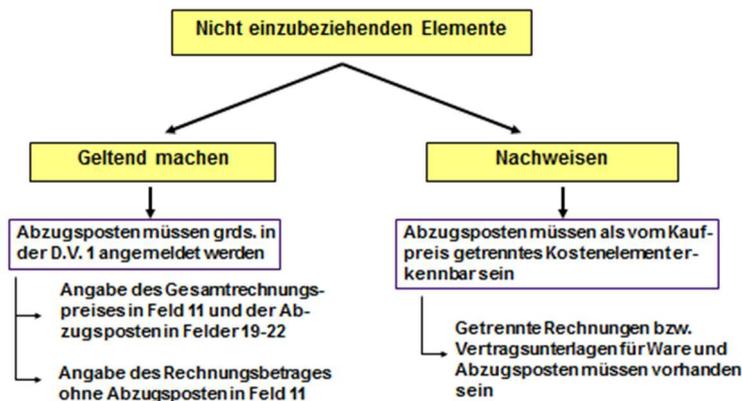
#### **2.2.4.1 Allgemeines**

Die in Art. 72 UZK genannten Aufwendungen und Kosten sind grundsätzlich nicht in den Zollwert eingeführter Waren einzubeziehen. Enthält der für die eingeführte Ware tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis derartige Kosten nicht, stellt sich die Frage einer Einbeziehung schon gar nicht, da Art. 71 UZK die dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnenden Kosten/Werte abschließend aufzählt. Art. 72 UZK wird also dann wichtig, wenn sich der Rechnungsendbetrag für eine Ware aus dem Preis für diese und den in Art. 72 UZK aufgeführten Aufwendungen und Kosten zusammensetzt. Solche Aufwendungen und Kosten werden nicht in den Zollwert einbezogen, wenn

- deren Höhe nachgewiesen und
- die Nichteinbeziehung geltend gemacht wird.

Die nicht in den Zollwert einzubeziehenden Aufwendungen und Kosten müssen also grundsätzlich in der Zollwertanmeldung D.V.1 (Art. 6 UZK-TDA sowie Anlage 8 UZK-TDA) oder einer sonstigen Zollwertanmeldung geltend gemacht werden. Dabei reicht es aus, den um die Aufwendungen und Kosten geminderten Preis anzugeben. Darüber hinaus müssen die Aufwendungen und Kosten erkennbar sein und betragsmäßig vom Kaufpreis unterschieden werden können. Dies ist z.B. erfüllt wenn getrennte Rechnungen und Vertragsunterlagen vorliegen.

Sind die Aufwendungen und Kosten dagegen im Rechnungspreis enthalten und vom Warenpreis nicht unterscheidbar, verbleiben sie auch im Transaktionswert (ZK-0690 Ziff. 3). Dies gilt auch für während eines Zollverfahrens oder der vorübergehenden Verwahrung anfallende Kosten für Lagerung und übliche Behandlung der Waren (Art. 86 Abs. 1 UZK).



Die in Art. 72 UZK aufgeführten - nicht in den Transaktionswert einzubeziehenden – Aufwendungen und Kosten sind abschließend. Besonderheiten werden im Folgenden behandelt.

#### 2.2.4.2 Beförderungskosten in der Union

Die Frage der Aussonderung von Kosten, die für die Beförderung von Waren innerhalb der Union anfallen, stellt sich naturgemäß nur dann, wenn solche im Rechnungspreis enthalten sind. Sind sie neben dem Rechnungspreis vom Käufer der Ware zu zahlen, kommt eine Hinzurechnung solcher Kosten von vorneherein nicht in Betracht, es sei denn, der Käufer kann bei einem Gesamtpreis für die Beförderung, den auf die Strecke außerhalb oder innerhalb der Union entfallenden Anteil nicht beziffern. Bei der Aufteilung von Beförderungskosten wird zwischen zwei Fällen unterschieden:

Werden die Waren *bei gleicher Beförderungsart* über den Ort des Verbringens hinaus befördert, ist grundsätzlich die Rechnung über die Gesamtfracht vorzulegen. Die Beförderungskosten können dann nach Streckenanteilen (Art. 138 Abs. 1 UZK-IA) aufgeteilt werden. Bei einer Beförderung im Straßenverkehr kann hierbei der Kilometerschlüssel angewendet werden (ZK-0690 Ziff. 3.2), bei der Beförderung im Luftverkehr die prozentuale Aufteilung im Anhang 23-01 UZK-IA.

*Bei unterschiedlicher Beförderungsart* sind die Frachtkosten für eine Beförderungsart nachzuweisen. Dies stellt i.d.R. dann kein Problem dar, wenn die Beförderungsart am Ort des Verbringens gewechselt wird. In anderen Fällen lässt die Zollverwaltung zu, dass der Nachweis auch anhand der Vorlage von üblichen Frachttarifen innerhalb der Union erfolgen kann (ZK-0690 Ziff. 3.3).

#### 2.2.4.3 Montagekosten

Die in Art. 72 Buchst. b) UZK aufgeführten Tätigkeiten sind Arbeiten, die vom Verkäufer *nach der Einfuhr* an den eingeführten Waren (z.B. Industrieanlagen,

Maschinen, Ausrüstungen) durchgeführt werden. Die hierfür anfallenden Kosten - zusammenfassend als Montagekosten - bezeichnet, werden nicht in den Zollwert eingeführter Waren einbezogen, wenn deren Höhe nachgewiesen und die Nichteinbeziehung vom Anmelder geltend gemacht wird.



#### **Beispiel: Abzugsposten – Montagekosten**

Ein österreichisches Unternehmen kauft von einem amerikanischen Hersteller eine Maschinenanlage zum Verschließen von großen Packstücken. Der Kauf der Anlage erfolgt „einsatzbereit“, d.h. der Verkäufer hat für den Aufbau der Anlage zu sorgen und sie arbeitsfähig zu übergeben. Außerdem übernimmt er die Einweisung des Bedienungspersonals sowie den Wartungsdienst für drei Jahre.

Die Kosten des Aufbaus, einschließlich der Kosten für die dabei tätigen Ingenieure (Errichtung), der Bedienungseinweisung (technische Unterstützung) und des Wartungsdienstes (Instandhaltung) gehören nicht zum Transaktionswert, wenn deren Höhe nachgewiesen und die Nichteinbeziehung geltend gemacht wird.

#### **2.2.4.4 Finanzierungszinsen**

Grundsätzlich stellt jedes Zahlungsziel, das der Verkäufer dem Käufer für die Bezahlung von eingeführten Waren einräumt, eine Finanzierungsvereinbarung dar. Neben dem Nachweis und der Geltendmachung (siehe Abschnitt 2.2.4.1) müssen noch *drei weitere Voraussetzungen* vorliegen, damit Finanzierungszinsen gem. Art. 72 Buchst. c) UZK nicht in den Transaktionswert einbezogen werden:

1. Die Finanzierungsvereinbarung zwischen Verkäufer und Käufer muss bereits im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung schriftlich abgeschlossen sein. Dies kann durch einen Vertrag, eine Rechnung oder auch anhand von sonstigem Schriftverkehr erfolgen. Selbst ein Vermerk hinsichtlich des Zahlungsziels auf der Rechnung reicht aus.
2. Der Anmelder muss nachweisen, dass die Waren auch ohne Finanzierungszinsen zu dem angemeldeten Kaufpreis verkauft werden. Dadurch soll vermieden werden, dass versteckte Kaufpreisbestandteile als Finanzierungszinsen bezeichnet und abgezogen werden. Der Nachweis kann z.B. durch Preislisten und Kalkulationsunterlagen des Verkäufers geführt werden.
3. Außerdem darf der geltend gemachte Zinssatz nicht höher als der übliche Zinssatz sein, der bei derartigen Geschäften in dem Land und in dem Zeitpunkt, in dem der Kredit zur Verfügung gestellt wurde, gültig ist. Ein solcher Nachweis kann z.B. anhand von Zinsstatistiken der jeweiligen Nationalbank erbracht werden.

Werden die zuvor beschriebenen Nachweise nicht erbracht, werden die als Finanzierungszinsen bezeichneten Zahlungen von der Zollverwaltung als abgespaltene Kaufpreisbestandteile (siehe Abschnitt 2.2.1.4) angesehen und verbleiben im Zollwert der eingeführten Waren.

#### **2.2.4.5 Kosten für Vervielfältigungsrechte**

In manchen Fällen ist vom Rechnungspreis einer eingeführten Ware auch die Gegenleistung dafür erfasst, die eingeführte Ware im Inland vervielfältigen zu dürfen. Hierunter fällt die körperliche und die unkörperliche Vervielfältigung, d.h. sowohl die körperliche Vermehrung einer Ware (z.B. die Fertigung von DVDs) als auch die Aufführung und/oder Ausstrahlung (z.B. eines Films, der auf einer Filmrolle eingeführt wurde). Um zu erreichen, dass der Teil des Rechnungspreises, der sich auf das Recht auf Vervielfältigung bezieht, bei der Zollwertermittlung der eingeführten Produkte unberücksichtigt bleibt, ist dieser entsprechend nachzuweisen. Häufig besteht jedoch die Schwierigkeit, dass nur ein Gesamtpreis vorliegt und die beiden Wertbestandteile nicht feststehen. In diesen Fällen lässt die Zollverwaltung zu, dass der Anmelder die Kosten oder den Wert der Einfuhrware mit einem angemessenen Betrag anmeldet (s. ZK-0690 Ziff. 3.4).

#### **2.2.4.6 Einkaufsprovisionen**

Einkaufsprovisionen dürfen den für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preisen nicht hinzugerechnet werden. Ist die Einkaufsprovision allerdings im Rechnungspreis enthalten, gehört sie nur dann nicht mit zum Zollwert, wenn sie betragsmäßig vom tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis unterscheidbar ist und die Nichteinbeziehung geltend gemacht wird. Einzelheiten hierzu finden Sie im Abschnitt 2.2.3.1.

#### **2.2.4.7 Einfuhrabgaben**

Zum Nachweis, dass der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis Einfuhrabgaben enthält, reicht ein deutlicher Hinweis auf der Rechnung oder einem anderen Begleitdokument aus. Ist ein solcher Hinweis vorhanden, wird ein Abzug in Höhe der gesetzlich geschuldeten Abgaben vorgenommen, wenn der Abzug geltend gemacht wird.

#### **2.2.4.8 Zahlungen für das Recht auf Vertrieb und Weiterverkauf**

Art. 72 Buchst. g) UZK bestimmt, dass Zahlungen des Käufers für das Recht auf Vertrieb oder Wiederverkauf der eingeführten Waren nicht in den Zollwert einzurechnen sind, wenn diese Zahlungen nicht eine Bedingung für den Verkauf der eingeführten Waren zur Ausfuhr in die Union sind. Diese Regelung war im Zollkodex - inhaltlich gleich – noch als Ausnahme einer Hinzurechnung in Art. 32 Abs. 5 Buchst. b) ZK enthalten. Leistet der Käufer für eine eingeführte Ware neben dem Rechnungspreis jedoch eine solche Zahlung für den Vertrieb oder Wiederkauf an den Verkäufer ist davon auszugehen, dass diese Zahlung als nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes entrichtet gilt. Denn mit dem Kauf einer Ware gegen Zahlung eines Entgelts wird regelmäßig auch das Recht auf Vertrieb und Weiterverkauf der Ware erworben. Wird dieses Recht gesondert in Rechnung gestellt, so ist die Zahlung hierfür gemäß Art. 71 Abs. 1 Buchst. c) UZK dem für die eingeführte Ware tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnen. Ohne diese Zahlung würde nämlich der Verkauf der Ware entweder überhaupt nicht oder nicht zu den vereinbarten Konditionen stattfinden. Gleiches gilt nach Auffassung der deutschen Zollverwaltung für Zahlungen für Alleinvertriebsrechte.