



Generalzolldirektion

Zollforum Bayern DIGITAL



14. Juli 2023

Aktuelle Entwicklungen im Zollwertrecht





Aktuelle Entwicklungen im Zollwertrecht

- Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften
- Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte
- Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen
- Gestaltungskosten für Umschließungen



Generalzolldirektion

Zollforum Bayern DIGITAL



TOP 1

Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften





Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften



Maßgebendes Kaufgeschäft – Allgemeine Voraussetzungen

Voraussetzungen zur Verwendung eines Preises bei der Zollwertermittlung:

1. Es kann nur ein Preis aus einem „Verkauf zur Ausfuhr in die Union“ zur Zollwertermittlung verwendet werden. Ein „Verkauf zur Ausfuhr in die Union“ liegt vor, wenn das Kaufgeschäft mit dem Ziel abgeschlossen wurde, die Ware in die Union zu bringen. Die Ansässigkeit der Kaufvertragsparteien (EU oder NON EU) ist unerheblich (E-VSF Z 5101 Abs. 7).
2. Der Verkauf muss zum Zeitpunkt des (körperlichen) Verbringens „erfolgt“ sein. Ein Verkauf gilt als „erfolgt“, wenn der Verkäufer die Bestellung des Käufers annimmt/bestätigt (Leitlinien der EU 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 insb. die Rechnung aus dem Kaufgeschäft (Art. 145 UZK-IA).
4. Der Anmelder muss im Falle einer Zollprüfung in der Lage sein, alle hierzu erforderlichen Unterlagen (auch Buchhaltungsunterlagen) vorzulegen (Art. 48 UZK; E-VSF Z 5101 Abs. 8 und 10).





Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften



Maßgebendes Kaufgeschäft - Rechtsgrundlage

Bestimmung des maßgebenden Kaufgeschäftes:

Artikel 128 Abs. 1 UZK-IA



(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.

Artikel 128 Abs. 2 UZK-IA

(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.

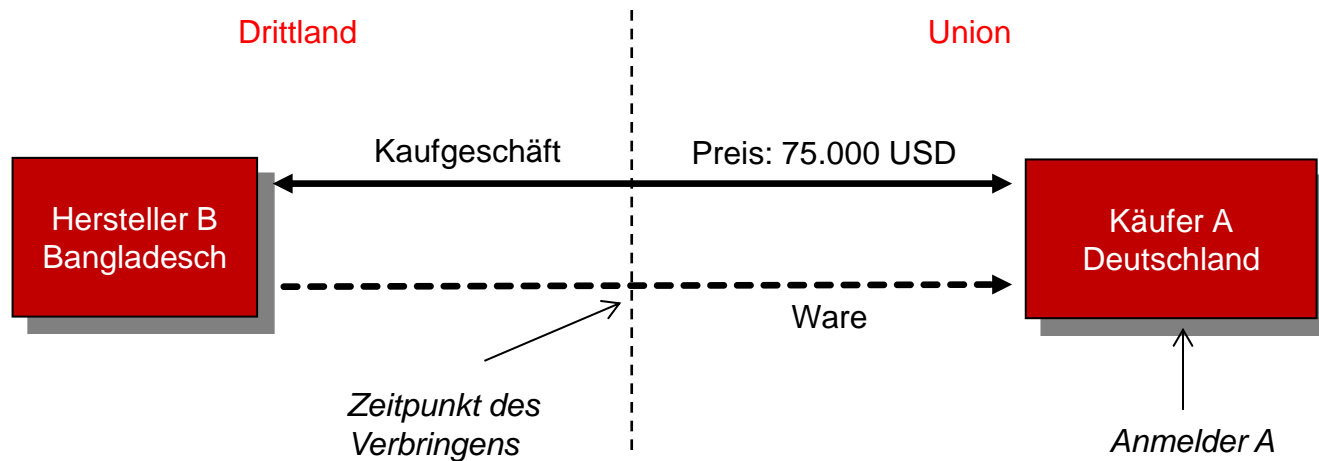




Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften



Maßgebendes Kaufgeschäft - Ausgangsfall





Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften



Maßgebendes Kaufgeschäft - Reihenfolge

Reihenfolge bei mehreren aufeinander folgenden Kaufgeschäften:

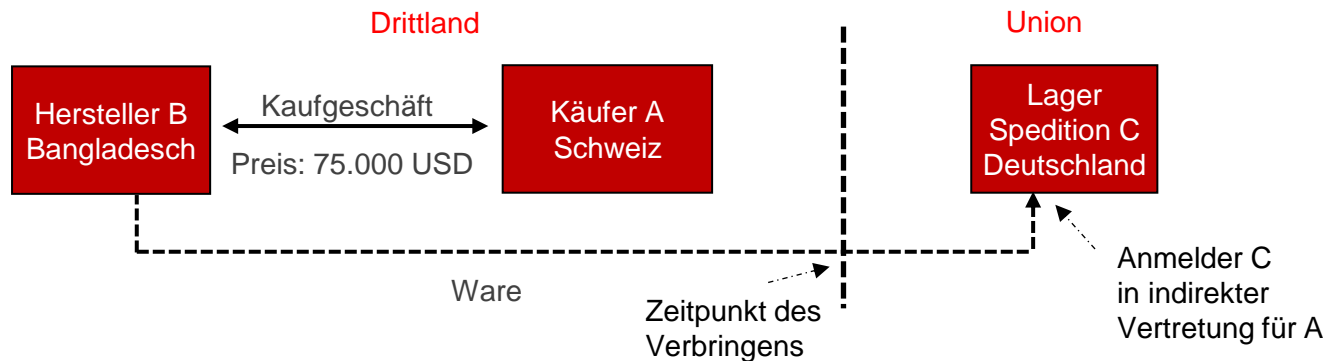
- Die chronologische Reihenfolge spielt keine Rolle. Entscheidend ist die Handelskette.
- Das Kaufgeschäft zwischen dem Hersteller und dem 1. Käufer ist immer als das erste Kaufgeschäft, das zwischen diesem und einem weiteren Käufer als das nächste Kaufgeschäft anzusehen usw.
- Das letzte für die Zollwertermittlung in Frage kommende Kaufgeschäft ist dasjenige, das mit einem in der Union ansässigen Anmelder als Käufer vor dem Verbringen der Waren in die Union abgeschlossen wurde [E-VSF Z 5101 Abs. 8].
- Der Preis aus einem Kaufgeschäft zwischen zwei drittländischen Vertragsparteien kann nur verwendet werden, wenn es das einzige Kaufgeschäft vor dem Verbringen ist und die Waren aufgrund dieses Verkaufs in die Union geliefert werden.





Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften

Maßgebendes Kaufgeschäft – Beispiel 1



Sachverhalt Beispiel 1:

- Käufer A in der Schweiz bestellt bei Hersteller B in Bangladesch, der die Bestellung annimmt. B liefert Ware auf das Lager von C in Deutschland. C tritt als Anmelder in indirekter Vertretung für A auf.

Lösung Beispiel 1:

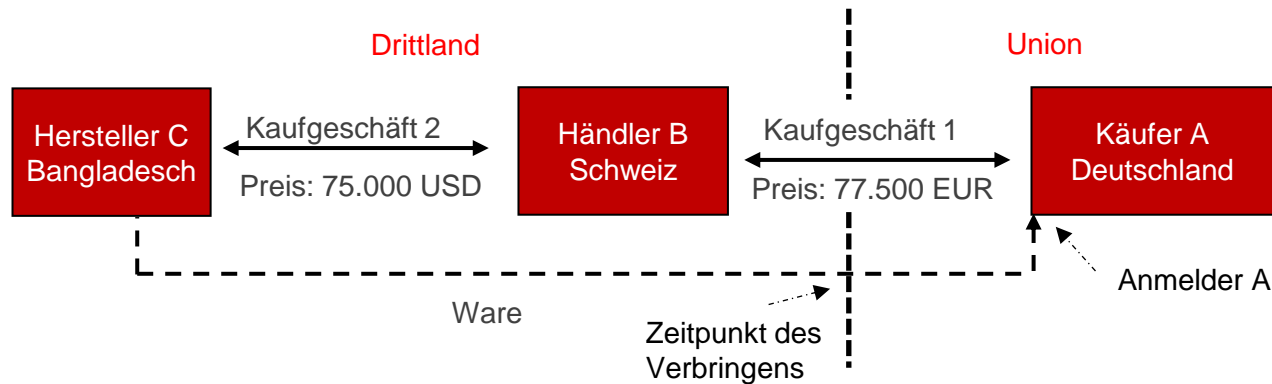
- *Der Verkauf zwischen A und B ist der einzige, der unmittelbar vor dem Verbringen erfolgt ist.*
- *Die Ware ist für die EU bestimmt; dieser Verkauf bildet die Grundlage für den Zollwert nach Art. 70 UZK, wenn C alle erforderlichen Unterlagen von A erhält und das Kaufgeschäft prüfbar ist.*





Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften

Maßgebendes Kaufgeschäft – Beispiel 2



Sachverhalt Beispiel 2:

- Käufer A in Deutschland bestellt bei Händler B in der Schweiz, der die Bestellung annimmt. B bestellt bei Hersteller C, der die Bestellung annimmt. C liefert Ware direkt an A, der als Anmelder auftritt.

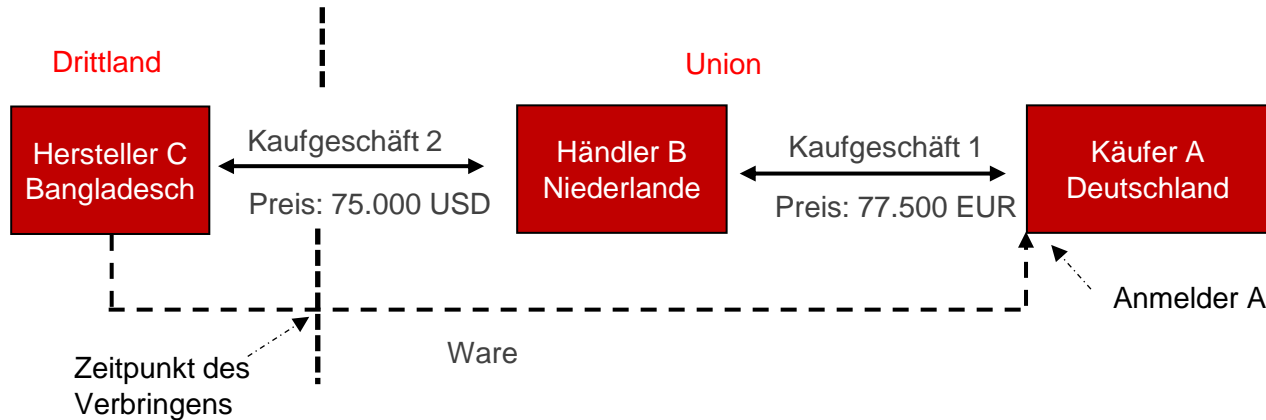
Lösung Beispiel 2:

- *Der Verkauf zwischen A und B ist maßgebend, da dieser unmittelbar vor dem Verbringen erfolgt ist.*
- *Bei A liegen alle zur Zollwertermittlung notwendigen Unterlagen vor und bei ihm ist das Kaufgeschäft mit B prüfbar.*



Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften

Maßgebendes Kaufgeschäft – Beispiel 3



Sachverhalt Beispiel 3:

- Käufer A (Deutschland) bestellt bei Händler B (Niederlande), der die Bestellung annimmt. B bestellt bei Hersteller C, der die Bestellung annimmt. C liefert Ware direkt zu A, der als Anmelder auftritt.

Lösung Beispiel 3:

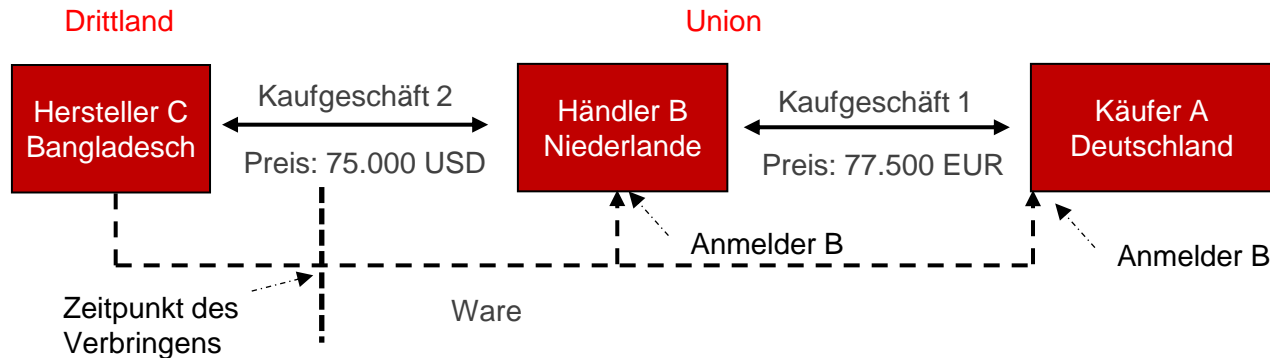
- *Der Verkauf zwischen A und B ist maßgebend, da dieser unmittelbar vor dem Verbringen erfolgt und der letzte an einen in der Union ansässigen Anmelder ist. Es ist unerheblich, dass A und B in der Union ansässig sind.*
- *Bei A liegen alle zur Zollwertermittlung notwendigen Unterlagen vor und bei ihm ist das Kaufgeschäft mit B auch prüfbar.*





Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften

Maßgebendes Kaufgeschäft – Beispiel 4



Sachverhalt Beispiel 4:

- Käufer A in Deutschland bestellt bei Händler B in den Niederlanden, der die Bestellung annimmt. B bestellt bei Hersteller C, der die Bestellung annimmt. C liefert Ware entweder zu B oder direkt zu A. Jetzt tritt B als Anmelder auf.

Lösung Beispiel 4:

- *Der Verkauf zwischen B und C ist maßgebend, da dieser unmittelbar vor dem Verbringen erfolgt und der letzte an einen in der Union ansässigen Anmelder ist.*
- *Bei B liegen alle zur Zollwertermittlung notwendigen Unterlagen vor und bei ihm ist das Kaufgeschäft mit C auch prüfbar.*





Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften



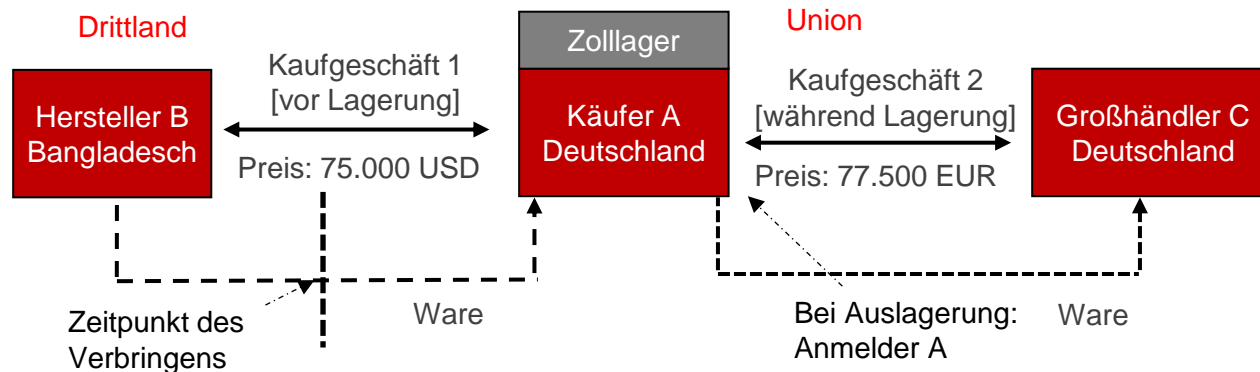
Maßgebendes Kaufgeschäft - Zolllager

- Ein Verkauf zur Ausfuhr vor dem Eintritt der Waren in die Union hat Vorrang vor einem Verkauf während der Lagerung [E-VSF Z 5101 Abs. 8].
- Ein Verkauf während der Lagerung ist nur maßgebend, wenn vor dem Verbringen in die Union noch kein Verkauf vorlag.
- Bei mehreren Verkäufen während der Lagerung (und keinem vor dem Verbringen) ist der Preis aus dem Verkauf, der dem Zeitpunkt des Verbringens am nächsten liegt, heranzuziehen (1. Verkauf im Zolllager).



Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften

Maßgebendes Kaufgeschäft – Beispiel 5



Sachverhalt Beispiel 5:

- Käufer A in Deutschland bestellt bei Hersteller B, der die Bestellung annimmt. B liefert die Waren auf das Zolllager von A. A verkauft die Waren während Lagerung an C in Deutschland und überführt sie in den freien Verkehr.

Lösung Beispiel 5:

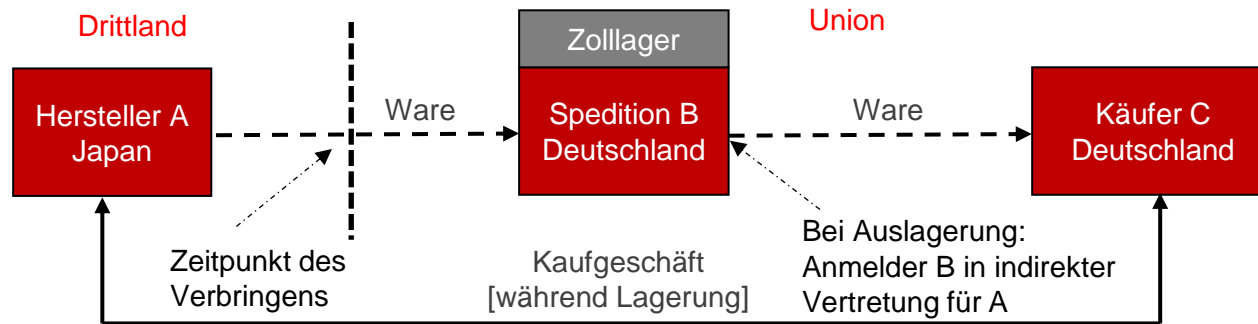
- *Der Verkauf zwischen A und B ist maßgebend, da dieser unmittelbar vor dem Verbringen erfolgt ist. Es ist unerheblich, dass die Waren während der Lagerung weiterverkauft werden.*
- *Bei A liegen alle zur Zollwertermittlung notwendigen Unterlagen vor und bei ihm ist das Kaufgeschäft mit B auch prüfbar.*





Maßgebendes Kaufgeschäft bei Reihengeschäften

Maßgebendes Kaufgeschäft – Beispiel 6



Sachverhalt Beispiel 6:

- Hersteller A liefert Waren auf das Zolllager der Spedition B in Deutschland. Während der Lagerung verkauft A die Waren an C in Deutschland. B überführt die Waren in indirekter Vertretung für A in den freien Verkehr und liefert sie aus.

Lösung Beispiel 6:

- *Der Verkauf zwischen A und C ist maßgebend, da dieser Verkauf während der Lagerung erfolgt ist und vor dem Verbringen noch kein Verkauf vorlag (Art. 128 Abs. 2 UZK-IA).*
- *Voraussetzung ist, dass B als indirekter Vertreter alle zur Zollwertermittlung notwendigen Unterlagen von A erhält und bei ihm das Kaufgeschäft zwischen A und C auch prüfbar ist.*





Generalzolldirektion

Zollforum Bayern DIGITAL



TOP 2

Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte





Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte



Tatbestandvoraussetzungen

Eine Lizenzgebühr ist nur unter folgenden Voraussetzungen zollwertrelevant:

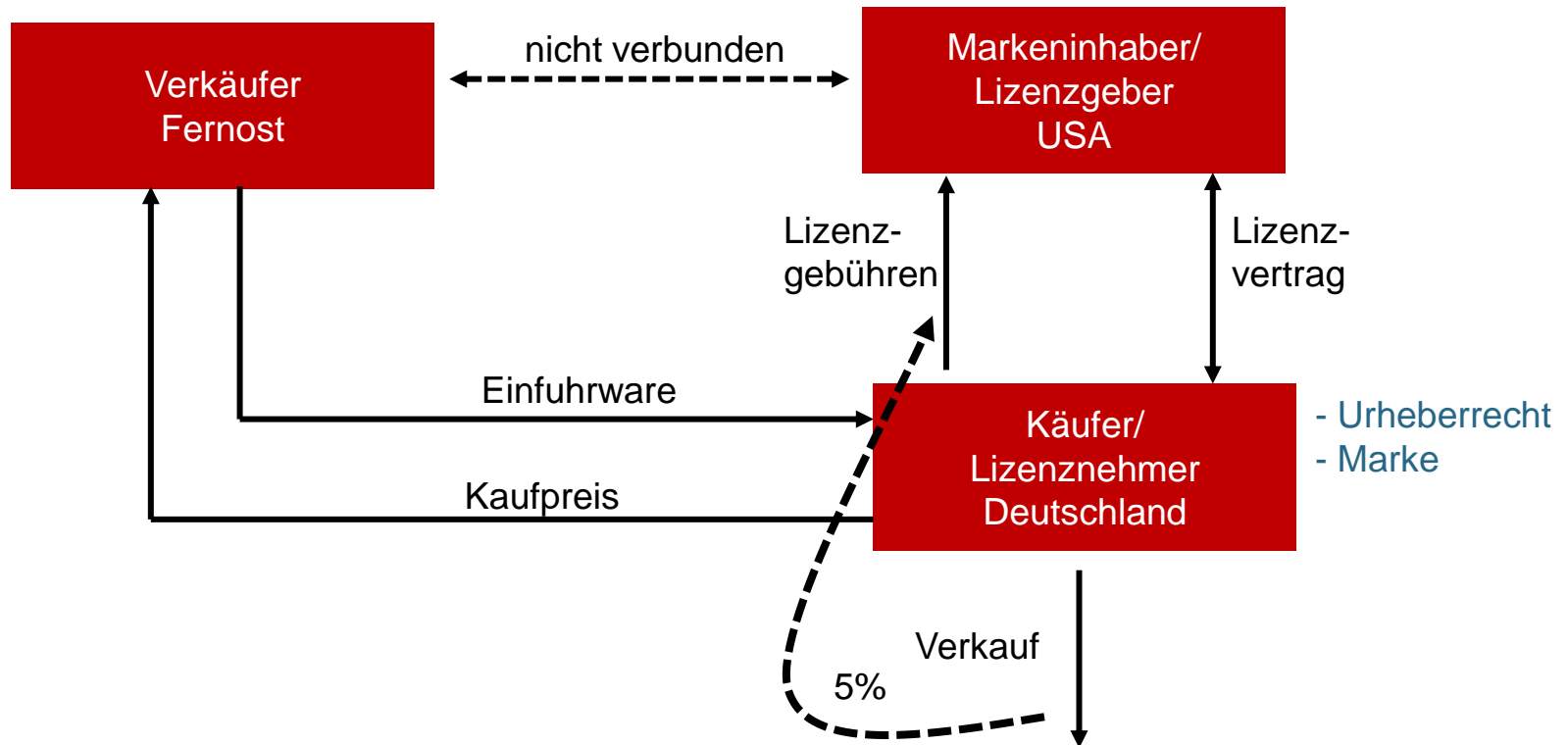
- Die Zahlung muss unter den Anwendungsbereich des Art. 71 Abs. 1 Buchst. c) UZK fallen
- Die Lizenzgebühr muss sich auf die zu bewertende Ware beziehen [Art. 136 Abs. 2 UZK-IA]
- Die Lizenzgebühr muss nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes entrichtet werden [Art. 136 Abs. 4 UZK-IA]
- Die Lizenzgebühr darf nicht bereits im tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten sein





Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte

Beispiel





Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte



Zahlung nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes

Artikel 136 Abs. 4 UZK-IA

(4) Lizenzgebühren gelten als nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes entrichtet, wenn eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:

- (a) der Verkäufer oder eine mit diesem verbundene Person verlangt vom Käufer diese Zahlung
- (b) die Zahlung durch den Käufer erfolgt vertragsgemäß zur Erfüllung einer Verpflichtung des Verkäufers;
- (c) ***ohne Zahlung der Lizenzgebühren an einen Lizenzgeber können die Waren nicht an den Käufer veräußert oder nicht von diesem erworben werden***

Der Lizenzgeber trifft gegenüber dem Verkäufer/Hersteller (in der Praxis eher selten) oder dem Käufer (im Lizenzvertrag) eine Regelung, die sicherstellen soll, dass der Verkäufer/Hersteller die Ware ausschließlich an den Lizenznehmer liefert. Damit stellt der Lizenzgeber sicher, dass er die Lizenzgebühren erhält.





Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte



Zahlung nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes

- Formulierung aus Art. 136 Abs. 4 Buchst. c) UZK sorgt in der Praxis bei der zuvor dargestellten Fallkonstellation für Unsicherheit.
- Nach Ansicht der EU-Kommission ist Art. 136 Abs. 4 Buchst. c) UZK erfüllt, wenn anhand der Begleitumstände des Kaufgeschäftes und der Einfuhr festgestellt wird, dass Verbindungen zwischen Lizenzvertrag und Kaufvertrag bestehen.
- Wenn der Lizenzgeber Einfluss auf das Kaufgeschäft und/oder den Hersteller nimmt oder nehmen kann, liegt eine Verbindung vor.
- Derartige Fälle (Sichtweise der deutschen Zollverwaltung) sind in Ziffer 38 des Merkblatts Lizenzgebühren aufgeführt.
- In den in 2021 überarbeiteten Leitlinien zu Art. 136 UZK-IA führt die EU-Kommission nun auch drei Beispiele auf.





Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte



Beispiele aus dem Merkblatt und den Leitlinien zu Art. 136 Abs. 4 UZK-IA

- Die Hersteller/Verkäufer der Einfuhrwaren werden vom Lizenzgeber verbindlich vorgegeben.
- Nach den Vorgaben des Lizenzgebers darf der Hersteller/Verkäufer die Einfuhrware nur an von diesem benannte Lizenznehmer verkaufen.
- Der Lizenznehmer wird verpflichtet, einen Herstellervertrag mit dem Hersteller abzuschließen. Mit diesem Herstellervertrag verpflichtet sich der Hersteller, die lizenzpflichtige Ware ausschließlich an den Lizenznehmer zu liefern. **[neu: Fall 1 in Abschn. 3 Ziff. 3.9 Leitlinien zu Art. 136 UZK-IA].**

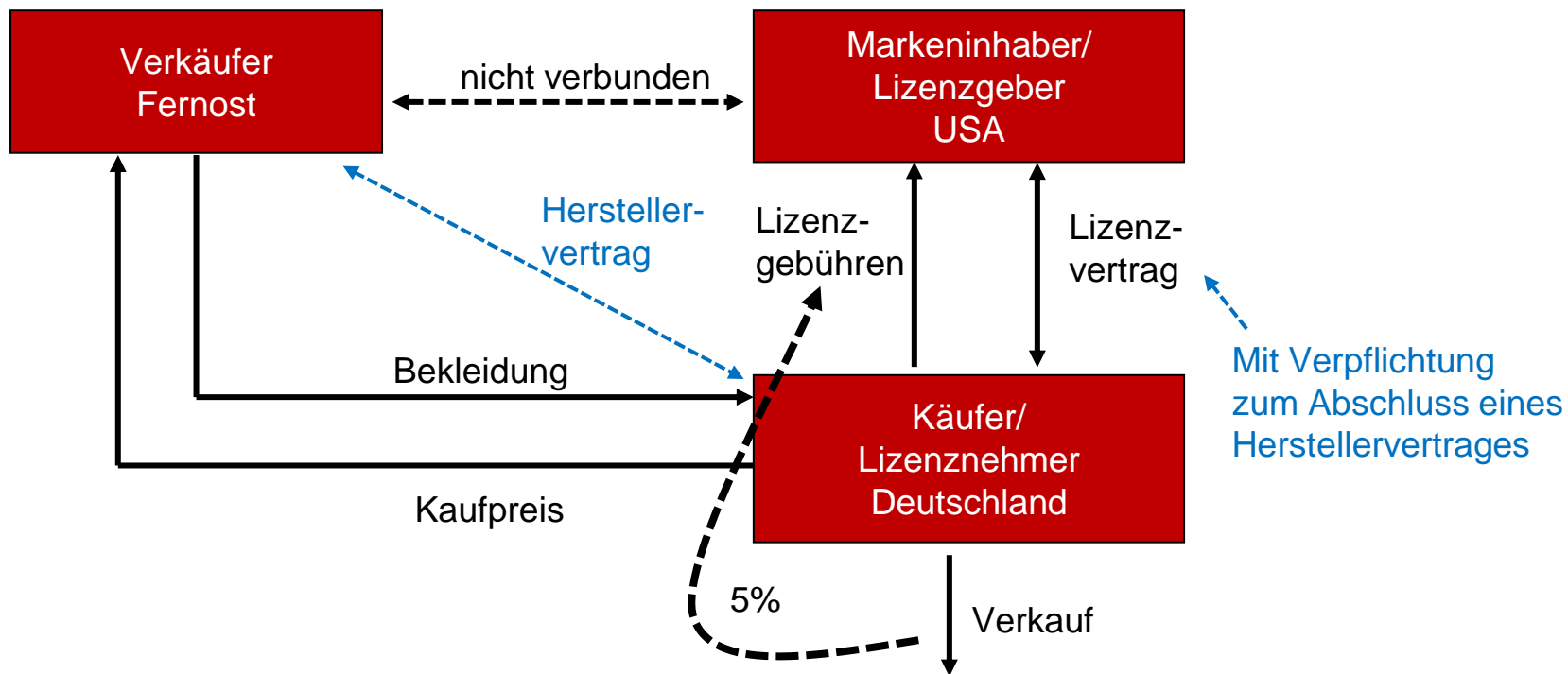




Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte



Beispiele aus dem Merkblatt und den Leitlinien zu Art. 136 Abs. 4 UZK-IA





Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte



Beispiele aus dem Merkblatt und den Leitlinien zu Art. 136 Abs. 4 UZK-IA

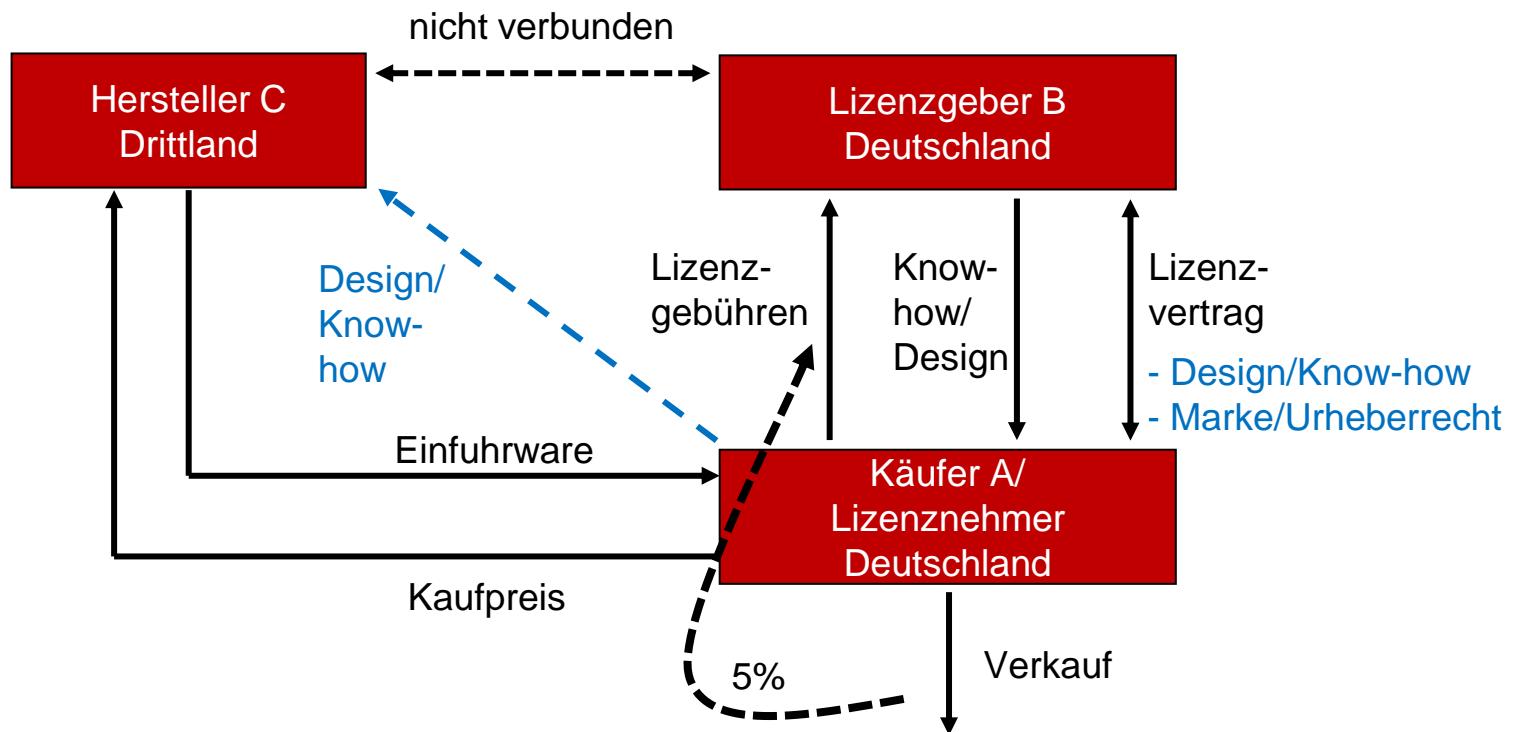
- Der Lizenzgeber verpflichtet den Lizenznehmer im Lizenzvertrag dazu, die Hersteller anzuweisen, die lizenzpflichtigen Produkte ausschließlich für den Lizenznehmer zu produzieren und an diesen zu liefern **[neu: Fall 1 in Abschn. 3 Ziff. 3.9 Leitlinien]**.
- Der Lizenzgeber greift in die Produktion oder in das Kaufgeschäft ein (z.B. durch Beschränkung bzgl. Absatzmenge, Vorgabe der Preise, Lieferung des Know-hows oder Designs) **[neu: Fall 3 in Abschn. 3 Ziff. 3.9 Leitlinien]**.





Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte

Beispiele aus dem Merkblatt und den Leitlinien zu Art. 136 Abs. 4 UZK-IA





Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte



Beispiele aus dem Merkblatt und den Leitlinien zu Art. 136 Abs. 4 UZK-IA

- Die Einfuhrwaren werden unter Beteiligung eines Einkaufskommissionärs beschafft, der mit dem Lizenzgeber verbunden ist. Der Lizenzgeber wird über den mit ihm verbundenen Einkaufskommissionär dafür Sorge tragen, dass die Hersteller/Lieferanten die lizenzpflichtigen Waren nur an den Lizenznehmer liefern **[neu: Fall 2 in Abschn. 3 Ziff. 3.9 Leitlinien]**.

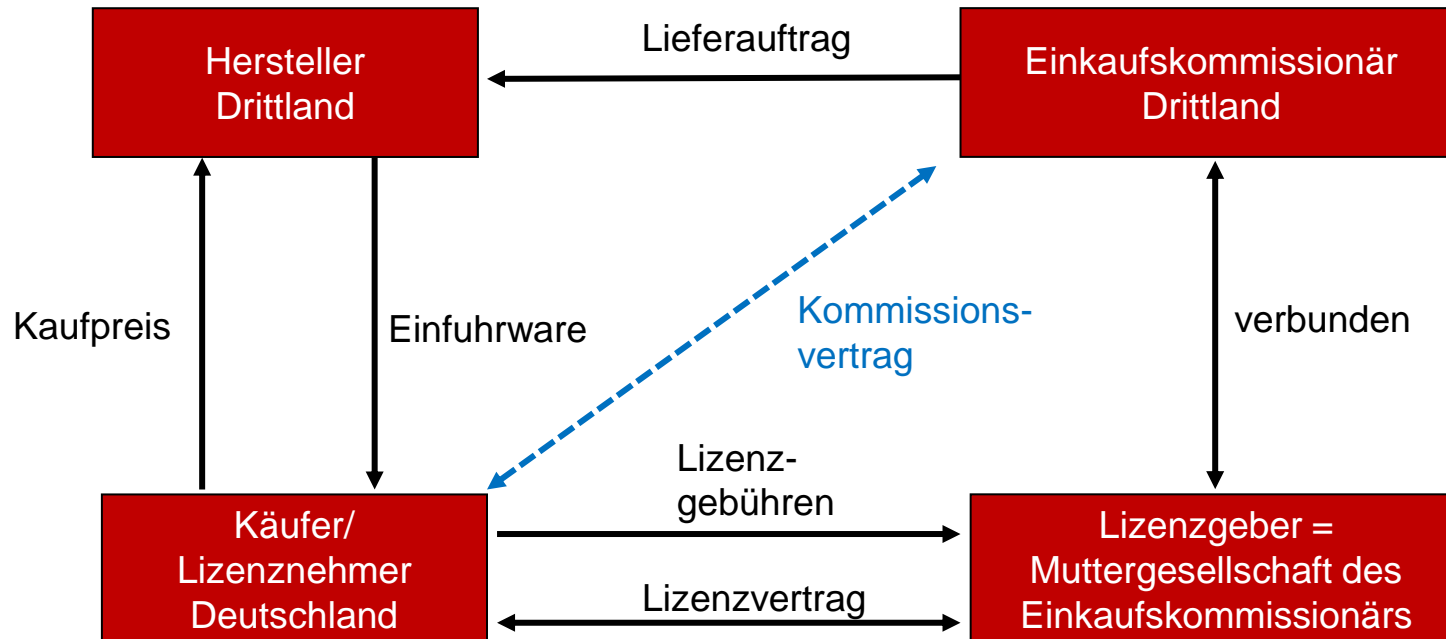




Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte



Beispiele aus dem Merkblatt und den Leitlinien zu Art. 136 Abs. 4 UZK-IA





Generalzolldirektion

Zollforum Bayern DIGITAL



TOP 3

Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen

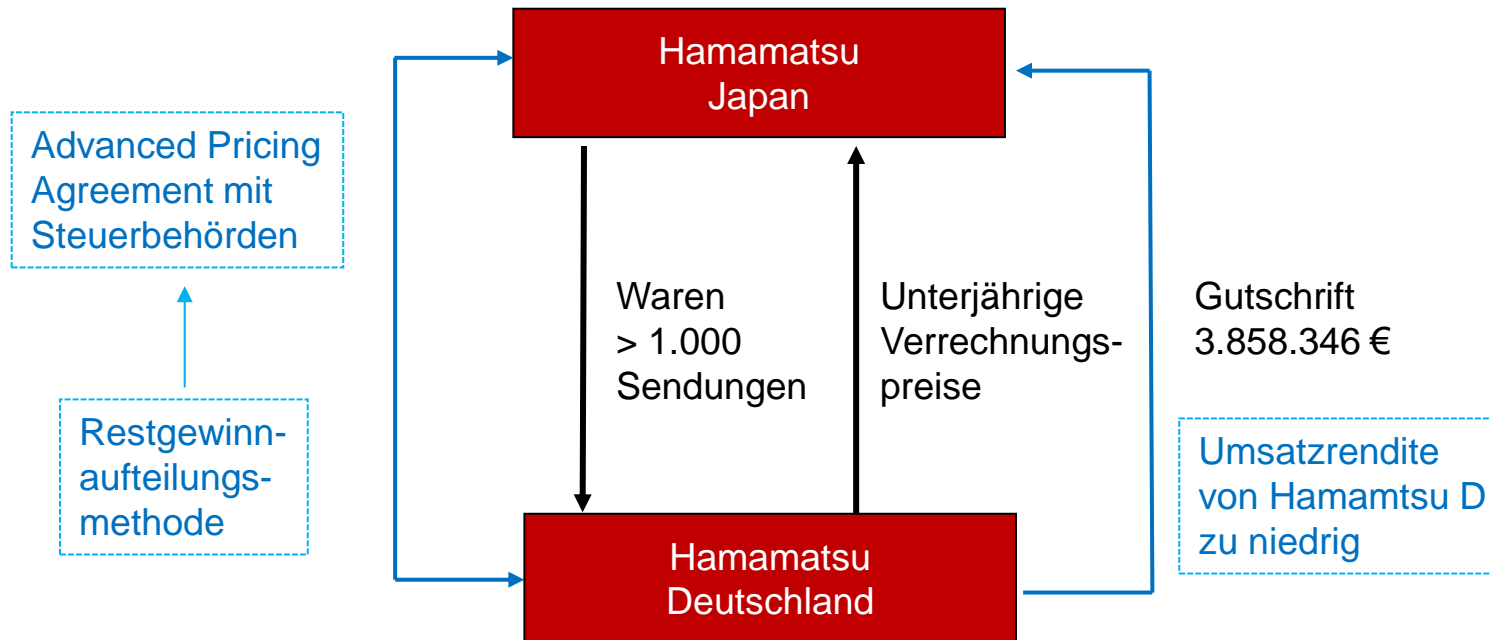




Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Ausgangsfall Hamamatsu





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



EuGH-Urteil v. 20.12.2017 C-529/16 - Hamamatsu -

Leitsatz:

Die Art. 28 bis 31 ZK sind dahin auszulegen, dass sie es nicht zulassen, als Zollwert einen vereinbarten Transaktionswert zugrunde zu legen, der sich teilweise aus einem zunächst in Rechnung gestellten und angemeldeten Betrag und teilweise aus einer pauschalen Berichtigung nach Ablauf des Abrechnungszeitraums zusammensetzt, ohne dass sich sagen lässt, ob am Ende des Abrechnungszeitraums diese Berichtigung nach oben oder unten erfolgen wird.

Fraglich:

- Gilt das EuGH-Urteil nur für eine Zollwertermittlung im Rahmen der Transaktionswertmethode oder auch für alle anderen Zollwertermittlungsmethoden?
- Gilt das EuGH-Urteil nur für Verrechnungspreisanpassungen in Form von Gutschriften oder auch für Verrechnungspreisanpassungen in Form von Nachbelastungen?
- Gilt das EuGH-Urteil nur für pauschale Verrechnungspreisanpassungen oder auch für produktbezogene Anpassungen?





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Umsetzung des EuGH-Urteils durch die Zollverwaltung

Verfügung der GZD vom 7. September 2018 an die Hauptzollämter:

Verfahren bei Gutschriften:

- Keine Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung.
- Zollwert kann nach der Transaktionswertmethode (Art. 70 UZK) ermittelt werden.
- Preisanpassung (Gutschrift) nur zu berücksichtigen, wenn diese vor den Einfuhren dem Grunde und der Höhe nach vertraglich vereinbart war und produktbezogen oder produktgruppenbezogen (bei gleichem Zollsatz) vorgenommen wird.
- Pauschale Anpassungen führen zu einer Ablehnung des Erstattungsantrages.

Verfahren bei Nachbelastungen:

- Vorliegen einer Preisbeeinflussung, da unterjährige Preise offensichtlich zu niedrig.
- Kann Preisanpassung (Nachbelastung) einzelnen Produkten bzw. Produktgruppen zugeordnet werden, Korrektur der Zollwerte dieser Produkte/Produktgruppen.
- Ist eine Zuordnung zu einzelnen Produkten/Produktgruppen nicht möglich, Zweifel an der Unbeeinflusstheit der Preise aller eingeführten Waren; Korrektur der Zollwerte mittels Korrekturfaktor.





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



BFH-Urteil v. 17.5.2022 VII R 2/19 - Hamamatsu -

Leitsatz:

1. Nach der Rechtsprechung des EuGH lassen es die Art. 28 bis 31 ZK nicht zu, als Zollwert einen vereinbarten Transaktionswert zugrunde zu legen, der sich teilweise aus einem zunächst in Rechnung gestellten und angemeldeten Betrag und teilweise aus einer pauschalen Berichtigung nach Ablauf des Abrechnungszeitraums zusammensetzt, ohne dass sich sagen lässt, ob am Ende des Abrechnungszeitraums diese Berichtigung nach oben oder unten erfolgen wird.
2. **Dies gilt auch für die Wertermittlung nach der Schlussmethode gemäß Art. 31 ZK.** Denn steht im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung nicht fest, ob am Ende des Abrechnungszeitraums überhaupt eine Berichtigung vorzunehmen sein wird und ob, falls dies der Fall ist, die Berichtigung nach oben oder nach unten zu erfolgen hat, dann ist ein demzufolge erst noch zu ermittelnder Warenwert im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung nicht i.S. von Art. 8 Abs. 3 des Übereinkommens zur Durchführung des Art. VII des Allgemeinen Handelsabkommens von 1994 quantifizierbar.





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Feststellungen des BFH:

- Zollwertermittlung ist eine **waren- und stichtagsbezogene Wertermittlung**. Dies gilt für alle Zollwertermittlungsmethoden.
- **Änderungen der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse nach dem Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung rechtfertigen keine Erstattung**. Dies gilt auch für nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen.
- Vorliegend hat die spätere Korrektur im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung noch nicht festgestanden. Auch war die Höhe unbekannt. Damit waren Zuschläge/Abschläge nicht quantifizierbar.
- Nachweispflicht bei einem Erstattungsantrag liegt beim Antragsteller.
- Im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung bestanden keine Anhaltspunkte dafür, dass die angemeldeten Preise nicht den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert der Waren wiedergespiegelt haben.
- Im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung waren weder Bedingungen i.S.d. Art. 29 Abs. 1 Buchst. b ZK erkennbar, noch war die Verbundenheit ein Grund, den Transaktionswert nach Art. 29 Abs. 1 Buchst. d ZK als unannehmbar anzusehen.





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Rückschlüsse aus der Rechtsprechung: Bei pauschalen Gutschriften:

- EuGH-Urteil und BFH-Urteil Hamamatsu treffen zu.
- Es liegt keine Preisbeeinflussung aufgrund Verbundenheit vor (BFH-Urteil).
- Es liegt keine nicht bewertbare Bedingung/Leistung vor (BFH-Urteil).
- Pauschale Gutschriften haben keine Auswirkung auf den Zollwert. Damit ist dieser Fall (pauschale Gutschriften) zu Ende entschieden.
- Unterliegen sämtliche Waren dem gleichen Zollsatz, geht die Zollverwaltung aber weiterhin von einer produktbezogenen Anpassung aus (mit den nachfolgend geschilderten Konsequenzen).



Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Rückschlüsse aus der Rechtsprechung: Bei produktbezogenen Gutschriften:

- EuGH-Urteil und BFH-Urteil Hamamatsu nicht anwendbar, da der Fall nur pauschale Gutschriften betraf.
- Daher bleibt es bei der bisherigen Rechtsauffassung der Zollverwaltung.
- Berücksichtigung der Gutschrift im Rahmen von Erlass/Erstattung (E-VSF Z 5101 Abs. 16 und E-VSF Z 1102 Abs. 121) möglich, wenn...
 - Preisanpassung vor der Einfuhr dem Grunde und der Höhe nach (Berechnungsschema) vertraglich vereinbart war und
 - die Gutschrift einzelnen Produkten/Produktgruppen mit gleichen Zollsätzen zugeordnet werden kann.
- Verfahrensweise entspricht der Vorgabe des BFH nach waren- und stichtagsbezogener Bewertung. Änderungen der tatsächlichen und/oder rechtlichen Verhältnisse nach der Verzollung sind unerheblich.
- Die Nachweispflicht trägt der Anmelder.
- Liegt eine Voraussetzung nicht vor, ist eine Erstattung nicht möglich.





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Rückschlüsse aus der Rechtsprechung: Bei produktbezogenen Nachbelastungen:

- EuGH-Urteil und BFH-Urteil Hamamatsu nicht anwendbar, da der Fall nur pauschale Gutschriften betraf.
- Daher bleibt es bei der bisherigen Rechtsauffassung der Zollverwaltung.
- Berücksichtigung der Nachbelastung im **Rahmen der Transaktionswertmethode**, wenn
 - Preisanzpassung vor der Einfuhr dem Grunde und der Höhe nach (Berechnungsschema) vertraglich vereinbart war und
 - die Nachbelastung einzelnen Produkten/Produktgruppen mit gleichen Zollsätzen zugeordnet werden kann.
- Verfahrensweise entspricht der Vorgabe des BFH nach waren- und stichtagsbezogener Bewertung. Außerdem entspricht die Lösung dem [Kommentar Nr. 4.1](#) und dem „Guide Customs Valuation and Transfer Pricing“.
- Anmelder hat Verpflichtung zur Nachmeldung.
- Liegen keine vertraglichen Regelungen vor und/oder ist Anpassung nicht definiert, **Prüfung ob Preisbeeinflussung vorliegt** (s. nachfolgend).





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Rückschlüsse aus der Rechtsprechung: Bei pauschalen Nachbelastungen:

- EuGH-Urteil und BFH-Urteil Hamamatsu nicht unmittelbar anwendbar, da der Fall nur pauschale Gutschriften betraf.
- **Aber: Tenor allgemein formuliert;** EuGH wie BFH sprechen von pauschaler Berichtigung, die nach oben oder unten erfolgen kann. Das Urteil könnte somit auch pauschale Nachbelastungen betreffen.
- EuGH und BFH gehen im Hamamatsu-Fall nicht darauf ein, ob eine bewertbare bzw. nicht bewertbare Bedingung vorliegt. Daher muss angenommen werden, dass sie eine solche nicht sehen.
- EuGH und BFH sehen im Hamamatsu-Fall keine Preisbeeinflussung bzw. keine Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung. Im Hamamatsu-Fall ging es aber auch um eine pauschale Gutschrift. Also kann bei einer Nachbelastung durchaus auch anders entschieden werden.
- FG München kommt in der Rs. 14 K 588/20 (Urteil v. 27.10.2022) zu dem Ergebnis, dass eine pauschale Anpassung keine Zollwertrelevanz entfalten kann. Im Fall Richardson ist dies wegen einer Preisbeeinflussung aber definitiv falsch (dazu später mehr).





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Lösungsvorschlag/Vorgehensweise bei pauschalen Nachbelastungen:

Fundstellen:

- Artikel 70 Abs. 3 Buchst. d UZK
- Artikel 134 Abs. 1 UZK-IA
- Erläuternde Anmerkungen zu Art. 70 Abs. 3 Buchst. d UZK und Art. 134 UZK-IA im Kompendium der Zollwerttexte der EU
- Erläuternde Anmerkungen zu Art. 1 Abs. 2 GATT-Zollwert Kodex
- Kommentar Nr. 4.1 des Technischen Ausschusses für den Zollwert bei der WCO
- Kommentar Nr. 23.1 des Technischen Ausschusses für den Zollwert bei der WCO
- Fallstudien 14.1 und insbesondere 14.2 des Technischen Ausschusses für den Zollwert bei der WCO
- WCO Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Lösungsvorschlag/Vorgehensweise bei pauschalen Nachbelastungen:

1. **Art. 70 Abs. 3 Buchst. d UZK:** Preis zwischen Verbundenen nur verwendbar, wenn Verbindung den Preis nicht beeinflusst hat.
2. **Art. 134 Abs. 1 UZK-IA:** Begleitumstände des Kaufgeschäftes werden *sofern erforderlich* geprüft um festzustellen, ob die Verbundenheit den Preis beeinflusst hat.
3. Eine Preisbeeinflussung i.S.d. Zollwertrechts liegt vor, wenn der dem verbundenen Käufer berechnete Preis *niedriger* ist als der Preis, der einem unverbundenen Käufer berechnet werden würde (E-VSF Z 5101 Abs. 30 sowie „[Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing](#)“).
4. Eine Überprüfung ist nur erforderlich, sofern *Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung* vorliegen („sofern erforderlich“). Es ist nicht daran gedacht, eine Untersuchung in allen Fällen vorzunehmen ([Erl. Anm. Nr. 2 zu Art. 70 Abs. 3 UZK](#) im Zollwertkompendium).
5. In welchen Fällen *Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung* vorliegen, ergibt sich aus dem Beispielskatalog in E-VSF Z 5101 Abs. 31.





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Lösungsvorschlag/Vorgehensweise bei pauschalen Nachbelastungen:

6. **Z 5101 Abs. 31 Buchst. e:** periodenweise *Anpassungs- oder Ausgleichszahlungen* zwischen den verbundenen Unternehmen.
7. **Z 5101 Abs. 31 Buchst. f:** *Gewinn* des Käufers wird auf eine „targeted Arm`s lenght margin“ (Zielmarge) *angepasst*.
8. **Z 5101 Abs. 31 Buchst. g:** *Netto- oder Bruttomarge* liegt *oberhalb des 3. Quartils* fremdüblicher Netto- oder Bruttomargen.
9. Dass in solchen Fällen ein Anhaltspunkt für eine Preisbeeinflussung vorliegt, ergibt sich eindeutig aus der [WCO-Fallstudie 14.2](#).
10. Rückschlüsse aus Fallstudie 14.2:
 - Zollbehörden können Unterlagen zur Verrechnungspreisbildung bei der Prüfung der Begleitumstände des Kaufgeschäftes verwenden (vgl. auch [Kommentar Nr. 23.1 des WCO-Ausschusses](#))
 - Ein Anhaltspunkt liegt vor, wenn Netto-/Bruttomarge oberhalb des 3. Quartils fremdüblicher Margen liegt. Das Gleiche muss gelten, wenn dies durch Ausgleichszahlungen bereinigt wird.
 - Es kann dann angenommen werden, dass Preisbildung nicht im Einklang mit üblicher Preispraxis erfolgt ist ([Erl. Anm. Nr. 3 zu Art. 1 GATT-Zollwert-Kodex](#)).
 - Es reicht aus, wenn sich solche Anhaltspunkte nach den Einfuhren (also z.B. in Zollprüfungen) ergeben.





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Lösungsvorschlag/Vorgehensweise bei pauschalen Nachbelastungen:

11. Liegt Anhaltspunkt für Preisbeeinflussung vor, gibt die Zollbehörde dem *Anmelder Gelegenheit zur Beschaffung weitergehender Informationen*, die für die Prüfung der Begleitumstände erforderlich sein können ([Erl. Anm. Nr. 3 zu Art. 70 Abs. 3 UZK](#)).
12. Zollbehörde muss bereit sein, die *maßgebenden Gesichtspunkte des Kaufgeschäftes zu untersuchen*, einschließlich der Art und Weise, wie der betreffende Preis (also der unterjährige VP-Preis) zustande gekommen ist ([Erl. Anm. Nr. 3 zu Art. 70 Abs. 3 UZK](#)).
13. Mit Vorliegen von Anhaltspunkten *kehrt sich die Beweislast um* (Rückschluss aus Verfahren nach Art. 140 UZK-IA). Daher muss der Anmelder mitarbeiten, um Preisbildung zu erklären.
14. Kann der Anmelder aufzeigen, dass Käufer und Verkäufer obwohl miteinander verbunden, voneinander kaufen oder aneinander verkaufen, also wenn sie nicht miteinander verbunden wären, würde dies zeigen, dass der Preis durch die Verbundenheit nicht beeinflusst ist ([Erl. Anm. Nr. 3 zu Art. 70 Abs. 3 UZK](#)).
 - Nachweis, dass *Preis für die Deckung aller Kosten zzgl. fremdüblichen Gewinn* ausreicht.
 - *Preis im Einklang mit üblicher Preispraxis festgelegt* oder so, **wie auch fremde Dritte den Preis festgelegt hätten.**





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Lösungsvorschlag/Vorgehensweise bei pauschalen Nachbelastungen:

15. Bei dieser Untersuchung ist **auf den maßgebenden Zeitpunkt** abzustellen (Erkenntnis auf dem BFH-Urteil Hamamatsu). Es muss daher die Frage beantwortet werden, ob auch fremde Dritte den näher zu untersuchenden Preis im maßgebenden Zeitpunkt so vereinbart hätten, wie es die verbundenen Kaufvertragsparteien gemacht haben ([Erl. Anm. Nr. 3 zu Art. 1 GATT-Zollwert-Kodex](#)).
16. Daher ist anhand der vom Anmelder vorgelegten Unterlagen die *Verrechnungspreisbildung* eingehend *zu untersuchen*. Hierbei handelt es sich immer um eine Einzelfalluntersuchung. Dabei kann u.a. eine Rolle spielen:
 - Art und Weise, wie der unterjährige Preis gebildet wurde.
 - Gründe, warum der Preis angepasst wurde. Wurden die Preise für die Zukunft geändert?
 - Wurden die unterjährigen Preisen zu Vollkosten kalkuliert?
 - Wurde ein fremdüblicher Gewinnaufschlag verwendet?
 - Erfolgt die Anpassung wegen Unterschieden zwischen Plan- und Istkosten?
 - Lag die Marge vor Anpassung bereits innerhalb der fremdüblichen Bandbreite?
 - Werden mit der Anpassung F&E-Kosten refinanziert oder ein Markenwert entlohnt?
 - Haben Einnahmen aus Dienstleistungen oder verkauften EU-Waren die Marge beeinflusst?





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Lösungsvorschlag/Vorgehensweise bei pauschalen Nachbelastungen:

17. Untersuchung der Begleitumstände kann dazu führen, dass der Anhaltspunkt ausgeräumt wird und *trotz der Anpassungszahlung (Nachbelastung) keine Preisbeeinflussung* vorliegt.
18. Untersuchung kann aber auch dazu führen, dass der *unterjährige Preis bereits beeinflusst war*, also gebildet wurde, wie ihn zwei fremde Dritte nicht gebildet hätten.

Fazit:

1. Eine Nachbelastung ist nicht gleichbedeutend mit einer Preisbeeinflussung.
2. Aus ihr ergibt sich zunächst nur ein Anhaltspunkt für eine Preisbeeinflussung.
3. Der Anmelder trägt dann die Beweislast und hat die Möglichkeit durch Erklären der Preisbildung und durch Vorlage weiterer Unterlagen den Anhaltspunkt auszuräumen.
4. Es ist zu prüfen, ob auch fremde Dritte den unterjährigen Preis so gebildet hätten, wie es die Verbundenen getan haben. Falls ja ist Anhaltspunkt ausgeräumt.
5. Dabei ist auf den Zeitpunkt der Preisbildung bzw. den maßgebenden Zeitpunkt abzustellen (ex-ante Ansatz).





Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



Anwendung auf Urteil des FG-München v. 27.10.2022 14 K 588/20 (Revision eingelegt)

- Sachverhalt bzgl. der Bildung der unterjährigen Verrechnungspreise unklar.
- Die Bandbreite fremdüblicher Nettomargen lag für den betroffenen Zeitraum zwischen 0,34% und 6,19%. Als Zielmarge wurde für die Klägerin 1,93% festgelegt.
- Tatsächlich erzielte die Klägerin aber Nettomargen von 23,24%, 26,24% und 28,49%.
- Warum kam es zu einer solch großen Diskrepanz? Wenn der unterjährige VP durch Abzug der „Agreed Margin“ (1,93%) vom Preislistenpreis gebildet wurde (Sachverhalt im Urteil), kann dies nur an von vornherein deutlich zu niedrig (um mehr als 30%) festgelegten Preislistenpreisen gelegen haben.
- Es kann daher vermutet werden, dass der unterjährige Preis ganz anders gebildet wurde, als im Vertriebsvertrag vorgesehen (z.B. Cost Plus). Aus dem Urteil ergibt sich diesbezüglich nichts.
- Laut Vertriebsvertrag wurden der Klägerin das IP der Mutter (Know-how und Markenrecht) kostenlos zur Verfügung gestellt. Diese wichtige Information fehlt im Urteil.
- Spätestens nach dem 1. Jahr (wenn nicht schon unterjährig) hätten die Preislistenpreise (als Ausgangspunkt der VP-Berechnung) deutlich erhöht werden müssen [vgl. [Ziffer 3.41 bis 3.43 der Verwaltungsgrundsätze-Verrechnungspreise](#)]. Dazu sah die Klägerin wegen der späteren Ausgleichszahlungen aber keine Veranlassung.
- Fremde Dritte hätten so nicht agiert. Daher liegt aus Sicht der Zollverwaltung Preisbeeinflussung vor.





Generalzolldirektion

Zollforum Bayern DIGITAL



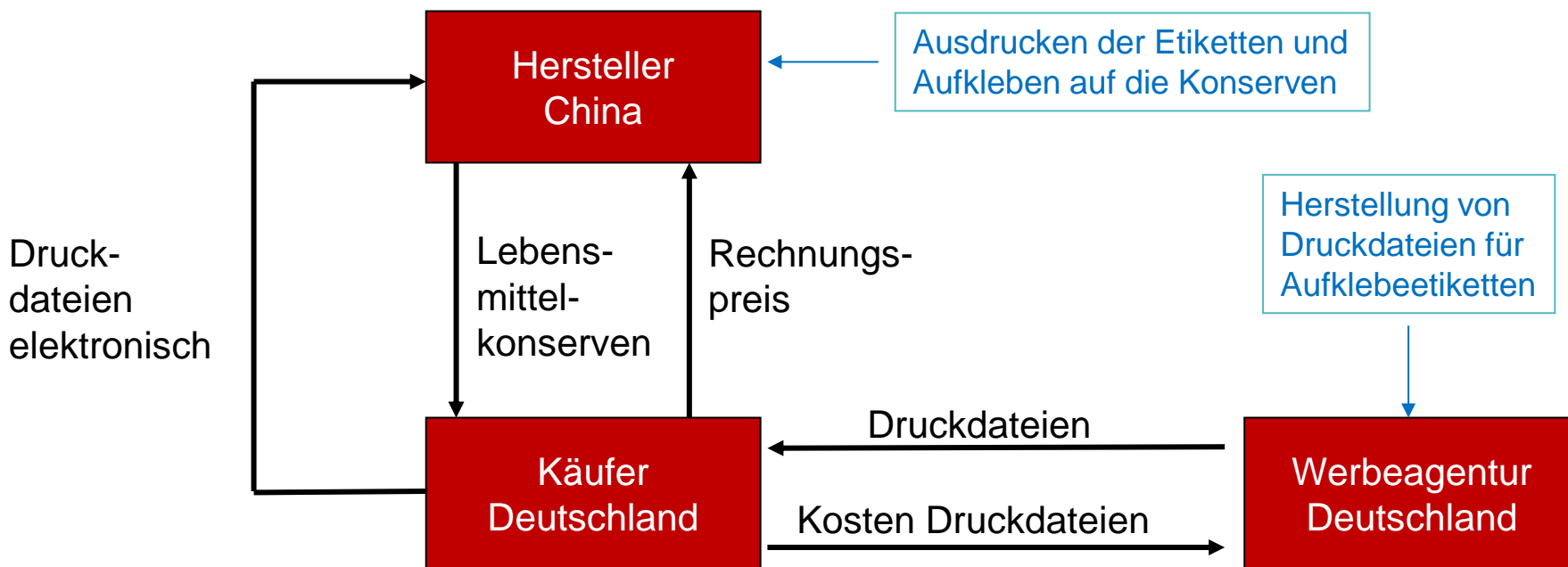
TOP 4

Zollwertrechtliche Behandlung von
Gestaltungskosten für Umschließungen



Behandlung von Gestaltungskosten für Umschließungen

Ausgangssachverhalt:





Behandlung von Gestaltungskosten für Umschließungen



Tenor des FG Hamburg im Urteil vom 18. Juni 2019 – 4 K 179/16:

- Die Konserven stellen Behältnisse dar, die sich nicht nur zur Beförderung, sondern auch zur Lagerung und Vermarktung der Ware eignen. Sie sind deshalb Umschließungen i.S.d. Art. 71 Abs. 1 Buchst. a Ziff. ii UZK.
- Bestandteil dieser Umschließungen sind auch die fest aufgeklebten und nach den Gestaltungsvorgaben bedruckten Etiketten. Sie bilden eine untrennbare Einheit mit den Konserven. Konserven und Etiketten sind daher in ihrer Gesamtheit als Umschließung zu betrachten.
- Etiketten sind nicht mit Hangtags oder Fotoeinleger vergleichbar.
- Von Art. 71 Abs. 1 Buchst. a Ziff. ii UZK sind alle im Zusammenhang mit Umschließungen entstandenen Kosten umfasst. Die Gestaltungsleistungen weisen einen unmittelbaren Bezug zu den Umschließungen der Einfuhrwaren auf.
- Die Gestaltungskosten können weder nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. b Ziff. iv UZK noch in Anwendung des Rechtsgedankens aus dieser Vorschrift als nicht zollwertrelevant bewertet werden, da die Gestaltungsleistungen nicht für die Herstellung der Ware, sondern für die Herstellung der Etiketten als Teil der Umschließungen der Ware notwendig waren.



Behandlung von Gestaltungskosten für Umschließungen



Vorlagebeschluss des BFH vom 17. Januar 2023 – VII R 7/20:

Vorlagefrage:

Sind die Kosten für die im Zollgebiet der Union erfolgte Erstellung von Druckvorlagen für Etiketten dem Transaktionswert nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. a Ziff. ii ZK oder nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. b Ziff. iv ZK hinzuzurechnen, wenn die im Zollgebiet der Union ansässige Käuferin die Druckvorlagen den Lieferanten im Drittland kostenlos in elektronischer Form zur Verfügung stellt ?

Nach Ansicht des BFH unklar:

1. Auslegung des Begriffs „Umschließung“
2. Das Verhältnis der Vorschriften [Art. 71 Abs. 1 Buchst. a Ziff. ii UZK zu Art. 71 Abs. 1 Buchst. b Ziff. iv UZK] untereinander





Behandlung von Gestaltungskosten für Umschließungen



Vorlagebeschluss des BFH vom 17. Januar 2023 – VII R 7/20:

Zu klärende Fragen zum Verhältnis der Vorschriften:

- Ist Art. 71 Abs. 1 Buchst. b UZK wegen des weiten Wortlauts vorrangig vor Art. 71 Abs. 1 Buchst. a UZK anzuwenden? Könnte Art. 71 Abs. 1 Buchst. b UZK also eine spezielle Grundsatzregelung für geistige Beistellungen enthalten?
- Ist bei immateriellen Gegenständen (die beigestellt werden) eine Anwendung von Art. 71 Abs. 1 Buchst. a Ziff. ii UZK von vornherein ausgeschlossen?
- Was ist mit den „eingeführten Waren“ in Art. 71 Abs. 1 Buchst. b Ziff. iv UZK gemeint? Die Konserven mit den angebrachten Etiketten und dem Inhalt oder nur die Lebensmittel?



Aufgrund der Zweifel an der Auslegung der Vorschriften lässt sich im Streitfall nicht eindeutig klären, ob eine Hinzurechnungspflicht besteht





Generalzolldirektion

Zollforum Bayern DIGITAL



**Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit**

