



BMF – IV/6 (IV/6)

---

1. Mai 2016

BMF-010313/0112-IV/6/2016

An

Zollämter

Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Zoll und Verbrauchsteuern

Steuer- und Zollkoordination, Produktmanagement

Steuer- und Zollkoordination, Risiko-, Informations- und Analysezentrum

### **ZK-0690, Arbeitsrichtlinie Zollwert**

Die Arbeitsrichtlinie ZK-0690 (Zollwert) stellt einen Auslegungsbehelf zu den von den Zollämtern und Zollorganen zu vollziehenden Regelungen dar, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird.

Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus dieser Arbeitsrichtlinie nicht abgeleitet werden.

Bei Erledigungen haben Zitierungen mit Hinweisen auf diese Arbeitsrichtlinie zu unterbleiben.

Bundesministerium für Finanzen, 1. Mai 2016

## 0. Rechtsgrundlagen Gliederung im UZK

Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, [ABl. Nr. L 269 vom 10.10.2013 S. 1](#).

Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 der Kommission vom 24. November 2015 mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK-IA), [ABl. Nr. L 343 vom 29.12.2015 S. 558](#), berichtigt durch [ABl. Nr. L 87 vom 02.04.2016 S. 67](#).

Delegierte Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28. Juli 2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates mit Einzelheiten zur Präzisierung von Bestimmungen des Zollkodex der Union (UZK-DA), [ABl. Nr. L 69 vom 15.03.2016 S. 1](#), berichtigt durch [ABl. Nr. L 87 vom 02.04.2016 S. 35](#).

Delegierte Verordnung (EU) 2016/341 der Kommission vom 17. Dezember 2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates hinsichtlich der Übergangsbestimmungen für bestimmte Vorschriften des Zollkodex der Union, für den Fall, dass die entsprechenden elektronischen Systeme noch nicht betriebsbereit sind, und zur Änderung der delegierten Verordnung (EU) 2915/2446, [ABl. Nr. L 69 vom 15.03.2016 S. 1](#).

### Transaktionswert

- Transaktionswert (Art. 70, 71 und 72 UZK)
- Transaktionswert (Art. 127 bis 140 UZK-IA und 145 UZK-IA)
- Vereinfachungen zum Transaktionswert (Art. 73 UZK)
- Vereinfachungen zum Transaktionswert (Art. 71 UZK-DA)

### Nachrangige Zollwertbestimmungsmethoden

- Nachrangige Zollwertbestimmungsmethoden (Art. 74 UZK)
- Nachrangige Zollwertbestimmungsmethoden (Art. 141 bis 144 UZK-IA)

### Währungsumrechnung

- Währungsumrechnung (Art. 53 UZK iVm Art. 48 UZK-IA und 146 UZK-IA)

## 0.1. Anhänge zur UZK-IA und UZK-DA

- Anhang 23-01 UZK-IA: Luftfrachtkosten

- Anhang 23-02 UZK-IA: Art. 142 Abs. 6 UZK-IA (sogenannte „bestimmte verderbliche Waren bei Kommissionsgeschäften“)
- Anhang A UZK-DA, Anträge und Entscheidungen, Datenanforderungstabelle „3“, [ABl. Nr. L 343 vom 29.12.2015 S. 115](#) ff
- Anhang B UZK-DA, Datenanforderungen für Anmeldungen, Tabelle mit Datenanforderungen, Gruppe 4 - Zollwertangaben/Abgaben, [ABl. Nr. L 343 vom 29.12.2015 S. 176](#) ff

## **0.2. Begriffsbestimmungen (UZK, UZK-IA und UZK-DA)**

- Einkaufsprovision (Art. 5 Nr. 41 UZK)
- Gleiche Waren (Art. 1 Nr. 4 UZK-IA)
- Tätigkeiten für den Absatz von Waren (Art. 1 Nr. 8 UZK-IA iVm Art. 129 Abs. 2 UZK-IA)
- Ähnliche Waren (ex-gleichartige Waren, Art. 1 Nr. 14 UZK-IA)
- Waren derselben Gattung oder Art (Art. 142 Abs. 5 Buchstabe a UZK-IA)
- „Allg. anerkannte Buchführungsgrundsätze“ (Art. 1 Nr. 20 UZK-DA iVm Art. 71 Abs. 2 Buchstabe b UZK-DA)

## **0.3. Neuerungen im UZK (siehe Anlage 9 auch Dok. vom 28.4.2016, Taxud B4/(2016) 808781 Rev. 2)**

### **Transaktionswert, Vorerwerbspreis:**

**Entfall** des Vorerwerbspreises nach Art. 147 Abs. 1 ZK-DVO S. 3:

Nach Art. 128 Abs. 1 UZK-IA sind die Geschäfte nach Art. 147 Abs. 1 ZK-DVO S. 3, (Vorerwerbergeschäfte vor dem Verbringen in die EU), entfallen. Die Übergangsbestimmung ist Art. 347 UZK-IA zu entnehmen.

Die in Art. 347 Abs. 1 UZK-IA erwähnten Verträge betreffen auch sog. Rahmenverträge. Es kommt zB in der Textilindustrie häufig vor, dass Rahmenverträge die Basis für „Unterverträge“ für die saisonalen Waren bilden. Nach Punkt 2.5. der Anlage 9 (S. 16) ist im Art. 347 Abs. 1 UZK-IA auch die Anerkennung von Rahmenverträgen zulässig. Es muss nicht auf das Datum des jeweiligen „Untervertrages“ abgestellt werden.

Der maßgebliche Verkauf zur Ausfuhr (siehe Anlage 2) für den Transaktionswert nach Art. 70 UZK ist nach Art. 128 Abs. 1 UZK-IA der unmittelbar vor dem Verbringen der Waren in das Zollgebiet der EU erfolgte Verkauf in das Zollgebiet der Union.

„Unmittelbar“ kann eine zeitliche Betrachtung der Verkäufe (Datum des Kaufs und Datum des Verbringens) oder eine räumliche/bildliche Betrachtungsweise (Sitz der Kaufvertragsparteien) beinhalten.

Ein **Verkauf zur Ausfuhr** in das Zollgebiet liegt vor, wenn die Ware mit der Bestimmung für das Zollgebiet verkauft wurde (siehe Anlage 1 und Anlage 2 zu dieser ARL, Gutachten 1.1 und 14.1).

Anlage 9 verweist auf die zeitliche Betrachtung (siehe S. 6 und 11 ff).

### **Transaktionswert, Nacherwerbergeschäft:**

#### **Nacherwerbspreis:**

Als Nacherwerbspreis wird der Preis aus einem Kaufgeschäft bezeichnet, welches nach der Einfuhr der Ware in die Gemeinschaft, aber noch vor ihrer Bewertung abgeschlossen ist.

Nach **Art. 128 Abs. 2 UZK-IA** ist der Preis aus einem Kaufgeschäft zur Ausfuhr (siehe Anlage 2) in das Zollgebiet der Union nach dem Verbringen der Ware in das Zollgebiet der EU, aber während der vorübergehenden Verwahrung oder einem anderen besonderen Verfahren, außer dem internen Versand, der Endverwendung oder der passiven Veredelung befinden, dann heranzuziehen, wenn kein Kaufgeschäft vor dem Verbringen der Waren in das Zollgebiet der EU nach Art. 128 Abs. 1 UZK-IA stattgefunden hat.

In jenen Fällen in denen die Voraussetzungen nach Art. 128 Abs. 1 UZK-IA vorliegen, kommt Art. 128 Abs. 2 UZK-IA nicht in Betracht (Anlage 9. S. 8)

Liegt in den Fällen des Art. 128 Abs. 2 UZK-IA ein Inlandsgeschäft und kein Verkauf zur Ausfuhr vor (siehe Anlage 2 und Anlage 9 S. 9; sog. „domestic sale“), ist eine nachrangige Bewertungsmethode nach Art. 74 UZK anzuwenden.

#### **Verschärfung bei den Lizenzgebühren:**

Art. 136 Abs. 4 Buchstabe c UZK-IA enthält eine gesetzliche Vermutung.

Demnach gelten Lizenzgebühren als nach den Bedingungen des Kaufgeschäftes entrichtet, wenn die Waren nicht an den Käufer verkauft oder vom Käufer gekauft werden können, ohne dass Lizenzgebühren an einen Lizenzgeber entrichtet werden (siehe Anlage 9 S. 20 ff).

#### **Entfall des getrennten Ausweises nach Art. 72 UZK beim Transaktionswert**

Auf den Abschnitt 3. wird hingewiesen.

#### **Vereinfachung nach Art. 73 UZK iVm Art. 71 UZK-DA beim Transaktionswert**

Die Bewilligungsvoraussetzungen haben sich erheblich geändert.

## **Vereinfachung nach Art. 73 Buchstabe a UZK beim Transaktionswert**

Diese Vereinfachung enthält nunmehr auch sogenannte abgespaltene Kaufpreisbestandteile.

Vereinfachungen nach Art. 156a ZK-DVO sind nach Art. 251 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA neu zu bewerten.

## **0.4. Abfertigung**

### **0.4.1. Abfertigung**

Die Zollwertdaten sind für die korrekte Ermittlung des Zollwertes in der Zollanmeldung anzugeben (siehe Datenanforderungen, Gruppe 4 – Zollwertangaben/Abgaben und Anmerkung 20, [ABl. Nr. L 343 vom 29.12.2015 S. 176](#) ff und S. 188).

### **0.4.2. Kaufvertrag (ABl. Nr. L 343 vom 29.12.2015 S. 196)**

Die Kennnummern und das Datum des Kaufvertrags sind für die Zollwertermittlung auf der Grundlage des Transaktionswerts anzugeben.

### **0.4.3. Codelisten**

Ergänzend zu den vom Gemeinschaftsrecht geforderten Daten in der Zollanmeldung sind auch die österreichischen Codelisten maßgeblich.

### **0.4.4. Unterlagen:**

Nach Art. 145 UZK-IA ist die Rechnung in Bezug auf den angemeldeten Transaktionswert erforderlich. Die Rechnung ist als Unterlage nach den Voraussetzungen des Art. 163 Abs. 2 UZK für die Zollbehörden bereitzuhalten.

### **0.4.5. Rechnung**

Rechnung ist jede Urkunde, mit der der Verkäufer über eine Lieferung abrechnet, unter Angabe des wesentlichen Inhaltes seiner Leistung deren Preis in Rechnung stellt, und so die Zahlung anfordert. Ein als „Pro-forma-Rechnung für Zollzwecke“ bezeichneter Beleg oder ein Beleg, der nicht zur Abrechnung des Kaufgeschäfts dient, können nicht als Handelsrechnung für die Zollwertbestimmung nach dem Transaktionswert anerkannt werden.

## **0.5. Schlussfolgerungen des Ausschusses für den Zollkodex; Fachbereich Zollwert**

Diese Schlussfolgerungen des Ausschusses für den ZK-Fachbereich Zollwert (Art. 247 ZK) sind das Ergebnis von Prüfungen von Einzelfällen. Sie haben keine Rechtsnormenqualität und nur anzuwenden, wenn sie der geltenden Rechtslage noch entsprechen.

Sie sind dem Kompendium der Zollwerttexte zu entnehmen (siehe

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/customs/customs\\_duties/declared\\_goods/european/compendium\\_2007\\_de.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/customs/customs_duties/declared_goods/european/compendium_2007_de.pdf)).

## **0.6. Erläuternde Bemerkungen des früheren Anhangs 23 ZK-DVO**

Diese Anmerkungen gelten als Auslegungsbehelf weiter, soweit sie nicht dem UZK widersprechen.

## **0.7. Literatur**

Müller-Eiselt, Vonderbank, EG-Zollrecht, Zollkodex/Zollwert

Vonderbank, Zollwert, Von der Theorie zur Praxis

Dienstvorschrift Zollwertrecht (Z 51 01)

## **0.8. Fußnoten**

Die genannte Literatur in den Fußnoten dient als Erläuterung.

### **0.8.1. Geltungsbereich des Zollwertes der Waren nach Art. 69 UZK**

Der Zollwert der Waren wird für

- die Anwendung des gemeinsamen Zolltarifs (siehe auch [§ 4 Abs. 2 Z 2 ZollR-DG](#)) und
- nichttarifärer Maßnahmen (zB für die Einfuhrumsatzsteuer oder Ursprung- und Präferenzen)

nach den Art. 70 UZK (Transaktionswert) und Art. 74 UZK (nachrangige Bewertungsmethoden) ermittelt.

## **1. Transaktionswert nach Art. 70 UZK iVm Art. 71 UZK und 72 UZK)**

Der Zollwert eingeführter Waren (Legaldefinition in [§ 4 Abs. 2 Z 10 ZollR-DG](#)) ist der Transaktionswert, das ist der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis. Er ist im gegebenen Fall durch Zurechnungen bzw. Abzüge (Artikel 71 und 72 UZK) zu berichtigen; seine Anwendung ist von den weiteren Voraussetzungen des Artikels 70 Abs. 3 UZK abhängig.

## 1.1. Kaufvertrag

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 (VwGH 20.11.2007, [2004/16/0031](#)).

Elemente des Kaufvertrags sind:

- Verschaffung der rechtlichen und tatsächlichen Verfügungsmacht einerseits,
- Entgeltzahlung andererseits und
- Verkauf zur Ausfuhr ins Zollgebiet der Union, siehe Anlagen 1 und 2 (Gutachten 1.1. und 14.1. des Technischen Ausschusses für den Zollwert).

Sich aus Vertragsänderungen nach dem Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung ergebende Preisermäßigungen oder Gutschriften werden nicht anerkannt. Entsprechendes gilt für nachträgliche Preiserhöhungen.

### Werklieferungsvertrag

Derartige Verträge werden den Kaufgeschäften gleichgestellt. Stellt dabei der ausländische Lieferer einer im Auftrag des Käufers (Bestellers) hergestellten Ware einen Teil der hiezu verwendeten Stoffe selbst bei, so ist der für diese Stoffe und die Arbeitsleistung bezahlte oder zu zahlende Preis als Kaufpreis der zu bewertenden Ware anzusehen. Der Wert der vom Käufer (Besteller) unentgeltlich oder zu ermäßigten Preisen gelieferten Gegenstände und erbrachten Leistungen im Zusammenhang mit der Herstellung der zu bewertenden Waren ist nach Artikel 71 UZK dem Veredelungsentgelt hinzuzurechnen.

### Verbrauch des Wahlrechts bei aufeinanderfolgenden Verkäufen

Nach der Annahme der Zollanmeldung kann die Wahl des maßgebenden Kaufgeschäfts nicht mehr rückgängig gemacht werden (Urteil des EuGH vom 06.06.1990, Rs [C-11/89](#)).

## 1.2. Kein Kaufgeschäft (siehe Anlage 1)

Kein Kaufgeschäft besteht

- zwischen Verkäufer und seinem direkten oder indirekten Vertreter sowie zwischen Käufer und seinem direkten oder indirekten Vertreter,
- zwischen Verkäufer und seinem Verkaufskommissionär sowie zwischen Käufer und seinem Einkaufskommissionär,
- bei Lieferungen zwischen rechtlich unselbstständigen Teilen eines Unternehmens (unternehmensinternes Verbringen),

- bei unentgeltlichen Sendungen,
- bei Einfuhren aufgrund von Miet- oder Leasingverträgen.

Liegt bei der Einfuhr von Waren durch direkte oder indirekte Vertreter des Verkäufers oder durch Verkaufskommissionäre im maßgebenden Zeitpunkt bereits ein Kaufvertrag vor, so ist dieser Kaufpreis die Grundlage des Zollwertes der eingeführten Waren.

Warenbewegungen innerhalb eines Unternehmens - etwa im grenzüberschreitenden Verkehr an eine inländische Zweigniederlassung ohne eigene Rechtspersönlichkeit - bilden nicht Gegenstand eines Kaufvertrages.

In Fällen von Miet- oder Leasingverträgen liegen, selbst bei Vereinbarung einer Kaufoption, keine Kaufgeschäfte vor.

### 1.3. Tatsächlicher Preis

Zum tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nach Artikel 70 Abs. 2 UZK iVm 129 UZK-IA.

Ausgangspunkt für die Ermittlung des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises ist der Rechnungsendbetrag (Rechnungspreis abzüglich Preisermäßigungen und Skonto).

#### 1.3.1. Mittelbare Zahlung

Eine Zahlung zu Gunsten des Verkäufers liegt vor, wenn der Käufer eine Schuld des Verkäufers gegenüber einem Dritten begleicht (Art. 129 Abs. 1 Buchstabe b UZK-IA).

#### 1.3.2. Aufgespaltener Kaufpreis (Art. 129 Abs. 1 Buchstabe d UZK-IA)

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

Ein aufgespaltener 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.

*Beispiele:*

#### **Zertifizierungs- und Analysekosten<sup>(1)</sup>**

*Aus den vertraglichen Unterlagen zwischen Verkäufer und Käufer (zB Bestellungen, Kaufvertrag) ergibt sich, dass der Verkäufer sicherstellen muss, dass die eingeführten Waren bestimmten Sicherheitsstandards und Qualitätsanforderungen genügen (zB TÜV/GS-Vorschriften, CE-Standards) und/oder bestimmte Inhaltsstoffe nicht oder nur*



*bis zu einem Bestimmten Grenzwert enthalten. Die hierfür anfallenden Zertifizierungs- und Analysekosten sind somit notwendig, um die vertragsgemäße Beschaffenheit sicher zu stellen. Dies hat zur Folge, dass die vorgegebenen Qualitätsstandards im wirtschaftlichen Wert der eingeführten Waren enthalten sind. Übernimmt der Käufer der eingeführten Waren solche Zertifizierungs- und Analysekosten, sind diese Gebühren nach Art. 29 Abs. 3 Buchstabe a ZK in den Zollwert einzubeziehen, weil sie als Bedingung für das Kaufgeschäft anzusehen sind.*

### **Kosten für Qualitätsprüfungen**

*Qualitätsprüfungen, die erforderlich sind, um das einwandfreie Funktionieren der Erzeugnisse bzw. deren Übereinstimmung mit den vorgegebenen Spezifikationen zu gewährleisten.*

*Zusätzliche Kontrollen des Käufers, die er aus eigenen Erwägungen und neben den zwischen ihm und dem Verkäufer bestehenden Vertragsregelungen durchführen lässt (zB vorweggenommene Eingangskontrollen oder Kontrollen, ob die eingeführten Waren ordnungsgemäß analysiert bzw. zertifiziert worden sind) sind hingegen nicht zollwertrelevant.*

### **Kosten für Werbung<sup>(2)</sup>**

*Werbekosten sind Kosten, die für die Erstellung von Werbemitteln (zB Anzeigen, Plakate, Aufkleber, TV- und Radio-Spots, Textildruck usw.) anfallen. Zu den Werbekosten gehören auch Kosten für die Imagewerbung.*

Hingegen zählen die Kosten für Sponsoring sowie Kosten für Verkaufsförderung (Unterstützungsmaßnahmen beim Abverkauf der Waren, wie zB Kunden-Promotion, Verkostung als unmittelbarer Kaufanreiz) nicht zu den Werbekosten.

- Kosten für Ursprungserzeugnisse
- Kosten für Garantieleitung

<sup>(1)</sup> Forster, Kosten für Qualitätskontrollen - Stets ein Bestandteil des Zollwerts? AW-Prax 2015, 62

<sup>(2)</sup> Tomuscheit, Fritzing, Werbung und Zollwert, AW-Prax 2013, 210

### **1.3.3. Kein Bestandteil des tatsächlichen Preises**

Nicht zum tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis gehören vom Käufer auf eigene Rechnung durchgeführte Tätigkeiten, wenn sie ausschließlich zu eigenen Zwecken erfolgen (Artikel Art. 129 Abs. 2 UZK-IA iVm Art. 1 Nr. 8 UZK-IA).

Zahlungen für die in Artikel 129 Abs. 2 UZK-IA iVm Art. 1 Nr. 8 UZK-IA genannten Tätigkeiten für den Absatz der Waren sind ebenfalls kein Bestandteil des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises, sofern diese Tätigkeiten vom Käufer auf eigene Rechnung durchgeführt werden.

*Beispiel:*

*Der Käufer zahlt den Rechnungspreis für die Ware und verpflichtet sich für diese Ware auf eigene Rechnung zu werben oder Garantie zu erbringen.*

### **1.3.4. Garantieleistungen**

Sofern der Verkäufer sich verpflichtet, über die gesetzlichen Gewährleistungsrechte hinaus für die Mangelfreiheit einer Ware für einen bestimmten Zeitraum eintreten zu wollen (Garantieleistungen), so gehört ein vom Käufer hierfür zu zahlender Betrag zum tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis.

### **1.3.5. Preisänderungen <sup>(3)</sup>**

Für die Bewertung eingeführter Waren ist der Preis entscheidend, wie er sich im maßgebenden Zeitpunkt unter Berücksichtigung aller vertraglichen Vereinbarungen zwischen den Kaufvertragsparteien ergibt.

Preisänderungen sind zu berücksichtigen, wenn sie im maßgebenden Zeitpunkt zwischen Verkäufer und Käufer vertraglich vereinbart waren (zB Mengenrabatt für eine bestimmte Menge innerhalb eines bestimmten Zeitraums) und dem Grunde und der Höhe nach (zB Berechnungsschema) feststanden (siehe Anlage 3, Kommentar 4.1). Sich aus Vertragsänderungen nach dem maßgebenden Zeitpunkt ergebende Preisermäßigungen oder Gutschriften werden nicht anerkannt. Auf die Entsprechendes gilt für nachträgliche Preiserhöhungen.

Bereits gewährte und in der Rechnung ausgewiesene Preisermäßigungen für die zu bewertenden Waren sind ohne Rücksicht darauf, warum sie gewährt wurden, anzuerkennen. Gutschriften, Bonuspunkte usw., die keinen Bezug zu eingeführten Waren haben, werden nicht anerkannt.

Preisermäßigungen werden bereits in diesem Zeitpunkt anerkannt, wenn der Zollstelle nachgewiesen werden kann, dass die Preisermäßigung in Anspruch genommen wird.

Preisermäßigungen, die im maßgebenden Zeitpunkt noch nicht in Anspruch genommen werden können, aber dem Grunde und der Höhe nach feststehen, können nur im Rahmen von Erstattung und Erlass geltend gemacht werden.

<sup>(3)</sup> *Vonderbank, Zollwert und Praxis, 71*

### **1.3.6. Lieferungen zwischen Unternehmen eines Konzerns <sup>(4)</sup>**

Zu Beginn des Geschäftsjahres werden häufig zunächst vorläufige Preise (Rahmenvereinbarungen wie zB Verrechnungspreisvereinbarungen) festgelegt, die am Ende des Geschäftsjahres ggf. noch einmal korrigiert werden.

Der Hintergrund der Verfahrensweise ist ein steuerlicher.

Man möchte mittels dieses Instrumentes der nachträglichen Preisanpassung sicherstellen, dass den an den Geschäften beteiligten Unternehmen ein Gewinn zugeordnet wird, der von den Steuerverwaltungen der Länder von Verkäufer und Käufer als fremdüblich („Arm's length“) anerkannt wird. Damit wird eine Doppelbesteuerung verhindert.

### **Nachträgliche Anpassung von Verrechnungspreisen**

Die deutsche Vertriebstochtergesellschaft des amerikanischen Maschinenbauunternehmens US bezieht für den deutschen Markt bestimmte Maschinen von US. Bei D handelt es sich um eine Vertriebsgesellschaft mit Routinefunktionen, während US innerhalb des Konzerns der Strategieträger ist. Mittels einer Datenbankanalyse hat eine durch US beauftragte Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Finanzdaten unabhängiger Unternehmen identifiziert, die hinsichtlich Region, Branche, Funktionen und Risiken sowie anderer Charakteristika als mit D vergleichbar gelten können. Für diese Vergleichsunternehmen wurden daraufhin die durchschnittlichen Nettomargen (= Gewinne) für einen angemessenen Betrachtungszeitraum bestimmt.

Die sich hieraus ergebende Bandbreite, die gemäß international üblichen Standards noch verengt wurde (idR wird hier auf die „Interquartilsbandbreite“ abgestellt, dh. die obersten 25% sowie die untersten 25% werden rechnerisch eliminiert; Einzelheiten siehe Ziffer 3.5.5), kann somit als fremdüblicher Vergleichsmaßstab für die Vergütung von D angewandt werden. Im vorliegenden Fall wurde daher im Rahmen einer Transferpreisvereinbarung zwischen US und D festgelegt, dass dem D eine Umsatzrendite (Nettomarge) von mindestens 1 % (wenn die tatsächlich erzielte Nettomarge unter 1% liegen sollte) bis maximal 2% (wenn die tatsächlich erzielte Nettomarge oberhalb 2% liegen sollte) zustehen soll.

In diesem Zusammenhang wurden zu Beginn des Geschäftsjahres aufgrund von Erfahrungswerten zunächst sog „Tentative Prices“ (= vorläufige Preise) festgelegt, von denen vermutet wurde, dass sie dem D die zuvor vereinbarte Umsatzrendite ermöglichen. Am Ende des Geschäftsjahres stellte sich heraus, dass D tatsächlich eine Nettomarge von 3% erzielt hat. Daraufhin erstellt US eine Nachbelastung, um die Nettomarge des D an den oberen Rand der fremdüblichen Nettomarge (2%) zu bringen. Die Anpassung (Nachbelastung) erfolgte gemäß der Transferpreisvereinbarung über die Korrektur der - zunächst vorläufig festgesetzten - Verrechnungspreise zwischen US und D.

In diesem Beispiel bewirkt erst die Ausgleichszahlung (Nachbelastung an D) eine Rückführung der tatsächlich von D erzielten Nettomarge (3%) auf eine fremdübliche

Nettomarge (2%). Diese Anpassung ist über eine Korrektur der - zu nächst vorläufig festgesetzten - Verrechnungspreise zwischen US und D erfolgt.

Zollwertrechtlich ist zu beachten, dass sich allfällige Preisanpassungen auf die jeweiligen Waren beziehen müssen. Andere Formen von Preisanpassungen, die sich nicht auf die jeweiligen Waren beziehen (zB direkte Anpassung des Gewinns ohne Bezug auf die eingeführten Waren) können nicht berücksichtigt werden.

Der Verkäufer hat bei Preisanpassungen eine Aufteilung auf die eingeführten Waren und eine Rechnungskorrektur vorzunehmen.

Die Europäische Kommission hat die Rechtsvorschriften für derartige Preisanpassungen vorläufig wie folgt beurteilt:

Art. 70 Abs. 1 UZK, Art. 173 Abs. 3 UZK, Art. 77 Abs. 1 und 2 UZK, Art. 85 Abs. 1 UZK und Art. 116 Abs. 1 UZK.

Bei dem so ermittelte Transaktionswert ist aber zu prüfen, ob nicht möglicherweise eine Verbundenheit mit Preisbeeinflussung bestünde (Art. 70 Abs. 3 Buchstabe d UZK) und nicht die Folgebewertungsmethoden anzuwenden wären.

<sup>(4)</sup> *Vonderbank, Preisbeeinflussung durch Verbundenheit, AW-Prax 2002, 311*

### **1.3.7. Preisnachlässe (Art. 130 UZK-IA)**

Entscheiden für Preisnachlässe ist, dass im Kaufvertrag zum Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung die Anwendung und die Höhe der Preisnachlässe ausgewiesen sind (Art. 130 Abs. 1 UZK-IA).

Kassaskonti stellen Vergütungen dafür dar, dass ein auf ein bestimmtes Zahlungsziel abgestellter Rechnungspreis vor Ablauf der Zahlungsfrist bezahlt wird.

Ein tatsächlich in Anspruch genommenes Kassaskonto ist bei der Ermittlung des Zollwertes abzugsfähig (Art. 130 Abs. 3 UZK-IA).

Ist im Zeitpunkt des Artikels 172 UZK noch keine Bezahlung erfolgt, so kann ein in der Rechnung ausgewiesenes Kassaskonto als abzugsfähig anerkannt werden, wenn der Käufer erklärt, dass die Zahlung unter Inanspruchnahme des Kassaskontos erfolgen wird (siehe Art. 130 Abs. 2 UZK-IA).

In der Rechnung ausgewiesene Preisnachlässe im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung gehören, ohne Rücksicht auf den Gewährungsgrund, nicht zum gezahlten oder zu zahlenden Preis. Dies trifft auch für Naturalrabatte zu. Diese werden, anstelle von Preisermäßigungen, durch Mehrlieferung der den Gegenstand des Kaufvertrages betreffenden Ware gewährt.

Gleiches gilt für Mehrlieferungen als pauschalisierte Vergütung für erfahrungsgemäß eintretenden Schaden (zB durch Bruch) während des Transportes.

In der Rechnung nicht ausgewiesene Preisnachlässe sind insoweit anzuerkennen, als nachgewiesen wird, dass die Voraussetzungen für ihre Inanspruchnahme im Zeitpunkt des Artikels 172 UZK dem Grund und der Höhe nach bereits gegeben waren.

Bei Preisnachlässen, für die zu diesem Zeitpunkt die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme noch nicht gegeben waren, (zB weil die für einen Mengenrabatt maßgebende Menge noch nicht erreicht war), ist eine nachträgliche Berücksichtigung nicht zulässig.

### **1.3.8. Mengenabweichungen (Art. 131 UZK-IA)**

Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis bezieht sich auf die im maßgebenden Zeitpunkt eingeführte Menge.

Wird der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis geändert (zB durch Gutschriften oder Nachbelastungen), weil eine andere als die vertraglich vereinbarte Menge eingeführt wurde, so kann eine nachträgliche Korrektur des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises im Rahmen von Erstattung, Erlass und Nacherhebung erfolgen.

### **1.3.9. Beschädigung, Teilverlust (Art. 131 Abs. 2 UZK-IA)**

Eine Beschädigung oder ein Teilverlust im Sinne von Artikel 131 Abs. 2 UZK-IA liegt vor, wenn die Beschädigung bzw. der Teilverlust nachweislich nach der Herstellung (bei Werk- bzw. Werklieferungsverträgen) oder nach dem Kauf (bei Kaufverträgen) aber vor der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr entstanden ist.

Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis kann um den Schadensbetrag gemindert werden, ohne dass Verkäufer und Käufer einen neuen Preis vereinbaren. Die Nachweispflicht über den Zeitpunkt der Beschädigung oder des Teilverlustes sowie über deren Umfang trägt der Anmelder.

#### *Beispiel:*

*T-Shirts werden in Hongkong gekauft. Diese werden nach dem Kauf dort zunächst gelagert und anschließend in das Zollgebiet der Gemeinschaft verschifft. Nach der Überführung der T-Shirts in den zollrechtlich freien Verkehr wird festgestellt, dass diese durch Stockflecken, die bei der Lagerung in Hongkong entstanden sind, beschädigt sind.*

Wird der Kaufgegenstand durch die Beschädigung bzw. den Teilverlust derart verändert, dass im Ergebnis eine andere als die bestellte Ware geliefert wird, ist Artikel 131 Abs. 2 UZK-IA nicht anwendbar.

*Beispiel:*

*Bestellt wird frisches Rindfleisch der Position 0201. Durch eine falsche Einstellung der Kühlung während des Schiffstransportes, wird das Fleisch gefroren und erfährt einen Positionswechsel zur Position 0202 (gefrorenes Rindfleisch). Für dieses gefrorene Fleisch haben die Parteien keinen Kaufpreis vereinbart. Artikel 145 Abs. 1 ZK-DVO UAbs. 2 greift nicht. Der Zollwert ist somit aufgrund einer Folgemethode zu ermitteln.*

**1.3.10. Schadhafte Waren — Artikel 132 UZK-IA**

Eine schadhafte Ware im Sinne des Artikels 132 UZK-IA 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.

Eine Korrektur des tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preises kommt nur in Betracht, wenn Verkäufer und Käufer wegen der Schadhaftigkeit gemäß den vertraglichen Gewährleistungspflichten vor oder spätestens innerhalb von zwölf Monaten nach dem maßgebenden Zeitpunkt einen neuen Preis vereinbaren. Dies setzt voraus, dass der Preis auch tatsächlich angepasst wird (Artikel 132 Buchstabe b und c UZK-IA).

Vertragliche Gewährleistungspflichten liegen auch dann vor, wenn im Kaufvertrag lediglich auf gesetzliche Gewährleistungspflichten verwiesen wird und diese damit Bestandteil des Kaufvertrages geworden sind.

Zahlt der Käufer trotz eines vorliegenden Mangels den vereinbarten Kaufpreis, so ist dies der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis.

Der geänderte Preis kann nur dann berücksichtigt werden, wenn die Preisanpassung seitens des Verkäufers innerhalb eines Jahres nach dem Datum der Annahme der Zollanmeldung vereinbart wurde (Artikel 132 Buchstabe c UZK-IA). Dieser Zeitpunkt muss in geeigneter Form nachgewiesen werden (beispielsweise durch Vorlage einer entsprechenden Vereinbarung zwischen Käufer und Verkäufer). Kann dieser Nachweis nicht erbracht werden, jedoch jener der Durchführung der Preisanpassung, dann gilt der Zeitpunkt der Durchführung als Zeitpunkt der Vereinbarung. Die Durchführung der Preisanpassung wäre beispielsweise mittels Kontoauszug oder Zahlungsbeleg nachzuweisen (Gutschrift nicht ausreichend!). Die Preisanpassung wurde zu dem Zeitpunkt durchgeführt, in dem der Verkäufer alle für die Anpassung notwendigen Veranlassungen in seiner Sphäre getroffen hat.

Die Änderung des Zollwertes ist ein Anwendungsfall des Artikels 117 UZK. Artikel 118 UZK kommt nicht zur Anwendung, da dieser die Zurückweisung und Ausfuhr der schadhaften Waren verlangt (beispielsweise infolge von Austausch oder Wandlung), hier aber der Fall der Preisminderung im Rahmen des Gewährleistungsrechts geregelt ist. Es kommt daher weder zu einer Zurückweisung noch zu einer so genannten Nachbesserung (Verbesserung, Ausbesserung) der schadhaften Waren durch den Verkäufer aufgrund vertraglicher Pflichten aus dem Kaufgeschäft oder aus anderen Gründen.

Fälle der gesetzlichen Gewährleistung sind von Art. 132 Buchstabe b Z ii UZK-IA umfasst.

Änderungen des Zollwertes nach den Artikeln 131 und 132 UZK-IA erfolgen einzelfallbezogen, Pauschalabzüge für Garantieaufwendungen sind unzulässig.

## **1.4. Anwendbarkeit des Transaktionswertes nach Art. 70 Abs. 3 Buchstabe a UZK**

Einschränkungen nach Art. 70 Abs. 3 Buchstabe a UZK sind solche, die den Käufer aufgrund des konkret geschlossenen Kaufvertrags treffen und ihm im Vergleich zu einem Vergleich zu einem Käufer, der frei über die gekaufte Ware verfügen kann, beschränken.

Unschädliche Einschränkungen ergeben sich aus dem Wortlaut des Art. 70 Abs. 3 Buchstabe a Z i bis iii UZK.

Bei der Anwendung des Art. 70 Abs. 3 Buchstabe a Z iii UZK ist kein strenger Maßstab anzulegen. Anwendbarkeit des Transaktionswertes nach Art. nach Art. 70 Buchstabe b UZK iVm Art. 133 UZK-IA.

### **1.4.1. Anwendbarkeit des Transaktionswertes nach Art. 70 Abs. 3 Buchstabe b UZK iVm Art. 133 UZK-IA**

Unter einer Bedingung ist eine für die Vertragsparteien wesentliche Vereinbarung zu verstehen, ohne deren Abschluss der konkrete Verkauf zur Ausfuhr nicht zustande gekommen wäre.

Leistungen sind solche, die der Käufer zusätzlich zur Erfüllung seiner Verpflichtung zur Zahlung des Kaufpreises an den Verkäufer oder zu seinen Gunsten erbringen muss.

Kann der Wert der Bedingungen oder Leistungen ermittelt werden, so sind sie als Teil des gezahlten oder zu zahlenden Preises anzusehen (Art. 133 UZK-IA).

*Beispiel für bewertbare Bedingung:*

*Der Verkäufer A verkauft die Waren an den Käufer B zu einem ermäßigten Preis unter der Maßgabe, dass die Waren von diesem an eine bestimmte Person C verkauft werden. C leistet eine Zahlung an den Verkäufer A.*

Der Wert der Bedingung ist die Zahlung von C an A. Dieser Wert kann zB durch die Vorlage geeigneter Unterlagen des Anmelders B oder im Rahmen einer Zollprüfung ermittelt werden.

*Beispiel für bewertbare Leistung:*

*Der Käufer verpflichtet, sich, den Verkäufer bei der Produktion der eingeführten Ware durch Personal zu unterstützen, welches der Verkäufer nicht zu bezahlen hat. Der Wert der Leistung entspricht den Aufwendungen des Käufers für dieses Personal.*

Bedingungen und Leistungen, die zu einer Ermäßigung des gezahlten oder zu zahlenden Preises führen und deren Wert nicht ermittelt werden kann, schließen die Zollwertermittlung nach Art. 70 UZK aus.

#### **1.4.2. Erlösbeteiligungen nach Art. 70 Abs. 3 Buchstabe c UZK**

Eine Erlösbeteiligung kann sich nur auf die eingeführte Ware beziehen.

#### **1.4.3. „Verbundenheit“ nach Art. 70 Abs. 3 Buchstabe d UZK iVm Art. 134 UZK-IA**

Die Verbundenheit nach Art. 127 UZK-IA führt nur dann zur Ablehnung des Transaktionswertes, wenn auch er Preis beeinflusst ist (Art. 70 Abs. 3 Buchstabe d UZK).

Verbundenheit iSd Art. 70 Abs. 3 Buchstabe d UZK liegt nur in den in Art. 127 UZK-IA aufgeführten Fällen vor.

##### **1.4.3.1. Verbundene Personen <sup>(5)</sup>**

Der Begriff der Person im Sinn des Zollrechtes ist in Artikel 5 Nr. 4 UZK definiert.

Unter welchen Voraussetzungen Personen als verbunden gelten, ergibt sich aus Artikel 127 UZK-IA.

<sup>(5)</sup> *Vonderbank, Preisbeeinflussung durch Verbundenheit, AW-Prax 2002, 311*

##### **1.4.3.2. Zollanmeldung**

Die Verbundenheit ist für die Zollwertfeststellung ein Signal, dass es erforderlich sein kann, Feststellungen nach Art. 134 Abs. 2 bis 4 UZK-IA zu treffen, ob der Transaktionswert anerkannt werden kann.

Wird in der Anmeldung eine Verbundenheit verneint (siehe UZK-IA, Anhang B zur UZK-IA, 4/13. „Bewertungsindikatoren, 1. Stelle „0“ und 4/16., Bewertungsmethoden, Code „1“), findet eine Überprüfung dieser Angaben nur statt, wenn Zweifel an ihrer Richtigkeit besteht.

Solche Zweifel können zB vorliegen, wenn

- die Namen von Verkäufer und Käufer darauf hinweisen,
- dies aus vorgelegten Unterlagen ersichtlich ist,



- nach Erfahrungen und Kenntnissen der Zollbehörde Zweifel an der Richtigkeit besteht und keine Einzelmitteilung vorliegt.

In diesen Fällen ist der Code D360, NC\_46000, (siehe Codelisten „Verbundenheit prüfen“) anzuwenden und das Zollamt (Kundenteam) hat den Auskunftsfragebogen zur Verbundenheit nach Anhang...dem Wirtschaftsbeteiligten zu übersenden.

Wird in der Anmeldung eine Verbundenheit bejaht (siehe UZK-IA, Anhang B zur UZK-IA, 4/13. „Bewertungsindikatoren, 1. Stelle „1“ und 4/16., Bewertungsmethoden, Code „1“), findet eine Überprüfung dieser Angaben nicht statt, wenn eine Einzelmitteilung für die Waren ohne Zuschlag vorgelegt wird. In diesem Fall könnte davon ausgegangen werden, dass eine Verbundenheit ohne Preisbeeinflussung (ohne Zuschlag) vorläge.

Wird keine Einzelmitteilung vorgelegt, ist der Code D360, NC\_46000, (siehe Codelisten „Verbundenheit prüfen“) anzuwenden und das Kundenteam hat den Auskunftsfragebogen zur Verbundenheit nach Anhang 5 dem Wirtschaftsbeteiligten zu übersenden.

Wird in der Anmeldung eine Verbundenheit bejaht (siehe UZK-IA, Anhang B zur UZK-IA, 4/13. „Bewertungsindikatoren, 1. Stelle „1“ und 4/16., Bewertungsmethoden, Codes „2 bis 6“), findet eine Überprüfung dieser Angaben nicht statt, wenn eine Einzelmitteilung mit Zuschlag für die Waren vorgelegt wird. In diesem Fall ist aber die Vorlage die Angabe einer Vereinfachung nach Art. 71 UZK-DA nicht zulässig, da diese Vereinfachung nur für die Zollwertbestimmung auf der Grundlage des Transaktionswerts möglich ist (Art. 73 UZK).

#### **1.4.3.3. Einzelmitteilung (siehe Standardset)**

Damit der Wirtschaftsbeteiligte nicht den gesamten Inhalt einer Niederschrift der BPZ über eine Verbundenheitsprüfung bekanntgeben muss, wird als Auszug aus dieser Niederschrift eine Einzelmitteilung vorgesehen. Der Antrag auf Erstellung einer Einzelmitteilung kann in der Niederschrift der BPZ gestellt werden.

Die Einzelmitteilung ist keine verbindliche Zollwertauskunft für die Zukunft, sondern stellt ein Ergebnis einer BPZ-Prüfung über die Vergangenheit dar. Dieses Ergebnis ist in der Zollanmeldung zu dokumentieren, wobei jedoch Änderungen über die Verbundenheit (mit und ohne Preisbeeinflussung) rückwirkend zu berücksichtigen sind. In einer Einzelmitteilung wird nur über eine Verbundenheit (mit oder ohne Preisbeeinflussung) nach Art. 70 Abs. 3 Buchstabe d UZK iVm Art. 127 UZK-IA und 134 UZK-IA abgesprochen.

Die Einzelmitteilung ist amtsintern so zu befristen, dass eine Prüfung innerhalb des Verjährungszeitraums veranlasst werden kann.

#### **1.4.3.4. Anhaltspunkte für Preisbeeinflussung lt. der Deutsche Dienstvorschrift Zollwertrecht (Z 5101)**

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.

Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung können insbesondere dann vorliegen, wenn

- die Verrechnungs-/Transferpreise nachträglich erhöht worden sind, ohne dass dies dem Zollamt mitgeteilt wurde,
  - periodenweise (monatlich, quartalsweise oder am Ende des Geschäftsjahres) sogenannte Anpassungs- bzw. Ausgleichszahlungen zwischen den verbundenen Unternehmen erfolgen,
- die sogenannte Netto- oder Bruttomarge oder eine andere Kennzahl des Unternehmens oberhalb der mittels Datenbankanalyse ermittelten fremdüblichen Vergleichsspanne liegt (zB: Vergleichsspanne für fremdübliche Bruttomarge 26,5% -29,2%, Bruttomarge des geprüften Unternehmens 35,8%)
- der Gewinn des Unternehmens, der aus Umsätzen mit dem Verbundenen resultiert, auf eine sogenannte „targeted arm's length margin“ (Zielmarge) angepasst wird,
- der Verkäufer dem verbundenen Käufer im Zusammenhang mit den eingeführten Waren nachträglich einen Vermögensvorteil (durch den Ansatz bzw. die Erhöhung eines Aktivpostens oder den Wegfall bzw. die Verminderung eines Passivpostens) ohne Gegenleistung zuwendet und diese Zuwendung ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis hat (sogenannte verdeckte Einlage),
- Nutzungsrechte an Warenzeichen und Urheberrechten vom verbundenen Verkäufer gewährt werden, hierfür jedoch keine Entgelte im Verkaufspreis der Waren berücksichtigt worden sind und auch keine Lizenzgebühren gezahlt werden,
- der verbundene Verkäufer die Kosten für Design, Entwürfe und Zeichnungen trägt, diese jedoch nicht dem Käufer weiter belastet oder im Preis berücksichtigt hat,
  - festgestellt wird, dass der Verkäufer auf Zahlungen (zB Lizenzgebühren, Finanzierungszinsen) verzichtet, die ihm eigentlich zustehen.

#### **1.4.3.5. Zweifel**

Eine weitergehende Untersuchung hinsichtlich des Preises kann auch erforderlich sein, wenn

- es sich um als Intercompany-, Transfer- oder Verrechnungspreise bezeichnete Preise handelt und 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 gleichartige Waren bei Verkäufen zwischen Unabhängigen bekannt sind,
- die Handelsspanne beim Weiterverkauf im Vergleich zur branchenüblichen Handelsspanne deutlich abweicht.

#### **1.4.3.6. Nachweismöglichkeiten von Art. 134 Abs. 2 und 3 UZK-IA**

Eine Möglichkeit, die Zweifel der Zollstelle auszuräumen, ergibt sich aus Art. 134 Abs. 2 und 3 UZK-IA.

Der Nachweis über einen Vergleichszollwert kann vom Anmelder durch Vorlage geeigneter Unterlagen (zB Zollbeleg, Prüfungsbericht) erbracht werden.

In vielen Fällen beziehen in der Gemeinschaft ansässige 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 gleichartige Waren vor.

Die erläuternden Bemerkungen im früheren Anhang 23 ZK-DVO sind weiter anzuwenden (siehe Anmerkungen zu den Art. 29 Abs. 2 ZK und Art. 29 Abs. 2 Buchstabe b ZK).

#### **1.4.3.7. Im selben oder annähernd selben Zeitpunkt nach Art. 134 Abs. 2 UZK-IA**

Als im selben oder annähernd im selben Zeitpunkt festgestellte Werte sind grundsätzlich Zollwerte anzusehen, die nicht mehr als sechzig Tage vor dem für die zu bewertenden Waren maßgebenden Zeitpunkt ermittelt worden sind. Handelsübliche Umstände sind zu berücksichtigen.

Dies gilt auch für die Feststellung, ob ein Wert einem anderen sehr nahe kommt.

#### **1.4.3.8. Prüfung der Begleitumstände des Kaufgeschäftes nach Art. 134 Abs. 1 UZK-IA**

Über die Möglichkeiten des Artikels 134 Abs. 2 und 3 UZK-IA hinaus, kann der Anmelder auf andere Art und Weise die Zweifel der Zollstelle ausräumen, indem die Begleitumstände der

Kaufgeschäfte untersucht werden (Art. 134 Abs. 1 UZK-IA; in der Anmerkung 3. zu Artikel 29 Abs. 2 ZK im Anhang 23 ZK-DVO sind beispielhafte Untersuchungsmöglichkeiten aufgeführt).

Zum Nachweis, dass der Preis fremdüblich ist, kann auf vom Zollbeteiligten vorgelegte Verrechnungspreisdokumentationen (ggf. inkl. einer Datenbankanalyse) zurückgegriffen werden (siehe Anlage 4, Kommentar 23.1). Die ausschließliche Vorlage einer Datenbankanalyse reicht jedoch nicht aus, um die Zweifel auszuräumen, weil diese lediglich zur Untermauerung der in der Verrechnungspreisdokumentation dargestellten Preisbildung hinsichtlich der Fremdvergleichskonformität dient, für sich alleine jedoch kein Nachweis derselben ist.

Weitere Möglichkeiten müssen ebenfalls darauf gerichtet sein, aufzuzeigen, dass Käufer und Verkäufer voneinander kaufen oder aneinander verkaufen, als wenn sie nicht miteinander verbunden wären.

Wenn festgestellt wird, dass Käufer und Verkäufer das Kaufgeschäft so gestalten, wie wenn sie nicht verbunden wären, so ist der Preis durch die Verbundenheit nicht beeinflusst. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn der Preis für die Deckung aller Kosten zuzüglich eines Gewinnes ausreicht, der dem allgemeinen Rohaufschlag des Unternehmens innerhalb eines repräsentativen Zeitraumes bei Verkäufen von Waren der gleichen Gattung oder Art an nicht verbundene Personen entspricht (früherer Anhang 23 ZK-DVO, Anm. zu Art. 29 Abs. 2 und Art. 29 Abs. 2 Buchstabe b ZK).

Werden die Zweifel ausgeräumt, wird der Zollwert trotz der Verbundenheit nach Artikel 70 UZK festgestellt. Andernfalls ist der Zollwert nach einer nachrangigen Methode nach Art. 74 UZK zu bestimmen.

## **2. Bestandteile des Transaktionswerts nach Art. 71 UZK**

### **2.1. Allgemeines**

Artikel 71 UZK enthält die Bestandteile des Transaktionswerts (taxative Aufzählung). Diese sind dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnen.

Hinzurechnungen dürfen grundsätzlich nur aufgrund objektiver und bestimmbarer Tatsachen vorgenommen werden (Art. 71 Abs. 2 UZK). Siehe aber auch Vereinfachungen nach Art. 73 UZK iVm Art. 71 UZK-DA.

## **2.2. Provisionen und Maklerlöhne (Einkaufsprovisionen nach Art. 5 Nr. 41 UZK)**

Provisionen sind Vergütungen, die für die Vermittlung oder den Abschluss von Kaufgeschäften, sowie für jede andere Mitwirkung hiebei, gewährt werden.

Der Vermittler (Kommissionär, Agent) ist eine Person, die Waren kauft oder verkauft, möglicherweise in eigenem Namen, immer aber für Rechnung seines Auftraggebers. Er nimmt am Abschluss eines Kaufgeschäftes teil, wobei er entweder für den Käufer oder den Verkäufer handelt. Er wird in Form einer "Provision" bezahlt, die meist in einem Prozentsatz des Warenpreises ausgedrückt ist.

Der Verkaufsagent handelt für Rechnung des Verkäufers; er erhält eine Verkaufsprovision. Der Einkaufsagent handelt für Rechnung des Käufers. Seine Vergütung, die Einkaufsprovision (Art. 5 Nr. 41 UZK), wird vom Importeur dafür gezahlt, dass er für ihn beim Kauf der zu bewertenden Waren tätig wird.

Der Begriff "Makler" wird üblicherweise für einen Vermittler verwendet, der nicht für eigene Rechnung tätig wird. Er kann sowohl für den Käufer als auch für den Verkäufer handeln. Der Maklerlohn ist dem Preis insoweit hinzuzurechnen, als er keine Einkaufsprovision darstellt.

## **2.3. Umschließungen (Art. 71 Abs. 1 Buchstabe a Z ii UZK)**

Kosten für Umschließungen sind dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnen, wenn die zu bewertende Ware und ihre Umschließung gemeinsam einzureihen sind. Zu diesen Kosten gehören auch die Vorkosten, die im Zollgebiet der Gemeinschaft entstanden sind.

*Beispiel:*

*Ein Käufer von Textilien zahlt Fotografenkosten, die bei der Erstellung eines Films anfallen, der für die Herstellung eines Fotoeinlegers in der Verpackung (Teil der Umschließung) verwendet wird.*

Umschließungen sind Behältnisse (zB Kamerataschen, Geigenkästen, Brillenetuis, Bierfässer) und Verpackungen (zB Papiersäcke, Getränkedosen, Kunststoffhüllen für Textilien und Joghurtbecher), die eine Lagerung oder Vermarktung der Ware ermöglichen. Zu den Verpackungen gehören auch Aufmachungen (zB 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 gelten nicht als Aufmachungen.

Keine Umschließungen sind Beförderungsmittel (hierzu gehören auch Container und Paletten) sowie das bei der Beförderung verwendete Zubehör (zB Befestigungsmaterial, Planen).

Gesondert zu zahlende Kosten (zB Beförderungskosten) für die Rücklieferung der Umschließungen sind nicht hinzuzurechnen.

Verpackungskosten (Artikel 71 Abs. 1 Buchstabe a Z iii UZK)

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

## **2.4. Zur Verfügung gestellte Gegenstände und Leistungen (Artikel 71 Abs. 1 Buchstabe b UZK iVm Art. 135 Abs. 1 UZK-IA)**

Dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis ist der entsprechend aufgeteilte Wert der vom Käufer unentgeltlich oder zu ermäßigten Preisen zur Verfügung gestellten Gegenstände und Leistungen (= Beistellungen) hinzuzurechnen.

Die erläuternden Bemerkungen des früheren Anhang 23 ZK-DVO (Anm. zu Art. 32 Abs. 1 Buchstabe b Z II ZK) sind weiter anzuwenden.

### **2.4.1. Wert der Beistellungen (Art. 135 Abs. 1 UZK-IA)**

Wurden die Beistellungen vom Käufer der Einfuhrware gekauft, ist der Wert der Beistellungen der Kaufpreis, zu dem der Käufer die Beistellungen erworben hat. Dies gilt auch dann, wenn die Beistellung von einer mit dem Käufer verbundenen Person gekauft wurde und die Verbundenheit den Preis nicht beeinflusst hat. Zum Kaufpreis 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. Maßgeblich ist bei einem Kaufpreis der Rechnungsendbetrag über die erworbene Beistellung. Der Rechnungsendbetrag kann sich auch aus mehreren Rechnungen zusammensetzen.

Wird die Beistellung im Rahmen eines Werk- oder Werklieferungsvertrages hergestellt, ist bei der Ermittlung des Wertes der Beistellung auch der Wert von zur Herstellung der Beistellung unentgeltlich zur Verfügung gestellten Gegenständen und Leistungen zu berücksichtigen.

Wurden die Beistellungen vom Käufer oder einer mit ihm verbundenen Person hergestellt, gelten die Herstellungskosten als Wert der Beistellungen.

Wurde die Beistellung dagegen vom Käufer weder gekauft noch hergestellt, ist ihr Wert auf der Grundlage objektiver und bestimmbarer Tatsachen festzustellen.

Sind die Gegenstände vor dem Liefern oder Erbringen vom Käufer verwendet worden, so ist eine der Abnutzung entsprechende Berichtigung vorzunehmen.

#### **2.4.2. Unmittelbares oder mittelbares Liefern oder Erbringen (Art. 71 Abs. 1 Buchstabe b UZK iVm Art. 135 Abs. 1 UZK-IA)**

Ein unmittelbares Liefern oder Erbringen liegt vor, wenn der Käufer selbst dem Hersteller die Beistellung zur Verfügung stellt.

Ein unmittelbares Liefern oder Erbringen liegt auch dann vor, wenn der Verkäufer der eingeführten Ware die Beistellung auf Veranlassung Ein unmittelbares Liefern oder Erbringen liegt auch dann vor, wenn der Verkäufer der eingeführten Ware die Beistellung auf Veranlassung und Kosten des Käufers herstellt oder kauft. Hierfür ist jedoch Voraussetzung, dass der Käufer das Eigentum an der Beistellung hat.

Ein mittelbares Liefern oder Erbringen liegt vor, wenn ein Dritter für den Käufer oder eine mit dem Käufer verbundene Person dem Hersteller die Beistellung zur Verfügung stellt.

Einzelheiten und Beispiele ergeben sich aus dem Merkblatt Beistellungen.

Liegt kein Liefern oder Erbringen vor, ist zu prüfen, ob eine Hinzurechnung als aufgespaltener Kaufpreis nach Art. 70 Abs. 2 UZK in Frage kommt.

#### **2.4.3. Bestandteile (Artikel 71 Abs. 1 Buchstabe b Ziffer i UZK)**

Immaterielle Bestandteile, die in die eingeführten Waren eingebaut oder auf diese aufgebracht werden und damit deren Funktionsfähigkeit ermöglichen, verbessern oder erweitern, fallen unter Artikel 71 Abs. 1 Buchstabe b Ziffer i UZK.

*Beispiele:*

*Software eines Bordcomputers im Auto, das Betriebssystem eines Computers, Musikstick auf einer CD, Spielfilm auf einer DVD).*

#### **2.4.4. In der eingeführten Ware enthaltene Materialien**

Als „in der eingeführten Ware enthalten“ gelten auch die Waren, die als Abfälle, Reste, Ausschusswaren und Verluste produktionsbedingt angefallen sind.

Beispiel: Für die Herstellung eines Anzuges wird bei der Produktion eine Stoffmenge benötigt, die größer ist als der tatsächliche Stoffanteil in dem daraus hergestellten Anzug. Die Kosten für die Verschnittmenge gehören zum Wert des zur Verfügung gestellten Stoffes.

#### **2.4.5. Produktionsmittel (Art. 71 Abs. 1 Buchstabe b Z ii UZK)**

Produktionsmittel iSd Artikel 71 Abs. 1 Buchstabe b Z ii UZK sind Gegenstände zur unmittelbaren oder mittelbaren Herstellung bzw. zur mechanischen oder ähnlichen Vervielfältigung der Einfuhrware.

*Beispiele:*

*Gussform zur Herstellung von Spielzeugfiguren, Masterband zur Herstellung von CDs.*

#### **2.4.6. Techniken, Entwicklungen, Entwürfe usw. (Artikel 71 Abs. 1 Buchstabe b Z iv UZK)**

Ist in einem zur Verfügung gestellten Gegenstand eine geistige Leistung verkörpert und muss der Hersteller diese durch eigenes Zutun noch technisch bzw. handwerklich umsetzen, liegt kein Produktionsmittel, sondern eine geistige Beistellung vor.

*Beispiele:*

*Schnittmuster zur Herstellung von Bekleidung, Zeichnung oder Modell aus Weichplastik zur Herstellung einer Gussform.*

#### **2.4.7. Kosten für Fehlentwicklungen (Art. 135 Abs. 4 UZK-IA)**

Zu den Kosten für Entwicklungsleistungen zählen auch Kosten für Fehlentwicklungen, soweit diese im Hinblick auf die eingeführte Ware projekt- oder auftragsbezogen entstanden sind.

#### **2.4.8. Kosten für Forschung und Vorentwürfe (Art. 135 Abs. 5 UZK-IA)**

Zu den Kosten für Forschung und Vorentwürfe iSd Artikel 135 Abs. 5 UZK-IA zählen nur die Kosten für Grundlagenforschung.

Unter Grundlagenforschung sind solche Forschungstätigkeiten zu verstehen, die nicht auf die Entwicklung der eingeführten Waren gerichtet sind.

*Beispiel:*

*Die Materialforschung (physikalische Tests an neuen Kunststoffmaterialien hinsichtlich ihrer Elastizität, des Abriebs, der Belastbarkeit, der Atmungsaktivität des Verhaltens bei Hitze, Nässe, Kälte usw.) oder Bewegungsforschung (Untersuchung der Belastungen, denen der Fuß bei unterschiedlichen Sportarten ausgesetzt ist) im Vorfeld der Entwicklung von Sportschuhen und Sportbekleidung.*

#### **2.4.9. Innerhalb/außerhalb der Gemeinschaft erarbeitet (Art. 71 Abs. 1 Buchstabe b Z iv UZK)**

Eine geistige Leistung einer natürlichen Person gilt als innerhalb der Gemeinschaft erbracht, wenn die natürliche Person ihren normalen Wohnsitz (Lebensmittelpunkt) im Zollgebiet der Gemeinschaft hat.



Bei juristischen Personen oder Personenvereinigungen ist auf den Ort abzustellen, an dem die Leistung erbracht wurde. Liegt dieser im Zollgebiet der Gemeinschaft, erfolgt keine Hinzurechnung.

Wird eine geistige Leistung von einem Mitarbeiter einer innerhalb der Gemeinschaft ansässigen Person (Art. 5 Nr. 4 UZK) außerhalb der Gemeinschaft erbracht, so gilt diese geistige Leistung als außerhalb der Gemeinschaft erbracht, wenn der normale Wohnsitz des Mitarbeiters zum Zeitpunkt des Erbringens der geistigen Leistung außerhalb der Gemeinschaft war.

#### **2.4.10. Aufteilung auf die eingeführten Waren (Art. 135 Abs. 6 UZK-IA)**

Die erläuternden Anmerkungen zu Art. 32 Abs. 1 Buchstabe b Z ii des Anhangs 23 ZK-DVO sind weiter anzuwenden.

### **2.5. Lizenzgebühren (Art. 71 Abs. 1 Buchstabe c UZK iVm Art. 136 UZK-IA)**

„Bedingung des Kaufgeschäftes“ bedeutet nicht die Rechtsfigur des Zivilrechts, wonach die rechtliche Wirksamkeit des Kaufvertrags vom Eintritt eines ungewissen Ereignisses in der Zukunft anhängig sein, sondern ist als Übersetzung des englischen Ausdrucks „condition of sale“ zu verstehen. Das bedeutet, dass aus dem Kontext der vertraglichen Beziehungen zwischen drittländischen Verkäufer und dem Käufer in der EU ersichtlich in muss, dass dem Verkäufer die Zahlung der Lizenzgebühren durch den Käufer so wichtig ist, dass er ohne Zahlung dieser Lizenzgebühr die Ware entweder überhaupt nicht oder nicht zu den vereinbarten Vertragskonditionen liefern würde.

Für die Feststellung, ob sich eine Lizenzgebühr auf die zu bewertende Ware bezieht, ist nicht entscheidend, wie die Lizenzgebühr berechnet wird (zB auf der Grundlage des Weiterverkaufspreises der Ware), sondern warum sie gezahlt wird, dh. was der Lizenznehmer als Gegenleistung für die Zahlung erhält.

Nach Art. 136 Abs. 1 UZK-IA ist die Berechnung der Lizenzgebühren nicht der entscheidende Faktor. Meistens berechnen sich die Lizenzgebühren nach %-Sätzen, die sich auf Nettoverkaufspreise, die beim Weiterverkauf der eingeführten Waren bzw. der daraus hergestellten Waren erzielt werden, beziehen. Dies lässt häufig den falschen Schluss zu, dass sich die Lizenzgebühren eben nicht auf die die weiterverkauften – ggf. erst im Inland gefertigten – Waren beziehen und damit ein Bezug zu der zu bewertenden Ware fehlt <sup>(6)</sup>.

<sup>(6)</sup> *Grawunder/Vonderbank, Zollwertrechtliche Beurteilung von Lizenzgebühren, AW-Prax 2005, 303 und 348*

Die eingeführten Waren sind daher daraufhin zu untersuchen, ob und inwieweit die durch den Lizenzvertrag übertragenen Rechte in ihnen verkörpert sind.

Zur Anpassung in Art. 136 Abs. 3 UZK-IA (siehe Beispiel in Grawunder/Vonderbank, Zollwertrechtliche Beurteilung von Lizenzgebühren, AW-Prax 2005, 303 und 348.

In Art. 136 Abs. 4 Buchstabe c UZK-IA ist die entscheidende Neuerung, dass die Einordnung einer Lizenzgebühr als eine Bedingung des Verkaufsgeschäfts losgelöst wird vom Verhältnis zwischen Verkäufer und Käufer. Es wird auf die Perspektive des Käufers abgestellt, unabhängig davon, ob der Verkäufer die Zahlung verlangt <sup>(7)</sup>.

<sup>(7)</sup> Rinnert, *Zeitung für Zölle und Verbrauchsteuern, Zollwertrechtliche Durchführungsregelungen zum Unionszollkodex*, 142

Zahlungen des Käufers im Rahmen eines Vertriebsvertrages für das Recht auf Vertrieb der eingeführten Waren sind keine Lizenzgebühren iSd. Art. 71 Abs. 1 Buchstabe c UZK, sondern werden als abgespaltener Teil des Kaufpreises behandelt (Art. 72 Buchstabe g UZK).

Gleiches gilt für Zahlungen für Alleinvertriebsrechte.

## **2.6. Beförderungs-, Versicherungs-, Ladekosten (Art. 71 Abs. 1 Buchstabe e UZK iVm Art. 137 UZK-IA und Art. 138 UZK-IA)**

### **Hinzurechnungen nach Art. 71 Abs. 1 Buchstabe e UZK iVm Artikel 137 UZK-IA, Ort des Verbringens**

Die Kosten sind in der für den Käufer tatsächlich entstandenen Höhe zu berücksichtigen.

Der Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft ist nach Artikel 137 Abs. 1 UZK-IA zu bestimmen.

### **Lieferbedingung, Incoterms**

Ob ein tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis Kosten iSd Artikel 71 Abs. 1 Buchstabe e UZK bereits enthält, ergibt sich aus der für das Kaufgeschäft vereinbarten Lieferbedingung.

#### **2.6.1. Beförderungskosten (Art. 138 UZK-IA)**

Der Begriff „Beförderungskosten“ umfasst alle Haupt- und Nebenleistungen, die mit der Beförderung der Waren in Richtung auf das Zollgebiet der Gemeinschaft verbunden sind.

Hierzu gehören insbesondere:

- Frachten einschließlich besonderer Zuschläge,
- Speditionskosten einschl. Provisionen für die Vermittlung von Frachtverträgen mit den Frachtführern,

- Mieten für Beförderungsmittel (hierzu gehören auch Container und Paletten),
- mit der Beförderung unmittelbar zusammenhängende Kosten für eine Vor- und Zwischenlagerung,
- Kosten, die bei Beförderungsverzögerungen entstehen (sogenannte Demurrage-Kosten),
- alle Kosten und Gebühren, die auf Grund der Lieferung vor dem Ort des Verbringens anfallen (zB Visa- und Straßenbenutzungsgebühren, Kosten für Begleitschutz, Verzollungskosten im Drittland, Sicherheitsgebühren).

### **2.6.2. Höhe der Beförderungskosten (Art. 71 Abs. 1 Buchstabe e Z i UZK)**

Beförderungskosten sind in der für den Käufer tatsächlich entstandenen Höhe zu berücksichtigen.

Bei einer unentgeltlichen Beförderung bzw. bei einer Beförderung mit einem Beförderungsmittel des Käufers ist nach Artikel 138 Abs. 3 UZK-IA zu verfahren. Ein üblicher Tarif kann zB bei einem Spediteur erfragt werden.

### **2.6.3. Versicherungskosten (Art. 71 Abs. 1 Buchstabe e Z i UZK)**

Dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis sind die gesamten Versicherungskosten für den Transport der eingeführten Ware hinzuzurechnen, es sei denn, der Anmelder legt umfassende Nachweise über die Höhe der Versicherungskosten bis zum und nach dem Ort des Verbringens vor.

Dies gilt auch dann, wenn es sich hierbei um Kosten für eine Zweit- bzw. Doppelversicherung handelt.

### **2.6.4. Ladekosten (Art. 71 Abs. 1 Buchstabe e Z ii UZK)**

Dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis sind Kosten für die Be- und Entladung der eingeführten Ware sowie Kosten für die Umladung von einem Beförderungsmittel auf ein anderes hinzuzurechnen.

Nicht hinzuzurechnen sind dagegen Entlade-, Umlade- und Umschlagkosten sowie Liegegelder am Ort des Verbringens.

### **2.6.5. Behandlungskosten (Art. 71 Abs. 1 Buchstabe e Z ii UZK)**

Als „Kosten der Warenbehandlung“ sind ua. solche Kosten zu verstehen, die anfallen, um die Waren auf dem Weg bis zum Verbringungsort in einem ordnungsgemäßen Zustand zu erhalten (zB Kühlkosten, Lüftungskosten, Fütterungs- und Behandlungskosten beim Transport lebender Tiere).

### **2.6.6. „Gleiches Beförderungsmittel“ nach Art. 138 Abs. 1 UZK-IA ist mit der Beförderungsart gleichzusetzen**

Beförderungsarten sind:

- Landstraßenverkehr,
- Luftverkehr,
- Eisenbahnverkehr,
- Seeschiffsverkehr,
- Binnenschiffsverkehr,
- Pipelinebeförderung.

Bei der Beförderung im Container handelt es sich nicht um eine Beförderungsart.

### **2.6.7. Gesamtpreis bei unterschiedlichen Beförderungsarten nach Art. 138 Abs. 1 UZK-IA**

Bei unterschiedlichen Beförderungsarten und einem Gesamtpreis für die Beförderung über den Ort des Verbringens hinaus sind die gesamten Beförderungskosten hinzuzurechnen.

Dies gilt nicht, sofern ein Nachweis über einen üblichen Frachttarif für eine Beförderungsart vorgelegt wird.

*Beispiele:*

*Eine Ware wird mit dem Schiff bis Hamburg und von dort mit dem LKW bis zum Bestimmungsort Köln befördert. Es liegt nur eine Gesamtfrachtrechnung vor. Werden die LKW-Frachtkosten anhand eines üblichen Frachttarifs nachgewiesen, ist nur die Differenz zu den Gesamtfrachtkosten hinzuzurechnen.*

Eine Ware wird mit dem Schiff bis Dubai und von dort mit dem Flugzeug nach Frankfurt befördert. Es liegt nur eine Gesamtfrachtrechnung vor. Werden die Luftfrachtkosten von Dubai bis Frankfurt anhand eines üblichen Frachttarifs nachgewiesen, können diese nach Anhang 23-01 UZK-IA aufgeteilt werden. Dieser muss sich auf die zu bewertende Ware nach Art und Menge beziehen. Die Differenz zu den Gesamtfrachtkosten (= Seefrachtkosten) ist in voller Höhe hinzuzurechnen.

### **2.6.8. Luftfrachtkosten**

Siehe Art. 138 Abs. 2 UZK-IA iVm Anhang 23-01 zur UZK-IA.

### **2.6.9. UZK-IATA-Kurse**

In ausländischen Währungen ausgedrückte, jedoch in Euro geschuldete Luftfrachtkosten (sogenannte Charges-Collect-Sendungen) sind mit den von den Luftverkehrsgesellschaften

angewendeten Bankers Selling Rates (UZK-IATA-Kurse) oder den zwischen den Parteien vereinbarten Umrechnungskursen umzurechnen und anzumelden. Bei sogenannten Charges-Prepaid Sendungen erfolgt die Umrechnung hingegen mit dem amtlichen Kurs im Sinne von Art. 146 UZK-IA.

Nicht hinzuzurechnen sind dagegen ausgewiesene Einzugsgebühren, zB sogenannte CC-Gebühren bei „Charges-Collect-Sendungen“ im Luftfrachtverkehr.

#### **2.6.10. Postverkehr nach Art. 139 UZK-IA**

Für im Postverkehr beförderte Waren sind die gesamten Postgebühren bis zum Bestimmungsort einzubeziehen.

Dies trifft nunmehr auch für die Bewertung von Waren zu, deren Einfuhr keine kommerziellen Erwägungen zugrunde liegen.

### **3. Nicht in den Zollwert (Transaktionswert) einbezogene Bestandteile nach Art. 72 UZK**

Die Abzugsposten in einem "Abzugsartikel" zusammengefasst.

Der getrennter Ausweis (früher Art. 33 ZK) ist nunmehr entfallen. Sind die in Art. 72 UZK angeführten (nicht in den Zollwert einzubeziehenden) Bestandteile, nicht gesondert ausgewiesen verbleiben sie beim Transaktionswert. Sind sie unterscheidbar, werden sie nicht in den Transaktionswert einbezogen, wenn dies beantrag wird und die Kosten nachgewiesen werden.

Dies kann nunmehr auch noch im Rahmen von Erlass/Erstattung nachgewiesen werden, wenn im maßgebenden Zeitpunkt die nicht in den Zollwert einzubeziehenden Aufwendungen und Kosten noch nicht getrennt vom eigentlichen Warenpreis ausgesondert waren <sup>(8)</sup>.

<sup>(8)</sup> FN Vonderbank, *Foreign Trade*, 4/2015, S 38

#### **3.1. Lade-, Behandlungs- und Versicherungskosten**

Von Artikel Art. 72 Buchstabe a UZK sind auch Lade-, Behandlungs- und Versicherungskosten nach Ankunft der Waren am Ort des Verbringens in das Zollgebiet der Gemeinschaft erfasst.

Der Anmelder kann diese Aufwendungen oder Kosten vom tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis nur abziehen, wenn sie in diesem enthalten sind.

### **3.2. Nachweis der Beförderungskosten bei gleicher Beförderungsart (Art. 138 Abs. 1 UZK-IA)**

Bei Beförderungskosten über den Ort des Verbringens hinaus ist bei gleicher Beförderungsart grundsätzlich die Rechnung über die Gesamtfracht vorzulegen. Die Beförderungskosten sind nach Art. 138 Abs. 1 UZK-IA aufzuteilen (Kilometerschlüssel). Ist die Vorlage einer Gesamtfrachtrechnung nicht möglich, wird ein nachgewiesener üblicher innergemeinschaftlicher Frachttarif anerkannt.

### **3.3. Nachweis der Beförderungskosten bei unterschiedlicher Beförderungsart**

Bei unterschiedlicher Beförderungsart sind die innergemeinschaftlichen Frachtkosten nachzuweisen. Dieser Nachweis kann auch anhand eines üblichen innergemeinschaftlichen Frachttarifes erfolgen.

Zur Ermittlung des zollwertrechtlich irrelevanten Anteils der innergemeinschaftlichen Beförderungskosten bei Luftfrachtsendungen können die Prozentsätze gemäß Anhang 23-01 UZK-IA auf die Gesamtkosten (inklusive der Nebenkosten) angewendet werden.

Dieses gilt nicht, wenn die Vorlaufkosten im Abgangsland und/oder die Nachlaufkosten im Zollgebiet der Gemeinschaft bekannt sind und von den reinen Luftfrachtgebühren getrennt ausgewiesen sind. In diesen Fällen sind nur die reinen Luftfrachtkosten entsprechend dem Anhang 23-01 UZK-IA aufzuteilen.

### **3.4. Nachweis der Vervielfältigungs- und Senderechte**

Bei Masterbändern, Filmrollen, DVDs, Videokassetten, Dias und Ähnlichem, die mit dem Recht auf Vervielfältigung erworben sind (Artikel 72 Buchstabe d UZK), reicht es für die getrennte Ausweisung aus, wenn die Kosten oder der Wert dieser Einfuhrwaren mit einem angemessenen Betrag angemeldet werden. Dabei ist großzügig zu verfahren.

Gleiches gilt für Senderechte.

## **4. Bewilligung nach Art. 73 UZK iVm Art. 71 UZK-DA, ex-Art. 156a ZK-DVO**

In diese Bewilligung können nur die Beträge nach Art. 73 Buchstabe a und b UZK erfasst werden. Die Aufnahme anderer Zuschläge ist nicht zulässig.

In Einzelmitteilungen sind **NUR** Zuschläge bei Verbundenheit mit Preisbeeinflussung aufzunehmen (nachrangige Bewertungsmethoden nach Art. 74 UZK), weil diese Zuschläge nicht in Art. 73 UZK (Vereinfachung bei der Transaktionswertmethode) zulässig sind.

**Die Bewilligung nach Art. 73 UZK ist mindestens alle drei Jahre zu überprüfen.**

Die Ermittlung der Beträge nach Art. 73 UZK schließen einen diesbezüglich. Erlass/Erstattung und Nacherhebung aus. Auf die Art. 27 und 28 UZK wird hingewiesen.

Nach Art. 71 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA muss die Anwendung des Verfahrens nach Art. 166 UZK einen unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand mit sich bringen.

Das komplexe vereinfachte Verfahren dürfte das Vorliegen des Tatbestandes nach Art. 71 Abs. 1 Buchstabe a UZK-DA rechtfertigen, aber nach Art. 166 Abs. 1 Buchstabe b UZK-DA muss die Zulassung der Vereinfachung **aufkommensneutral** sein. Dieser Schutz wird am besten realisiert, wenn realistische, im Betrieb des Einführers geprüfte und ggf. nach oben leicht gerundete Berichtigungssätze angewendet werden und die Überprüfung der Zulassungen, ggf. mit Korrektur der Sätze, in regelmäßigen Abständen erfolgt. Jedenfalls hat die BPZ eine Gegenüberstellung der jeweiligen Zollwerte (in der Bewilligung festgelegter Zollwert im Vergleich zu jenem Zollwert, der ohne Bewilligung zur Anwendung käme) vorzunehmen.

Der sachliche Geltungsbereich der Bewilligung erfasst nunmehr auch nach Art. 73 Buchstabe a UZK Beträge, die nach Art. 70 Abs. 2 UZK in den Zollwert einzuberechnen sind (sogenannte abgespaltene Kaufpreisbestandteile).

Die weiteren Bewilligungsvoraussetzungen richten sich nach AEO-Kriterien (Art. 71 Abs. 2 Buchstabe a und c UZK-DA bzw. nach den allg. Begriffsbestimmungen nach Art. 1 Nr. 20 UZK-DA. Letztere haben gegenüber dem früheren Anhang 24 Z 1 ZK-DVO inhaltlich keine Änderung erfahren.

Das Antrags-u. Bewilligungsformular für die Vereinfachung nach Art. 73 UZK ist dem Standard-Set zu entnehmen. Maßgeblich ist, dass laut der Datenanforderungstabelle (siehe [ABl. Nr. L 343 vom 29.12.2015 S. 119](#), Datengruppe 3) für alle den Antrag/die Bewilligung betreffenden Waren immer im Antrag und in der Entscheidung die Warennummer (der 8-stellige KN-Code der jeweiligen Waren) und die jeweiligen Warenbezeichnung anzugeben sind.

## 5. Begründete Zweifel <sup>(9)</sup>

Die Zollbehörden müssen den Zollwert dann nach Art. 140 UZK-IA nicht auf Basis des Transaktionswertes ermitteln, wenn sie begründete Zweifel haben, dass der angemeldete Wert dem gezahlten oder zu zahlenden Preis des Art. 70 UZK entspricht.

**Stufe 1:** Die Zollbehörde fordert bei begründeten Zweifeln vom Anmelder zusätzliche Auskünfte zur Bestätigung des angemeldeten Wertes.

**Stufe 2:** Bei Fortbestehen der Zweifel: Information des Anmelders unter Mitteilung der Gründe und Antwortfrist.

**Stufe 3:** Abschließende Entscheidung (rechtsbehelfsfähig).

<sup>(9)</sup> Möller, Vonderbank, *Neue Dienstvorschrift Zollwert, AW-Prax 2003, 224.*

## 6. Nachrangige Methoden der Zollwertbestimmung

### 6.1. Allgemeines

Liegen die Voraussetzungen für Art. 70 UZK nicht vor, zB wegen fehlenden Kaufgeschäftes, ist der Zollwert nach einer der nachrangigen Methoden nach Art. 74 UZK der Zollwertbestimmung zu ermitteln.

Der Übergang zu der jeweils nächsten Bewertungsmethode ist bereits dann zulässig, wenn zu erkennen ist, dass die Voraussetzungen für die Anwendung der vorhergehenden Methode nicht vorliegen.

Dies ist ua. dann der Fall, wenn der Einführer erklärt, dass er die erforderlichen Unterlagen für eine bestimmte Bewertungsmethode nicht vorlegen kann.

## 7. Transaktionswert gleicher Waren (Art. 74 Abs. 2

### Buchstabe a UZK iVm Art. 141 UZK-IA)

Das Bewertungskriterium des Preises gleicher Waren ist heranzuziehen, wenn das primäre Bewertungskriterium des Kaufpreises der zu bewertenden Waren nicht angewendet werden kann (zB weil der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis durch eine Verbundenheit zwischen Käufer und Verkäufer beeinflusst ist, siehe erläuternde Anmerkungen im früheren Anhang 23 ZK-DVO, Anm. zu Art. 30 Abs. 2 Buchstabe a ZK).

### 7.1. Definition

Zollwert nach dieser Methode ist der Transaktionswert gleicher Waren, die zum selben oder annähernd demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden.



Die Definition gleicher Waren ergibt sich aus Artikel 1 Nr. 4 UZK-IA.

## **7.2. Einschränkung der Anwendung**

Bei der Heranziehung des Preises gleicher Waren ist auf Erfordernisse der Amtsverschwiegenheit sowie die Wahrung der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht Bedacht zu nehmen.

## **7.3. Anerkannter Zollwert**

Der Transaktionswert gleicher Waren ist ein Wert, der bereits nach Artikel 70 UZK als Zollwert anerkannt wurde. Wird mehr als ein Transaktionswert gleicher Waren festgestellt, so ist der niedrigste Wert zur Zollwertermittlung heranzuziehen (Art. 141 Abs. 3 UZK-IA).

## **7.4. Berichtigungen**

Berichtigungen wegen unterschiedlicher und/oder abweichender Mengen der zum Vergleich herangezogenen Kaufgeschäfte können nur aufgrund vorgelegter Nachweise, zB gültiger Preislisten, vorgenommen werden Handelsstufen (siehe erläuternde Anmerkungen im früheren Anhang 23 ZK-DVO, Anm. zu Art. 30 Abs. 2 Buchstabe a und b ZK).

Eine Berichtigung ist auch für im Transaktionswert enthaltene Kosten nach Artikel 141 Abs. 2 UZK-IA vorzunehmen.

## **7.5. Derselbe oder annähernd derselbe Zeitpunkt (Art. 74 Abs. 2 Buchstabe a UZK)**

Als annähernd im selben Zeitpunkt ausgeführt gilt ein Zeitpunkt, der nicht mehr als sechzig Tage vor oder nach der Ausfuhr der zu bewertenden Ware liegt.

## **8. Transaktionswert ähnlicher Waren (Art. 74 Abs. 2 Buchstabe b UZK iVm Art. 141 UZK-IA)**

Zollwert nach dieser Methode ist der Transaktionswert ähnlicher Waren, die zum selben Zeitpunkt oder annähernd zu demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden (siehe erläuternde Anmerkungen im früheren Anhang 23 ZK-DVO, Anm. zu Art. 30 Abs. 2 Buchstabe b ZK).

Die Definition gleichartiger Waren ergibt sich aus Art. 1 Nr. 14 UZK-IA. Die Bestimmungen unter Abschnitt 7. sind sinngemäß heranzuziehen, da die Regelungen im Wesentlichen gleich sind.

## **9. Deduktive Methode (Art. 74 Abs. 2 Buchstabe c UZK iVm Art. 142 Abs. 1 bis 5 UZK-IA)**

Mit der deduktiven Methode wird von einem inländischen Verkaufspreis auf den Zollwert zurückgerechnet.

### **9.1. Verkaufspreis**

Ausgangspunkt für die Zollwertermittlung ist der Preis, zu dem die eingeführten oder gleiche oder ähnliche Waren in der Union verkauft werden (Art. 124 Abs. 1 UZK-IA iVm Art 142 Abs. 4 UZK-IA).

Sind neben dem Verkaufspreis noch weitere Leistungen zu erbringen oder erbringt der Abnehmer im Inland Beistellungen, so kann dieser Preis nicht als Verkaufspreis iSd Art. 74 Abs. 2 Buchstabe c UZK anerkannt werden.

### **9.2. Maßgebender Verkaufspreis**

Es sind Verkaufspreise der eingeführten, gleicher oder gleichartiger Waren heranzuziehen, die in der größten Menge je Einheit (Art. 74 Abs. 2 Buchstabe c UZK iVm dem früheren Anhang 23 ZK-DVO, Anm. zu Art. 152 ZK-DVO) im gleichen oder annähernd gleichen Zeitpunkt erzielt wurden.

Hinsichtlich des Zeitelementes iSd Art. ist je nach Warenart ein enger Zeitraum zu bestimmen.

Liegt innerhalb dieses Zeitraumes kein Verkauf vor, so ist der Preis zum frühesten Zeitpunkt nach der Einfuhr der zu bewertenden Waren, jedoch vor Ablauf von 90 Tagen nach dieser Einfuhr in der Union verkauft werden (Art. 142 Abs. 2 UZK-IA).

### **9.3. Nicht zu berücksichtigende Kaufgeschäfte**

Art. 142 Abs. 4 UZK-IA enthält jene Kaufgeschäfte, die nicht zu berücksichtigen sind.

Erste **Handelsstufen** <sup>(10)</sup> **nach** der Einfuhr (Art. 142 Abs. 4 Buchstabe a UZK-IA):

Großhändler, Semi-Großhändler und Kleinhändler

Gibt es keine Verträge mit Großhändlern, so sind die obigen Verkäufe (siehe oben) die Verkäufe auf der ersten Handelsstufe nach der Einfuhr.

<sup>(10)</sup> *Vonderbank, Zollwert, Von der Theorie zur Praxis, 385*

## **9.4. Abzüge vom Verkaufspreis**

Die vom Kaufpreis abzuziehenden Elemente sind Art. 142 Abs. 5 UZK-IA zu entnehmen.

### **9.4.1. Begriff "Gewinn und Gemeinkosten"**

Der Begriff "Zuschläge für Gewinn und Gemeinkosten" nach Art. 142 Abs. 5 Buchstabe a UZK-IA ist als Ganzes (Handelsspanne oder Kalkulationsaufschlag) anzusehen. Das Ausmaß des Abzuges ist anhand der vom Anmelder gemachten Angaben zu ermitteln, sofern seine Angaben mit etwaigen Feststellungen bei Verkäufen eingeführter Waren derselben Gattung oder Art im Zollgebiet nicht in Widerspruch stehen. Ist diese Voraussetzung nicht erfüllt, so ist der Betrag für Gewinn und Gemeinkosten auf andere Weise zu ermitteln bzw. zu schätzen (siehe früheren Anhang 23 ZK-DVO, Anm. zu Art. 152 Abs. 1 Buchstabe a Z i ZK-DVO Punkt 1.).

### **9.4.2. Waren derselben Gattung oder Art**

Der Begriff der "Waren derselben Gattung oder Art" ist in Artikel 142 Abs. 5 Buchstabe a UZK-IA (siehe früheren Anhang 23 ZK-DVO, Anm. zu Art. 152 Abs. 1 Buchstabe a Z i ZK-DVO, Punkt 2., letzter Satz) definiert.

## **9.5. Zollwert bestimmter verderblicher Waren (Art. 74 Abs. 2 Buchstabe c UZK iVm Art. 142 Abs. 6 UZK-IA und Anhang 23-02 UZK-IA)**

### **9.5.1. Allgemeines**

Abweichend von den sonstigen Bewertungsmethoden ist nach Art. 142 Abs. 6 UZK-IA bei Waren des Anhangs 23-02 UZK-IA, die im Rahmen von **Kommissionsgeschäften** eingeführt werden, die Zollwertermittlung nach Artikel 74 Abs. 2 Buchstabe c UZK vorzunehmen.

Liegt der Einfuhr ein tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Kaufpreis nach Artikel 70 UZK zugrunde, muss die Zollwertbestimmung auf der Grundlage des Transaktionswerts erfolgen.

## **10. Errechneter Wert nach Art. 143 UZK-IA**

Die Anwendung des Bewertungskriteriums des errechneten Wertes bleibt in der Regel auf Fälle beschränkt, in denen der ausländische Hersteller dem inländischen Abnehmer oder der Zollbehörde die erforderlichen Preisberechnungen zur Verfügung stellt und sich bereit erklärt, gegebenenfalls später notwendig werdende Überprüfungen zu ermöglichen. Dies wird im Allgemeinen nur in Fällen der Verbundenheit von Käufer und Verkäufer der Fall sein.

Der errechnete Wert ist ein Zollwert, der aus der Summe der einzelnen Kostenfaktoren der Erzeugung, samt einem Betrag für Gewinn- und Gemeinkosten der eingeführten Waren, "konstruiert" wird; dieser Methode kommt geringe praktische Bedeutung zu.

## **11. Schlussmethode nach Art. 144 UZK-IA**

### **11.1. Allgemeines**

Die Ermittlung des Zollwertes durch zweckmäßige Methoden setzt voraus, dass die vorangehenden Bewertungsmethoden nicht anwendbar sind, und beruht auf einer „angemessenen Flexibilität“ von Art. 74 Abs. 2 UZK (siehe auch zur „angemessenen Flexibilität“ ex-Anhang 23 ZK-DVO, Anm. zu Art. 31 Abs. 1 ZK-DVO).

Zur „angemessenen Flexibilität“ siehe auch UFS-Entscheidung vom 10.12.2012, ZRV/0182-Z1W/09.

## **12. Bewertung von Software <sup>(11)</sup>**

- **Die Software wird auf einem Aufzeichnungsträger aufgebracht eingeführt, der nicht mit anderen Waren, für die die Software bestimmt ist, gestellt wird.**

In diesem Fall setzt sich der Zollwert aus dem Wert des Datenträgers und der darauf gespeicherten Software zusammen. Beinhaltet der Datenträger keine Multimedia-Software (zB Musikstücke, Filme, Videospiele usw.), hat dies in der Praxis jedoch keine Auswirkung, da solche Datenträger idR zollfrei sind.

- **Die Software ist auf einem Datenträger aufgebracht, der gemeinsam mit der Ware, für welche die Software bestimmt ist, eingeführt und gestellt wird.**

Sofern es sich bei den eingeführten Waren (Datenträger mit Software und Maschine/Gerät, wofür die Software bestimmt ist) um eine Warengesamtheit im Sinne der Allgemeinen Vorschrift 3 b zum Zolltarif handelt, wird das Set nach dem charakterbestimmenden Bestandteil in den Zolltarif eingereiht. Die charakterbestimmende Ware dürfte idR die Maschine/das Gerät sein. Dies hat dann zur Folge, dass nunmehr der Wert der Software mit zum Zollwert der Maschine/des Geräts gehört und die Software folglich mitverzollt wird.

- **Die Software wird auf einer Maschine oder einem Gerät aufgebracht in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführt.**

In diesem Fall ist die Software in der eingeführten Ware, also der Maschine oder dem Gerät, verkörpert und die Kosten für den Erwerb der Software sind als Bestandteil des für die Maschine/das Gerät gezahlten oder zu zahlenden Preises in den Zollwert einzubeziehen.

<sup>(11)</sup> *Vonderbank, Zollwert, Von der Theorie zur Praxis, 45*

## **13. Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer**

Der Umsatz wird bei der Einfuhr nach dem Wert des eingeführten Gegenstandes nach den jeweiligen Vorschriften über den Zollwert bemessen ([§ 5 UStG 1994](#)).

Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Einfuhrumsatzsteuer ist daher vom Zollwert der eingeführten Waren auszugehen.

## **14. Währungsumrechnung zur Zollwertermittlung (Art. 53 Abs. 1 Buchstabe a UZK iVm Art. 146 UZK-IA)**

### **14.1. Allgemeines**

Die Währungsumrechnung zur Zollwertermittlung erfolgt für die Mitgliedstaaten, deren Währung der Euro ist, nach dem von der EZB veröffentlichten Wechselkurs. Die Festsetzung der Umrechnungskurse erfolgt nach Artikel 146 UZK-IA durch das Bundesministerium für Finanzen.

### **14.2. Geltungsdauer**

Beginn und Dauer des maßgeblichen Wechselkurs richten sich nach Art. 146 Abs. 2 und 3 UZK-IA.

### **14.3. Bitcoins oder andere virtuelle Währungen**

Für Bitcoins oder andere virtuelle Internetwährungen gibt es keinen veröffentlichten Wechselkurs.

Die Zollwertbestimmung nach Art. 70 UZK ist nicht möglich und es sind die nachrangigen Methoden der Zollwertbestimmung nach Art. 74 UZK anzuwenden.

### **14.4. Kassenwerte**

Für jene Währungen, für die kein Zollwertkurs festgesetzt wird, sind die vom Bundesministerium für Finanzen festgesetzten Kassenwerte maßgebend.

## **Anlage 1**

### **Gutachten 1.1. Verlautbarung des Technischen Gutachtens für den Zollwert „Der Begriff „Kaufgeschäft“ im Übereinkommen (GATT-Zollwert-Kodex 1994) <sup>(12)</sup>**

Der Technische Ausschuss hat folgende Ansicht vertreten:

- a) Das Übereinkommen zur Durchführung des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens (im Folgenden „Übereinkommen“ genannt), enthält keine Definition des Begriffes „Kaufgeschäft“. Artikel 1 Absatz 1 stellt lediglich auf eine bestimmte Tätigkeit im Handel ab, die gewissen Erfordernissen und Bedingungen genügt.
- b) In Übereinstimmung mit der Grundtendenz des Übereinkommens, den Transaktionswert eingeführter Waren in größtmöglichem Umfang für Bewertungszwecke heranzuziehen, kann die einheitliche Auslegung und Anwendung dennoch dadurch erreicht werden, dass der Begriff „Kaufgeschäft“ im weitesten Sinne ausgelegt wird, wobei Artikel 1 und 8 zusammen gesehen werden müssen.
- c) Unter diesen Umständen erscheint es nützlich, eine Liste von Fällen zu erstellen, die nicht als Kaufgeschäfte im Sinne der Voraussetzungen und der Bedingungen der Artikel 1 und 8 zusammengefasst angesehen werden können. In diesen Fällen muss der Zollwert natürlich nach der im Übereinkommen festgelegten Reihenfolge der Bewertungsmethoden ermittelt werden. Die auf Grund dieser Überlegungen erstellte Liste ist beigefügt. Sie ist nicht erschöpfend und wird auf Grund gewonnener Erfahrungen ergänzt werden.

Liste von Fällen, in denen eingeführte Waren nicht als Gegenstand eines Kaufgeschäftes angesehen werden.

## **1. Kostenlose Sendungen**

Alle Geschäfte, bei denen keine Zahlung eines Preises erfolgt, können nicht als Kaufgeschäfte im Sinne des Übereinkommens angesehen werden.

*Beispiele:*

*Geschenke, Muster, Werbeartikel.*

## **II. Wareneinfuhren auf Konsignation**

Bei dieser Art von Geschäften werden die eingeführten Waren nicht auf Grund eines Kaufgeschäftes in das Einfuhrland verbracht, sondern mit der Absicht, sie auf Rechnung des Lieferers zum besterzielbaren Preis zu verkaufen. Zum Zeitpunkt der Einfuhr liegt kein Kaufgeschäft vor.

*Beispiel:*

*Der Hersteller P in Ausfuhrland E sendet seinem Agenten X im Einfuhrland I eine Lieferung von 50 Teppichen zum Verkauf bei Auktionen. Die Teppiche werden im Einfuhrland zu einem Gesamtpreis von 500 000 RE verkauft. Der Betrag, der von X an den Hersteller P zur Bezahlung der eingeführten Waren überwiesen wird, beläuft sich*

*auf 500 000 RE, vermindert um die Kosten, die X im Zusammenhang mit dem Verkauf der Waren erwachsen sind sowie um seine Provision.*

Einführen auf Konsignation dürfen nicht mit Gewinnbeteiligungsgeschäften verwechselt werden. Im letzteren Fall werden die Waren im Anschluss an ein Kaufgeschäft eingeführt und zu einem bestimmten vorläufigen Preis berechnet. Diesem Preis muss der beim Weiterverkauf im Einfuhrland erzielte Gewinnanteil hinzugerechnet werden.

Geschäfte dieser Art müssen als Kaufgeschäfte mit einer Vorbehaltsklausel in Bezug auf die Festlegung des endgültigen Preises angesehen werden. Diese Art von Geschäften schließt eine Bewertung nach Artikel 1 nicht aus, jedoch muss die Voraussetzung in Absatz 1 Buchstabe c besonders beachtet werden.

### **III. Waren, die durch Vermittler eingeführt werden, die die Waren nicht kaufen, sie aber nach der Einfuhr verkaufen**

Es muss zwischen den unter dieser Überschrift angesprochenen Einführen und den zuvor behandelten Einführen auf Konsignation unterschieden werden; letztere stellen eine eigenständige und spezielle Art von Geschäften dar. Die nunmehr angesprochenen Fälle umfassen einen ganzen Bereich von Fällen des Handelslebens, in dem Waren an Vermittler geliefert werden, ohne Gegenstand eines Kaufgeschäftes zu sein, und die nach internationaler Übung allgemein nicht als Einführen auf Konsignation angesehen werden.

#### *Beispiel:*

*Der Einführer X im Einfuhrland I handelt als Agent für den Hersteller F im Ausfuhrland E. Die eingeführten Waren werden durch X zur Auffüllung der Agentur-Lagerbestände verzollt und später im Einfuhrland auf Rechnung und Gefahr von F verkauft. Zu beachten ist, dass Einführen durch Agenten zur Verteilung, die auf Grund eines bereits zwischen dem Lieferer und dem Kunden — manchmal auch dem Namen nach zwischen Agenten und Kunden — abgeschlossenen Kaufvertrages erfolgen, eindeutig Geschäfte darstellen, die als Grundlage für eine Bewertung nach Artikel 1 herangezogen werden können.*

### **IV. Wareneinführen durch Niederlassungen, denen keine eigene Rechtspersönlichkeit zukommt (Zweigniederlassungen)**

Soweit Niederlassungen nach Maßgabe der in Betracht kommenden Rechtsvorschriften keine eigene Rechtspersönlichkeit zukommt (Zweigniederlassungen), kann kein Kaufgeschäft zustande kommen, da ein solches notwendigerweise ein Geschäft zwischen zwei rechtlich selbständigen Personen voraussetzt.

### **V. Einführen auf Grund eines Miet- oder Leasingvertrages**

Miet- oder Leasingverträge stellen schon ihrer Natur nach keine Kaufgeschäfte dar, selbst wenn der Vertrag eine Option zum Kauf der Waren vorsieht.

**VI. Leihweise Überlassung von Waren, die Eigentum des Absenders bleiben**

Waren (oft Maschinen) werden bisweilen vom Eigentümer an einen Kunden verliehen. Diese Art von Geschäften stellt kein Kaufgeschäft dar.

*Beispiel:*

*Der Hersteller F im Land E leiht dem Einführer X im Einfuhrland 1 eine Spezialmaschine zur Erzeugung von Verpackungen aus PVC-beschichtetem Papier.*

**VII. Waren (Abfall oder Schrott), die zur Vernichtung im Einfuhrland eingeführt werden, wobei der Einführer vom Lieferer für seine Leistung bezahlt wird**

Dieser Fall bezieht sich auf Abfall oder Schrott, der zur Vernichtung eingeführt wird. Da im Zusammenhang mit dieser Vernichtung Kosten anfallen, zahlt der Ausführer dem Einführer einen bestimmten Betrag für dessen Leistungen.

Da der Einführer für die eingeführten Waren nichts zahlt, sondern im Gegenteil für deren Übernahme und Vernichtung bezahlt wird, kann kein Kaufgeschäft im Sinne des Übereinkommens angenommen werden.



## Anlage 2

### **Gutachten 14.1., Verlautbarung des Technischen Gutachtens für den Zollwert „Bedeutung des Ausdrucks „Verkauf zur Ausfuhr in das Einfuhrland“ im Art. 1 des Übereinkommens. (GATT-Zollwert-Kodex 1994)** (12)

#### **1. Wie soll der Ausdruck „Verkauf zur Ausfuhr in das Einfuhrland“ im Artikel 1 des Übereinkommens ausgelegt werden?**

#### **2. Der Technische Ausschuss hat folgende Auffassung vertreten:**

Das Wörterverzeichnis des Zollrates über internationale Fachausdrücke definiert den Begriff „Einfuhr“ als „das Verbringen von Waren in das Zollgebiet“ und den Begriff „Ausfuhr“ als „das Verbringen von Waren aus dem Zollgebiet“. Deshalb beinhaltet die Tatsache, dass die Waren zur Bewertung gestellt werden, gleichzeitig auch ihre Einfuhr, die ihrerseits wieder ihre Ausfuhr beinhaltet.

Es kommt daher nur noch darauf an, das sich auf diese Einfuhr beziehende Geschäft festzustellen. Insoweit ist nicht erforderlich, dass das Kaufgeschäft in einem bestimmten Ausfuhrland stattfindet. Wenn der Importeur darlegen kann, dass das unmittelbar in Betracht kommende Kaufgeschäft im Hinblick auf die Ausfuhr der Waren in das Einfuhrland stattgefunden hat, kann Artikel 1 angewendet werden. Daraus folgt, dass nur Geschäfte, bei denen tatsächlich eine internationale Warenbewegung erfolgt, bei der Bewertung von Waren nach der Bewertungsmethode des Transaktionswertes herangezogen werden können.

#### **3. Die folgenden Beispiele veranschaulichen die obigen Grundsätze:**

##### *Beispiel 1:*

*Der Verkäufer S im Ausfuhrland X schließt einen Vertrag über den Verkauf von elektrischen Vorrichtungen an den Einführer A im Einfuhrland I zu einem Preis von 5,75 RE pro Stück ab. S vereinbart mit dem Hersteller M, ebenfalls im Land X, dass dieser die Waren herstellt. Hersteller M liefert die Waren im Namen von S an A im Lande I. M's Verkaufspreis an S beträgt 5 RE pro Stück. In diesem Fall beinhaltet das Geschäft zwischen S und A eine tatsächliche grenzüberschreitende Warenbewegung. Es stellt einen Verkauf zur Ausfuhr in das Einfuhrland dar und kommt daher als Grundlage einer Bewertung nach Artikel 1 des Übereinkommens in Betracht.*

##### *Beispiel 2:*

*Der Käufer B im Einfuhrland I kauft Waren vom Verkäufer S im selben Land I. Die Waren werden von S im Land X gelagert. Die notwendigen Vorkehrungen für die Versendung und die Ausfuhr der Waren aus dem Land X werden von S getroffen. Die Waren werden von B in das Land I eingeführt. Es ist nicht erforderlich, dass das Kaufgeschäft in einem bestimmten Ausfuhrland abgeschlossen wird. Ob der Verkäufer S im Land X oder I oder einem dritten Land seinen Sitz hat, ist nicht entscheidend. Das*

*Geschäft zwischen dem Käufer B und dem Verkäufer S ist ein Verkauf zur Ausfuhr in das Einfuhrland und stellt eine Grundlage für eine Bewertung der Waren nach Artikel 1 dar.*

*Beispiel 3:*

*Der Verkäufer S im Land X verkauft Waren an den Käufer B im Land I. Die Waren werden vom Land X lose versendet und an schließend vom Verkäufer S in einem im Land T gelegenen Transithafen mit Umhüllungen versehen und in Paketen verpackt, bevor sie in das Land I eingeführt werden. Die auf das Beispiel 2 anwendbaren Grundsätze sind auch auf dieses Beispiel anzuwenden. Ob das Ausfuhrland X oder T ist, ist in diesem Fall ohne Bedeutung; die Kaufvereinbarung zwischen dem Verkäufer S und dem Käufer B stellt einen Verkauf zur Ausfuhr in das Einfuhrland dar. Sie kommt als Grundlage für eine Bewertung nach Artikel 1 in Betracht.*

*Beispiel 4:*

*Der Verkäufer S im Lande X verkauft Waren an den Käufer A im Lande I und versendet dementsprechend die Waren. Während sich die Waren auf hoher See befinden, benachrichtigt Käufer A den Verkäufer S, dass er die Waren nicht bezahlen und deshalb nicht annehmen könne. Dem Verkäufer gelingt es, einen anderen Käufer B, ebenfalls im Land I, ausfindig zu machen. Er verkauft und liefert die Waren an den Käufer B. Daraufhin führt B die Waren in das Land I ein. Im obigen Beispiel führt das Kaufgeschäft zwischen dem Verkäufer S und dem Käufer B zur Einfuhr der Waren, was wiederum das Kaufgeschäft zum Verkauf zur Ausfuhr macht. Dieses Geschäft stellt eine grenzüberschreitende Warenbewegung dar. Es kommt als Grundlage für eine Bewertung der Waren nach Artikel 1 in Betracht.*

*Beispiel 5:*

*Das Hauptbüro einer multinationalen Hotelkette im Lande X kauft den Warenbedarf für die gesamte Kette ein. Zu Beginn jeden Jahres bestellen die einzelnen Mitglieder der Hotelkette in den Ländern I, I2 und I3 ihren Warenbedarf bei dem Hauptbüro. Das Hauptbüro fasst daraufhin die Aufträge aller Hotels der Kette zusammen und gibt seinerseits Bestellungen bei verschiedenen Lieferanten im Land X auf. Die Lieferungen der Waren erfolgen entweder von den Lieferanten unmittelbar an die einzelnen Hotels der Kette oder aber an das Hauptbüro, von wo die Waren an diese Hotels weitergeleitet werden. In beiden Fällen ergehen die Rechnungen der Lieferanten an das Hauptbüro im Lande X, welches an schließend getrennte Rechnungen an jedes Hotel in der Kette ausstellt.*

In dem vorstehenden Beispiel beinhaltet das Kaufgeschäft zwischen dem Hauptbüro und den Lieferanten, die beide ihren Sitz im Lande X haben, keine grenzüberschreitende Warenbewegung; es handelt sich vielmehr um ein inländisches Kaufgeschäft im Ausfuhrland, da das Hauptbüro den Warenbedarf von den Lieferanten kauft und die Waren dann an die einzelnen Hotels der Kette zur Ausfuhr in das Land verkauft, in dem das jeweilige Hotel seinen Sitz hat.

In diesem Fall handelt es sich bei dem Geschäft zwischen dem Hauptbüro und dem jeweiligen Hotel um einen Verkauf zur Ausfuhr in das Einfuhrland. Unter der Voraussetzung, dass die Verbundenheit den Preis nicht beeinflusst hat, bilden diese Kaufgeschäfte die Grundlage für eine Bewertung der Waren nach Artikel 1.

**Beispiel 6:**

*Der Käufer A im Land I kauft vom Verkäufer S im Lande X 500 Sessel zu einem Preis von 20 RE pro Stück. Der Käufer A beauftragt den Verkäufer S, 200 Sessel unmittelbar an ihn in das Land I und 300 Sessel in ein Lager im Land X zu liefern. Später verkauft der Käufer A die restlichen 300 Sessel an den Käufer B im Lande I zu 25 RE pro Stück. Der Käufer A beauftragt dann sein Lager im Lande X, die Waren unmittelbar an den Käufer B im Lande I zu liefern.*

Dieses Beispiel enthält zwei Fälle der Bewertung von Waren.

Im ersten Fall stellt das Geschäft zwischen dem Verkäufer S und dem Käufer A zu einem Preis von 20 RE pro Stück einen Verkauf zur Ausfuhr in das Einfuhrland dar; es ist damit Grundlage für eine Bewertung der 200 Sessel nach Art. 1.

Im zweiten Fall ist der Verkaufspreis von 20 RE der eingelagerten Waren für Bewertungszwecke ohne Bedeutung, da die betroffenen Waren nicht zur Ausfuhr in das Land I verkauft wurden.

Dagegen handelt es sich bei dem Kaufgeschäft zwischen Käufer A und Käufer B zu einem Preis von 25 RE pro Stück, das eine tatsächliche grenzüberschreitende Warenbewegung beinhaltet, um einen Verkauf zur Ausfuhr in das Einfuhrland, der Grundlage für eine Bewertung nach Artikel 1 ist.

## **Anlage 3**

### **Kommentar Preisanpassungsklauseln <sup>(12)</sup>**

1. Im Geschäftsleben können manche Verträge eine Preisanpassungsklausel enthalten, aus der hervorgeht, dass der Preis nur vorläufig festgesetzt wurde und dass die endgültige Festsetzung des zu zahlenden Preises von bestimmten Umständen abhängt, die im Vertrag selbst festgelegt werden.
2. Es gibt verschiedene Fälle. Einmal dann, wenn Waren erst beträchtliche Zeit nach Aufgabe der eigentlichen Bestellung geliefert werden (zB Betriebsausstattung und Anlagen, die auf besondere Bestellung angefertigt werden) und der Vertrag vorsieht, dass der endgültige Preis entsprechend einer vereinbarten Regelung festgesetzt wird, die der Erhöhung oder Verminderung der Kostenelemente, wie Arbeitskosten, Kosten der Grundstoffe, Gemeinkosten bzw. sonstiger Produktionskosten der Waren Rechnung trägt.
3. In einem zweiten Fall wird die bestellte Warenmenge über einen längeren Zeitraum hergestellt und ausgeliefert; geht man von den selben Vertragsbestimmungen wie in Absatz 2 aus, so wird der endgültige Preis der ersten Lieferung sowohl von dem der

letzten als auch von dem aller anderen Lieferungen abweichen, obwohl je der einzelne Preis auf dieselbe, im ursprünglichen Vertrag vereinbarte Berechnungsart gebildet wurde.

4. In einem weiteren Fall wird der Preis der Waren vorläufig festgesetzt, während seine endgültige Festsetzung nach den Vertragsbestimmungen von einer Überprüfung oder Untersuchung im Zeitpunkt der Auslieferung (wie zB hinsichtlich des Säuregehaltes von Pflanzölen, des Metallgehaltes von Erzen oder des Reinheitsgrades von Wolle) abhängt.
5. Der Transaktionswert der eingeführten Waren nach Artikel 1 des Übereinkommens beruht auf dem für die Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis. Nach der Erläuternden Anmerkung zu diesem Artikel ist der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis die vollständige Zahlung, die der Käufer an den Verkäufer für die eingeführten Waren entrichtet oder zu entrichten hat. Daraus folgt, dass in Verträgen, die Preisanpassungsklauseln enthalten, der Kaufpreis der eingeführten Waren auf dem endgültigen Gesamtpreis beruht, der nach den Vertragsbedingungen gezahlt wurde oder zu zahlen ist. Da der für die eingeführten Waren tatsächlich zu zahlende Preis auf der Grundlage von vertraglich vereinbarten Preiselementen bestimmt werden kann, stellen derartige Preisanpassungsklauseln keine Bedingung oder Leistung dar, deren Wert nicht bestimmbar ist (siehe Artikel 1.1 b des Übereinkommens).
6. In der Praxis entstehen keine Probleme in jenen Fällen, in denen diese Klauseln bereits im Bewertungszeitpunkt zum Zuge gekommen sind, da dann der gezahlte oder zu zahlende Preis bekannt ist. Anders ist es aber dann, wenn derartige Klauseln an noch ungewisse Voraussetzungen gebunden sind, die erst einige Zeit nach der Wareneinfuhr eintreten.
7. Wenn man jedoch davon ausgeht, dass das Übereinkommen im weitest möglichen Umfang die Heranziehung des Transaktionswertes der zu bewertenden Waren als Grundlage der Bewertung empfiehlt, und Artikel 13 die Möglichkeit vorsieht, die endgültige Festsetzung des Zollwertes aufzuschieben, so ist daraus zu schließen, dass Preisanpassungsklauseln als solche die Bewertung nach Artikel 1 des Übereinkommens grundsätzlich nicht ausschließen, selbst wenn es nicht immer möglich ist, den zu zahlenden Preis im Zeitpunkt der Einfuhr zu bestimmen.

## Anlage 4

### **Kommentar 23.1 Untersuchung der Definition „Begleitumstände des Kaufgeschäfts“ nach Artikel 1 Abs. 2 Buchstabe a hinsichtlich der Verwendung von Verrechnungspreisstudien <sup>(12)</sup>**

1. Ziel dieses Kommentars ist es, eine Orientierungshilfe bei der Verwendung einer in Übereinstimmung mit den OECD-Verrechnungspreisleitlinien erstellten Verrechnungspreisstudie zu bieten, die von Einführern als Grundlage zur Untersuchung der Definition „Begleitumstände des Kaufgeschäfts“ nach Artikel 1 Absatz 2 Buchstabe a des Übereinkommens vorgelegt wurde.
2. Nach Artikel 1 des Übereinkommens gilt der Zollwert als Transaktionswert, sofern der Käufer und der Verkäufer nicht miteinander verbunden sind oder, wenn sie miteinander verbunden sind, diese Verbundenheit den Preis nicht beeinflusst hat.
3. Wenn der Käufer und der Verkäufer miteinander verbunden sind, sieht Artikel 1 Absatz 2 verschiedene Methoden vor, um festzustellen, ob der Transaktionswert annehmbar ist:
  - Die Begleitumstände des Kaufgeschäfts müssen untersucht werden, um festzustellen, ob die Verbundenheit den Preis beeinflusst hat Artikel 1 Absatz 2 Buchstabe a);
  - dem Einführer wird die Möglichkeit gegeben nachzuweisen, dass der Preis einem von drei Testwerten sehr nahekommt (Artikel 1 Absatz 2 Buchstabe b).
4. In der Erläuternden Anmerkung zu Artikel 1 Absatz 2 des Übereinkommens heißt es: „Es ist nicht daran gedacht, eine Untersuchung dieser Umstände in allen Fälle, vorzunehmen, in denen Käufer und Verkäufer miteinander verbunden sind. Eine solche Untersuchung ist nur erforderlich, wenn Zweifel daran bestehen, ob der Preis anerkannt werden kann. Zweifelt die Zollverwaltung nicht daran, dass der Preis anerkannt werden kann, so wird er anerkannt, ohne dass weitere Informationen vom Einführer verlangt werden.“
5. Sollte die Zollverwaltung jedoch daran zweifeln, dass der Preis anerkannt werden kann, untersucht sie anhand der vom Einführer gelieferten Informationen die Begleitumstände des Kaufgeschäfts.
6. Die Erläuternde Anmerkung zu Artikel 1 Absatz 2 weist darauf hin, dass die Zollverwaltung dem Einführer die Möglichkeit geben soll, gegebenenfalls weitere ausführliche Informationen zu liefern, falls sie ohne diese Informationen den Transaktionswert nicht anerkennen kann. Zudem enthält die Anmerkung Beispiele

darüber, wie festgestellt werden kann, ob die Verbundenheit zwischen dem Käufer und dem Verkäufer den Preis nicht beeinflusst.

7. In diesem Zusammenhang wird die Frage aufgeworfen, inwieweit eine Verrechnungspreisstudie, die vom Einführer für steuerliche Zwecke erstellt und vorgelegt wird, von der Zollverwaltung als Grundlage zur Untersuchung der Begleitumstände des Kaufgeschäfts verwendet werden kann.
8. Einerseits kann eine vom Einführer vorgelegte Verrechnungspreisstudie eine gute Informationsquelle sein, wenn sie relevante Informationen über die Begleitumstände des Kaufgeschäfts enthält. Andererseits könnte eine Verrechnungspreisstudie für die Untersuchung der Begleitumstände des Kaufgeschäfts nicht erheblich sein, da die im Übereinkommen beschriebenen Methoden zur Feststellung des Wertes der eingeführten Waren von den in den OECD-Verrechnungspreisleitlinien beschriebenen Methoden erheblich abweichen.
9. Demzufolge sollte die Verwendung einer Verrechnungspreisstudie als mögliche Grundlage zur Untersuchung der Begleitumstände des Kaufgeschäfts von Fall zu Fall in Betracht gezogen werden. Im Ergebnis können also alle Informationen und Unterlagen, die von einem Einführer geliefert bzw. vorgelegt werden, zur Untersuchung der Begleitumstände des Kaufgeschäfts verwendet werden. Eine Verrechnungspreisstudie könnte eine solche Informationsquelle sein.

<sup>(12)</sup> Die Gutachten und die Kommentare wurden Müller-Eiselt/Vonderbank, EG-Zollrecht, Zollkodex/Zollwert, Fach 3320, S 1 und S 27 bzw. dem Fach 3330, S 9 und S 73 entnommen.

## **Anlage 5**

Auskunftsblatt für die Verbundenheit (Standardset)

## **Anlage 6**

Einzelmitteilungen, mit bzw. ohne Zuschlag bei Verbundenheit mit Preisbeeinflussung (Standardsets)

## **Anlage 7**

Antrag für Vereinfachung nach Art. 71 UZK-DA (Standardset)

## **Anlage 8**

Bewilligung zur Vereinfachung nach Art. 71 UZK-DA (Standardset)



**EUROPEAN COMMISSION**

DIRECTORATE-GENERAL

TAXATION AND CUSTOMS UNION

Security, safety, Trade Facilitation, Rules of origin & International cooperation

**Trade facilitation, Rules of Origin and International coordination: Americas, Africa, Far East and South Asia, Oceania and International organisations**

Brussels, 28 April 2016

Taxud B4/ (2016) 808781  
revision 2

# **GUIDANCE**

**CUSTOMS VALUATION**

**IMPLEMENTING ACT**

**ARTICLES 128 AND 136 UCC IA**

**ARTICLE 347 UCC IA**

## **Disclaimer**

It is stressed that this document does not constitute a legally binding act and is of an explanatory nature. The purpose is to ensure a common understanding for both customs authorities and economic operators and to provide a tool to facilitate the correct and harmonised application by MS.

Guidance is an active tool and is therefore likely to be further developed in the light of practice and experience.

Legal provisions of customs legislation take precedence over the contents of this document and should always be consulted. The authentic texts of the EU legal instruments are those published in the Official Journal of the European Union.



# CONTENT

|  |        |
|--|--------|
| <b>Legal references</b>  | page 4 |
| <b>Section 1 – Introduction</b>  | “ 5    |
| <b>Section 2 – Transaction Value</b>   | “ 5    |
| 2.1 – Sale for export  | “ 5    |
| 2.2 – International guidance   | “ 7    |
| 2.3 – Article 128(2). Sales of goods held under special<br>(suspensive) regimes and before entry to free circulation | “ 8    |
| 2.4 – Practical examples   | “ 10   |
| 2.5 – Transitional measure   | “ 16   |
| <b>Section 3 – Royalties and licence fees</b>  | “ 17   |
| 3.1 – Royalties and licence fees   | “ 17   |
| 3.2 – Scope  | “ 18   |
| 3.3 - Contracts and Licensing  | “ 19   |
| 3.4 – Related to the goods being valued  | “ 19   |
| 3.5 – Existing guidance  | “ 19   |
| 3.6 – Condition of sale of the imported goods  | “ 20   |
| 3.7 – Royalties paid to third parties  | “ 21   |
| 3.8 – International guidance   | “ 22   |

## Legal References

|         |   |
|---------|---|
| UCC     | Regulation (EU) No 952/2013 of the European Parliament and of the Council of 9 October 2013 laying down the Union Customs Code (OJ L 269, 10 October 2013, p. 1 – 101)  |
| UCC DA  | Commission Delegated Regulation (EU) 2015/2446 of 28 July 2015 supplementing Regulation (EU) No 952/2013 of the European Parliament and of the Council as regards detailed rules concerning certain provisions of the Union Customs Code (OJ L 343, 29 December 2015, p. 1 – 557)               |
| UCC IA  | Commission Implementing Regulation (EU) 2015/2447 of 24 November 2015 laying down detailed rules for implementing certain provisions of Regulation (EU) No 952/2013 of the European Parliament and of the Council laying down the Union Customs Code (OJ L 343, 29 December 2015, p. 558 – 893) |
| UCC TDA | Delegated Regulation (EU) 2016/341, establishing transitional rules for certain provisions of Regulation (EU) No 952/2013 of the European Parliament and of the Council, laying down the Union Customs Code where the relevant electronic systems are not yet operational                       |

## Section 1 - Introduction

1. Guidance is set out in terms of the structure and order of the relevant IA provisions, and focus on new elements of customs valuation rules.
2. Status of previous guidance: a full integration with existing guidance<sup>1</sup> will take place during 2016.

## Section 2 – Transaction Value

### 2.1 Sale for export

#### Article 70(1) UCC

*The primary basis for the customs value of goods shall be the transaction value, that is the price actually paid or payable for the goods when sold for export to the customs territory of the Union, adjusted, where necessary.*

#### Article 128(1) UCC IA

*The transaction value of the goods sold for export to the customs territory of the Union shall be determined at the time of acceptance of the customs declaration on the basis of the sale occurring immediately before the goods were brought into that customs territory.*

1. Article 128(1) UCC IA establishes the principle that the relevant sale, for the application of the transaction value method, is the *sale occurring immediately* before the introduction of the goods into the EU customs territory, on condition that such sale actually constitutes a “sale for export” to the customs territory of the EU.
2. The relevant moment is when goods are brought into the customs territory of the Union (see Title IV UCC). The relevant sale for goods brought into the Union is the sale when crossing the border, i.e., the ultimate sale taking place, in performance of the contract of sale, at that time.
3. Article 128(1) UCC IA stipulates that the relevant sale to determine the value of goods is the sale that is a sale for export that brings the goods into the

---

<sup>1</sup> Customs Valuation Compendium

Union. This is the sale *occurring immediately before* the introduction of the goods into the customs territory of the EU).

4. This sale allows the application of the transaction value method in a manner that takes into account the substance of the entire commercial import transaction. It allows the proper application of other relevant provisions (e.g. provisions on additions and deductions). Where this is not possible, the application of the transaction value method is not possible.
5. Therefore, this is the sale that allows economic operators and customs to actually apply the transaction value method.
6. A simple example is as follows:

B buys from A and the goods are brought into the Union. This sale is the sale that is occurring (takes place) before the goods arrive into the Union.

or

B buys from A and B sells to C, and this latter sale (B to C) is the sale occurring before the goods arriving into the EU. The sale from B to C is therefore the sale which qualifies as the sale (immediately) occurring before introduction into the EU.

7. It is of course necessary to ensure that the transaction being used as the basis of the customs value under Article 70 UCC takes the form of an actual sale, with an actual buyer and seller. In other words, in order to determine a customs value under the provisions of Article 70 UCC, it must be established whether the parties to a transaction can be regarded as buyer and seller and thus whether the transaction constitutes a sale in legal terms as well as in a commercial sense.
8. Article 128 UCC IA does not introduce changes in the scope of what can be deemed a sale of goods for customs valuation purposes. The fundamentals of transaction value remain in place. The meaning (and concept) of what constitutes a sale is not altered, although it may now be more important to be able to distinguish between a sale and other formalities/arrangements which may precede a sale.
9. For example, it is not possible to consider that an actual sale occurs when the goods were imported on consignment, or were imported by branches of the same company which are not separate legal entities, goods imported under a hire or leasing contract (even if the contract includes an option to purchase the goods). Furthermore, a *domestic sale*<sup>2</sup> –do not qualify as a sale for export to the EU.

---

<sup>2</sup> buyer and seller in EU

## **2.2 International Guidance**

1. *While the concept of sale for export is not defined in the WTO Agreement, there are two WCO Technical Committee instruments (Advisory opinion No 14.1 and Commentary No 22.1) which provide guidance.*

2. WCO TCCV Advisory Opinion 1.1 states that:

*the WTO Agreement does not contain a definition of “sale”, but for reasons of uniformity of interpretation and application, it is important that the term ‘sale’ is taken “in the widest sense” so that the customs value of the imported goods can be determined under the transaction value method as often as possible. This means that all transactions that economically and legally qualify as sales should, to the greatest extent possible, be used for customs valuation purposes to make sure that the valuation of the goods reflects as close as possible their actual market value.*

### 2.3 *Article 128 (2) UCC IA) Sales of goods held under special (suspensive) regimes and before entry to free circulation*

NB: Article 128(2) UCC IA must be read in conjunction with paragraph (1) of the same Article.

#### Article 128(2) UCC IA

*Where the goods are sold for export to the customs territory of the Union not before they were brought into that customs territory but while in temporary storage or while placed under a special procedure other than internal transit, end-use or outward processing, the transaction value will be determined on the basis of that sale.*

1. This relates to the customs value of goods, inter alia, in a customs warehouse, when these are declared for release for free circulation. This rule is not limited to goods sold while held in a customs warehouse. Other procedures (for goods in temporary storage or for goods placed under a special procedure other than internal transit, end-use or outward processing) are also eligible. However, for ease of reference and because the customs warehouse procedure is the most common procedure used in this context, this guidance will refer to customs warehouse only.
2. Article 128(2) UCC IA covers cases where the goods are “sold for export in warehouse, where there is no sale which covered the goods on arrival into the Union.
3. Therefore, the circumstances covered are those where, on entry into the Union, the goods are not declared for release for free circulation, but placed in temporary storage or under a special procedure (warehousing, inward processing, external transit) for which the payment of customs duties is suspended.
4. If a sale for export exists when the goods arrive into the EU, that is the basis for the customs value (Article 128(1) UCC IA).
5. When no such sale exists, the sale (deemed to be a “sale for export”) taking place during the warehousing operation will be the relevant basis for the declarant to declare a customs value under the transaction value method.

In such situations, where the goods are the subject of a sale and fulfil the conditions laid down in Article 70 UCC after being placed under a special (suspension) procedure, such a sale (and taking into account that “domestic”

sales are not eligible for the purposes of the application of the transaction method) shall be used for the determination of the customs value under the transaction value method.

6. In more general terms, customs value should be based on a transaction value of a sale taking place in / from a customs warehouse within the EU territory only if the following conditions are met:
  - there is no sale for export in accordance with under Article 128(1) UCC IA;
  - there is a sale in the customs warehouse that is not a domestic sale; and
  - the sale in the customs warehouse meets the requirements of Article 70(3) UCC.

**2.4 *Practical examples to illustrate the relevant sale for the determination of the transaction value in accordance with Article 128 (1) and (2) UCC IA (where goods are placed under a suspensive procedure (e.g., warehousing))***

1. Situations where Article 128 UCC IA (paragraphs (1) and (2)) commonly apply are illustrated as follows:

**Situation 1:**

Goods are sent from a third country to the EU. They are sold (sale 1) to the EU importer only after being declared for warehousing, and resold by the EU importer to a buyer (customer in the EU) before being declared for free circulation (sale 2). In this case, in application of Article 128(2) UCC IA, the relevant sale for the determination of the transaction value is sale 1, because sale 2 (occurring between two EU residents) is a domestic sale and cannot be considered as a sale for export.

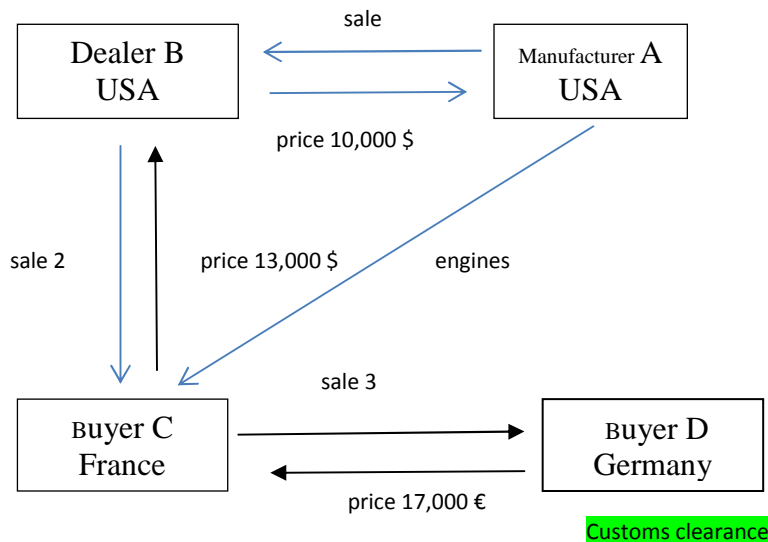
**Situation 2:**

Goods are sent from a third country to the EU. They are declared for warehousing, and subsequently sold to the EU customer. In this case, if such sale occurs before the release of the goods for free circulation, then this sale provides the basis for the application of the transaction method in accordance with Article 128(2) UCC IA. If such sale occurs *after* the release of the goods for free circulation, the customs value will have to be determined in accordance with a secondary method of valuation.



## Graphic examples

### SALE FOR EXPORT ARTICLE 128 (1) UCC IA



In the example above, the goods are ultimately the subject of three sales in commerce:

1. from manufacturer A to dealer B (both located in a third country);
2. from dealer B to buyer C in France;
3. from buyer C in France to the final buyer D in Germany.

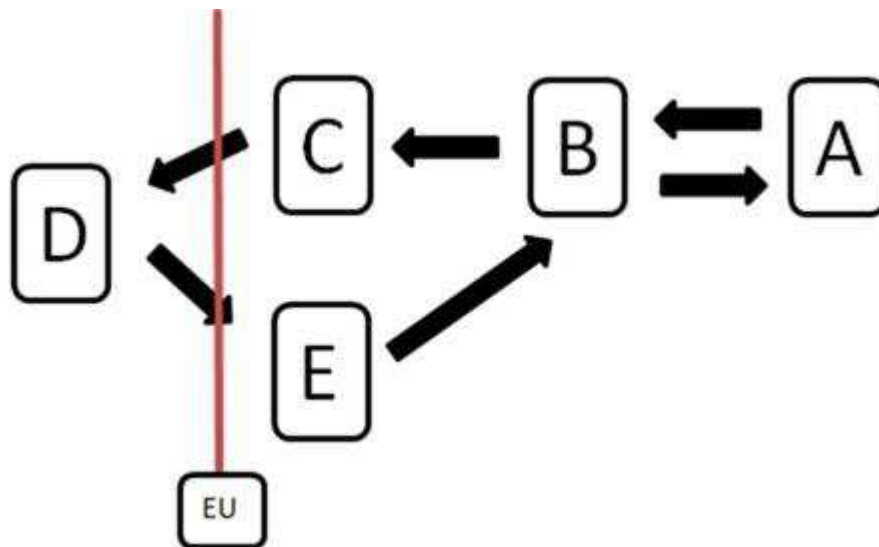
The goods are transported directly from Manufacturer A (third country) to buyer C in France.

In this case, the sale relevant for the determination of the transaction value is, in accordance with Article 128 (1) UCC IA, the sale between dealer B and buyer C.

[Note: Article 128 (1) refers to time at time of entry of the goods into the EU customs territory, and not to the moment (or place) of their release for free circulation. Consequently, in the case at hand, the fact that the goods are declared for free circulation after being sold to the final buyer D is not relevant for the determination of the relevant sale.]

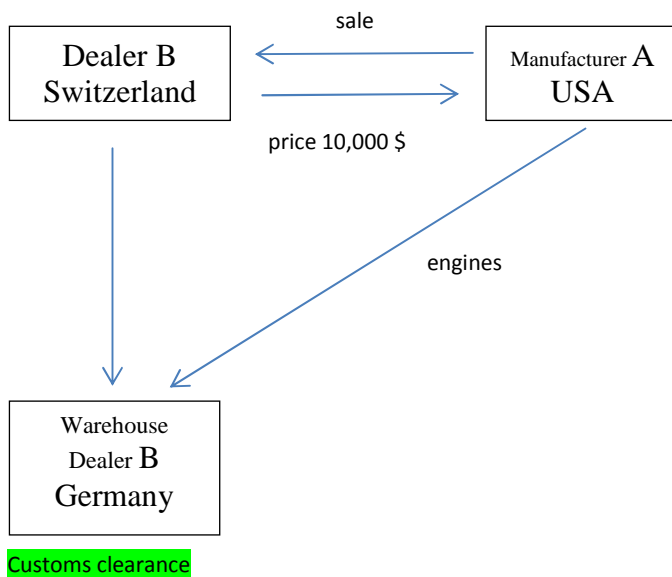
### Example of order processing and sale of goods

- A. a customer “A” goes to a car dealer “B” and orders CAR X
- B. the dealer “B” places an order on NL CAR Co – “C”
- C. NL CAR Co – “C” sends the order to the manufacturing plant JP CAR Co – “D”
- D. JP Car Co – “D” sells to EU CAR Import Co “E”
- E. EU CAR Import Co “E” imports the car
- F. the car is sold to the dealer “B”
- G. the dealer sells the car to the final customer “A”



This is an example of a purchase order trail leading to a sale. Here, the goods are sold from D to E, who declares them for free circulation, without placing them under a suspension procedure. In this case, this sale (sale between D and E) provides the basis for the application of the transaction method in accordance with Article 128(1) UCC IA.

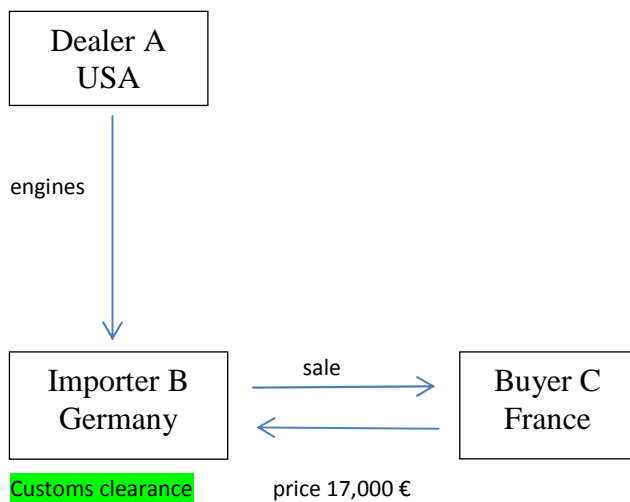
## SALE FOR EXPORT ARTICLE 128 (1) UCC IA



In the example above, the goods are sold from manufacturer A (in a third country) to dealer B (again, in a third country), but directly transported to the premises of dealer B in the EU, in accordance with the immediate sales contract taking place.

In this case there is one sale (A to B), and this is an eligible sale, to serve as the basis for the determination of the transaction value in accordance with Article 128(1) UCC IA.

## SALE FOR EXPORT ARTICLE 128 (2) UCC IA

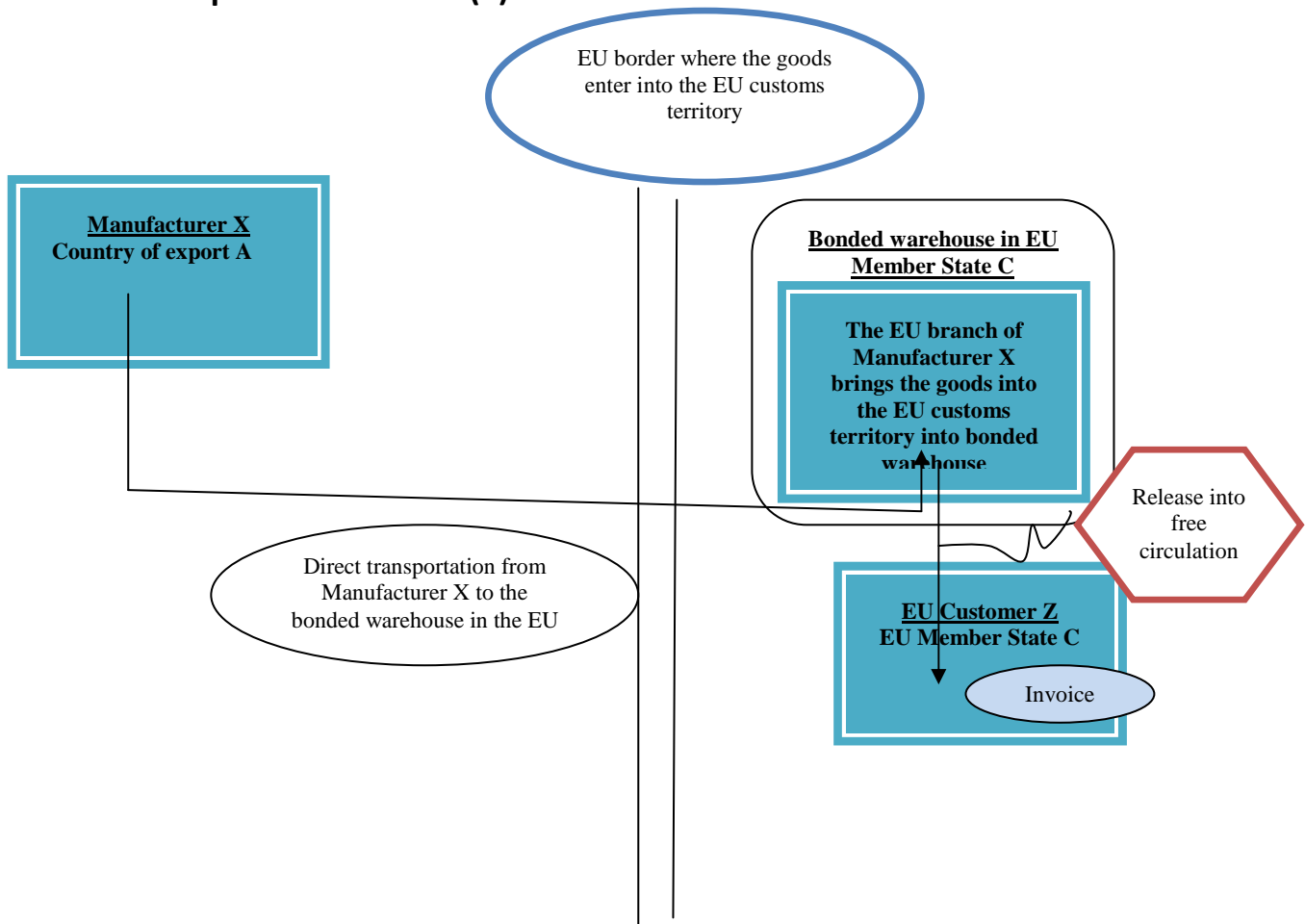


In the example above, the goods are sent by dealer A (in a third country) to importer B in the EU. While in temporary storage, the goods are sold by A to B, who sells the goods to buyer C (again in the EU).

Here, the goods are bought by B from A (otherwise he could not resell them).

In this case, the sale relevant for the determination of the transaction value in accordance with Article 128(2) UCC IA is the sale between A and B.

## Sale for Export – Article 128(2) UCC IA



In the above example, there is no sale at the time that the goods enter the EU customs territory. However, a sale while the goods are under a suspensive procedure provides the basis for the application of the transaction method in accordance with Article 128(2) UCC IA. The sale in question is that between manufacturer X and EU customer Z.

## 2.5 *Transitional Measure*

### Article 347 UCC IA

- 1. The transaction value of the goods may be determined on the basis of a sale occurring before the sale referred to in Article 128 (1) of this Regulation where the person on whose behalf the declaration is lodged is bound by a contract concluded prior to 18 January 2016.*
- 2. This Article shall apply until 31 December 2017.*

1. Article 347 UCC IA introduces a temporary measure (applicable until 31.12.2017) allowing importers to take into account (honour) their bona fide contracts in place at the date of 18 January 2016 (time of entry into force of the new Regulation) and to provide them with reasonable time to adapt, where necessary, their relevant trade patterns.
2. The reference to a “relevant contract” is not intended to be restricted to a sales contract between buyer and seller: such a contract may be concluded between parties such as between the buyer of the goods and parties with whom this buyer has forward contractual commitments and engagements. Economic operators are allowed “legitimate expectations” in relation to contractual arrangements in this regard.
3. No specific conditions are set out in relation to the form or structure of the contract in question. As a consequence, this contract needs not relate exclusively to a product, a precise delivery date, quantity and a purchase price. Therefore, so-called “framework contracts” may be covered by this provision.
4. As a result of this temporary measure, the importer is allowed to use a sale other than the sale indicated by Article 128(1) UCC IA - including for example, an “earlier” sale (a sale occurring before the sale specified in Article 128(1) UCC IA) - where the economic operator is constrained or bound in this respect by any contract concluded before the entry into force of the new legislation.
5. If such contract assumed the use of a specific sale (including an earlier sale) which, under the previous legislation<sup>3</sup> would have been considered eligible as sale for export, then the same sale can still be used, provided that the contract remains in force, until 31.12.2017.

---

<sup>3</sup> Article 147 CCIP

## Section 3 – Royalties and licence fees

### Article 71 UCC and Article 136 IA

#### *Article 71 UCC*

##### *Elements of the transaction value*

*1. In determining the customs value under Article 70, the price actually paid or payable for the imported goods shall be supplemented by:*

*..*

*..*

*(c) royalties and licence fees related to the goods being valued that the buyer must pay, either directly or indirectly, as a condition of sale of the goods being valued, to the extent that such royalties and fees are not included in the price actually paid or payable;*

This provision is implemented by Article 136 UCC IA

1. Article 136 UCC IA contains some new provisions which are relatively minor, and for the most part these do not go much further than to simply re-state some basic and self-evident aspects of the major rules in the UCC. The more significant changes relate to the fact that some rules which were found in the CCIP are no longer provided in the UCC legal package.

#### **3.1 Royalties and Licence Fees**

2. Imported goods often incorporate elements (e.g., intellectual property rights) which are compensated for (paid for) by means of *payments which are described as royalties or licence fees*.
3. Article 71 UCC recognises that these payments are part of the customs value of goods. Where such payments are already included in the price of the goods, then such value is automatically included in the customs value.
4. Article 71 UCC also provides that, where the value of such elements are not included in the price of the goods, then the inclusion of such payments in the customs value is foreseen, in terms of an adjustment of the price of the goods.

5. Therefore, in accordance with Article 71 UCC payments to use the rights (i.e., intangible property) in question are to be taken into consideration when the customs value of the imported goods is determined.
6. There is an implicit recognition that the commercial practices, and the related legal framework related to intellectual property rights, relating to royalties and licence payments, are relevant and applicable. However, EU customs legislation<sup>4</sup> will not provide a definition of royalties and licence fees.

### 3.2 Scope

7. A general definition of "royalties and licence fees" can be found in Article 12(2) of the OECD Model e Tax Convention on Income and on Capital (2014), as follows:

*"payments of any kind received as a consideration for the use of, or the right to use, any copyright of literary, artistic or scientific work including cinematograph films, any patent, trademark, design or model, plan, secret formula or process, or for the use of, or the right to use, industrial, commercial or scientific equipment, or for information concerning industrial, commercial, or scientific experience (commonly referred to as "know-how")".*

8. The above definition is useful<sup>5</sup> and indicates that royalties and licence fees are payments for a range of rights (intangibles). The UCC does not distinguish between the various rights and the IA does not do so. Therefore, royalties and licence fees payments for the right to use, for example, a trade mark can no longer be the subject of specific provisions, but fall under the general provisions of Article 71 UCC and 136 UCC IA.
9. The scope of licensing arrangements are not addressed in valuation rules, as these come under the relevant commercial contracts. However, typical examples include: the manufacture and/or sale for export of imported goods (incorporating, e.g., patents, designs, models and manufacturing know-how, trademarks), the use or resale of imported goods (in particular, copyright, manufacturing processes inseparably embodied in the imported goods).

---

<sup>4</sup> The WTO Valuation Agreement does not set out the scope of royalties or licence fees

<sup>5</sup> This definition was included in the previous legislation (Article 157 CCIP).



### 3.3 *Contracts and Licensing*

10. When royalties and licence fees are payable, the arrangements are often set out in a separate formal written contract or agreement – usually defined as “licence agreement” - which specifies in detail the licensed product, the nature of the rights assigned and know-how provided, the responsibilities of the licensor and the licensee, the methods of calculation and payment of the royalties or licence fees, the legal consequences of their non-payment etc.

Examination of the licence agreement will provide sufficient information on the relevance of the royalty or licence fee to the customs value of goods imported. However, it is also necessary to take into account the terms of the sale contract and the link which may exist between the sales contract and the licence agreement.

In most cases, the contract of sale for the goods does not explicitly mention that a payment for royalties or licence fees has to be made for the goods.

#### 11 Article 71(1)(c) UCC states that

*royalties or licence fees must be added to the price paid or payable when:*

- *they are not included in the price paid or payable;*
- *they are related to the goods being valued; and*
- *the buyer must pay them, either directly or indirectly, as a condition of sale of the goods being valued.*

### 3.4 *Related to the goods being valued*

12. Article 136(1) UCC IA states that royalties or licence fees are related to the imported goods where, in particular, *the rights transferred under the licence or royalties agreement are embodied in the goods.*
13. A direct link to the imported goods is particularly clear where the imported goods are themselves the subject of the licence agreement (i.e. if the imported goods incorporate the trademark for which the licence fee is paid, this must be considered as related to the imported goods). The same link may also exist where the licensed goods are ingredients or components of the imported goods.

### 3.5 *Existing guidance*

14. In order to establish whether a royalty relates to the goods to be valued, the key issue is to determine what the licensee receives in return for the payment. For

instance, "Know-how" provided under a licence agreement will often involve the supply of designs, recipes, formulae and basic instructions as to the use of the licensed product.

Where such know-how applies to the imported goods, any royalty or licence fee payment therefore will need to be considered for inclusion in the customs value.

15. A licence agreement (for example in the area of "franchising") sometimes involves the supply of services such as the training of the licensee's staff in the manufacture of the licensed product or in the use of machinery/plant. Technical assistance in the areas of management, administration, marketing, accounting, etc. may also be involved. In such cases the royalty or licence fee payment for those services would not be eligible for inclusion in the customs value.
16. The way the amount of royalties paid is calculated is not a decisive factor for the determination of their inclusion in the customs value.

Example:

in the case of an imported component or ingredient of the licensed product, or in the case of imported production machinery or plant, a royalty payment based on the realisation of sale of the licensed product may relate wholly, partially or not at all to the imported goods.

### **3.6 Condition of sale of the imported goods**

Article 136(4) UCC IA states that

*royalties and licence fees are considered to be paid as a condition of sale for the imported goods if*

- (a) the seller or a person related to the seller requires the buyer to make this payment, or
- (b) the payment is made to satisfy an obligation of the seller, or
- (c) the goods cannot be sold to, or purchased by the buyer without payment of the royalties or licence fees.

17. The criterion<sup>6</sup> applicable is whether the seller can sell or whether the buyer can buy the goods without the payment of a royalty or licence fee. The condition

---

<sup>6</sup> Largely reflecting current guidance (see for example Commentary 3 (paragraph 12)).

may be explicit or implicit. In some cases it will be specified in the licence agreement whether the sale of the imported goods is conditional upon payment of a royalty or licence fee. It is not, however, required that it should be so stipulated.

18. A further indication is also now provided in Article 136(4) c) UCC IA, which refers to payment of royalties to the licensor. This is not a major clarification, it simply makes explicit the fact that royalties are, by definition, paid to the owner (licensor) of the licenced rights and are usually paid by the buyer of the goods.<sup>7</sup>

The rule indicates that condition of sale provisions are based on commitments entered into, and binding on, by the buyer or the seller. This indicates that the “condition of sale” criterion refers not only to conditions imposed by or on the seller, but also on the buyer, and this is a useful clarification.

This also reflects the wording of Article 71(1)(c) UCC which refers to:

*“royalties and licence fees related to the goods being valued that the buyer must pay”, as a condition of sale of the goods* being valued.

19. Therefore, the underlying *condition of sale test* will continue to play a role.

### 3.7 *Royalties paid to 3<sup>rd</sup> parties*

20. Royalties may be paid to the seller or to a third party. Royalties paid to a 3<sup>rd</sup> party may arise where the payment to the 3<sup>rd</sup> party is made, for example, to satisfy an obligation of the seller.
21. A 3<sup>rd</sup> party may be the owner or licensor of the relevant rights. In such cases, the relevance (and therefore the application) of the “condition of sale” test may not be directly applicable, because the commercial circumstances are outside of the circumstances governed by the “condition of sale” rule in the first place.
22. However, it is advisable to apply the same basic approach and that is what is set out in the UCC IA.

Thus, this clause reflects basic elements of the sale of goods, including the transfer of title and all rights in the goods, within the contractual framework in force. It is not intended that customs should seek to determine whether a seller can sell, or a buyer can buy the goods, in terms of independent or new criteria, without taking into account contractual provisions (including royalty

---

<sup>7</sup> Art. 136 para. 4 (c) also reflects Commentary No 25.1 of the TCCV [see point 7 of Commentary No 25.1] in this regard.

contracts). Therefore, priority should be given to the commercial circumstances and the relevant contractual arrangements.

23. All the circumstances surrounding the sale (and the import of the goods) should be examined if required. This includes, in particular, possible links between sale and licensing agreements and other relevant information.
24. Each individual situation must be analysed based on all facts surrounding the sale and import of the goods, including contractual and legal obligation of the parties, and other pertinent information.
25. Persons to whom royalties or licence fees are paid are not relevant, in terms of the place of residence of such persons. EU legislation has always made this clear.
26. Finally, Article 136 UCC IA does not indicate an assumption that royalties and licence fees are *automatically includible* in the customs value.

There can be various situations where payment of royalties or licence fees is considered a condition of sale when paid to an unrelated third party.

However, *Article 136 UCC IA does not state* that the basic conditions (i.e., *related to the goods and a condition of sale*) are assumed to have been met, and that royalties and licence fees are therefore includible in the customs value *unless the declarant demonstrates the contrary*. Customs will examine all commercial contracts or reach conclusions on contractual intentions or obligations, where necessary.

### **3.8 International Guidance**

27. There is substantial guidance available from the WCO Technical Committee on Customs Valuation. Notably, WCO Commentary N° 25.1 provides for a list (non-exhaustive) of factors that can be taken into account in determining whether the payment of an amount for royalties or licence fees constitutes a condition of sale of the imported goods.