

Die Bestimmung des tatsächlichen Preises gem. Art. 29 Abs. 3 a) ZK im zollwertrechtlichen Gutachten

Von Prof. Dr. Kai-Uwe Kock, Münster

Der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis ist Teil der Prüfung der Transaktionswertmethode gem. Art. 29 Abs. 1 ZK.

Tatbestandsmerkmale der Transaktionswertmethode im Überblick

- Eingeführte Ware
- Verkauf zur Ausfuhr in die Gemeinschaft
- Vorliegend der Voraussetzungen von Art. 29 a) bis d) ZK (sog. Negativvoraussetzungen)
- Tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis (Definition: Art. 29 Abs. 3 a) ZK)
- Berichtigungen gem. Art. 32 (Hinzurechnungen zum tatsächlichen Preis) oder
- Berichtigungen gem. Art. 33 ZK (Abzüge vom tatsächlichen Preis)

Die Definition des tatsächlichen Preises ergibt sich aus Art. 29 Abs. 3 a) ZK. Danach ist der tatsächliche Preis „die vollständige Zahlung für die eingeführte Ware an den Verkäufer oder zu dessen Gunsten“. Die Zahlung selbst wird in der Regel in der Form einer Geldübertragung erfolgen; zwingend ist dies gem. Art. 29 Abs. 3a S.2, 3 ZK jedoch nicht.

Der EuGH folgerte aus den gesetzlichen Wortlaut in der Unifert-Entscheidung (vom 6. 6. 1990 zwischen der Unifert Handels GmbH (Klägerin) und dem Hauptzollamt Münster; ZfZ 1990, 255 ff.), dass der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis alle vom Käufer an den Verkäufer als Gegenleistung im Rahmen des Verkaufsvorgangs erbrachten Zahlungen umfasse.

I. Vollständige Zahlung an den Verkäufer

Zahlungen an den Verkäufer können, wie sich auch aus Art. 29 Abs. 3 a) S. 3 ZK a.E. ergibt, unmittelbar oder mittelbar erfolgen.

1. Die unmittelbare Zahlung

Eine unmittelbare Zahlung an den Verkäufer liegt vor, wenn Verkäufer und Käufer im Rahmen des Kaufvertrags eine einheitliche Kaufpreissumme vereinbaren und dieser Preis direkt an den Verkäufer gezahlt wird. Regelmäßig ergibt sich die Zahlung des vereinbarten Kaufpreises aus einer Rechnung an den Käufer. **Beachte:** Teilweise Vorauszahlungen sind als gezahlter Preis auch Teil einer unmittelbaren Leistung. Die konkrete Höhe der Zahlungspflicht ergibt sich aus dem Rechnungsendbetrag, wobei dieser Betrag um berechnete Preisminderungen, wie Rabatte und Skonto zu korrigieren ist (vgl. dazu die Ausführungen zu IV.). Erfasst die unmittelbare Zahlung alles, was der Käufer für die Ware zu leisten hat, entspricht die ggf. unter Berücksichtigung

von Rabatt und Skonto, zu erbringende Zahlungspflicht dem tatsächlichen Preis. Ist das jedoch nicht der Fall, liegt zudem eine mittelbare Zahlungspflicht vor, die im tatsächlichen Preis zu berücksichtigen ist.

2. Mittelbare Zahlungen

Zwischen dem Verkäufer und dem Käufer kann vereinbart werden, dass der Käufer neben der Zahlung des Kaufpreises eine weitere Leistung neben der Kaufpreiszahlung zu erbringen hat. Die Zahlung setzt sich in diesem Fall aus mehreren Bestandteilen, nämlich der eigentlichen Kaufpreiszahlung und der weiteren Leistung zusammen. Begrifflich wird die zusätzliche Leistung als mittelbare Zahlung bezeichnet. Da die weitere Zahlung bzw. die weitere Leistung vom eigentlichen Kaufpreis abgespalten wird, spricht man auch von einem abgespaltenen Kaufpreis (Beispiele in Z 5101 Abs. 12).

Beispiele:

1. Abgespaltene Kaufpreisbestandteile (mittelbare Zahlungen) liegen zum Beispiel vor, wenn der Verkäufer und Käufer einen reduzierten Kaufpreis vereinbaren und zusätzlich einen Mietvertrag über eine Lagerhalle schließen, wofür der Käufer einen erhöhten Mietpreis zu zahlen hat.
2. Ein abgespaltenener Kaufpreis liegt aber auch dann vor, wenn die Parteien des Kaufgeschäfts einen reduzierten Preis vereinbaren und der Käufer sich zusätzlich verpflichtet, dem Verkäufer eine Reise zu finanzieren.
3. Auch eine Schwarzgeldvereinbarung ist ein abgespaltenener Kaufpreisbestandteil und damit als mittelbare Zahlung anzusehen.

Mittelbare Leistungen an den Verkäufer sind als Fall einer noch zu erbringenden Leistung im Sinne von Art. 29 Abs. 1 b) ZK einzustufen, die wenn sie der Höhe nach bestimmbar ist, dazu führt, dass die Transaktionswertmethode nicht ausgeschlossen ist.

II. Zahlung zugunsten des Verkäufers

Die Zahlung zugunsten des Verkäufers ist eine Leistung, die nicht an den Verkäufer, sondern zugunsten des Verkäufers gegenüber einem Dritten erbracht wird. Diese Zahlung ist auch als mittelbare Zahlung anzusehen.

Leistungen an Dritte liegen vor, wenn der Verkäufer und der Käufer einen reduzierten Kaufpreis vereinbaren und der Käufer sich z. B. verpflichtet, eine Schuld des Verkäufers gegenüber einer dritten Person (beispielsweise einem Lieferanten von Vormaterialien zur Fertigung der verkauften Ware) zu begleichen (VSF Z 5101 Abs. 11).

III. Zu zahlender Preis oder gezahlter Preis

Gezahlter Preis bedeutet, dass die Zahlung bereits vor der Bewertung erbracht wurde. Zu zahlender Preis bedeutet, dass die Leistung im Bewertungszeitpunkt noch nicht erbracht wurde. Unerheblich ist, ob sie überhaupt jemals erbracht wird. Entscheidend ist ausschließlich, dass eine bestimmte Zahlung vereinbarungsgemäß noch zu erbringen ist. Daher ist auch im Fall der Insolvenz des Käufers, die dazu führt, dass die vereinbarte Zahlung nie erbracht werden wird, die ursprünglich vereinbarte Zahlung der tatsächlich zu zahlende Preis.

Aufteilungsregelung gem. Art. 145 Abs. 1 Uabs. 1 ZK-DVO bei Gesamtpreis und Teilmengenüberführung

Ist ein Gesamtpreis für eine größere Lieferung vereinbart worden und wird von der Gesamtmenge nur eine Teilmenge zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet, entspricht der tatsächliche Preis dem Verhältnis der Teilmenge zum Preis für die Gesamtmenge. Dieser Fall ist denkbar, wenn neben der Überführung in den zollrechtlichen freien Verkehr der Teilmenge, die Restmenge entweder später eingeführt werden soll oder bei gleichzeitiger Einfuhr beispielsweise zum Zolllagerverfahren bzw. zur Wiederausfuhr abgefertigt werden soll.

IV. Berücksichtigung von Rabatt und Skonto

Die zollwertrechtliche Beurteilung von Rabatt und Skonto ist Bestandteil einer gutachterlichen Prüfung des tatsächlichen Preises (ausführlich Kock, Die zollwertrechtliche Behandlung von Rabatt und Skonto, ZfZ 2009 S. 10 ff.).

Die Prüfung, ob ein Rabatt und/oder ein Skonto zollwertrechtlich anerkannt werden kann, erfolgt im Rahmen Tatbestandsmerkmals „tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis“. Nach der Definition in Art. 29 Abs. 3 a) ZK ist der tatsächliche Preis „die vollständige Zahlung für die eingeführte Ware an den Verkäufer oder zu dessen Gunsten“.

1. Reduzierung des Rechnungsendbetrages um berechnete Preisminderungen

Ausgangspunkt ist die vollständige Zahlung des Käufers an den Verkäufer. Wenn der Käufer den Kaufpreis auf der Grundlage einer Rechnung über die Ware zahlt und zwar direkt an den Verkäufer, handelt es sich zollwertrechtlich um eine sog. unmittelbare Leistung. Grundlage für die konkrete Höhe der Zahlungspflicht des Käufers ist der Rechnungsendbetrag. Dieser Betrag ist zu bereinigen und zwar einerseits um ein anzuerkennendes Skonto und andererseits um einen Rabatt, sofern dieser sich nicht auf die eingeführte Ware bezieht.

2. Skonto

Wurde der Kaufpreis bereits gezahlt, ist das tatsächlich vom Käufer in Anspruch genommene Skonto zu berücksichtigen. Wurde der Kaufpreis dagegen noch nicht gezahlt („zu zahlender Preis“), ist nach Art. 144 Abs. 1 DVO grundsätzlich der Preis zugrunde zu legen, der bei Zahlung im Bewertungszeitpunkt zu leisten wäre. Das heißt es ist das im Bewertungszeitpunkt noch möglich handelsübliche Skonto zu gewähren. Das Skonto ist als kaufmännische Vereinbarung immer vom

Rechnungsendbetrag, der in der Rechnung ausgewiesen wurde, abzuziehen.

Die Formulierung „grundsätzlich“ zeigt, dass nicht jede Skontierungsvereinbarung zollwertrechtlich zu berücksichtigen ist. Ausgeschlossen sind Skontierungen, die nicht handelsüblich sind, es sei denn, der Käufer macht glaubhaft, dass er ein nicht handelsübliches, höheres Skonto tatsächlich in Anspruch nehmen kann oder genommen hat (VSF Z 5101 Abs. 16). Zudem ist eine Skontierung ausgeschlossen, also nicht zu gewähren, wenn der Käufer von vornherein die Absicht haben sollte, den Kaufpreis erst zu zahlen, wenn ein Skonto nicht mehr in Anspruch genommen werden kann. Wenn der Käufer dagegen tatsächlich, aber unbeabsichtigt erst nach Ablauf möglicher Skontierung zahlt, bleibt es beim Grundsatz von Art. 144 Abs. 1 ZK-DVO, d. h. es ist das im Bewertungszeitpunkt möglich Skonto einzuräumen.

3. Rabatt

Der Rabatt ist in der geltend gemachten Höhe anzuerkennen, sofern sich die Preisermäßigung auf die eingeführte Ware bezieht. Das ist beispielsweise nicht der Fall bei einem (nachträglichen) Rabatt für eine Vorlieferung (sog. zollwertfremder Bestandteil). In einem solchen Fall kann der Rabatt bei der Bestimmung des tatsächlichen Preises nicht berücksichtigt werden. Folglich ist der tatsächliche Preis der um den nicht berücksichtigungsfähigen Rabatt erhöhte Kaufpreis.

Beispiel:

Rabatt bezieht sich **nicht** auf die eingeführte Ware 10.000 Stck. Schreibtischleuchten werden für 100.000,- € verkauft, abzüglich eines nachträglichen Rabatts für eine Vorlieferung in Höhe von 1.000,- €.

Der Rechnungsendbetrag bzw. Rechnungsbetrag lautet: 99.000,- €.

Es werden 2 % handelsübliches Skonto bei Zahlung innerhalb von 14 Tagen nach Rechnungserhalt eingeräumt. Das Skonto kann im Bewertungszeitpunkt in Anspruch genommen werden.

Berechnung:

Rechnungsendbetrag abzüglich Skonto, wenn es im Bewertungszeitpunkt noch in Anspruch genommen werden kann und handelsüblich ist, vgl. 144 Abs. 1 ZK-DVO, wobei das Skonto immer von Rechnungsendbetrag abzuziehen ist.

Skonto = 1.980,- € (= 2 % Skonto vom Rechnungsendbetrag, hier: 99.000,- €).

Ergebnis: 97.020,- € (= Rechnungsendbetrag – Skonto).

Aber: Zollwertrechtlich ist der in der Rechnung ausgewiesene Rabatt nicht zu berücksichtigen, da er sich **nicht** auf die eingeführte Ware bezieht. Sog. zollwertfremde Rabatte sind nicht abziehbar. Daher ist der zollwertfremde Rabatt für die Vorlieferung in Höhe von 1.000,- € rechnerisch zu dem Rechnungsendbetrag hinzuzuaddieren.

Der tatsächliche Preis beträgt mithin: 97.020,- € (= Rechnungsendbetrag – Skonto) plus 1.000,- € (zollwertfremder Rabatt) = 98.020,- € = tatsächlicher Preis für die eingeführten Waren.