

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/11/6 2000/16/0885

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 06.11.2002

## Index

E3R E02202000;  
E6j;  
001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);  
35/03 Taragesetz Wertzollgesetz;  
59/03 GATT;

## Norm

31980R1495 ZollwertWarenDV Art6 idF 31981R1580;  
31980R1496 ZollwertAnmeldeV;  
31981R1580 Nov-31980R1495 Art1;  
31992R2913 ZK 1992 Art29;  
61999CJ0015 Sommer VORAB;  
B-VG Art50 Abs2;  
GATT Allgemeines Zoll- und HandelsAbk Art7;  
GATT ÜbK Protokoll Durchführung Art7 Pkt8;  
GATT ÜbK Zollwertkodex 1981;  
VwRallg;  
WertZG 1980 §3 Abs1;  
WertZG 1980;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Waldner und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde der M GmbH in W, vertreten durch Schönherr Barfuss Torggler & Partner, Rechtsanwälte OEG in 1014 Wien, Tuchlauben 13, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat VI der Region Linz) vom 13. Oktober 2000, Zl. ZRV89/1-L6/99, betreffend Eingangsabgaben, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit Bescheid vom 25. Juni 1997 ersetzte das Hauptzollamt Salzburg gemäß § 200 Abs. 2 BAO ergangene vorläufige Abgabefestsetzungen durch die endgültige Abgabefestsetzung, schrieb Eingangsabgaben in der Höhe von insgesamt S 59,827.827,-- (Zoll S 14,31.601,--, AF-Beitrag S 602.011,--, Einfuhrumsatzsteuer S 45,192.823,-- und GB S 1.392,--) vor und erteilte den Zahlungsauftrag für die gegenüber der vorläufigen Abgabefestsetzung zu wenig entrichteten Beträge an Zoll S 3,653.044,-- und AF-Beitrag S 135.703,--. Dies mit der Begründung, anlässlich der Betriebsprüfung Zoll sei festgestellt worden, dass im maßgeblichen Zeitpunkt der Einfuhr (Datum des Antrags auf Abfertigung zum freien Verkehr und Abgabe der Erklärung zur Ermittlung des Zollwertes) bereits Kaufverträge zwischen der als Kommissionär aufgetretenen Beschwerdeführerin und den österreichischen Käufern vorgelegen seien. Der Bemessung des Zolls sei der in diesen Kaufverträgen angegebene Kaufpreis als der tatsächlich zu zahlende Kaufpreis nach § 3 Abs. 1 Wertzollgesetz 1980 (WertZG 1980) zu Grunde zu legen gewesen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, M sei ein international tätiger Spielwarenkonzern. Der überwiegende Teil der Spielwaren werde im Fernen Osten produziert und zwar zum Teil in konzerneigenen Fabriken, zum Teil von fremden Unternehmen. Die M-Gruppe betreibe eine eigene Einkaufsgesellschaft, die M Trading Company mit Sitz in Hongkong (in der Folge: MTC), der die Verhandlungen mit dem Produzenten obliege und die überdies die Verschiffung der Handelsware in die verschiedenen Weltteile koordiniere. Die zur Ausfuhr nach Österreich bestimmten Produkte gelangten zunächst über eine zwischengeschaltete Handelsgesellschaft nach Deutschland (in der Folge: M Deutschland), von wo sie an die österreichischen Kunden ausgeliefert würden. Als Handelsgesellschaft für den Vertrieb nach Österreich fungiere die Mattel Europa B.V. mit Sitz in den Niederlanden (in der Folge: M Europa). Als Absatzmittler vor Ort sei die Beschwerdeführerin auf der Grundlage eines Kommissionsvertrages eingeschaltet. Die Aufgaben der Beschwerdeführerin gingen über die eines bloßen Vermittlers weit hinaus. Sie habe wesentliche kommerzielle Risiken aus den Geschäftsabschlüssen zu tragen, wie insbesondere das Transportrisiko, das Delkredererisiko und das Risiko aus der Gewährung von Kundenrabatten und Skonti. Die Beschwerdeführerin wickle alle Kundenreklamationen ab, führe die Nachbetreuung der Kunden durch und sei Träger der österreichischen Werbemaßnahmen. Die der Beschwerdeführerin gewährte Provision gehe weit über eine bloße Vermittlungsprovision hinaus und diene der Abdeckung der Kosten aus Tätigkeiten, wie sie normalerweise nur ein Eigenhändler übernehme. Wesentlich sei, dass schon im Zeitpunkt der Produktion der Spielwaren in den Fabriken im Fernen Osten feststehe, welche Produkte letztlich für den österreichischen Markt bestimmt seien. Der M Konzern habe ein eigenes Bestellsystem entwickelt, um die bestmögliche Ausrichtung der Produktion auf die Nachfrage zu gewährleisten. Kern dieses Systems sei, dass die Produktionsaufträge unmittelbar von den lokalen Vertriebsgesellschaften erteilt würden. Die Art der direkten Bestellung sei deshalb notwendig, weil die Handelsware an die Bedürfnisse des jeweiligen lokalen Marktes angepasst sein müsse. So müssten beispielsweise lokale Verpackungsvorschriften eingehalten werden, die Produktionsinformation müsse in der entsprechenden Sprache abgefasst und der entsprechenden Rechtslage angepasst sein. Aus all diesen Gründen rufe die Beschwerdeführerin die Waren direkt für den österreichischen Markt ab. Physisch gehe der Warenfluss so vor sich, dass die fernöstlichen Produzenten die Spielwaren direkt in das zentrale Warenlager von M Deutschland lieferten, von wo sie an die österreichischen Kunden abdisponiert werden. Der Rechnungs- und Zahlungsfluss sei etwas komplizierter. An die Rechnungslegung des fernöstlichen Produzenten an die MTC schlossen sich mehrere konzerninterne Verkaufsvorgänge an. Auf diese Art und Weise erhielten alle Gesellschaften, die im Zuge des Gesamtvertriebs Aufgaben wahrnahmen, marktkonforme Einkünfte für ihre Tätigkeit.

Aus einer der Berufung beigelegten Aufstellung ist ersichtlich, dass der Rechnungsfluss vom Erzeuger an MTC von dort über ein weiteres Konzernunternehmen nach M Deutschland von dort nach M Europa und über die Beschwerdeführerin zum Kunden ging.

Die Beschwerdeführerin vertrat die Ansicht, der maßgebliche Transaktionspreis - der bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet tatsächlich bezahlte oder zu zahlende Preis - sei der Preis des ersten Verkaufs, bei dem feststehe, dass die Waren zur Verbringung in das österreichische Zollgebiet bestimmt seien. Dies sei im Beschwerdefall der Verkaufspreis der Produkte von den fernöstlichen Produzenten an die MTC gewesen, weil die Produkte spezifisch für den österreichischen Markt hergestellt worden seien. Dass im Anschluss an den Einkauf der Produkte durch MTC noch weitere Verkäufe innerhalb des M Konzerns stattgefunden hätten, bevor die Waren an die österreichischen Kunden ausgeliefert worden seien, schade nicht. Aus § 4 Abs. 5 WertZG 1980 ergebe sich nämlich, dass im Zweifel der jeweils

niedrigste Preis für die Tarifierung heranzuziehen sei. Ebenso wenig setze die Anwendung des § 3 Abs. 1 WertZG 1980 voraus, dass der Käufer seinen Sitz im Zollgebiet habe. Es hätte daher der von den Produzenten an MTC verrechnete Kaufpreis als Zollwert angemeldet werden müssen. Selbst wenn dieser Auffassung nicht gefolgt werde und als Verkauf zur Ausfuhr nur ein Kauf gelte, der unmittelbar mit einer grenzüberschreitenden Warenbewegung verbunden sei, wäre im Beschwerdefall nicht der Kaufpreis aus dem Geschäft zwischen der Beschwerdeführerin und den Abnehmern der Waren, sondern der Kaufpreis zwischen M Deutschland und M Europa maßgeblich gewesen. Die Verkäufe zwischen diesen beiden Unternehmen seien nämlich vorgenommen worden, um ganz konkrete Kunden in Österreich zu beliefern. Sie hätten unmittelbar zum Export in das Zollgebiet und zur Auslieferung an diese Kunden geführt. Ganz im Einklang damit sei von den Zolldeklaranten nicht M Europa, sondern M Deutschland als Versender der Ware angegeben worden. Es sei kein Grund ersichtlich, warum die Kaufgeschäfte zwischen M Deutschland und M Europa nicht als Verkauf zur Ausfuhr nach Österreich qualifiziert werden sollten. Der Verkaufspreis den die Beschwerdeführerin den österreichischen Kunden verrechnet habe, könne deswegen für die Ermittlung des Zollwerts nach § 3 Abs. 1 WertZG nicht herangezogen werden, weil es sich dabei um reine Inlandsgeschäfte gehandelt habe. Sie seien zwischen der Beschwerdeführerin einer österreichischen Gesellschaft als Verkäuferin und österreichischen Käufern im Inland abgeschlossen worden. Weder M Europa noch irgendeine andere Gesellschaft der M Gruppe sei in die Transaktion involviert gewesen. Würde für die Zollberechnung der Kaufpreis aus diesen Inlandsgeschäften verwendet werden, dann käme es zur Verzollung einer inländischen Wertschöpfung. Dies wäre weder mit den Intentionen der zollrechtlichen Bewertung noch mit der Präambel des GATT-Zollwert-Kodex zu vereinbaren, wonach die Zollbewertung gerecht, einheitlich und neutral und unter Ausschluss willkürlicher oder fiktiver Zollwerte vorzunehmen sei. Die Heranziehung der inländischen Verkaufspreise für die Bemessungsgrundlage des Zolls würde überdies zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Schlechterstellung gegenüber Herstellern führen, die ihre Produkte über Eigenhändler nach Österreich brächten und wäre somit sowohl ungerecht als auch fiktiv. Die Berechnung des Transaktionspreises nach § 3 Abs. 1 WertZG 1980 setze voraus, dass dem Zolldeklaranten bekannt sei, welche Faktoren gemäß § 9 Abs. 1 Z 1 bis 3 WertZG 1980 bereits im Verkaufspreis berücksichtigt worden seien bzw. wie hoch die insgesamt angefallenen Transport-, Lade- und Versicherungskosten bis zur österreichischen Zollgrenze gewesen seien. Die Zolldeklaranten hätten den Zollwert vermutlich aus Unkenntnis dieser Tatsachen nicht nach dem Transaktionspreis, sondern nach der deduktiven Bewertungsmethode berechnet. Diese Vorgangsweise sei sowohl einfacher erschienen, weil es sich in manchen Fällen bei den Verkäufen der Fabriken an MTC um Geschäfte zwischen verbundenen Unternehmen gehandelt habe und der Nachweis der Fremdüblichkeit für den Deklaranten nur schwer zu bewerkstelligen gewesen wäre. Bei Anwendung der deduktiven Bewertungsmethode wäre tatsächlich vom Verkaufspreis zwischen der Beschwerdeführerin und den inländischen Kunden auszugehen. Davon seien nach § 6 Abs. 1 Z 1 WertZG 1980 die vereinbarten Provisionen bzw. die Zuschläge für Gewinn- und Gemeinkosten abzuziehen gewesen. Dies hätten die Zolldeklaranten auch getan.

Das Hauptzollamt Salzburg wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab.

Die Beschwerdeführerin erhob mit dem "Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz Beschwerde an den Berufungssenat.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung heißt es, im Beschwerdefall sei die Heranziehung der von der Beschwerdeführerin an die Käufer in Österreich verrechneten Kaufpreise als Grundlage für die Ermittlung des Zollwertes strittig. Gemäß § 3 WertZG 1980 sei der Kaufpreis der bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet tatsächlich bezahlte oder zu bezahlende Preis, der, soweit erforderlich, gemäß § 9 WertZG 1980 zu berichtigen sei. Eine Legaldefinition des Begriffes "Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet " gebe es im Wertzollgesetz nicht. Als Auslegungsbehelf könnten mangels diesbezüglicher Erläuterungen und Rechtsprechungen zum Wertzollgesetz lediglich deutsche Kommentare sowie die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes dienen. Das Zollrecht der Gemeinschaften sei im Beschwerdefall nicht anzuwenden, jedoch seien dessen wertvollrechtliche Bestimmungen ebenso wie das Wertzollgesetz aus dem Zollwertkodex übernommen worden, sodass Kommentare zum Wertzollrecht der Gemeinschaften auch für die Auslegung des nationalen Wertzollgesetzes herangezogen werden könnten.

Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet bedeute, dass der angemeldete Preis ein Exportpreis in das Zollgebiet sein müsse. Das Kriterium Verkauf zur Ausfuhr beziehe sich dabei auf die Ware und nicht auf die Niederlassung des Verkäufers und es spiele diesbezüglich auch keine Rolle, wo der Sitz der Vertragsparteien liege. Im Beschwerdefall sei

die Beschwerdeführerin als Kommissionär im Sinne des § 383 HGB aufgetreten und habe die eingeführten Waren für Rechnung eines anderen, nämlich der M Europa im eigenen Namen verkauft. Der Einfuhr von Waren durch einen Kommissionär liege kein Kaufgeschäft zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär zu Grunde. Seien aber die zu bewertenden Waren zum Zeitpunkt der Einfuhr vom Kommissionär an bestimmte Abnehmer im Zollgebiet bereits verkauft, dann seien diese Kaufgeschäfte als unmittelbar kausal für die Einfuhr anzusehen. Der Zollwertermittlung seien in diesem Fall die vom Kommissionär an die jeweiligen Abnehmer verrechneten Preise zu Grunde zu legen. Nach dem Urteil des EuGH vom 6. Juni 1990, Unifert Handels GmbH, Rs C-11/89, Slg. 1990, I 2275, könne auch der Preis aus einem Kaufvertrag zwischen im Zollgebiet ansässigen Personen als Transaktionswert im Sinne der wertvollrechtlichen Bestimmungen herangezogen werden. Die Einfuhr der zu bewertenden Waren sei auf Grund der bereits vom Kommissionär mit Abnehmern im Zollgebiet abgeschlossenen Kaufverträge erfolgt. Dafür spreche auch der Umstand, dass die Waren schon vorkommissioniert von der M Deutschland nach Österreich versandt worden seien und zum Zeitpunkt der zollrechtlichen Abfertigung der Waren zum freien Verkehr auch bereits die Rechnungen der Beschwerdeführerin an die österreichischen Abnehmer erstellt gewesen seien. Für die Ausfuhr der Waren aus Deutschland in das österreichische Zollgebiet seien daher nicht die Kaufgeschäfte zwischen der M Deutschland und der M Europa, sondern die Kaufgeschäfte zwischen der Beschwerdeführerin und den österreichischen Abnehmern ursächlich gewesen. Die Versendung der Waren von Deutschland nach Österreich sei von der M Europa offensichtlich erst auf Grund der von der Beschwerdeführerin erhaltenen bestätigten Bestellungen veranlasst worden. Die von der Beschwerdeführerin angesprochene Produktion der Waren eigens für Österreich und das jeweilige Kaufgeschäft der M Deutschland und der M Europa seien demnach größtenteils bereits auf Grund der von der Beschwerdeführerin mit österreichischen Abnehmern abgeschlossenen Kaufverträge erfolgt. Die von der Beschwerdeführerin an die österreichischen Kunden verrechneten Kaufpreise stellten somit in dem für die Bewertung der Waren maßgeblichen Zeitraum die ersten für diese Waren im Zollgebiet erzielten Kaufpreise dar. Auch das von der Beschwerdeführerin in ihrer Argumentation herangezogene Wertzollrecht der Gemeinschaften - das, wie bereits dargelegt, ebenfalls nur eine Transformation des Zollwert-Kodex dargestellt habe, aber im gegenständlichen Fall nicht anzuwenden sei - spreche für die Heranziehung dieser Kaufpreise. Selbst nach dem Zollrecht der Gemeinschaften wäre die Heranziehung des Kaufpreises zwischen M Deutschland und M Europa nur möglich, wenn der Zollwertanmelder im maßgeblichen Zeitpunkt diesen Kaufpreis angemeldet hätte und auch in der Lage gewesen wäre, alle dafür erforderlichen Unterlagen vorzulegen. In den Verzollungsfällen habe der Zollwertanmelder als Grundlage für die Ermittlung des Zollwertes die Verkaufspreise des Kommissionärs an die österreichischen Kunden herangezogen, weil er offensichtlich nicht in der Lage gewesen sei, die erforderlichen Unterlagen für den Kaufpreis zwischen M Deutschland und M Europa vorzulegen und im Hinblick auf die Verbundenheit der genannten Vertragsparteien den Nachweis der Fremdüblichkeit der Kaufpreise zu erbringen. Die Anwendung der deduktiven Bewertungsmethode nach § 6 WertZG 1980 komme im Hinblick auf das Vorliegen eines für die Zollwertermittlung heranzuziehenden Kaufpreises nicht in Frage. Das erste Kaufgeschäft zwischen den Produzenten und der MTC sowie das Kaufgeschäft M Deutschland und M Europa habe der Zollwertermittlung nicht zu Grunde gelegt werden können, weil die Kaufpreise aus den vorgenannten Handelsgeschäften keine Exportpreise nach Österreich darstellten. Die über den üblichen Rahmen für Kommissionstätigkeiten hinaus gehenden Aufgaben der Beschwerdeführerin seien im Kommissionsvertrag festgelegt worden. In der Provision sei auch der Ersatz für die daraus resultierenden Aufwendungen enthalten. Letztlich trage somit die M Europa die Kosten für die von der Beschwerdeführerin angeführten Tätigkeiten, wie beispielsweise nationale Werbekampagnen, bzw. würden diese über die vom Kommissionär verrechneten Kaufpreise in der Folge auf die österreichischen Kunden abgewälzt werden. Die M Europa hätte diese Kosten bei Verkauf der Waren in das Zollgebiet ohne Vermittler selbst getragen und in den Kaufpreis einkalkuliert, sodass eine Schlechterstellung gegenüber der Einfuhr für Eigenhändler nicht gegeben sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Heranziehung des Verkaufspreises zwischen den fernöstlichen Fabriken und MTC allenfalls des Verkaufspreises zwischen M Deutschland und M Europa als Bemessungsgrundlage für die Eingangsabgabenfestsetzung verletzt.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist strittig, welcher Zollwert als Bemessungsgrundlage für die in den Jahren 1993 und 1994 eingeführten und zum freien Verkehr abgefertigten Waren heranzuziehen ist. Im Rahmen des GATT wurde das "Übereinkommen zur Durchführung des Art. VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens" (Zollwert-Kodex) BGBl. Nr. 31/1981, beschlossen. Dieses Übereinkommen wurde gemäß Art. 50 Abs. 2 B-VG durch das Wertzollgesetz 1980, BGBl. Nr. 221/1980, erfüllt, wodurch der materielle Inhalt dieses Übereinkommens in den innerstaatlichen Rechtsbereich übernommen wurde. Die wertvollrechtlichen Bestimmungen der Gemeinschaft waren im Hinblick auf den im Beschwerdefall in Betracht zu ziehenden Zeitraum 1993 bis 1994 nicht anzuwenden. Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens konnten im Hinblick auf die gemeinsamen Verpflichtungen aus den Bestimmungen des Zollwert-Kodex und den zum Teil wortgleichen Bestimmungen im Gemeinschaftsrecht bei der Interpretation der Bestimmungen des Wertzollgesetzes mit Recht auch die Auslegungen des gemeinschaftsrechtlichen Wertzollrechts berücksichtigen, soweit es mit dem nationalen Wertzollrecht übereinstimmte. Nicht maßgebend waren aber gemeinschaftsrechtliche Bestimmungen, die ihre Grundlage nicht in zwingenden Bestimmungen des Zollwert-Kodex hatten. Daher war u.a. Art. 6 der gemeinschaftsrechtlichen "Einzelfallverordnung", Verordnung (EWG) Nr. 1495/80 in der Fassung der Verordnung (EWG) Nr. 1580/81, der nicht zum nationalen Rechtsbestand des im Beschwerdefall maßgebenden Zeitraumes zählte, für die Heranziehung des Zollwertes nach den in Österreich damals maßgeblichen wertvollrechtlichen Bestimmungen nicht anzuwenden. Nach dieser nicht mehr in Kraft stehenden Bestimmung konnte bei aufeinander folgenden Verkäufen vor der Bewertung vorbehaltlich der Vorschriften der Verordnung (EWG) Nr. 1496/80 jeder Preis aus einem solchen Verkauf für die Bewertung herangezogen werden

Das im Zeitraum 1993 und 1994 anzuwendende Wertzollgesetz 1980, BGBl. Nr. 221/1980, lautete auszugsweise:

"Zollwert

§ 2. (1) Der Zoll für Waren, die nach näherer Anordnung der zolltarifarischen Bestimmungen einem Wertzoll unterliegen, wird nach ihrem Zollwert bemessen.

(2) Zollwert ist der Kaufpreis der zu bewertenden Waren gemäß § 3.

(3) Kann der Zollwert nicht nach § 3 ermittelt werden, so ist er in der Reihenfolge der §§ 4 bis 7 zu ermitteln. Auf Antrag des Abgabepflichtigen erfolgt die Anwendung der §§ 6 und 7 in umgekehrter Reihenfolge.

(4) Kann der Zollwert nicht nach den §§ 3 bis 7 ermittelt werden, so ist er nach Maßgabe der Bestimmungen des § 8 zu schätzen.

...

§ 3. (1) Der Kaufpreis der zu bewertenden Waren ist der bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet tatsächlich bezahlte oder zu zahlende Preis, der, soweit erforderlich, gemäß § 9 zu berichtigen ist.

(2) Voraussetzung für die Heranziehung des im Abs. 1 genannten Kaufpreises als Zollwert ist, dass

...

4. der Käufer und der Verkäufer nicht miteinander verbunden sind oder, wenn sie miteinander verbunden sind, der Kaufpreis der zu bewertenden Waren nach Maßgabe der Abs. 3 und 4 als Zollwert herangezogen werden kann.

(3) Bei Vorliegen einer Verbundenheit zwischen Käufer und Verkäufer ist der Kaufpreis als Zollwert heranzuziehen, wenn die Verbundenheit den Preis nicht beeinflusst.

(4) Dieser Preis ist bei einem Kaufgeschäft zwischen verbundenen Personen auch dann anzuerkennen, wenn der Abgabepflichtige nachweist, dass der erklärte Wert der zu bewertenden Waren einem der nachfolgenden, im selben oder annähernd im selben Zeitpunkt ermittelten Preise oder Werte unter Berücksichtigung handelsüblicher Preisschwankungen entspricht:

...

Gleiche Waren

§ 4. (1) Als Zollwert ist nach Maßgabe des Abs. 2 der Preis gleicher Waren aus einem Kaufgeschäft auf der gleichen Handelsstufe und über vergleichbare Mengen wie die zu bewertenden Waren heranzuziehen, die zur Ausfuhr in das Zollgebiet verkauft und im selben oder annähernd im selben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren eingeführt wurden.

...

(5) Werden mehrere gleiche Waren zu verschiedenen Preisen festgestellt, so ist der niedrigste dieser Preise zur Ermittlung des Zollwertes der zu bewertenden Waren heranzuziehen.

...

Kosten und Leistungen

§ 9. (1) Dem Kaufpreis nach § 3 sind - soweit darin nicht bereits enthalten - hinzuzurechnen:

1. folgende Veräußerungskosten:

a)

Provisionen und Maklerlöhne, ausgenommen Einkaufsprovisionen,

b)

Kosten für Umschließungen, ausgenommen solche, die nach ihrer tarifmäßigen Beschaffenheit getrennt von der Ware zu verzollen sind,

c) Verpackungskosten, und zwar sowohl Material- als auch Arbeitskosten;

2. folgende Lieferungskosten, soweit sie bis zum Übertritt über die Zollgrenze entstanden sind:

a)

Kosten der Beförderung und damit zusammenhängende Kosten,

b)

Lade-, Umlade- und Entladekosten,

c)

Versicherungskosten;"

Grundlage der Transaktionswertermittlung ist nach § 3 Abs. 1 WertZG 1980 der für Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis. Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet Österreichs bedeutet, dass der angemeldete Preis ein Exportpreis nach Österreich sein muss. Dieser Preis ist zu unterscheiden vom Inlandspreis im Ausfuhrland, einem Exportpreis für das Drittland im Ausfuhrland sowie einen Binnenmarktpreis in Österreich. Das Kriterium "Verkauf zur Ausfuhr" bezieht sich auf die Ware und nicht auf die Niederlassung des Verkäufers. "Verkauf zur Ausfuhr" setzt voraus, dass zum Zeitpunkt des Verkaufs feststeht, dass die Waren aus einem Drittland in das Zollgebiet verbracht werden. Ein Preis aus einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet ist deshalb nicht nur der Preis, der unmittelbar vor der Ausfuhr aus einem Drittland abgeschlossen wurde, sondern auch jeder Preis aus einem Verkauf nach der Ausfuhr, aber vor der Abfertigung zum freien Verkehr in das Zollgebiet. Ein Verkauf zur Ausfuhr liegt aber dann nicht vor, wenn die bereits zum freien Verkehr im Zollgebiet abgefertigten Waren weiterverkauft werden. Für den Verkauf zur Ausfuhr spielt es keine Rolle, wo der Sitz der Vertragsparteien liegt (vgl. Witte, Zollkodex, Kommentar2 u 3, Rz 28, 30, und 32 zu Art. 29 ZK).

Bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet ("when sold for export to the country of importation") ist die grenzüberschreitende Transaktion maßgeblich (Müller-Eiselt, EG-Zollrecht, Rz 284 zu Art. 29 ZK).

Das Wertzollgesetz und der GATT-Zollwert-Kodex enthalten keine Definition des Verkaufsbegriffs. Die wesentlichen Elemente des zollwertrechtlichen Verkaufsbegriffs sind auf der einen Seite die Eigentumsverschaffung an der eingeführten Ware (Verschaffung der tatsächlichen und rechtlichen Verfügungsmacht) und auf der anderen Seite die Entgeltzahlung, wobei zur Abgrenzung von Vermittlergeschäften maßgeblich ist, wer das mit der Transaktion verbundene finanzielle Risiko trägt. Bei Kommissionsgeschäften sind die Voraussetzungen des wertvollrechtlichen Verkaufsbegriffs nicht erfüllt. Dies gilt für die Verkaufs- wie für die Einkaufsprovision gleichermaßen (vgl. Witte, aaO. Rz 26 zu Art. 29 ZK).

Im Beschwerdefall seien - nach den Feststellungen des angefochtenen Bescheides - die Kaufverträge zwischen der Beschwerdeführerin als der inländischen Verkäuferin und den inländischen Abnehmern vor der Lieferung der Waren und deren Abfertigung zum freien Verkehr abgeschlossen und ursächlich für die Lieferung ins Zollgebiet gewesen; die

Kaufgeschäfte M Deutschland und M Europa seien größtenteils erst auf Grund der zwischen der Beschwerdeführerin und den österreichischen Abnehmern zustande gekommenen Kaufvereinbarungen geschlossen worden und sogar die Produktion sei erst auf Grund der von der Beschwerdeführerin geschlossenen Kaufvereinbarungen erfolgt.

Diesen Feststellungen trat die Beschwerdeführerin nicht konkret entgegen. Ausgehend von diesen Feststellungen aber konnte die belangte Behörde mit Recht annehmen, dass im Beschwerdefall der zur Bemessung des Zolls maßgebliche Transaktionswert der zwischen der Beschwerdeführerin und den inländischen Abnehmern tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis war, weil es sich dabei um den dargestellten "Exportpreis" bzw. den "grenzüberschreitenden Transaktionspreis" gehandelt hat. Weder dem ersten Verkaufspreis des Produzenten noch dem Kaufpreis zwischen M Deutschland und M Europa lagen Verkäufe zur Ausfuhr in das Zollgebiet zu Grunde, weil es sich bei diesen Verkäufen jeweils um keinen Verkauf zur Ausfuhr, sondern um Verkäufe in der Unternehmenskette vor der Ausfuhr ins Zollgebiet gehandelt hat. Diese Kaufpreise konnten daher ungeachtet des Vorliegens der Verbundenheit der Vertragsparteien innerhalb des M Konzerns schon deswegen nicht als Bemessungsgrundlage für den Zoll herangezogen werden. Kommissionsgeschäfte (im Beschwerdefall zwischen M Europa und der Beschwerdeführerin) erfüllen wie dargestellt ebenfalls nicht die Voraussetzungen des wertvollrechtlichen Verkaufsbegriffs.

Da der Verkaufspreis des zwischen der Beschwerdeführerin und den inländischen Abnehmern geschlossenen Kaufvertrages (bei dem die Beschwerdeführerin nicht als Kommissionär tätig war) der heranzuziehende Zollwert war, konnte der Zollwert gemäß § 2 Abs. 3 WertZG 1980 nicht nach der deduktiven Bewertungsmethode nach § 6 WertZG ermittelt werden. Ebenso bestand keine Möglichkeit der Zollwertermittlung nach § 4 für "gleiche Waren", sodass der von der Beschwerdeführerin in der Beschwerde ins Treffen geführte § 4 Abs. 5 WertZG 1980 im Beschwerdefall keine Anwendung finden konnte.

Für die Bemessungsgrundlage des Zolls ist der tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis maßgeblich. Der tatsächlich zu zahlende oder gezahlte Preis schließt alle Zahlungen ein, die als Bedingung für das Kaufgeschäft über die eingeführte Ware vom Käufer an den Verkäufer tatsächlich entrichtet werden (Punkt 8 des Protokolls zum Übereinkommen zur Durchführung des Art. VII GATT; dieser im BGBl. 236/1981 veröffentlichte Staatsvertrag ist im innerstaatlichen Rechtsbereich unmittelbar anwendbar - vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Februar 1993, Zl. 91/16/0096).

Demnach war für die Bemessungsgrundlage des Zolls jeweils der gesamte Kaufpreis der Kaufverträge zwischen der Beschwerdeführerin und den inländischen Abnehmern heranzuziehen. Dem steht weder das von der Beschwerdeführerin genannte Urteil des EuGH vom 19. Oktober 2000, Hans Sommer, Rs C-15/99, entgegen, das keine Entscheidung in der Frage von in den Kaufpreis einbezogenen Provisionen trifft, noch bestehen verfassungsrechtliche Bedenken aus den von der Beschwerdeführerin behaupteten Gründen, weil im Fall unterschiedlicher Rechtsgestaltungen auch unterschiedliche Ergebnisse möglich sein können. Im Übrigen wird auf die Berufungsausführungen hingewiesen, wonach eine Schlechterstellung gegenüber der Einfuhr über Eigenhändler nicht gegeben gewesen wäre.

Aus den dargelegten Erwägungen ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid in ihren Rechten nicht verletzt worden ist. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Kostenersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001. Wien, am 6. November 2002

### **Gerichtsentscheidung**

EuGH 61999J0015 Sommer VORAB

### **Schlagworte**

Verwaltungsrecht Internationales Rechtsbeziehungen zum Ausland VwRallg12

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:2000160885.X00

### **Im RIS seit**

27.03.2003

### **Zuletzt aktualisiert am**

29.05.2015

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)