



BMF

**BUNDESMINISTERIUM
FÜR FINANZEN**

Dr. Reinhard Schelch

Abgabenrechtliche Folgen von Unter- und Überfakturierungen

- Mit der Zollwertregelung soll ein neutrales System errichtet werden, das die Anwendung willkürlicher oder fiktiver Zollwerte ausschließt.
- Der Zollwert muss daher den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert einer Ware widerspiegeln.

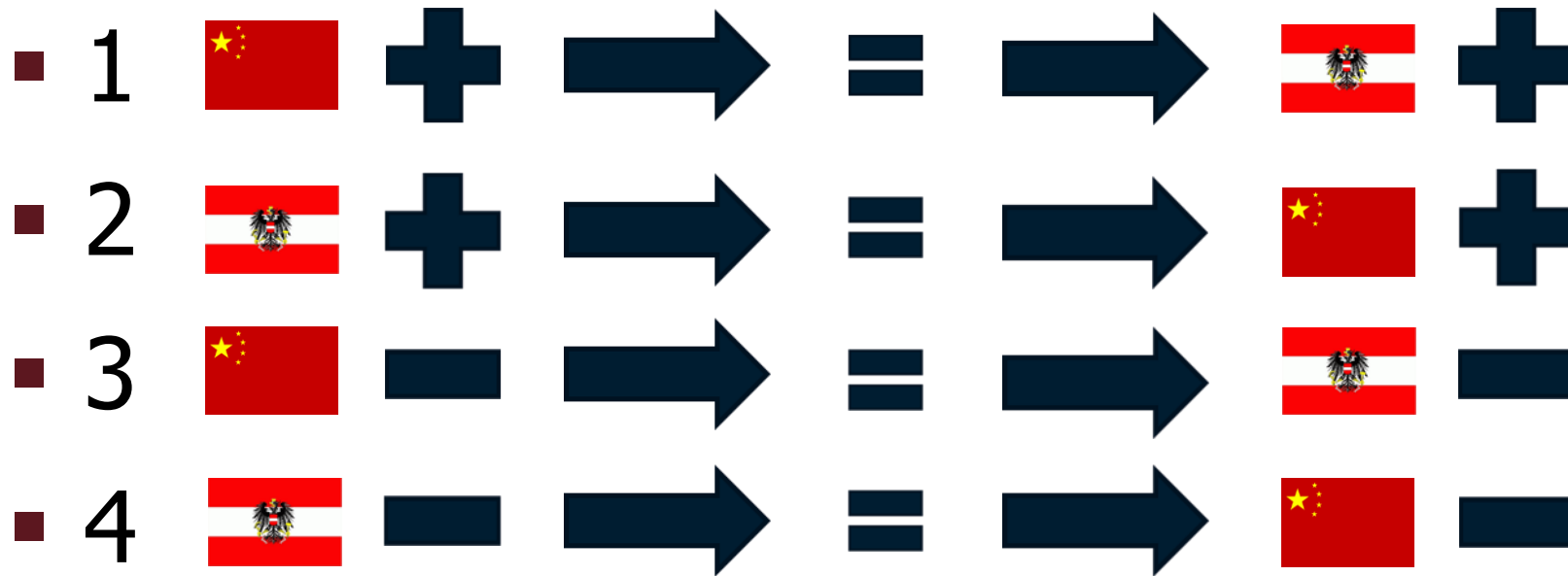
- Tatsächlich gezahlter oder zu zahlender Preis i.S.d. Art. 70 UZK – nach Anpassungen gem. Art. 71 und 72 UZK
- Es muss sich aber um einen ECHTEN Preis (nicht gefälscht) handeln;
Rabatte: Art. 130 UZK-IA
→ Differenzierung zur Unterfakturierung

- Weitere Abgrenzungen:
 - „gespaltener Preis“ (z.B. ein Teil bereits bei Vertragsabschluss bezahlt oder ein Teil auf Schweizer Nummernkonto)
 - Zusätzliche Leistungen: Art. 71 UZK, Art. 135 und 136 UZK-IA
 - Skonto (hängt eng mit tatsächlich gezahltem oder zu zahlenden Preis zusammen)

- Art. 140 UZK-IA:
Zusätzliche Auskünfte bei begründeten Zweifeln, ob der Transaktionswert dem gezahlten oder zu zahlenden Gesamtbetrag entspricht
- Allenfalls Anwendung Art. 74 UZK (nachrangige Methoden)

Unter-/Überfakturierung

- Unterschiedliche Gliederungsmöglichkeiten:
- Kommerzielle Waren – Nicht-kommerzielle Waren im Reiseverkehr
- Missbrauch – Fahrlässigkeit
- Motive für den Exporteur – Importeur
- ...



- Faktura „ändert“ sich auf dem Weg vom Exporteur zum Importeur
- Dazu Untervarianten, wie z.B. die Faktura hat überhaupt nichts mehr mit dem ursprünglichen Export gemeinsam (Wert, Waren, usw.) → geht also über die bloße Unter-/Überfakturierung hinaus

Unterfakturierung

- Motive:
- meist im gemeinsamen Zusammenwirken zwischen Exporteur und Importeur
- Verschleierung von gespaltenen Preisen oder Verbundenheit (Abgrenzung Fahrlässigkeit)
- Missbrauch

- geringere Abgabenbelastung beim Importeur – allenfalls geringere Ausfuhr - Abgabenbelastung beim Exporteur
- Im Falle von zusätzlichen Zahlungen des Importeurs – Schwarzgeld und Devisen beim Exporteur (→ unterschiedliche Maßnahmen einzelner Länder)

- Geringere EUST (wenn kein VSt-Abzug)
- Umgehung von Ausfuhrrestriktionen beim Exporteur (z.B. AH, VB) führt im Gegenzug zum sonst kaum möglichen Erwerb der Ware beim Importeur
 - Außenwirtschaftsrechtliche Sanktionen / Embargo
 - VB, z.B. Kulturgut

Fall 3

- BFG Entscheidungen 2016 und 2017 über die Beschwerden von X und Y gegen Bescheide des ZA PKW zu folgendem Sachverhalt:
- Einfuhr von Textilien, Schuhen und andere Waren aus China zum freien Verkehr

Fall 3

- Mehreren Tausend Abfertigungen lagen falsche, wertmäßig verminderte und geringere Stückzahlen aufweisende Rechnungen den Verzollungen zugrunde
- Gesamtschuldverhältnis

Ad Fall 3

- **Zollschuld**
abhängig davon, ob Unterfakturierung allein oder in Kombination mit anderen Verstößen vorliegt (hier teilweise nicht angemeldete Waren); oft in Zusammenhang mit falschen Präferenznachweisen

■ Zollschuldner

- Anmelder, bei indirekter Vertretung auch der Vertretene
Art. 77 UZK
- Pflichteninhaber, Vertreter, Erwerber, Besitzer
Art. 79 UZK
- → Lieferant der für die Zollanmeldung erforderlichen Daten,
wenn er wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen,
dass sie unrichtig waren
Art 77 und 79 UZK

Ad Fall 3

- **Zollwert**

BFG: Das Zollamt konnte im Erstbescheid bei den Abfertigungen NICHT von Abfertigungen mit Transaktionswert ausgehen, weil gefälschte Rechnungen vorlagen, die weder ein Kaufgeschäft dokumentieren können noch den Kaufpreis oder den Warenwert

- **EuGH vom 16.6.2016, Rs. C-291/15**
Anwendung des Transaktionswertes gleichartiger Waren, wenn der angegebene TW im Vergleich zum statistischen Mittel ... als ungewöhnlich niedrig angesehen wird, obwohl das ZA die Echtheit der Rechnung nicht in Frage gestellt hat.

Ad Fall 3

- Im konkreten Fall verlängerte Verjährungsfrist, da ZS auf Grund einer strafbaren Handlung entstanden (Art 103 Abs. 2 UZK);
- § 60 ZollR-DG
10 Jahre, wenn auf Grund einer zum Zeitpunkt ihrer Begehung strafbaren Handlung entstanden

Ad Fall 3

- **Einfuhrumsatzsteuer**

Im ggstdl. Fall wurde ein „Strohmann“ als Warenempfänger angegeben (hat nie Waren bestellt und auch keine Zahlungen nach China geleistet): die Waren wurden also nicht FÜR dieses Strohmann-Unternehmen eingeführt, daher auch keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug.

- § 26 Abs. 2 UStG

In der Zollanmeldung sind auch alle für die Festsetzung der EUSt maßgeblichen Angaben zu machen und die Unterlagen beizufügen.

- § 26 Abs. 5 lit. d UStG

Wurde eine unrichtige Zollanmeldung eingereicht, so gilt ein sich daraus ergebender Fehlbetrag als nicht entrichtete Abgabe i.S.d. Finanzstrafgesetzes.

Ad Fall 3

- **Verzugszinsen Art. 114 UZK**
Entsteht die Zollschuld nach Art 79 oder wird sie aufgrund einer nachträglichen Kontrolle mitgeteilt, so werden ab dem Tag des Entstehens der ZS bis zum Tag der Mitteilung der ZS Verzugszinsen berechnet

Ad Fall 3

- Der Verzugszinssatz beträgt derzeit 2%
(Zinssatz der EZB auf ihre Hauptre-
finanzierungsgeschäfte [derzeit Null] + 2%)
- Keine Verzugszinsen wenn $< 10 \text{ €}$
- Kein Säumniszuschlag nach § 217 BAO gem.
§ 70 ZollR-DG im Anwendungsbereich des
Art. 114 UZK

- § 30 ZollR-DV zu § 41 ZollR-DG zu Art. 42 UZK
- Wer zollrechtliche Aufsichts- oder Erhebungsmaßnahmen behindert oder eine sonstige zollrechtliche Pflichtverletzung begeht, ohne dadurch den Tatbestand eines Finanzvergehens zu erfüllen ...

- Zur Abgeltung des dadurch entstehenden erhöhten Verwaltungsaufwandes ist eine pauschalisierte Verwaltungsabgabe zu leisten.
- Dieser Verwaltungsabgabe unterliegt nach § 30 Abs. 1 Z. 3 ZollR-DV (sofern dadurch kein Tatbestand eines Finanzvergehens erfüllt wird):

- ... die Erklärung unrichtiger oder unvollständiger Angaben u.a. in der Zollanmeldung
- Die Höhe beträgt bei Z. 3 das 2-fache des nach § 101 Abs. 2 ZollR-DG bestimmten Personalkostensatzes (für 2017: 46,98 €)

- Weitere Voraussetzungen (u.a.):
- Kommerzielle Waren
- Zollzuwiderhandlung im österreichischen Anwendungsgebiet
- Kein Bagatellfall nach § 14 ZollR-DV
- Erhöhter (zusätzlicher) Verwaltungsaufwand durch die Zollzuwiderhandlung

- **Zusätzlicher Verwaltungsaufwand**
grundsätzlich bei
 - Ermittlungsverfahren
 - Nacherhebung
 - Nachträglicher bescheidmäßiger Änderung der Zollanmeldung gemäß Art. 173 Abs. 3 UZK
- **Ex nicht-abschließender Katalog betreffend einheitliche Vorgangsweise:**

- Sachverhalt:
nachträgliche Feststellung unrichtiger bzw. unvollständiger Angaben aufgrund einer nachträglichen Kontrolle oder aus anderen Gründen, z.B. unrichtiger Zollwert, ... sofern infolgedessen Nacherhebung

Überfakturierung

Überfakturierung

- Motive:
- Niedrig halten des erklärten Gewinnes beim Importeur; die anfallende EUSt wird in Kauf genommen (und als Vorsteuer geltend gemacht), die allfälligen weiteren Zahlungen scheinen nicht auf

- Verdeckte Gewinnausschüttung bei überfakturierten Einkaufsrechnungen an eine Kapitalgesellschaft und Zahlungsrückfluss der Differenzbeträge an die Gesellschafter

■ Antidumpingzölle

2 typische Vorgehensweisen:

- Da Dumping dann vorliegt, wenn Waren eines Landes unter ihrem normalen Wert auf dem Markt eines anderen Landes verkauft werden (der Preis der Ausfuhrware ist niedriger als der vergleichbare Preis gleichartiger Waren im Ausfuhrland) kann durch die Überfakturierung der Kaufpreis so manipuliert werden, dass bei der Anmeldung die Dumpingschwelle überschritten wird.

- Die 2. Vorgehensweise (allein oder in Kombination mit der Überfakturierung) sind unrichtige Angaben bezüglich des Ursprungslandes.

Z.B.: Fotovoltaik-panele aus China (Ä:15.9.17)

Bügelbretter aus China

Brillenfassungen aus den USA

Regenbogenforellen aus der Türkei (AZ)

- Ausgleichszölle können eingeführt werden, um eine Subvention auszugleichen, die mittelbar oder unmittelbar für die Herstellung, Produktion, Ausfuhr oder Beförderung einer Ware gewährt wird

■ Zusätzlicher Einfuhrzoll

Zur Vermeidung oder Behebung von Nachteilen, die sich aus der Einfuhr bestimmter Erzeugnisse der einzelnen Marktorganisationen für den Markt in der Union ergeben können →

- Unterschreitung bestimmter Preise
- Überschreitung bestimmter Mengen

%

- Beispiel „Obst und Gemüse“

Für bestimmte Waren (z.B. Tomaten, Orangen, Zitronen, Äpfel, Birnen) entspricht der Einfuhrpreis einer Lieferung ihrem Zollwert, wobei 3 Varianten für die Bestimmung zur Verfügung stehen:

- Sonderregelung VO 543/2011 i.d.F. der delegierten VO 2017/891:
- Zollwert nach Art 70 UZK (Transaktionswert)
- Zollwert nach Art 74 Abs. 2 lit. c UZK (deduktive Methode)
- Pauschaler Einfuhrwert (von EK festgesetzt, nur bei Kommissionsgeschäften)

- Übersteigt der Transaktionswert den pauschalen Einfuhrwert um mehr als 8%, so ist eine Sicherheit nach Art. 148 UZK-IA (Einzelsicherheit für eine möglicherweise entstehende Zollschuld) zu erheben → Differenz Zoll bei Anwendung Transaktionswert / pauschaler Einfuhrwert

- Für bestimmte Erzeugnisse (z.B. Weichseln) gelten zwar die allgemeinen Zollwert-Bestimmungen, jedoch ist bei Zweifel am angemeldeten Zollwert eine Sicherheit in der Höhe des Betrages zu erheben, der sich bei Anwendung des höchstmöglichen Zolles ergibt

- Erfolgt die Abfertigung unter Zugrundelegung des Zollwertes + Sicherheit →
Frist 1 Monat ab Verkauf bzw. 4 Monate ab
Annahme der Anmeldung Nachweis der
Realität des Zollwertes, ansonsten verfällt
die Sicherheit (Einbehaltung als Einfuhrzoll)

- Wenn bei einer Nachschau festgestellt wird, dass der tatsächlich bezahlte Preis niedriger ist als der bei der Abfertigung zum zollrechtlich freien Verkehr erklärte Zollwert, so erfolgt eine Nachforderung der Abgaben nicht nach dem pauschalen Einfuhrwert, sondern nach dem tatsächlich bezahlten Preis, da ein späteres Abrücken von der bei der Abfertigung zum zollrechtlich freien Verkehr getroffenen Wahl nicht möglich ist.

- **Mindesteinfuhrpreis**
wird von der EK i.d.R. für ein Wirtschaftsjahr festgesetzt; liegt der Einfuhrpreis darunter, ist außer dem Zoll eine Ausgleichsabgabe zu erheben
- **Derzeit besteht keine Mindestpreisregelung**

- Referenzpreise

werden von der EK für bestimmte Fischerei-Erzeugnisse festgesetzt; die Gewährung von Präferenzzöllen ist davon abhängig. Liegt der Frei-Grenze-Preis darunter, kann der beantragte Präferenzzollsatz grundsätzlich nicht gewährt werden

- **Ausfuhrabgaben**
Sondermaßnahmen der EK, um bei drohenden Marktstörungen Preisunterschiede EU/Weltmarkt auszugleichen
- **Ausfuhrerstattungen**
Ausgleich von Preisunterschieden
Gemeinschafts-/Drittlandswaren

Fall 1

- UFS-Entscheidung 1.9.2014 / ZA Linz
Sachverhalt: Überführung von Zitronen 1995 aus der Türkei, wobei der Transaktionswert gewählt wurde; bei einer Nachschau wurden geringere Transportkosten festgestellt. Der tatsächlich gezahlte Preis führte zu einer Änderung der Unterposition der KN und damit zu einer Erhöhung des Gewichtszollsatzes.

Fall 1

- **UFS:** Für das ZA gibt es keinen Anlass einzuschreiten, wenn der erklärte fob-Preis ident ist mit dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis. Andernfalls ist dieser sowohl der Einreihung der Ware in die KN als auch der Berechnung des Wertzolles zu Grunde zu legen.

Überfakturierung

- **Erlass / Erstattung**

Art. 116 und 117 UZK

aber Art. 116 Abs. 5 UZK:

Die Erstattung oder der Erlass wird nicht gewährt,
wenn die Mitteilung der Zollschuld auf einer
Täuschung durch den Zollschuldner beruht (hier ist
betrügerische Absicht gemeint)