



**MÖLLENHOFF RECHTSANWÄLTE**

Steuern | Zoll | Exportkontrolle

**Infoletter Oktober 2015**

Drucken



### Sehr geehrte Damen und Herren,

mit diesem Newsletter möchten wir über die Neuerungen informieren, die aufgrund der Zollrechtsreform in Bezug auf das Thema "Zugelassener Wirtschaftsbeteiligter (AEO)" zu erwarten sind. Die Frage, ob bestehende Bewilligungen noch nach altem Recht ergänzt werden sollten oder das Inkrafttreten der Neuregelungen abgewartet werden sollte, wird aktuell in vielen Unternehmen diskutiert. Für die Entscheidungsfindung ist es wichtig, die neue Rechtslage zu kennen, auch wenn sie noch nicht abschließend beschlossen wurde.

Ein weiterer Artikel betrifft die Frage, ob Verrechnungspreise zur Zollwertbestimmung herangezogen werden können. Die Weltzollorganisation (WCO) hat hierzu einen WCO Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing veröffentlicht, der die aktuelle Situation beschreibt. Wir möchten den Inhalt heute vorstellen, weil der Guide Wirtschaftsbeteiligten als Argumentationshilfe in Diskussionen mit den Zollbehörden dienen kann.

Schon wieder zum Thema werden die Schweizer Konten. Diesmal suchen die deutschen Finanzbehörden nach „Steuersündern“ in der Schweiz auf einem neuen Weg. Erwägt wird eine Gruppenanfrage bei einzelnen Schweizer Banken, wie die Niederländer sie bereits durchgeführt haben. Was dahinter steckt und welche Vorsorge Sie treffen können, erläutern wir Ihnen.

Ihre Möllenhoff Rechtsanwälte

### Unsere Themen

Zollrechtsreform - Neuerungen beim Zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten (AEO)

Verrechnungspreise vs. Zollwert

Schweiz genehmigt Gruppenanfrage über verheimlichte Konten

### Zollrechtsreform - Neuerungen beim Zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten (AEO)

In diesem Newsletter möchten wir unsere Serie zur Zollrechtsreform mit dem Thema „Zugelassener Wirtschaftsbeteiligter – AEO“ fortsetzen.

Der Rat und das EU-Parlament hatten bis zum 21. Oktober 2015 Zeit, gegen den Delegierten Rechtsakt (DA), den die EU-Kommission Ende Juli angenommen hatte, Einwände zu erheben. Dies ist nicht geschehen, sodass eine weitere Hürde im Gesetzgebungsverfahren des neuen Zollrechts genommen wurde.

---

Möllenhoff Rechtsanwälte  
Inhaber: Dr. Ulrich Möllenhoff  
Rechtsanwaltskanzlei

Königsstraße 46  
48143 Münster  
Tel.: +49 251-85713-0  
Fax.: +49 251-85713-10

Email: [info@ra-moellenhoff.de](mailto:info@ra-moellenhoff.de)

Voraussichtlich am 5./6. November 2015 wird der Ausschuss für den Zollkodex (Customs Code Committee), in dem die Mitgliedstaaten vertreten sind, über den Durchführungsrechtsakt (IA) entscheiden. Wenn die neuen Regeln sodann Mitte November im Amtsblatt der EU veröffentlicht werden, ist die letzte Hürde für einen Start am 1. Mai 2016 genommen.

Das ist allerdings noch kein Selbstläufer. Nach unseren Informationen wird dort bis zuletzt diskutiert und es soll in diesen Tagen auch noch einen überarbeiteten Entwurf geben, der aber noch nicht veröffentlicht wurde.

Ein wichtiges Thema der Zollrechtsreform sind die Neuerungen, die im Zusammenhang mit dem Thema „Zugelassener Wirtschaftsbeteiligter“ zu erwarten sind. Der AEO-Status erhält durch die UZK-Regelungen mehr Bedeutung, da er die Grundlage ist für bestimmte verfahrensrechtliche Vereinfachungen. Nach dem Recht des UZK wird der Status eines Zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten (AEO) künftig als Bewilligung erteilt (Art. 38 Abs. 1 UZK). Das dürfte aber nur eine sprachliche Veränderung sein.

Art. 38 Abs. 2 UZK sieht zwei Arten von Bewilligungen vor:

- Zollrechtliche Vereinfachungen (AEO-C):  
Gewährung bestimmter Vereinfachungen nach den zollrechtlichen Vorschriften (Art. 38 Abs. 2 Buchst. a) UZK)
- Sicherheit (AEO-S):  
Gewährung sicherheitsrelevanter Erleichterungen (Art. 38 Abs. 2 Buchst. b) UZK)

Der bisherige AEO-F-Status wird voraussichtlich entfallen. Der UZK sieht allerdings vor, dass die genannten Bewilligungen gleichzeitig genutzt werden können (Art. 38 Abs. 3 UZK), so dass die Funktion des "F" als "CS" weiter bestehen wird.

Verschärfungen gibt es bei den Bewilligungsvoraussetzungen:

Bislang wurde als Kriterium für die Bewilligung des Status die angemessene Einhaltung der Zollvorschriften verlangt. Nach dem neuen Regelwerk darf der Antragsteller zudem auch keine schwerwiegenden oder wiederholten Verstöße gegen steuerrechtliche Vorschriften begangen haben.

Neu ist, dass die AEO-C-Bewilligung nach Art. 39 Buchst. d) UZK praktische oder berufliche Befähigungen voraussetzt, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stehen. Nach Art. 28 IA (akt. Fassung) ist diese Voraussetzung erfüllt, wenn der Antragsteller oder die für Zollangelegenheiten zuständige Person

1. nachweislich über mindestens dreijährige praktische Erfahrung im Zollbereich verfügt oder über die Einhaltung einer von einer europäischen Normungsorganisation verabschiedeten Qualitätsnorm für den Zollbereich;
- oder
2. entspricht und von einer der genannten qualifizierten Stellen (Zollbehörde, anerkannte Bildungseinrichtung bzw. anerkannter Berufs- oder Wirtschaftsverband) erteilt wurde.

Praktische oder berufliche Befähigungen gelten auch als erfüllt, wenn eine unter Vertrag genommene Person ebenfalls AEO-C ist. Die deutschen Zollbehörden haben aktuell in mündlichen Stellungnahmen angedeutet, hier keine praktische Verschärfung zu sehen. Unternehmen, die nicht über die Mitarbeiter mit den vorgenannten Kriterien verfügten, wurde auch in der Vergangenheit das Zertifikat des AEO verwehrt. Umgekehrt bedeutet dies, dass sich bestehende AEOs nicht sorgen müssen, dass die Qualifikation bestehender Mitarbeiter nicht ausreichend sein könnte.

Einem Wirtschaftsbeteiligten, der AEO ist oder der bestimmte Voraussetzungen eines AEO erfüllt, sollen nach UZK-Recht bestimmte Vorteile oder Erleichterungen gewährt werden:

1. Bestimmte Bewilligungen sollen nur einem AEO erteilt werden:
  - Zentrale Zollabwicklung (Art. 179 Abs. 2 UZK)
  - Befreiung von der Verpflichtung zur Gestellung der Waren bei der Bewilligung der Anschreibung in der Buchführung des Anmelders (Art. 182 Abs. 3 Buchst. a) UZK)
  - Eigenkontrolle: Erledigung bestimmter, den Zollbehörden obliegender Tätigkeiten durch den Wirtschaftsbeteiligten (Art. 185 Abs. 2 UZK)
  - Verringerung der Gesamtsicherheit für entstandene Zollschulden (Art. 95 Abs. 3 UZK)
2. Für einige Bewilligungen setzt der UZK voraus, dass der Antragsteller bestimmte Voraussetzungen eines AEOs erfüllt:
  - Unionsweite Stellvertretung nach Art. 18 Abs. 3 UZK:
    - Kriterien des Art. 39 Buchst. a) bis d) UZK)
  - Bewilligung einer Gesamtsicherheit (Art. 95 Abs. 1 UZK):
    - Kriterien des Art. 39 Buchst. a) und d) UZK
  - Verringerung der Gesamtsicherheit für möglicherweise entstehende Zollschuld (Art. 95 Abs. 2 UZK):
    - AEO-Kriterien des Art. 39 Buchst. b) und c) UZK
  - Bewilligung der Verwendung einer vorübergehend untersagten Gesamtsicherheit:
    - Kriterien des Art. 39 Buchst. b) und c)
3. Bei bestimmten Bewilligungen werden die Bewilligungsvoraussetzungen als erfüllt angesehen, wenn der Antragsteller AEO-C ist:
  - Bewilligung für den Betrieb eines Verwahrungslagers nach Art. 148 UZK:
    - Gewähr für ordnungsgemäße Durchführung der Vorgänge und die Verpflichtung zum Führen geeigneter Aufzeichnungen wird bei AEO-C als erfüllt angesehen (Art. 148 Abs. 2 Buchst. b) und Abs. 4 UZK)
  - Bewilligung Besondere Verfahren (Art. 210 ff UZK), Einsatz von Ersatzwaren (Art. 223 UZK):
    - Gewähr für ordnungsgemäße Durchführung der Vorgänge / Führen von Aufzeichnungen wird bei AEO-C als erfüllt angesehen, wenn betroffene Tätigkeit bei AEO-Zulassung berücksichtigt (Art. 211 Abs. 3 und 214 Abs. 2 UZK; Art. 223 Abs. 2 UA 2)

Die aktuelle Fassung der Delegierten Verordnung beschreibt in den Art. 23 bis 25 die Erleichterungen und Begünstigungen, die zugelassene Wirtschaftsbeteiligte gegenüber anderen Wirtschaftsbeteiligten genießen sollen. Wie schon nach bisherigem Recht (Art. 14b ZK-DVO) soll bei ihnen generell weniger häufig eine Warenbeschau vorgenommen werden und die Unterlagen sollen weniger häufig geprüft werden als bei anderen Wirtschaftsbeteiligten (Art. 24 DA, aktuelle Fassung). Im Falle einer Überprüfung werden diese Kontrollen vorrangig durchgeführt.

Fazit:

Unternehmen sollten prüfen, ob der Erwerb einer AEO-Bewilligung sinnvoll für sie ist, weil bestimmte verfahrensrechtliche Vereinfachungen genutzt werden sollen, für die der AEO oder einige seiner Kriterien Voraussetzung sind. Durch den Wegfall des Zugelassenen Ausführers (ZA) kann es sinnvoll sein, andere Formen der vereinfachten Anmeldeverfahren im Ausfuhrverfahren nach dem UZK zu nutzen. Für die Bewilligungen der „Eigenkontrolle“ und der „zentralen Zollabwicklung“ ist der AEO-Status Voraussetzung. Gegenwärtig ist allerdings noch nicht klar, ob und wann diese Bewilligungen umgesetzt werden. Nach Darstellung des BMF ist noch nicht absehbar, wann die dafür erforderliche IT-Struktur vorhanden sein wird.

Es sollten daher nicht voreilig Bewilligungsanträge gestellt werden. Es ist aber anzuraten, für diejenigen Unternehmen, für die die Bewilligung des AEO nach

dem neuen Recht interessant ist, noch in diesem Jahr einen AEO-Antrag zu stellen. Sollte dieser noch bis April 2016 beschieden werden, gilt hier altes Recht. Auch wenn die Verschärfungen nicht besonders gravierend sind, muss festgestellt werden, dass ein AEO-Antragsverfahren nach altem Recht einfacher sein wird – mindestens weil die Zollbehörden in dem geltenden Recht eingearbeitet sind und für das neue Recht erst noch Dienstvorgaben und die passende IT-Umgebung entwickelt werden müssen. Der zahlreich geäußerte Wille der Zollverwaltung, nach dem 1. Mai 2016 pragmatisch mit dem neuen Recht umzugehen, ist begrüßenswert aber kein „Freifahrtschein“.

Alle Bewilligungen, die auf Basis des ZK oder der ZK-DVO erteilt wurden und am 01. Mai 2016 gültig sind, sollen zunächst weiter nutzbar sein. In einer Übergangsphase von vier Jahren erfolgt eine sukzessive Neubewertung. Über die Neubewertung soll vor dem 01.05.2019 beschlossen werden. Mit diesen Beschlüssen sollen die neu bewerteten Bewilligungen aufgehoben und ggf. neue Bewilligungen erteilt werden (Art. 339 IA akt. Fassung). Bewilligungen mit befristeter Geltungsdauer bleiben bis zum Ende dieses Zeitraums oder bis spätestens zum 01. Mai 2019 gültig.

Die Zollbehörden können Anträge auf Erteilung von Bewilligungen nach dem Recht des UZK laut Durchführungsrechtsakt (Art. 340 aktuelle Fassung) schon vor dem 01. Mai 2016 annehmen und die Bewilligung erteilen. Diese gelten jedoch erst ab dem 01. Mai 2016.

Gerne beraten wir Sie in der Frage, inwieweit für Sie die Beantragung eines AEO sinnvoll ist. Dies kann nur individuell beantwortet werden. Sicher erscheint allerdings, dass zukünftig – mindestens nach Ablauf einer Übergangsfrist – die Unternehmen, die am Außenhandel teilnehmen wollen, die Voraussetzungen des AEO erfüllen müssen. Hier haben wir ein eigenes Monitoringsystem entwickelt, das Ihnen behilflich ist, Schwachstellen im Unternehmen aufzudecken.

Verfasserin: Rechtsanwältin Almuth Barkam, Rechtsanwalt Dr. Ulrich Möllenhoff

## **Verrechnungspreise vs. Zollwert**

Die Weltzollorganisation (WCO) hat im Juni diesen Jahres einen WCO Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing veröffentlicht. Dieser als „Zwischenbericht“ zu verstehende Text gibt Antworten auf dringende Fragen des Verhältnisses von Verrechnungspreissystemen und Zollwertbemessungen.

Es geht um die Auflösung eines nur schwer lösbaren Konflikts: Während die ertragsteuerlichen Finanzbehörden darum bemüht sind, den Wert der aus dem Ausland eingekauften Waren möglichst niedrig anzusetzen, weil dies den zu versteuernden Gewinn im Inland erhöht, haben die jeweiligen Zollbehörden aus fiskalischen Gründen ein Interesse daran, den Wert der zu verzollenden Einfuhren möglichst hoch anzusetzen.

Dieser Konflikt tritt auf, wenn verbundene Unternehmen grenzüberschreitend Warenaustausch betreiben. Bei verbundenen Unternehmen werden durch Verrechnungspreissysteme Preise für die Gegenleistung zentral festgesetzt. Die Frage ist, ob die Verrechnungspreise zur Zollwertbestimmung herangezogen werden können.

Praktisch ergibt sich das Problem bei der Bemessung von Lieferpreisen für Produktlieferungen von Körperschaften an im jeweiligen Ausland befindlichen verbundenen Unternehmen, sei es zur weiteren Produktion oder sei es zum Vertrieb. Für die jeweilige Preisfindung spielen Fragen der Margengarantie oder der Beteiligung an sonstigen Konzernkosten eine erhebliche Rolle. Damit werden diese Preise nicht ausschließlich im freien Kräftespiel von Angebot und Nachfrage festgesetzt. Die praktische Frage ist, spricht dies gegen die Annahme des Transaktionswertes als Zollwert?

Zu dieser Frage hat die Weltzollorganisation bereits in den Jahren 2007/2008 Konferenzen mit der Weltbank und der OECD abgehalten. Seit dem wird das Thema der gegenseitigen Anerkennung von Verrechnungspreisen zur Zollwertbestimmung international heftig diskutiert. Im Sommer ist es nunmehr zu der Veröffentlichung des Guides durch die WCO gekommen.

Dieser Guide hat ausdrücklich nicht den Anspruch der endgültigen Klärung der offenen Fragen. Vielmehr stellt er eine Art Beschreibung der Situation dar. Es werden in dem Bericht auch bewusst konträre Ansichten der unterschiedlichen Verhandlungspartner – teilweise im Wortlaut – wiedergegeben. Der Guide stellt also defacto nur eine Argumentationshilfe dar, die die Wirtschaftsbeteiligten mindestens in den Diskussionen mit den Zollbehörden der Länder verwenden können, die Mitglied der WCO sind, also innerhalb der EU, der Vereinigten Staaten und vieler anderer Länder in der Welt.

In diesem Guide wird zunächst festgestellt, dass allein die Tatsache, dass die Vertragsparteien verbunden sind, nicht dagegen spricht, den zwischen ihnen vereinbarten Preis als Transaktionswert anzuerkennen. Es müssen neben der Verbundenheit der Vertragsparteien weitere erhebliche Argumente hinzutreten, um den so zu ermittelnden Transaktionswert abzulehnen. Dazu erläutert der Guide, dass in der Preisfestsetzung zwei verschiedene Arten von Anpassungselementen enthalten sein können: Zum einen kann Ziel der Preisfestsetzung die Anpassung an die jeweiligen individuellen Märkte sein. Sollte zum Beispiel ein Unternehmen beabsichtigen, sein Produkt neu in einen anderen Markt einzuführen und sollte dieser neue Markt nicht über das Weltmarktpreisniveau verfügen oder sollte die Einführung in den neuen Markt ein niedrigeres Preisniveau erforderlich machen, dann ist die Anerkennung eines niedrigeren Verrechnungspreises durchaus möglich. Davon zu trennen ist das zweite Argument der Verrechnungspreisfindung, die Gewinnverschiebung. Der vereinbarte Verrechnungspreis kann dann nicht herangezogen werden, wenn Preise mit Gewinnverschiebungsabsicht festgesetzt werden. Hier muss zur Zollwertbestimmung eine alternative Bewertung stattfinden, zumindest ist die Preisbestimmung nicht geeignet, den Transaktionswert zu bestimmen.

Ein besonderes Problem stellen so genannte Preisanpassungsklauseln dar. Häufig ist in Verrechnungspreisvereinbarungen festgelegt, dass diese Preise zum Erreichen einer bestimmten Gewinnmarge noch im laufenden Jahr angepasst werden können. Hierzu gibt der Guide der WCO den Hinweis, dass grundsätzlich zur Zollwertbestimmung der letzte festgelegte Preis heranzuziehen ist. Außerdem wird ausgeführt, dass eine nachträgliche Preisanpassung als solche nicht grundsätzlich gegen die Ableitung des Transaktionswertes von diesem letzten Preis spricht. Allerdings spreche viel dafür, dass eine nachträgliche Preisanpassung ggf. nur der Gewinnverschiebung diene, weswegen die Ableitung des Transaktionswertes nach solchen nachträglichen Preisveränderungen schwierig erscheint.

Zum Handling dieser Preisanpassungsklauseln empfiehlt die WCO, ggf. mit vorläufigen Zollanmeldungen zu arbeiten, was auch nach dem neuen Zollrecht in der EU möglich sein dürfte.

Praktisch bedeutet dieser Guide keine gesetzliche Änderung. Er gibt nur eine gewisse Argumentationshilfe, falls Zollbehörden die aus Verrechnungspreissystemen entwickelten Transaktionswerte nicht anerkennen sollten. Die betroffenen Wirtschaftsbeteiligten sind gut beraten, ihre Verrechnungspreissysteme in Bezug auf die Ableitung des Transaktionswertes zu überprüfen. Es dürfte in den meisten Wirtschaftsgebieten die Angabe eines zu niedrigen Zollwertes den Tatbestand der Steuerhinterziehung verwirklichen. Gleichmaßen dürfte strafbar sein, bei nachträglichen Preisanhebungen die zu Grunde liegenden Zollanmeldungen nicht zu korrigieren.

Generell gilt: Verschiedene Umlagen und Preiskorrekturen sind zollwertrelevant, auch wenn sie im Nachhinein auftreten bzw. sogar erst im Nachhinein vereinbart werden. Zunehmend prüfen die Zollbehörden Zollwerte vor diesem Hintergrund. Gerne unterstützen wir Sie hier bei der Validierung des individuellen Verrechnungspreissystems bzw. bei Einzelfragen, inwieweit im Konzern verteilte Kosten zollwertrelevant sein könnten.

Verfasser: Rechtsanwalt Dr. Ulrich Möllenhoff

## Schweiz genehmigt Gruppenanfrage über verheimlichte Konten

Die deutschen Finanzbehörden vermuten, dass es noch viele Steuerpflichtige gibt, die Steuern hinterzogen haben, indem sie ein Konto im Ausland verschwiegen und auch nicht per Selbstanzeige offengelegt haben. Seit längerem wird darüber spekuliert, ob die deutsche Finanzverwaltung – statt eine „Steuer-CD“ mit illegalen Daten zu kaufen – eine Gruppenanfrage insbesondere an die Schweiz stellt, um weitere Personen oder Unternehmen zu ermitteln, die Steuern hinterzogen haben. Vorhersehen kann das niemand, der nicht als Teil der Steuerverwaltung bzw. deren Minister über eine solche Anfrage entscheidet.

Es war bisher auch unklar, wie eine rechtlich zulässige Gruppenanfrage aussehen kann – und welche Konsequenzen es hätte, wenn sie rechtswidrig wäre.

Die Schweiz hat nunmehr eine Gruppenanfrage der Niederlande für zulässig erklärt. Die Schweizer Bank UBS hat ihre niederländischen Kunden zu benennen, die zwischen dem 01.02.2013 und dem 31.12.2014 mindestens 1.500 Euro an Konto-Einlagen hatten. (Quelle: Neue Zürcher Zeitung vom 29.09.2015, nzz.ch)

Eine Gruppenanfrage auf der Basis eines Doppelbesteuerungsabkommens ist das Ersuchen einer Finanzbehörde an eine ausländische Finanzbehörde, Personen zu benennen, die bestimmte allgemein beschriebene Kriterien erfüllen. Beispielsweise könnten Personen gesucht werden, die zwischen dem 01.02.2013 und dem 31.12.2014 ihr Konto aufgelöst und mehr als 50.000 Euro ausgezahlt erhalten haben. Zwischen Deutschland und der Schweiz wären voraussichtlich das deutsche Bundeszentralamt für Steuern und die schweizerische Eidgenössische Steuerverwaltung involviert.

Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und der Schweiz sieht diese Möglichkeit seit geraumer Zeit vor. Die Schweiz hat das Gruppensuchen in dem Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen mit Wirkung zum 01.02.2013 im nationalen Recht verankert (StAhiG). Es ist daher jedenfalls zulässig, dass Deutschland an die Schweiz eine Gruppenanfrage stellt, die zulässige Kriterien benennt, und die sich auf einen Zeitraum seit dem 01.02.2013 bezieht. Dass eine zeitlich weiter zurückreichende Anfrage gestellt werden darf, wird bestritten.

Es besteht daher die Möglichkeit, dass Schweizer Konten an die deutsche Steuerverwaltung gemeldet werden, auch wenn sie beispielsweise Mitte 2013 aufgelöst worden sind.

Gegen die Weitergabe von Daten an die deutsche Finanzverwaltung kann der Rechtsweg in der Schweiz beschritten werden, sofern Betroffene von der geplanten Weitergabe der Daten erfahren. Bei Gruppenanfragen hat die Schweiz einen Weg geschaffen, die Betroffenen nicht direkt zu informieren, sondern durch Veröffentlichung im schweizerischen Gesetzblatt (Art. 14 Abs. 5 StAhiG). Es kann Beschwerde eingelegt werden, um die Weitergabe von Daten zu verhindern z.B. mit der Begründung, die Gruppenanfrage sei unzulässig. Legt der anfragende Staat glaubhaft dar, dass im Falle einer solchen Information z.B. Beweismittel vernichtet werden, darf eine Benachrichtigung nachträglich nach Weitergabe der Informationen erfolgen, ohne dass der Betroffene die Möglichkeit hatte, dagegen einzuschreiten.

Mit der Identifizierung einer Person gegenüber der zuständigen deutschen Finanzbehörde ist die Tat grundsätzlich entdeckt und eine strafbefreiende Selbstanzeige nicht mehr möglich. Nach Entdeckung der Tat haben Betroffene über die Nachforderung der Steuern hinaus eine Strafe zu erwarten. Diese kann durch eine Selbstanzeige verhindert werden.

Verfasser: Rechtsanwalt Arne Kiehn, Fachanwalt für Steuerrecht

---

Sollten Sie diesen Newsletter abbestellen wollen, so klicken Sie bitte [hier](#).