

Zoll- und steuerrechtliche Risiken bei vereinbarter Lieferklausel DDP in Lieferbeziehungen zu Drittländern

Grundsätzliches

Bei den **International Commercial Terms** (Incoterms) handelt es sich um Regelungen zur Vereinheitlichung der wesentlichen Käufer- und Verkäuferpflichten beim Abschluss von Kaufverträgen. Ziel der Incoterms ist es, Pflichten von Käufern und Verkäufern international einheitlich festzulegen, um Missverständnisse und Rechtsstreitigkeiten zu vermeiden.

Geregelt wird insbesondere, welche Vertragspartei für den Transport und die Verladung der Ware verantwortlich ist. Zudem sind Bestimmungen enthalten, welche Vertragspartei die Verzollung vorzunehmen und Einfuhrabgaben zu zahlen hat. Keine Bestimmungen enthalten die Incoterms zur Zahlungsabwicklung oder auch zu den Rechtsfolgen von Vertragsbrüchen. Diese Bereiche werden durch Vereinbarungen im Kaufvertrag oder das zugrunde liegende Recht geregelt.

Die Incoterms haben keine Gesetzeskraft. Auch sind sie keine Handelsbräuche. Vielmehr handelt es sich um empfohlene Geschäftsbedingungen. Wirksam werden die Incoterms nur dann in den Kaufvertrag einbezogen, wenn sie von den Vertragsparteien in den Vertrag aufgenommen wurden. Zwingendes Recht und abweichende individuelle Absprachen gehen den Incoterms vor.

Inhalt der Lieferklausel DDP („geliefert verzollt“)

Bei den Incoterms werden vier verschiedene Gruppen unterschieden. Dies sind:

- Gruppe E (Abholklauseln): EXW (ab Werk)
- Gruppe F (Haupttransport vom Verkäufer nicht bezahlt): z.B. FOB (frei an Bord)
- Gruppe C (Haupttransport vom Verkäufer bezahlt): z.B. CIF (Kosten, Versicherung, Fracht).
- Gruppe D (Ankunftsklauseln): z.B. DDP (geliefert verzollt).

Während die Mehrzahl der Incoterms für alle Transportarten anwendbar ist, sind die C-Klauseln nur für den Seetransport und die F-Klauseln nur für den Binnenschiffahrtstransport geeignet. Bei der Auswahl der Incoterms muss also berücksichtigt werden, ob die Transportart mit der Incoterm-Klausel kompatibel ist.

Zudem muss bei der Auswahl der Incoterm-Klausel ein Augenmerk auf die Pflichtenverteilung gelegt werden. Dies betrifft insbesondere die Pflichten der Vertragsparteien im Zusammenhang mit der Export- bzw. Importabwicklung. Die Incoterm-Klauseln regeln zwar diesbezüglich die vertraglichen Pflichten von Käufer und Verkäufer, sind jedoch an die öffentlich-rechtlichen Gesetzesvorgaben nicht angepasst.

Der „Klassiker“ ist in diesem Problemfeld die DDP-Klausel. „DDP“ bedeutet „delivered duty paid“ und beinhaltet im Hinblick auf eine erforderliche Export- und Importabwicklung, dass der Verkäufer alle Kosten und Gefahren der Beförderung der Ware zu tragen hat, einschließlich der Erledigung der Zollformalitäten sowie die Bezahlung von Formalitäten, Zöllen, Steuern und anderer Abgaben.

Vorteil der Vereinbarung der DDP-Klausel ist damit für den Käufer, dass dieser frei von vertraglichen Pflichten und finanziellen Belastungen ist. Zudem kann er bedingungslos und sofort bei Erhalt der Ware über diese verfügen. Da dem Verkäufer alle Pflichten obliegen, ist es ihm möglich, Daten und Informationen gegenüber dem Käufer geheim zu halten, wie z.B. den tatsächlichen Lieferanten der Ware usw.

Allerdings führt die Vereinbarung der DDP-Klausel oftmals zu Schwierigkeiten in zoll- und steuerrechtlicher Hinsicht. Dies gilt insbesondere bei der Abwicklung grenzüberschreitend geschlossener Kaufverträge, bei deren Durchführung eine Export- und Importabwicklung erforderlich ist. Oftmals wird DDP vereinbart, ohne dass den Vertragsparteien die damit einhergehenden Schwierigkeiten aufgrund zoll- und steuerrechtlicher Vorgaben bzw. Einschränkungen bewusst sind.

Zollrechtliche Schwierigkeiten bei Vereinbarung der DDP-Klausel

Zu Schwierigkeiten bei der tatsächlichen Abwicklung der DDP-Klausel kann es bei grenzüberschreitenden Kaufgeschäften deswegen kommen, weil zwar vereinbart ist, dass der Verkäufer für die Zollabfertigung verantwortlich ist, der Verkäufer jedoch aus zollrechtlichen Gründen nicht immer berechtigt ist, die Zollabfertigung auch tatsächlich in dem Land des Käufers vorzunehmen.

Verkauft z.B. ein in China ansässiges Unternehmen eine Ware an ein in der EU ansässiges Unternehmen mit Lieferklausel DDP, ist es dem chinesischen Unternehmen nicht möglich, eine Zollanmeldung in der EU abzugeben. Zollanmeldungen dürfen in der EU grundsätzlich nur von Gebietsansässigen abgegeben werden. Zudem ist es möglich, dass dem drittländischen Verkäufer die für die Einfuhr der Ware erforderliche Einfuhrgenehmigung nicht erteilt wird. Ebenso können Einschränkungen bei der Abgabe einer Zollanmeldung eines in der EU ansässigen Unternehmens in einem Drittland, wie z.B. Island, zu berücksichtigen sein. Damit also der Verkäufer die über DDP vereinbarte Zollabfertigung abwickeln kann, muss er berechtigt sein, die zollrechtlichen Vorgaben des Käuferlandes einzuhalten.

Praxishinweis bei Einfuhren in die EU:

Bei Einfuhren in die EU bedeutet dies, dass der drittländische Verkäufer eine Grenzspedition beauftragen muss, die in indirekter Stellvertretung für den im Ausland ansässigen Verkäufer tätig wird. Eine Ausnahme kann aufgrund gesetzlicher Abkommen gegeben sein. Diese Form der Beauftragung bedeutet für den Grenzspediteur jedoch, dass er neben den drittländischen Verkäufer als Zollschuldner herangezogen werden kann. Bei Einfuhrgeschäften in die EU wird oftmals versucht, diese Folge dadurch zu verhindern, dass die Spedition sich an den inländischen Käufer wendet, um von diesem eine Zollvollmacht zur Vornahme der Einfuhrverzollung zu erhalten. Folge dieser Vorgehensweise ist, dass die Spedition im Namen und auf Rechnung des Käufers (in direkter Stellvertretung) tätig wird und damit der Käufer Schuldner der Einfuhrabgaben wird. In der Praxis wird dieses Vorgehen oftmals nicht als Problem erkannt, da der Käufer sich die verauslagten Zölle vom Verkäufer erstatten lässt und für die gezahlte Einfuhrumsatzsteuer den Vorsteuerabzug geltend macht. Dabei wird jedoch oftmals außer Acht gelassen, dass der Käufer als Zollanmelder gilt und demnach auch für die Einfuhrabgaben haftet, die vom Zoll nacherhoben werden. Zudem wird der Käufer als Wirtschaftsbeteiligter am grenzüberschreitenden Warenverkehr angesehen, dem gegenüber Zollprüfungen zur nachträglichen Prüfung zollrechtlicher Vorgänge angeordnet werden können. Oftmals wird von der Spedition auch ohne Kontaktaufnahme zum Käufer die Zollanmeldung in dessen Namen abgegeben, so dass es zu Streitigkeiten über eine etwaig bestehende Bevollmächtigung und der daraus resultierenden Zollschuldnerschaft kommt.

Steuerrechtliche Schwierigkeiten bei Vereinbarung der DDP-Klausel

Unstreitig ist, dass die Vereinbarung der DDP-Klausel dazu führt, dass der Verkäufer nicht nur Zölle, sondern auch Steuern zu zahlen hat, die bei der Einfuhr der Ware im Land des Käufers anfallen. Im Rahmen der Ausfuhr ist der Verkäufer daher verpflichtet, die bei der Einfuhr in das Drittland anfallende Einfuhrumsatzsteuer zu entrichten. In der praktischen Abwicklung wird dabei oftmals verkannt, dass die Einfuhrumsatzsteuer vom Verkäufer nur unter bestimmten Voraussetzungen als Vorsteuer geltend gemacht werden kann. Liegen diese nicht vor, führt die Zahlung der Einfuhrumsatzsteuer zu Kosten und stellt nicht wie sonst üblich einen durchlaufenden Posten dar.

Ob der Verkäufer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und unter welchen Voraussetzungen (Fiskalvertreter usw.), hängt von dem Steuerrecht des jeweiligen Einfuhrstaates ab. Dies gilt für Einfuhren von Drittländern in Mitgliedstaaten der EU, aber auch für Fallkonstellationen, in denen ein deutsches Unternehmen Ware in ein Drittland ausführt. Stets sollte vor der Vereinbarung der DDP-Klausel geprüft werden, unter welchen Voraussetzungen etwaig anfallende Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht werden kann. Aufgrund der unterschiedlichen Mehrwertsteuersysteme kann dies nicht pauschal beantwortet werden.

Praxishinweis bei Einfuhren nach Deutschland:

Einfuhren nach Deutschland unterliegen regelmäßig der Einfuhrumsatzsteuer. Die Einfuhrumsatzsteuer entsteht (derzeit noch) mit der Zollschuld. Nach dem in Deutschland geltenden Umsatzsteuerrecht kann (derzeit nur) der Unternehmer Vorsteuer für Gegenstände abziehen, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind. Eine Einfuhr für das Unternehmen ist gegeben, wenn der Unternehmer den Gegenstand im Inland zum zoll- und steuerrechtlichen Verkehr abfertigt und im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit zur Ausführung von Umsätzen einsetzt. Bei Vereinbarung der DDP-Klausel kann die Einfuhrumsatzsteuer allenfalls vom Verkäufer geltend gemacht werden. Dennoch versuchen die Verkäufer ihre hiermit verbundenen Pflichten zu umgehen, indem die Zollanmeldung durch den Käufer erfolgt. Gibt dieser die Zollanmeldung in seinem Namen ab, steht ihm der Vorsteuerabzug zu; dem Regelungsinhalt der DDP-Klausel entspricht dieses Vorgehen nicht.

Lösungsansätze

DDP-Geschäfte bergen Risiken. Diesen Risiken kann auf unterschiedliche Weise begegnet werden. Ein Lösungsansatz besteht darin, die DDP-Klausel unter vorheriger Abwägung der Risiken zu vereinbaren und entsprechend dem Regelungsinhalt „zu leben“.

Ein anderer Lösungsansatz kann sein, die DDP-Klausel in modifizierter Form zu vereinbaren. Dies wird oftmals im Hinblick auf die Zahlung der Einfuhrumsatzsteuer und des Vorsteuerabzugs versucht. Der drittländische Verkäufer ist meistens bereit, die Zölle zu übernehmen, jedoch nicht die Einfuhrumsatzsteuer, die für ihn eine finanzielle Belastung darstellt.

Auch kann nicht ausgeschlossen werden, dass eine andere Incoterm-Klausel (wie z.B. DAP / EXW) oder gar eine individuelle Vereinbarung ohne Einbeziehung der Incoterms dem Willen der Parteien entspricht. Welcher Lösungsansatz in Betracht kommt, hängt vom Einzelfall und verschiedenen Kriterien ab (wer sind die Vertragsparteien, welche Länder sind betroffen, welche Waren werden gehandelt usw.).

Ihre Ansprechpartner

Haben Sie Fragen zur Anwendung der DDP-Klausel oder benötigen Sie (als Käufer oder Verkäufer) Unterstützung bei der Umsetzung der DDP-Klausel in zoll- und steuerrechtlicher Hinsicht im Einzelfall? Dann setzen Sie sich gerne mit uns in Verbindung. Mit unseren Netzwerkpartnern sind wir Ihnen bei der individuellen Ausgestaltung und Lösung gerne behilflich.

Harnischmacher • Lör • Wensing
Rechtsanwältin Dr. Talke Ovie
Rechtsanwalt Dr. Nils Harnischmacher

Westfalenstraße 173a
48164 Münster
Telefon: 02501 / 4492 - 43

Talke.Ovie@hlw-muenster.de
Nils.Harnischmacher@hlw-muenster.de

www.hlw-muenster.de

DHPG Dr. Harzem & Partner KG
Steuerberater Gert Klöttschen, Dipl. Kfm.

Carmanstraße 48
53879 Euskirchen
Telefon: 02251 / 7009 - 49

gert.kloettschen@dhp.de
www.dhp.de