



Das Europäische Zollrecht

Teil 5: Zollkodex (Abgabenrecht - Fortsetzung)

Von Talke Ovie, Münster

Die Verfasserin ist Doktorandin bei Prof. Dr. Hans-Michael Wolfgang, Institut für Steuerrecht, Westfälische Wilhelms-Universität Münster und Rechtsreferendarin am OLG Hamm.

Die nachfolgenden Erläuterungen stellen den fünften und letzten Teil des Beitrages „Das Europäische Zollrecht“ dar. Dieser Beitrag soll einen Überblick über das vereinheitlichte Zollrecht der Europäischen Gemeinschaft geben und schließt diesen nach der Darstellung „Allgemeiner Regeln“ und des „Verfahrensrechts“ mit weiteren Ausführungen zum „Abgabenrecht“ ab.

Inhalt

Teil 1, AW-Prax 08/2007, S. 343 ff.

Teil 2, AW-Prax 09/2007, S. 385 ff

Teil 3, AW-Prax 10/2007, S. 427 ff

Teil 4, AW-Prax 11/2007, S. 471 ff.

Teil 5

- Abgabenrecht (Fortsetzung)
 - Einfuhrzollschuld (Fortsetzung)
 - Bemessung
 - Erhebung
 - Erlöschen
 - Erlass und Erstattung
 - Ausfuhrzollschuld
- Schlussbetrachtung und Ausblick

Im vierten Teil dieses Beitrages wurde dargestellt, in welchen Fällen eine Einfuhrzollschuld entsteht. Ist unter den dort genannten Voraussetzungen eine Zollschuld entstanden, muss ihre Höhe bemessen werden. Die geschieht anhand feststehender Maßstäbe.

Bemessung

Zu den Bemessungsgrundlagen einer jeden Einfuhrzollschuld gehören der „Zolltarif“ und der „Zollwert“, welche beide Titel II des ZK geregelt sind.

Zolltarif

Seit dem es Zölle gib, existieren auch Zolltarife. Ein *Zolltarif* legt fest, ob und in welcher Höhe eine Zollschuld entsteht. Art. 20 Abs. 1 ZK sieht vor, dass sich die bei Entstehen einer Zollschuld geschuldeten Abgaben auf den „Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften“ stützen.

Dieser „Gemeinsame Zolltarif“ trat in seiner Ausgangsform am 01.07.1968 in Kraft. Er löste den Deutschen Zolltarif aus dem Jahre 1958 ab und stellte einen wichtigen Schritt auf dem Weg zur Schaffung einer *Zollunion* dar.

In seiner heute gültigen Grundstruktur trat der Gemeinsame Zolltarif am 01.01.1988 in Kraft. Seine rechtliche Grundlage ist die „VO (EWG) 2658/87 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur und den Gemeinsamen Zolltarif“.

Zolltarifschema

Zu den Bestandteilen eines Zolltarifs gehören das *Zolltarifschema* und die *Zollsätze*. Das *Zolltarifschema* stellt eine Auflistung aller Waren dar, mit denen gehandelt werden kann. Wegen der Auflistung von Waren wird es auch als *Warenomenklatur* bezeichnet.

Im Europäischen Zollrecht stellt die *Kombinierte Nomenklatur* (KN) das dem Gemeinsamen Zolltarif zugrunde liegende Zolltarifschema dar (Art. 20 Abs. 3 Buchst. a) ZK). Sie ist in Anhang I der VO (EWG) Nr. 2658/87 enthalten.

Basis der Kombinierten Nomenklatur ist das *Harmonisierte System*. Dieses wurde von der WCO ausgearbeitet. Seine rechtliche Grundlage ist das „Internationale Übereinkommen über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung von Waren“ aus dem Jahre 1983.

Das Harmonisierte System (HS) listet alle Waren auf, die gehandelt werden können. Diese Waren werden nach ihrer Beschaffenheit in verschiedene

Abschnitte und *Kapitel* eingeteilt. Die Auflistung der Waren in den einzelnen Kapiteln folgt dem *Produktionsprinzip*. Dies bedeutet, dass die Waren nach den Bearbeitungsstufen eingeteilt sind.

Diese Aufgliederung bewirkt, dass das Harmonisierte System 21 Abschnitte, 97 Kapitel, 1.242 Positionen und über 5.000 Unterpositionen umfasst, was dazu führt, dass eine Ware eine *6-stellige Warennummer* erhält.

Beispiel:

Für Stopfen aus Naturkork ergibt sich im HS folgende 6-stellige Warennummer:

45	Kapitel des HS: Kork und Korkwaren
4503	Position des HS: Waren aus Naturkork
4503 10	Unterposition des HS: Stopfen

Zum 01.01.2007 hat das Harmonisierte System der WCO einige Änderungen erfahren. Nach seiner Einführung als weltweite Warenomenklatur ist dies die dritte Änderung zur Anpassung der Struktur an die technische Entwicklung und die weltweiten Handelsströme.

Die Änderungen reichen von der Überarbeitung einzelner Worte bis zur Streichung oder Zusammenfassung von Positionen. Auf den Internetseiten der WCO können sich Interessierte einen Überblick verschaffen.

Praxistipp:

Eine Gegenüberstellung der alten und neuen Version des Harmonisierten Systems ist elektronisch einsehbar unter: www.wcoomd.org/home_wco_topics_hsoverviewboxes_hconvention_hsnomenclature.htm (Stand November 2007).

Um nicht nur den weltweiten, sondern auch den tariflichen Erfordernissen der Gemeinschaft zu genügen, wurde mit der *Kombinierten Nomenklatur* eine 7. und 8. Stelle geschaffen. Diese *8-stellige Warennummer*, welche die

Bezeichnung der Ware verfeinert, ist bei jeder Ausfuhr anzugeben. Erfolgt durch die Kombinierte Nomenklatur keine weitere Aufspaltung, werden die Stellen durch Nullen ausgefüllt.

Beispiel:

Für zylindrische Stopfen aus Naturkork ergibt sich in der KN folgende 8-stellige Warennummer:

45	Kapitel des HS: Kork und Korkwaren
4503	Position des HS: Waren aus Naturkork
4503 10	Unterposition des HS: Stopfen
4503 10 10	Unterposition der KN: zylindrisch

Um ihre Aktualität zu gewährleisten, wird jedes Jahr bis zum 31.10. die (geänderte) Kombinierte Nomenklatur in Anhang 1 der VO (EWG) 2658/87 veröffentlicht. Der auf diesem Wege *aktualisierte Zolltarif* tritt zum 01.01. des nachfolgenden Jahres in Kraft.

Praxistipp:

Mit VO (EG) Nr. 1214/07 wurde die KN für 2008 festgelegt. Sie ist abrufbar unter: www.eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/de/oj/2007/l_286/l_28620071031de00010894.pdf (Stand November 2007).

Um zollrechtliche Maßnahmen in den Gemeinsamen Zolltarif aufnehmen zu können, wozu z.B. Antidumpingregeln gehören, wurden durch den *TARIC* (Tarif Intégré Communautaire) eine 9. und 10. Stelle geschaffen.

Verwaltet wird der TARIC von der Europäischen Kommission in Brüssel. Diese aktualisiert den TARIC und ermöglicht den Wirtschaftsbeteiligten den Zugriff, indem sie ihn als elektronische *Datenbank* unterhält.

Praxistipp:

Der TARIC ist elektronisch abrufbar unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds/cgi-bin/tarchap?Lang=DE (Stand November 2007).

Um nationale Besonderheiten bei der Bestimmung der Höhe der Zollschild zu berücksichtigen, wie beispielsweise die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer, ist es den Mitgliedstaaten möglich, eine weitere Stelle aufzunehmen. Diese insgesamt *11-stellige Warennummer* ist bei jeder Einfuhr anzugeben.

Beispiel:

Die 11-stellige Warennummer für „lebende Wildpferde“ setzt sich wie folgt zusammen:

01	Kapitel des HS
0101	Position des HS
0101 90	Unterposition des HS
0101 9019	Unterposition der KN
0101 9019 00	Unterposition TARIC
0101 9019 00 4	Codenummer Zolltarif

Um der eingeführten Ware die ihr zugehörige Warennummer zuzuteilen, muss diese in den Zolltarif „eingereiht“ werden. Unter einer „*Einreihung*“ ist die Feststellung der für die betreffende Ware maßgeblichen Unterposition der KN zu verstehen (Art. 20 Abs. 6 ZK).

Für die Einreihung der Ware sind aufeinander abgestimmte Schritte zu beachten. Um diese vornehmen zu können, wurden Hilfsmittel geschaffen. Dazu gehören die *Erläuterungen* zur KN und die *Allgemeinen Vorschriften*.

Damit der Wirtschaftsbeteiligte die bei der Einfuhr entstehenden Zollschilden präzise berechnen kann, wird ihm auf schriftlichen Antrag eine *verbindliche Zolltarifauskunft* (vZTA) für die Ware erteilt (Art. 12 Abs. 1 ZK).

Hat der Antragsteller eine verbindliche Auskunft erhalten, ist für die nächsten sechs Jahre jede Zollstelle in der Europäischen Gemeinschaft an ihren Inhalt gebunden (Art. 12 Abs. 4 ZK). Dies ist nicht der Fall, wenn unter den Voraussetzungen von Art. 12 Abs. 5 ZK eine *Ungültigkeit* eingetreten ist.

Praxistipp:

Erteilte verbindliche Zolltarifauskünfte sind elektronisch abrufbar unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds/de/ebticau.htm (Stand November 2007).

Zollsätze

Neben dem Zolltarifschema stellen die Zollsätze den anderen wichtigen Bestandteil eines jeden Zolltarifs dar. Die *Zollsätze* geben den Maßstab zur Berechnung der Höhe der Zollschild an. Im Europäischen Zollrecht werden verschiedene Zollarten unterschieden.

Zum einen gibt es *Wertzölle*. Diese bewirken, dass sich die Höhe der Zoll-

schuld nach einem Prozentsatz des Warenwertes berechnet. Zum anderen gibt es *spezifische Zölle*, bei denen die Grundlage für die Bemessung des Zolls in spezifischen Größen, wie z.B. dem Gewicht oder Volumen besteht. Ferner können *Mischzölle* vorgesehen sein, die eine Kombination sind.

Reguläre Drittlandzollsätze

Bei den einzelnen Zollsätzen, die für die Berechnung der Einfuhrzollschild heranzuziehen sind, kann es sich um *reguläre Drittlandzollsätze* handeln, die eine Verzollung für die Ware ohne Vergünstigungen vorsehen.

Präferenzzollsätze

Es gibt aber auch Zollsätze, die für bestimmte Waren einen reduzierten Zollsatz vorsehen, der bis zu einer Abgabefreiheit reichen kann. Diese Vergünstigen können sich vor allem daraus ergeben, dass für die Ware eine *Zollpräferenz* vorgesehen ist.

Eine Zollpräferenz kann sich aus *vertraglichen Präferenzmaßnahmen* (Art. 20 Abs. 3 Buchst. d ZK) ergeben. Davon erfasst werden völkerrechtliche Abkommen und Übereinkommen, die zwischen der Gemeinschaft und anderen Ländern oder Ländergruppen geschlossen worden sind und eine Zollvergünstigung enthalten.

Außerdem kann eine Präferenz aus *autonomen Präferenzmaßnahmen* (Art. 20 Abs. 3 Buchst. e ZK) resultieren. Dies ist der Fall, wenn eine Präferenz seitens der Gemeinschaft nur bei der Einfuhr von Waren aus bestimmten Ländern gewährt wird. Dazu gehören insbesondere die Entwicklungsländer, deren Präferenzgewährung sich nach dem *Allgemeinen Präferenzsystem* (APS) richtet. Dessen Regelungen sind in den Art. 67 ff. ZK-DVO enthalten.

Praxistipp:

Eine nach Ländern gegliederte Auflistung aller derzeitiger Präferenzmaßnahmen ist abrufbar unter: www.zoll.de/b0_zoll_und_steuern/e0_praeferenzen/b0_praef/a01_praef_beziehungen_rechtsakte/index.html (Stand November 2007).

Die Gewährung von Zollpräferenzen stellt an sich einen Verstoß gegen „*Grundsatz der Meistbegünstigung*“ dar. Allerdings sieht das GATT 94 eine

Ausnahme für den Warenverkehr bei Zollunionen und Freihandelszonen vor.

Ferner wurde beschlossen, dass die Parteien des GATT einseitig den Entwicklungsländern Zollpräferenzen einräumen dürfen, ohne dass sich andere Staaten auf eine Verletzung des Grundsatzes berufen können.

Eine Zollpräferenz darf dem Einführer nur gewährt werden, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt werden. Dazu gehört, dass die in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführte Ware in den *zollrechtlich freien Verkehr* (Art. 79 ff. ZK) überführt wird.

Des Weiteren ist die Gewährung einer Präferenz davon abhängig, dass für bestimmte Waren Zollkontingente oder Zollplafonds nicht überschritten sind.

Zollkontingente sind auf der Grundlage von Rechtsvorschriften vorgesehene Abgabenbegünstigungen, die innerhalb eines festgelegten Zeitraumes gewährt werden, bis die Einfuhrhöchstmenge erreicht ist. Ohne weiteren Rechtsakt gilt bei Erreichen des Einfuhrvolumens der reguläre Drittlandszollsatz (Art. 20 Abs. 5 Buchst. a ZK).

Bei diesen Zollkontingenten kann es sich zum einen um Lizenzkontingente handeln. *Lizenzkontingente* gelten für landwirtschaftliche Erzeugnisse. Sie sind vom Einführer der Ware bei der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung (BLE) zu beantragen. Mit der Erteilung der Einfuhrlizenz ist die Zollvergünstigung garantiert.

Zum anderen kann es sich um *Zollkontingente im Windhundverfahren* handeln. Diese Zollkontingente werden in zeitlicher Reihenfolge vergeben. Dies bedeutet, dass Anrechnungen auf die Zollkontingente in der Reihenfolge ihrer Anmeldungen erfolgen.

Weil die Kontingentsmenge auf das gesamte Zollgebiet bezogen ist, erfolgt ihre Verwaltung durch die Europäische Kommission.

Praxistipp:

Die verfügbaren Zollkontingentsmengen sind elektronisch abrufbar unter: www.ec.europa.eu/taxation_customs/dds/de/home.htm (Stand November 2007)

Für die nationale Verwaltung ist die „Zentralstelle Zollkontingente“ (ZZK)

zuständig. Sie leitet die „verbrauchten“ Kontingentdaten an die Kommission weiter und unterrichtet die Zollstellen über die Kontingentsanrechnungen.

Praxistipp:

Die Adressdaten der „Zentralstelle Zollkontingente“ (Stand November 2007) lauten:

Oberfinanzdirektion Köln
Zentralstelle Zollkontingente
Tel.: 0211/9088-302 und -303
E-Mail: zzkinfo@zzk.bfinv.de

Bei der Anordnung von *Zollplafonds*, geht es ebenfalls um mengenmäßig beschränkte Einfuhren zu günstigeren Zollsätzen. Allerdings tritt der reguläre Zollsatz nicht automatisch wieder ein, sondern muss durch eine Verordnung wieder eingeführt werden (Art. 20 Abs. 5 Buchst. b) ZK).

Die Gewähr einer Zollpräferenz ist ferner grds. davon abhängig, dass die Ware nach dem *Ursprungsprinzip* ihren *Ursprung* in dem Land der jeweiligen Präferenzpartei hat.

Lediglich beim Warenverkehr mit der Türkei, Andorra und den überseeischen Ländern (ÜLG) kommt es nach dem *Freiverkehrsprinzip* darauf an, ob die Ware sich im freien Verkehr befindet und die *Freiverkehrseigenschaft* hat.

Sofern das Ursprungsprinzip gilt, ist für die Bestimmung des Ursprungs der *präferentielle Ursprung* entscheidend. Hat die Ware diesen Ursprung nicht, bemisst sich die Zollschnuld nach den regulären Drittlandszollsätzen.

Dies ist vor allem der Fall, wenn zwischen dem Land, aus dem die Ware stammt und der Gemeinschaft keine Präferenzmaßnahmen anwendbar sind. Insoweit gilt das *Trennungsprinzip*, wonach sich der Ursprung einer Ware strikt nach der Präferenzzone richtet.

Von dem präferentiellen Ursprung ist der *nicht-präferentielle Ursprung* zu unterscheiden. Dieser Ursprung ist für die Anwendung des *Zolltarifs* von Bedeutung, sofern es nicht um die Gewähr einer Zollpräferenz geht (Art. 22 Buchst. a) ZK). Dazu gehören beispielsweise Antidumping-Zölle.

Außerdem ist der nicht-präferentielle Ursprung auf *andere als zolltarifliche Maßnahmen* anzuwenden, die durch Gemeinschaftsvorschriften festgelegt

worden sind und auf den Ursprung abstellen (Art. 22 Buchst. b) ZK). Davon erfasst werden beispielsweise außenwirtschaftsrechtliche Genehmigungspflichten.

Unter welchen Voraussetzungen einer eingeführten Ware der *präferentielle Ursprung* verliehen wird, ergibt sich bei autonomen Zollvergünstigungen über Art. 27 ZK aus der ZK-DVO, bei vertraglichen Zollvergünstigungen aus den einzelnen Präferenzabkommen.

Die Präferenzmaßnahmen sehen vor, dass die Ware ihren Ursprung in einer Präferenzpartei oder Präferenzzone hat, wenn die Ware dort *vollständig erzeugt* wurde. Wann dies der Fall ist, wird in den Präferenzmaßnahmen aufgezählt.

Beispiele:

Ernte pflanzlicher Erzeugnisse, Jagdbeute, Fischfänge, Sammlung von Altwaren zur Gewinnung von Rohstoffen.

Werden zur Herstellung der Ware Teile aus verschiedenen Ländern genutzt, wird der Ursprung der Ware in der Präferenzpartei nur bejaht, wenn die *Vormaterialien*, die ihren Ursprung nicht in dem Herstellungsland des Fertigerzeugnisses haben, *ausreichend be- oder verarbeitet* worden sind.

Einige ältere Präferenzmaßnahmen bejahen eine ausreichende Be- und Verarbeitung, wenn die Vormaterialien nach der Behandlung in eine andere Position des Harmonisierten Systems einzureihen sind. Es musste also ein *Positionswechsel* stattgefunden haben.

Mittlerweile enthalten die einzelnen Präferenzregelungen für alle Waren konkrete Bedingungen, die zu erfüllen sind, damit ihre Vormaterialien als ausreichend be- oder verarbeitet gelten.

Diese Bedingungen werden in Listen als sog. *Listenregeln* zusammengefasst. Bei diesen Regeln handelt es sich um *Verarbeitungsklauseln*, *Wertklauseln* oder um eine Kombination beider. Bei der Anwendung der Listenregeln sind die *Erläuterungen* zu den Protokollen und die *Einleitenden Bemerkungen* zu den Listen zu beachten.

Neben diesen Listenregeln enthalten alle Präferenzmaßnahmen Regelungen darüber, welche Be- oder Verarbeitung des Vormaterials als nicht ausreichend

angesehen werden kann und damit als *Minimalbehandlung* keinen Ursprung des Fertigerzeugnisses begründet.

Beispiele:

Behandlungen zur Erhaltung der Ware während des Transports; Anstreichen; Zerschneiden; Anbringen von Etiketten.

In zahlreichen Präferenzmaßnahmen ist geregelt, dass Produktionsvorgänge, die in mehreren Ländern vorgenommen werden, beim Erwerb der Ursprungseigenschaft mitgezählt, also *kumuliert* werden. Dafür ist es jedoch erforderlich, dass diese Länder eine *Kumulierungszone* bilden.

Einen solchen „Produktionsraum“ stellt die *Paneuropäische Kumulierungszone* dar. Zu dieser gehören die Europäische Gemeinschaft, die EFTA-Staaten und die Türkei. In Zukunft wird diese Zone um die Mittelmeerstaaten, die Staaten des Nahen Ostens sowie die Färöer-Inseln zu einer *Pan-Euro-Med-Zone* erweitert.

Um eine Zollpräferenz für eine Ware über eine längere Zeit gesichert in Anspruch nehmen zu können, kann dem Wirtschaftsbeteiligten auf Antrag eine *verbindliche Ursprungsauskunft* (vUA) erteilt werden (Art. 12 ZK, Art. 5 - 14 ZK-DVO).

In Deutschland sind für die Erteilung einer Auskunft die *Zolltechnischen Prüfungs- und Lehranstalten* (ZPLA) zu kontaktieren, deren Zuständigkeiten sich nach den Warenkreisen richten. Eine Übersicht über Zuständigkeiten enthält das *Dienststellenverzeichnis der Zollverwaltung* (DVZ).

Praxistipp:

Das „Dienststellenverzeichnis der Zollverwaltung“ ist einsehbar unter: www.zoll.de/service/dienstst-verz/index.html (Stand November 2007).

In formeller Hinsicht ist Voraussetzung für die Inanspruchnahme des niedrigen Präferenzzollsatzes, dass der Einführer der Zollanmeldung zur Überführung der Ware in den freien Verkehr (Art. 79 ff. ZK) die für den Nachweis der Präferenzberechtigung erforderlichen *Unterlagen* beifügt (Art. 218 Abs. 1 Buchst. c ZK-DVO).

Zu diesen Unterlagen gehören die *Präferenznachweise*, die sich nach der Herkunft der Ware richten. Ferner un-

terscheiden sie sich in der Person, die sie ausstellt. So gibt es *förmliche Präferenznachweise*, die von einer Zollbehörde ausgestellt werden.

Beispiele:

- Ursprungszeugnis Formblatt A
- Warenverkehrsbescheinigung EUR. 1
- Warenverkehrsbescheinigung EUR-MED
- Warenverkehrsbescheinigung A.TR

Auch *vereinfachte Präferenznachweise* gibt es. Diese kann der Ausführer der Ware bis zu bestimmten Wertgrenzen oder in der Person des „*ermächtigten Ausführers*“ selbst ausstellen.

Beispiele:

- Ursprungserklärung auf der Rechnung
- Warenverkehrsbescheinigung EUR. 2

Welcher Präferenznachweis im Warenverkehr mit welchem Land oder welcher Ländergruppe erforderlich ist, kann einer detaillierten Übersicht der Zollverwaltung entnommen werden.

Praxistipp:

Die Übersicht über alle Präferenznachweise ist einsehbar unter: www.zoll.de/b0_zoll_und_steuern/e0_praefenzen/b0_praef/c0_praef_nachweise/index.html (Stand November 2007).

Der Ausführer der Ware, der einen Präferenznachweis beantragt, ist nicht nur für die Richtigkeit des Ursprungs der Ware verantwortlich, sondern auch für die verwendeten *Vormaterialien*. Sofern diese aus einem Mitgliedstaat der Gemeinschaft stammen, kann der Ausführer eine *Lieferantenerklärung* vorlegen, aus der sich der Ursprung der Vormaterialien in der EG ergibt.

Sofern ein Lieferant dem Ausführer regelmäßig Waren liefert, kann er eine *Langzeitlieferantenerklärung* abgeben. Bestehen Zweifel an der Echtheit der Langzeitlieferantenerklärung kann die Zollstelle vom Ausführer die Vorlage des *Auskunftsblatts INF 4* verlangen.

Die Ausführungen zum Präferenzrecht zeigen, dass es sich um ein sehr komplexes Thema handelt und es für die ordnungsgemäße Inanspruchnahme einer Zollpräferenz Kenntnisse bedarf.

Damit sich der Wirtschaftsbeteiligte, der eine Zollpräferenz in Anspruch nehmen möchte, diese Kenntnisse

verschaffen kann, wird ihm die Internetplattform „*Warenursprung und Präferenzen online*“ (WuP online) zur Verfügung gestellt. Diese Anwendung enthält nicht nur präferenzrechtliche Kernaussagen, sondern bietet auch einen Zugriff auf alle aktuell geltenden Präferenzmaßnahmen sowie Auszüge aus allen Be- und Verarbeitungslisten.

Praxistipp:

Die Anwendung „WuP online“ ist elektronisch abrufbar unter: www.wup.zoll.de (Stand November 2007).

Der Elektronische Zolltarif (EZT)

Ob eine Zollpräferenz für die Ware gegeben ist und in welcher Höhe, ist in der Praxis anhand des Gemeinsamen Zolltarifs festzustellen, da dieser nicht nur die regulären Zollsätze, sondern auch die Präferenzen enthält.

Die praktische Arbeit mit dem Zolltarif erfolgt vorwiegend unter Einsatz von Informationstechnik. In Deutschland wurde bereits im Jahre 1999 der *Elektronische Zolltarif* (EZT) als Teil des IT-Verfahrens ATLAS bei allen Zollstellen eingeführt.

Dieser EZT enthält allerdings nicht nur den eigentlichen Zolltarif, also die Nomenklatur, die Zollsätze und die Zollpräferenzen, sondern auch weitere *Maßnahmen*, die bei der Abfertigung der Ware zu beachten sind. Diese Maßnahmen entspringen vor allem dem Marktordnungsrecht oder auch dem Außenwirtschaftsrecht.

Seit Anfang 2006 bietet die deutsche Zollverwaltung den EZT auch für die Wirtschaftsbeteiligten elektronisch als „*EZT-online*“ im Internet an.

Praxistipp:

Der „EZT-Online“ ist einsehbar unter: www.ezt-online.de (Stand November 2007).

Zollwert

Die Zollsätze, die im Gemeinsamen Zolltarif enthalten sind, sind meistens *Wertzölle*. Zur konkreten Berechnung der Einfuhrzollschuld bedarf es also der Ermittlung des Zollwertes.

Im Europäischen Zollrecht geschieht die *Ermittlung* des Zollwertes anhand geltenden Zollwertrechts, welches in den Art. 28 - 36 ZK fest verankert ist.

Danach sind stehen für die Ermittlung des Zollwertes *sechs Methoden* zur Verfügung, die in der vorgegebenen Reihenfolge zu prüfen sind (Art. 29, Art. 30 Abs. 1 und Art. 31 Abs. 1 ZK).

Die erste Bewertungsmethode in Art. 29 ZK behandelt den „Normalfall“. Dieser geht davon aus, dass ein *Verkauf* der Ware zur Ausfuhr in das Zollgebiet gegeben ist. Ist dies der Fall, ist der Zollwert der *Transaktionswert*, das heißt, der für die Waren tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis (Art. 29 Abs. 1 ZK). Dies bedeutet, dass als Zollwert der *Rechnungspreis* des Ein- fuhrgeschäfts heranzuziehen ist.

Beispiel:

Der Verkäufer in Cina verkauft dem Käufer in der EG die Waren zu einem Preis von 1.000 Euro. Bei der Zollwertermittlung ist vom Kaufpreis in Höhe von 1.000 Euro auszugehen.

Allerdings dürfen die in Art. 29 Abs. 1 Buchst. a) - d) ZK genannten negativen Merkmale nicht gegeben sein. Dazu gehört vor allem, dass Verkäufer und Käufer nicht miteinander verbunden sind (Art. 29 Abs. 1 Buchst. d) ZK).

Ob eine *Verbundenheit* zwischen Käufer und Verkäufer gegeben ist, regelt Art. 143 ZK-DVO. Danach kann sich eine *Verbundenheit* durch eine *persönliche Beziehung* oder aufgrund bestehender *Kontrollfunktionen* ergeben.

Sofern eine *Verbundenheit* gegeben ist, darf die *Verbundenheit* den Kaufpreis nicht beeinflusst haben (Art. 29 Abs. 2 S. 2 ZK). Dies ist der Fall, wenn auch ein *unabhängiger Käufer* den gleichen Kaufpreis zahlen müsste.

Der Kaufpreis ist ggf. zu berichtigen (Art. 29 Abs. 1 ZK). Davon erfasst werden *Zuschläge*, die in Art. 32 Abs. 1 ZK aufgelistet sind. Dazu gehören beispielsweise *Provisionen* und *Kosten* für Verpackungen. Aber auch *Abzüge* können gemacht werden. Diese sind Art. 33 ZK aufgeführt und erfassen z.B. *Zahlungen* für den Bau oder die Errichtung der Ware.

Sofern die Berechnung des Zollwertes nach dem *Transaktionswert* gem. Art. 29 ZK ausscheidet, ist auf die anderen Methoden zurückzugreifen. Der *Wert gleicher Waren*, der *Wert gleichartiger Waren*, die *deduktive Methode*, der *errechnete Wert* und die *Schlussmethode*

sind insoweit lediglich subsidiär heranzuziehen.

Erhebung

In Kapitel 3 regelt der ZK in den Art. 217 - 232 die für die Erhebung der Zollschild vorzunehmenden Schritte.

Danach muss die Zollbehörde zunächst den der Zollschild zugrunde liegenden Abgabebetrag berechnen und in die Bücher eintragen. Diese Eintragung wird auch als *buchmäßig Erfassung* bezeichnet (Art. 217 Abs. 1 ZK).

Diese Erfassung unterliegt bestimmten Fristen, die in den Art. 218 und 219 ZK geregelt sind. Danach ist für die Regelfälle einer Zollschildentstehung vorgesehen, dass die buchmäßige Erfassung spätestens am zweiten Tag nach der Überlassung vorzunehmen ist (Art. 218 Abs. 1 Unterabs. 1 ZK).

Unter den Voraussetzungen von Art. 217 Abs. 1 Unterabs. 2 und 3 ZK kann von einer buchmäßigen Erfassung abgesehen werden. Davon erfasst werden z.B. vorläufige Antidumping-Zollsätze und Kleinbeträge.

Auch eine *nachträgliche* buchmäßige Erfassung ist möglich, die dazu führt, dass eine *Nacherhebung* von Abgaben möglich ist. Diese Möglichkeit eröffnet sich, wenn der Abgabebetrag nicht innerhalb der in Art. 218 und 219 ZK festgelegten Frist erfasst worden ist oder der Abgabebetrag mit einem geringeren als dem tatsächlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst wurde (Art. 220 Abs. 1 ZK).

In bestimmten Fällen scheidet eine nachträgliche Erfassung aus. Zu diesen Fällen gehören gerichtlich für *ungültig erklärte Vorschriften* (Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK), ein *Irrtum* auf Seiten der Zollbehörden (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) Unterabs. 1 ZK) und eine *unrichtige Präferenzbescheinigung* als Irrtumsfiktion (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) Unterabs. 2 - 5 ZK).

Sobald der Abgabebetrag buchmäßig erfasst worden ist, ist die Zollschild dem Zollschildner in geeigneter Form mitzuteilen (Art. 221 Abs. 1 ZK). Für diese Mitteilung sieht der ZK keine Regelung vor, so dass die Mitteilung in Deutschland durch den Erlass eines *Steuerbescheides* (§ 155 ff. AO), der

dem Zollschildner bekannt zugeben ist (§§ 122 - 124 AO), geschieht.

Sofern der Zollschildner Teilnehmer am IT-Verfahren ATLAS ist, wird ihm der Steuerbescheid elektronisch mittels standardisierter EDIFACT-Nachrichten zugesandt. Diese Möglichkeit ist in § 29 ZollIV ausdrücklich vorgesehen.

Nach einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschild darf die Mitteilung des Abgabebetrag nicht mehr erfolgen (Art. 22 Abs. 3 ZK). Insoweit tritt die *Verjährung* der Forderung ein.

Ist die Zollschild allerdings aufgrund einer Straftat entstanden, wozu vor allem die *Steuerhinterziehung* gehört, verlängert sich die Verjährungsfrist auf 10 Jahre (§ 169 Abs. 2 AO).

In de Fälle, in denen gegen die Festsetzung der Abgaben im Bescheid ein Rechtsbehelf i.S.v. Art. 243 ZK eingelegt wird, wird der Lauf der Verjährung *gehemmt*. Dies bedeutet:

Mit Eingang des Rechtsbehelfs bei der Behörde läuft die 3-jährige Verjährungsfrist nicht weiter. Mit dem Ende des Verfahrens beginnt der noch nicht verbrauchte Teil der Frist abzulaufen. Der Zeitraum, in dem der Bescheid zu Lasten des Zollschildners abgeändert werden kann, verlängert sich also um die Dauer des Verfahrens.

Nach der Mitteilung des Betrages ist dieser sodann von dem Zollschildner innerhalb der gesetzten *Frist* zu zahlen. Sofern keine *Zahlungserleichterungen*, wie z.B. ein *Zahlungsaufschub* (Art. 224 - 228 ZK) eingeräumt worden sind, beträgt die Frist höchstens 10 Tage ab Mitteilung des Betrages (Art. 222 Abs. 1 Buchst. a) ZK).

Die Zahlung der Zollschild kann in *bar* oder mit anderen nach nationalem Recht zugelassenen *Zahlungsmitteln* erfolgen (Art. 223 ZK). In Deutschland erfasst dies die Hingabe eines Schecks, die Überweisung und die Nutzung des Lastschriftverfahrens (§ 224 AO).

Sofern die Zollschild nicht fristgerecht gezahlt wird, müssen die Zollbehörden alle Möglichkeiten der Erlangung des Abgabebetrag ausschöpfen, wozu insbesondere die *Zwangsvollstreckung* gehört (Art. 232 Abs. 1 Buchst. a) ZK).

Außerdem muss der Zollschildner *Säumniszinsen* zahlen (Art. 232 Abs. 1 Buchst. b) ZK), es sei denn, die Zoll-

behörden verzichten darauf (Art. 232 Abs. 2 ZK).

Erlöschen

In Kapitel 3 des ZK sind auch die Fälle geregelt, in denen eine Zollschuld nicht erhoben wird, weil sie erloschen ist. Art. 233 Unterabs. 1 ZK enthält eine Liste der verschiedenen Möglichkeiten. Zu diesen Möglichkeiten gehört die *Verjährung* der Einfuhrzollschuld. Ferner kann die gerichtlich festgestellte *Zahlungsunfähigkeit* des Schuldners zu einem Erlöschen führen. Ebenso die *Entrichtung* des Abgabebetrag und auch die *Ungültigkeitserklärung* einer Zollanmeldung.

Erläss und Erstattung

Nach den Vorschriften in Kapitel 3 des ZK kann eine Erhebung der Zollschuld auch deswegen nicht erfolgen, weil diese erlassen oder erstattet wurde.

Erstattung ist die Rückzahlung eines Teils oder der Gesamtheit der bereits entrichteten Abgaben (Art. 235 Buchst. a) ZK). Mit dem *Erläss* wird auf die Erhebung der Gesamtheit oder eines Teils der Zollschuld verzichtet (Art. 235 Buchst. b) ZK).

Erstattung und Erlass einer Zollschuld sind nur in bestimmten Fällen möglich. Insgesamt werden *vier Fallgruppen* einer Erstattung oder eines Erlasses einer Zollschuld unterschieden.

Danach ist eine Erstattung oder ein Erlass der Zollschuld auf Antrag oder von Amts wegen möglich, wenn die Zollschuld bei der Zahlung *gesetzlich nicht geschuldet* war oder der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 ZK *buchmäßig erfasst* wurde (Art. 236 Abs. 1 Unterabs. 1 ZK). Allerdings darf *kein betrügerisches Vorgehen* des Zollschuldners gegeben sein (Art. 236 Abs. 1 Unterabs. 3 ZK).

Außerdem ist eine Erstattung möglich, wenn die Zollanmeldung für *ungültig erklärt* wurde, nachdem die Abgaben entrichtet worden sind. Allerdings wird diese Möglichkeit einer Erstattung nur auf Antrag des Wirtschaftsbeteiligten gewährt (Art. 237 ZK).

Des Weiteren ist eine Erstattung oder ein Erlass vorgesehen, wenn die Ware vom Einführer *zurückgewiesen* wird, weil sie schadhafte war oder nicht den Bedingungen des Vertrages entsprach

oder vor der Überlassung beschädigt wurden (Art. 238 Abs. 1 ZK).

Ferner werden auf Antrag Abgaben erstattet oder erlassen, wenn die Ware von dem Einführer *nicht verwendet* oder *gebraucht* und *wieder ausgeführt* wurde (Art. 238 Abs. 2 ZK). Jedoch darf die Ware grundsätzlich nicht zu *Versuchszwecken* vorübergehend in den freien Verkehr eingeführt worden sein (Art. 238 Abs. 3 ZK).

Auch in anderen als den genannten Fällen kann eine Zollschuld erlassen oder erstattet werden (Art. 239 Abs. 1 ZK). Davon erfasst werden die in Art. 900 ZK-DVO genannten *Katalogfälle*, aber auch der in Art. 905 ZK-DVO genannte *besondere Fall*.

Stellt sich heraus, dass die Erstattung oder der Erlass zu Unrecht erfolgt sind, lebt die Zollschuld wieder auf (Art. 242 ZK). Sie muss erneut buchmäßig erfasst und mitgeteilt werden.

Ausfuhrzollschuld

Die soeben für die Einfuhrzollschuld dargestellten Grundsätze gelten auch für die Ausfuhrzollschuld. Sie entsteht weitaus weniger, weil in der heutigen Zeit kaum noch Ausfuhrzölle bestehen.

Die Tatbestände, die eine Zollschuld bei der Ausfuhr einer Ware entstehen lassen, entsprechen den Tatbeständen bei der Einfuhrzollschuld. Sie sind derart gleichartig aufgebaut, dass in Absatz 1 der Entstehungstatbestand, in Abs. 2 der Entstehungszeitpunkt und in Abs. 3 der Zollschuldner genannt ist.

Entsprechend zur Einfuhr entsteht eine Ausfuhrzollschuld, wenn eine Ware, die ausfuhrabgabepflichtig ist, das Zollgebiet der Gemeinschaft verlassen soll und eine *Zollanmeldung* für sie abgegeben wird (Art. 209 Abs. 1 ZK).

Ferner entsteht eine Ausfuhrzollschuld, wenn eine Ware ohne Abgabe einer Zollanmeldung vorschriftswidrig aus dem Zollgebiet verbracht wird, also ein *Ausfuhrschmuggel* gegeben ist (Art. 210 Abs. 1 ZK). Außerdem ist eine Ausfuhrzollschuld zu entrichten, wenn zwingende Voraussetzungen, unter denen die Ware abgabenbefreit oder abgabenbegünstigt das Zollgebiet der Gemeinschaft verlassen kann, nicht erfüllt werden (Art. 211 Abs. 1 ZK).

Auch zur Berechnung der Höhe der Ausfuhrzollschuld ist der *Zolltarif* der Europäischen Gemeinschaft zu nutzen. Auch insoweit spielen Präferenzen eine große Rolle, die aufgrund *vertraglicher Präferenzmaßnahmen* Waren aus der EG gewährt werden.

Zudem gelten für die Erhebung der Ausfuhrzollschuld die Grundsätze der *Erhebung* einer Einfuhrzollschuld. Dies bedeutet, dass die Zollschuld *buchmäßig erfasst* werden muss (Art. 217 ZK) und an den Zollschuldner eine Mitteilung, also ein *Steuerbescheid* über die Abgaben erfolgen muss (Art. 221 Abs. 1 ZK, §§ 155 ff. AO).

Ebenso gilt, dass eine Erhebung der Ausfuhrzollschuld nur über einen Zeitraum von drei Jahren möglich ist, es sei denn, eine *Steuerhinterziehung* wurde begangen. In diesem Fall beträgt die Verjährungsfrist 10 Jahre (Art. 221 Abs. 3 ZK, § 169 Abs. 2 AO).

Wie die Einfuhrzollschuld kann auch die Ausfuhrzollschuld *erstattet* oder *erlassen* werden. Insoweit gelten die in Art. 235 ff. ZK genannten Grundsätze, wobei Besonderheiten der Ausfuhr zu berücksichtigen sind.

Schlussbetrachtung und Ausblick

Von seiner Systematik her ist das Europäische Zollrecht ein *komplexes Rechtsgebiet*. Dies resultiert vor allem auch aus dem Zusammenspiel des ZK mit der ZK-DVO.

Der Bearbeiter, der zum ersten Mal mit dieser Rechtsmaterie konfrontiert wird, ist gezwungen, sich der Struktur des ZK und der ZK-DVO zu nähern, um die Grundlagen und die für die Zollpraxis wichtigen Regelungen herauszufiltern.

Dabei ist es umso wichtiger, sich stets mit der *Fortentwicklung* des Zollrechts zu beschäftigen, denn ist regelmäßigen Änderungen unterworfen. Die stetigen Änderungen sind notwendig, damit das Europäische Zollrecht dem Fortschritt und den Anforderungen der Wirtschaft gerecht werden kann.

Auch derzeit gibt es Bestrebungen, das Europäische Zollrecht den aktuellen Anforderungen anzupassen. Zu diesen Anforderungen gehört der Anstieg des grenzüberschreitenden Warenverkehrs, der durch eine intensive Nutzung der

Informationstechnik bewältigt werden kann. Aber auch Anforderungen an die Sicherheit spielen eine große Rolle. Die Anschläge vom 11.9.2001 haben gezeigt, dass diese notwendig sind.

Bereits im Jahre 2005 hat es mit dem „Zollkodex 2005“ einige wesentliche Änderungen gegeben, mittels deren sowohl Sicherheitsbelange als auch EDV-gestützte Vorgaben Eingang in das Europäische Zollrecht gefunden haben.

Dieser Schritt aber war nur der Anfang einer umfangreichen Reform des Europäischen Zollrechts. Im Juni 2007 hat sich der Rat der Europäischen Union auf einen Vorschlag zur Änderung des Zollkodex, den sog. „Modernisierten Zollkodex“ geeinigt, der im Jahre 2009/2010 in Kraft treten soll.

Sein Ziel ist sowohl die *elektronische Kommunikation* zwischen Staaten der Europäischen Gemeinschaft, als auch die Reduzierung der *Zollverfahren*.

Ferner sollen die Regelungen für das Entstehen, Erlöschen sowie den Erlass und die Erstattung von Einfuhr- und Ausfuhrabgaben vereinfacht und klar gestaltet werden. Außerdem sollen die „Zentrale Zollabwicklung“ und die *Selbstveranlagung* verankert werden.

Praxistipp:

Der aktuelle Entwurf des „Modernisierten Zollkodex“ ist elektronisch abrufbar unter: www.ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/customs/procedural_aspects/general/community_code/mccc_de.pdf (Stand November 2007).

Auch auf nationaler Ebene sind in Deutschland Änderungen zu erwarten. Dies betrifft neben der Umsetzung der Änderungen des Zollkodex vor allem die *Umstrukturierung* der bestehenden deutschen Zollverwaltung. Dabei geht es vor allem um die Auflösung der acht *Oberfinanzdirektionen* mit ihren Zoll- und Verbrauchsteuerabteilungen und die Errichtung von insgesamt fünf *Bundesfinanzdirektionen*.

Außerdem sollen die bestehenden Aufgaben der Zollverwaltung künftig verstärkt von den *örtlichen Behörden* wahrgenommen werden. Dazu gehören vor allem die *Hauptzollämter* mit ihren *Zollämtern*. Dieses Vorgehen soll die

Eigenverantwortung der auf örtlicher Ebene angesiedelten Beamten stärken.

Praxistipp:

Weitergehende Informationen sind einsehbar in dem Grobkonzept unter: www.bundesfinanzministerium.de/lang_de/DE/Aktuelles/Pressemitteilungen/2006/11/20060611__PM135__b,templated=raw,property=publicationFile.pdf (Stand November 2007).

Weiterführende Hinweise

- Zeitschriften zum Zollrecht
 - Außenwirtschaftliche Praxis (AW-Prax), Köln
 - Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern (ZfZ), Bonn
- Kommentare zum Zollrecht
 - Dorsch, Eberhard (Hrsg. Rüsken), Zollkodex, Kommentar, Loseblatt, München
 - Hübschmann, Walter/Hepp, Ernst/Spitaler, Armin, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung (Band 13), Kommentar, Loseblatt, Köln
 - Witte, Peter, Zollkodex, Kommentar, 4. Auflage, München 2006
- Lehrbücher zum Zollrecht
 - Lux, Michael, Das Zollrecht der EG, Lehrbuch, Loseblatt, Köln
 - Witte, Peter/Wolfgang, Hans-Michael, Lehrbuch des Europäischen Zollrechts, 5. Auflage, Herne/Berlin 2007
- Internetseiten zum Zollrecht (Stand November 2007)
 - www.wto.org (Internetseite der Welthandelsorganisation)
 - www.wcoomd.org (Internetseite der Weltzollorganisation)
 - www.ec.europa.eu (Internetseite der Europäischen Union)
 - www.zoll.de (Internetseite der deutschen Zollverwaltung)