

Art. 203 oder Art. 204 ZK?

Die Abgrenzung von Zollschuld tatbeständen bei Pflichtverletzungen in der Zollbehandlung

Von Dr. jur. Talke Ovie, Möllenhoff Rechtsanwälte, Münster.

Eine Zollschuld entsteht nicht nur durch die ordnungsgemäße Überführung einer Ware in den freien Verkehr. Eine Zollschuld entsteht auch durch die Verletzung von Pflichten beim Umgang mit Waren, die einer zollrechtlichen Behandlung unterliegen. Gesetzliche Grundlage sind die Artt. 203 und 204 ZK. Für welche Fälle aber sind diese Artikel einschlägig und wie unterscheiden sich diese in ihren Voraussetzungen und Rechtsfolgen?

Grundsätzliches

Wird eine Nichtgemeinschaftsware ordnungsgemäß in das Zollgebiet der EG verbracht und dort mittels einer Zollanmeldung ordnungsgemäß in den freien Verkehr überführt, entsteht eine Zollschuld nach Art. 201 Abs. 1 ZK. Dort heißt es:

„Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird [...].“

Grund für die Entstehung dieser Zollschuld ist der Gedanke, dass die Ware in den Wirtschaftskreislauf der EG eingeht - der sog. Wirtschaftszollgedanke. Dieser Wirtschaftszollgedanke hat zur Folge, dass eine Zollschuld nicht nur dann entsteht, wenn die Ware ordnungsgemäß in den Wirtschaftskreislauf der EG eingeht, sondern auch dann wenn die Ware aufgrund einer Pflichtverletzung in den Wirtschaftskreislauf der EG eingeht.

Aus diesem Grund entsteht auch dann eine Zollschuld, wenn eine Ware in das Zollgebiet der EG geschmuggelt wird. Dies regelt Art. 202 Abs. 1 ZK. Dort heißt es:

„Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.“

Weitere Tatbestände einer Zollschuldentstehung sind in Art. 203 und Art. 204 ZK geregelt. Auch diese Tatbestände enthalten Voraussetzungen für die Entstehung einer Zollschuld bei Pflichtverletzungen.

Art. 203 ZK und Art. 204 ZK stehen in einem bestimmten Verhältnis zueinander. Während es bei Art. 201 und Art. 202 ZK kaum Abgrenzungsschwierigkeiten zu anderen Zollschuldentstehungstatbeständen gibt, ist die Abgrenzung von Art. 203 und Art. 204 ZK oft schwierig. Dies betrifft vor allem die Abgrenzung der „Entziehung“ von der „Verletzung von Pflichten aus der vorübergehenden Verwahrung“.

Für die Praxis ist die Abgrenzung wichtig. Denn während Art. 203 ZK keine Möglichkeit der Heilung einer Zollschuld vorsieht, können unter bestimmten Umständen nach Art. 204 ZK entstandene Zollschulden geheilt werden, so dass keine Zollschulden zu zahlen sind.

Art. 203 ZK

Art. 203 Abs. 1 ZK regelt, dass eine Zollschuld entsteht, wenn die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird. Konkret heißt es in Art. 203 Abs. 1 ZK:

„Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.“

Über einen langen Zeitraum war die Definition des Begriffs „Entziehen“ umstritten. Auch heute noch gibt es Kritik an der Auffassung des Bundesfinanzhofes (BFH) und des Europäischen Gerichtshofes (EuGH).

Seit 2001 existiert eine Definition des EuGH, die in der Praxis Anwendung findet. Der EuGH ist der Ansicht, dass der Begriff der Entziehung so zu verstehen ist, dass er

„jede Handlung oder Unterlassung umfasst, die dazu führt, dass die Zollbehörde auch nur zeitweise am Zugang zu einer zollamtlichen Überwachung stehenden Ware gehindert wird. Es ist nicht erforderlich, dass eine Entziehungsabsicht vorliegt, sondern es müssen nur objektive Voraussetzungen, wie insbesondere das körperliche Fehlen der Ware am zugelassenen Verwahrungsort zu dem Zeitpunkt erfüllt sein, zu dem die Zollbehörde die Beschau der Ware vornehmen möchte.“

Beim Entziehen einer Ware handelt es sich also um eine reine Tathandlung. Darauf, ob eine Entziehungsabsicht vorliegt, kommt es nicht an. Typisches Beispiel für ein Entziehen ist „das körperliche Entfernen der Ware vom vorgeschriebenen Verwahrungsort ohne Zustimmung der Zollbehörden“.

Auf ein subjektives Element bei der Entziehung einer Ware kommt es nur bei der Frage des Zollschuldners an. In Art. 203 Abs. 3 ZK

sind die Zollschuldner aufgeführt. Als Zollschuldner kann danach der Entzieher herangezogen werden, aber auch der Verwahrer der Ware, welchem die Pflicht zur ordnungsgemäßen Verwahrung obliegt.

Daneben auch der Teilnehmer an der Entziehung der Ware, der Erwerber oder der Besitzer der Ware, obwohl sie wussten oder hätten wissen müssen, dass die Ware der zollamtlichen Überwachung untersteht bzw. aus der zollamtlichen Überwachung entzogen wurde.

In vielen Fällen ist das Ergebnis, dass eine Entziehung der Ware stattgefunden hat und eine Einfuhrabgabenschuld entstanden ist, nicht interessensgerecht. Dies insbesondere vor dem Hintergrund des Wirtschaftszollgedankens, nach dem Einfuhrabgaben nur dann entstehen sollen, wenn die Ware auch tatsächlich in den Wirtschaftskreislauf eingegangen ist.

Dieser Wirtschaftszollgedanke wird in Art. 203 ZK nicht berücksichtigt. Eine Zollschuld entsteht, sobald die Ware nicht mehr vom Zoll beschaut werden kann. Ob die Ware letztendlich wieder aus der EG ausgeführt wurde und damit nicht in den Wirtschaftskreislauf der EG eingegangen ist, interessiert nicht.

Art. 204 ZK

Lediglich Art. 204 ZK, der eine Zollschuld entstehen lässt, wenn Pflichten aus der vorübergehenden Verwahrung verletzt sind, sieht die Möglichkeit der Heilung vor, wenn sich die Pflichtverletzung nicht auf das Verfahren ausgewirkt hat. In Art. 204 Abs. 1 ZK heißt es:

„Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen

Eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung [...] ergeben, [...], es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung [...] nicht wirklich ausgewirkt haben.“

Zu den Pflichtverletzungen, die aus der vorübergehenden Verwahrung resultieren, gehört insbesondere „die nicht fristgerechte Abgabe der Versandanmeldung zum Transport der Ware“.

Unter welchen Voraussetzungen Verfehlungen sich nicht nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung ausgewirkt haben, legt Art. 859 ZK-DVO abschließend fest.

Zu den in Art. 859 ZK-DVO genannten Fällen gehören auch solche, die dem Wirtschaftszollgedanken gerecht werden sollen. Allerdings ist zu beachten, dass allein die Wiederausfuhr einer Ware aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft nicht ausreicht, um von einer Heilung zu sprechen. Vielmehr bedarf es vorgeschalteter Voraussetzungen, die in jedem Fall gegeben sein müssen und deren „Hürden“ nicht unbedingt leicht „zu überspringen sind“.

Davon betroffen ist vor allem Art. 859 Nr. 6 ZK-DVO. Dort heißt es:

„im Falle einer Ware in vorübergehender Verwahrung [...] das Verbringen dieser Ware aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft [...] ohne Erfüllung der vorgeschriebenen Zollförmlichkeiten“.

Der Wortlaut dieses Heilungstatbestandes ist missverständlich. Gegeben ist diese Regelung nur dann, wenn Pflichten im Zusammenhang mit der Ausfuhr oder Wiederausfuhr verletzt wurden. Die nicht fristgerechte Abgabe einer Zollanmeldung zur Überführung einer Ware in ein Versandverfahren, die dann ausgeführt wird, wird von der Bestimmung nicht erfasst.

Unabhängig von den Schwierigkeiten, einen Heilungstatbestand des Art. 859 ZK-DVO eingreifen zu lassen, ist allgemeine Voraussetzung für jeden Tatbestand, dass kein Entziehungsversuch stattgefunden hat, keine grobe Fahrlässigkeit vorliegt und die unterlassene Förmlichkeit nachgeholt wurde.

In den Fällen also, in denen eine Ware aus der vorübergehenden Verwahrung entnommen wird und zur Ausfuhr wegtransportiert wird, ist eine Heilung nur dann möglich, wenn überhaupt ein Tatbestand des Art. 859

ZK-DVO eingreift. Dies allein ist deswegen schwierig, weil eine Heilung nur möglich sein soll, wenn zuvor keine Entziehung stattgefunden hat. ALLEIN die Ausfuhr der Ware reicht nicht!

Von großer Beachtung in diesem Zusammenhang ist auch, dass eine Heilung überhaupt nur in Betracht kommt, wenn eine Zollschuld nach Art. 204 ZK entstanden ist. Dies ist nicht der Fall, wenn eine Entziehung gegeben ist. Es ist gerichtlich anerkannt, dass die Heilungstatbestände nicht im Rahmen des Art. 203 ZK anwendbar sind und sobald eine Zollschuld nach Art. 203 ZK gegeben ist, Art. 204 ZK zurücktritt. Etwas soll nur dann gelten, wenn Art. 204 ZK zeitlich vor Art. 203 ZK erfüllt ist.

Fazit

Für die Praxis bedeutet dies, dass immer dann, wenn eine Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird, weil diese z.B. ohne Zustimmung der Zollbehörden und ohne Anmeldung zu einem Versandverfahren zum Zwecke der Ausfuhr aus dem Verwahrungslager wegtransportiert wird, keine Heilung mehr möglich ist.

Auch wenn sich die Nichtabgabe der Zollanmeldung zum Versandverfahren als Pflichtverletzung aus der vorübergehenden Verwahrung darstellen sollte, ist die Zollschuld nach Art. 203 ZK entstanden und diese geht Art. 204 ZK vor, so dass eine Heilung nicht mehr möglich ist.

Die einzige Möglichkeit, die bestehen kann, dem Gedanken des Wirtschaftszolls zu folgen und eine Zollschuld nicht entstehen zu lassen, liegt darin, im Wege des Erlass-/Erstattungsrechts vorzugehen. In Betracht kommt dabei insbesondere ein Antrag nach Art. 239 ZK. Dort spielt die Wiederausfuhr der Ware eine Rolle.

Allerdings ist auch in diesem Zusammenhang zu beachten, dass nur die Wiederausfuhr einer Ware und damit der fehlende Eingang in den Wirtschaftskreislauf nicht ausreichend ist, um einen Erlass/eine Erstattung zu bekommen. Auch hier bedarf es weitere Voraussetzungen, wie z.B. die fehlende grobe Fahrlässigkeit.

Für die Praxis bedeutet das Verhältnis von Art. 203 zur Art. 204 ZK, dass eine Einzelfallbetrachtung vorgenommen werden muss. Es muss geschaut werden, was passiert und unter welche Vorschriften das Geschehen zu subsumieren ist.

Nur wenn im Ergebnis eine Subsumtion unter Art. 204 ZK gegeben ist, ist an eine Heilung zu denken, wobei stets gilt, dass allein die Wiederausfuhr nicht ausreichend ist. Je nach Einzelfall empfiehlt es sich, auch eine Erstattung in Erwägung zu ziehen. Dies gilt vor allem dann, wenn über Art. 203 ZK keine Heilung möglich ist.

Sollte bereits ein Einfuhrabgabenbescheid auf der Grundlage von Art. 203 ZK erlassen worden sein, sollte dieser genau geprüft werden, ob es sich tatsächlich um ein Entziehen handelt und wenn ja, ob eine Erstattung nach Art. 239 ZK in Betracht kommt. Dabei darf die Einspruchsfrist nicht außer gelassen werden.