

Der Unionszollkodex

**Tagungsband des
28. Europäischen Zollrechtstags
des EFA am 23. und 24. Juni 2016
in Köln**

herausgegeben von Franziska Hoell

Mendel Verlag



Schriftenreihe des Europäischen Forums
für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V.
an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster

Band 58

Herausgeber: Franziska Hoell (Europäisches Forum für Außenwirtschaft,
Verbrauchsteuern und Zoll e.V., Münster)

Herstellung: Mendel Verlag GmbH & Co. KG
Wasserstr. 223
44799 Bochum
Telefon: +49 2302 202930
Telefax: +49 2302 2029311
E-Mail: info@mendel-verlag.de
Internet: www.mendel-verlag.de

Titelentwurf: KJM Werbeagentur
Hafenweg 22
48155 Münster
Internet: www.kjm.de

ISBN 978-3-943011-37-1

Alle Angaben ohne Gewähr. Alle Rechte vorbehalten. Vervielfältigungen jeglicher Art
sind nur nach Genehmigung durch den Verlag erlaubt.

© 2017 Mendel Verlag GmbH & Co. KG, 44799 Bochum

Inhaltsübersicht

Grußwort 7

Prof. Dr. Dr. hc (UA) Lothar Gellert, Vorsitzender des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V. (EFA), Münster

**Strukturreform in der deutschen Zollverwaltung
(Ziele, Aufgaben und Struktur der Zollabteilung im
BMF und der GZD in Bonn)** 9

Colette Hercher, Designierte Leiterin der Zollabteilung, Bundesministerium der Finanzen, Berlin

Der Unionszollkodex – Änderungs- oder Ergänzungsbedarf? 15

Dr. Susanne Aigner, Head of Unit Customs Legislation, DG TAXUD

Podiumsdiskussion „Fragen zur Anwendung des neuen Unionszollrechts“ 21

Moderation: Prof. Dr. Peter Witte, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster
Zusammengefasst von Dr. Talke Ovie, Harnischmacher • Löer • Wensing
Rechtsanwälte, Münster

Fragen zur Anwendung des neuen Unionszollrechts 27

Nodjinan Nimindé-Dundadengar, Bundesministerium der Finanzen, Berlin

ÜZK und Steuerrecht 29

Prof. Dr. Reginhard Henke, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen, Münster

UZK und Steuerrecht – Verbrauchsteuerrecht 31

Prof. Dr. Reginhard Henke, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung,
Fachbereich Finanzen, Münster

Auswirkungen des UZK auf das Verbrauchsteuerrecht 33

Andrea Middendorp, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster

UZK und Steuerrecht – Umsatzsteuerrecht 43

Prof. Dr. Reginhard Henke, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung,
Fachbereich Finanzen, Münster

UZK und Umsatzsteuer 45

RAin Dr. Nathalie Harsen, Geschäftsführerin der AWB Steuerberatungs-
gesellschaft mbH und der AWB Rechtsanwaltsgesellschaft mbH,
Münster/München/Hamburg

UZK und Steuerrecht – Abgabenordnung 67

Prof. Dr. Reginhard Henke, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung,
Fachbereich Finanzen, Münster

Das Verhältnis des UZK zur AO 69

Annegret Focke, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung,
Fachbereich Finanzen, Münster

Podiumsdiskussion „UZK und Steuerrecht“ 77

Moderation: Prof. Dr. Reginhard Henke, Hochschule des Bundes für öffentliche
Verwaltung, Fachbereich Finanzen, Münster
Zusammengefasst von Dr. Talke Ovie, Harnischmacher • Löer • Wensing
Rechtsanwälte, Münster

Exportkontrolle Iran aus EU-Perspektive 81

Dr. Gerd Schwendinger, LL.M., Rechtsanwalt und Partner,
Kanzlei Graf von Westphalen, Hamburg/Brüssel

A View From the Trenches: The Practical Impact of the Iran JCPOA on U.S. and Non-U.S. Companies **95**

Douglas N. Jacobson, Michael Burton and Glen Kelley,
Jacobson Burton Kelley PLLC, Washington DC

Podiumsdiskussion „Exportkontrolle Iran“ **105**

Moderation: Prof. Dr. Hans-Michael Wolfgang, Westfälische Wilhelms-Universität,
Münster

Zusammengefasst von Dr. Talke Ovie, Harnischmacher • Löer • Wensing
Rechtsanwälte, Münster

Podiumsdiskussion „Brexit“ **107**

Moderation: Dr. Lothar Harings, Kanzlei Graf von Westphalen Rechtsanwälte,
Hamburg/Brüssel

Zusammengefasst von Dr. Talke Ovie, Harnischmacher • Löer • Wensing
Rechtsanwälte, Münster

Aktuelle Themen der Eidgenössischen Zollverwaltung **109**

Serge Gumy, Oberzolldirektion, Schweizerische Eidgenossenschaft, Bern

Praxis des UZK in den Mitgliedstaaten – Österreich **115**

Dr. Andrea Reuter, Leiterin der Zollbehörde NÖ, Bundesministerium für Finanzen, Wien

Praxis des UZK in den Mitgliedstaaten – Deutschland **117**

Michael Schrader, Leiter Hauptzollamt Hamburg-Hafen

UCC Practice in the Member States – Spain **121**

Santiago Ibáñez Marsilla, Universidad de Valencia (Spain), Trusted Trade
Alliance (Senior Advisor, Spain)

Praxis des UZK in den Mitgliedstaaten – Niederlande **125**

Godfried Smit, Europro

UCC Practice in the Member States – France **127**

Thérèse-Anne Amy, Attorney-at-Law and Managing Partner of Arcade Avocat,
Member of the ODASCE, International Trade Facilitation and Simplification Body, Paris

Podiumsdiskussion „Praxis des UZK in den Mitgliedstaaten“ **133**

Moderation: Dr. Thomas Weiß, Möllenhoff Rechtsanwälte, Münster
Dr. Andrea Reuter, Leiterin der Zollbehörde NÖ, Bundesministerium für Finanzen, Wien
Zusammengefasst von Dr. Talke Ovie, Harnischmacher • Löer • Wensing
Rechtsanwälte, Münster

Schlusswort **135**

Prof. Dr. Sandra Rinnert, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster

Europäisches Forum für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V. (EFA) **137**

European Forum for External Trade, Excise and Customs
– Chronik und Informationen –

Grußwort

Prof. Dr. Dr. hc (UA) Lothar Gellert
Vorsitzender des Europäischen Forums für Außenwirtschaft,
Verbrauchssteuern und Zölle e.V. (EFA), Münster

Sehr geehrte Damen und Herren,

herzlich willkommen zum 28. Zollrechtstag in Köln. Mit dieser Veranstaltung haben wir mal wieder sozusagen zollhistorischen Boden betreten. Wenn Sie mit der Bahn angereist sind, dann haben Sie sicher im Rheintal die vielen Burgen gesehen. Die meisten dieser Burgen waren Zollburgen. Man sieht also, Köln und Zollrechtstagungen sind eng miteinander verknüpft. Ein guter Grund, finde ich, hierher zu kommen.

Und ich freue mich, Sie alle wieder in großer Zahl begrüßen zu dürfen. Wenn ich durch die Reihen blicke, ist es wie bei einem Familientreffen: Die meisten Teilnehmerinnen und Teilnehmer sind treue Gäste unserer Zollrechtstage.

Aber es gibt auch immer wieder neue Gesichter; das zeigt, dass unsere Veranstaltung lebt. Und sie lebt, meine sehr geehrten Damen und Herren, durch Sie als Teilnehmerinnen und Teilnehmer. In diesem Jahr haben wir gut 270 Teilnehmer aus zehn Ländern.

Dass wir heute hier sind, verdanken wir vor allem der Unterstützung durch den Bundesanzeiger-Verlag.

Unser Rahmenthema der diesjährigen Konferenz ist natürlich der Unionszollkodex. Wir werden darüber diskutieren und das Thema wieder aus verschiedenen Blickwinkeln beleuchten. Vorträge zu den einzelnen Themen werden von namhaften Zollexperten aus dem In- und Ausland gehalten.

Zu einzelnen Themenblöcken wird es dann jeweils wieder eine Diskussionsrunde mit dem Plenum, also mit Ihnen, oder mit dem Panel geben. Und ich möchte Sie schon jetzt zu lebhaften Diskussionen einladen.

Ich freue mich, die Referenten aus dem In- und Ausland zu begrüßen. Ich sage schon jetzt „danke“ für Ihre Vorträge.

Zahlreiche Vertreter aus nah und fern sind nach Köln angereist. Die angebotene Simultanübersetzung ins Englische hat unsere Veranstaltung auch für unsere ausländischen Kollegen attraktiv gemacht, weil Sprachbarrieren auf diese Weise überwunden werden.

Sie alle heiße ich herzlich willkommen zum 28. Zollrechtstag in Köln. Leider kann ich nicht jeden individuell begrüßen. Ich erlaube mir daher, repräsentativ vorzugehen.

Besonders begrüßen möchte ich die Vertreter der Europäischen Kommission, die die europäische Sichtweise der Dinge präsentieren. Frau Aigner wird eine erste Einschätzung zum UZK aus Sicht der Europäischen Kommission geben.

Weitere ausländische Gäste und Referenten sind aus Australien, Belgien, Frankreich, Italien, den Niederlanden, Österreich, der Schweiz, Spanien und den USA angereist. Gerade den fernreisenden Teilnehmern sage ich vielen Dank, dass Sie die Strapazen der langen Reise nicht gescheut haben.

Besonders begrüßen möchte ich den Leiter der eidgenössischen Oberzolldirektion, Herrn Dr. Bock, sowie die Leiterin der Direktion V der Generalzolldirektion, die freundlicher Weise anstelle des ehemaligen Leiters der Zollabteilung, Herrn Würtenberger, einen Vortrag zur Strukturreform in der deutschen ZV halten wird.

In mein Willkommen schließe ich die Richter der Finanzgerichtsbarkeit aus Deutschland und Österreich ein. Es ist immer wieder schön zu sehen, wie sich die gegenseitigen Kontakte verfestigen.

Auch in diesem Jahr darf ich zahlreiche Vertreter der Wirtschaft und den beratenden Berufen begrüßen. Wir würden uns wünschen, dass wir Ihnen mit dieser Veranstaltung bei Ihrer Unternehmenstätigkeit helfen können. Hierbei werden immer kontroverse Meinungen aufeinanderstoßen. Und das ist auch gut so. Dafür ist der Zollrechtstag ja da. Er ist ein Forum zum Gedankenaustausch.

Begrüßen möchte ich auch unsere Freunde von unserer französischen Partnerorganisation ODASCE, die hier nach Köln gekommen sind. Last but not least möchte ich den Präsidenten von EUROPRO, Godfried Smit, begrüßen.

Meine sehr verehrten Damen und Herren, kein Zollrechtstag ist ohne ideelle und finanzielle Unterstützung möglich. Daher gilt mein besonderer Dank unseren Förderern und Sponsoren. In diesem Jahr darf ich mich beim Bundesanzeiger-Verlag für das Sponsoring bedanken, der den heutigen Kölschen Abend ausrichten wird.

Mein Dank gilt aber auch den Förderern, u.a. der AEB Gesellschaft zur Entwicklung von Branchen-Software mbH, der Firma Amber Road, der AWA Außenwirtschaftsakademie, der Firma dbh Logistics IT AG, der Hamburger Zollakademie sowie der Rechtsanwaltskanzlei Möllenhoff, die uns wieder mit den wunderschönen Erinnerungstassen versorgt hat.

Vielen Dank allen Förderern und Sponsoren.

In den folgenden beiden Tagen werden wir in Diskussionen und Vorträgen unterschiedliche Sichtweisen hören.

Ich möchte Sie einladen, mit Ihrem hier versammelten Sachverstand die Veranstaltung zu einem wirklichen Forum von Meinungsäußerungen, Gesprächen und Kontakten zu machen.

Vielen Dank!

Strukturreform in der deutschen Zollverwaltung (Ziele, Aufgaben und Struktur der Zollabteilung im BMF und der GZD in Bonn)

Colette Hercher

Designierte Leiterin der Zollabteilung, Bundesministerium der Finanzen, Berlin

Am 1.1.2016 hat die Generalzolldirektion (GZD) als neue Bundesoberbehörde im Geschäftsbereich des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) ihre Arbeit aufgenommen.

Ihrer Errichtung vorausgegangen ist eine Strukturreform, mit der – ich denke, man kann schon sagen in Rekordgeschwindigkeit – die rechtlichen, organisatorischen und personalwirtschaftlichen Voraussetzungen geschaffen wurden. Vom „Startschuss“ des Projekts GZD bis zu ihrer Errichtung hat es nur ein gutes Jahr gedauert.

Das mag auch daran liegen, dass die Zollverwaltung bei der Durchführung von Reformen in den vergangenen Jahren bereits einige Erfahrung gesammelt hat.

Bereits mit der schrittweisen Zusammenführung von ehemals 21 Zoll- und Verbrauchsteuerabteilungen der Oberfinanzdirektionen und einer Vielzahl von Ortsbehörden auf zuletzt fünf Bundesfinanzdirektionen, das BWZ und das ZKA mit 43 Hauptzollämtern und acht Zollfahndungsämtern, wurde ein wesentlicher Grundstein für die Übernahme eines immer größer werdenden Aufgabenspektrums durch die Zollverwaltung gelegt.

Zielsetzung der aktuellen Neuorganisation der Zollverwaltung war es deshalb auch, die Stärken der bisherigen Struktur auszubauen und strukturelle Schwächen zu beheben. So galt es, den Verwaltungsaufbau und die Informations- bzw. Weisungswege weiter zu straffen und gleichzeitig die aufgebauten Kompetenzen zu erhalten und zu optimieren.

In meinem Vortrag möchte ich – dem Vortragstitel entsprechend – zunächst auf die Veränderungen in der Abteilung III des BMF eingehen, die Bestandteil des Projekts GZD gewesen sind. Anschließend werde ich Ihnen den Aufbau und die Aufgaben der neu errichteten GZD sowie die Ziele und Hintergründe ihrer Errichtung etwas näher vorstellen.

Ein wichtiges Anliegen des Projekts GZD war es, den über die Jahre gewachsenen Aufgabenbestand der Abteilung III des BMF auf die kernministeriellen Aufgaben hin zu überprüfen, und so festzulegen, welche Aufgaben auch weiterhin im Ministerium wahrgenommen werden sollen.

Für die Bewertung dieser Frage wurden verschiedene Kriterien herangezogen. So ist beispielsweise die Mitwirkung an der nationalen, europäischen oder internationalen Rechtsetzung in jedem Falle weiterhin als ureigene Aufgabe dem Ministerium vorbehalten. Auch die Beantwortung parlamentarischer Anfragen sowie generell die politische

Abstimmung der Belange der Zollverwaltung wird auch weiterhin Aufgabe des Ministeriums sein.

Hingegen sind zahlreiche querschnittliche, aber auch fachliche Aufgaben identifiziert worden, deren Erledigung aufgrund ihrer operativen Schwerpunkte wirksamer von der neuen Oberbehörde – der GZD – übernommen werden können.

Im Ergebnis wurde auf diese Weise der ministerielle Aufgabenbestand deutlich reduziert, sodass die Anzahl der Zoll- und Verbrauchsteuerreferate von vormals 15 auf zehn Referate, verteilt auf zwei Unterabteilungen, verringert werden konnte.

Um die Präsenz der Zollverwaltung im politischen und parlamentarischen Raum zu stärken, werden diese Referate schrittweise bis zum Jahr 2019 von Bonn nach Berlin verlagert. Dort werden sie bereits seit dem vergangenen Jahr durch vier Referate der Steuerabteilung aus dem Bereich Umsatz- und Verkehrsteuern verstärkt. Schnittstellen mit bisherigen Aufgaben der Zollabteilung werden so beseitigt. Synergien, etwa bei Kontrollaufgaben, der Betrugsbekämpfung oder der Steuerharmonisierung auf europäischer Ebene, können genutzt werden.

Insgesamt hat die Zollabteilung nun drei Unterabteilungen und deckt mit 14 statt 19 Referaten ein breiteres Aufgabenspektrum ab.

Mit dieser neuen Aufgabenverteilung war die Grundlage geschaffen, dem Hauptanliegen der Strukturreform nachkommen zu können, der Errichtung der GZD mit Sitz in Bonn.

Hier zunächst die organisatorischen „Eckdaten“ der GZD (auch wenn vielen unter Ihnen die nachfolgenden Angaben bekannt sein dürften).

- Die GZD besteht aus neun Direktionen, die sich auf mehrere Standorte im gesamten Bundesgebiet verteilen. Bewusst wurden die Standorte der ehemaligen Mittelbehörden in Hamburg, Potsdam, Nürnberg, Neustadt a.d. Weinstraße, Köln und Münster als Dienstsitze der GZD erhalten.
- Der GZD gehören bundesweit rund 7.000 Beschäftigte an. Zur Ortsebene des Zolls gehören daneben rund 32.000 Beschäftigte.
- In der GZD wurden die Aufgaben der bisherigen Mittelbehörden mit den oben beschriebenen, abgeschichteten nicht kernministeriellen Aufgaben des BMF zusammengeführt und auf die sieben Fachdirektionen entsprechend der Zuständigkeit ihrer ehemaligen Zentralen Facheinheiten, ZKA und BWZ, verteilt. Hier haben wir ebenfalls bewusst keine Veränderungen vorgenommen.
- In den Zentraldirektionen I und II sind die Querschnittsaufgaben der Oberbehörde gebündelt. Diese beiden Direktionen schaffen damit die organisatorischen, personellen und haushalterischen Voraussetzungen für die fachliche Aufgabenwahrnehmung.
 - Neben der Abteilung Personal stellen die Service Center der Zollverwaltung die zweite Abteilung der Zentraldirektion I dar.

- In der Zentraldirektion II sind neben den klassischen Organisationsaufgaben u.a. die Bereiche Haushalt und Informationstechnik als eigene Abteilungen angesiedelt.
- In den Direktionen III bis VII der GZD finden sich die ehemaligen Bundesfinanzdirektionen mit ihren Fachpaketen wieder. Entsprechend dem bisherigen Aufgabenschnitt obliegt
 - Fachdirektion III das Allgemeine Steuerrecht und Kontrollen,
 - Fachdirektion IV das Verbrauchsteuer- und Verkehrssteuerrecht sowie der Prüfungsdienst,
 - Fachdirektion V das Allgemeine Zollrecht,
 - Fachdirektion VI das Recht des grenzüberschreitenden Warenverkehrs/das Besondere Zollrecht und
 - Fachdirektion VII die Finanzkontrolle Schwarzarbeit.
- Das Zollkriminalamt ist als Direktion VIII der GZD als funktionale Einheit mit seiner gesetzlich normierten Stellung im Verbund der bundesdeutschen Sicherheitsbehörden erhalten geblieben. Durch die Entlastung von Querschnittsaufgaben kann sich das Zollkriminalamt stärker als zuvor auf seine spezifischen präventiven und repressiven Aufgaben konzentrieren.
- Das Bildungs- und Wissenschaftszentrum der Bundesfinanzverwaltung wurde als Einheit ebenfalls organisatorisch in die Struktur der GZD eingegliedert. Die besondere Stellung des Fachbereichs Finanzen als integraler Bestandteil der Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung blieb dabei unberührt.
- Die rechtlichen Voraussetzungen zur Einrichtung der GZD wurden durch das Gesetz zur Neuorganisation der Zollverwaltung geschaffen, welches am 1.1.2016 in Kraft getreten ist.

Während der Abteilung III im BMF weiter die politisch-strategische Steuerung der Zollverwaltung obliegt, verantwortet seitdem die GZD deren operative Steuerung. Sie leitet bundesweit die Durchführung der Aufgaben der Zollverwaltung und gewährleistet gemeinsam mit den ihr nachgeordneten Behörden – Hauptzollämter (HZÄ) und Zollfahndungsämter (ZFÄ) – die ordnungsgemäße Erfüllung des gesetzlichen Auftrags der Zollverwaltung. Dazu übt sie die Dienst- und Fachaufsicht über die HZÄ und ZFÄ aus, womit eine unmittelbare Weisungsbefugnis gegenüber der Ortsebene einhergeht. Zudem unterstützt sie das BMF umfassend bei dessen Aufgaben.

Auf die Ziele und Hintergründe der Strukturreform möchte ich noch etwas näher eingehen. Wesentliches Anliegen der Reform war es, Informations- und Weisungswege innerhalb der Zollverwaltung weiter zu straffen und die Ortsebene weiter zu stärken, um für die Zukunft eine noch effizientere Aufgabenerledigung zu gewährleisten.

Wie Ihnen allen bekannt ist, ist das Aufgabenspektrum des Zolls in den vergangenen Jahren stetig gewachsen. Zuletzt hat der Zoll die Verwaltung der Kraftfahrzeugsteuer

von den Ländern und die Kontrolle des gesetzlichen Mindestlohns übernommen. Solche zusätzlichen Aufgaben kann die Zollverwaltung auf Dauer nur schultern, wenn vorhandene Ressourcen wirtschaftlich eingesetzt, verwaltungsinterne Abstimmungsprozesse minimiert und Weisungswege verkürzt werden.

Diesem Ziel ist die Zollverwaltung mit der Aufhebung der Mittelebene und der Zusammenführung der Bereiche Zentrales Fachmanagement und Rechts- und Fachaufsicht in der GZD näher gekommen. Wichtig war es dabei, der Zollverwaltung die fachliche und methodische Kompetenz der ehemaligen Mittelbehörden zu erhalten und trotz der Reform weiter von der Erfahrung der Beschäftigten zu profitieren. Der Erhalt des bisherigen Zuschnitts der Fachpakete der Mittelbehörden wird daher in der GZD ausgebaut und durch Beibehalten des früheren Dienstsitzes weiter gestärkt.

Verbunden mit der unmittelbaren Dienst- und Fachaufsicht über die HZÄ und ZFÄ führt dies zu einer noch besseren Unterstützung der Ortsebene der Zollverwaltung. Ein Stellenabbau war mit der Errichtung der GZD von vornherein nicht beabsichtigt. Vielmehr kommen Effizienzgewinne, die durch die Verschlinkung der Strukturen erzielt werden, der Ortsebene zugute.

Bereits kurzfristig ließ sich eine Rendite von rund 90 Dienstposten aufgrund der konsequenten Zentralisierung der Verwaltungssteuerung realisieren. In einzelnen Bereichen konnte darüber hinaus Potenzial zur weiteren Abschichtung von Aufgaben auf die Ortsebene identifiziert werden. Zu nennen ist hier insbesondere die weitreichende Aufhebung von Zustimmungs- und Genehmigungsvorbehalten. Angestrebt wird mittelfristig eine Effizienzrendite von weiteren gut 300 Dienstposten.

Die tatsächliche Umsetzung der Effizienzrendite und die damit verbundene Stärkung der Ortsebene war und ist ein weiteres wichtiges Anliegen der Neuorganisation. Die GZD wird die dazu im Einzelnen vorgesehenen Maßnahmen jährlich mit der Abteilung III abstimmen.

Die Ortsebene der Zollverwaltung mit ihren 43 HZÄ, acht ZFÄ und nachgelagerten Zollämtern wurde bei der jüngsten Strukturreform bewusst nicht betrachtet. Die Kolleginnen und Kollegen der HZÄ, Zollämter und ZFÄ bleiben den Bürgerinnen und Bürgern, den Wirtschaftsbeteiligten und den Länderverwaltungen als kompetente Ansprech- und Kooperationspartner vor Ort erhalten.

Die Präsenz der Zollverwaltung in der Fläche ist damit auch weiterhin gewährleistet. Die Effizienzgewinne sind und werden den Bedarfsbereichen der Ortsebene, beispielsweise der Bekämpfung des Rauschgift- und Zigarettschmuggels und den See- und Flughäfen, zugutekommen.

Nach einem guten halben Jahr GZD ist die heutige Veranstaltung eine passende Gelegenheit, um ein erstes vorläufiges Resümée zum Gelingen der Strukturreform zu ziehen.

Als amtierende Leiterin der Direktion V in Hamburg kann ich sagen, dass nach anfänglichen Startschwierigkeiten inzwischen jeder seinen Platz in der neuen Struktur gefunden hat.

Das soll nicht heißen, dass bereits alles vollständig „wie geplant“ läuft! Ohne zu viele Geheimnisse preiszugeben, kann ich sagen, dass wir alle unsere neue Rolle erst finden mussten. Denn dies erwartet das BMF nun zu Recht von uns, dass die GZD in fachlichen, organisatorischen oder sonstigen Fragen ihre Anliegen in den unterschiedlichen Bereichen ihrer Zuständigkeit „mit einer Stimme“ vorträgt – sei es gegenüber der Abteilung III oder gegenüber den Wirtschaftsvertretern.

Was aber aus meiner Sicht bereits geradezu vorbildlich gelungen ist, ist die Veränderung der Wahrnehmung der Zollverwaltung durch die anderen nationalen Behörden, die Wirtschaft, aber auch die europäischen und internationalen Partnerstaaten. Dort wird die GZD bereits als verlässlicher Partner geschätzt und respektiert.

Die Entwicklung der GZD werde ich ab dem 1. Juli in meiner neuen Aufgabe als Leiterin der Abteilung III des BMF eng begleiten dürfen. Dabei ist eines jetzt schon sicher: Die Zollverwaltung wird sich weiterhin auf bereits Erreichtem nicht ausruhen können! Neue und komplexe Aufgaben stehen bereits wieder unmittelbar vor uns.

Bereits im Sommer nächsten Jahres soll der Zoll die Aufgaben der sog. Financial Intelligence Unit vom Bundeskriminalamt übernehmen. Um auch diese neue Aufgabe erfolgreich meistern zu können, werden wir noch zusätzliche Kompetenzen im Bereich der Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung aufbauen müssen. Die Vorbereitungen haben in der GZD unter Hochdruck begonnen.

Gleichzeitig fordert auch die Umsetzung der europäischen Vorgaben des Unionszollkodex die deutsche Zollverwaltung und wird gleich noch ausführlich Gegenstand dieser Tagung sein. Erste Erfahrungen zeigen allerdings, dass Ihr Vertrauen in die Kompetenz der GZD und die Kolleginnen und Kollegen in den HZÄ vor Ort durchaus gerechtfertigt ist.

Mein persönliches Fazit nach sechs Monaten GZD ist deshalb durchaus positiv.

Der Unionszollkodex – Änderungs- oder Ergänzungsbedarf?

Dr. Susanne Aigner
Head of Unit Customs Legislation, DG TAXUD

Die Zollunion ist eines der erfolgreichsten Beispiele der europäischen Integration und ist seit mehr als vier Jahrzehnten ein stabiles Fundament für die wirtschaftliche Integration und das Wachstum in Europa.

Zollpolitik fällt in den Zuständigkeitsbereich der EU, während die Umsetzung der Zollvorschriften in erster Linie in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fällt. Es ist daher äußerst wichtig, dass die EU-Zollverwaltungen kooperieren als wären sie eine einzige Zollverwaltung, sodass die Zollabfertigung zu denselben Ergebnissen führt, unabhängig von dem Ort, an den Waren in die Union verbracht werden oder sie verlassen. Wenn dies nicht der Fall ist, stehen gleiche Wettbewerbsbedingungen – „Level Playing Field“ – für die Importeure und Exporteure in den einzelnen Mitgliedstaaten auf dem Spiel. Ebenso könnten etwaige Sicherheitslücken ausgenutzt werden, was wiederum die Integrität des Binnenmarktes und die Sicherheit der EU – vor allem auch der Bevölkerung – in Frage stellen und gefährden würde. Es ist daher unabdingbar, dass die Vorschriften von allen Mitgliedstaaten akzeptiert werden, weshalb das Erzielen von Kompromissen während der Verhandlungen über die Rechtstexte so wichtig ist. Die Notwendigkeit Kompromisse zu erzielen, führt allerdings auch dazu, dass manchen Mitgliedstaaten manche Vorschriften nicht weit genug gehen (z.B. nicht genügend Erleichterungen für den Handel bieten), während sie für andere Mitgliedstaaten gerade noch akzeptabel sind.

Der Unionszollkodex¹⁾ (UZK) muss vor dem Hintergrund der Herausforderungen an die Wirtschaft und an den Zoll gesehen werden. Der Zoll managt 15% des Welthandels – über 2 Mrd. Tonnen Güter pro Jahr mit einem Wert von über 3.400 Mrd. EUR. Die Zollunion ist der operative Arm für den Großteil der handelspolitischen Maßnahmen der EU. Eine stetig ansteigende Anzahl von Regierungsbehörden erwartet vom Zoll, wesentliche Maßnahmen an der Außengrenze durchzusetzen. Mehr als 119.000 Beamte in der EU arbeiten für den Zoll; 4,3 Mio. Unternehmen sind für die Ein- und Ausfuhr von Waren in und aus der EU registriert, wobei mehr als 98% der Zollanmeldungen elektronisch durchgeführt werden. Konkrete Beispiele dafür, dass die EU-Zollbehörden effizient arbeiten, sind die Beschlagnahmung von 454,2 t an illegalen Drogen im Jahr 2014, was eine Steigerung von 10% gegenüber dem Vorjahr darstellt. Des Weiteren konfiszierten EU-Zollbehörden 4.000 Waffen und rund 1 Mio. Stück Munition sowie mehr als 35 Mio.

1) VO (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9.10.2013; Delegierte VO 2015/2446 der Kommission vom 28.7.2015; DurchführungsVO 2015/2447 der Kommission vom 24.11.2015; Delegierte VO 2016/341 der Kommission (IT-Übergangsfristen) vom 17.12.2015.

Artikel gefälschter Waren mit einem geschätzten Wert von 617 Mio. EUR. Dies sind beachtliche Erfolge und zeigen die Wirksamkeit der Gesetzgebung wie auch ihrer konsequenten Umsetzung durch EU-Zollbehörden.

Seit vielen Jahren wird an der Modernisierung der Zollgesetzgebung gearbeitet, um Vorschriften zu vereinfachen sowie Handelserleichterungen und Sicherheitsmaßnahmen zu verbessern. Eine klare Botschaft der öffentlichen Diskussion war nach den Paris-Attaken der empfundene Mangel an Schutz vor den Auswirkungen der zunehmenden Globalisierung. Der UZK ist in dieser Hinsicht von entscheidender Bedeutung, da er den Zoll mit weiteren Maßnahmen ausstattet, um sowohl Handelserleichterung als auch effiziente Abgabenerhebung und die Einhaltung der einschlägigen Vorschriften für Sicherheit und – um nur ein Beispiel zu nennen – für den Schutz des geistigen Eigentums sicherzustellen. All dies wird durch die völlige Automatisierung aller Verfahren, effizienteres Risiko-Management (das auch Multiple Filing vorsieht) und die Verbesserung der Zusammenarbeit zwischen den Zollbehörden und anderen Behörden unterstützt. Der UZK ist die erste umfassende Überarbeitung der Unionszollvorschriften und damit ein wichtiger Schritt, der aber sicher nicht das Ende aller Modernisierungsbestrebungen darstellt.

Derzeitiger Stand der Dinge

Der UZK wird seit dem 1.5.2016 angewendet, und die ersten Monate der Umsetzung sind relativ reibungslos verlaufen. Die Kommission hat in diesen ersten Monaten vor allem Anfragen von Vertretern der Wirtschaft und der Mitgliedstaaten betreffend Auslegungsfragen erhalten, das Feedback war aber allgemein positiv.

Einer der wichtigsten Bausteine des UZK ist die vollständige Automatisierung der Zollverfahren. Viele Regelungen des UZK basieren auf elektronischen Datenverarbeitungstechniken, was das Vorhandensein von elektronischen Systemen voraussetzt. Alle Akteure – die Kommission auf EU-Ebene, die Zollverwaltungen der Mitgliedstaaten auf nationaler Ebene und die Wirtschaftsbeteiligten – müssen die im UZK vorgeschriebenen elektronischen Systeme umsetzen. Um die Einhaltung der Termine für die Fertigstellung bzw. Anpassung der Systeme sicherzustellen, hat die Kommission 2014 ein erstes UZK-IT-Arbeitsprogramm²⁾ angenommen, das im April 2016 aktualisiert wurde. Dieses Arbeitsprogramm ist ein Planungsinstrument, das die Termine für alle Systeme festlegt, die von 2016 bis Ende 2020 gestaffelt entwickelt/angepasst und umgesetzt werden. Die Einhaltung der Termine wird überwacht und auch in regelmäßig stattfindenden Sitzungen mit allen Beteiligten diskutiert, um eine Nichteinhaltung zu verhindern.

2) DurchführungsVO der Kommission (EU) 2016/578 vom 11.4.2016.

Die Umsetzung des UZK während der Entwicklung bzw. Anpassung der IT-Systeme wird durch die sog. IT-Übergangsregeln³⁾ festgelegt. Diese Bestimmungen gewährleisten ein einheitliches Vorgehen und damit Vorhersehbarkeit und Rechtssicherheit während der Umsetzung des UZK in Abwesenheit der (endgültigen) IT-Systeme. Sie legen fest, wie die UZK-Vorschriften in Ermangelung dieser Systeme umzusetzen sind – z.T. durch bereits vorhandene (u.a. auch nationale) Systeme oder durch die Weiterverwendung von Papiervordrucken. Es ist wichtig zu verstehen, dass der UZK gilt, auch wenn die Systeme noch nicht umgesetzt sind.

Zusätzlich zu den Delegierten und Durchführungsverordnungen wurden auch Orientierungshilfen („Guidance Documents“) in allen wichtigen Bereichen in Projektgruppen mit Mitgliedstaaten und Wirtschaftsbeteiligten erstellt, die auf der TAXUD-Website veröffentlicht wurden und anhand von praktischen Beispielen und Erklärungen auf eine einheitliche Umsetzung des UZK abstellen. Des Weiteren wurde auch ein E-Learning-Tool entwickelt, das auf der TAXUD/Europa-Website zum Download zur Verfügung steht. Das Tool bietet einen umfassenden Überblick sowie Module, die alle Verfahren und Regeln des UZK im Detail erklären.

Wenn man über den Zeitraum spricht, der notwendig war, um die Verhandlungen mit 28 Mitgliedstaaten über die Verordnungen zu einem positiven Ende zu bringen, muss man auch berücksichtigen, dass wir es mit mehr als 1.500 Seiten Rechtstext zu tun haben und es in einer Union von 28 Mitgliedstaaten immer erforderlich ist, Kompromisse zwischen den oft entgegengesetzten Positionen zu erzielen. Es ist klar, dass ein solches Unterfangen notwendig, aber auch zeitaufwendig ist, weshalb das UZK-Paket relativ spät abgeschlossen wurde. Vorherzuheben ist auch, dass der Prozess des Erarbeitens von Verordnungen sehr viel transparenter als in der Vergangenheit abläuft und mehr Akteure als in der Vergangenheit eingebunden sind; das UZK-Paket war diesbezüglich eines der ersten und bei weitem das umfangreichste Paket, das nach Inkrafttreten des Vertrags von Lissabon verabschiedet wurde. Weder in den europäischen Institutionen noch in den Mitgliedstaaten hatte man zuvor Erfahrungen mit dem Verfassen bzw. Verabschieden von Delegierten und Durchführungsverordnungen dieses Umfangs gemacht.

Während des gesamten Prozesses der Entwicklung und Fertigstellung der Gesetzgebung waren Vertreter der Wirtschaft (insbesondere Vertreter der „Trade Contact Group“) beteiligt. Auch das Europäische Parlament wurde auf dem Laufenden gehalten und zu den Sitzungen der Zollexpertengruppe eingeladen. Der Vertrag von Lissabon schreibt für die Annahme und Akzeptanz von Delegierten Verordnungen vor, dass Parlament und Rat eine zweimonatige Frist haben (die um weitere zwei Monate verlängert werden kann), um die vorgeschlagene Verordnung zu prüfen und zu bewerten, ob die Kommission die Ermächtigungen korrekt umgesetzt hat und nicht über ihre Befugnisse hinausgegangen ist. Beide Institutionen haben das Recht, die Delegierte Verordnung

3) Delegierte VO 2016/341 der Kommission (IT-Übergangsfristen) vom 17.12.2015.

abzulehnen, sodass die Kommission einen neuen Vorschlag vorlegen muss. Diese neuen, durch den Vertrag von Lissabon vorgeschriebenen Abläufe haben die Prozesse zur Annahme von Delegierten Verordnungen sehr viel transparenter und auch demokratischer gestaltet, u.a. durch die Verpflichtung andere Akteure wie das Europäische Parlament und auch nationale Parlamente kontinuierlich in die Arbeiten einzubeziehen und zu informieren. Dies ist wichtig, da es eine bessere Akzeptanz gewährleistet und den Weg für Entscheidungsprozesse öffnet, die alle relevanten Aspekte einbeziehen.

Mehrwert und Ziele

Eines der wesentlichen Ziele des UZK ist die Harmonisierung der Zollverfahren in allen 28 Mitgliedstaaten sowie die Modernisierung und Digitalisierung von Zollverfahren, um die Abläufe der Wirtschaftsteilnehmer zu vereinfachen und gleiche Wettbewerbsbedingungen in der gesamten Europäischen Union herzustellen. Die Europäische Kommission ist bemüht, den Verwaltungsaufwand zu verringern („administrative burden reduction“) und die Einbindung von KMU in den Markt zu fördern, während gleichzeitig sichergestellt werden muss, dass Sicherheit, Schutz vor unsicheren Produkten und Schutz der finanziellen Interessen der Union (Eigenmittel) gleichermaßen sichergestellt werden.

Der UZK zielt u.a. auch darauf ab, durch klare und eindeutige Regeln mehr Rechtssicherheit für die Unternehmen in der gesamten Union zu schaffen. Verfahren und Prozesse wurden gestrafft und vereinfacht bzw. harmonisiert, wie z.B. die Vorschriften und Fristen betreffend alle Anträge und Entscheidungen, die nunmehr in einem Kapitel zusammengefasst festgelegt sind, was zum besseren Verständnis und damit einer effizienteren Umsetzung führen wird.

Der UZK stellt auf Folgendes ab:

- a) Vollständige Automatisierung aller Abläufe und Prozesse; Verringerung des Verwaltungsaufwands durch die Reduzierung der Meldeformalitäten aufgrund von automatisiertem Austausch und Speicherung von elektronischen Daten;
- b) Berücksichtigung der Entwicklungen einschließlich Gesetzgebung in anderen Bereichen, die Folgen für den Zoll haben, wie Sicherheit oder Transportsicherheit;
- c) rationalisierte Zollprozesse basierend auf mehr Klarheit und Kohärenz der Zollvorschriften; Verfahren werden rationalisiert, um es für die Wirtschaftsteilnehmer einfacher zu machen das richtige Verfahren zu wählen, Fehler zu vermeiden und Nachforderungen zu verringern. Die Regeln für Bewilligungen werden harmonisiert, statt – wie bisher – für jede Anwendung unterschiedlich geregelt zu sein;
- d) die Aufwertung des „zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten“ (AEO), der ein Schlüsselkonzept und Voraussetzung für die meisten Vereinfachungen wird; in Fällen, in denen der AEO-Status nicht Voraussetzung ist, werden die Kriterien an die AEO-Voraussetzungen angeglichen, sodass es für Wirtschaftsbeteiligte noch mehr Sinn macht den AEO-Status anzustreben, weil damit die Tür für weitere Vereinfachungen geöffnet wird;

- e) weitere Vereinfachungen der Zollabfertigung durch neue Konzepte wie Entry in the Declarant's Records, das die bisherige Local Clearance Procedure ablöst; Zentralisierte Zollabfertigung, basierend auf dem aktuellen Konzept der „einzigen Bewilligung (SASP)“ zur Abfertigung der Waren an dem Ort, an dem der Wirtschaftsbeteiligte ansässig ist, während sich die Ware an einem anderen Ort innerhalb des Gebiets der Union befindet; „Self-Assessment“, um es zuverlässigen Wirtschaftsbeteiligten zu ermöglichen, bestimmte Kontrollen und Meldepflichten anstelle des Zolls durchzuführen; in diesen Bereichen ist zugebenermaßen noch weitere Arbeit nötig, um möglichst praktikable Lösungen für Herausforderungen wie Meldepflichten oder Entrichtung der Mehrwertsteuer zu finden;
- f) Umsetzung horizontaler EU-Politiken wie die Digitale Agenda und auch Initiativen zur Förderung der KMU sowie anderer Initiativen zur Förderung der Beschäftigung, wirtschaftlichen Entwicklung und Wettbewerbsfähigkeit;
- g) die Angleichung der EU-Zollvorschriften an globale Standards (z.B. WZO-Datenmodell) sowie an internationale und globale Entwicklungen, was den Handel erleichtern und Prozesse vereinfachen und rationalisieren wird, was wiederum die verarbeitende Industrie und das Exportpotential – aber auch viele andere Wirtschaftszweige – in der EU fördern wird.

Ausblick

Die Kommission und die Mitgliedstaaten werden ihre intensive Zusammenarbeit fortsetzen, um die korrekte Umsetzung der Gesetzgebung sicherzustellen sowie die Entwicklung von Best Practice zu fördern. Auch der Dialog mit den Vertretern der Wirtschaft wird fortgesetzt, um eine reibungslose Umsetzung sicherzustellen und Fragen der Auslegung im Vorfeld zu klären. Dabei werden natürlich auch die Auswirkungen der neuen Gesetzgebung beobachtet, um etwaige Anpassungen vornehmen zu können. Die im Dezember veröffentlichten Verordnungen wurden ja bereits korrigiert⁴⁾, da bei den letzten Arbeiten, um die Texte fertigzustellen, falsche Referenzen und Querverweise in einigen Artikeln der Delegierten Verordnung übersehen worden sind, die verheerende Folgen für die Wirtschaft gehabt hätten. In der Delegierten Verordnung wurde ein Formblatt, welches die T-Übergangsfristen⁵⁾ betrafte, nicht an den UZK angepasst und ein anderes vergessen; auch in dem Fall war eine dringende Änderung nötig, die die Situation noch vor dem 1.5.2016 bereinigt hat. Es sind auch weitere kleinere Fehler „aufgetaucht“, die in den nächsten Monaten korrigiert werden. Die Umsetzung in der Praxis mag auch zu Anpassungsbedarf führen, das werden die nächsten Monate zeigen.

Darüber hinaus wird die Arbeit an bestehenden Orientierungshilfen fortgesetzt, um zusätzliche Beispiele aus der Praxis einzufügen und auch die sich vorerst auf die we-

4) Delegierte VO (EU) 2016/651 der Kommission vom 5.4.2016.

5) Delegierte VO (EU) 2016/341 der Kommission (EU; IT-Übergangsfristen) vom 8.4.2016.

sentlichen Änderungen durch den UZK konzentrierenden ersten Fassungen zu vervollständigen. Damit soll ein besseres Verständnis und eine einheitliche Anwendung der Vorschriften in der gesamten EU sichergestellt werden.

Die Kommission setzt auch den Dialog mit den Vertretern der Wirtschaft und den Mitgliedstaaten fort, um sicherzustellen, dass sämtliche im UZK vorhandenen Möglichkeiten genutzt werden, um den Handel zu erleichtern und gleiche Wettbewerbsbedingungen zu gewährleisten. In einigen Bereichen – wie den Besonderen Verfahren – wurden viele kleinere Änderungen vorgenommen, die sich positiv für die europäische Wirtschaft auswirken sollten. Diese z.T. neuen Ansätze müssen erst ganz ausgereizt werden, um sicherzustellen, dass alle Vorteile umgesetzt werden. Die Kommission, die Mitgliedstaaten und Wirtschaftsbeteiligte setzen auch die Arbeiten fort, um einige Konzepte des UZK wie die Zentralisierte Zollabfertigung weiterzuentwickeln, derzeit noch bestehende Herausforderungen und Fragen (wie z.B. die Einhebung der Mehrwertsteuer bei Zentralisierter Zollabwicklung) zu beantworten und den Rechtsrahmen so zu nutzen, dass größtmögliche Vorteile für zuverlässige Wirtschaftsbeteiligte garantiert werden können. Im Bereich der Zentralisierten Zollabwicklung muss ebenfalls sichergestellt werden, dass auch Möglichkeiten für Kontrollen und Nachprüfungen sowie Sicherheitsbelange und der Schutz der finanziellen Interessen der EU berücksichtigt und nicht hintangestellt werden.

Die Kommission wird auch ihre Outreach-Aktivitäten fortsetzen, um Informationen den UZK betreffend breiten Kreisen zur Verfügung zu stellen. Dies erfolgt u.a. durch den Austausch in sozialen Netzwerken (wie Twitter, Facebook, Youtube, TAXUD Website) und durch E-Learning Tools. Die Mitgliedstaaten bieten ihrerseits in vielen Fällen Schulungen und andere Outreach-Aktivitäten an, um ihre Wirtschaftsbeteiligten zu informieren; auch viele nationale Verwaltungen stellen Informationen über den UZK über soziale Netzwerke zur Verfügung.

Dieser interaktive Austausch von Informationen bringt in vielen Fällen einen regen Austausch und unmittelbares Feedback, was wiederum dazu genutzt werden kann, die Umsetzung direkter zu verfolgen und Regeln weiterzuentwickeln. Insgesamt wird dies dazu beitragen, die Umsetzung der Zollvorschriften auf lange Sicht weiterzuentwickeln und sicherzustellen, dass die Zollunion ein Erfolgsprojekt bleibt. Man sollte sicher keine übereilten Änderungen vornehmen, sondern die Erfahrung der Umsetzung nutzen, um zu sehen, ob und welche Änderungen nötig sind, vor allem auch, um sicherzustellen dass eine Änderung in einem Bereich keine unerwünschten Nebeneffekte in anderen Bereichen mit sich bringt. Es ist sicherlich auch immer zu prüfen, ob etwaige Änderungen der Verordnungen nicht auch Änderungen der IT-Systeme nach sich ziehen, was sicherlich teuer ist und daher gut geplant werden muss.

Dieser Artikel spiegelt nur die Meinung des Autors wieder und nicht den offiziellen Standpunkt der Kommission.

Podiumsdiskussion „Fragen zur Anwendung des neuen Unionszollrechts“

Moderation: Prof. Dr. Peter Witte

Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster

Zusammengefasst von Dr. Talke Ovie

Harnischmacher • Löer • Wensing Rechtsanwälte, Münster

Herr Prof. Dr. Witte bedankte sich bei den Vortragenden und erteilte unmittelbar Herrn Richter Klaus Deimel das Wort.

Herr Richter Deimel bedankte sich dafür und „entschuldigte“ sich, dass es vermessen klingen möge, wenige Wochen nach dem Beginn der vollständigen Anwendbarkeit des UZK ab dem 1. Mai dieses Jahres die Frage aufzuwerfen, ob der UZK überhaupt mit höherrangigem Unionsrecht vereinbar sei.

Herr Prof. Dr. Witte verneinte dies und erklärte, dass Herr Deimel einen Tipp für eine Geldanlage gegeben habe. Bisher habe man klagen müssen, um 6% Zinsen pro Jahr zu erhalten. Nunmehr bestehe die Chance, 6% Zinsen bereits außergerichtlich zu erhalten. Seiner Erinnerung nach habe Herr Schäuble dies bereits in einer Podiumsdiskussion, er glaube bei Maischberger, erwähnt. Er glaube auch, die Folgen dieser Entscheidung seien riesig. Von daher bedanke er sich, dass Herr Deimel auf das Thema aufmerksam gemacht habe.

Eine Frage habe er an Herrn Deimel jedoch, bevor er das Podium einbeziehe. Er wolle wissen, ab wann Art. 116 UZK anwendbar sei. Erst ab dem 1.5.2016 oder auch auf Alt-fälle?

Herr Richter Deimel erklärte daraufhin, dass Art. 116 Abs. 6 UZK eine materiell-rechtliche Vorschrift sei und nach ständiger Rechtsprechung des EuGH Vorschriften wie diese grundsätzlich erst nach dem Zeitpunkt des Inkrafttretens anzuwenden sind. Zwar könne man beim UZK nicht vom Inkrafttreten sprechen, dies sei bereits 2013 geschehen, allerdings sei der UZK erst ab dem 1.5.2016 anwendbar. Seiner Ansicht nach sei daher Art. 116 UZK erst auf Vorgänge anwendbar, die ab dem 1.5.2016 stattgefunden haben. Herr Prof. Dr. Witte bedankte sich für die Antwort und forderte das Plenum auf, Fragen zu stellen.

Herr Müller-Eiselt kam dieser Aufforderung nach und berichtete ergänzend zu dem Vortrag des Herrn Deimel, dass bereits Antidumping-Verordnungen zurückgenommen wurden, weil diese für ungültig erklärt wurden. Allerdings bedeute ein solches Urteil nicht, dass sich jeder Wirtschaftsbeteiligte auf dieses stützen könne. Dies hänge vom Einzelfall ab. So sei es nicht ausgeschlossen, dass jeder Wirtschaftsbeteiligte einzeln klagen müs-

se, um den von ihm gezahlten Zoll zurückzuerhalten. So verhalte es sich bzgl. der erst vor kurzer Zeit für ungültig erklärten Antidumpingverordnung. So einfach sei es daher möglicherweise nicht, an die 6% Zinsen bereits außergerichtlich zu kommen.

Herr Prof. Dr. Witte bedankte sich für diesen Hinweis.

Herr Richter Deimel unterstützte diesen Hinweis, wies aber darauf hin, dass die Klägerin nicht beim EuG oder beim EuGH Klage erhoben hatte, sondern der EuGH letztlich im Rechtsmittelverfahren die Verordnung für ungültig erklärt hat, soweit es die Lieferanten der Klägerin betraf und da waren sich die Klägerin und die Zollverwaltung einig, dass aufgrund dieses Umstandes dann der Klägerin der Erstattungsanspruch dem Grunde nach zustand.

Herr Müller-Eiselt reagierte darauf, indem er darauf hinwies, dass seiner Ansicht nach gerade nicht der Lieferant geklagt habe und daher hätte dem Einführer, also dem Kläger gegenüber die Verordnung für ungültig erklärt werden müssen. Dieses Urteil spiele seiner Ansicht nach auch für die hiesige Rechtsfrage eine nicht unerhebliche Rolle.

Auch für diesen Hinweis bedankte sich Herr Prof. Dr. Witte und übergab das Wort an Herrn Fischer. Herr Fischer richtete sich an Herrn Nimindé-Dundadengar und fragte diesen, ob es bzgl. der Leistung einer Sicherheit für die vorübergehende Verwahrung Vereinfachungen geben wird und falls ja, wie diese umgesetzt werden sollen. Da die Rechtsgrundlage der UZK sei, sei es kaum möglich, noch Vereinfachungen einzuführen.

Herr Nimindé-Dundadengar bedankte sich für die Frage und erklärte, dass diese nicht überraschend sei. Das Thema Sicherheiten sei in Deutschland ein wichtiges Thema. Wie Herr Fischer richtig ausgeführt habe, seien die grundsätzlichen Bestimmungen bzgl. der Sicherheit im UZK verankert. Auf Ebene der Europäischen Kommission gebe es Arbeitsgruppen, die sich im Rahmen von „Orientierungshilfen“, also „Guidelines“, damit beschäftigen, „best factors“ zu ermitteln, also zusammenzustellen, wie man am besten vorgeht.

Dabei stellen sich natürlich verschiedenste Fragen und zwar insbesondere auch deswegen, weil in Deutschland das Thema „Sicherheitsleistung“ im Rahmen der vorübergehenden Verwahrung relativ neu ist, während für andere Mitgliedstaaten wie z.B. die Niederlande nicht. Konkret stellt sich u.a. die Frage, wie hoch die Sicherheitsleistung sein soll. Diese Diskussion dauere noch an.

Was die Änderung des UZK angeht, ist eine Sicherheitsleistung grundsätzlich erforderlich, unabhängig von der Höhe. Wolle man davon abweichen, müsse der UZK angepasst werden. Wie bereits am Vormittag des heutigen Tages ausgeführt worden sei, beabsichtige die Europäische Kommission, entsprechende Vorschläge für die Änderung des UZK im Jahre 2017 einzubringen. Deshalb fordere er die Wirtschaftsbeteiligten auf und lade diese dazu ein, sich entsprechend an die Stellen zu wenden, die die Weichen stellen und Entscheidungen treffen, wie z.B. Frau Aigner von der Europäischen Kommission und ihre Kollegen und Kolleginnen.

Auch das BMF nehme diese Anregung gerne auf. Er weise jedoch ausdrücklich darauf hin, dass die Wirtschaft sich bitte auch nachdrücklich gegenüber den entsprechenden Ebenen in Brüssel artikulieren müsse.

Herr Prof. Dr. Witte bedankte sich für die Antwort und ergänzte, dass das Thema „Sicherheitsleistung“ ein „ganz heißes Thema“ mit vielfältigen Facetten sei, deren Vielfalt erst jetzt deutlich werde und wenn man sieht, dass die Vorlaufzeit bis zur Anwendung des UZK so extrem knapp war, man der Zollverwaltung jetzt eine Nachlaufzeit eingestehen müsse, wobei berücksichtigt werden muss, dass drohe, dass die Zeit bis zum 1.5.2019 davonlaufe und bis dahin die bestehenden Bewilligungen neu bewertet werden müssten.

Sodann äußerte sich Frau Schumann zum Thema „Langzeit-Lieferantenerklärungen“. Insofern bedankte sie sich für den Hinweis des Herrn Stadler in seinem Beitrag auf Art. 62 IA und erklärte, dass sich die deutsche Zollverwaltung bereits im letzten Jahr im Spätsommer die Finger an die Europäische Kommission wundgeschrieben habe und darum gebeten habe, dass weiterhin nicht der Tag der Ausstellung maßgebend für die Gültigkeit der Langzeit-Lieferantenerklärung ist, sondern der Beginn der Gültigkeit. Die „liebe Zollverwaltung“ habe also ihren Job gemacht. Die Wirtschaft hingegen war nicht so besonders stark bei diesem, so müsse man sagen „Mammutthema“. Daher appelliere sie an diese, auch in dieses Thema verstärkt einzugreifen. Insofern erinnere sie an das Thema „Kreuz zur Kumulierung“ vor zehn Jahren. Damals sei es Pflicht gewesen, „ein Kreuzchen bzgl. der Anwendung der Kumulierung“ zu machen. Dank der Wirtschaftsbeitragten ist dieses „Muss“ wieder zurückgenommen worden. Dieses Engagement wünsche sie sich nunmehr wieder. Ohne Änderung sei der Art. 62 IA von der Zollverwaltung nicht anders auslegbar.

Auch für diese Wortmeldung bedankte sich Herr Prof. Dr. Witte.

Herr Lux ging anschließend noch einmal auf das Thema „Sicherheitsleistung“ ein. Insofern wies er daraufhin, dass Art. 89 Abs. 2 Unterabs. 2 UZK vorsieht, dass eine Sicherheit den Einfuhrabgabebetrag abdecken muss und zu den Einfuhrabgaben im Sinne der Definition des UZK nicht die Einfuhrumsatzsteuer gehöre. Daraus folge, dass die deutsche Zollverwaltung nicht berechtigt sei, bei der vorübergehenden Verwahrung, die sich ja nur in einem Mitgliedstaat abspiele, eine Sicherheitsleistung für die Einfuhrumsatzsteuer zu verlangen. Darauf möchte er hinweisen, weil häufig etwas anderes erzählt wird.

Herr Prof. Dr. Witte ergänzte dahingehend, dass dies ebenfalls bedeute, dass eine Sicherheit bei Versandverfahren, die auch andere Mitgliedstaaten betreffen, ebenso die Einfuhrumsatzsteuer erfasse. Sodann fragte er das Plenum, ob noch Fragen bestünden.

Herr Richter Bender richtete sein Wort an Herrn Richter Deimel und fragte diesen, ob der Generalanwalt „irgendwas Erhellendes“ zu der Vorlagefrage des FG Düsseldorf den Art. 236 ZK betreffend gesagt habe? Herr Richter Deimel erklärte, dass dies noch nicht

der Fall gewesen sei. Seiner Kenntnis nach sollen die Schlussanträge des Generalanwalts am 8. September veröffentlicht werden.

Herr Prof. Dr. Witte erklärte, er wolle noch an das Thema IT und Rechtsänderungen anknüpfen. Im Prinzip seien hier zwei gegenlaufende Bewegungen festzustellen. Insoweit werde gesagt, dass sich erst die IT ändern könne, wenn das Gesetz stehe, aber wenn das Gesetz sich jetzt permanent in den nächsten fünf Jahren ändern wird, man keine zuverlässige IT hinbekomme. Dies sei seiner Ansicht nach ein Problem für die Firmen. Insbesondere stelle sich die Frage, wie die Umsetzung der Neubewilligungen in der Wirtschaft aussehen soll. Herr Würtenberger habe ja die Zusicherung gegeben, dass die Zollverwaltung zu einem gemeinsamen Zeitpunkt bei einem Unternehmen alles gleichzeitig umstellt. An anderer Stelle habe er gehört, dass man themenweise umstellen will, also erstmal den ganzen AEO, dann die ganzen Lagerverfahren. Er frage daher: Gibt es da schon Überlegungen in der deutschen Zollverwaltung, wie man dieses Thema für die Wirtschaft gestaltet?

Herr Nimindé-Dundadengar antwortete darauf, dass es selbstverständlich Überlegungen gibt. Grund dafür sei vor allem, dass in der Bundesrepublik Deutschland über 60.000 zollrechtliche Bewilligungen existieren, die in diese Neubewertung einfließen. Diese Neubewertung zu planen und durchzuführen bedarf einer ordentlichen Prüfung, insbesondere um zu verhindern, dass die Wirtschaftsbeteiligten vom Zoll völlig unkoordiniert für unterschiedlichste Bewilligungen kontaktiert werden. Er gehe davon aus, dass erst im Jahre 2017 auf die Unternehmen zugegangen werden wird. Wie das dann konkret aussehen wird, dazu werde es rechtzeitig noch entsprechende Informationen geben. Grund dafür, dass dies bislang noch nicht geschehen sei, sei auch, dass die deutsche Zollverwaltung eigentlich damit gerechnet habe, dass eine längere Vorbereitungszeit als sechs Wochen bestehe.

Herr Liebschner knüpfte an dieses Thema an und fragte Herrn Nimindé-Dundadengar, was die deutsche Zollverwaltung von der Idee bzgl. des Beginns der Gültigkeit einer Neubewerteten Bewilligung halte, den 1.5.2019 als Gültigkeitsbeginn zu nutzen. Also vorher neu zu bewerten, aber den Gültigkeitsbeginn der Bewilligungen dann auf den spätestmöglichen Termin zu legen, also den 1.5.2019?

Herr Nimindé-Dundadengar erklärte, dass er der Planung der Neubewertung nicht vorgehen wolle und könne. Allerdings gebe er zu bedenken, dass man sich auch überlegen muss, ob man eine Pauschallösung haben möchte. Dies gelte nicht nur für die Zollverwaltung, sondern auch für die Wirtschaftsbeteiligten, die durch die Lösung Gefahr laufen, die Neubewertung zu durchlaufen, aber die Bewilligung erst ein Jahr später Gültigkeit erlangt. Vielleicht sei dies aber aufgrund der Geschäftsprozesse durchaus gewollt. Das sind alles Fragen, die im Gesamtkontext bewertet und einer Lösung zugeführt werden müssen. Aufgrund der Komplexität sei eine pauschale Antwort wohl nicht möglich.

Herr Stadtler wurde sodann von Herrn Prof. Dr. Witte gefragt, „wie er es gerne hätte“. Wenn schon die Verwaltung die Wirtschaft auffordert, Wünsche zu äußern und die Ver-

waltung zu unterstützen, könnten diese im Rahmen dieser Tagung geäußert und dokumentiert werden.

Herr Stadtler antwortete, dass er die von Herrn Liebschner vorgeschlagene Lösung nicht schlecht findet, aber im Endeffekt glaube, das dahinter stecke, dass die Unternehmen genügend Zeit haben, ihre Prozesse umzustellen. Denn wenn sie eine aktive Veredelung machen oder ein Zolllager haben, dann muss eben nicht nur die Zollsoftware umgestellt werden, sondern auch das ERP-System, das Lagerverwaltungssystem etc. Dies sei ein Projekt, das nicht in vier Wochen abgearbeitet werden kann. Auch die Erteilung der Bewilligung heißt nicht, dass man in vier Wochen das Bewilligte praktisch umsetzen kann. Die Umsetzung sei sehr individuell. Es gebe Unternehmen, die sind sehr einfach aufgestellt und machen das mit der Hand am Arm sofort und je größer und komplexer ein Unternehmen ist, desto länger dauere das leider auch. Herr Liebschner unterstützte diese Aussage und erklärte, dass er davon ausgehe, dass die Bedenken wohl berücksichtigt werden.

Herr Prof. Dr. Witte wies jedoch darauf hin, dass es nicht so sei, dass alle Bewilligungen „bis zum Sankt Nimmerleinstag“ laufen. Dies sei nur bei den zeitlich unbegrenzten Bewilligungen der Fall. In der Zeit bis zum 1.5.2019 laufen hingegen Jahr für Jahr bestimmte Bewilligungen aus, sodass man da auf jeden Fall eine Neubewilligung beantragen muss und dadurch in die Neubewertung reinkäme. Für ihn sei überraschend, dass überhaupt Fristen gesetzt werden. Die im Gesetz niedergelegte „pauschale Monitorpflicht“ dürfte eigentlich ausreichend sein, um eine „Neubewertung“ der Bewilligungen herbeizuführen.

Aufgrund der zahlreichen Meldungen wurden diese zunächst gebündelt.

Herr Frischkorn erklärte, dass es für ihn beunruhigend sei, dass er nicht wahrnehme, dass die Zollverwaltung wirklich ein Konzept präsentiere, wie sie die Neubewertung angeht. Ihn beunruhige dies, weil die meisten oder viele Wirtschaftsbeteiligte nicht nur Gespräche mit einem Hauptzollamt zu führen haben, sondern mit mehreren Hauptzollämtern. Ferner müsse nicht nur die betriebliche Organisation gesteuert werden, sondern auch die IT. Dafür sei es unerlässlich, einen klaren konzeptionellen Rahmen zu haben, wie die Zollverwaltung sich eigentlich Kommunikation, Abstimmungswege, Fristen usw. vorstellt. Ohne diesen konzeptionellen Rahmen kann seiner Ansicht nach die Umstellung nicht gelingen.

Herr Mendel fragte Herrn Prof. Dr. Witte, ob er ihn missverstanden habe. Die GZD habe doch verlautbaren lassen, dass gerade durch die Verlängerung aller Bewilligungen bis zum 30.4.2019 der von ihm geschilderte Fall vermieden wird, dass die Firmen in den Auslauf einer Bewilligung reinlaufen. Herr Prof. Dr. Witte erklärte, dass er das so nicht verstanden habe, dass alles schon auf diesen Termin neu bewilligt worden ist.

Herr Zieler erklärte, dass er Spediteur in Österreich sei und gerne wissen möchte, ob es Erfahrungswerte aus Deutschland gebe. Er betreue einen industriellen Kunden im aktiven Veredelungsverkehr, der international in der EU verteilt abgewickelt wird. Das Pro-

blem sei, dass der Kunde seine Bewilligung vor dem 1.5.2016 neu aufgestellt habe. Der Empfänger/Folgeveredler sei nun aber gezwungen, seine Bewilligung nach dem 1.5.2016 umzustellen. Es ergebe sich also das Problem, dass der Empfänger eine andere Bewilligung hat als das liefernde Unternehmen. Wie werde dies in Deutschland gelöst?

Herr Fischer hakte bzgl. der Anmerkung von Herrn Lux dahingehend nach, dass er auf § 21 Abs. 1 UStG verwies und darauf, dass gerade eben dieser die Anwendung der Zollvorschriften eröffnet und damit seines Erachtens die Umsatzsteuer in die Höhe der Sicherheit einzuberechnen ist.

Herr Nimindé-Dundadengar ging zunächst auf die Wortmeldung des Herrn Zieler ein und erklärte, dass das „UZK-Paket“ jetzt seit noch nicht einmal genau zwei Monaten anwendbar sei, deshalb müsse man noch ein bisschen warten bis man entsprechende Erfahrungswerte habe. Eine Lösung könne er jetzt ad hoc nicht geben.

Zur Frage von Herrn Mendel könne er bestätigen, dass, wie es ja auch in der Verfügung der Generalzolldirektion steht, befristete Bewilligungen verlängert wurden/werden, so dass die Konstellation von Herrn Witte nicht auftreten dürfte. Der Grundtenor ist und bleibe, dass die Zollverwaltung auf die Wirtschaftsbeteiligten zukomme.

Er bat um Nachsehen, dass nicht innerhalb von zwei Monaten ein schnell zusammengeschustertes Konzept vorgelegt werden könne, das dann im Nachgang öfter geändert werden muss. Genauso wenig wie das Europäische Parlament in Intervallen von sechs Monaten Änderungsvorschläge zu bestimmten Verordnungen haben möchte, möchte das der Deutsche Bundestag und übertragen auf unsere Konstellation hier möchten auch die Unternehmen nicht alle sechs Monate mit Änderungen konfrontiert werden, wie für diese Übergangszeit Geschäftsprozesse zu gestalten sind. Alle Unternehmen werden Informationen bekommen, aber nicht nächsten Montag auf www.zoll.de in aller Ausführlichkeit wie die 60.000 Bewilligungen in Deutschland angepasst werden müssen.

Herr Prof. Dr. Witte bedankte sich für die zahlreichen Wortmeldungen und die Diskussion und erlaubte sich den Hinweis, dass ja auch noch die Leitlinien der Kommission berücksichtigt und eingearbeitet werden müssen sowie die nationalen Dienstabweisungen. Diese dürften die Neubewertungen einfacher werden lassen.

Fragen zur Anwendung des neuen Unionszollrechts

Nodjinan Nimindé-Dundadengar
Bundesministerium der Finanzen, Berlin

Ich war an den Beratungen zum Durchführungsrecht beteiligt. Susanne Aigner von der Kommission hat eindrucksvoll dargestellt, wie man sich diese Phase ungefähr vorstellen kann. Die Beratungen waren tatsächlich sehr intensiv, weil es um wichtige Vorschriften ging. Eine sinnvolle Anwendung des UZK ist ohne das Durchführungsrecht nicht möglich. Ich möchte kurz auf einen Punkt von Frau Aigner zurückkommen. Der UZK, oder besser das UZK-Paket, wie es die Kommission regelmäßig bezeichnet, ist auch aus unserer Sicht ein Meilenstein, aber nicht der Abschluß der Fortentwicklung des europäischen Zollrechts.

Aus ministerieller Sicht müssen wir aber festhalten, dass im Durchführungsrecht aus verschiedenen Gründen leider einige Chancen verpaßt worden sind, echte Vereinfachungen bereits zu diesem Zeitpunkt einzuführen. Unerfreulich sind außerdem die erheblichen Verzögerungen im Gesetzgebungsverfahren. Die Kommission ist zwar für die Regelungen verantwortlich, die Umsetzung obliegt allerdings den Mitgliedstaaten. Die Kommission hatte den Mitgliedstaaten zwölf Monate, eigentlich sogar 18 Monate, zugesprochen.

Am Ende hatten wir 6 Wochen.

Wir haben beim ersten Vortrag von Frau Hercher erfahren, wie schnell die Errichtung der GZD vorstatten gegangen ist. Das waren zwar andere Voraussetzungen, aber schon aufgrund unserer Wirtschaftsstruktur wäre eine Vorbereitungszeit von mehreren Monaten sehr hilfreich und notwendig gewesen.

Auch aus diesem Grund setzt sich Deutschland daher zusammen mit der Kommission ausdrücklich für einen möglichst reibungslosen Übergang ein. Wir sind überzeugt, dass dies der einzig gangbare Weg für die europäische Wirtschaft und die Beschäftigten in den Zollverwaltungen ist. Deutschland unterstützt deshalb die Kommission in ihrem Bestreben, während dieses angemessenen Zeitraums flexible Übergangsmaßnahmen anzuwenden, um den verschiedenen Realitäten in den Mitgliedstaaten gerecht zu werden.

UZK und Steuerrecht

Prof. Dr. Reginhard Henke

Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen, Münster

Der am 1. Mai dieses Jahres in Geltung gesetzte Unionszollkodex (UZK) hat zwangsläufig Ausstrahlungswirkung auf eine Vielzahl anderer Rechtsgebiete, so z.B. auf das Außenwirtschaftsrecht, die Verbote und Beschränkungen im grenzüberschreitenden Warenverkehr oder das Marktordnungsrecht.

Denn diese Rechtsgebiete verweisen nuancenreich auf bestimmte Verfahren und Instrumente des Zollrechts oder die Anliegen und Ziele dieser Rechtsgebiete obliegen nach dem UZK der Kontrollverantwortlichkeit der Zollbehörden. So dehnt Art. 134 Abs. 1 UZK die zollamtliche Überwachung auf die klassischen Verbote und Beschränkungen und mit der Inbezugnahme der handels- und sicherheitspolitischen Maßnahmen etwa auch auf das Außenwirtschafts- und Marktordnungsrecht aus.

In besonderer Weise mit dem Zollrecht verzahnt sind jedoch die steuerlichen „Satelliten“, die das Zollrecht umkreisen, oder vielleicht besser, die vom Zollrecht umkreist werden: nämlich das Verbrauchsteuerrecht, das Umsatzsteuerrecht und das Allgemeine Steuerverfahrensrecht – in Deutschland also die Abgabenordnung.

Der heutige Nachmittag verfolgt das Anliegen, herauszuarbeiten, wo diese Schnittstellen im „Sonnensystem“ von Zoll- und Steuerrecht virulent werden und vor allem, wo der UZK 2016 nach einer Neubewertung des Zusammenwirkens von Zoll- und Steuerrecht verlangt.

Beginnen wir mit der Analyse der Auswirkungen des UZK auf das Verbrauchsteuerrecht.

UZK und Steuerrecht – Verbrauchsteuerrecht

Prof. Dr. Reginhard Henke

Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen, Münster

Die nationalen Verbrauchsteuergesetze enthalten in Umsetzung der EU-Verbrauchsteuersystemrichtlinie (VStSystRL) verschiedene Regelungen, die hinsichtlich der Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren in das Steuergebiet auf den Zollkodex (ZK) verweisen. Zum 1.5.2016 wurde der ZK nun vom neuen UZK abgelöst.

Die Verzahnung zwischen Verbrauchsteuerrecht und Zollrecht erfolgt dabei auf komplexe Weise. Die EU-Kommission geht bisher aber davon aus, dass sich durch die Ablösung des ZK durch den UZK keine inhaltlichen Änderungen ergeben. Denn die Verzahnung mit den zollrechtlichen Vorschriften ist vor allem auf die Einfuhrsituation verbrauchsteuerpflichtiger Waren fokussiert. Erst mit der Einfuhr wird die Ware nach Art. 2 VStSystRL überhaupt verbrauchsteuerpflichtig. Mithin besteht erst dann Bedarf für eine Überwachung mithilfe der verbrauchsteuerrechtlichen Instrumentarien. Solange also eine Ware der besonderen zollrechtlichen Überwachung unterfällt, sollen die Regelungen der VStSystRL nicht gelten. Da sich die Idee der zollamtlichen Überwachung durch die Aufhebung des ZK und die Neueinführung des UZK dem Grunde nach nicht geändert hat, scheint offenbar kein Bedarf zu bestehen, die VStSystRL an den UZK anzupassen.

Andrea Middendorp wird nun untersuchen, ob das Außerkrafttreten des ZK nicht vielleicht doch Auswirkungen auf die Anwendung zollrechtlicher Vorschriften bei der Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren und darüber hinaus hat. Vielleicht hören wir von ihr auch eine Empfehlung an die EU-Kommission, die bisherige Ablehnung einer Anpassung der VStSystRL an den UZK noch einmal zu überdenken.

Auswirkungen des UZK auf das Verbrauchsteuerrecht ¹⁾

Andrea Middendorp

Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster

I. Einleitung

Die verbrauchsteuerrechtliche Systemrichtlinie 2008/118/EG ²⁾ sowie die nationalen Verbrauchsteuergesetze enthalten verschiedene Regelungen, die hinsichtlich der Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren auf den Zollkodex ³⁾ (ZK) verweisen. Diese Verweisungsnormen wurden zum 1.5.2016 nicht geändert. Insofern ist nunmehr zu untersuchen, ob der neue Unionszollkodex ⁴⁾ (UZK) Auswirkungen auf die Anwendung zollrechtlicher Vorschriften bei der Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren hat.

II. Regelung der Einfuhr in den Verbrauchsteuergesetzen

1. Nationale Regelungen

Im Fall des Verbringens einer verbrauchsteuerpflichtigen Ware aus einem Drittland oder Drittgebiet in das Steuergebiet entsteht die jeweilige Verbrauchsteuer nach den nationalen Vorschriften zum Zeitpunkt der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr durch die Einfuhr. ⁵⁾ Ausgeschlossen ist eine Einfuhr und infolgedessen eine Steuerentstehung u.a. dann, wenn sich die verbrauchsteuerpflichtige Ware in einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren befindet. ⁶⁾ Wann wiederum ein zollrechtliches Nichterhebungsverfahren greift und die Einfuhr verhindert, legt das nationale Verbrauchsteuerrecht durch einen Verweis auf verschiedene im ZK geregelte zollrechtliche Verfahren fest. ⁷⁾

1) Für den fachlichen Austausch bei der Vorbereitung des dieser Abhandlung zugrunde liegenden Vortrags danke ich Frau Prof. Dr. Schröer-Schallenberg sowie Herrn Prof. Dr. Reginhard Henke und Herrn Prof. Dr. Kai-Uwe Kock.

2) RL 2008/118/EG des Rates vom 16.12.2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der RL 92/12/EWG, ABl. L 9, S. 12 vom 14.1.2009.

3) VO 2913/92/EWG des Rates vom 12.10.1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. L 302, S. 1 vom 19.10.1992.

4) VO (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9.10.2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABl. L 269, S. 1 vom 10.10.2013.

5) Siehe § 21 Abs. 1 TabStG, § 19b Abs. 1 EnergieStG, § 18 Abs. 1 BierStG, § 147 Abs. 1 BranntwMonG, § 18 Abs. 1 SchaumwZwStG, § 15 Abs. 1 KaffeeStG; nachfolgend wird exemplarisch weitgehend auf die tabaksteuerrechtlichen Vorschriften verwiesen.

6) Siehe zur Definition der Einfuhr § 19 Abs. 1 TabStG.

7) Siehe zur Definition der zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren § 19 Abs. 2 TabStG.

Zu beachten ist, dass der verbrauchsteuerrechtliche Begriff des zollrechtlichen Nichterhebungsverfahrens dabei weiter gefasst und nicht deckungsgleich mit dem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren im Sinne des ZK ist.⁸⁾ So zählen gemäß § 19 Abs. 2 TabStG neben den in Art. 84 Abs. 1 Buchst. a) ZK erfassten „klassischen“ zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren wie dem Versand- oder dem Zolllagerverfahren oder der aktiven Veredelung nach dem Nichterhebungsverfahren u.a. auch die vorgesehenen besonderen Verfahren der Zollüberwachung beim Eingang in das Zollgebiet sowie die vorübergehende Verwahrung und die Verfahren in Freizonen und Freilagern dazu. Werden beispielsweise Tabakwaren aus einem Drittland in das Steuergebiet verbracht, so unterliegen diese gemäß Art. 37 Abs. 1 ZK bereits vom Zeitpunkt des Verbringens an der zollamtlichen Überwachung und gemäß § 19 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a) TabStG einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren im Sinne des Verbrauchsteuerrechts. Gleiches gilt für die sich anschließende Gestellung sowie die vorübergehende Verwahrung (§ 19 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b) TabStG) und ein sich möglicherweise anschließendes Versand- und Zolllagerverfahren (§ 19 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. d) TabStG). Erst mit der Entnahme der Steuergegenstände aus einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren liegt gemäß § 19 Abs. 1 Nr. 2 TabStG begrifflich eine Einfuhr vor, die nach § 21 Abs. 1 TabStG zur Steuerentstehung führen kann.

Regelung der Einfuhr in den Verbrauchsteuergesetzen

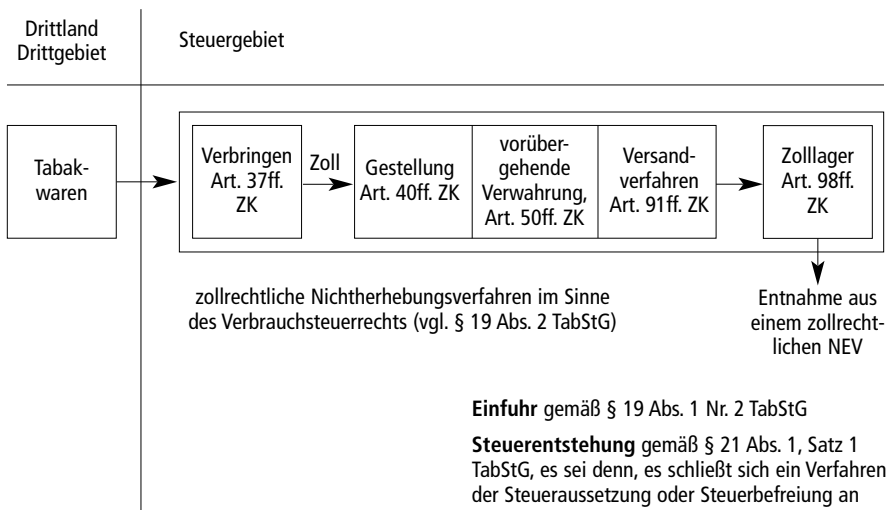


Abbildung 1: Regelung der Einfuhr in den Verbrauchsteuergesetzen.

8) Vgl. *Bongartz in Bongartz/Schröer-Schallenberg*, Verbrauchsteuerrecht, 2. Auflage, Rz. E 96; *Jatzke*, Europäisches Verbrauchsteuerrecht, Rz. C 40.

2. Unionsrechtliche Regelungen

Bei der Ausgestaltung der nationalen Vorschriften hat sich der Gesetzgeber eng an die unionsrechtlichen Vorgaben gehalten. Nach Art. 7 Abs. 1, Abs. 2 Buchst. d) RL 2008/118/EG entsteht der Verbrauchsteueranspruch mit der Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren. Der Begriff der Einfuhr wiederum ist in Art. 4 Nr. 8 RL 2008/118/EG definiert als Eingang verbrauchsteuerpflichtiger Waren in das Gebiet der Gemeinschaft (jetzt Union), sofern die Waren bei ihrem Eingang nicht in ein zollrechtliches Nichterhebungsverfahren überführt werden, sowie die Entlassung dieser Waren aus einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren. In Art. 4 Nr. 6 RL 2008/118/EG befindet sich dann die weite, auf verbrauchsteuerrechtliche Belange zugeschnittene Definition des zollrechtlichen Nichterhebungsverfahrens unter Verweis auf Vorschriften des ZK.⁹⁾

Diese eigenständige Definition des zollrechtlichen Nichterhebungsverfahrens ist das Herzstück der unionsrechtlichen und nationalen Regelungen zur Einfuhr. Durch sie wird der Zeitraum, in dem aus einem Drittland oder Drittgebiet verbrachte verbrauchsteuerpflichtige Ware einer Kontrolle nach dem ZK unterliegt, festgelegt. Solange die verbrauchsteuerpflichtige Ware dieser zollamtlichen Überwachung unterliegt, ist ein eigenes verbrauchsteuerrechtliches Überwachungssystem nicht erforderlich.¹⁰⁾ Erst mit Beendigung der zollamtlichen Überwachung soll die verbrauchsteuerpflichtige Ware nach dem Sinn und Zweck der hier erläuterten Vorschriften vom Regelungsbereich des Verbrauchsteuerrechts erfasst werden.¹¹⁾

III. Folgen des UZK für das Verbrauchsteuerrecht

Sowohl das Unionsrecht als auch das nationale Recht verweisen hinsichtlich der Definition der zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren auf Vorschriften des außer Kraft getretenen ZK. Diese Verweisungsnormen wurden zum 1.5.2016 nicht geändert. Der UZK kennt jedoch den Begriff des zollrechtlichen Nichterhebungsverfahrens nicht mehr. Zu untersuchen ist, inwiefern sich diese noch bestehenden Verweise auf außer Kraft getretene Vorschriften auf die Regelungen zur Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren auswirken.

1. Keine Anwendbarkeit des Art. 286 Abs. 3 UZK

Eine Anwendung des Art. 286 Abs. 3 UZK ist im Hinblick auf verbrauchsteuerrechtliche Vorschriften nicht möglich. Nach dieser Vorschrift gelten Bezugnahmen auf den aufgehobenen ZK als Bezugnahmen auf den UZK und sind nach Maßgabe der Entsprechungstabellen im Anhang zu lesen. Die Bestimmungen des ZK, die ihre Entsprechung lt. Tabel-

9) Vgl. *Jatzke*, Europäisches Verbrauchsteuerrecht, Rz. C 40.

10) Vgl. *Bongartz* in *Bongartz/Schröer-Schallenberg*, Verbrauchsteuerrecht, 2. Auflage, Rz. E 92; *Jatzke*, Europäisches Verbrauchsteuerrecht, Rz. C 42; siehe auch 7. Erwägungsgrund der RL 2008/118/EG.

11) Vgl. *Middendorp/Schröer-Schallenberg*, ZfZ 2016, S. 86f.

le im UZK finden, sind demnach als Vorschriften des UZK zu verstehen. Danach würden die Bezugnahmen auf den ZK im Rahmen der Definition der zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren letztendlich als Bezugnahmen auf die besonderen Verfahren nach Art. 210 UZK gelten. Auch wenn diese Auslegung im Ergebnis zwar in der praktischen Anwendung einfach und damit grundsätzlich wünschenswert wäre, ist sie für das Verbrauchsteuerrecht abzulehnen, da sie Art. 113 AEUV verletzt.¹²⁾ Die in Art. 286 Abs. 3 UZK festgelegte Fiktion wurde gemäß Art. 114 Abs. 1 AEUV im ordentlichen Gesetzgebungsverfahren mit qualifizierter Mehrheit beschlossen.¹³⁾ Verbrauchsteuerrechtliche Regelungen dagegen unterliegen gemäß Art. 113 AEUV dem Einstimmigkeitsprinzip. Diese tragenden Unterschiede würden missachtet, wenn mit nur qualifizierter Mehrheit verabschiedete Änderungen des Zollrechts ohne Weiteres im Verbrauchsteuerrecht Geltung erlangen würden. Der Gesetzgeber hat mit dem Erlass der System-RL 2008/118/EG einstimmig beschlossen, die dort enthaltenen Verweise auf die zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren aufzunehmen. Über eine Änderung dieser Verweise müsste gemäß Art. 113 AEUV wiederum einstimmig entschieden werden.¹⁴⁾

2. Statische Verweisungen

Artikel 4 Nr. 6 RL 2008/118/EG sowie die nationalen Verbrauchsteuergesetze¹⁵⁾ verweisen grundsätzlich in statischen Verweisen auf den ZK. Ein statischer Verweis liegt im Gegensatz zum dynamischen Verweis immer dann vor, wenn die Norm, die die Verweisung enthält, auf eine Rechtsnorm in einer bestimmten, festgelegten Fassung verweist.¹⁶⁾ Kriterien für eine statische Verweisung werden in Rechtsprechung und Literatur darin gesehen, dass in der Verweisungsnorm die exakte Bezeichnung des Verweisungsobjektes erfolgt und die Fundstelle im Amtsblatt oder Gesetzblatt genannt wird.¹⁷⁾ Beide Voraussetzungen sind hier gegeben. Das Vorliegen einer statischen Verweisung bedeutet im Ergebnis, dass das Außerkrafttreten des ZK keine Auswirkungen auf die verbrauchsteuerrechtlichen Vorschriften zur Einfuhr hat.¹⁸⁾ Bei der Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren ist ungeachtet des am 1.5.2016 in Kraft getretenen UZK weiterhin zu prüfen, ob diese einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren im Sinne des Verbrauchsteuerrechts unterliegen. Dies richtet sich allein nach den entsprechenden Vorschriften des ZK. Der UZK dagegen existiert für das Verbrauchsteuerrecht (noch) gar nicht. Eine Anpassung der Verweise an den UZK ist nur möglich, wenn die verbrauchsteuerrechtliche

12) So auch *Jatzke*, Europäisches Verbrauchsteuerrecht, Rz. C 40.

13) Art. 289 Abs. 1, 294 i.V.m. Art. 16 Abs. 3 AEUV.

14) *Middendorp/Schröer-Schallenberg*, ZfZ 2016, S. 86, 88.

15) Siehe z.B. § 4 Nr. 10 TabStG.

16) Zu den Begrifflichkeiten siehe *Badura*, Staatsrecht, 6. Auflage 2015, Rz. F 49; *Heintzen* in Bonner Kommentar zum Grundgesetz, Art. 71 Rz. 88 m.w.Nachw.

17) Siehe *Middendorp/Schröer-Schallenberg*, ZfZ 2016, S. 86, 89 m.w.Nachw.

18) Siehe dazu im Einzelnen *Middendorp/Schröer-Schallenberg*, ZfZ 2016, S. 86f.

System-RL und – ihr nachfolgend – das nationale Recht entsprechend geändert werden.¹⁹⁾

Im Hinblick auf eine interessen- und praxisnahe Auslegung der verbrauchsteuerrechtlichen Einfuhrvorschriften ist jedoch zu berücksichtigen, dass der ZK in der Praxis nur noch punktuell im Rahmen der Übergangsbestimmungen eine Rolle spielt. Da es sich jedoch bei den zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren im Sinne des Verbrauchsteuerrechts inhaltlich gesehen um dieselben Verfahren der Zollüberwachung handelt wie bei den besonderen Verfahren gemäß Art. 210 UZK, wird die statische Verweisung auf den ZK in der praktischen Rechtsanwendung wohl eine nur untergeordnete Rolle spielen. Entscheidend ist, dass die aus einem Drittland oder einem Drittgebiet verbrachte verbrauchsteuerpflichtige Ware mit dem Verbringen in das Steuergebiet einer zollamtlichen Überwachung unterliegt. Solange diese gegeben und gewährleistet ist – ob nun nach den zollrechtlichen Vorschriften des ZK oder des neuen UZK – erfolgt keine Einfuhr und es entsteht somit keine Steuer.

Vergleich der alten und neuen zollrechtlichen Regelungen

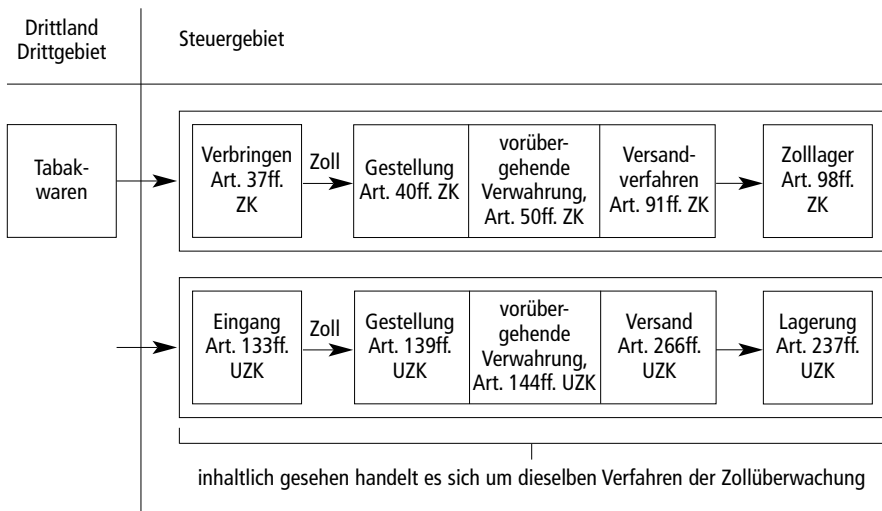


Abbildung 2: Vergleich der alten und neuen zollrechtlichen Regelungen.

19) Vgl. Jatzke, Europäisches Verbrauchsteuerrecht, Rz. C 40.

IV. Folgen für die Rechtsanwendung

1. Vorübergehende Verwahrung

Zu den zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren im Sinne des Verbrauchsteuerrechts gehört nach Art. 4 Nr. 6 RL 2008/118/EG auch die vorübergehende Verwahrung.²⁰⁾ Nach Art. 49 Abs. 1 ZK betrug die Frist zur Beendigung der vorübergehenden Verwahrung 45 Tage für auf dem Seeweg und 20 Tage für auf andere Weise beförderte Waren, wobei eine Verlängerung der Frist seitens der Zollbehörden bei Vorliegen rechtfertigender Umstände in Betracht kam (Art. 49 Abs. 2 ZK). Artikel 149 UZK dagegen bestimmt nunmehr eine Frist von 90 Tagen zur Beendigung der vorübergehenden Verwahrung, die jedoch nicht mehr verlängert werden kann.

Eine konsequente Anwendung der statischen Verweisung auf das zollrechtliche Nichterhebungsverfahren im Sinne des Verbrauchsteuerrechts würde bedeuten, dass für verbrauchsteuerpflichtige Waren, die aus einem Drittland oder Drittgebiet in das Steuergebiet verbracht werden, die kurze Frist von 20 bzw. 45 Tagen zur Beendigung der vorübergehenden Verwahrung anwendbar wäre, diese allerdings bei Vorliegen der erforderlichen Voraussetzungen noch verlängert werden könnte. Für Waren, die keiner Verbrauchsteuer unterliegen, gilt dagegen die pauschale Frist von 90 Tagen. Ein solches Auseinanderfallen von verbrauchsteuerrechtlicher und zollrechtlicher Beurteilung widerspricht dem Sinn und Zweck der Verweisungen auf das Zollrecht und ist zudem aufgrund der zu erwartenden Schwierigkeiten im Hinblick auf die Überwachung der unterschiedlichen Fristen für verbrauchsteuerpflichtige und sonstige Waren in der vorübergehenden Verwahrung abzulehnen. Entscheidend ist nach dem Sinn und Zweck der Regelungen zur Einfuhr, dass die verbrauchsteuerpflichtige Ware einer zollamtlichen Überwachung unterliegt. Solange diese stattfindet, soll es verbrauchsteuerrechtlich zu keiner Einfuhr kommen.²¹⁾ Insoweit kann es keine Rolle spielen, ob der Zeitraum der vorübergehenden Verwahrung 20, 45 oder 90 Tage beträgt.²²⁾

2. Erlöschen der Zollschuld

Neben den der Definition der zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren im Sinne des Verbrauchsteuerrechts dienenden statischen Verweise auf den ZK enthält das nationale Recht hinsichtlich der anwendbaren verfahrensrechtlichen Regelungen nach einer Einfuhr dynamische Verweise auf den UZK. Eine dynamische Verweisung liegt vor, wenn die Norm, die die Verweisung enthält auf eine Rechtsnorm in ihrer jeweils geltenden Fassung verweist.²³⁾ Eine sinngemäße Anwendung der Vorschriften des UZK kommt dann

20) Im nationalen Recht siehe § 19 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b) TabStG.

21) Vgl. *Bongartz in Bongartz/Schröer-Schallenberg*, Verbrauchsteuerrecht, 2. Auflage, Rz. E 92; *Jatzke*, Europäisches Verbrauchsteuerrecht, Rz. C 42.

22) *Middendorp/Schröer-Schallenberg*, ZfZ 2016, S. 86, 94.

23) Zu den Begrifflichkeiten siehe *Badura*, Staatsrecht, 6. Auflage 2015, Rz. F 49; Heintzen in Bonner Kommentar zum Grundgesetz, Art. 71 Rz. 88 m.w.Nachw.

in Betracht, wenn es um Fragen der Fälligkeit, des Zahlungsaufschubs, des Erlöschens, des Steuerverfahrens, des Erlasses und der Erstattung geht.²⁴⁾ Diese dynamische Verweisung hat der nationale Gesetzgeber mangels Vorgaben in der System-RL 2008/118/EG festgelegt. Nach Art. 9 Abs. 2 RL 2008/118/EG wird die Verbrauchsteuer nach den von jedem Mitgliedstaat festgelegten Verfahren erhoben, eingezogen bzw. ggf. erstattet oder erlassen.

Artikel 124 UZK legt nunmehr fest, wann die Zollschuld erlischt. Der Katalog der Erlöschensstatbestände ist dabei gegenüber den zuvor anwendbaren Regelungen der Art. 233, 234 ZK erheblich erweitert worden. Inwieweit die Anwendung bestimmter Erlöschensstatbestände des UZK der Interessenlage des Verbrauchsteuerrechts entspricht, muss in jedem Einzelfall geprüft werden. Zur Illustration der Problematik sollen hier zwei Fälle dienen.

a) Fall 1

Rauchtabak wird aus einem Drittland in das Steuergebiet verbracht und nach Gestellung zwecks Produktion von Zigaretten in die aktive Veredelung überführt. Der Antragsteller hält allerdings die Frist für die Erledigung der aktiven Veredelung nicht ein. Eine automatische Fristverlängerung gemäß Art. 174 Abs. 2 DA wurde nicht bewilligt; eine rückwirkende Fristverlängerung gemäß Art. 174 Abs. 1 DA ist nicht erfolgt. Es liegt kein Täuschungsversuch vor. Der Antragsteller erfüllt nachträglich alle Formalitäten zur Bereinigung der Situation.

In zollrechtlicher Hinsicht liegt eine Pflichtverletzung vor, denn der Antragsteller hat die Frist für die Erledigung des Verfahrens nach Art. 215 Abs. 4 UZK i.V.m. Art. 257 Abs. 1 UZK nicht eingehalten. Zum Ablauf der Erledigungsfrist hätte er die produzierten Zigaretten entweder in ein anschließendes Zollverfahren überführen oder aus dem Zollgebiet der Union verbringen oder zerstören müssen. Demzufolge entsteht gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchst. a) UZK die Zollschuld. Diese erlischt jedoch gemäß Art. 124 Abs. 1 Buchst. h) UZK wieder, da der Verstoß keine erheblichen Auswirkungen auf die ordnungsgemäße Abwicklung des Zollverfahrens hatte, kein Täuschungsversuch vorlag und nachträglich alle Formalitäten zur Bereinigung der Situation erfüllt wurden. Wann ein Verstoß als nicht wesentlich für die ordnungsgemäße Abwicklung eines Zollverfahrens angesehen wird, ergibt sich abschließend aus Art. 103 DA.²⁵⁾ Im vorliegenden Fall der Überschreitung der Frist zur Erledigung der aktiven Veredelung ist Art. 103 Buchst. a) DA i.V.m. Art. 174 Abs. 1 DA einschlägig.

Aus dem Blickwinkel des Verbrauchsteuerrechts betrachtet, entsteht in dem vorliegenden Fall die Tabaksteuer gemäß § 21 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 19 Abs. 1 Nr. 2 TabStG durch die Entnahme der Zigaretten aus dem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren der aktiven Veredelung. Eine Entnahme aus dem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren er-

24) Siehe z.B. § 21 Abs. 3 TabStG („gelten die Zollvorschriften sinngemäß“).

25) Vgl. *Witte* in *Witte/Wolffgang*, Lehrbuch des Zollrechts der Europäischen Union, 8. Auflage, Rz. 1171.

folgt auch durch das Begehen einer Pflichtverletzung.²⁶⁾ Fraglich ist, ob die entstandene Tabaksteuer gemäß § 21 Abs. 3 Satz 1 TabStG in sinngemäßer Anwendung der zollrechtlichen Vorschriften der Art. 124 Abs. 1 Buchst. h) UZK i.V.m. Art. 103 Buchst. a) DA genauso wie die Zollschuld wieder erlischt.

Insoweit ist zu berücksichtigen, dass eine sinngemäße Anwendung der Zollvorschriften nicht gleichbedeutend mit einer unmittelbaren, quasi zwingenden Anwendung ist. Wäre eine solche Rechtsfolge gewünscht, hätte der Gesetzgeber auf das Wort „sinngemäß“ in den entsprechenden Verweisungsnormen verzichtet. Im Falle einer sinngemäßen Anwendung der Zollvorschriften darf diese dem Sinn und Zweck des Verbrauchsteuerrechts nicht entgegenstehen.²⁷⁾ Deshalb ist in jedem Einzelfall zu prüfen, ob und inwieweit aus verbrauchsteuerrechtlicher Sichtweise Besonderheiten gelten sollen.²⁸⁾

Im vorliegenden Fall handelt es sich bei der Nichteinhaltung der Frist zur Erledigung der aktiven Veredelung zollrechtlich gesehen um einen Verstoß ohne erhebliche Auswirkungen. Verbrauchsteuerrechtlich entscheidend ist nach dem Sinn und Zweck der Regelungen zur Einfuhr, dass die verbrauchsteuerpflichtige Ware einer zollamtlichen Überwachung unterliegt. Solange diese stattfindet, soll es verbrauchsteuerrechtlich zu keiner Einfuhr kommen.²⁹⁾ Die trotz Pflichtverletzung weiterhin bestehende zollamtliche Überwachung ist hier zu bejahen und damit auch eine sinngemäße Anwendung des Art. 124 Abs. 1 Buchst. h) UZK i.V.m. Art. 103 Buchst. a) DA. Der Antragsteller hat zwar die Frist zur Erledigung der aktiven Veredelung überschritten, allerdings war der Ort, an dem sich die verbrauchsteuerpflichtige Ware befand, den Zollbehörden zu jeder Zeit bekannt. Eine zollamtliche Überwachung war stets gegeben.

b) Fall 2

Zwischenerzeugnisse werden aus einem Drittland in das Steuergebiet verbracht. Zur vorübergehenden Verwahrung angemeldet wird allerdings Branntwein. Es handelt sich um eine sog. Aliudware. Ein Täuschungsversuch liegt nicht vor. Nach entsprechender Zollanmeldung wird die Ware ohne weitere Kontrollen zum Versandverfahren überlassen. Der Anmelder unterrichtet die Zollbehörden über den Verstoß und erfüllt nachträglich alle Formalitäten zur Bereinigung der Situation.

Zollrechtlich gesehen, entsteht gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchst. a) UZK die Zollschuld hinsichtlich der tatsächlich verbrachten Zwischenerzeugnisse durch Verletzung der sich aus Art. 139 UZK ergebenden Gestellungspflicht. Die tatsächlich vorhandenen Zwischener-

26) Vgl. Abs. 7 V 99 54 (Einfuhrbegriff nach dem Verbrauchsteuerrecht), VV DEU BUND 20120625 III B7 – V 9900/11/10009.

27) Vgl. BFH vom 21.5.1999, VII R 106/95, *ZfZ* 1999, S. 301; *Jatzke*, Das System des deutschen Verbrauchsteuerrechts, S. 235; *Milewski* in *Möhlenkamp/Milewski*, § 19b EnergieStG Rz. 14.

28) Vgl. *Jatzke*, Das System des deutschen Verbrauchsteuerrechts, S. 235.

29) Vgl. *Bongartz* in *Bongartz/Schröer-Schallenberg*, Verbrauchsteuerrecht, 2. Auflage, Rz. E 92; *Jatzke*, Europäisches Verbrauchsteuerrecht, Rz. C 42.

zeugnisse wurden wegen Vorliegens der angemeldeten Aliudware Branntwein nicht gestellt und befinden sich daher nicht in einem Zollverfahren. Dabei handelt es sich um eine Pflichtverletzung, die sich zwischen dem Verbringen der Waren in das Zollgebiet der Union und ihrer Überlassung in ein Zollverfahren ereignet hat. Streitig ist, ob Art. 124 Abs. 1 Buchst. h) UZK im Falle einer Pflichtverletzung in Bezug auf das Verbringen überhaupt Anwendung findet. Die Generalzolldirektion verneint die Anwendbarkeit mit der Begründung, dass diese Vorschrift nur bei Verstößen in Zollverfahren oder in der vorübergehenden Verwahrung greift.³⁰⁾ Die abschließenden Beispiele, die Art. 103 DA auflistet, zeigen jedoch, dass es nicht nur um Verstöße in Zollverfahren geht, sondern auch um solche zwischen dem Verbringen der Waren in das Zollgebiet der Union und ihrer Überlassung in ein Zollverfahren.³¹⁾ Dem folgend erlischt die durch die Verletzung der Gestellungspflicht entstandene Zollsuld gemäß Art. 124 Abs. 1 Buchst. h) UZK i.V.m. Art. 103 Buchst. e) DA wieder, da dieser Verstoß keine erheblichen Auswirkungen auf die ordnungsgemäße Abwicklung des Zollverfahrens hatte, kein Täuschungsversuch vorlag und nachträglich alle Formalitäten zur Bereinigung der Situation erfüllt wurden.

Verbrauchsteuerrechtlich gesehen, entsteht gemäß § 29 Abs. 3, § 18 Abs. 1 Satz 1 SchaumwZwStG die Zwischenerzeugnissteuer hinsichtlich der tatsächlich verbrachten Zwischenerzeugnisse. Die Einfuhr erfolgt in diesem Fall aufgrund des Vorliegens der Aliudware Branntwein nicht durch die Entnahme aus einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren im Sinne des Verbrauchsteuerrechts, sondern gemäß § 16 Abs. 1 Nr. 1 SchaumwZwStG durch den Eingang aus einem Drittland, ohne dass sich ein zollrechtliches Nichterhebungsverfahren angeschlossen hat. Erlöschen könnte die Steuerschuld im vorliegenden Fall nach § 29 Abs. 3, § 18 Abs. 3 Satz 1 SchaumwZwStG.

Im Fall der Lieferung einer Aliudware ist jedoch eine sinngemäße Anwendung der zollrechtlichen Erlöschensvorschriften grundsätzlich nicht möglich. Die Anwendung der Zollvorschriften darf dem Sinn und Zweck des Verbrauchsteuerrechts nicht entgegenstehen.³²⁾ Verbrauchsteuerrechtlich entscheidend ist nach dem Sinn und Zweck der Regelungen zur Einfuhr, dass die verbrauchsteuerpflichtige Ware einer zollamtlichen Überwachung unterliegt. Solange diese stattfindet, soll es verbrauchsteuerrechtlich zu keiner Einfuhr kommen.³³⁾ Im vorliegenden Fall hat jedoch zu keiner Zeit eine zollamtliche Überwachung der Zwischenerzeugnisse stattgefunden.

Wären diese Zwischenerzeugnisse nicht aus einem Drittland eingeführt, sondern aus einem Steuerlager im Steuergebiet entnommen worden bei gleichzeitiger Eröffnung eines Verfahrens der Steueraussetzung für die Aliudware Branntwein, so wäre die Steuer ge-

30) Siehe Verfügung der Generalzolldirektion vom 27.4.2016 zur Umsetzung des Unionszollkodex, Az.: Z 0440 – 4/16 – DV.A.31, E-VSF N 18 2016 Nr. 73, S. 91.

31) Vgl. *Witte* in *Witte/Wolffgang*, Lehrbuch des Zollrechts der Europäischen Union, 8. Auflage, Rz. 1171.

32) Vgl. BFH vom 21.5.1999, VII R 106/95, ZfZ 1999, 301; *Jatzke*, Das System des deutschen Verbrauchsteuerrechts, S. 235; *Milewski* in *Möhlenkamp/Milewski*, § 19b EnergieStG Rz. 14.

33) Vgl. *Bongartz* in *Bongartz/Schröer-Schallenberg*, Verbrauchsteuerrecht, 2. Auflage, Rz. E 92; *Jatzke*, Europäisches Verbrauchsteuerrecht, Rz. C 42.

maß § 29 Abs. 3, § 14 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1 Alt. 1 SchaumwZwStG mit der Entnahme der Zwischenerzeugnisse aus dem Steuerlager entstanden. Wird eine andere als die im elektronischen Verwaltungsdokument angegebene Warenart – maßgeblich ist insoweit der Verbrauchsteuer-Produktcode – geliefert oder mitgeliefert, so liegt für diese tatsächlich gelieferte Ware keine wirksame Eröffnung einer Beförderung unter Steueraussetzung vor.³⁴⁾ Ein Verzicht auf die Steuerfestsetzung seitens des zuständigen Hauptzollamtes bzw. auf die Abgabe einer Steueranmeldung ist in dieser Fallkonstellation allenfalls dann möglich, wenn es sich bei der fehlerhaften Eingabe im elektronischen Verwaltungsdokument um eine nachgewiesene offenbare Unrichtigkeit handelt.³⁵⁾ Bei einer eingeführten verbrauchsteuerpflichtigen Ware ist im Fall der Aliudlieferung eine konkrete zollamtliche Überwachung der tatsächlich verbrachten Ware nicht möglich. Gleiches gilt für die Steueraufsicht bei einer tatsächlich aus dem Steuerlager entnommenen Ware, für die wegen des Vorliegens einer Aliudware kein Verfahren der Steueraussetzung eröffnet wurde. Eine Unterscheidung zwischen der rechtlichen Bewertung hinsichtlich einer unter Steueraussetzung beförderten und einer eingeführten Aliudware ist jedoch aus Gründen der Gleichbehandlung nicht möglich.

V. Fazit

Es bleibt festzuhalten, dass die Anwendung des UZK zu keinen grundlegenden Änderungen im Hinblick auf das Verbrauchsteuerrecht führt. Aufgrund der statischen Verweisungen in den Verbrauchsteuergesetzen auf den ZK ist trotz des UZK bei der Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren weiterhin zu prüfen, ob diese einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren im Sinne des Verbrauchsteuerrechts unterliegen. Da es sich jedoch bei den in Art. 210 UZK geregelten Verfahren inhaltlich gesehen um dieselben Verfahren der zollamtlichen Überwachung handelt, wird die statische Verweisung auf den ZK in der praktischen Anwendung durch die Zollbehörden wohl grundsätzlich keine Rolle spielen. Hinsichtlich der Frage des Erlöschens der entstandenen Verbrauchsteuerschuld gilt der UZK in sinngemäßer Anwendung. Aufgrund der Erweiterung der Erlöschenstatbestände in Art. 124 UZK ist jedoch im Einzelnen zu prüfen, ob bei sinngemäßer Anwendung die Rechtsvorschriften des Zollrechts auch für das Verbrauchsteuerrecht gelten sollen.

34) Siehe Abs. 171 V 99 53-1 (Verwaltungsvorschrift Steueraussetzung), III B 7 – V 9953/11/10001, Dok-Nr. 2015/0329372.

35) Siehe dazu Abs. 184af. V 99 53-1 (Verwaltungsvorschrift Steueraussetzung), III B 7 – V 9953/11/10001, Dok-Nr. 2015/0329372.

UZK und Steuerrecht – Umsatzsteuerrecht

Prof. Dr. Reginhard Henke

Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen, Münster

Das Zollrecht ist nuancenreich auch mit dem Umsatzsteuerrecht verzahnt. So sind bei Warenbewegungen zwischen Gebieten, die zwar zum Zollgebiet der Union, nicht jedoch zum europäischen Mehrwertsteuergebiet gehören, einerseits und den übrigen Gebieten der Union andererseits (z.B. zwischen den Kanarischen Inseln und Deutschland) die Zollverfahren „interner Unionsversand“ sowie „Ausfuhr“ in ihrer Funktion als steuerliche Überwachungsverfahren ausdrücklich anzuwenden (vgl. Art. 1 Abs. 3 UZK; Art. 188 DA). Und bei der Einfuhr umfasst die Überlassung in den zollrechtlich freien Verkehr oder die Zollschild bei Verletzung zollrechtlicher Pflichten zugleich auch den Steuergegenstand und den steuerrechtlichen Entstehungsstatbestand der Einfuhrumsatzsteuer (vgl. Art. 60, 61, 70, 71 MwStSystRL).

Typische Szenarien der Verzahnung von Zoll und Umsatzsteuerrecht sind des Weiteren:

- der Vorsteuerabzug der entstandenen Einfuhrumsatzsteuer,
- die Ausfuhrnachweise des Zolls für steuerfreie Ausfuhrlieferungen,
- die besondere Behandlungen von umsatzsteuerrechtlichen Lieferungen unter zollamtlicher Überwachung, also die Lieferung in besonderen Verfahren wie im Zolllager oder in der aktiven Veredelung.
- Und mit dem UZK zeigen sich nicht zuletzt über den neu gefassten Ausführerbegriff Berührungspunkte und Auswirkungen bei umsatzsteuerrechtlichen Reihengeschäften.

Da allerdings mit Blick auf die beschriebenen Unterschiede zwischen Zoll und Umsatzsteuer nur eine sinngemäße Anwendung der Zollvorschriften angeordnet wird, ist stets zu prüfen, ob eine Anwendung mit Sinn und Zweck der Steuer vereinbar ist oder ob nicht unmittelbare steuerliche Regelungen aus systematischen Gründen vorrangig gelten und sich eine „blinde“ Übernahme der zollrechtlichen Regelungen verbietet.

Der sich hier abzeichnenden Abgrenzungsaufgabe unter dem Fokus des UZK stellt sich nun Nathalie Harksen in ihrem Vortrag.

UZK und Umsatzsteuer

RAin Dr. Nathalie Harksen

**Geschäftsführerin der AWB Steuerberatungsgesellschaft mbH und der
AWB Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Münster/München/Hamburg**

Einleitung

Deutschland wird zu Recht als Exportweltmeister bezeichnet. Ungeachtet dessen ist der Außenhandel steuerrechtlich von besonderer Komplexität gekennzeichnet, da der im grenzüberschreitenden Warenverkehr tätige Unternehmer nicht nur die Vorschriften des Europäischen Zollrechts, sondern auch die Bestimmungen des Umsatzsteuerrechts zu beachten hat – die sich im Regelfall nicht entsprechen. Hierauf wird zunächst einzugehen sein.

An der Schnittstelle zwischen Zoll und Umsatzsteuer finden sich insbesondere die Einfuhr als auch die Ausfuhr von Waren. Werden Waren aus Drittstaaten eingeführt oder in Drittstaaten exportiert, so hat der grenzüberschreitend tätige Unternehmer sowohl zoll- als auch umsatzsteuerrechtliche Regelungen einzuhalten. In einem zweiten Schritt wird daher das Zusammenspiel von Zoll- und Umsatzsteuer an der Schnittstelle zwischen beiden Rechtsgebieten betrachtet.

Von besonderer Komplexität sind Vorgänge gezeichnet, bei denen Waren nicht lediglich zwischen zwei Vertragsparteien gehandelt, sondern in einer Kette veräußert werden. Anstatt entlang der Verkaufskette werden die Waren dann allerdings vom ersten Unternehmer zum letzten Abnehmer transportiert: Derartige Abwicklungen bezeichnet man als Reihengeschäfte oder auch Strecken- oder Kettengeschäfte. Logistisch sehr sinnvoll, stellt das Umsatzsteuerrecht die Unternehmer dennoch vor teilweise unüberwindbare Herausforderungen. Werden Waren sodann in das Unionsgebiet oder aus dem Unionsgebiet verbracht, verkompliziert sich die Abwicklung um die Einhaltung zollrechtlicher Regelungen. Aufgrund der Komplexität der umsatzsteuerlichen Regelungen zum Reihengeschäft und dazu ergangener divergierender Rechtsprechung sah sich u.a. das BMF veranlasst, eine Neuregelung zum Reihengeschäft vorzubereiten. Diese sieht im Rahmen der Ein- und Ausfuhr von Waren einen Rückgriff auf zollrechtliche Regelungen vor, deren Sinnhaftigkeit in einem dritten Schritt zu untersuchen ist.

1. Zoll und Umsatzsteuer

Oberflächlich betrachtet, haben Zoll und Umsatzsteuer keine Gemeinsamkeiten.

1. Rechtsgrundlagen

Das Zollrecht wird unionseinheitlich durch den Unionszollkodex (UZK) ¹⁾ und den dazu ergangenen Delegated Act (DA) ²⁾ und Implementing Act (IA) ³⁾ kodifiziert, während das Mehrwertsteuerrecht grundlegend in der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame europäische Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) ⁴⁾ niedergelegt ist. Die zollrechtlichen Verordnungen sind gemäß Art. 288 Abs. 2 AEUV in all ihren Teilen verbindlich und gelten unmittelbar in jedem Mitgliedstaat. Eine Richtlinie wie die MwStSystRL hingegen ist gemäß Art. 288 Abs. 3 AEUV für jeden Mitgliedstaat, an den sie gerichtet wird, hinsichtlich des zu erreichenden Ziels verbindlich, überlässt jedoch den innerstaatlichen Stellen die Wahl der Form und der Mittel. Dies ist insbesondere vor dem Hintergrund, dass die MwStSystRL sowohl verpflichtend als auch fakultativ umzusetzende Bestimmungen enthält, eine Herausforderung. Das Europäische Mehrwertsteuerrecht ist damit im Gegensatz zum Europäischen Zollrecht unionsweit nicht vollständig harmonisiert. Von der Verwirklichung eines Mehrwertsteuer-Binnenmarktes zu sprechen, fällt daher mitunter schwer.

Zoll

- UZK/DA/IA
- Zollunion

Umsatzsteuer

- MwStSystRL
- „MwSt-Binnenmarkt“

2. Zoll- und Steuergebiet

Ebenfalls nicht vollständig harmonisiert sind das Zoll- und das Steuergebiet der Europäischen Union. Gemäß Art. 4 UZK gehört zum Zollgebiet der Union das Gebiet der derzeit 28 Mitgliedstaaten mit einigen wenigen Ausnahmegebieten. Das Steuergebiet der Union besteht gemäß Art. 5 MwStSystRL ebenfalls aus dem Gebiet der 28 Mitgliedstaaten; ausgeschlossen sind jedoch gemäß Art. 6 MwStSystRL die Kanarischen Inseln (ES), die Kanalinseln (UK), die überseeischen Departements Frankreichs (FR), die Alandinseln (FI) sowie der Berg Athos (GR) – Gebiete, die aber zum Zollgebiet der Union gehören.

1) VO (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9.10.2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABl. (EU) 2016, L 269, S. 1.

2) Delegierte VO (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28.7.2015 zur Ergänzung der VO (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates mit Einzelheiten zur Präzisierung von Bestimmungen des Zollkodex der Union, ABl. (EU) 2016, L 343, S. 1.

3) DurchführungsVO (EU) 2015/2447 der Kommission vom 24.11.2015 mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der VO (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABl. (EU) 2016, L 343, S. 558.

4) Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. (EU) 2006, L 347, S. 1.

Dies führt zu dem Ergebnis, dass Warenbezüge aus diesen Gebieten umsatzsteuerrechtlich als Einfuhr behandelt werden; zollrechtlich handelt es sich allerdings um Verbringungen innerhalb des Zollgebiets der Union, sodass es grundsätzlich keiner zollrechtlichen Erfassung bedarf. Nichtsdestotrotz sind in diesen Fällen auch nach der Neufassung des UZK allein für die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer aufgrund der sinngemäßen Anwendung der Zollvorschriften nach § 21 Abs. 2 UStG die zollrechtlichen Förmlichkeiten zu erfüllen und Abgaben in Form der Einfuhrumsatzsteuer zu entrichten.

3. Verweise

Zum 1.5.2016 ist der UZK in Kraft getreten und hat den Zollkodex in seiner Anwendung abgelöst. Dennoch verweisen sowohl die europäischen als auch die nationalen Bestimmungen in Deutschland weiterhin auf die bis zum 30.4.2016 geltenden zollrechtlichen Regelungen. So nimmt die MwStSystRL in Art. 71 Abs. 2 Bezug „auf die für Zölle geltenden Vorschriften“, ohne diese selbst weiter zu konkretisieren. Das deutsche Umsatzsteuergesetz (UStG)⁵⁾ verweist sowohl in § 21 Abs. 2 als auch in § 11 Abs. 3 auf Bestimmungen des Zollkodex. So regelt § 21 Abs. 2, der die sinngemäße Anwendung der Zollvorschriften für die Einfuhrumsatzsteuer vorsieht, den Ausschluss der sinngemäßen Anwendung für das Zollverfahren der aktiven Veredelung nach der Zollrückvergütung – ein Zollverfahren, welches seit dem 1.5.2016 nicht mehr existiert. Gemäß § 1 Abs. 1a EUStBV gilt als Zollkodex im Sinne der Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung (EUStBV) die VO (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12.10.1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. (EG) L 302 S. 1, 1993 L 79 S. 84, 1996 L 97 S. 387), zuletzt geändert durch die VO (EG) Nr. 2700/2000 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16.11.2000 (ABl. (EG) Nr. L 311 S. 17), in der jeweils geltenden Fassung, was eine dynamische Verweisung auf das jeweils geltende Zollrecht darstellt.

Nichtsdestotrotz sollten auch in Deutschland – wie in Österreich durch das Abgabenänderungsgesetz 2015 (AbgÄG 2015 vom 17.12.2015)⁶⁾ – bereits zum 1.5.2016 die umsatzsteuerlichen Regelungen an die geänderte zollrechtliche Rechtslage angepasst werden.

5) Verweise auf das Umsatzsteuergesetz werden – sofern nichts anderes genannt ist – als solche auf das deutsche Umsatzsteuergesetz verstanden.

6) BGBl. I Nr. 163/2015.

II. Einfuhr/Ausfuhr – an der Schnittstelle zwischen Zoll und Umsatzsteuer

Die Zollverfahren nach Art. 5 Nr. 16 UZK

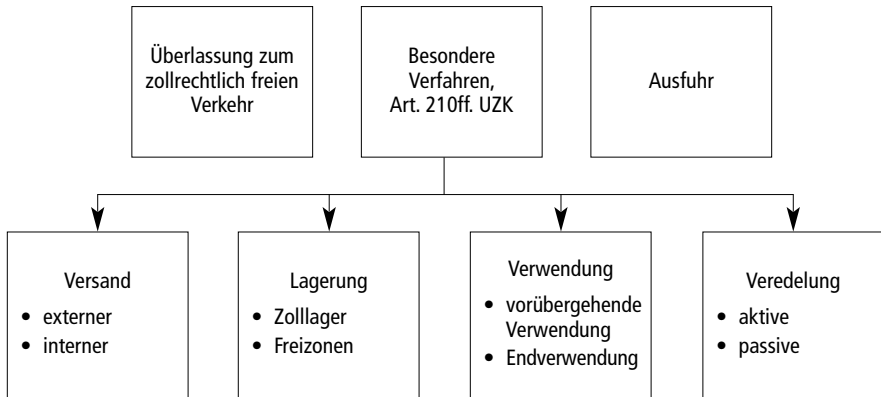


Abbildung 1: die Zollverfahren nach dem UZK.

Die Zollverfahren sind durch die Neufassung des UZK nunmehr in drei Hauptverfahren unterteilt, die Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr, die besonderen Verfahren und die Ausfuhr.

Auch wenn die besonderen Verfahren in diesem Kontext keine weitere Rolle spielen sollen, ist deren Bedeutung an der Schnittstelle zwischen Zoll und Umsatzsteuer hervorzuheben. Umsatzsteuerlich gesehen sind besondere Zollverfahren unbekannt. So ist Gegenstand einer zollamtlichen Behandlung stets eine „Ware“. Diese wird – abhängig von ihrem zollrechtlichen Status – entweder als Unionsware oder aber als Nichtunionsware bezeichnet. Waren, die sich in einem der o.g. besonderen Verfahren befinden, haben den Status als Nichtunionsware und unterliegen als solche der zollamtlichen Überwachung. Gegenstand einer umsatzsteuerbaren Lieferung ist ein „Liefergegenstand“ – völlig losgelöst von seinem zollrechtlichen Status. Wie der EuGH in der Rs. C-165/11, *Profitube*⁷⁾ entschieden hat, wird für die Annahme einer umsatzsteuerbaren Lieferung nicht nach dem zollrechtlichen Status einer Ware differenziert. Folglich kann auch eine Nichtunionsware (in einem Versandverfahren) ein tauglicher Liefergegenstand sein, auch wenn noch keine Einfuhr derselben stattgefunden hat.

1. Einfuhr

Wenn man sich mit der Einfuhr von Waren und damit zollrechtlich mit der Überlassung zum freien Verkehr beschäftigt, so stellt sich die Frage nach der Entstehung der Einfuhr-

7) EuGH, Urteil vom 8.11.2012, C-165/11 – *Profitube*.

abgaben, dem Erlöschen der Zoll- und Einfuhrumsatzsteuerschuld und schließlich, im Ausblick, nach der zentralen Zollabwicklung ab 2021.

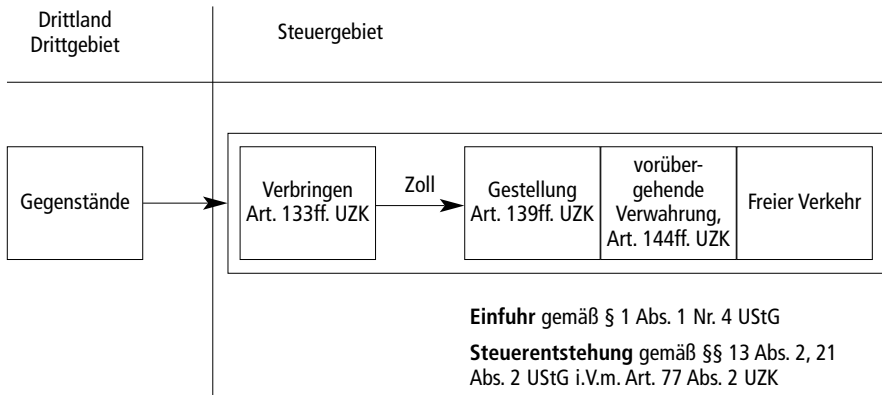


Abbildung 2: Einfuhr von Waren.

1.1 Entstehung der Einfuhrabgaben

Werden Waren in das Zoll- und Steuergebiet der Union verbracht und zum freien Verkehr überlassen, so unterliegen diese regelmäßig der Erhebung von Einfuhrabgaben in Form von Zöllen und der Einfuhrumsatzsteuer.

1.1.1 Einfuhrzollabgaben

Nach Verbringen der Ware in das Unionsgebiet, Gestellung derselben und Abgabe einer Zollanmeldung auf Überlassung zum freien Verkehr sowie Annahme der Zollanmeldung durch die Zollstelle entsteht gemäß Art. 77 Abs. 2 UZK die Zollschuld. Entrichtet der Wirtschaftsbeteiligte die Zollabgaben, wird die Ware durch die Zollbehörden überlassen und er kann ohne weitere zollamtliche Überwachung frei über diese verfügen. Die Überlassung zum freien Verkehr bewirkt den sog. Statuswechsel der Ware; eine Nichtunionsware erhält dadurch den Status einer Unionsware.

Schuldner der Einfuhrzollabgaben ist bei Überlassung von Waren zum zollrechtlich freien Verkehr gemäß Art. 77 Abs. 3 Unterabs. 1 UZK der Anmelder bzw. bei indirekter Stellvertretung gemäß Art. 77 Abs. 3 Unterabs. 2 UZK neben dem Anmelder auch der von diesem Vertretene.

Anmelder ist gemäß Art. 5 Nr. 18 UZK derjenige, der im eigenen Namen Waren zu einem Zollverfahren anmeldet oder aber derjenige, in dessen Namen Waren zu einem Zollverfahren angemeldet werden. Der Anmelder ist mithin nicht zwingend die im Rahmen der Zollabfertigung gegenüber den Zollbehörden auftretende Person, sondern derjenige, der von den Rechtswirkungen einer Zollanmeldung und damit im Regelfall der Entstehung

der Abgabenschuld betroffen wird. Das Zollrecht knüpft für die Eigenschaft als Abgabenschuldner mithin ausschließlich an die Förmlichkeit der Abgabe einer Zollanmeldung an. Eigentumsverhältnisse oder Verfügungsrechte an den einzuführenden Waren sind im Zeitpunkt der Einfuhr für den Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer von besonderer Bedeutung, jedoch unter zollrechtlichen Gesichtspunkten nicht von Relevanz.

Der Anmelder kann sich gemäß Art. 18 Abs. 1 UZK gegenüber den Zollbehörden durch einen Dritten vertreten lassen. Auch dieser Vertreter muss gemäß Art. 18 Abs. 2 UZK seinen Sitz im Europäischen Unionsgebiet haben. Somit kann ein in einem Drittland ansässiges Unternehmen grundsätzlich weder als Zollanmelder noch als Vertreter gegenüber den Zollbehörden in Europa auftreten.

Das Zollrecht unterscheidet im Rahmen der Stellvertretung gemäß Art. 18 UZK zwischen der sog. direkten und der indirekten Stellvertretung. Die Stellvertretung ist direkt, wenn der Vertreter im Namen und für Rechnung einer anderen Person auftritt, Art. 18 Abs. 1, 1. Alt. UZK. Die Vertretung ist hingegen indirekt, wenn der Vertreter im eigenen Namen, aber für Rechnung einer anderen Person handelt, Art. 18 Abs. 1, 2. Alt. UZK. In Fällen der direkten Stellvertretung wird der Vertretene zum Anmelder, da in seinem Namen die Zollanmeldung abgegeben wird. Der Vertretene wird als Anmelder alleiniger Zollschuldner gemäß Art. 77 Abs. 3 UZK. Die Rechtswirkungen des Handels eines indirekten Vertreters treffen hingegen zunächst den Vertreter, da dieser im eigenen Namen die Zollanmeldung abgibt. Er wird mithin zum Anmelder und damit gemäß Art. 77 UZK zum Abgabenschuldner. Allerdings wird auch der indirekt Vertretene von den Wirkungen der indirekten Stellvertretung betroffen, da er gemäß Art. 77 Abs. 3 UZK weiterer Zollschuldner wird. Vertreter und Vertretener haben gesamtschuldnerisch für die Zollabgaben einzustehen, Art. 84 UZK. Weiterer Anmelder wird der indirekt Vertretene hingegen nicht.

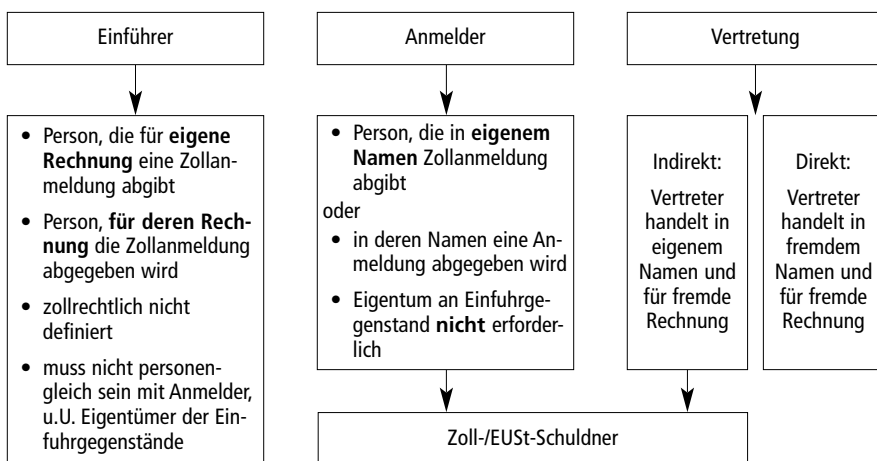


Abbildung 3: Stellvertretung.

1.1.2 Einfuhrumsatzsteuer

Gemäß Art. 71 Abs. 1 Unterabs. 2 MwStSystRL treten Steuertatbestand und Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem Tatbestand und Steueranspruch der Zollabgaben entstehen, was wiederum eine enge Verzahnung von Zoll und Umsatzsteuer verdeutlicht. Damit soll sichergestellt werden, dass die bei der Einfuhr zu erhebenden Abgaben von ein- und derselben Behörde in einem Bescheid nach dem gleichen Verfahren aufgrund einheitlich getroffener Feststellungen erhoben werden.⁸⁾

Die Einfuhrumsatzsteuer wird durch die Zollbehörden gemeinsam mit den Zollabgaben in einem Bescheid erhoben. Die Einfuhrumsatzsteuer entsteht damit nicht wie die innere Umsatzsteuer am Ende eines Kalenderjahres, sondern mit der Annahme der Zollanmeldung durch die zuständigen Zollbehörden. Aus diesem Grund war es – wie von Art. 71 Abs. 1 MwStSystRL gefordert – notwendig, die zoll- und umsatzsteuerrechtlichen Bestimmungen aneinander anzugleichen. Erreicht wurde dies mit der Regelung in § 21 Abs. 2 UStG, wonach für die Einfuhrumsatzsteuer die Vorschriften für Zölle – von wenigen Ausnahmen abgesehen – sinngemäße Anwendung finden. Von der sinngemäßen Anwendung erfasst werden insbesondere die Vorschriften über

- das Abfertigungsverfahren,
- die Entstehung der Abgabenschuld,
- die Person des Abgabenschuldners sowie
- die Zahlung der Abgaben.

Mithin entsteht die Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 21 Abs. 2 UStG in sinngemäßer Anwendung der Zollvorschriften im Zeitpunkt der Entstehung der Zölle, auf der Grundlage desselben Tatbestands und in der Person des Zolls Schuldners. Gemäß §§ 13a Abs. 2, 21 Abs. 2 UStG i.V.m. Art. 77 Abs. 3 UZK wird der Anmelder – und bei indirekter Stellvertretung auch der Vertretene – gleichzeitig Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer.

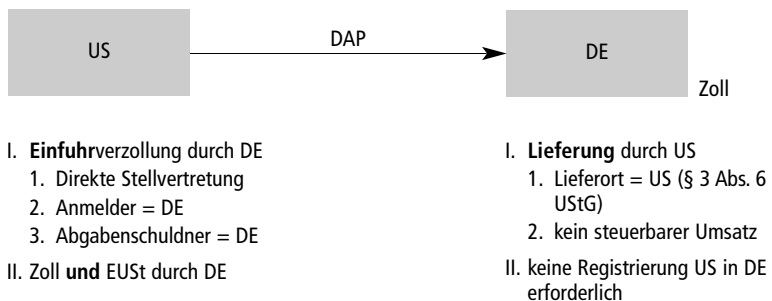


Abbildung 4: Beispiel zur Einfuhr.

8) BFH, Urteil vom 6.5.2008 – VII R 30/07, BFHE 221, 325.

Veräußert nun US Liefergegenstände an DE zur Lieferkondition „DAP“, d.h. unverzollt und unbesteuerter zur Lieferung an den Bestimmungsort, so ist DE verpflichtet, die Waren zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr abfertigen zu lassen. DE ist in der EU ansässig und kann sich gegenüber den Zollbehörden durch einen Dienstleister direkt vertreten lassen. DE wird in diesem Fall Anmelder und als solcher Schuldner von Zoll und Einfuhrumsatzsteuer, §§ 13a Abs. 2, 21 Abs. 2 UStG i.V.m. Art. 77 Abs. 3 UZK.

Die Lieferung der Gegenstände durch US gegenüber DE gilt gemäß § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG am Abgangsort der Waren in den USA als ausgeführt und ist damit im Inland nicht steuerbar. Eine Registrierung von US zu Umsatzsteuerzwecken in Deutschland ist daher nicht erforderlich.

1.2 Erlöschen der Abgabenschuld

Ist eine Zollschuld entstanden, so kann diese nach den Bestimmungen des UZK nunmehr auch wieder erlöschen. Die entsprechenden Erlöschenstatbestände finden sich in Art. 124 UZK. So erlischt eine Zollschuld durch Entrichtung des Abgabebetrags, durch Ungültigerklärung der Zollanmeldung, durch Verjährung, durch Zahlungsunfähigkeit oder durch Erlass der Abgaben. Nach dem neuen Art. 124 Abs. 1 Buchst. h) UZK erlischt sie aber auch in den folgenden Fällen:

„Art. 124 – Erlöschen

(1) Unbeschadet der geltenden Vorschriften (...) erlischt die Einfuhr- oder Ausfuhrzollschuld:

(...)

h) wenn die Zollschuld nach Art. 79 oder 82 entstanden ist und die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- i) der Verstoß, durch den die Zollschuld entstanden ist, hatte keine erheblichen Auswirkungen auf die ordnungsgemäße Abwicklung des betreffenden Zollverfahrens und war kein Täuschungsversuch,
- ii) nachträglich werden alle notwendigen Formalitäten erfüllt, um die Situation der Waren zu bereinigen,

(...)“

Artikel 103 DA ergänzt Art. 124 UZK dahingehend, dass diese Bestimmung diejenigen Verstöße auflistet, die als nicht wesentlich für die ordnungsgemäße Abwicklung des Zollverfahrens im Sinne des Art. 124 Abs. 1 Buchst. h) Ziffer i) UZK angesehen werden.

Artikel 103 DA listet Katalogfälle auf, in denen Verstöße keine erheblichen Auswirkungen auf die ordnungsgemäße Abwicklung von Zollverfahren haben. Hierzu gehören u.a.:

- verlängerbare Frist im Rahmen einer Verlängerung überschritten;

- Pflichtverletzung in besonderem Verfahren/vorübergehender Verwahrung und anschließend Überlassung zum freien Verkehr;
- vermeintliche Überführung in Versandverfahren mit anschließender Wiederherstellung der zollamtlichen Überwachung;
- fehlerhafte Angaben bei Erledigung eines besonderen Verfahrens/Beendigung der vorübergehenden Verwahrung, die keine Auswirkung hierauf haben;
- zuständige Zollbehörde wurde über den Verstoß unterrichtet, bevor die Zollsschuld mitgeteilt wurde oder die Zollbehörden dieser Person eine Kontrolle angekündigt haben.

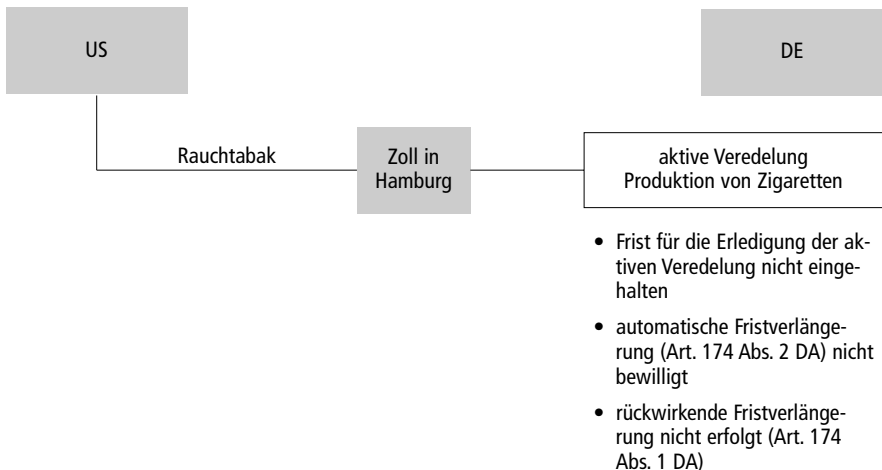


Abbildung 5: Beispiel zum Erlöschen der Einfuhrabgaben.

In vorliegendem Beispielsfall gelangt eine Ware auf der Grundlage eines Veräußerungsgeschäftes aus den USA nach Deutschland und wird durch DE zur Veredelung in Form der aktiven Veredelung abgefertigt. DE hat es versäumt, die ihm durch die Zollbehörde eingeräumte Frist für die Erledigung der aktiven Veredelung einzuhalten und eine automatische Fristverlängerung wurde nicht bewilligt. Eine rückwirkende Fristverlängerung ist nicht erfolgt.

Nunmehr ist die Zollsschuld gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchst. a) UZK entstanden – die Einfuhrumsatzsteuer über §§ 13 Abs. 2, 21 Abs. 2 UStG i.V.m. Art. 79 Abs. 1 Buchst. a) UZK. Schuldner der Zoll- als auch Einfuhrumsatzsteuerabgaben ist DE, da ihm die Fristüberschreitung zuzurechnen ist.

In diesem Fall erlischt aber die Zollschuld gemäß Art. 124 Abs. 1 Buchst. h) UZK, Art. 103 Buchst. a) DA. Vorliegend ist die Fristüberschreitung nach Art. 103 Buchst. a) DA als nicht wesentlicher Verstoß anzusehen, da die Frist um einen Zeitraum überschritten wurde, der nicht länger war als die Verlängerung, die bei einem Antrag auf letztere gewährt worden wäre. Des Weiteren ist davon auszugehen, dass kein Täuschungsversuch vorlag und nachträglich die notwendigen Formalitäten erfüllt worden sind.

Vorliegend kommt es daher zu einem Erlöschen der Einfuhrzollabgaben.

Nunmehr stellt sich aber die Frage, ob auch die Einfuhrumsatzsteuer über die sinnngemäße Anwendung der Zollvorschriften in § 21 Abs. 2 UStG zum Erlöschen kommt; ob also Art. 124 Abs. 1 Buchst. h) UZK sowie Art. 103 DA zu den sinngemäß anzuwendenden Vorschriften gehören. Über § 21 Abs. 2 UStG gelten zollrechtliche Regelungen sinngemäß, sofern das Umsatzsteuerrecht selbst keine Regelung enthält.

Nach dem bis zum 30.4.2016 geltenden Zollrecht konnte über die Anwendung des Art. 859 ZK-DVO in Fällen wie dem vorliegenden die Heilung einer Zollschuld erreicht werden. Waren die Voraussetzungen einer Heilung gegeben, so galt die Zollschuld als nicht entstanden und konnte nach den zollrechtlichen Regelungen erlassen oder erstattet werden. Die Einfuhrumsatzsteuer galt dann ebenfalls als nicht entstanden und konnte nach den in §§ 14ff. EUStBV festgelegten Bedingungen gleichermaßen erlassen oder erstattet werden. § 14 EUStBV sieht allerdings für Fälle von Erlass und Erstattung grundsätzlich vor, dass – aufgrund des Rechts auf Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer – eine Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer dann nicht möglich ist, wenn der Beteiligte zum Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer berechtigt ist. Einzige Ausnahme war hier die Erstattung nach Art. 236 ZK a.F.; diese war nicht von einer Vorsteuerabzugsberechtigung des Beteiligten abhängig. Da aber in diesen Fällen die Einfuhrumsatzsteuer als nicht entstanden galt, konnte diese auch in solchen wie dem vorliegenden nicht als Einfuhrumsatzsteuer zur Erstattung kommen, da § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG für den Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer voraussetzt, dass diese entstanden ist. Insofern war es in der Vergangenheit konsequent, die Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer bei Heilung der Einfuhrabgabenschuld nach Art. 859 ZK-DVO a.F. – unabhängig von der generellen Vorsteuerabzugsfähigkeit des Beteiligten – zuzulassen, da dieser im konkreten Fall keine Möglichkeit des Vorsteuerabzugs gehabt hätte.

Hinsichtlich des Erlöschens nach Art. 124 Abs. 1 UZK besteht nun aber der qualitative Unterschied, dass die Zollschuld – und damit bei sinngemäßer Anwendung der Zollvorschriften für die Einfuhrumsatzsteuer auch die Einfuhrumsatzsteuerschuld – zunächst entsteht und diese erst im Zeitpunkt des Vorliegens der Voraussetzungen des Art. 124 Abs. 1 UZK – im vorliegenden Fall Art. 124 Abs. 1 Buchst. h) UZK i.V.m. Art. 103 DA – wieder erlischt. Der Einfuhrumsatzsteuer ist allerdings gerade wegen des generellen Rechts auf Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer systematisch die Möglichkeit eines Erlöschens fremd.

Bislang war in § 21 Abs. 2 UStG die sinnngemäße Anwendung der Zollvorschriften für die bis zum 30.4.2016 mögliche aktive Veredelung nach dem Verfahren der Zollrückvergütung ausgeschlossen. Im Rahmen der aktiven Veredelung nach dem Verfahren der Zollrückvergütung waren die Gegenstände einfuhrumsatzsteuerrechtlich regelmäßig in den steuerrechtlich freien Verkehr zu überführen. Anders als die Zollabgaben wurde die Einfuhrumsatzsteuer bei der Ausfuhr der Veredelungserzeugnisse aber nicht erstattet oder erlassen, da der Beteiligte diese regelmäßig als Vorsteuer in Abzug bringen konnte.

Überträgt man den hier aus dem Ausschluss der sinnngemäßen Anwendung der Zollvorschriften resultierenden Gedanken auf den vorliegenden Fall, so stellt sich die Frage, ob sich bzgl. des Erlöschens der Zollschuld nach Art. 124 Abs. 1 UZK die sinnngemäße Anwendung nach § 21 Abs. 2 UStG wegen des Vorsteuerabzugs aus systematischen Gründen verbietet. Sollte man zu dem Ergebnis kommen, dass eine sinnngemäße Anwendung auch der Vorschriften zum Erlöschen auf die Einfuhrumsatzsteuer besteht, würde dies zu dem Ergebnis führen, dass im Zeitpunkt des Entstehens der Einfuhrumsatzsteuer zunächst das Recht auf Abzug der Einfuhrumsatzsteuer nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG entsteht und diese in Abzug gebracht werden kann. Erlischt anschließend auch die Einfuhrumsatzsteuer, hat der Beteiligte seinen Vorsteuerabzug zu korrigieren. Hätte er im Zweifel vor dem Erlöschen der Einfuhrumsatzsteuer einen Steuerbescheid erhalten und die Abgaben entrichtet, würde er einen Erstattungsantrag nach den Vorschriften der EUSTBV stellen können – neben der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs. Für diese Situation sieht die EUSTBV in ihrer jetzigen Fassung – ohne auf die Vorgaben des UZK abgestimmt zu sein – keine Regelung vor.

Zu klären wäre damit, ob die Vorschriften zum Erlöschen sinnngemäße Anwendung auf die Einfuhrumsatzsteuer finden sollen und wenn ja, inwiefern die Erlass- und Erstattungsregelungen der EUSTBV zur Anwendung kommen sollen.

1.3 Zentrale Zollabwicklung

Gemäß Art. 179 UZK können die Zollbehörden einer Person auf Antrag bewilligen, bei der Zollstelle, die für den Ort zuständig ist, an dem die Person ansässig ist, eine Zollanmeldung für Waren abzugeben, die bei einer anderen Zollstelle gestellt werden. Die sog. zentrale Zollabwicklung erlaubt daher die Gestellung der Waren an einem anderen Ort als demjenigen, an dem die Zollanmeldung für die Überlassung der Waren zum freien Verkehr abgegeben wird. Gemäß Art. 179 Abs. 2 UZK muss der Antragsteller AEOC sein.

Bis Ende 2020, d.h. bis zur Inbetriebnahme des elektronischen Systems zum Datenaustausch im Rahmen der zentralen Zollabwicklung bei der Einfuhr, können die Zollbehörden Anträge auf zentrale Zollabwicklung ablehnen, Art. 20 TDA.

In vorliegendem Beispielfall veräußert US mit Sitz in den USA Waren an DE mit Sitz in Deutschland zur Lieferkondition „CPT Rotterdam“. Dies bedeutet, dass US die Waren auf eigene Kosten nach Rotterdam bringt, wo DE diese übernimmt und nach Deutsch-

land transportiert. DE ist verantwortlich für die Einfuhrverzollung in die Europäische Union.

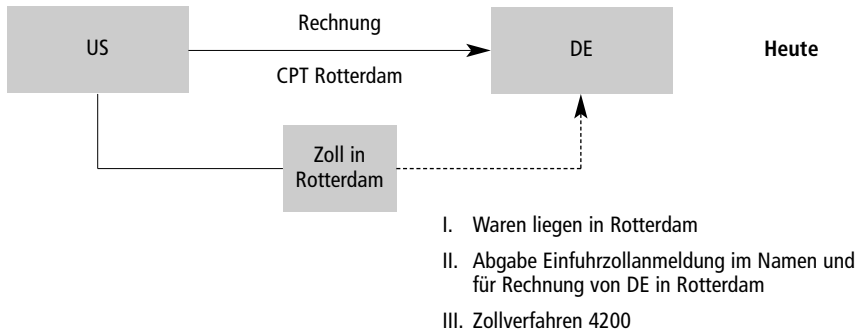


Abbildung 6: Einfuhr über Rotterdam.

Heute wird DE die Waren – sofern er nicht in Rotterdam die Überführung in das Versandverfahren wählt – zum freien Verkehr mit anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung (Zollverfahren 4200) anmelden. Die Einfuhr in den Niederlanden ist von der Einfuhrumsatzsteuer befreit (Art. 143 Abs. 2 MwStSystRL); dies gilt ebenfalls für die sich an die Einfuhr anschließende innergemeinschaftliche Lieferung in Form des Verbringens in den Niederlanden (Art. 138 Abs. 2 Buchst. c) MwStSystRL). Der Erwerb der Gegenstände in Deutschland unterliegt der Besteuerung mit der Erwerbssteuer durch DE (§ 1a Abs. 2, § 3d Satz 1 UStG).

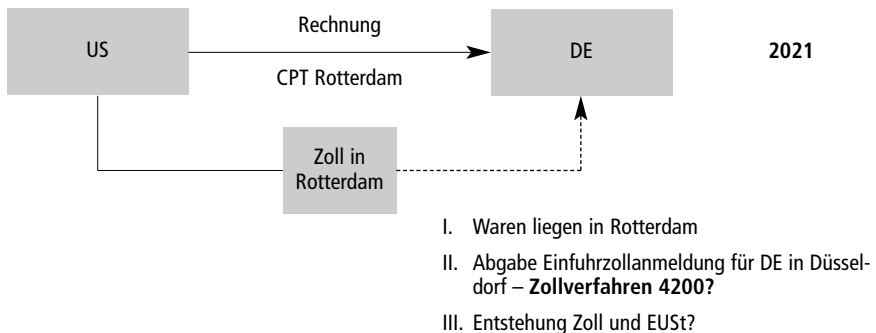


Abbildung 7: Zentrale Zollabwicklung.

Im Rahmen der zentralen Zollabwicklung wird DE die Zollanmeldung zur Überlassung zum freien Verkehr nicht mehr in den Niederlanden am Gestellungsort der Ware, son-

dern an seinem Sitz in Deutschland abgeben. Die Zollsschuld – und damit über §§ 13 Abs. 2, 21 Abs. 2 UStG auch die Einfuhrumsatzsteuerschuld – entsteht nunmehr nicht mehr in den Niederlanden, sondern in Deutschland. DE wird die Ware zum Verfahren 4000 abfertigen; eine Befreiung der Einfuhrumsatzsteuer ist damit nicht vorgesehen. Das Verbringen der Waren aus den Niederlanden nach Deutschland unterliegt aber nach wie vor der Umsatzbesteuerung in den Niederlanden als auch Deutschland, da die Umsatzbesteuerung dem Warenweg folgt und nicht der Abgabe von Einfuhrzollanmeldungen.

Bislang sind unionsrechtlich für die Einfuhrumsatzsteuer keine Vorschriften bekannt, die dieser Situation Rechnung tragen.

2. Ausfuhr

Werden Waren aus dem Zollgebiet der Europäischen Union in ein Drittland verbracht, so sind die Waren in das Zollverfahren der Ausfuhr zu überführen. Das Ausfuhrverfahren ist im UZK neben der Überlassung und den besonderen Verfahren separat geregelt. Dies erfolgt ausführlich in den Art. 263-277 UZK und ermöglicht gemäß Art. 269 Abs. 1 UZK die ordnungsgemäße Verbringung von Unionswaren aus dem Zollgebiet der Union.

Bei der Durchführung des Ausfuhrverfahrens ist zwischen dem Anmelder im Sinne von Art. 170 Abs. 1 und 2 UZK und dem Ausführer im Sinne von Art. 1 Nr. 19 DA zu unterscheiden. Diese Differenzierung ist für die Zuordnung der Erfüllung unterschiedlicher Ausfuhrverpflichtungen und für die Bestimmung der zuständigen Zollstellen unerlässlich. Hinsichtlich der Stellvertretung gelten obige Ausführungen unter Ziffer 1.1.1 entsprechend.

Ausführer ist zollrechtlich seit dem 1.5.2016 gemäß Art. 1 Nr. 19 DA:

- „a) die **im Zollgebiet der Union ansässige Person**, die zum Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung Vertragspartner des Empfängers im Drittland ist und die befugt ist, über das Verbringen der Waren an einen Bestimmungsort außerhalb des Zollgebiets der Union zu bestimmen;
- b) die Privatperson, die zur Ausfuhr bestimmte Waren befördert, wenn sich diese Waren im persönlichen Gepäck der Privatperson befinden;
- c) in anderen Fällen die **im Zollgebiet der Union ansässige Person**, die befugt ist, über das Verbringen der Waren an einen Bestimmungsort außerhalb des Zollgebiets der Union zu bestimmen.“

Umsatzsteuerlich ist ein Ausführer unbekannt; zumindest nicht gesetzlich normiert. Man wird unter dem „umsatzsteuerlichen Ausführer“ aber die Person verstehen können, die eine steuerfreie Ausfuhrlieferung im Sinne von §§ 4 Nr. 1 Buchst. a), 6 Abs. 1 UStG bewirkt.

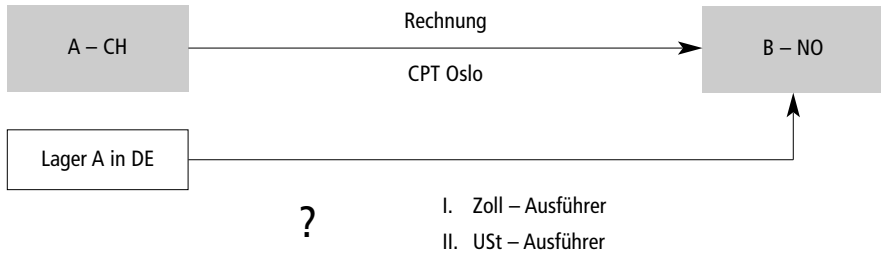


Abbildung 8: Beispiel zur Ausfuhr.

In obigem Beispielsfall veräußert ein Schweizer Unternehmer A Waren an einen norwegischen Abnehmer B. Die Waren sollen aus dem Lager des A in Deutschland nach Norwegen versendet werden.

In diesem Fall sind sowohl die zoll- als auch die umsatzsteuerrechtlichen Rechtsfolgen zu ermitteln. Umsatzsteuerlich bewirkt A eine in Deutschland gemäß § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG steuerbare Lieferung, die unter den Voraussetzungen von §§ 4 Nr. 1 Buchst. a), 6 Abs. 1 UStG von der Umsatzsteuer in Deutschland befreit ist. A muss sich beim Finanzamt Konstanz umsatzsteuerlich registrieren lassen. Zollrechtlich ist die Beurteilung unter dem Blickwinkel der Neuregelung in Art. 1 Nr. 19 DA schwierig. Ausweislich des Wortlautes der Bestimmung kann mangels Ansässigkeit in der EU weder A noch B zollrechtlich als Ausführer angesehen werden. Hier bleibt die Interpretation dieser Vorschrift durch die Zollverwaltung abzuwarten.

III. Die Neuregelung zum Reihengeschäft und UZK

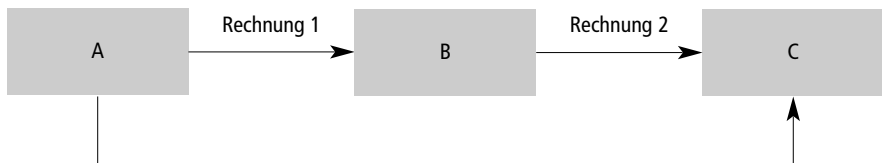
Die MwStSystRL enthält keine detaillierten Vorgaben zur Umsatzbesteuerung von Reihengeschäften; vielmehr wird angenommen, die Besteuerung erfolge nach den allgemeinen Regelungen des Mehrwertsteuersystems.⁹⁾ Mithin fehlt es im Unionsrecht bereits an einer generellen Definition des Reihengeschäftes. In letzterem kann es – aufgrund der einheitlichen Warenbewegung – nur eine sog. warenbewegte Lieferung geben. Welche der Lieferungen in einem Reihengeschäft als solche zu qualifizieren ist, ist unionsrechtlich ungeklärt. Es fehlt mithin an einer Zuordnungsregelung zur Bestimmung der u.U. steuerfreien bewegten Lieferung und der im Regelfall steuerpflichtigen ruhenden Lieferung in einem Reihengeschäft. Dies ist eine der größten Herausforderungen bei der grenzüberschreitenden Besteuerung von Reihengeschäften.

9) EuGH, Urteil vom 16.12.2010, Rs. C-430/09, *EuroTyre Holding* Slg. 2010 I-13335.

Vor diesem Hintergrund enthalten die nationalen Umsatzsteuergesetze i.d.R.¹⁰⁾ keine Vorschriften zur Besteuerung von Reihengeschäften und die Mitgliedstaaten nehmen letzteres auf der Grundlage unterschiedlichster Kriterien vor.¹¹⁾

1. Das Reihengeschäft

Das deutsche Umsatzsteuerrecht enthält auch in Ermangelung einer unionsweiten Vorlage eine Regelung zum Reihengeschäft. Nach deutschem Recht liegt gemäß § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG dann ein Reihengeschäft vor, wenn mehrere Unternehmer, d.h. mindestens drei, über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte (Lieferungen) abschließen und der Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangt. Es finden dabei so viele Lieferungen wie Umsatzgeschäfte im Reihengeschäft statt.



- mehrere Unternehmer
- schließen Umsatzgeschäfte (Lieferungen im Sinne des § 3 Abs. 1 UStG)
- über denselben (nämlichen) Gegenstand ab und dieser gelangt
- im Rahmen einer Beförderung oder Versendung
- unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer

Abbildung 9: Das Reihengeschäft.

Das unmittelbare Gelangen der Ware vom ersten Lieferer zum letzten Abnehmer im Sinne des § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG setzt grundsätzlich eine Beförderung oder Versendung der Waren durch lediglich einen der am Reihengeschäft beteiligten Unternehmer voraus; sie ist bei Aufteilung des Transports auf mehrere der am Reihengeschäft beteiligten Unternehmer (sog. gebrochene Beförderung oder Versendung) nach deutscher Verwaltungsauffassung nicht (mehr) erfüllt.¹²⁾

Die einmalige physische Warenbewegung wird – wie oben dargestellt – nur einer der Lieferungen in der Reihe zugeordnet. Diese Lieferung bezeichnet man als „Beförderungs- oder Versendungslieferung“, sog. warenbewegte Lieferung. Alle übrigen Liefe-

10) Deutschland ist mit seiner Regelung in § 3 Abs. 6 Satz 5 D-UStG hier die Ausnahme.

11) Vgl. dazu Bericht der EU VAT Group vom 13.1.2014; VEG No 029, Sub Groups Report – Chain Transactions.

12) BMF-Schreiben vom 7.12.2015 zur Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen bei sog. gebrochener Beförderung oder Versendung, III C 2 – S 7116 –a/13/10001; vgl. dazu Harksen, UStB 2016, S. 43-50.

rungen werden als „ruhende Lieferungen“ bezeichnet, da bei ihnen keine Beförderung oder Versendung stattfindet. Sie werden entweder vor oder nach der warenbewegten Lieferung ausgeführt, § 3 Abs. 7 Satz 2 UStG.

Nur die warenbewegte Lieferung kann mithin als Ausfuhrlieferung oder als innergemeinschaftliche Lieferung von der Umsatzsteuer befreit sein. Bei allen anderen Lieferungen in der Reihe findet keine Warenbewegung statt, sodass diese nicht als innergemeinschaftliche Lieferung oder Ausfuhrlieferung steuerfrei sein können.

Die Zuordnung der Beförderung oder Versendung zu einer der Lieferungen des Reihengeschäfts ist nach *derzeitiger*¹³⁾ deutscher Rechts- und Verwaltungsauffassung davon abhängig, welcher der am Reihengeschäft beteiligten Unternehmer den Transport des Liefergegenstandes veranlasst. Die Zuordnungsentscheidung muss dabei einheitlich für alle Beteiligten getroffen werden.

In einem Reihengeschäft mit drei Beteiligten bieten sich damit drei Möglichkeiten: Der Gegenstand der Lieferung kann durch

- den ersten Unternehmer,
- den letzten Unternehmer oder aber
- den mittleren Unternehmer

in der Reihe befördert oder versendet werden.

Wird der Transport des Gegenstands der Lieferung durch den **ersten Unternehmer** in der Kette (A) veranlasst, so ist die Warenbewegung nach derzeitiger Verwaltungsauffassung der Lieferung von ihm an den ersten Abnehmer in der Kette (B) zuzuordnen.¹⁴⁾ Die Lieferung des ersten Abnehmers/mittleren Unternehmers B an den letzten Unternehmer in der Kette (C) ist sodann als nicht warenbewegte bzw. ruhende Lieferung anzusehen.

Eine etwaige Steuerbefreiung im Rahmen grenzüberschreitender Lieferungen kommt damit nur für die warenbewegte Lieferung des A an B in Betracht.

Veranlasst der **letzte Abnehmer** in der Kette (C) den Transport der Waren, so wird die Warenbewegung nach derzeitiger Verwaltungsauffassung der Lieferung an ihn zugeordnet,¹⁵⁾ d.h. der Lieferung von B an C. Die Lieferung von A an B ist sodann die nicht warenbewegte bzw. ruhende Lieferung.

Eine etwaige Steuerbefreiung im Rahmen grenzüberschreitender Lieferungen kommt damit nur für die warenbewegte Lieferung des B an C in Betracht.

Wird der Transport der Ware vom **mittleren Unternehmer** in der Kette (B) veranlasst, so ist dieser zugleich Abnehmer der Vorlieferung des A an sich selbst als auch eigen-

13) Es ist derzeit in Deutschland in der Diskussion, ob das Kriterium der Transportveranlassung als Zuordnungskriterium überhaupt geeignet ist.

14) Vgl. Abschnitt 3.14 Abs. 8 Satz 1 UStAE.

15) Vgl. Abschnitt 3.14 Abs. 8 Satz 2 UStAE.

ständiger Lieferer in der Lieferbeziehung mit C. Wird der Gegenstand der Lieferung nun durch einen mittleren Unternehmer befördert oder versendet, ist die Beförderung oder Versendung gemäß § 3 Abs. 6 Satz 6 Halbsatz 1 UStG der Lieferung an ihn zuzuordnen. Es wird vermutet, dass er die Warenbewegung in seiner Eigenschaft als Abnehmer durchgeführt hat. Eine etwaige Steuerbefreiung ist damit nur in der Lieferbeziehung zwischen A und B möglich.

Etwas anderes gilt dann, wenn der mittlere Unternehmer nachweist, dass er den Gegenstand als Lieferer befördert oder versendet hat, § 3 Abs. 6 Satz 6 Halbsatz 2 UStG. § 3 Abs. 6 Satz 6 Halbsatz 1 UStG enthält insoweit eine gesetzliche Vermutung dahingehend, dass der Ersterwerber bei der Beförderung oder Versendung als Abnehmer der Vorlieferung und nicht als Lieferer an den letzten Abnehmer tätig wird. Der deutsche Gesetzgeber hat die Bestimmung des § 3 Abs. 6 Satz 6 Halbsatz 1 UStG als widerlegbare Vermutung (gesetzliche Fiktion) ausgestaltet. Dies bedeutet, dass der mittlere Unternehmer anhand von Aufzeichnungen oder Belegen nachweisen kann, dass er als Lieferer aufgetreten ist und die Beförderung oder Versendung gemäß § 3 Abs. 6 Satz 6 Halbsatz 2 UStG seiner Lieferung an den letzten Abnehmer zuzuordnen ist.

Wird nun die gesetzliche Fiktion durch den mittleren Unternehmer gemäß § 3 Abs. 6 Satz 6 Halbsatz 2 UStG widerlegt, so ist die Warenbewegung der Lieferung von B an seinen Abnehmer C zuzuordnen. Eine Steuerbefreiung bei grenzüberschreitender Lieferung kommt dementsprechend nur für die Lieferung von B an C in Betracht.

Problematisch ist in diesem Zusammenhang, dass den meisten der übrigen Mitgliedstaaten der Europäischen Union eine derartige Vermutungsregelung fremd ist. Dies führt bei grenzüberschreitenden Reihengeschäften aufgrund von Abweichungen in der Zuordnung der Warenbewegung zu einer Lieferung im Reihengeschäft nicht selten zu Schwierigkeiten in der Besteuerung. Vor diesem Hintergrund enthält die deutsche Dienstanweisung eine Kollisionsregelung, nach welcher bei abweichender Zuordnung der Warenbewegung im Reihengeschäft nach dem Recht eines anderen Mitgliedstaates dessen Rechtsauffassung gefolgt werden kann.¹⁶⁾

Ist die Zuordnung der Beförderung oder Versendung zu einer der Lieferungen in einem Reihengeschäft erfolgt, ist sodann für die jeweiligen Lieferumsätze der sog. Ort der Lieferung zu bestimmen. Dieser gibt Auskunft über den Staat, dem das Recht der Besteuerung zusteht.

Gemäß § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG gilt die Beförderungs- bzw. Versendungslieferung (warenbewegte Lieferung) dort als ausgeführt, wo der Transport der Ware an den Abnehmer oder dessen Beauftragten beginnt. Der Ort der nicht warenbewegten Lieferung bestimmt sich nach § 3 Abs. 7 Satz 2 UStG. Es ist danach zu unterscheiden, ob die nicht warenbewegte Lieferung der Beförderungslieferung vorangeht oder ihr nachfolgt.

16) Abschnitt 3.14 Abs. 19 UStAE.

Eine der bewegten Lieferung vorangehende nicht warenbewegte/ruhende Lieferung gilt gemäß § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 1 UStG an dem Ort als ausgeführt, an welchem die Beförderung oder Versendung des Liefergegenstandes beginnt. Eine der bewegten Lieferung nachfolgende nicht warenbewegte/ruhende Lieferung gilt gemäß § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG an dem Ort als ausgeführt, an welchem die Beförderung oder Versendung des Liefergegenstandes endet.

2. Die Neuregelung des Reihengeschäftes

Der Bundesrat bat mit Blick auf die jüngsten Urteile des BFH zum Reihengeschäft in seiner Stellungnahme zum Steueränderungsgesetz 2015¹⁷⁾ möglichst noch für das laufende Gesetzgebungsverfahren eine Klarstellung der Regelungen für Reihengeschäfte in § 3 Abs. 6 Sätze 5 und 6 UStG dergestalt vorzusehen, dass auch künftig eine rechtssichere Zuordnung der Warenbewegung im Reihengeschäft möglich ist.

Wie diese praxisgerechte Umsetzung aussehen könnte, wird derzeit in Deutschland diskutiert. Es wurden sowohl seitens des BMF als auch seitens einzelner Stimmen in der Literatur und der Interessenverbände diverse Vorschläge zur gesetzlichen Neuregelung des Reihengeschäftes eingebracht, über die zum Zeitpunkt der Abfassung dieses Beitrags (November 2016) noch nicht final entschieden worden ist.

So wird in Anlehnung an die dazu ergangene Rechtsprechung insbesondere darüber diskutiert, ob die Transportverantwortlichkeit überhaupt probates Kriterium im Rahmen der Zuordnung der Warenbewegung zu einer Lieferung sein soll. Nach Auffassung der Literatur und auch der Interessenverbände soll künftig nicht mehr auf die Erteilung eines zivilrechtlichen Auftrags zur Transportdurchführung abgestellt werden, um die Warenbewegung einer Lieferung im Reihengeschäft zuzuordnen. Vielmehr wird auf die Verwendung einer Steuernummer o.Ä. abgestellt.

Die Arbeitsgruppe im BMF schlägt folgende Neuregelung des § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG mit einem § 3 Abs. 6a UStG n.F. vor:

„¹Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und gelangt dieser Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer (Reihengeschäft), ist die Beförderung oder Versendung des Gegenstands nur einer der Lieferungen zuzuordnen. ²Wird der Gegenstand der Lieferung dabei durch den ersten Unternehmer in der Reihe befördert oder versendet, ist die Beförderung oder Versendung seiner Lieferung zuzuordnen. ³Wird der Gegenstand der Lieferung durch den letzten Abnehmer befördert oder versendet, ist die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zuzuordnen. ⁴Wird der Gegenstand der Lieferung durch einen Abnehmer befördert oder versendet, der zugleich Lieferer ist, ist die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zuzuordnen, es sei denn, er weist nach, dass er den Gegenstand als Lieferer befördert oder versendet hat. ⁵Gelangt

17) Stellungnahme des Bundesrates zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 8.5.2015, BR Drucks. 121/15.

der Gegenstand der Lieferung aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates, ist von einem ausreichenden Nachweis nach Satz 4 auszugehen, wenn der Abnehmer gegenüber dem leistenden Unternehmer bis zum Beginn der Beförderung oder Versendung eine ihm vom Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet. **„Gelangt der Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet, ist von einem ausreichenden Nachweis im Sinne des Satzes 4 auszugehen, wenn der Abnehmer zollrechtlicher Ausführer ist. „Gelangt der Gegenstand der Lieferung vom Drittlandsgebiet in das Gemeinschaftsgebiet, ist von einem ausreichenden Nachweis im Sinne des Satzes 4 auszugehen, wenn der Gegenstand der Lieferung im Namen des Abnehmers zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr abgefertigt wird.“**

Nach dem Willen des BMF soll das Zollrecht nun Einzug in die Reihengeschäftsbesteuerung halten.

2.1 Die Neuregelung zur Ausfuhr

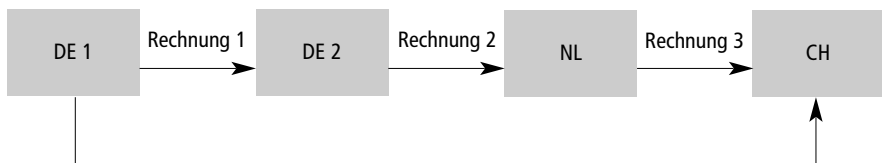


Abbildung 10: Ausfuhrreihengeschäft.

In obigem Beispielsfall veräußert ein Unternehmer DE 1 mit Sitz in Deutschland Waren an einen Abnehmer DE 2 mit Sitz ebenfalls in Deutschland, der diese wiederum an einen Abnehmer NL mit Sitz in den Niederlanden veräußert. Dieser veräußert die Waren an einen Abnehmer in der Schweiz, CH. Die Waren werden unmittelbar aus Deutschland in die Schweiz versendet; der Transportauftrag wird durch NL erteilt.

Umsatzsteuerlich liegt ein Reihengeschäft vor. Nach der Neuregelung zum Reihengeschäft in § 3 Abs. 6a UStG n.F. ist die Transportveranlassung weiterhin maßgebliches Kriterium für die Zuordnung der Warenbewegung in einem Reihengeschäft. Da der Transport der Ware hier durch einen mittleren Unternehmer im Reihengeschäft erfolgt, ist die Warenbewegung gemäß § 3 Abs. 6a Satz 4 UStG n.F. der Lieferung an diesen mittleren Unternehmer zuzuordnen, hier die Lieferung von DE 2 an NL – sofern NL nicht nachweist, dass er den Gegenstand als Lieferer transportiert. Von diesem Nachweis kann gemäß § 3 Abs. 6a Satz 6 UStG n.F. dann ausgegangen werden, wenn dieser Unternehmer zollrechtlicher Ausführer ist. Mithin ist zur Bestimmung der Warenbewegung im Reihengeschäft nun inzident das Zollrecht zu prüfen.

Wie bereits oben dargestellt, bestimmt sich der **Ausführer zollrechtlich** seit dem 1.5.2016 gemäß Art. 1 Nr. 19 DA wie folgt:

„‘Ausführer’ ist

- a) die **im Zollgebiet der Union ansässige Person**, die zum Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung Vertragspartner des Empfängers im Drittland ist und die befugt ist, über das Verbringen der Waren an einen Bestimmungsort außerhalb des Zollgebiets der Union zu bestimmen;
- b) die Privatperson, die zur Ausfuhr bestimmte Waren befördert, wenn sich diese Waren im persönlichen Gepäck der Privatperson befinden;
- c) in anderen Fällen die **im Zollgebiet der Union ansässige Person**, die befugt ist, über das Verbringen der Waren an einen Bestimmungsort außerhalb des Zollgebiets der Union zu bestimmen.“

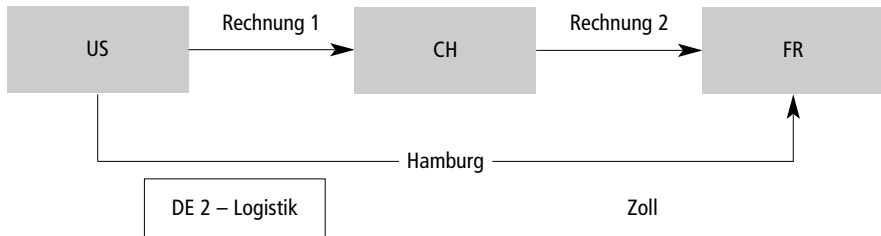
In obigem Beispielsfall wird NL nach derzeitiger Interpretation der deutschen Zollverwaltung als zollrechtlicher Ausführer gemäß Art. 1 Nr. 19 Buchst. a) DA anzusehen sein. Er ist in der EU ansässig, hat einen Vertrag mit einem im Drittland ansässigen Empfänger abgeschlossen und ist befugt, über das Verbringen der Waren an einen Ort außerhalb des Zollgebiets der Union zu bestimmen. Da allerdings die Europäische Kommission in ihren Guidelines¹⁸⁾ eine andere Interpretation des Art. 1 Nr. 19 DA vertritt als die deutsche Zollverwaltung, ist es in der Praxis schwierig, den zollrechtlichen Ausführer im Einzelfall rechtssicher zu bestimmen.

Nach dem Gesetzesvorschlag des BMF ist die Warenbewegung aufgrund der Transportveranlassung des NL der Lieferung von DE 2 an NL zuzuordnen, § 3 Abs. 6a Satz 4 UStG n.F. Aufgrund der Tatsache, dass NL hier zollrechtlich Ausführer ist, kann durch ihn ein Nachweis darüber geführt werden, dass er als Lieferer auftritt und somit kann die Warenbewegung der Lieferung von NL an CH zugeordnet werden. Sofern NL in Deutschland nicht umsatzsteuerlich registriert ist, wird er daran allerdings kaum ein Interesse haben.

Da es, wie oben dargestellt, in der Praxis aufgrund des derzeitigen Interpretationsspielraums sehr schwierig ist, den zollrechtlichen Ausführer zu bestimmen, ist der Rückgriff auf diesen zur Zuordnung der Warenbewegung in einem Reihengeschäft kein praxistaugliches Kriterium. Insbesondere würde dies seitens des jeweiligen Bearbeiters nicht nur vertiefte umsatzsteuerliche, sondern auch zollrechtliche Kenntnisse voraussetzen.

18) Europäische Kommission, Guidelines.

2.2 Die Neuregelung zur Einfuhr



Beispiel 11: Einfuhrreihengeschäft.

Ein Unternehmer US mit Sitz in den USA veräußert Waren an einen Abnehmer CH mit Sitz in der Schweiz, der diese wiederum an einen Abnehmer FR mit Sitz in Frankreich veräußert. Die Waren werden unmittelbar aus den USA nach Frankreich versendet; der Transportauftrag wird durch CH erteilt. CH ist zu Umsatzsteuerzwecken in Deutschland registriert und lässt die Waren durch seinen Logistiker DE 2 – Logistik in Deutschland zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr abfertigen und sich dabei durch diesen indirekt gegenüber den deutschen Zollbehörden vertreten.

Umsatzsteuerlich liegt ein Reihengeschäft vor. Nach der Neuregelung zum Reihengeschäft in § 3 Abs. 6a UStG n.F. ist die Transportveranlassung weiterhin maßgebliches Kriterium für die Zuordnung der Warenbewegung in einem Reihengeschäft, sodass die Warenbewegung hier grundsätzlich der Lieferung von US an CH zuzuordnen ist, sofern nicht CH als mittlerer Unternehmer den Nachweis führen kann, dass er als Lieferer aufgetreten ist. Im Rahmen der Einfuhr soll er diesen Nachweis gemäß § 3 Abs. 6a Satz 8 UStG dadurch führen, dass der Gegenstand der Lieferung in seinem Namen zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr abgefertigt wird. Hier ist es CH nun unmöglich, diesen Nachweis zu führen, da die Waren nicht in seinem Namen zum freien Verkehr abgefertigt werden können. Dies bedingt gemäß Art. 170 UZK, dass der Anmelder im Zollgebiet der Union ansässig ist, was bei CH nicht der Fall ist. Vor diesem Hintergrund hat sich CH im Rahmen der Zollabwicklung durch DE 2 – Logistik indirekt vertreten lassen, sodass die Zollanmeldung nicht in seinem, sondern im Namen seines Logistikers abgegeben wurde. Der Nachweis kann damit nicht geführt werden und die Warenbewegung der Lieferung von CH an FR ist dementsprechend nicht zuordenbar. Die Lieferung des CH an FR ist damit eine nicht warenbewegte Lieferung, steuerbar und steuerpflichtig in Frankreich. CH wird sich zu Umsatzsteuerzwecken in Frankreich registrieren lassen müssen.

Auch im Rahmen der Einfuhr ist nun das Zollrecht inzident zu prüfen. Hier lässt sich feststellen, dass ein Abstellen auf die Person, in deren Namen eine Zollanmeldung abgegeben wird (sog. Anmelder) in Fällen wie dem vorliegenden vollkommen leerläuft, da eine Zollanmeldung unter Berücksichtigung zollrechtlicher Regelungen nicht im Namen ei-

nes drittländischen Unternehmers abgegeben werden kann. Insbesondere ist die Anwendung des Zollverfahrens 4200 nicht möglich, da dieses die Zuordnung der Warenbewegung zur Lieferung des CH an FR voraussetzen würde.

UZK und Steuerrecht – Abgabenordnung

Prof. Dr. Reginhard Henke

Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen, Münster

Das in der Abgabenordnung (AO) gebündelte deutsche Abgabenverwaltungsrecht wird für Zölle, Einfuhrumsatzsteuer und bei der Einfuhr zu erhebende Verbrauchsteuern vom Unionsrecht vollständig oder zumindest partiell überlagert und insoweit verdrängt.

Schon die erste große europäische Zollrechtsreform, der Zollkodex der Gemeinschaften, tangierte und veränderte zwangsläufig die Stellung der AO im Verhältnis zum Unionsrecht. Damals wurden mit dem Zollkodex (ZK) 1994 weit über 100, über ganze „Amtsblattbibliotheken“ verstreute Richtlinien und Verordnungen aufgehoben. Ein „ganzheitliches“ Zollrecht trat mit dem ZK an deren Stelle und der ZK verfolgte das ehrgeizige Ziel, über weite Strecken auch das Verfahrensrecht gleich mitzuregeln: z.B. den Erlass, den Widerruf und die Rücknahme von Zollverwaltungsakten, die formellen und materiellen Voraussetzungen für Erlass/Erstattung, das Rechtsbehelfsverfahren, das Amtsgeheimnis usw.

Das Problem: Die AO wurde durch das EU-Verfahrensrecht ihres Charakters als Mantelgesetz zunehmend beraubt. Der nationale Gesetzgeber hat darauf allerdings kaum reagiert, sondern es hingenommen, dass der Gesetzestext in zunehmendem Maße den geltenden Rechtszustand mit Blick auf das Zollrecht nicht mehr wiedergab.

Die AO – das wird der Vortrag von Annegret Focke zeigen – ist schon lange nicht mehr das Rahmengesetz für das in der Bundesrepublik Deutschland geltende Abgabenrecht; sie ist aber auch nicht als Ganzes abgelöst durch die Regeln des UZK. Vielmehr muss sich der Rechtsanwender auf dem Gebiet der Einfuhrabgaben jeweils die Frage stellen, ob und inwieweit eine Vorschrift der AO noch anwendbar ist.

Der UZK und die zu seiner Ergänzung ergangenen Verordnungen sind also nur auf den ersten Blick ein „in sich abgeschlossener Kosmos des Zollrechts“. Zwar strebt der UZK weitestmöglich nach verbindlicher und abschließender Regelung; aus unterschiedlichen Gründen gelingt ihm das aber nur bedingt.

Aus diesem Spannungsverhältnis ergibt sich die von Annegret Focke sogleich zu beschreibende Überlagerungsproblematik. Das Thema ist nicht neu, hat aber unter dem UZK gegenüber dem ZK eine neue Akzentuierung erfahren.

Das Verhältnis des UZK zur AO

Annegret Focke

Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen, Münster

Als eine Verordnung der Europäischen Union genießt der Unionszollkodex (UZK) gemäß Art. 288 AEUV in den Mitgliedstaaten allgemeine und unmittelbare Geltung. Dementsprechend ist der UZK mit seinem Inkrafttreten Teil der in Deutschland geltenden Rechtsordnung geworden.

Daneben existiert in Deutschland die Abgabenordnung (AO), die allgemeine Vorschriften und grundsätzliche Regelungen zum Steuerrecht beinhaltet und daher auch als „steuerliches Grundgesetz“ bezeichnet wird. Sie gilt gemäß § 1 Abs. 1 Satz 1 AO grundsätzlich für alle Steuern, die durch Bundesrecht oder Recht der Europäischen Union geregelt sind, soweit sie durch Bundesfinanzbehörden oder durch Landesfinanzbehörden verwaltet werden. Da gemäß § 3 Abs. 3 AO auch die Einfuhr- und Ausfuhrabgaben im Sinne des Art. 5 Nr. 20 und 21 UZK Steuern im Sinne der AO sind, finden ihre Vorschriften grundsätzlich auch im Bereich des Zollrechts Anwendung.

Dadurch kann es zu einem Konflikt zwischen den Regelungen im UZK und in der AO kommen. Im Fall eines Regelungskonflikts hat der EuGH bestimmt, dass die Kollision zugunsten des Unionsrechts aufzulösen sei, d.h. das Unionsrecht sei vorrangig anzuwenden.¹⁾ Der Anwendungsvorrang des Unionsrechts führt aber nicht dazu, dass das entgegenstehende nationale Recht unwirksam ist. Vielmehr bleibt es in Kraft und kann auf Fälle, in denen keine Kollision mit dem Unionsrecht besteht, weiterhin angewendet werden. Der Anwendungsvorrang des Unionsrechts findet sich auch im § 1 Abs. 1 Satz 2 AO wieder, der besagt, dass die AO nur vorbehaltlich des Rechts der Europäischen Union anwendbar ist.

Vor diesem Hintergrund ist vor Anwendung der AO im Bereich des Zollrechts stets zu prüfen, ob der UZK bereits eine Regelung enthält, die vorrangig anzuwenden ist. In diesem Fall spricht man von einer Überlagerung der AO durch den UZK. Da der UZK jedoch nicht den Anspruch erhebt, das Zollrecht vollständig und abschließend zu regeln, gibt es ebenso Stellen darin, die Brücken in das nationale Recht, mithin in die AO, darstellen. Zusammenfassend lassen sich folgende Wege vom UZK in die AO identifizieren:²⁾

1) EuGH, Urteil vom 5.2.1963, Rs. 26/62 (Van Gend & Loos), Slg. 1963, 1; EuGH, Urteil vom 15.7.1964, Rs. 6/64 (Costa/Enel), Slg. 1964, 1251.

2) Zu den Methoden der Anwendung der AO neben dem Zollkodex vgl. *Henke/Huchatz*, ZfZ 1996, 226 (229f.).

1. Eröffnung eines Gestaltungsspielraums der Zollbehörden oder der Mitgliedstaaten

Der UZK räumt an verschiedenen Stellen den Zollbehörden oder den Mitgliedstaaten Ermessen bzw. Regelungsbefugnisse ein, von denen sie Gebrauch machen können, aber nicht müssen. Dieser Gestaltungsspielraum findet sich beispielsweise hinsichtlich anderer Zahlungserleichterungen als dem Zahlungsaufschub.

Der Zahlungsaufschub ist in den Art. 110 und 111 UZK geregelt. Dieser erfolgt zinslos, ist aber von einer Sicherheitsleistung abhängig. Ein Regelungskonflikt mit der AO besteht insoweit nicht, da zuletzt auch der § 223 AO weggefallen ist.

Gemäß Art. 112 Abs. 1 UZK können die Zollbehörden dem Zolls Schuldner auch andere Zahlungserleichterungen als den Zahlungsaufschub gegen Sicherheitsleistung gewähren. Die Zollbehörden sind demnach befugt, beispielsweise eine Stundung einzuräumen. Zugunsten einer nationalen Harmonisierung und einer einheitlichen Rechtsanwendung sind in diesem Fall die Stundungsregelungen des § 222 AO heranzuziehen. Hinsichtlich der Stundungszinsen besteht jedoch eine Überlagerung des § 234 AO durch Art. 112 Abs. 2 und 3 UZK, die eigenständige Zinsregelungen beinhalten. Demzufolge ist der Stundungsgrund der AO zu entnehmen, die Stundungszinsen ergeben sich jedoch aus dem UZK.

2. Verweis auf das Recht der Mitgliedstaaten

Bestimmte Bereiche des Zollrechts sind nur teilweise oder nur in Ansätzen im UZK geregelt. Im Übrigen wird auf das Recht der Mitgliedstaaten verwiesen. Eine unionsweite Harmonisierung war insoweit nicht durchsetzbar oder erst gar nicht gewollt.

Ein Verweis auf das Recht der Mitgliedstaaten erfolgt im Unionszollrecht ausdrücklich oder mittelbar. Als mittelbarer Verweis auf das einzelstaatliche Recht diente bereits im Zollkodex (ZK) (VO (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12.10.1992) der Begriff des „geltenden Rechts“. Gemäß Art. 4 Nr. 23 ZK umfasste das geltende Recht das Gemeinschaftsrecht und das einzelstaatliche Recht. Dieser Terminus wurde im ZK häufig genutzt, um den Weg in das nationale Recht zu ebnen.

Im UZK wurde dieser Ausdruck durch den Begriff „zollrechtliche Vorschriften“ abgelöst. Auch dieser Begriff umfasst gemäß Art. 5 Nr. 2 UZK u.a. die einzelstaatlichen Vorschriften, die zur Ergänzung oder Durchführung des Unionszollrechts erlassen wurden. Trotz dieser inhaltlichen Überschneidung dient der Begriff „zollrechtliche Vorschriften“ – im Vergleich zum vorherigen Begriff des „geltenden Rechts“ – nur noch theoretisch als Einfallstor in die AO. Stattdessen nutzt der UZK in den entsprechenden Artikeln zumeist ausdrückliche Verweise auf das einzelstaatliche Recht.

a) *Festsetzungsfrist*

Gemäß Art. 221 Abs. 4 ZK verlängerte sich die dreijährige Festsetzungsfrist im Fall einer Zollschuldentstehung aufgrund einer strafbaren Handlung, d.h. einer Steuerhinterziehung, unter den Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind. Über den Begriff „geltendes Recht“ erfolgte somit der mittelbare Verweis in die nationale AO. Auf diesem Weg fanden die §§ 169-171 AO Anwendung.

Der UZK bedient sich nunmehr eines ausdrücklichen Verweises in das einzelstaatliche Recht. Gemäß Art. 103 Abs. 2 UZK verlängert sich die reguläre Festsetzungsfrist des Abs. 1 von drei Jahren auf mindestens fünf und höchstens zehn Jahre gemäß dem einzelstaatlichen Recht, wenn die Zollschuld aufgrund einer strafbaren Handlung entstanden ist.

Der Art. 103 Abs. 2 UZK gibt zudem einen Rahmen für die Verlängerung der Festsetzungsfrist vor. Wo sich innerhalb dieses Rahmens die Festsetzungsfrist bewegt, ist wiederum dem einzelstaatlichen Recht zu entnehmen. In Deutschland übernimmt die Festlegung der Frist der § 169 Abs. 2 Satz 2 AO, der eine Verlängerung auf (die maximal zulässigen) zehn Jahre vorsieht.

Fraglich ist jedoch, ob weiterhin der Exkulpationsbeweis gemäß § 169 Abs. 2 Satz 3 AO anwendbar ist. Demnach besteht für den Steuerschuldner, der weder selbst Täter war noch sich die Tat seines steuerlichen Erfüllungsgehilfen zurechnen lassen muss, die Möglichkeit der Exkulpation, wenn er durch die Tat keinen Vermögensvorteil erlangt hat und er nicht die erforderlichen Vorkehrungen zur Verhinderung der Verkürzung unterlassen hat. In einem solchen Fall gilt für den Steuerschuldner nicht die verlängerte, sondern die reguläre Festsetzungsfrist. Eine Übernahme dieses Exkulpationsbeweises im Bereich des Zollrechts würde zu dem entsprechenden Ergebnis führen, dass gegenüber dem sich exkulpierenden Zollschuldner die dreijährige Festsetzungsfrist des Art. 103 Abs. 1 UZK anzuwenden wäre. Dies würde jedoch nicht mit dem zeitlichen Rahmen im Einklang stehen, den Art. 103 Abs. 2 UZK im Fall einer Zollschuldentstehung aufgrund einer strafbaren Handlung vorsieht. Überdies spricht gegen eine Anwendung des Exkulpationsbeweises die Entwicklung von Art. 68 MZK (VO (EG) Nr. 450/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23.4.2008 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaft) zu Art. 103 Abs. 2 UZK. In Art. 68 MZK war noch eine Festsetzungsfrist von exakt zehn Jahren im Fall einer Zollschuldentstehung aufgrund einer strafbaren Handlung vorgesehen. Es ist jedoch anzunehmen, dass sich die fixe Festsetzungsfrist des MZK im UZK nicht durchsetzen konnte, weil viele Mitgliedstaaten in ihren nationalen Rechtsordnungen geringere Fristverlängerungen vorsahen. So erscheint der Rahmen, der in Art. 103 Abs. 2 UZK genannt ist, ein Kompromiss zu sein, um jedem Mitgliedstaat seine nationale Zahl zu belassen. Daher ist nicht davon auszugehen, dass der Verweis des Art. 103 Abs. 2 UZK darüber hinaus auch weitergehenden nationalen Voraussetzungen den Weg ebnen sollte, sondern dass eine unionsweite Harmonisierung der Festsetzungsfrist

beabsichtigt war, die lediglich in der konkreten Zahl der Fristverlängerung ihre Grenze fand.

Bei der Bestimmung des Beginns der zehnjährigen Festsetzungsfrist kommt ebenso ein Rückgriff auf das nationale Abgabenrecht, mithin auf den § 170 Abs. 1 AO, nicht mehr in Betracht. Laut Art. 103 Abs. 2 UZK ist die Frist nach Abs. 1 der Ausgangspunkt für die Bestimmung der Zehnjahresfrist. Artikel 103 Abs. 1 UZK benennt wiederum als fristauslösendes Ereignis den Tag des Entstehens der Zollschuld. Dieser Tag ist folglich auch für den Beginn der Zehnjahresfrist zu berücksichtigen. Ferner bezieht sich der in Art. 103 Abs. 2 UZK enthaltene Verweis auf das einzelstaatliche Recht – wie oben bereits ausgeführt – nur auf die Dauer der Fristverlängerung. Der Beginn der Frist richtet sich folglich nicht nach der AO, sondern ist dem UZK, d.h. dem Art. 103 Abs. 1 UZK, zu entnehmen. Dies hat zur Folge, dass die Zehnjahresfrist nunmehr früher beginnt und entsprechend früher endet.

Beispiel: Bei einer Zollschuldentstehung aufgrund einer Steuerhinterziehung am 23.6.2016 beginnt die Festsetzungsfrist gemäß Art. 103 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 UZK nach dem Tag des Entstehens der Zollschuld. Die Zollschuldentstehung am 23.6.2016 stellt somit das fristauslösende Ereignis im Sinne des Art. 55 Abs. 2 UZK i.V.m. Art. 3 Abs. 1 FristenVO (VO (EWG, EURATOM) Nr. 1182/71 des Rates vom 3.6.1971) dar. Fristbeginn ist demnach der 24.6.2016. Bei einer Fristdauer von zehn Jahren endet die Frist gemäß Art. 3 Abs. 2 Buchst. c) FristenVO am 24.6.2026 um 24 Uhr. Bei Anwendung des § 170 Abs. 1 AO würde die Frist erst mit Ablauf des Jahres der Steuerentstehung, also mit Ablauf des 31.12.2016, beginnen und infolgedessen mit Ablauf des 31.12.2026 enden.

b) Rechtsbehelfsverfahren

Der Art. 245 ZK stellte noch klar, dass der ZK nur den Rahmen des Rechtsbehelfsverfahrens vorgibt, die Einzelheiten sollten ausdrücklich durch einzelstaatliche Regelungen bestimmt werden. Eine dem Art. 245 ZK entsprechende Regelung fehlt im UZK. Allerdings enthält Art. 44 Abs. 4 UZK einen Regelungsauftrag an die Mitgliedstaaten. Sie sollen gewährleisten, dass das Rechtsbehelfsverfahren eine umgehende Bestätigung oder Berichtigung der Entscheidung ermöglicht. Daraus ergibt sich, dass die Mitgliedstaaten das Rechtsbehelfsverfahren über das, was bereits im UZK geregelt ist, im Hinblick auf eine bestimmte Zielsetzung ausgestalten sollen. Das Unionszollrecht geht also weiterhin davon aus, dass die Mitgliedstaaten weitergehende Regelungen erlassen. In Deutschland wird das Einspruchsverfahren durch die §§ 347ff. AO geregelt, die somit weiterhin vorbehaltlich der Art. 43 und 44 UZK anwendbar sind.

Auch die Aussetzungszinsen nach § 237 AO finden über diesen Weg weiterhin Anwendung. Zwar ist im UZK eine Harmonisierung der Zinsvorschriften bezweckt, sodass diese nationale Zinsregelung als unzulässige Erweiterung der im UZK geregelten Zinstatbestände angesehen werden könnte, allerdings sind die Aussetzungszinsen inhaltlich

nicht den Zinsregelungen, sondern vielmehr dem Rechtsbehelfsverfahren zuzuordnen.³⁾ Dies folgt daraus, dass die Aussetzung der Vollziehung gemäß Art. 45 UZK eine Anfechtung einer Entscheidung, also ein Rechtsbehelfsverfahren, voraussetzt. Zudem gehört der Art. 45 UZK zum Titel I, Kapitel 2, Abschnitt 6, der mit „Rechtsbehelfe“ überschrieben ist. Folglich sieht der UZK die Aussetzung der Vollziehung als Teil des Rechtsbehelfsverfahrens an. Damit gilt der Regelungsauftrag des Art. 44 Abs. 4 UZK auch für die Aussetzung der Vollziehung, sodass die Aussetzungszinsen des § 237 AO als eine Ausgestaltung des Rechtsbehelfsverfahrens anzusehen und somit anzuwenden sind.

3. Lückenfüllende Anwendung der AO

Beinhaltet das Unionszollrecht keine Regelung, so kommt eine lückenfüllende Anwendung der AO nur in Betracht, wenn tatsächlich eine „Lücke“ besteht. Es muss also geprüft werden, ob das Unionszollrecht insoweit nicht abschließend ist und demgemäß Platz lassen wollte für nationale Besonderheiten. Führt die Auslegung des Zollrechts jedoch zu dem Ergebnis, dass die Unionsregelung bewusst schmaler gehalten ist als das nationale Recht in diesem Bereich, dann kann das nationale Recht mangels Lücke nicht ergänzend angewendet werden.

a) Erlöschen durch Zahlungsverjährung

Im ZK waren das Erlöschen der Zollschuld in Art. 233 ZK geregelt, der ausweislich seines ersten Halbsatzes „unbeschadet der geltenden Vorschriften über die Verjährung der Zollschuld“ galt. Aufgrund dieser Formulierung traten sowohl die Vorschriften zur Festsetzungsverjährung als auch die zur Zahlungsverjährung neben den übrigen Erlöschensgründen des Art. 233 ZK. Im Gegensatz zur Festsetzungsverjährung behandelt die Zahlungsverjährung die Verjährung des bereits festgesetzten Steueranspruchs.

Im Art. 124 UZK ist dieser Passus nicht mehr enthalten. Stattdessen benennt der Art. 124 Abs. 1 Buchst. a) UZK die Festsetzungsverjährung nach Art. 103 UZK ausdrücklich als einen Erlöschensgrund. Die Zahlungsverjährung findet jedoch keinerlei Erwähnung im Art. 124 UZK. Damit stellt sich die Frage, ob ein Erlöschen aufgrund einer Zahlungsverjährung nicht mehr gewollt ist. Dies kann jedoch verneint werden. Die Zahlungsverjährung soll im Erhebungsverfahren dafür sorgen, dass nach Ablauf einer angemessenen Frist endgültig Rechtssicherheit darüber einkehrt, was der Steuerpflichtige noch zu zahlen hat bzw. was ihm zu erstatten ist.⁴⁾ Dieses Institut dient zudem dem Rechtsfrieden, indem irgendwann Schluss sein soll. Dieser Rechtsgedanke ist auch in Art. 17 Abs. 2 EigenmittelVO (VO (EG, EURATOM) Nr. 1150/2000 des Rates vom 22.5.2000) zu finden. Demnach gelten Eigenmittel grundsätzlich fünf Jahre nach ihrer buchmäßigen Erfassung als uneinbringlich. Daher kann davon ausgegangen werden, dass mit der Rege-

3) Gellert: Zollkodex und die Abgabenordnung, S. 209; Henke/Huchatz, ZfZ 1996, 226 (232); Klein/Rüsken, AO, § 237 Rz. 3.

4) BFH, Urteil vom 12.2.2008 – VII R 33/06, BStBl II 2008, 504.

lungslücke in Art. 124 UZK kein bewusster Verzicht auf die Zahlungsverjährung als Erlöschensgrund verbunden ist, sondern nationale Vorschriften heranzuziehen sind. Folglich erlischt eine Zollschuld durch Zahlungsverjährung nach § 47 i.V.m. § 228 AO.

b) Erstattungszinsen

Bereits Art. 241 ZK enthielt den Grundsatz, dass von den Zollbehörden keine Zinsen auf Erstattungsbeträge zu zahlen sind. Dieser Grundsatz wurde auch in Art. 116 Abs. 6 UZK übernommen. Allerdings wurden die dazugehörigen Ausnahmen im UZK reduziert. So sah Art. 241 ZK noch zwei Möglichkeiten der Verzinsung von zu erstattenden Beträgen vor. Zum einen, wenn eine positive Erstattungsentscheidung nicht innerhalb von drei Monaten nach ihrem Ergehen vollzogen wird; zum anderen, wenn dies aufgrund der einzelstaatlichen Bestimmungen vorgesehen ist. Aufgrund der zweiten Ausnahme fand der § 236 AO, der Prozesszinsen auf Erstattungsbeträge regelt, Anwendung.

Die vorgenannte Dreimonatsfrist wurde in Art. 116 Abs. 6 UZK übernommen. Damit besteht ein Anspruch auf Zinsen, wenn sich der Vollzug einer Erstattungsentscheidung um mehr als drei Monate verzögert, es sei denn, die Nichteinhaltung der Frist ist nicht von den Zollbehörden zu vertreten. Die zweite Ausnahme, Erstattungszinsen zu zahlen, wenn das einzelstaatliche Recht dies vorsehe, findet sich nicht mehr im UZK. Mit dem Wegfall stellt sich die Frage, ob der UZK insoweit abschließend ist oder ob die Möglichkeit einer ergänzenden Anwendung einzelstaatlicher Regelungen betreffend Erstattungszinsen noch besteht.

Mit dem UZK war eine Harmonisierung der Zinsregelungen, die bisher zum größten Teil den einzelstaatlichen Bestimmungen vorbehalten waren, bezweckt. Vor diesem Hintergrund erscheint es zunächst folgerichtig, nationale Zinsregelungen abzulehnen, um erneute Unterschiede in den jeweiligen Mitgliedstaaten zu verhindern. Eine weitere Anwendbarkeit des § 236 AO wäre somit abzulehnen. Unter Berücksichtigung der bisherigen Rechtsprechung des EuGH⁵⁾ ist es jedoch höchst fraglich, ob dieses Ergebnis noch mit dem unionsrechtlichen Grundsatz der Effektivität im Einklang steht. Insoweit bleibt der Fortgang der Rechtsprechung, insbesondere der Ausgang des Vorabentscheidungsersuchens des FG Düsseldorf, abzuwarten.⁶⁾

4. Unbestimmte Rechtsbegriffe im UZK

Bleibt eine Auslegung eines im UZK angesiedelten unbestimmten Rechtsbegriffs nach Unionsrecht ohne Erfolg, kann das nationale Recht, mithin die AO, als Interpretationshilfe herangezogen werden, um den unionsrechtlichen Begriff mit Leben zu füllen. Dies

5) Vergleiche EuGH, Urteil vom 18.4.2013, C-565/11 (IRIMIE), EU: C:2013:250, Rz. 26; EuGH, Urteil vom 19.7.2012, Rs. C-591/10 (Littlewoods Retail Ltd and others), EU: C:2012:478, Rz. 29.

6) FG Düsseldorf, EuGH-Vorlage vom 24.6.2015 – 4 K 3268/14 Z (EuGH, C-365/15).

ist jedoch nur so lange möglich, wie es nicht dem Sinngehalt der Unionsregelung zuwiderläuft.⁷⁾

Dies ist beispielsweise bei der Bestimmung des Zeitpunkts der Zustellung im Sinne des Art. 22 Abs. 4 UZK der Fall. Artikel 22 Abs. 4 UZK besagt, dass eine Entscheidung an dem Tag wirksam wird, an dem sie zugestellt wird bzw. als ihm zugestellt gilt. Diese Vorschrift überlagert insoweit die nationale Regelung in § 124 AO, demzufolge ein Verwaltungsakt mit Bekanntgabe wirksam wird. Im Gegensatz zum nationalen Recht führt das Unionsrecht aber nicht weiter aus, wann eine Zustellung bewirkt ist. Im nationalen Abgabenrecht übernimmt diese Aufgabe der § 122 AO. Da sich die Systematik in der AO und im UZK insoweit ähneln und der § 122 AO unionsrechtlichen Regelungszielen nicht zuwiderläuft, ist es unproblematisch, den § 122 AO als Interpretationshilfe heranzuziehen, um zu bestimmen, wann eine Entscheidung zugestellt ist bzw. als zugestellt gilt.

Abschließend lässt sich festhalten, dass die Überlagerung der AO mit dem Inkrafttreten des UZK an einigen Stellen eine Veränderung erfahren hat. Die hierzu vertretene Auffassung der Zollverwaltung kann der AO-DV Zoll (Dienstvorschrift zur Anwendung der AO im Bereich der Zollverwaltung) entnommen werden. Im Übrigen werden die Praxis, die Wissenschaft und die Rechtsprechung ihren Teil beitragen, um das Verhältnis des UZK und der AO zu beleuchten und zu bewerten.

7) Hessisches Finanzgericht, Beschluss vom 14.11.1994 – 7 V 3416/93, ZfZ 1995, 391.

Podiumsdiskussion „UZK und Steuerrecht“

Moderation: Prof. Dr. Reginhard Henke

Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen, Münster

Zusammengefasst von Dr. Talke Ovie

Harnischmacher • Löer • Wensing Rechtsanwälte, Münster

Herr Liebschner bedankte sich bei Frau Aigner für die erklärenden Worte und bat sie, noch einmal kurz zusammenzufassen, welche Änderungen des UZK sowie des DA im nächsten und welche bereits in diesem Jahr geplant sind.

Frau Dr. Aigner bedankte sich für die Nachfrage und antwortete, dass es bereits Änderungen des DA gegeben habe, die im April veröffentlicht worden seien. Weitere Änderungen seien erst 2017 geplant. Zwar seien diese schon in diesem Jahr möglich, allerdings bedürfe es noch der Diskussion. Dabei müsse zwischen Änderungen der Delegierten Verordnung und der Durchführungsverordnung unterschieden werden. Während die Durchführungsverordnung im Komitologieverfahren verabschiedet werde, werde über die Delegierte Verordnung von den Mitgliedstaaten abgestimmt, was leichter umsetzbar sei. Vor diesem Hintergrund müsse genau überlegt werden, ob die Delegierte Verordnung oder die Durchführungsverordnung geändert werden soll.

Herr Görtz fragte Frau Dr. Aigner sodann, für wie realistisch sie es halte, dass das Self-Assessment und die Zentrale Zollabwicklung im Jahre 2020 anwendbar seien und eine Klärung der steuerrechtlichen Belange gegeben sei. Beide „Tools“ seien über Jahre hinweg als das Beispiel auf dem Weg zu einer Zollunion genannt worden.

Frau Dr. Aigner antwortete, dass die Zentralisierte Zollabwicklung bereits ab dem 1.5.2016 „statthaft“ ist und ein Wirtschaftsbeteiligter diese beantragen kann, falls er das möchte. Insoweit sei die Zentralisierte Zollabwicklung die Fortführung der bisherigen einzigen Bewilligung. Bezüglich der umsatzsteuerrechtlichen Fragen gehe sie davon aus, dass diese in den nächsten Monaten geklärt werden und eine Einigung zwischen den Mitgliedstaaten herbeigeführt wird. Es könne nicht sein, dass eine einzige Behörde nicht in der Lage ist, eine Lösung zu finden, auch wenn an der Lösung die zwei Generaldirektionen, nämlich Steuer und Zoll, beteiligt sind.

Sie verstehe, dass die Wirtschaft hoffe, dass man sich demnächst einige. Auch sie hoffe, dass es zu viel mehr Erleichterungen komme, auch was das Self-Assessment betrifft. Derzeit seien die Vereinfachungen nur sehr rudimentär ausgestaltet. Vor allem aber andere Mitgliedstaaten hätten noch Fragen, insbesondere die weiterbestehenden Möglichkeiten die Warenkontrollen betreffend. Diese seien ihrer Meinung nach jedoch nicht das Ziel der Vereinfachungen. Außerdem werden die Vereinfachungen sowieso nur sehr

vertrauenswürdigen und sehr guten Firmen gewährt, die meist auch Zugelassene Wirtschaftsbeteiligte sind oder sein müssen.

Prof. Dr. Wolfgang ging daraufhin auf die aktuelle Tagespolitik ein und fragte Frau Dr. Aigner, ob die Europäische Kommission bereits einen Plan für den Umgang mit dem Brexit hat, was Frau Dr. Aigner verneinte.

Herr Klüver stellte anschließend eine Frage an Frau Dr. Harsen und an Frau Middendorp. Er bemerkte, dass sich beide darüber beklagt hätten, dass es nur starre Verweise auf den Zollkodex gebe. Beide seien jedoch auf Art. 286 Abs. 3 UZK nicht eingegangen, wo auf die aufgehobenen Verordnungen Bezug genommen werde und damit auch auf den Zollkodex. Eine zweite Frage richtete er nachfolgend an Frau Dr. Harsen und Frau Focke. Insoweit wolle er wissen, ob es sich anbiete, die AO auf die Einfuhrumsatzsteuer anzuwenden.

Frau Middendorp antwortete, dass sie sich Gedanken darüber gemacht habe, ob Art. 286 Abs. 3 UZK Anwendung finden kann. Dies sei eine gute Lösung. Allerdings müsse man berücksichtigen, dass wenn man den Art. 286 Abs. 3 UZK auf das Verbrauchsteuerrecht anwendet, d.h. alle Bezugnahmen auf den alten Zollkodex Bezugnahmen auf den UZK seien, man übersehe, dass die Vorschriften anders zustande gekommen sind. Das Zollrecht wird vom Unionsgesetzgeber mit qualifizierter Mehrheit verabschiedet, beim Verbrauchsteuerrecht gelte das Einstimmigkeitsprinzip. Wenn man also über die Regelung in Art. 286 Abs. 3 UZK in das Verbrauchsteuerrecht nur mit qualifizierter Mehrheit verabschiedete Regelungen des Zollrechts inkorporiert, würde man die Gesetzgebungskompetenz im AEUV durcheinanderbringen, weswegen sie im Ergebnis den Art. 286 Abs. 3 UZK für das Verbrauchsteuerrecht für nicht anwendbar hält.

Herr Prof. Dr. Henke fügte dem hinzu, dass Frau Dr. Harsen dies genauso sieht und übergab das Wort an Frau Focke. Frau Focke erklärte, dass es natürlich sehr charmant sei, wenn man den § 236 AO einfach für die Einfuhrumsatzsteuer nutzen könnte. Das Problem sei der Verweis in § 21 Abs. 2 UStG, der regelt, dass die Zollvorschriften sinngemäß anzuwenden sind. Aufgrund dieser Regelung komme man nicht darum herum, den Art. 116 Abs. 6 UZK so wie er jetzt ist, auch für den Bereich der Einfuhrumsatzsteuer zu nutzen.

Herr Dr. Schrömbges wies darauf hin, dass „sinngemäß“ ja nicht sklavisch heiße, sondern „entsprechend anwendbar“. Insoweit erinnere er an die Entscheidung des EuGH vom 2.6.2016 in der Sache DHL Hub Leipzig GmbH. Dies sei eine sehr interessante Entscheidung, die doch besonders deutlich darauf abstellt, dass die Einfuhrumsatzsteuer ein besonderer Regelungsgegenstand ist und es dürfte deshalb sicherlich im Interesse der Rechtsfortbildung sein, wenn die anwesenden Richter sich darüber Gedanken machen würden, ob dann nicht vielleicht das Wort „sinngemäß“ in Bezug auf die Einfuhrumsatzsteuer einer etwas flexibleren Regelung unterzogen wird.

Prof. Dr. Henke bedankte sich für diese Anmerkung und übergab das Wort Frau Prof. Dr. Schröder-Schallenberg, die zu der Antwort von Frau Middendorp ergänzte, dass man be-

denken müsse, dass (auch) im Verbrauchsteuerrecht die Rechtsvorschriften des Zollrechts sinngemäß gelten, d.h. man müsse jeweils schauen, ob die Regelungen des Zollrechts auf das Verbrauchsteuerrecht passen oder nicht. Dies gelte auch für etwaige Erlöschenstatbestände.

Prof. Dr. Henke bedankte sich auch für diesen Beitrag und übergab das Wort Herrn Stadtler. Dieser fragte, ob die Aufbewahrungsfristen aus dem § 147 AO auf den UZK überhaupt noch anwendbar seien. Seines Erachtens regele Art. 51 UZK das Thema abschließend. Frau Focke antwortete, dass dies so sei. Genauso werde es in der AO DV Zoll drinstehen. Prof. Dr. Henke hingegen erklärte, dass er einhaken müsse. Er halte es nicht für eine gute Idee, sich an den UZK „ranzuhängen“, ohne § 147 AO zu berücksichtigen. Dem stimmte Frau Focke zu und erklärte, dass es sicherlich zu Beweis Zwecken besser sei, eine zehnjährige Frist beizubehalten.

Frau Dereviankine erklärte, dass es (auch) in Frankreich so sei, dass die Verjährung durch Maßnahmen der Zollverwaltung unterbrochen wird. Sie habe in diesem Zusammenhang festgestellt, dass der UZK in Art. 103 Abs. 3 mehr Fälle auflistet als vorher. Ferner habe sie festgestellt, dass die Festsetzungsfrist im Falle strafbaren Verhaltens auf mindestens fünf Jahre verlängert wird. In Frankreich sei es wohl so, dass die Verjährungsfrist ein bis drei Jahre betrage. Frau Focke antwortete darauf, dass es ihrer Ansicht nach keinen Rückfall auf die dreijährige Festsetzungsfrist im Falle strafbaren Verhaltens gibt, zudem sei es zutreffend, dass Art. 103 Abs. 3 UZK die Fälle der Verjährungsunterbrechung abschließend regelt. Für Deutschland gelte insoweit also, dass § 171 AO durch Art. 103 Abs. 3 UZK überlagert wird.

Herr Kitschke ging sodann noch einmal auf die Zollschuld ein und erklärte, dass er den UZK so verstanden habe, dass endlich die Möglichkeit bestehe, eine unregelmäßige Zollschuld zu heilen und dass die Zölle und Einfuhrumsatzsteuern endlich ihren Sanktionscharakter verlieren. Wenn jetzt gesagt werde, dass zollrechtlich gesehen keine Zollschuld entstehe, aber verbrauchssteuerrechtlich schon, widerspreche dies seiner Ansicht nach dem Ziel des UZK.

Frau Middendorp sagte dazu, dass sie diese Bedenken verstehe, aber aus Sicht des Verbrauchsteuerrechts dieses Ergebnis (leider) zutreffend sei. Das System des Zollrechts sei ein anderes als das des Verbrauchsteuerrechts.

Prof. Dr. Henke unterstützte hingegen die Aussage von Herrn Kitschke und erklärte, dass solange die Ware unter zollamtlicher Überwachung ist und durch eine falsche Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung eine Zollschuld entsteht, müsse man auch konsequenterweise die Erlöschenregel des UZK auf die Verbrauchsteuer anwenden. Dies umzusetzen, sei ggf. eine Hausaufgabe für den Gesetzgeber.

Herr Eckmann ergänzte dazu, dass in der Verwaltungsvorschrift zum Steueraussetzungsverfahren steht, dass für den Fall, dass eine Verwechslung zwischen Rauchtabak und Feinschnitt in der Zollanmeldung stattfindet, dieser einfache Fehler so gelöst wer-

den soll, dass keine Verbrauchsteuer entsteht. Frau Middendorp erklärte, dass dies stimme, sich aber die Frage stelle, was ein einfacher Fehler ist und was nicht.

Frau Prof. Dr. Schröder-Schallenberg führte dazu aus, dass sie davon ausgehe, dass offensichtliche Unrichtigkeiten gemeint seien. Die Angabe einer falschen Ware sei für sie mit Sicherheit keine offensichtliche Unrichtigkeit. Dies gelte ebenso bei der Einfuhr wie bei der Beförderung unter Steueraussetzung.

Herr Lux bemerkte dazu, dass man im UZK das Problem der Aliud-Ware gelöst habe und zwar auch für das Versandverfahren. Er verstehe nicht, warum diese Lösung nicht auch für das Verbrauchsteuerrecht akzeptabel sei. Zur vorgehenden Diskussion bzgl. der Verjährung der Festsetzung von Zöllen wolle er übrigens sagen, dass er bitte, doch mal zu überdenken, die Exkulpationsmöglichkeit zugunsten der Wirtschaftsbeteiligten nicht abzuschaffen.

Frau Focke führte dazu aus, dass man in Deutschland sehr an der Exkulpationsmöglichkeit hänge. Auch denke sie, dass der Wortlaut des Art. 103 UZK diese nicht ausschließe. Problematisch sei jedoch rechtshistorisch Art. 68 MZK, in welchem die zehn Jahre ohne jeglichen einzelstaatlichen Verweis fix verankert waren. Aufgrund nationaler Regelungen sei man im UZK dann wieder auf die fünf bis zehn Jahre eingegangen und zwar „gemäß dem staatlichen Recht“.

Herr Müller-Eiselt gab zu Bedenken, dass alle Mitgliedstaaten der EU dem UZK zugestimmt haben und damit auch Art. 286 UZK. Problematisch sei für ihn der Bereich der Ordnungswidrigkeiten und Straftaten. Dort gelte in Deutschland die Garantiefunktion des gesetzlichen Tatbestandes. Dieser existiere derzeit für Ordnungswidrigkeiten im Zollrecht nicht. Man könne also tun und lassen, was man wolle. Dies gelte ebenso für das Zollverwaltungsgesetz und die Zollverordnung.

Prof. Dr. Henke dankte für diese herausfordernden Worte, gab Herrn Müller-Eiselt aber Recht, dass man sich strafrechtlich und bußgeldrechtlich zurzeit in einer Grauzone befinde und der Gesetz- und Verordnungsgeber schnell reagieren müsse. Ansonsten müsse er seiner Kollegin den Rücken stärken, was den Art. 286 Abs. 3 UZK betrifft. Man könne nicht einfach sagen, alle Mitgliedstaaten haben zugestimmt. Frau Focke habe den Finger in die Wunde gelegt. Für den UZK reiche eine qualifizierte Mehrheit aus, bei der verbrauchsteuerrechtlichen Regelung bedarf es der Einstimmigkeit und diese Unterscheidung dürfe nicht unterlaufen werden.

Abschließend erklärte Herr Prof. Dr. Peter Witte, dass es wohl richtig sei, dass derzeit eine Ahndung kaum möglich sei, er erinnere jedoch daran, dass die Folge einer Verletzung des Zollrechts auch eine verwaltungsrechtliche Sanktion sein könne, wie z.B. der Entzug einer Bewilligung.

Exportkontrolle Iran aus EU-Perspektive

Dr. Gerd Schwendinger, LL.M.

Rechtsanwalt und Partner, Kanzlei Graf von Westphalen, Hamburg/Brüssel ¹⁾

Das Iran-Embargo ²⁾ stellt – neben anderen länderbezogenen restriktiven Maßnahmen (etwa gegen Russland ³⁾ oder Syrien ⁴⁾) – sicherlich eines der politisch und wirtschaftlich bedeutsamsten Beispiele der Sanktionspolitik der internationalen Gemeinschaft und insbesondere der Europäischen Union (EU) dar. ⁵⁾ Mit dem Abschluss der internationalen Verhandlungen über das iranische Nuklearprogramm und dem Eintritt des sog. Implementation Day wurden am 16.1.2016 zwar weitreichende Lockerungen des Iran-Embargos wirksam; jedoch sind – entgegen dem falschen Eindruck, der teilweise in den Medien erweckt wurde – längst nicht alle Iran-Sanktionen aufgehoben worden. Der vorliegende Beitrag gibt einen Überblick über den aktuellen Stand der im Hinblick auf den Iran gültigen Exportkontrolle ⁶⁾ aus der EU-Perspektive. ⁷⁾ Nach einer kurzen Einführung zum sog. Joint Comprehensive Plan of Action (dazu 1.), der die Grundlage für den Implementation Day bildet, wird dargelegt, welche Sanktionen weggefallen sind (dazu 2.). Danach wird darauf eingegangen, welche exportkontrollrechtlichen Beschränkun-

- 1) Das Manuskript des Vortrags vom 24.6.2016 wurde für die Veröffentlichung im Tagungsband überarbeitet und aktualisiert.
- 2) Vgl. zur Entwicklung des Iran-Embargos *Schwendinger*, AW-Prax 2016, S. 40; *Hohmann*, AW-Prax Service Guide 2016, S. 16; *Ahmad*, AW-Prax 2015, S. 349; *Hohmann*, ExportManager 6/2015, S. 16; *Schwendinger*, ExportManager 1/2014, S. 17; *Schwendinger/Bender*, in: *Paschke/Graf/Olbrisch* (Hrsg.), Hamburger Handbuch des Exportrechts, 2014, Abschnitt 35 Rn. 63ff.; *Schwendinger*, AW-Prax 2013, S. 37; *Schwendinger*, ExportManager 3/2012, S. 16; *Harings/Schwendinger*, ExportManager 9/2012, S. 16; *Gericke*, AW-Prax 2012, S. 213; *Burkert-Basler*, AW-Prax 2011, S. 9; *Lutz*, AW-Prax 2010, S. 461; *Niestedt*, ExportManager 6/2010, S. 14.
- 3) Vgl. *Haellmigk*, AW-Prax 2014, S. 165; *Stein/Thoms*, ZfZ 2014, S. 158; *Schwendinger*, ExportManager 2/2014, S. 5; *Schwendinger/Trennt*, AW-Prax 2014, S. 261; *Schwendinger/Trennt*, AW-Prax 2014, S. 293; *Schwendinger/Trennt*, ExportManager 3/2014, S. 21.
- 4) Vgl. *Harings/Schwendinger*, in: Witte (Hrsg.), Praxishandbuch Exportkontroll- und Zollmanagement, Loseblattwerk, 42. Ergänzung Dezember 2015, Teil 5.E. (Embargos und Sanktionen) Ziff. 2.3; *Harings/Schwendinger*, ExportManager 9/2012, S. 16; *Schwendinger/Trennt*, ExportManager 4/2014, S. 23f.
- 5) Vgl. allgemein zu Embargos und Sanktionen *Harings/Schwendinger*, in: Witte (Hrsg.), Praxishandbuch Exportkontroll- und Zollmanagement, Loseblattwerk, 42. Ergänzung Dezember 2015, Teil 5.E.; *Niestedt/Schwendinger*, ExportManager 1/2015, S. 25; *Schwendinger*, in: *Kritzler u.a.* (Hrsg.), International Contract Manual, Loseblattwerk, Dezember 2014, Chapter 37 (European Union Export Controls) Ziff. 5; *Schwendinger/Bender*, in: *Paschke/Graf/Olbrisch* (Hrsg.), Hamburger Handbuch des Exportrechts, 2014, Abschnitt 35 Rn. 37ff.
- 6) Vgl. dazu insbesondere auch Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA), Merkblatt zu den Entwicklungen des Iran Embargos nach dem Implementation Day, Stand 9.9.2016 (www.bafa.de).
- 7) Zur Perspektive der USA hinsichtlich des Iran-Embargos vgl. den Beitrag meines US-amerikanischen Kollegen Douglas N. Jacobson in diesem Tagungsband (siehe S. 95).

gen im Hinblick auf den Iran-Handel bestehen bleiben (dazu 3.). Abschließend werden Praxisprobleme angesprochen und ein Ausblick gewagt (dazu 4.).

1. Joint Comprehensive Plan of Action

Der Joint Comprehensive Plan of Action (JCPOA) ist das internationale Abkommen über das iranische Atomprogramm, das am 14.7.2015 (sog. „**Finalisation Day**“) in Wien unterzeichnet wurde und zwischen dem Iran und den sog. EU-3+3-Staaten⁸⁾ unter Verhandlungsführung der Hohen Vertreterin der EU für Außen- und Sicherheitspolitik ausgehandelt worden war. Kernpunkt des Abkommens ist, dass der Iran sein Atomprogramm einschränkt und sich einer internationalen Kontrolle durch die internationale Atomenergie-Organisation (IAEO) unterwirft. Im Gegenzug werden die UN-, EU- und US-Sanktionen schrittweise gelockert und schließlich – bei Vorliegen der erforderlichen Voraussetzungen – ggf. ganz aufgehoben.

Das Abkommen wurde durch den Sicherheitsrat der Vereinten Nationen (UN) am 20.7.2015 mit UN-Sicherheitsratsresolution 2231 (2015) gebilligt, als deren Annex A der JCPOA veröffentlicht wurde.⁹⁾ Das iranische Parlament nahm das Abkommen am 13.10.2015 an. Am 18.10.2015 (sog. „**Adoption Day**“), an dem das Abkommen offiziell in Kraft trat, folgte (neben den USA) sodann die EU mit der Veröffentlichung der folgenden vorbereitenden Rechtsakte: Beschluss (GASP) 2015/1863¹⁰⁾, VO (EU) 2015/1861¹¹⁾ und DurchführungsVO (EU) 2015/1862.¹²⁾ Nachdem die IAEO bestätigt hatte, dass der Iran erste zentrale Schritte zum Rückbau seines Nuklearprogramms umgesetzt hat, ist der sog. „**Implementation Day**“ am 16.1.2016 eingetreten und die in den vorgenannten EU-Rechtsakten enthaltenen Sanktionslockerungen haben Geltungskraft erlangt.¹³⁾

Der weitere Zeitplan des JCPOA sieht vor, dass – wenn alles planmäßig verläuft – spätestens nach acht Jahren (2023) weitere Sanktionslockerungen in Kraft treten (sog.

8) Es handelt sich hierbei um die drei (derzeit) größten EU-Mitgliedstaaten (also Deutschland, Frankreich und – noch – Großbritannien) sowie China, Russland und die USA. Mehr oder weniger synonym zu EU-3+3 werden auch die Abkürzungen E3+3, E3/EU+3 (EU-3 + Hohe Vertreterin der EU für Außen- und Sicherheitspolitik + 3) und P5+1 (die fünf ständigen Mitglieder des Sicherheitsrates der Vereinten Nationen + Deutschland) verwandt.

9) UN-Sicherheitsratsresolution 2231 (2015) vom 20.7.2015 mit Annex A: Joint Comprehensive Plan of Action vom 14.7.2015 (www.un.org).

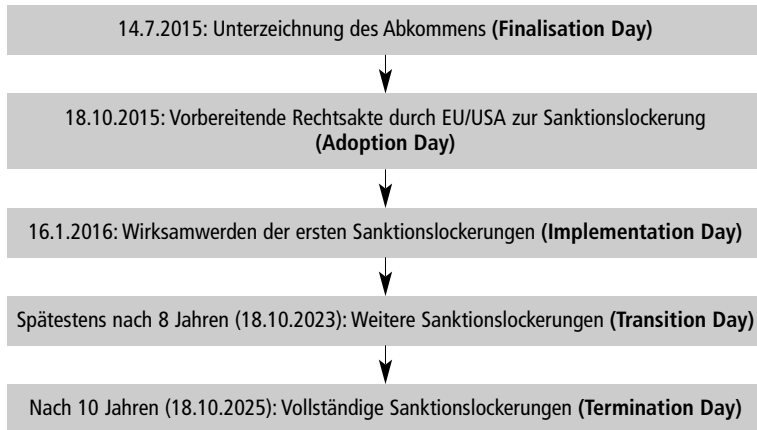
10) Beschluss (GASP) 2015/1863 des Rates vom 18.10.2015 zur Änderung des Beschlusses 2010/413/GASP über restriktive Maßnahmen gegen Iran, ABl. (EU) L 274, S. 174 vom 18.10.2015.

11) VO (EU) 2015/1861 des Rates vom 18.10.2015 zur Änderung der VO (EU) Nr. 267/2012 über restriktive Maßnahmen gegen Iran, ABl. (EU) L 274, S. 1 vom 18.10.2015.

12) DurchführungsVO (EU) 2015/1862 des Rates vom 18.10.2015 zur Durchführung der VO (EU) Nr. 267/2012 über restriktive Maßnahmen gegen Iran, ABl. (EU) L 274, S. 161 vom 18.10.2015.

13) Vgl. Beschluss (GASP) 2016/37 des Rates vom 16.1.2016 über den Beginn der Anwendung des Beschlusses (GASP) 2015/1863 zur Änderung des Beschlusses 2010/413/GASP über restriktive Maßnahmen gegen Iran, ABl. (EU) L 111, S. 1 vom 16.1.2016.

„**Transition Day**“) und nach zehn Jahren (2025) das Embargo vollständig aufgehoben werden soll (sog. „**Termination Day**“). Ob dies in der Zukunft tatsächlich so kommt, bleibt freilich abzuwarten.



2. Welche Sanktionen wurden aufgehoben?

Mit dem Eintritt des Implementation Day wurden insbesondere die zuvor in der Iran-Embargo-VO (EU) Nr. 267/2012¹⁴⁾ geregelten sog. Wirtschaftssanktionen aufgehoben, die teilweise schon vorher ausgesetzt waren.¹⁵⁾ Ersatzlos weggefallen sind die folgenden güterbezogenen und nicht güterbezogenen Beschränkungen:

- Verbot der Einfuhr und Beförderung von Erdöl, Erdölerzeugnissen, petrochemischen Erzeugnissen und Erdgas (ehemals Anhänge IV, IVa, V Iran-Embargo-VO),
- Verbote bzgl. Schlüsselausrüstung für die iranische Erdöl- und Erdgasindustrie sowie für die petrochemische Industrie (ehemals Anhänge VI, VIa Iran-Embargo-VO),
- Verbote bzgl. Marineschlüsselausrüstung (ehemals Anhang VIb Iran-Embargo-VO),
- Verbot der Ein- und Ausfuhr von Gold, Edelmetallen und Diamanten (ehemals Anhang VII Iran-Embargo-VO),
- Verbot der Ausfuhr von Banknoten und Münzen an die iranische Zentralbank (ehemals Art. 16 Iran-Embargo-VO),
- Klassifikationsverbot im Schiffssektor (ehemals Art. 37a Iran-Embargo-VO),

14) VO (EU) Nr. 267/2012 des Rates vom 23.3.2012 über restriktive Maßnahmen gegen Iran und zur Aufhebung der VO (EU) Nr. 961/2010, ABl. (EU) L 88, S. 1 vom 24.3.2012; zuletzt geändert durch DurchführungsVO (EU) 2016/1375 der Kommission vom 29.7.2016, ABl. (EU) L 221, S. 1 vom 16.8.2016.

15) Vgl. die Information Note des Europäischen Auswärtigen Diensts (EAD) vom 23.1.2016 zu den Sanktionslockerungen (www.eeas.europa.eu/top_stories/2016/150116_implementation_day_en.htm, 13.1.2017).

- Verbot des Zurverfügungstellens von Öltankern (ehemals Art. 37b Iran-Embargo-VO),
- Genehmigungs- und Meldepflichten für Geldtransfers (ehemals Art. 30, 30a Iran-Embargo-VO).

3. Welche Beschränkungen bleiben bestehen?

Trotz der vorgenannten Sanktionslockerungen bleiben, wie bereits eingangs ausgeführt, zahlreiche außenwirtschaftsrechtliche Beschränkungen im Hinblick auf den Iran bestehen. Zu unterscheiden ist insoweit im Einzelnen zwischen den anwendbaren allgemeinen Exportkontrollvorschriften (dazu 3.1) und Spezialregelungen, namentlich dem nach wie vor geltenden Waffenembargo (dazu 3.2) sowie den verbleibenden Restriktionen, die in der sog. Iran-Menschenrechts-VO (EU) Nr. 359/2011¹⁶⁾ (dazu 3.3) und der Iran-Embargo-VO (dazu 3.4) geregelt sind.

3.1 Allgemeine Exportkontrollvorschriften

Zunächst gelten natürlich die allgemeinen Exportkontrollvorschriften auch bei Iran-Geschäften, sofern nicht speziellere Regelungen (dazu 3.2 bis 3.4) eingreifen. Neben Verboten (etwa nach dem Kriegswaffenkontrollgesetz) sind insbesondere Genehmigungspflichten zu beachten, die sich aus den allgemeinen exportkontrollrechtlichen Vorschriften ergeben. Hiervon betroffen sind folgende Gütergruppen: gelistete Dual-use-Güter des Anhangs I der Dual-use-VO (EG) Nr. 428/2009¹⁷⁾ (dazu 3.1.1), nationale gelistete Dual-use-Güter des Teils I Abschnitt B der deutschen Ausfuhrliste (dazu 3.1.2), nicht gelistete Dual-use-Güter, die von den sog. Catch-all-Vorschriften erfasst werden (dazu 3.1.3), sowie Güter der Feuerwaffen-VO (EU) Nr. 258/2012¹⁸⁾ und der Anti-Folter-VO (EG) Nr. 1236/2005¹⁹⁾ (dazu 3.1.4).

16) VO (EU) Nr. 359/2011 des Rates vom 12.4.2011 über restriktive Maßnahmen gegen bestimmte Personen, Organisationen und Einrichtungen angesichts der Lage in Iran, ABl. (EU) L 100, S. 1 vom 14.4.2011; zuletzt geändert durch DurchführungsVO (EU) 2016/556 des Rates vom 11.4.2016, ABl. (EU) L 96, S. 3 vom 12.4.2016.

17) VO (EG) Nr. 428/2009 des Rates vom 5.5.2009 über eine Gemeinschaftsregelung für die Kontrolle der Ausfuhr, der Verbringung, der Vermittlung und der Durchfuhr von Gütern mit doppeltem Verwendungszweck, ABl. (EG) L 134, S. 1 vom 29.5.2009; zuletzt geändert durch Delegierte VO (EU) 2016/1969 der Kommission vom 12.9.2016, ABl. (EU) L 307, S. 1 vom 15.11.2016.

18) VO (EU) Nr. 258/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14.3.2012 zur Umsetzung des Artikels 10 des Protokolls der Vereinten Nationen gegen die unerlaubte Herstellung von Feuerwaffen, dazugehörigen Teilen und Komponenten und Munition und gegen den unerlaubten Handel damit, in Ergänzung des Übereinkommens der Vereinten Nationen gegen die grenzüberschreitende organisierte Kriminalität (VN-Feuerwaffenprotokoll) und zur Einführung von Ausfuhrgenehmigungen für Feuerwaffen, deren Teile, Komponenten und Munition sowie von Maßnahmen betreffend deren Einfuhr und Durchfuhr, ABl. (EU) L 94, S. 1 vom 30.3.2012; berichtigt durch ABl. (EU) L 160, S. 40 vom 29.5.2016.

19) VO (EG) Nr. 1236/2005 des Rates vom 27.6.2005 betreffend den Handel mit bestimmten Gütern, die zur Vollstreckung der Todesstrafe, zu Folter oder zu anderer grausamer, unmenschlicher oder erniedrigender Behandlung oder Strafe verwendet werden könnten, ABl. (EG) L 200, S. 1 vom 30.7.2005; zuletzt geändert durch Delegierte VO (EU) 2015/1113 der Kommission vom 6.5.2015, ABl. (EU) L 182, S. 10 vom 10.7.2015.

3.1.1 *Gelistete Güter des Anhangs I Dual-use-VO (Wassenaar Arrangement und Australische Gruppe)*

Die aktuell gültige Iran-Embargo-VO, die sich an den Güterlisten der internationalen Exportkontrollregime orientiert (dazu 3.4), beinhaltet lediglich noch eigene Regelungen bzgl. der gelisteten Güter der Regime der Gruppe der Kernmaterial-Lieferländer (Nuclear Suppliers Group – NSG) und des Trägertechnologie-Kontrollregimes (Missile Technology Control Regime – MTCR). Hinsichtlich der weiteren gelisteten Dual-use-Güter des Wassenaar Arrangements und der Australischen Gruppe trifft die Iran-Embargo-VO jedoch keine eigenen Regelungen mehr. Für den Export dieser Güter, die in Anhang I der Dual-use-VO gelistet sind (welcher die Güterlisten der Internationalen Exportkontrollregime zusammenfasst), gilt aber freilich die allgemeine Genehmigungspflicht des Art. 3 Dual-use-VO.

3.1.2 *Nationale gelistete Dual-use-Güter (Teil I Abschnitt B der Ausfuhrliste)*

Der Export von Dual-use-Gütern, die in Teil I Abschnitt B der deutschen Ausfuhrliste²⁰⁾ erfasst sind (sog. 900'er-Güter), bedarf ebenfalls einer Genehmigung, soweit der Iran in der jeweiligen Ausfuhrlistennummer als erfasstes Bestimmungsziel benannt ist, vgl. § 8 Abs. 1 Nr. 2 Außenwirtschaftsverordnung (AWV).

3.1.3 *Nicht gelistete Dual-use-Güter (Catch-all)*

Vorbehaltlich speziellerer Regelungen in der Iran-Embargo-VO können auch nicht gelistete Dual-use-Güter außenwirtschaftsrechtlichen Beschränkungen aus allgemeinem Exportkontrollrecht unterliegen, sofern dem Ausführer eine kritische Verwendung der Güter bekannt ist. Maßgeblich sind insofern insbesondere die sog. Catch-all-Vorschriften des Art. 4 Dual-use-VO und des § 9 AWV. Danach trifft den Ausführer eine vorherige Unterrichtungspflicht gegenüber dem BAFA, wenn er Kenntnis davon hat, dass die Güter, deren Ausfuhr beabsichtigt ist, im Zusammenhang mit ABC-Waffen, Raketentechnologie, militärischen Endverwendungen²¹⁾ oder zivilen Nuklearanlagen verwendet werden sollen. Bis zu einer Entscheidung des BAFA hat der Ausführer mit dem Export abzuwarten.

3.1.4 *Gelistete Güter der Feuerwaffen-VO und der Anti-Folter-VO*

Der Export von Feuerwaffen, die in Anhang I Feuerwaffen-VO gelistet sind, unterliegt gemäß Art. 4 Feuerwaffen-VO einer Genehmigungspflicht. Falls jedoch diese Feuerwaffen zudem auch von Teil I Abschnitt A der Ausfuhrliste erfasst sind und damit das Waffenembargo (dazu 3.2) vorrangig eingreift, ist die Ausfuhr verboten.

20) Anlage AL zur Außenwirtschaftsverordnung.

21) Der Iran ist ein Waffenembargoland (vgl. dazu auch unter 3.2) im Sinne des Art. 4 Abs. 2 Dual-use-VO, weshalb die Ausfuhr nicht gelisteter Güter einer Genehmigungspflicht unterliegt, wenn diese Güter einer militärischen Endverwendung im Sinne dieser Vorschrift zugeführt werden sollen.

Die Ausfuhr von Gütern des Anhangs II Anti-Folter-VO in den Iran ist verboten, während die Ausfuhr von Gütern des Anhangs III Anti-Folter-VO lediglich eine vorherige Genehmigung erfordert.

3.2 Waffenembargo

Das gegen den Iran verhängte Waffenembargo bleibt unverändert in Kraft. Im deutschen Recht sind die insoweit maßgeblichen Vorschriften in den §§ 74ff. AWW geregelt. Demnach sind der Verkauf, die Ausfuhr, die Durchfuhr, die Einfuhr, der Erwerb und die Beförderung von den in Teil I Abschnitt A der Ausfuhrliste gelisteten Rüstungsgütern²²⁾ in den Iran bzw. aus dem Iran verboten.²³⁾

3.3 Iran-Menschenrechts-VO

Die Verbote und Genehmigungspflichten nach der Iran-Menschenrechts-VO gelten ebenfalls fort. Hierunter fallen

- ein Verbot der Ausfuhr von Gütern, die in Anhang III Iran-Menschenrechts-VO gelistet sind und zu Zwecken der **internen Repression**²⁴⁾ eingesetzt werden können, (Art. 1a Iran-Menschenrechts-VO), und
- eine Genehmigungspflicht für **Kommunikationsüberwachungsgüter**²⁵⁾, die in Anhang IV Iran-Menschenrechts-VO gelistet sind.

Neben den vorgenannten güterbezogenen Beschränkungen enthält die Iran-Menschenrechts-VO auch **personenbezogene Beschränkungen** im Hinblick auf Personen, Organisationen und Einrichtungen, die für schwere Menschenrechtsverletzungen verantwortlich gemacht werden und in Anhang I dieser Verordnung gelistet sind. Die im Zusammenhang mit der Iran-Embargo-VO folgenden Ausführungen gelten insoweit sinngemäß (dazu 3.4.2).

3.4 Iran-Embargo-VO

Die Iran-Embargo-VO hat nicht unerhebliche Umstrukturierungen erfahren. Sie umfasst nunmehr im Bereich der güterbezogenen Beschränkungen lediglich noch Verbote im Hinblick auf MTCR-Güter und im Übrigen einige güterbezogene Genehmigungspflichten für bestimmte in verschiedenen Anhängen gelistete Güter (dazu 3.4.1). Darüber hi-

22) Daneben bleiben freilich auch die Erbringung von sog. akzessorischen güterbezogenen Dienstleistungen, z.B. in Form von technischer Hilfe, und bestimmte Investitionen im Zusammenhang mit Rüstungsgütern verboten. Zu beachten ist insoweit die Regelung des Art. 5 Iran-Embargo-VO.

23) Ausnahmsweise keine Verbote, sondern lediglich Genehmigungspflichten, bestehen im Zusammenhang mit kugelsicheren Fahrzeugen, die nicht zum Kampfeinsatz bestimmt sind und ausschließlich zum Schutz des Personals der EU oder ihrer Mitgliedstaaten im Iran verwendet werden sollen, vgl. § 76 Abs. 8 AWW.

24) Das heißt Güter, die der Unterdrückung der iranischen Bevölkerung durch das dortige Regime dienen.

25) Hierunter fallen Güter, die dazu dienen, Kommunikationswege zu überwachen bzw. den Kommunikationsverkehr abzuhören und/oder aufzuzeichnen.

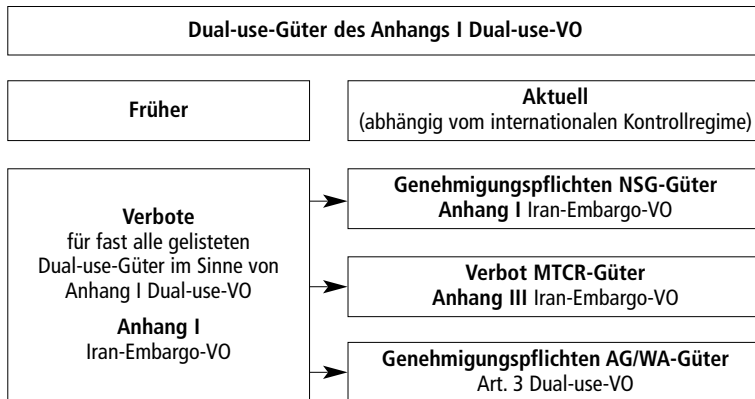
naus bestehen nach wie vor personenbezogene Beschränkungen für gelistete Personen, Organisationen und Einrichtungen (dazu 3.4.2).

3.4.1 Güterbezogene Beschränkungen

Im Hinblick auf die in der Iran-Embargo-VO geregelten güterbezogenen Beschränkungen soll zunächst ein Überblick insbesondere über die Unterschiede zwischen alter und neuer Rechtslage gewährt werden (dazu 3.4.1.1), bevor auf Besonderheiten eingegangen wird (dazu 3.4.1.2 bis 3.4.1.7).

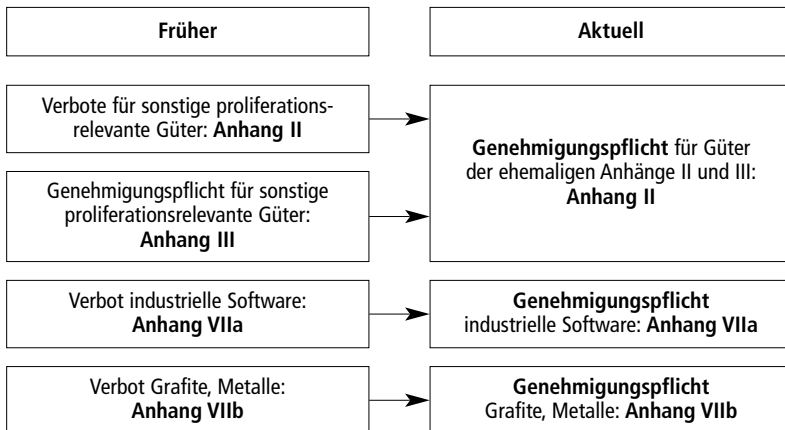
3.4.1.1 Überblick

Während im Bereich der **Dual-use-Güter** früher (d.h. vor dem Implementation Day) nach der Iran-Embargo-VO ein Verbot für praktisch alle von Anhang I Dual-use-VO erfassten Güter galt (mit ganz wenigen Ausnahmen), wird nunmehr nach dem internationalen Nichtverbreitungsregime differenziert:



- Die **MTCR-Güter**, die nunmehr im **Anhang III** der Iran-Embargo-VO gelistet sind, unterliegen nach wie vor einem Verbot.
- Soweit es um **NSG-Güter** geht, die jetzt im **Anhang I** der Iran-Embargo-VO gelistet sind, gilt nunmehr lediglich eine Genehmigungspflicht nach Art. 2a Iran-Embargo-VO, allerdings mit einem besonderen Verfahren (sog. „Beschaffungskanal“ oder „Procurement Channel“).
- Die Güter der sonstigen internationalen Kontrollregime, also des **Wassenaar Arrangements** und der **Australischen Gruppe**, unterliegen ebenfalls Genehmigungspflichten, allerdings – wie bereits oben ausgeführt – lediglich nach der Dual-use-VO. Denn für diese Güter finden sich keine speziellen Regeln in der Iran-Embargo-VO, so dass hier die ganz normale „Standardexportkontrolle“ Anwendung findet.

Daneben sind folgende Beschränkungen hinsichtlich **weiterer Güter** zu beachten:



- Sogenannte **sonstige proliferationsrelevante Güter** unterlagen früher einem Verbot, wenn sie in Anhang II der alten Fassung (a.F.) der Iran-Embargo-VO gelistet waren und lediglich einer Genehmigungspflicht, wenn sie in Anhang III a.F. gelistet waren. Diese beiden Anhänge sind nun zusammengefasst worden in einem neuen **Anhang II**, der nur eine Genehmigungspflicht vorsieht. Hierin ist also sozusagen eine Erleichterung gegenüber dem alten Anhang II zu sehen, weil das Verbot insoweit weggefallen ist. Allerdings sind für die Güter des neuen Anhangs II besondere Endverbleibserklärungen notwendig, die für Güter des Anhangs III a.F. früher nicht erforderlich waren (und nach dem Implementation Day eine Zeit lang in der Praxis häufig nicht beschafft werden konnten), sodass faktisch für die Güter des alten Anhangs III eine gewisse (zumindest vorübergehende) Erschwernis für die exportierenden Unternehmen mit dieser Rechtsänderung einhergeht.
- Die Verbote, welche früher für bestimmte gelistete **Software (Anhang VIIa)** sowie **Grafite, Rohmetalle und Metallhalberzeugnisse (Anhang VIIb)** bestanden, sind nunmehr in bloße Genehmigungspflichten überführt worden, wobei die Güterlisten modifiziert wurden.

Im Anschluss an diesen Überblick soll nun auf bestimmte Besonderheiten der einzelnen güterbezogenen Beschränkungen nach der Iran-Embargo-VO eingegangen werden.

3.4.1.2 Besonderheiten Anhang III (MTCR-Güter)

Auch nach dem Implementation Day bleiben insbesondere der Verkauf, die Lieferung, die Weitergabe und die Ausfuhr von den in Anhang III gelisteten MTCR-Gütern verboten (vgl. Art. 4a-c Iran-Embargo-VO).

Wie bereits ausgeführt, handelt es sich bei diesen Gütern – ebenso wie bei den in Anhang I Iran-Embargo-VO gelisteten NSG-Gütern – um eine Teilmenge des Anhangs I Dual-use-VO. Dabei gehen die Vorschriften und Anhänge der Iran-Embargo-VO als speziellere Regelungen freilich den allgemeinen Regelungen nach der Dual-use-VO vor. Wenn Güter sowohl in Anhang I als auch in Anhang III der Iran-Embargo-VO gelistet sind, ist das Verbot für die in Anhang III gelisteten Güter vorrangig zu beachten.

In der Praxis bedeutet das für exportierende Unternehmen, dass es also nicht genügt, die Güter nur nach den Güterlisten der Dual-use-VO zu klassifizieren. Vielmehr müssen sie die betreffenden Produkte auch zusätzlich, insbesondere nach den Anhängen III und I Iran-Embargo-VO, qualifizieren und die besonderen Rechtsfolgen der Iran-Embargo-VO in ihrem betriebsinternen Exportkontrollprogramm abbilden.

3.4.1.3 Besonderheiten Anhang I (NSG-Güter)

Der Verkauf, die Lieferung, die Weitergabe oder die Ausfuhr von in Anhang I gelisteten NSG-Gütern sind genehmigungspflichtig und unterliegen einem besonderem Genehmigungsverfahren gemäß Art. 2 Buchst. a)-d) Iran-Embargo-VO. Hierbei müssen entsprechende Anträge bis auf ganz wenige Ausnahmen vor Genehmigungserteilung dem UN-Sicherheitsrat vorgelegt werden („**Procurement Channel**“ oder „**Beschaffungskanal**“).

Vorgesehen ist, dass eine **spezielle Endverbleibserklärung (EVE)** beigebracht werden muss, wobei die Einzelheiten zwischen den Parteien des JCPOA lange Zeit umstritten und Gegenstand internationaler Verhandlungen waren, was in der Praxis zu Verzögerungen im Hinblick auf derartige Ausfuhren führte. Nunmehr steht fest, dass die EVE auf dem Briefbogen der zuständigen staatlichen Stelle im Iran abgegeben werden und sowohl von dem Endverwender der Güter als auch von der zuständigen Stelle im Iran unterzeichnet werden muss. Welche staatliche Stelle im Iran zuständig ist, ist von der beabsichtigten Endverwendung des Gutes abhängig:

- Bei einer Verwendung im iranischen Nuklearprogramm ist die EVE von der *Atomic Energy Organization of Iran (AEOI)* zu unterzeichnen.
- Bei sonstigen Endverwendungen ist die EVE vom *Ministry of Industry, Mine and Trade of Iran* zu unterzeichnen.

Weiterführende Hinweise inkl. entsprechender Formulare und ausführlicher Ausfüllanleitung für die EVE finden sich auf der Homepage des BAFA.²⁶⁾

3.4.1.4 Besonderheiten Anhang II (sonstige proliferationsrelevante Güter)

In Anhang II Iran-Embargo-VO sind sonstige proliferationsrelevante Güter gelistet, die einer Genehmigungspflicht unterliegen (vgl. Art. 3 Buchst. a)-d) Iran-Embargo-VO). Hierbei handelt es sich um andere als die in den Anhängen I und III Iran-Embargo-VO

26) Vgl. www.bafa.de/DE/Aussenwirtschaft/Ausfuhrkontrolle/Embargos/Iran/iran_node.html, 13.1.2017.

aufgeführten Güter und Technologien, die zu Tätigkeiten im Zusammenhang mit Wiederaufbereitung, Anreicherung, Schwerwasser oder anderen Maßnahmen, die nicht mit dem JCPOA vereinbar sind, beitragen könnten.

Auch insoweit ist eine **besondere EVE** auf einem speziellen Formular²⁷⁾ erforderlich, die (ebenso wie die EVE für die NSG-Güter) eine sog. „**Post-Shipment-Klausel**“ enthalten muss. Dies bedeutet, dass der Endverwender dem Ausfuhrstaat das Recht einräumen muss, den Endverbleib zu prüfen und zwar vor Ort im Bestimmungsland. Auch dies war Gegenstand langer Diskussionen mit dem Iran, was anfangs zu einem erheblichen „Rückstau“ von Anträgen beim BAFA führte, weil diese trotz grundsätzlicher Genehmigungsfähigkeit mangels vorliegender EVE vom BAFA nicht abschließend bearbeitet werden konnten. Insbesondere war umstritten, von wem diese EVE zu unterzeichnen ist. Dies ist jedoch mittlerweile geklärt: Die EVE ist auf dem Briefkopf des iranischen Kunden abzugeben und von diesem zu unterzeichnen. Eine darüber hinausgehende Unterzeichnung durch staatliche Stellen des Iran ist nach der nunmehrigen Einigung der Bundesregierung mit der iranischen Regierung nicht erforderlich.

Außerdem besteht noch eine besondere **Notifikationspflicht**, d.h. die Genehmigungsbehörde des EU-Mitgliedstaats muss die anderen EU-Mitgliedstaaten und die Europäische Kommission mindestens zehn Tage im Voraus davon unterrichten, dass beabsichtigt wird, eine entsprechende Genehmigung zu erteilen. Eine solche Unterrichtungspflicht besteht im Übrigen auch bei den Gütern der Anhänge VIIa und VIIb, auf die nachfolgend kurz einzugehen ist (dazu 3.4.1.5 und 3.4.1.6).

3.4.1.5 Besonderheiten Anhang VIIa (Software)

Neu ist im Zusammenhang mit der in Anhang VIIa gelisteten industriellen Software, dass im Vergleich zur Rechtslage vor dem Implementation Day in weitem Umfang Streichungen in der Güterliste vorgenommen wurden. Betroffen davon ist Software, welche die „normale“ Wirtschaft betrifft (also Gas-, Öl-, Seefahrt-, Luftfahrt-, Finanz- und Bauindustrie). Gelistet ist nunmehr nur noch Software für die Unternehmensressourcenplanung, die für die Verwendung in der Nuklear- und Militärindustrie speziell konzipiert wurde.

Der Verkauf, die Lieferung, die Weitergabe oder die Ausfuhr solcher Software ist nunmehr lediglich genehmigungspflichtig (Art. 10d Iran-Embargo-VO) und nicht mehr verboten.

3.4.1.6 Besonderheiten Anhang VIIb (Grafite, Metalle, Metallhalberzeugnisse)

Letzteres gilt ebenso für die in Anhang VIIb gelisteten Grafite, Rohmetalle und Metallhalberzeugnisse (Art. 15a Iran-Embargo-VO). Bei der Güterliste des Anhangs VIIb ist zu beachten, dass es zwar Streichungen gegenüber dem alten Anhang VII a.F. gab, aber

27) Diese kann auf der Homepage des BAFA unter der in der vorherigen Fußnote genannten Internetadresse heruntergeladen werden.

auch neue Hinzufügungen. Es erfolgte also insoweit nicht nur eine „Sanktionslockerung“, sondern es wurden auch durchaus **neue Güterlistungen** vorgenommen. Zu nennen sind hier z.B. bestimmte Stabstähle (Stangen) aus nicht rostendem Stahl, die in Nr. 2 des Anhangs VIIb aufgeführt sind.

Mit der DurchführungsVO (EU) 2016/1375²⁸⁾ ist am 17.8.2016 eine weitere Änderung des Anhangs VIIb in Kraft getreten, durch die verschiedene Listenpositionen gestrichen wurden. Hierbei handelt es sich in erster Linie um eine Bereinigung der Güterliste um solche Positionen, die nach Lesart der deutschen Behörden auch zuvor ohnehin schon keinen praktischen Anwendungsbereich hatten.²⁹⁾

3.4.1.7 Reichweite der güterbezogenen Beschränkungen

Die Reichweite der güterbezogenen Beschränkungen der Iran-Embargo-VO ist – wie schon nach vorheriger Rechtslage – nach wie vor sehr groß. Erfasst werden nicht nur **Ausfuhren**, sondern auch andere Handlungen wie der bloße **Verkauf**, die **Lieferung** oder die **Weitergabe** des gelisteten Gutes.

Darüber hinaus sind güterbezogene Verbote und Genehmigungspflichten auch für sog. akzessorische Dienstleistungen, d.h. **technische Hilfe**, **Vermittlungsdienste** und **Finanzhilfen**, sowie bestimmte **Investitionen** zu beachten. Bei Gütern der Anhänge I, II, III werden auch der **Erwerb**, die **Einfuhr** und die **Beförderung** aus dem Iran erfasst.

Zu berücksichtigen ist ferner, dass die Beschränkungen nicht nur für Ausfuhren etc. in den Iran gelten, sondern für alle Ausfuhren (und andere erfasste Handlungen) an/für **„iranische Personen, Organisationen, Einrichtungen“**³⁰⁾ bzw. **„zur Verwendung in Iran“**. Das bedeutet, dass die Beschränkungen weltweit auf Ausfuhren und andere Handlungen, ggf. auch bei Lieferungen innerhalb Deutschlands oder Verbringungen innerhalb der EU, Anwendung finden können, wenn etwa der Empfänger eine iranische (juristische oder natürliche) Person ist.

Des Weiteren sind regelmäßig **sowohl unmittelbare als auch mittelbare Handlungen** von den Beschränkungen erfasst, und es besteht das **Umgehungsverbot** des Art. 41 Iran-Embargo-VO, welches untersagt, sich wissentlich und vorsätzlich an Tätig-

28) DurchführungsVO (EU) 2016/1375 der Kommission vom 29.7.2016 zur Änderung der VO (EU) Nr. 267/2012 des Rates über restriktive Maßnahmen gegen Iran, ABl. (EU) L 221, S. 1 vom 16.8.2016.

29) Das BAFA spricht insofern von sog. „empty boxes“; vgl. BAFA, Merkblatt zu den Entwicklungen des Iran Embargos nach dem Implementation Day, Stand 9.9.2016, S. 14. Die deutschen Behörden legen den Anhang VIIb ohnehin eng aus: Anhang VIIb enthält eine Kombination aus Codes des Harmonisierten Systems (HS-Codes) und Warenbeschreibung. Soweit den HS-Codes kein „ex“ vorangestellt ist, sind alle Güter betroffen, die von dem genannten HS-Code erfasst sind. Soweit den HS-Codes ein „ex“ vorangestellt wurde, sind nur die Güter betroffen, die sowohl von dem HS-Code erfasst sind als auch der Warenbeschreibung entsprechen. Daneben sind nur solche Güter erfasst, die den Güterbereichen zugeordnet werden können, die in der Überschrift und den Zwischenüberschriften des Anhangs VIIb beschrieben sind. Die Überschrift und die Zwischenüberschriften können daher den Kreis der erfassten Güter ebenfalls begrenzen.

30) Zum diesem sehr weiten Begriff vgl. Art. 1 Buchst. o) Iran-Embargo-VO.

keiten zu beteiligen, mit denen die Umgehung der Beschränkungen bezweckt oder bewirkt wird.

3.4.2 Personenbezogene Beschränkungen

Im Hinblick auf die personenbezogenen Beschränkungen nach der Iran-Embargo-VO³¹⁾ ist hervorzuheben, dass mit dem Implementation Day **über 330 Personen, Organisationen und Einrichtungen aus den Sanktionslisten gestrichen** wurden. Dies betrifft neben zahlreichen staatlichen Einrichtungen (wie iranische Ministerien) wichtige Unternehmen aus dem iranischen Wirtschaftsleben, u.a. Unternehmen der iranischen Erdöl- und Erdgasindustrie (z.B. die National Iranian Oil Company – NIOC), die iranische Staatsreederei IRISL (Islamic Republic of Iran Shipping Lines) sowie Banken und Kreditinstitute (z.B. die Europäisch-Iranische Handelsbank).

Aber **nach wie vor sind zahlreiche Personen, Organisationen und Einrichtungen gelistet** in den Anhängen VIII und XI Iran-Embargo-VO. Hierbei handelt es sich insbesondere um solche, die eben einen proliferationsrelevanten Hintergrund haben, also etwa Unternehmen und Einrichtungen mit Bezügen zum iranischen Raketenprogramm, zum iranischen konventionellen Rüstungssektor oder zum frühen nuklearen Beschaffungsnetzwerk des Iran.

Die **Rechtsfolgen**³²⁾ einer solchen personenbezogenen Listung haben sich nicht geändert:

- Hierzu gehört zum einen das Einfrieren³³⁾ sämtlicher Gelder und wirtschaftlicher Ressourcen der gelisteten Personen (sog. **Einfrierungsgebot**). Dadurch wird praktisch eine Vermögenssperre zulasten der gelisteten Personen bewirkt³⁴⁾, d.h. die Verwendung von Geldern und wirtschaftlichen Ressourcen wird verhindert – insbesondere durch Sperrung der in der EU befindlichen Bankkonten der Betroffenen.
- Zum anderen gehört hierzu das – für die Exportwirtschaft regelmäßig bedeutsamere – sog. **Bereitstellungsverbot**. Danach dürfen den gelisteten Personen, Organisationen und Einrichtungen weder unmittelbar noch mittelbar Gelder oder wirtschaftliche Ressourcen³⁵⁾ zur Verfügung gestellt werden oder zugutekommen. Durch das Bereit-

31) Zu den personenbezogenen Beschränkungen nach der Iran-Menschenrechts-VO vgl. 3.3.

32) Vgl. Art. 23, 23a Iran-Embargo-VO.

33) Vgl. hierzu ausführlich Ziff. 11ff. der sog. „Best Practices“ des Rates der EU, Ratsdokument 8666/1/08 REV 1 vom 24.4.2008, Restriktive Maßnahmen (Sanktionen), Aktualisierung der bewährten Praktiken der EU für die wirksame Umsetzung restriktiver Maßnahmen.

34) *Schöppner*, Wirtschaftssanktionen durch Bereitstellungsverbote, 2013, 136 m.w.W.

35) Bezugsobjekte des Bereitstellungsverbots wie auch des Einfrierungsgebots sind Gelder und wirtschaftliche Ressourcen. Unter den Begriff „Gelder“ fallen hierbei finanzielle Vermögensgegenstände und Vorteile jeder Art (z.B. Bargeld, Forderungen, Aktien etc.). „Wirtschaftliche Ressourcen“ sind hingegen Vermögensgegenstände jeder Art – ob materielle oder immaterielle, bewegliche oder unbewegliche –, die keine Gelder sind, aber für den Erwerb von Geldern, Waren und Dienstleistungen verwendet werden können, also insbesondere alle Handelsgüter. Vgl. Art. 1 Buchst. h) und l) Iran-Embargo-VO.

stellungsverbot wird also praktisch jegliche wirtschaftliche Interaktion mit gelisteten Personen, Organisationen und Einrichtungen untersagt.

Aus dem Bereitstellungsverbot folgt, dass es nicht nur verboten ist, gelisteten Personen *direkt* Gelder und wirtschaftliche Ressourcen zur Verfügung zu stellen (z.B. durch Lieferung bestimmter Güter oder Zahlungen unmittelbar an eine gelistete Person), sondern dass auch eine *indirekte* Zurverfügungstellung untersagt ist. Man spricht insoweit vom **mittelbaren Bereitstellungsverbot**. Bei dieser – auch nach dem Implementation Day fortbestehenden – Problematik geht es insbesondere um die Frage, ob eine Lieferung eines Gutes an ein nicht gelistetes Unternehmen möglicherweise eine verbotene mittelbare Bereitstellung darstellen kann, wenn dieses Unternehmen im Eigentum oder unter der Kontrolle eines gelisteten Unternehmens steht. Über diese Frage ist bereits viel diskutiert und geschrieben worden, was hier nicht wiederholt werden soll.³⁶⁾ Die derzeitige Praxis ist in den sog. **Sanktionsleitlinien des Rates der EU** aus dem Jahr 2013 niedergelegt.³⁷⁾ Durch diese Leitlinien ist die frühere relativ strikte und schematische deutsche Behördenpraxis etwas aufgeweicht worden zugunsten einer individuellen Risikoanalyse für den jeweiligen konkreten Einzelfall.

4. Praxisprobleme und Ausblick

Aus einer Reihe von Praxisproblemen im Iran-Handel sei das **Verhalten der Banken in der EU** herausgegriffen. Bereits vor der jüngsten Lockerung des Iran-Embargos haben zahlreiche europäische Kreditinstitute es abgelehnt, sich im Iran-Geschäft im Hinblick auf Finanzierung, Akkreditiv- und Zahlungsverkehrsabwicklung etc. zu engagieren. Auch nach dem Implementation Day setzt sich – jedenfalls bei den meisten Großbanken – diese ablehnende bzw. zögerliche Haltung fort. Das ist freilich für die Exportwirtschaft eine missliche Situation, die allerdings – zumindest aus EU-Perspektive – weniger ein rechtliches Problem als ein praktisches Problem darstellt, das mit der der Geschäftspolitik der jeweiligen Banken zusammenhängt. Denn aus Sicht des EU-Rechts ist die Finanzierung etc. im Zusammenhang mit legalen Iran-Geschäften ohne Weiteres rechtlich zulässig (und war es im Übrigen auch schon vor dem Implementation Day). Die europäischen Kreditinstitute, die sich hier zurückhaltend zeigen, sind typischerweise

36) Vgl. dazu ausführlich *Schwendinger*, Das sanktionsrechtliche mittelbare Bereitstellungsverbot, in: *Ehlers/Wolffgang* (Hrsg.), Recht der Exportkontrolle: Bestandsaufnahme und Perspektiven, 2015, S. 333; vgl. ferner *Harings/Scheel*, RdTW 2013, S. 185; *Schwendinger*, AW-Prax 2013, S. 103; *Schwendinger*, Export-Manager 2/2013, S. 15; *Schwendinger/Bender* in: *Paschke/Graf/Olbrisch* (Hrsg.), Hamburger Handbuch des Exportrechts, 2. Aufl. 2014, Abschnitt 35 Rn. 48ff.; *Schöppner*, Wirtschaftssanktionen durch Bereitstellungsverbote, 2013, S. 142ff.; *Schöppner*, AW-Prax 2013, S. 207; *Stein/Thoms*, ZfZ 2014, S. 158.

37) Rat der EU, Leitlinien zur Umsetzung und Evaluierung restriktiver Maßnahmen (Sanktionen) im Rahmen der Gemeinsamen Außen- und Sicherheitspolitik der EU – Neue Elemente, Ratsdokument 9068/13 vom 30.4.2013 (<http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-9068-2013-INIT/de/pdf>, 13.1.2017).

große Banken, die besondere US-Interessen haben und aufgrund etwaiger Iran-bezogener Aktivitäten negative Konsequenzen in den Vereinigten Staaten befürchten.³⁸⁾

In diesem Zusammenhang sei darauf hingewiesen, dass inzwischen **Hermesdeckungen für Iran** wieder möglich sind. Der Iran hat mittlerweile die noch offenen Außenstände bei den Exportkreditgarantien des Bundes beglichen. Zusammen mit den Garantien für Investitionen und ungebundene Finanzkredite stehen nun wieder alle Garantieinstrumente des Bundes zur Verfügung. Es bleibt weiterhin abzuwarten, wie sich dieser Umstand auf den Kredit- und Finanzmarkt im Hinblick auf Iran-Geschäfte auswirkt.³⁹⁾

Mit Blick auf die Zukunft ist im Rahmen eines sog. **„Snap-Back“-Mechanismus** die Möglichkeit eines Wiederauflebens der Iran-Sanktionen für den Fall von Verstößen gegen grundlegende Verpflichtungen aus dem JCPOA vorgesehen.⁴⁰⁾ Sollte also etwa der Iran künftig gegen seine Pflichten aus dem Abkommen verstoßen, wird ein Streitbeilegungsmechanismus in Gang gesetzt, an dessen Ende ein Wiederaufleben der Sanktionen stehen könnte.

Zur Risikoabschätzung ist für die europäischen Unternehmen von entscheidender Bedeutung, ob sie hinsichtlich (langfristiger) Verträge, die nach der Aufhebung der Sanktionen geschlossen wurden, **Vertrauensschutz** genießen, falls die Sanktionen wieder eingeführt werden sollten. Nach dem JCPOA und der UN-Sicherheitsratsresolution 2231 (2015) soll das mögliche Wiederaufleben von Sanktionen keinen rückwirkenden Effekt auf solche Verträge haben – eine Formulierung, die durchaus Raum für Interpretation lässt. Die US-Behörden⁴¹⁾ haben bislang im Hinblick auf die Frage des Vertrauensschutzes im Falle eines möglichen „Snap-Back“ eine sehr restriktive Auffassung vertreten.⁴²⁾ Die EU hat in Erwägungsgrund Nr. 7 der VO 2015/1861 hingegen angekündigt, es werde im Falle eines „Snap-Back“ für *„angemessenen Schutz für die Ausführung der Verträge gesorgt, die nach Maßgabe des JCPOA zu einem Zeitpunkt geschlossen wurden, zu dem die Sanktionen außer Kraft gesetzt waren“*. Dies erfolge *„in Einklang mit früheren, zum Zeitpunkt der ursprünglichen Verhängung der Sanktionen geltenden, Bestimmungen“*. Ob damit lediglich ein „Mit-Wiederaufleben“ der zuvor bestehenden Altvertragsklauseln gemeint ist, oder ein weitergehender Vertrauensschutz, ist unklar.

Vor diesem Hintergrund ist es aus Sicht der im Iran-Handel tätigen Unternehmen geboten, den Fall des „Snap-Back“ von vornherein schon bei der **Vertragsgestaltung** zu berücksichtigen und im Rahmen des rechtlich Möglichen hierfür vertragliche Vorsorge zu treffen.

38) Zur US-Perspektive vgl. den Beitrag von Douglas N. Jacobson in diesem Tagungsband (siehe S. 95).

39) Pressemitteilung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie vom 20.6.2016 (www.bmwi.de/DE/Presse/pressemitteilungen,did=771182.html, 13.1.2017).

40) *Schwendinger*, AW-Prax 2016, S. 40, 42f.

41) Vgl. hierzu wiederum den Beitrag von Douglas N. Jacobson in diesem Tagungsband (siehe S. 95).

42) Im Übrigen bleibt freilich abzuwarten, wie sich nach den Präsidentschaftswahlen die neue US-Administration letztlich insgesamt zum JCPOA positionieren wird.

A View From the Trenches: The Practical Impact of the Iran JCPOA on U.S. and Non-U.S. Companies

Douglas N. Jacobson, Michael Burton and Glen Kelley
Jacobson Burton Kelley PLLC, Washington DC

We have spent the last five months advising U.S. and non-U.S. clients on the impact of the January 16, 2016 Implementation Day sanctions relief under the Joint Comprehensive Plan of Action (JCPOA) with Iran.

Given that Executive Order 13716 and the regulatory changes to the U.S. Treasury Department's Office of Foreign Assets Control's (OFAC) Iranian Transactions and Sanctions Regulations have been published in the *Federal Register*, and we have had the benefit of initial discussions with the regulators and our clients, the following is a summary of the lessons learned and practical impact of these changes on U.S. and non-U.S. persons and companies.

The best way to describe the U.S. implementation of the JCPOA in terms of sanctions relief is that the calendar has been rolled back to before October 2010 and most dealing with Iran that were prohibited then involving U.S. financial transactions and U.S. products are still prohibited today.

1. Despite Various Reports Most U.S. Primary Sanctions on Iran Remain and Changes Were Limited to Application of Secondary Sanctions Affecting Non-U.S. Companies and Non-U.S. Financial Institutions

Over the past few months we have seen headlines in major newspapers in the U.S. and around the world stating as follows:

International Sanctions on Iran Canceled

U.S., Europe Remove Sanctions as Iran Nuclear Deal Takes Effect

U.S. Lifts Sanctions on Iran

These headlines are inaccurate and misleading, particularly as they relate to most aspects of the U.S. sanctions on Iran.

Despite the various media reports to the contrary nearly all U.S. sanctions and export controls on Iran that have been effect since the mid-1980s remain in place. The only sanctions relief offered by the U.S. government was to scale back the 'secondary' (or ex-

tratorritorial) sanctions on non-U.S. persons, companies and banks that were greatly expanded since 2012. However, most of the other aspects of the long-standing U.S. sanctions program on Iran (referred to as primary sanctions) remains in place. In addition, the export and reexport controls on Iran administered by the Commerce Department's Bureau of Industry and Security (BIS) have not been modified in any way.

We have confirmed that most reports suggesting specific non-U.S. companies were rushing back into Iran or had already signed contracts with the Government of Iran (GOI) are not accurate. In addition, we are already seeing evidence that many U.S. persons and companies have been misled into overestimating the scope of sanctions relief offered by the U.S. under the JCPOA.

Given the extensive restrictions remaining on the export and reexport of U.S. product to Iran, the significant financial restrictions remaining in place, and the potential risks of non-compliance, even non-U.S. companies should proceed cautiously and only after identifying all remaining prohibitions that are relevant.

2. Scope of Sanctions and Export Controls Remaining in Effect on U.S. Persons, U.S.-Based Companies and U.S. Origin Goods, Software and Technology

The following is a summary of the current restrictions on U.S. persons, U.S.-based companies and U.S. goods, software and technology.

As has been the case since the Clinton Administration, U.S. persons, meaning U.S. citizens, green card holders (permanent resident aliens), entities formed under U.S. law and any person located within the United States, remain broadly prohibited from involvement in activity involving Iran, the GOI or persons on any U.S. list of sanctioned or prohibited parties (i.e, OFAC's SDN List and BIS Entity List).

U.S.-origin goods, software and technology cannot be exported or reexported to Iran in most cases. General and specific licenses (authorizations) can be used for humanitarian items to Iran, such as U.S. origin agricultural products, medical devices and medicines.

Non-U.S. subsidiaries that are owned or controlled by a U.S. individual or company are now authorized by OFAC General License H to engage in certain activities with Iran. However several significant restrictions remain, and any business with Iran could create direct legal risk for the U.S. investor. See sections 4 and 5 below.

It remains generally prohibited for U.S. banks to process payments relating to Iran, the GOI, Iranian banks or sanctioned persons, including U.S. dollar payments related to authorized activities by non-U.S. entities owned or controlled by a U.S. person or related to activities no longer covered by U.S. secondary sanctions. While several hundred Iranian banks and companies were removed from OFAC's SDN List, more than 200 Iranian and Iran-related parties remain on the list and remain subject to secondary sanctions.

3. Significant Restrictions Remain for Non-U.S. Companies in Dealing With Iran

While most of the U.S. secondary (extraterritorial) sanctions have been lifted on Iran (see section 7 below), a number of U.S. sanctions applicable to non-U.S. persons remain (see below).

Not all EU sanctions on Iran have been lifted and the EU continues to impose export controls on many products to Iran. In addition, many countries continue to prohibit activities relating to Iran, or require prior authorization from the appropriate regulator. As of this writing, Canada has not made any changes to its very broad sanctions program on Iran.

4. Impact on Non-U.S. Companies Owned or Controlled by U.S. Persons

General License H issued on January 16, 2016 authorizes entities formed under the law of a non-U.S. country that are owned or controlled by a U.S. individual or entity to engage in transactions involving Iran, subject to several limitations. Note that this does not apply to offices or branches outside the United States that are part of an entity formed under U.S. law. See also the helpful OFAC guidance in FAQs K1 – K13.

Since October 2012, such non-U.S. entities had been generally prohibited from dealing with Iran under the OFAC regulations (31 C.F.R. § 560.215), which provides that:

'Except as otherwise authorized pursuant to this part, an entity that is owned or controlled by a United States person and established or maintained outside the United States is prohibited from knowingly engaging in any transaction, directly or indirectly, with the Government of Iran or any person subject to the jurisdiction of the Government of Iran that would be prohibited pursuant to this part if engaged in by a United States person or in the United States.'

Thus, non-U.S. subsidiaries owned or controlled by a U.S. company were treated as if they were U.S. persons, and their actions in violation of the Iran sanctions regulations could be imputed to their parent companies. General License H effectively rolls the regulatory clock back to before October 2012, providing that:

'Except as provided in paragraph (c), an entity owned or controlled by a United States person and established or maintained outside the United States (a 'U.S.-owned or -controlled foreign entity') is authorized to engage in transactions, directly or indirectly, with the Government of Iran or any person subject to the jurisdiction of the Government of Iran that would otherwise be prohibited by 31 C.F.R. § 560.215.'

This may create a meaningful opportunity for some non-U.S. subsidiaries of U.S. companies to (re)enter the Iranian market. This will depend on case-by-case analysis of a number of factors.

Covered non-U.S. entities must continue to comply, as if they were U.S. persons, with certain U.S. sanctions relating to Iran:

- general prohibitions on exports from the United States (31 C.F.R. § 560.204), reexports from another country (31 C.F.R. § 560.205), transfers of funds through U.S. banks or broker-dealers, and transactions with persons that remain on the SDN List or Foreign Sanctions Evaders List maintained by OFAC;
- the end-use restrictions under Part 744 of the Export Administration Regulations (EAR) or prohibitions on dealing with denied parties under Parts 764 or 766 of the EAR; and
- other OFAC sanctions as they relate to Iran, the GOI, Iranian banks and other persons targeted under Iran sanctions, including Executive Orders 12938 and 13382 (relating to weapons of mass destruction (WMD) and missiles), 13224 (international terrorism), 13572 and 13582 (Syria); 13611 (Yemen), 13553 and 13606, and sections 2 and 3 of Executive Order 13628 (human rights abuses in Iran).

In addition, covered non-U.S. entities cannot engage in transactions that must go through the Iranian civil nuclear procurement channel established by the JCPOA that have not been approved through that channel, or transactions with any 'military, paramilitary, intelligence, or law enforcement entity' of the GOI, or any official, agent, or affiliate thereof.

5. Rules for U.S. Parent Companies With Non-U.S. Subsidiaries That Deal With Iran

To OFAC and the State Department's credit, General License H addresses certain 'facilitation' issues inherent in the relationship between a U.S. parent company and a non-U.S. subsidiary. This occurred after these issues were brought to the attention of the senior OFAC and State Department staff involved in implementing the JCPOA.

A. Operating policies and procedures

General License H authorizes a U.S. parent to establish or alter its operating policies and procedures, or those of the non-U.S. entity it owns or controls, to the extent necessary to allow the non-U.S. entity to engage in authorized transactions involving Iran. Absent this authorization, such changes in policies or procedures would fall expressly within the definition of prohibited 'facilitation' in the OFAC regulations (31 C.F.R. § 560.417). The OFAC guidance clarifies that:

- U.S. persons, including senior management of a U.S. parent company or its owned or controlled non-U.S. entities, can be involved in the initial determination whether to engage in activities with Iran authorized by General License H.
- U.S. person board members, senior management, and employees of either a U.S. parent company or an owned or controlled non-U.S. entity can be involved in the estab-

ishment or alteration of operating policies and procedures of the parent or non-U.S. entity, to the extent necessary to allow the non-U.S. entity to engage in transactions authorized by General License H.

- U.S. persons can act as outside legal counsel or consultants to draft, alter, advise, or consult on such operating policies and procedures.

General License H does not authorize U.S. person involvement in ongoing Iran-related operations or decision-making of its owned or controlled non-U.S. entity after the determination to enter Iran has been made and policies/procedures are established. To be clear, U.S. persons may not be involved in the Iran-related day-to-day operations of a U.S.-owned or controlled non-U.S. entity, including by brokering, referring, approving, financing, facilitating, or guaranteeing any Iran-related transaction by the non-U.S. entity.

B. Automated global business support systems

The U.S. parent may make available to an owned or controlled non-U.S. subsidiary any 'automated and globally integrated' computer, accounting, email, telecommunications, or other business support system, platform, database, application, or server necessary to store, collect, transmit, generate, or otherwise process documents or information related to transactions authorized by General License H.

The OFAC guidance explains that the term 'automated' refers to any of the aforementioned systems that operate 'passively and without human intervention to facilitate the flow of data between and among the United States person and its owned or controlled foreign entities'. It goes on to explain that 'globally integrated' includes those systems that are 'available to, and in general use by, the United States person's global organization, including the United States person and its owned or controlled foreign entities.'

General License H expressly excludes from its authorization the use of business systems in connection with any transfer of funds to, from, or through a United States bank or broker-dealer.

All other prohibitions set forth in the OFAC regulations – including the prohibition against facilitation set forth in 31 C.F.R. § 560.208 – continue to apply to U.S. parent companies, except as otherwise authorized.

6. Practical Impact of U.S. Sanctions Changes on Trade with Iran

Much of the sanctions relief may have limited practical impact on trade with Iran, as exporters, importers, banks, insurers and shippers consider how to navigate the remaining restrictions. Very broad U.S. primary sanctions remain in place unchanged, except for two specific changes made pursuant to the JCPOA. These two changes are a new general license for imports to the U.S. of Iranian carpets and foodstuffs, and an expanded

specific licensing program for exports to Iran of aircraft and related equipment and services.

Under the aircraft licensing program, U.S. and non-U.S. companies may now apply to OFAC for a specific license (authorization) to export to Iran commercial passenger aircraft for exclusively civil aviation end-use, and spare parts, components and services for such aircraft. This specific licensing program might not result in significant exports for some time, as potential exporters seek clarity on how it will function. Also OFAC could take several months to process license applications, as was the case under the narrower aviation licensing program initiated in January 2014 under the interim agreement with Iran known as the Joint Plan of Action (JPOA).

With the January 16 sanctions relief, we could see expanded exports of agricultural products, medicine and certain medical products. While such humanitarian trade was already authorized, the removal of certain Iranian banks from the SDN List and from secondary sanctions could make it easier for U.S. companies to use European banks for such payments (since Iran and the U.S. will not resume direct banking operations for exports to Iran).

In addition, it appears that container shipments through Iran's Bandar Abbas port will no longer trigger U.S. secondary sanctions.

Much of the sanctions relief may have limited practical impact on trade with Iran, as exporters, importers, banks, insurers and shippers consider how to navigate the remaining restrictions.

We could see expanded exports of agricultural products, medicine and certain medical products. While such humanitarian trade was already authorized, the removal of certain Iranian banks from the SDN List could make it easier for U.S. companies to use European banks for such payments (since Iran and the U.S. will not resume direct banking operations for exports to Iran).

In addition, it appears that container shipments through Iran's Bandar Abbas port will no longer trigger U.S. secondary sanctions. And non-U.S. banks may now be able to engage in payments with most (but not all) major Iranian banks.

Many non-U.S. companies considering exports to Iran of items with U.S. content, or to the U.S. of items with Iranian content, are working through the complex provisions of the OFAC regulations and the EAR administered by BIS related to incorporation, de minimis levels, and substantial transformation of such content. These rules remain unchanged, but the new OFAC guidance reconfirms some key points:

Non-U.S. persons remain prohibited from directly or indirectly reexporting to Iran from a third country items originating in the U.S. or containing 10 percent or more by value of U.S.-controlled content (meaning U.S. content classified under an ECCN other than EAR99).

However, the OFAC guidance also confirms that it is not generally prohibited for non-U.S. persons or companies to reexport EAR99 items from a third country to Iran, if no U.S. person is involved, the items have come to rest outside the U.S., were not procured from the U.S. in order to be sent to Iran, and no prohibited end-uses or end-users are involved.

7. Many, But Not All, U.S. Secondary Sanctions on Iran Have Been Lifted

Non-U.S. persons will no longer be penalized under U.S. secondary sanctions for engaging in the following activities, unless their conduct involves any of the other activities or persons that remain sanctioned (see section 8 below):

- investing \$20 million or more in the development of the Iranian upstream or downstream oil, gas or petrochemical sectors;
- providing to Iran goods, services, technology, information or support for the development of Iranian petroleum resources or Iranian production of gasoline, diesel or jet fuel;
- providing to Iran gasoline, diesel or jet fuel, or assisting with Iran's import of such fuel;
- selling, leasing or providing to Iran or the GOI goods, technology or services for Iran's production of petrochemicals;
- transactions involving crude oil, petroleum or petrochemicals from Iran, or involving the National Iranian Oil Company (NIOC) or its subsidiaries, though certain such sanctions were suspended in January 2014 under the Joint Plan of Action (JPOA);
- providing insurance or reinsurance for NIOC or the National Iranian Tanker Company (such sanctions were suspended under the JPOA);
- assisting GOI acquisition of U.S. bank notes or precious metals, or purchasing or facilitating the issuance of GOI debt;
- entering into a joint venture with the GOI regarding petroleum or uranium resources outside of Iran;
- owning, operating or insuring a vessel transporting crude oil from Iran (except pursuant to the JPOA sanctions suspension) or concealing its transportation of crude, gasoline, diesel or jet fuel from Iran, or transporting to or from Iran goods related to terrorism or WMD;
- selling or supplying to Iran significant goods or services used in the Iranian automotive sector (such sanctions were suspended under the JPOA), or the Iranian energy, shipping, or shipbuilding sectors;
- selling or supplying to or from Iran precious metals (such sanctions were suspended under the JPOA);

- a significant transaction involving Iranian rials, a derivative based on the rial, or funds or accounts outside Iran denominated in the rial; and
- insurance or reinsurance of activities listed above, or paying a claim arising from any such activity prior to Implementation Day if no person on the SDN list is involved.

8. Remaining U.S. Sanctions and Export Controls Applicable to Non-U.S. Persons

As noted below, most U.S. sanctions and export controls relating to Iran remain in place. Many can have direct or indirect application to non-U.S. persons seeking to re-engage in business with Iran:

A. Secondary sanctions can still be imposed for any of the following activities.

- Materially assisting, sponsoring or supporting any of the more than 200 Iranian persons remaining on the SDN list, or for a financial institution, engaging in a significant transaction involving any such person. These sanctions are broad – for example, the Iranian Revolutionary Guard Corps (IRGC) and its affiliates, which play an important role in several sectors of the Iranian economy, are still covered on the SDN list.
 - For a non-U.S. bank,
 - (i) a significant transaction involving any person on the SDN list for reasons related to Iran's proliferation of WMD or terrorism, or
 - (ii) any transaction involving WMD, terrorism or money laundering activities by the GOI.
 - The provision of financial messaging services (e.g. SWIFT) to Iranian banks that remain on the SDN List, which include Ansar Bank, Bank Saderat, Mehr Bank.
 - Sales of goods or services to Iran or other transactions subject to the Iranian nuclear procurement channel established by the JCPOA, without approval under that channel.
 - Selling or supplying to or from Iran graphite, raw or semi-finished metals, coal or software for industrial processes, if the transaction supports the military or missile program of Iran.
 - Exporting or providing goods, services or technology to Iran or a third country knowing they would contribute to Iranian WMD or advanced conventional weapons capabilities.
 - Supplying or operating telecoms equipment, technology or services that could be used to commit human rights abuses or for censorship, surveillance or network disruption.
- B. U.S. primary sanctions remain on Iran, meaning U.S. persons are generally prohibited from transactions or dealings involving Iran, the GOI, an Iranian bank, or any person on an OFAC sanctions list. A non-U.S. person could be penalized under

the primary sanctions for taking action within the United States or causing another person to do so, in a transaction involving Iran, the GOI or a sanctioned person.

- C. U.S. and non-U.S. persons can be added to a U.S. sanctions list if they engage in deceptive transactions for sanctioned persons, support activities related to terrorism, proliferation of WMD or missiles, undermine the peace, security or stability of Yemen or certain other countries, or engage in activities covered by other OFAC sanctions programs.
- D. Any U.S. or non-U.S. company listed on a U.S. stock exchange must disclose in its quarterly and annual reports a range of activities that the company or its affiliates engage in involving the GOI (unless authorized by the U.S.), the Iranian energy sector or certain sanctioned persons.
- E. U.S. and non-U.S. persons are required to certify, at the time of any U.S. government contracting or U.S. Export-Import Bank financing, that neither it nor any entity it owns or controls engages in certain activities relating to Iran.
- F. Public pension and retirement funds may be restricted under U.S. state or local laws from investing in or purchasing goods or services from companies doing business with Iran.
- G. In December 2015 Congress modified the U.S. Visa Waiver Program to require individuals in the 38 participating countries to go through a full U.S. visa application process if, since March 2011, they have been in Iran, Iraq, Syria or Sudan for any reason. This could have an impact on executives and other staff that travel between the U.S. and these countries and require these individuals to obtain visas to enter the U.S. for business or personal travel.

9. Next Steps, Snap-Back Risk and Iran Sanctions Enforcement and Compliance Considerations

We expect there will be a great deal of Iran-related interest and activity in the coming weeks as companies, investors and financial institutions assess what they can and cannot do in Iran. In addition, there are already a number of unanswered questions on various aspects of the changes that have been made and we will continue to engage with OFAC, BIS and the State Department to seek clarification on these questions.

U.S. and non-U.S. companies that decide to engage in authorized business in Iran must also weigh the potential of the so-called 'snap-back' or reimposition of sanctions on Iran. While the risk of the reimposition of sanctions on Iran if they fail to uphold their end of the JCPOA is unclear, OFAC has said that if sanctions are reimposed there will be no 'grandfather clause' for pending transactions. In addition, the U.S. has also made clear that any transactions conducted after the snap-back occurs are sanctionable and there is no provision in the JCPOA that protects contracts signed prior to snap-back. In addition, given that there will be a new U.S. president in less than one year, it remains to be

seen whether the next Administration will choose to uphold the U.S. commitments made in the JCPOA.

With respect to enforcement, the Treasury Department has previously stressed that it will continue to 'vigorously enforce' all U.S. sanctions on Iran that have not been suspended. Given that the U.S. Congress will be closely monitoring the JCPOA and the significant sanctions and export controls that remain, we expect that OFAC, BIS and other U.S. law enforcement agencies will remain vigilant in combating conduct that remains prohibited by U.S. law. We expect that Iran will remain the primary target of U.S. sanctions and export control enforcement.

As a result, U.S. and non U.S. companies must remain vigilant in complying with the existing U.S. primary and secondary sanctions on Iran, particularly given the significant facilitation risks that remain.

Podiumsdiskussion „Exportkontrolle Iran“

**Moderation: Prof. Dr. Hans-Michael Wolffgang
Westfälische Wilhelms-Universität, Münster**

**Zusammengefasst von Dr. Talke Ovie
Harnischmacher • Löer • Wensing Rechtsanwälte, Münster**

Herr Prof. Dr. Hans-Michael Wolffgang leitete die Diskussion im Anschluss an den Vortrag von Herrn Dr. Schwendinger und Doug Jacobson.

Dabei stellte er selbst zunächst heraus, dass die Vorträge in gewisser Weise ernüchternd waren. Er wolle von Doug Jacobson wissen, wie es sich mit Verträgen verhalte, die deutsche Unternehmen unter Verwendung der General Licence H geschlossen haben, diese aber jederzeit wieder „durchgerissen werden könne“.

Doug Jacobson erklärte, dass dies eine gute und wichtige Frage sei. Er meine, dass dies in dem jeweiligen Vertrag geregelt werden müsse. Leider gebe es keine Garantie, dass OFAC „Grandfathering Clauses“ akzeptiere. Allerdings könne OFAC auch nicht sagen, der Vertrag existiere nicht. Bereits 2010/2012 hätten Unternehmen vor dieser Herausforderung gestanden und hätten sodann das OFAC um eine Genehmigung bitten müssen, um Verstöße zu verhindern und die Lieferverpflichtungen zu erfüllen. Dabei müsse jedoch berücksichtigt werden, dass OFAC 13, 16, 19 Tage benötige, um zu entscheiden. Vor diesem Hintergrund sei den Unternehmen zu raten, rechtliche Beratung im Einzelfall dahingehend in Anspruch zu nehmen, wie entsprechende Vertragsklauseln aussehen können (wie z.B. Force Majeure-Klauseln).

Prof. Dr. Hans-Michael Wolffgang bedankte sich für diesen Hinweis, der sicherlich für manche europäische Unternehmen von erheblicher Bedeutung sein dürfte – sofern sie sich auf Geschäfte mit dem Iran einlassen werden.

Podiumsdiskussion „Brexit“

Moderation: Dr. Lothar Harings

Kanzlei Graf von Westphalen Rechtsanwälte, Hamburg/Brüssel

Zusammengefasst von Dr. Talke Ovie

Harnischmacher • Löer • Wensing Rechtsanwälte, Münster

Aufgrund der aktuell ergangenen Entscheidung, dass Großbritannien aus der EU austreten soll („Brexit“), fand eine spontane Diskussion zu dem Thema statt, die von Dr. Lothar Harings geleitet wurde.

Herr Prof. Dr. Hans-Michael Wolfgang begann die Diskussion mit einem eigenen Statement und erinnerte an die Vision, die Churchill 1945 anführte, als er in Zürich über die Vereinigten Staaten von Europa sprach. Dabei sagte er: „England und Europa sind eins.“ In seiner Rede habe er auch ganz klar herausgestellt, dass es die großen Blöcke, also die USA und die Sowjetunion, die Vereinigten Staaten von Europa und das britische Commonwealth, gibt. Er persönlich gehe davon aus, dass dies das politische Denken vieler Briten bis heute geprägt hat. Wenn man nämlich mit Briten im Vereinigten Königreich spricht, dann fragen diese „Wo kommen Sie her? Ach aus Europa.“ Insoweit sei die Entscheidung seiner Ansicht nach aus der Historie heraus begründbar.

Aus wirtschaftlicher Sicht bedeute der „Brexit“, dass sich 20% der Wirtschaftskraft Europas aus dem Binnenmarkt entfernen. Ferner sei Großbritannien nach Deutschland und Frankreich der drittgrößte Nettozahler der EU. Insoweit sei es kein kleines Land, was da die EU verlassen will, sondern „ein dickes Schiff“. Dies werde der Restunion zu denken geben und die Entwicklung der EU beeinflussen.

Schaue man sich die vielen verschiedenen nationalen Bewegungen in der EU an, müsse man wohl sagen, dass es der politischen Elite in der EU nicht gelungen sei, die Bürger der einzelnen Länder mit nach Europa, mit in eine politische Union zu nehmen. Zwar funktioniere die Zollunion, auch wenn es nach wie vor noch zu klärende Fragen bzgl. des UZK und der unterschiedlichen Gesetzesvollzüge durch die einzelnen Mitgliedstaaten gebe, jedoch sei der Schritt von der Zollunion zur Wirtschaftsunion und letztlich zur politischen Union nicht gelungen. Er glaube, dass es „hier hake“.

Bezüglich des eigentlichen Austritts müsse nun einiges verhandelt werden. So bedürfe es gemäß Art. 50 AEUV eines Abkommens zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich über den Austritt. Dafür werde sicherlich einige Zeit ins Land gehen. Er gehe also davon aus, dass Großbritannien erst in zwei oder drei Jahren nicht mehr Mitglied der EU sein werde. „Plan B“ könne sodann ein Freihandelsabkommen mit Großbritannien sein. Insoweit könne man daran, dass Großbritannien ein EFTA-Staat war, wieder anknüpfen. Weder die britische Wirtschaft noch die europäische Wirtschaft seien an der

Zahlung von Zöllen interessiert. Zudem sei Großbritannien ein WTO-Land und damit zur Meistbegünstigung verpflichtet.

Sodann bat Herr Prof. Dr. Hans-Michael Wolffgang Herrn Graham Crawford um ein Statement. Herr Graham erklärte zunächst, dass er es für angebracht halte, sein Statement in englischer Sprache abzugeben. Dies tat er dann auch und entschuldigte sich zunächst für die „Dummheit“ von 51,2% der Briten. Daraufhin berichtete Herr Crawford, dass er über 23 Jahre für Großbritannien „in der EU“ gearbeitet habe. Diese Zeit sei ausreichend gewesen, um gute und schlechte Dinge zu sehen.

Er selbst verstehe die Entscheidung nicht, da Großbritannien immer Teil eines Großen sein wolle und dies sei schließlich die EU. Abstimmen habe er nicht können, da er zu lange außerhalb von Großbritannien lebe. Dies gelte auch für andere Briten, die vor allem auch in Spanien leben (1,3 Mio.). Die Bezeichnung „Schockstarre“ sei zutreffend. Auch er habe keine Idee, wie es zu dieser Entscheidung kommen konnte und noch könne er sich die Auswirkungen nicht vorstellen. Für ihn sei dieser Freitag ein „Black Friday“.

Dies gelte auch für die Wirtschaft. Er habe noch keine Vorstellung, wie der Ausstieg abgehandelt werden solle und welche Domino-Effekte die Entscheidung vom gestrigen Tage habe. Aus Großbritannien ein EFTA-Land zu machen, sei eine Möglichkeit. Das Problem sei, dass es keinen „Plan B“ gebe und man jetzt „den Salat habe“. Er könne es sich nur so erklären, dass viele Briten, die in Großbritannien leben, nicht wissen, was die EU ist. Für sie bedeute die EU der alljährliche Urlaub in Spanien.

Für DHL bedeute der „Brexit“, dass noch nicht klar sei, welche Auswirkungen dieser habe. Man sei erst einmal geschockt, handle es sich doch bei DHL um ein multinationales, der Welt gegenüber sehr aufgeschlossenes Unternehmen.

Im Anschluss an Herrn Graham äußerte sich Prof. Dr. Peter Witte. Er erklärte, dass auch er sich irgendwie „in Schockstarre befinde“. Noch gestern Abend habe man gehofft, dass es noch einmal „gut ausgehen würde“ und nun beginne man auf allen Seiten, darüber nachzudenken, wie ein geordneter Ausstieg stattfinden könne. Bislang sei ein Ausstieg aus der EU noch nie vollzogen worden. Auch er könne sich vorstellen, dass Großbritannien den EFTA-Status erhalte. Das Problem sei seiner Ansicht nach jedoch, dass der Binnenmarkt insoweit rückabgewickelt werde, als dass es wieder Zollanmeldungen und Ursprungsnachweise bedürfen werde, um die britischen Waren (zollfrei) abzufertigen.

Dies habe zur Folge, dass die Bevölkerung nicht mehr selbstverständlich in England einkaufen könne. Das gelte auch für die Wirtschaft. Die Frage sei z.B.: „Was macht BMW mit Rover?“ Jeder Mini müsse ganz normal abgefertigt werden, als wenn er aus einem Drittland komme. Damit würden alle Vorteile, die der Binnenmarkt und der Wegfall der Binnengrenzen mit sich gebracht hätten, rückabgewickelt. Dieses Ergebnis sei ein Schock. Er sei sich nicht ganz sicher, ob alle Teile des Vereinigten Königreichs das so wollen, wie z.B. Schottland, das möglicherweise nunmehr erst recht seine Unabhängigkeit anstrebt. Insoweit könne hinter dem „Brexit“ noch viel mehr an politischem Umbruch stecken, als man sich heute vorstellt, weshalb sich „das alles“ nicht wirklich gut anhöre.

Aktuelle Themen der Eidgenössischen Zollverwaltung

Serge Gumy

Oberzolldirektion, Schweizerische Eidgenossenschaft, Bern

1. Internationale Themen

1.1 e-A.T.A.

Die EU, China, die Türkei und die Schweiz arbeiteten an einem Projekt der Weltzollorganisation zur Informatisierung des Carnets A.T.A. mit. Dabei handelt es sich um ein neues „Utility Bloc“ im Rahmen von Globally Networked Customs, welches einen Datenaustausch unter den Mitgliedstaaten vorsieht. Der Datenaustausch mit den nationalen Handelskammern ist den Mitgliedstaaten überlassen. Im Moment scheint das Interesse zur Realisierung der Applikation von Staaten mit einer hohen Anzahl an Carnets A.T.A. allerdings klein zu sein. So ist das Projekt auch für die Schweiz nicht von höchster Priorität. Es bleibt zu bemerken, dass vorderhand zwei Systeme (Papier und Informatik) parallel laufen werden, da im Abkommen keine Verpflichtung zur Anwendung der elektronischen Applikation vorgesehen ist.

1.2 Trade Facilitation Agreement der Welthandelsorganisation

Dieses Abkommen tritt erst in Kraft, wenn es zwei Drittel der Mitgliedstaaten ratifiziert haben. Heute haben es 80 von 162 Mitgliedstaaten bewilligt. Auch die Zollverwaltungen sind davon betroffen, z.B. mit der Veröffentlichung und Verfügbarkeit von Informationen, verbindlichen Auskünften, Beschwerde- oder Überprüfungsverfahren, anderen Maßnahmen zur Erhöhung von Unparteilichkeit/Nicht-Diskriminierung oder Transparenz, Bestimmungen über Gebühren, der Freigabe und Zollabfertigung von Waren, der Zusammenarbeit der Grenzorgane sowie der Freiheit der Durchfuhr usw. Die Schweiz hat das Abkommen ratifiziert. Die Bundesbehörden sind nun dabei, den in ihm vorgesehenen nationalen Ausschuss über Handelserleichterungen zu installieren.

1.3 Die Einführung des Unionszollkodex (UZK)

Die Schweiz ist von der Einführung des Unionszollkodex (UZK) direkt betroffen und zwar in Zusammenhang mit dem Übereinkommen über das gemeinsame Versandverfahren und mit dem Abkommen über Zollerleichterungen und über die Zollsicherheit.

Gemeinsames Versandverfahren

Gestützt auf den Beschluss Nr. 1/2016 des gemischten Ausschusses wurde das Übereinkommen über das gemeinsame Versandverfahren bereits an die neuen Bestimmungen

des UZK angepasst. Diese Änderungen haben keine unmittelbaren Auswirkungen auf die Applikation NCTS.

Im Bahnverkehr hingegen wurde das neue sog. „Corridor-T2-Verfahren“ am 1.5.2016 eingeführt. Für die übrigen Sendungen, die von der Schweiz in die EU oder umgekehrt von der EU in die Schweiz per Bahn versandt werden, sieht der Ende April 2016 publizierte Durchführungsbeschluss (zur Festlegung des Arbeitsprogramms für die Entwicklung und Inbetriebnahme der elektronischen Systeme gemäß dem Zollkodex) der Union vor, dass bis etwa Ende 2019/Anfang 2020 das vereinfachte Verfahren mit dem CIM-Frachtbrief verschwinden wird. Für diese Sendungen entwickeln nun die öffentlichen Bahnunternehmen in Zusammenarbeit mit den Zollverwaltungen einen elektronischen CIM-Frachtbrief. Dieser sollte auch für das Zolltransitverfahren genutzt werden. Kommt diese Bahnapplikation nicht oder nicht rechtzeitig zur Anwendung, werden sämtliche Sendungen mit NCTS-Rail anzumelden sein.

Abkommen mit der EU über Zollerleichterungen und über die Zollsicherheit

Anfang Mai 2016 ließ die EU-Kommission der Eidgenössischen Zollverwaltung Änderungsvorschläge des Abkommens über Zollerleichterungen und über die Zollsicherheit zukommen. Die Vorausanmeldung (summarische Eingangs- und Ausgangsanmeldung) sowie die AEO-Bestimmungen sind betroffen. Die EZV ist nun daran, die Vorschläge der EU-Kommission zu evaluieren.

Weitere Bestimmungen des UZK mit indirekten Auswirkungen auf die Schweiz

- Mit dem UZK wurde der Begriff Ausführer neu definiert. Ausführer ist u.a. die im Zollgebiet der Union ansässige Person, die zum Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung Vertragspartner des Empfängers im Drittland ist und die befugt ist, über das Verbringen der Waren an einen Bestimmungsort außerhalb des Zollgebiets der Union zu bestimmen. Aufgrund dieser Bestimmung könnte z.B. eine in einem Drittstaat ansässige Firma keine Waren mehr „ab Werk“ kaufen, um sie an ihre Adresse zu versenden, ohne dabei einen Sitz oder ein Domizil in der EU zu haben. Neu hat die EU-Kommission kommuniziert, dass der „Ausführer“ außerhalb des Zollgebiets der Union sich indirekt vertreten lassen soll, wobei er in Rubrik 2 und der indirekte Vertreter in Rubrik 14 der Ausfuhrzollanmeldung einzutragen sind.
- Zollwert: Als neu gilt die sog. „Last-Sale-Rule“, d.h. zum Zeitpunkt der Auslagerung muss der maßgebende (fakturierte) Wert der Veranlagung zugrunde gelegt werden (früher war der Vorerwerberpreis toleriert). Gleiches gilt auch bei Geschäften mit mehreren Veräußerungen aber nur einer physischen Warenbewegung. Eine Übergangsregelung wird bis zum 31.12.2017 auf Verträge angewendet, welche vor dem 18.1.2016 abgeschlossen wurden.
- Geschäftsfahrzeuge: Bereits vor einem Jahr hat die EU ihre Bestimmungen über Geschäftsfahrzeuge verschärft. Unter anderem sind private Fahrten im EU-Zollgebiet mit den in der Schweiz immatrikulierten Fahrzeugen nicht mehr erlaubt. Um den un-

erfreulichen Konsequenzen dieser Rechtsänderung entgegenzuwirken, entwickelten Schweizer Unternehmen neue Ideen, so z.B. die Übertragung des Leasingvertrags auf den ausländischen Mitarbeiter. Allerdings müssen die Fahrzeuge im Ansässigkeitsstaat des jeweiligen Mitarbeiters verzollt und immatrikuliert werden.

In der Schweiz ist nach geltendem Recht die Verwendung ausländischer Fahrzeuge im Auftrag eines Schweizer Unternehmens nicht möglich (z.B. zum Besuch von Schweizer Kunden). Es besteht einzig die Möglichkeit, das Fahrzeug doppelt zu verzollen. In der Schweiz ist auch die doppelte Immatrikulation des Fahrzeugs möglich.

Die Eidgenössische Zollverwaltung ist momentan daran, den komplexen Bereich der vorübergehenden Verwendung von ausländischen Beförderungsmitteln grundlegend zu überprüfen. Dabei ist sie bemüht, eine im gesamtschweizerischen Interesse liegende sowie umsetzbare Lösung zu finden.

- **Mietfahrzeuge:** Gemäß den UZK-Bestimmungen ist die Verwendung von drittländischen Mietfahrzeugen nur für Fahrten zum Wohnsitz der betreffenden Person oder zum Zweck des Verlassens der Europäischen Union erlaubt.

Als Sofortmaßnahme bot die Eidgenössische Zollverwaltung den Schweizer Fahrzeugvermietungsunternehmen mittels Vereinbarung an, eine beschränkte Anzahl in der EU verzollte und versteuerte Fahrzeuge vorübergehend in die Schweiz zu holen, um sie an in der EU wohnhafte Personen vermieten zu können (damit das touristische Angebot weiterhin erbracht werden kann).

Des Weiteren fragte die Eidgenössische Zollverwaltung die Zollbehörden von Deutschland, Frankreich und Österreich an, wie sie zukünftig das seit 1999 geltende Gegenrecht bei der vorübergehenden Verwendung von Mietfahrzeugen gewähren werden. Sowohl Deutschland als auch Österreich haben in der Zwischenzeit bestätigt, dass sie das Gegenrecht nicht mehr gewähren können.

2. Nationale Themen

2.1 Bestimmungen über Zolllager

Der Bundesrat hat die Strategie zu den Zolllagern festgelegt. Die Zollfreilager und offenen Zolllager sind keine rechtsfreien Räume in der Schweiz. Sie gehören zum Zollinland und unterstehen der schweizerischen Rechtsordnung. Der Bundesrat setzt sich auch im Interesse der Schweizer Wirtschaft für klare rechtliche Rahmenbedingungen für den Betrieb von Zollfreilagern und offenen Zolllagern und für die Einlagerung von Waren ein. Darauf gestützt hat er die Zollverordnung am 1.1.2016 revidiert. Unter anderem wird neuerdings die Angabe des Erwerbers verlangt, wenn er Ausfuhrwaren in der Schweiz zwischenlagert. Ferner wurden die Ausfuhrfristen solcher Waren neu geregelt. Auch die Bestandsaufzeichnung ist nun elektronisch zu führen und hat den Namen sowie die Adresse des gegenwärtigen Eigentümers zu enthalten.

2.2 Weitere Ergänzungen der Zollverordnung

Zum einen wurden die AEO-Bestimmungen in der Schweiz „verselbstständigt“. An dieser Stelle sei bemerkt, dass die Schweiz einzig den AEO-Status Sicherheit kennt. Früher wurde in verschiedenen Artikeln der Zollverordnung ein Verweis auf das Abkommen mit der EU über Zollerleichterungen und über die Zollsicherheit gemacht. Materiell wurde nichts neues eingeführt. Dies vereinfacht hingegen Verhandlungen mit anderen Staaten über die gegenseitige Anerkennung des AEO-Status.

Andererseits erfuhr das Verfahren der vorübergehenden Verwendung eine Anpassung. Die anmeldepflichtige Person muss jetzt der Eidgenössischen Zollverwaltung die Änderung des Verwendungszweckes, des Verwenders oder des Eigentümers einer Ware vor der Änderung melden.

2.3 Das Programm „DazIT“

Das Wort „DazIT“ besteht einerseits aus dem räthoromanischen Wort „Dazi“ (Zoll respektive Zölle auf deutsch) und der bekannten Nachsilbe „IT“. DazIT ist ein Großprojekt zur Weiterführung bzw. Neuentwicklung der ganzen IT-Landschaft der Eidgenössischen Zollverwaltung. Angefangen hat dies 2013 mit der Studie „Redesign Fracht“. Die Erkenntnisse dieser Studie flossen 2015 in die Studie „Gesamtarchitektur und Roadmap“ (abgekürzt: GAR), die sich nicht nur mit dem grenzüberschreitenden Warenverkehr (Redesign Fracht), sondern mit den weiteren Kernkompetenzen der Eidgenössischen Zollverwaltung (Erhebung der Verbrauchssteuer und Nationalstraßenabgaben sowie dem grenzüberschreitende Personenverkehr) befasste.

Die Zollverwaltung rechnet mit Kosten von mindestens 300 Mio. Franken in den nächsten zehn Jahren für die Entwicklung und Umsetzung dieses Mamutprojekts.

Nun hat die Eidgenössische Zollverwaltung u.a. mit der Studie „Prozesse im Warenverkehr“ begonnen, an welcher die betroffenen Bundesämter sowie Wirtschaftsverbände und KMU aktiv teilnehmen. Dabei wurden letzstens die Vision und Geschäftsstrategie der neuen Prozess-Landschaft definiert. Die Eidgenössische Zollverwaltung strebt einfache(re), effiziente(re) und digitale Prozesse an, die wirksam kontrolliert werden können und geringe volkswirtschaftliche Kosten verursachen. Nun geht es darum, die Ziele der neuen Warenprozesse zu definieren und anschließend die konkreten Abläufe dazu. Erst wenn dies geschehen ist, und vorausgesetzt, dass die nötigen Ressourcen vorhanden sind, kann mit dem Bau der neuen Applikation begonnen werden.

2.4 Das Stabilisierungsprogramm des Bundes

Für die Jahre 2017-2019 hat der Bundesrat ein Stabilisierungsprogramm beschlossen, um die Ausgaben der Bundesverwaltung zu stabilisieren. Auch die Eidgenössische Zollverwaltung muss einen Beitrag dazu leisten (20 Mio. Franken, davon 7 Mio. Franken im Personalbudget).

Am 25.5.2016 hat der Bundesrat die Botschaft zum Bundesgesetz über das Stabilisierungsprogramm 2017-2019 zu Händen des Parlaments verabschiedet. Darin wurde in Bezug auf die EZV u.a. Folgendes festgehalten: „Betreffend den Import und Export von Handelswaren schliesst die EZV zehn Zollstellen; sie legt zwei weitere zusammen und reduziert an einzelnen Zollstellen ihre Dienstleistungen bzw. hebt den Samstagsdienst bei zwei Zollstellen auf. (...) Die EZV prüft jedoch auch, wie die Massnahmen möglichst schonend für die betroffenen Wirtschaftskreise und Regionen umgesetzt sowie die negativen Effekte möglichst abgefedert werden können.“ Ferner wird zukünftig der Bezug der elektronischen Veranlagungsverfügungen obligatorisch. Auch Anpassungen des Verfahrens im Bereich des Immaterialgüterrechts sind vorgesehen.

Die EZV wird die Umsetzung in der zweiten Junihälfte angehen und mit den betroffenen Partnern nach sinnvollen Lösungen suchen.

2.5 Neue Auskunftszentrale der Eidgenössischen Zollverwaltung

Am 1.4.2016 hat die Eidg. Zollverwaltung eine Auskunftszentrale eingerichtet. Sie ist unter der Tel.-Nr. +41 58 4671515 von Mo-Fr 08:00-11:30 Uhr und 13:30-17:00 Uhr erreichbar. Sie beantwortet die Fragen in Deutsch, Französisch, Italienisch und Englisch.

2.6 Ein Jahr nach der Reorganisation der Eidgenössischen Oberzolldirektion

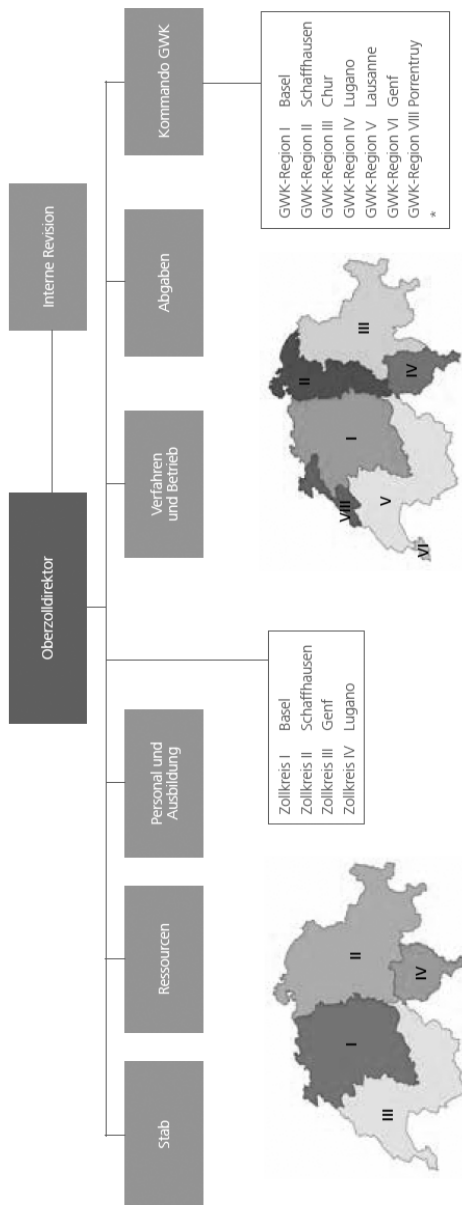
In den letzten Jahrzehnten übernahm die Eidgenössische Zollverwaltung immer wieder neue Aufgaben. Um eine gewisse Ausgewogenheit in der Oberzolldirektion zu behalten, wurden die neuen Aufgaben disparat verteilt. Am 1.5.2015 reorganisierte sich die Eidgenössische Oberzolldirektion, wobei folgende Ziele verfolgt wurden:

- die Zusammenfassung gleichgelagerter Aufgaben und die Realisierung von Synergien,
- eine klare Zuordnung von Kompetenzen und Verantwortlichkeiten,
- eine Verbesserung der internen Abläufe,
- die Trennung von Geschäfts- und Supportprozessen,
- eine Stärkung des Bereichs Finanzen und
- die Gewährleistung der Führbarkeit.

Nun sind die Kerngeschäfte der Eidgenössischen Zollverwaltung aufgrund des Organigramms klar erkennbar: der grenzüberschreitende Warenverkehr bei der Hauptabteilung Verfahren und Betrieb, die Erhebung der Verbrauchssteuer und der Nationalstraßenabgaben bei der Hauptabteilung Abgaben sowie der grenzüberschreitende Personenverkehr im Kommando Grenzwachtkorps. Die (Haupt-)Abteilungen Stab, Ressourcen sowie Personal und Ausbildung leisten den Support.

Wie ist der Schweizer Zoll ab dem 1. Mai organisiert?

Aus der Sicht des Redners ist die Reorganisation der Eidgenössischen Oberzolldirektion gelungen, obwohl noch einzelne kleinere Schnittstellenprobleme bestehen. Wo nötig und angezeigt, werden Anpassungen vorgenommen.



* Die GWK-Region VII (Aargau/Zürich) wurde am 1.4.2011 im Rahmen einer Reorganisation auf die GWK-Regionen I (Basel) und II (Schaffhausen) aufgeteilt.

Praxis des UZK in den Mitgliedstaaten Österreich

Dr. Andrea Reuter

Leiterin der Zollbehörde NÖ, Bundesministerium für Finanzen, Wien

Der UZK wird seit dem 1.5.2016 in den Mitgliedstaaten der Union angewendet. Wie sieht das Resümee nach einem Monat für Österreich aus?

1. Vorbereitung auf die Rechtsumstellung

Es wurden Informationsveranstaltungen auf Ebene der Zollämter angeboten und Vorträge von der Wirtschaftskammer organisiert, die Experten des Bundesministeriums für Finanzen hielten. Vor und bei diesen Veranstaltungen gab es die Möglichkeit, Zweifelsfragen zu stellen. Es wurden zwar grundsätzlich alle Fragen nach dem jeweiligen Wissensstand beantwortet, jedoch mussten doch etliche praxisrelevante Bereiche und Aspekte ausgeklammert werden, weil noch keine ausreichenden Informationen, vor allem den Bereich der Leitlinien und die praktische Umsetzung betreffend, vorhanden waren. Das betraf insbesondere den Bereich der Gesamtsicherheiten und der praktischen Vorgehensweise bei deren Berechnung. Probleme gab und gibt es aber auch im Bereich der vorübergehenden Verwendung, wo die Notwendigkeit der Ansässigkeit des Verfahrensinhabers außerhalb der Union für Messe- und Ausstellungsgut ein Problem darstellt.

2. Funktionieren der elektronischen Systeme

Der Übergang bei der elektronischen Zollabfertigung verlief ohne Schwierigkeiten. Die Systeme haben am 1. Mai und danach im Großen und Ganzen funktioniert. Einzelprobleme gab es, diese konnten aber relativ rasch behoben werden. Wie sich jetzt schon abzeichnet, binden die Projekte für die elektronische Umsetzung des UZK (aktuell REX und Customs Decisions) aber viele Ressourcen, finanziell und vor allem auch beim Personal.

3. Übergangsregelungen

Die relativ langen Übergangsregelungen zur Umstellung der Bewilligungen ermöglichen der Wirtschaft wie auch der Verwaltung eine gewisse Zeitspanne, um sich auf das neue Regime einzustellen und die erforderlichen Entscheidungen sukzessive zu treffen. Das ist an und für sich positiv, jedoch birgt die lange Frist auch die Gefahr, dass es in den diversen Mitgliedstaaten unterschiedliche Umsetzungsszenarien gibt, was für uni-

onsweit tätige Unternehmen zum Problem werden kann. Eine Umstellung sämtlicher Bewilligungen zum letztmöglichen Zeitpunkt wird insofern nicht durchführbar sein, als es bei komplexeren Bewilligungen (z.B. Zolllager mit mehreren Lagerstätten) eines Zusammenwirkens mehrerer Zollbehörden und auch eines Umsetzungsplans des betroffenen Wirtschaftsbeteiligten bedarf. Teilweise sind zumindest für die Übergangszeit die Vorteile der neuen Regelung (z.B. Gesamtsicherheit mit reduzierter Sicherheitsleistung oder auch Befreiung von der Sicherheitsleistung) gegenüber den Nachteilen im neuen Recht (z.B. rigorose Besicherung der besonderen Verfahren, insbesondere im Bereich Zolllager) abzuwägen.

4. Umsetzung der vorgesehenen IT-Projekte

Die Umsetzung der durch den UZK vorgesehenen elektronischen Anwendungen und Abläufe bis 2020 ist sehr ehrgeizig. Hier ist es fraglich, ob alle Mitgliedstaaten das Ziel in der vorgesehenen Zeitspanne erreichen, was auch wiederum ein Problem für unionsweit tätige Unternehmen darstellen kann. Auch gibt es hinsichtlich der Ausgestaltung der Systeme weiterhin einen nationalen Spielraum, der Unterschiede in den Systemen der einzelnen Mitgliedstaaten bewirken wird.

5. Problembereiche

Ein Problembereich aus rechtlicher Sicht im UZK ist derzeit vor allem der Bereich Sicherheiten, der sehr rigoros und vornehmlich im Hinblick auf eine Sicherung der Eigenmittel ausgestaltet ist, die Bedürfnisse der Wirtschaft und auch der Verwaltungen, insbesondere im Hinblick auf eine praxisnahe Vollziehung, aber nicht ausreichend berücksichtigt. Im Bereich Zollschuld kommt es durch die wesentlich größere Anzahl an Zollschuldnern zwar zu einer Verschärfung, hier kann aber die großzügigere Erlöschensregelung möglicherweise ein Gegengewicht darstellen. Beim AEO und dem im UZK üblichen Abstellen auf entweder den AEO-Status oder die AEO-Voraussetzungen für fast sämtliche Begünstigungen und Verfahren stellt sich die Frage, wie und ob die Verfahren für Wirtschaftsbeteiligte, die diesen Status nicht haben, überhaupt noch zugänglich sind. Auch die Aberkennung oder Aussetzung des Status birgt wegen der Folgewirkung für erteilte Bewilligungen Unwägbarkeiten, die in der Praxis noch nicht erprobt sind.

Praxis des UZK in den Mitgliedstaaten Deutschland

Michael Schrader
Leiter Hauptzollamt Hamburg-Hafen

1. *Wie hat in Ihrem Mitgliedstaat die Vorbereitung auf die Rechtsumstellung durch den Unionszollkodex (UZK) ausgesehen? Wurden ausreichend Informationsveranstaltungen seitens der Verwaltung oder auch der Wirtschaftsverbände angeboten und gab es ausreichend Zeit, Zweifelsfragen zu klären? In welchen Bereichen gab es die größten Probleme?*

In Deutschland – und ich vermute, dass es in den anderen Mitgliedstaaten ebenso war – wurde die Rechtsumstellung auf den UZK durch die sehr späten Zeitpunkte der Veröffentlichung der Delegierten Verordnung und der Durchführungsverordnung – beide am 29.12.2015 – sowie des Übergangsrechtsakts – am 15.3.2016 – geprägt. Dennoch hat, auf Basis des UZK und der zum damaligen Zeitpunkt bekannten Entwicklungen, bereits am 10.9.2015 in der Handelskammer Hamburg – in Kooperation mit verschiedenen Bundesverbänden – die Roadshow des Bundesministeriums der Finanzen zum UZK vor über 240 Teilnehmern aus Wirtschaft und Verwaltung stattgefunden. Dieses war bereits die dritte von insgesamt sechs bundesweiten Veranstaltungen. Bei einer Handelskammerversammlung am 18.1.2016 durch die Firma „Rechtsanwälte Möllenhoff“ zum Thema „Aktuelle Änderungen im Zoll- und Außenwirtschaftsrecht“ konnten dann die zu diesem Zeitpunkt veröffentlichten Rechtsakte eingehender betrachtet werden. In Hamburg wurden die kritischen Punkte – zu denen insbesondere der Bereich der Sicherheitsleistung für eine möglicherweise entstehende Zollschuld im Sinne des Art. 89 UZK gehört – zuletzt durch die Arbeitsgruppe Zoll und Außenwirtschaft der Handelskammer Hamburg mit der Direktion V der Generalzolldirektion diskutiert.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der UZK unter großem Zeitdruck implementiert werden musste, die unbedingt notwendigen Anpassungen im IT-System ATLAS – u.a. Verwahrfrist von 90 Tagen – jedoch erfolgt sind, sodass zumindest die Zollabwicklung im Hafen Hamburg nicht beeinträchtigt worden ist.

2. *Wie sind Ihre Erfahrungen in der ersten Zeit nach dem 1.5.2016? Haben die elektronischen Systeme funktioniert? Gab es Hilfestellung für aufgetretene Fragen bzw. konnten die entstandenen Probleme einer Lösung zugeführt werden? Welche Bereiche (z.B. Sicherheiten, AEO, Verfahren, Zollschuld) bereiten aus Ihrer Sicht die größten Probleme?*

Grundsätzlich ist festzustellen, dass die „Strategie des sanften Übergangs – smooth transition“ der Europäischen Union hilfreich ist. Die sich aus der Rechtsänderung erge-

benden Herausforderungen konnten durch die Regelungen des Einführungserlasses zum UZK vom 19.2.2016 (III B 1 – Z 0440/13/10010:010, DOK 2016/0107166) und der Verfügung der Generalzolldirektion vom 27.4.2016 (Z 0440 – 4/16 – DV.A.31) sehr zeitnah zum Inkrafttreten des UZK verringert werden. Insbesondere die praxisorientierten Regelungen der Generalzolldirektion zum Thema „Bestandsbewilligungen“ sind in den betroffenen Arbeitsbereichen sehr begrüßt worden.

Von besonderer Bedeutung für die im Hamburger Hafen tätigen Unternehmen ist die Frage der Höhe der Sicherheitsleistung für eine „möglicherweise entstehende Zollschuld“ und hierbei insbesondere die Berechnung des Referenzbetrags sowie die Absicherung des ggf. reduzierten Betrags im Zusammenhang mit der vorübergehenden Verwahrung. Auch die unbedingt erforderliche zeitnahe Verwaltung der Sicherheiten durch die Zollverwaltung (Hinweis auf das IT-Arbeitsprogramm – System GUM) wird vor dem Hintergrund der geplanten Inbetriebnahme des Systems GUM zum 2.3.2020 diskutiert, da sich die Kapitalbindung äußerst negativ auf die Wettbewerbsfähigkeit auswirken könnte und der Faktor Zeit hierbei von großer Bedeutung ist.

Aktuell sind keine Auswirkungen des UZK auf den Warenfluss festzustellen. Vielmehr hat sich in den ersten fünf Monaten dieses Jahres im Vergleich zum Vorjahreszeitraum die Anzahl der Überführungen in den freien Verkehr bei meinem Zollamt Waltershof um 4,6% erhöht.

3. *Die Übergangsregelungen des UZK im Hinblick auf die Neubewertung der Bewilligungen bis zum 1.5.2019 sind sehr komplex und sehr lang im Vergleich zu vorangegangenen Rechtsüberleitungen. Dies soll nach Aussagen der Europäischen Kommission und der Mitgliedstaaten eine Erleichterung für die Wirtschaft und die Verwaltung mit sich bringen, weil eine längere Zeit für den Übergang zur Verfügung steht. Teilen Sie diese Ansicht oder wäre es Ihrer Einschätzung nach besser gewesen, die Umstellung zügiger abzuwickeln? Haben Sie hierzu Informationen erhalten, was den bestmöglichen Zeitpunkt für die Umstellung der Bewilligungen betrifft? Und wie planen Sie den Übergang für Ihr Unternehmen?*

Aus Sicht der Zollverwaltung ist festzustellen, dass die Übergangsregelungen zur Rechtssicherheit beigetragen haben und – so zumindest die einhelligen Äußerungen der Wirtschaftsbeteiligten – zu begrüßen sind. Die Übergangsfrist bis spätestens 30.4.2019 und die durch die Generalzolldirektion erfolgende Erarbeitung eines Zeitplans für die Vorgehensweise im Hinblick auf die Neubewertung von Bestandsbewilligungen sowie die – voraussichtlich in Kürze erfolgende – Veröffentlichung von Informationen zur Sicherheitsleistung werden weitere Sicherheit im Umgang mit dem UZK erzeugen und zwar sowohl in der Verwaltung wie auch in den Unternehmen.

4. *Das Konzept des UZK beruht darauf, dass die Verfahren, Entscheidungsprozesse und dergleichen künftig zur Gänze mittels elektronischer Datenverarbeitung ablaufen. Die erforderlichen rechtlichen Regelungen dafür wurden geschaffen, die*

tatsächliche Umsetzung und der Aufbau der erforderlichen elektronischen Systeme erfolgt aber erst sukzessive in den kommenden Jahren. Wie haben Sie dieses Konzept bislang erlebt? Haben Sie Bedenken im Hinblick auf die künftige Umsetzung?

Das System ATLAS wird seit Jahren von über 96% aller Beteiligten genutzt und bildet die zollrechtlichen Regelungen ab. Auch die übrige Kommunikation zwischen dem Zollamt und der Wirtschaft wird überwiegend elektronisch per E-Mail durchgeführt. Die hieraus resultierende Ergebnisdokumentation ist wesentlich für eine Dienststelle mit 24/7 Betrieb. Die Vorlage von Unterlagen erfolgt, sofern eine Vorlage im Original entbehrlich ist, ebenfalls elektronisch, jedoch außerhalb von ATLAS. Schnittstellen zu den Landesbehörden würden die im Abs. 20 der Erwägungsgründe zum UZK angeführte „Single-Window-Strategie“ begünstigen. Gleiches gilt für die Realisierung gemeinsamer Kontrollstellen verschiedener Behörden („One-Stop-Shop“-Strategie).

Die bisherigen Erfahrungen haben gezeigt, dass die notwendigen Anpassungen der IT rechtzeitig erfolgen konnten. Angebote der Privatwirtschaft haben die strukturellen Lücken ausgleichen können. Bedenken hinsichtlich der künftigen Umsetzung bestehen, insbesondere durch die Bindung an das bereits veröffentlichte IT-Arbeitsprogramm, derzeit nicht.

5. Welche Punkte oder Themen sollten aus Ihrer Sicht in jedem Fall angesprochen werden?

Fraglich ist, inwieweit eine Notwendigkeit für die Detailtiefe zu Regelungen für die Sicherheitsleistung für die traditionellen Eigenmittel bestand, da – sofern die Beträge durch die Mitgliedstaaten buchmäßig erfasst sind – eigentlich kein Forderungsausfallrisiko für die Union gegeben ist. Gleiches gilt hinsichtlich der Regelungen zu den Einfuhrabgaben im Sinne des Art. 5 Nr. 20 UZK, die im Hinblick auf die in Teilen gegebene ausschließlich nationale Gesetzgebungskompetenz nicht regelungsrelevant sein können.

Die in Art. 22 Abs. 3 UZK fixierten Bearbeitungsfristen greifen massiv in die Struktur und Steuerung der jeweiligen nationalen Zollverwaltungen ein. Die Ressourcenzuweisung für die Deutsche Zollverwaltung erfolgt auch unter Berücksichtigung der Haushaltsentscheidungen des Deutschen Bundestags. Durch die Festlegung von Bearbeitungsfristen wird somit massiv in die operative Aufgabenerledigung auf Ortsebene eingegriffen. Weder die Frage, wer Schuld an der Erstellung eines fehlerhaften Bescheides ist, wird berücksichtigt noch die aktuelle Personalausstattung hat hierbei Einfluss auf die Frist. Die Mehrzahl der aktuellen Anträge auf Erstattung/Erlass ist durch Versäumnisse auf Seiten der Antragsteller begründet. Längere Bearbeitungszeiten könnten sich positiv auf die Qualität der Anmeldungen auswirken.

UCC Practice in the Member States Spain

Santiago Ibáñez Marsilla

Universidad de Valencia (Spain), Trusted Trade Alliance (Senior Advisor, Spain)

From a normative perspective, there are basically two issues where the Spanish legal system has been updated to prepare it for the UCC. One is customs representation and the other is e-Customs¹⁾.

Regarding customs representation, the rules have been modified with a view to open it to competition. Real Decreto 335/2010²⁾ created the category of 'customs representative' (representante aduanero) as a professional who carries out customs formalities on behalf of clients. Access to this professional accreditation is granted to those who successfully pass a specific examination or have been recognized as AEO-Customs Simplifications. As a transitory measure, professionals (such as customs brokers and other customs professionals) who provide evidence of at least three years previous experience in carrying out customs formalities can also be recognized as 'customs representatives'. The goal is to make sure that customs representation is based on professional merit and proven knowledge of customs law.

Regarding e-Customs, it is important to bear in mind that in Spain, Customs is a Department within the Tax Administration (Agencia Estatal de la Administración Tributaria, AEAT). Generally, the Spanish Tax Administration (AEAT) is in the frontline regarding the use of electronic means, as a policy that dates back from the early 80's. Electronic notification has been mandatory for most businesses and professionals (including customs representatives) for years now, and most tax formalities are complied with electronically using software provided by AEAT (in many cases, the use of electronic means is mandatory; for individuals it tends to be voluntary, but electronic filling and presentation,

- 1) There are other topics where new customs provisions have been enacted recently. The General Tax Act (LGT) was reformed by Act 34/2015 and there were several provisions devoted to establish specific rules in customs matters, mainly to align our legal system with EU customs law (regarding time limits for procedures; specific regime in cases where the Commission has to make a decision; coordination of the tax determination with criminal procedures among others).
- 2) Real Decreto 335/2010, de 19 de marzo, por el que se regula el derecho a efectuar declaraciones en aduana y la figura del representante aduanero (BOE 14.4.2010), later modified by Real Decreto 285/2014, de 25 de abril, por el que se modifica el Real Decreto 335/2010, de 19 de marzo, por el que se regula el derecho a efectuar declaraciones en aduana y la figura del representante aduanero y el Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (BOE 14.5.2014).

such as in the Personal Income Tax, is designed to be very user friendly and convenient to promote its use).

In this context, the obvious competitive bet for the Spanish customs administration was to position itself as an efficient e-Customs. Customs formalities are complied with electronically for some years now. The fact that in Spain typically companies outsource customs formalities to customs professionals has been helpful in this regard.

National centralized clearance was introduced some years ago³⁾. In fact, some resource allocation issues have arisen (resources are currently allocated at the office of declaration, not at the office of entry of the goods) and that could be a harbinger of the problems that will have to be confronted at the EU level. Spanish authorities also worry about the practical functioning of the electronic coordination between different national centralized clearance systems. Obviously those simplifications will only be available when a fully automated exchange of information system is in place.

Several pilots for Single Window (SW) have been implemented to develop the platform and now the bigger harbors are introducing these systems in test mode, with the aim of fully implementing the Single Window by the end of 2016. The main obstacle to the implementation of SW was the fact that several ministries were involved, not just the Treasury. But there was some luck with this: in an overhaul program to boost the efficiency in the Administration⁴⁾ the Single Window project was included as one of the relevant elements. That meant that development and implementation was overseen by a supra-ministerial commission, thus avoiding the difficulties associated with different chains of command.

There are also pilots for One Stop Shop, and the SW project should give a boost to this program as well. Currently controls by authorities other than customs are the bottleneck for customs release.

One of the short term goals is also to implement pre-arrival (full) customs declarations, so to avoid repeated declarations (article 130.1 UCC). The aim is to incorporate also all non-customs elements so that one single declaration would cover the goods for all customs formalities purposes.

Leaving aside the normative perspective and shifting to implementation issues, Spanish customs organized several training actions to prepare for the UCC legislation, both internal (for Customs civil servants) and for the trade community. Initially only three UCC training sessions were programmed for the trade community (8 hours seminars in Madrid), but attendance was so big (more than 200 attendees per session) that new semi-

3) The instructions for Centralized Clearance are provided and periodically updated in the Spanish SAD instructions (last full version of the Spanish SAD instructions were published in Resolución de 11 de julio de 2014, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la que se recogen las instrucciones para la formalización del documento único administrativo (DUA) (BOE 21.7.2014).

4) CORA, Comisión Virtual para la Reforma de las Administraciones Públicas.

nars were scheduled. Private institutions (customs brokers associations, chambers of commerce, business associations ...) also organized training seminars around the country, typically conducted by customs officers.

The issues most typically controversial were guarantees and authorizations re-assessments. Customs representatives worry about the interpretation of the rule provided in article 98.2 UCC, where it is stipulated that 'where the customs debt or liability for other charges has been extinguished in part, or may arise only in respect of part of the amount which has been secured, a corresponding part of the guarantee shall be released accordingly at the request of the person concerned, unless the amount involved does not justify such action'. The doubt is whether Customs will fully release the guarantee after payment of the debt or a portion of the guarantee will be retained to cover in the event of future tax determinations deriving from a post-release control. In Spain many customs representatives, as part of their services, provide a guarantee of their own to cover the debts of their clients. This guarantee was typically fully released after payment of the debt. The doubt concerns whether the previous practice will be maintained or article 98.2 UCC demands Customs authorities to systematically retain a portion of the guarantee provided even after payment.

Also regarding guarantees, it is interesting to note that Spanish customs is already implementing the new system of global guarantees.

There was a last-minute formal difficulty regarding the legal status of harbor terminals as Temporary Storage Facilities (Almacén de Depósito Temporal, ADT). In Spain harbors are public and controlled by customs officers and the police, so all vehicles entering or leaving are checked and electronically registered by public officials. The UCC rules, though, require that the place where goods are placed after arrival be authorized as Temporary Storage Facility⁵⁾ and that authorization was therefore formally granted.

For Customs and from a practical point of view, one of the main difficulties derives from the fact that internal electronic forms and management tools are only progressively being updated to the UCC legislation. This means that some typical forms have to be rectified or adapted manually and that procedural management needs additional oversight. Some technical specifications still need to be updated (for example, the period for the right to be heard was 15 days according to internal Spanish law, and now is set at 30 days by article 8.1 Reg. 2015/2446; also calculations for interests must be updated).

Finally, from an academic point of view, the University of Valencia offers an online post-graduate program on EU Customs Law (25 credits ECTS). The new UCC legislation basically entails the challenge of remaking 80 hours of recorded sessions and more than 1.200 pages of Study Guides, including the systematic explanation of provisions that are not always clear or self-evident, sometimes even suffering from poor translation of

5) Article 5 (17) UCC defines 'temporary storage' as the situation of non-Union goods temporarily stored under customs supervision in the period between their presentation to customs and their placing under a customs procedure or re-export

the relevant provisions (the course is taught in Spanish). Although most changes are in the details, there are also some structural aspects which have been modified (such as the new categories and structure of customs procedures). The timing of the reform has been quite inconvenient from an academic perspective, because the new legislation was published in the middle of the academic course (29 December), so we started the course with the uncertainty about the rules that would be established and had to adapt materials quickly as soon as the Regulations were published.

The UCC legislation also means the need to prepare new books and papers aimed at analyzing it, both in English and in Spanish, as well as seminars and conferences. So there is plenty of work for everyone in order to update to the new rules.

Praxis des UZK in den Mitgliedstaaten Niederlande

**Godfried Smit
Europro**

Gerne schildere ich Ihnen heute meine Sicht auf die Einführung des Zollkodex der Union (UZK) in den Niederlanden. Bereits vor einigen Jahren wurde mit den Vorbereitungen dafür begonnen. Eine gute Planung gestaltete sich jedoch als Folge des Einführungsverlaufs sehr schwierig. Die Wirtschaft drängte vor allem auf eine problemlose Einführung, dabei wurde in erster Linie auf eine gute Planung Wert gelegt. Dies bezog sich z.B. auf die notwendige Kommunikation mit Kunden, die Anpassung von Verträgen (beispielsweise als Folge der Zollwerte) und mögliche Anpassungen der Automatisierung. Leider war die Arbeitsgruppe, die speziell hierfür eingerichtet wurde, nur bedingt erfolgreich. Die Unsicherheit, die über die endgültigen Texte des UZK bestand, machte es für das Finanzministerium und den Zoll unmöglich, eine sinnvolle Auslegung an die Arbeitsgruppe weiterzuleiten. Vor dem Einführungsdatum organisierten der Zoll und die Arbeitgeberverbände zusammen „Roadshows“ zu den Änderungen des Zollrechts. Während dieser Veranstaltungen war die Unsicherheit zu den zentralen Themen wie Zollwerte, dem Verständnis des Exporteurs, der Handhabung der Regeln und der Ausfuhr von steuerpflichtigen Waren jedoch noch sehr groß.

Die Einführung des UZK verdient meiner Meinung nach keinen Ehrenpreis. Von den Anwendern wird erwartet, dass sie sich mit der Struktur der Gesetzeslage gut auskennen. Die Aufteilung in die Delegierte Verordnung, die Durchführungsverordnung und den Übergangsrechtsakt führte zu einem hohen Maß an Undeutlichkeit bei den Steuerpflichtigen. Vor allem die Tatsache, dass Bestimmungen zur noch fehlenden Unterstützung durch eine Automatisierung keine Anwendung fanden, macht die Gesetzgebung für den gewöhnlichen Anwender zu einer Suchaufgabe. Auch für die heutige Gesetzgebung ist ebenfalls keine wirkliche Alternative vorhanden. Das neue Unionszollrecht sollte auf der Grundlage des UZK am 1.5.2016 eingeführt werden. Die integrale Einführung ohne IT-Unterstützung entwickelte sich zu einer regelrechten Katastrophe.

Auf vielen Gebieten sind die Änderungen noch relativ gering. Bei einigen Punkten ergaben sich sofort Undeutlichkeiten. Es schien, als hätte der Zoll in den Niederlanden selbst keine deutliche Antwort auf die aufkommenden Fragen. Das Training der Zollbeamten war noch nicht endgültig vollendet.

Leider muss an dieser Stelle festgestellt werden, dass die Richtlinien noch nicht die notwendige Deutlichkeit in Europa gebracht haben. Obwohl die Europäische Kommission, formal gesehen, Recht damit hat, dass es nicht verpflichtend ist, die Gesetzgebung zu erklären, wäre es meines Ermessens nach doch wünschenswert gewesen. Anders als bei

der nationalen Gesetzgebung gibt es bei der Gesetzgebung auf europäischem Niveau keine Erläuterung des Gesetzentwurfs und die Regelungen sind offener formuliert. Dies kommt vor, wenn für die Verhandlungen eines Textes Kompromisse nötig waren. Eine ordnungsgemäße Verwaltung spricht darum meiner Meinung nach für eine gute Unterstützung durch die Regierung und die Wirtschaft.

Trotz der schwierigen Umstände bei der Einführung haben sich bisher keine allzu großen Probleme ergeben. Zwar waren einige neue Codes, die bei der Verzollung benötigt werden, in das System integriert, allerdings wurden diese nicht an die Wirtschaft kommuniziert, sodass Verzollungen zurückgewiesen wurden. Im Allgemeinen verliefen die Prozeduren jedoch relativ reibungslos. Trotzdem gibt es den Eindruck, dass einiges noch nicht korrekt nach den Vorschriften des UZK verläuft. Dies führt nicht sofort zu Problemen, kann jedoch bei der Kontrolle im Nachhinein zu Nachverzollungen führen. In einigen Jahren ist vergessen, wie undeutlich die Situation war und es könnte doch noch zu Nachverzollungen kommen. Es wirkt daher nachvollziehbar, wenn viele diese Tatsache noch einmal bei der Europäischen Kommission vorbringen.

UCC Practice in the Member States France

Thérèse-Anne Amy

Attorney-at-Law and Managing Partner of Arcade Avocat¹⁾, Member of the
ODASCE, International Trade Facilitation and Simplification Body, Paris

The UCC is applied since 1 May 2016 in all Member States of the European Union. What are the conclusions after one month for France?

1. How was the preparation in your Member State concerning the legal changes involved with the Union Customs Code (UCC)?

Were there information events or campaigns from the customs administration/ government or from traders associations?

Was there enough time to clarify and solve arising questions and problems?

In which areas did greater problems occur?

Preparations for the transition:

- a) **External communications:** the French customs administration at central level but also regional one organized and/or was invited to several conferences:
 - i) September 2015: 'Dédouanez en France', Clearing goods in France: main changes due to UCC organized by the Ministry of Finances and the General Directorate of Customs and Indirect Taxes ('DGDDI');
 - ii) November 2015 ODASCE colloquium on UCC with TAXUD and DGDDI as special guests;
 - iii) December 2015: Presentation with the MEDEF (French Businesses Confederation) on, the AM-CHAM and other trade associations;

1) *Thérèse-Anne Amy*, Attorney-at-law – Managing Partner Arcade Avocat (Paris) – Customs, Excise Lawyer of Paris Bar, International and European Law Specialist, is the Managing Partner of the French law firm Arcade Avocat, which is the new name of the law firm she set up in 2010.

From 1993 to 2010, she had practiced for 17 years in international law firms in Paris: 2007: Local Partner Baker & McKenzie/2001: Senior Manager and Director Ernst & Young, 1993: Lawyer C'M'S' Bureau Francis Lefebvre.

Arcade Avocat provides with advisory and litigation services in customs law: impact of origin, classification, customs value and transfer pricing on the assessment of customs duties. It deals with antidumping duties, excise (tobacco, alcohol energy products) environmental taxes and precious metal regulations. Arcade Avocat advises various enterprises and international law firms on scheme which have a customs impact (AEO audit certification, restructuring of supply chain).

Me Amy contributed to the organization of conferences with customs authorities and is a regular speaker for the WCO (valuation and transfer pricing and AEO 1st and 3rd conferences) and ODASCE.

- iv) Also a road show called 'Tour de France des experts' (French tour of experts) in several cities organized by the 'Pôles d'action économique' (Centres of Economic Action) belonging to the Regional Customs and Indirect Taxes Directorates with the support in some region of ICC Chambers;
- v) Additional conferences or workshops on some specific topics like audits and litigations, AEO certification.

A large scope of issues is freely discussed with the officers on the basis of the knowledge the administration has according to the publication of the main EU provisions on UCC.

b) Professional trainings:

- i) Contributions of the DGDDI (central office and the French customs schools) to professional trainings: AEO, SOPRANO IT application;
- ii) EU Certification of some training modules of ODASCE association.

c) Focus:

- i) The focus is made on the new requirements: guaranteeing 100% of duties and taxes for the use of any specific customs regime but the opportunity to reduce this financial constrain by being Authorized Economic Operator, freedom to provide customs agent services in the EU.
- ii) The conferences and training sessions also insist on the main changes on BTI (binding for the holder), the fact that all trade mark royalties are dutiable and the end of D-customs warehouse (CWH)

d) Main changes and emerging difficulties:

- i) **End of the related advantages to D-CWH:** 24/24 clearance, customs value computed on the basis of the value at the time of entry. This latter issue raises problems in France such as D-CWH, and the E-CWH with type D facilitations are largely used by distribution activities and Internet sales companies. Today there is no alternative.
- ii) **Putting in place a financial guarantee representing 100% of the customs duties** for the specific customs regime and obligation comply with the AEO criteria to get a 30% reduction:
 - Deferred Debt: AEO-C no guarantee, reduction in some specific cases;
 - Existing debt at the time clearance: no waiver of the guarantee.
- iii) The new condition to be **AEO certified relating to the evidence of 'professional practical standards of competence or professional qualifications directly related to the activity carried out'** (Art. 39d) raises two issues:
 - a) There are few training organizations certified at the EU level.
 - b) The cost to hold the certified trainings is expensive for Small and Middle Enterprises (SMEs).

- iv) **Taxation of all TM royalties** to customs duties increases the customs value and then has consequences on the sales prices for companies importing products with TM license.
- v) **End of the monopoly of the French customs agents acting as direct representatives:** French customs agents are facing with the competition of customs agencies located in other Member States offering their services in France.
- vi) **The new definition of the Exporter of record** according to Art. 1(19)(a) and (c) UCC DA that will raise problems for non EU companies exporting goods out of the EU. Some action must be taken as there are only three cases for a person to qualify as an exporter:

Case (a)

- 1) a person established in the customs territory of the Union,
- 2) a person who holds a contract with a consignee in third country, and
- 3) a person who has the power for determining that the goods are to be brought to a destination outside the customs territory of the Union.

Case (c) covers conditions 1 and 2.

As the Commission explains in Annex A, when a person qualifies to be an exporter his name, address and EORI number are to be put in Box 2 of the export customs declaration. If a person does not qualify to be an exporter, then other contractual or business arrangements are needed in order to establish who is the person responsible for the exportation of the goods.

In case where the person who disposes of the export goods or otherwise motivates the exportation does not qualify as an exporter the parties involved in the export transaction **should establish other contractual or business arrangements in order to determine the person who is responsible for the export** of the goods outside of the customs territory of the Union.

One of these possibilities is the **appointment of a customs representative**. It will be an indirect representation in cases where the person is not established in the customs territory of the Union, and the Art. 170(3) UCC does not apply.

The main problem appears when the customs agent does not want to act as indirect customs representative.

- 2. What were the first experiences after 1 May 2016? Did the customs systems work? Was there assistance for emerging questions and could existing problems be solved? Which areas (e.g. guarantees, AEO, procedures, customs debt) caused the greatest problems from your point of view?

Functioning of the electronic systems:

France anticipated the change of its clearing system called DELT@ by merging the former Delt@C (standard SAD) and DELT@D (simplified import declaration and final

supplementary declaration) in a new DELT@G application. The change enters into force on January for customs declarations registered through the DTI (Direct Traders Interface) mode of the French customs portal for professionals: <https://pro.douane.gouv.fr>. For users of a private access via the EDI (Electronic Data Interface) mode the change to DELT@G is performed gradually.

In France, the E-application called SOPRANO, which used to lodge the specific customs regime (CWH, Inward/Outward Processing relief, BTI, BOrigin Information, Request for ruling on valuation), is in force but needs to be adjusted as some boxes are not modified in accordance with the EU requests framework, and there is no electronic signature.

The transition of the national electronic systems at 1 May 2016 was performed without major difficulties as for the EDI system it is done smoothly to let the companies adapt their tool.

Concerning the EU electronic system, for the REX system (origin) it is planned to work in SOPRANO from 1 January 2017. But the systems managing the customs decisions are not planned to be implemented in short term as it depends on IT developments at EU and French level.

3. The transitional provisions of the UCC concerning the reassessment of authorisations until 1 May 2019 are rather complicated and long compared to previous changes of legislation.

According to the European Commission and the administrations in the Member States, this should be a facilitation for economic operators and the administration, because they have more time for the transition. Do you share this point of view or would it be better in your opinion to make the transition swifter?

Transitional rules:

Having transitional rules may be contemplated differently depending on whether you belong to the private sector or an administration.

For authorities and agencies it gives more time to be prepared notably when all the supporting materials are not ready. But it can imply huge HR and financial investments for only a short or medium period of time.

For businesses, transition means costs. An overnight change to a new system is better because you invest one time for the future and not two times. IT investment can be much more planned. Human resources dedicated to the change of systems and processes are easily managed because the management has a clear view of the kick-off and can anticipate the change.

In the present situation, the implementation of the UCC implies huge changes at different levels: change of law and strong and close links between IT and law. Therefore, the authorities at EU and domestic levels gave themselves years to change the rules.

From administrations' and companies' standpoint it is good, but it might create distortion of competition between Member States and companies depending on the way each of them will be ready to fully adapt their own IT systems.

In France, companies are fully informed that they should update their authorisation of customs regime gradually at the regional level to avoid congestions on delays to get the updated authorisations in 2019. The new guarantee rules are also a good incentive to update the specific regimes ... However, we get the Commission's attention to the SMEs' situation that might have difficulties to plan and adjust their processes to the new rules of the UCC, notably with respect to the customs competencies criteria of the AEO status.

4. The concept of the UCC provides that all procedures, decisions and transactions in the future happen electronically.

The legal background is already existing in the UCC, but the implementation of the necessary electronic systems follows in stages in the next years. What do you think about this concept?

Implementation of the electronic systems:

We agree that the implementation of the e-decision project is ambitious.

There is no guarantee that in practice all the Member States will be able to implement this new rules simultaneously.

What will be the consequences for the business sector if some Member States are not ready to use the e-decision and others can? Do we have any risk of distortion regarding the way or the criteria followed to grant some authorizations as far as the EU Commission has no access to the decision delivered with a hard copy instead of being posted electronically?

Problematic areas:

- Obtaining the AEO status if the competencies criteria cannot be satisfied.
- Maintaining the AEO certificate if the customs manager leaves the company with its competencies.
- Obtaining reduction of guarantee if it is not possible for SMEs to meet all the AEO criteria.
- End of the D-Customs Warehouse and its facilitations for the storage and distributing activities.
- Change of the statute of limitation of the customs debt in France (five years instead of three years and a risk of extension to 10+1 year (current year) due to the practice that any customs report interrupts the statute of limitation. Article 354 introduced in the Domestic customs code to implement Art. 103(2) of the UCC. Indeed, in France any act of infringement is classified as a petty or major offence subject to criminal penalties and prosecutions.

5. Which points or topics would you like to address?

- How did the private sector anticipate the changes implied by the UCC?
- Change with regard to the professional qualification on customs and international trade?
- Change of the in-house, logistics processes due to the change of the rules concerning customs representation? Concerning the specific customs regime?
- Change of the wording of the licence agreement?
- New definition of the Exporter raises any problem?
- Is the management sufficiently informed by and also involved in these changes?
- Any countries represented in the conference that change their statute of limitation rules due to Art. 103(2) UCC?
- Any illustration and/or suggestion of actions plan by attendees in the conference room?

Podiumsdiskussion „Praxis des UZK in den Mitgliedstaaten“

**Moderation: Dr. Thomas Weiß
Möllenhoff Rechtsanwälte, Münster
Dr. Andrea Reuter**

Leiterin der Zollbehörde NÖ, Bundesministerium für Finanzen, Wien

**Zusammengefasst von Dr. Talke Ovie
Harnischmacher • Löer • Wensing Rechtsanwälte, Münster**

Geschlossen wurden die Beiträge und Vorträge mit einer Diskussion zur Umsetzung des UZK in den Mitgliedstaaten der EU, die geleitet wurde von Dr. Thomas Weiß.

Herr Kolja Mendel begann mit einer Frage an Frau Amy und Herrn Prof. Dr. Ibáñez Marsilla. Er wollte wissen, ob die Zollverwaltungen in Spanien und Frankreich das „Swiss Principal Model“ akzeptieren.

Herr Prof. Dr. Ibáñez Marsilla antwortete, dass es sich auch in Spanien so verhalte, dass die Zollabwicklungen durch Stellvertreter abgewickelt werden. Dabei sei es möglich, dass die Customsbroker in direkter Stellvertretung, aber auch in indirekter Stellvertretung tätig werden. Er habe die Erfahrung gemacht, dass die Customsbroker mittlerweile gerne als indirekte Stellvertreter tätig werden, weil sie dadurch mehr Dienstleistungen anbieten und damit auch abrechnen können.

Frau Amy antwortete, dass in Frankreich kein Monopol mehr besteht, dass Customsbroker als direkte Stellvertreter tätig werden. Zwar seien auch Customsbroker als indirekte Stellvertreter tätig, aber dies sei ein Risiko im Hinblick auf die Inanspruchnahme, welches niemand so schnell eingehen wolle.

Frau Dr. Reuter wollte sodann wissen, ob es noch weitere Fragen oder Statements gibt. Herr Uwe Liebschner bejahte dies und unterstrich noch einmal, dass es auch für die IT wichtig sei, dass der Übergang der Bewilligungen von der alten auf die neue reibungslos verlaufe. Insoweit sei es aus seiner Sicht zwingend erforderlich, dass in der Übergangszeit ein Konzept erarbeitet werde. Dazu gehöre z.B. auch die Übernahme von Beständen in Zolllagern.

Frau Dr. Reuter bedankte sich für dieses Statement und ergänzte, dass es in Österreich so sei, dass es ein e-Zoll Forum gebe, zu dem das BMF inkl. dessen IT-Sektion sowie Wirtschaftsbeteiligte und auch IT-Unternehmen gehören. Insoweit habe er Recht, dass gerade jetzt der fachliche Austausch extrem wichtig sei. Als Beispiel dafür nannte Frau Dr. Reuter sodann die Änderung der Bemessungsgrundlagen des Zolllagers D, die nicht ohne die IT umgesetzt werden könne.

Herr Müller-Eisel kam sodann noch einmal auf das Thema „Ausgleichszinsen“ zurück und wies darauf hin, dass auf der Internetseite der deutschen Zollverwaltung für die Monate Mai und Juni Ausgleichzinssätze angegeben seien. Als er dies gelesen habe, habe er überlegt, wie das sein könne. Die Ausgleichszinsen sollen doch weggefallen sein. Vielleicht könne Herr Görtz sagen, ob das wirklich so ist. Seiner Ansicht nach werden Ausgleichzinssätze nach wie vor veröffentlicht/festgesetzt, weil Zollschulden entstanden sind und zwar bereits im Jahre 2014/2015.

Herr Görtz antwortete, dass er damit keine Erfahrung habe. Er gehe jedoch (auch) davon aus, dass erst für die Einfuhren, die ab dem 1. Mai getätigt worden sind, keine Ausgleichszinsen mehr anfallen, im Gegensatz zu den Waren, die vorher importiert, aber bislang noch nicht veredelt wurden.

Frau Dr. Reuter fragte das Plenum noch einmal, ob es Fragen gibt. Herr Michael Bierbaum bejahte dies und wollte von den Vertretern der Zollverwaltungen wissen, wie sanft der Übergang denn tatsächlich stattfinden soll. Er habe dafür auch zwei Beispiele. Dazu gehöre, dass die AEO-Anforderungen, die neu im UZK geregelt sind, nunmehr die berufliche Befähigung von Mitarbeitern vorsehen. Ein anderes Beispiel sei, dass in allen Zolldanmeldungen bestehende verbindliche Zolltarifauskünfte angegeben werden müssen. Das setze voraus, dass diese in den IT-Systemen upgedatet werden, was in Konzernen oftmals tausende von Produkten betreffe. Der UZK habe also großen Aufwand zur Folge. Wie sanft sei daher der Übergang denn also wirklich?

Herr Schrader ging auf diese Frage ein und sagte: „Sanft heißt sanft.“ Die deutsche Zollverwaltung werde berücksichtigen, dass die Änderungen mit Aufwand verbunden seien. Allerdings seien diese von den Unternehmen umzusetzen, sodass es keinen unendlich sanften Übergang geben wird. Es werde ja auch nichts Unmögliches verlangt. Insoweit gelte: „Es kann keine unendliche Geschichte werden, Sie müssen sich auf den Weg machen.“

Da es keine weiteren Fragen gab, schloss Frau Dr. Reuter die Diskussion.

Schlusswort

Prof. Dr. Sandra Rinnert
Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster

Am Ende dieser Veranstaltung gilt es zu danken. Im Namen des EFA bedanke ich mich beim Hauptsponsor, dem Bundesanzeiger-Verlag, für den außerordentlich gelungenen Abend am Rhein.

Unser Dank gilt auch unseren übrigen Sponsoren, den Firmen AEB, Amber Road, der Aussenwirtschaftsakademie AWA, dbh Logistics IT AG, der Hamburger Zollakademie und der Kanzlei Möllenhoff Rechtsanwälte. Ohne die Unterstützung unserer Sponsoren wäre eine solche Veranstaltung nicht denkbar.

Unser Dank gilt auch den Referenten und Diskussionsleitern, deren Beteiligung wie immer ehrenamtlich erfolgte und denen es gelungen ist, zwei Tage lang interessante und herausfordernde Gespräche und Diskussionen zu initiieren und zu gestalten.

Schlussendlich möchten wir uns aber bei Ihnen allen als Teilnehmer bedanken, denn nur aufgrund Ihres Interesses und Ihrer Anregungen ist ein übergreifender Austausch über tatsächliche und fachliche Fragen möglich, der im persönlichen Gespräch seine Krönung erfährt.

Wir laden Sie ganz herzlich zur Teilnahme am 29. Europäischen Zollrechtstag ein, der in Bremen am 29./30.6.2017 stattfinden wird.

Europäisches Forum für Außenwirtschaft, Verbrauchssteuern und Zoll e.V. (EFA)

**European Forum for External Trade, Excise and Customs
– Chronik und Informationen –**

Zur Geschichte

Am 5.1.1988 wurde die Deutsche Zolljuristische Vereinigung e.V. (DZV) gegründet. Ziel war und ist, über die in der Praxis vor allem zwischen Wirtschaft und Verwaltung häufig anzutreffende Frontenbildung hinweg ein Forum für den wissenschaftlichen Gedanken- und praktischen Erfahrungsaustausch zu schaffen. Von Beginn an strebt die Vereinigung das Gespräch zwischen allen an Fragen des grenzüberschreitenden Warenverkehrs Interessierten an. Die Satzung erwähnt namentlich die Berufsgruppen der in der Gesetzgebung, der Verwaltung, der Gerichtsbarkeit, den freien Berufen und der in Forschung und Lehre tätigen Personen.

Entsprechend vielfältig sind die Themen, denen man sich in den letzten 26 Jahren zugewandt hat. Dabei haben immer wieder die aktuelle Entwicklung des europäischen Zollrechts auf dem Weg zum Zollkodex und seine Anwendung, die Harmonisierung des Verbrauchssteuerrechts, das Bemühen der Europäischen Union um die Angleichung der Exportkontrollen, die Erweiterung der EU sowie der Europäische Binnenmarkt im Mittelpunkt der unterschiedlichen Projekte gestanden.

Die Hinwendung zu Europa und die Erkenntnis, dass mit dem Begriff Zollrecht die Vielfalt der angesprochenen Rechtsgebiete nur unzureichend wiedergegeben wird, hat dazu geführt, dass am 21.6.1995 anlässlich des 7. Deutschen Zollrechtstages in Dresden eine Namensänderung erfolgte. Die DZV nannte sich um in „Europäisches Forum für Außenwirtschaft, Verbrauchssteuern und Zoll e.V.“, „European Forum for External Trade, Excise and Customs“. Momentan gehören dem EFA über 280 Mitglieder an.

Zollrechtstage

Ein Hauptanliegen des Forums ist, einmal jährlich einen besonderen Diskussionsrahmen zu bieten, um die beschriebenen Ziele zu fördern und die Rechtsentwicklung zeitnah, praxisorientiert und kritisch zu begleiten. Herzstück dieser Aktivitäten ist der „Europäische Zollrechtstag“, der zuletzt von 270 Teilnehmern aus zehn Ländern besucht wurde. Seit 1989 haben 28 Zollrechtstage stattgefunden. Die dabei gehaltenen Vorträge und die entsprechenden Diskussionsberichte wurden zunächst in der „Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern“ (ZfZ) und der „Außenwirtschaftliche Praxis“ (AW-Prax) dokumentiert. Seit 1996 erscheint neben den Tagungsberichten in verschiedenen Fachzeit-

schriften ein besonderer Tagungsband – bis zum 13. Europäischen Zollrechtstag im Bundesanzeiger Verlag. Erstmals wurde der Tagungsband zum 14. Europäischen Zollrechtstag in der verbandseigenen „EFA-Schriftenreihe“ im Mendel Verlag publiziert.

Im Einzelnen fanden bislang folgende Zollrechtstage statt:

- Münster 1989 „Zoll- und Verbrauchsteuerrecht auf dem Weg zum Binnenmarkt 1992“, ZfZ-Sonderheft 1989.
- Gelsenkirchen 1990 „Außenwirtschaftsrecht und Probleme des innerdeutschen Handels“, ZfZ 1990, S. 194ff.
- Hamburg 1991 „Europäisches Zollrecht im Wandel“, ZfZ 1991, S. 194ff.
- Berlin 1992 „Verbote und Beschränkungen im innergemeinschaftlichen Warenverkehr, Harmonisierung der Verbrauchsteuern“, ZfZ 1992, S. 194ff.
- München 1993 „Europäischer Wirtschaftsraum und Binnenmarkt“, ZfZ 1993, S. 290ff.
- Münster 1994 „Steuern und Wirtschaft in Europa“, gemeinsame Veranstaltung mit der Universität Münster anlässlich des 60-jährigen Bestehens des Instituts für Steuerrecht, Birk/Ehlers, Rechtsfragen des europäischen Steuer-, Außenwirtschafts- und Zollrechts, Köln 1995; ZfZ 1994, S. 258ff.
- Dresden 1995 „Zoll auf dem Weg ins Jahr 2000“, AW-Prax 1995, S. 278ff.; ZfZ 1995, S. 259ff.
- Wien 1996 „Hemmnisse und Sanktionen in der EU“, Tagungsband zusammengestellt von Henke, Köln 1996; AW-Prax 1996, S. 317ff.; ZfZ 1996, S. 369ff.
- Nürnberg 1997 „Vertrauensschutz in der Europäischen Union“, Tagungsband zusammengestellt von Henke, Köln 1997; AW-Prax 1997 S. 409ff. und AW-Prax 1998, S. 24ff.; ZfZ 1997, S. 278ff.
- Bremen 1998 „5 Jahre Binnenmarkt – Eine Zwischenbilanz“, Tagungsband zusammengestellt von Ulrich, Köln 1999, AW-Prax 1998, S. 419 und AW-Prax 1999, S. 20; ZfZ 1999, S. 1ff.
- Mannheim 1999 „Kontrollen – ATLAS – Risikoanalyse“, Tagungsband zusammengestellt von Henke, Köln 2000; AW-Prax 1999, S. 373ff., S. 406ff.; ZfZ 2000, S. 50ff.
- Salzburg 2000 „Erweiterung der Europäischen Union – Zusammenarbeit von Wirtschaft und Verwaltung – Entwicklung der Öko-/Energiesteuern“, Tagungsband zusammengestellt von Henke, Köln 2000; AW-Prax 2000, S. 349ff.; ZfZ 2000, S. 364ff.
- Köln 2001 „E-Commerce und Informatikverfahren im Außenhandel“, Tagungsband, zusammengestellt von Henke, Köln 2002; AW-Prax 2001, S. 93ff.; ZfZ 2001, S. 362ff.
- Basel 2002 „Beförderungen – Präferenzen – Trade Facilitation“, Tagungsband, hrsg. von Henke, Aachen 2003; AW-Prax 2002, S. 293ff.; ZfZ 2002, S. 407ff.
- Berlin 2003 „10 Jahre Binnenmarkt – EU-Erweiterung – eCustoms (The Internal Market: 10 Years On – EU Enlargement – eCustoms)“, Tagungsband, hrsg. von Henke, Witten 2003; AW-Prax 2003, S. 341ff.; ZfZ 2003, S. 402ff.

- Graz 2004 „EU-Erweiterung in der Praxis – Internationales Risikomanagement (EU Enlargement in Practice – International Risk Management; L'élargissement de l'UE en pratique – La gestion internationale de risques)“, Tagungsband, hrsg. von Henke, Witten 2004; AW-Prax 2004, S. 339; ZfZ 2005, S. 8ff., 42ff.
- Bonn 2005 „Partnerschaft oder Subordination? – Das Verhältnis von Wirtschaft und Zoll nach dem modernisierten Zollkodex“, Tagungsband, hrsg. von Henke, Witten 2005; AW-Prax 2005, S. 327ff.; ZfZ 2005, S. 297ff. (Teil I), S. 331ff. (Teil II).
- Esslingen 2006 „Neue Chancen und Risiken für die europäische Wirtschaft – Zugelassener Wirtschaftsbeteiligter/Zoll und Umsatzsteuer/Neues Energiesteuergesetz/ Neuer Präferenzursprung“, Tagungsband, hrsg. von Henke, Witten 2007; AW-Prax 2006, S. 327ff., S. 374ff.; ZfZ 2006, S. 280ff.
- Hamburg 2007 „Zoll im Wandel vom Abgaben- zum Sicherheitsrecht? – Erfahrungen mit dem neuen Energiesteuergesetz“, Tagungsband, hrsg. von Henke und Gellert, Witten 2007; AW-Prax 2007, S. 332ff., S. 369ff.; ZfZ 2007, S. 260ff.
- Luxemburg 2008 „40 Jahre Zollunion in Europa“, Tagungsband, hrsg. von Gellert, Witten 2008; AW-Prax 2008, S. 330ff., S. 377ff.; ZfZ 2008, S. 197ff.
- Linz 2009 „Zollunion und e-Government“, Tagungsband, hrsg. von Gellert, Witten 2009; AW-Prax 2009, S. 393ff.; ZfZ 2009, S. 197ff.
- Düsseldorf 2010 „Dialog zwischen Zoll und Wirtschaft“, Tagungsband, hrsg. von Gellert, Witten 2010; AW-Prax 2010, S. 291; ZfZ 2010, S. 204ff.
- Schaffhausen 2011 „Sicherheit und Freihandel“, Tagungsband, hrsg. von Gellert, Witten 2011; AW-Prax 2011, S. 293.
- Erfurt 2012 „Grenzerfahrung in der Europäischen Union“, Tagungsband, hrsg. von Koszinowski, Witten 2013; AW-Prax 2012, S. 373ff.
- Bonn 2013 „20 Jahre Binnenmarkt Fortschritt oder Stagnation“, Tagungsband, hrsg. von Koszinowski, Witten 2014; AW-Prax 2013, S. 287ff.; ZfZ 2013, S. 141ff.
- Esslingen 2014, „Unionszollkodex und Entwicklungen im internationalen Handel“, Tagungsband, hrsg. von Koszinowski, Witten 2014, AW-Prax 2014, S. 163ff, ZfZ 2014, S. 173ff.
- Innsbruck 2015 „Unionszollkodex und geltendes EU-Recht im Rechtsvergleich“, Tagungsband, hrsg. von Koszinowski, Witten 2015, AW-Prax 2015, S. 373, ZfZ 2015, S. 142ff.
- Köln 2016 „Der Unionszollkodex“, Tagungsband, hrsg. von Hoell, Bochum 2017, AW-Prax 2016, S. 227, ZfZ 2016, S. 141ff.

Außenwirtschaftsrechtstage

Seit 1996 findet darüber hinaus jährlich ein Außenwirtschaftsrechtstag in Münster statt. Er wird veranstaltet in Zusammenarbeit mit dem Zentrum für Außenwirtschaftsrecht e.V. (ZAR) am Institut für öffentliches Wirtschaftsrecht der Universität Münster.

Kooperation in Europa

Das EFA hat die auf den deutschsprachigen Raum begrenzten Tätigkeiten erweitert, indem es Kontakte zu vergleichbaren Organisationen im europäischen Ausland knüpfte. Mit der französischen Vereinigung ODASCE besteht seit 1999 ein Kooperationsabkommen. Mit der britischen Organisation SITPRO wurden bis zu deren Auflösung rege Kontakte gepflegt. Die drei Vereinigungen sind seit 2004 gemeinsam unter dem Namen Duquesne Group aufgetreten. 2008 hat sich die niederländische Organisation EVO dieser Gruppe angeschlossen.

Elektronisches Forum: Die Mailing-Liste „EFA-L“

Seit 1998 bietet EFA seinen Mitgliedern ein neues Forum des Gedanken- und Informationsaustauschs an, die Mailing-Liste „EFA-L“. Über diese Liste können EFA-Mitglieder mittels E-Mail allen eingeschriebenen EFA-Mitgliedern Nachrichten und Informationen zukommen lassen oder aktuelle Fragen diskutieren.

EFA-Schriftenreihe

Wissenschaftliche Literatur zum Außenwirtschafts-, Verbrauchsteuer- und Zollrecht aus der EFA-Schriftenreihe ist zum kostenlosen Download als PDF-Datei unter www.efaschriften.de zugänglich. Die EFA-Schriftenreihe aus dem Mendel Verlag kann auch in Printversion bezogen werden; senden Sie Ihre Bestellung an efa@uni-muenster.de.

Wissenschaftlicher Beirat und Vorstand

Kennzeichnend für die Vereinigung ist die von Anfang an gute Zusammenarbeit zwischen Vorstand und Beirat. Während ersterer auch aus arbeitstechnischen Gründen einen Schwerpunkt in Münster hat, spiegelt sich im Beirat die Vielfalt der angesprochenen Berufsgruppen wider.

Wissenschaftlicher Beirat

- Prof. Dr. Hans Michael Wolfgang (Vorsitzender), Münster
- Julian Würtenberger, Bundesministerium der Finanzen, Bonn
- Klaus Deimel, Finanzgericht Düsseldorf
- Matthias Bongartz, Fachhochschule des Bundes, Fachbereich Finanzen, Münster
- Rainer Ehmcke, Ministerialrat a.D., Bonn
- Rudolf Erb, Abteilungsdirektor, BFD Nord, Hamburg
- Reinhard Fischer, Deutsche Post DHL, Bonn
- Serge Gummy, Eidgenössische Oberzolldirektion, Bern
- Dr. Christian Haid, Wirtschaftskammer Steiermark, Graz
- Prof. Dr. Isabell Halla-Heißen, Hochschule des Bundes, Fachbereich Finanzen, Münster
- Knut Milewski, Fa. Bayer, Leverkusen
- Dr. Hans-Joachim Prieß, LL.M., Rechtsanwalt, Berlin
- Dr. Klaus-Peter Müller-Eiselt, Vors. Richter am BFH a.D., München
- Prof. Dr. Achim Rogmann, LL.M. (Murdoch), Brunswick European Law School (BELS), Wolfenbüttel
- Prof. Dr. Walter Summersberger, Johannes-Kepler-Universität Linz
- Prof. Dr. Peter Witte, Fachhochschule des Bundes, Fachbereich Finanzen, Münster

Vorstand

- Prof. Dr. Dr. hc (UA) Lothar Gellert (Vorsitzender), Hochschule des Bundes, Fachbereich Finanzen, Münster
- Gerda Koszinowski (stellv. Vorsitzende), Ltd. Regierungsdirektorin, Erfurt
- Dr. Thomas Weiss (stellv. Vorsitzender), Rechtsanwalt, Münster
- Prof. Dr. Sandra Rinnert (Schatzmeisterin), Hochschule des Bundes, Fachbereich Finanzen, Münster
- Dr. Lothar Harings, Rechtsanwalt, Hamburg
- Prof. Dr. Harald Jatzke, Richter am BFH, München
- Petra Herrmann, Siemens Windpower A/S, Brande, Dänemark
- Frank Görtz, Lufthansa Technik und Logistik Services, Hamburg

Informationen

Eine Kontaktaufnahme zum EFA kann über die Geschäftsstelle erfolgen. Sie liefert Informationen, Satzung, Mitgliederverzeichnis und Sonstiges. Die Forumsmitglieder werden durch regelmäßige Rundbriefe über die aktuellen Aktivitäten auf dem Laufenden gehalten. Sie erhalten den Tagungsband und als Leser der AW-Prax monatlich Nachrichten, Meinungen und Aktuelles. EFA-Mitglieder haben Zugang zur Mailing-Liste „EFA-L“.

Geschäftsstelle

Europäisches Forum für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V.

EFA-Geschäftsstelle

Institut für Steuerrecht

Universitätsstr. 14-16

48143 Münster

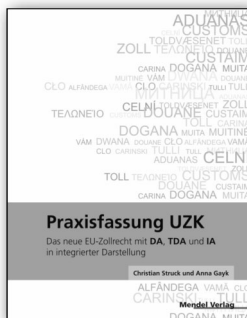
Telefon: +49 251 8327575

Telefax: +49 251 8327564

E-Mail: office@efa-muenster.de

Internet: www.efa-muenster.de

Das neue EU-Zollrecht handlich und kompakt in unseren **Arbeitshilfen UZK**

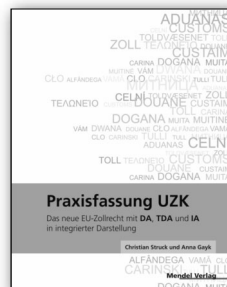


Weitere Details auf der Rückseite oder unter
www.mendel-verlag.de/arbeitshilfen-uzk

Arbeitshilfen UZK

Um Ihnen das Arbeiten mit dem neuen EU-Zollrecht zu vereinfachen, haben wir verschiedene Bücher konzipiert. Diese setzen unterschiedliche Schwerpunkte und dienen jeweils für sich, aber – je nach Arbeitsweise – auch in Kombination als effektive Hilfe:

- Die **Praxisfassung UZK** bietet eine integrierte Darstellung der 4 Verordnungen. Den Artikeln des UZK folgend wurde eine Zuordnung der inhaltlich zugehörigen Artikel aus DA, TDA und IA vorgenommen. Ein lästiges „Hin-und-her-Blättern“ lässt sich so überwiegend vermeiden. Verschiedene optische Hilfsmittel und ein Stichwortverzeichnis unterstützen zudem bei der Navigation. Die Praxisfassung UZK ist sowohl als „to-go-Variante“ im praktischen Handtaschen-Format als auch auf Englisch beziehbar!
- Mit der Publikation **Textfassung und Leitfaden UZK** haben Sie die Möglichkeit, die 4 Verordnungen in der vom Gesetzgeber vorgegebenen Struktur zu erfassen: UZK, DA, TDA und IA sind hier jeweils aufeinanderfolgend abgebildet. Vorangestellt ist ein umfangreicher Leitfaden von Michael Lux. Auch auf Englisch erhältlich.
- Die 3 den UZK ergänzenden Verordnungen DA, TDA und IA weisen umfangreiche Anhänge auf. Aus Gründen der besseren Handhabbarkeit werden diese in aufeinanderfolgender Darstellung in dem Buch **Anhänge UZK – Anhänge zu den Rechtsgrundlagen DA, TDA und IA** separat veröffentlicht.



Weitere Details, Bezugsbedingungen und Bestellmöglichkeit unter www.mendel-verlag.de/arbeitshilfen-uzk

Einfach gut informiert! Mit der Fachzeitschrift: **FOREIGN TRADE**

Wichtige **News, Updates, Hintergründe** und **praktisches Insiderwissen** – FOREIGN TRADE liefert Ihnen quartalsweise Relevantes aus den Bereichen Zoll, Steuern, Warenursprung & Präferenzen, Exportkontrolle, IT-Verfahren u.v.m. Jede Ausgabe setzt einen besonderen Schwerpunkt – eine Übersicht aller erschienenen Ausgaben finden Sie unter **www.mendel-verlag.de/foreigntrade**.

Sie arbeiten in einem exportorientierten Unternehmen, sind verantwortlich für den Bereich Zoll und Außenhandel oder möchten einfach nur wissen, wie Sie Ihre außenwirtschaftlichen Abläufe besser, sicherer, einfacher oder effektiver gestalten können? Dann ist FOREIGN TRADE nicht nur interessanter, angenehmer „Lesestoff“, sondern auch **praktische Arbeitshilfe** und immer wieder **nützlich zum Nachschlagen**.

Weitere Details und Leseproben
der einzelnen Ausgaben unter
www.mendel-verlag.de/foreigntrade



Einfuhrbestimmungen weltweit gesucht und hier gefunden: „**K und M**“

Die Konsulats- und Mustervorschriften – kurz: „K und M“ – der Handelskammer Hamburg sind seit 1920 das Standardwerk zum Thema **Einfuhrbestimmungen weltweit**. Auf über 650 Seiten bieten sie alle Informationen, die für eine schnelle und korrekte Abwicklung von Exportgeschäften unerlässlich sind. Land für Land werden Fragen beantwortet wie z.B.:

- Welche **Warenbegleitpapiere** werden benötigt, wie sind sie aufzumachen und welche Pflichtangaben müssen enthalten sein?
- Existieren besondere **Verpackungs- und Markierungsvorschriften**?
- Was ist bei der **Einfuhr von Warenmustern** zu beachten und
- mit welchen **Legalisierungsbestimmungen** und **Konsulatsgebühren** ist ggf. zu rechnen?

Sie sind im Außenhandel tätig, arbeiten in einer Versand-, Export- oder Zollabteilung egal welcher Größe, kommen aus dem Speditionsbereich, der Exportfinanzierung oder der Außenwirtschaftsberatung und möchten wissen, wie Sie Waren sicher von A nach B bekommen? Dann ist das Export-Nachschlagewerk eine **große Arbeitshilfe**.

Die „K und M“ erscheinen alle 2 Jahre neu und werden bis zur jeweiligen nächsten Neuauflage durch **5-6 kostenlose Nachträge** aktuell gehalten.

Weitere Details unter
www.mendel-verlag.de/kundm

