Zoll und Außenhandel in der EU – fit for future?

Tagungsband des 34. Europäischen Zollrechtstags des EFA am 15. und 16. Juni 2023 in Leipzig

herausgegeben von Prof. Dr. Frauke Schulmeister



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

Band 71

Herausgeber: Prof. Dr. Frauke Schulmeister (Europäisches Forum für Außenwirtschaft

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 978-3-943011-76-0

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

© 2024 Mendel Verlag GmbH & Co. KG, 44799 Bochum

Inhaltsübersicht

Grußwort	7
Dr. Lothar Harings, Rechtsanwalt, Graf von Westphalen, Hamburg/Brüssel, Vorstandsvorsitzender Europäisches Forum für Außenwirtschaft e.V. (EFA)	
Aktuelle Entwicklungen des Zollrechts	11
Dr. Armin Rolfink, Abteilungsleiter Abteilung III, Bundesministerium der Finanzen, Berlin	
Die EU-Zollreform: Eine datengesteuerte Vision für eine einfachere, intelligentere und sicherere Zollunion	15
Matthias Petschke, Direktor für Zollpolitik, Generaldirektion TAXUD, EU-Kommission, Brüssel, Belgien	
Podiumsdiskussion "Aktuelle Entwicklungen im Zollrecht, Revision und Reform des Unionszollkodex"	27
Moderation und Diskussionsleitung: Dr. Lothar Harings, Rechtsanwalt, Graf von Westphalen, Hamburg/Brüssel, Vorstandsvorsitzender des EFA Zusammengefasst von Prof. Dr. Frauke Schulmeister, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster	
onentiale verwarding, manster	
Herausforderungen für den Zoll aus Sicht der Mitgliedstaaten und der Wirtschaft	29
Ludger Schlief, Direktionspräsident, Direktion V, Generaldirektion, Hamburg	
Herausforderungen für den Zoll aus Sicht der Mitgliedstaaten und der Wirtschaft – Zollamt Österreich	31
Mag. Heike Fetka-Blüthner, Vorständin Zollamt Österreich	
Challenges facing Customs from the Perspective	33
of Member States and Industry Marc Brocardi, Präsident von ODASCE, Paris, Frankreich	
	3

Herausforderungen für den Zoll aus Sicht der Wirtschaft Reinhard Fischer, Deutsche Post DHL Group, Bonn	
Moderation und Diskussionsleitung: Dr. Thomas Weiß, EFA-Vorstand, Osnabrück Zusammengefasst von Prof. Dr. Frauke Schulmeister, Fachhochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster	
Aktuelle Entwicklungen im Zollwertrecht	49
DiplFinanzwirt Stefan Vonderbank, Leiter der Bundesstelle Zollwert, Hauptzollamt Köln	43
Zollwertrechtliche Betrachtung von Software Dr. Ulrich Möllenhoff, Möllenhoff Rechtsanwälte, Münster	63
Zölle im Warenverkehr zwischen verbundenen Unternehmen – Eine Industrieperspektive Andreas Liebig, Global Head of Tax EMEA Olympus Europa SE & Co. KG, Hamburg	65
Podiumsdiskussion "Aktuelle Entwicklungen im Zollwertrecht" Moderation und Diskussionsleitung: Prof. Dr. Sandra Rinnert, EFA-Vorstand, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen, Münster Zusammengefasst von Prof. Dr. Frauke Schulmeister, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster	69
Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren – Auswirkungen der neuen Systemrichtlinie	71
Prof. Dr. Michael Rutemöller (LL.M. Taxation), Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster	

Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren – Auswirkungen der neuen Systemrichtlinie	87
Gerald Braun, Generalzolldirektion (GZD), Direktion IV, Referat 2 Verbrauchsteuern auf Genussmittel, Neustadt	
Die Umsetzung der Richtlinie (EU) 2020/262 in Österreich	93
Gottfried Schellmann, WTS Tax Service Steuerberatungsgesellschaft mbH, Wien	
Podiumsdiskussion "Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren – Auswirkungen der neuen Systemrichtlinie"	97
Moderation und Diskussionsleitung: Prof. Dr. Sandra Rinnert, EFA-Vorstand, Fachhochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen, Münster Zusammengefasst von Prof. Dr. Frauke Schulmeister, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster	
LkSG – TÜV SÜD	101
Dr. Kerstin Aust, Syndikusrechtsanwältin, Global Human Rights Officer, TÜV SÜD AG, München	
Menschenrechtsschutz in der Lieferkette – Sorgfaltspflichten und Einfuhrverbote: Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz – Umsetzung und Herausforderungen bei thyssenkrupp	103
Johannes Bäumges, Rechtsanwalt, SCA Officer Group,	
Compliance Officer thyssenkrupp AG, Essen	
Podiumsdiskussion "Menschenrechtsschutz in der Lieferkette – Sorgfaltspflichten und Einfuhrverbote"	109
Moderation und Diskussionsleitung: Dr. Lothar Harings, EFA-Vorsitzender, Hamburg Zusammengefasst von Prof. Dr. Frauke Schulmeister, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster	
Russland, China u.a. – der Umgang der EU mit Autokratien Sebastian Hoppe, Fachbereich Politik und Sozialwissenschaften, Osteuropa-Institut, Freie Universität Berlin	113

Ausblick: Russland, China u.a. – der Umgang der EU mit Autokratien Risiken und Nebenwirkungen für die Europäische Automobilindustrie	
Thomas Kressert, Leiter Zölle und Exportkontrolle Konzern bei der Volkswagen AG, Wolfsburg Podiumsdiskussion "Ausblick: Russland, China u.a. – der Umgang der EU mit Autokratien" Moderation und Diskussionsleitung: Frank Görtz, EFA-Vorstand, Hamburg Zusammengefasst von Prof. Dr. Frauke Schulmeister, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster	129
Zollschuldrechtliche Entwicklungen: Entstehung, Verzinsung von Erstattungsansprüchen etc. Dr. Anna Judith Conreder, LL.M., Generalzolldirektion, Direktion V, Hamburg	139
Schlusswort zum 34. Europäischen Zollrechtstag in Leipzig Dr. Lothar Harings, Rechtsanwalt, Graf von Westphalen, Hamburg/Brüssel, Vorstandsvorsitzender Europäisches Forum für Außenwirtschaft e.V. (EFA)	143
Europäisches Forum für Außenwirtschaft e.V. (EFA) European Forum for External Trade – Chronik und Informationen –	145

Grußwort

Dr. Lothar Harings Rechtsanwalt, Graf von Westphalen, Hamburg/Brüssel, Vorstandsvorsitzender Europäisches Forum für Außenwirtschaft e.V. (EFA)

Sehr geehrte Damen und Herren, liebe EFA-Mitglieder und Gäste, liebe Teilnehmerinnen und Teilnehmer aus Gerichtsbarkeit, Verwaltung, Wirtschaft, Lehre und freien Berufen, ich begrüße Sie alle zum 34. Europäischen Zollrechtstag hier im Congress Center Leipzig. Mit ca. 230 Teilnehmern knüpfen wir schon fast wieder an die Teilnehmerzahlen der Vor-Corona-Zeit an und ich freue mich, so viele bekannte Gesichter im Saal zu sehen.

Wir könnten heute 35-jähriges Jubiläum des Zollrechtstags feiern, wenn nicht Corona uns im Jahr 2020 einen Strich durch die Rechnung gemacht hätte und der Zollrechtstag ausgefallen wäre ... so feiert aber zumindest EFA in diesem Jahr 35-jähriges Jubiläum und ich möchte das mit einem herzlichen Dank an meine Vorgänger in der Funktion des Vorsitzenden, die heute hier sind, Prof. Dr. Peter Witte und Prof. Dr. Hans-Michael Wolffgang, verbinden! Am 5.1.1988 wurde die Deutsche Zolljuristische Vereinigung e.V. (DZV) gegründet, die schließlich 1995 anlässlich des 7. Deutschen Zollrechtstags in Dresden in "Europäisches Forum für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V." umbenannt worden ist.

Gründe für die Umbenennung waren damals die Hinwendung zu Europa – das Inkrafttreten des damaligen Zollkodex 1994 – und die Erkenntnis, dass der Begriff "Zollrecht" die Vielfalt der angesprochenen Rechtsgebiete nur unzureichend beschreibt.

Was 1995 in Dresden gelang, haben wir gestern hier in Leipzig ebenfalls geschafft: Die Mitgliederversammlung des EFA hat auf Vorschlag des Vorstands nun nochmals eine Umbenennung und "Verschlankung" unseres Vereinsnamens beschlossen in "Europäisches Forum für Außenwirtschaft" — wir haben die Begriffe "Verbrauchsteuern und Zoll" aus dem Vereinsnamen gestrichen, ohne inhaltlich auf die Gebiete verzichten zu wollen. Es ging aber nicht in erster Linie um die Verschlankung des Titels, sondern um eine thematische Ausweitung unserer Themengebiete auf neue Themen wie Sorgfaltspflichten in der Lieferkette, Beachtung der Menschenrechte und Nachhaltigkeit. Das wird künftig durch den Zusatz "Das Forum für Recht und Praxis der Exportkontrolle, Lieferkette, Nachhaltigkeit, Verbrauchsteuern und des Zolls" zum Ausdruck gebracht. Insofern haben wir eine Entwicklung aufgegriffen, die seit einigen Jahren auch den internationalen Handel beeinflusst und in Zukunft eine wichtige Rolle spielen wird.

Lassen Sie mich noch einige personelle Veränderungen ansprechen: Wir haben im vergangenen Jahr in Graz Herrn Haid, langjähriges Beiratsmitglied der Wirtschaftskammer Steiermark, in den Ruhestand verabschiedet – an seiner Stelle sind aus Österreich in den Beirat nachgerückt Herr Herbert Herzig, Wirtschaftskammer Österreich, Wien, – leider in diesem Jahr an der Teilnahme gehindert – und Frau Mag. Heike Fetka-Blüthner, Vorständin Zollamt Österreich – ein herzliches Willkommen Ihnen! Auch in Deutschland

haben wir zwei neue Mitglieder in den Beirat aufgenommen, nämlich Herrn Torsten Safarik, Präsident des BAFA, und Herrn Ludger Schlief, Direktionspräsident der Generalzolldirektion bei der Direktion V in Hamburg – Herr Safarik hat bereits am vergangenen Zollrechtstag als Referent teilgenommen und wird erst am Nachmittag eintreffen – für Sie, Herr Schlief, ist es der erste Zollrechtstag – auch Ihnen ein herzliches Willkommen und ein Dankeschön für Ihre Mitwirkung als Panelteilnehmer!

Begrüßen möchte ich an dieser Stelle auch Herrn Dr. Armin Rolfink, Abteilungsleiter Abteilung III im Bundesministerium der Finanzen – der "Zollabteilung" – vielen Dank, dass Sie sich trotz kurzer Anlaufzeit bereit erklärt haben, hier auf dem Zollrechtstag zu sprechen – das wissen wir sehr zu schätzen – es ist schön, dass Sie die Tradition an der Spitze der Zollabteilung fortsetzen und am Europäischen Zollrechtstag teilnehmen.

Stellvertretend für die Vertreterinnen und Vertreter der Gerichtsbarkeit begrüße ich unsere Beiratsmitglieder Prof. Dr. Jatzke, Vorsitzender des VII. Senats des Bundesfinanzhofes, und Prof. Dr. Summersberger, Bundesfinanzgericht Österreich, ebenso Herrn Karl-Heinz Klumpner vom Bundesfinanzgericht. Schließlich begrüße ich für die Finanzgerichte aus Deutschland stellvertretend den Präsidenten des FG Hamburg, Christoph Schoenfeld, Vorsitzender des IV. Senats.

And last but not least a very warm welcome to our international guests and speakers and especially to my counterpart of our French partner organisation ODASCE, Marc Brocardi, the President of ODASCE – thank you for joining us today despite ODASCE's general assembly taking place tomorrow in Paris – and I know that there are a lot of things to prepare for this assembly. We are happy to have you with us and we look forward to strengthening the cooperation with ODASCE very much.

Wenn ich nun zu den inhaltlichen Themen des Zollrechtstags überleite, waren diese in den vergangenen Jahren stets von neuen Krisen und Katastrophen geprägt. In diesem Jahr sind – bislang – zumindest keine großen neuen Krisen hinzugekommen, sondern der Krisenmodus ist verstetigt worden, der Krieg Russlands gegen die Ukraine dauert an, die geopolitische Lage bleibt angespannt, wir blicken mit Sorge auf das Klima und den politischen Streit um den Klimaschutz – aber wir haben ein Stück weit gelernt, in dieser unsteten und instabilen Konstellation zu leben. Insofern sind neue Katastrophen im Vergleich zum vergangenen Jahr ausgeblieben – und das ist vielleicht schon die positive Nachricht in diesem Jahr.

Während das in diesen Tagen stattfindende Bachfest unter dem Motto "Bach for Future" selbstbewusst des 300-jährigen Jubiläums des Amtsantritts von Johann Sebastian Bach als Thomaskantor in Leipzig gedenkt, formulieren wir mit dem Titel "Zoll und Außenhandel in der EU – fit for future?" etwas bescheidener und werfen die Frage nach der Zukunftseignung des Zoll- und Außenwirtschaftsrechts auf – eine Frage, die wir sicher auch in den kommenden Jahren stetig wiederholen werden. Zu den Reformplänen der EU-Kommission haben sich meine Vorstandskollegin Prof. Dr. Sandra Rinnert und unser Beiratsmitglied Michael Lux in der aktuellen Ausgabe der AW-Prax geäußert.

Nachdem wir uns im vergangenen Jahr intensiv mit Nachhaltigkeit und Menschenrechten beschäftigt haben, rückt heute das klassische Zollrecht wieder in den Vordergrund, allerdings flankiert durch weitere Themen, etwa Verbrauchsteuern und Menschenrechtsschutz in der Lieferkette. Am Freitag Vormittag findet dann eine Panel-Diskussion zur Frage nach einer "Außenwirtschaftsstrategie der EU angesichts der derzeitigen globalen Krisen" statt, bevor der Zollrechtstag in einer Schlussrunde zum Zollschuldrecht ausklingt.

Ich danke namens des Vorstands des EFA allen Referentinnen und Referenten für ihre Mitwirkung. Wir haben ein anspruchsvolles inhaltliches Programm vor uns – sollten aber auch den Austausch untereinander vor und nach den Panels nicht versäumen. Viele von Ihnen haben das beim Teilnehmertreffen – und danach – schon beherzigt und auch unsere heutige Abendveranstaltung bietet eine gute Gelegenheit dazu. Wir werden nach der Mittagspause noch einmal durchgeben, wie man am besten zu den Salles de Pologne findet.

Ich danke unseren Sponsoren, die uns diese Tagung erst ermöglichen, insbesondere Deutsche Post DHL Group und unserem Beiratsmitglied Reinhard Fischer, für ihre Unterstützung.

Ihnen und uns allen wünsche ich einen interessanten und spannenden 34. Zollrechtstag und ich bitte nun Herrn Dr. Rolfink, zu den aktuellen Entwicklungen im Zollrecht aus Sicht der deutschen Zollverwaltung zu sprechen.

Aktuelle Entwicklungen des Zollrechts

Dr. Armin Rolfink Abteilungsleiter Abteilung III, Bundesministerium der Finanzen, Berlin

I. Bericht der Wise Persons Group

- In ihren politischen Leitlinien kündigte EU-Kommissions-Präsidentin von der Leyen im Jahr 2019 an, die EU-Zollunion auf die nächste Ebene zu bringen.
- Im September 2021 richtete die Kommission hierfür eine Wise Persons Group (WPG) ein.
- Sie setzte sich aus zwölf hochrangigen Mitgliedern unter dem Vorsitz der ehemaligen spanischen Außenministerin, Frau Arancha González Laya, zusammen.
- Die Gruppe sollte die Themen "E-Commerce", "Riskmanagement", "Effective Management of Customs' increasing Range of non-financial Tasks" und "Future Governance Structure" behandeln.
- Der am 31.3.2022 veröffentlichte Abschlussbericht beinhaltet zehn Empfehlungen zur Reform der EU-Zollunion.
- Hierzu gehören Vorschläge zur Gründung einer EU-Zollagentur sowie für tiefgreifende Änderungen/Systemwechsel im EU-Zollrecht.
- Der Abschlussbericht wurde Ende April 2022 bei einem High-Level-Seminar in Paris und in einer Reflection Group, die sich aus hochrangigen Mitgliedern der Mitgliedstaaten zusammensetzte, diskutiert.
- Am 24.5.2022 hatte der ECOFIN-Rat den WPG-Abschlussbericht zur Kenntnis genommen und am 4.10.2022 einen Meinungsaustausch über die fiskalische und nicht-fiskalische Rolle des Zolls geführt.
- Die Europäische Kommission hat die Ergebnisse dieser Konsultationen und der ECOFIN-Befassungen in ihre im Mai 2023 vorgelegten Vorschläge zur Reform der EU-Zollunion und zur Aufhebung des derzeit geltenden Zollkodex der Union einfließen lassen.

II. Reform des Unionszollkodex

Allgemein

- Angesichts der hohen Handelsvolumina ist Deutschland in besonderem Maße von der geplanten tiefgreifenden Reform der EU-Zollunion betroffen.
- Für ein derart weitreichendes und komplexes Gesetzesvorhaben muss ausreichend Zeit für Verhandlungen gegeben sein.

- Die Auswirkungen neuer Maßnahmen und Strukturen müssen bewertet werden können.
- Alle wesentlichen Voraussetzungen und Entscheidungen sollten im Basisrechtsakt selbst geregelt werden.
- Auf nationaler Ebene wertet das Bundesministerium für Finanzen (BMF) gemeinsam mit der Generalzolldirektion den Vorschlag aus. Sie stehen auf Ressortebene im engen Austausch mit dem für Handels- und Zollpolitik zuständigen Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (BMWK).
- Ebenso sind Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft einbezogen, um möglichst einen Rundumblick über die vorgeschlagenen Maßnahmen zu erhalten.

Errichtung einer EU-Zollbehörde

- Ein Eckpfeiler der Reformvorschläge ist der Vorschlag zur Errichtung einer EU-Zollbehörde.
- Der Vorschlag wird von Deutschland geprüft.
- Die Aufgaben und Strukturen einer solchen EU-Zollbehörde sind optimalerweise so zu gestalten, dass sie einen Mehrwert für die Zollverwaltungen der Mitgliedstaaten bringen. So erhoffen wir uns die Schaffung von schlanken und vereinfachten Prozessen.

Abschaffung der 150-EUR-Freigrenze für Zölle

- Die vorgeschlagene Abschaffung der 150-EUR-Freigrenze für Zölle ist ein weiterer Punkt, der von Deutschland geprüft wird.
- Ob die Abschaffung der 150-EUR-Freigrenze für Zölle das geeignete Mittel ist, um Betrügereien in Form von Unterfakturierung entgegenzuwirken, werden die weiteren Verhandlungen noch zeigen müssen.
- Aufwand und Nutzen sollten in einem angemessenen Verhältnis stehen.
- Die Erhebung von Klein- und Kleinstbeträgen und die damit verbundenen Formalitäten sollten effizient und unbürokratisch organisiert werden können, um hohe Kosten und Mehraufwand für Unternehmen, Bürgerinnen und Bürger sowie für die Zollverwaltung zu vermeiden.
- Die Überlegung, große Plattformen, über die ein großer Teil des E-Commerce abgewickelt wird, angesichts ihrer Marktmacht als sog. "Deemed Importer" künftig verstärkt in zollrechtliche Prozesse einzubinden und in Verantwortung zu nehmen, erscheint nachvollziehbar.
- Die Konzentration der Verantwortlichkeiten auf wenige große Akteure in diesem Bereich könnte zu einem besseren Schutz des Binnenmarkts beitragen.
- Direkte Importe von kleineren Sendungen durch Privatpersonen und kleine oder Kleinstunternehmen sollten aber weiter möglich bleiben, ohne auf eine Plattform angewiesen zu sein.

EU-Zolldatenplattform "EU Customs Data Hub"

- Die bisherige Abfertigungssystematik stößt aufgrund der enorm gestiegenen Abfertigungsvolumen an ihre Grenzen.
- Das Ziel, die Daten zum bestmöglichen Zeitpunkt zur Verfügung zu stellen und redundante und fehlerhafte Daten weitestgehend zu vermeiden, ist begrüßenswert.
- Die Maßnahmen, um die Zusammenarbeit zwischen den Zollverwaltungen der Mitgliedstaaten zu verbessern, sollten verstärkt werden.
- Zu alledem kann die von der Kommission vorgeschlagene EU-Zolldatenplattform, der sog. "EU Customs Data Hub", einen Beitrag leisten.
- Ein solches zentrales System sollte sowohl den Anforderungen an Daten- und Cybersicherheit als auch an Performanz und Verfügbarkeit gerecht werden und wie nationale Besonderheiten aus anderen Politikbereichen (z.B. nationale Verbrauchsteuern, Verbote und Beschränkungen, unterschiedliche Mehrwertsteuersätze etc.) bei den künftigen Prozessen berücksichtigt werden.

"Trust and Check Trader"-Abfertigungssystem

- Deutschland begrüßt die vorgeschlagenen Vereinfachungen der Zollprozesse durch das "Trust and Check Trader"-Abfertigungssystem, von dem vertrauenswürdige Unternehmen durch eine schnellere Abfertigung profitieren sollen, indem sie ihre Informationen für mehrere Sendungen nur einmal übermitteln müssen.
- Besonders zuverlässige Wirtschaftsbeteiligte sollen ihre Waren dabei ohne Intervention der Zollverwaltungen selbst überlassen können.
- Die perspektivische Abkehr von der bisherigen transaktionsbezogenen Abfertigung im Zusammenhang mit der EU-Zolldatenplattform bietet Vereinfachungspotenzial.
- Es bedarf einer Kohärenz mit anderen Politikbereichen.
- Kleine und mittelständische Unternehmen müssen weiterhin am internationalen Handel teilnehmen können, ohne von den neuen Regeln und Kriterien des EU-Zollrechts überfordert zu werden.

Die EU-Zollreform: Eine datengesteuerte Vision für eine einfachere, intelligentere und sicherere Zollunion

Matthias Petschke
Direktor für Zollpolitik, Generaldirektion TAXUD, EU-Kommission,
Brüssel, Belgien

Geopolitische Veränderungen, Krisen im Gesundheitsbereich und Lieferengpässe haben in der letzten Zeit die grundlegenden Mechanismen des internationalen Handels in Frage gestellt. Gleichzeitig hat das Streben der EU nach strategischer Autonomie zu einer neuen Sicht auf die Binnenmarktpolitik und den Einfluss Europas auf den Rest der Welt geführt. Europas Zollbehörden sind für die Umsetzung einer Vielzahl von Regeln bzgl. des Imports und Exports von Gütern an unseren Grenzen verantwortlich und stehen somit im Zentrum all dieser Veränderungen. Die Europäische Kommission hat am 17.5.2023 Vorschläge für eine umfassende Reform der EU-Zollunion vorgelegt.

Die vorgeschlagenen Maßnahmen stellen eine neue, datengesteuerte Vision für Zoll in der EU dar, die die Zollverfahren für Unternehmen, insbesondere für die vertrauenswürdigsten Händler ("Trust and Check Trader"), erheblich vereinfachen wird. Im Sinne des digitalen Wandels wird die Reform schwerfällige Zollverfahren abbauen, indem traditionelle Anmeldungen durch einen intelligenteren, datengesteuerten Ansatz für die Einfuhrüberwachung ersetzt werden. Gleichzeitig erhalten die Zollbehörden alle notwendigen Instrumente und Ressourcen, um Einfuhren, die echte Gefahren für die EU, ihre Bürgerinnen und Bürger sowie ihre Wirtschaft bergen, angemessen bewerten und stoppen zu können.

Mit der vorgeschlagenen Reform wird auf den Druck reagiert, unter dem die EU-Zollbehörden heutzutage stehen und der u.a. durch einen gewaltigen Anstieg des Handelsvolumens, insbesondere des elektronischen Handels, eine rasch wachsende Zahl von EU-Normen, deren Einhaltung an der Grenze geprüft werden muss, und sich verändernde geopolitische Gegebenheiten und Krisen bedingt ist. Die Reform wird das Zollwesen für ein grüneres, digitaleres Zeitalter rüsten und zu einem sichereren und wettbewerbsfähigeren Binnenmarkt beitragen. Mit der Reform werden die Zollmeldepflichten von Wirtschaftsbeteiligten vereinfacht und gestrafft, indem beispielsweise die Abwicklung von Einfuhrverfahren weniger zeitaufwendig sein wird, eine zentrale EU-Schnittstelle bereitgestellt und die Wiederverwendung von Daten erleichtert wird.

Eine neue EU-Zollbehörde wird eine EU-Zolldatenplattform aufbauen und betreiben, die als Motor des neuen Systems fungieren wird. Aufbauend auf der bestehenden IT-Infrastruktur für den Zoll in den EU-Mitgliedstaaten, wird die Datenplattform schrittweise eingeführt. In der Zukunft wird sie dann neue nationale IT-Entwicklungen unnötig machen, wodurch die Mitgliedstaaten jährlich bis zu 2 Mrd. EUR an Kosten einsparen werden. Die

neue Behörde wird auch zu einem verbesserten EU-Ansatz für Risikobewertung und Zollkontrollen beitragen.

Eine neue Partnerschaft mit Unternehmen

In der reformierten EU-Zollunion werden Unternehmen, die Waren in die EU einführen wollen, alle Informationen über ihre Produkte und Lieferketten in eine einzige Online-Umgebung einspeisen können: die neue EU-Zolldatenplattform. Durch eine solche Bündelung von Daten werden Zollbehörden einen vollständigen Überblick über die Lieferketten und den Warenverkehr erhalten.

Gleichzeitig müssen Unternehmen bei der Übermittlung ihrer Zollinformationen nur mit einem einzigen Portal kommunizieren und die Daten für mehrere Sendungen lediglich einmal übermitteln, wodurch sie deutlich weniger Transaktions- und Anpassungskosten haben. In bestimmten Fällen, in denen die Geschäftsabläufe und Lieferketten vollkommen transparent sind, können die vertrauenswürdigsten Händler ihre Waren ohne aktives Tätigwerden der Zollbehörden in der EU in den Verkehr bringen. Die Kategorie "Trust and Check" ist somit eine Weiterentwicklung des bereits bestehenden Programms für zugelassene Wirtschaftsbeteiligte (AEO) für vertrauenswürdige Händler.

Gemäß den Vorschlägen wird die Datenplattform ab 2028 für Sendungen des elektronischen Handels und ab 2032 (auf freiwilliger Basis) für alle anderen Importeure zur Verfügung stehen und unmittelbare Vorteile und Vereinfachungen mit sich bringen. "Trust and Check Trader" können alle ihre Einfuhren bei den Zollbehörden des Mitgliedstaats, in dem sie ansässig sind, abfertigen, unabhängig davon, wo die Waren in der EU eintreffen. Im Jahr 2035 soll geprüft werden, ob diese Möglichkeit auf alle Wirtschaftsbeteiligten ausgeweitet werden kann, bevor die Zolldatenplattform ab 2038 für alle verpflichtend wird.

Ein intelligenterer Ansatz für Zollkontrollen

Alle Mitgliedstaaten werden Zugang zu Echtzeitdaten haben und in der Lage sein, Informationen zu bündeln, um schneller, einheitlicher und effektiver auf Risiken reagieren zu können.

Dies wird es erlauben, Daten zu analysieren und zu überwachen und Probleme zu ermitteln, noch bevor die Versendung der Waren in Richtung EU überhaupt begonnen hat. Auf diese Weise können die EU-Zollbehörden ihre Anstrengungen und Ressourcen auf die Bereiche konzentrieren, in denen sie am dringendsten benötigt werden: Bei der Unterbindung der Einfuhr unsicherer oder illegaler Waren in die Union und der Durchsetzung der zunehmenden Zahl an EU-Rechtsvorschriften, mit denen bestimmte Waren verboten werden, deren Einfuhr den gemeinsamen Werten der EU zuwiderlaufen würde. Gleichzeitig trägt dieser neue Ansatz zur ordnungsgemäßen Erhebung von Zöllen und Steuern zum Nutzen der nationalen Haushalte und des EU-Haushalts bei.

Um den Mitgliedstaaten dabei zu helfen, die richtigen Risiken zu priorisieren und ihre Kontrollen und Untersuchungen – insbesondere in Krisenzeiten – zu koordinieren, werden Informationen und Fachwissen auf EU-Ebene im Rahmen der neuen EU-Zollbehörde zusammengeführt, ohne dass jedoch die Kompetenzaufteilung zwischen der EU-Ebene und den Mitgliedstaaten verändert wird. Die neue Regelung wird die Zusammenarbeit zwischen Zoll-, Marktüberwachungs- und Strafverfolgungsbehörden auf EU- und nationaler Ebene erheblich verbessern, u.a. durch den Informationsaustausch über die Zolldatenplattform.

Ein modernerer Ansatz für den elektronischen Handel

Durch die Reform werden Online-Plattformen zu Schlüsselakteuren, um sicherzustellen, dass Waren, die online in die EU verkauft werden, alle Zollverpflichtungen erfüllen. Hierin besteht ein großer Unterschied zum derzeitigen Zollsystem, das die Verantwortung auf die einzelnen Verbraucher und Beförderer überträgt. Künftig werden die Plattformen dafür sorgen müssen, dass Zölle und Mehrwertsteuer beim Kauf entrichtet werden, sodass die Verbraucherinnen und Verbraucher bei der Ankunft des Pakets nicht länger mit versteckten Gebühren oder unerwarteten Formalitäten konfrontiert werden. Die Online-Plattformen werden als die offiziellen Importeure die Verantwortung dafür tragen, dass alle Zölle entrichtet werden und dass Verbraucherinnen und Verbraucher Produkte erwerben, die den EU-Standards, z.B. in den Bereichen Umwelt und Sicherheit, entsprechen.

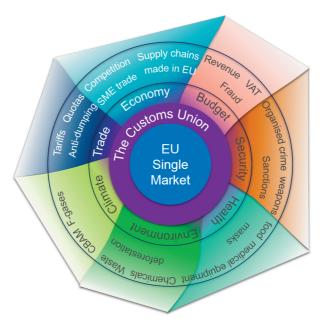
Gleichzeitig wird mit der Reform der derzeitige Schwellenwert aufgehoben, der eine Zollbefreiung von Waren mit einem Wert von weniger als 150 EUR ermöglicht und von Betrügern stark ausgenutzt wird. Bis zu 65% solcher in die EU eingeführten Waren werden aktuell mit einem zu niedrigen Wert angemeldet, um Zollgebühren bei der Einfuhr zu umgehen.

Die Reform vereinfacht auch die Berechnung der Zollgebühren für die gängigsten Waren mit geringem Wert, die außerhalb der EU gekauft werden, wodurch Tausende mögliche Zollkategorien auf nur vier reduziert werden. Dies wird es wesentlich einfacher machen, Zölle auf kleine Pakete zu berechnen und Plattformen und Zollbehörden gleichermaßen dabei zu unterstützen, die jährlich 1 Mrd. online getätigter und in die EU eingeführter Einkäufe besser zu verwalten. Es wird erwartet, dass die neue maßgeschneiderte Regelung für den elektronischen Handel zusätzliche Zolleinnahmen in Höhe von 1 Mrd. EUR jährlich generiert.

Reform der EU-Zollunion: Herausforderungen für den Zoll der Zukunft

Zoll – im Kern der EU-Politik

- EU-Zollunion setzt viele EU-Regeln durch (Finanzregeln etc.)
- EU-Zollunion als Garant des EU-Binnenmarkts
- EU-Zollbehörden arbeiten mit zahlreichen anderen Behörden zusammen



Die Fähigkeit, Güter zu kontrollieren und zu bestimmen, welche Güter in die EU-Zollunion eingeführt oder von ihr ausgeführt werden, ist von strategischer Bedeutung.

Politische Leitlinien, November 2019:

"Es ist an der Zeit, die Zollunion auszubauen, indem wir sie auf eine breitere Grundlage stellen. Auf diese Weise können wir unsere Bürgerinnen und Bürger und den Binnenmarkt besser schützen. Ich werde ein umfangreiches integriertes Maßnahmenpaket zur Stärkung des Zollrisikomanagements und zur Unterstützung wirksamer Kontrollen der Mitgliedstaaten vorschlagen."

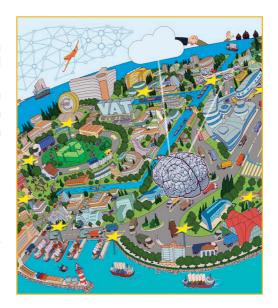
"Foresight" EU-Zoll 2040

Empfehlungen:

- Schaffung einer gemeinsamen Governance-Struktur für den Zoll in der EU
- Effektive Nutzung von Zolldaten
- Unterstützung von Unternehmen
- Gewährleistung von Fähigkeiten und Kompetenzen

Aktionsplan Zoll 2020

- EU-Single-Window für den Zoll
- "Joint Analytical Capabilities"
- Interim-Evaluierung des Unionszollkodex



Bericht der Wise Persons Group 2022

- Unabhängige Expertengruppe
- Führte Anhörungen von Interessensvertretern durch
- Stellte 10 konkrete Empfehlungen vor

Arancha González Laya

Vorsitzende der Wise Persons Group, ehemalige Außen- und EU-Ministerin Spaniens:

Empfehlungen der Wise Persons Group

- 1) Vorschlag in 2022
- 2) Neuer Ansatz bzgl. Daten
- 3) Rahmen für Zusammenarbeit mit anderen Behörden
- 4) EU-Zollbehörde
- 5) Systembasierter Ansatz

[&]quot;The customs union is not fit for purpose."

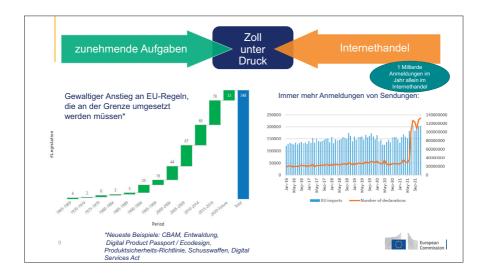
[&]quot;These shortcomings call for an urgent structural change."

- 6) "Know the Trader" (ABC)
- 7) Abschaffung der Zollbefreiung unter 150 EUR
- 8) "Grüner" Zoll
- 9) Mittel, Fähigkeiten und Ausrüstung
- 10) Bericht zur "Customs Gap"

Zoll leistet GUTE ARBEIT, auch unter Druck

Hier einige Beispiele:

- Brexit-Umsetzung
- · Einzug falscher Masken
- "Green Lanes" für humanitäre Hilfe
- Umsetzung von Handelssanktionen, Kampf gegen Sanktionsumgehung



Zoll im Wandel Kernziele für die Modernisierung des Zolls Internethandel: Verlust von Einnahmen (Eigenmittel) Stärkere Kontrolle über EU-Lieferketten Unvollständige Kontrolle über Lieferketten Schaffung einer wirklich Spezielle Zollregeln für einheitlichen Außengrenze für Güter Internethandel illegale Produkte Beschränkund Binnenmarkt mehr Aufgaben

Ein moderner Zoll für veränderte Anforderungen

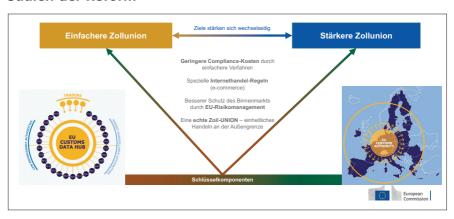
Zollreformpaket vom 17.5.2023

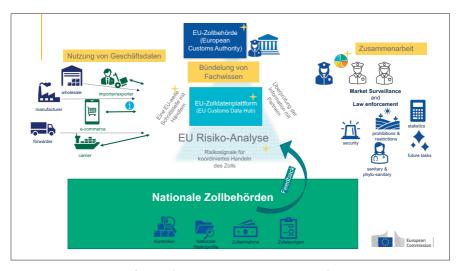
- Communication from the Commission on Customs Reform: taking the Customs Union to the next level
- Proposal for a Regulation of the European Parliament and of the Council establishing the Union Customs Code and the European Union Customs Authority, and repealing Regulation (EU) No 952/2013
- Proposal for a Council Regulation amending Regulation (EEC) No 2658/87 as regards
 the introduction of a simplified tariff treatment for the distance sales of goods and
 Regulation (EC) No 1186/2009 as regards the elimination of the customs duty relief
 threshold
- Proposal for a Council Directive amending Directive 2006/112/EC as regards VAT rules
 relating to taxable persons who facilitate distance sales of imported goods and the
 application of the special scheme for distance sales of goods imported from third territories or third countries and special arrangements for declaration and payment of
 import VAT
- Impact Assessment

Siehe für weitere Informationen unter:

https://taxation-customs.ec.europa.eu/customs-4/eu-customs-reform_en

Säulen der Reform





EU-Zolldatenplattform (EU Customs Data Hub)

Aktuell: 111 separate IT-Systeme in den 27 Mitgliedstaaten. Keine zentrale Datenbank, keine gemeinsame Überwachung von Lieferketten.

Reform: Zentrale Zolldatenplattform – umfassende Übersicht über Importe und Exporte.

Schutz des Binnenmarktes

Heute: 27 Grenzen – Schutz hängt vom schwächsten Glied ab; nach Einfuhr freier Warenverkehr.

Reform: Eine echte gemeinsame Grenze – EU-Ebene für Risikomanagement und Koordinierung

EU-Zollbehörde – Aufgaben und Strukturen



Eine neue Partnerschaft mit Unternehmen

Heute: Unternehmen interagieren mit bis zu 27 nationalen Zollverwaltungen, komplexen Verfahren, unklaren Zuständigkeiten, zahlreichen Schnittstellen und 111 separaten IT-Systemen

Reform:

- Einfachere Verfahren mit klaren Zuständigkeiten
- Zolldaten nur an eine EU-weite Schnittstelle
- "Trust & Check"-System mit "Green Lanes" für besonders vertrauenswürdige Händler
- "One-Stop-Shop" für Zoll bei EU-weiter Tätigkeit

Spezielle Regeln für Internethandel (E-Commerce)

Heute: Seit 2021 drastischer Anstieg von Zoll-Anmeldungen im Internethandel (E-Commerce) ¹⁾ (über 1 Mrd. 2022) ohne effektive Kontrollen:

- Bei 65% der E-Commerce-Sendungen liegen zu niedrige Zollwertbestimmung vor, die Folge sind Einnahmeverluste.
- 66% der online erworbenen Produkte halten die EU-Sicherheitsstandards nicht ein, d.h. Verbraucher sind nicht ausreichend geschützt.
- Händler teilen Sendungen in kleinere Pakete auf, dies hat negative Auswirkungen auf die Umwelt.

Reform:

- Große Internetplattformen werden für die Einhaltung der EU-Bestimmungen (Finanzregeln etc.) verantwortlich sein.
- Verbraucher haben keinen Compliance-Aufwand mehr und sind vor unangenehmen Überraschungen wie unerwarteten Kosten oder aufwendigen Zollformalitäten geschützt.
- Die EU-Zolldatenplattform erleichtert die Bearbeitung von Anmeldungen, hilft dem Zoll und Internetplattformen so den Compliance-Aufwand gering zu halten.

Freiwilliges vierstufiges Korbsystem für einfachere Zolltarife

- 5% (z.B. Spielzeug, Spiele, Haushaltsartikel),
- 8% (z.B. Seidenprodukte, Teppiche, Glaswaren),
- 12% (z.B. Besteck, elektrische Geräte) und
- 17% (z.B. Schuhwerk).
- Waren mit aktuell 0% bleiben zollbefreit.

Einnahmen steigen, Kosten sinken

Heute:

- Zoll erhebt 80 Mrd. EUR im Jahr: 24 Mrd. EUR Zollabgaben, davon 18 Mrd. EUR Eigenmittel, und 55 Mrd. EUR an Verbrauchs- und Mehrwertsteuer aber viel geht durch Zollbetrug und Unterbewertung verloren.
- Mitgliedstaaten entwickeln und unterhalten 111 separate IT-Systeme nicht kosteneffizient.
- Keine Zölle für Waren unter 150 FUR.

MwSt. wird auf alle Produkte erhoben. Daher müssen Waren unter 150 EUR dem Zoll angemeldet werden, auch wenn sie zollfrei sind.

Reform:

- Ein einziges Datensystem Einsparungen für Mitgliedstaaten und EU-Haushalt in Höhe von 1-2 Mrd. EUR pro Jahr.
- Geschätzte Einsparung von Compliance-Kosten für Händler von über 2 Mrd. EUR pro Jahr.
- Internethandel: Zusatzeinnahmen von 1-2 Mrd. EUR pro Jahr (MwSt./E-Commerce-Reform von 2021 bringt bereits 1,5 Mrd. EUR)
- Die Zoll-Lücke ("Customs Gap") schließen mehrere Milliarden pro Jahr.
- Kampf gegen Mehrwertsteuerbetrug, zurzeit 50 Mrd. EUR pro Jahr.

Zeitplan der Zollreform

2023:

 Vorschlag zur Reform der Zollunion: nach Verabschiedung sofortige Anwendung einiger Regelungen und Start der Vorbereitungen für EU-Zollbehörde und EU-Zolldatenplattform

2028:

- EU-Zollbehörde beginnt Aktivitäten, vor allem EU-Risikomanagement.
- Zollregeln für Internethandel (E-Commerce) treten in Kraft.
- EU-Zolldatenplattform startet (zunächst nur für E-Commerce).

2032:

- "Trust and Check Trader" (ca. 80% des Gesamthandels) beginnen Nutzung der EU-Zolldatenplattform.
- Andere Händler können die Datenplattform auf freiwilliger Basis nutzen.

2038:

Nutzung der EU-Zolldatenplattform wird Pflicht für alle Händler.

Podiumsdiskussion "Aktuelle Entwicklungen im Zollrecht, Revision und Reform des Unionszollkodex"

Moderation und Diskussionsleitung: Dr. Lothar Harings Rechtsanwalt, Graf von Westphalen, Hamburg/Brüssel Vorstandsvorsitzender des EFA

Zusammengefasst von Prof. Dr. Frauke Schulmeister Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster

Lothar Harings eröffnete die Diskussion mit einer Bitte an Herrn Armin Rolfink, Abteilungsleiter der Abteilung III im Bundesministerium der Finanzen, noch einmal Stellung zu beziehen zu den von ihm bereits vorgestellten Positionen der deutschen Zollverwaltung in Bezug auf das Four-Bucket-System und Fragen der Zusammenarbeit der Europäischen Zollbehörde. Warum, so hat sich Harings gefragt, sollte man die Zuständigkeiten überhaupt in einer neuen Zollbehörde verankern und nicht zentral bei der Europäischen Kommission verorten? Die neue Behörde müsse wiederum von den Mitgliedstaaten und der Kommission überwacht bzw. gesteuert werden.

Rolfink führte dazu kurz zusammenfassend aus, dass es immer wieder, wenn man etwas zentralisiere, besser werde — "the proof of the pudding is in the eating". Qualität gehe vor Schnelligkeit. Der Wegfall der Zollfreigrenze von 150 EUR müsse in Bezug auf Aufwand und Nutzen in Zukunft beurteilt werden. Die deutsche Zollverwaltung dürfe sich aber nicht von vornherein bzgl. der Einführung neuer Wertgrenzen sperren.

Reinhard Fischer, Deutsche Post, bezog sich auf das vorgestellte Bucket-System und merkte an, im Umsatzsteuerbereich gäbe es ja ähnliche Probleme in Bezug auf ermäßigte Steuersätze. Die Ermäßigung des Umsatzsteuersatzes beziehe sich nicht nur auf bestimmte Waren, sondern auch auf bestimmte Lebensbereiche, etwa gäbe es Ermäßigungen für behinderte und blinde Menschen etc. Er wollte wissen, ob diese Steuerermäßigungen im Umsatzsteuerbereich zu dem Bucket-System im Zollbereich parallel abgebildet würden.

Sandra Fischer, DHL Express, bemerkte, es werde viel über Vereinfachungen der Importverzollung nachgedacht, für sie sei aber von zentralem Interesse, wie es im Bereich Export bzw. Transit weitergehe. Es müssten fünf oder sechs elektronische Nachrichten abgegeben werden. Für sie stellten sich die aktuellen Regelungen eher komplizierter dar, wenn sie etwa an ICS2, NCTS 5 denke. Sie wollte wissen, ob man auch die Vereinfachungen für Export und Transit im Blick habe.

Hierauf antwortete Matthias Petschke, Direktor für Zollpolitik, Generaldirektion TAXUD, Europäische Kommission, Brüssel, er habe den Vorschlag umfassend im Hause abgestimmt mit den Steuerrechtsexperten, mit der Fachabteilung für Digitale Entwicklung

und den anderen in Betracht kommenden Abteilungen. Die Kollegin habe von NCTS gesprochen. Die Herausforderungen seien ihnen bewusst, diese großen Sprünge, die man bei den unterschiedlichen Releases habe, von drei zu vier, von vier zu fünf und von fünf zu sechs, seien sehr anspruchsvoll. Man habe Rückmeldungen über die Probleme von den einzelnen Wirtschaftszweigen erhalten, auch aus den Mitgliedstaaten. In Deutschland seien die Anstrengungen erheblich. Sie versuchten, mit den Vereinfachungen so weit wie möglich zu gehen. Sie hätten wahrscheinlich auch nicht an alle Problemfelder gedacht.

Patrick Nieveler von der LKL Steuerberatung wollte des Weiteren in Bezug auf zollrechtliche Vereinfachungen Folgendes wissen: Er habe sich zunächst gefreut, dass die zentrale Zollabwicklung im Rahmen der Mehrwertsteuersystemrichtlinie mit Leben gefüllt worden sei. Er frage sich allerdings, ob sich der Vorschlag in Bezug auf die Reform des Unionsrechts in erster Linie nur auf E-Commerce beschränke, oder ob die Vereinfachungen auch auf die sonstigen für die Wirtschaft zentralen Bereich ausgedehnt werden könnten.

Dem letzten Fragesteller antwortete Petschke, für ihn habe auch der E-Commerce im Vordergrund gestanden. Er sei insoweit vorsichtig, hier generalisierend zu sagen, dass die Vereinfachungen auch für andere Felder gelten würden. Er wünsche sich ein interdisziplinäres Gespräch mit dem Fragesteller im Anschluss an die Veranstaltung. Man habe politische Ziele verfolgt. Wenn man im Gesetzgebungsprozess allerdings noch weitere Verbesserungen durchführen könnte, so sei er durchaus offen dafür.

Herausforderungen für den Zoll aus Sicht der Mitgliedstaaten und der Wirtschaft

Ludger Schlief Direktionspräsident, Direktion V, Generaldirektion, Hamburg

1. UZK-Reform

- EU-Kommission schlägt komplexe und weitreichende Veränderungen für Zollverwaltung und Wirtschaft vor:
 - Gründliche Prüfung der Vorschläge durch alle Stakeholder
- Relevante Aspekte aus Sicht der Zollverwaltung:
 - Sogenanntes "Trusted Trader Modell" als Weiterentwicklung des AEO, insbeson dere Anforderungen für KMU
 - Auswirkung des möglichen Wegfalls der 150-EUR-Freigrenze für Zölle
 - Sogenannte EU-Zollplattform "EU Customs Data Hub"
 - EU-Zollagentur und Auswirkungen auf Arbeit der Zollverwaltung

2. Steigendes Abfertigungsvolumen

- Seit 2019 steigen die angemeldeten Positionen stark an:
 - Einfuhr: Steigerung um ca. 75%
 - Ausfuhr: Steigerung um ca. 43%
 - Zusätzlich ca. 32 Mio. Anmeldungen unter 150 EUR (ATLAS-IMPOST)
 - Herausforderung f
 ür die Zollverwaltung
 - Flexibilisierung des Personaleinsatzes
 - Überwachung Warenverkehr vs. Geschwindigkeit der Abfertigung

3. Beispiele weiterer Digitalisierung von Zollprozessen

- ATLAS-ZELOS:
 - Elektronischer Austausch sämtlicher zollrelevanter Unterlagen
 - Zentrale Zollabwicklung Einfuhr
 - Fertigstellung der IT-Systeme nach EU-IT-Arbeitsprogramm in 2025
 - Wesentliche Vereinfachung nach UZK

- Digitalisierung von Antragsverfahren für Bewilligungen (insbesondere AEO)
- Automatisierung der Bearbeitung von Ausfuhrkassenzetteln

4. Schnelle Reaktion auf aktuelle Krisen

- Zentralisierte und prioritäre Abfertigung von Hilfslieferungen (insbesondere Ukraine, Erdbebengebiete Türkei und Syrien)
- Entwicklung eines Krisenmechanismus für den Zollbereich (aktueller Reformvorschlag der EU)

5. Komplexere bzw. neue Aufgaben

- Durchsetzung der aktuellen EU-Sanktionsmaßnahmen durch den Zoll
- Neue EU-Verordnungen im Bereich Verbote und Beschränkungen (insbesondere CBAM)

6. Herausforderungen aus der Rechtsprechung

• Unionsrechtlicher Zinsanspruch, EuGH-Urteil vom 28.4.2023, Rechtssachen C-415/20, 419/20 und 427/20

Herausforderungen für den Zoll aus Sicht der Mitgliedstaaten und der Wirtschaft – Zollamt Österreich

Mag. Heike Fetka-Blüthner Vorständin Zollamt Österreich

Herausforderungen und Zukunftsthemen

Themenbereich - Aufgaben

- Steigende Leistungsmengen im Kerngeschäft
- Zunehmende Komplexität und Aufgabenbreite
- Zunehmende Anforderungen im Bereich Schutz- und Sicherheitsnormen sowie Umwelt und Sozialvorschriften des grenzüberschreitenden Warenverkehrs → Entwicklungen im non-fiskalischen Kontrollbereich
- Handelspolitische Maßnahmen/Embargos
- F-Commerce
- Transformation der Klimaziele Amt für den nationalen Emissionszertifikatehandel/CBAM

Themenbereich – Prozesse und Digitalisierung

- Neue Geschäfts- bzw. Logistikmodelle Business Development
- Modell der Serviceorientierung/Kooperation (Compliance) ist ein wichtiger Aspekt
- Prozessvereinfachungen ↔ Verfahrensrecht ↔ Digitalisierung
- Risikoanalyse und Kontrolle weiterentwickeln und neue Technologien nutzen
 Kontrollstrategie und Betrugsbekämpfung
- IT-Programm UZK-Umsetzung
- Reform UZK

Themenbereich – HR/Personal

- Knappe Personalressourcen
- Demografische Entwicklung
- Digitalisierung, neue Geschäftsmodelle und Prozesse schaffen neue Anforderungen an die Mitarbeiter/innen; neue Berufsbilder
- New Work/Flexibles Arbeiten/Virtuelle Teams Anforderungen an Organisation und Führung
- Ausbildung und Weiterbildung neu denken
- Marke "Zoll" stärken, Attraktivität als Arbeitgeber erhöhen

Challenges facing Customs from the Perspective of Member States and Industry

Marc Brocardi Präsident von ODASCE, Paris, Frankreich

Summary of the presentation

In 2018, the European Commission launched an innovative foresight project on ,The Future of Customs in the EU 2040' then a ,Customs Union Action plan' to determine if the Customs Union fitted in the framework of the modern developments in trade areas. In September 2021, the Wise Persons Group was invited to provide innovative ideas and suggestions on how to tackle the challenges facing the Customs Union.

As a result of the shortcomings and ways of improvement identified, the European Commission released its draft proposal aimed to repeal the current Customs Code (Regulation (EU) No 952/2013) on 17 May 2023. If the reform is, generally speaking, a bold step forward that will be implemented gradually, it should be noted that this proposal comes up only seven years after the said Regulation laying down the Union Customs Code.

This boost, which might almost be seen as a rush, seems to follow the urge to protect the EU's own resources, notably in the context of the e-commerce significant growth, by implementing a more stringent regulation.

However, the industry which is still struggling with the implementation of the current provisions lead down by the Union Customs Code and its resulting challenges will be asked to absorb this acceleration.

Therefore, before studying if this highly political proposal will positively create a significant change for the industry, first it is necessary to assess some of the significant pending issues faced by the latter:

- the slow launch of the Authorised Economic Operators (,AEO') status (I);
- the lack of harmonisation in terms of infringements and sanctions (II).

I. AEO programme: where are we standing 15 years after its creation?

The AEO programme was introduced in 2008 to facilitate legitimate trade, reduce the administrative burden and promote responsible and trusted relationships between customs authorities and traders.

Its expansion is heterogeneous: as of December 2022, only 1 879 AEO authorisations were granted in France (i.e. a hundred/year) even though a larger number of applicants was excepted back in 2008.

This slow launch can be explained by many factors highlighted by the Special Report 13/2023. 1)

1. Lack of harmonisation in the AEO authorisation process

Many discrepancies in terms of how to become an AEO are identified since some Member States might be seen as more ,flexible' when applying less strict interpretation of expectations. Since the economic operator is a trustworthy partner, he shall demonstrate the lack of ,seriously or repeatedly infringed customs/taxation rules'. However, there is no common assessment of this concept through the EU. Such discrepancies are highlighted by the different number of AEO operators between Member States.

2. Lack of full enjoyments of the AEO's benefits

If Member States treat AEOs nearly similarly to other economic operators, traders have little incentive to invest time and money in a thorough procedure which involves an early preparation prior to submission and ongoing monitoring of internal procedures to ensure constant compliancy. Industry that is more willing to invest in tangible assets is not encouraged to invest in programmes which will request more efforts than rewards.

3. From a practical point of view, does the AEO statute involve a stringent customs liability?

Since AEO operators are deemed to lead by example, any breach is seen as betrayal in the reciprocal trusty relationship. Being AEO can even be seen as an aggravating circumstance at the time of the settlement of a litigation case. Furthermore, the status is often used by the authorities to characterise a negligence whereas the contradiction of the status is that it allows more compliance, more traceability and therefore more capability of audit or reassessment.

4. Perspective of evolution with the Trust and Check operator?

The Trust and Check programme, which strengthens the existing AEO programme for trusted traders who agree to be more transparent, raises questions since the current AEO statute demonstrates some flaws.

Besides, this ,next level' partnership questions the necessity to give an unlimited access to the electronical system that might potentially lead to a feeling of being constantly monitored while performing continuous efforts to ensure data integrity without knowing how the risk analysis will be conducted and how the collected data will be used. In that

¹⁾ https://www.eca.europa.eu/ECAPublications/SR-2023-13/SR-2023-13_EN.pdf.

context, the proposed status must not strengthen the defaults of the AEO but solve them and become a real improvement for the worldwide competition.

If transparency is requested from the industry, what about its own respect by the customs authorities?

II. Lack of harmonisation of the sanctions and infringements: impact on the legitimate trade

The protection of the EU's own resources against fraudsters is creating more pressure on both the legitimate trade and the customs authorities

The burdensome nature of customs formalities for legitimate trade and the divergences in the implementation of customs rules constitute difficulties for the industry but also for the customs authorities of the Member States to carry out their goal to protect the EU's own resources.²⁾

2. Lack of harmonisation of the sanctions: distortion of treatment/legal uncertainty for the industry

Even if the common aim is to enhance legitimate trade whilst protecting EU consumers and tackle fraudulent and negligent businesses, there is no common and harmonised plan of actions to sanction such infringements.

Indeed, national practices on customs infringements differ significantly ³⁾ and might influence operators to choose more favorable Member States from a repressive point of view.

3. Perspectives of evolution with the draft proposal 2023/0156 (CO)

Even though the criminal law remains the sole jurisdiction of the Member States, the draft proposal uses common criminal wording such as ,extenuating and mitigating circumstances' or ,good faith' in the framework of non-criminal sanctions and creates ,minimum non-criminal sanctions' for trying to achieve a minimum of harmonisation.

In Member States like France where any reassessment of customs duties or error lead to a notification of infringement involving the criminal liability of the operators, do these minimum non-criminal sanctions' make sense in lack of a national reform? Furthermore, the comparison between these latter and the reality of the transactional settlements, for which the practical exposure is hugely lower than the theoretical one for a good faith operator, may lead the industry to be afraid of a potential significant increase of the penalty burden.

²⁾ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52023PC0258&qid=1684913361276.

³⁾ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52023DC0005.

Where the industry needs legal certainty and clear rules for a better management of the risk, the tendency of increasing the limitation period for recovery, the discrepancies over the Members States between both the criminal and the non-criminal sanctions and the heterogeneous practices of transactional settlement will not be solved by the proposed evolution despite the recent creation of the European Public Prosecutor.

As a conclusion, the draft proposal seems to be a good step forward to face the new challenges of the Customs Union. However, it should also come with the will to protect and support industries, notably the small ones, in their day-to-day operations without imposing on them excessive obligations for the sole benefit of protecting EU's resources from fraudsters.

Presentation in Detail

Introduction – Timeline

- 2016: Implementation of the Union Customs Code
- 2018: The Future of Customs in the EU 2040
- 2020: Action plan taking the Customs Union to the Next Level
- 2022: Wise Persons Group on Challenges facing the Customs Union
- 2023: Draft proposal of the European Commission to repeal the Customs Code

Seven years after the implementation of the Union Customs Code, this draft proposal seems like **a boost following the urge to protect the EU's own resources**, notably in the context of the e-commerce significant growth, by implementing a more stringent regulation.

However, the industry which is still struggling with the implementation of the current provisions lead down by the Union Customs Code and its resulting challenges will be asked to absorb this acceleration.

Therefore, before studying if this highly political proposal will positively create a significant change for the industry first, it is necessary to assess **some** of the significant pending issues faced by the latter:

- the slow launch of the Authorised Economic Operators ("AEO") status;
- the lack of harmonisation in terms of infringements and sanctions.

AEO programme: Where are we standing 15 years after its creation?

Overview of the AEO situation in 2008

Risk management: The early applications of risks management were based on goods and/or procedures rather than on transactions. Due to existing frauds, it became evident that an indicator needed to be introduced and prioritised, namely the operators.

In the 1980s, some countries such as Sweden started to develop **the concept of compliance management partnership**, so-called Trusted Trader Programmes.

AEO was called the "future of Customs"

To identify low risk, the principle was to certify all compliant stakeholders in the global supply chain as trusted traders, from the producer, exporter, service provider and importer, through to the end consumer. The early programmes were designed to cover all customs risks.

The purpose of the AEO status was to:

- invest and develop customs awareness and implement it inside the industry;
- change the perception of customs inside;
- create trustworthy relationships with the customs authorities.

Overview of the AEO situation in 2022

- EU's business economy: 26,3 millions active enterprises (2020).
- France: 1 879 AEOs compared to more than 200 000 importers/exporters (2022) and only 130 AEO status given per year since 2008.

Slow development of the AEO status and a stagnation since 2019.

In regard to the number of operators in the EU, we might have thought that more operators would have applied for the AEO status.

Can the AEO programme be qualified as successful as it is expected?

The challenges faced by industry

Costs: Implementing the system, enhance the written process, IT, management practices, training, self-monitor activities.

Less relevant for SME: The added value of an AEO programme became less obvious as, generally speaking, countries were compliant in relation to exports whereas imports are often the most important part of the process.

Lack of harmonisation:

- In the process of becoming AEO: AEO applicant must complete a self-assessment which differs between the EU Member States regarding their internal control procedures and supporting IT systems;
- In the sanctions: no common dominator level of harmonisation in relation to both requirements and benefits:
 - Requirements: Criteria differ from Member States
 - Benefits: Enjoyment of the full benefits differ amongst the Member States; some sectors of the supply chain are being favored.

A two-speed partnership: Partnership between governments and the private sector did not grow as fast as it was expected a decade ago. Due to a number of differing international trends, such as the global financial crisis, both government agencies and companies have been **forced to set different** priorities which has had a negative impact on the ability and willingness to develop new concepts or to further develop already existing concepts.

AEO have little incentive to invest time and money in a thorough procedure which involves prior preparation and constant self-monitoring without benefit from the full benefits of the status.

In a large survey for an external study on AEO (almost 2 000 replies), 28% of the 900 trustworthy operators active in more than one Member State consider that some of the benefits can vary significantly from one Member State to another (European Commission, draft proposal).

Implies the AEO status a more stringent customs liability?

Flip side to the coin

- AEO are trusted operators that must lead by example.
- Any breach in the partnership with customs is seen as a betrayal: Aggravating circumstance? Negligence?

,11 out of 24 Member States consider that an economic operator is liable for certain customs infringements whenever there is a customs law breach, irrespective of the presence of intent, negligence or elements of careless or reckless behaviour (strict liability infringements).'

,13 out of 24 Member States cannot sanction an economic operator for a customs infringement without the presence of intent, negligence or elements of careless or reckless behaviour'

Absence of ,seriously or repeatedly infringed customs/taxation rules':

- No common assessment of this concept through the EU which may have an impact on the level playing field which should be inherent to the internal market, thus, providing an advantage for those who breach the law in a Member State with lenient legislation for customs sanctions and create a threat to healthy competition:
- Impact on the access to the AEO status, customs simplifications and facilitations as the criterion is interpreted differently by the Member States.

Member State	Serious infringement	Repeated infringement	
Bulgaria	a given amount: for customs infringement,	Infringements committed within one year of a similar infringement. Infringements in different fields are not considered to be "repeated".	
Denmark	No clear definition — subject to analysis on a case-by-case basis	No clear definition – subject to analysis on a case-by-case basis	
Ireland	No clear definition – subject to analysis on a case-by-case basis	No clear definition – subject to analysis on a case-by-case basis	
Netherlands	A crime for which pre-trail detention is allowed. This means that the offence must be punishable by a term of imprisonment of four years or more.		
Spain	No clear definition – subject to analysis on a case-by-case basis	No clear definition – subject to analysis on a case-by-case basis	

The draft proposal (Quotes)

- (11) On the other side, customs authorities should regularly monitor the implementation of customs decisions by the holders of such decisions, in particular when these are established for less than 3 years and are therefore potentially more prone to pose risks, in order to ensure that that person complies with the obligations established by the customs decisions. This is particularly relevant when those persons benefit from specific status such as that of Authorised Economic Operator (AEO) or Trust and Check trader, who enjoy several facilitations in customs processes. In addition, in order to strengthen risk management at Union level, customs authorities should notify the EU Customs Authority of all decisions taken upon application and inform that Authority about the monitoring activities, so that this information can be taken into account for risk management purposes.
- (64) It is also necessary to establish a common minimum core of non-criminal sanctions
 providing for minimum amounts of pecuniary charges, the possibility of revocation,
 suspension or amendment of customs authorisations, including for Authorised Economic
 Operators and Trust and Check traders, as well as the confiscation of the goods. The

minimum amounts of pecuniary charges should depend on whether the customs infringement has been committed intentionally or not and whether or not it has an impact on the amount of customs duties and other charges and on prohibitions or restrictions. This minimum common core of non-criminal sanctions should apply without prejudice to the national legal order of Member States, which can instead provide for criminal sanctions.

Source: Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council on the Union legal framework for Customs Infringements and Sanctions (COM/2013/0884 final/4 – 2013/0432 (COD))

→ Consequences: Simplified customs procedures but heavier treatment in case of negligence/infringement.

Trust and Check operators: Will it efficiently address the current flaws of the AEO programme?

The draft proposal introduces a new Trust and Check approach to the partnership with Customs

• (16) The changes in the customs processes and the way of operating the customs authorities requires a new partnership with economic operators, that is the Trust and Check traders scheme. The criteria and conditions to become a Trust and Check trader should build on the AEO criteria but should also ensure that the trader is considered transparent for the customs authorities. It is therefore appropriate to require Trust and Check operators to grant the customs authorities access to their electronic systems keeping record of their compliance and the movement of their goods. As this mode of working should progressively replace the one based on customs declarations, it is appropriate to establish the customs authorities' obligation to reassess the existing authorizations for AEO for customs simplifications until the end of the transition period.

Additional privileges compared to the AEO status will be given **in compensation** of the **transparency** that they accept to provide to the customs authorities by giving them **an unlimited access to their electronic systems** keeping record of their compliance and the movement of their goods.

Top:

- ,Next level partnership': build on the AEO criteria
- Additional advantages:
 - Fewer and more targeted customs controls;
 - Possibility to ,self-release' goods
- One interlocutor and supervisor: the Member State of its establishment

Flop:

- Continuous efforts to ensure data integrity
- Fear of being constantly monitored
- Opacity about the use of the data and the risk analysis

Some examples of pending queries:

- Is the Trust and Check a new status in itself? Will this status make the AEO obsolete or outdated?
- Has it been created because the customs authorities consider that the AEO was not transparent enough? Should this be seen as a sanction?
- Why did the Commission choose to create a brand-new status instead of enhancing the current one if the AEO was ,the future of Customs'?

Lack of harmonisation of the sanctions and infringements: Impact on the legitimate trade

More pressure on the customs and the legitimate trade

Customs authorities:

- Customs authorities are ,increasingly burdened with an ever-growing range of tasks';
- The supervision is being complexified by the administrative burden, the lack of harmonisation and coordinated actions within the different customs authorities:
- Customs fraud activities try to use weaknesses in the existing system (i.e. undervaluation of goods): fraudsters are taking advantage of the imbalances of Member States' customs control mechanisms and divert goods to the weakest entry and exit points of the EU external border.

Industry:

- ,Strive for transparency and accountability of the responsible actors':
 - Definition of **importer's obligations** (Art. 20 of the draft proposal);
 - Definition of **deemed importer's obligations** (Art. 21 of the draft proposal);
 - Compliance responsibility: Self-monitor on a constant manner, be monitored at least every three years since the delivery of the authorisation (OEA, Trust and Check ...) (Arts 23 and 25).

How to correctly balance the protection of the EU resources while ensuring the economic interest of the industry?

Lack of harmonisation of the sanctions

- Customs legislation enforcement follows 28 different sets of legal rules and different administrative or legal traditions: no common harmonised plan of actions for sanctions and infringements
- Differences in Member States' customs sanctioning system:

Criminal and administrative	Criminal	Administrative	Mainly administrative
14 EM	8 EM	2 EM	3 EM
		C 3	0 = =

- Differences in the thresholds to distinguish between criminal and non-criminal infringements and sanctions: it can vary between 266 EUR and 50 000 EUR.
- These differences have implications at several levels:
 - from an international point of view, the different sanctioning systems existing in the Member States raise some concerns in certain WTO Member States regarding the compliance of the European Union with its international obligations in this field;
 - within the European Union, the different enforcement of customs legislation makes the effective management of the Customs Union harder, as the same non-compliant behavior may be treated in very different ways in each Member State as the previous table shows;
 - affects the optimal management of the Customs Union and also prevents that a level playing field is achieved for economic operators in the Customs Union in term of access to customs simplifications.
- Time-limit variations across Member States: these time limits vary from one to 30 years:
 - up to five years in France;
 - between five and ten in Italy.
- → It could influence operators who will choose more favourable Member States from a repressive point of view.

Lack of harmonisation of the sanctions and infringements: Impact on the legitimate trade: Perspectives of evolution

Perspectives of evolution with the draft proposal 2023/0156

(62) It is necessary to **establish common provisions for extenuating or mitigating** factors, as well as for aggravating circumstances, with regard to the customs

infringements. The limitation period for initiating the customs infringement proceedings should be established in accordance with national law and should be between 5 and 10 years, so as to provide for a common rule based on the time limitation for the notification of customs debt'.

→ Use of **common repressive terms** in the framework of non-criminal sanctions:

Article 247: "1. When the person responsible for an act or an omission resulting in a customs infringement referred to in Article 252 provides the evidence that that person acted in good faith, it is taken into account in determining the sanction referred to in Article 254."

- ,extenuating and mitigating circumstances'
- ,good faith'
- introduction of ,minimum non-criminal sanctions'

Article 254: ,Where sanctions to customs infringements referred to in Article 252 are applied, they shall take at least one or several of the following forms, while ensuring that sanctions are effective, proportionate and dissuasive and taking into account extenuating and mitigating circumstances referred to in Article 247 and aggravating circumstances referred to in Article 248:

- i) where the customs infringement has an impact on customs duties and other charges, the pecuniary charge shall be calculated based on the amount of customs duties and other charges eluded, as follows:
- (2) in other cases, the pecuniary charge shall comprise an amount equal to between 30% and 100% of the amount of customs duties and other charges eluded'
- Divergence between theoretical and practical exposure for settlements:
 - Theoretical sanction in the proposal: 30% to 100% of the amount of customs duties and other charges eluded;
 - Practical exposure in France for a good faith operator: 20% to 30%;
- Lack of harmonisation of the time limitation: no resolution of the disparity between Member States.
- → When the industry needs legal certainty and clear rules for better management of the risk, the tendency of increasing the limitation period for recovery and the heterogeneous practices seem not to be solved by the draft proposal.

Conclusion

As a conclusion, the draft proposal seems to be a good step forward to face the new challenges of the Customs Union, however, it should also come with the will to protect and support legitimate industries, notably the small one, in their day-to-day operations without imposing on the excessive obligations for the sole benefit of protecting EU's resources from fraudsters.

Herausforderungen für den Zoll aus Sicht der Wirtschaft

Reinhard Fischer Deutsche Post DHL Group, Bonn

Thesen

- Die Entwicklung des Zollrechts ist seit 1961 mehr als übersichtlich.
- Auch ohne den Blick in die berühmte Glaskugel Automatisierung und Digitalisierung werden das Zollrecht revolutionieren.
- Die Harmonisierung und Vereinfachung zoll- und steuerrechtlicher Vorschriften ist kurzfristig voranzutreiben.
- Das Zollrecht sollte sich mit Augenmaß auf den Schutz der globalen Lieferketten konzentrieren.
- Die Integration von Umwelt- und Nachhaltigkeitsaspekten in das Zollrecht wird spürbar zunehmen.
- Der Austausch von Informationen zwischen Zoll- und anderen Behörden erfordert ein hohes Maß an Informationssicherheit und Datenschutzkonformität.
- Die Sicherheit von Verbrauchern wird zunehmend auch die Zollabfertigung beeinflussen.
- Die Partnerschaft von Wirtschaft und Zollbehörden ist ein unverzichtbarer Bestandteil jeder zukünftigen Entwicklung.
- Das Zollrecht muss agiler und anpassungsfähiger werden.
- Zollbehörden sollten vermehrt effiziente und kundenorientierte Dienstleistungen anbieten.

Podiumsdiskussion "Herausforderungen für den Zoll aus Sicht der Mitgliedstaaten und der Wirtschaft"

Moderation und Diskussionsleitung: Dr. Thomas Weiß EFA-Vorstand, Osnabrück

Zusammengefasst von Prof. Dr. Frauke Schulmeister Fachhochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster

Dr. Thomas Weiß eröffnete die Fragerunde zum Thema des AEO. Diese Rechtsfigur beschäftige ihn schon lange. Er bekomme viel aus der Wirtschaft mit. Manchmal sei der größte Vorteil, dass man sich mit bestimmten Prozessen in der Wirtschaft schon mal habe beschäftigen müssen und daraus auch einen gewissen Erkenntnisgewinn gezogen habe. Die Vorteile nach außen mögen differenziert zu beurteilen sein. Welche Vorteile bringe uns der "Trust and Check Trader" mehr gegenüber dem aktuellen Status des AEO?

Die Frage richtete sich zunächst an Frau Mag. Heike Fetka-Blüthner, Vorständin Zollamt Österreich.

Diese antwortete, das Rechtsinstitut des AEO sei ein guter Schritt in die richtige Richtung. Auch seitens der Unternehmen sei ein Erkenntnisgewinn zu verzeichnen, dass Zollprozesse nicht nur in der Zollabteilung passieren würden, sondern auch in anderen Abteilungen, die wesentlich seien — etwa im Ein- und Verkauf bzw. in den Werksabteilungen. Das neue Rechtsinstrument des "Trust and Check Traders" sei schwer einzuordnen. Sie könne nicht sagen, was durch den "Trust and Check Trader" mehr dazukomme. Wenn das Monitoring stattfinde und jemand sei AEO, dann müsse das Auswirkungen auf den Umfang der Transaktionskontrollen haben.

Ludger Schlief, Direktionspräsident Direktion V, Generalzolldirektion, Hamburg, sagte, dass wir mit rund 7.000 AEOs gut aufgestellt seien. Das sei eine Erfolgsgeschichte. Die Vorteile des AEOs seien sichtbar, das beträfe beispielsweise den Wegfall bzw. die Reduktion der Sicherheitsleistung. Er habe in seinem Vortrag von der zentralen Zollabwicklung gesprochen, dort sei eine Bewilligung erforderlich, was sich auch als Vorteil bei vorhandenem AEO-Status bereits niederschlage. Dann gäbe es noch Abfertigungsvorteile, AEOs hätten eine geringere Kontrolldichte. Wenn mal aufgrund einer Risikoanalyse geprüft werde, dann würden Unternehmen mit AEO-Status auch vorrangig geprüft. Das seien signifikante Vorteile. Die Wirtschaft verlange weitere Vorteile. Man werde sich verständigen.

In Bezug auf den neuen Status, den man ab 2032 zwingend beantragen müsse – bis dahin könne man mit dem alten Status vorliebnehmen – sei fraglich, ob dieser für jedes Unternehmen generell erreichbar sei. Die kleineren und mittleren Unternehmen befürchteten aufgrund der dann nur sehr schwer für sie zu erfüllenden Kriterien allerdings eine Verschlechterung für sich. Das sei dann ein Nachteil.

Dr. Weiß wollte von Marc Brocardi, Präsident ODASCE, Paris, wissen, ob er glaube, dass die Figur des "Trust and Check Traders" in Zukunft auch im französischen Raum eine große Rolle spielen würde. Daraufhin antwortete Brocardi, dass er dies hoffe. Er hoffe, dass die Unternehmen wohl weiterhin investieren würden. Für ihn müsse der Zoll gegenüber den Unternehmen dabei eine Vorreiterrolle einnehmen. Die Staaten müssten Sanktionen plausibel machen. Für kleinere Unternehmen sei der Verwaltungsaufwand für die Erreichung des Status allerdings sicherlich zu groß. Insoweit stimme er Ludger Schlief zu. Das Projekt sei insgesamt brillant.

Dr. Weiß merkte weiterhin an, dass die Wirtschaft stark bei der Verwirklichung des "Trust and Check Traders" eingebunden werden müsse. Taten müssten dies beweisen. Der Servicegedanke existiere durchaus. Er wollte wissen, wie stark der Servicegedanke in Frankreich ausgeprägt sei.

In Frankreich werde das System durch unterschiedliche Stellen in die Fläche getragen, antwortete Brocardi. Zum einen durch die Kontrolleinheiten und zum anderen durch die Einheiten, die für die Sicherheit zuständig seien. Ohne Sanktionen sei keine gute Umsetzung möglich.

Eine letzte Frage stellte Dr. Weiß an die Verwaltung, ob eine Sanktionierung der Unternehmen, die die Sicherheitsstandards nicht einhalten würden, Priorität hätte oder erst andere Dinge abgearbeitet werden müssten.

Ludger Schlief antwortete, wenn es Straftatbestände gegenüber den Unternehmen gäbe, dann werde das sofort an die Strafverfolgungsbehörden weitergegeben. Aber ansonsten sei die Umsetzung der Sanktionen gegenüber Unternehmen, die die Standards nicht einhielten, durchaus schwierig. In der Pipeline sei das Cuxhavengesetz. Schlief meinte, es müsse ein europaweites Bußgeldsystem geben. Dies müsse aber in das nationale Sanktionssystem eingegliedert werden.

Österreich ergänzte, es müsse einen Gleichklang zu den direkten Steuern geben. Repressive Betrugsbekämpfung und Verstöße, die sich aus dem täglichen Geschäft ergeben würden, müssten differenziert werden. Mit diesen Äußerungen endete ein kontrovers diskutiertes Thema.

Aktuelle Entwicklungen im Zollwertrecht

Dipl.-Finanzwirt Stefan Vonderbank Leiter der Bundesstelle Zollwert, Hauptzollamt Köln

Einleitung

Im Zollwertrecht führen derzeit vor allem die folgenden Themen zu Problemen in der Praxis und Diskussionen zwischen den Wirtschaftsbeteiligten und der Zollverwaltung:

- Die Ermittlung des zur Zollwertermittlung maßgebenden Kaufgeschäfts bei Reihengeschäften
- Die zollwertrechtliche Behandlung von Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte
- Die Verfahrensweise bei der Ermittlung von Zollwerten im E-Commerce/bei Fulfillment
- Die zollwertrechtliche Behandlung von nachträglichen Verrechnungspreisanpassungen
- Die zollwertrechtliche Behandlung von beigestellter Software
- Die zollwertrechtliche Behandlung von Gestaltungskosten für Umschließungen

Daneben wirft auch die verbindliche Zollwertauskunft (Binding Valuation Information – BVI), die voraussichtlich in 2025 eingeführt wird, ihre Schatten voraus. Derzeit wird in Brüssel über Entwürfe der Kommission vom 21.12.2022 zu entsprechenden Änderungen des IA und des DA beraten.

Maßgebendes Kaufgeschäft

Im Jahr 2021 hat die EU-Kommission zwar die Leitlinien zu Art. 128 IA (maßgebendes Kaufgeschäft bei der Transaktionswertmethode) geändert bzw. ergänzt und dabei klargestellt, dass ein Verkauf im Sinne der Vorschrift dann als erfolgt gilt, wenn der Verkäufer die Bestellung des Käufers angenommen hat. In der Praxis stellt sich aber die Frage, mit welcher Handlung eine solche Annahme vorliegt bzw. wie verbindlich die Bestellung/Annahme der Bestellung sein muss. Des Weiteren hat die Kommission sich auch nur bedingt zur Reihenfolge bei mehreren aufeinander folgenden Kaufgeschäften geäußert. Die in die Leitlinien aufgenommenen Beispiele sind diesbezüglich missverständlich und nicht ausreichend.

Lizenzgebühren für Marken und Urheberrechte

Hinsichtlich der zollwertrechtlichen Behandlung von Lizenzgebühren für Marken- und Urheberrechte stellt sich im Zusammenhang mit der Auslegung des Art. 136 Abs. 4 Buchst. c) IA immer wieder die Frage, wann davon ausgegangen werden kann, dass die Lizenzwaren ohne Zahlung der Lizenzgebühren an einen Lizenzgeber nicht an den Käufer

veräußert oder nicht von diesem erworben werden können. Denn dann gelten die Lizenzgebühren als nach den Bedingungen des Kaufgeschäfts entrichtet und sind potenziell zollwertrelevant. Die EU-Kommission führt in den Leitlinien zu Art. 136 IA aus, dass dies der Fall ist, wenn eine enge Verbindung zwischen dem Lizenzvertrag und dem Kaufvertrag besteht. In welchen Fällen die deutsche Zollverwaltung von einer engen Verbindung ausgeht, ergibt sich beispielhaft aus Ziffer 38 im Merkblatt Lizenzgebühren. Dies führt immer wieder zu Diskussionen mit den Wirtschaftsbeteiligten. Auch hierzu sind die Ausführungen der Kommission in den Leitlinien unzureichend. Rechtsprechungen gibt es zu dieser Fragestellung bislang noch nicht.

Zollwertermittlung bei Einfuhren im E-Commerce/bei Fulfillment

In der Praxis ergeben sich häufig Schwierigkeiten bei der Ermittlung des Zollwerts von Waren, die von drittländischen Händlern in der EU über das Internet vertrieben werden (E-Commerce). Hierbei kommt es auf das Geschäftsmodell an, welches der drittländische Internethändler wählt. In vielen Fällen verbringen die Händler die Waren bereits in die Union und melden sie zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr an, bevor sie von einem Kunden per Internet bestellt werden. Dann liegt zum Zeitpunkt des Verbringens der Waren noch kein Kaufgeschäft vor. Der Zollwert kann in solchen Fällen i.d.R. nur nach der Schlussmethode des Art. 74 Abs. 3 UZK ermittelt werden, indem vom Angebotspreis (netto) im Internet die in der Union anfallenden Kosten (falls nachweisbar) sowie die im Preis enthaltenen Zollabgaben abgezogen werden. Sollten die Waren vor der Einfuhr aber bereits vom Endkunden bestellt worden sein, kann der Zollwert i.d.R. nach der Transaktionswertmethode des Art. 70 UZK bestimmt werden. Hierbei stellt sich aber ebenfalls die Frage nach möglichen Abzügen, insbesondere nach einem Abzug der Zollabgaben und der EUSt bzw. USt. In diesem Zusammenhang spielt eine wichtige Rolle, wer bei der Verzollung als Anmelder auftritt (der drittländische Internetverkäufer, indirekt vertreten durch einen Dienstleister, oder der Kunde, ggf. direkt vertreten durch einen Dienstleister). Leider wird in der Praxis häufig eine falsche Lieferbedingung (DDP anstatt DAP) angegeben bzw. sind die bei der Verzollung vorgelegten Dokumente widersprüchlich. Dies führt zu Nachfragen durch die Zollstelle und zu Verzögerungen.

Behandlung von nachträglichen Verrechnungspreisanpassungen

Aus den Urteilen des EuGH (vom 20.12.2017, C-529/16) und BFH (vom 17.5.2022, VII R 2/19) in der Rechtssache Hamamatsu kann abgeleitet werden, dass die Zollwertermittlung eine waren- und stichtagsbezogene Wertermittlung ist. Änderungen der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse nach dem Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung (maßgebender Zeitpunkt) rechtfertigen keine Änderung des angemeldeten Zollwerts. Bei der zollwertrechtlichen Behandlung von Verrechnungspreisanpassungen ist m.E. zwischen produktbezogenen und pauschalen Anpassungen (jeweils in Form von Gutschriften und Nachbelastungen) zu unterscheiden. Produktbezogene Anpassungen sind bei der Zoll-

wertermittlung im Rahmen des Art. 70 UZK zu berücksichtigen, wenn die Anpassung vor der Einfuhr dem Grunde und der Höhe nach vereinbart war. Lag keine Vereinbarung vor und/oder war die Höhe (Berechnungsschema) nicht festgelegt, scheidet bei einer Gutschrift eine Erstattung aus. Bei einer Nachbelastung ergibt sich daraus ein Anhaltspunkt für eine Preisbeeinflussung.

Pauschale Verrechnungspreisanpassungen in Form von Gutschriften, die der Verkäufer an den Käufer ausstellt, können nach den Hamamatsu-Entscheidungen des EuGH und BFH nicht zollwertmindernd berücksichtigt werden. Erfolgt jedoch eine Verrechnungspreisanpassung in Form einer pauschalen Nachbelastung durch den Verkäufer, ergeben sich daraus Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung. In einem solchen Fall muss der Anmelder nachweisen, dass bereits der unterjährig in Rechnung gestellte Preis so gebildet wurde, wie dies auch fremde Dritte unter den gleichen Umständen gemacht hätten. Gelingt dieser Nachweis, verbleibt es beim angemeldeten Preis. Ansonsten wird der Zollwert nach Art. 74 Abs. 3 UZK ermittelt, indem der angemeldete Preis um die Höhe der Preisbeeinflussung korrigiert wird.

Zollwertrechtliche Behandlung von beigestellter Software

Mit Urteil vom 10.9.2020, C-509/19 hat der EuGH entschieden, dass es Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK erlaubt, den wirtschaftlichen Wert einer Software, die in der Union erarbeitet und dem drittländischen Hersteller unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde, in den Transaktionswert einzurechnen. Der EuGH begründete dies damit, dass Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer i) UZK auch immaterielle Güter einschließt. Damit folgt er der von der EU-Kommission in der Schlussfolgerung Nr. 26 im Kompendium der Zollwerttexte vertretenen Auffassung, dass zwischen Funktionssoftware (dann Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer i) UZK) und Herstellungssoftware (Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer iv) UZK) zu unterscheiden ist. In der Folge wies dann auch das FG München die Klage mit Urteil vom 27.1.2022, 14 K 2609/18 ab, ließ aber wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsfrage die Revision zu. Beim BFH wird das Revisionsverfahren unter dem Aktenzeichen VII R 2/22 geführt.

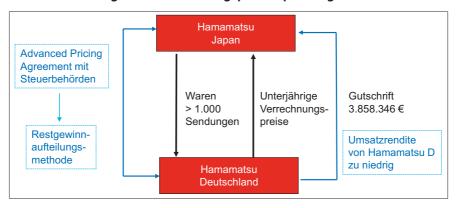
Zollwertrechtliche Behandlung von Gestaltungskosten für Umschließungen

Mit Beschluss vom 17.1.2023 VII R 7/20 hat der BFH den EuGH um Vorabentscheidung hinsichtlich der Frage gebeten, ob Kosten für die im Zollgebiet der Union erfolgte Erstellung von dem Lieferanten kostenlos in elektronischer Form beigestellten Druckvorlagen für Etiketten, die auf Umschließungen (hier Konserven) aufgeklebt werden, dem Transaktionswert nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer ii) ZK oder nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer iv) ZK hinzuzurechnen sind. Nach Ansicht des BFH ist unklar, wie der Begriff "Umschließung" auszulegen ist und welches Verhältnis die beiden o.g. Vorschriften zueinander

haben. In diesem Zusammenhang stelle sich wegen des weiten Wortlauts von Art. 32 Abs. 1 Buchst. b) ZK die Frage, ob diese Vorschrift vorrangig anzuwenden ist, wenn über die zollwertrechtliche Beurteilung von geistigen Beistellungen zu entscheiden ist. Das Gericht hält eine Auslegung für vertretbar, nach der Art. 32 Abs. 1 Buchst. b) ZK eine spezielle Grundsatzregelung für geistige Beistellungen enthält, auch wenn dies unter Berücksichtigung des eigentlichen Wortlauts und Aufbaus der Vorschrift nicht hinreichend deutlich zum Ausdruck kommt. Daher sei zu klären, ob im Fall der zollwertrechtlichen Beurteilung von immateriellen Gegenständen eine Anwendung von Art. 32 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer ii) ZK bereits aus diesem Grund ausgeschlossen ist. Da die entsprechenden Vorschriften im UZK gleich sind, ist diese Frage auch für Einfuhren nach dem 1.5.2016 wichtig.

Thesen im Detail

TOP 1 – Nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen



EuGH-Urteil vom 20.12.2017 C-529/16 - Hamamatsu

Leitsatz:

Die Art. 28-31 ZK sind dahin auszulegen, dass sie es nicht zulassen, als Zollwert einen vereinbarten Transaktionswert zugrunde zu legen, der sich teilweise aus einem zunächst in Rechnung gestellten und angemeldeten Betrag und teilweise aus einer <u>pauschalen</u> Berichtigung nach Ablauf des Abrechnungszeitraums zusammensetzt, ohne dass sich sagen lässt, ob am Ende des Abrechnungszeitraums diese Berichtigung nach oben oder unten erfolgen wird.

Fraglich war:

 Gilt das EuGH-Urteil nur für eine Zollwertermittlung im Rahmen der Transaktionswertmethode oder auch für alle anderen Zollwertermittlungsmethoden?

- Gilt das EuGH-Urteil nur für Verrechnungspreisanpassungen in Form von Gutschriften oder auch für Verrechnungspreisanpassungen in Form von Nachbelastungen?
- Gilt das EuGH-Urteil nur für pauschale Verrechnungspreisanpassungen oder auch für produktbezogene Anpassungen?

Umsetzung des EuGH-Urteils durch die Zollverwaltung – Verfügung der GZD vom 7.9.2018 an die Hauptzollämter

Verfahren bei Gutschriften:

- Keine Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung.
- Zollwert kann nach der Transaktionswertmethode (Art. 70 UZK) ermittelt werden.
- Preisanpassung (Gutschrift) nur zu berücksichtigen, wenn diese vor den Einfuhren dem Grunde und der Höhe nach vertraglich vereinbart war und produktbezogen oder produktgruppenbezogen (bei gleichem Zollsatz) vorgenommen wird.
- Pauschale Anpassungen führen zu einer Ablehnung des Erstattungsantrags.

Verfahren bei Nachbelastungen:

- Vorliegen einer Preisbeeinflussung, da unterjährige Preise offensichtlich zu niedrig sind.
- Kann Preisanpassung (Nachbelastung) einzelnen Produkten bzw. Produktgruppen zugeordnet werden; Korrektur der Zollwerte dieser Produkte/Produktgruppen.
- Ist eine Zuordnung zu einzelnen Produkten/Produktgruppen nicht möglich, Zweifel an der Unbeeinflusstheit der Preise aller eingeführten Waren; Korrektur der Zollwerte mittels Korrekturfaktor.

BFH-Urteil vom 17.5.2022 VII R 2/19 – Hamamatsu

Leitsatz:

- 1. Nach der Rechtsprechung des EuGH lassen es die Art. 28-31 ZK nicht zu, als Zollwert einen vereinbarten Transaktionswert zugrunde zu legen, der sich teilweise aus einem zunächst in Rechnung gestellten und angemeldeten Betrag und teilweise aus einer pauschalen Berichtigung nach Ablauf des Abrechnungszeitraums zusammensetzt, ohne dass sich sagen lässt, ob am Ende des Abrechnungszeitraums diese Berichtigung nach oben oder unten erfolgen wird.
- 2. Dies gilt auch für die Wertermittlung nach der Schlussmethode gemäß Art. 31 ZK. Denn steht im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung nicht fest, ob am Ende des Abrechnungszeitraums überhaupt eine Berichtigung vorzunehmen sein wird und ob, falls dies der Fall ist, die Berichtigung nach oben oder nach unten zu erfolgen hat, dann ist ein demzufolge erst noch zu ermittelnder Warenwert im Zeitpunkt der

Annahme der Zollanmeldung nicht im Sinne von Art. 8 Abs. 3 des Übereinkommens zur Durchführung des Art. VII des Allgemeinen Handelsabkommens von 1994 quantifizierbar.

Feststellungen des BFH:

- Zollwertermittlung ist eine waren- und stichtagsbezogene Wertermittlung. Dies gilt für alle Zollwertermittlungsmethoden.
- Änderungen der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse nach dem Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung rechtfertigen keine Erstattung. Dies gilt auch für nachträgliche Verrechnungspreisanpassungen.
- Vorliegend hat die spätere Korrektur im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung noch nicht festgestanden. Auch war die Höhe unbekannt. Damit waren Zuschläge/Abschläge nicht quantifizierbar.
- Nachweispflicht bei einem Erstattungsantrag liegt beim Antragsteller.
- Im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung bestanden keine Anhaltspunkte dafür, dass die angemeldeten Preise nicht den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert der Waren wiedergespiegelt haben.
- Im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung waren weder Bedingungen i.S.d. Art. 29 Abs. 1 Buchst. b) ZK erkennbar, noch war die Verbundenheit ein Grund, den Transaktionswert nach Art. 29 Abs. 1 Buchst. d) ZK als unannehmbar anzusehen.

Rückschlüsse aus der Rechtsprechung – Bei pauschalen Gutschriften:

- EuGH-Urteil und BFH-Urteil Hamamatsu treffen zu.
- Es liegt keine Preisbeeinflussung aufgrund von Verbundenheit vor (BFH-Urteil).
- Es liegt keine nicht bewertbare Bedingung/Leistung vor (BFH-Urteil).
- Pauschale Gutschriften haben keine Auswirkungen auf den Zollwert. Damit ist dieser Fall (pauschale Gutschriften) zu Ende entschieden.
- Unterliegen sämtliche Waren dem gleichen Zollsatz, geht die Zollverwaltung aber weiterhin von einer produktbezogenen Anpassung aus (mit den nachfolgend geschilderten Konsequenzen).

Rückschlüsse aus der Rechtsprechung – Bei produktbezogenen Gutschriften:

- EuGH-Urteil und BFH-Urteil Hamamatsu nicht anwendbar, da der Fall nur pauschale Gutschriften betraf.
- Daher bleibt es bei der bisherigen Rechtsauffassung der Zollverwaltung.

- Berücksichtigung der Gutschrift im Rahmen von Erlass/Erstattung (E-VSF Z 5101 Abs. 16 und E-VSF Z 1102 Abs. 121) möglich, wenn...
 - Preisanpassung vor der Einfuhr dem Grunde und der Höhe nach (Berechnungsschema) vertraglich vereinbart war (vgl. auch Art. 130 Abs. 1 IA) und
 - die Gutschrift einzelnen Produkten/Produktgruppen mit gleichen Zollsätzen zugeordnet werden kann.
- Verfahrensweise entspricht der Vorgabe des BFH nach waren- und stichtagsbezogener Bewertung. Änderungen der tatsächlichen und/oder rechtlichen Verhältnisse nach der Verzollung sind unerheblich.
- Die Nachweispflicht trägt der Anmelder.
- Liegt eine Voraussetzung nicht vor, ist eine Erstattung nicht möglich.

Rückschlüsse aus der Rechtsprechung – Bei produktbezogenen Nachbelastungen:

- EuGH-Urteil und BFH-Urteil Hamamatsu sind nicht anwendbar, da der Fall nur pauschale Gutschriften betraf.
- Daher bleibt es bei der bisherigen Rechtsauffassung der Zollverwaltung.
- Berücksichtigung der Nachbelastung durch Nacherhebung im Rahmen der Transaktionswertmethode, wenn...
 - Preisanpassung vor der Einfuhr dem Grunde und der Höhe nach (Berechnungsschema) vertraglich vereinbart war und
 - die Nachbelastung einzelnen Produkten/Produktgruppen mit gleichen Zollsätzen zugeordnet werden kann.
- Verfahrensweise entspricht der Vorgabe des BFH nach waren- und stichtagsbezogener Bewertung. Außerdem entspricht die Lösung dem Kommentar Nr. 4.1 und dem "Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing".
- Anmelder hat die Verpflichtung zur Nachmeldung.
- Liegen keine vertraglichen Regelungen vor und/oder ist Anpassung nicht definiert, muss eine Prüfung, ob Preisbeeinflussung vorliegt, erfolgen (siehe nachfolgend).

Rückschlüsse aus der Rechtsprechung – Bei pauschalen Nachbelastungen:

 EuGH-Urteil und BFH-Urteil Hamamatsu sind nicht unmittelbar anwendbar, da der Fall nur pauschale Gutschriften betraf.

- Aber: Tenor allgemein formuliert; EuGH wie BFH sprechen von pauschaler Berichtigung, die nach oben oder unten erfolgen kann. Das Urteil könnte somit auch pauschale Nachbelastungen betreffen.
- EuGH und BFH sehen im Hamamatsu-Fall keine Preisbeeinflussung bzw. keine Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung. Im Hamamatsu-Fall ging es aber auch um eine pauschale Gutschrift. Also könnte bei einer Nachbelastung durchaus auch anders entschieden werden.
- FG München kommt in der Rs. 14 K 588/20 (Urteil von 27.10.2022) zu dem Ergebnis, dass eine pauschale Anpassung keine Zollwertrelevanz entfalten kann (dazu später mehr).

Lösungsvorschlag/Vorgehensweise bei pauschalen Nachbelastungen:

Fundstellen:

- Erläuternde Anmerkungen zu Art. 1 Abs. 2 GATT-Zollwert Kodex
- Kommentar Nr. 4.1 des Technischen Ausschusses für den Zollwert bei der WCO
- Kommentar Nr. 23.1 des Technischen Ausschusses für den Zollwert bei der WCO
- Fallstudien 14.1 und insbesondere 14.2 des Technischen Ausschusses für den Zollwert bei der WCO
- WCO Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing

Daraus erfolgt:

- Art. 70 Abs. 3 Buchst. d) UZK: Preis zwischen Verbundenen ist nur verwendbar, wenn die Verbindung den Preis nicht beeinflusst hat.
- Art. 134 Abs. 1 IA: Begleitumstände des Kaufgeschäfts werden (sofern erforderlich) geprüft, um festzustellen, ob die Verbundenheit den Preis beeinflusst hat.
- Eine Preisbeeinflussung im Sinne des Zollwertrechts liegt vor, wenn der dem verbundenen Käufer berechnete Preis niedriger ist als der Preis, der einem unverbundenen Käufer berechnet werden würde (E-VSF Z 51 01 Abs. 30 sowie "Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing").
- Eine Überprüfung ist nur erforderlich, sofern Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung vorliegen ("sofern erforderlich"). Es ist nicht daran gedacht, eine Untersuchung in allen Fällen vorzunehmen (Erläuternde Anmerkungen Nr. 2 zu Art. 70 Abs. 3 UZK im Zollwertkompendium).
- In welchen Fällen Anhaltspunkte für eine Preisbeeinflussung vorliegen, ergibt sich aus dem Beispielkatalog in E-VSF Z 51 01 Abs. 31.
 - Z 51 01 Abs. 31 Buchst. e): periodenweise Anpassungs- oder Ausgleichszahlungen zwischen den verbundenen Unternehmen.

- Z 51 01 Abs. 31 Buchst. f): Gewinn des Käufers wird auf eine "Targeted Arm's Lenght Margin" (Zielmarge) angepasst.
- Z 51 01 Abs. 31 Buchst. g): Netto- oder Bruttomarge liegt oberhalb des 3. Quartils fremdüblicher Netto- oder Bruttomargen.
- Dass in solchen Fällen ein Anhaltspunkt für eine Preisbeeinflussung vorliegt, ergibt sich aus der WCO-Fallstudie 14.2.
 - Rückschlüsse aus Fallstudie 14.2:
 - Zollbehörden können Unterlagen zur Verrechnungspreisbildung bei der Prüfung der Begleitumstände des Kaufgeschäfts verwenden (vgl. auch Kommentar Nr. 23.1 des WCO-Ausschusses). Ein Anhaltspunkt liegt vor, wenn die Netto-/Bruttomarge oberhalb des 3. Quartils fremdüblicher Margen liegt. Das Gleiche muss gelten, wenn dies durch Ausgleichszahlungen bereinigt wird. Es reicht aus, wenn sich solche Anhaltspunkte nach den Einfuhren (also z.B. in Zollprüfungen) ergeben.
- Liegt ein Anhaltspunkt für Preisbeeinflussung vor, gibt die Zollbehörde dem Anmelder Gelegenheit zur Beschaffung weitergehender Informationen, die für die Prüfung der Begleitumstände erforderlich sein können (Erläuternde Anmerkung Nr. 3 zu Art. 70 Abs. 3 UZK).
- Die Zollbehörde muss bereit sein, die maßgebenden Gesichtspunkte des Kaufgeschäfts zu untersuchen, einschließlich der Art und Weise, wie der betreffende Preis (also der unterjährige VP-Preis) zustande gekommen ist (Erläuternde Anmerkung Nr. 3 zu Art. 70 Abs. 3 UZK).
- Mit Vorliegen von Anhaltspunkten kehrt sich die Beweislast um (Rückschluss aus Verfahren nach Art. 140 IA). Daher muss der Anmelder mitarbeiten, um Preisbildung zu erklären.
- Kann der Anmelder aufzeigen, dass Käufer und Verkäufer, obwohl miteinander verbunden, voneinander kaufen oder aneinander verkaufen, also wenn sie nicht miteinander verbunden wären, würde dies zeigen, dass der Preis durch die Verbundenheit nicht beeinflusst ist (Erläuternde Anmerkung Nr. 3 zu Art. 70 Abs. 3 UZK).
 - Nachweis, dass Preis für die Deckung aller Kosten zzgl. des fremdüblichen Gewinns ausreicht.
 - Preis im Einklang mit üblicher Preispraxis festgelegt oder so, wie auch fremde Dritte den Preis festgelegt h\u00e4tten.
- Bei dieser Untersuchung ist auf den maßgebenden Zeitpunkt abzustellen (Erkenntnis aus dem BFH-Urteil Hamamatsu). Es muss daher die Frage beantwortet werden, ob auch fremde Dritte den näher zu untersuchenden Preis im maßgebenden Zeitpunkt so vereinbart hätten, wie es die verbundenen Kaufvertragsparteien gemacht haben (Erläuternde Anmerkung Nr. 3 zu Art. 1 GATT-Zollwert-Kodex).

- Daher ist anhand der vom Anmelder vorgelegten Unterlagen die Verrechnungspreisbildung eingehend zu untersuchen. Hierbei handelt es sich immer um eine Einzelfalluntersuchung. Dabei kann u.a. eine Rolle spielen:
 - Art und Weise, wie der unterjährige Preis gebildet wurde.
 - Gründe, warum der Preis angepasst wurde.
 - Wurden die unterjährigen Preise zu Vollkosten kalkuliert?
 - Wurde ein fremdüblicher Gewinnaufschlag verwendet?
 - Erfolgt die Anpassung wegen Unterschieden zwischen Plan- und Istkosten?
 - Lag die Marge vor Anpassung bereits innerhalb der fremdüblichen Bandbreite?
 - Werden mit der Anpassung F&E-Kosten refinanziert oder ein Markenwert entlohnt?
 - Haben Einnahmen aus Dienstleistungen oder verkauften EU-Waren die Marge beeinflusst?
- Untersuchung der Begleitumstände kann dazu führen, dass der Anhaltspunkt ausgeräumt wird und trotz der Anpassungszahlung (Nachbelastung) keine Preisbeeinflussung vorliegt.
- Untersuchung kann aber auch dazu führen, dass der unterjährige Preis bereits beeinflusst war, also gebildet wurde, wie ihn zwei fremde Dritte nicht gebildet hätten.

Fazit:

- 1. Eine Nachbelastung ist nicht gleichbedeutend mit einer Preisbeeinflussung.
- 2. Aus ihr ergibt sich zunächst nur ein Anhaltspunkt für eine Preisbeeinflussung.
- 3. Der Anmelder trägt dann die Beweislast und hat die Möglichkeit durch Erklären der Preisbildung und durch Vorlage weiterer Unterlagen den Anhaltspunkt auszuräumen.
- 4. Es ist zu prüfen, ob auch fremde Dritte den unterjährigen Preis so gebildet hätten, wie es die Verbundenen getan haben. Falls ja, ist der Anhaltspunkt ausgeräumt.
- 5. Dabei ist auf den Zeitpunkt der Preisbildung bzw. den maßgebenden Zeitpunkt abzustellen (Ex-ante-Ansatz).

Anwendung auf Urteil des FG-München vom 27.10.2022 14 K 588/20 (Revision eingelegt)

- Sachverhalt bzgl. der Bildung der unterjährigen Verrechnungspreise unklar.
- Die Bandbreite fremdüblicher Nettomargen lag für den betroffenen Zeitraum zwischen 0,34% und 6,19%. Als Zielmarge wurde für die Klägerin 1,93% festgelegt.
- Tatsächlich erzielte die Klägerin aber Nettomargen von 23,24%, 26,24% und 28.49%.

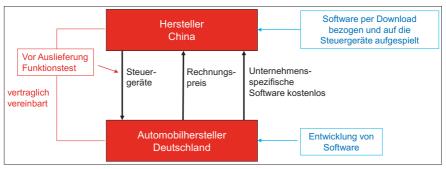
- Warum kam es zu einer solch großen Diskrepanz? Wenn der unterjährige Verrechnungspreis durch Abzug der "Agreed Margin" (1,93%) vom Preislistenpreis gebildet wurde (Sachverhalt im Urteil), kann dies nur an von vornherein deutlich zu niedrig (um mehr als 30%) festgelegten Preislistenpreisen gelegen haben.
- Es kann daher vermutet werden, dass der unterjährige Preis ganz anders gebildet wurde, als im Vertriebsvertrag vorgesehen (z.B. Cost Plus). Aus dem Urteil ergibt sich diesbezüglich nichts.
- Laut Vertriebsvertrag wurden der Klägerin das IP der Mutter (Know-how und Markenrecht) kostenlos zur Verfügung gestellt. Diese wichtige Information fehlt im Urteil.
- Spätestens nach dem ersten Jahr (wenn nicht schon unterjährig) hätten die Preislistenpreise (als Ausgangspunkt der Verrechnungspreis-Berechnung) deutlich erhöht werden müssen (vgl. Ziffern 3.41-3.43 der Verwaltungsgrundsätze-Verrechnungspreise). Dazu sah die Klägerin wegen der späteren Ausgleichszahlungen aber keine Veranlassung.
- Fremde Dritte h\u00e4tten so nicht agiert. Daher liegt aus Sicht der Zollverwaltung Preisbeeinflussung vor.

TOP 2 und TOP 3 – Das Verhältnis von Hinzurechnungstatbeständen in Art. 71 UZK

Artikel 71 UZK

- "(1) Bei der Ermittlung des Zollwerts nach Artikel 70 sind dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis hinzuzurechnen:
- a) die folgenden Kosten, soweit diese dem Käufer entstehen, aber nicht in dem für die eingeführten Waren tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten sind: [...]
 - ii) Kosten von Umschließungen, die für Zollzwecke als Einheit mit den betreffenden Waren angesehen werden, und
 - iii) Verpackungskosten, und zwar sowohl Material- als auch Arbeitskosten
- b) der entsprechend aufgeteilte Wert folgender Gegenstände und Leistungen, die unmittelbar oder mittelbar vom Käufer unentgeltlich oder zu ermäßigten Preisen zur Verwendung im Zusammenhang mit der Herstellung und dem Verkauf zur Ausfuhr der zu bewertenden Waren geliefert oder erbracht worden sind, soweit dieser Wert nicht in dem tatsächlich gezahlten oder zu zahlenden Preis enthalten ist: [...]
 - i) der in den eingeführten Waren enthaltenen Materialien, Bestandteile, Teile und dergleichen: [...]
 - iv) der für die Herstellung der eingeführten Waren notwendigen Techniken, Entwicklungen, Entwürfe, Pläne und Skizzen, die außerhalb der Union erarbeitet worden sind. [...]"

TOP 2 – Behandlung von beigestellter Software



Historie:

- Vorlagebeschluss des FG München vom 6.6.2019 14 K 2609/18
- EuGH-Urteil vom 10.9.2020 C-509/19
- Urteil des FG München vom 27.1.2022 14 K 2609/18 (Revision zugelassen)
- Revisionsverfahren beim BFH unter dem Az. VII R 2/22

Tenor des EuGH-Urteils vom 10.9.2020 - C-509/19:

- Dem Zollwert ist der Wert von beigestellten Gegenständen aber auch von Leistungen hinzuzurechnen.
- Artikel 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer i) UZK schließt immaterielle Güter nicht aus. Solche Güter können sowohl unter Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer i) oder Ziffer iv) UZK fallen.
- Schlussfolgerung Nr. 26 im Zollwertkompendium wichtiges Hilfsmittel bei der Auslegung der Vorschrift.
- In dieser Schlussfolgerung wird zwischen Funktionssoftware (Ziffer i)) und Herstellungssoftware (Ziffer iv)) unterschieden.
- Es ist nicht zulässig, dass sich Vertragsparteien auf Vertragsbestimmungen berufen können, um die in Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK vorgesehenen Berichtigungsmöglichkeiten einzuschränken.
- Der Zollwert soll den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert einer eingeführten Ware widerspiegeln und alle Elemente, die einen wirtschaftlichen Wert haben, berücksichtigen.

Leitsatz des EuGH-Urteils vom 10.9.2020 - C-509/19:

Artikel 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK ist dahin auszulegen, dass er es erlaubt, bei der Ermittlung des Zollwerts einer eingeführten Ware ihrem Transaktionswert den wirtschaftlichen Wert einer Software hinzuzurechnen, die in der Union erarbeitet und dem in einem Drittstaat ansässigen Verkäufer unentgeltlich vom Käufer zur Verfügung gestellt wird.

Ausdrucken der Etiketten und Hersteller Aufkleben auf die Konserven China Herstellung von Druckdateien für Druck-Lebens-Rechnungs-Aufklebeetiketten mitteldateien preis elektronisch konserven Druckdateien Käufer Werbeagentur Deutschland Deutschland Kosten Druckdateien

TOP 3 – Behandlung von Gestaltungskosten für Umschließungen

Tenor des FG Hamburg im Urteil vom 18.6.2019 – 4 K 179/16:

- Die Konserven stellen Behältnisse dar, die sich nicht nur zur Beförderung, sondern auch zur Lagerung und Vermarktung der Ware eignen. Sie sind deshalb Umschließungen i.S.d. Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer ii) UZK.
- Bestandteil dieser Umschließungen sind auch die fest aufgeklebten und nach den Gestaltungsvorgaben bedruckten Etiketten. Sie bilden eine untrennbare Einheit mit den Konserven. Konserven und Etiketten sind daher in ihrer Gesamtheit als Umschließung zu betrachten.
- Etiketten sind nicht mit Hang Tags oder Fotoeinlegern vergleichbar.
- Von Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer ii) UZK sind alle im Zusammenhang mit Umschlie-Bungen entstandenen Kosten umfasst. Die Gestaltungsleistungen weisen einen unmittelbaren Bezug zu den Umschließungen der Einfuhrwaren auf.
- Die Gestaltungskosten können weder nach Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer i) UZK noch in Anwendung des Rechtsgedankens aus dieser Vorschrift als nicht zollwertrelevant bewertet werden, da die Gestaltungsleistungen nicht für die Herstellung der Ware, sondern für die Herstellung der Etiketten als Teil der Umschließungen der Ware notwendig waren.

Vorlagebeschluss des BFH vom 17.1.2023 – VII R 7/20:

Vorlagefrage:

Sind die Kosten für die im Zollgebiet der Union erfolgte Erstellung von Druckvorlagen für Etiketten dem Transaktionswert nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer ii) ZK oder nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer iv) ZK hinzuzurechnen, wenn die im Zollgebiet der Union ansässige Käuferin die Druckvorlagen den Lieferanten im Drittland kostenlos in elektronischer Form zur Verfügung stellt?

Nach Ansicht des BFH unklar:

- 1. Auslegung des Begriffs "Umschließung"
- 2. Das Verhältnis der Vorschriften (Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer ii) UZK zu Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer iv) UZK) untereinander

Zu klärende Fragen zum Verhältnis der Vorschriften:

- Ist Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK wegen des weiten Wortlauts vorrangig vor Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) UZK anzuwenden? Könnte Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK also eine spezielle Grundsatzregelung für geistige Beistellungen enthalten?
- Ist bei immateriellen Gegenständen (die beigestellt werden) eine Anwendung von Art. 71 Abs. 1 Buchst. a) Ziffer ii) UZK von vornherein ausgeschlossen?
- Was ist mit den "eingeführten Waren" in Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) Ziffer iv) UZK gemeint? Die Konserven mit den angebrachten Etiketten und dem Inhalt oder nur die Lebensmittel?
- → Aufgrund der Zweifel an der Auslegung der Vorschriften lässt sich im Streitfall nicht eindeutig klären, ob eine Hinzurechnungspflicht besteht.

Zollwertrechtliche Betrachtung von Software

Dr. Ulrich Möllenhoff Möllenhoff Rechtsanwälte, Münster

Der rechtliche Rahmen:

Art. 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK:

Hinzuzurechnen ist der Wert

"(i) der in den eingeführten Waren enthaltenen Materialien, Bestandteile, Teile und dergleichen, […]

iv) der für die Herstellung der eingeführten Waren notwendigen Techniken, Entwicklungen, Entwürfe. Pläne und Skizzen, die außerhalb der Union erarbeitet worden sind."

Schlussfolgerung Nr. 26 Zollwertrechtliche Berücksichtigung von Software/Technologie gemäß Art. 32 Abs. 1 Buchst. b) ZK

"1) Immaterielle Bestandteile, die zur Funktionsfähigkeit der eingeführten Ware in diese eingebaut oder auf diese aufgebracht werden (z.B. die Software eines Bordcomputers im Auto, das Betriebssystem eines Computers oder die MPEG-Technologie in einem DVD Player), sind keine notwendige Voraussetzung für die Herstellung der eingeführten Ware. Die immateriellen Bestandteile sind aber trotz ihrer Immaterialität Bestandteil der Endware, da sie mit dieser verbunden sind, deren Funktionsfähigkeit ermöglichen oder verbessern bzw. dieser sogar eine neue Funktionalität hinzufügen und daher in einem nicht unwesentlichen Maße zum Wert der eingeführten Ware beitragen.

Derartige immaterielle Beistellungen fallen unter Artikel 32(1)(b)(i) ZK."

Leitsatz des EuGH-Urteils vom 10.9.2020 - C-509/19:

Artikel 71 Abs. 1 Buchst. b) UZK ist dahin auszulegen, dass er es erlaubt, bei der Ermittlung des Zollwerts einer eingeführten Ware ihrem Transaktionswert den wirtschaftlichen Wert einer Software hinzuzurechnen, die in der Union erarbeitet und dem in einem Drittstaat ansässigen Verkäufer unentgeltlich vom Käufer zur Verfügung gestellt wird.

General Agreement on Tariffs and Trade – MTN/NTM/W/229 26.3.1979

It shall also include the value, apportioned as appropriate under the provisions of the relevant note to Art. 8, of any element specified in Art. 8.1(b) which has been supplied directly or indirectly by the buyer for use in connection with the production of the imported goods. The value of the elements specified in Art. 8.1(b)(iv), which are undertaken in the country of importation, shall be included only to the extent that such elements are charged to the producer. It is to be understood that no cost or value of the elements referred to in this paragraph shall be counted twice in determining the computed value.

- Ergänzende Auslegung nach Sinn und Zweck der Vorschrift: Wenn man Buchst. i) und Buchst. iv) im Kern zusammennimmt, kommt man zu dem Ergebnis, dass Leistungen, die vom Käufer bereitgestellt werden, dem Zollwert hinzugerechnet werden sollen, um in einem ersten Schritt einen möglichst gerechten, einheitlichen und neutralen Zollwert bei Grenzübertritt zu ermitteln. In einem zweiten Schritt nimmt der Gesetzgeber allerdings solche immateriellen Leistungen in Buchst. iv) wieder aus, die im Zollgebiet erarbeitet wurden. Die nach Buchst. i) hinzugerechneten Wertanteile können im Verfahren der passiven Veredelung ausgenommen werden.
- Dies folgt dem Wirtschaftszollgedanken. Sinn und Zweck dieser Regelung ist, dass immaterielle Leistungen, die im Zollgebiet erarbeitet werden, bei Wiedereinfuhr einer mittels dieser immateriellen Leistungen hergestellten Ware zollfrei bleiben.
- Vorschlag: Analoge Anwendung von Art. 86 Abs. 5 UZK: Einfuhrabgabenbetrag für im Verfahren der passiven Veredelung entstandene Veredelungserzeugnisse werden auf Grundlage der Kosten für den außerhalb des Zollgebiets der Union vorgenommenen Veredelungsvorgang bemessen.
- In einem solchen Fall könnte die Anmeldung einer "Ausfuhr" für Software im Verfahren der passiven Veredelung sogar entbehrlich sein. Weiteres Argument: § 11 Abs. 2 UStG

Zölle im Warenverkehr zwischen verbundenen Unternehmen – Eine Industrieperspektive

Andreas Liebig
Global Head of Tax EMEA Olympus Europa SE & Co. KG, Hamburg

Aktuelles Verständnis zur Rechtsauffassung der deutschen Zollverwaltung

Lieferungen zwischen verbundenen Unternehmen

- Grundsätzlich Akzeptanz der Transaktionsmethode bei Verrechnungspreisen. Nachweis, dass die Preise nicht durch die Verbundenheit beeinflusst worden sind, kann unter Zuhilfenahme von Verrechnungspreisdokumentationen erfolgen.
- Dieses Vorgehen steht im Einklang mit den internationalen Empfehlungen des "WCO Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing" (Case Study 14.1).
- Theoretisch wird die Bereitschaft seitens der deutschen Zollverwaltung signalisiert, Jahresendanpassungen in beide Richtungen auch für Zollzwecke anzuerkennen.
- Praktisch sind die behördlichen Anforderungen an Preissenkungen so hoch, dass sie kaum dargestellt werden können und grundlegende kaufmännische Überlegungen zu abweichenden Produktprofitabilitäten oder Mischkalkulationen – und damit eine Fremdvergleichbarkeit – gerade ausschließen (z.B. identische Marge auf Produktebene für das gesamte Produktsortiment).
- Preiserhöhungen werden hingegen pragmatisch gehandhabt, indem einer pauschalen Umlegung der Preiserhöhung über den kompletten Import i.d.R. zugestimmt wird (wie dies u.a. auch im umgekehrten Fall bei Mengenrabatten akzeptiert wird).

Behandlung von Jahresendanpassungen im Zollrecht

- Anzeichen für eine Preisbeeinflussung sieht die deutsche Zollverwaltung nur, wenn eine Jahresendanpassung mit einer Preisminderung einhergeht (steuerliche Gewinnerhöhung).
- Insofern erscheint die aktuelle Rechtsaufassung der deutschen Zollverwaltung zielgerichtet zu Lasten des Zollpflichtigen zu erfolgen. Die einschränkende Gesetzesauslegung, dass eine Preisbeeinflussung nur im Falle einer Preisminderung vorliegt, ist nicht mit dem Wortlaut des Gesetzes vereinbar. Entweder deuten Jahresendanpassungen per se auf eine Beeinflussung des Preises durch die Verbundenheit hin oder nicht. Tun sie

- das, sollten die Fälle gleichermaßen zur Anwendung zur Schlussmethode und einem einheitlichen Korrekturschema führen (Art. 70 Abs. 3 UZK).
- Unklar ist auch, ob der Price-Setting-Approach-Ansatz seitens der deutschen Zollverwaltung akzeptiert wird, insbesondere wenn von einer weiteren Prüfung abgesehen wird, da es in Ermangelung von Jahresendanpassungen kein pauschales Indiz für eine Preisbeeinflussung gibt. Wird dieser akzeptiert, sollte er auch als möglicher Nachweis dafür akzeptiert werden, dass keine Beeinflussung durch die Verbundenheit im Falle einer Preiserhöhung aufgrund einer Jahresendanpassung vorliegt (Prüfungsmaßstab ex ante).
- Problematisch ist, dass hier keine einheitliche Rechtsauslegung in der EU vorliegt.
 Andere EU-Staaten üben hier eine konsistente Rechtsauslegung, die somit zu einer faktischen Ungleichbehandlung in der EU führt und damit einen Standortnachteil in Deutschland begründet.

Ouo vadis?

- Die aktuelle Rechtsauffassung der deutschen Zollverwaltung zu Jahresendanpassungen wird seitens der deutschen Rechtsprechung weiterhin kritisch gesehen. Zuletzt hat das FG München, Urteil vom 27.10.2022 – 14 K 588/20, entschieden, dass Preiserhöhungen im Zuge von Jahresendanpassungen, ebenso wie Preissenkungen, aus zollrechtlicher Perspektive unbeachtlich sind.
- **NWB Zusammenfassung:** "Nach der Auffassung des FG München führen die Rechtsprechungsgrundsätze des EuGH und des BFH jedoch dazu, dass bei nachträglichen, nicht warenbezogenen Preiserhöhungen keine Nacherhebung von Einfuhrabgaben zu erfolgen hat, sofern die Preisanpassung im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung nicht quantifizierbar war. Dies gilt unabhängig von der angewandten Zollwertermittlungsmethode, denn nach höchstrichterlicher Rechtsprechung erfolgt die Zollwertermittlung streng warenund vor allem stichtagsbezogen."
- Sollte diese Rechtsprechung h\u00f6chstrichterlich best\u00e4tigt werden, besteht die Gefahr, dass die Transaktionswertmethode f\u00fcr Warentransaktionen zwischen verbundenen Unternehmen seitens der Zollverwaltung zunehmend nicht mehr anerkannt werden kann, da diese Rechtsanwendung einen starken Anstieg an Missbrauchsf\u00e4llen nahelegt.
- Dieses wäre damit das schlechteste Szenario, da die daraus resultierende Erklärung von abweichenden Zoll- und steuerlichen Werten zu einem kaum bewältigenden Aufwand seitens der Verwaltung und der Unternehmen führen werden.
- Ferner gibt es derzeit seitens der WCO kein vereinfachtes Zollwertermittlungs- und Nachweisverfahren, wie es von der OECD für Verrechnungspreise entwickelt wurde.
- → Insofern sollte seitens der deutschen Zollverwaltung geprüft werden, ob eine stärkere Akzeptanz von steuerlichen Verrechnungspreisen nicht die bessere Alternative zum aktuell beschrittenen Weg ist. Die folgenden beiden Varianten bieten sich an, auch

- wenn beide Schwächen im Hinblick auf die "konkrete Produktebene" aufweisen (was bei Massenverfahren jedoch nicht untypisch ist):
- Die Anwendung der Schlussmethode mit einer pauschalen Korrektur für den Erstattungs- und Nacherhebungsfall erscheint im Vergleich zu möglichen Alternativen nicht die perfekte, aber dafür eine praktikable und gut umsetzbare Lösung zu sein.
- Die grundsätzliche Akzeptanz des Price Setting Approachs, unabhängig davon, ob eine nachgelagerte Jahresendanpassung vorgenommen wird (ähnlich der Rechtsprechung des FG München). Dies bedeutet nicht, dass alle Preise zu akzeptieren sind, sondern nur solche Preise, die jährlich auf eine Zielmarge ausgesteuert werden und dazu entsprechende Nachweis geführt werden können. Diese Methode ist jedoch streitanfällig, da die zugrunde liegenden Geschäftsprojektionen naturgemäß hohen Unsicherheiten und subjektiven Einschätzungen unterliegen.

Beide Alternativen würden darüber hinaus zu einer homogeneren Rechtsanwendung zwischen Zoll und Steuern führen und einhergehen mit der internationalen Entwicklung, dem WCO Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing folgend Steuerwerte stärker für Zollzwecke zu nutzen.

Unter anderem besteht seitens der **USA** ein Reconciliation-Programm, in **China** laufen Testprojekte zur gemeinsamen Prüfung von Verrechnungspreisen und Zollwerten (u.a. Shenzhen) und in **Korea** besteht die Möglichkeit Advance Customs Valuation Agreements abzuschließen, in denen Verrechnungspreisaspekte stark berücksichtigt werden.

Podiumsdiskussion "Aktuelle Entwicklungen im Zollwertrecht"

Moderation und Diskussionsleitung: Prof. Dr. Sandra Rinnert EFA-Vorstand, Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen, Münster

Zusammengefasst von Prof. Dr. Frauke Schulmeister Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster

Prof. Dr. Sandra Rinnert eröffnete die Fragerunde zum Thema der Entwicklungen im Zollwertrecht. Sie wollte vom Publikum wissen, ob Fragen sowohl im Hinblick auf die Thematik der Verrechnungspreise als auch zu den geistigen Beistellungen bestehen würden.

Olaf Schirmer von IP Customs Solutions hatte eine Frage zu dem maßgeblichen Kaufgeschäft an Stefan Vonderbank, Leiter Bundestelle Zollwert, Köln. Er rekurrierte auf die Dienstvorschrift Z 51 01 und dort eine Passage, in der auf das maßgebliche Kaufgeschäft eingegangen werde. Wiederholend führte er aus, dass Vonderbank in seinem Vortrag unter Bezugnahme auf die Dienstvorschrift Z 51 01 als das maßgebliche Kaufgeschäft das angesehen habe, welches ein in der Union ansässiger Anmelder als Käufer abschließen würde. Was aber sei z.B. in Fällen der indirekten Vertretung, wenn ein drittländischer Verkäufer sich indirekt vertreten lasse und er dann ja nicht in der Union ansässig und auch nicht Anmelder sei? Welches Kaufgeschäft wäre dann maßgeblich, insbesondere wenn die Ware noch einmal im Rahmen eines Reihengeschäfts in der Union weiterverkauft werden würde?

Stefan Vonderbank antwortete, in Deutschland sei das letzte in Betracht kommende Kaufgeschäft an einen Käufer in der Union maßgeblich. Das würde folglich bedeuten, dass, wenn ein drittländisches Unternehmen sich indirekt vertreten lasse, das Verkaufsgeschäft des drittländischen Unternehmens das maßgebliche Verkaufsgeschäft sei. Das sei einer dieser Fälle, die in den Leitlinien nicht geregelt seien. Das sei insbesondere in Deutschland aufgrund der Grenzsituation zur Schweiz sehr relevant und darauf hätte man auch hingewiesen. Hier könnten sogar Schweizer selbst als Anmelder auftreten. Dies hätte die Kommission nicht interessiert. Der Verkaufspreis des indirekt Vertretenen werde jetzt als maßgeblich herangezogen.

Herr Klaus T. Stalpers äußerte, er sehe die Transferpreisanpassung eher kritisch. Er teile diesbezüglich die Auffassung der Rechtsprechung. Man vermische unterschiedliche Dinge. Beispielhaft führt er an, wenn er als Unternehmen eine große Werbekampagne zum Ende eines Jahres durchführte, dann ginge die Marge runter, auch die Transferpreisanpassung würde getriggert werden. Er verstehe ja, dass die Unternehmen ein Interesse daran hätten, eine Transferpreisanpassung vorzunehmen. Aber von der Systematik würde er sich dagegen aussprechen, dass unternehmerische Entscheidungen derart starken Einfluss auf den Zollwert hätten.

Prof. Dr. Sandra Rinnert antwortete, vielleicht bringe Art. 158 des neuen Drafts eine Lösung. Vonderbank sagte, es bestünde eine Gefahr, wenn Nachbelastungen bzw. Gutschriften nicht berücksichtigt werden würden. Aus seiner Sicht müsse man sich Nachbelastungen genau anschauen. Es müsste alles miteinbezogen werden.

Patrick Nieveler, LKL Steuerberatungsgesellschaft, äußerte noch eine Frage zum BMW-Urteil. Zusätzlich zur Regelungslücke, die bereits Dr. Ulrich Möllenhoff angesprochen habe, sähe er noch eine Inkohärenz zwischen der Schlussfolgerung 22 und 26. Denn in der Schlussfolgerung 22 habe man auf die neuen Technologien reagiert und im Hinblick auf die Problematik der Function on Demand festgestellt, dass bei einer Software diese nicht hinzurechnungsfähig sei, wenn sie bereits aufgespielt, aber noch nicht aktiviert worden sei. Wohingegen man sich in der Schlussfolgerung 26 auf das Campac-Urteil aus dem Jahr 1991 bezogen habe und demzufolge keine Anpassung gewollt worden sei.

Darauf antwortete Stefan Vonderbank, die beiden Fälle seien von ihrer Stelle an die Kommission herangetragen worden. Die Software sei in Schlussfolgerung 22 nicht Gegenstand des grenzüberschreitenden Kaufvertrags gewesen, weshalb die Software dann nicht in den Zollwert einbezogen worden sei. Hier im BMW-Urteil sei die Situation aber gerade anders gewesen. Das Kaufgeschäft hätte hier gerade die Software umfasst und die Ware hätte auch gerade nur mit der Software funktioniert, sodass diese durchaus den Zollwert beeinflusst hätte. Dies sei anderes als im Beispielsfall der Schlussfolgerung 22.

An dieser Stelle wurde die interessante und umfangreiche Diskussion beendet.

Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren – Auswirkungen der neuen Systemrichtlinie

Prof. Dr. Michael Rutemöller (LL.M. Taxation) Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster¹)

Die Verbrauchsteuersystemrichtlinie RL (EU) 2020/262 wurde mit Datum vom 19.12.2019 neugefasst und ist zum 13.2.2023 vollständig in Kraft getreten. ²⁾ Eine sich daraus ergebende wesentliche Änderung ist die Neufassung der Regelungen im Zusammenhang mit der Einfuhr ³⁾ und Ausfuhr ⁴⁾ durch Anpassung der verbrauchsteuerrechtlichen Regelungen an den Zollkodex der Union (UZK). Des Weiteren wurden bereits für Energieerzeugnisse bestehende Regelungen in den Fällen geringfügiger Verfahrensabweichungen in das übrige Verbrauchsteuerrecht übernommen. Diese Regelungen betreffen zum einen die Möglichkeit einer Steuerentlastung bei Fehlern im Rahmen des EMCS-Verfahrens (insbesondere Mehrmengen und Aliudwaren) ⁵⁾, zum anderen einen Heilungstatbestand bei geringfügigen Verfahrensverstößen während des Verfahrens der Beförderung unter Steueraussetzung ⁶⁾. Darüber hinaus wurden mit Wirkung zum 13.2.2023 aber auch die nationalen Vorschriften zu den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten grundlegend reformiert. Diese Änderungen bei den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten sollen im Folgenden dargestellt und analysiert werden. ⁷⁾

I. Rechtsgrundlagen

Unionsrechtlich wurden in Kapitel V der Verbrauchsteuersystemrichtlinie RL (EU) 2020/262 vom 19.12.2019 die Regelungen zu den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten größtenteils neu gefasst. Dies betrifft im

Der Verfasser lehrt an der Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen in Münster im Studienbereich Verbrauchsteuerrecht. Der Beitrag ist in nichtdienstlicher Eigenschaft verfasst und gibt die persönliche Auffassung des Verfassers wieder.

Richtlinie (EU) 2020/262 des Rates vom 19.12.2019 zur Festlegung des allgemeinen Verbrauchsteuersystems, ABI. (EU) L 58, S. 4 vom 27.2.2020.

³⁾ Vgl. national § 21 TabStG; § 18 SchaumwZwStG; § 18 BierStG; § 19b EnergieStG; § 22 AlkStG.

⁴⁾ Vgl. national § 13 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 TabStG; § 12 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 SchaumwZwStG; § 12 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BierStG; § 13 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EnergieStG; § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AlkStG.

⁵⁾ Vql. national § 32 Abs. 2 TabStG; § 24 Abs. 2 SchaumwZwStG; § 24 Abs. 2 BierStG; § 29 Abs. 2 AlkStG.

⁶⁾ Vgl. national § 15 Abs. 5 TabStG; § 14 Abs. 4 BierStG; § 14 Abs. 4 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 4 AlkStG.

In diesem Sinne bereits ausführlich Rutemöller, Die Neuregelungen der Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten im deutschen Verbrauchsteuerrecht ab dem 13.2.2023. BB 2022, 1815 ff.

Wesentlichen die Art. 33-44 sowie Art. 46 der Richtlinie. 8) Ergänzend sind die Regelungen der Delegierten VO (EU) 2022/1636 9 sowie von derzeit insgesamt fünf Durchführungsverordnungen 10) zu berücksichtigen. Die unionsrechtlichen Regelungen wurden in Deutschland zunächst durch das 7. Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen vom 30.3.2021 (7. VStÄndG) 11) sowie nachfolgend auch durch die 7. Verordnung zur Änderung von Verbrauchsteuerverordnungen vom 20.8.2021 (7. VStÄndV) 12) national umgesetzt. 13) Für die Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten ergeben sich Änderungen danach im Wesentlichen bei den harmonisierten Verbrauchsteuern, konkret bei der Alkoholsteuer, der Schaumwein- und Zwischenerzeugnissteuer, der Energiesteuer sowie der Tabaksteuer. Von den Änderungen des 7. VStÄndG nicht mitumfasst war die ebenfalls harmonisierte Biersteuer, Änderungen wurden hier separat durch das 8. Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen sowie zur Änderung weiterer Gesetze (8. VStÄndG) vorgenommen. 14) Im Biersteuerrecht war ein separates Gesetzgebungsverfahren notwendig, da die Einnahmen aus der Biersteuer den einzelnen Bundesländern zustehen und gesetzliche Änderungen bei der Biersteuer daher – anders als bei den übrigen Verbrauchsteuern – gemäß Art. 105 Abs. 3 GG der Zustimmung seitens der Bundesländer bedürfen. Sämtliche gesetzliche Neuregelungen zu den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten sind am 13.2.2023 in Kraft getreten. 15)

⁸⁾ Vgl. ausführlich zu den Vorgaben der Richtlinie (EU) 2020/262 die Aufsätze von *Jansen*, Die Rechtsgrundlagen des europäischen Verbrauchsteuerrechts für die Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten. ZfZ 2022, 102 sowie *Bongartz*, Die neue Systemrichtlinie. ZfZ 2020, 218.

⁹⁾ Del VO (EU) 2022/1636 vom 23.9.2022, ABI. (EU) L 247, S. 2-56 vom 23.9.2022.

¹⁰⁾ DVO (EU) 2021/2263-2266 vom 17.12.2021, ABI. (EU) L 455, S. 20-31 vom 20.12.2021 und 2022/1637 vom 5.7.2022, ABI. (EU) L 247, S. 57-66 vom 23.9.2022.

¹¹⁾ BGBl. I 2021, 607.

¹²⁾ BGBl. I 2021, 3602.

¹³⁾ Vgl. ausführlich zu den verbrauchsteuerrechtlichen Änderungen nach dem 7. VStÄndG bzw. der 7. VStÄndV Middendorp/Schröer-Schallenberg, Die grundlegenden Neuerungen im Verbrauchsteuerrecht nach dem 7. VStÄndG, dazu ergangene Verordnungen sowie sonstige Gesetzesänderungen. BDZ Fachteil 4/2022, F13 ff.; Soyk, Die verbrauchsteuerrechtlichen Änderungen durch das Siebte Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen. ZfZ 2021, 98 ff.

BGBI. I 2022, 1838. Vgl. hierzu auch Middendorp/Schröer-Schallenberg, Grundlagen und Inhalte zum 8. VStÄndG-Entwurf. ZfZ 2022, 258 ff.

Art. 12 Abs. 1 des 7. VStÄndG, BGBI. I 2021, 607, 648; Art. 7 Abs. 1 der 7. VStÄndV, BGBI. I 2021, 3602, 3677 sowie Art. 18 Abs. 1 des 8. VStÄndG, BGBI. I 2022, 1838.

II. Wesentliche Neuregelungen bei den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten im nationalen Verbrauchsteuerrecht

1. Allgemeines

Die Einzelsteuergesetze enthalten nach der Reform erstmals einen Überblick über die Steuerentstehungstatbestände bei den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten. ¹⁶⁾ Im Einzelnen sind dies die Lieferung zu gewerblichen Zwecken ¹⁷⁾, der Versandhandel ¹⁸⁾, die Unregelmäßigkeiten ¹⁹⁾ sowie ein Auffangtatbestand. ²⁰⁾

2. Abgrenzung zum Erwerb durch Privatpersonen

Die Steuerentstehungstatbestände bei den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten sind unverändert von dem Erwerb durch eine Privatperson ²¹⁾ abzugrenzen. Dies setzt einen Erwerb verbrauchsteuerpflichtiger Waren im steuerrechtlich freien Verkehr in anderen Mitgliedstaaten durch eine Privatperson für ihren Eigenbedarf voraus. Zusätzlich muss die Privatperson die Ware selbst aus dem anderen Mitgliedstaat in das Steuergebiet befördern. Liegt ein Erwerb durch Privatpersonen vor, bleibt ausnahmsweise das Ursprungslandprinzip maßgebend. Daraus folgt, dass der Erwerb keine Steuerentstehung im Steuergebiet als dem Bestimmungsmitgliedstaat begründet. Dies stellen die Regelungen zum Erwerb durch Privatpersonen in den Einzelsteuergesetzen auch jeweils entsprechend klar. ²²⁾ Die steuerliche Behandlung des Erwerbs durch Privatpersonen bleibt durch die hier vorgestellten Neuregelungen zu den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten grundsätzlich unverändert. Es kann insoweit auf die bisher schon geltenden Grundsätze verwiesen werden. ²³⁾

^{16) § 23}f Abs. 1 TabStG; § 22a Abs. 1 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 1 EnergieStG; § 26a Abs. 1 AlkStG; § 22a Abs. 1 BierStG.

^{17) § 23}f Abs. 1 Nr. 1 und 2 i.V.m. § § 23 TabStG; § 22a Abs. 1 Nr. 1 und 2 i.V.m. § 20 SchaumwZwStG; §18b Abs. 1 Nr. 1 und 2 i.V.m. § 15 EnergieStG; § 26a Abs. 1 Nr. 1 und 2 i.V.m. § 24 AlkStG; § 22a Abs. 1 Nr. 1 und 2 i.V.m. § 20 BierStG.

^{18) § 23}f Abs. 1 Nr. 4 i.V.m. § 23d TabStG; § 22a Abs. 1 Nr. 3 i.V.m. § 21 SchaumwZwStG: § 18b Abs. 1 Nr. 3 i.V.m. § 18 EnergieStG; § 26a Abs. 1 Nr. 3 i.V.m. § 25 AlkStG; § 22a Abs. 1 Nr. 3 i.V.m. § 21 BierStG.

^{19) § 23}f Abs. 1 Nr. 3 i.V.m. § 23e TabStG; § 22a Abs. 1 Nr. 4 i.V.m. § 22 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 1 Nr. 4 i.V.m. § 18a EnergieStG; § 26a Abs. 1 Nr. 4 i.V.m. § 26 AlkStG; § 22a Abs. 1 Nr. 4 i.V.m. § 22 BierStG.

 ^{§ 23}f Abs. 1 Nr. 4 TabStG; § 22a Abs. 1 Nr. 5 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 1 Nr. 5 EnergieStG; § 26a Abs. 1 Nr. 5 AlkStG; § 22a Abs. 1 Nr. 5 BierStG.

²¹⁾ Geregelt in § 22 TabStG; § 19 SchaumwZwStG; § 16 EnergieStG; § 23 AlkStG; § 19 BierStG.

^{22) § 22} Abs. 1 TabStG; § 19 Abs. 1 SchaumwZwStG; § 16 Abs. 1 EnergieStG; § 23 Abs. 1 AlkStG; § 19 Abs. 1 BierStG.

²³⁾ Vgl. zu den einzelnen Voraussetzungen des Erwerbs durch Privatpersonen z.B. ausführlich Schröer-Schallenberg in: Bongartz/Schröer-Schallenberg, Verbrauchsteuerrecht. 4. Aufl. 2023, Rn. E 67 ff.

In den Fällen der Weitergabe von verbrachten Waren an Dritte beinhalten die einzelnen Verbrauchsteuerverordnungen aber eine wichtige Fiktion beim Tatbestandsmerkmal des Eigenbedarfs. Die Weitergabe von verbrachten Waren, auch wenn diese unentgeltlich erfolgt, gilt danach unabhängig von der verbrachten Menge nicht als Eigenbedarf. ²⁴⁾ Diese Klarstellung hat weitreichende Konsequenzen, da jegliche Form der Weitergabe, egal ob entgeltlich oder unentgeltlich (z.B. in Form von Geschenken an Dritte) grundsätzlich nicht mehr zum Eigenbedarf gehört und in diesen Fällen damit ein Erwerb durch Privatpersonen ausgeschlossen ist. Diese in den einzelnen Verbrauchsteuerverordnungen neu geregelten Fiktionstatbestände entsprechen auch der bisherigen Auffassung der Zollverwaltung, wonach Waren dann nicht mehr dem Eigenbedarf dienen, wenn diese (neben dem persönlichen Bedarf der erwerbenden Privatperson) auch oder ausschließlich für den Bedarf anderer Privatpersonen erworben werden. ²⁵⁾

Die Fiktionstatbestände in den Fällen der Weitergabe von verbrachten Waren an Dritte dürften aufgrund ihrer eindeutigen Regelung darüber hinaus auch gegenüber den schon bisher normierten widerleglichen Vermutungsregeln ²⁶⁾ sowie gegenüber den anderen Kriterien zur Bestimmung des Eigenbedarfs vorrangig sein. ²⁷⁾ Es wären daher weder die widerlegliche Vermutungsregel, noch die anderen Kriterien zur Bestimmung des Eigenbedarfs anwendbar, wenn in den Fällen der Weitergabe von verbrachten Waren an Dritte ein solcher Fiktionstatbestand einschlägig ist. Jegliche Form der Weitergabe verbrauchsteuerpflichtiger Waren an Dritte gefährdet daher grundsätzlich eine Bestimmung als Eigenbedarf.

3. Lieferung zu gewerblichen Zwecken

Die Neuregelung der Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten betreffen am umfangreichsten den Steuerentstehungstatbestand der Lieferung zu gewerblichen Zwecken. Nach der früheren Rechtslage unterlagen nur Waren, die sich in einem Verfahren der Steueraussetzung befanden, einer steuerlichen Überwachung nach dem EDV-gestützten EMCS-Verfahren ²⁸⁾. Für die hier maßgeblichen Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten bestand lediglich eine papiermäßige und damit missbrauchsanfällige und nur schwer zu kontrollierende Überwachung. ²⁹⁾ Im Zen-

²⁴⁾ Vql. z.B. § 39 Abs. 2 TabStV; § 33 Abs. 2 und § 44 Abs. 2 SchaumwZwStV; § 47 Abs. 2 AlkStV; § 34 Abs. 2 BierStV.

²⁵⁾ Vgl. Verwaltungsvorschrift steuerrechtlich freier Verkehr – ohne Energieerzeugnisse, V-99-53-2-KF01, Ziffer 4.1, Abs. 67, E-VSF. Die Rechtsprechung hat zur bisherigen Rechtslage weniger strenge Voraussetzungen angenommen, vgl. z.B. BFH, 8.9.2011 – VII R 59/10, BFHE 234, 571.

²⁶⁾ Nach aktueller Rechtslage z.B. § 39 TabStV; § 33 und § 44 SchaumwZwStV; § 47 AlkStV; § 34 BierStV.

²⁷⁾ So bereits Rutemöller, BB 2022, 1815, 1816.

²⁸⁾ Excise Movement an Control System, VO (EG) Nr. 684/2009 der Kommission vom 24.7.2009 zur Durchführung der Richtlinie 2008/118/EG des Rates in Bezug auf die EDV-gestützten Verfahren für die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung, ABI. (EU) L 197, S. 24 vom 29.7.2009.

Vgl. bereits Bongartz, ZfZ 2020, 218, 222. Ähnlich auch Peterka, Anmerkung zu EuGH, Urteil vom 10.6.2021, C-279/19. ZfZ 2021, 331, 334.

trum der Neuregelungen stand daher eine grundlegende Überarbeitung des Überwachungsverfahrens bei den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten.

Zu beachten sind Besonderheiten bei der Tabaksteuer. Gemäß § 23 Abs. 1 Satz 2 TabStG ist eine Lieferung von Tabakwaren zu gewerblichen Zwecken nur möglich, wenn diese Tabakwaren vom Verpackungszwang nach § 16 TabStG befreit sind. Im Übrigen sind Substitute für Tabakwaren von der Lieferung zu gewerblichen Zwecken ausgenommen, da diese nicht harmonisierte Steuergegenstände darstellen.

a) Tatbestand

aa) Ware des steuerrechtlich freien Verkehrs anderer Mitgliedstaaten

Eine Lieferung zu gewerblichen Zwecken setzt zunächst eine Ware voraus, die sich im steuerrechtlich freien Verkehr eines anderen Mitgliedstaats befindet. Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten sind folglich insbesondere von Warenbewegungen, die in einem Verfahren der Steueraussetzung erfolgen, abzugrenzen. Steuerrechtlich freier Verkehr einerseits und Steueraussetzungsverfahren andererseits schließen sich gegenseitig aus. Verbrauchsteuerpflichtige Waren, die sich nicht in einem Verfahren der Steueraussetzung befinden, d.h. weder in einem Verfahren der Steueraussetzung im Steuerlager noch in einem Verfahren der Beförderung unter Steueraussetzung sind, sind zwangsläufig im steuerrechtlich freien Verkehr. 30)

bb) Gewerbliche Zwecke

Des Weiteren muss eine Lieferung der Waren zu gewerblichen Zwecken vorliegen. Die Einzelsteuergesetze enthalten nach der Reform eine ausführliche Definition der Lieferung zu gewerblichen Zwecken. ³¹⁾ Eine Lieferung zu gewerblichen Zwecken liegt danach dann vor, wenn eine verbrauchsteuerpflichtige Ware aus dem steuerrechtlich freien Verkehr eines Mitgliedstaats in einen anderen Mitgliedstaat befördert wird und entweder an eine Person geliefert wird, die keine Privatperson ist ³²⁾ oder an eine Privatperson geliefert wird, sofern die Beförderung nicht unter den Steuerentstehungstatbestand des Versandhandels fällt oder nicht einen Erwerb durch Privatpersonen darstellt ³³⁾. Die Neuregelungen der Lieferung zu gewerblichen Zwecken in den Einzelsteuergesetzen setzen den Wortlaut von Art. 33 Abs. 2 RL (EU) 2020/262 richtlinienkonform um und enthalten

³⁰⁾ Vgl. ausführlich zur Abgrenzung und zur geltenden Systematik z.B. Schröer-Schallenberg in: Bongartz/Schröer-Schallenberg, Verbrauchsteuerrecht. 4. Aufl. 2023, Rn. D 1 ff.; E 1 ff.

^{31) § 23} Abs. 1 TabStG; § 20 Abs. 1 SchaumwZwStG; § 15 Abs. 1 EnergieStG; § 24 Abs. 1 AlkStG; § 20 Abs. 1 BierStG.

^{32) § 23} Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2 TabStG; § 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SchaumwZwStV; § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG; § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AlkStG; § 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BierStG.

^{33) § 20} Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 SchaumwZwStV; § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EnergieStG; § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AlkStG; § 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BierStG. Ausgenommen von dieser Alternative ist lediglich die Tabaksteuer.

auf diese Weise nun erstmals eine ausdrückliche gesetzliche Abgrenzung der Fallgruppen Lieferung zu gewerblichen Zwecken, Versandhandel und Erwerb von einer Privatperson voneinander. Dies entspricht zwar im Wesentlichen dem schon bisher geltenden Prüfungsrahmen bei der Lieferung zu gewerblichen Zwecken. Aus dem Wortlaut der aktuell noch geltenden gesetzlichen Regelungen der Lieferung zu gewerblichen Zwecken geht diese Abgrenzung aber nur bedingt hervor. Dies gilt insbesondere für die Fallgruppe des Versandhandels, die nun ausdrücklich in die Definition der Lieferung zu gewerblichen Zwecken miteinbezogen worden ist.

Die Verbrauchsteuergesetze enthalten auch weiterhin keine gesetzliche Begriffsbestimmung des "gewerblichen Zwecks". ³⁴⁾ Die Abgrenzung zum Erwerb von einer Privatperson sowie zum Versandhandel wird im Verbrauchsteuerrecht auch nach den Neuregelungen negativ geprüft und erfolgt damit ohne Rückgriff auf Definitionen der Gewerblichkeit in anderen Rechtsgebieten. Jedes Verbringen von Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs, das keinen Erwerb von einer Privatperson und auch keinen Versandhandel begründet, stellt danach zwangsläufig eine Lieferung zu gewerblichen Zwecken dar. ³⁵⁾

Dies gilt selbst dann, wenn der Lieferung tatsächlich ein privater Zweck zugrunde liegt bzw. auf Empfängerseite eine Privatperson aufritt, aber gleichwohl weder ein Anwendungsfall des Erwerbs von einer Privatperson (z.B. mangels Erwerbs zum Eigenbedarf oder mangels Selbstbeförderung), noch ein Fall des Versandhandels einschlägig ist. ³⁶⁾ So gelten auch nach aktueller Verwaltungsauffassung Post- oder Kuriersendungen aus anderen EU-Mitgliedstaaten nach Deutschland von privat an privat als "gewerblich" bezogen. ³⁷⁾ Ein Erwerb von einer Privatperson scheidet in diesen Fällen aus, da der Empfänger der Waren diese nicht selbst transportiert hat. Ein Versandhandel liegt nach den Neuregelungen der Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten ebenfalls nicht vor, da ein als Privatperson auftretender Versender mangels Ausübung einer selbstständigen wirtschaftlichen Tätigkeit schon kein Versandhändler ist.

cc) Ordnungsgemäße Beförderung

Die Beförderung muss als weitere Tatbestandsvoraussetzung ordnungsgemäß sein und mit der Beförderung im Steuergebiet enden bzw. die Ware muss in das Steuergebiet verbracht werden. Die Einzelsteuergesetze sehen hierzu grundlegende Neuerungen und eine Erweiterung der maßgeblichen gesetzlichen Vorschriften vor. 38)

³⁴⁾ Schröer-Schallenberg in: Bongartz/Schröer-Schallenberg, Verbrauchsteuerrecht. 4. Aufl. 2023, Rn. E 24.

³⁵⁾ Milewski in: Möhlenkamp/Milewski, EnergieStG/StromStG. 2. Aufl. 2020, § 15 Rn. 5.

³⁶⁾ Ausdrücklich auch Schröer-Schallenberg in: Bongartz/Schröer-Schallenberg, Verbrauchsteuerrecht. 4. Aufl. 2023, Rn. E 25.

³⁷⁾ Vgl. auf der Homepage des Zolls unter https://www.zoll.de/DE/Privatpersonen/Postsendungen-Internet-bestellungen/Sendungen-innerhalb-der-EU/Steuern/steuern_node.html (zuletzt aufgerufen am 27.9.2023).

^{38) §§ 23}a-23c TabStG; §§ 20a-20c SchaumwZwStG; §§ 15a-15c EnergieStG; §§ 24a-24c AlkStG; §§ 20a-20c BierStG.

(1) Anwendung des EMCS-Verfahrens

Im Mittelpunkt steht hier die steuerliche Überwachung der Lieferung zu gewerblichen Zwecken nach dem EDV-gestützten EMCS-Verfahren. Aus diesem Grunde müssen verbrauchsteuerpflichtige Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs bei der Lieferung zu gewerblichen Zwecken künftig mittels eines sog. vereinfachten elektronischen Verwaltungsdokuments (abgekürzt: v-e-VD) gemäß Art. 36 RL (EU) 2020/262 befördert werden. ³⁹⁾ Zu beachten ist, dass nicht alle Mitgliedstaaten das EMCS-Verfahren rechtszeitig umgesetzt haben und es daher in Einzelfällen noch zu Einschränkungen kommt bzw. eine verspätete Umsetzung erfolgt. Im Einzelnen sind hier die aktuellen Informationen der Zollverwaltung zu beachten.

(2) Zertifizierter Versender und zertifizierter Empfänger als neue harmonisierte Rechtsfiguren

Die Anwendung des EMCS-Verfahrens hat außerdem die Einführung neuer Rechtsfiguren zur Folge, welche von allen Mitgliedstaaten den Lieferungen zu gewerblichen Zwecken verpflichtend zugrunde zu legen sind. Auf der Versenderseite ist dies der sog. zertifizierte Versender 40 und auf Empfängerseite der sog. zertifizierte Empfänger 41. Zertifizierung bedeutet grundsätzlich die Registrierung im jeweiligen Mitgliedstaat.

Der zertifizierte Versender setzt die nicht nur gelegentliche Lieferung von Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs bzw. die Lieferung von Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs im Einzelfall aus dem Steuergebiet in einen anderen Mitgliedstaat voraus. Der zertifizierte Empfänger erfordert demgegenüber den nicht nur gelegentlichen Empfang von Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs bzw. den Empfang von Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs im Einzelfall aus einem anderen oder über einen anderen Mitgliedstaat. Die Lieferung verbrauchsteuerpflichtiger Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs zu gewerblichen Zwecken hat daher künftig durch einen zertifizierten Versender aus einem oder über einen Mitgliedstaat an einen zertifizierten Empfänger in einem anderen Mitgliedstaat zu erfolgen.

Im Rahmen der nationalen Umsetzung dieser Regelungen wurde auch eine grundsätzliche Erlaubnispflicht für zertifizierte Versender ⁴²⁾ bzw. zertifizierte Empfänger ⁴³⁾ in die einzelnen Verbrauchsteuergesetze aufgenommen. Diese Erlaubnis setzt nach bekannten verbrauchsteuerrechtlichen Grundsätzen regelmäßig voraus, dass in der Person des zertifizierten Versenders bzw. zertifizierten Empfängers liegende persönliche Voraussetzungen erfüllt

^{39) § 23}c Abs. 1 TabStG; § 20c Abs. 1 SchaumwZwStG; § 15c Abs. 1 EnergieStG; § 24c Abs. 1 AlkStG; § 20c Abs. 1 BierStG.

^{40) § 23}b TabStG; § 20b SchaumwZwStG; § 15b EnergieStG; § 24b AlkStG; § 20b BierStG.

^{41) § 23}a TabStG; § 20a SchaumwZwStG; § 15a EnergieStG; § 24a AlkStG; § 20a BierStG.

^{42) § 23}b Abs. 2 TabStG; § 20b Abs. 2 SchaumwZwStG; § 15b Abs. 2 EnergieStG; § 24b Abs. 2 AlkStG; § 20b Abs. 2 BierStG.

^{43) § 23}a Abs. 2 TabStG; § 20a Abs. 2 SchaumwZwStG; § 15a Abs. 2 EnergieStG; § 24a Abs. 2 AlkStG; § 20a Abs. 2 BierStG.

sind (d.h. steuerliche Zuverlässigkeit liegt bedenkenlos vor; ordnungsgemäße Buchführung in den Fällen einer bestehenden Buchführungspflicht). ⁴⁴⁾ Die bisherige Anzeigepflicht des Empfängers einer Lieferung zu gewerblichen Zwecken ist entfallen. Statt der gesonderten Erlaubnispflicht bleibt eine bloße Anzeige bei einem zertifizierten Versender aber dann ausreichend, wenn bereits eine Erlaubnis als Steuerlagerinhaber bzw. registrierter Versender vorliegt. ⁴⁵⁾ Das Gleiche gilt bei einem zertifizierten Empfänger, wenn dieser bereits eine Erlaubnis als Steuerlagerinhaber bzw. registrierter Empfänger innehat. ⁴⁶⁾

Die Abgrenzung zwischen einem "nicht nur gelegentlichen" Empfang bzw. einem Empfang "im Einzelfall" kennt das Verbrauchsteuerrecht schon von der im Verfahren der Beförderung unter Steueraussetzung zu berücksichtigenden Rechtsfigur des registrierten Empfängers. ⁴⁷⁾ Die Zollverwaltung erkennt für den registrierten Empfänger einen "nicht nur gelegentlichen" Empfang regelmäßig erst dann an, wenn in einem Kalenderjahr mindestens fünf Beförderungen unter Steueraussetzung empfangen werden sollen. ⁴⁸⁾ Eine solche starre und pauschale Festlegung führt zwangsläufig auch zu unzutreffenden Ergebnissen und ist daher nicht immer einzelfallgerecht. ⁴⁹⁾ Eine gewisse Pauschalierung ist aber zumindest dann geboten, wenn diese dazu dient, die Arbeitsfähigkeit der Zollverwaltung zu sichern. Ob die vorgenannten Verwaltungsgrundsätze zur Abgrenzung zwischen einem "nicht nur gelegentlichen" Empfang bzw. einem Empfang "im Einzelfall" auch auf die im steuerrechtlich freien Verkehr neu geschaffene Rechtsfigur des zertifizierten Empfängers übertragen werden können, ist derzeit noch nicht bekannt. Eine entsprechende Anwendung dieser Grundsätze liegt aber nahe.

Die Abgrenzung zwischen einem "nicht nur gelegentlichen" Empfang bzw. einem Empfang "im Einzelfall" ist maßgeblich für die Antragstellung und die Art und den Umfang der auf dieser Grundlage zu erteilenden Erlaubnis des zertifizierten Empfängers, für die zu erbringende Sicherheitsleistung sowie für die (je nach Steuerart abzugebende) Steueranmeldung bzw. Steuererklärung und Fälligkeit der Steuer. Der zertifizierte Empfänger, der lediglich "im Einzelfall" bezieht, erhält nur eine auf eine bestimmte Menge, auf einen einzigen zertifizierten Versender und auf einen bestimmten Zeitraum begrenzte Erlaubnis und muss eine Sicherheit in Höhe der im Einzelfall entstehenden Steuer leisten. Wer dem

⁴⁴⁾ Vgl. schon *Soyk*, Die verbrauchsteuerrechtlichen Änderungen durch das Siebte Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen. ZfZ 2021, 98, 100.

^{45) § 23}b Abs. 4 TabStG; § 20b Abs. 4 SchaumwZwStG; § 15b Abs. 4 EnergieStG; § 24b Abs. 4 AlkStG; § 20b Abs. 4 RierStG

^{46) § 23}a Abs. 7 Satz 1 TabStG; § 20a Abs. 7 Satz 1 SchaumwZwStG; § 15a Abs. 7 Satz 1 EnergieStG; § 24a Abs. 7 Satz 1 AlkStG; § 20a Abs. 7 Satz 1 BierStG.

⁴⁷⁾ Vgl. aktuell § 7 Abs. 1 Satz 1 TabStG; § 6 Abs. 1 Satz 1 SchaumwZwStG; § 9a Abs. 1 Satz 1 EnergieStG; § 6 Abs. 1 Satz 1 AlkStG; § 6 Abs. 1 Satz 1 BierStG.

⁴⁸⁾ Vgl. Verwaltungsvorschrift Steueraussetzung V 9953-1, Ziffer 6.2.2 Abs. 59c, E-VSF. Sollen in einem Kalenderjahr also weniger als fünf Beförderungen empfangen werden, blieben nach diesen Verwaltungsgrundsätzen bei den Beförderungen jeweils die Grundsätze der Beförderung im Einzelfall maßgebend.

⁴⁹⁾ Zur Kritik an der Festlegung des nicht nur gelegentlichen Empfangs auf mindestens fünf Beförderungen vgl. *Milewski* in: *Möhlenkamp/Milewski*, EnergieStG. 2. Aufl. 2020, § 9a Rn. 5.

gegenüber als zertifizierter Empfänger "nicht nur gelegentlich" Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs bezieht, hat eine Sicherheit in Höhe der während eines Monats entstehenden Steuer zu leisten ⁵⁰⁾ und erhält eine nicht weiter begrenzte dauerhafte Erlaubnis. ⁵¹⁾

b) Zusätzliche Pflichten

Nach der nationalen Umsetzung in Deutschland sind auch weitere Pflichten des zertifizierten Versenders bzw. des zertifizierten Empfängers zu beachten. Maßgeblich ist hier die Pflicht des zertifizierten Versenders bzw. eines bereits im Steuergebiet Besitz an der Ware erlangenden zertifizierten Empfängers zum unverzüglichen Versand der Ware aus dem Steuergebiet in einen anderen Mitgliedstaat bzw. die Pflicht des zertifizierten Empfängers zur unverzüglichen Aufnahme der Waren in seinen Betrieb bzw. zur unverzüglichen Übernahme der Waren an einem anderen zugelassenen Ort im Steuergebiet. ⁵²⁾ Eine Verletzung dieser Pflichten stellt nach den Neuregelungen grundsätzlich eine Ordnungswidrigkeit dar. ⁵³⁾

Außerdem ist zwingend eine Sicherheitsleistung erforderlich, welche i.d.R. durch den zertifizierten Empfänger, auf Antrag aber auch durch den Beförderer, den Eigentümer oder den zertifizierten Versender zulässig ist. ⁵⁴⁾

Schließlich muss die Beförderung mit Aufnahme durch den Zertifizierten Empfänger in seinen Betrieb oder durch Übernahme an einem anderen zugelassenen Ort im Steuergebiet enden. ⁵⁵⁾

^{50) § 23}a Abs. 4 TabStG; § 20a Abs. 4 SchaumwZwStG; § 15a Abs. 4 EnergieStG; § 24a Abs. 4 AlkStG; § 20a Abs. 4 BierStG.

^{51) § 23}a Abs. 2 und 3 TabStG; § 20a Abs. 2 und 3 SchaumwZwStG; § 15a Abs. 2 und 3 EnergieStG; § 24a Abs. 2 und 3 AlkStG; § 20a Abs. 2 und 3 BierStG.

^{52) § 23}c Abs. 4 TabStG; § 20c Abs. 4 SchaumwZwStG; § 15c Abs. 4 EnergieStG; § 24c Abs. 4 AlkStG; § 20c Abs. 4 BierStG.

^{53) § 36} Abs. 1 Nr. 3 TabStG; § 35 Nr. 2 SchaumwZwStG; § 36 Abs. 1 Nr. 1 AlkStG; § 30 Nr. 1 BierStG.

⁵⁴⁾ Vgl. zur Sicherheitsleistung § 23a Abs. 3-5 TabStG; § 20a Abs. 3-5 SchaumwZwStG; § 15a Abs. 3-5 EnergieStG; § 24a Abs. 3-5 AlkStG; § 20a Abs. 3-5 BierStG.

^{55) § 23}c Abs. 5 Satz 2 TabStG; § 20c Abs. 5 Satz 2 SchaumwZwStG; § 15c Abs. 5 Satz 2 EnergieStG; § 24c Abs. 5 Satz 2 AlkStG; § 20c Abs. 5 Satz 2 BierStG.

c) Rechtsfolgen

Sind sämtliche Voraussetzungen erfüllt, kommt es in der Folge grundsätzlich zu einer Steuerentstehung im Bestimmungsmitgliedstaat. Ausnahmen von der Steuerentstehung sind nach den Neuregelungen der Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten nunmehr gebündelt dargestellt. ⁵⁶⁾ Eine Steuer entsteht in den Fällen der Lieferung zu gewerblichen Zwecken vorbehaltlich weiterer Ausnahmeregelungen insbesondere dann nicht, wenn sich – wie bisher auch schon – an die Lieferung eine Steuerbefreiung anschließt oder die verbrauchsteuerpflichtigen Waren vollständig zerstört oder ganz oder teilweise ⁵⁷⁾ unwiederbringlich verloren gegangen sind.

Die Rechtsfolgen der Steuerentstehung wurden mit Ausnahme des Steuertarifs in den Einzelsteuergesetzen ebenfalls neu strukturiert. Steuerschuldner ist in den Fällen einer Lieferung zu gewerblichen Zwecken grundsätzlich der zertifizierte Empfänger. ⁵⁸⁾ In den Fällen einer Unregelmäßigkeit im Rahmen der Lieferung zu gewerblichen Zwecken wurde der Kreis der Steuerschuldner erweitert. Steuerschuldner ist dann der Sicherheitsleistende bzw. jede an der Unregelmäßigkeit beteiligte Person. ⁵⁹⁾ Steueranmeldung und Fälligkeit sind in den Einzelsteuergesetzen näher konkretisiert. Zertifizierte Empfänger, die lediglich "im Einzelfall" beziehen, haben unverzüglich eine Steueranmeldung bzw. Steuererklärung abzugeben. ⁶⁰⁾ Demgegenüber haben zertifizierte Empfänger, die "nicht nur gelegentlich" Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs beziehen, Steueranmeldung bzw. Steuererklärung zu den in den Einzelsteuergesetzen genannten Fristen abzugeben. ⁶¹⁾ In den Fällen einer Unregelmäßigkeit im Rahmen der Lieferung zu gewerblichen Zwecken ist die Steueranmeldung bzw. Steuererklärung im Rahmen der Biersteuer unverzüglich abzugeben und die Steuer sofort fällig. ⁶²⁾

^{56) § 23}f Abs. 2 TabStG; § 22a Abs. 2 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 2 EnergieStG; § 26a Abs. 2 AlkStG; § 22a Abs. 2 BierStG. Weitere Ausnahmeregelungen bestehen für den Fall einer zulässigen Beförderung von Waren durch das Steuergebiet sowie für Waren an Bord eines Wasser- und Luftfahrzeugs, das zwischen dem deutschen Steuergebiet und einem anderen Mitgliedstaat verkehrt oder sich befindet, aber nicht im Steuergebiet zum Verkauf steht. Im Energiesteuergesetz sind darüber weitere Ausnahmeregelungen für Energieerzeugnisse, die als Kraft- oder Heizstoffe verwendet werden, geregelt.

⁵⁷⁾ Die Ausnahmeregelungen werden aufgrund der Änderungen der Systemrichtlinie künftig um diese Teilverluste ergänzt.

^{58) § 23}f Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 TabStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG; § 26a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 AlkStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 BierStG.

^{59) § 23}f Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 TabStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 EnergieStG; § 26a Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 AlkStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 BierStG.

⁶⁰⁾ Vgl. im Einzelnen § 23g Abs. 2 TabStG; § 22b Abs. 1 SchaumwZwStG; § 18c Abs. 1 EnergieStG; § 26b Abs. 1 AlkStG; § 22b Abs. 1 BierStG.

⁶¹⁾ Vgl. hierzu § 23g Abs. 1 TabStG; § 22b Abs. 2 SchaumwZwStG; § 18c Abs. 2 EnergieStG; § 26b Abs. 2 AlkStG; § 22b Abs. 2 BierStG.

^{62) § 23}g Abs. 3 TabStG; § 22b Abs. 4 SchaumwZwStG; § 18c Abs. 4 EnergieStG; § 26b Abs. 4 AlkStG; § 22b Abs. 4 BierStG.

4. Versandhandel

a) Tatbestand

Der Versandhandel entspricht unionsrechtlich dem in Art. 44 RL (EU) 2020/262 geregelten Fernverkauf und ist durch die ab 13.2.2023 geltenden Neuregelungen im Kern unverändert geblieben. Der Versandhandel setzt also wie bisher schon verbrauchsteuerpflichtige Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs eines Mitgliedstaats voraus, die von einem in diesem Mitgliedstaat ansässigen Versandhändler an Privatpersonen in anderen Mitgliedstaaten geliefert werden. Hierbei hat der Versandhändler den Versand dieser Waren entweder selbst durchzuführen oder aber durch andere (z.B. eine Spedition) durchführen zu lassen. ⁶³⁾

Punktuell erfährt aber auch der Versandhandel eine Änderung durch die Neuregelungen zu den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten. Neu ist die gesetzliche Konkretisierung, dass der Versandhändler in Ausübung einer selbständigen wirtschaftlichen Tätigkeit agieren muss. ⁶⁴⁾ Dieser Einschub beruht auf einer entsprechenden Änderung von Art. 44 Ziffer 1 RL (EU) 2020/262 und hat grundsätzlich klarstellenden Charakter. Es ergeben sich danach keine Auswirkungen zur aktuellen Rechtslage, wenn der Versandhändler auch bisher schon unternehmerisch tätig gewesen ist und damit in Ausübung einer selbständigen wirtschaftlichen Tätigkeit gehandelt hat.

Durch die Neuregelungen zu den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten ergeben sich aber weitere Änderungen (ausgenommen ist hier das Tabaksteuerrecht aufgrund seiner Besonderheiten beim Versandhandel). Neu ist vor allem, dass es künftig im Ermessen des Versandhändlers steht, einen Steuervertreter zu benennen. ⁶⁵⁾ Bisher musste der Versandhändler zwingend eine im Bestimmungsmitgliedstaat der Ware ansässige Person als Beauftragten benennen. Für den Steuervertreter gelten grundsätzlich die gleichen Anforderungen wie bisher für den Beauftragten, sodass es sich hierbei lediglich um eine an den Wortlaut der Verbrauchsteuersystemrichtlinie angepasste Bezeichnung handelt. ⁶⁶⁾

Zu beachten ist nach den Neuregelungen des Weiteren eine Erlaubnispflicht des Versandhändlers bzw. dessen Steuervertreters. Künftig sind beim Versandhandel also zwei Erlaubnisse zu unterscheiden: Zum einen die Erlaubnis als Versandhändler, wenn kein Steuervertreter benannt wird und zum anderen die Erlaubnis als Steuervertreter, falls der Versandhändler von seiner fakultativen Ermächtigung Gebrauch macht und einen Steuervertreter benennt. ⁶⁷⁾

⁶³⁾ Vgl. zu den einzelnen Tatbestandsvoraussetzungen z.B. Schröer-Schallenberg in: Bongartz/Schröer-Schallenberg, Verbrauchsteuerrecht. 4. Aufl. 2023. Rn. E 56 ff.

^{64) § 23}d Abs. 1 Satz 1 TabStG; § 21 Abs. 1 Satz 1 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 1 Satz 1 EnergieStG; § 25 Abs. 1 Satz 1 AlkStG; § 21 Abs. 1 Satz 1 BierStG.

⁶⁵⁾ National umgesetzt gemäß § 21 Abs. 2 Satz 6 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 3 Satz 6 EnergieStG; § 25 Abs. 2 Satz 6 AlkStG; § 21 Abs. 2 Satz 6 BierStG.

⁶⁶⁾ Art. 44 Abs. 3 RL (EU) 2020/262.

^{67) § 21} Abs. 2 Satz 1 bzw. 7 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 3 Satz 1 bzw. 7 EnergieStG; § 25 Abs. 2 Satz 1 bzw. 7 AlkStG; § 21 Abs. 2 Satz 1 bzw. 7 BierStG. Vgl. zu den Anforderungen an die Erlaubnis auch die Ausführungen in den geänderten verbrauchsteuerrechtlichen Verwaltungsvorschriften, im Einzelnen § 36 SchaumwZwStV; § 42 EnergieStV; § 50 AlkStV; § 37 BierStV.

b) Zusätzliche Pflichten

In Fortführung der bisherigen Rechtslage hat der Versandhändler auch künftig jede Lieferung unter Angabe der für die Besteuerung maßgebenden Merkmale vorab dem zuständigen Hauptzollamt anzuzeigen und Aufzeichnungen über seine Lieferungen in das Steuergebiet zu führen. Außerdem bedarf es auch künftig einer Sicherheitsleistung, welche nach der Modifikation der Versandhandelsregelungen künftig durch den Versandhändler zu erbringen ist, sofern kein Steuervertreter benannt wird. ⁶⁸⁾ Benennt der Versandhändler demgegenüber einen Steuervertreter, gelten die vorgenannten Pflichten für den Versandhändler entsprechend. ⁶⁹⁾ Eine Verletzung der Anzeigepflichten begründet auch nach der nun geltenden Rechtslage grundsätzlich eine Ordnungswidrigkeit. ⁷⁰⁾

c) Rechtsfolgen

Hinsichtlich der Rechtsfolgen beim Steuerentstehungstatbestand des Versandhandels gilt systematisch grundsätzlich das Gleiche wie schon bei der Lieferung zu gewerblichen Zwecken: Sind sämtliche Voraussetzungen des Versandhandels erfüllt, kommt es in der Folge zu einer Steuerentstehung im Bestimmungsmitgliedstaat, es sei denn, es liegt eine Ausnahme von der Steuerentstehung nach den Neuregelungen der Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten vor. 71) Auch beim Versandhandel wurden die Rechtsfolgen der Steuerentstehung mit Ausnahme des Steuertarifs in den Einzelsteuergesetzen neu geregelt (zu beachten sind aber auch hier die Besonderheiten bei der Tabaksteuer). Benennt der Versandhändler keinen Steuervertreter, wird der Versandhändler selbst Steuerschuldner im Bestimmungsmitgliedstaat der Waren. Erfolgt demgegenüber die Benennung eines Steuervertreters, wird der Steuervertreter – wie bisher auch schon der Beauftragte – zum Steuerschuldner. 72) Auch in den Fällen einer Unregelmäßigkeit im Rahmen des Versandhandels wurde der Kreis der Steuerschuldner erweitert. Steuerschuldner ist dann der Sicherheitsleistende bzw. jede an der Unregelmäßigkeit beteiligte Person 73); bei fehlender Erlaubnis des Versandhändlers bzw. Steuervertreters der Empfänger der Ware. 74)

⁶⁸⁾ Vgl. zu den einzelnen Pflichten § 21 Abs. 2 Sätze 3-5 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 3 Sätze 3-5 EnergieStG; § 25 Abs. 2 Sätze 3-5 AlkStG, § 21 Abs. 2 Sätze 3-5 BierStG. Besonderheiten gelten im Tabaksteuerrecht, vgl. § 23d Abs. 2 TabStG.

^{69) § 21} Abs. 2 Satz 8 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 3 Satz 8 EnergieStG; § 25 Abs. 2 Satz 8 AlkStG; § 21 Abs. 2 Satz 8 BierStG.

^{70) § 36} Abs. 1 Nr. 4 TabStG; § 35 Nr. 2 SchaumwZwStG; § 64 Nr. 2 EnergieStG (aber nur für die Anzeigepflichten gemäß § 18 Abs. 6 Satz 1 EnergieStG); § 36 Abs. 1 Nr. 2 AlkStG; § 30 Nr. 2 BierStG.

⁷¹⁾ Vgl. hierzu bereits die Ausführungen zur Lieferung zu gewerblichen Zwecken, Fußnote 56).

^{72) § 22}a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 EnergieStG; § 26a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 AlkStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 BierStG.

^{73) § 23}f Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 TabStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 EnergieStG; § 26a Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 AlkStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 BierStG.

^{74) § 23}f Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 TabStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 EnergieStG; § 26a Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 AlkStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 BierStG.

Bei Steueranmeldung bzw. Steuererklärung und Fälligkeit im Rahmen des Versandhandels ist – wie auch bei der Lieferung zu gewerblichen Zwecken – zwischen einem "nicht nur gelegentlichen" Empfang bzw. einem Empfang "im Einzelfall" zu unterscheiden. ⁷⁵⁾ In den Fällen einer Unregelmäßigkeit im Rahmen des Versandhandels ist die Steueranmeldung bzw. Steuerklärung im Rahmen der Biersteuer unverzüglich abzugeben und die Steuer sofort fällig. ⁷⁶⁾

5. Unregelmäßigkeiten

Der Steuerentstehungstatbestand der Unregelmäßigkeiten bei den Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten wurde durch die Neufassung der Verbrauchsteuersystemrichtlinie ebenfalls reformiert und der Anwendungsbereich der Vorschriften deutlich erweitert. Dies wurde zum einen aufgrund der geltenden Pflicht zur Registrierung bzw. Zertifizierung für die an einer Lieferung zu gewerblichen Zwecken beteiligten Rechtsfiguren sowie für den Versandhändler oder dessen Steuervertreter beim Versandhändel erforderlich, zum anderen aufgrund der Einbindung der an einer Lieferung zu gewerblichen Zwecken beteiligten Rechtsfiguren in das EMCS-Verfahren. Scheitert eine Besteuerung als Lieferung zu gewerblichen Zwecken oder als Versandhändel an diesen neu eingeführten Tatbestandsvoraussetzungen, bedarf es einer ersatzweisen Steuerentstehung, um eine Nichtbesteuerung in diesen Fällen zu verhindern. Dies ist durch eine Anpassung des Anwendungsbereichs der Unregelmäßigkeiten während einer Beförderung erfolgt. ⁷⁷⁾

a) In den Einzelsteuergesetzen geregelte Fallgruppen der Unregelmäßigkeiten

Die nationalen Verbrauchsteuergesetze sehen jeweils eine Rechtsnorm vor, welche die Tatbestände der Unregelmäßigkeiten während der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten aufführt. ⁷⁸⁾ Nach den Einzelsteuergesetzen sind künftig grundsätzlich vier ⁷⁹⁾ Fallgruppen zu unterscheiden:

^{75) § 22}b Abs. 1 bzw. Abs. 3 SchaumwZwStG; § 18c Abs. 1 bzw. Abs. 3 EnergieStG; § 26b Abs. 1 bzw. Abs. 3 AlkStG; § 22b Abs. 1 bzw. Abs. 3 BierStG.

^{76) § 23}g Abs. 3 TabStG; § 22b Abs. 4 SchaumwZwStG; § 18c Abs. 4 EnergieStG; § 26b Abs. 4 AlkStG; § 22b Abs. 4 BierStG.

⁷⁷⁾ Vgl. zum Steuerentstehungstatbestand der Unregelmäßigkeiten ausführlich Rutemöller, Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten, ZfZ 2023, 258 ff.

⁷⁸⁾ Vgl. § 23e Abs. 1 TabStG; § 22 Abs. 1 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 1 EnergieStG; § 26 Abs. 1 AlkStG; § 22 Abs. 1 BierStG. Vgl. zur nationalen Umsetzung auch schon Soyk, ZfZ 2021, 98, 101 ff.; Rutemöller, BB 2022, 1815, 1820 f.

⁷⁹⁾ Zu den Besonderheiten des Versandhandels bei der Tabaksteuer vgl. Fußnote 80) bzw. 83).

Eine Unregelmäßigkeit wird erstens angenommen, wenn während einer Beförderung von Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs ein Fall eintritt, aufgrund dessen eine Beförderung der Waren im Rahmen einer Lieferung zu gewerblichen Zwecken oder im Rahmen eines Versandhandels 80) ganz oder teilweise nicht ordnungsgemäß beendet werden kann. 81) Diese Fallgruppe will damit für die Fälle der Lieferung zu gewerblichen Zwecken und des Versandhandels die Richtlinienvorschrift des Art. 46 Abs. 4 RL (EU) 2020/262 umsetzen. Im Rahmen einer zunächst ordnungsgemäß begonnenen Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs tritt erst während der Beförderung eine Unregelmäßigkeit ein, aufgrund derer die Beförderung insgesamt oder jedenfalls z.T. nicht ordnungsgemäß beendet werden kann (z.B. aufgrund von Diebstahl, etc.). Die weiteren drei Fallgruppen dienen jeweils der Umsetzung der in Art. 46 Abs. 5 RL (EU) 2020/262 geregelten Fiktionstatbestände. Die erste dieser Fallgruppen stellt auf den eintretenden Fall ab, in dem bei einer Lieferung zu gewerblichen Zwecken dem zertifizierten Empfänger bzw. dem zertifizierten Versender eine Erlaubnis fehlt. 82) Eine weitere Fallgruppe verweist für den Versandhandel entsprechend auf den Fall, in dem einem Versandhändler oder dessen Steuervertreter eine Erlaubnis fehlt. 83) Der letzten Fallgruppe liegt schließlich der Fall zugrunde, dass im Rahmen einer Lieferung zu gewerblichen Zwecken eine Beförderungspflicht nicht eingehalten wurde. 84) Nach der gesetzlichen Neuregelung ist eine Unregelmäßigkeit in allen vier Fallgruppen dann ausdrücklich ausgeschlossen, wenn die verbrauchsteuerpflichtige Ware vollständig zerstört oder ganz oder teilweise unwiederbringlich verloren gegangen ist. 85)

Zusammenfassend gilt, dass gerade die zuletzt genannten Fiktionstatbestände den Anwendungsbereich der Unregelmäßigkeiten während der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs deutlich erweitert haben und der Steuerentstehungstatbestand der Unregelmäßigkeiten aufgrund der Reform daher an Bedeutung gewonnen hat. Aus den unionsrechtlichen Vorgaben zu den Unregelmäßigkeiten sowie insbesondere aus der nationalen Umsetzung in den einzelnen Verbrauchsteuergesetzen ergeben sich jedoch zahlreiche Auslegungsfragen, die noch einer Klärung bedürfen. ⁸⁶⁾

⁸⁰⁾ Die Variante des Versandhandels wird im Tabaksteuergesetz aufgrund der Besonderheiten des Tabaksteuerrechts nicht separat genannt, vgl. § 23e Abs. 1 Nr. 1 TabStG.

^{81) § 23}e Abs. 1 Nr. 1 TabStG; § 22 Abs. 1 Nr. 1 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 1 Nr. 1 EnergieStG; § 26 Abs. 1 Nr. 1 AlkStG; § 22 Abs. 1 Nr. 1 BierStG.

^{82) § 23}e Abs. 1 Nr. 2 TabStG; § 22 Abs. 1 Nr. 2 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG; § 26 Abs. 1 Nr. 2 AlkStG; § 22 Abs. 1 Nr. 2 BierStG.

^{83) § 22} Abs. 1 Nr. 3 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 1 Nr. 3 EnergieStG; § 26 Abs. 1 Nr. 3 AlkStG; § 22 Abs. 1 Nr. 3 BierStG. Das Tabaksteuergesetz nimmt diese Fallgruppe vom Anwendungsbereich der Unregelmäßigkeiten aus, da im Tabaksteuerrecht weder die Person des Steuervertreters, noch eine Erlaubnis des Versandhändlers vorgesehen ist. Vgl. auch schon *Soyk*, ZfZ 2021, 98, 102, siehe Fußnote 49.

^{84) § 23}e Abs. 1 Nr. 3 TabStG; § 22 Abs. 1 Nr. 4 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 1 Nr. 4 EnergieStG; § 26 Abs. 1 Nr. 4 AlkStG; § 22 Abs. 1 Nr. 4 BierStG.

⁸⁵⁾ Vgl. § 23f Abs. 2 TabStG; § 22a Abs. 2 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 2 EnergieStG; § 26a Abs. 2 AlkStG; § 22a Abs. 2 BierStG.

⁸⁶⁾ Vgl. hierzu ausführlich Rutemöller, ZfZ 2023, 258, 259 ff.

b) Fiktion hinsichtlich des Ortes der Unregelmäßigkeit

Wird bei Beförderungen verbrauchsteuerpflichtiger Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs in das Steuergebiet festgestellt, dass eine Unregelmäßigkeit eingetreten ist, kann aber nicht ermittelt werden, wo die Unregelmäßigkeit eingetreten ist, sehen die einzelnen Verbrauchsteuergesetze auch eine Fiktion hinsichtlich des Ortes vor. ⁸⁷⁾ Danach gilt die Unregelmäßigkeit in diesen Fällen als im Steuergebiet und zum Zeitpunkt der Feststellung eingetreten.

c) Rechtsfolgen

Kommt es aufgrund einer Unregelmäßigkeit zu einer Steuerentstehung, ergeben sich die Rechtsfolgen wiederum aus den Einzelsteuergesetzen. Steuerschuldner ist grundsätzlich derjenige, der Sicherheit geleistet hat, sowie jede Person, die an der Unregelmäßigkeit beteiligt war. ⁸⁸⁾ Bei fehlender Erlaubnis des Versandhändlers bzw. Steuervertreters ist der Empfänger der Ware der Steuerschuldner. ⁸⁹⁾ Die Steueranmeldung bzw. Steuerklärung im Rahmen der Biersteuer ist unverzüglich abzugeben und die Steuer sofort fällig. ⁹⁰⁾

6. Auffangtatbestand

Durch die Neuregelungen der Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten ab dem 13.2.2023 enthalten die Einzelsteuergesetze einen Auffangtatbestand, der als Anknüpfungspunkt für eine Besteuerung den Besitz der Waren im Steuergebiet hat. Diese Auffangregelung greift aber grundsätzlich nur dann ein, wenn kein anderer der zuvor dargestellten Steuerentstehungstatbestände, d.h. also keine Lieferung zu gewerblichen Zwecken, kein Versandhandel und auch keine diesbezüglichen Unregelmäßigkeiten einschlägig sind und in der Abgrenzung zu diesen Tatbeständen auch kein Fall des Erwerbs durch Privatpersonen vorliegt. ⁹¹⁾ Liegen die Tatbestandsvoraussetzungen vor und ist auch hier wiederum keine gesetzliche Ausnahmeregelung einschlägig, entsteht die Steuer. Zu beachten ist, dass diese Auffangnorm zwei Anwendungsvarianten beinhaltet.

Anknüpfungspunkt dieses Tatbestands ist zum einen der erstmalige Besitz der verbrauchsteuerpflichtigen Ware (im Energiesteuerrecht einschließlich der Verwendung von Energieerzeugnissen zu gewerblichen Zwecken) im deutschen Steuergebiet, zum anderen das Inbesitzhalten der Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs im deutschen Steuergebiet, wenn die Steuer im Steuergebiet noch nicht erhoben wurde. Der Anknüpfungspunkt des erstmaligen Besitzes war schon bisher in den einzelnen Verbrauchsteu-

^{87) § 23}e Abs. 2 TabStG; § 22 Abs. 2 SchaumwZwStG; § 18 Abs. 2 EnergieStG; § 26 Abs. 2 AlkStG; § 22 Abs. 2 RierStG.

^{88) § 23}f Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 TabStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 EnergieStG; § 26a Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 AlkStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 BierStG.

^{89) § 23}f Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 TabStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 EnergieStG; § 26a Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 AlkStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 BierStG.

^{90) § 23}g Abs. 3 TabStG; § 22b Abs. 4 SchaumwZwStG; § 18c Abs. 4 EnergieStG; § 26b Abs. 4 AlkStG; § 22b Abs. 4 BierStG.

^{91) § 23}f Abs. 1 Nr. 4 TabStG; § 22a Abs. 1 Nr. 5 SchaumwZwStG; § 18b Abs. 1 Nr. 5 EnergieStG; § 26a Abs. 1 Nr. 5 AlkStG; § 22a Abs. 1 Nr. 5 BierStG.

ergesetzen geregelt. Neu ist allerdings die zweite Variante des (bloßen) Inbesitzhaltens, wenn die Steuer im Steuergebiet noch nicht erhoben wurde. Schon die frühere Verbrauchsteuersystemrichtlinie 2008/118/EG sah in Art. 7 Abs. 2 Buchst. b) die Möglichkeit einer Steuerentstehung durch den Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren außerhalb eines Verfahrens der Steueraussetzung vor, wenn keine Verbrauchsteuer gemäß den geltenden Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts und des einzelstaatlichen Rechts erhoben wurde. Diese Regelung wurde in Art. 6 Abs. 3 Buchst. b) der RL (EU) 2020/262 dahingehend modifiziert, dass nunmehr grundsätzlich das Inbesitzhalten oder die Lagerung verbrauchsteuerpflichtiger Waren außerhalb eines Verfahrens der Steueraussetzung, wenn keine Verbrauchsteuer gemäß den geltenden Bestimmungen des Unionsrechts und des einzelstaatlichen Rechts erhoben wurde, maßgebend sein soll. Die nationale Auffangregelung ist daher als vollständige Umsetzung dieser Richtlinienvorschrift zu verstehen.

Steuerschuldner ist in beiden Fällen grundsätzlich derjenige, der die verbrauchsteuerpflichtigen Waren in Besitz hält. ⁹²⁾ Die Steueranmeldung bzw. Steuerklärung im Rahmen der Biersteuer ist unverzüglich abzugeben und die Steuer sofort fällig. ⁹³⁾

III. Fazit

Die Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten haben durch die Neuregelung der RL (EU) 2020/262 mit Wirkung zum 13.2.2023 teils tiefgreifende Veränderungen erfahren. Dies gilt insbesondere für die zentrale Vorschrift der Lieferungen zu gewerblichen Zwecken, punktuell aber auch für den Versandhandel. Gerade die unionsweite Berücksichtigung des EMCS-Verfahrens bei den Lieferungen zu gewerblichen Zwecken hat eine Vereinheitlichung der einzelnen Besteuerungsvorgänge und der dabei zugrundeliegenden Tatbestandsvoraussetzungen zur Folge. Damit einher geht auch ein deutlich stärkerer Formalismus als bisher (Registrierung bzw. Zertifizierung der Beteiligten, Vorliegen eines ordnungsgemäßen v-e-VD, Pflichten im Zusammenhang mit Beginn und Ende der Beförderung).

Durch die Neuregelungen der Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten ist bezweckt, das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts zu gewährleisten und zugleich insbesondere eine deutlich verbesserte Überprüfungsmöglichkeit seitens der Zollverwaltungen zu schaffen. ⁹⁴⁾ Die Praxis wird in den nächsten Jahren zeigen, ob diese mit der Neuregelung verbundenen Ziele für die Verfahrensbeteiligten aus Zollverwaltung und Wirtschaftspraxis in zufriedenstellender Art und Weise erreicht werden können.

^{92) § 22}a Abs. 3 Satz 1 Nr. 5 SchaumwZwStG; § 26a Abs. 3 Satz 1 Nr. 5 AlkStG; § 22a Abs. 3 Satz 1 Nr. 5 BierStG. Im Energiesteuerrecht ist gemäß § 18b Abs. 3 Satz 1 Nr. 5 EnergieStG auch derjenige Steuerschuldner, der die Energieerzeugnisse verwendet. Für die Besonderheiten des Tabaksteuergesetzes wird auf § 23f Abs. 3 Nr. 3 TabStG verwiesen.

^{93) § 23}g Abs. 3 TabStG; § 22b Abs. 4 SchaumwZwStG; § 18c Abs. 4 EnergieStG; § 26b Abs. 4 AlkStG; § 22b Abs. 4 BierStG.

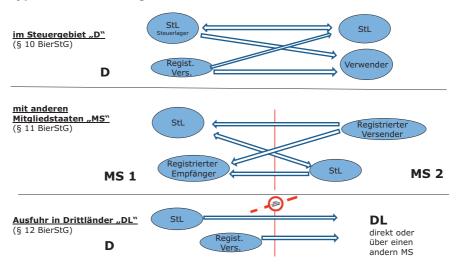
⁹⁴⁾ Erwägungsgrund Nr. 40 der RL (EU) 2020/262; vgl. auch Bongartz, ZfZ 2020, 218, 222.

Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren – Auswirkungen der neuen Systemrichtlinie

Gerald Braun
Generalzolldirektion (GZD), Direktion IV,
Referat 2 Verbrauchsteuern auf Genussmittel, Neustadt

Teil 1: Beförderung unter Steueraussetzung

Typische Beförderungen



Ausgewählte Rechtsfiguren

Steuerlager (§ 4 BierStG)

- Herstellung, Be- oder Verarbeitung, Lagerung sowie Empfang und Versand
- Unter Steueraussetzung
- Innerhalb und zwischen Mitgliedstaaten
- Abgabe unter Steueraussetzung oder in den freien Verkehr

Registrierter Versender (§ 7 BierStG)

- Zur Beförderung unter Steueraussetzung
- Vom Ort der Finfuhr
- Innerhalb und zwischen Mitgliedstaaten
- Abgabe unter Steueraussetzung

Verwender (§ 23a BierStG, nationale Figur)

- Bezug unter Steueraussetzung
- Zur steuerfreien Verwendung zwecks gewerblicher Herstellung steuerbefreiter Erzeugnisse
- Nur bei Verkehr im Steuergebiet
- Keine Abgabe unter Steueraussetzung
- Registrierter Empfänger (§ 6 BierStG)
- Bezug unter Steueraussetzung
- Empfang unmittelbare Steuerentstehung
- Nur aus anderen Mitgliedstaaten
- Keine Abgabe unter Steueraussetzung

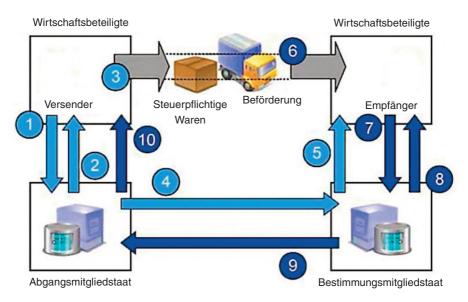
Registrierter Empfänger (§ 6 BierStG)

- Bezug unter Steueraussetzung
- Empfang unmittelbare Steuerentstehung
- Nur aus anderen Mitgliedstaaten
- Keine Abgabe unter Steueraussetzung

Ablauf EMCS-Verfahren

- 1. Versender legt Entwurf des elektronischen Verwaltungsdokuments (e-VD, in der Steueraussetzung) bzw. neu des vereinfachten elektronischen Verwaltungsdokuments (v-e-VD, im gewerblichen freien Verkehr) vor.
- Abgangsmitgliedstaat erklärt Entwurf des e-VD/v-e-VD für gültig und sendet es als e-VD/v-e-VD an Versender zurück (einschließlich Administrativen Referenzcode – ARC).
- 3. Versender versendet verbrauchsteuerpflichtige Ware. Neu: grundsätzlich kein Ausdruck des e-VD erforderlich. Nur noch ARC-Code mitzuführen und auf Verlangen mitzuteilen.
- 4. Abgangsmitgliedstaat übermittelt e-VD/v-e-VD an Bestimmungsmitgliedstaat.
- 5. Bestimmungsmitgliedstaat leitet e-VD/v-e-VD an Empfänger weiter.
- 6. Verbrauchsteuerpflichtige Ware kommt am Bestimmungsort an.

- 7. Empfänger gibt eine Eingangsmeldung ab.
- 8. Bestimmungsmitgliedstaat erklärt Eingangsmeldung für gültig und sendet sie (ggf. nach Abschluss von Prüfungen) an Empfänger zurück.
- 9. Bestimmungsmitgliedstaat übermittelt Eingangsmeldung an Abgangsmitgliedstaat.
- 10. Der Abgangsmitgliedstaat leitet Eingangsmeldung an Versender weiter.



Heilungs- und Entlastungsmöglichkeiten bei unbeabsichtigten Fehlern bzw. geringfügigen Verfahrensabweichungen

Neu: nun auch Heilungs- und Entlastungsmöglichkeiten im Genussmittelsteuerbereich:

- Keine Steuerentstehung bei Unregelmäßigkeiten während Beförderungen (§ 14 Abs. 4 BierStG)
- Entlastungsmöglichkeiten bei Entnahmen aus StL (§ 24 Abs. 2 BierStG)

Typische Anwendungsfälle:

- Mehrmengen, Aliudwaren
- Empfängerwechsel ohne vorherige Änderungsmitteilung
- Kurzfristiges Verlassen des Steuergebiets aufgrund unvorhersehbarer Umstände

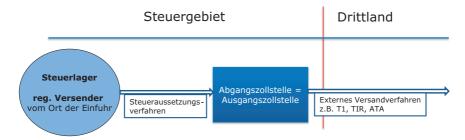
Voraussetzungen:

- Unbeabsichtigter Fehler (nicht vorsätzlich oder leichtfertig)
- Tatsächlich kein Entzug der Waren aus dem Verfahren (Steueraufsicht durchgängig gewahrt)
- Nachweisfrist: vier Monate ab Steuerentstehung/Beginn der Beförderung
- Steuerbetrag ab 500 EUR (bei Entlastung, § 24 Abs. 2 BierStG)

Ausfuhr

Neu:

- Verbrauchsteuerrechtliche Ausfuhr unter Steueraussetzung durch Überführung in externes Versandverfahren
- Überführung in externe Versandverfahren → Ende des Verfahrens der Steueraussetzung (§ 12 Abs. 3 Nr. 2 BierStG)
- Abgangszollstelle für externe Versandverfahren = Ausgangszollstelle
- Auch bei Beförderung über Drittländer/-gebiete sowie für die Ausfuhr von Vst-Waren im Status als Unionswaren (Art. 189 Abs. 4 DA, Art. 226 Abs. 2 UZK)



Finfuhr

Neu:

Einfuhr = Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr nach Art. 201 UZK (§ 3 Nr. 9 BierStG); sinngemäß Eingang aus Drittgebieten

Steuerentstehung (§ 18 Abs. 1 Satz 1 BierStG):

- Durch rechtmäßige Einfuhr: zum Zeitpunkt der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr (Art. 201 UZK)
- Infolge unrechtmäßigen Eingangs: bei Entstehen der Einfuhrzollschuld durch Pflichtverstöße (Art. 79 Abs. 1 UZK)

keine Steuerentstehung (§ 18 Abs. 1 Satz 2 BierStG):

- Unmittelbar am Ort der Einfuhr schließt sich ein Verfahren der Steueraussetzung an
- Anschließende Steuerbefreiung
- Erlöschen der Einfuhrzollschuld (Art. 124 Abs. 1 e)-g) oder k) UZK): Beschlagnahme, Zerstörung/Aufgabe zugunsten der Staatskasse, Zerstörung/Verlust, Verbringen aus Zollgebiet ohne Verbrauch/Verwendung

Steuerschuldner (§ 18 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 BierStG):

- Nach Art. 77 Abs. 3 UZK, z.B. Anmelder, Vertretener
- Jede andere Person, die an einem unrechtmäßigen Eingang beteiligt ist (Nr. 2)

Teil 2: Versandhandel

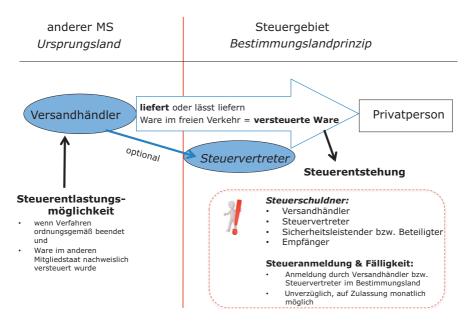
- Lieferungen an Privatpersonen in einem anderen Mitgliedstaat
- Entspricht den Fernkäufen nach Art. 44 SystemRL

Bisher:

- Versandhändler benötigte im Empfangsland einen steuerlichen Beauftragten
- Beauftragter wurde zum Steuerschuldner

Neu:

- Versandhändler kann im Empfangsland selbst oder durch Steuervertreter auftreten
- Benötigen hierfür jeweils eine Erlaubnis
- Steuerschuldner:
- → der Versandhändler selbst oder
- → sein Vertreter (sofern benannt, § 22a Abs. 3 Nr. 2 BierStG)
- → der Sicherheitsleistende oder jede daran beteiligte Person (bei Unregelmäßigkeiten, § 22a Abs. 3 Nr. 3 BierStG)
- → der Empfänger (bei fehlender Erlaubnis des Versandhändlers oder eines Steuervertreters, § 22a Abs. 3 Nr. 4 BierStG)



Erlaubnis und Pflichten

	Erlaubnis als Versandhändler	optional: Erlaubnis als Steuervertreter
Falls Steuervertreter (-)	(§ 21 Abs. 2 Satz 1 BierStG, § 37 Abs. 1, 2 BierStV)	(§ 21 Abs. 2 Sätze 6 und 7 BierStG, § 37 Abs. 4, 5 BierStV) "gilt"-Erlaubnis für Versand- händler: d.h., hat der Steuer- vertreter eine Erlaubnis, ist keine separate Erlaubnis an Versandhändler erforderlich, Bekanntgabe der Erlaubnis an Vertreter erfolgt auch an Versandhändler

- Grundsätzlich Sicherheitsleistungen erforderlich
- Vorab-Anzeige jeder Lieferung und Aufzeichnungspflichten des Versandhändlers
- Pflicht zur Anzeige von Änderungen der Verhältnisse, § 37 Abs. 7 BierStV

Die Umsetzung der Richtlinie (EU) 2020/262 in Österreich

Gottfried Schellmann
WTS Tax Service Steuerberatungsgesellschaft mbH, Wien

Zusammenfassung

Die Umsetzungen der Richtlinie in Bezug auf die Beförderung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren, die im Gebiet eines Mitgliedstaates in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden sind, und zur Lieferung zu gewerblichen Zwecken in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates verbracht werden (Kapitel IV Abschnitt 2), erfolgte durch das Gesetz, welches im BGBl. I 2021, 227 kundgemacht wurde. Die folgenden Punkte beschreiben einen kurzen Erfahrungsbericht über die Umsetzung in Österreich.

Die Vorschriften des Biersteuergesetzes (BGBl. 1994, 701 i.d.F. BGBl. I 2021, 227), des Schaumweinsteuergesetzes (BGBl. 1994, 702 i.d.F. BGBl. I 1994, 227), Alkoholsteuergesetzes (BGBl. 1994, 703 i.d.F. BGBl. I 2021, 227), des Tabaksteuergesetzes (BGBl. 1994, 704 i.d.F. BGBl. I 2021, 227), des Mineralölsteuergesetzes (BGBl. 1994, 630 i.d.F. BGBl. I 2022, 108) und des Zollrechtsdurchführungsgesetzes (BGBl. 1994, 659 i.d.F. BGBl. 2022, 108) wurden novelliert. Ergänzend dazu wurde die Verbrauchsteuerbeförderungsverordnung (BGBl. II 2023, 92) auf der Grundlage jener gesetzlichen Bestimmungen erlassen, die eine Verordnungsermächtigung bzgl. der Regelung der Verfahren elektronischer Übermittlungen von Anzeigen, der elektronischen Verwaltungsdokumente und den dazu erforderlichen Datenaustausch für den Bundesminister für Finanzen vorsahen. In Österreich wird die Regelung automatisationsunterstützter Verwaltungsverfahren im Wege einer Verordnungsermächtigung zu den einschlägigen Vorschriften angeordnet.

Das Antragsverfahren für die Zertifizierung entweder als Versender (VSt 36) oder Empfänger (VSt 37) sieht einen digitalen Vordruck vor, in dem die Bezugsmenge der verbrauchsteuerpflichtigen Waren zu erklären und die Sicherheitsberechnung in der Höhe der anfallenden Steuer anzugeben ist. Eine kurze Beschreibung des Betriebs und der Geschäftstätigkeit ist beizugeben. Allerdings erfolgt der Antrag dann im weiteren Verfahren in Hard Copy. Die ACT (VID) Nummer wird postalisch zugestellt.

Das EDV-gestützte System ist zwingend anzuwenden, auch wenn Lieferanten sich weigern, sich als Versender zu zertifizieren. Folge ist eine Doppelbesteuerung im Versand- und Empfangsstaat. Die Erstellung des vereinfachten elektronischen Verwaltungsdokuments durch den Versender und die Übermittlung an den Empfänger schafft dann Probleme, wenn nur eine zentrale Anlieferung – manchmal nur digital – vorgesehen ist, und der Empfangsbericht nur von einer Stelle übermittelt werden soll (Baumarktketten).

Baumärkte bieten die unterschiedlichsten Produkte an, wie Gaskartuschen für Camper, Zweitaktgemische für Rasenmäher oder auch medizinische Kühlsprays (Propan) oder Terpentinersatz zum Reinigen. Unterschiedliche Einreihungen kommen vor, so auch unterschiedliche Auffassungen zwischen den Zollverwaltungen.

Probleme schafft die Wartung der Sicherheitsleistung, weil auf die voraussichtlichen Risiken der geplanten Beförderungen eines Kalendermonats abgestellt wird (§ 41 Abs. 5 MinStG). Die Überwachungssysteme melden unmittelbar (EM818), wenn der Abgabenanspruch aufgrund von Monatslieferungen bestimmter Produkte die bisher bezahlten Sicherheitsleistungen übersteigt. Baumärkte, die mehr als 40.000 Artikel verwalten und im Zentrallager personell keine Kapazitäten haben, können kaum zeitnah reagieren.

Für Rückwaren von geringem Wert und daher auch mit geringster Steuerbelastung, etwa fehlerhafte Gaskartuschen, wurde die Zertifizierung als Versender eingefordert. Es wurde mit den Zollbehörden ein Beobachtungszeitraum vereinbart unter der Auflage der Sammlung der fehlerhaften Produkte und möglicherweise einer Vernichtung, an Stelle einer weiteren Zertifizierung als Versender.

Die elektronische Verbrauchsteueranmeldung muss in einem gesonderten Verfahrensschritt über Finanzonline durchgeführt werden.

Die Zusammenarbeit mit der Zollverwaltung funktioniert vorbildlich.

Die Umsetzung der EMCS-Verbrauchsteuerrichtlinie in Österreich

Verbrauchsteuerrichtlinie

RL (EU) 2020/262 zur Festlegung des allgemeinen Verbrauchsteuersystems

- Bisher: registrierte Empfänger oder Versender, im Beförderungsverfahren
 - Elektronisches Verwaltungsdokument
 - Steuerlager
 - Aussetzungsverfahren
- Neu: Zertifizierte Empfänger, Versender im Falle der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren, die im Gebiet eines Mitgliedstaates in den steuerrechtlich freien
 Verkehr überführt worden sind und zur Lieferung zu gewerblichen Zwecken in das
 Gebiet eines anderen Mitgliedstaates verbracht werden (Kapitel IV Abschnitt 2).
 - Vereinfachtes elektronisches Verwaltungsdokument
 - Zertifizierter Versender Verpflichtung zur Meldung und Ausstellung des Dokuments
 - Zertifizierter Empfänger Verpflichtung zur Registrierung Sicherheitsleistung, Eingangsmeldung und Bestätigung – Abfuhr der Steuer mit elektronischer Steueranmeldung.

Umsetzung in Österreich

- Umsetzungen im BGBl. I 2021, 227
 - Biersteuergesetz
 - Schaumweinsteuergesetz
 - Alkoholsteuergesetz
 - Tabaksteuergesetz
 - Mineralölsteuergesetz
 - Zollrechtsdurchführungsgesetz
- Ausführungen beziehen sich überwiegend auf das Mineralölsteuergesetz
 - Zertifizierter Empfänger ist grundsätzlich der Steuerschuldner
 - Zertifizierter Versender aus dem anderen Mitgliedstaat
 - Vergabe der ATC-Nummer f
 ür das SEED-System
 - Digitale Form Angabe der KN-Nummer für die empfangenen Waren
 - Angabe der voraussichtlichen Umsätze
 - Berechnung des Betrags der Sicherheitsleistung

EMCS-Verfahren

- Verbrauchsteuerbeförderungsverordnung (BGBl. II 2023, 92)
 - EDV-gestütztes System zwingend
 - Der elektronische Zugang erfolgt über Systeme wie FinanzOnline
 - Authentisierungsverfahren Voraussetzung
 - Am Beginn der Beförderung hat der Versender ein vereinfachtes elektronisches Verwaltungsdokument zu erstellen und zu übermitteln.
 - Warenbezeichnung, Menge, KN-Nummer, Beginn der Beförderung, wahrscheinliche Dauer, Entladeort, Ort der Übernahme
 - Automatisierte Kontrolle
 - EDV-gestützte Eingangsmeldung durch den zertifizierten Empfänger, Erstellung des Empfangsberichts
 - Der ARC-Reference-Code für das ausgestellte Dokument ist immer mitzuführen.
 - Ersatznachweise im Falle, dass es keine Eingangsmeldung gibt.

Praxis

- Für die Beantragung einer ATC-Nummer sind zwar digitale Antragsformulare vorgesehen, aber der Antrag ist dann auszudrucken und physisch vorzulegen.
- Es muss für jede Abänderung der Belieferung hinsichtlich der Angabe der KN-Nummer ein neuer Antrag gestellt werden.
- Der Zoll überwacht automatisch und stellt Mängel fest. So wird sofort die Anpassung der Sicherheitsleistung verlangt.
- Diskussion über die Funktionen für den Fall einer Rückware. Ist dann der zertifizierte Empfänger auch als zertifizierter Versender zu registrieren?
- Die Mitgliedstaaten haben bisher mit Ausnahme von Griechenland, Niederlande und Nordirland die Umsetzung gemeldet. Dennoch funktionieren die Meldesysteme in den meisten Staaten noch nicht.
- Probleme gibt es auch mit den unterschiedlichen Einreihungen, vZTAs können hilfreich sein. Vor allem bei Produkten, die nur in der Fassung als Gebinde mineralölsteuerpflichtig sind (KN 2710.1225 "White Spirit").
- Lieferanten, auch große Unternehmen, wollen nicht als zertifizierter Versender erfasst sein. Folge ist eine Doppelbesteuerung, weil der zertifizierte Empfänger immer Steuerschuldner ist. Folge der Überregulierung, es fehlt oft das Personal.

Podiumsdiskussion "Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren – Auswirkungen der neuen Systemrichtlinie"

Moderation und Diskussionsleitung: Dr. Katja Roth EFA-Vorstand, Bundesfinanzhof, München

Zusammengefasst von Prof. Dr. Michael Rutemöller Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster

Frage: Hat der Steuerentlastungsanspruch bei Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Beförderung des steuerrechtlich freien Verkehrs ein zusätzlich einschränkendes Element, außer dass man nicht vorsätzlich oder leichtfertig gehandelt haben darf? Diese Frage stellt sich bei Waren, die nicht verschwunden sind und deren Verbleib im Nachgang aufklärbar ist, konkret in Bezug auf systemische Fehler, also Fehler, die keine Einzelfälle, sondern mehrere Fälle in einem Unternehmen betreffen.

Antwort: Ob es sich tatsächlich um einen systemischen Fehler handelt oder aber von Vorsatz sowie insbesondere von Leichtfertigkeit auszugehen ist, ist eine Frage des Einzelfalls und kann hier nicht pauschal beantwortet werden. Ausweislich der Erwägungsgründe der Verbrauchsteuersystemrichtlinie ist ein reibungsloses Funktionieren des Binnenmarkts zu gewährleisten. Daher sind insbesondere auch die Verfahren der Steuererhebung und Steuererstattung nach nicht diskriminierenden Kriterien auszurichten. Das für das Besteuerungsverfahren bei Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs geltende Bestimmungslandprinzip soll demnach auch in Fällen einer Steuerentlastung gelten, um eine Doppelbesteuerung im Abgangsmitgliedstaat und im Bestimmungsmitgliedstaat der Ware zu verhindern. Konkret für die Fälle der Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs bestimmt Art. 46 Abs. 3 Satz 3 Richtlinie (EU) 2020/262, dass eine im Abgangsmitgliedstaat der Waren erhobene Verbrauchsteuer entlastet werden soll, wenn es im Bestimmungsmitgliedstaat der Ware zu einer Versteuerung aufgrund einer Unregelmäßigkeit kommt. Ob und inwiefern nach diesen unionsrechtlichen Grundsätzen Raum für ein zusätzlich einschränkendes Element bleibt, ist daher abzuwarten.

Frage: Müssen für steuerbefreite Waren, insbesondere des Energie- und Alkoholsteuerrechts, die sich im steuerrechtlich freien Verkehr eines Mitgliedstaats befinden und innergemeinschaftlich in einen anderen Mitgliedstaat geliefert werden, auch die verfahrensrechtlichen Anforderungen berücksichtigt werden, die für Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten gelten (d.h. z.B. bei den Lieferungen zu gewerblichen Zwecken, die Einhaltung der Zertifizierungspflichten für die Beteiligten sowie die Verwendung eines vereinfachten elektronischen Verwaltungs-

dokuments)? Dürften bei Verstößen gegen die verfahrensrechtlichen Anforderungen unbeschadet einer unterstellten Steuerfreiheit gleichwohl Sanktionen verhängt werden?

Antwort: In einem Mitgliedstaat zu Recht gewährte Steuerbefreiungen sind nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs grundsätzlich auch in anderen Mitgliedstaaten anzuerkennen. Die hier aufgeworfene Frage, ob eine (materiell) steuerbefreite Ware des steuerrechtlich freien Verkehrs im Falle einer innergemeinschaftlichen Beförderung zusätzliche, mit der Beförderung zusammenhängende (verfahrensrechtliche) Anforderungen erfüllen muss, wird von den einzelnen Mitgliedstaaten nicht einheitlich beantwortet und ist daher noch ungeklärt. Da aber auch steuerfreie Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs Steuergegenstände sind, finden jedenfalls nach dem gesetzlichen Wortlaut die Bestimmungen für Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten auch auf diese steuerfreien Waren grundsätzlich Anwendung. Ob diese Wortlautauslegung allerdings auch den weiteren Auslegungsgrundsätzen entspricht (insbesondere einer Auslegung in systematischer und teleologischer Hinsicht), bleibt noch zu klären.

Die Frage der Verhängung von Sanktionen bei einem Verstoß gegen verfahrensrechtliche Anforderungen trotz bestehender Steuerfreiheit der Ware lässt sich ebenfalls nicht pauschal beantworten. Grundsätzlich gilt, dass Sanktionstatbestände für Verfahrensverstöße unabhängig von der Frage der fiskalischen Belastung eines Sachverhalts bestehen. Wie dies dann aber in der Praxis tatsächlich gehandhabt wird, bleibt abzuwarten.

Frage: Problematisch ist, dass das Sanktionsrecht nicht unionsrechtlich harmonisiert ist und die Mitgliedstaaten daher unterschiedliche Sanktionen verhängen könnten. Wäre in diesem Fall ggf. der unionsrechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz heranzuziehen?

Antwort: Die Anwendung des unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes ist auch immer eine Abwägung der Umstände des Einzelfalls. Daher kann auf diese Frage keine pauschale Antwort gegeben werden, sondern es kommt auch immer darauf an, wie es zu dem sanktionsbewehrten Verfahrensverstoß gekommen ist. Die Praxis wird hier zeigen, wie mit diesen Fällen konkret umgegangen werden muss.

Frage: Was sind die Gründe, aus denen die Regelungen für Ausnahmen von der Steuerentstehung bei geringfügigen Verfahrensabweichungen im Steueraussetzungsverfahren, welche für Energieerzeugnisse nach dem Energiesteuergesetz bereits seit dem 1.7.2019 gelten, für die übrigen Verbrauchsteuergesetze erst zum 13.2.2023 eingeführt worden sind?

Antwort: Man hat sich bei den Neuregelungen bewusst eng an die Vorgaben der Verbrauchsteuersystemrichtlinie gehalten. Dies gilt insbesondere auch für die Heilungsund Entlastungstatbestände. Im Übrigen war es eine gesetzgeberische Entscheidung,
die Regelungen für Ausnahmen von der Steuerentstehung bei geringfügigen Verfahrensabweichungen im Steueraussetzungsverfahren zunächst nur bei der Energiesteuer
vorzusehen und erst jetzt mit Wirkung zum 13.2.2023 bei den übrigen Verbrauchsteuern
nachzuziehen.

Frage: Wann sind die Fiktionstatbestände bei den Unregelmäßigkeiten aufgrund fehlender Zertifizierung der Beteiligten einschlägig?

Antwort: Die Fiktionstatbestände bei den Unregelmäßigkeiten aufgrund fehlender Zertifizierung eines oder beider Beteiligten sind grundsätzlich notwendig, um auch in den Fällen einer schon vor Beförderungsbeginn vorliegenden Unregelmäßigkeit eine Besteuerung im Bestimmungsland der Ware herbeiführen zu können. Es ist aber zwischen der fehlenden Zertifizierung des Versenders und einer fehlenden Zertifizierung des Empfängers zu unterscheiden:

Ist der Versender nicht zertifiziert, hat dies für eine Besteuerung im Rahmen einer Lieferung zu gewerblichen Zwecken grundsätzlich keine Auswirkungen, da sich die Ware im Abgangsmitgliedstaat bereits (versteuert) im steuerrechtlich freien Verkehr befindet und Steuerschuldner im Bestimmungsmitgliedstaat der Empfänger ist. Ist der Empfänger seinerseits zertifiziert und kommt er auch seiner Besteuerungspflicht im Bestimmungsmitgliedstaat nach, ist mit der Zahlung der Steuerschuld durch den zertifizierten Empfänger im Bestimmungsmitgliedstaat auch der Verfahrensverstoß durch den nicht zertifizierten Versender "geheilt". Zu einer erneuten Besteuerung des zertifizierten Versenders auch im Bestimmungsmitgliedstaat der Ware könnte es allerdings dann kommen, wenn der zertifizierte Versender die Beförderung der Ware selbst durchführt und im Bestimmungsmitgliedstaat bei einer Kontrolle auf Verlangen den mitzuführenden administrativen Referenzcode (ARC) mangels eröffneten v-e-VD nicht vorzeigen kann.

Ebenfalls problematisch ist die Geltendmachung eines Steuerentlastungsanspruchs durch den nicht zertifizierten Versender bzgl. der im Abgangsmitgliedstaat entrichteten Verbrauchsteuer. Da die Steuerentlastung von einem ordnungsgemäßen Verfahren nach EMCS abhängt, ein v-e-VD mangels Zertifizierung des Versenders aber schon nicht eröffnet werden konnte, dürfte dieser Umstand grundsätzlich einer Steuerentlastung im Abgangsmitgliedstaat entgegenstehen.

Ist demgegenüber der Empfänger der Waren nicht zertifiziert, bedarf es des schon angesprochenen Fiktionstatbestands aufgrund einer schon vor Beförderungsbeginn vorliegenden Unregelmäßigkeit, um eine Besteuerung des zertifizierten Empfängers im Bestimmungsmitgliedstaat zu erreichen.

Frage: Wie ist in der Praxis der Versand mit Ländern vorgesehen, die das EMCS-Verfahren für Warenbewegungen des steuerrechtlich freien Verkehrs mit anderen Mitgliedstaaten noch nicht bzw. noch nicht vollständig umgesetzt haben?

Antwort: Maßgebend sind hier die regelmäßig aktualisierten EMCS-Teilnehmerinformationen, welche Mitgliedstaaten das EMCS-Verfahren noch nicht vollständig umgesetzt haben und wie in diesen Fällen zu verfahren ist (z.B. übergangsweise Eröffnung des EMCS-Verfahrens mit einem Ausfalldokument).

Frage: In der Praxis gibt es Fälle, in denen ein Unternehmen im Abgangsmitgliedstaat eine dort als Steuergegenstand anerkannte und auch versteuerte Ware des steuerrechtlich freien Verkehrs innehat, die nach dem Recht des Bestimmungsmitgliedstaats aber gerade kein Steuergegenstand ist. Wird diese versteuerte Ware nun im Rahmen einer Lieferung zu gewerblichen Zwecken an den Empfänger versendet, verweigert der Bestimmungsmitgliedstaat eine Registrierung des Empfängers mit Verweis auf die fehlende Steuergegenstandseigenschaft. Als Konsequenz wird im Abgangsmitgliedstaat der Ware auch eine Steuerentlastung verweigert. Wie ist seitens der Zollverwaltung mit diesen Fällen in der Praxis umzugehen?

Antwort: Diese Fälle der fehlenden Harmonisierung einer Ware in jeweils betroffenen Mitgliedstaaten sind auch der deutschen Zollverwaltung bekannt, aber noch in der Klärung. Eine Aussage zum Umgang in der Praxis kann zum jetzigen Zeitpunkt daher noch nicht getroffen werden.

LkSG – TÜV SÜD

Dr. Kerstin Aust Syndikusrechtsanwältin, Global Human Rights Officer, TÜV SÜD AG, München

TÜV SÜD auf einen Blick



§ 2 Abs. 7 LkSG

"(7) Unmittelbarer Zulieferer im Sinne dieses Gesetzes ist ein Partner eines Vertrages über die Lieferung von Waren oder die Erbringung von Dienstleistungen, dessen Zulieferungen für die Herstellung des Produktes des Unternehmens oder zur Erbringung und Inanspruchnahme der betreffenden Dienstleistung notwendig sind."

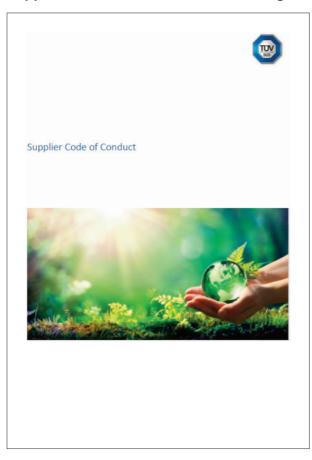
Zulieferer

§ 3 Abs. 2 LkSG

- "(2) Die angemessene Weise eines Handelns, das den Sorgfaltspflichten genügt, bestimmt sich nach
- 1. Art und Umfang der Geschäftstätigkeit des Unternehmens,

- 2. dem Einflussvermögen des Unternehmens auf den unmittelbaren Verursacher eines menschenrechtlichen oder umweltbezogenen Risikos oder der Verletzung einer menschenrechtsbezogenen oder einer umweltbezogenen Pflicht,
- 3. der typischerweise zu erwartenden Schwere der Verletzung, der Umkehrbarkeit der Verletzung und der Wahrscheinlichkeit der Verletzung einer menschenrechtsbezogenen oder einer umweltbezogenen Pflicht sowie
- 4. nach der Art des Verursachungsbeitrages des Unternehmens zu dem menschenrechtlichen oder umweltbezogenen Risiko oder zu der Verletzung einer menschenrechtsbezogenen oder einer umweltbezogenen Pflicht."

Supplier Code of Conduct/Anerkennungsvereinbarung



Menschenrechtsschutz in der Lieferkette – Sorgfaltspflichten und Einfuhrverbote: Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz – Umsetzung und Herausforderungen bei thyssenkrupp

Johannes Bäumges Rechtsanwalt, SCA Officer Group, Compliance Officer thyssenkrupp AG, Essen

thyssenkrupp im Profil – Unsere Zahlen 1) im Überblick

Geschäftsjahr 2021/22 (fortgeführte Aktivitäten)

• Auftragseingang: 44,3 Mrd. EUR

Umsatz: 41,1 Mrd. EUR

• Bereinigtes EBIT: 2.062 Mio. EUR

• Mitarbeitende: 96.000

Umsatz nach Regionen – Geschäftsjahr 2021/22 (in. Mio EUR)

48 Länder - 740 Standorte

Nordamerika: 7.870 Westeuropa: 7.293

Deutschsprachiger Raum: 14.982

Zentral-/Osteuropa: 3.865

Gemeinschaft Unabhängiger Staaten: 214

Großraum China: 2.038 Asien-Pazifik: 1.567

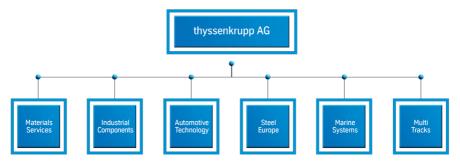
Naher Osten & Afrika: 1.718

Südamerika: 905

¹⁾ Falls nicht anders angegeben, beziehen sich alle Kennzahlen auf die fortgeführten Aktivitäten der Gruppe.

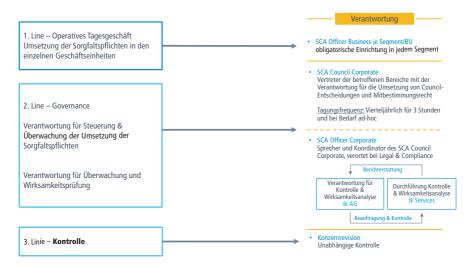
Unsere Geschäfte "Group of Companies"

Strukturiertes Portfolio von Werkstoff- und Industriegütergeschäften



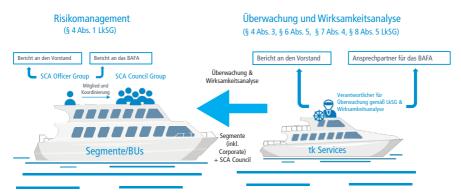
Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz – Umsetzung und Herausforderungen bei thyssenkrupp

Organisatorische Verankerung des LkSG in der thyssenkrupp Gruppe²⁾



Orientiert am Drei-Linien-Modell des Institute of Internal Auditors (IIA)

Organisation des LkSG in der "2. Linie"



Berichtspflichtige Einheiten in der Berichtspflichtigen Einheit

Wirklich so gewollt?

Obergesellschaft

- "§ 1 Anwendungsbereich
- (3) Innerhalb von verbundenen Unternehmen (§ 15 des Aktiengesetzes) sind die im Inland beschäftigten Arbeitnehmer sämtlicher konzernangehöriger Gesellschaften bei der Berechnung der Arbeitnehmerzahl (Absatz 1 Satz 1 Nummer 2) der Obergesellschaft zu berücksichtigen; ins Ausland entsandte Arbeitnehmer sind erfasst."

Berichtspflichtige Einheiten: thyssenkrupp AG

Konzernangehörige Gesellschaften mit 3.000 Mitarbeitern in Deutschland

- "§ 1 Anwendungsbereich
- (1) Dieses Gesetz ist anzuwenden auf Unternehmen ungeachtet ihrer Rechtsform, die
- 1. ihre Hauptverwaltung, ihre Hauptniederlassung, ihren Verwaltungssitz oder ihren satzungsmäßigen Sitz im Inland haben und
- 2. in der Regel mindestens 3.000 Arbeitnehmer im Inland beschäftigen; ins Ausland entsandte Arbeitnehmer sind erfasst."

Berichtspflichtige Einheiten: thyssenkrupp Steel Europe AG, thyssenkrupp Marine Systems GmbH

Konzernangehörige Gesellschaften mit 1.000 Mitarbeitern in Deutschland

"§ 1 Anwendungsbereich

Ab dem 1. Januar 2024 betragen die in Satz 1 Nummer 2 und Satz 2 Nummer 2 vorgesehenen Schwellenwerte jeweils 1 000 Arbeitnehmer."

Berichtspflichtige Einheiten:

ATLAS ELEKTRONIK GmbH, Hüttenwerke Krupp Mannesmann GmbH, thyssenkrupp Automotive Body Solutions GmbH, thyssenkrupp Bilstein GmbH, thyssenkrupp Industrial Solutions AG, thyssenkrupp MillServices & Systems GmbH, thyssenkrupp Rasselstein GmbH, thyssenkrupp rothe erde Germany GmbH, thyssenkrupp Schulte GmbH

Muss sich das Battle der CoCs bei der Vertraglichen Zusicherung fortsetzen?

Für 1. bis 4. gilt – Vertragliche Zusicherung gemäß § 6 Abs. 4 Nr. 2 LkSG:

- "(4) Das Unternehmen muss angemessene Präventionsmaßnahmen gegenüber einem unmittelbaren Zulieferer verankern, insbesondere:
- 1. die Berücksichtigung der menschenrechtsbezogenen und umweltbezogenen Erwartungen bei der Auswahl eines unmittelbaren Zulieferers,
- 2. die vertragliche Zusicherung eines unmittelbaren Zulieferers, dass dieser die von der Geschäftsleitung des Unternehmens verlangten menschenrechtsbezogenen und umweltbezogenen Erwartungen einhält und entlang der Lieferkette angemessen adressiert,
- 3. die Durchführung von Schulungen und Weiterbildungen zur Durchsetzung der vertraglichen Zusicherungen des unmittelbaren Zulieferers nach Nummer 2,
- 4. die Vereinbarung angemessener vertraglicher Kontrollmechanismen sowie deren risikobasierte Durchführung, um die Einhaltung der Menschenrechtsstrategie bei dem unmittelbaren Zulieferer zu überprüfen."
- 1. Die Weitergabe von (Supplier) Code of Conducts in der Lieferkette ist Good Practice.
- 2. Neu ist die Pflicht zur Weitergabe von menschenrechtsbezogenen und umweltbezogenen Erwartungen.
- 3. Häufig verfügen sowohl Lieferanten als auch Kunden über eigene (Supplier) Code of Conducts, die sie jeweils vereinbaren wollen ("Battle der CoCs").
- 4. Unternehmen messen beim Umgang mit diesen (Supplier) Codes of Conducts bereits seit längerem häufig mit zweierlei Maß, abhängig davon, ob sie gegenüber Kunden oder Lieferanten auftreten.
- 5. Lösung in der Praxis: Verwendung einer sog. Entsprechenserklärung, in der auf den eigenen gleichwertigen/vergleichbaren (Supplier) Code of Conduct verwiesen wird.

- Frage aus der Praxis:
 - "Ist es denkbar, dass der Lieferant zusichert, dass er die von der Geschäftsleitung des Kunden verlangten menschenrechts- und umweltbezogenen Erwartungen als gleichwertig/vergleichbar zu den eigenen menschenrechts- und umweltbezogenen Erwartungen anerkennt und diese entlang der Lieferkette angemessen adressiert?"
- 6. Es stellt sich nunmehr die Herausforderung, dass einzelne Lieferanten die Einhaltung der menschenrechtsbezogenen und umweltbezogenen Erwartungen ihrer Kunden nicht zusichern wollen. Häufig liegt dies auch in der Marktmacht begründet.
 - Ziel: Die menschenrechtsbezogenen und umweltbezogenen Erwartungen an Lieferanten sollten in "übertragbarer Form" also ohne ausgefallene Anforderungen formuliert werden, sodass sie entweder zugesichert oder als gleichwertig/vergleichbar anerkannt werden können.

Unterschiedliche Fristen in neuen Gesetzen führen zu zusätzlichem Aufwand

Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz vom 22.7.2021

- "§ 10 Dokumentations- und Berichtspflicht
- (1) Die Erfüllung der Sorgfaltspflichten nach § 3 ist unternehmensintern fortlaufend zu dokumentieren. Die Dokumentation ist ab ihrer Erstellung mindestens sieben Jahre lang aufzubewahren."

Hinweisgeberschutzgesetz vom 2.6.2023

- "§ 11 Dokumentation der Meldungen
- (1) Die Personen, die in einer Meldestelle für die Entgegennahme von Meldungen zuständig sind, dokumentieren alle eingehenden Meldungen in dauerhaft abrufbarer Weise unter Beachtung des Vertraulichkeitsgebots (§ 8).
- (2) Bei telefonischen Meldungen oder Meldungen mittels einer anderen Art der Sprachübermittlung darf eine dauerhaft abrufbare Tonaufzeichnung des Gesprächs oder dessen vollständige und genaue Niederschrift (Wortprotokoll) nur mit Einwilligung der hinweisgebenden Person erfolgen. Liegt eine solche Einwilligung nicht vor, ist die Meldung durch eine von der für die Bearbeitung der Meldung verantwortlichen Person zu erstellende Zusammenfassung ihres Inhalts (Inhaltsprotokoll) zu dokumentieren.
- (3) Erfolgt die Meldung im Rahmen einer Zusammenkunft gemäß § 16 Absatz 3 oder § 27 Absatz 3, darf mit Zustimmung der hinweisgebenden Person eine vollständige und genaue Aufzeichnung der Zusammenkunft erstellt und aufbewahrt werden. Die Aufzeichnung kann durch Erstellung einer Tonaufzeichnung des Gesprächs in dauerhaft abrufbarer Form oder

durch ein von der für die Bearbeitung der Meldung verantwortlichen Person erstelltes Wortprotokoll der Zusammenkunft erfolgen.

- (4) Der hinweisgebenden Person ist Gelegenheit zu geben, das Protokoll zu überprüfen, gegebenenfalls zu korrigieren und es durch ihre Unterschrift oder in elektronischer Form zu bestätigen. Wird eine Tonaufzeichnung zur Anfertigung eines Protokolls verwendet, so ist sie zu löschen, sobald das Protokoll fertiggestellt ist.
- (5) Die Dokumentation wird drei Jahre nach Abschluss des Verfahrens gelöscht. Die Dokumentation kann länger aufbewahrt werden, um die Anforderungen nach diesem Gesetz oder nach anderen Rechtsvorschriften zu erfüllen, solange dies erforderlich und verhältnismäßig ist."
- → Selektion erforderlich, da Beschwerden nach LkSG mindestens sieben Jahre lang aufzubewahren sind.

Podiumsdiskussion "Menschenrechtsschutz in der Lieferkette – Sorgfaltspflichten und Einfuhrverbote"

Moderation und Diskussionsleitung: Dr. Lothar Harings EFA-Vorsitzender, Hamburg

Zusammengefasst von Prof. Dr. Frauke Schulmeister Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster

Dr. Lothar Harings eröffnete die Fragerunde und wollte von Torsten Safarik, Präsident des Bundesamts für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA), Eschborn, eine Information über die Reaktion großer Unternehmen zu den Fragebögen wissen. Wie sei die Meinung des BAFA dazu?

Torsten Safarik antwortete, dass der Aufwand tatsächlich sehr groß sei. Ihm gäbe man jetzt aber die Gelegenheit eine Bitte zu äußern. Es gäbe einige Verbände, die ihre Mitglieder gut unterstützten. Ein kleines Handwerksunternehmen könnte allerdings in der Praxis Probleme bekommen. Wenn das Unternehmen beispielsweise 20 Kunden beliefere, dann bekäme der Betrieb von jedem Kunden 20 Fragebögen zur Beantwortung. Dann könnte das Unternehmen nicht mehr seiner eigentlichen Arbeit nachgehen. Aus diesem Grund äußerte er den Wunsch an die großen Berufsverbände, doch einen einheitlichen Fragebogen für die Mitglieder zu entwickeln.

Sie als BAFA dürften einen solchen Fragebogen nicht entwickeln. Sie dürften nicht eingreifen. Er bitte um eine solche Handreichung durch die großen Berufsverbände. Dies wäre eine gute Hilfestellung für die Zulieferer, damit sie nicht zugeschüttet würden.

Dann könnte das BAFA auch gut beurteilen, ob der Fragebogen über das hinausgehen würde, was vom LkSG vorgesehen sei.

Dr. Lothar Harings gab von seiner Seite den Hinweis, die Softwareunternehmen bemühten sich bereits um eine Vereinheitlichung der Fragestellungen bzw. zumindest um die Schaffung von Schnittstellen, sodass Fragen nicht mehrfach beantwortet werden müssten.

Vielleicht könnte sich das BAFA im Rahmen einer Handreichung mal zum Inhalt solcher Fragestellungen äußern, um eine Hilfestellung zu geben.

Laut Torsten Safarik gäbe das BAFA bereits eine Handreichung im Hinblick auf die Zusammenarbeit in der Lieferkette. Das BAFA feile ständig an der Qualität der Unterstützung. Die Handwerker und die großen Industriebetriebe seien unterschiedliche Adressaten. Man habe mehrere Beratungen mit Verbänden und mit Unternehmen absolviert. Man arbeite an einer adressatengerechten Lösung.

Frank Görtz stellte die Frage an Torsten Safarik, ob auch andere Bereiche wie etwa das Hinweisgeberschutzgesetz oder Verbot zur Zwangsarbeit mit dem LkSG verknüpft würden und die gesamte Problematik dann beim BAFA angesiedelt sei.

Laut Torsten Safarik sei der Wunsch vollkommen nachvollziehbar. Als BAFA sei er nur die umsetzende Behörde. Die Entscheidung darüber stehe aber alleinig dem Deutschen Bundestag zu. Er plädiere für mehr Abstimmung. Es sei eine Menge Potenzial da und er wünsche sich, dass man schrittweise vorankomme.

Zum Abschluss stellte dann Dr. Lothar Harings die Frage an Dr. Kerstin Aust, Global Human Rights Officer und Syndikusrechtsanwältin, TÜV SÜD AG, München und Johannes Bäumges, thyssenkrupp AG, Rechtsanwalt/Compliance, wie sie denn mit den Fragebögen umgehen würden.

Laut Frau Dr. Aust lasse sie die Anfragen vom Business beantworten und sie stellten eine Ausfüllhilfe bereit. Der entsprechende Kundenbetreuer müsse die Fragen beantworten. Dies sei sehr lästig.

Bei Thyssenkrupp liege dies nicht bei der Konzernleitung. Sie würden unterstützen. Die Risikoanalyse hätten sie bereits im eigenen Geschäftsbereich im letzten Jahr gestartet. An alle ihre Konzernunternehmen hätten sie bzgl. der einzelnen LkSG-Themen eine Abfrage gestartet. Sie hätten auch positive Antworten bekommen. Sie würden auch generalisierende Antworten für Unternehmen bereitstellen.

Dr. Lothar Harings wollte wissen, ob Dr. Kerstin Aust und Johannes Bäumges auch positive Reaktionen von Unternehmen erfahren hätten, die in Ländern tätig wären, in denen sicherlich Problematiken in Bezug auf die Einhaltung der Menschenrechte bestehen würden. Man müsse die Perspektive der Länder des globalen Südens auch berücksichtigen.

Viele machten nach Dr. Kerstin Aust mit, sodass man die Fragebögen auch in chinesischer Sprache weitergeben könne.

Johannes Bäumges wolle gerne eine Unterteilung vornehmen. Es gehe um die Lieferanten, beispielsweise als Stahlhersteller, damit finde man wenig Gehör, wenn man Stahl nur aus China importieren könnte. Die eigene Organisation zeige ein unterschiedliches Bild.

In diesem Zusammenhang gäbe es eine interessante rechtliche Frage, so Dr. Lothar Harings, ob ein Unternehmen in Singapur als Tochterunternehmen vom deutschen Lieferkettengesetz erfasst sei oder nicht.

Zum Abschluss wurde von Dr. Lothar Harings noch um ein Zwischenplädoyer der Referenten gebeten, nachdem das LkSG sechs Monate in Kraft sei.

Torsten Safarik sagte, dass er hoffnungsfroh sei. Für das BAFA sei das Thema neu. Für Unternehmen sei das ein altes Thema. Er habe festgestellt, dass viele deutsche Unternehmen sehr vorbildhaft in der Welt unterwegs seien. Er wolle die Unternehmen unterstützen, besser zu werden. Es gehe nicht um eine Erfolgs-, sondern um eine Bemühenspflicht. Sie verlangten nicht, dass die Unternehmen über das Gesetz hinausgehen sollten.

Frau Dr. Kerstin Aust äußerte, es mache ihr Spaß. Sie schließe sich der Einschätzung von Torsten Safarik an. Die erste Risikoanalyse sei sehr aufwendig gewesen. Man habe Risikoszenarien gebildet. Nächstes Jahr sei weniger Arbeit damit verbunden.

Johannes Bäumges habe sich lange im Corporate Office mit Unternehmensrecht befasst. Er glaube, was zu Beginn des Jahres Einzug gehalten habe, sei der Beginn eines neuen Unternehmensrechts. Es sei eine immense Herausforderung, ein Add-on. Es sei nicht immer positiv aufgenommen worden. Er glaubt, dass unsere Produkte mit möglichst keinen Menschenrechtsverletzungen hergestellt werden sollten. Der Gesetzgeber und die Unternehmen machten sich auf den Weg. Es gelte die Formel: Ist das, was ich kaufe, auch etwas, was ich kaufen möchte?

Dem überzeugenden Plädoyer für die Einhaltung von Menschenrechten hätte er wenig hinzuzufügen, fasste Dr. Lothar Harings resümierend zusammen. Menschenrechte, Einhaltung von Lieferketten, das werde auch in Zukunft wesentliche Beachtung bei EFA finden. Auch kleinere und mittlere Unternehmen entfalteten bereits diese Bemühungen. Es sei tatsächlich machbar mit einem angemessenen Aufwand, wenn es mit Augenmaß betrieben werde.

Russland, China u.a. – der Umgang der EU mit Autokratien

Sebastian Hoppe
Fachbereich Politik und Sozialwissenschaften, Osteuropa-Institut,
Freie Universität Berlin

Demokratie vs. Autokratie? Als außenpolitisches Leitprinzip der EU unzureichend

Russlands Krieg gegen die Ukraine seit Februar 2022 hat in den Vereinigten Staaten und der Europäischen Union (EU) der Vorstellung eines neuen globalen Systemkonflikts zwischen Autokratien und Demokratien Auftrieb gegeben. Formate wie der von den USA initiierte und seit 2021 ausgetragene **Summit for Democracy** oder Dokumente wie der **Strategic Compass** der EU sprechen von einem "Wettbewerb der Regierungssysteme", der die globale Politik der kommenden Jahre kennzeichnen werde.

Zwar stellen die autoritären Regime Russlands und Chinas, aber auch Nordkoreas oder des Iran, in der Tat Herausforderungen für demokratische Gesellschaften und – wie im Falle des russischen Angriffskriegs auf die Ukraine – zuweilen auch für die Stabilität des internationalen Systems dar. Als analytische und politikleitende Perspektive trägt die Gegenüberstellung demokratischer und autokratischer Blöcke jedoch nur bedingt. Einerseits unterschlägt sie die nach wie vor bestehenden Unterschiede zwischen einzelnen Autokratien, nicht zuletzt zwischen Russland und China. Andererseits beschränkt sie die außen- und wirtschaftspolitischen Handlungsspielräume der EU und lenkt von internen Herausforderungen ab.

Auch wenn Peking nach Kriegsbeginn Moskau diplomatisch den Rücken gestärkt hat, wurde China von Wladimir Putins Entscheidung überrascht. Seitdem versucht China, seine Einbettung in die Weltwirtschaft, die strategische Partnerschaft mit Russland sowie die langfristige interne Umstrukturierung des eigenen Wachstumsmodells miteinander in Einklang zu bringen – was teils widersprüchliche diplomatische Positionen zur Folge hat. Trotz des geteilten Anti-Amerikanismus beider autokratischer Führungen sollte nicht vergessen werden, dass sich Russland und China auf fundamental unterschiedlichen wirtschaftlichen Entwicklungspfaden bewegen. Russland befindet sich in einer seit etwa 15 Jahren andauernden Phase der Regression, in der das Ziel sozioökonomischer Entwicklung zunehmend der vermeintlichen "Souveränisierung" von Staat, Wirtschaft und Gesellschaft untergeordnet wurde. Die extreme Regimepersonalisierung – die fundamentale Bedingung der Kriegsentscheidung im Februar 2022 – verunmöglicht auf absehbare Zeit konstruktive Beziehungen mit Moskau.

China hingegen hat seit dem Amtsantritt Xi Jinpings 2012/13 zwar ebenfalls eine Re-Autokratisierung erlebt, die westliche Staaten zurecht kritisieren. Im Unterschied zur hochgradig personalisierten und ideologisch radikalisierten Elite um Putin zeigen sich Xi und weite Teile des meritokratisch organisierten Staatsapparats in China allerdings nach wie vor den ambitionierten Entwicklungszielen des Landes verpflichtet, wie sie etwa in der 2050-China-Strategie festgehalten sind. Für deren Umsetzung ist das Land auf eine stabile und offene Weltwirtschaft angewiesen.

Das Ziel westlicher Regierungen sollte es sein, diese divergierenden Entwicklungspfade strategisch zur Stabilisierung der Weltwirtschaft und der internationalen Politik zu nutzen. Dies verlangt unterschiedliche Strategien gegenüber Russland und China. Die Figur einer autokratischen Allianz jedoch ist zu grob, um als Folie für diese Strategien zu fungieren.

Im strategischen Umgang mit Moskau sollte die EU vor allem auf die Eindämmung des russischen Militarismus hinarbeiten. Die westlichen Sanktionen gegen Russland seit Februar 2022 verfolgen dabei das Ziel, die Kosten für Moskau in Anbetracht seines inakzeptablen Vorgehens in der Ukraine drastisch zu erhöhen. Anders als Vertreter einer rein monetären Perspektive behaupten, ist trotz derzeit hoher Rohstoffexporterlöse der langfristige Schaden für die russische Wirtschaft enorm. Die Stärkung der EU-Beitrittsperspektive für die Republik Moldau und die Ukraine ist ein weiterer wichtiger Baustein dieser Strategie. Die von der EU in den vergangenen zwei Jahrzehnten geschaffene "Grauzone" in der (süd-)östlichen Nachbarschaft hat sich als nicht nachhaltig erwiesen.

Die durch die Russland-Sanktionen notwendig gewordenen außenwirtschaftlichen Anpassungen der EU unterlaufen dabei ebenfalls die Vorstellung eines sich konsolidierenden demokratischen Wirtschaftsblocks. Das zeigt sich nicht zuletzt beim Import wichtiger Energieträger wie Öl und Gas. Insbesondere Gas wird – neben westlichen Partnern – mittlerweile verstärkt aus den autokratischen Ländern Katar, Algerien und Nigeria bezogen. Wirtschaftsbeziehungen zu autokratischen Staaten bleiben demnach auch in der "neuen europäischen Realität" (Annalena Baerbock) ein wichtiger Bestandteil der EU-Außenpolitik.

Die Strategie der EU gegenüber China hingegen sollte auf das Management von Interdependenz unter größerer Berücksichtigung eigener ökonomischer und politischer Sicherheitsinteressen zielen. Den Russland-Sanktionen gleichende Maßnahmen im Konfliktfall gegen China zu verhängen, wäre ein ungleich höheres Risiko für westliche Staaten und die Weltwirtschaft. Daher sollte jegliches diplomatische und außenwirtschaftliche Bemühen darauf zielen, ein militärisches Eskalationsszenario, insbesondere in der Taiwan-Frage, zu verhindern. Im Falle einer militärischen Auseinandersetzung wäre die EU nicht in der Lage, selbst eine entscheidende Rolle zu spielen und müsste sich anderen Interessen unterordnen. In dieser Hinsicht wird zukünftig die große Herausforderung für die EU darin bestehen, vor dem Kontext wiedererstarkter transatlantischer Beziehungen eine eigene Position gegenüber Peking zu formulieren und umzusetzen. Dies wird mit hoher Wahrscheinlichkeit zu Spannungen mit den USA führen, die es konstruktiv zu managen gilt.

Insgesamt liegt für die EU der Schlüssel zu einem nachhaltigen Umgang mit Autokratien vor allem in internen wirtschaftspolitischen Reformen. Diese sollten auf weniger Abhängigkeiten von autokratischen Regimen durch eine Vertiefung des Binnenmarkts, kluge Industrie- und Sozialpolitik sowie eine politisch unterstützte Diversifizierung der Handelspartner zielen. Nicht zu unterschätzen sind auch die Effekte einer konsequent verfolgten Dekarbonisierung der europäischen Wirtschaft, wobei die Gefahr besteht, dass alte Abhängigkeiten (Öl, Gas, Kohle) durch neue (seltene Erden, Aluminium, Kupfer) ersetzt werden. Hier sollte aus der Vergangenheit gelernt und eine Abhängigkeit von einem Anbieter vermieden werden.

Thesen zur strategischen Differenzierung in der EU

Sanktionen gegen Russland 2014 & 2022: Lerneffekte

- Weder die 2014 noch 2022 gegen Russland verhängten Sanktionen sind präzedenzlos.
- Die 2022 verhängten Sanktionen tragen zu einer regressiven Umstrukturierung der russischen Wirtschaft bei.
- Die langfristigen Auswirkungen der Sanktionen auf die russische Wirtschaft sind trotz derzeitiger Rekordeinnahmen enorm.

Sanktionen gegen Russland 2014 & 2022: Nicht präzedenzlos

- 1980er Jahre: Anti-Apartheid-Sanktionen gegen Südafrika
- 1990: Sanktionen gegen die irakische Besetzung Kuwaits
- 1995/2007/2012: Sanktionen gegen das iranische Nuklearprogramm

Historische Präzedenzfälle

Case	Trade Linkage	Oil	Speed	Financial	Auto- cracy	Private Sector
1980s South Africa	57%	embargo	protracted	banking crisis	3	divestment
1990 Iraq	45%	boycott	4 days	100% asset freeze	9	
2012 Iran	18%	boycott	overnight	SWIFT-complete	7	over-compliance
2014 Russia	22%		tit for tat		1	
2022 Russia	14%	US, UK	stepwise	piecemeal	1	divestment

Notes: Pre sanction trade linkage is bilateral trade in precent of target's GDP; autocracy ranges from 0

(no autocratic elements) to 9.

Sources: Polity 5, World Development Indicatiors, UNCTAD

Sanktionen gegen Russland 2022: Langfristige Wirkung jenseits monetärer Effekte

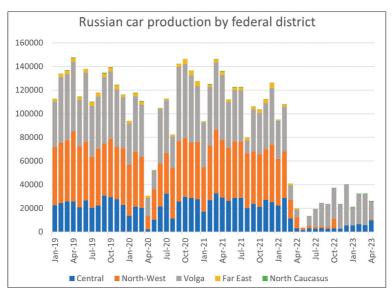
Überschätzt:

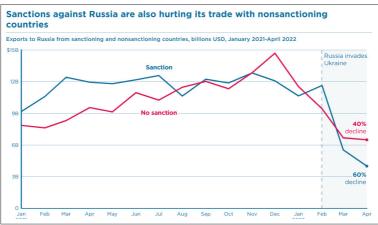
- Finanzsanktionen: SWIFT, FX Reserves
- "Automatismen" des Völkerrechts: Globaler Süden wenig sanktionswillig

Unterschätzt:

- Unintendierte Konsequenzen: Anreize zum Aufbau nicht-westlicher Finanzinfrastrukturen, sanktionierte Staaten als notwendige "Buffer" auf dem Weltmarkt
- Anpassungsfähigkeit: Parallelimporte (RU), Diversifizierungsmöglichkeiten (EU)
- "Tiefe" der Interdependenz: Abhängigkeiten jenseits von Import/Export

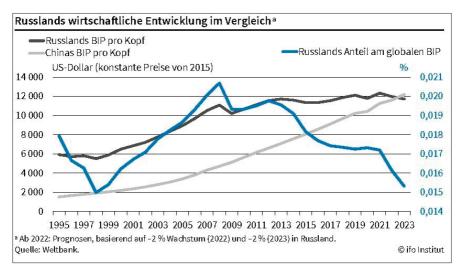


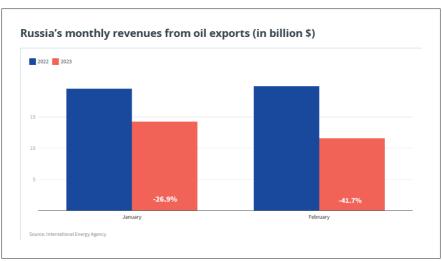


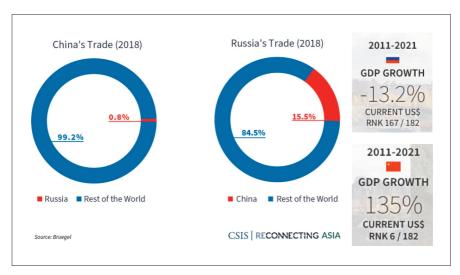


Notes: Sanctioning countries refer to countries with sanctions against exports to Russia in effect as of April 2022. Decline refers to the decrease in exports in April 2022 from the Q3 and Q4 2021 average.

Source: General Administration of Customs of the People's Republic of China, Eurostat, and national sources.







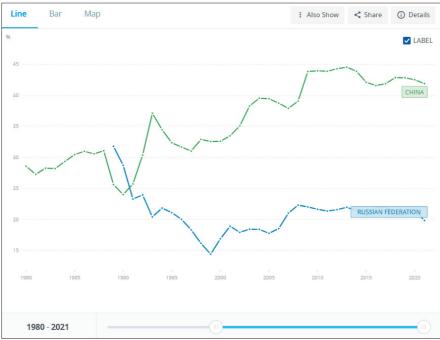
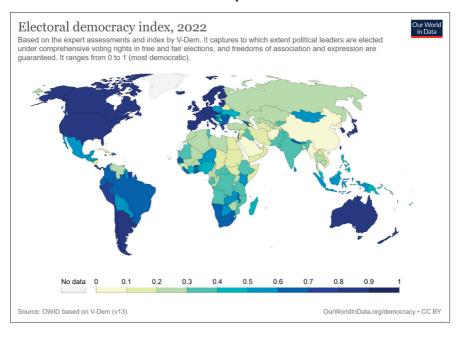


Abbildung: Gross fixed capital formation (& of GDP), World Bank and OECD Data.

Demokratie vs. Autokratie? Das politische Problem



Ausblick: Russland, China u.a. – der Umgang der EU mit Autokratien Risiken und Nebenwirkungen für die Europäische Automobilindustrie

Thomas Kressert Leiter Zölle und Exportkontrolle Konzern bei der Volkswagen AG, Wolfsburg

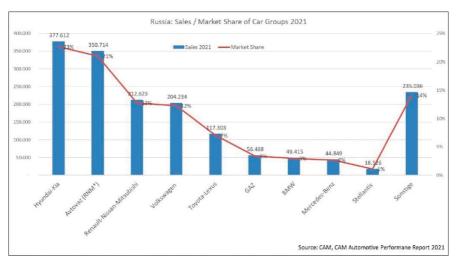
Die geopolitischen Rahmenbedingungen haben sich geändert

Decoupling? - Diversifying? - De-Risking?



Decoupling am Beispiel Russland

Russischer Automobilmarkt (bis 02/2022)

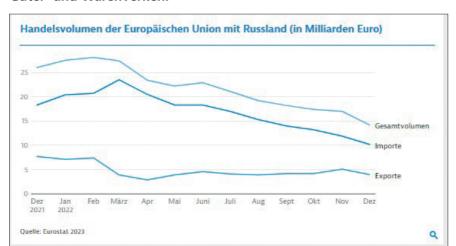


Sanktionen gegen Russland

Live monitoring of all sanctions against Russia

Sanctions against Russia are economic weapons of the West in the Ukraine conflict. But their effectiveness remains an open question. We're providing daily updates on which embargoes are imposed on whom and answering your most important questions. Updated: 8 June 2023,14:10:49

- 25 651 Sanctions since 22 February 2022
- 31 185 Sanctions since March 2017



Güter- und Warenverkehr

Kurzfristige Effekte

- Russische Automobilproduktion ist um > 70% eingebrochen, kann auch nicht kurzfristig wieder hochgefahren werden.
- Unternehmen aus der EU, den USA, dem UK, Japan, Korea und anderen Staaten ziehen sich aus dem Markt zurück.
- Aktuell sind nur noch 14 Hersteller/Marken "aktiv" im russischen Markt, davon elf chinesische Hersteller.
- Es findet eine starke Zunahme der Parallel- und Grauimporte aus Anrainerstaaten bzw. "freundlichen Staaten"statt.

Mittel-/Langfristige Entwicklung

- Es sind weitere Sanktionen bis hin zu einem Totalembargo wahrscheinlich.
- Es wird somit auf absehbare Zeit keine normalen (Handels-)Beziehungen mit Russland mehr geben.
- Ersatzteile für die Bestandsflotte werden kaum oder sukzessive gar nicht mehr zur Verfügung stehen.
- Russland wird versuchen, die lokalen Hersteller zu stärken und die lokale Produktion hochzufahren.
- Hersteller/Marken aus China und Iran aber auch aus anderen Emerging Markets (z.B. Türkei oder Indien) werden in den russischen Automobilmarkt einsteigen und diesen sukzessive übernehmen.

De-Risking & Diversifying am Beispiel China

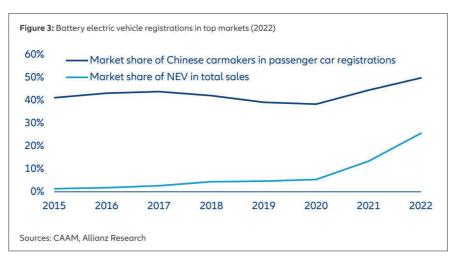
G7 Gipfel in Hiroshima (20.5.2023) – Auszüge aus G7 Hiroshima Leaders' Communiqué:

"We, the Leaders of the Group of Seven (G7),...

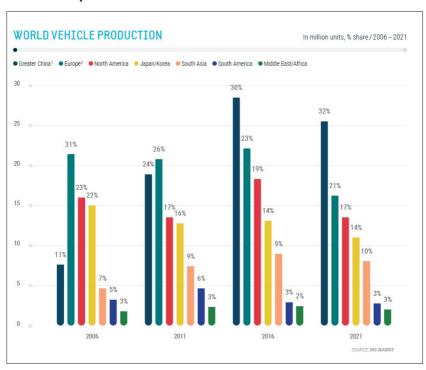
- are not decoupling or turning inwards. At the same time, we recognize that economic resilience requires de-risking and diversifying;
- will reduce excessive dependencies in our critical supply chains;
- will push for a level playing field for our workers and companies;
- will counter malign practices, such as illegitimate technology transfer or data disclosure;
- recognize the necessity of protecting certain advanced technologies that could be used to threaten our national security;
- will keep voicing our concerns about the human rights situation in China;
- cooperate with China, given its role in the international community and the size of its economy, on global challenges as well as areas of common interest;
- call on China to engage with us, including in international fora, on areas such as the climate and biodiversity crisis and the conservation of natural resources in the framework of the Paris and Kunming-Montreal Agreements, addressing vulnerable countries' debt sustainability and financing needs, global health and macroeconomic stability;

...

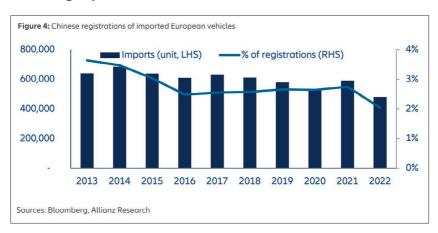
Chinesischer Automobilmarkt



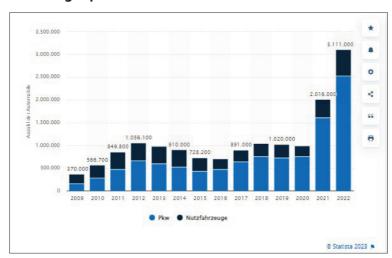
Automobilproduktion



Fahrzeugimport

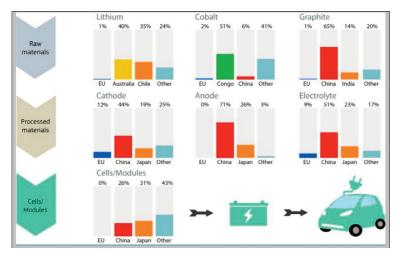


Fahrzeugexport



Risiken und Nebenwirkungen am Beispiel der Elektromobilität

Rohmaterialien

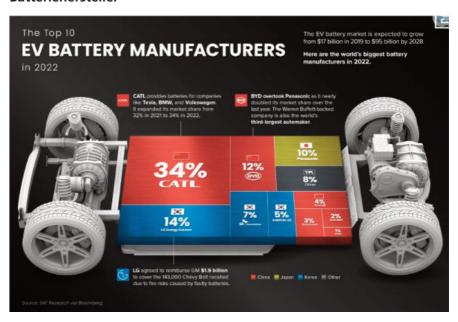


Source: REPORT FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT, THE COUNCIL, THE EUROPEAN ECONOMIC AND SOCIAL COMMITTEE, THE COMMITTEE OF THE REGIONS AND THE EUROPEAN INVESTMENT BANK, COM(2019) 176 final, Brussels, 9.4.2019

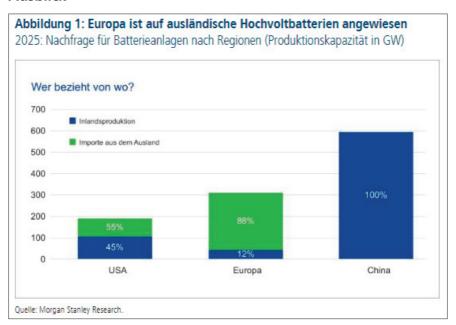
Absatzmärkte



Batteriehersteller



Ausblick



Herausforderungen für die Europäische Automobilindustrie



Podiumsdiskussion "Ausblick: Russland, China u.a. – der Umgang der EU mit Autokratien"

Moderation und Diskussionsleitung: Frank Görtz EFA-Vorstand, Hamburg

Zusammengefasst von Prof. Dr. Frauke Schulmeister Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Münster

Tom Siebert, Melexis GmbH, stellte sich als Vertreter eines chipherstellenden Unternehmens für die Automobilindustrie in China vor. Der Absatzmarkt China werde immer größer, die USA immer kleiner, betonte er die Verschiebung der Produktionsstandorte. Viele deutsche Unternehmen seien in China ansässig. Wie gehe Volkswagen denn mit seinen Chinabezügen um?

Thomas Kressert, Leiter Zoll/Außenwirtschaft, Volkswagen AG, betonte, 40% des Absatzes vollziehe sich in China. Er stehe vor denselben Fragestellungen. Das Unternehmen achte sehr auf Diversifizierungsstrategien. VW wolle China weiter ausbauen. Er wolle das bestehende Potenzial dort weiter nutzen. Neue Investitionen im Markt Nordamerika seien geplant. Perspektivisch sollten damit dann Verluste im chinesischen Markt ausgeglichen werden. Aber der chinesische Markt sollte nicht vernachlässigt werden.

Dr. Lothar Harings ergänzte noch vier Anmerkungen zu den Sanktionen:

Er begann mit der Frage, welche Bedeutung die Russlandsanktionen gehabt hätten. Es seien nicht die härtesten und schärfsten Sanktionen gewesen. Die rasche Abfolge der Sanktionspakete sei aber enorm herausfordernd gewesen. Das sei so vorher noch nicht dagewesen.

Neu sei auch die Auswirkung in der EU auf die Unternehmen gewesen. EU-Embargos in Bezug auf beispielsweise Venezuela seien nicht so scharf gewesen. Alle paar Tage hätten sich die Unternehmen zu Beginn der Russlandsanktionen auf neue Gegebenheiten einstellen müssen. Vermögenseinfrierung, Yachten, Häuser etc., das sei einmalig gewesen und damit sei man auch in der EU unterschiedlich umgegangen. Was bedeutete einfrieren, bedurfte es eines zusätzlichen Aktes? In Deutschland hätte man eine direkte Anwendung der Verordnung vorgenommen. Das Vermögen sei direkt in staatliche Obhut genommen worden. Weitere Fragen hätten sich in Bezug auf Instandhaltung gestellt. Beispielsweise hätten Vertragspartner Vermögensgegenstände in Obhut genommen, so hätten diese nicht gewusst, was sie mit den Gegenständen hätten machen sollen.

Zweites Stichwort sei das der sog. Secondary Sanctions gewesen. Es werde als problematisch empfunden, sog. Secondary Sanctions zu verhängen, also gegen Unternehmen in Drittstaaten, obwohl die Sanktionen für sie gar nicht unmittelbar gelten würden.

Der dritte Punkt betreffe das elfte Sanktionspaket. Wann solle das elfte Sanktionspaket denn nun kommen, gäbe es schon einen Ausblick?

Der vierte Punkt betreffe das Totalembargo. Das würde vor dem Hintergrund, dass man immer gezielte Embargomaßnahmen habe umsetzen wollen, überraschen.

Prof. Frank Hoffmeister, Juristischer Dienst EEAS, Brüssel, antwortete darauf, insbesondere im Hinblick auf die Vermögensgegenstände sei ihm nicht bekannt, dass es einen Paradigmenwechsel hinsichtlich des elften Sanktionspakets gäbe. Er könne sich nicht vorstellen, dass es hier zu einem anderen Blickwinkel komme. Die Kommission müsse eine intensive Folgenabschätzung vornehmen, gleichwohl unter großem Zeitdruck. Die Voraussehbarkeit sei nicht so ideal. Man habe nur wenig Zeit.

Die wichtige Frage der Sekundärsanktionen sei im elften Sanktionspaket angedacht, nämlich, dass man das auch auf Drittstaatenunternehmen anwenden würde. Dies würde aber nicht so umgesetzt, wie die Amerikaner dies täten. Die Amerikaner gingen gegen Drittländer so vor, dass beispielsweise jemand, der als Drittländer mit dem Iran handele, sich in den USA schadensersatzpflichtig machen könne. Cause of Action. Das würde so nicht umgesetzt. Die Gravität der Sanktionen sei anders. Wenn ein türkisches Unternehmen ein Produkt aus Europa importiere und danach dieses Produkt nach Russland exportiere, dann sei das Beihilfe zur Umgehung. Dann könne das Unternehmen in der EU keine Geschäfte mehr machen. Es gebe einen Anknüpfungspunkt. Das sei auch völkerrechtlich so abgesichert, aber anders, als die Amerikaner dies machten.

Die US-Sekundärsanktionen würden von der EU so nicht kopiert.

Wird das elfte Sanktionspaket kommen? Dies hänge davon ab, was mit der ukrainischen Black List passiere. Er könne nicht Stellung nehmen, wann dieses Paket komme.

Die Frage nach der Prigoszina habe sich wie folgt dargestellt: Es müsse bei der Listung beurteilt werden, wer nahe genug dran sei, um entsprechend der Listenkriterien als sanktionswürdig eingestuft werden zu können. Die Mutter des Wagner Chefs habe sich auf der Liste als Strohfrau befunden. Der Nachweis sei aber aus Sicht des Gerichts erster Instanz nicht ordnungsgemäß geführt worden. Dies sei aber nachgebessert worden.

Eine letzte Bemerkung – die EU sei nicht laissez faire, irgendwelche Leute würden nicht willkürlich auf Sanktionslisten gesetzt. Das sei ein klar rechtsstaatlich determinierter Prozess, der der gerichtlichen Überprüfbarkeit unterliegen würde.

Stichwort der Secondary Sanctions. Welche Folgen hätten diese für das Unternehmen?

Erst einmal grundsätzlich führte Thomas Kressert aus, Amerikanische Secondary Sanctions würden in den USA auch gerade für VW wirken. Der Anwendungsbereich würde sich dann extrem ausdehnen, auch dies betreffe insbesondere die Chipindustrie. Wenn man in Bezug auf Russland in die Secondary Sanctions käme, dann wäre das eine Katastrophe für die Unternehmen.

Hinsichtlich Prof. Hoffmeisters Darstellung sei er etwas beruhigt, aber der Aufwand sei enorm. Wie sei es bzgl. des türkischen Zwischenhändlers, er zerlege das Bauteil, diese Fälle stellten die Praxis vor ganz große Herausforderungen. Parallelimporte, Grauimporte etc. – diese könnten nicht komplett überwacht werden. Man könne dies nur in gewissem Umfang für VW absichern. Nach lokalem Recht habe man keine Durchsetzungsmöglichkeit. Die Beziehung ende irgendwann, sodass man das nicht mehr sicherstellen könne. Dies sei bei Sanktionsumgehung nicht möglich. Bei Anwendung sog. Secondary Sanctions sei Augenmaß angebracht.

Sebastian Hoppe, Osteuropa-Institut, FU Berlin, sagte, dass der Apparat, der für die Umsetzung der Sanktionen zuständig sei, sich in den USA deutlich von dem europäischen Apparat unterscheide. Er möge dies nicht bewerten. Der Blick sei interessant, was die Umsetzung betreffe.

Damit endete dann die interessante Diskussion.

Verzinsung von Erstattungsansprüchen

Christoph Schoenfeld Präsident Finanzgericht Hamburg, Vorsitzender Zollsenat, Hamburg

Rechtsprechung des EuGH zum unionsrechtlichen Zinsanspruch (Urteil vom 28.4.2022, C-415/20, C-419/20 und C-427/20; Urteil vom 18.1.2017, C-365/15)

- Wirtschaftsbeteiligte haben unmittelbar aus dem Unionsrecht nicht nur Anspruch auf Erstattung der unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhobenen Abgaben, sondern auch auf deren Verzinsung.
- Zinszeitraum umfasst die gesamte Zeit zwischen Entrichtung und Erstattung der Abgaben.
- Anwendungsfälle: Rechtssetzungsfehler (= nationale bzw. unionsrechtliche Rechtsgrundlage wird vom EuGH wegen Verstoßes gegen das Unionsrecht für ungültig oder nichtig erklärt) und Rechtsanwendungsfehler (= fehlerhafte Anwendung oder unzutreffende Auslegung des Unionsrechts); Ausnahme: Fehler im Anwendungsbereich des Art. 116 Abs. 6 UZK.
- Unionsrechtsverstoß kann sich auch aus der Entscheidung eines nationalen Gerichts ergeben.
- Ausweitung des Zinsanspruchs auf verzögert ausbezahlte unionsrechtliche Subventionen.

FG Hamburg, Urteil vom 1.12.2022, 4 K 19/21 (rechtskräftig)

- Unionsrechtlicher Zinsanspruch hat nicht zur Voraussetzung, dass der in Rede stehende Verstoß gegen das Unionsrecht entweder von einem nationalen Gericht oder dem Gerichtshof festgestellt worden ist.
- Entscheidend ist allein, dass der Wirtschaftsbeteiligte aufgrund eines **Rechtsanwendungsfehlers der Zollverwaltung**, der nicht der Schnelligkeit des Zollabfertigungssystems geschuldet ist (Art. 116 Abs. 6 UZK), zu einer unionsrechtswidrigen Entrichtung von Abgaben herangezogen wurde.
- Ein Verstoß gegen das Unionsrecht, der einen Anspruch auf Zahlung von Zinsen auslöst, kann auch im Rahmen eines Rechtsbehelfsverfahrens durch die Zollbehörde selbst festgestellt werden.

Folgefragen betreffend Zinsmodalitäten

• § 238 AO – Zahlung von Zinsen nur für volle Monate – ist mit dem Effektivitätsgrundsatz vereinbar (FG Hamburg, Urteil vom 1.12.2022, 4 K 19/21).

- § 233a Abs. 1 AO zinsfreie Karenzzeit ist mit dem Effektivitätsgrundsatz nicht vereinbar (Schoenfeld, AW-Prax 2022, 413).
- § 239 AO Festsetzungsfrist ist mit dem Effektivitätsgrundsatz vereinbar (FG Hamburg, Urteil vom 3.11.2022, 4 K 103/21).
- Geltendmachung des Zinsanspruchs zusammen mit der Anfechtung der Abgabenerhebung Fazit: Im Unterschied zum nationalem Recht findet im Unionsrecht eine Vollverzinsung des Erstattungsanspruchs statt.

Verzinsung von Erstattungsansprüchen nach nationalem Recht

§ 233 Abs. 1 Satz 1 AO:

Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis (§ 37) werden nur verzinst, soweit dies gesetzlich (= alte Fassung) bzw. durch Bundesgesetz oder Recht der Europäischen Union (= neue Fassung) vorgeschrieben ist.

§ 233a Abs. 1 Satz 1 AO:

Führt die Festsetzung der Einkommen-, Körperschaft-, Vermögen-, Umsatz- oder Gewerbesteuer zu einem Unterschiedsbetrag im Sinne des Abs. 3, ist dieser zu verzinsen.

§ 233a Abs. 2 Satz 1 AO:

Der Zinslauf beginnt 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist.

Verzinsung von Erstattungsansprüchen nach dem kodifizierten Unionsrecht

Art. 116 Abs. 6 UZK:

Im Falle der Erstattung sind von den betreffenden Zollbehörden keine Zinsen zu zahlen.

Zinsen sind jedoch zu zahlen, wenn eine Erstattungsentscheidung nicht innerhalb von drei Monaten nach dem Tag, an dem sie getroffen wurde, vollzogen wird, es sei denn, dass die Nichteinhaltung der Frist nicht von den Zollbehörden zu vertreten ist.

Ausschluss auch von Prozesszinsen nach § 236 Abs. 1 AO, sofern der Abgabenanspruch nicht vor dem Inkrafttreten des UZK rechtshängig geworden ist?

FG Hamburg, Gerichtsbescheid vom 25.9.2020, 4 K 47/20

- Art. 116 Abs. 6 UZK findet auf die Anfechtung von Abgabenfestsetzungen im Rechtsbehelfsverfahren keine Anwendung.
- Art. 116 Abs. 6 UZK schließt allein Zinsansprüche auf Erstattungsbeträge aus, nicht aber auch Prozesszinsen, die sich aus dem Prozessrechtsverhältnis ergeben.
- → Revision eingelegt, Az. BFH: VII R 53/20

Rechtsprechung des EuGH zum unionsrechtlichen Zinsanspruch

Ausgangslage: Urteil vom 18.1.2017, C-365/15, Wortmann:

- Wirtschaftsbeteiligte haben unmittelbar aus dem Unionsrecht nicht nur einen Anspruch auf Erstattung der unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhobenen Abgaben, sondern auch auf deren Verzinsung.
- Zinszeitraum umfasst die gesamte Zeit zwischen Entrichtung und Erstattung der Abgaben.
- Anwendungsfälle: Beschränkt auf sog. Rechtssetzungsfehler, d.h. nationale bzw. unionsrechtliche Rechtsgrundlage ist vom EuGH wegen Verstoßes gegen das Unionsrecht für ungültig oder nichtig erklärt worden.

Problemstellung: Übertragbarkeit der Rechtsprechung auf (...)

- Fallgestaltungen, in denen ein sog. Rechtsanwendungsfehler den Verstoß gegen das Unionsrecht begründet?
- Fallgestaltungen, in denen es nicht um die Erhebung von Abgaben, sondern die verzögerte Auszahlung von Ausfuhrerstattungen geht?

Vorabentscheidungsersuchen des FG Hamburg

- 4 K 14/20 (= C-419/20): Erstattung von Antidumpingzoll, weil die beweisbelastete Zollbehörde den Nachweis des Ursprungs scil. das mit Antidumpingzoll belegte Drittland nicht führen konnte; Aufhebung des Nacherhebungsbescheids durch das FG.
- 4 K 67/17 (= C-427/20): Fehlerhafte Einreihung einer Ware in eine Position der Kombinierten Nomenklatur (KN) durch die Zollverwaltung; Aufhebung des Nacherhebungsbescheids durch den BFH.
- 4 K 56/18 (= C-415/20): Rechtswidrige Festsetzung einer Sanktion und Versagung von Ausfuhrerstattung, was sich aus einer Auslegung der KN durch den EuGH im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens ergab (Stichwort: Wann gelten Geflügelschlachtkörper als gerupft?).

Antworten des EuGH, Urteil vom 28.4.2022

- Erweiterung der unionsrechtlichen Grundsätze zum Zinsanspruch auf unter Verstoß
 gegen das Unionsrecht versagte und verspätet gezahlte Ausfuhrerstattungen
 sowie Sanktionen, die aufgrund dieses Verstoßes verhängt wurden.
- Anwendbarkeit dieser Grundsätze auch auf Fallkonstellationen, in denen sich aus einer Entscheidung des EuGH oder eines nationalen Gerichts die fehlerhafte Anwendung oder unzutreffende Auslegung des Unionsrechts (= bloßer Rechtsanwendungsfehler) ergibt.

Klarstellung der Zinsmodalitäten, scil.

- Zinsmodalitäten ergeben sich in Ermangelung einer Unionsregelung aus der innerstaatlichen Rechtsordnung jedes Mitgliedstaates.
- Zinsanspruch erstreckt sich auf den gesamten Zeitraum zwischen dem Tag, an dem der Geldbetrag entrichtet wurde bzw. hätte fließen müssen, und dem Tag, an dem der Geldbetrag erstattet bzw. gewährt wurde.
- Unionsrecht steht einer nationalen Regelung entgegen, die den Zinsanspruch auf den Zeitraum ab Einlegung des gerichtlichen Rechtsbehelfs begrenzt.
- **Keine Verpflichtung** der nationalen Behörden, **von Amts wegen** Geldbeträge zu erstatten oder zu entrichten bzw. Zinsen zu zahlen; der Einzelne muss zur Wahrung seiner Rechte die Initiative ergreifen.

Konsequenzen aus der Entscheidung des EuGH vom 28.4.2022

- **Grundsatz**: Unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhobene Abgaben (einschließlich Sanktionen) sind zzgl. Zinsen zu erstatten.
- Keine Unterscheidung zwischen Rechtssetzungs- und Rechtsanwendungsfehlern.
- Verstoß gegen das Unionsrecht kann auch von einem nationalen Gericht festgestellt werden.
- Ausnahme: Fehler bei der Festlegung der Zölle im Anwendungsbereich des Art. 116 Abs. 6 UZK.

FG Hamburg, Urteil vom 3.11.2022, 4 K 56/18

- Zeitliche Beschränkung des Zinsanspruchs in § 236 Abs. 1 AO ist mit den vom EuGH entwickelten unionsrechtlichen Grundsätzen unvereinbar mit der Folge, dass diese Vorschrift keine Anwendung findet.
- Zinsen können auch für den Zeitraum beansprucht werden, der zwischen dem Tag, an dem der fragliche Betrag hätte gezahlt werden müssen bzw. an dem der Geldbe-

trag an den Mitgliedstaat entrichtet wurde, und dem Tag der Einlegung eines solchen (= gerichtlichen Rechtsbehelfs) liegt.

- Dem Wirtschaftsbeteiligten wird die Ausübung seiner nach dem Unionsrecht verliehenen Rechte übermäßig erschwert, wenn ihm der Zinsanspruch unter Hinweis darauf versagt wird, dass er keinen gerichtlichen Rechtsbehelf auf Zahlung der ihm versagten Ausfuhrerstattung bzw. auf Erstattung der von ihm entrichteten Sanktion eingereicht habe, obgleich er die Initiative ergriffen und Einspruch eingelegt hat.
- → Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt, Az. BFH VII B 168/22.

FG Hamburg, Urteil vom 23.9.2022, 4 K 67/18

- Unionsrecht steht einer nationalen Regelung (§ 233 Satz 2 AO) nicht entgegen, die eine Verzinsung des Zinsanspruchs ausschließt.
- Wirksame Ausübung der nach dem Unionsrecht bestehenden Ansprüche des Wirtschaftsbeteiligten gegen den Mitgliedstaat erfordern nicht, dass die nationalen Behörden dem Wirtschaftsbeteiligten auch Prozesszinsen auf die erst im Verlauf des gerichtlichen Verfahrens gewährten Zinsen auf die erstatteten Abgaben gewähren (arg. Überkompensation des vorübergehenden Liquiditätsverlusts).

FG Hamburg, Urteil vom 1.12.2022, 4 K 19/21

Sachverhalt: Das beklagte HZA setzte gegenüber der Rechtsvorgängerin der Kl. (= RV) Einfuhrabgaben wegen des angeblichen Missbrauchs einer Einfuhrlizenz fest, die in der Folge entrichtet wurden. Gegen den Einfuhrabgabenbescheid erhob RV zunächst Einspruch, später Untätigkeitsklage vor dem FG (4 K 53/17).

Im September 2019 hob das beklagte HZA den Einfuhrabgabenbescheid unter Hinweis darauf auf, dass sich RV auf Vertrauensschutz nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK berufen könne. Daraufhin erklärten die Beteiligten des Verfahrens 4 K 53/17 den Rechtsstreit übereinstimmend in der Hauptsache für erledigt. Das beklagte HZA erstattete die Einfuhrabgaben; die Zahlung von Zinsen auf den Erstattungsbetrag lehnte es jedoch ab.

Argumentation des HZA:

- Nach dem EuGH bestehe ein unionsrechtlicher Zinsanspruch nur, wenn Einfuhrabgaben aufgrund eines gerichtlich festgestellten Rechtsanwendungsfehlers zu erstatten seien.
- Es müsse eine rechtskräftige gerichtliche Entscheidung über den Streitgegenstand der Verfahrensbeteiligten ergangen sein.
- Das Verfahren 4 K 53/17 sei nicht aufgrund einer gerichtlichen Entscheidung, sondern infolge übereinstimmender Erledigungserklärungen der Beteiligten abgeschlossen worden.

 Dass die Abhilfe letztlich darauf zurückzuführen sei, dass der Berichterstatter den Hinweis gegeben habe, er werde dem Urteil des FG München (14 K 3071/16) folgen, das einen vergleichbaren Sachverhalt anderer Verfahrensbeteiligten betroffen habe, sei unbeachtlich.

FG Hamburg, Urteil vom 1.12.2022, 4 K 19/21

- Der unionsrechtliche Zinsanspruch hat nicht zur Voraussetzung, dass der in Rede stehende Verstoß gegen das Unionsrecht entweder von einem nationalen Gericht oder dem Gerichtshof festgestellt worden ist.
- Entscheidend ist allein, dass der Wirtschaftsbeteiligte aufgrund eines Rechtsanwendungsfehlers der Zollverwaltung, der nicht der Schnelligkeit des Zollabfertigungssystems geschuldet ist (Art. 116 Abs. 6 UZK), zu einer unionsrechtswidrigen Entrichtung von Abgaben herangezogen wurde.
- Ein Verstoß gegen das Unionsrecht, der einen Anspruch auf Zahlung von Zinsen auslöst, kann auch im Rahmen eines Rechtsbehelfsverfahrens auf der ersten Stufe bei einer Zollbehörde (Art. 44 Abs. 2 Buchst. a) UZK) durch die Zollbehörde selbst festgestellt werden.
- Entsprechend verhält es sich, wenn die Zollbehörde aufgrund eines richterlichen Hinweises im Rahmen eines gerichtlichen Verfahrens gegen die Abgabenfestsetzung die vom Wirtschaftsbeteiligten angefochtene Abgabenerhebung korrigiert und dem Wirtschaftsbeteiligten die von ihm entrichteten Abgaben erstattet.

Folgefragen betreffend Zinsmodalitäten

- § 238 AO Zahlung von Zinsen nur für volle Monate ist mit dem Effektivitätsgrundsatz vereinbar (FG Hamburg, Urteil vom 1.12.2022, 4 K 19/21).
- § 233a Abs. 2 AO zinsfreie Karenzzeit von 15 Monaten ist mit dem Effektivitätsgrundsatz nicht vereinbar (Schoenfeld, AW-Prax 2022, 413).
- § 239 AO Festsetzungsfrist ist mit dem Effektivitätsgrundsatz vereinbar (FG Hamburg, Urteil vom 3.11.2022, 4 K 103/21; NZB eingelegt, Az. BFH VII B 171/22).
- Geltendmachung des Zinsanspruchs zusammen mit der Anfechtung der Abgabenfestsetzung.

Zollschuldrechtliche Entwicklungen: Entstehung, Verzinsung von Erstattungsansprüchen etc.

Dr. Anna Judith Conreder LL.M., Generalzolldirektion, Direktion V, Hamburg

"7 Jahre UZK" – Erwartungen, Veränderungen und offene Baustellen

Unter dem (sortierenden) Leitgedanken "ZEIT" sollen drei Fragen zu den Erfahrungen mit dem UZK gestellt werden:

- 1. Was haben wir vor 2016 vom Zollschuldrecht nach dem UZK erwartet?
- 2. Was ist nach sieben Jahren daraus geworden?
- 3. Woran arbeiten wir aktuell noch? Bzw. wo gibt es noch offene Baustellen?

Dabei soll der Blick nicht nur auf den Wegfall des Sanktionscharakters, sondern auch auf einige Einzelaspekte und Fragestellungen rund um die zentrale Erlöschensnorm des Art. 124 UZK gelenkt werden.

So z.B. auf die Vorabentscheidung Jumbocarry Trading GmbH des EuGH, Rs. C-39/20 vom 3.6.2021, in der der EuGH klarstellte, dass Art. 103 Abs. 3 Buchst. b) UZK und Art. 124 Abs. 1 Buchst. a) UZK im Lichte der Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes dahingehend auszulegen seien, dass sie auch auf eine vor dem 1.6.2016 entstandene und zu diesem Zeitpunkt noch nicht verjährte Zollschuld anzuwenden sind (u.a. Rn. 52 des o.g. Urteils).

Auch die Entscheidung Combinova AB des EuGH, Rs. C-476/19 vom 8.10.2020, soll hinsichtlich der Frage, was mit dem Wort "verwendet" in Art. 124 Abs. 1 Buchst. k) UZK gemeint sei, betrachtet werden.

Schließlich soll ein Ausblick in die Zukunft gewagt werden, welche Rechtsfragen es noch zu klären geben dürfte.

Erwartungen

Wegfall des Sanktionscharakters

Art. 42 Abs. 1 UZK

"Jeder Mitgliedstaat sieht Sanktionen für Zuwiderhandlungen gegen die zollrechtlichen Vorschriften vor. Diese Sanktionen müssen wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein."

Art. 3 UZK

"[...] Die Zollbehörden treffen Maßnahmen, die insbesondere Folgendes zum Ziel haben: [...] d) die Wahrung eines angemessenen **Gleichgewichts zwischen Zollkontrollen und der Erleichterung des legalen Handels.**"

Art. 124 Abs. 1 UZK

"Unbeschadet der geltenden Vorschriften über die Nichterhebung des der Zollschuld entsprechenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags im Falle einer gerichtlich festgestellten Insolvenz des Zollschuldners **erlischt** die Einfuhr- und 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, [...]"

Art. 103 U7K-DA

"In folgenden Fällen gilt ein Verstoß als **nicht wesentlich** für die ordnungsgemäße Abwicklung eines Zollverfahrens: [...]

e) Es ist eine Zollschuld gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchst. a) oder b) des Zollkodex entstanden und die betreffende Person hat die zuständigen Zollbehörden über den Verstoß unterrichtet, bevor die Zollschuld mitgeteilt wurde oder die Zollbehörden dieser Person eine Kontrolle angekündigt haben."

Veränderungen

Anwendbarkeit des Art. 124 UZK auf vor dem 1.5.2016 entstandene und zu diesem Zeitpunkt noch nicht verjährte Zollschulden

Art. 124 Abs. 1 UZK

"Unbeschadet der geltenden Vorschriften über die Nichterhebung des der Zollschuld entsprechenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags im Falle einer gerichtlich festgestellten Insolvenz des Zollschuldners erlischt die Einfuhr- und Ausfuhrzollschuld:

- a) wenn die Zollschuld dem Zollschuldner nach **Art. 103 nicht mehr mitgeteilt** werden kann,
- b) durch **Entrichtung** des Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags, [...]"

"Verwendet" im Sinne des Art. 124 Abs. 1 Buchst. k) UZK

Art. 124 Abs. 1 UZK

"Unbeschadet der geltenden Vorschriften über die Nichterhebung des der Zollschuld entsprechenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags im Falle einer gerichtlich festgestellten Insolvenz des Zollschuldners erlischt die Einfuhr- und Ausfuhrzollschuld: [...]

k) wenn vorbehaltlich des Abs. 6 die Zollschuld nach Art. 79 entstanden ist und den Zollbehörden nachgewiesen wird, dass die Waren nicht verwendet oder verbraucht, sondern aus dem Zollgebiet der Union verbracht worden sind."

Offene Baustellen

Zeitliche Reihung mehrerer Erlöschenstatbestände

Art. 124 Abs. 1 UZK

"Unbeschadet der geltenden Vorschriften über die Nichterhebung des der Zollschuld entsprechenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags im Falle einer gerichtlich festgestellten Insolvenz des Zollschuldners erlischt die Einfuhr- und Ausfuhrzollschuld: [...]

- **b)** durch Entrichtung des Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags, [...]
- **k)** wenn vorbehaltlich des Abs. 6 die Zollschuld nach Art. 79 entstanden ist und den Zollbehörden nachgewiesen wird, dass die Waren nicht verwendet oder verbraucht, sondern aus dem Zollgebiet der Union verbracht worden sind."

Zeitpunkt des Erlöschens

Art. 124 Abs. 1 UZK

"Unbeschadet der geltenden Vorschriften über die Nichterhebung des der Zollschuld entsprechenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags im Falle einer gerichtlich festgestellten Insolvenz des Zollschuldners erlischt die Einfuhr- und Ausfuhrzollschuld: [...]

e) wenn einfuhr- oder ausfuhrabgabenpflichtige Waren **eingezogen oder beschlag- nahmt** und gleichzeitig oder nachfolgend eingezogen werden, [...]"

Schlusswort zum 34. Europäischen Zollrechtstag in Leipzig

Dr. Lothar Harings Rechtsanwalt, Graf von Westphalen, Hamburg/Brüssel, Vorstandsvorsitzender Europäisches Forum für Außenwirtschaft e.V. (EFA)

Meine sehr geehrten Damen und Herren, liebe Teilnehmerinnen und Teilnehmer des Zollrechtstags, der Zollrechtstag in Graz im vergangenen Jahr war der erste Präsenz-Zollrechtstag "während" Corona – es haben aber deutlich weniger Teilnehmerinnen und Teilnehmer den Weg nach Graz gefunden und so war Corona präsent, wenn auch die Beschränkungen nicht mehr galten. In diesem Jahr haben wir nach meinem Eindruck einen unbeschwerten Zollrechtstag erlebt, den ersten Zollrechtstag nach Corona (ohne dass ich die heikle Diskussion eröffnen will, ob die Gefahr durch Corona gebannt oder nur temporär ausgesetzt ist). Ich hatte während der Tagung und insbesondere auch bei der gestrigen Abendveranstaltung das Gefühl, dass das persönliche Wiedersehen in diesem größeren Kreis uns allen gut getan hat.

Was ist das Besondere an den Zollrechtstagen? Es gibt viele Fachveranstaltungen zum Zoll- und Exportkontrollrecht und zu Compliance-Themen im Außenhandel – aber das Zusammenkommen von Wirtschaft, mitgliedstaatlicher und EU-Verwaltung, Gerichtsbarkeit, Lehre und Beratern in diesem Rahmen finde ich einzigartig. Und noch etwas fällt auf: Während Diskussionen in den Medien und vor allem in Social Media häufig sehr konfrontativ geführt werden und die Empörung über andere Auffassungen Teil der Inszenierung ist, erleben wir hier in jeder Hinsicht einen fairen Umgang miteinander – losgelöst von fachlichen Differenzen, die wir selbstverständlich weiter austragen (z.B. im Blick auf die Verzinsung von Erstattungsansprüchen im Zollrecht). Diesen fairen Umgang miteinander sollten wir uns für die Zukunft bewahren.

Wir haben uns mit dem diesjährigen Motto "Zoll und Außenhandel in der EU – fit for future?" in verschiedener Hinsicht beschäftigt – Reform des UZK, Zollwertrecht, Verbrauchsteuer, Sorgfaltspflichten in der Lieferkette, Zollschuldrecht bis zu Russlandsanktionen. Wir werden diese Themen auch in Zukunft weiter verfolgen und im kommenden Jahr vermutlich auch wieder das Thema Digitalisierung/KI aufgreifen.

Ist die EU nun fit for future? Zumindest ist es das Bestreben von Kommission und Mitgliedstaaten, die Herausforderungen anzugehen, Missstände zu beheben und so die regulatorischen Rahmenbedingungen für einen sicheren und fairen Außenhandel zu schaffen – Herr Tosten Safarik sprach über die rechtlichen Regelungen hinaus von einer moralischen Verpflichtung im Hinblick auf die Einhaltung der Menschenrechte in der Lieferkette. Auch Prof. Hoffmeister hat auf die neuen Reaktionsmöglichkeiten der EU hingewiesen.

Der nächste Zollrechtstag wird — voraussichtlich — vom 12.-14.6.2024 in Mannheim stattfinden. Sobald der Termin final bestätigt ist, werden wir das über unseren neuen LinkedIn-Kanal kommunizieren und selbstverständlich auch auf der Website veröffentlichen. Ich bitte gleich um Verständnis dafür, dass wir den Tagungsbeitrag im kommenden Jahr deutlich erhöhen müssen — die allgemeinen Preisentwicklungen machen auch vor EFA nicht halt und die Tagungsbeiträge sind über viele Jahre stabil geblieben. Es wird dadurch deutlich attraktiver, EFA-Mitglied — persönlich oder über eine Firmenmitgliedschaft — zu sein und dadurch von den ermäßigten Tagungsbeiträgen zu profitieren. Bleiben Sie uns trotz der Anpassungen treu, werden Sie EFA-Mitglied und bringen Sie sich aktiv ein!

Mein Dank gilt allen Referentinnen und Referenten für spannende Einblicke und gehaltvolle, gute Vorträge. In diesem Jahr geht auch ein noch größerer Dank als üblich an das Organisationsteam, insbesondere Frau Brüggemann und Herrn von Eichel-Streiber, die in diesem Jahr wieder in bewährter Weise Verantwortung getragen haben. Ich darf auch die Dolmetscher in den Dank einbeziehen, Herr Bond und Frau Stark – vielen Dank, dass Sie, lieber Herr Bond, uns seit vielen Jahren bei den Zollrechtstagen begleiten.

Herzlichen Dank an Sie alle, dass so viele von Ihnen hier nach Leipzig gekommen sind.

Der gesamte EFA-Vorstand freut sich auf ein persönliches Zusammenkommen und ein Wiedersehen mit allen Teilnehmerinnen und Teilnehmern in 2024. Kommen Sie gut nach Hause!

Europäisches Forum für Außenwirtschaft e.V. (EFA)

European Forum for External Trade
- 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 Gedankenund 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 34 Jahren zugewandt hat. Dabei haben immer wieder die aktuelle Entwicklung des europäischen Zollrechts auf dem Weg zum Zollkodex und seine Anwendung, die Harmonisierung des Verbrauchsteuerrechts, 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 Zollrechtstags in Dresden eine Namensänderung erfolgte. Die DZV nannte sich um in "Europäisches Forum für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V.", "European Forum for External Trade, Excise and Customs". Am 14.6.2023 wurde eine "Verschlankung" des Vereinsamens zu "Europäisches Forum für Außenwirtschaft e.V." beschlossen, die sich jedoch nicht inhaltlich auf die Themengebiete auswirken wird. 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", an dem auch 2023 wieder Teilnehmer aus allen Ecken der Welt teilgenommen haben. Seit 1989 haben 34 Zollrechtstage stattgefunden. Die dabei gehaltenen Vorträge und die entsprechenden Diskussionsberichte wurden zunächst in der "Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern" (ZfZ) und der "Außenwirtschaftlichen Praxis" (AW-Prax)

dokumentiert. Seit 1996 erscheint neben den Tagungsberichten in verschiedenen Fachzeitschriften 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.

- Bremen 2017 "Bewegte Welt Handel in stürmischen Zeiten", Tagungsband, hrsg. von Weiß, Bochum 2017; AW-Prax 2017, S. 317; ZfZ 2017, S. 205ff.
- Thun 2018 "50 Jahre Zollunion", Tagungsband, hrsg. von Schulmeister, Bochum 2018; AW-Prax 2018, S. 363; ZfZ 7/2018, S. 168ff.
- München 2019 ",Quo vadis EU' Die Europäische Union vor großen Herausforderungen", Tagungsband, hrsg. von Schulmeister, Bochum 2019; AW-Prax 2019, S. 362ff.; ZfZ 2019, S. 226ff.
- Online-Veranstaltung 2021 "Ausblick 2030 Zoll und Zollrecht in der Zukunft", Tagungsband, hrsg. von Schulmeister, Bochum 2021; AW-Prax 2021, S. 431ff.; ZfZ 2021, S. 234ff.
- Graz 2022 "Verantwortung, Nachhaltigkeit und Menschenrechte Aufbruch in eine (neue) Zukunft", Tagungsband, hrsg. von Schulmeister, Bochum; AW-Prax 2022, S. 492ff.; ZfZ 2022, S. 233ff.
- Leipzig 2023 "Zoll und Außenhandel in der EU fit for future?", Tagungsband, hrsg. von Schulmeister, Bochum; AW-Prax 2023, S. 448ff.; ZfZ 2023, S. 237ff.

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.

EFA-Schriftenreihe

Wissenschaftliche Literatur zum Außenwirtschafts-, Verbrauchsteuer- und Zollrecht aus der EFA-Schriftenreihe ist zum kostenlosen Download als PDF-Datei unter www.efa-schriften.de oder über www.efa-muenster.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 Wolffgang (Vorsitzender), AWB Steuerberatungsgesellschaft mbH, Münster
- Matthias Bongartz, Regierungsdirektor, Hochschule des Bundes, Münster
- Rainer Ehmcke, Ministerialrat a.D., Bonn
- Rudolf Erb, Abteilungsleiter der Generalzolldirektion, Direktion V, Hamburg
- Mag. Heike Fetka-Blüthner, Vorständin Zollamt Österreich
- Reinhard Fischer, Deutsche Post DHL, Bonn
- Prof. Dr. Isabell Halla, Honorardozentin an der Hochschule des Bundes, Münster
- Herbert Herzig, Wirtschaftskammer Österreich, Abteilung Finanz- und Steuerpolitik, Wien, Österreich
- Colette Hercher, Präsidentin der Generalzolldirektion, Bonn
- Prof. Dr. Harald Jatzke, Vors. Richter am BFH, München
- Michael Lux, Rechtsanwalt, Brüssel, Belgien
- Elisabeth von Marschall, Vorsitzende Richterin FG Baden-Württemberg, Freiburg
- Knut Milewski, Bayer AG, Leverkusen
- Prof. Dr. Achim Rogmann, LL.M. Brunswick European Law School (BELS), Wolfenbüttel
- Torsten Safarik, Präsident des BAFA, Eschborn
- Ludger Schlief, Generalzolldirektion, Direktionspräsident Direktion V, Hamburg
- Prof. Dr. Walter Summersberger, Johannes-Kepler-Universität, Linz, Österreich
- Prof. Dr. Peter Witte, AWB Steuerberatungsgesellschaft mbH, Münster

Vorstand

- Dr. Lothar Harings (Vorsitzender), Rechtsanwalt, GvW Graf von Westphalen, Hamburg
- Dr. Katja Roth (stellv. Vorsitzende), Richterin am Bundesfinanzhof, München
- Frank Görtz (stellv. Vorsitzender), AWB Consulting GmbH, Hamburg
- Dr. Thomas Weiß (Schatzmeister), Rechtsanwalt Osnabrücker Kollegen, Osnabrück
- Petra Herrmann, Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Hamburg
- Prof. Dr. Sandra Rinnert, LL.M. (Georgetown), Hochschule des Bundes, Münster
- Dr. Jan Thaler, Richter am FG, 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 e.V. EFA-Geschäftsstelle Königsstr. 46 48143 Münster

Telefon: +49 251 8327575 Telefax: +49 251 8327564

E-Mail: office@efa-muenster.de Internet: www.efa-muenster.de



3. AUFLAGE, AUSGABE 4

Praxisfassung UZK

Das EU-Zollrecht mit DA, TDA und IA in integrierter Darstellung





Weitere Infos unter: www.mendel-verlag.de/praxis-uzk

Die Publikation **Praxisfassung UZK** enthält die vier Rechtsgrundlagen UZK, DA, TDA und IA in **integrierter Darstellung**. Die einzelnen Artikel aus DA, TDA und IA sind – unter Berücksichtigung der vom Gesetzgeber vorgegebenen Struktur – den thematisch zugehörigen Artikeln des UZK zugeordnet worden. Dies erspart Ihnen als Anwender lästiges "Hin-und-her-Blättern" und Sie können inhaltlich zusammengehörige Normen auch im Zusammenhang lesen.

Die Praxisfassung unterstützt das schnelle Auffinden einzelner Bestimmungen zusätzlich durch den Einsatz verschiedener optischer Hilfsmittel wie **Marginalienspalten** und **Registerkennzeichnungen**. Neben einer **Einleitung in das Zollrecht der EU** sind auch ein **Stichwortverzeichnis**, **Korrelationstabellen** und verschiedene weitere **praktische Kurzübersichten** und **Tabellen** enthalten.

Mit der 3. Auflage, Ausgabe 4 (Februar 2024) werden vor allem die seit der letzten Ausgabe erfolgten gesetzlichen Änderungen des UZK, DA und IA berücksichtigt. Zudem wurden alle redaktionellen Beiträge überprüft und auf aktuellen Stand gebracht.



NICE TO KNOW: Aufgrund entsprechender Nachfrage gibt es die Praxisfassung auch als "to go"-Version im praktischen "Handtaschen"-Format sowie in englischer Sprachfassung (UCC – Practitioner's Edition).



2. AUFLAGE, AUSGABE 7

Textfassung und Leitfaden UZK

Mit DA, TDA und IA

von Michael Lux



Weitere Infos unter: www.mendel-verlag.de/textfassung-uzk

In dieser Publikation werden die vier Verordnungen (UZK, UZK-DA, UZK-TDA sowie UZK-IA) hintereinander abgebildet. Ihnen stehen somit, der Struktur des Gesetzgebers folgend, die Bestimmungen jeweils **aufeinanderfolgend** zum Nachschlagen zur Verfügung.

Zum besseren Verständnis der neuen zollrechtlichen Vorschriften und insbesondere hinsichtlich ihrer Unterschiede zum alten Zollrecht enthält die Publikation einen **umfangreichen Leitfaden** von Michael Lux. Dieser folgt Schritt für Schritt den Titeln des UZK und arbeitet auch detailliert die Neuerungen nach DA, TDA und IA heraus.

Ein **umfassendes Stichwortverzeichnis** erleichtert Ihnen zudem das gezielte Suchen und Auffinden einzelner Vorschriften.

Die Publikation enthält neben dem Leitfaden die Texte der genannten vier Verordnungen. Die jeweiligen Anhänge sind aufgrund ihres großen Umfangs nicht enthalten und in dem ergänzenden Band "Anhänge UZK – Anhänge zu den Rechtsgrundlagen DA, TDA und IA" abgedruckt.

Weitere Infos unter: www.mendel-verlag.de/anhaenge-uzk



NICE TO KNOW: Dieses Buch ist in deutscher, englischer und französischer Sprachfassung erhältlich.



GLOBAL TRADE CONTENT

Unser Global Trade Knowledge als Data Content

In herausragender Qualität für den Einsatz in Ihrer Software (z.B. ERP, GTM)



Weitere Infos unter: www.mendel-verlag.de/data-content

Planen Sie Ihre Außenhandelsprozesse rechtssicher und kostenoptimiert durch den Einsatz von validiertem Data Content von Mendel. Mit unseren Daten gestalten Sie Ihre Supply Chain auf Basis aktueller Zolltarifdaten von über 160 Ländern und den zugehörigen Präferenzabkommen sowie bei der Einfuhr anfallenden Abgaben und Steuern. Weltweite Güterlisten der Exportkontrolle oder von Embargos verhindern unerlaubte Ausfuhren und Sanktionslistendaten das Geschäft mit dort gelisteten Personen und Firmen.

NICE TO KNOW: Mit der Wahl von Global Trade Content von Mendel haben Sie größtmögliche Flexibilität was Schnittstellen, Formate, Sprachen und Updates betrifft:

- ✓ Wir unterstützen Schnittstellen von SAP ERP oder GTS, MIC, AEB, dbh u.a.
- ✓ Variable Formatwahl wie XML, HTML, textbasierte Formate, Excel, Word ...
- ✓ Data Content überwiegend in englischer Sprache, viele Inhalte sind auf Deutsch verfügbar. Auch Französisch und Spanisch sind möglich. Weitere Originalsprachen wie die Amtssprachen der EU oder Chinesisch werden ebenso unterstützt.
- ✓ Aktualisierungen ausgerichtet an individuellen Bedürfnissen



Sie haben Fragen?

Viele weitere Informationen zu Global Trade Content bietet unser Content-Katalog: www.mendel-verlag.de/MendelContent-Katalog.pdf



JEDES QUARTAL NEU

Unser Fachmagazin FOREIGN TRADE

Einzelne Ausgaben oder im praktischen Abo



Weitere Infos unter: www.mendel-verlag.de/foreigntrade-abo

Das Magazin zum Nachschlagen!

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 Themenschwerpunkt und beleuchtet diesen aus verschiedenen Perspektiven. Hier werden komplexe Fragestellungen klar und prägnant auf den Punkt gebracht.

Kooperationspartner und Redaktionsbeirat

FOREIGN TRADE erscheint in Kooperation mit der Aussenwirtschaftsrunde e.V. – dem größten und am schnellsten wachsenden deutschsprachigen Forum für Praktiker in Außenhandel, Verbrauchsteuern und Zoll. Der Redaktionsbeirat setzt sich aus Mitgliedern der Aussenwirtschaftsrunde zusammen, auch Vorstand und Fachkoordinatoren sind vertreten. Die spezielle Sichtweise der Aussenwirtschaftsrunde macht ihren Erfolg aus, diese ist auch Leitgedanke von FOREIGN TRADE.

Passt FOREIGN TRADE zu Ihnen?

Sie arbeiten in einem ex- oder importorientierten Unternehmen, sind verantwortlich in den Bereichen Zoll, Außenhandel und Exportkontrolle 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. Kurz gesagt: FOREIGN TRADE ist jedem zu empfehlen, der durch effektiv genutzte Zeit außenwirtschaftlich am Ball bleiben will.

Zuverlässig auf Ihren Tisch!

FOREIGN TRADE erscheint quartalsweise. Mit dem praktischen Jahresabo für nur 72,00 EUR verpassen Sie keine Ausgabe, erhalten die Lieferung direkt druckfrisch aus der Produktion und sparen bis zu 15% im Vergleich zum Einzelpreis.