



# Die beidseitige Bindungswirkung der vZTAs nach neuem Recht

*Bleibt die Frage nach der Bindungswirkung bestehender vZTAs unter Geltung des UZK – hier besteht gegebenenfalls Handlungsbedarf für Unternehmen*



Von Dr. Ulrich Möllenhoff und Heiko Panke, beide Rechtsanwälte und Fachanwälte für Steuerrecht, Münster  
Nachdem nun die Änderungsvorschriften in Gestalt des Unionszollkodex (UZK) und seiner Ausführungsbestimmungen beschlossen und veröffentlicht sind, gilt ab dem 1. Mai 2016 das neue Zollrecht. Zur Zeit wird noch über die Übergangsrechtsakte verhandelt. Dies ist der richtige Zeitpunkt, auch über folgende Unge-

reimtheit in Bezug auf Verbindliche Zolltarifauskünfte (vZTA) nachzudenken. Ab 1. Mai 2016 werden nämlich die bestehenden – bisher nur die Verwaltung bindenden vZTAs – auch bindend für den Adressaten sein. Die in Art. 252 des Delegierten Rechtsakts zum Unionszollkodex (UZK-DA) angeordnete beidseitige Bindungswirkung bestehender vZTAs könnte nach unserem Dafürhalten europarechtswidrig sein. Sie enthält eine Form der Rückwirkung, die für viele Unternehmen nicht verhinderbar ist und einen großen Handlungsbedarf auslösen kann.

## INHALT

- Bindungswirkung der vZTA nach altem und neuem Recht
- Rechtsmittel gegen alte vZTAs
- Lösungsvorschläge

## Bindungswirkung der vZTA nach altem und neuem Recht

Zahlreiche Wirtschaftsbeteiligte verfügen über verbindliche Zolltarifauskünfte nach Art. 12 des Zollkodex (ZK). Die bisherige Rechtslage sieht vor, dass diese Bescheide eine für die Zollverwaltung bindende Feststellung einer Zolltarifnummer für die im Antrag dazu beschriebene Ware enthalten. Der Wirtschaftsbeteiligte kann sich während der sechsjährigen Geltungsdauer darauf berufen.

Er selbst ist aber nicht gezwungen, die festgestellte Zolltarifnummer in Zollanmeldungen zu verwenden. Die Bindungswirkung ist einseitig.

Das ändert sich mit dem Inkrafttreten der neuen Zollvorschriften zum 1. Mai 2016. Für bereits in der Vergangenheit erlassene vZTAs bedeutet dies, dass Unternehmen nunmehr verpflichtet sind, die in vZTAs festgestellten Zolltarifnummern zu verwenden, selbst wenn diese vZTAs schon vor Anwendung des neuen Zollrechts erlassen wurden. Zunächst ergibt sich also für alle Unternehmen, denen vZTAs in der Vergangenheit erteilt wurden, dass sie nunmehr organisatorisch sicherzustellen haben, dass diese vZTAs zusammengetragen werden und durch geeignete organisatorische Maßnahmen sichergestellt werden muss, dass die betreffenden Waren entsprechend angemeldet werden.

Hieraus folgt eine ernste Problematik: Da die Antrag stellenden Unternehmen bisher nicht an die Feststellungen aus der vZTA gebunden waren, haben sich zahlreiche Empfänger von vZTAs, die vom Antrag abweichende Feststellungen enthielten, nicht gegen eine nachteilige vZTA gewehrt. Das war auch nicht zwingend erforderlich, wenn das

Unternehmen nicht großen Wert auf den Vertrauensschutz gelegt hat, der durch eine vZTA geboten wurde.

Das FG Hamburg ist deswegen auch in ständiger Rechtsprechung der Ansicht, dass in Rechtsmittelverfahren gegen vZTAs eine Aussetzung der Vollziehung zugunsten des Antragstellers nicht erforderlich ist (vgl. zuletzt FG Hamburg vom 20. Februar 2014, Az. 4 V 140/13).

Nunmehr ordnet das neue Recht ab dem 1. Mai 2016 an, dass die Adressaten einer vZTA ebenfalls an die Feststellungen gebunden sind. Per Gesetzesanordnung wird hier der Regelungsgehalt bereits erlassener Bescheide erheblich erweitert. Für Unternehmen, die entsprechend nachteilige vZTAs in der Vergangenheit erhalten haben, ergibt sich die dringende Notwendigkeit, die für das Unternehmen nachteilige Feststellung im Rechtsmittel zu korrigieren. vZTAs haben eine Geltungsdauer von sechs Jahren. So können hier Bescheide bis Mai 2010 betroffen sein.

### Rechtsmittel gegen alte vZTAs

Das Problem könnte sich dann noch verschärfen, wenn die zukünftig geltende Bindungswirkung so ausgelegt werden sollte, dass man bei bestandskräftiger vZTA im Rechtsmittel gegen einzelne Einfuhrabgabenbescheide mit dem Argument gesperrt wäre, die Feststellungen aus der vZTA seien für beide Seiten bindend. Zumindest im deutschen Steuerrecht kennt man diese Rechtsfigur des Grundlagen- und Folgebescheides, § 171 Abs. 10 der Abgabenordnung (AO), nach der Einwendungen gegen die Feststellungen eines Grundlagenbescheides im Rechtsmittel gegen diesen erhoben werden müssen. In einem späteren Verfahren gegen den Folgebescheid ist dies nicht mehr möglich.

Gleichwohl dürfte die Einlegung eines Rechtsmittels heute schwierig sein. Es hätte nach dem Erlass des Bescheides damals die Möglichkeit bestanden, innerhalb eines Monats Einspruch gegen die Entscheidung einzulegen. Es ist hier der Einspruch als Rechtsmittel erster Stufe nach Art. 243 Abs. 2a ZK möglich. Zur Einlegung des Einspruchs gilt allerdings die kurze Frist von einem Monat seit Zustellung des Bescheides. Diese Frist dürfte bei den meisten vZTAs abgelaufen sein.

Es stellt sich die Frage nach der Möglichkeit, gleichwohl Einspruch einzule-

gen, indem man einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, § 110 AO, stellt. Danach kann ein innerhalb einer Frist versäumter Einspruch nachgeholt werden, wenn der Einspruchsführer ohne Verschulden verhindert war, den Einspruch einzulegen. In wörtlicher Anwendung scheint diese Norm nicht zu passen, da der Einspruchsführer damals nicht gehindert war, das Rechtsmittel zu erheben. Er hat es schlicht nur deswegen unterlassen, weil die Entscheidung für ihn nur eingeschränkt nachteilige Wirkung entfaltet, und er darin frei war – bis zum 30. April 2016 darin frei ist – die vZTA zu ignorieren. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass die Rechtsprechung aus diesem Grund den Gedanken der Wiedereinsetzung aufgreift und den betroffenen Unternehmen eine Chance einräumt, doch noch ein Rechtsmittelverfahren durchzuführen. Dies könnte aber nur im Wege der Rechtsfortbildung geschehen, was derzeit nicht absehbar ist.

### Lösungsvorschläge

Wie ist dieses Dilemma zu lösen? Die Frage ist mit dem bestehenden oder dem zukünftigen Zollrecht nicht zu beantworten. Die Entscheidungen sind bestandskräftig und es lebt durch die gesetzliche Ausweitung der Bindungswirkung nicht eine neue Einspruchsfrist auf. Eine Neubeantragung zum Zwecke der Durchführung eines Rechtsmittelverfahrens dürfte in den Fällen schwierig sein, da sich der Neuantrag auf dieselbe Ware bezieht. Die einzige Möglichkeit, die das Zollrecht bietet, ist die Beantragung der Rücknahme der vZTA, Art. 12 Abs. 4, S. 2 ZK. Danach ist eine vZTA zurückzunehmen, wenn sie auf unrichtigen oder unvollständigen Angaben des Antragstellers beruht. Auch hier gilt, dass die Tatbestandsvoraussetzungen der Rücknahme wie sie sich aus dem Wortlaut des Zollkodex ergeben, wohl nicht gegeben sein dürften. Auch die Auffangnormen Art. 8 und 9 ZK führen wohl in direkter Anwendung nicht weiter, da auch hier von falschen Tatsachen als Voraussetzung einer Rücknahme ausgegangen wird. Inwieweit die Rechtsprechung diesen Ansatz zulässt, um gleichwohl zu einer Rechtsschutzmöglichkeit zu gelangen, mag dahinstehen.

Man muss feststellen, dass nach dem derzeit geschriebenen Recht die Über-

gangsregel des Art. 252 des Delegierten Rechtsakts (DA) aufgrund der fehlenden Rechtsschutzmöglichkeit mit verfassungsrechtlichen Grundsätzen nicht vereinbar sein dürfte. Sowohl Art. 19 IV des Grundgesetzes (GG) als auch Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union (GRCh) sowie Art. 13 der Konvention zum Schutz der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK) schützen das Recht auf effektiven Rechtsschutz, insbesondere auf das Rechtsmittel. Sollte dies so sein, wird man von einer Europarechtswidrigkeit ausgehen müssen. In diesem Fall ist es sinnvoll, vor dem Europäischen Gericht 1. Instanz eine Nichtigkeitsklage nach Art. 256 Abs. 1 UAbs. 1, 263 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) anzustreben. Danach kann jede Person, die direkter Adressat eines Rechtsakts ist, eine Klage mit der Feststellung der Nichtigkeit des Rechtsaktes erheben. Dafür gilt eine Frist von zwei Monaten. Fristbeginn ist die Bekanntgabe der Entscheidung, also das Datum der Veröffentlichung im Amtsblatt der EU. Da nach der Verfahrensordnung des EuGH/EuG, Art. 50 und Art. 102 die Frist erst nach Ablauf des 14. Tages nach der Veröffentlichung im Amtsblatt beginnt, läuft die Frist am 11. März 2016 ab.

Betroffenen Unternehmen ist also zu raten, sich gegen die beidseitige Bindungswirkung von vZTAs, die in den letzten sechs Jahren ergangen sind, in der Form zu wehren, dass trotz Fristablaufs Einspruch, verbunden mit einem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, eingelegt wird und hilfsweise ein Antrag auf Rücknahme der vZTA gestellt wird. Außerdem ist zu erwägen innerhalb von zwei Monaten nach Veröffentlichung der neuen Norm im Amtsblatt der EU Nichtigkeitsklage beim Europäischen Gericht 1. Instanz (EuG) nach Art. 256 Abs. 1 UAbs. 1, 263 AEUV zu erheben. Ob dies zu einer Nichtigkeit der gesamten Norm führt, mag bezweifelt werden. Allerdings ist denkbar, dass das Gericht eine Teilaufhebung – nämlich genau in Bezug auf die Anordnung der beidseitigen Bindungswirkung mangels Rechtsschutzmöglichkeit – anordnet. Dass der EuGH für einschränkende Regelungen dieser Art eine Übergangsregelung fordert, hat er bereits in der Rechtssache Affish, C-183/95 Slg. 1997, I-4315, ausgeführt.