

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Frühjahr ist die Zeit der Tagungen. In der vergangenen Woche fand der 18. Exportkontrolltag in Berlin statt. Diese Tagung ist deswegen spannend, weil sie kombiniert vom Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle und dem Zentrum für Außenwirtschaftsrecht an der Universität Münster organisiert wird. Behördliche und betriebliche Praxis und Wissenschaft treffen hier seit Jahren konstruktiv aufeinander. In diesem Jahr haben sich viele Vorträge aus den politischen Rahmenbedingungen gestellt. Man kann feststellen, die Exportkontrolle befindet sich in einer Zelenen Wende. Während in der Vergangenheit viel über Eigenschaften von Waren und Transfer von Technologie gesprochen wurde, verlagert sich der Schwerpunkt der Ausfuhrkontrolle auf Erwerbend von Waren und Dienstleistungen und der Kenntnis des Ausführers darüber. Juristisch problematisch. Man erwartet eine über das gesetzliche Maß hinausgehende Wahrnehmung von Eigenverantwortung durch die europäischen Unternehmen. Gerade auch im Bereich der Embargos wird von den behördlichen Vertretern gefordert, dass Unternehmen Warenwege, Kunde und Umleitungsstellen aufmerksam selbst beobachten und hinterfragen. Viele anwesende Unternehmen schienen dazu bereit. Allerdings erwarte man vom Gesetz- und Verordnungsgeber Normen, die klar, fundiert und angemessen umsetzbar sind, unterhalb von den Behörden eine deutliche Steigerung der Bearbeitungsgeschwindigkeit. Bearbeitungszeiten von teilweise über einem Jahr sind nicht hinnehmbar für ein Unternehmen im internationalen Wettbewerb. Die Vermeidung der Kontrollen nach dem UN-Kennzeichen scheint derzeit alle Kräfte des Gesetzgebers zu bündeln. Hierzu wurden volkswirtschaftliche Statistiken nicht genutzt, nach denen die international gemeinsam abgestimmten Sanktionen durchaus auch Wirkung auf die Volkswirtschaft Russlands entfalten. Ein 14. Sanktionspaket ist angekündigt.

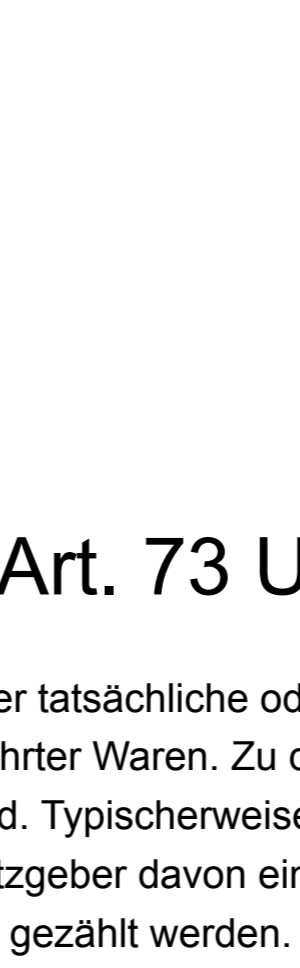
Heute findet der 35. Europäische Zollrechtstag in Mannheim statt. Es geht um „Kündliche Intelligenz in der Außenwirtschaft“. Wir sind als Sponsor dabei und werden berichten. Sicher werden wir auch alle Neuigkeiten zum neuen Zollkodex, CBAM, Lieferkettengesetz sowie andere Nachhaltigkeitsentwicklungen und Neuigkeiten von Energie-, Strom- und sonstigen Verbrauchsteuern aufmerksam beobachten und im Anschluss für Sie auswerten.

Ihre Möhlenhoff Rechtsanwältin

Themen
News - CBAM: Leitniendokument und Übergangsregister auf Deutsch verfügbar
I. Neue Leitlinie zu Vereinfachungen beim Zollwert Art. 73 UZK
II. BGH zu Schwarzgeldabrede beim Grundstückskauf - Kaufvertrag bleibt wirksam
III. Wie man schwarz auf weiß besitzt – Teil 3: Wie umgehen mit Verzögerungen durch behördliche Verfahren?
IV. Zollagverfahren und Zollsuldrecht

Ausgabe 05/2024

MÖLLENHOFF RECHTSANWÄLTE
Staatl. 201 | Spornstraße
Inhaber: Dr. Ulrich Möhlenhoff
Rechtsanwaltskanzlei
Königsstraße 46
48143 Münster
Tel.: +49 251 - 85713-0
Fax: +49 251 - 85713-10
E-Mail: info@ra-moehlenhoff.de



News - CBAM: Leitniendokument und Übergangsregister auf Deutsch verfügbar

CBAM-Waren umfassen Güter aus den Sektoren Zement, Eisen und Stahl, Aluminium, Wasserstoff, Düngemittel und Strom. Wenn sie in ein Mitgliedsland der Europäischen Union importiert werden, muss der Einführer den KN-Code der Ware mit der Liste in Anhang I der CBAM-Verordnung abgleichen. Im Kapitel 5.2 des Leitniendokuments zur Umsetzung des CBAM für Anlagenbetreiber außerhalb der EU bietet die Europäische Kommission eine schrittweisen Leitfaden zur Identifizierung von Waren, die unter das CBAM fallen. Bisher war dieses Leitniendokument nur auf englischer Sprache zu erhalten. Neuerdings ist dieses nun auch auf deutscher Sprache abrufbar, unter: https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/643730a-880c-4593-b310-9106057252c5_en?lang=de. Ebenfalls ist das Übergangsregister, welches als elektronische Datenbank Elemente für die Berichterstattung im Übergangszeitraum beinhaltet sowie die Kommunikation zwischen der Europäischen Kommission, Behörden und Anmeldern ermöglicht nun auf deutscher Sprache abrufbar.

Verfasser: [Rechtsanwalt Dr. Ulrich Möhlenhoff](#)

I. Neue Leitlinie zu Vereinfachungen beim Zollwert Art. 73 UZK

Der Zollwert bildet die Grundlage für die spätere Verzollung. Daher muss ermittelt werden, wie hoch der tatsächliche oder zu zahlende Preis einer Ware bei ihrem Verkauf in die EU ist. Grundsätzlich ist der Transaktionswert der Zollwert eingeführter Waren. Zu den Bestandteilen des Transaktionswertes gehören, die auf dem ersten Blick nicht erkennbar sind. Typischerweise sind z.B. Bestellungen oder Lizenzgebühren oder Lizenzgebühren hinzuzurechnen. In gewissen Fällen macht der europäische Gesetzgeber davon eine Ausnahme und listet die Fälle auf, in denen Kosten und Gebühren, gerade nicht als Bestandteil zum Transaktionswert gezahlt werden.

Ist eine Feststellung des Transaktionswertes nicht möglich, muss eine stufenweise Prüfung der übrigen Zollwertmethoden vorgenommen werden. Dabei werden so lange die Stufen hintereinander geprüft, bis ein Zollwert ermittelt werden konnte. Auf die Stufe der Transaktionswertmethode folgen die Ermittlung des Zollwerts gleicher Waren, die Ermittlung des Zollwerts ähnlicher Ware, die deduktive Methode, die Methode des errechneten Wertes und dann die Schlussmethode.

Da dies nicht immer möglich bzw. umständlich ist, alle Bestandteile des Transaktionswertes konkret zu beziffern, gibt es die Möglichkeit der Befragung nach Art. 73 UZK. Danach können die Zollbehörden auf Antrag bewilligen, dass die Beträge (wie z.B. Bestellungen oder Lizenzgebühren, aber auch die Kosten für die Ermittlung des Zollwerts gleicher Waren, die Ermittlung des Zollwerts ähnlicher Ware, die deduktive Methode, die Methode des errechneten Wertes und dann die Schlussmethode) in den Zollwert einbezogen werden wie Einkaufspreisen) auf der Grundlage besonderer Kriterien festgelegt werden, wenn die Beträge zu dem Zeitpunkt, an dem die Zollmeldung angenommen wird, nicht bestimmt werden können.

Das bedeutet es wird pauschal ein Hinzu- oder Abzugsbetrag festgelegt. Dieser Pauschalbetrag muss hinsichtlich seiner Berechnung erstellt werden und muss angegeben werden, wie die Biensatzangaben wie z.B. Ab-Werk-Preis er sich bezieht. Zudem sind weitere sachliche und persönliche Voraussetzungen zu erfüllen. Der Antrag auf Bewilligung kann formlos schriftlich beim zuständigen HZA gestellt werden.

Die europäische Kommission hat nun eine neue Leitlinie (zu finden unter: https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/643730a-880c-4593-b310-9106057252c5_en?lang=de) veröffentlicht, die die Vereinfachung näher beleuchtet. Dort werden FAQs vorgestellt sowie konkrete praktische Tipps gegeben. Insbesondere wird u.a. auch der Bereich des Nachweises, dass der Zollwert auf Grundlage der Vereinfachung sich nicht wesentlich von dem Zollrecht unterscheidet, der ohne die Bewilligung der Vereinfachung ermittelt worden wäre, konkretisiert. Dazu verweist die Leitlinie als Nachweis auf Geschäftsunterlagen über die geplanten Einfuhren wie z.B. Kaufverträge, Lizenzvereinbarungen und Versicherungspolice. Auch historische Daten für gleiche oder ähnliche Ware, wie die vom Antragssteller eingeführte Ware, können genutzt werden, wenn bei dieser zuvor der Transaktionswert akzeptiert wurde. Es gilt zu beachten, dass die Leitlinie kein bindendes Recht ist, sondern nur eine zusätzliche Erläuterung und dass Gesetze immer Anwendungsvorrang haben.

Bei Fragen sprechen Sie uns gerne an!

Verfasserin: [Rechtsanwältin Stefanie Brzozka](#)

II. BGH zu Schwarzgeldabrede beim Grundstückskauf - Kaufvertrag bleibt wirksam

Der BGH präziserte in seinem Urteil vom 15.03.2024 – (IV ZR 115/22) seine Rechtsprechung zur Wirksamkeit von Verträgen bei Schwarzgeldabreden bei Grundstückskaufverträgen. Sie sind nicht grundsätzlich nichtig, wenn bei der Beurkundung ein geringerer Preis angegeben wurde, um Steuern zu hinterziehen.

Wenn Schwarzgeldabreden getroffen werden, dann steht die Wirksamkeit des zugrundeliegenden Vertrags auf dem Spiel. Der BGH hat nun seine Rechtsprechung zu Schwarzgeldabreden bei Grundstückskaufverträgen deutlich abgegrenzt von Schwarzgeldabreden bei Dienst- oder Werkverträgen. Bei Dienst- oder Werkverträgen gilt nach § 1 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz (SchwarzArbG) eine Nichtigkeit gemäß § 134 BGB. Im Gegensatz dazu sollen Grundstückskaufverträge wirksam bleiben, wenn die Steuerhinterziehung nicht der einzige Zweck des Rechtsgeschäfts sei.

Im Ausgangsfall hatten die Parteien eines Grundstückskaufs den Kaufpreis im Notarvertrag mit 120.000 Euro beziffert, sich aber mündlich auf 150.000 Euro geeinigt, die Differenz sollte bar fließen, um einen Teil der Grunderwerbsteuer zu hinterziehen. Sie ließen ihren Vertrag notariell beurkunden. Nach notarieller Auffassung wurde die Käuferin ins Grundbuch eingetragen.

Details zur Rückabwicklung und Selbstanzeige können wir bei der Betrachtung der grundlegenden Entscheidung außer Acht lassen.

Wichtig ist, dass der BGH in der Revision bestätigte, dass die Käuferin Finanzamt Eigentümerin geworden sei, auch wenn der beurkundete Kaufvertrag mit dem geringeren Kaufpreis als Scheingeschäft gemäß § 117 Abs. 1 BGB nichtig sei. Jedoch war der BGH in diesem Fall der Auffassung, dass der mündlich geschlossene Vertrag mit dem tatsächlichen Kaufpreis wirksam sei. Der ohne notarielle Beurkundung bestehende Formfehler werde durch die notariell erklärte spätere Auffassung und die Eintragung ins Grundbuch gemäß § 311b Abs. 1 Satz 2 BGB geheilt.

Der V. Zivilsenat änderte hier seine Rechtsprechung nicht, sondern ordnet seine Entscheidungen in das Gefüge der BGH-Rechtsprechung zum Thema Schwarzgeld ein und grenzt sich insbesondere zur Rechtsprechung des VII. Zivilsenats ab, der sich hauptsächlich mit Vertragstracht befasst und regelmäßig die Nichtigkeit zugrundeliegender Verträge bei Schwarzgeldabreden annimmt.

Der Grundstückskaufvertrag sei nicht nach §§ 134, 138 Abs. 1 BGB nichtig. Weder verstoße er gegen ein gesetzliches Verbot oder die guten Sitten noch führe eine etwaige isolierte Nichtigkeit der Abrede über die Unterverbriefung, d.h. die Nichtbeurkundung eines Teils des Kaufpreises in Höhe von 30.000 €, nach § 139 BGB zur Gesamtnichtigkeit des Vertrags für Grundstückskaufverträge. Die Nichtigkeit der Abrede sei nicht als ein grundsätzlich wirksames Mittel zur Vermeidung der Steuerhinterziehung anzusehen, sondern als ein Mittel zur Vermeidung der Steuerhinterziehung. Der Zweck des Rechtsgeschäfts sei, dies sei jedoch regelmäßig nicht der Fall, wenn der Leistungsaustausch, d.h. die Verpflichtung des Verkäufers zur Übertragung des Grundstücks und die Verpflichtung des Käufers zur Zahlung des Kaufpreises, ernstlich gewollt ist. Das war in diesem Fall vorhanden durch die Abwicklung des Kaufes und Eintragung der Käuferin im Grundbuch.

Hinweis: Eine Zahlung eines Teils des Kaufpreises führt in diesem Fall zwar nicht dazu, dass der Kaufvertrag nichtig ist. Allerdings musste bei diesem Fall noch nicht auf § 15a GWG eingegangen werden, der erst am 28.12.2022 in Kraft trat und seitdem die Bargeldzahlung bei Grundstückskaufverträgen über mehr als 10.000 Euro verbietet.

Außerdem bedeutet die Entscheidung zur Gültigkeit des Kaufpreises nur eine zivilrechtliche Klärung der Frage. Die Strafbarkeit wegen Grunderwerbsteuerhinterziehung bzw. versuchter Grunderwerbsteuerhinterziehung bleibt davon unabhängig.

Verfasserin: [Rechtsanwältin Julia Gnielinski](#)

III. Was man schwarz auf weiß besitzt – Teil 3: Wie umgehen mit Verzögerungen durch behördliche Verfahren?

In unserer kleinen Reihe stellen wir monatlich spannende Fragen aus der Vertragspraxis vor. Heute geht es um Verzögerungen in der Vertragserfüllung, die eintreten, wenn sich behördliche Verfahren auf Erteilung einer Genehmigung oder auf Erteilung eines Nullbescheides verzögern. Die Konstellation ist vielen Unternehmen nicht unbekannt: Man stellt einen Ausfuhrerlaubnisbegehren oder einen Antrag auf Erteilung eines Null-Bescheides. Aufgrund von behördlichen Bedenken wird das Verfahren nicht nur von dem eigentlich zuständigen Bundesausfuhramt geführt, sondern es werden zusätzlich Ministerien beteiligt. Schnell verzögert sich ein solches Verfahren auf über ein Jahr. Von sich vielen Unternehmen als Ärgernis empfunden wird, kann sich vertragserfüllend zu einer echten Problematik entwickeln, insbesondere dann, wenn lediglich eine Bestätigung durch die deutsche Behörde erbeten wurde.

Nach deutschem Recht darf zumindest bei einem genehmigungspflichtigen Vorgang die Ausfuhr so lange nicht stattfinden, wie keine Genehmigung ausgeschrieben wurde. Bei einem Antrag auf Bestätigung, dass ein Ausfuhrerlaubnisbegehren keine Genehmigungspflicht oder Verbote entgegenstehen, wie ein Antrag auf Erteilung eines Nullbescheides oder einer Auskunft im Außenwirtschaftsverkehr einen Kontostausch während des Verfahrens die Ausfuhr gestattet, auch wenn der Ausfuhrer gut beraten ist, die Ausfuhr so lange zu unterlassen, wie die Behörde noch prüft. Das Problem liegt nun in der Pflicht, die vertraglich geschuldete Leistung innerhalb angemessener Frist zu erfüllen.

Um hier nicht sekundärrechtlichen Schadensersatzansprüchen ausgesetzt zu sein, weil Genehmigungsverfahren oder sonstige behördliche Verfahren zu lange dauern, und die Leistung vertragswidrig nicht erbracht werden soll oder kann, empfiehlt es sich, in Kaufverträge Klauseln zu vereinbaren, die die Leistungspflicht so lange ausgesetzt bleibt, wie die Zulässigkeit genehmigungsverfahren ein Kontostausch während des Verfahrens die Ausfuhr gestattet, auch wenn der Ausfuhrer gut beraten ist, die Ausfuhr so lange zu unterlassen, wie die Behörde noch prüft. Das Problem liegt nun in der Pflicht, die vertraglich geschuldete Leistung innerhalb angemessener Frist zu erfüllen.

Um hier nicht sekundärrechtlichen Schadensersatzansprüchen ausgesetzt zu sein, weil Genehmigungsverfahren oder sonstige behördliche Verfahren zu lange dauern, und die Leistung vertragswidrig nicht erbracht werden soll oder kann, empfiehlt es sich, in Kaufverträge Klauseln zu vereinbaren, die die Leistungspflicht so lange ausgesetzt bleibt, wie die Zulässigkeit genehmigungsverfahren ein Kontostausch während des Verfahrens die Ausfuhr gestattet, auch wenn der Ausfuhrer gut beraten ist, die Ausfuhr so lange zu unterlassen, wie die Behörde noch prüft. Das Problem liegt nun in der Pflicht, die vertraglich geschuldete Leistung innerhalb angemessener Frist zu erfüllen.

Wir unterstützen Sie gern bei der näheren Formulierung.

Verfasser: [Rechtsanwalt Dr. Ulrich Möhlenhoff](#)

IV. Zollagverfahren und Zollsuldrecht

Urteil des Finanzgerichts München vom 25.01.2024 – 14 K 287/18

Das Finanzgericht München hat sich in einem Urteil vom 25.01.2024 zur Rechtmäßigkeit eines Einfuhrabgabenbescheides geäußert, der im Zusammenhang mit einem Zollagverfahren erging. Es hat dazu interessante Ausführungen zu Handlungen im Zollagverfahren, zur Zollsuldentstehung und zum Erlöschen einer Zollsuld.

I. Der Sachverhalt

Der Klägerin (im Folgenden K) wurde vom Beklagten Hauptzollamt (im Folgenden HZA) eine Bewilligung zum Betrieb eines Zollagers (Typ C) erteilt. Im Feld 23 der Bewilligung waren als übliche Behandlungen „Entladung, Probenahme, Wiegen, Bestandsaufnahme“ sowie „Lüften, Ausbleiten, Entstauben, Einfachen Reinigungs Vorgänge, Ausbessern von Verpackungen, Ausbessern nach Transport- und Lagerschäden, sofern es sich um einfache Maßnahmen handelt, Anbringen und Entfernen einer schützenden Umhüllung für den Transport“ genannt. Unter der Überschrift „Weitere Auflagen“ war vermerkt: „Neben den in der Bewilligung explizit aufgeführten üblichen Behandlungen dürfen nur die in Anhang 71-03 zur DVO (EU) Nr. 2015/2446 genannten Tätigkeiten durchgeführt werden. Einer separaten Bewilligung bedarf es hierfür nicht. Die Durchführung der in Anhang 71-03 zur DVO (EU) Nr. 2015/2446 genannten Tätigkeiten ist zulässig, wenn die in Anhang 71-03 zur DVO (EU) Nr. 2015/2446 genannten Tätigkeiten durchgeführt werden. Eine separate Bewilligung bedarf es hierfür nicht. Die Durchführung der in Anhang 71-03 zur DVO (EU) Nr. 2015/2446 genannten Tätigkeiten ist zulässig, wenn die in Anhang 71-03 zur DVO (EU) Nr. 2015/2446 genannten Tätigkeiten durchgeführt werden.“

Mit Zollanmeldung im März 2017 beantragte K die Überführung eines aus Kanada eingeführten Fahrzeugs der Marke „Lexus“, Modell: LX570, in das Zollagverfahren. Die Zollanmeldung wurde vom HZA – durch das Zollamt B - in zweiter Reihe und zwei zusätzlichen Sitzen in dritter Reihe („Notitze“) ausgestattet. Im November 2017 montierte der frühere Geschäftsführer der K die beiden „Notitze“ des Fahrzeuges ab und ließ es von einem beauftragten Transportunternehmen abholen, um es zu einem anderen Zollamt, dem Zollamt C, zu verbringen. Das Fahrzeug sollte dort gestellt werden, um es nach Usbekistan auszuführen. Die beiden abmontierten Notitze blieben im Zollager der K. Nachdem das Zollamt C nach einer Kontrollmaßnahme die Ausfuhr abgelehnt hatte, wurde das Fahrzeug in den Betrieben der K und kurze Zeit später erneut beim Zollamt C gestellt. Die beiden ausgebauten Lederitze befanden sich dieses Mal lose im Kofferraum des Fahrzeuges. Es wurde in diesem Zustand im Dezember 2017 ausgeführt.

Im April 2018 setzte das HZA Abgaben in Höhe von insgesamt 56.392,50 € (18.250,00 € Zoll und 38.142,50 € Einfuhrumsatzsteuer – EUST) gegen die K fest, da der Ausbau der Sitze aus Sicht des HZA keine übliche Behandlung i.S.v. Art. 220 UZK i.V.m. Art. 180 und Anhang 71-03 der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 darstelle, die im Einklang mit der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates mit Einzelheiten zur Präzisierung von Bestimmungen des Zollkodex der Union (UZK-DA) darstelle.

Der hiergegen eingelegte Einspruch der K war teilweise erfolgreich, sodass das HZA im Juni 2018 die festgesetzte EUST unter Hinweis auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom 2. Juni 2016 C-226/14 erließ. Nachdem K im Einspruchsverfahren einen Kontostausch während des Verfahrens die Ausfuhr gestattet, auch wenn der Ausfuhrer gut beraten ist, die Ausfuhr so lange zu unterlassen, wie die Behörde noch prüft. Das Problem liegt nun in der Pflicht, die vertraglich geschuldete Leistung innerhalb angemessener Frist zu erfüllen.

Mit ihrer im Anschluss daran erhobenen Klage machte K u.a. geltend, dass das HZA zu Unrecht davon ausgegangen sei, dass das Abmontieren der beiden „Notitze“ und die anschließende Ausfuhr des Fahrzeuges zum Entstehen einer Zollsuld geführt habe, da das Abmontieren der beiden „Notitze“ von Anhang 71-03 zum UZK-DA erfasst sei. Dies sei mit dem dort genannten Hinweis auf den Austausch von Zubehörteilen vergleichbar, da die Art der ursprünglichen Ware dadurch nicht verändert werde und die Leistung des Fahrzeuges nicht verbessert werde. Zu den üblichen Behandlungen gehörten auch „Andere als die vorgenannten üblichen Behandlungen, die darauf gerichtet sind, das Aussehen oder die Absetzbarkeit der Einfuhrwaren zu verbessern oder sie für den Vertrieb oder Wiederverkauf vorzubereiten, sofern diese Vorgänge weder die Art der ursprünglichen Waren verändern, noch ihre Leistung verbessern.“

Die beiden „Notitze“ seien auf Wunsch des Kunden abmontiert worden, sodass diese Tätigkeit der Absetzbarkeit der Einfuhrwaren gedient habe und damit der Weiterverkauf vorbereitet worden sei.

Selbst wenn es durch das Abmontieren der beiden „Notitze“ zu einer Pflichtverletzung im Rahmen des Zollagverfahrens gekommen sein sollte, sei die Einfuhrzollsuld in voller Höhe gemäß Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK entstanden. Jeder Verstoß gegen die in Anhang 71-03 zum UZK-DA aufgeführten üblichen Behandlungen im Rahmen des Zollagverfahrens sei im Ergebnis eine Verwendung. Diese Verwendung gehe aber nicht über die bewilligten Lagervorgänge hinaus, sondern könne lediglich einen Verstoß gegen diese selbst darstellen. Andererseits wäre es im Rahmen des Zollagverfahrens nicht möglich, eine nach Art. 79 UZK entstandene Zollsuld gemäß Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK zum Erlöschen zu bringen. K verweise dazu auf die Übertragbarkeit der Ausführungen des EuGH in seinem Urteil vom 8. Oktober 2020 in der Rechtsache C-476/19 auf den Streitfall.

Das HZA hielt in dem Urteil vom 8. Oktober 2020 in der Rechtsache C-476/19 auf den Streitfall.

Das Finanzgericht München bestätigte im Klageverfahren der Argumentation der K und hob den Einfuhrabgabenbescheid auf. Es begründete seine Entscheidung wie folgt:

Die Zollsuld sei zunächst nach Art. 79 Abs. 1 Buchst. a UZK entstanden, da eine der Verpflichtungen in Bezug auf die Lagerung nicht erfüllt worden sei, indem K das Fahrzeug einer unerlaubten Behandlung unterzogen habe. Es sah die Entfernung zweier „Notitze“ aus dem Fahrzeug nicht als übliche Behandlung i.S.v. Abs. 12 des Anhangs 71-03 zum UZK-DA an.

Dem streitgegenständlichen Fahrzeug sei weder etwas hinzugefügt worden, was es anders als zu erfassen, Vielmehr sei die beiden „Notitze“ ursprünglich mit der Absicht ausgebaut worden, sie ersatzlos zu entfernen.

Die Vorschriften seien eng auszulegen, so das Finanzgericht. Eine über den Wortlaut hinausgehende Auswertung auf den Fall des ersatzlosen Entfernens, das damit einhergeht, dass eine ursprünglich zusammengesetzte und einheitlich einzuhaltende Ware (hier: PKW mit sechs Sitzen) in mehrere eigenständige und in verschiedene KN-Codes einzureisende Waren (hier: PKW mit vier Sitzen und zwei Sitze von der Kraftfahrzeuge verwendend Art) getrennt werde, komme deshalb nicht in Betracht. Die Entfernung der „Notitze“ aus dem Fahrzeug überschreite die Grenze der üblichen Behandlungen i.S.v. Abs. 22 des Anhangs 71-03 zum UZK-DA.

Auch andere als die in Abs. 1 bis Abs. 21 genannten üblichen Behandlungen, die darauf gerichtet seien, das Aussehen oder die Absetzbarkeit der Einfuhrwaren zu verbessern oder sie für den Vertrieb oder Wiederverkauf vorzubereiten, sofern diese Vorgänge weder die Art der ursprünglichen Waren verändern noch ihre Leistung verbessern würden, führten zu keiner anderen Bewertung durch das Finanzgericht. Die „Notitze“ seien in der Regel so konstruiert, dass sie je nach Bedarf weggeklappt oder auch ganz abgenommen werden könnten. Eine Demontage der „Notitze“ als solche verändere die Art der ursprünglichen Ware (PKW mit vier regulären und zwei „Notitze“) jedoch nicht. Für die Tarifierung und die Abgabenbelastung mache es keinen Unterschied, ob die „Notitze“ eingebaut seien oder sich lose im Fahrzeug befinden würden.

Würden jedoch die „Notitze“ aus dem Fahrzeug entfernt, um es ohne diese Ausstattung auszuführen, würden aus einer zusammengesetzten Ware (ein PKW, der u.a. mit zwei „Notitzen“ ausgestattet war) zolltariflich unterschiedlich einzureisende Waren (ein PKW mit vier Sitzen und zwei Sitze von der u.a. mit zwei „Notitzen“ ausgestattet Art) entstehen, die jeweils neu zu bewerten seien und die unterschiedlichen Zollsätzen unterlägen.

Zulässige Behandlungen seien nach dem Einleitungssatz im Anhang 71-03 zum UZK-DA regelmäßig nur gegeben, wenn die Ware nach der Behandlung in den gleichen abteilenden KN-Code eingereiht werden könne. Abweichungen von diesem Grundsatz müssten ausdrücklich geregelt sein. Anders als z.B. Abs. 12 des Anhangs 71-03 zum UZK-DA sehe Abs. 22 keine entsprechende Ausnahme vor.

Kwadratisch als Zollsuldnerin nach Art. 79 Abs. 3 Buchst. a UZK in Anspruch zu nehmen, weil sie die Pflichten in Bezug auf die Lagerung der Waren zu erfüllen hatte.

III. Erlöschen der Zollsuld

Aus Sicht des Finanzgerichts sei allerdings die nach Art. 79 Abs. 1 Buchst. a UZK entstandene Zollsuld nach Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK erloschen.

Nach dieser Regelung erfolge eine nach Art. 79 UZK entstandene Einfuhrzollsuld, wenn die Zollbehörden nachfolgende Schritte, dass die Waren nicht verwendet oder verbraucht, sondern aus dem Zollgebiet der Union verbracht worden seien. Sie Erlösche allerdings nicht, wenn die einen Täuschungsversuch unternommen hätten, wofür aber keine Anhaltspunkte vorgelegen hätten.

Sowohl das Fahrzeug als auch die ausgebauten Sitze seien aus dem Zollgebiet der Union ausgeführt worden. Weder das Fahrzeug noch die ausgebauten Sitze seien in einer der Erlöschen der Zollsuld ausschließenden Weise verwendet worden. Der in Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK enthaltene Begriff der „Verwendung“ sei im UZK nicht definiert, aber grundsätzlich eng und insbesondere unter Berücksichtigung des Wirtschaftsgedankens auszulegen. Nach der allgemeinen Systematik und dem Zweck der Erlöschenregelung seien nur solche Verwendungen gemeint, die als solche eine Zollsuld zur Folge hätten. Folglich fielen z.B. alle von der Zollbehörde bewilligte und auch die nicht bewilligten üblichen Behandlungen gemäß Art. 220 UZK i.V.m. Art. 180 und Anhang 71-03 zum UZK-DA nicht unter den Begriff „verwenden“, solche Behandlungen schlossen ein Erlöschen der Zollsuld (unter Hinweis auf die oben genannte EuGH-Entscheidung) nicht aus.

Gemessen daran stelle die bloße Demontage der „Notitze“ durch das HZA keine Verwendung dar, da nicht jede im Zollagverfahren unzulässige Behandlung der Ware zugleich auch eine Verwendung i.S.v. Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK darstelle.

Ein Grundsatz, wonach jede im jeweiligen Zollverfahren unzulässige Behandlung eine Verwendung i.S.v. Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK darstelle, sei dem Urteil des EuGH nicht zu entnehmen. Im vorliegenden Fall seien weder das Fahrzeug noch die ausgebauten Sitze tatsächlich in einer der Erlöschen der Zollsuld ausschließenden Weise verwendet worden, bevor sie zusammen aus dem Zollgebiet der EU verbracht worden seien. Die Zollsuld sei auch dann erloschen, wenn die Sitze separat im Zollgebiet der EU verbracht worden seien, so das Finanzgericht. Etwas anderes gelte nur in den Fällen, in denen der nach Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK erfolgte Nachweis erst nach Abschluss des Festsetzungsverfahrens geführt oder die Ware z.B. erst nach Eintritt der Bestandskraft aus dem Zollgebiet der Union verbracht werde. Die in Art. 124 UZK geregelten Erlöschen der Zollsuld seien u.U. bereits im Festsetzungsverfahren zu beachten.

Allerdings verweise das Finanzgericht auch auf die Entscheidung des Bundesfinanzhof (BFH-Urteil vom 27. Oktober 2022 VII R 1/20, IZ 20/23, 13), der den in Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK geregelten Erlöschen nicht dem Festsetzungsverfahren zuordnet, sondern dem Erhebungsverfahren.

Das Finanzgericht begründete seine vom Bundesfinanzhof abweichende Auffassung damit, dass der in Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK geregelte Erlöschen der entstandene Zollsuld entfallen lasse, wenn nachgewiesen sei, dass die Ware zu keinem Zeitpunkt im Wirtschaftsgedanken in der Union teilgenommen habe. In solchen Fällen sei nach dem Wirtschaftsgedanken (materiell-rechtlich) kein Zoll zu entrichten.

Folge man dieser Auffassung nicht, so das Finanzgericht, sei der Streit um die Rechtmäßigkeit der Festsetzung jedenfalls gegenstandslos und wäre in der Hauptsache erledigt, weil die Zollsuld nach Ansicht des Finanzgerichts gemäß Art. 124 Abs. 1 Buchst. k UZK erloschen sei.

V. Zulassung der Revision

Das Finanzgericht hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO).

VI. Anmerkung

Es ist auf einen Streitens bei Zollverfahren, welche (Be-) Handlungen tatsächlich nach im Rahmen einer erteilten Bewilligung oder von den in Anhang 71-03 zum UZK-DA aufgeführten „üblichen Behandlungen“ gedeckt sind.

Wie auch dieser Fall zeigt, ist zur Bewertung unumgänglich, eine Einzelfallbeurteilung vorzunehmen. Sollte das Ergebnis dieser Bewertung sein, dass eine (Be-) Handlung weder von einer erteilten Bewilligung noch vom Anhang 71-03 zum UZK-DA gedeckt ist und daraufhin eine Zollsuld entsteht, zeigt der Fall, dass das Ergebnis auch sein kann, dass trotz des Entstehens einer Zollsuld, diese wieder erloschen kann, wenn die entsprechenden Voraussetzungen vorliegen, insbesondere dann betragsgeringere Verhältnisse angenommen werden kann.

Im Ergebnis ist die Ware tatsächlich nicht in den Wirtschaftskreislauf gelangt, sodass es neben dem Erlöschen der Zollsuld auch nicht dazu kommen soll, dass eine nachteilige Belastung mit einer Einfuhrumsatzsteuer nach der Rechtsprechung des EuGH entstehen soll. In Ausfuhrfällen ist dies ohne betragsgeringere Absichten rechtlich klar. K komplizierter kann sich die Lage allerdings darstellen, wenn Waren innerhalb der EU verbleiben und nicht im Zollgebiet der Union landen.

Es bleibt abzuwarten, ob der Bundesfinanzhof die Ansicht des Finanzgerichts München bestätigt, insbesondere auch in der Nachfolge, ob der vorliegende Erlöschen bereits im Festsetzungsverfahren durch das HZA hätte berücksichtigt werden müssen, oder im nachfolgenden Erhebungsverfahren.

Verfasser: [Rechtsanwalt Heiko Panke](#)

Für Rückfragen oder Anmerkungen zu unserem Newsletter kontaktieren Sie uns über:

Die Antworten zu Ihren Fragen erhalten Sie in unserem monatlichen [Schlagbaum-Podcast](#)

[Impressum](#)