

Zollschuldentstehung bei Verbringen in das Zollgebiet – insbesondere bei Nichtbeachtung der (neuen) Einfuhrregelungen

Von Professor Dr. Kai-Uwe Kock, Münster

I. Einleitung

Die Zollschuld kann nach dem Zollkodex in unterschiedlicher Weise entstehen. Zum einen entsteht die Zollschuld, wenn eine Ware regelkonform im Zollgebiet in den zollrechtlich freien Verkehr oder die vorübergehende Verwendung unter teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben überführt wird nach Art. 201 Abs. 1 a) ZK bzw. nach Art. 201 Abs. 1 b) ZK.

Zum anderen können Regelverletzungen die Zollschuld nach den Art. 202 bis 204 ZK entstehen lassen. In diesem Zusammenhang sind die Verfehlungen, die ein vorschriftswidriges Verbringen gem. Art. 202 Abs. 1 a) ZK bedingen, besonders hervorzuheben. Zudem ist die Zollschuldentstehung gem. Art. 202 Abs. 1 a) ZK nicht selten Gegenstand von gerichtlichen Entscheidungen. In diesem Zusammenhang sei auf die durchaus weit reichende Papismedov-Entscheidung des EuGH verwiesen, die die Frage nach den Voraussetzungen für eine ordnungsgemäße Gestellung neu belebt hat (Urteil vom 3.3.2005, C-195/03).

Seit dem 1.1.2011 gelten bei der Einfuhr einer Ware neue Einfuhrregelungen. Die Regelungen sind insbesondere den Art. 36 a bis 36 c ZK zu entnehmen. Parallel dazu finden sich in der ZKDVO weitere Vorschriften, die Einzelheiten bzw. Detailregelungen zu den Vorschriften des Zollkodex vorsehen. Werden bei der Einfuhr einer Ware die neuen Einfuhrregelungen verletzt, stellt sich die Frage, ob eine Zollschuld entstehen kann.

II. Grundlegendes zu den neuen Einfuhrregelungen

Bevor im Weiteren auf die Frage der Zollschuld eingegangen wird, sollen die Einfuhrregelungen in den Art. 36 a bis 36 c ZK einschließlich der korrespondierenden Normen in der ZKDVO beleuchtet werden.

1. Die Eingangsanmeldung gem. Art. 36 a ZK a) Abgabepflicht

Zunächst ist in Art. 36 a ZK vorgesehen, für in das Zollgebiet verbrachte Waren eine summarische Eingangsanmeldung (ESumA) bereits vor dem Verbringen der Waren abzugeben (Art. 36 a Abs. 1 S. 1, Abs. 3 ZK). Der Begriff Eingangsanmeldung ist nicht den Vorschriften des Zollkodex zu entnehmen, sondern ergibt sich aus Art. 183 Abs. 1 S. 1 ZKDVO, wonach es heißt: „Die summarische Eingangsanmeldung ist elektronisch abzugeben.“ Damit wird nicht nur die Begrifflichkeit bezeichnet, sondern auch die Art und Weise der

Abgabe (zur Definition der ESumA vgl. auch Art. 1 Nr. 17 ZKDVO). Denn die ESumA ist – wie auch in Art. 36 b Abs. 2 ZK vorgesehen – auf elektronischem Wege abzugeben. Welche Fristen bezüglich der Abgabe der ESumA zu beachten sind, ergibt sich aus Art. 36 a Abs. 3 ZK, Art. 183 a ZKDVO. Je nach Verkehrsart sind unterschiedliche Fristen einzuhalten. Beispielsweise ist die ESumA im Seeverkehr bei Containerfracht 24 Stunden vor dem Verladen im Abgangshafen abzugeben (Art. 184 a Abs. 1 ZKDVO), im Luftverkehr bei Langstreckenflügen ist eine Abgabefrist von vier Stunden vor der Ankunft auf dem 1. Flughafen im Zollgebiet vorgesehen (Art. 184 a Abs. 2 b) ZKDVO) und im Landstraßenverkehr beträgt die Frist eine Stunde vor Ankunft bei der sog. Eingangszollstelle (Art. 184 a Abs. 4 ZKDVO). Abzugeben ist die ESumA gem. Art. 36 a Abs. 2 ZK bei der sog. Eingangszollstelle. Diese ist in Art. 4 Nr. 4 a ZK definiert als die Zollstelle, zu der die verbrachten Waren unverzüglich zu befördern sind (zur Umleitungsanzeige – auf die nicht weiter eingegangen wird – bei Änderung der Eingangszollstelle vgl. Art. 183 d ZKDVO).

Hintergrund für die Einführung einer ESumA sind Überlegungen zur veränderten Risikosituation im globalen Warenverkehr (Stichwort: 11. September 2001). Diese Überlegungen haben dazu geführt, dass die Weltzollorganisation das Programm Framework of Standards to secure and facilitate global trade (kurz: SAFE Framework) verabschiedet hat. Die Umsetzung der Maßnahmen, die in SAFE Framework vorgeschlagen wurden, ist u. a. in den Art. 36 a bis 36 c ZK auf europarechtlicher Ebene erfolgt.

In Deutschland kann für die elektronische Abgabe der ESumA auf das System ATLAS zurückgegriffen werden, das hierfür die Fachanwendung ATLAS-EAS vorsieht (EAS steht für: Summarische Eingangs- und Ausgangsanmeldungen). Ergänzend hierzu besteht zudem die Möglichkeit, die ESumA in Form einer Internet-Eingangsanmeldung online

Inhalt

Zollschuldentstehung bei Verbringen in das Zollgebiet – insbesondere bei Nichtbeachtung der (neuen) Einfuhrregelungen

Von Prof. Dr. Kai-Uwe Kock, Münster

F 29

Übungsaufgabe zur Vorbereitung auf die Laufbahn- prüfung des gehobenen Zolldienstes

– Studienfach Zoltarifrecht mit Lösung

F 34

über ein Internetportal abzugeben (<https://www.eas.internetzollanmeldung.de>).

Wenn die ESumA bei der Eingangszollstelle abgegeben wurde, erhält der Anmelder eine Movement Referenz Number (kurz: MRN), eine (Vorgangs-)Nummer, mit der die betreffende Eingangsanmeldung bezeichnet wird.

b) Ausnahmen und Verzicht auf die Abgabe

Ob im Einzelfall keine ESumA abzugeben ist, ergibt sich aus Art. 36 a Abs. 4 ZK. In der Vorschrift sind die Ausnahmefälle genannt, in denen eine ESumA dem Grunde nach entbehrlich sein kann. Gleichzeitig ist geregelt, dass die Einzelheiten nach dem Ausschussverfahren (vgl. Art. 247 ff. ZK) festgelegt werden sollen. D. h. im Ergebnis, dass im Ausschussverfahren Durchführungsregelungen der Kommission festzulegen sind. Die dementsprechend festgelegten Regelungen ergeben sich aus Art. 181 c ZKDVO. Keine ESumA ist z. B. erforderlich, wenn Waren im persönlichen Gepäck von Reisenden in das Zollgebiet verbracht werden, vgl. Art. 181 c Buchst. f) ZKDVO.

Keine Ausnahme von der Abgabe der ESumA, wohl aber ein Verzicht auf deren Abgabe ist gem. Art. 36 c ZK möglich, wenn innerhalb der für die Abgabe einer ESumA vorgesehenen Fristen eine Zollanmeldung zur Überführung der Waren in ein Zollverfahren abgegeben wird. Insoweit ist Art. 201 Abs. 2 S. 4 ZKDVO zu beachten, wonach eine Zollanmeldung erst angenommen werden kann (i. S. v. Art. 63 ZK), wenn die Waren tatsächlich bei der Zollstelle gestellt worden sind.

2. Die Ankunftsanmeldung gem. Art. 184 g ZKDVO

a) Abgabepflicht

In chronologischer Reihenfolge betrachtet, hat nach der Abgabe der ESumA die Meldung über die Ankunft des die Waren transportierenden Beförderungsmittels zu erfolgen. Die sog. Ankunftsanmeldung (in ATLAS „Ankunftsanzeige“ genannt) ergibt sich nicht unmittelbar aus Vorschriften des Zolldkodex, sondern aus Art. 184 g ZKDVO. Danach hat „der Betreiber des im Zollgebiet der Gemeinschaft eintreffenden aktiven Beförderungsmittels“ der Eingangszollstelle die Ankunft des Beförderungsmittels mitzuteilen, einschließlich der Informationen, die notwendig sind, um die Eingangsanmeldungen festzustellen, die für die mit diesem Beförderungsmittel beförderten Waren abgegeben worden sind.

Die Ankunftsanmeldung dient der ersten Zollstelle dazu, zu erfahren, zu welchem Zeitpunkt das Beförderungsmittel tatsächlich eintreffen wird. Sie ist keine Gestellungsmitteilung, da sich die Waren noch nicht bei der Zollstelle befinden. Nur das Eintreffen des aktiven Beförderungsmittels wird in zeitlicher Hinsicht angezeigt, damit die Zollstelle sich auf der Basis der Ankunftsinformation darauf vorbereiten kann, in angemessenem Umfang Eingangskontrollen an der verbrachten Ware vorzunehmen. Wenn die Ankunftsanmeldung bei der Eingangszollstelle abgegeben wird, hat der Anmelder zudem die Einzelheiten anzugeben, „die zur Feststellung der summarischen Eingangsanmeldungen erforderlich sind, die für alle mit diesem Beförderungsmittel beförderten Waren abgegeben wurden“ (vgl. Art. 184 g S. 2 ZKDVO). Damit dies möglich ist, hat der Anmelder die MRN anzugeben, die er für die Eingangsanmeldung(en) erhalten hat.

Die Abgabe der Ankunftsanmeldung erfolgt grundsätzlich auf elektronischem Wege, wobei in Deutschland wiederum das System ATLAS Anwendung findet (Fachanwendung ATLAS-EAS).

b) Betreiber des aktiven Beförderungsmittels

Abzugeben hat die Ankunftsanmeldung der „Betreiber“ des im Zollgebiet eintreffenden aktiven Beförderungsmittels oder sein Vertreter. Was unter dem Begriff „Betreiber“ zu verstehen ist, ist nicht legal definiert. Die gesetzliche Definition in Art. 181 b ZKDVO betrifft nur den Begriff des Beförderers, aber nicht den des Betreibers.

Nach allgemeinem Sprachverständnis wird unter einem Betreiber eine Person verstanden, die im rechtlichen Sinne ein Geschäft führt/betreibt (aus Duden, Bedeutungswörterbuch zum Begriff Betreiben, Betreiber). Bezogen auf Art. 184 g ZKDVO ist Betreiber des Beförderungsmittels die Person, die das Beförderungsmittel geschäftlich einsetzt. Dabei wird es sich regelmäßig um die Person handeln, auf die das Beförderungsmittel zugelassen ist (Spedition, Frachtunternehmen, Reederei). Diese ist sodann als Betreiber für die Abgabe der Ankunftsanmeldung verantwortlich. Im Übrigen wäre es auch nicht überzeugend, die Person, die im rechtlichen Sinne für das Beförderungsmittel geschäftlich verantwortlich ist, davon auszuschließen, gegenüber einer Zollstelle eine Erklärung abzugeben, die ihr Beförderungsmittel betrifft.

Fraglich ist, ob daneben auch die Person, die die Ware tatsächlich in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbringt, also der jeweilige Fahrzeugführer, als Betreiber und damit als potenziell Abgabeberechtigter i. S. v. Art. 184 g ZKDVO in Betracht kommt. M. E. spricht nichts dagegen, auch den Verbringer als Betreiber anzusehen. Ein Blick in die Definition des Beförderers in Art. 181 b ZKDVO zeigt, dass Beförderer die Person ist, die die Waren in das Zollgebiet verbringt oder für die Beförderung der Waren in das Zollgebiet verantwortlich ist. Dadurch wird deutlich, dass ein weites Verständnis des Befördererbegriffs gewollt ist. Gleiches sollte auch für den Begriff des Betreibers gelten, so dass auch der Verbringer als Betreiber qualifiziert werden kann.

Als Betreiber im Sinne der Vorschrift kommen demzufolge (alternativ) der Verbringer und die Person, die für das Beförderungsmittel geschäftlich verantwortlich ist, in Betracht (in diesem Sinne wohl auch Z 0601 Abs. 203). Da in Art. 184 g ZKDVO eine Vertretung ausdrücklich angesprochen wird, kann sich der Betreiber des Beförderungsmittels bei der Abgabe der Ankunftsanmeldung von einem Dritten vertreten lassen.

c) Eintreffendes aktives Beförderungsmittel

Der Betreiber des „im Zollgebiet der Gemeinschaft eintreffenden aktiven Beförderungsmittels“ hat die Ankunft der ersten Eingangszollstelle anzumelden. Wenn es im Gesetz heißt, dass die Ankunft des „aktiven Beförderungsmittels“ anzumelden ist, ist mit dieser Bezeichnung das Beförderungsmittel gemeint, mit dem die Waren die Eingangszollstelle tatsächlich erreichen werden (insoweit vgl. auch Art. 12 Abs. 1 der Durchführungsverordnung zur Außenhandelsstatistikverordnung; Verordnung [EU] Nr. 113/2010 der Kommission vom 9.2.2010, Amtsblatt der Europäischen Union vom 10.2.2010, L 37/1).

Die bei der Eingangszollstelle abzugebende Ankunftsanmeldung bezieht sich auf ein im Zollgebiet „eintreffendes“ Beförderungsmittel. Grammatikalisch betrachtet handelt es sich bei dem Wort „eintreffend“ um ein Partizip Präsens. Diese spezielle Verbform kennzeichnet ein bestimmtes, gegenwärtiges Zeitverhältnis (Präsens ist die Gegenwartsform eines Verbs). Mithin bedeutet „eintreffend“, dass ein Beförderungsmittel im Zollgebiet angekommen/eingetroffen ist, also die Grenze zum Zollgebiet überschreitet bzw. gerade überschritten hat.

Nach Art. 184 g ZKDVO hat der Betreiber des Beförderungsmittels nunmehr die Ankunfts-meldung abzugeben. Es wird allerdings in praktischer Hinsicht kaum möglich sein, genau zu diesem Zeitpunkt die Ankunfts-meldung abzugeben. Auch der Sinn und Zweck der Regelung dürfte nicht dafür sprechen, exakt in diesem Zeitpunkt (und nur dann) die Ankunfts-meldung abgeben zu müssen. Die Regelung in Art. 184 g ZKDVO bezweckt, der Eingangszollstelle genügend Zeit einzuräumen, um ggf. Kontrollmaßnahmen vorzubereiten. Die gesetzliche Formulierung ist deshalb nicht als ultimativer, fixer Zeitpunkt zu verstehen. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass der Zeitpunkt des Eintreffens der späteste Zeitpunkt für die Abgabe der Ankunfts-meldung ist, wobei die Bezeichnung „Eintreffen“ immer ein praktikables Zeitfenster beinhalten sollte. Demzufolge kann die Ankunfts-meldung rechtskonform auch dann noch abgegeben werden, sofern zwischen dem Eintreffen im Zollgebiet und der Abgabe der Ankunfts-meldung eine zeitliche Konnexität besteht. Mit anderen Worten, wird die Ankunfts-meldung zeitnah nach dem Eintreffen im Zollgebiet abgegeben, ist diese Vorgehensweise mit dem Sinn und Zweck der Regelung in Art. 184 g ZKDVO durchaus vereinbar. Gleiches gilt, wenn die Ankunfts-meldung bereits vor dem Verbringen abgegeben wird, nämlich schon dann, wenn im Abgabepunkt eingeschätzt werden kann, zu welchem Zeitpunkt das Beförderungsmittel die Eingangszollstelle tatsächlich erreichen wird.

3. Verpflichtungen gem. Art. 40 ZK

a) Gestellungspflicht nach Art. 40 S. 1 ZK

Im Rahmen der Reform der Einfuhrregelungen wurde Art. 40 ZK ebenfalls geändert (vgl. Verordnung [EG] Nr. 648/2005 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13.4.2005; Amtsblatt der Europäischen Union vom 4.5.2005, L 117/13). Nunmehr ist die eigentliche Gestellungspflicht in Art. 40 S. 1 ZK normiert. Danach sind die Waren beim Eingang vom Verbringer (bei der Eingangszollstelle) zu stellen. Nach wie vor setzt die Gestellungspflicht – obwohl nicht mehr ausdrücklich in der Vorschrift genannt – die Verpflichtung zur Beförderung der Waren zur zuständigen Zollstelle gem. Art. 38 Abs. 1 a) ZK voraus. Die Gestellung selbst ist in Art. 4 Nr. 19 ZK als Mitteilung über das Eintreffen von Waren bei der Eingangszollstelle (oder einem anderen zugelassenen Ort) definiert.

b) Verweis auf die ESumA nach Art. 40 S. 2 ZK

Ergänzend zur Gestellungspflicht nach Art. 40 S. 1 ZK ist die Vorschrift um einen Satz 2 erweitert worden. Nach Art. 40 S. 2 ZK hat die Person, die die Waren bei der Eingangszollstelle gestellt, auf eine zuvor abgegebene ESumA bzw. eine Zollanmeldung (im Falle des Art. 37 c ZK) zu verweisen. Diese Verweis- bzw. Referenzierungspflicht ist kein Teil der Gestellungspflicht, sondern ergänzt diese um eine weitere (ergänzende) Verpflichtung. In der Praxis wird die Referenzierungspflicht gem. Art. 40 S. 2 ZK dadurch erfüllt, dass eine entsprechende Angabe in einer summarischen Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung vorgenommen wird.

4. Summarische Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung nach Art. 186 ZKDVO

Die Abgabe einer summarischen Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung (VVSuMA) ist in Art. 186 Abs. 1 ZKDVO vorgesehen. Sie ist spätestens bei der Gestellung der Ware, und zwar auf elektronischem Wege, an die Zollstelle zu übermitteln. Dabei ist nach Art. 186 Abs. 2 ZKDVO auf eine

zuvor abgegebene ESumA zu verweisen (mittels Angabe der MRN, Movement Referenz Number, die von der Zollstelle bei Abgabe der ESumA vergeben wurde). Diese Angabe in der VVSuMA erfüllt die Voraussetzung gem. Art. 40 S. 2 ZK, wonach bei der Gestellung auf eine zuvor abgegebene ESumA zu verweisen ist. Selbst wenn die VVSuMA gem. Art. 186 Abs. 5 ZKDVO vorzeitig und zwar schon zusammen mit der Ankunfts-meldung abgegeben wurde, erfüllt der Verweis in der VVSuMA auf eine zuvor abgegebene ESumA die Voraussetzung für eine ordnungsgemäße Referenzierung nach Art. 40 S. 2 ZK.

Wird anstelle einer ESumA gem. Art. 36 c ZK sofort eine Zollanmeldung zur Überführung in ein Zollverfahren abgegeben, ist die Abgabe einer VVSuMA nicht nötig (so auch Art. 186 Abs. 9 ZKDVO). In diesem Fall nehmen die Zollbehörden die Zollanmeldung unmittelbar nach der Gestellung an (vgl. Art. 63 ZK).

In Art. 186 Abs. 8 ZKDVO ist zudem vorgesehen, dass anstelle einer VVSuMA eine Zollanmeldung abgegeben werden kann; der Verweis auf eine zuvor abgegebene ESumA muss in diesem Fall in der Zollanmeldung enthalten sein. Allerdings ist es nach der derzeitigen Version von ATLAS (Fachanwendung ATLAS summarische Anmeldung) nicht möglich, unmittelbar eine Zollanmeldung abzugeben. Vielmehr muss immer zunächst eine VVSuMA abgegeben werden. Erst im Anschluss daran ist es (systembedingt) möglich, eine Zollanmeldung abzugeben.

III. Zollschild wegen vorschriftswidrigen Verbringens gem. Art. 202 Abs. 1 a) ZK

Im Folgenden soll der Frage nachgegangen werden, ob durch Verfehlungen bzw. Pflichtverletzungen im Hinblick auf die Regelungen in den Art. 36 a bis 36 c ZK sowie den korrespondierenden bzw. ergänzenden Vorschriften in der ZKDVO eine Zollschild gem. Art. 202 Abs. 1 a) ZK entstehen kann.

1. Begriff des vorschriftswidrigen Verbringens

Nach Art. 202 Abs. 1 a) ZK entsteht die Zollschild, wenn eine Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird. Die Definition des vorschriftswidrigen Verbringens ist Art. 202 Abs. 1 Uabs. 2 ZK zu entnehmen. Vorschriftswidrig ist danach „jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Art. 38 bis 41 und Art. 177 2. Gedankenstrich“; der Fall einer Nichtbeachtung von Art. 177 ZK hat nur für die Zollschildentstehung gem. Art. 202 Abs. 1 b) ZK Bedeutung – also bei regelwidrigem Verbringen in eine Freizone – und wird im Folgenden nicht weiter behandelt.

Die Art. 38 bis 41 ZK beinhalten im Wesentlichen zwei zentrale Pflichtenbereiche. Nämlich zum einen die Beachtung der Verkehrs(wege-) bzw. Beförderungspflichten gem. Art. 38 Abs. 1 a) ZK und zum anderen die Pflicht zur (ordnungsgemäßen) Gestellung gem. Art. 40 S. 1 ZK, ergänzt durch die Referenzierungspflicht nach Art. 40 S. 2 ZK. Die Nichtbeachtung der neuen Einfuhrregelungen kann nur dann zu einer Zollschildentstehung wegen vorschriftswidrigen Verbringens gem. Art. 202 Abs. 1 a) ZK führen, wenn hierin eine Verletzung der Beförderungspflicht und/oder eine Verletzung der Verpflichtungen gem. Art. 40 ZK liegt.

2. Pflichten im Zusammenhang mit Art. 38 ZK

a) Nichtabgabe oder fehlerhafte Abgabe der ESumA

Die Abgabe der ESumA muss vor dem Verbringen der Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft erfolgen. Art. 36 a

Abs. 3 ZK stellt diesen Grundsatz ausdrücklich klar. Verbringen bedeutet, dass die Waren tatsächlich, d. h. körperlich, in das Zollgebiet gelangt sind. Wenn die ESumA abzugeben ist, bevor die Waren in das Zollgebiet gelangt sind, kann die Nichtabgabe der ESumA keine Verbindlichkeit sein, die den Regelungen von Art. 38 bis 41 ZK unterliegt. Denn diese Vorschriften sind erst anwendbar, wenn Waren in das Zollgebiet verbracht worden sind (vgl. auch Art. 37 Abs. 1 ZK).

Zudem spricht ein systematisches Argument ebenfalls dafür, dass die Nichtabgabe der ESumA keine Zolsschuld wegen vorschriftswidrigen Verbringens bedingen kann. Die Regelungen über die ESumA sind in den Art. 36 a bis 36 c ZK normiert. Diese Vorschriften gehören systematisch nicht zum Normenbereich der Art. 38 bis 41 ZK, der nach Art. 202 Abs. 1 a) ZK Gegenstand für die Frage eines vorschriftswidrigen Verbringens ist. Die Nichtabgabe wie auch die fehlerhafte Abgabe einer ESumA können demzufolge nicht zu einer Zolsschuld wegen vorschriftswidrigen Verbringens führen.

b) Nichtabgabe oder fehlerhafte Abgabe der Ankunfts-meldung

Gleiches gilt im Ergebnis für die Nichtabgabe bzw. eine fehlerhafte Abgabe der Ankunfts-meldung. Sie gehört nach dem Regelungszusammenhang in der ZKDVO zu Kapitel 1 – Summarische Eingangs-anmeldung – von Titel VI, Verbringen von Waren in das Zollgebiet. Folglich ist die Verpflichtung zur Abgabe einer Ankunfts-meldung systematisch ein Sachbereich, der insgesamt zum Komplex der Regelungen über die ESumA – als eine Art Ergänzung hierzu – zu rechnen ist.

Dem könnte man entgegenhalten, dass die Ankunfts-meldung gem. Art. 184 g ZKDVO für ein im Zollgebiet eintreffendes Beförderungsmittel abzugeben ist, so dass diese Verpflichtung inhaltlich Teil der Beförderungspflichten sein könnte, die nach dem Verbringen in das Zollgebiet gem. Art. 38 Abs. 1 ZK gelten. Danach hat die Beförderung u. a. nach Maßgabe der festgelegten Einzelheiten zu erfolgen. Die Verpflichtung zur Abgabe einer Ankunfts-meldung gem. Art. 184 g ZKDVO könnte als eine festgelegte Einzelheit im Sinne von Art. 38 Abs. 1 a) ZK zu qualifizieren sein.

Doch dieses Ergebnis ist nicht überzeugend. Wie bereits vorstehend im Kapitel zu den Grundsätzen über die Ankunfts-meldung aufgezeigt, ist die Abgabe der Ankunfts-meldung spätestens mit dem Eintreffen (dem Verbringen) im Zollgebiet abzugeben, wobei eine Abgabe exakt zu diesem Zeitpunkt nicht verlangt werden kann. Ebenfalls mit Sinn und Zweck von Art. 184 g ZKDVO vereinbar ist es aber auch, wenn die Ankunfts-meldung bei der Eingangszollstelle vor dem Eintreffen in das Zollgebiet, also schon vor dem Verbringen, abgegeben wird. Demzufolge verlangt das Gesetz keinen fixen, absoluten Abgabezeitpunkt, der mit dem Verbringen der Waren in das Zollgebiet zusammenfällt. Aus diesem Grund erscheint es folgerichtig, die Abgabe der Ankunfts-meldung nicht als festgelegte Einzelheit gem. Art. 38 Abs. 1 a) ZK anzusehen, die im Zusammenhang mit der Beförderung der Waren zur Eingangszollstelle zu erfüllen ist.

Die Nichtabgabe der Ankunfts-meldung (auch eine fehlerhafte Abgabe) gehört demgemäß nicht zu den Pflichten gem. Art. 38 Abs. 1 a) ZK. Dies wiederum führt dazu, dass bei Verfehlungen im Zusammenhang mit der Abgabe einer Ankunfts-meldung keine Zolsschuld wegen vorschriftswidrigen Verbringens gem. Art. 202 Abs. 1 a) ZK entstehen kann.

3. Pflichten im Zusammenhang mit Art. 40 ZK

a) Die Pflichten nach Art. 40 ZK, einschließlich Abgabe einer VVSumA

Nach Art. 40 ZK bestehen zwei Verpflichtungen. Einerseits ist die Ware gem. Art. 40 S. 1 ZK zu stellen (sog. Gestellungspflicht; Definition der Gestellung, Art. 4 Nr. 19 ZK). Andererseits hat die Person, die die Ware gestellt hat, gem. Art. 40 S. 2 ZK bei der Gestellung auf die ESumA, die zuvor für die Waren abgegeben wurde, zu verweisen.

Daneben ist nach Art. 186 Abs. 1 und Abs. 2 ZKDVO „spätestens bei der Gestellung“ eine VVSumA abzugeben. Diese Verpflichtung ist dem Wortlaut der Vorschrift gemäß eine Verpflichtung „bei“ der Gestellung (im Gegensatz zu Art. 43 ZK a. F., wonach „für die nach Art. 40 gestellten Waren eine summarische Anmeldung abzugeben“ war). D. h., die VVSumA gehört systematisch und zeitlich zum Bereich der Gestellung. Das bedeutet aber auch, dass die Abgabe der VVSumA im Gegensatz zum alten Recht in Art. 43 ZK a. F. (noch) nicht zur vorübergehenden Verwahrung zu rechnen ist, die gem. Art. 50 ZK ab der Gestellung gilt.

Geht man in diesem Punkt jedoch davon aus, dass die Verpflichtung zur Abgabe einer VVSumA eine Pflicht ist, die nach der Gestellung zu den Pflichten aus der vorübergehenden Verwahrung zählt, sieht die Sache anders aus. Dann würde sich die Frage stellen, ob die Nichtabgabe bzw. die fehlerhafte Abgabe der VVSumA eine Pflichtverletzung aus der vorübergehenden Verwahrung wäre, die zu einer Zolsschuldentstehung gem. Art. 204 Abs. 1 a) ZK führen könnte.

M. E. – und hiervon wird im Folgenden ausgegangen – wird durch die Formulierung, dass die VVSumA „spätestens bei der Gestellung“ abzugeben ist, die gesetzgeberische Intention aufgezeigt, dass diese Verpflichtung zu den einzuhaltenden Regeln zählt, die zeitlich bei der Gestellung zu erfüllen sind. Demgemäß ist die Pflicht zur Abgabe der VVSumA eine zusätzliche Verpflichtung, die zu den – durch die ZKDVO erweiterten – Pflichten gem. Art. 40 ZK zu rechnen ist.

Im kommerziellen Warenverkehr ist die Abgabe einer VVSumA (oder nach Art. 186 Abs. 8 ZKDVO einer Zollanmeldung) der Regelfall. Damit erfüllt die Abgabe einer VVSumA zugleich die Voraussetzungen für die konkludente Mitteilung der Gestellung nach Art. 40 S. 1 ZK. Insoweit wird die sog. Papismedov-Rechtsprechung des EuGH – also die inhaltlich qualifizierte Gestellung mittels Abgabe einer summarischen Anmeldung (oder einer Zollanmeldung) – regelmäßig von beachtlicher Bedeutung sein (Urteil vom 3.3.2005, C-195/03).

Außerdem hat die Abgabe einer VVSumA Bedeutung für die Verpflichtung nach Art. 40 S. 2 ZK, wonach auf eine zuvor abgegebene ESumA zu verweisen ist (Referenzierungspflicht). Denn diese Verpflichtung wird dadurch erfüllt, dass der Beteiligte in der VVSumA eine Eintragung vornimmt, die einen entsprechenden Verweis beinhaltet (vgl. Z 0601 Abs. 400 Uabs. 2).

b) Fallgruppen

Bei folgenden Fehlern/Verstößen – aufgeteilt in Fallgruppen – könnte die Frage aufkommen, ob darin zugleich ein vorschriftswidriges Verbringen mit Entstehung der Zolsschuld gem. Art. 202 Abs. 1 a) ZK liegt.

- Fallgruppe 1: Kein Verweis auf eine ESumA
- Fallgruppe 2: Fehlerhafte Warenangaben in der ESumA, in der VVSumA werden die Waren korrekt bezeichnet
- Fallgruppe 3: Fehlerhafte Warenangaben in der ESumA und der VVSumA

Fallgruppe 1: Kein Verweis auf eine ESumA

Wurden die Waren mittels korrekter Angaben in einer VVSumA angemeldet und damit gleichzeitig konkludent gestellt, ist der Gestellungspflicht gem. Art. 40 S. 1 ZK nachgekommen worden. Fraglich ist aber, wie der Fall zu behandeln ist, wenn zuvor keine ESumA für die Waren abgegeben wurde. In diesem Fall kann nicht auf eine bestehende ESumA verwiesen werden. Die Verpflichtung zum Verweis auf die ESumA ist in Art. 40 S. 2 ZK und damit in einer Vorschrift genannt, deren Nichtbeachtung zu einem vorschriftswidrigen Verbringen im Sinne von Art. 202 Abs. 1 a) ZK führen kann.

Formal läge mangels eines Verweises auf eine bestehende ESumA ein Verstoß gegen Art. 40 S. 2 ZK vor. Jedoch sieht Art. 184 c S. 1 ZKDVO die Möglichkeit vor, für gestellte Waren nachträglich, aber unverzüglich, eine ESumA abzugeben. Wenn eine Regelung wie die in Art. 184 c ZKDVO die Möglichkeit vorsieht, unverzüglich die Abgabe der ESumA nachholen zu können, kann ein fehlender Verweis auf eine zuvor abgegebene ESumA keine weiteren zollschuldrechtlichen Konsequenzen nach sich ziehen bzw. es ist nunmehr möglich, auf eine nachträglich abgegebene ESumA zu verweisen.

Nach Art. 184 c S. 2 ZKDVO ist allerdings vorgesehen, dass Sanktionen nach einzelstaatlichem Recht unberührt bleiben. Mit anderen Worten: strafrechtliche oder ordnungswidrigkeitenrechtliche Ahndungen sind möglich. Da im Falle eines fehlenden Verweises auf eine ESumA die vorstehenden Sanktionen das adäquate Mittel einer Ahndung der Verfehlung sein sollen, lässt sich gewissermaßen als Umkehrschluss aus der Vorschrift überdies folgern, dass zollschuldrechtliche Konsequenzen nicht in Betracht kommen sollen.

Fallgruppe 2: Fehlerhafte Warenangaben in der ESumA, in der VVSumA werden die Waren korrekt bezeichnet

Sind die verbrachten Waren in einer ESumA und einer VVSumA ordnungsgemäß angemeldet worden, wurde durch die Abgabe der VVSumA zugleich die Gestellungspflicht gem. Art. 40 S. 1 ZK ordnungsgemäß erfüllt. In diesem Fall ist für zollschuldrechtliche Regelungen und hier insbesondere für ein vorschriftswidriges Verbringen nach Art. 202 Abs. 1 a) ZK kein Raum.

Wurden dagegen in der ESumA fehlerhafte Angaben zur Ware gemacht, können diese Angaben nach Art. 36 b Abs. 5 ZK auf Antrag geändert werden. Allerdings ist eine Änderung nach Art. 36 b Abs. 5 ZK nicht mehr möglich, wenn die Zollbehörden eine Beschau angeordnet haben, festgestellt haben, dass die betreffenden Angaben unrichtig sind, oder das Entfernen der Waren vom Amtspatz zugelassen haben. Da sich die Änderungseinschränkungen auf Maßnahmen bzw. Feststellungen der Zollbehörden beziehen, die erst nach einer Gestellung getroffen werden, sind Änderungen einer ESumA vor bzw. bei der Gestellung ohne jede Einschränkung möglich.

Vor der Gestellung kann eine Änderung beispielsweise in einer vorzeitig abgegebenen VVSumA enthalten sein, die gem. Art. 186 Abs. 5 ZKDVO bereits mit der Ankunftsmeldung abgegeben werden kann. Eine Änderung bei der Gestellung kann dergestalt erfolgen, dass hierbei eine korrekte, zur verbrachten Ware passende VVSumA abgegeben wird, verbunden mit einem berichtigenden Hinweis auf den Fehler in der entsprechenden ESumA. Durch Abgabe der VVSumA mit den korrekten Warenangaben wurde die Ware zudem konkludent gestellt. Da die Gestellungspflicht nach

Art. 40 S. 1 ZK erfüllt wurde, scheidet eine Zollschuldentstehung wegen vorschriftswidrigen Verbringens aus. Weil keine Zollschuld nach Art. 202 Abs. 1 a) ZK entstanden ist, ist es auch nicht erforderlich, den Heilungstatbestand von Art. 865 a ZKDVO anzuwenden. Denn diese Norm setzt die Entstehung einer Zollschuld nach Art. 202 Abs. 1 a) ZK voraus.

Fallgruppe 3: Fehlerhafte Warenangaben in der ESumA und der VVSumA

Wurden in der ESumA fehlerhafte Angaben zu den verbrachten Waren gemacht und setzten sich die fehlerhaften Warenangaben in der VVSumA fort, könnte hierin eine Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Gestellung der Waren gem. Art. 40 S. 1 ZK liegen. Dabei sind unterschiedliche Fehler vorstellbar. Folgende Auflistung zeigt bedeutende Fehler, ohne alle denkbaren Fälle abschließend aufzuzählen.

- Es ist beispielsweise nur die Teilmenge einer einheitlichen gesamten Warenmenge angemeldet worden; angemeldet werden 100 Stück der Ware x, verbracht werden dagegen 150 Stück der Ware x.
- Zudem ist denkbar, dass unterschiedliche Warenarten verbracht wurden, in der ESumA und der VVSumA aber nur eine Warenart angemeldet wurde; angemeldet und verbracht werden Hosen, zudem verbracht – aber nicht angemeldet – werden Schuhe.
- Vorstellbar ist auch die Anmeldung von sog. Aliudwaren. Eine angemeldete Ware ist eine Aliudware, wenn ihre Bezeichnung in der Anmeldung nicht im Kern der tatsächlich verbrachten Ware entspricht. Wurden beispielsweise Kochtöpfe angemeldet, tatsächlich aber Zigaretten in das Zollgebiet verbracht, bezieht sich die Anmeldung in der ESumA und der VVSumA auf Waren, die tatsächlich nicht vorhanden sind. Es handelt sich in einem solchen Fall um die Anmeldung sog. Aliudwaren.

Zollschuldrechtliche Würdigung: Nach der sog. Papismedov-Entscheidung des EuGH ist bei einer Gestellung mittels einer VVSumA (oder einer Zollanmeldung) ausschließlich der Inhalt der Anmeldung Gegenstand der damit zugleich erfolgten konkludenten Gestellungsmitteilung. Waren, die in der Anmeldung nicht mitgeteilt worden sind, wurden nicht gestellt. Damit ist die Gestellung in diesen Fällen dahingehend qualifiziert, dass nur die angemeldeten (die erklärten) Waren gestellt wurden, jedoch nicht die Waren, die ebenfalls verbracht und zum Amtspatz befördert wurden, aber nicht in der Anmeldung bezeichnet worden sind.

Wenn also Waren in einer VVSumA nur zum Teil angegeben wurden (100 Stück angemeldet, aber 150 Stück verbracht = Mindermenge angemeldet), ist der in der VVSumA nicht bezeichnete Teil der Waren (also 50 Stück) nicht gestellt worden. Daraus folgt nach der Papismedov-Rechtsprechung des EuGH infolge Nichtbeachtung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Gestellung nach Art. 40 S. 1 ZK die Zollschuldentstehung wegen vorschriftswidrigen Verbringens gem. Art. 202 Abs. 1 a) ZK. Nichts anderes gilt bei unterschiedlichen Warenarten, wenn ausschließlich eine verbrachte Warenart angemeldet wurde (Hosen), die zweite Warenart (Schuhe) dagegen nicht. In diesem Fall wären die Schuhe mangels Bezeichnung in der VVSumA nicht gestellt worden.

Wurden beispielsweise Kochtöpfe mit einer ESumA und einer VVSumA angemeldet, tatsächlich aber Zigaretten in das Zollgebiet verbracht, ist eine Aliudware angemeldet worden. In diesem Fall geht die konkludente Gestellungsmitteilung, die mittels Abgabe der VVSumA erklärt wurde,

ins Leere. Denn durch die Warenbezeichnung Kochtöpfe werden die tatsächlich verbrachten Zigaretten nicht im Kern richtig bezeichnet. Die nicht angemeldeten Zigaretten wurden – jedenfalls nach der Papismedov-Entscheidung des EuGH, der die Fallgestaltung Kochtöpfe und Zigaretten tatsächlich zugrunde lag – nicht ordnungsgemäß mitgeteilt und damit nicht gestellt. Mangels Gestellung wurden die Zigaretten vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht mit der Folge der Zollschuldentstehung nach Art. 202 Abs. 1 a) ZK.

Bei dieser Fallkonstellation ist jedoch an die Möglichkeit einer (nachträglichen) Änderung der fehlerhaften Angaben gem. Art. 36 b Abs. 5 ZK und insbesondere an Art. 865 a ZKDVO zu denken. Denn über Art. 865 a ZKDVO kann ggf. eine Heilung der Zollschuld herbeigeführt werden. Art. 865 a ZKDVO hat folgenden Wortlaut: „Ist die summarische Eingangsanmeldung geändert worden und lässt das Verhalten des Beteiligten keine betrügerische Absicht

erkennen, so entsteht durch das vorschriftswidrige Verbringen von Waren, vor deren Änderung der Anmeldung nicht ordnungsgemäß angemeldet Waren, keine Zollschuld nach Art. 202 ZK.“

Voraussetzung nach Art. 865 a ZKDVO ist zunächst, dass eine Änderung der ESumA gem. Art. 36 b Abs. 5 ZK rechtlich überhaupt möglich war. Erst wenn eine Änderungsmöglichkeit bestand und die Änderung auch erfolgt ist, stellt sich die Frage, ob im Verhalten des Beteiligten keine betrügerische Absicht zu erkennen ist. Wird auch diese Voraussetzung bejaht, liegt also keine betrügerische Absicht vor, kann die gem. Art. 202 Abs. 1 a) ZK entstandene Zollschuld nach Art. 865 a ZKDVO geheilt werden. Ansonsten, also wenn entweder keine Änderung der Angaben gem. 36 b Abs. 5 ZK erfolgen konnte und/oder eine betrügerische Absicht vorliegt, kommt eine Heilung gem. Art. 865 a ZKDVO nicht in Frage; es bleibt dann bei einer Zollschuldentstehung gem. Art. 202 Abs. 1 a) ZK.