



© Andreas Scholz - adobe.stock.com

Haftung im Zollrecht

Sicherheit bei der Bearbeitung von Zollanmeldungen

Zollanmeldungen können mitunter komplex sein und den Anmelder vor unerwartete Herausforderungen stellen. In der Praxis kommt es immer wieder vor, dass im Zusammenhang mit Einfuhrvorgängen gefragt wird, wer für die Einfuhrabgaben haftet. Die Frage stellt sich v. a. für den angestellten Zollbeauftragten im Unternehmen, der mit der Bearbeitung der Vorgänge befasst ist. Dieser Beitrag soll einen Überblick über Risiken bei der Bearbeitung von Zollanmeldungen geben und dem Zollbeauftragten Möglichkeiten aufzeigen, diese Risiken zu vermeiden.

Die erste Frage, die man sich stellen sollte, ist, was der Begriff Haftung überhaupt bedeutet. Zölle sind Steuern im Sinne der Abgabenordnung. Gleiches gilt für die Einfuhrumsatzsteuer. Wenn man also in diesem Zusammenhang von Haftung spricht, so muss man sowohl die Abgabenordnung als auch den Unionszollkodex (UZK) in Betracht ziehen.

Haftung in der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung (AO) enthält echte Haftungstatbestände. Haftung im Steuerrecht bedeutet nämlich, für die Steuerschuld eines anderen einzustehen. Es gibt folglich neben dem Haftenden immer einen Steuerschuldner, der die Steuer selber schuldet.

Fallbeispiel 1

Die A-GmbH importiert aus einem Drittland Waren in die Europäische Union (EU). Die Waren werden in das Zollverfahren der „Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr“ angemeldet und überlassen. Es ergeht ein Einfuhrabgabenbescheid. Anmelder ist die GmbH. Die Anmeldung wurde durch den Zollbeauftragten im Unternehmen erstellt. Das Unternehmen zahlt die Einfuhrabgaben jedoch nicht.

Frage: Wer ist Steuerschuldner und wer Haftender?

Antwort: Steuerschuldner ist der Anmelder. Dies ergibt sich aus Art. 77 Abs. 3 Satz 1 UZK. Nun ist der Anmelder, hier die A-GmbH, jedoch nicht zahlungsfähig oder zahlungsunwillig.

Frage: Wer haftet also für die Steuer?

Antwort: Es kommt in diesem Fall eine Haftung nach § 69 AO in Betracht. Gemäß dieser Verordnung haften die Vertreter, soweit infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung von Pflichten / Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis nicht rechtzeitig erfüllt werden. Im vorliegenden Fallbeispiel 1 könnte also beispielsweise der Geschäftsführer als Vertreter der GmbH für die Einfuhrabgabenschuld der GmbH in Haftung genommen werden.

Der Zollbeauftragte im Unternehmen, welcher zunächst die Anmeldung zur Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr getätigt hat, haftet nicht.

Fallbeispiel 2

In diesem Fall haben wir die gleiche Ausgangslage wie bei Fallbeispiel 1, nur dass diesmal der Zollbeauftragte bei der Anmeldung den Zollwert zu niedrig ansetzt. Hintergrund ist, dass in dem Unternehmen die langjährige Praxis herrscht, dem Zoll eine zu niedrige Pro-forma-Rechnung bei der Einfuhr vorzulegen. Der Zollbeauftragte weiß von dieser Anmeldepraxis, ihm ist es jedoch egal, da er nur seinen Job macht.

Frage: Haftet der Zollbeauftragte jetzt?

Antwort: Der Zollbeauftragte haftet weiter zwar nicht nach § 69 AO, allerdings haftet er nach § 71 AO. Danach haftet für die verkürzten Steuern und die Zinsen, wer eine Steuerhinterziehung begeht oder an einer solchen Tat teilnimmt.

Der Zollbeauftragte wähnt sich in Sicherheit, da die Einfuhrabgaben gegenüber der GmbH festgesetzt wurden, die Verkürzung also nicht ihn persönlich, sondern seinen Arbeitgeber betrifft. Der Zollbeauftragte weiß jedoch nicht, dass Steuerhinterziehung kein eigennütziges Delikt ist. Steuerhinterziehung begeht, wer für sich oder jemand anderes Steuern verkürzt. Vorliegend hat der Zollbeauftragte von der schädlichen Anmeldepraxis Kenntnis gehabt. Dadurch, dass es ihm jedoch gleichgültig war, hat er mit Eventualvorsatz den Verkürzungserfolg billigend in Kauf genommen.

Er würde in diesem Fall entweder als Täter, Mittäter oder Gehilfe eine Steuerhinterziehung zugunsten der GmbH angesehen werden und im Wege des § 71 AO persönlich in Haftung für die verkürzten Steuern und die Zinsen genommen werden können.

Zwischenergebnis

Der Zollbeauftragte im Unternehmen wird nur in Ausnahmefällen nach der Abgabenordnung in Haftung zu nehmen sein. In dem Fallbeispiel 2 würde dem Zollbeauftragten auch eine zivilrechtliche Haftungsfreistellung im Innenverhältnis zu seinem Arbeitgeber wenig nützen, da die

„Es gibt neben dem Haftenden immer einen Steuerschuldner, der die Steuer selber schuldet.“

Haftungsfreistellungen bei vorsätzlichen Verstößen regelmäßig nicht greifen.

Sollte der Zollbeauftragte in Fallbeispiel 1 gleichzeitig der Geschäftsführer, also Vertreter der GmbH sein, hilft ihm eine Haftungsfreistellung im Innenverhältnis ebenso wenig, wenn die GmbH z. B. zahlungsunfähig ist, da dann der Freistellungsanspruch sich an einen zahlungsunfähigen Schuldner richtet und somit wirtschaftlich ins Leere läuft.

Haftung nach dem UZK

Eine echte Haftung für Einfuhrabgaben sieht der Unionszollkodex (UZK) nicht vor. Der UZK hat dafür den Kreis der originären Schuldner für die Einfuhrabgaben umfassend erweitert. Zentrale Vorschrift ist hier der Art. 79 UZK. Die Norm regelt das Entstehen der Zollschuld bei Verstößen. Hervorzuheben ist der Abs. 1 a) in Verbindung mit Abs. 3, der lautet:

„(1) Für einfuhrabgabepflichtige Waren entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn Folgendes nicht erfüllt ist:

a) eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Verbringen von Nicht-

Unionswaren in das Zollgebiet der Union, auf das Entziehen dieser Waren aus der zollamtlichen Überwachung oder auf die Beförderung, Veredelung, Lagerung, vorübergehende Verwahrung, vorübergehende Verwendung oder Verwertung dieser Waren in diesem Gebiet. [...]

(3) In den Fällen nach Abs. 1 Buchstaben a und b ist Zollschuldner,

a) wer die betreffenden Verpflichtungen zu erfüllen hatte,

b) wer wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass eine zollrechtliche Verpflichtung nicht erfüllt war, und für Rechnung der Person handelte, die diese Verpflichtung zu erfüllen hatte, oder an der Handlung beteiligt war, die zur Nichterfüllung der Verpflichtung führte,

c) wer die betreffenden Waren erworben oder in Besitz genommen hat und zum Zeitpunkt des Erwerbs oder der Inbesitznahme der Waren wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass eine zollrechtliche Verpflichtung nicht erfüllt war.“

Die Norm regelt also in Abs. 1 das Entstehen der Zollschuld bei Verstößen und in Abs. 3 die Person des Zollschuldners.



Diejenige Person haftet, die eine Steuerhinterziehung begeht oder an einer solchen Tat teilnimmt.

Man kann festhalten, dass jetzt „jeder Beteiligte“ selber zum Zollschuldner wird, wenn ein Verstoß gegen zollrechtliche Verpflichtungen festgestellt wurde.

Fallbeispiel 3

Der Kunde einer Schweizer Firma möchte sein Fahrzeug lackieren lassen. Die Schweizer Firma beauftragt damit eine Firma, die in Deutschland ansässig ist. Die deutsche Firma lässt das Fahrzeug in der Schweiz durch einen Fahrer abholen. Das Fahrzeug wird auf dem Anhänger nach Deutschland transportiert, lackiert und sodann wieder in die Schweiz verbracht. Für das Fahrzeug wurde ein Carnet A.T.A. ausgestellt.

Der Fahrer legte beim Grenzübertritt von der Schweiz nach Deutschland das Carnet A.T.A. vor. Auf der Rückfahrt in die Schweiz wird er mit dem lackierten Fahrzeug auf deutscher Seite durch den Zoll angehalten.

Frage: Wer ist in diesem speziellen Fall nun der Zollschuldner?

Antwort: Der Fahrer hat bei seinem ersten Grenzübertritt von der Schweiz nach Deutschland durch Vorlage des Carnet A.T.A. eine konkludente Zollanmeldung abgegeben, nämlich die Anmeldung zur vorübergehenden Verwendung. Allerdings wurde das Fahrzeug nicht verwendet. Tatsächlich hätte das Fahrzeug in das Verfahren der Veredelung überführt

„Man kann festhalten, dass ‚jeder Beteiligte‘ selber zum Zollschuldner wird, wenn ein Verstoß gegen zollrechtliche Verpflichtungen festgestellt wurde.“

werden müssen. Es liegt folglich ein Verstoß i. S. v. Art. 79 Abs. 1 a) UZK vor, was bedeutet, dass die Zollsuld beim ersten Grenzübertritt entstanden ist. Gleichzeitig wird die Rechtsfolge des Abs. 3 ausgelöst, der – wie oben gesehen – den Kreis der Zollschuldner bestimmt.

Der Zoll erlässt daraufhin drei Zollbescheide: Einen gegen den Fahrer, einen gegen die deutsche Firma und einen gegen die Schweizer Firma. Die Schweizer Firma wusste, dass das Fahrzeug in dem Verfahren der aktiven Veredelung anzumelden war. Gleichwohl wurde ein Carnet A.T.A. beigelegt, welches nur eine Anmeldung zur vorübergehenden Verwendung zulässt. Die Schweizer Firma ist selber Zollschuldner nach Art. 79 Abs. 1 c) UZK geworden.

Die deutsche Firma wusste ebenfalls, dass das Fahrzeug in das Verfahren der aktiven Veredelung zu überführen gewesen wäre und die deutsche Firma handelte auf Rechnung der Schweizer Firma, da sie von dieser beauftragt war, die Veredelung durchzuführen. Die deutsche Firma wird selber Zollschuldner nach Art. 79 Abs. 1 b) UZK. Der Fahrer, der das Fahrzeug transportier-

te, war daran beteiligt, dass das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung vorschriftswidrig durch die Veredelung beendet wurde. Er war daran beteiligt, indem er durch Vorlage des Carnet A.T.A. die vorübergehende Verwendung anmeldete. Er schuldet folglich die Zollsuld ebenfalls nach Art. 79 Abs. 3 b) UZK, da er „an der Handlung beteiligt war, die zur Nichterfüllung der Verpflichtung (Anmeldung zum Veredelungsverkehr) führte.“

Es liegen jetzt also drei Zollbescheide vor. Jeder der drei Adressaten der Bescheide kann auf die volle Summe in Anspruch genommen werden. Man nennt dies Gesamtschuldnerschaft. Mit der Folge, dass die Erfüllung der Zahlungspflicht durch einen Schuldner auch gegenüber allen anderen Schuldnern befreiend wirkt.

Der Zoll hat zwar bei der Inanspruchnahme ein Auswahlmessen, was aber regelmäßig aufgrund „fiskalischer“ Interessen dahingehend ausgeübt wird, dass der zahlungsfähigste Schuldner zuerst in Anspruch genommen wird. Bei dieser Bescheidlage ist es vernünftig, dass derjenige zuerst den Zoll zahlt, den „das Geschäft angeht“. Hier die deutsche Firma. Grund ist, dass dann die Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer und der Zoll selber als Betriebsausgabe geltend gemacht werden können, was den wirtschaftlichen Schaden erheblich mindert.

Fallbeispiel 4

Eine deutsche Firma hat regelmäßigen Warenverkehr mit der Schweiz. Die Firma ist spezialisiert auf das Reinigen von Textilien, die sie auch selber herstellt. Die gereinigten Textilien werden von Deutschland in die Schweiz transportiert, dort verunreinigt, dann wieder zurück nach Deutschland transportiert, in Deutschland abermals gereinigt und gehen anschließend zurück in die Schweiz. Der Vorgang



Wird ein Fahrzeug im Ausland beispielsweise nur lackiert, aber nicht verwendet, muss es in das Verfahren der Veredelung überführt werden.

wiederholt sich täglich. Der Zollbeauftragte im Unternehmen hat vor 10 Jahren eine Präferenzkalkulation für die Textilien erstellt. Diese ergab, dass die Waren mit Ursprung „Europäische Union“ angemeldet werden konnten. Aus Vereinfachungsgründen wurde der Warenverkehr nicht im Veredelungsverkehr, sondern stets als Aus- und Einfuhr angemeldet.

Der Präferenzzollsatz von 0 % wurde in Anspruch genommen. Es wurden für jede Lieferung eine Warenursprungserklärung durch den Zollbeauftragten abgegeben. Nach ein paar Jahren stellt sich heraus, dass die Rohstofflieferanten der deutschen Firma sich geändert haben. Die Präferenzkalkulation kam zu dem Ergebnis, dass kein Ursprung mehr ausgesprochen werden konnte. Alle Ursprungserklärungen waren damit falsch.

Frage: Was ist die Folge für den Zollbeauftragten?

Der UZK hält in diesem Fall neben dem Art. 79 UZK noch einen „Haftungstatbestand“ bereit, der direkt auf den Zollbeauftragten im Unternehmen zugeschnitten ist: Art. 77 Abs. 3 UZK. Die Norm hat den folgenden verkürzten Wortlaut:

„Als Ordnungswidrigkeit gilt z. B., wenn vorsätzlich oder leichtfertig Belege ausgestellt werden, die unrichtig sind und dadurch ermöglichen, Steuern zu verkürzen.“

„Liegen einer Zollanmeldung Angaben [...] zugrunde, die dazu führen, dass die Einfuhrabgaben ganz oder teilweise nicht erhoben werden, wird auch die Person zum Zollschuldner, die die für die Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert hat und die gewusst hat oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass sie unrichtig waren.“

Der Zollbeauftragte hat die Waren vorschriftswidrig angemeldet, er hat darüber hinaus selber durch seine Ursprungserklärungen Unterlagen in das Zollverfahren eingebracht, die dazu führten, dass ein Präferenzzollsatz zu Unrecht gewährt wurde.

Die weitere Voraussetzung für eine Schuldnerschaft des Art. 77 Abs. 3 UZK, nämlich das „Wissen oder Wissen müssen“, dass eine zollrechtliche Verpflichtung nicht erfüllt war, drängt sich geradezu auf, da an Zollbeauftragte im

Unternehmen regelmäßige höhere Anforderungen an die Kenntnis der Zollvorschriften gestellt werden. Der Zollbeauftragte wird daher selber Zollschuldner.

Weitere „Haftung“ des Zollbeauftragten

An dieser Stelle möchte ich noch auf einen weitestgehend unbekanntem Tatbestand aus dem Ordnungswidrigkeitenrecht aufmerksam machen: Die Steuergefährdung des § 379 AO. Die Norm hat folgenden verkürzten Wortlaut:

„Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig

1. Belege ausstellt, die in tatsächlicher Hinsicht unrichtig sind [...] und dadurch ermöglicht, Steuern zu verkürzen oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile zu erlangen. [Dies] gilt auch dann, wenn

SIND SIE MIT IHREM ZOLLWISSEN SCHON AN DER GRENZE?



Dann kommen Sie zu AWOR.

Ehemalige Zollbeamte, Juristen, Zollspezialisten aus der Industrie, diplomierte Zolldeklaranten, Techniker und Ingenieure beraten Sie professionell zu allen Zoll- und Außenwirtschaftsthemen.

Ihr Zollexperte
AWOR 

Unser Zollberatungsservice:

- > Durchführung von Zollaudits
- > Zoll- und außenwirtschaftliche Prozessanalyse
- > AEO-Zertifizierung
- > Exportkontrolle
- > Global Customs Management

Unser Zolldienstleistungsservice:

- > Professionelle Zolltarifizierung
- > WuP/Lieferantenerklärungsmanagement
- > Zollanmeldungen
- > Pflege von Zoll- und Außenwirtschaftsdaten

Detaillierte Infos zu unseren Leistungen finden Sie hier:
www.awor-customs.com

Einfuhr- und Ausfuhrabgaben verkürzt werden können, die von einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union verwaltet werden oder die einem Staat zustehen, der für Waren aus der Europäischen Union auf Grund eines Assoziations- oder Präferenzabkommens eine Vorzugsbehandlung gewährt.“

Sanktioniert wird hier das Inverkehrbringen von unrichtigen Belegen, die geeignet sind, den Steueranspruch oder seine Durchsetzung zu gefährden.

Bezogen auf Fallbeispiel 4 sind die Ursprungserklärungen geeignet, einen Präferenzzoll zu erlangen und somit steuererheblich. Der Zollbeauftragte hat dadurch, dass er die zugrundeliegende Präferenzkalkulation nicht kontrollierte, in Kauf genommen, dass die Ursprungserklärung unrichtig ist. Er hat somit die Ordnungswidrigkeit verwirklicht – für jede einzeln ausgestellte Ursprungserklärung. Die Rechtsfolge der Norm sieht eine Geldbuße von bis zu 5.000 Euro vor – und zwar pro Beleg.

Die Besonderheiten der Abgabenordnung

Der § 379 AO wird durch § 382 AO ergänzt. Die Norm befasst sich mit der Gefährdung von Einfuhrabgaben im Zusammenhang mit Verstößen gegen den UZK, das Zollverwaltungsgesetz und die Zollverordnung. Hervorzuheben sind Verstöße bei der Erfassung des Warenverkehrs und Verstöße bei der Überführung in ein Zollverfahren. Die Norm hat folgenden verkürzten Wortlaut:

„Ordnungswidrig handelt, wer als Pflichtiger oder bei der Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Pflichtigen vorsätzlich oder fahrlässig Zollvorschriften, den dazu erlassenen Rechtsverordnungen oder den Verordnungen des Rates der Europäischen Union oder der Europäischen Kommission zuwiderhandelt, die

1. für die zollamtliche Erfassung des Warenverkehrs über die Grenze des Zollgebiets der Europäischen Union sowie über die Freizonengrenzen,

„Gemäß Art. 139 Abs. 1 UZK sind die Waren bei ihrer Ankunft im Zollgebiet zu stellen und zwar von der Person, die die Waren in das Zollgebiet verbracht hat.“

2. für die Überführung von Waren in ein Zollverfahren und dessen Durchführung oder für die Erlangung einer sonstigen zollrechtlichen Bestimmung von Waren, gelten [...]“

Fallbeispiel 5

Im Warenverkehr mit der Schweiz wird ein LKW mit Handelsware von der Schweiz nach Deutschland verbracht. Der Fahrer des LKW will die Ware bei der zuständigen Zollstelle stellen. Der LKW steht auf dem Hof der Zollstelle und versperrt die Einfahrt. Der diensthabende Zöllner fordert den Fahrer auf wegzufahren. Der Fahrer versteht den Zöllner dahingehend, dass er den Zollhof verlassen darf und setzt seine Reise fort. Eine Beschau fand nicht statt. Der Zollbeauftragte schmunzelt über die Geschichte, als der Fahrer im Unternehmen eintrifft und lässt die Ware abladen.

Frage: Wurde hier nun gegen Zollvorschriften i. S. v. § 382 AO verstoßen?

Antwort: Gemäß Art. 139 Abs. 1 UZK sind die Waren bei ihrer Ankunft im Zollgebiet zu stellen und zwar von der Person, die die Waren in das Zollgebiet verbracht hat. Der Fahrer hat die Ware zwar verbracht, jedoch durch Verlassen des Hofes die Ware nicht gestellt. Er hat eine Ordnungswidrigkeit nach § 382 Abs. 1 Nr. 1 AO begangen, wenn ihm zumindest Fahrlässigkeit vorgeworfen werden kann.

Gemäß Art. 140 UZK dürfen Waren nur mit Bewilligung der Zollbehörde von Ihren Beförderungsmitteln abgeladen werden. Der Zollbeauftragte hat entgegen dieser Vorschrift die Entladung im Unternehmen veranlasst und dadurch gegen Art. 140 UZK i.V.m. § 30 IV Nr. 4 ZollV verstoßen. Auch er hat somit eine Ordnungswidrigkeit nach § 382 Abs. 1 Nr. 1 AO erfüllt, wobei er durch sein „Schmunzeln“ nach außen hin sichtbar machte, das Problem

erkannt zu haben. Mithin wird Vorsatz zu unterstellen sein. Die Ordnungswidrigkeit wird mit einer Geldbuße von bis zu 5.000 Euro geahndet.

Frage: Wie hätte der Zollbeauftragte sich verhalten müssen?

Antwort: Er hätte den Fahrer samt LKW zur Zollstelle zurückschicken müssen.

Fazit

Der Zollbeauftragte ist in seiner täglichen Arbeit stets in Gefahr, selber zum Zollschuldner zu werden und darüber hinaus Bußgeldtatbestände zu verwirklichen. Davon kann auch eine Haftungsfreistellungsvereinbarung nur bedingt etwas ändern, nämlich solange der Zollbeauftragte seine Arbeit gewissenhaft ausübt.

In der Praxis tendiere ich dazu, Vereinbarungen über Fortbildungsbudgets und entsprechende Arbeitsfreistellungsvereinbarung zu schließen, sodass sich der Zollbeauftragte in seinem Tätigkeitsschwerpunkt maßgeschneidert weiterbilden kann. Der beste Schutz ist – wie so oft – die Vorsorge.

Über den Autor

RA Dirk Pohl

ist Fachanwalt für Steuerrecht, spezialisiert auf Zollrecht und Zollstrafrecht. Rechtsanwalt Pohl ist außerdem Partner bei der LSV Rechtsanwalts GmbH in Frankfurt am Main.

Kontakt:
Tel.: 069 50 982-0 (Sekretariat)
Mobil: 0178 889 5896
www.pohl-legal.com