

Weerth, Carsten

Article — Published Version

Das Modell der Zollarbitrage: Ausnutzung von Zollsatzdifferenzen durch die Wirtschaft

Außenwirtschaftliche Praxis: Zeitschrift für Außenwirtschaft in Recht und Praxis (AW-Prax)

Suggested Citation: Weerth, Carsten (2008) : Das Modell der Zollarbitrage: Ausnutzung von Zollsatzdifferenzen durch die Wirtschaft, Außenwirtschaftliche Praxis: Zeitschrift für Außenwirtschaft in Recht und Praxis (AW-Prax), ISSN 0947-3017, Bundesanzeiger Verlag, Köln, Iss. 1/08 und 2/08, pp. 23-25 und 68-72

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/213037>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

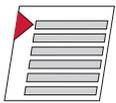
Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.



Das Modell der Zollarbitrage: Ausnutzung von Zollsatzdifferenzen durch die Wirtschaft

Nachweis der uneinheitlichen Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs, Teil 1

Von Dr. Carsten Weerth BSc, Bremen

Der Verfasser ist beim Hauptzollamt Bremen tätig und Lehrbeauftragter für Zölle und Verbrauchsteuern an der Hochschule für Öffentliche Verwaltung des Landes Bremen im „Internationalen Studiengang Steuer- und Wirtschaftsrecht“.

Wird der Gemeinsame Zolltarif (GZT) der EG beim Zugang zum Europäischen Binnenmarkt einheitlich angewendet? Viele fachkundige Beobachter vermuteten in der Vergangenheit, dass dieses nicht so ist. Doch wie soll die uneinheitliche Anwendung des GZT nachgewiesen werden? Ein Modell der Zollarbitrage bei uneinheitlicher Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs wurde im Rahmen einer dreijährigen Untersuchung für die EG-15 entwickelt und bewiesen.¹ Dieser Beitrag stellt das Modell der Zollarbitrage vor.

Inhalt

Teil 1

- Theorie der Handelsumlenkungen und Regulierungsarbitrage
- Nachweis der uneinheitlichen Anwendung des Zolltarifs
 - Schwierigkeiten des Nachweises
 - Methoden der Nachweisführung
- Modell der Zollarbitrage
- Formen und Nachweise der Zollarbitrage
 - Formen der Zollarbitrage
 - Auswirkungen der Zollarbitrage

Teil 2 folgt in AW-Prax 2/08

- Schmuggel und Unregelmäßigkeiten
- Nachweise der Zollarbitrage
- Ergebnis
- Schlussfolgerungen und Ausblick
- Nutzung der Zollarbitrage von Wirtschaftsbeteiligten
- Einreihung in den Zolltarif – komplexe Regeln
- Streitbeilegung
- Kann eine einheitliche Anwendung des GZT herbeigeführt werden?
- Wirtschaftspolitische Ausblick

Theorie der Handelsumlenkungen

Einführen von Waren in die EG sind mit Zöllen belastet, um die heimische Wirtschaft zu schützen. Bei Zöllen handelt es sich um ein wirtschaftspolitisches Instrument zur Verteuerung von Waren aus

Drittländern. Die Hersteller und Einführer von Waren reagieren auf Handelsbeschränkungen durch Zölle, um günstigere Einfuhrbedingungen zu erhalten. Während das in der Vergangenheit nur für große, multinationale Unternehmen möglich gewesen ist, können auf Grund der fortschreitenden internationalen Arbeitsteilung, der Vereinheitlichung der Welthandelsregeln, der Zollverfahren und der zunehmenden Vernetzung der verschiedenen Volkswirtschaften sowie Gesellschaften mittlerweile auch kleine und mittlere Unternehmen am weltweiten Handel teilnehmen – und sie müssen dieses auf Grund des starken Wettbewerbes im Inland und der großen Geschäftsmöglichkeiten im Ausland. Gerade die „intelligenteren“ Unternehmen betrachten die Zollbelastung an der Grenze zwischen als „managable tax“, also „lenkbare Steuerbelastung“ (auch „International tax planning“ genannt). Dabei ist es im Interesse des Einführers und seines Beraters, besonders kostenintensive „Zollprobleme“ zu vermeiden und ggf. zu umgehen – gemeint sind sowohl Bußgelder und Strafen als auch hohe Zollsätze.

Ein höherer Zollsatz bei der Einfuhr bedeutet für den Einführer höhere (Grenzübergangs-/oder Beschaffungs-) Kosten. Er wird daher versuchen, geringere Kosten bei der Einfuhr zu zahlen, d.h. ei-

nen günstigeren Zollsatz zu wählen. Die Gewinn-Orientierte Ausnutzung von räumlichen Preisdifferenzen, die bezüglich eines Gutes zu einem bestimmten Zeitpunkt bestehen, nennt man „Arbitrage“. Analog dazu kann man die Gewinn-Orientierte Ausnutzung von räumlichen Kostendifferenzen, die bezüglich eines Gutes bei der Einfuhr zu einem bestimmten Zeitpunkt bestehen, als „Zollarbitrage“ (oder „Grenzübergangs-Arbitrage“) bezeichnen.

Der Begriff „Zollarbitrage“ wird folgendermaßen definiert:

Zollarbitrage ist der Kostenvorteil, der für Wirtschaftsbeteiligte durch die uneinheitliche Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs durch die Zollverwaltungen der Mitgliedstaaten bei der Einfuhr von Waren in die EG entsteht. Die Einfuhr über einen Mitgliedstaat mit geringerem Zollsatz ist dann wirtschaftlich vorteilhaft, wenn die Transportkosten den geringeren Zollsatz nicht kontrahieren.

Beispiel:

Der Einführer sitzt in Süddeutschland.

Einfuhrzoll Deutschland: 10 %, Transportkosten ab Grenze 500 Euro.

Einfuhrzoll Niederlande: 0 %, Transportkosten ab Grenze 500 Euro.

Das Rechenbeispiel zeigt auf, dass die Transportkosten identisch sind und sich deswegen bei uneinheitlicher Anwendung des GZT in DE / NL die Zollarbitrage lohnt.

¹ Weerth, Einheitliche Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs beim Zugang zum Europäischen Binnenmarkt?, Dissertation, Carl von Ossietzky Universität Oldenburg, Sierke Verlag, Göttingen, 2007. ISBN 978-3-940333-61-2; 504 Seiten, 35 Anhänge, 29 Abbildungen, 84 Tabellen und 23 Übersichten.

Nachweis der uneinheitlichen Anwendung des Zolltarifs

Schwierigkeiten des Nachweises

Die uneinheitliche Anwendung des GZT ist nicht einfach und auch nicht immer direkt nachzuweisen. Wie eine Ware beispielsweise in Frankreich in den Zolltarif eingereiht wird, muss den Zollbehörden in Deutschland, Österreich oder Dänemark nicht bekannt werden, es sei denn, der Einführer wehrt sich gegen die Einreihung und der Sachverhalt wird öffentlich (z.B. durch Gerichtsverhandlungen und Veröffentlichung des Urteils oder ein Vorlageverfahren an den Europäischen Gerichtshof EuGH nach Artikel 234 EGV). Interne Erkenntnisse der Zollverwaltungen (z.B. uneinheitlich erteilte Zolltarifauskünfte in Deutschland und Spanien für ein und dieselbe Ware) dürfen aus Gründen des Zoll- und Steuergeheimnisses (Artikel 15 ZK und § 30 AO) nicht verwendet werden. Allein mit rechtswissenschaftlichen Methoden dürfte die uneinheitliche Anwendung des GZT schwer nachzuprüfen sein. Daher wurde ein interdisziplinärer Ansatz gewählt, der rechtswissenschaftliche und wirtschaftswissenschaftliche Methoden benutzt.

Methoden der Nachweisführung

Aus den zuvor genannten Gründen bieten sich indirekte Formen des Nachweises an.

- Dabei kann es sich um Gesetze, Verordnungen und Erlasse handeln, die nur in einem Mitgliedstaat gelten, nicht aber in allen anderen Mitgliedstaaten der EG-15 (1995 - 2004), EG-25 (2004 - 2006) oder EG-27 (seit 2007).
- Es kann sich um Handelsdaten zur Einfuhr bestimmter Waren handeln, die in der Datenbank COMEXT der EG (Außenhandelsstatistik) kostenlos aus dem Internet herunter geladen werden können (unter der URL: <http://fd.comext.eurostat.cec.eu.int/xtweb>).
- Es kann sich um Einreihungs-Verordnungen der EG handeln, die nicht einheitlich angewendet werden.
- Schließlich kann es sich um veröffentlichte Urteile von EuGH und anderen Gerichten handeln.

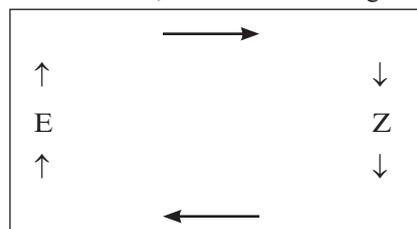
Modell der Zollarbitrage

Beim Wettlauf der Einführer (den Regulierten) mit den Zollverwaltungen (den Regulierern) handelt es sich leider nicht um einen einfachen Regelkreis, bei dem die Zollverwaltung eines Mitgliedstaates auf die Aktion des Einführers reagiert und der Einführer wiederum auf die Reaktion der Zollverwaltung neu agiert – (einfache Interaktion, s. Abbildung 1).

Abbildung 1:

Schema eines einfachen Regelkreises

E = Einführer, Z = Zollverwaltung



Die Situation ist komplexer. Jede neue Aktion des Einführers kann verschiedene Handlungsalternativen beinhalten, die für die Zollverwaltung eines einzelnen Mitgliedstaates nicht nachvollziehbar sind. Der Einführer hat bei der Einfuhr eine Zollanmeldung abzugeben, die durch die Zollverwaltung geprüft wird. Auf das Prüfungsergebnis der Zollverwaltung wird sich der Einführer bei der nächsten Einfuhr einstellen (Reaktion).

Ziel der Aktion des Einführers ist dabei jeweils die Senkung der Zollbelastung, die durch verschiedene Handlungsalternativen erreicht werden kann. Grundsätzlich wird der Abgabensatz (t , tariff) berechnet mit Hilfe der drei Variablen Zollwert (v , value), Zollsatz (d , duty), Menge (q , quantity) (vgl. auch die Bemessungsgrundlagen, Artikel 214 ZK) – wirtschaftswissenschaftlich ausgedrückt ergibt sich die Formel 1:

$$t = v \times d \times q \quad (1)$$

Der Zollsatz d wird bestimmt durch die Einreihung der Ware in den Zolltarif (c , customs classification) und ist abhängig vom Ursprungsland (o , origin) und vom Zeitpunkt der Zollanmeldung (t_i , time), Formel 2:

$$d = c_o, t_i \quad (2)$$

Die Änderung der Zollbelastung bei der Einfuhr ist daher abhängig von den Variablen v , q und d (c_o, t_i). Mit anderen Worten ist der Zollsatz ab-

hängig vom Zollwert, von der Menge der Ware und dem Zollsatz (Bemessungsgrundlagen, Artikel 214 ZK), der wiederum abhängig ist von der zolltariflichen Einreihung, dem Ursprungsland und dem maßgebenden Zeitpunkt (Maßgebender Zeitpunkt, Artikel 67, 201, 202 ZK).

Jede nationale Zollverwaltung ist für die richtige Anwendung des Zolltarifs verantwortlich. Dabei ist jede der in den Formeln 1 und 2 genannten Variablen ein potentielles Handelshemmnis und eine Möglichkeit zur versteckten Diskriminierung von Waren. Das Problem mit der zolltariflichen Einreihung einer Ware ist (wie auch die zollwertrechtliche Beurteilung) die Möglichkeit, dass sie als protektionistische Maßnahme eingesetzt werden kann und damit eine bestimmte Ware beispielsweise aus dem Meistbegünstigungsprinzip herausgehalten werden kann, wenn die Anwendung „ungerecht“ ist.

Für Einführer mit anderer Tarifauffassung als die der Zollverwaltung eines Mitgliedstaates ergeben sich daher zehn verschiedene Handlungsalternativen (vgl. Tabelle 1 und Abbildung 2).

Tabelle 1: Modell der Zollarbitrage

Aufzählung der möglichen Aktionen (Handlungsalternativen) des Einführers beim Zugang zum Binnenmarkt mit der Benennung des rechtlichen Status in Deutschland: Legal (L), Illegal (I)

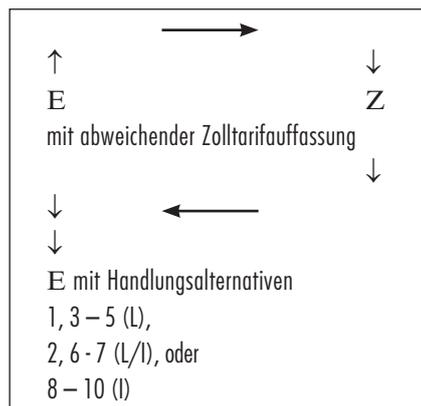
Nr.	Aktion	Status L/I
1	Anfechtung der Tarifauffassung des Mitgliedstaates (zeitlich begrenzt)	L
2	Einfuhr ohne Angabe der abweichend festgesetzten VZTA	L/I
3	Einfuhr über anderen Mitgliedstaat mit anderer Tarifauffassung – Warenstromverlagerung (so gen. „tariff shopping“)	L
4	Erstellung einer verbindlichen Zolltarifauskunft von einem anderen Mitgliedstaat mit einer anderen Tarifauffassung (so gen. „BTI-shopping“)	L
5	Entwicklung einer neuen Ware zur Umgehung von tariflichen Maßnahmen	L
6	Senkung des Zollwertes	L/I
7	Änderung des Ursprungslandes	L/I
8	Änderung der Warenbeschreibung	I
9	Änderung der Warenmenge	I
10	Verstecken der Waren und Vorschriftswidriges Verbringen	I

Anmerkung: Die Senkung des Zollwertes kann sowohl mit legalen als auch mit illegalen Mitteln erreicht werden (Falsche Angaben oder die Fälschung von Belegen sind illegal, die Angabe einer anderen Rechnung aus

der Einkaufskette ist beispielsweise legal (Artikel 147 Abs. 1 S. 3 ZK-DVO), sofern es sich um einen Verkauf mit dem Ziel der Einfuhr in die EG handelt; es bestehen legale Gestaltungsspielräume bei der Zollwertbestimmung). Auch das Ursprungsland kann legal und illegal beeinflusst werden: falsche Angaben sind illegal, Importe einer gleichartigen Ware aus einem anderen Ursprungsland mit günstigerer Zollbelastung sind selbstverständlich legal. Eine eindeutige Klassifizierung der Punkte (2./7.) in legal/illegal ist daher nicht möglich. Das Verschweigen einer abweichend erteilten VZTA ist nach herrschender Meinung eine Steuerstraftat nach § 370 AO, wenn es durch das Verschweigen zur Steuerverkürzung kommt.

Abbildung 2: Modell der Zollarbitrage
 Schema der Handlungsalternativen von Einführern mit abweichender Zolltariffassung

E = Einführer, Z = Zollverwaltung



Formen und Nachweise der Zollarbitrage

Formen der Zollarbitrage

Die zehn Handlungsalternativen und das Modell der Zollarbitrage wurden im Rahmen der umfangreichen Forschungsarbeit mit verschiedenen Beispielen nachgewiesen.

Die Warenstromverlagerung bei der Einfuhr in die EG und damit der Zugang zum Binnenmarkt über ein Mitgliedstaat mit einer günstigen Tariffassung und der Transport innerhalb des Binnenmarktes in einen anderen Mitgliedstaat (so gen. „tariff shopping“, Tabelle 1, 3. Handlungsalternative) wurde im Schrifttum verschiedentlich postuliert (u.a. von Vander Schueren und Müller-Eiselt) und

von der Wirtschaft öffentlich zugegeben (vgl. die ZEIT Nr. 23 2. Juni 2005, S. 27, von einer PANASONIC-Managerin).

Der Erfolg der Anfechtung einer Rechtsauffassung ist zeitlich begrenzt (aufschiebende Wirkung nur bis zu endgültigen Entscheidung) – eine Untersuchung der EuGH-Urteile von 1969 bis 1994 hat darüber hinaus ergeben, dass nur in 56 von 151 Fällen (37 Prozent) der Wirtschaftsbeteiligte mit seiner Anfechtung Erfolg hatte, in 95 Fällen (63 Prozent) hatte jedoch die Zollverwaltung Erfolg.

Für die Bewertung der Handlungsalternativen kommt erschwerend hinzu, dass die Einstufung, ob eine Handlung legal oder illegal ist von den strafrechtlichen Vorschriften des jeweiligen Mitgliedstaates abhängt, weil diese rechtlichen Konsequenzen nicht im europäischen Zollrecht geregelt sind. Es kann daher vorteilhaft für den Einführer sein, einen der 27 Mitgliedstaaten für die Einfuhrabwicklung zu wählen, in dem es keinerlei rechtlichen Konsequenzen bei Fehlverhalten gibt. Allerdings kann das Fehlverhalten immer noch im Rahmen der zollrechtlichen Nachprüfung von Einfuhrsachverhalten nach Artikel 78 ZK in Deutschland aufgedeckt und geahndet werden.

Die unterschiedliche und schwierige Bewertung der zolltarifliche Einreihung von Waren in den Zolltarif bietet (Gestaltungs-) Spielräume für die steuerliche Belastung bei der Wareneinfuhr. Selbst die gewollte Einreihung in eine andere Zolltariflinie ist nur dann strafrechtlich verfolgbar, wenn die subjektive Tatbestandsmäßigkeit bei der Steuerhinterziehung im Sinne von § 370 AO nachgewiesen werden kann. Dieser Nachweis ist auf Grund der Schwierigkeit bei der Einreihung von Waren in den Zolltarif und der ggf. bestehenden Unsicherheit bei der Findung der richtigen Tariflinie sowohl innerhalb Deutschlands als auch innerhalb der EG zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten kaum zu führen.

Auswirkungen der Zollarbitrage

Seit Gründung der EWG-6 im Jahre 1958 wurde die Europäische (Wirtschafts-) Gemeinschaft sechsmal erweitert bis zur EG-27 (2007). Durch die Erweiterungen wurden immer mehr nationale Zollverwaltungen mit der einheitlichen Durchführung des Europäischen Zollrechts und der Anwendung des GZT an der Außengrenze der EG betraut. Sofern nur eine Zollverwaltung eine von den anderen Zollverwaltungen abweichende Auffassung zur Einreihung einer Ware in den GZT hat, ist die Gefahr der Handelsumlenkung beim Marktzugang zum Europäischen Binnenmarkt gegeben (vgl. Abbildung 3): Wenn nur ein Mitgliedstaat eine von den anderen Mitgliedstaaten abweichende Tariffassung vertritt (im Beispiel Frankreich), ist die Möglichkeit der Zollarbitrage gegeben. Die Wahrscheinlichkeit, dass es dabei zu einer Handelsumlenkung und Warenstromverlagerung beim Marktzugang zum Europäischen Binnenmarkt in Richtung Frankreich kommt, ist sehr hoch.

Die steuerliche Gestaltung mit Hilfe der zolltariflichen Einreihung ist daher ein Gestaltungsmittel für multinationale Konzerne sowie kleine und mittlere Unternehmen, die im wahrsten Sinne des Wortes als „Grenzgänger“ die unterschiedlichen rechtlichen und strukturellen Systeme der Mitgliedstaaten bei der Einfuhrkontrolle ausnutzen und gegeneinander ausspielen – insofern treiben diese fachkundigen Einführer „Spielchen mit dem Zoll“.

Abbildung 3:

Schematische Darstellung der möglichen Handelsumlenkungen bei einer uneinheitlichen Zolltariffassung in der EG-15 (1995 - 2004); abgebildet ist der Zollsatz (meistbegünstigt); die Pfeile stellen den Handelsstrom bei der Einfuhr in den Europäischen Binnenmarkt dar; neben der Querbewegung finden tatsächlich auch Einfuhren in die anderen Mitgliedstaaten statt.

(Teil 2 folgt in AW-Prax 2/08)

Handelsstrom bei der Einfuhr in die EG														
Drittland														
BE	LU	NL	DE	IT	FR	GB	DK	IE	GR	ES	PT	AT	SE	FI
	10		10	10	4	10	10	10	10	10	10	10	10	10
Binnenmarkt														

vor-operationellen Phase ausgesucht worden sind.

Darüber hinaus wurden Informationen beschafft und ausgewertet. Daher mussten alle NCPs die Informationen zu Warenbewegungen, die von anderen Mitgliedstaaten in das System eingegeben wurden, bewerten und hierzu weitere eigene Informationen zu Firmen oder Transportwegen hinzufügen.

Im Verdachtsfall wurden die Waren zurückgehalten, aber noch nicht beschlagnahmt. Denn die Beschlagnahme kann erst erfolgen, nachdem der Rechtsinhaber bestätigt hat, dass es sich um nachgeahmte Waren handelt.

Die Fristen hierzu sind in der EG-Verordnung 1383/2004 niedergelegt und betragen 10 Arbeitstage, sofern der Rechtsinhaber einen Antrag auf Grenzbeschlagnahme gestellt hatte und drei Tage, wenn die Zollstelle von Amts wegen tätig wird.

Diese Fristen werden als ausreichend angesehen, dass die nationalen Behörden mit dem Rechtsinhaber Kontakt aufnehmen können.

Die Europäische Kommission kann auch aufgrund eigener Kontakte mit bestimmten Rechtsinhabern den Mit-

gliedstaaten Hilfe leisten, wenn Zweifel bestehen, ob eine bestimmte Ware nachgeahmt ist oder nicht.

Während der operationellen Phase hatten die NCPs die Pflicht, das OCU über die Ergebnisse der vorgenommenen Kontrollen zu unterrichten.

Am Ende der operationellen Phase beendete das OCU seine Tätigkeit.

Gleichwohl werden alle Kontrollen, die bis zum Abschluss der operationellen Phase zwar angeordnet worden waren, aber noch nicht durchgeführt worden waren, noch durchgeführt.

Die Ergebnisse dieser Kontrollen haben dann Eingang in den Schlussbericht gefunden.

Auch die NCPs hatten während der nach-operationellen Phase noch Gelegenheit, Bewertungen zu von anderen Mitgliedstaaten für Kontrollen ausgesuchte Warenbewegungen zu machen.

Fazit

Die Operation DIABOLO ist von allen Beteiligten als wirksames Mittel im Kampf gegen die Produktpiraterie angesehen worden.

Die Operation hat gezeigt, wie wichtig es ist, dass Mitgliedstaaten der Europäischen Union und die Europäische Kommission in enger Zusammenarbeit mit Zollverwaltungen asiatischer Länder die Produktpiraterie bekämpfen und gegen die Einfuhr nachgeahmter Waren vorgehen.

Als Ergebnis der Operation konnten 20 Container mit annähernd 135.000.000 Zigaretten und 20 Pakete mit Tabakprodukten beschlagnahmt werden.

Durch die vorgenommenen Beschlagnahmungen konnte ein Schaden für den Haushalt der Gemeinschaft und der MS (Zölle und Steuern) von ca. 220 Mill. Euro verhindert werden.

Aber auch andere nachgeahmte Waren wurden entdeckt:

46 Container mit Waren wie Textilien, Möbel, Koffer, Handy-Zubehör, Schuhen, Elektronik-Artikeln, Spielwaren, Sonnenbrillen, Uhren und Fußball-Artikel sowie Waren, die anderen Verboten und Beschränkungen unterlagen, wie z.B. Fleisch. ■



Das Modell der Zollarbitrage: Ausnutzung von Zollsatzdifferenzen durch die Wirtschaft

Teil 2, Nachweis der uneinheitlichen Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs

Von Dr. Carsten Weerth B.Sc., Bremen

Der Verfasser ist beim Hauptzollamt Bremen tätig und Lehrbeauftragter für Zölle und Verbrauchsteuern an der Hochschule für Öffentliche Verwaltung des Landes Bremen im „Internationalen Studiengang Steuer- und Wirtschaftsrecht“.

Wird der Gemeinsame Zolltarif (GZT) der EG beim Zugang zum Europäischen Binnenmarkt einheitlich angewendet? Viele fachkundige Beobachter vermuteten in der Vergangenheit, dass dieses nicht so ist. Doch wie soll die uneinheitliche Anwendung des GZT nachgewiesen werden? Ein Modell der Zollarbitrage bei uneinheitlicher Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs wurde im Rahmen einer dreijährigen Untersuchung für die EG entwickelt und bewiesen¹. Dieser Beitrag stellt das Modell der Zollarbitrage vor.

Inhalt

Teil 1 in AW-Prax 1/08, S. 23 ff.

- Theorie der Handelsumlenkungen und Regulierungsarbitrage
- Nachweis der uneinheitlichen Anwendung des Zolltarifs

- Schwierigkeiten des Nachweises
- Methoden der Nachweisführung
- Modell der Zollarbitrage
 - Formen und Nachweise der Zollarbitrage
 - Formen der Zollarbitrage
- Auswirkungen der Zollarbitrage

Teil 2

- Schmuggel und Unregelmäßigkeiten
- Nachweise der Zollarbitrage
- Ergebnis
- Schlussfolgerungen und Ausblick
 - Nutzung der Zollarbitrage von Wirtschaftsbeteiligten
 - Einreihung in den Zolltarif – komplexe Regeln
 - Streitbeilegung
 - Kann eine einheitliche Anwendung des GZT herbeigeführt werden?
 - Wirtschaftspolitische Ausblick

Schmuggel und Unregelmäßigkeiten

Die tatsächlich illegalen Aktivitäten bleiben das Instrument der böswilligen Straftäter und des organisierten Verbrechens. Unterschieden werden kann in die Verheimlichung der Einfuhr von Waren durch Verstecke etc. oder das Durchbrechen der Grenze indem ein Flugzeug die Grenze überfliegt und auf einem ungenehmigten (unkontrollierten) Landeplatz landet oder Waren in der Weser- oder Elbemündung über Bord eines Schiffes geworfen werden (Schmuggel i.e.S., vgl. Modell der Zollarbitrage, 10. Handlungsalternative) und den Versuch der Steuerhinterziehung nach § 370 AO, indem „den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben [ge]macht“ werden (Schmuggel i.w.S., vgl. Modell der Zollarbitrage, 6. bis 9. Handlungsalternative). In beiden Fällen handelt es sich jedoch um Steuerstraftaten nach den §§ 370 ff. AO (z.B. § 370 AO Steuerhinterziehung oder § 372 AO Bannbruch).

Schmuggel ist der Oberbegriff für Zollhinterziehung im Steuerstrafrecht – der Begriff taucht nur in der Überschrift zu § 373 AO auf (§ 373 AO: Gewerbsmäßiger, gewaltsamer und bandenmäßiger Schmuggel), ohne rechtlich definiert zu werden. Der § 373 AO greift dafür auf § 370 AO zurück. In der Überschrift von § 370 AO ist der Begriff „Steuerhinterziehung“ genannt, der in der Folge definiert:

„(1) Mit Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer

– den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben macht,

– die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt oder

– pflichtwidrig die Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern unterlässt

und dadurch Steuern verkürzt oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt.“

Nach dem Zollkodex zu unterscheiden sind die „normale“ Zollschuldentstehung nach Artikel 201 ZK und die Zollschuldentstehung nach Artikel 202 ZK, die den Schmuggel erfasst (Artikel 203 bis 205 ZK sollen nicht betrachtet werden).

Das vorschriftswidrige Verbringen von Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft war nicht Gegenstand der Untersuchung, jedoch wurden „Betrügereien und sonstige gegen die finanziellen Interessen der Gemeinschaft gerichtete rechtswidrige Handlungen“ umfasst, gegen die nach Artikel 280 Abs. 1 und 2 EGV Maßnahmen zu ergreifend sind, „die abschreckend sind und in den Mitgliedstaaten einen effektiven Schutz gewähren.“ Schätzungen für Schäden an EU-Eigenmitteln gehen von Einbußen zwischen 5 – 20 % des EU-Haushaltes pro Jahr aus.

Kontrollen durch die Zollverwaltung bei der Einfuhr werden nur in geringem Umfang durchgeführt. Schätzungen gehen von nur einem Prozent der eingeführten Warensendungen aus. In manchen Fällen kann die Unregelmäßigkeit bereits auf Grund der Überprüfung der Angaben in den Handelsrechnungen oder anderen Handelspapieren aufgedeckt werden. Allerdings werden derartige Dokumente auf Grund der fortschreitenden Elektronisierung des internationalen Handels und der Zollabwicklung immer seltener vorgelegt und von Zollbehörden geprüft.

Betrügereien und gezielte Zuwiderhandlungen oder Ausnutzungen von Tarifanomalien versucht die EG zum Schutz ihrer finanziellen Interessen auf Grund von Artikel 280 EGV mit Hilfe des Europäischen Amtes für Betrugsbekämpfung (OLAF) zu bekämpfen, das 1999 gegründet worden ist. Die Tätigkeitsberichte von OLAF beinhalten immer wieder erstaunliche Sachver-

halte, in denen einzelne bösgläubige Wirtschaftsbeteiligte versucht haben, die unterschiedlichen Arbeitsweisen der nationalen Zollverwaltungen auszunutzen oder offenkundigen Betrug zu begehen.

Durch den Vertrag von Amsterdam wurde Artikel 135 EGV (ex Artikel 116 EWG-V) in den EGV eingeführt, welcher als „besondere Kompetenzgrundlage“ für Regelungen der Zusammenarbeit der mitgliedstaatlichen Zollverwaltungen untereinander (horizontal) und zur Kommission (vertikal) dient und dadurch die „Zusammenarbeit im Zollwesen“ fördern soll. Auf Grundlage des Artikels 135 EGV hat die Kommission mit der Verordnung (EG) Nr. 515/97 eine verstärkte Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten für die Fälle der Unregelmäßigkeiten eingeführt, die regelmäßig zu Untersuchungen durch OLAF führen. In den Jahren 2003 bis 2005 wurden dabei insgesamt 132 Unregelmäßigkeiten bei der Wareneinfuhr untersucht (vgl. Tabelle 2).

Tabelle 2:

Übersicht der von OLAF untersuchten Unregelmäßigkeiten [Fälle] auf Grund falscher Einreihungen in die Nomenklatur (falsche Warenbeschreibung), falscher Ursprungsländer - so gen. Umgehungseinfuhren, falsche Wertangabe oder falscher Mengenangabe).

Jahr	Beschreibung	Ursprungsländer	Wert	Menge
2003	7	19	0	2
2004	6	43	3	2
2005	7	41	1	1
Gesamt	20	103	4	5

OLAF hat dabei vier Betrugsmuster unterschieden:

- falsche Warenbeschreibung, die zur falschen Einreihung in den GZT führt.
- falsche Ursprungsländer, die zur Wahl des falschen (Antidumping-) Zollsatzes führen,
- falsche Zollwerte, die zur falschen Bemessung des Abgabebetrag führen und

¹ Weerth, Einheitliche Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs beim Zugang zum Europäischen Binnenmarkt?, Dissertation, Carl von Ossietzky Universität Oldenburg, Sierke Verlag, Göttingen, 2007. ISBN 978-3-940333-61-2; 504 Seiten, 35 Anhänge, 29 Abbildungen, 84 Tabellen und 23 Übersichten.

d) falsche Menge, die bei spezifischen Zollsätzen zur falschen Bemessung des Abgabensatzes führen.

Durch diese Beobachtungen von OLAF wurden die Handlungsalternativen 6 bis 9 des Modells der Zollarbitrage nachgewiesen (vgl. Tabelle 1).

Der Begriff „**Unregelmäßigkeiten**“ ist nicht in Artikel 280 EGV definiert, jedoch beinhaltet die Verordnung (EG, EURATOM) Nr. 2185/96 (ABl. EG 1996 Nr. L 292/2) über die Kontrolle und Überprüfungen vor Ort in Artikel 1 Abs. 2 eine Definition der Unregelmäßigkeit:

Der Tatbestand der Unregelmäßigkeit erfüllt, wenn „eine Handlung oder eine Unterlassung gegen eine Bestimmung des Gemeinschaftsrechts verstößt, die einen Schaden für den Gesamthaushaltsplan der Gemeinschaften oder die Haushalte, die von den Gemeinschaften verwaltet werden, bewirkt oder bewirkt haben würde. Der Schaden kann sich als Verminderung oder Ausfall von Eigenmitteleinnahmen, die direkt für Rechnung der Gemeinschaften erhoben werden, oder als ungerechtfertigte Ausgabe darstellen.“

Die größte Gefahr für die Eigenmittel der EU geht nach Feststellung von OLAF von den falschen Ursprungsangaben bei der Einfuhr in die EG aus (so gen. Umgehungseinfuhren). Im Berichtszeitraum von Juli 2002 bis Juni 2003 unterlagen 68 verschiedene Waren einem Antidumpingzoll, wobei dieser mindestens 30 % des Zollwertes ausmacht (bis über 200 % des Zollwertes). 103 von 132 Fällen (78 Prozent) der von OLAF im Zeitraum von 2003 bis 2005 untersuchten Fälle bezogen sich auf falsche Ursprungsangaben – es ist davon auszugehen, das es sich dabei um Fälle des Betrugs gegen Antidumping-Zölle gehandelt hat.

Nachweise der Zollarbitrage

Die erste Handlungsalternative (Anfechtung einer Tarifauffassung) ist durch die zahlreichen gerichtlichen Entscheidungen nachvollziehbar.

Die zweite Handlungsalternative (Einfuhr ohne Angabe einer abweichend festgesetzten VZTA) ist im Rahmen zweier Gerichtsverhandlungen („Geschmolzene Magnesia“) nachgewiesen worden – sofern dieses Verschweigen einer abweichend festgesetzten VZTA zu einer Steuerverkürzung führt, ist damit der Tatbestand der Steuerhinterziehung nach § 370 AO erfüllt.

Die dritte Handlungsalternative (Einfuhr über einen anderen Mitgliedstaat

mit anderer Tarifauffassung) wurde im Rahmen zweier Gerichtsurteile und des empirischen Nachweises anhand von Handelsdaten bei der Einfuhr von alten Kraftfahrzeugen (so gen. Oldtimer) nachgewiesen.

Für die vierte Handlungsalternative (Beantragung einer abweichenden VZTA in einem anderen Mitgliedstaat) sind Beispiele bekannt, dürfen jedoch auf Grund der Wahrung des Zollgeheimnisses (Artikel 15 ZK) und Steuergeheimnisses (§ 30 AO) nicht aufgeführt werden.

Die fünfte Handlungsalternative (Entwicklung einer neuen Ware) ist ein seltener Fall – sie wurde im Rahmen der Untersuchung für die Entwicklung von gesalzenem Geflügelfleisch als „neue Ware“ (Pos. 0207 oder 0210?) nachgewiesen.

Die sechste bis neunte Handlungsalternative (Senkung des Zollwertes, Änderung des Ursprungslandes, Änderung der Menge, Änderung der Warenbeschreibung) wurde mit Hilfe der OLAF-Tätigkeitsberichte nachgewiesen.

Die zehnte Handlungsalternative des Modells der Zollarbitrage (der Schmuggel i.e.S.) ist eine häufig vorkommende Form der Steuerhinterziehung – ein Blick auf die aktuellen Nachrichten aus der Zollverwaltung (URL; <http://www.zoll.de>) bietet einen tagesaktuellen Überblick über gescheiterte Schmuggelversuche.

Ergebnis

Die systembedingten Schwächen der uneinheitlichen (indirekten) mitgliedstaatlichen Durchführung des europäischen Zollrechts und des GZT beim Marktzugang zum Europäischen Binnenmarkt versuchen Wirtschaftsbeteiligte auf verschiedene Weise auszunutzen, um Zollabgaben zu sparen – beim Zoll handelt es sich um eine „manageable tax“, also eine Steuerbelastung, die durch geschicktes „Zollmanagement“ gesenkt werden kann.

Das Modell der Zollarbitrage (vgl. Abbildung 2, Tabelle 1) bildet zehn Handlungsalternativen ab: drei der Handlungsalternativen sind illegal (Nrn. 8 - 10); drei weitere können in Deutschland illegal oder legal sein (Nrn. 2, 6/7); vier Handlungsalternativen (Nrn.

1, 3-5) sind in Deutschland legal, und diese Handlungsalternativen waren Hauptgegenstand dieser Untersuchung. Alle zehn Handlungsalternativen sind im Rahmen dieser Arbeit nachgewiesen worden.

Das Modell der Zollarbitrage (die Ausnutzung der Zollsatzdifferenzen durch die uneinheitliche Anwendung des GZT durch die Zollverwaltungen der Mitgliedstaaten von Wirtschaftsbeteiligten, vgl. Abbildung 2 und Tabelle 1) konnte konkret nachgewiesen werden für:

- a) zahlreiche Klageverfahren gegen erteilte VZTA (die überwiegende Mehrzahl der vor deutschen Finanzgerichten und dem BFH verhandelten Zolltarifsachen), beispielsweise FG des Landes Brandenburg vom 16. Oktober 2002 Az.: 4 K 2243/01 (Modell, Abbildung 2, Tabelle 1, 1. Handlungsalternative, Anfechtung der Tarifauffassung);
- b) „geschmolzenen Magnesia“, denn die vor dem Finanzgericht und dem BFH, bzw. dem EuGH, verhandelten Sachverhalte haben gezeigt, dass manche Einführer die erteilte VZTA verschweigen, um eine günstigere Einfuhrbehandlung zu erfahren (Modell, Abbildung 2, Tabelle 1, 2. Handlungsalternative, Verschweigen einer erteilten VZTA);
- c) die Einfuhr von Oldtimer-Kfz der Pos. 9705 aus den USA, da durch eine Warenstromanalyse nachgewiesen werden konnte, dass Sammlungsstücke der Pos. 9705 in den folgenden Mitgliedstaaten signifikant häufiger eingeführt wurden, als PKW der Pos. 8703: Belgien, Luxemburg, Niederlande, Frankreich, Dänemark und Schweden (so gen. „tariff shopping“, Modell, Abbildung 2, Tabelle 1, 3. Handlungsalternative, Warenstromverlagerung);
- d) die Einfuhr von gesalzenem Geflügelfleisch der Pos. 0210, da nach dem Beitritt von zehn (süd-) osteuropäischen Staaten und Schaffung der EG-25 im Mai 2004 mit Hilfe einer Warenstromanalyse nachgewiesen werden konnte, dass in zwei Ländern (Estland und Slowakei) die Einfuhr dieser Ware unter einer Codenummer der Pos. 0210 möglich war, obwohl dieses durch die Kommission zuvor mit viel Mühe

- abgeschaltet worden war (so gen. „tariff shopping“, Modell, Abbildung 2, Tabelle 1, 3. Handlungsalternative, Warenstromverlagerung);
- e) das Beantragen weiterer VZTA in anderen Mitgliedstaaten mit abweichender Tarifauffassung durch die Behauptung der USA vor dem DSB-Panel im WTO-Streitbeilegungsverfahren WT/DS315 (so gen. „BTI-Shopping“) – Beispiele hierfür sind bekannt, dürfen jedoch auf Grund der Wahrung des Zollgeheimnisses (Artikel 15 ZK) und Steuergeheimnisses (§ 30 AO) nicht aufgeführt werden (Modell, Abbildung 2, Tabelle 1, 4. Handlungsalternative);
- f) die Einfuhr von gesalzenem Geflügelfleisch der Pos. 0210, da diese Ware erst nach Abschluss der Uruguay-Runde entwickelt worden ist, um dadurch eine vorteilhafte Zollbehandlung zu erhalten (Modell, Abbildung 2, Tabelle 1, 5. Handlungsalternative, Entwicklung einer neuen Ware);
- g) 132 Betrugsfälle, die in den Jahren 2003 bis 2005 vom europäischen Amt für Betrugsbekämpfung OLAF untersucht werden – in 20 Fällen wurden falsche Warenbeschreibungen vorgenommen, in vier Fällen wurde der Zollwert der Waren zu niedrig angesetzt, in fünf Fällen wurde die Warenmenge zu gering angegeben und in 103 Fällen (78 Prozent) wurde das Ursprungsland der Ware falsch angegeben, um eine günstigeren Zollsatz zu erzielen (siehe Tabelle 2) (Modell, Abbildung 2, Tabelle 1, 6 bis 9. Handlungsalternative; Angabe eines anderen Zollwertes, einer anderen Beschaffenheit, eines anderen Ursprungslandes oder einer anderen Menge);
- h) die Einfuhr von zahlreichen elektronischen Produkten über andere Mitgliedstaaten mit anderer Auffassung zur Einreihung in den GZT, da für diese Waren große Zollsatzdifferenzen bestehen (von 0 – 14 %) und diese Ausnutzung von Kostendifferenzen beim Grenzübertritt öffentlich von einer PANASONIC-Managerin zugegeben worden ist (Modell, Abbildung 2, Tabelle 1, 3.

Handlungsalternative, Warenstromverlagerung);

- i) das Verbergen von Waren (Einfuhrschmuggel i.e.S.) und das vorschriftswidrige Verbringen in das Zollgebiet der Gemeinschaft sind mannigfaltig in Rechtsverfahren nachgewiesen (Modell, Abbildung 2, Tabelle 1, 10. Handlungsalternative), jedoch nicht Gegenstand dieser Untersuchung.
- j) die zolltarifliche Einreihung von Halloween-Artikeln, da nur in Deutschland durch einen Einreihungserlass die Einreihung in die Pos. 9505 als Festartikel von 2002 – 2007 geregelt worden ist – erst im Sommer 2007 wurden die Erl. KN europaweit einheitlich gestaltet.

Schlussfolgerungen und Ausblick

Nutzung der Zollarbitrage von Wirtschaftsbeteiligten

Die Zollarbitrage wird von Wirtschaftsbeteiligten seit Jahren dazu genutzt, die Zollbelastung bei der Einfuhr in die EG zu senken. Diese Wettbewerbsverzerrung und uneinheitliche Anwendung des Zollrechts führen zu Einnahmeverlusten der EG-Eigenmittel.

Einreihung in den Zolltarif – komplexe Regeln

Das Zolltarifrecht und die Anwendung des Zolltarifes sind auf Grund der Vielfältigkeit und der tiefen Untergliederung sowohl für Zollverwaltungen als auch für Wirtschaftsbeteiligte sehr schwierig. Je nach Ausbildungsstand der Zollbeamten in den Mitgliedstaaten der EG-27 und der Wirtschaftsbeteiligten sind unterschiedliche Ergebnisse bei der Einreihung von ein und derselben Ware zu verzeichnen.

Streitbeilegung

„Das Zolltarifrecht ist eine unexakte Wissenschaft“ (so Vander Schueren). Unter den HS-Vertragsparteien entstehen regelmäßig Schwierigkeiten bei der einheitlichen Auslegung der Nomenklatur, die im Rahmen des allgemeinen HS-Streitbeilegungsverfahrens durch Mehrheitsentscheidungen gelöst werden (Artikel 10 Abs. 2 HS).

Auch die Europäische Kommission trifft nach den Artikeln 8, 9 und 10 VO-

KN im Rahmen des Ausschusses für den Zollkodex nach Artikel 247 ZK Einreihungsentscheidungen und beschließt Einreihungs-Verordnungen, ohne dass eine HS-Ausschussentscheidung oder ein Gerichtsurteil des EuGH zu Grunde liegen. Dadurch wird u.a. die Streitbeilegung innerhalb der EG bei unterschiedlichen Auffassungen der Mitgliedstaaten sichergestellt. Die Tatsache, dass eine Streitbeilegung innerhalb der EG bei der Auslegung des GZT erforderlich ist, ist im Umkehrschluss der Nachweis, dass der GZT durch die Mitgliedstaaten regelmäßig uneinheitlich ausgelegt und angewendet wird.

Kann eine einheitliche Anwendung des GZT herbeigeführt werden?

Die uneinheitliche Anwendung des GZT wurde in zahlreichen Einzelfällen nachgewiesen. Die uneinheitliche Anwendung des europäischen Zollrechts wurde punktuell auch an anderen Stellen nachgewiesen. Die Zollunion funktioniert daher nicht vollständig und ordnungsgemäß. Gleichzeitig muss festgehalten werden, dass die Zollverwaltungen das Zollrecht der EG und den GZT im Großen und Ganzen einheitlich anwenden, dadurch der einheitliche Zugang zum Binnenmarkt sichergestellt wird und die Eigenmittel der EU einheitlich und vollständig erhoben werden. Damit wird grundsätzlich ein fairer Wettbewerb für alle Marktteilnehmer und das Funktionieren der Zollunion sichergestellt – aber auch hier bestätigen Ausnahmen in Einzelfällen die Regel. Schließlich sind Wirtschaftsbeteiligte immer an einer Kostenreduzierung interessiert: sie betrachten Zollabgaben als „manageable tax“ und bei uneinheitlicher Anwendung des GZT nutzen sie im Rahmen der Zollarbitrage komparative Kostenvorteile beim Marktzugang aus – zum Nachteil des Gesamthaushalts der EU und Wirtschaftsbeteiligter, die keine Zollarbitrage betreiben. Ob Kostenvorteile, die durch Zollarbitrage erzielt worden sind, tatsächlich an Kunden weitergegeben werden, war nicht Gegenstand dieser Untersuchung.

Wirtschaftspolitische Ausblick

Die einheitliche Anwendung der HS-Nomenklatur ist nicht nur ein Problem der EG (der EG-15, der EG-25 und der

EG-27) sondern ein weltweites Problem, weil der technische Fortschritt sehr schnell und groß ist, die Reaktionsgeschwindigkeit der beteiligten Zollverwaltungen für die Einigung in Streitfällen jedoch (vom Erkennen eines Problems bis zur Lösung) mehr oder weniger langsam ist. Das Problem der Einheitlichkeit des GZT der EG wird durch die strukturelle Schwäche der EG-27 verstärkt, dass 27 nationale Zollverwaltungen das Gemeinschaftsrecht einheitlich umsetzen sollen, obwohl bei den Zollbeamten völlig unterschiedliche Ausbildungsstände, Bezahlungen und kulturelle Prägungen vorliegen. Die EG ist aufgerufen, dieses Problem anzuerkennen und zu lösen. Ansonsten bleibt der Zugang zum Europäischen Binnenmarkt aus Drittländern uneinheitlich – findige Wirtschaftsbeteiligte werden diesen Umstand weiterhin nutzen und die Einnahmen der EG-Eigenmittel mindern sowie den Wettbewerb verzerren.

Ein Lösungsvorschlag, der immer wieder (auch in der *AW-Prax*) gemacht wurde, ist die Schaffung einer einheitlichen Zollverwaltung (oder zumindest die Schaffung einer EG-Zolltarifbehörde). Schnellere Entscheidungen und die einheitliche Anwendung des GZT wären auf diesem Wege zu erreichen – großer Handlungsbedarf ist nachweislich gegeben.

Nicht zuletzt durch das WTO-Verfahren WT/DS15 („Selected Customs Matters“) ist die EG unter Zugzwang geraten, das System der nationalen Zollverwaltungen der EG zu überdenken, auch wenn die Kommission (politisch) den Ausgang des Verfahrens als großen Erfolg feiert. Das Verfahren ist in 18 von 19 Fällen daran gescheitert, dass die USA keine ausreichenden Nachweise hatten; in einem Fall hat die EG verloren (Einreihung von LCD-Monitoren in die Nomenklatur in den Niederlanden) – überspitzt formuliert könnte man das mit einer 19-fachen Mordanklage vor US-Gerichten vergleichen: bei 18-fachem Freispruch und einmaliger Verurteilung (Todesstrafe) würde man doch wohl kaum den Sieg feiern, oder? Genau das macht aber die Kommission – ein eher politisch motivierter Schachzug nach dem Motto: „Mit mutigem Gebrüll verjagt man Angreifer...“ (vgl. Europäische

Kommission, Pressemitteilung IP/06/1557 vom 14. November 2006).

Die EG hat in der Vergangenheit immer wieder die Anpassungsfähigkeit an neue Herausforderungen, nicht zuletzt in der Zollunion, bewiesen. Derzeit versucht man jedoch mit Methoden und Rechtsgrundlagen, die nicht einmal in der EWG-12 funktionierten, die riesigen Herausforderungen in einer stark erweiterten EG-27 zu meistern. Der modernisierte Zollkodex ist ein bescheidener und zu kleiner Ansatz für bedeutende Änderungen im System der europäischen Zollunion – die Zukunft wird zeigen, ob die EG zu weiteren Anpassungen bereit und fähig ist. Neben der Erkenntnis, dass Wandel notwendig ist, muss in Kommission, Rat und Parlament der EG sowie nicht zuletzt in den Mitgliedstaaten, der politische Wille zur Änderung vorliegen. ■

Quellen und weiterführende Hinweise:

- Beschluss der Kommission SEK (1999) 802 vom 28. April 1999 zur Einrichtung des Europäischen Amtes für Betrugsbekämpfung (OLAF), ABl. EG 1999 Nr. L 136/20.
- Beußel, Versandverfahren in einer Krise?, *ZfZ* 1998, S. 254 – 258.
- BFH v. 04.11.2003, Gz. VII R 23/02.
- Durić, Effizienz der zollamtlichen Überwachung, *ZfZ* 1999, S. 69 - 70.
- EuGH v. 8.12.2005, Rs. C-445/04 (Possehl Erzkontor GmbH).
- Europäische Kommission, Pressemitteilung IP/06/1557 vom 14. November 2006.
- Genschel, Steuerharmonisierung und Steuerwettbewerb in der Europäischen Union, Campus Verlag, 2002.
- Genschel/Rixen, The Institutional Foundations of Tax Competition, The International Tax Policy Project, International University Bremen (IUB), 2006.
- Lux, Zollrecht und Völkerrecht in der EU, *ZfZ* 2005, S. 254 – 260.
- Meyer-Timpe, Spielchen mit dem Zoll?, *Die ZEIT*, Nr. 23 vom 2. Juni 2005, S. 27.
- Müller-Eiselt, Trendwende beim Vorabentscheidungsverfahren (Artikel 177 EGV)?, *ZfZ* 1997, S. 414- 419.
- OLAF, 4. Tätigkeitsbericht Juni 2003, S. 30, OLAF, 5. Tätigkeitsbericht Juni 2004, S. 49 – 55 und OLAF, 6. Tätigkeitsbericht, Dezember 2005, S. 49 f.
- Prieß/Niestedt, 10 Jahre Zollkodex, *AW-Prax* 2004, S. 295 – 301 und S. 346 – 350.
- Sonnefeld, Die zolltarifliche Einreihung von so

genannten Mousepads, ddZ-Fachteil 2000, F-65 – F-66.

- Sonnefeld, Das Stimmverhältnis im Ausschuss für den Zollkodex, ddZ-Fachteil 2002, F-57-F-58.
- Sonnefeld, Gedanken zu einer EU-Behörde für Tarifauskünfte, *AW-Prax* 2006, S. 150 - 151.
- Trebilcock/Howse, *The Regulation of International Trade*, 2nd Edition, London, 1999.
- Vander Schueren, *Customs Classification: One of the Cornerstones of the Single European Market, but one which cannot be Exhaustively Regulated*, *Common Market Law Review* 1991, 855 - 875.
- Vermulst, *EC Customs Classification: Should Ice Cream melt?*, *Michigan Journal of International Law*, Vol. 15 No. 4, 1994, S. 1242 – 1327.
- Verwaal/Cnossen, 2002, *Europe's New Border Taxes*, *Journal of Common Market Studies*, Vol. 40(2), S. 309 - 330.
- Verordnung (EG) Nr. 515/97 des Rates vom 13. März 1997 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen Verwaltungsbehörden der Mitgliedstaaten und die Zusammenarbeit dieser Behörden mit der Kommission im Hinblick auf die ordnungsgemäße Anwendung der Zoll- und der Agrarregelung, ABl. EG 1997, Nr. L 82/1.
- Wamers, *Marktbeobachtung*, Dissertation, Universität Münster, 1997.
- Wassmann, OLAF und Art. 280 EGV: Zwei Etappen auf dem Weg zum wirksamen Schutz der Finanzinteressen der EU, [in Bongartz, Matthias (Hrsg.) *Europa im Wandel*, Köln, 2000] S. 371 – 388.
- Weerth, *Das Eigenmittel-System der EU im Überblick*, *AW-Prax* 2006, S. 168-171.
- Weerth, *Halloween ist endlich europaweit ein Fest!*, *AW-Prax* 2007, S. 357-358.
- Zuvich, *The truth about customs*, *Journal of Accountancy*, Vol. 185 No. 4, 1998, S. 51-54, URL: <http://www.aicpa.org/PUBS/JOFA/apr98/zuvich.htm> (15.10.2006), 1998.
- Weerth, *Einheitliche Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs beim Zugang zum Europäischen Binnenmarkt?*, Dissertation, Carl von Ossietzky Universität Oldenburg, Sierke Verlag, Göttingen, 2007. ISBN 978-3-940333-61-2; 504 Seiten, 35 Anhänge, 29 Abbildungen, 84 Tabellen und 23 Übersichten.

Die in diesem Beitrag enthaltenen Abbildungen 1, 2 und 3 entsprechen Abbildung 3, 4 und 6, die Tabellen 1 und 2 entsprechen den Tabellen 9 und 10.