

Alexander Thoma | Robert Böhm | Ellen Kirchhainer

Zoll und Umsatzsteuer

Die rechtliche Beurteilung und praktische
Abwicklung von Warenlieferungen mit
Drittlandsbezug



Inhaltsübersicht

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	17
Literaturverzeichnis	20
Bearbeiterverzeichnis	22
§ 1	Kurze Einführung in das Zollrecht 23
A.	Die maßgeblichen Rechtsgrundlagen 23
I.	Internationales Recht 23
II.	Gemeinschaftsrecht 23
III.	Nationales Recht 24
B.	Das Zollgebiet der Gemeinschaft 24
C.	Der zollrechtliche Begriff der „Ware“ 25
D.	Gemeinschaftsware/Nichtgemeinschaftsware 26
E.	Der zollrechtliche Anmelder und sein Vertreter 28
I.	Wer kann Zollanmelder sein? 28
II.	Möglichkeiten der Vertretung 29
F.	Die verschiedenen Zollverfahren 30
I.	Einführung 30
II.	Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 32
III.	Versandverfahren 32
IV.	Zolllagerverfahren 32
V.	Aktive Veredelung 33
VI.	Umwandlungsverfahren 33
VII.	Vorübergehende Verwendung 33
VIII.	Passive Veredelung 34
IX.	Ausfuhrverfahren 34
G.	Die Entstehung der Zollschuld 35
I.	Allgemeine Grundsätze 35
II.	Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr 36
III.	Vorschriftswidriges Verbringen/Einfuhrschmuggel 36
IV.	Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung 37
V.	Verletzung zollrechtlicher Pflichten 38
VI.	Verbrauch oder Verwendung in einer Freizone oder einem Freilager 39
VII.	Ausfuhr von Präferenzurzeugnissen 39
VIII.	Ausfuhrzollschuld 40
§ 2	Einfuhr von Waren aus dem Drittland 41
A.	Einfuhr – Aus Nichtgemeinschaftswaren werden Gemeinschaftswaren 41
I.	Die Erfassung des Warenverkehrs 41
1.	Allgemeines 41
2.	Vorherige summarische Eingangsanmeldung 41

3.	Vom Verbringen bis zur Gestellung	41
4.	Vorübergehende Verwahrung	42
II.	Anmeldung zum zollrechtlich freien Verkehr	43
1.	Allgemeines	43
2.	Die Zollanmeldung im Normalverfahren	44
3.	Elektronische Zollanmeldungen	44
4.	Vereinfachte Verfahren	45
	a) Unvollständige Zollanmeldung	45
	b) Vereinfachtes Anmeldeverfahren (VAV)	46
	c) Anschreibeverfahren (ASV)	47
5.	Welche Unterlagen braucht der Zoll?	47
	a) Zollwertanmeldung	47
	b) Rechnung	48
	c) Präferenzielle Ursprungsnachweise	49
	d) Nichtpräferenzielle Ursprungsnachweise	50
	e) Außenwirtschaftsrechtliche Einfuhrgenehmigungen und Überwachungsdokumente	50
	f) sonstige Unterlagen	51
III.	Grundlagen der Abgabenerhebung	52
1.	Der Zolltarif	52
	a) Allgemeines	52
	b) Einreihung von Waren	54
	c) Verbindliche Zolltarifauskünfte	56
	d) Unverbindliche Zolltarifauskünfte	60
2.	Der Zollwert	61
	a) Allgemeines	61
	b) Transaktionswertmethode	62
	c) Hinzurechnungen/Abzugsposten	65
	d) Verbundenheit	69
	e) Vorerwerbgeschäft	71
	f) Andere Zollwertmethoden	72
3.	Die Zollschuld	75
4.	Der Ursprung einer Ware	75
	a) Allgemeines	75
	b) Der präferenzielle Ursprung	76
	aa) Bedeutung	76
	bb) Wann ist eine Ware Präferenzursprungsware?	76
	cc) Vorlage von Präferenznachweisen bei der Einfuhr	80
	c) Der nichtpräferenzielle Ursprung	82
	aa) Bedeutung	82
	bb) Die Ermittlung des nichtpräferenziellen Ursprungs	82
	cc) Vorlage von nichtpräferenziellen Ursprungsnachweisen bei der Einfuhr	84
IV.	Entrichtung der Einfuhrabgaben	85
1.	Normalverfahren (ohne Zahlungserleichterung)	85
2.	Zahlungserleichterungen/Zahlungsaufschub	86

B. Einfuhrumsatzsteuer	87
I. Entstehung und allgemeine Grundsätze	87
II. Bemessungsgrundlage	89
1. Ermittlung der Bemessungsgrundlage	89
2. Zollwert, Veredelungswert	89
3. Hinzurechnung von Kosten	89
4. Preisermäßigungen und Vergütungen	92
5. Umrechnung fremder Währung	93
6. Vereinbarungen mit den Zollbehörden	93
7. Beispiel zur Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer	94
III. Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer	94
1. Voraussetzungen	94
a) Allgemeines	94
b) Sachliche Abzugsberechtigung	95
c) Personelle Abzugsberechtigung – Verfügungsmacht	96
d) Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer und Nachweis	98
2. Vorsteuerabzug bei Reihengeschäften und in Fällen des § 3 Abs. 8 UStG	99
3. Die Bedeutung von Lieferbedingungen	101
IV. Weiterbelastung von Einfuhrumsatzsteuer	102
C. Einfuhr über andere EU-Mitgliedstaaten	104
I. Wirtschaftliche Überlegungen	104
II. Zollrechtliche Überlegungen	104
III. Umsatzsteuerliche Überlegungen	104
D. Einfuhrabgabenbefreiungen/-vergünstigungen	106
I. Einführung	106
II. Einfuhrabgabenbefreiungen nach dem Zolltarif	107
III. Einfuhrabgabenbefreiungen nach der Zollbefreiungs-Verordnung	108
IV. Einfuhrabgabenbefreiungen nach dem Zollkodex	110
V. Einfuhrabgabenbefreiungen nach der Zollverordnung	111
VI. Einfuhrabgabenbefreiungen nach dem Umsatzsteuergesetz	111
VII. Einfuhrabgabenbefreiungen nach der Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung (EUSStBV)	113
1. Vorbemerkungen	113
2. Steuerbefreiung durch sinngemäße Anwendung der ZollbefreiungsVO	114
3. Steuerbefreiung bei vorübergehender Einfuhr von Gegenständen	114
4. Steuerfreiheit für Rückwaren	115
5. Steuerfreiheit in sinngemäßer Anwendung einer außertariflichen Zollfreiheit	115
6. Weitere Steuerbefreiungen	115
7. Erstattung oder Erlass	115
VIII. Einfuhrabgabenbefreiungen nach sonstigen Vorschriften	116
IX. Systematische Übersicht über Einfuhrabgabenbefreiungen	117
E. Fallstudie	119

I.	Die Ausgangssituation	119
II.	Gestaltung durch ...	120
1.	... optimierte Nutzung von Zahlungsaufschub	120
2.	... weitgehende Nutzung von Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungen	120
a)	Inneregemeinschaftliche Lieferungen	120
b)	Rückwaren	121
3.	... Einfuhr über andere EU-Mitgliedstaaten	121
§ 3	Ausfuhr von Waren in das Drittland	122
A.	Das zollrechtliche Ausfuhrverfahren	122
I.	Anwendungsbereich	122
II.	Ausführer und Anmelder – Die Beteiligten im Ausfuhrverfahren	122
III.	Die Abwicklung	124
1.	Das zweistufige Normalverfahren	124
a)	Schriftliche Ausfuhranmeldung	124
b)	Erste Stufe: Ausfuhrzollstelle	124
c)	Zweite Stufe: Ausgangszollstelle	126
2.	Vereinfachte Verfahren/Befreiungen	127
a)	Kleinsendungen	127
b)	Unvollständige Ausfuhranmeldung	127
c)	Vereinfachtes Anmeldeverfahren	128
d)	Anschreibeverfahren/Zugelassener Ausführer	129
e)	Vorausmeldeverfahren (AKM-Verfahren)	130
f)	Befreiungen	131
aa)	Mündliche Ausfuhranmeldungen	131
bb)	Konkludente Ausfuhranmeldungen	131
cc)	Befreiung für Postsendungen	132
3.	Elektronische Ausfuhrabwicklung mittels ATLAS	132
a)	Internet-Zollanmeldung	132
b)	Teilnehmereingabe	133
4.	Relevante Unterlagen bei der Warenausfuhr	134
a)	Rechnung	134
b)	Präferenzielle Ursprungsnachweise	135
c)	Nichtpräferenzielle Ursprungsnachweise	138
d)	Ausfuhrgenehmigungen/Ausfuhrlicenzen	139
B.	Die umsatzsteuerliche Ausfuhrlieferung	142
I.	Regelungsinhalt und Voraussetzungen	142
1.	Allgemeines	142
2.	Gemeinsame Voraussetzungen	143
a)	Gegenstand einer Lieferung	143
b)	gegen Entgelt	144
c)	im Inland	145
d)	Versenden oder Befördern	146
e)	Unmittelbare Versendung oder Beförderung in das Drittlandsgebiet	147
f)	Ausfuhr in das Drittlandsgebiet oder Gebiete nach § 1 Abs. 3 UStG	148

3.	Ausfuhrlieferung nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 UStG – Befördern oder Versenden durch den liefernden Unternehmer	149
4.	Ausfuhrlieferung nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 UStG – Befördern oder Versenden durch den Abnehmer	150
5.	Ausfuhrlieferung nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 UStG – Befördern oder Versenden in Freizonen	152
6.	Be- und Verarbeitung des Gegenstandes vor der Ausfuhr	154
7.	Gegenstände zur Ausrüstung und Versorgung von Beförderungsmitteln	155
8.	Ausfuhr im persönlichen Reisegepäck	157
II.	Buchmäßiger Nachweis bei Ausfuhrlieferungen	159
1.	Allgemeine Anforderungen an den Buchnachweis	159
2.	Beförderung und Versendung durch den Unternehmer	160
3.	Beförderung und Versendung in die Gebiete nach § 1 Abs. 3 UStG	161
4.	Ausfuhr im Reisegepäck	161
5.	Ausfuhr von Gegenständen zur Ausrüstung und Versorgung eines Beförderungsmittels	162
III.	Ausfuhrnachweis	162
1.	Allgemeines	162
2.	Ausfuhrnachweis in Beförderungsfällen	164
3.	Ausfuhrnachweis im gemeinsamen oder gemeinschaftlichen Versandverfahren oder bei einer Ausfuhr mit Carnet TIR	165
4.	Ausfuhrnachweis in Versendungsfällen	166
5.	Ausfuhrnachweis in Bearbeitungs- und Verarbeitungsfällen	169
6.	Ausfuhrnachweis im nichtkommerziellen Reiseverkehr	170
7.	Besonderheiten	171
a)	ATLAS	171
b)	Warenlieferungen unter EUR 1.000	171
c)	Lieferungen im Freihafen	172
d)	Lieferungen in den Freihafen	172
e)	Versendungen nach Grenzbahnhöfen oder Güterabfertigungsstellen	172
f)	Postsendungen	173
g)	Kurierdienste	174
h)	Druckerzeugnisse	175
i)	Kraftfahrzeuge mit eigener Antriebskraft	175
j)	Werklieferung an einem beweglichen Gegenstand	176
k)	Beförderung durch Transportmittel der Bundeswehr, Stationierungstruppen oder Poststellen des Auswärtigen Amtes	176
8.	Checkliste Ausfuhrnachweis	177
§ 4	Die Lagerung von Drittlandswaren	179
A.	Lagerung im Rahmen der Verwahrung	179
I.	Zollrechtliche Grundlagen	179
II.	Umsatzsteuerliche Konsequenzen	180
1.	bei „normaler“ Beendigung der Verwahrung	180

2. bei Pflichtverletzung innerhalb der Verwahrung	181
B. Lagerung in einem Zolllager	181
I. Zollrechtliche Grundlagen	181
1. Zolllager als Zollverfahren	181
2. Welche Funktion hat ein Zolllager?	182
a) Einführung	182
b) Die Transitfunktion	183
c) Die Kreditfunktion	183
d) Steuerung handelspolitischer Maßnahmen	184
3. Welche Typen von Zolllager gibt es?	184
a) Öffentliche Zolllager	184
b) Private Zolllager	184
4. Wie wird ein Zolllager beantragt?	185
5. Wie werden Waren in ein Zolllagerverfahren überführt?	186
6. Was ist während der Lagerung zu beachten?	186
7. Wie werden Waren aus dem Lager entnommen?	187
8. Grenzüberschreitende Bewilligung	187
9. Wann lohnt sich ein Zolllager?	187
a) Kosten und Nutzen des Zolllagers	187
b) ein Fallbeispiel	188
c) Lohnt sich ein Zolllager?	189
II. Umsatzsteuerliche Konsequenzen	195
1. Umsatzsteuerliche Grundlagen	195
2. Verkauf von Nichtgemeinschaftswaren aus dem Zolllagerverfahren	195
a) Allgemeines	195
b) Lieferung an einen deutschen Abnehmer	195
c) Lieferung an einen Abnehmer in einem anderen EU-Mitgliedstaat	196
d) Lieferung an einen Abnehmer in einem Drittland	196
e) Lieferung während der Lagerung im Zolllager	197
3. Verkauf von Gemeinschaftswaren aus dem Zolllagerverfahren	197
4. Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer	198
a) Vorsteuerabzug	198
b) Umsatzsteuer auf Einfuhrumsatzsteuer?	199
5. Erbringung von Dienstleistungen im Zolllager	200
C. Lagerung in einem Konsignationslager	202
I. Allgemeines	202
II. Konsignationslager als Zolllager	202
III. Konsignationslagerung nach Überführung in den freien Verkehr	203
D. Lagerung in einem Umsatzsteuerlager	204
I. Das Umsatzsteuerlager	204
II. Regelungen bei der Lagerung von Nichtgemeinschaftswaren (Drittlandswaren)	204
§ 5 Die Be- und Verarbeitung von Gemeinschaftswaren im Drittland	206
A. Zollrechtliche Grundlagen	206

I.	Lohnt sich eine passive Veredelung?	206
II.	Be- und Verarbeitungen ohne Inanspruchnahme einer passiven Veredelung	207
III.	Die passive Veredelung	207
1.	Die passive Veredelung als Zollverfahren	207
2.	Wie wird eine passive Veredelung beantragt?	208
3.	Wie wird das Verfahren durchgeführt?	210
a)	Waren der vorübergehenden Ausfuhr	210
b)	Veredelungsvorgänge	211
c)	Wiedereinfuhrfrist und Ausbeute	211
4.	Wie wird das Verfahren beendet?	211
5.	Die Einfuhrabgabenbegünstigung	212
a)	Allgemeines	212
b)	Abgabenerhebung ohne passive Veredelung	212
c)	Abgabenerhebung bei Inanspruchnahme einer passiven Veredelung	213
aa)	Der Grundsatz: Die Differenzmethode	213
bb)	Die „übliche“ Ausnahme: Die Mehrwertmethode	214
cc)	Vorteilhaftigkeitsüberlegungen	216
B.	Umsatzsteuerliche Konsequenzen	216
I.	Waren der vorübergehenden Ausfuhr	216
II.	Einfuhr der Veredelungserzeugnisse	217
1.	Der Einfuhrumsatzsteuerwert	217
2.	Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer	219
3.	Die Leistung des drittländischen Veredelungsbetriebs	220
§ 6	Die Be- und Verarbeitung von Nichtgemeinschaftswaren in der EU	221
A.	Die aktive Veredelung	221
I.	Vorbemerkungen	221
II.	Zollrechtliche Grundlagen	222
1.	Wirtschaftlicher Hintergrund	222
2.	Das Verfahren	222
a)	Nichterhebungsverfahren versus Zollrückvergütung	222
b)	Wie wird eine aktive Veredelung beantragt?	223
c)	Wie wird das Verfahren durchgeführt?	225
aa)	Einfuhrwaren	225
bb)	Veredelungsvorgänge	225
cc)	Verwendung von Produktionshilfsmitteln	226
dd)	Veredelungserzeugnisse	226
ee)	Wiederausfuhrfrist	227
d)	Wie wird das Verfahren beendet?	227
aa)	durch die Wiederausfuhr	227
bb)	durch die Überführung in den freien Verkehr	228
III.	Umsatzsteuerliche Konsequenzen	228
1.	Einfuhrumsatzsteuerliche Aspekte	228
a)	Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer	228
b)	Abziehbarkeit der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer	229

	2. Sonderfall: Produktionsmittel und Werkzeuge	231
	3. Leistung des Lohnfertigers	231
	4. Die Beistellung von Gemeinschaftswaren	233
	5. Die Eigenveredelung	236
	6. Die Herstellung von Produktionshilfsmitteln	237
	B. Be- und Verarbeitung außerhalb der aktiven Veredelung	238
	I. Wirtschaftlicher Hintergrund	238
	II. Zollrechtliche Grundlagen	238
	III. Umsatzsteuerliche Implikation	239
	C. Das Umwandlungsverfahren	239
	I. Funktionsweise und Rechtsgrundlagen	239
	II. Das Umwandlungsverfahren als Zollverfahren	240
	III. Durchführung und Beendigung des Umwandlungsverfahrens	241
	IV. Umsatzsteuerliche Implikationen	242
§ 7	Das Versandverfahren	243
	A. Funktionsweise und Rechtsgrundlagen	243
	B. Umsatzsteuerliche Implikationen	244
§ 8	Die vorübergehende Verwendung	246
	A. Zollrechtliche Grundlagen	246
	I. Wirtschaftliche Bedeutung	246
	II. Vollständige Befreiung oder teilweise Befreiung?	247
	III. Die vorübergehende Verwendung als Zollverfahren	247
	IV. Durchführung des Verfahrens	248
	V. Beendigung des Verfahrens	248
	B. Umsatzsteuerliche Implikationen	248
	I. Vollständige Befreiung von Einfuhrabgaben	248
	II. Teilweise Befreiung von Einfuhrabgaben	249
	III. Die Lieferung (Verkauf) im Rahmen der vorübergehenden Verwendung	249
	IV. Dienstleistungen an den Waren der vorübergehenden Verwendung	250
§ 9	Lieferungen in Freihäfen	252
	A. Rechtlicher Status	252
	B. Lieferungen in den Freihafen	252
	I. aus dem Inland	252
	II. aus dem Gemeinschaftsgebiet	253
	III. aus dem übrigen Drittlandsgebiet	254
	C. Lieferungen im Freihafen	254
	I. Vorbemerkungen	254
	II. Umsätze an Nichtunternehmer bzw. Unternehmer ohne Vorsteuerabzug	255
	III. Gegenstände im Freihafen-Veredelungsverkehr bzw. in der Freihafenlagerung	256
	1. Vorbemerkungen	256

	2. Freihafen-Veredelungsverkehr	257
	3. Freihafenlagerung	257
	IV. Gegenstände, die sich einfuhrumsatzsteuerrechtlich im freien Verkehr befinden	258
	D. Lieferungen aus dem Freihafen	258
§ 10	Reihengeschäfte mit dem Drittland	260
	A. Umsatzsteuerliche Regelungen	260
	I. Das Reihengeschäft	260
	II. Die bewegte Lieferung	262
	1. Zuordnungskriterien	262
	2. Beförderung oder Versendung durch den ersten Unternehmer	262
	3. Beförderung oder Versendung durch einen mittleren Unternehmer	263
	4. Beförderung oder Versendung durch den letzten Abnehmer	264
	III. Die ruhende Lieferung	265
	IV. Zusammenfassung: Grundregeln des Reihengeschäfts	266
	B. Zollrechtliche Regelungen	267
	I. Ausfuhr	267
	II. Einfuhr	268
	C. Reihengeschäfte mit dem Drittland	269
	I. Reihengeschäft in das Drittlandsgebiet	269
	1. Ausgangsfall	269
	2. Beförderung oder Versendung durch den ersten Lieferer	269
	3. Beförderung oder Versendung durch den mittleren Unternehmer	270
	4. Beförderung oder Versendung durch den letzten Abnehmer	272
	II. Reihengeschäfte aus dem Drittlandsgebiet	272
	1. Ausgangsfall	272
	2. Beförderung oder Versendung durch den ersten Unternehmer	273
	a) Einfuhr durch DE1	273
	b) Einfuhr durch DE2	274
	3. Versendung oder Beförderung durch den letzten Unternehmer	274
	a) Einfuhr durch DE2	274
	b) Einfuhr durch DE1	275
§ 11	Grenzüberschreitende Kommissionsgeschäfte	276
	A. Umsatzsteuerliche Grundlagen der Ein- und Verkaufskommission	276
	I. Einführung	276
	II. Einkaufskommission	276
	III. Verkaufskommission	278
	B. Kommissionsgeschäfte über Drittlandsgrenzen	280
	I. Zollwertrechtliche Implikationen	280
	1. Verkaufskommission	280
	2. Einkaufskommission	281
	II. Umsatzsteuerliche Implikationen	281
	1. Vorbemerkungen	281
	2. Direktlieferungen	281
	a) aus dem Drittland	281

b) in das Drittland	283
3. Lagerung beim Kommissionär	283
a) aus dem Drittland	283
b) in das Drittland	284
Anlagen	285
Anhang 1: Einheitspapier	285
Anhang 2: Vordruck D.V.1	287
Anhang 3: Vordruck 0307	289
Anhang 4: Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Zolltarifauskunft für Umsatzsteuerzwecke	291
Anhang 5: Incoterms 2000	294
Anhang 6: Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Ursprungsauskunft	295
Anhang 7: EUR. 1	298
Anhang 8: Form A	299
Anhang 9: A.TR	300
Anhang 10: Ursprungszeugnis	301
Anhang 11: Vordruck 0580	303
Anhang 12: Ersatzbeleg für den Vorsteuerabzug	304
Anhang 13: Vordruck 0212	305
Anhang 14: Vordruck 0765	307
Anhang 15: Vordruck 0761	308
Anhang 16: Vordruck 0850	309
Anhang 17: Vordruck 0503	312
Anhang 18: Ausfuhrbegleitdokument	314
Anhang 19: EUR.MED	315
Anhang 20: Antrag auf Auskunft zur Güterliste	316
Anhang 21: Ausfuhrgenehmigung Vordruck AG	318
Anhang 22: Eisenbahnfrachtbrief	319
Anhang 23: CMR	320
Anhang 24: Spediteursbescheinigung	321
Anhang 25: Bescheinigung über die Be- und Verarbeitung	323
Anhang 26: Bescheinigung im nichtkommerziellen Reiseverkehr	325
Anhang 27: Ausgangsvermerk	327
Anhang 28: Anhang 72 zur ZK-DVO	329
Anhang 29: Anhang 67 zur ZK-DVO	332
Anhang 30	351
Stichwortverzeichnis	353