URTEIL DES GERICHTSHOFES (Zweite Kammer)

23. September 2004 *

In der Rechtssache C-414/02

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Artikel 234 EG,

eingereicht vom Verwaltungsgerichtshof (Österreich) mit Beschluss vom 6. November 2002, eingegangen am 19. November 2002, in dem Verfahren

Spedition Ulustrans, Uluslararasi Nakliyat ve. Tic. A.S. Istanbul

gegen

Finanzlandesdirektion für Oberösterreich

erlässt

* Verfahrenssprache: Deutsch.

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten C. W. A. Timmermans, der Richter C. Gulmann, J.-P. Puissochet (Berichterstatter) und R. Schintgen sowie der Richterin F. Macken,

Generalanwalt: A. Tizzano,
Kanzler: R. Grass,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, vertreten durch F. Brenneis als Bevollmächtigten,

— der österreichischen Regierung, vertreten durch H. Dossi als Bevollmächtigten,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch J.-C. Schieferer als Bevollmächtigten,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 6. Mai 2004

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Artikel 202 Absatz 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. L 302, S. 1, im Folgenden: Zollkodex).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Spedition Ulustrans, Uluslararasi Nakliyat ve. Tic. A.S. Istanbul (im Folgenden: Spedition Ulustrans) und der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (im Folgenden: Finanzlandesdirektion) über die Zahlung einer Zollschuld, die durch das vorschriftswidrige Verbringen von Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft entstanden sein soll.

Rechtlicher Rahmen

Gemeinschaftsrecht

3 Artikel 201 des Zollkodex lautet:

„(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird oder

b) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung unter teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben übergeführt wird.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird.

(3) Zollschuldner ist der Anmelder. Im Falle der indirekten Vertretung ist auch die Person Zollschuldner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird.

Liegen einer Zollanmeldung für ein Verfahren im Sinne des Absatzes 1 Angaben zugrunde, die dazu führen, dass die gesetzlich geschuldeten Abgaben ganz oder teilweise nicht erhoben werden, so können nach den geltenden innerstaatlichen Vorschriften auch die Personen als Zollschuldner angesehen werden, die die für die Abgaben der Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert haben, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie unrichtig waren."

4 Artikel 202 des Zollkodex bestimmt:

„(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder

b) wenn eine solche Ware, die sich in einer Freizone oder einem Freilager befindet, vorschriftswidrig in einen anderen Teil des Zollgebiets der Gemeinschaft verbracht wird.

Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

(3) Zollschuldner sind:

— die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat;

— die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln;

— die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war."

5 Artikel 203 des Zollkodex sieht vor:

„(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

— wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

(3) Zollschuldner sind:

— die Person, welche die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat;

— die Personen, die an dieser Entziehung beteiligt waren, obwohl sie wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen;

— die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass diese der zollamtlichen Überwachung entzogen worden war;

— gegebenenfalls die Person, welche die Verpflichtungen einzuhalten hatte, die sich aus der vorübergehenden Verwahrung einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben."

6 Artikel 213 des Zollkodex sieht vor:

„Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet."

7 Artikel 221 Absatz 1 des Zollkodex lautet:

„Der Abgabenbetrag ist dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist."

Nationales Recht

8 § 79 Abs. 2 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (BGBl. 1994/659, im Folgenden: ZollR-DG) bestimmt:

„Eine Zollschuld, die für einen Dienstnehmer oder sonstigen Beauftragten eines Unternehmers entstanden ist, weil dieser in Besorgung von Angelegenheiten seines

Dienstgebers oder Auftraggebers bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten ein rechtswidriges Verhalten gesetzt hat, entsteht im selben Zeitpunkt auch für den Dienstgeber oder Auftraggeber, soweit dieser nicht bereits nach einer anderen Bestimmung in derselben Sache Zollschuldner geworden ist."

Ausgangsrechtsstreit und Vorabentscheidungsfrage

9 Am 5. Dezember 1996 verbrachte ein Dienstnehmer der Spedition Ulustrans vier Maschinen zum Spulen von Spinnstoffen in das Zollgebiet der Gemeinschaft. Aus der Schweiz kommend passierte er als Lenker eines auf die Spedition Ulustrans zugelassenen LKW das Grenzzollamt Höchst (Österreich), ohne die mitgeführten Waren der vorgesehenen Gestellung zuzuführen.

10 Mit Bescheid vom 11. Dezember 1996 teilte das Hauptzollamt Feldkirch (im Folgenden: Hauptzollamt) gemäß Artikel 221 Absatz 1 des Zollkodex dem betreffenden Dienstnehmer die für die rechtswidrig eingeführten Waren entstandene Eingangsabgabenschuld in Höhe von 770 684 ATS (davon Zoll in Höhe von 83 770 ATS und Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 686 914 ATS) mit.

11 Die Finanzlandesdirektion stellte mit in Rechtskraft erwachsener Berufungsentscheidung vom 27. April 2000 fest, dass gegenüber dem Lenker gemäß Artikel 202 Absatz 1 Buchstabe a des Zollkodex eine Zollschuld in der vom Hauptzollamt festgesetzten Höhe entstanden sei.

12 Mit Bescheid vom 27. Februar 1997 hatte das Hauptzollamt der Spedition Ulustrans gemäß Artikel 202 Absatz 1 Buchstabe a des Zollkodex in Verbindung mit § 79 Abs. 2 ZollR-DG außerdem den Abgabenbetrag mitgeteilt, den sie aufgrund ihrer gesamtschuldnerischen Haftung für die von ihrem Dienstnehmer geforderten Abgaben schulde.

13 Die Spedition Ulustrans erhob gegen diesen Bescheid Berufung, die mit Berufungsvorentscheidung vom 11. September 1997 als unbegründet abgewiesen wurde. Sie erhob daraufhin beim Berufungssenat IV der Region Linz bei der Finanzlandesdirektion einen Rechtsbehelf, der mit Entscheidung vom 21. November 2000 ebenfalls abgewiesen wurde. Die Finanzlandesdirektion führte aus, das Hauptzollamt habe zu Recht das Leistungsgebot nicht nur an den Fahrer, sondern als weiteren Gesamtschuldner gemäß § 79 Abs. 2 ZollR-DG auch an die Spedition Ulustrans gerichtet, die als Dienstgeberin dafür Sorge habe tragen müssen, dass das Verhalten des Fahrers als Dienstnehmer den berufsspezifischen Anforderungen im internationalen Warenverkehr genüge.

14 Die Spedition Ulustrans hat sich daraufhin an den Verwaltungsgerichtshof gewandt und u. a. geltend gemacht, da sie an den Rechtsverstößen des Fahrers nicht beteiligt gewesen sei, dürfe sie nicht als Zollschuldnerin herangezogen werden.

15 Das vorlegende Gericht führt hierzu zweierlei aus.

16 Erstens bestehe in der aktuellen Kommentarliteratur keine Einigkeit über den Begriff des Zollschuldners. Einigen Autoren zufolge sei § 79 Abs. 2 ZollR-DG mit Artikel 202 Absatz 3 zweiter Gedankenstrich des Zollkodex unvereinbar, da er ohne Rücksicht auf die dort aufgelisteten subjektiven Tatbestandsmerkmale alle Dienstgeber oder Auftraggeber eines Dienstnehmers oder Beauftragten, der zollrechtliche

Pflichten verletze, in den Kreis der Zollschuldner einbeziehe. Andere Autoren verträten die Ansicht, dass die Frage, wer im Fall der vorschriftswidrigen Einfuhr einer Ware Zollschuldner sei, davon abhänge, wie die „Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht ha[be]", im Sinne von Artikel 202 Absatz 3 erster Gedankenstrich des Zollkodex definiert werde. Es handele sich immer — zumindest mittelbar — um den Unternehmer, da dieser die beförderte Ware in seinem Gewahrsam habe, während der Lenker nur Besitzdiener oder Besitzmittler sei. Dieser zweiten Ansicht zufolge sei § 79 Abs. 2 ZollR-DG nicht mit Artikel 202 Absatz 3 zweiter Gedankenstrich des Zollkodex unvereinbar, sondern im Hinblick auf Artikel 202 Absatz 3 erster Gedankenstrich des Zollkodex schlicht überflüssig.

17 Zweitens trage die Spedition Ulustrans vor, dass § 79 Abs. 2 ZollR-DG eine „Haftungsnorm" sei. Ihrer Ansicht nach dürfe der nationale Gesetzgeber eine solche Norm ohne Beschränkung durch das Gemeinschaftsrecht weiterhin erlassen.

18 Der Verwaltungsgerichtshof hat daher das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Wird im Wege des § 79 Abs. 2 ZollR-DG (der eine Zollschuld auch für den Dienstgeber oder Auftraggeber im selben Zeitpunkt entstehen lässt, in dem eine Zollschuld für den Dienstnehmer oder sonstigen Beauftragten eines Unternehmers entstanden ist, weil dieser in Besorgung von Angelegenheiten seines Dienstgebers oder Auftraggebers bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten ein rechtswidriges Verhalten gesetzt hat) eine gegenüber Artikel 202 Absatz 3 des Zollkodex unzulässige und daher mit dem Gemeinschaftsrecht im Konflikt stehende Ausdehnung des Begriffes des Zollschuldners vorgenommen?

Zur Vorlagefrage

Beim Gerichtshof eingereichte Erklärungen

19 Die Finanzlandesdirektion trägt vor, der Zollkodex ermächtige die Zollbehörden, von allen ihnen nach den „geltenden Vorschriften" einschließlich der nationalen Bestimmungen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten Gebrauch zu machen, um die Erhebung der Zollschuld sicherzustellen. Die Artikel 201 ff. des Zollkodex führten also nur eine Mindestharmonisierung des Begriffes des Zollschuldners herbei und hinderten die Mitgliedstaaten nicht daran, weitere Vorschriften, wie z. B. § 79 Abs. 2 ZollR-DG, zu erlassen, um die Schuld vom Dienstgeber zu erheben. Voraussetzung für die Anwendung dieser Vorschrift sei, dass das rechtswidrige Verhalten in Besorgung von Angelegenheiten des Unternehmers gesetzt worden sei, dass also der Dienstnehmer oder Beauftragte beabsichtigt habe, die Interessen des Unternehmers und nicht seine eigenen wahrzunehmen.

20 Die österreichische Regierung führt aus, gemäß Artikel 8 Absatz 1 des Beschlusses 2000/597/EG, Euratom des Rates vom 29. September 2000 über das System der Eigenmittel der Europäischen Gemeinschaften (ABl. L 253, S. 42) würden die Zölle des Gemeinsamen Zolltarifs, die zu den Eigenmitteln der Gemeinschaften gehörten, von den Mitgliedstaaten nach den innerstaatlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften erhoben, die gegebenenfalls den Erfordernissen der Gemeinschaftsregelung anzupassen seien. Der Gemeinschaftsgesetzgeber habe somit den Mitgliedstaaten die Wahl der für die Erhebung der Zölle ihrer Auffassung nach effektivsten Mittel überlassen wollen.

21 § 79 Abs. 2 ZollR-DG sei vor diesem Hintergrund zu sehen. Dadurch, dass aufgrund dieser Bestimmung die Dienstgeber oder Auftraggeber neben ihren Dienstnehmern oder Beauftragten, aus deren wirtschaftlichem Handeln sie einen Vorteil zögen, hafteten, werde die Erhebung der Zollschuld wirksamer sichergestellt, als wenn allein die wirtschaftlich schwächeren und häufig zahlungsunfähigen Dienstnehmer

oder Beauftragten Zollschuldner wären. Ferner beachte § 79 Abs. 2 ZollR-DG in vollem Umfang die allen Mitgliedstaaten gemeinsamen allgemeinen Rechtsgrundsätze, insbesondere den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit. Mit ihm werde daher keine mit Artikel 202 Absatz 3 des Zollkodex unvereinbare Ausdehnung des Begriffes des Zollschuldners vorgenommen.

22 Die Kommission trägt vor, jedes Verhalten des Dienstnehmers dem Dienstgeber ohne weiteres zuzurechnen, ohne dessen tatsächlichen „Tatbeitrag" im Sinne des Artikels 202 Absatz 3 zweiter Gedankenstrich zu berücksichtigen, komme nach der genannten Bestimmung nicht in Betracht. Würde § 79 Abs. 2 ZollR-DG von den nationalen Gerichten dahin ausgelegt, dass er eine unwiderlegliche Vermutung für einen Zurechnungstatbestand in Bezug auf die Handlungen des Dienstnehmers aufstelle, müsste er für unvereinbar mit dem Zollkodex erklärt werden.

Antwort des Gerichtshofes

23 Der Gerichtshof ist in einem nach Artikel 234 EG eingeleiteten Verfahren nicht zur Entscheidung über die Vereinbarkeit der Vorschriften eines nationalen Gesetzes mit dem Gemeinschaftsrecht befugt. Dagegen kann er dem vorlegenden Gericht alle Hinweise zur Auslegung des Gemeinschaftsrechts geben, die es diesem ermöglichen, über die Frage der Vereinbarkeit zu entscheiden (Urteile vom 17. Dezember 1970 in der Rechtssache 30/70, Scheer, Slg. 1970, 1197, Randnr. 4, vom 6. Juni 1984 in der Rechtssache 97/83, Melkunie, Slg. 1984, 2367, Randnr. 7, und vom 29. November 2001 in der Rechtssache C-17/00, De Coster, Slg. 2001, I-9445, Randnr. 23).

24 Die Vorlagefrage ist daher so zu verstehen, dass das vorlegende Gericht wissen möchte, ob Artikel 202 Absatz 3 des Zollkodex dahin auszulegen ist, dass es ihm zuwider läuft, dass nach § 79 Abs. 2 ZollR-DG ein Dienstgeber als Mitschuldner einer Zollschuld seines Dienstnehmers angesehen wird, wenn dieser in Besorgung von Angelegenheiten seines Dienstgebers bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten ein rechtswidriges Verhalten gesetzt hat.

25 Erstens ergibt sich aus dem Wortlaut des Artikels 202 Absatz 3 des Zollkodex, dass der Gemeinschaftsgesetzgeber den Kreis derjenigen, die im Fall vorschriftswidrigen Verbringens einer eingangsabgabenpflichtigen Ware als Schuldner der Zollschuld in Frage kommen, weit fassen wollte, ohne jedoch den Dienstgeber ohne weiteres neben seinem Dienstnehmer für dessen Zollschuld haften zu lassen.

26 Zunächst bezieht sich Artikel 202 Absatz 3 erster Gedankenstrich des Zollkodex auf die „Person", die die Waren vorschriftswidrig verbracht hat, ohne festzulegen, ob es sich um eine natürliche Person handelt, wie z. B. den Dienstnehmer eines Unternehmens, oder um eine juristische Person, wie z. B. das Unternehmen, das den Grund für das vorschriftswidrige Verbringen der Waren gesetzt hat. Folglich ist diese Bestimmung jedenfalls auf einen Dienstnehmer anwendbar, der die Waren eigenhändig in das Zollgebiet verbringt, doch kommt auch ein Dienstgeber als Schuldner der Zollschuld in Betracht, wenn er eine „Person" im Sinne dieser Vorschrift ist, d. h., wenn er als derjenige angesehen werden kann, der mit seinem Verhalten den Grund für das vorschriftswidrige Verbringen der Ware gesetzt hat.

27 Sodann erwähnt Artikel 202 Absatz 3 zweiter Gedankenstrich im Plural die „Personen" — auch hier ohne festzulegen, ob es sich um natürliche oder juristische Personen handelt —, die am vorschriftswidrigen Verbringen der Waren „beteiligt" waren, d. h. diejenigen, die in irgendeiner Weise an diesem Verbringen mitgewirkt haben. Voraussetzung für die Einstufung dieser Personen als Zollschuldner im Sinne der betreffenden Bestimmung ist jedoch, dass sie an diesem Verbringen beteiligt waren, „obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln". Dieses Tatbestandsmerkmal beruht somit auf subjektiven Elementen, die in bestimmten Fällen die Subsumtion unter den Begriff des Zollschuldners ausschließen.

28 Schließlich sieht Artikel 202 Absatz 3 dritter Gedankenstrich des Zollkodex vor, dass Zollschuldner auch diejenigen Personen sind — wiederum ohne die Angabe, ob natürliche oder juristische Personen gemeint sind —, die nach dem vorschriftswidrigen Verbringen der Ware, d. h. nach dem Vorgang, der die Zollschuld hat

entstehen lassen, die Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig verbracht worden war. Die Reichweite des Begriffes des Zollschuldners hängt damit in diesem Fall, wie auch für die Anwendung des Artikels 202 Absatz 3 zweiter Gedankenstrich des Zollkodex, von einem subjektiven Tatbestandsmerkmal ab.

29 Die Prüfung des Artikels 202 Absatz 3 erster, zweiter und dritter Gedankenstrich des Zollkodex ergibt, dass der Gemeinschaftsgesetzgeber zwischen den Fällen des ersten Gedankenstrichs einerseits sowie denen des zweiten und des dritten Gedankenstrichs andererseits unterschieden hat. In den Fällen, die im ersten Gedankenstrich vorgesehen sind, kann der Dienstgeber als derjenige angesehen werden, der selbst die Waren vorschriftswidrig verbracht hat und aus diesem Grund — allein oder gesamtschuldnerisch mit seinem Dienstnehmer — Schuldner der Zollschuld wird. In den Fällen, auf die sich der zweite und der dritte Gedankenstrich beziehen, ist der Dienstgeber an diesem Verbringen lediglich „beteiligt" und kann nur dann als Gesamtschuldner betrachtet werden, wenn bestimmte subjektive Tatbestandsmerkmale erfüllt sind.

30 Stellt sich heraus, dass das vorschriftswidrige Verbringen der Waren nicht dem Dienstgeber zuzuschreiben ist, sondern auf einen Dienstnehmer zurückgeht, kann der Dienstgeber daher Schuldner der Zollschuld sein, wenn er an diesem Verbringen beteiligt war, was insbesondere dann der Fall sein kann, wenn es mit Mitteln oder Personal seines Unternehmens erfolgt ist und er außerdem wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass dieses Verbringen vorschriftswidrig war.

31 Mit Artikel 202 Absatz 3 des Zollkodex wird eine weite Definition des Begriffes des Zollschuldners angestrebt, die im Einklang mit der in Artikel 213 des Zollkodex niedergelegten Regel steht, dass mehrere Schuldner derselben Zollschuld gesamtschuldnerisch haften. Aufgrund von Artikel 202 Absatz 3 haftet der Dienstgeber jedoch nicht automatisch neben dem Dienstnehmer, der die Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht hat, für dessen Zollschuld.

32 Zweitens ist der Entwicklung des einschlägigen Gemeinschaftsrechts zu entnehmen, dass nach dem Willen des Gemeinschaftsgesetzgebers die Personen, die Zollschuldner sind, nach Kriterien bestimmt werden sollen, die einen immer höheren Harmonisierungsgrad gewährleisten.

33 Zunächst erging die Richtlinie 79/623/EWG des Rates vom 25. Juni 1979 zur Harmonisierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften über die Zollschuld (ABl. L 179, S. 31). Im zweiten Satz ihrer fünften Begründungserwägung hieß es bereits, dass es „gemeinsamer Regeln für den Zeitpunkt [bedarf], zu dem die Zollschuld entsteht, damit eine einheitliche Anwendung der geltenden gemeinschaftlichen Eingangs- und Ausfuhrbestimmungen gewährleistet wird". Diese Richtlinie sah jedoch noch keine besonderen Regelungen zur Bestimmung der Person vor, die für die Zollschuld haftet. Ihr Artikel 1 Absatz 2 Buchstabe a bestimmte lediglich, was als Zollschuld galt: „die Verpflichtung einer natürlichen oder juristischen Person, die ... [Eingangs- oder Ausfuhr]abgaben ... zu entrichten".

34 Diese Richtlinie wurde später durch Verordnungen ersetzt, und zwar die Verordnung (EWG) Nr. 2144/87 des Rates vom 13. Juli 1987 über die Zollschuld (ABl. L 201, S. 15) und die Verordnung (EWG) Nr. 1031/88 des Rates vom 18. April 1988 über die zur Erfüllung einer Zollschuld verpflichteten Personen (ABl. L 102, S. 5).

35 Die zweite Begründungserwägung der Verordnung Nr. 2144/87 lautete: „Die Vorschriften über das Entstehen der Zollschuld, über die Bestimmung der Höhe der Zollschuld [und ihre Geltendmachung sowie über ihr Erlöschen] sind so wichtig für das gute Funktionieren der Zollunion, dass ihre einheitliche Anwendung in der Gemeinschaft bestens gewährleistet werden muss. Daher müssen die geltenden Bestimmungen der Richtlinie 79/623/EWG durch eine Verordnung ersetzt werden. Daraus ergibt sich eine größere Rechtssicherheit für die Betroffenen."

36 Die Verordnung Nr. 1031/88 sah in ihrer fünften Begründungserwägung vor: „Ist eine Zollschuld dadurch entstanden, dass eine Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht ... worden ist, so ist zur Erfüllung der Zollschuld die Person verpflichtet, die die Handlung begangen hat, durch die diese Zollschuld entstanden ist, wie auch jede andere Person, die nach den geltenden Vorschriften der Mitgliedstaaten aufgrund einer solchen Handlung ebenfalls zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet ist." Dementsprechend bestimmte Artikel 3 der Verordnung Nr. 1031/88, dass im Fall des vorschriftswidrigen Verbringens der Ware zur Erfüllung der Zollschuld sowohl die Person, die die Ware in das Zollgebiet verbracht hat, als auch diejenigen Personen „nach den geltenden Vorschriften der Mitgliedstaaten ... gesamtschuldnerisch" verpflichtet sind, die an diesem Verbringen beteiligt waren oder die die Ware erworben haben oder im Besitz hatten, sowie alle weiteren Personen, die für dieses vorschriftswidrige Verbringen verantwortlich sind.

37 Artikel 202 Absatz 3 des Zollkodex, der die oben zitierten Bestimmungen der Verordnungen Nrn. 2144/87 und 1031/88 ersetzt hat, ist noch genauer als diese. Er verweist nicht mehr auf die „geltenden Vorschriften der Mitgliedstaaten", sondern stellt selbst die materiellen Voraussetzungen auf, von denen die Ausdehnung des Kreises der Zollschuldner auf Personen, die am vorschriftswidrigen Verbringen der Ware „beteiligt" waren, abhängt.

38 Mit all diesen verordnungsrechtlichen Änderungen wurde zwar weder bezweckt noch gar bewirkt, den Mitgliedstaaten die Möglichkeit zu nehmen, Maßnahmen zu erlassen, die wirkungsvoll zur Umsetzung der mit den Zollvorschriften verfolgten Ziele, insbesondere zur Erhebung der Zollschuld, beitragen können. Ebenso wenig haben sie die Mitgliedstaaten daran gehindert, gegebenenfalls Regelungen zu treffen, in denen unter Beachtung dieser Ziele wie auch des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit die tatbestandlichen Voraussetzungen der gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften genau festgelegt werden (vgl. zu einer nationalen Bestimmung, nach der die Zollabgaben im Fall eines Verstoßes gegen das Zollrecht der Gemeinschaft erhöht werden, Urteil vom 16. Oktober 2003 in der Rechtssache C-91/02, Hannl + Hofstetter, Slg. 2003, I-12077, Randnrn. 18 bis 20).

39 Die Prüfung der vorerwähnten Vorschriften ergibt jedoch eindeutig, dass nach dem Willen des Gemeinschaftsgesetzgebers seit Inkrafttreten des Zollkodex die Kriterien, nach denen die Personen bestimmt werden, die Zollschuldner sind, abschließend geregelt sein sollen.

40 Sowohl zu dieser eindeutig zum Ausdruck gebrachten Absicht des Gemeinschaftsgesetzgebers als auch zu dem in diesem Urteil dargelegten Wortlaut und Sinn des Artikels 202 Absatz 3 des Zollkodex würden Vorschriften eines nationalen Gesetzes in Widerspruch geraten, nach denen unter Verkennung der in Artikel 202 Absatz 3 zweiter und dritter Gedankenstrich genannten subjektiven Tatbestandsmerkmale die Zollschuldnereigenschaft des Dienstnehmers automatisch auf dessen Dienstgeber erstreckt würde, ohne dass der Nachweis erbracht ist, dass der Dienstgeber am Verbringen der Waren beteiligt war, obwohl er gewusst hat oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass dieses Verbringen vorschriftswidrig war.

41 Es ist Sache des nationalen Gerichts, zu prüfen, ob mit § 79 Abs. 2 ZollR-DG eine solche automatische Erstreckung der Zollschuldnereigenschaft erfolgt. Bei seiner Prüfung wird das betreffende Gericht diese Vorschrift so weit wie möglich im Licht von Wortlaut und Zweck des Artikels 202 Absatz 3 des Zollkodex auszulegen haben. Insbesondere folgende Gesichtspunkte werden bei der Beurteilung zu berücksichtigen sein.

42 Zunächst wäre § 79 Abs. 2 ZollR-DG, wenn er dahin ausgelegt würde, dass er eine unwiderlegliche Vermutung dafür aufstellt, dass der Dienstgeber neben seinem Dienstnehmer für dessen Schuld haftet, mit Artikel 202 Absatz 3 des Zollkodex unvereinbar. Das würde selbst dann gelten, wenn § 79 Abs. 2 ZollR-DG nur auf Fälle anwendbar wäre, in denen der Dienstnehmer in Besorgung von Angelegenheiten seines Dienstgebers handelt. Es kann nämlich nicht ausgeschlossen werden, dass in solchen Fällen der Dienstgeber nicht den Grund für das vorschriftswidrige Verbringen der Ware gesetzt hat und daher geltend machen kann, dass er von der Vorschriftswidrigkeit dieses Verbringens nicht gewusst habe oder vernünftigerweise nicht habe wissen können.

43 Sodann ist zwar richtig, dass es im Allgemeinen zweckdienlich ist, die Zollschuld vom Dienstgeber zu erheben, und dass dieser gemäß Artikel 239 des Zollkodex die Erstattung oder den Erlass von Zollabgaben erreichen kann, doch folgt daraus nicht, dass die Erstreckung der Zollschuldnereigenschaft auf den Dienstgeber in allen Fällen im Verhältnis zu den verfolgten Zielen steht. Artikel 202 Absatz 3 des Zollkodex ermöglicht es dem Dienstgeber nämlich, unter bestimmten Voraussetzungen der Qualifizierung als Zollschuldner zu entgehen, während die Möglichkeit des Erlasses oder der Erstattung von Abgaben für den Zollschuldner erst nachträglich, aufgrund anderer Voraussetzungen eintritt (vgl. zur Möglichkeit des Erlasses von Abgaben im Fall eines „besonderen Umstands", wenn kein Verschulden des Abgabenpflichtigen vorliegt, Urteil vom 7. September 1999 in der Rechtssache C-61/98, De Haan, Slg. 1999, I-5003).

44 Schließlich wäre § 79 Abs. 2 ZollR-DG auch dann nicht mit dem Zollkodex vereinbar, wenn er als eine Vorschrift anzusehen wäre, die die tatbestandlichen Voraussetzungen des Artikels 202 Absatz 3 erster Gedankenstrich des Zollkodex genauer bestimmt. Eine solche Auslegung ließe, da nach ihr der Dienstgeber sehr weitgehend als „die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in [das] Zollgebiet verbracht hat", angesehen würde, Artikel 202 Absatz 3 zweiter Gedankenstrich des Zollkodex gegenstandslos werden und machte es einem Dienstgeber, der nicht an diesem Verbringen beteiligt war und nicht von ihm wusste, unmöglich, sich der Zollschuld zu entziehen.

45 Nach alledem ist Artikel 202 Absatz 3 des Zollkodex dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung wie der des § 79 Abs. 2 ZollR-DG nicht entgegensteht, nach der im Fall vorschriftswidrigen Verbringens einer eingangsabgabenpflichtigen Ware in das Zollgebiet der Gemeinschaft der Dienstgeber Mitschuldner der Zollschuld des Dienstnehmers ist, der die Ware in Besorgung von Angelegenheiten des Dienstgebers verbracht hat, sofern diese Regelung voraussetzt, dass der Dienstgeber am Verbringen der Ware beteiligt war, obwohl er wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass das Verbringen vorschriftswidrig war.

Kosten

46 Für die Beteiligten des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren Teil des bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Verfahrens; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Zweite Kammer) für Recht erkannt:

Artikel 202 Absatz 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften ist dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung wie der des § 79 Abs. 2 Zollrechts-Durchführungsgesetz nicht entgegensteht, nach der im Fall vorschriftswidrigen Verbringens einer eingangsabgabenpflichtigen Ware in das Zollgebiet der Gemeinschaft der Dienstgeber Mitschuldner der Zollschuld des Dienstnehmers ist, der die Ware in Besorgung von Angelegenheiten des Dienstgebers verbracht hat, sofern diese Regelung voraussetzt, dass der Dienstgeber am Verbringen der Ware beteiligt war, obwohl er wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass das Verbringen vorschriftswidrig war.

Unterschriften.