Sammlung der Rechtsprechung

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS
MACIEJ SZPUNAR
vom 16. Juli 2015[1]

Rechtssache C-319/14

B & S Global Transit Center BV
gegen
Staatssecretaris van Financiën

(Vorabentscheidungsersuchen des Hoge Raad der Nederlanden [Niederlande])

„Vorlage zur Vorabentscheidung — Zollkodex der Gemeinschaften — Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 — Art. 203 und 204 — Externes Versandverfahren — Entstehen der Zollschuld — Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung — Nichterfüllung einer Pflicht — Unterlassene Beendigung des externen Versandverfahrens — Verbringen von Waren im Versandverfahren aus dem Zollgebiet der Europäischen Union“

1. Der Gerichtshof hat sich bereits mehrfach mit der Problematik des Entstehens der Zollschuld aufgrund eines Verstoßes gegen die sich aus der Anwendung des externen Versandverfahrens ergebenden Verpflichtungen befasst, aber ein Fall wie der in der vorliegenden Rechtssache ist ein Präzedenzfall. Der Gerichtshof wird daher die Gelegenheit haben, seine Rechtsprechung in diesem Bereich weiter zu präzisieren.

Rechtlicher Rahmen

2. Der rechtliche Rahmen der vorliegenden Rechtssache besteht aus Vorschriften der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften[2] in der durch die Verordnung (EG) Nr. 1791/2006 des Rates vom 20. November 2006 geänderten Fassung (im Folgenden: ZK) sowie der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92[3] in der durch die Verordnung (EG) Nr. 214/2007 der Kommission vom 28. Februar 2007 (im Folgenden: ZK-DVO) geänderten Fassung, wie diese Fassungen bis zum 30. Juni 2008 galten[4].

1 — Originalsprache: Französisch.

2 — ABl. L 302, S. 1.

3 — ABl. L 253, S. 1.

4 — Diese Fassungen fanden auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens Anwendung. Da einige Entscheidungen, die im Ausgangsverfahren streitig sind, nach dem 30. Juni 2008 ergingen, wird in der Vorlageentscheidung vorgeschlagen, dass die nach diesem Datum geltende Fassung der Durchführungsverordnung von den nationalen Gerichten ebenfalls berücksichtigt werden könne. Jedenfalls sind die Unterschiede zwischen diesen Fassungen, was die für die vorliegende Rechtssache maßgeblichen Bestimmungen betrifft, nur redaktioneller Natur (vgl. auch Fn. 5).

3. Art. 37, Art. 91 Abs. 1 Buchst. a, Art. 92, Art. 203 Abs. 1 und Art. 204 Abs. 1 Buchst. a ZK bestimmen:

„Artikel 37

(1) Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, unterliegen vom Zeitpunkt des Verbringens an der zollamtlichen Überwachung. Sie können nach dem geltenden Recht Zollkontrollen unterzogen werden.

(2) Sie bleiben so lange unter zollamtlicher Überwachung, wie es für die Ermittlung ihres zollrechtlichen Status erforderlich ist, und, im Fall von Nichtgemeinschaftswaren unbeschadet des Artikels 82 Absatz 1, bis sie ihren zollrechtlichen Status wechseln, in eine Freizone oder ein Freilager verbracht, wiederausgeführt oder nach Artikel 182 vernichtet oder zerstört werden.

…

Artikel 91

(1) Im externen Versandverfahren können folgende Waren zwischen zwei innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft gelegenen Orten befördert werden:

a) Nichtgemeinschaftswaren, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben, anderen Abgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen;

…

Artikel 92

(1) Das externe Versandverfahren endet und die Verpflichtungen des Inhabers des Verfahrens sind erfüllt, wenn die in dem Verfahren befindlichen Waren und die erforderlichen Dokumente entsprechend den Bestimmungen des betreffenden Verfahrens am Bestimmungsort der dortigen Zollstelle gestellt werden.

(2) Die Zollbehörden erledigen das externe Versandverfahren, wenn für sie auf der Grundlage eines Vergleichs der der Abgangszollstelle zur Verfügung stehenden Angaben mit den der Bestimmungszollstelle zur Verfügung stehenden Angaben ersichtlich ist, dass das Verfahren ordnungsgemäß beendet ist.

…

Artikel 203

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

— wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

…

Artikel 204

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen

a) eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben,

…

es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

…“

4. Art. 361 Abs. 1, Art. 363, Art. 365 Abs. 1, 2 und 3, Art. 859 Nr. 6 und Art. 860 ZK-DVO bestimmen:

„Artikel 361

(1) Die Waren sind der Bestimmungsstelle unter Vorlage der Exemplare Nrn. 4 und 5 der Versandanmeldung zu gestellen.

…

Artikel 363

Die Zollbehörden des Bestimmungsmitgliedstaats senden das Exemplar Nr. 5 der Versandanmeldung unverzüglich, spätestens jedoch innerhalb eines Monats nach Beendigung des Versandverfahrens, an die Zollbehörden des Abgangsmitgliedstaats zurück.

…

Artikel 365

(1) Geht das Exemplar Nr. 5 der Versandanmeldung nicht innerhalb von zwei Monaten nach Annahme der Versandanmeldung bei den Zollbehörden des Abgangsmitgliedstaats ein, so benachrichtigen diese den Hauptverpflichteten und fordern ihn auf, den Nachweis für die Beendigung des Verfahrens zu erbringen.

…

(2) Der in Absatz 1 genannte Nachweis kann durch Vorlage einer von den Zollbehörden anerkannten Bescheinigung der Zollbehörden des Bestimmungsmitgliedstaats erbracht werden, die Angaben zur Identifizierung der betreffenden Waren enthält und aus der hervorgeht, dass die Waren bei der Bestimmungsstelle oder, in Fällen nach Artikel 406, bei einem zugelassenen Empfänger gestellt worden sind.

(3) Ein gemeinschaftliches Versandverfahren gilt ebenfalls als beendet, wenn der Hauptverpflichtete ein von den Zollbehörden anerkanntes Zollpapier über den Erhalt einer zollrechtlichen Bestimmung der Waren in einem Drittland oder eine Abschrift oder Fotokopie dieses Zollpapiers vorlegt, das Angaben zur Identifizierung der betreffenden Waren enthält. Abschriften und Fotokopien dieses Papiers müssen von der Stelle, die das Original mit ihrem Sichtvermerk versehen hat, oder von einer

Behörde des betreffenden Drittlandes oder eines der Mitgliedstaaten beglaubigt sein [5].

…

Artikel 859

Folgende Verfehlungen gelten im Sinne des Artikels 204 Absatz 1 des

Zollkodex als Verfehlungen, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben, sofern

— es sich nicht um den Versuch handelt, die Waren der zollamtlichen Überwachung zu entziehen;

— keine grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt;

— alle notwendigen Förmlichkeiten erfüllt werden, um die Situation der Waren zu bereinigen:

…

6. im Fall einer Ware in vorübergehender Verwahrung oder in einem Zollverfahren das Verbringen dieser Ware aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft … ohne Erfüllung der vorgeschriebenen Zollförmlichkeiten;

…

Artikel 860

Die Zollbehörden betrachten eine Zollschuld als im Sinne des Artikels 204 Absatz 1 des Zollkodex entstanden, es sei denn, der vermutliche Zollschuldner weist nach, dass die Voraussetzungen des Artikels 859 erfüllt sind.“

5 — Diese Fassung von Art. 365 ZK-DVO galt bis zum 30. Juni 2009. Gleichzeitig galt seit dem 1. Juli 2008 Art. 366 in der durch die Verordnung (EG) Nr. 1192/2008 der Kommission vom 17. November 2008 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 (ABl. L 329, S. 1) geänderten Fassung, der bestimmt:

„(1) Der Nachweis, dass das Versandverfahren innerhalb der in der Versandanmeldung genannten Frist beendet wurde, kann von dem Hauptverpflichteten durch Vorlage einer von den Zollbehörden des Abgangsmitgliedstaats anzuerkennenden Bescheinigung, die mit Sichtvermerk der Zollbehörden des Bestimmungsmitgliedstaats versehen ist, die Angaben zur Identifizierung der betreffenden Waren enthält und aus der hervorgeht, dass die Waren bei der Bestimmungsstelle gestellt oder in Fällen nach Artikel 406 einem zugelassenen Empfänger übergeben worden sind, erbracht werden.

(2) Ein Versandverfahren gilt ebenfalls als beendet, wenn der Hauptverpflichtete eines der folgenden, von den Zollbehörden des Abgangsmitgliedstaats anerkannten Dokumente mit Angaben zur Identifizierung der betreffenden Waren vorlegt:

a) ein in einem Drittland ausgestelltes Zollpapier, mit dem die Waren eine zulässige zollrechtliche Bestimmung erhalten haben,

b) ein in einem Drittland ausgestelltes und von den Zollbehörden dieses Landes mit einem Sichtvermerk versehenes Dokument, das bescheinigt, dass sich die Waren in dem betreffenden Drittland im freien Verkehr befinden.

(3) Anstelle der in Absatz 2 genannten Unterlagen können Kopien oder Photokopien vorgelegt werden, die von der Zollbehörde, die die Originaldokumente mit einem Sichtvermerk versehen hat, den Behörden der betreffenden Drittländer oder den Behörden eines der Mitgliedstaaten beglaubigt wurden.“

Die Überschneidung der Geltungszeiträume beruht wahrscheinlich auf einem Fehler bei der Festlegung der verschiedenen Daten des Inkrafttretens der durch die Verordnung Nr. 1192/2008 vorgenommenen Änderungen der Durchführungsverordnung.

Sachverhalt des Ausgangsrechtsstreits, Verfahren und Vorlagefragen

5. Die B & S Global Transit Center BV, eine Gesellschaft niederländischen Rechts, ist eine Logistik-Dienstleisterin. Am 2. Juli 2006 sowie am 13. August und 18. Dezember 2007 nahm sie elektronische Anmeldungen vor, um Waren (Nahrungsmittel) in das externe gemeinschaftliche Versandverfahren zu überführen. Diese Anmeldungen nennen Moerdijk (Niederlande) als Abgangszollstelle und Bremerhaven (Deutschland), Antwerpen (Belgien) und Bremerhaven als Bestimmungszollstellen.

6. Am 4. August 2006, 26. September 2007 und 24. Januar 2008 teilte die Abgangszollstelle der Klägerin des Ausgangsverfahrens mit, keinen Rückschein der Anmeldung erhalten zu haben, und forderten sie auf, den Nachweis für die Beendigung des Verfahrens beizubringen. Die Klägerin des Ausgangsverfahrens legte daraufhin Handelspapiere wie die vom Spediteur ausgestellten Konnossements (*bills of lading*), aber kein Zollpapier vor. Die Zollbehörden richteten daher gemäß Art. 366 ZK-DVO Suchanzeigen an die Bestimmungszollstellen. Diese teilten daraufhin mit, dass bei ihnen weder die Waren noch die Begleitdokumente gestellt worden seien.

7. Da die von der Klägerin des Ausgangsverfahrens vorgelegten Dokumente keinen Nachweis für die Beendigung des Versandverfahrens darstellten und infolgedessen eine Zollschuld nach Art. 203 ZK entstanden war, richteten die niederländischen Zollbehörden am 24. Mai 2007 sowie am 1. Juli und 4. November 2008 Zahlungsaufforderungen an die Klägerin des Ausgangsverfahrens. Im Einspruchsverfahren reichte die Klägerin des Ausgangsverfahrens Bestätigungen über den Empfang der in Rede stehenden Güter ein, die von deren Empfängern, d. h. von den Streitkräften der Vereinten Nationen (VN) in Abidjan (Elfenbeinküste), den Streitkräften der Nordatlantik-Vertragsorganisation (NATO) in Kabul (Afghanistan) und den Streitkräften der VN in Port-au-Prince (Haiti) ausgestellt worden waren. Da die Zollbehörden diese neuen Dokumente nicht für ausreichend erachteten, erhielten sie die Zahlungsaufforderungen aufrecht.

8. Auf die Klage der Klägerin des Ausgangsverfahrens hob die Rechtbank te Haarlem die Bescheide der Zollbehörden mit der Begründung auf, dass die der Klägerin des Ausgangsverfahrens vorgeworfenen Verfehlungen unter Art. 204 ZK in Verbindung mit Art. 859 Nr. 6 ZK-DVO fielen und daher keine Zollschuld entstanden sei. Nachdem dieses Urteil in der Rechtsmittelinstanz durch den Gerechtshof te Amsterdam aufgehoben worden war, legte die Klägerin des Ausgangsverfahrens Kassationsbeschwerde beim vorlegenden Gericht ein.

9. Vor diesem Hintergrund hat der Hoge Raad der Nederlanden das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Sind die Art. 203 und 204 ZK in Verbindung mit Art. 859 (insbesondere Nr. 6) ZK-DVO dahin auszulegen, dass in Fällen, in denen das externe gemeinschaftliche Versandverfahren nicht beendet wurde, aber sehr wohl Dokumente vorgelegt wurden, die glaubhaft machen, dass die Waren aus dem Zollgebiet der Europäischen Union verbracht wurden, diese Nichtbeendigung nicht zum Entstehen einer Zollschuld wegen Entziehung von Waren aus der zollamtlichen Überwachung im Sinne von Art. 203 ZK führt, sondern im Prinzip zum Entstehen einer Zollschuld aufgrund von Art. 204 ZK?

2. Ist Art. 859 Nr. 6 ZK-DVO dahin auszulegen, dass diese Bestimmung ausschließlich die Nichterfüllung von (einer der) Pflichten im Zusammenhang mit der (Wieder-)Ausfuhr von Waren betrifft, wie in den Art. 182 und 183 ZK beschrieben? Oder soll der Satzteil „ohne Erfüllung der vorgeschriebenen Zollförmlichkeiten" so aufgefasst werden, dass unter „vorgeschriebenen Zollförmlichkeiten" auch Förmlichkeiten verstanden werden, die vor der (Wieder-)Ausfuhr zu erledigen sind, um das Zollverfahren, in das die Waren überführt wurden, zu beenden?

3. Ist Art. 859 dritter Gedankenstrich ZK-DVO im Fall der Bejahung der letzten Frage dahin auszulegen, dass der Umstand, dass die vorstehend in Frage 2 genannten Zollförmlichkeiten nicht erledigt sind, es nicht ausschließt, dass in einem Fall wie dem hier vorliegenden – in dem anhand von Dokumenten nachgewiesen ist, dass die Waren im Anschluss an den Versand innerhalb der Union aus dem Zollgebiet der Europäischen Union verbracht wurden – die Voraussetzung, dass „alle notwendigen Förmlichkeiten erfüllt werden, um die Situation der Waren zu bereinigen", als erfüllt angesehen wird?

10. Das Vorabentscheidungsersuchen ist am 3. Juli 2014 bei der Kanzlei des Gerichtshofs eingegangen. Die Klägerin des Ausgangsverfahrens, die italienische und die niederländische Regierung sowie die Europäische Kommission haben schriftliche Erklärungen eingereicht. Die Klägerin des Ausgangsverfahrens, die niederländische Regierung und die Kommission waren in der mündlichen Verhandlung vom 20. Mai 2015 vertreten.

Analyse

11. Die Vorlagefragen sind der Reihe nach zu beantworten. Ich weise vorab darauf hin, dass ich aufgrund der Antwort, die ich dem Gerichtshof für die erste Frage vorschlage, die zweite und die dritte Frage nur hilfsweise untersuchen werde.

Zur ersten Vorlagefrage

12. Nach Art. 204 Abs. 1 ZK findet dieser „in anderen als den in Artikel 203 [ZK] genannten Fällen" Anwendung. Daher ist zunächst die Frage zu beantworten, ob Art. 203 ZK Anwendung findet, um sodann gegebenenfalls die Anwendbarkeit von Art. 204 ZK zu prüfen [6].

13. Mit seiner ersten Vorlagefrage möchte das vorlegende Gericht folglich wissen, ob Art. 203 ZK dahin auszulegen ist, dass eine Zollschuld wegen Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung entsteht, wenn eine Ware im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren aus dem Zollgebiet der Union verbracht wird, ohne dass sie der Bestimmungszollstelle dieses Versandverfahrens gestellt wird und ohne dass der Inhaber dieses Zollverfahrens in der Lage ist, Zollpapiere aus einem Drittland vorzulegen, die in Art. 365 Abs. 3 ZK-DVO erwähnt sind.

Vorbemerkung

14. Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass das vorlegende Gericht offenbar von der Prämisse ausgeht, dass das Versandverfahren im Ausgangsverfahren nicht beendet wurde, da zum einen feststehe, dass die Waren nicht den verschiedenen Bestimmungszollstellen gestellt worden seien, und zum anderen die von der Klägerin des Ausgangsverfahrens gestellten Dokumente, insbesondere die von den Empfängern der Waren, d. h. von den Streitkräften der VN und der NATO, ausgestellten Empfangsbestätigungen nicht die Voraussetzungen von Art. 365 Abs. 3 ZK-DVO erfüllten.

15. Diese Feststellung erscheint mir zutreffend, insbesondere in Bezug auf die rechtliche Einstufung der genannten Empfangsbestätigungen. Art. 365 Abs. 3 ZK-DVO stellt nämlich eine Maßnahme zur Vereinfachung des Versandverfahrens dar, die es ermöglicht, ohne Nachweise aus den Mitgliedstaaten auf Vorlage der Papiere, die das Verbringen der Waren aus dem Zollgebiet der Union belegen, von der

6 — Vgl. in diesem Sinne u. a. Urteile Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90, Rn. 28 bis 30) und X (C-480/12, EU:C:2014:329, Rn. 31 bis 33).

Beendigung des Verfahrens auszugehen. Die Ankunft der Waren in einem Drittstaat muss allerdings von den Zollbehörden dieses Staats bestätigt werden. Somit tritt die Überwachung durch die Zollbehörden des Drittstaats in gewisser Weise an die Stelle der Überwachung durch die Mitgliedstaaten.

16. Art. 365 Abs. 3 ZK-DVO ist hier ganz formal: Nur die von den Zollbehörden des Drittstaats erstellten Papiere unter Ausschluss aller anderen Papiere gestatten die Annahme, dass das Versandverfahren beendet wurde. Die Neufassung dieser Bestimmung im neuen Art. 366 Abs. 2 ZK-DVO[7] ändert daran nichts, denn es wird weiterhin ein Tätigwerden der Zollbehörden des Drittstaats bei der Ausstellung der Bescheinigung verlangt, die als Nachweis für die Beendigung des Versandverfahrens dient. Für diese enge Auslegung spricht das „Versandverfahrenshandbuch“[8] der Kommission, wonach „[a]ls solche Alternativnachweise … nur in einem Drittland ausgefertigte Zollpapiere oder Daten (beispielsweise eine Zollerklärung, mit der die Waren in ein Zollverfahren übergeführt werden) vorgelegt werden [können], anhand derer die zuständigen Behörden der Abgangsstelle feststellen können, dass es sich tatsächlich um die betreffenden Waren handelt und diese daher das Zollgebiet der Vertragsparteien/Gemeinschaft verlassen haben“[9]. Dies ist Ausdruck eines gewissen Vertrauens in die Handlungen der ausländischen Zollbehörden, die in der Lage sind, die Identität der Waren, ihre Unversehrtheit (einschließlich der Verpackungen und der Siegel) sowie ihre Übereinstimmung mit den Zollpapieren der Mitgliedstaaten in zufriedenstellender Weise zu prüfen und zu bescheinigen.

17. Die Klägerin des Ausgangsverfahrens scheint in ihren schriftlichen Erklärungen nahezulegen, dass aufgrund von Schwächen bei der Abwicklung durch die Zollbehörden in den Bestimmungsmitgliedstaaten die in Rede stehenden Waren ohne Zollkontrolle in deren Hoheitsgebiet hätten eingeführt werden können und dass daher die von den internationalen Streitkräften, den Empfängern der Sendungen, ausgestellten Papiere als genauso beweiskräftig, wenn nicht beweiskräftiger, als die Papiere der Zollbehörden anzusehen seien. Selbst wenn dem so sein sollte, erlaubt es Art. 365 Abs. 3 ZK-DVO jedoch nicht, die von den Empfängern der Warensendung ausgestellten Papiere ebenso wie die Zollpapiere des Drittstaats als Nachweis für die Beendigung des Versandverfahrens zuzulassen, auch wenn es sich bei dem Empfänger um eine offizielle Einheit wie die internationalen Streitkräfte handelt[10]. Die Privilegien und Befreiungen, die diese Streitkräfte normalerweise genießen, können diese Feststellung ebenfalls nicht entkräften, da das Zollprivileg es ermöglicht, die Waren zollfrei einzuführen, aber nicht ohne Kenntnis der Zollbehörden.

18. Das von der Klägerin des Ausgangsverfahrens in der mündlichen Verhandlung vorgetragene Argument, dass die in Rede stehenden Waren den Bestimmungszollstellen sehr wohl gestellt worden seien, diese sie aber nicht registriert oder die erforderlichen Papiere nicht ausgestellt hätten, ist ebenfalls zurückzuweisen. Die Klägerin des Ausgangsverfahrens ist nämlich eine berufsmäßige Wirtschaftsteilnehmerin, von der eine erhöhte Sorgfalt verlangt werden kann. Ihr oblag es daher, dafür zu sorgen, dass alle erforderlichen Formalitäten, die ihr bestens bekannt sind, erfüllt werden. Jedenfalls halten es die nationalen Gerichte im Ausgangsverfahren für erwiesen, dass die Waren nicht den Bestimmungszollstellen gestellt worden sind.

19. Folglich hält das vorlegende Gericht die von der Klägerin des Ausgangsverfahrens vorgelegten Papiere zu Recht für unzureichend, um die Beendigung des Versandverfahrens zu beweisen[11].

7 — Vgl. Fn. 5.

8 — Dokument TAXUD/801/2004, über die Website der Kommission in allen Amtssprachen zugänglich. Das Handbuch soll die einheitliche Anwendung des Zollrechts in der gesamten Europäischen Union gewährleisten.

9 — Nr. 3.4.2.2 Abs. 2 des Versandverfahrenshandbuchs (S. 282).

10 — Etwas anderes könnte nur gelten, wenn diese Streitkräfte die Aufgabe hätten, die Zollbehörden des Empfangsstaats zu vertreten. In diesem Fall würden sie jedoch gerade als Zollbehörden und nicht als Empfänger der Waren handeln.

11 — Die Kommission hat in der mündlichen Verhandlung auf Frage ebenfalls bestätigt, dass das im Ausgangsverfahren in Rede stehende Versandverfahren ihrer Ansicht nach nicht beendet worden sei.

Auslegung von Art. 203 ZK

20. Es stellt sich nun die Frage, ob das Verbringen der Waren im Versandverfahren aus dem Zollgebiet der Union unter den Umständen des Ausgangsverfahrens eine Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung im Sinne von Art. 203 ZK darstellt.

21. Der Zollkodex definiert den Begriff „Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung“ (in der französischen Sprachfassung des ZK „soustraction à la surveillance douanière“) nicht. In Art. 4 Nr. 13 ZK findet sich hingegen die Definition des Begriffs „zollamtliche Überwachung“ („surveillance des autorités douanières“), der zu verstehen ist als „allgemeine Maßnahmen der Zollbehörden, um die Einhaltung des Zollrechts und gegebenenfalls der sonstigen für Waren unter zollamtlicher Überwachung geltenden Vorschriften zu gewährleisten“. Der Begriff „surveillance des autorités douanières“, der nur an wenigen Stellen in der Durchführungsverordnung verwendet wird, ist meiner Ansicht nach gleichbedeutend mit dem Begriff „surveillance douanière“.

22. Es obliegt daher dem Gerichtshof, den Begriff „Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung“ konkret festzulegen. Nach der derzeit vorherrschenden Formel ist dieser Begriff so zu verstehen, dass er jede Handlung oder Unterlassung umfasst, die dazu führt, dass die zuständige Zollbehörde auch nur zeitweise am Zugang zu einer unter zollamtlicher Überwachung stehenden Ware und an der Durchführung der in Art. 37 Abs. 1 des Zollkodex vorgesehenen Prüfungen gehindert wird [12]. Es ist mithin zu prüfen, ob der Sachverhalt des Ausgangsverfahrens von dieser Definition erfasst wird.

23. Der Gerichtshof hat es zwar im Urteil Honeywell Aerospace [13] wohl für offensichtlich gehalten, dass die Zollschuld nach Art. 203 ZK entstanden war, wenn die Waren im Versandverfahren nicht der Bestimmungsstelle gestellt wurde [14]. Diese Rechtssache betraf allerdings verschwundene Waren, deren Schicksal unbekannt blieb. Meiner Ansicht nach ist zu prüfen, ob dieselbe Schlussfolgerung für Waren gilt, die wahrscheinlich das Zollgebiet der Union verlassen haben, sowie die Begründung weiterzuentwickeln und zu prüfen, ob die jüngere Rechtsprechung neue Erkenntnisse bringt.

24. Nach Art. 37 Abs. 1 ZK unterliegen „Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, … der zollamtlichen Überwachung. Sie können nach dem geltenden Recht Zollkontrollen unterzogen werden.“ Diese Kontrollen haben nach der Definition in Art. 4 Nr. 14 ZK die „Gewährleistung der ordnungsgemäßen Anwendung der zollrechtlichen und sonstigen Vorschriften über den Eingang, den Ausgang, den Versand, die Beförderung und die besondere Verwendung von Waren“, die der zollamtlichen Überwachung unterliegen, zum Ziel. Art. 4 Nr. 14 ZK ist auf dasselbe Ziel der Gewährleistung der korrekten Anwendung der Regelung gerichtet, das auch in der in Nr. 21 der vorliegenden Schlussanträge genannten Definition der „zollamtlichen Überwachung“ enthalten ist. Infolgedessen muss sich die zollrechtliche Überwachung, auch wenn die genannten Kontrollen jederzeit möglich sind, doch in Form von Zollkontrollen – hauptsächlich – in bestimmten, für die korrekte Anwendung der Regelung entscheidenden Momenten materialisieren.

25. Bei Waren im externen Versandverfahren sind diese entscheidenden Momente vor allem der Beginn und das Ende des Verfahrens. Die Zollstellen vergewissern sich durch Prüfung der Waren und Begleitpapiere sowie durch Abgleich der Daten in diesen beiden Zeitpunkten, dass das Verfahren abgewickelt und ordnungsgemäß beendet wurde, d. h., dass die Regelung korrekt angewendet wurde. Im Versandverfahren werden diese Kontrollen in der Abgangs- und Bestimmungsstelle durchgeführt. Wurden die Waren nicht der Bestimmungsstelle gestellt und vom Hauptverpflichteten keine anderen Nachweise für die Beendigung des Verfahrens wie die in Art. 365 Abs. 3 ZK-DVO vorgesehenen beigebracht, ist das Ziel der Zollkontrollen und damit der Zollüberwachung nicht erreicht.

12 — Vgl. u. a. Urteile D. Wandel (C-66/99, EU:C:2001:69, Rn. 47) und X (C-480/12, EU:C:2014:329, Rn. 34).

13 — C-300/03, EU:C:2005:43.

14 — Vgl. Rn. 20 des Urteils.

26. Werden die Waren nicht der Bestimmungsstelle gestellt, sind die Zollbehörden folglich gehindert, die Kontrolle in einem für die Abwicklung des Versandverfahrens entscheidenden Moment durchzuführen. Dieses Unterlassen stellt daher eine Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung dar.

27. Dass sich die Waren wahrscheinlich [15] außerhalb des Zollgebiets der Union befanden, ist nicht relevant, da die *zollamtliche* Überwachung nur sinnvoll ist, wenn sich die *Zollstellen* des Schicksals der ihrer Überwachung unterstellten Waren versichern. Zu behaupten, dass die Waren der zollamtlichen Überwachung nicht entzogen worden seien, weil ihr Spediteur oder Empfänger – ohne jede Zollkontrolle – bestätigt habe, dass sie das Zollgebiet der Union verlassen hätten, wäre ein Widerspruch in sich.

28. Aus diesem Grund kann ich der von der Kommission in ihren schriftlichen Erklärungen vertretenen Auffassung nicht beipflichten, dass die Waren im Ausgangsverfahren der zollamtlichen Überwachung durch die Zollstellen nicht entzogen worden seien, weil die Zollstellen nicht daran gehindert gewesen seien, eine eventuelle Kontrolle durchzuführen, solange sich die Waren im Hoheitsgebiet der Union befunden hätten. Was zählt, ist nämlich nicht die theoretische Möglichkeit, eine Kontrolle in irgendeinem Moment durchzuführen, sondern die Unmöglichkeit, sie in dem Moment durchzuführen, in dem dies unabdingbar ist, um die korrekte Anwendung der Regelung zu gewährleisten, d. h. im Moment der Beendigung des Verfahrens. Daher kommt entgegen dem Vorbringen der Kommission in der mündlichen Verhandlung im Fall des Versandverfahrens der Umstand, dass das Verfahren wegen der Unterlassung, die Ware der Bestimmungsstelle zu stellen, nicht ordnungsgemäß beendet wurde, einer Entziehung der Ware aus der zollamtlichen Überwachung gleich.

29. Diese Auslegung wird meiner Ansicht nach nicht durch das Urteil X widerlegt [16]. Dieses Urteil betrifft eine völlig andere Situation als die des Ausgangsverfahrens, nämlich die einer Ware im Versandverfahren, die der Bestimmungsstelle gestellt wurde, jedoch mit einer beträchtlichen und nicht gerechtfertigten Verspätung. Der Gerichtshof hat in diesem Urteil entschieden, dass unter solchen Umständen die Rückkehr der intakten Waren in die zollamtliche Überwachung, durch die die Gefahr ihrer Einführung in den Wirtschaftskreislauf der Union ohne zollrechtliche Abfertigung beseitigt wird, die Entstehung der Zollschuld nach Art. 203 ZK ausschließt [17].

30. Hingegen kann aus dem Urteil X kein allgemeiner Grundsatz des Inhalts hergeleitet werden, dass die Anwendung von Art. 203 ZK stets den tatsächlichen Eintritt der Gefahr einer Einführung der in Rede stehenden Waren in den Wirtschaftskreislauf erfordert. Zum Beweis sei das Urteil SEK Zollagentur [18] genannt, in dem der Gerichtshof kaum einen Monat nach dem Urteil X das Entstehen der Zollschuld aufgrund der schlichten Trennung der Waren von den Zollbegleitdokumenten festgestellt hat, ohne dass diese Waren das Lager, in dem sie gestellt worden waren, auch nur verlassen hätten, und daher ohne dass die geringste Gefahr ihrer Einführung in den Wirtschaftskreislauf bestanden hätte.

31. Zu der Frage, ob der Umstand, dass die Waren das Hoheitsgebiet der Union wahrscheinlich verlassen haben, nicht ebenso wie ihre Rückkehr in die Zollüberwachung die Gefahr ihrer Einführung in den Wirtschaftskreislauf beseitigt und daher die Anwendung von Art. 203 ZK ausschließt, ist zu bemerken, dass eine ähnliche Auffassung bereits von Generalanwalt Tizzano in seinen Schlussanträgen in der Rechtssache Hamann International [19] vertreten worden ist. Dessen Vorschlag

15 — Im Ausgangsverfahren hat die Rechtbank te Haarlem dies für erwiesen gehalten, und ich habe nicht die Absicht, dies in Frage zu stellen.

16 — C-480/12, EU:C:2014:329.

17 — Vgl. Urteil X (C-480/12, EU:C:2014:329, Rn. 37).

18 — C-75/13, EU:C:2014:1759.

19 — Vgl. Schlussanträge des Generalanwalts Tizzano in der Rechtssache Hamann International (C-337/01, EU:C:2003:344, Nrn. 48 bis 62).

ist aber der Gerichtshof in seinem Urteil [20] nicht gefolgt, obwohl sich die Zollstellen in dieser Rechtssache förmlich des tatsächlichen Verbringens der Waren aus dem Hoheitsgebiet der Union hatten versichern können [21]. Ich meine daher, dass diesem Vorschlag unter den Umständen des Ausgangsverfahrens, in dem das Verbringen der Waren aus diesem Hoheitsgebiet aus Sicht der zollamtlichen Überwachung nur informell festgestellt ist, noch weniger gefolgt werden kann.

32. Schließlich überzeugt mich die Behauptung der Kommission in der mündlichen Verhandlung nicht, wonach bei gegenteiliger Auslegung keine Gefahr bestünde, dass die Wirtschaftsteilnehmer es regelmäßig unterließen, die zur Wiederausfuhr bestimmten Waren den Bestimmungsstellen zu stellen, da es für sie stets leichter wäre, die Formalitäten zu erfüllen, als vor Gericht nachzuweisen, dass die Waren das Zollgebiet der Union verlassen hätten.

33. Erstens lässt diese Behauptung die Auslegung von Art. 204 ZK unberücksichtigt. Selbst wenn der Gerichtshof nicht zu dem Ergebnis gelangt, dass es sich um eine Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung handelt, greift dies der etwaigen Feststellung eines Entstehens der Zollschuld nach Art. 204 ZK nicht vor [22].

34. Zweitens erscheint mir das Argument der Kommission selbst bei abstrakter Betrachtung als unbegründet. Wenn der Gerichtshof nämlich in der vorliegenden Rechtssache keine Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung feststellen sollte, wäre diese Auslegung nicht nur für die nationalen Gerichte der Mitgliedstaaten verbindlich, sondern auch für ihre Zollbehörden, die also gezwungen wären, in der Praxis verschiedene von den Betroffenen vorgelegte Nachweise über das Verbringen der Waren zu akzeptieren. Damit würde das Versandverfahren vollständig seines Sinnes entleert, jedenfalls was die zur Wiederausfuhr bestimmten Waren betrifft.

35. Nach alledem schlage ich vor, auf die erste Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 203 ZK dahin auszulegen ist, dass eine Zollschuld wegen Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung entsteht, wenn eine Ware im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren aus dem Zollgebiet der Union verbracht wird, ohne dass sie der Bestimmungszollstelle dieses Versandverfahrens gestellt wird und ohne dass der Inhaber dieses Zollverfahrens Zollpapiere aus einem Drittland vorlegen kann, die in Art. 365 Abs. 3 ZK-DVO erwähnt sind.

Zur zweiten und zur dritten Vorlagefrage

36. Für den Fall, dass der Gerichtshof meinem Vorschlag für die Antwort auf die erste Vorlagefrage nicht folgen sollte, werde ich auch die zweite Frage untersuchen. Die Antwort auf die dritte Frage ist eng mit der Antwort auf die zweite Frage verbunden. Ich werde die dritte Frage daher nur der Vollständigkeit halber kurz ansprechen.

Zur zweiten Frage

37. Mit seiner zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 859 Nr. 6 ZK-DVO in Verbindung mit Art. 204 ZK dahin auszulegen ist, dass er den Fall der Waren im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren, die das Zollgebiet der Union ohne Beendigung dieses Verfahrens verlassen haben, erfasst.

20 — Vgl. Urteil Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90, Rn. 31 und 32).

21 — In der Rechtssache, in der das Urteil Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90) ergangen ist, hatten die Waren das Hoheitsgebiet der Union im Einklang mit allen anwendbaren Ausfuhrbestimmungen verlassen. Die festgestellte Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung hatte zuvor, während ihrer Beförderung zur Grenze, stattgefunden.

22 — Vgl. meinen Vorschlag für die Antwort auf die zweite Vorlagefrage.

38. Wie bereits erwähnt entsteht, wenn eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich aus der Inanspruchnahme des Versandverfahrens, in das die Ware übergeführt worden ist, ergeben, nach Art. 204 ZK grundsätzlich eine Zollschuld in Bezug auf diese Ware. Etwas anderes kann nur unter der Voraussetzung gelten, dass „sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung … des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben“. Art. 859 ZK-DVO präzisiert diese Bestimmung des Zollkodex, indem er eine abschließende Liste der Verfehlungen enthält, die als ohne tatsächliche Auswirkung auf die Abwicklung der verschiedenen Verfahren gelten.

39. Art. 859 ZK-DVO ist somit im Licht von Art. 204 ZK auszulegen. Die kategorische Formulierung dieses Art. 859 – „Folgende Verfehlungen gelten … als Verfehlungen, die sich … nicht wirklich ausgewirkt haben“ – kann zwar auf den ersten Blick irreführend sein. Meiner Ansicht nach ist jedoch offensichtlich, dass Art. 859 ZK-DVO weder eine Norm einführen kann, die gegen Art. 204 ZK, den er durchführt, verstößt, noch diesen Artikel ändern kann [23]. Daher kann, wenn Art. 204 ZK Verfehlungen zum Gegenstand hat, die sich nicht wirklich auf die ordnungsgemäße Abwicklung des betreffenden Zollverfahrens ausgewirkt haben, Art. 859 ZK-DVO nicht dahin ausgelegt werden, dass er den Anwendungsbereich für Verfehlungen öffnet, die solche Folgen haben.

40. Wie ich in den Nrn. 14 bis 19 der vorliegenden Schlussanträge ausgeführt habe, hat eine Verfehlung wie die im vorliegenden Fall in Rede stehende aber zweifellos Folgen für die korrekte Abwicklung des Versandverfahrens, denn sie verhindert, dass das Verfahren ordnungsgemäß beendet wird. Diese Verfehlung kann daher nicht unter Art. 859 Nr. 6 ZK-DVO fallen, ohne dass gegen Art. 204 ZK verstoßen würde.

41. Für den Fall, dass der Gerichtshof meinem Vorschlag für die Antwort auf die erste Vorlagefrage nicht folgen sollte, schlage ich daher vor, auf die zweite Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 859 Nr. 6 ZK-DVO in Verbindung mit Art. 204 ZK dahin auszulegen ist, dass er den Fall der Waren im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren, die das Zollgebiet der Union ohne Beendigung dieses Verfahrens verlassen haben, nicht erfasst.

Zur dritten Frage

42. Mit seiner dritten Vorlagefrage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 859 dritter Gedankenstrich ZK-DVO dahin auszulegen ist, dass die darin genannte Voraussetzung erfüllt ist, wenn Waren im externen gemeinschaftlichen Zollverfahren das Zollgebiet der Union ohne Beendigung dieses Verfahrens verlassen haben.

43. Art. 859 ZK-DVO enthält neben der Liste der von dieser Bestimmung erfassten Verfehlungen, die jeweils ihre eigenen Voraussetzungen haben, in den drei Gedankenstrichen des einleitenden Satzes die allgemeinen Voraussetzungen für seine Anwendbarkeit. Zwei von ihnen betreffen gewissermaßen die Verfehlungsgründe. Es geht um die Frage, ob es sich bei der Verfehlung nicht um einen Versuch gehandelt hat, die Waren der zollamtlichen Überwachung zu entziehen, und ob sie nicht auf grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen ist. Wird einer dieser Fälle festgestellt, was zu prüfen Aufgabe der nationalen Gerichte ist, ist für die Verfehlung eine Befreiung nach Art. 204 ZK ausgeschlossen.

44. Nach der im dritten Gedankenstrich von Art. 859 ZK-DVO aufgestellten Voraussetzung findet diese nur Anwendung, wenn „alle notwendigen Förmlichkeiten erfüllt werden, um die Situation der Waren zu bereinigen“. Da es hier um die Frage geht, ob die Verfehlung als ohne wirkliche Auswirkung auf die Abwicklung des betreffenden Zollverfahrens angesehen werden kann, kann es sich nur um eine Bereinigung unter dem Gesichtspunkt dieses Verfahrens handeln.

23 — Vgl. auch in diesem Sinne Urteil Söhl & Söhlke (C-48/98, EU:C:1999:548, Rn. 36 und 38).

45. Im Fall einer Verfehlung, die die Beendigung des Verfahrens verhindert, kann diese Voraussetzung aber nicht erfüllt sein. Eine Bereinigung dieser Situation wird zwar gleichwohl stattfinden, jedoch durch die Feststellung der Entstehung der Zollschuld und ihrer Erhebung (oder eventuell ihres Erlasses oder ihrer Erstattung gemäß Art. 239 ZK), was keine Bereinigung im Sinne von Art. 859 dritter Gedankenstrich ZK-DVO darstellt.

46. Aufgrund der Antwort, die ich für die zweite Vorlagefrage vorschlage, kann die dritte Frage daher nur verneint werden.

Ergebnis

47. Nach alledem schlage ich dem Gerichtshof vor, auf die Vorlagefragen des Hoge Raad der Nederlanden wie folgt zu antworten:

Art. 203 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1791/2006 des Rates vom 20. November 2006 ist dahin auszulegen, dass eine Zollschuld wegen Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung entsteht, wenn eine Ware im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren aus dem Zollgebiet der Union verbracht wird, ohne dass sie der Bestimmungszollstelle dieses Versandverfahrens gestellt wird und ohne dass der Inhaber dieses Zollverfahrens Zollpapiere aus einem Drittland vorlegen kann, die in Art. 365 Abs. 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92 in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 214/2007 der Kommission vom 28. Februar 2007 erwähnt sind.