

Praxis

Vertrauen ist gut, Kontrolle ist besser!

Der Zoll überwacht Ihre Warenbewegungen. Tun Sie es auch?



RA, StB Gabriel Kurt, AWB Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Hamburg;
Dipl.-Finanzwirtin (FH) Verena Walczewski, AWB Steuerberatungsgesellschaft mbH, Münster

Die Entwicklungen und Reformen des europäischen Zollrechts zeigen, dass immer mehr Kontrollmaßnahmen von den Unternehmen verlangt bzw. dort zur Gewährleistung der zollrechtlichen Zuverlässigkeit erwünscht werden. Bewilligungen erhalten nur diejenigen Unternehmen, die den Nachweis erbringen, interne Kontrollen implementiert zu haben. „Mildere Umstände“ bekommt nur gewährt, wer sich nachweislich intern überwacht. Das seit Mai 2016 vollumfänglich anwendbare Unionszollrecht gibt zahlreiche Hinweise hinsichtlich der Notwendigkeit eines IKS – Unternehmen sollten sich diese Möglichkeiten und Chancen nicht entgehen lassen.

Die Implementierung von internen Kontrollen in Unternehmen stellt keine Innovation dar, welche aus Vorschriften der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates (im Folgenden: UZK) entstanden ist. Allgemein betrachtet existieren Kontrollmaßnahmen in nahezu allen Bereichen von Unternehmen sämtlicher Wirtschaftszweige. Für beispielsweise Handelsunternehmen oder Herstellungsbetriebe sind die Qualität und Funktionalität der vertriebenen Produkte ausschlaggebend. Aus diesem Grund finden im Rahmen des Qualitätsmanagements regelmäßig Kontrollen statt, die der Überwachung der Produktionsprozesse dienen. Kontrollen und wiederkehrende Auswertungen von Umsatzzahlen spielen ebenfalls eine große Rolle. Die Überwachung der rechtskonformen Abwicklung von Im- und Exporten ist jedoch immer noch nicht in jedem Unternehmen vollumfänglich implementiert und in die unternehmensinternen Prozesse „maßgeschneidert“ integriert.

Hinweis

Nachträglich festgestellte Auffälligkeiten oder Unstimmigkeiten bei der zollrechtlichen Abwicklung von Im- oder Exportsendungen bedeuten in vielen Fällen ein böses Erwachen und lassen Umsatzzahlen oder erwirtschaftete Einsparungen wieder gegen Null laufen. Selbstanzeigen, Bußgeldverfahren und die Aussetzung bzw. der Entzug von Bewilligungen bedeuten einen enormen Aufwand für Unternehmen – doch so weit sollte es erst gar nicht kommen!

■ „IKS“: Welches Geheimrezept verbirgt sich dahinter?

Eine Definition bzw. einen Leitfaden, wie ein Unternehmen ein voll funktionstüchtiges, einwandfreies IKS abbilden bzw. implementieren kann, gibt es nicht. Zwar sehen Gesetzestexte wie z.B. der UZK und die darin verankerten Vorschriften für den Erhalt von Vereinfachungen, Entscheidungen und Status wie der Bewilligung als AEO („Authorised Economic Oper-

rator“, Zugelassener Wirtschaftsbeteiligter) ein in den Unternehmen vorhandenes IKS vor. Es wird jedoch nicht erklärt oder definiert, an welche Voraussetzungen ein ausreichendes oder ggf. sogar herausragendes IKS geknüpft ist. Folglich ist jedes Unternehmen auf sich gestellt und verpflichtet, ein eigenes IKS zu erarbeiten.

■ Anforderungen des UZK an interne Kontrollen

Den als AEO zertifizierten Unternehmen sind die Fragen der Zollverwaltung zu implementierten Kontrollen bereits bekannt. Im Rahmen des Fragenkatalogs zur Selbstbewertung wird zum Zeitpunkt der Antragstellung nach den im Unternehmen implementierten Kontrollen gefragt – und selbstverständlich auch im Rahmen des regelmäßigen Monitorings. Art. 25 Abs. 1 lit. f) der Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 (im Folgenden: UZK-DVO) schreibt ein IKS als eine der Bewilligungsvoraussetzungen für die AEO-Bewilligung vor. Ohne interne Kontrollen liegt kein zufriedenstellendes Sys-

tem der Führung der Geschäftsbücher und Beförderungsunterlagen gem. Art. 39 lit. b) UZK vor.

Die Erfahrung zeigt, dass Hauptzollämter bereits in der Vergangenheit im Nachgang von Zollprüfungen und den darin festgestellten Unstimmigkeiten insbesondere die vom Unternehmen angezeigten Kontrollen in Frage stellen. Die Mitteilung darüber kommt sehr häufig von dem AEO-Sachbearbeiter des Hauptzollamts, welcher über die Unstimmigkeiten hauptzollamtsintern informiert wurde. Grundsätzlich ist der zuständige Sachbearbeiter entsprechend der Meldepflicht gem. Art. 25 Abs. 1 lit. i) UZK-DVO über Unstimmigkeiten durch das Unternehmen zu informieren. Das Androhen der Aussetzung einer AEO-Bewilligung (oder sogar der Widerruf) ist häufig die Konsequenz.

Hinweis

Der Bewilligung als Zugelassener Wirtschaftsbeteiligter für zollrechtliche Vereinfachungen (AEOC) ist spätestens seit Anwendung des UZK faktisch nicht mehr zu entkommen. Nicht nur für den Erhalt von Aufträgen stellt die AEO-Bewilligung immer häufiger bereits in Ausschreibungen ein K.-o.-Kriterium dar. Auch für die Erteilung von anderweitigen begünstigenden zollrechtlichen Bewilligungen wird die Erfüllung von AEO-Bewilligungsvoraussetzungen zumindest teilweise gefordert – die der Inhaber einer AEO-Bewilligung ohnehin erfüllt und demnach keinen weiteren Aufwand zu verbuchen hat. Einige Exklusivrechte obliegen allein Inhabern einer AEOC-Bewilligung. Der Trend ist ganz klar zu erkennen: Die Europäische Union möchte die Sicherheit und Qualität in der Supply Chain vollumfänglich sicherstellen und dadurch auch die Unternehmen im weltweiten Handel stärken.

Fraglich ist im Zuge der Meldepflicht nach Art. 25 Abs. 1 lit. i) UZK-DVO, wie man innerhalb eines Unternehmens Kenntnis „über jegliches Problem hinsichtlich der Einhaltung der Vorschriften“ vorab von möglichen Zollkontrollen erfahren soll. Mag man Zufällen Glauben schenken, könnte an dieser Stelle mit der zufälligen Identifizierung von Unstimmigkeiten argumentiert werden. Da jedoch nicht auf den Zufall vertraut werden darf, sind die „faulen Äpfel“ innerhalb der vielen korrekt abgewickelten Zollabfertigungen mithilfe von regelmäßig wiederholten und systematischen internen Kontrollen herauszufiltern.

Zwischenfazit

Ohne IKS und implementierte Kontrollen – keine AEO-Bewilligung.
Ohne AEO-Bewilligung – keine bzw. aufwändige Antragsverfahren für andere Bewilligungen.

■ Kein AEO – also keine Kontrollen? Falsch gedacht!

Aufgrund der UZK-Fundstellen und der Kommunikation mit den zuständigen Zollstellen rund um den AEO könnte die Vermutung aufkommen, dass nur Inhaber von AEO-Bewilligungen für den Erhalt der zollrechtlichen Vorzüge die Implementierung eines IKS gewährleisten müssen.

Mit der Monitoringpflicht gem. Art. 23 Abs. 2 UZK ist die Unterrichtungspflicht für entscheidungsrelevante Ereignisse auf sämtliche Unternehmen übertragen worden, die als Bewilligungsinhaber oder als Inhaber von sonstigen Entscheidungen zollrechtliche Vereinfachungen genießen dürfen. Davon umfasst sind z.B. Bewilligungen für die Durchführung und Anwendung der besonderen Verfahren oder die regelmäßige Inanspruchnahme der Anmeldung von Waren im Rahmen der vereinfachten Zollanmeldung.

Außerdem wird an verschiedenen Stellen im UZK auf ein zufriedenstellendes System der Führung der Geschäftsbücher und Beförderungsunterlagen nach Art. 39 lit. b) UZK hingewiesen, wie z.B. als obligatorische Voraussetzung für den Erhalt von Bewilligungen oder Vereinfachungen.

Mit der Ausweitung der aus der AEO-Bewilligung bekannten Unterrichtungspflicht ist der Inhaber von Entscheidungen seit Mai 2016 verpflichtet, die zuständigen Zollstellen **unverzüglich** über sämtliche Ereignisse, die Auswirkungen auf die Aufrechterhaltung der Entscheidung oder ihren Inhalt haben können, zu informieren. Das bedeutet, dass demnach nicht nur personelle Änderungen von Ansprechpartnern, Änderungen in der EDV-Landschaft oder ähnliche „offensichtliche“ Änderungen zu übermitteln sind.

Die Unternehmen sollen gewährleisten, Auffälligkeiten im Vorfeld jeglicher Zollprüfungen zu melden und der zuständigen Zollstelle dadurch unmittelbar die zur Vermeidung erneuter oder ähnlicher Fehler eingeführten Maßnahmen zu benennen und zu erläutern. Sinn und Zweck ist an dieser Stelle die erneute Betrachtung der zollrechtlichen Zuverlässigkeit der Bewilligungsinhaber und die Prüfung der Einhaltung von Bewilligungsvoraussetzungen. Die Verheimlichung von Fehlern oder von unglücklicher Unachtsamkeit, die zur schwindenden zollrechtlichen Zuverlässigkeit führen könnte, soll ausgeschlossen werden.

Hinweis

Die Missachtung der Meldepflicht kann gravierende Auswirkungen für den Inhaber von Entscheidungen haben. Neben bekannten Sanktionen wie bußgeldrechtlichen Maßnahmen sieht das Unionszollrecht bewilligungsbezogene Sanktionen vor. Eine zeitweise Aussetzung der

bewilligten Vereinfachungen kann zu einem Produktionsstopp führen, da eine Vielzahl der Prozesse von der zollrechtlichen Abfertigung abhängig sein können und diese ad hoc an die neuen Umstände angepasst werden müssen. Die Rücknahme oder der Widerruf (Art. 27, 28 UZK) verhindern nicht nur zeitweise den normalen Prozessablauf, sondern führen in den meisten Fällen zu einem dauerhaften Ausnahmezustand. Durch die Sanktionen verliert der Bewilligungsinhaber nicht nur die Bewilligung, sondern wird gem. UZK ein Jahr (Art. 11 Abs. 1 lit. d) UZK-DelVO) oder gar drei Jahre (Art. 11 Abs. 2 UZK-DelVO) lang diese zollrechtliche Vereinfachung nicht erneut bewilligt bekommen.

■ Was bekommt man für seine Kontrollen geboten?

An dieser Stelle sei darauf hingewiesen: Kontrollen sind in jedem Fall gut und sichern Unternehmensprozesse in vielerlei Hinsicht ab. Mithilfe von Kontrollen lassen sich somit rechtlich vorgeschriebene Bewilligungsaufgaben und rechtliche Pflichten (z.B. die Meldepflicht gem. Art. 15 Abs. 2 UZK) einhalten und erfüllen. Dies wiederum führt zur Steigerung der zollrechtlichen Zuverlässigkeit und führt praktisch betrachtet zu dem Erhalt von erteilten Bewilligungen oder einer zügigeren Abwicklung bei der Beantragung neuer Bewilligungen.

Über diesen Punkt hinaus belohnt der UZK ebenfalls die Unternehmen, die eigenständig im Rahmen von internen Kontrollen Verfehlungen aufdecken. Gem. Art. 173 Abs. 3 UZK beispielsweise können Unternehmen Zollanmeldungen auch noch bis zu drei Jahre nach der Überlassung der Waren korrigieren. Sämtliche versehentlich fehlerhaft abgegebenen Anmeldungen oder Erklärungen können somit in dem vorgenannten Zeitfenster korri-

giert werden und somit Verfehlungen den tatsächlichen Umständen entsprechend revidiert werden. Diese Korrekturmöglichkeit besteht jedoch nur bei Aufdeckung und Identifizierung der Verfehlungen durch die Unternehmen. Eine mögliche Befreiung von weiteren Sanktionen, wie z.B. einem Bußgeldverfahren ist nicht direkt vorgeschrieben und somit gegeben. Aber von einer positiven Bewertung im Rahmen der Entscheidung für solche Sanktionen durch den Zoll kann bei einer pflichtbewussten Meldung ausgegangen werden.

Hinweis

In der Praxis ist abzuwarten, wie die deutsche Zollverwaltung die Regelungen des Art. 173 UZK zur Anwendung kommen lässt. Eine aktive Beobachtung der weiteren Entwicklung zu den Korrekturmöglichkeiten gem. Art. 173 UZK ist empfehlenswert.

Neben der möglicherweise anwendbaren Korrekturmöglichkeit des Art. 173 UZK bietet der UZK Unternehmen mit einem funktionierenden IKS einen weiteren „Rettungsanker“ bei Verfehlungen und Unstimmigkeiten: das Erlöschen der Zollschild gem. Art. 124 Abs. 1h) UZK i.V.m. Art. 103 lit. e) UZK-DelVO.

Eine „böse“ Zollschild, die aufgrund von Verfehlungen (z.B. Pflichtverletzungen oder dem Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung) gem. Art. 79 Abs.1 lit. a) und b) UZK entstanden ist, kann unter Einhaltung bestimmter Voraussetzungen zum Erlöschen gebracht werden. Für das Erlöschen der Zollschild erforderliche Voraussetzungen sind die Identifizierung und Meldung der Verfehlung durch das Unternehmen, bevor die Zollverwaltung diese entdeckt oder gar eine Kontrolle ankündigt hat.

Fraglich ist, ob eine zufällige Entdeckung von Verfehlungen dabei ziel-

führend bzw. ausreichend ist. Sicherlich nicht. Es gilt auch hier, dass allein durch systematische Kontrollen die „faulen“ Äpfel zeitnah entdeckt und selektiert werden können.

Die Bedingung, wie die Verfehlung aufgedeckt werden soll, also durch welche Form der Kontroll- oder Überwachungsmaßnahme, wird nicht näher definiert. Folglich ist auf Seiten der Unternehmen zu prüfen, welche Kontrolle für welchen Prüfschritt eine effiziente Lösung darstellt.

Hinweis

- **Dokumentation ist das A und O eines IKS.** Die Einführung von Kontrollen und der Aufbau eines funktionstüchtigen IKS benötigen ein gut durchdachtes Konzept. Prüfungsfelder bzw. -inhalte, Intervalle, in denen die Prüfungen durchgeführt werden sollen, Prüfungshandlungen (4-Augen-Prinzip, IT-Unterstützung), Verantwortlichkeiten und die Vorgehensweise bei positiven wie auch negativen Kontrollergebnissen sollten in einem Prüfungsplan festgehalten werden. Ein Prüfungsplan bedeutet nicht nur die Koordination und den Überblick über sämtliche Kontrollen, sondern dient auch als Nachweis gegenüber Dritten.

■ Kontrolle: So viel wie nötig, so wenig wie möglich!

Ein auf jeden Unternehmens- oder Prozesstyp abgestelltes Muster nach dem Prinzip „One size fits all“ in Form eines IKS ist nicht durch den UZK oder andere Gesetzestexte beschrieben oder vordefiniert. Es gilt, die eigenen Prozesse aufzunehmen, zu prüfen und Kontrollen dort zu platzieren, wo sie effektiv und notwendig sind. In den meisten Unternehmen werden bereits Kontrollhandlungen und -maßnahmen umgesetzt. Jedoch

fehlt es oftmals an einem geschlossenen und strukturierten Kontrollsystem. Hierbei gilt es, immer im Auge zu behalten, dass die richtige Dosierung der verschiedenen Kontrollmaßnahmen und der eventuellen Unterstützung aus bzw. mit der IT individuell gewählt wird.

Über die Autoren

Gabriel Kurt, Geschäftsführender Gesellschafter der AWB Steuerberatungsgesellschaft und der AWB Rechtsanwaltsgesellschaft mbH am Standort Hamburg, und **Verena Walczewski** beraten international

tätige Unternehmen zu zollrechtlichen Fragestellungen, beispielsweise hinsichtlich des Aufbaus einer effektiven Zollorganisation, der Beantragung von Zollvereinfachungen oder der Vorbereitung einer Zollprüfung.