

# Zollrecht aktuell

## BFH zur Anwendbarkeit des unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatz bei nationalem Recht

Februar 2024 (1)

### Vorwort

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

wir freuen uns, Ihnen unseren aktuellen Newsletter Februar 2024 (1) zukommen zu lassen.

Mitte Januar veröffentlichte des Bundesfinanzhofs (BFH) sein Urteil in der Rechtssache „Shell Deutschland Oil“ VII R 1/23 (VII R 44/19). In dem Urteil setzt der BFH insbesondere die vom Europäischen Gerichtshof (EuGH) in seinem aufgrund eines Vorabentscheidungsersuchens des BFH erfolgten Urteil C-552/21 getroffenen Aussagen um. Der EuGH hatte insoweit entschieden, dass der unionsrechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz grundsätzlich auch für die fakultative Steuerermäßigung gilt. Der BFH stellt daher nunmehr fest, dass eine Verweigerung von fakultativen Steuerbegünstigungen aufgrund der Verletzung nationaler formeller Anforderungen gegen das Unionsrecht verstoßen kann. In diesem Newsletter möchten wir Sie über die entscheidenden Aspekte dieses Urteils informieren.

Mit freundlichen Grüßen

**Dr. Michael Tervooren**  
Partner | Customs, Excise & International Trade

**Patrick Kalski**  
Director | Customs, Excise & International Trade

### Inhalt

<b>BFH zur Anwendbarkeit des unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeits-grundsatz bei nationalem Recht.....</b>	<b>2</b>
In Kürze.....	2
Hintergrund .....	2
Fazit .....	3
<b>Kurzthemen .....</b>	<b>4</b>
Kein Anspruch auf Präferenz nach Vernichtung von Präferenznachweis.....	4
Prozesszinsen bei Zollschulden vor dem 01. Mai 2016 .....	5
<b>Service .....</b>	<b>5</b>
Hinweis SAP GTS.....	5
<b>Über uns .....</b>	<b>6</b>
Ihre Ansprechpartner .....	6
Redaktion.....	6
Bestellung .....	6

# BFH zur Anwendbarkeit des unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatz bei nationalem Recht

## In Kürze

In der Rechtssache „Shell Deutschland Oil“ VII R 1/23 (VII R 44/19) geht es insbesondere um die Frage, inwieweit der unionsrechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz auch für fakultative Steuerermäßigungen gilt und insbesondere, ob national geregelte Fristversäumnisse einer Entlastung nach nationalen energiesteuerrechtlichen Bestimmungen entgegenstehen.

In seinem Urteil hat der BFH hierzu folgende Leitsätze aufgestellt:

1. *Es verstößt gegen Unionsrecht, wenn die Verletzung nationaler formeller Anforderungen dadurch sanktioniert wird, dass eine obligatorische oder fakultative Steuerbegünstigung nach der Energiesteuerrichtlinie verweigert wird.*
2. *Bei einer nicht auf Unionsrecht beruhenden nationalen Energiesteuerbegünstigung steht dagegen das Unionsrecht einer Verweigerung der Steuerbegünstigung aufgrund der Verletzung formeller Anforderungen nicht entgegen.*
3. *Einem tatsächlichen Verhalten ohne Erklärungsbewusstsein oder Rechtsbindungswillen werden die Wirkungen einer Willenserklärung nur zum Schutz des redlichen Rechtsverkehrs beigelegt. Es kommt daher keine Auslegung in Betracht, wenn der Handelnde keinen Erklärungswillen hat und der Empfänger dies auch erkennt.*

Die Entscheidung können Sie über diesen [Link](#) abrufen.

## Hintergrund

Durch die Einführung von Steuerbegünstigungen sollen primär steuerliche Anreize geschaffen werden, um bestimmte wirtschaftliche Aktivitäten zu fördern, Investitionen anzukurbeln oder gesellschaftliche Ziele zu erreichen. Obligatorische Steuerbegünstigungen sind dabei in der Energiesteuerrichtlinie 2003/96/EG zwingend zur Umsetzung durch die Mitgliedstaaten in der nationalen Gesetzgebung vorgegebene Steuerbegünstigungen, während fakultative Steuerbegünstigungen wahlweise durch die Energiesteuerrichtlinie zugelassen sind.

Im vorliegenden Fall hatte der Bundesfinanzhof (BFH) über die Frage des Anspruchs auf Energiesteuerentlastungen nach §§ 53, 54 und 51 I 1 lit. b Energiesteuergesetz (EnergieStG) für die Klägerin in den Monaten August bis November 2010 zu entscheiden.

Im Ergebnis nimmt der BFH an, dass ein Entlastungsanspruch nach § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d EnergieStG vorliegend nicht zu gewähren ist, während die Entlastungen nach §§ 53 und 54 EnergieStG zu gewähren sind, da die Anträge erneut im Mai 2012 gestellt wurden und sich noch in der Festsetzungsfrist befanden.

Die Klägerin reichte regelmäßig monatliche Steueranmeldungen nach dem Energiesteuergesetz ein und beantragte gleichzeitig Entlastungen nach §§ 51, 53 und § 54 EnergieStG. Das Hauptzollamt (HZA) überwies die Entlastungsbeträge ohne schriftliche Steuerbescheide auf das Bankkonto der Klägerin. Im Rahmen einer im Jahr 2011 beginnenden Außenprüfung stellte der Außenprüfer fest, dass die Originalanträge für die streitgegenständlichen Monate nicht im Original beim HZA eingegangen sind. Die Klägerin stellte daraufhin im Mai 2012 erneut entsprechende Entlastungsanträge und einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 AO, die das HZA jedoch ablehnte, da der Eingang der ursprünglichen Anträge nicht nachgewiesen werden konnte und die neuen Entlastungsanträge nicht innerhalb der in § 100 I EnergieStV festgelegten Frist erfolgt seien. Auch eine Wiedereinsetzung wurde insoweit abgelehnt.

Das Finanzgericht (FG) betrachtete die Übergabe eines Ordners mit Kopien der Anträge als form- und fristgerechte Antragstellung und nahm mithin einen Erstattungsanspruch an. Auf Beschwerde des HZA ließ der BFH die Revision zu und legte die zu Grunde liegende Rechtsfrage dem EuGH vor. In seiner Entscheidung „Shell Deutschland Oil“ C-552/21 stellte der EuGH fest, dass der unionsrechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz auch für fakultative Steuerermäßigungen mit der Folge gilt, dass der Mitgliedstaat die Steuerermäßigung nach Ablauf der in seinem Recht geregelten Antragsfrist nicht verweigern darf, wenn im Zeitpunkt des Eingangs des Antrags bei der zuständigen Behörde noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten ist.

Der BFH entschied insoweit in seiner jetzigen Entscheidung, dass das Finanzgericht im Hinblick auf die Erstattungsanträge nach §§ 53 und 54 EnergieStG der Klage bezüglich der Gewährung der Erstattungsanträge zu Recht stattgegeben hatte.

Die Klägerin habe keine fristgerechten Anträge i.S.v. § 100 I EnergieStV gestellt, insbesondere sei – wie vom Finanzgericht angenommen – die Übergabe von Kopien im Rahmen der Prüfung im Jahr 2011 nicht als Willenserklärung und mithin nicht als Antrag zu werten. Überdies komme auch eine Wiedereinsetzung nicht in Betracht, da die Klägerin im Hinblick auf die Fristversäumung schuldhaft handelte.

Die Versagung der Steuerentlastung allein aufgrund eines verspäteten Antrags sei jedoch nicht mit den Grundsätzen der Effektivität und Verhältnismäßigkeit vereinbar. Nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit dürfen Maßnahmen, welche die Mitgliedstaaten erlassen, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern, nicht über das hinausgehen, was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich ist. Nach der Rechtsprechung des EuGH verstoße es gegen Unionsrecht, wenn die Verletzung nationaler formeller Anforderungen dadurch sanktioniert wird, dass eine obligatorische Steuervergünstigung nach der Energiesteuerrichtlinie verweigert wird. Denn die nationalen Regelungen dürfen nicht über das hinausgehen, was erforderlich ist um eine korrekte und einfache Anwendung solcher Befreiungen sicherzustellen und Steuerhinterziehung und -vermeidung oder Missbrauch zu verhindern (Rd-Nr. 43, 44 des Urteils). Ferner habe der EuGH weiter entschieden, dass diese Grundsätze in Anbetracht des Gleichbehandlungsgrundsatzes auch für die fakultative Steuerbegünstigung gelten. Der EuGH habe festgestellt, dass es bei einem Antrag, der innerhalb der Festsetzungsfrist aber außerhalb der Antragsfrist gestellt wurde, mit dem Grundsatz der Rechtsicherheit und Verhältnismäßigkeit unvereinbar wäre, eine Erstattung allein wegen der Antragsfristüberschreitung zu versagen; diese gelte auch im Hinblick auf die Systematik und den Zweck der Energiesteuerrichtlinie, die darauf beruhen, dass Energieerzeugnisse nach ihrer tatsächlichen Verwendung besteuert werden.

Im Hinblick auf den Erstattungsanspruch nach § 51 I Nr. 1 lit. d EnergieStG stellte der BFH fest, dass diese Vorschrift nicht auf Unionsrecht beruht und mithin kein Verstoß gegen den unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatz vorliegen kann. Auch andere für eine Gewährung angeführten Gründe wurden abgelehnt.

## Fazit

Nicht in Bezug auf das Energiesteuergesetz, sondern auch im Bereich der Stromsteuer wird der Anwendungsbereich des unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes diskutiert.

So entschied der BFH kürzlich in dem Revisionsverfahren VII R 50/20 (FG Düsseldorf 4 K 3223/18 VSt), dass die Versagung eines Anspruchs auf Steuerbefreiung gemäß § 9 I Nr. 2 StromStG, wenn keine Erlaubnis nach § 9 IV S.1 StromStG (Versorgererlaubnis) vorliegt, nicht unionsrechtswidrig oder unverhältnismäßig ist, wenn ein Entlastungsverfahren nach § 12 a StromStV möglich ist.

Zudem entschied der BFH ebenfalls kürzlich in den Verfahren VII R 36/20 (FG Hamburg 4 K 144/179), dass eine unionsrechtlich obligatorische Steuerbefreiung durch ein mitgliedstaatliches Gesetz erlaubnispflichtig ausgestaltet werden kann, wenn parallel eine Entlastungsmöglichkeit besteht.

Der BFH musste sich mithin schon mehrfach mit dem Anwendungsbereich des unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes und der Behandlungsweise von obligatorischen und fakultativen Entlastungsmöglichkeiten auseinandersetzen.

Die nun erfolgte Entscheidung pro Wirtschaftsteilnehmer in Umsetzung der EuGH-Urteile dürfte einigen Unternehmen, die keinen fristgerechten Erstattungsantrag gestellt haben, sich aber noch innerhalb der Festsetzungsfrist befinden, ermöglichen, ihre Erstattungsansprüche trotz Fristablaufs geltend zu machen. Insoweit sollte in diesen Fällen geprüft werden, ob die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist. Die Entscheidung zeigt aber auch erneut, dass es wichtig ist, durch Prozesse sicherzustellen, dass Anträge fristgerecht eingereicht werden, um etwaige Streitigkeiten zu vermeiden. Insoweit regen wir insbesondere an, auch etablierte Prozesse turnusmäßig zu überprüfen und optimieren sowie den Ablauf der Fristenprüfung durch entsprechende Arbeitsanweisungen festzuhalten.

Gern unterstützen wir Sie hierbei!

## Kurzthemen

### Kein Anspruch auf Präferenz nach Vernichtung von Präferenznachweis

Mit Urteil vom 04. September 2023 ([FG Hamburg, Urteil v. 04.09.2023, 4 K 60/21](#)) entschied das FG Hamburg über die Frage, ob die Klägerin einen Anspruch auf den Präferenz Zoll für Waren hat, wenn sie die Präferenznachweise nach der Digitalisierung vernichtet hat und in der Zollprüfung nur Kopien vorlegen kann. Die Revision wurde nicht zugelassen.

Die Klägerin wehrte sich gegen die zollamtliche Verweigerung der Zugrundelegung eines Präferenzzolls bei der Einfuhr von Rohgussteilen nach dem Allgemeinen Präferenzsystem für Entwicklungsländer.

Die Zollbehörden gewährten vorläufige zollfreie Überlassung, obwohl keine Original-Ursprungszeugnisse vorgelegt wurden. Im Rahmen einer Zollprüfung konnten die Original-Ursprungszeugnisse nicht vorgelegt werden. Daraufhin setzte die Zollbehörde den entsprechenden nicht-präferenziellen Zoll auf die eingeführten Waren in fünf Bescheiden fest. Die Klägerin legte Einspruch ein, da sie Originalzeugnisse besessen habe, die jedoch nach Digitalisierung vermutlich vernichtet wurden.

Das FG Hamburg wies in seinem Urteil die Klage wegen ihrer Unbegründetheit ab, da die Klägerin im Rahmen der Zollprüfung trotz anderweitigem Nachweis keine originalen Präferenznachweise nach Formblatt A für die besagten Einfuhrwaren vorlegen konnte. Insoweit stellte es in seinem Leitsatz fest, dass der Präferenznachweis nach Formblatt A nicht im Sinne einer bloßen Formalität zu verstehen sei, die unbeachtet bleiben könne, wenn der Ursprungsort durch andere Beweismittel festgestellt wird. Vernichte der Wirtschaftsbeteiligte solche Präferenznachweise nach der Digitalisierung und könne er in der Zollprüfung nur Kopien vorlegen, dann habe er keinen Anspruch auf Gewährung der Zollpräferenz.

Unternehmen, die regelmäßig den Präferenzzoll beanspruchen, sollten sich daher für die Zukunft vergewissern, dass Präferenznachweise im Original sorgfältig aufbewahrt werden, insbesondere für den Fall einer Zollprüfung.

## Prozesszinsen bei Zollschulden vor dem 01. Mai 2016

Mit seinem Urteil vom 17. Oktober 2023 ([BFH VII R 53/20](#)) äußerte sich der BFH zu den Anspruchsvoraussetzungen von Prozesszinsen.

In dem streitbefangenen Fall geht es grob dargestellt um zunächst im April 2016 festgesetzte und sodann später erstattete Einfuhrumsatzsteuer. Die durch die Klägerin diesbezüglich begehrten Prozesszinsen, lehnte das Hauptzollamt ab. Im darauffolgenden Finanzgerichtsverfahren entschied das Finanzgericht zugunsten der Klägerin und stellte fest, dass sie einen Anspruch auf Prozesszinsen gemäß § 236 I 1 Satz 1, II Nr. 1 AO hat. Das Hauptzollamt legte daraufhin Revision ein und argumentierte, dass das Unionsrecht, insbesondere Art. 241 des Zollkodex (ZK) bzw. Art. 116 VI UZK, die Gewährung von Zinsen ausschließt.

Das Bundesfinanzgericht wies die Revision des Hauptzollamts als unbegründet zurück und stellt fest, dass gemäß § 236 I 1 Satz 1, II Nr. 1 AO ein Anspruch auf Zahlung von Prozesszinsen entsteht, wenn durch eine rechtskräftige gerichtliche Entscheidung oder auf Grund einer solchen Entscheidung eine festgesetzte Steuer herabgesetzt oder eine Steuervergütung gewährt wird. Art. 241 ZK steht dem Anspruch aufgrund des in Absatz 2 befindlichen Verweises auf nationales Recht nicht entgegen.

In diesem Zusammenhang weist der BFH darauf hin, dass die Regelung in Art. 116 VII UZK, wonach im Falle der Erstattung keine Zinsen zu zahlen sind, erst ab dem 01.05.2016 gilt. Da die Einfuhrumsatzsteuer in diesem Fall vor diesem Datum entstanden ist, gelten die Bestimmungen des Zollkodex, insbesondere Art. 241 ZK und eine Verzinsung nach nationalen Vorschriften ist nicht ausgeschlossen.

Insoweit stellt der BFH in seinen Leitsätzen folgendes fest:

1. Für die Beurteilung, ob sich die Zulässigkeit der Verzinsung eines Erstattungsbetrags nach Art. 241 ZK oder Art. 116 VI UZK richtet, kommt es auf den Zeitpunkt der Zollschuldentstehung an.
2. Art. 241 ZK schließt die Zahlung von Prozesszinsen nach § 236 II Nr. 1 i.V.m. I Satz 1 AO für erstattete Einfuhrumsatzsteuer nicht aus.

Bei vielen der derzeit im gerichtlichen Verfahren befindlichen Erstattungsfälle wird der Zeitpunkt der Zollschuldentstehung aufgrund des Zeitablaufs nach Mai 2016 liegen. Dennoch bietet die Entscheidung in Bezug auf „Altfälle“ Klarheit und verdeutlicht noch einmal die ausnahmslose Regelung des Art. 116 VII UZK.

## Service

### Hinweis SAP GTS

Welche Anforderungen bestehen an den Export in andere Länder oder Regionen? Wie können Sie sicherstellen, dass Sie alle neuen Zollvorschriften zeitgerecht umsetzen? Wie lassen sich die Prozesse schlanker gestalten oder komplett automatisieren? Die Anforderungen an den internationalen Handel wachsen stetig. Für Unternehmen ist es nicht leicht, in diesem Dschungel an Vorschriften den Überblick zu behalten. PwC ist Ihr Ansprechpartner für diese Themen. Wir bieten einen ganzheitlichen Beratungsansatz zu allen Aspekten des Zoll und Außenhandels – von der Strategie bis zur Umsetzung: **SAP GTS - einfach und günstig.**

# Über uns

## Ihre Ansprechpartner

**Dr. Michael Tervooren**  
Tel.: +49 211 981-7641  
michael.tervooren@pwc.com

**Patrick Kalski**  
Tel.: +49 211 981-5851  
patrick.kalski@pwc.com

**Dagmar Obermeyer**  
Tel.: +49 40 6378-1084  
dagmar.obermeyer@pwc.com

In Bezug auf das Russland Embargo zusätzlich:

**Daniel Kaiser**  
Tel.: +49 160 9777 2113  
kaiser.daniel@pwc.com

## Redaktion

Für Ihre Fragen, Hinweise und Anmerkungen zum Newsletter stehen Ihnen unsere Ansprechpartner aus der Redaktion gern zur Verfügung. Wir freuen uns auf Ihr Feedback.

**Dr. Michael Tervooren**  
Tel.: +49 211 981-7641  
michael.tervooren@pwc.com

**Dagmar Obermeyer**  
Tel.: +49 40 63 78-1084  
dagmar.obermeyer@pwc.com

## Bestellung

Interessenten können unseren Newsletter Zollrecht aktuell [hier](#) bestellen.

(Bitte auf der PwC Internetseite ganz nach unten scrollen).

Die Beiträge dieser Publikation sind zur Information unserer Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© Februar 2024 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.  
"PwC" bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.

[www.pwc.de](http://www.pwc.de)