

Titel:

Befreiung vom Zollflugplatzzwang

Normenketten:

FGO § 100 Abs. 1 S. 1

RL 2006/112/EG Art. 30

Schlagworte:

Zoll und Einfuhrumsatzsteuer (bei dieser kein Eingang in den Wirtschaftskreislauf), Abgabenbescheid, Anmeldung, Befreiung, Einfuhr, Einspruch, Festsetzung, Flughafen, Gelegenheitsverkehr, kombinierte Nomenklatur, Mehrwertsteuersystem, milderes Mittel, Nomenklatur, Verbrauchsteuer, Verschulden, Verwendung, Zollgebiet, Zollschild, Zolltarif, zolltarifliche Einreihung, Einfuhrumsatzsteuer

Fundstelle:

BeckRS 2019, 22276

Tatbestand

I.

1

Der Kläger ist Eigentümer und Halter des mit der Kennung .. in der Schweiz registrierten Leichtflugzeugs M20R Ovation des USamerikanischen Herstellers Mooney (Baujahr 1997; max. Abflugmasse: 1.528 kg). Das vom Kläger und einem Co-Piloten gesteuerte Flugzeug landete am 15. Juli 2013 um 13.41 Uhr Ortszeit aus Locarno (Schweiz) kommend auf dem Flugplatz Bayreuth. Von dort flog es unverändert am nächsten Tag wieder zurück in die Schweiz.

2

Das vom Platzwart des Flugplatzes informierte Hauptzollamt (HZA) vertrat die Auffassung, dass das Flugzeug vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union (EU) verbracht worden sei, weil es sich bei dem Flugplatz Bayreuth nicht um einen sog. Zollflugplatz handele und auch keine Befreiung vom Zollflugplatzzwang beantragt bzw. erteilt worden sei.

3

Anhand der vorliegenden Informationen über Typ und Baujahr ermittelte das HZA den Zollwert des Flugzeugs mit .. € und setzte mit Bescheid vom 09. Dezember 2014 Abgaben von insgesamt .. € (Zoll und Einfuhrumsatzsteuer - EUST) gegen den Kläger fest.

4

Der gegen den Abgabenbescheid gerichtete Einspruch vom 28. Januar 2015 blieb erfolglos (Einspruchsentscheidung vom 16. August 2016).

5

Hiergegen richtet sich die am 17. September 2016 eingelegte Klage, die der Kläger im Wesentlichen damit begründet, dass er das Flugzeug nicht vorschriftswidrig in das Zollgebiet der EU verbracht habe. Soweit Luftfahrzeuge zur Personenbeförderung im nicht gewerblichen Verkehr oder Gelegenheitsverkehr einflogen und auf einem besonderen Flugplatz landeten, seien sie von der Beförderungspflicht und damit auch vom Zollflugplatzzwang befreit. Es gebe objektiv gesehen keinerlei Indizien oder Anhaltspunkte dafür, dass das Flugzeug in irgendeiner Form als Handelsware in das Zollgebiet eingeführt werden sollte. Es habe weder ein Verkauf des Flugzeugs noch eine Veredelung stattfinden sollen. Es sei ausschließlich als reines Beförderungsmittel eingesetzt. Es sei mündlich, jedenfalls aber konkludent zur vorübergehenden abgabenfreien Verwendung angemeldet worden. Er habe seine Mitarbeiterin, Frau J beauftragt, im Voraus telefonisch Kontakt mit dem Towerverantwortlichen aufzunehmen. Letzterer habe gegenüber seiner Mitarbeiterin bestätigt, dass hier nichts zu veranlassen sei und dass ein derartiger Flug ohne weitere Maßnahmen problemlos so stattfinden könne. Frau J sei sogar noch zum Flughafen gefahren, um mit dem Dienststellenleiter die luftaufsichtlich und zollrechtlich relevanten Fragestellungen bezüglich der geplanten

Flugdurchführung zu besprechen. Hierbei seien auch die zollrechtlichen Dinge und der Umstand, dass das Flugzeug mit der Schweizer Kennung aus Locarno komme, angesprochen worden. Er habe den Dienststellenleiter als verlängerten Arm und damit als Vertreter der Zollbehörde angesehen. Die beiden Gespräche seiner Mitarbeiterin mit ihm habe er als mündliche Anmeldung und als Bewilligung gewertet.

6

Das Flugzeug sei ohne Veränderung kurzfristig wieder ausgeführt worden. Es sei nicht im Wirtschaftskreislauf der EU verblieben und habe diesen auch nicht belastet.

7

Hilfsweise sei das Flugzeug analog Art. 212a der Verordnung - EWG - Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK) von den Einfuhrabgaben befreit, denn ihm seien weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit vorzuwerfen. Grundsätzlich habe sich jeder Flugzeugführer bei einem Einflug aus einem Drittland in das Zollgebiet der EU vor dem Flug kundig zu machen, ob er auf dem von ihm gewählten Flughafen landen dürfe. Dies sei über seine Mitarbeiterin Frau J erfolgt. Sein Verhalten möge zwar als fahrlässig gewertet werden, sei aber aufgrund der besonderen Umstände nicht als schwerwiegender Verstoß gegen die Sorgfaltspflichten zu beurteilen.

8

Die vom HZA geltend gemachte Abgabenschuld stehe in keinem Verhältnis zur Verfehlung. Als milderes Mittel komme allenfalls eine Ordnungswidrigkeit in Betracht. Dabei sei auch zu berücksichtigen, dass das neue Recht des Unionszollkodex (UZK) erheblich wirtschaftsfreundlicher gestaltet sei.

9

Hilfsweise stelle er einen Billigkeitsantrag.

10

Die Erhebung des Einfuhrzolls sei nicht nachvollziehbar, da im Jahr 2014 laut dem elektronischen Zolltarif der EU für Starrflügelflugzeuge mit einem Gewicht bis 2.000 kg (Warennummer: 8802 2000 100) oder von 2.000 kg bis 15.000 kg (Warennummer: 8802 3000 100) gegenüber der Schweiz ein Zollsatz von 0% festgesetzt gewesen sei.

11

Der Kläger beantragt,

den Abgabenbescheid vom 09. Dezember 2014 und die Einspruchsentscheidung vom 16. August 2016 aufzuheben.

12

Das HZA beantragt,

die Klage abzuweisen.

13

Es verweist auf die Ausführungen in der Einspruchsentscheidung und trägt ergänzend vor, dass Bedienstete des Towers keine Bediensteten der Zollverwaltung seien. Daher könnten Handlungen und Aussagen des Towerpersonals auch keine konkludente Handlung hinsichtlich der Befreiung vom Zollflugplatzzwang und der Zollanmeldung darstellen. Auf die vom Kläger dargelegte Verwendungsabsicht komme es aufgrund der Nichteinhaltung des Zollflugplatzzwangs nicht an. Die Anwendung des Art. 212a ZK komme nicht in Betracht. Diese Vorschrift regle ausschließlich Verfehlungen ab dem Zeitpunkt der ordnungsgemäßen Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr. In Anbetracht des Wortlauts und der Entstehungsgeschichte des Art. 212a ZK sei auch eine analoge Anwendung auf andere Abgabenbegünstigungstatbestände nicht möglich. Der Sachverhalt wäre auch bei Anwendung des UZK nicht heilbar gewesen. Ein Erlöschen der Zollschuld sei u.a. nur dann möglich, wenn der Verstoß, durch den die Zollschuld entstanden sei, keine erheblichen Auswirkungen auf die ordnungsgemäße Abwicklung des betreffenden Zollverfahrens gehabt habe. Demzufolge sei auch hier eine ordnungsgemäße Anmeldung zu einem Zollverfahren erforderlich. Der Billigkeitsantrag sei in einem gesonderten Verfahren zu beantragen. Bei dem vom Kläger genannten Zollsatz von 0% handele es sich um einen präferenziellen Zollsatz, der nur bei Vorlage eines Ursprungszeugnisses gewährt werde. Für ein Flugzeug vom Typ Mooney, hergestellt in den USA, könne ein derartiges Ursprungszeugnis ohne erhebliche Umbaumaßnahmen am Flugzeug in der Schweiz oder im Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) auch nicht ausgestellt werden. Im Übrigen habe der

Kläger ein entsprechendes Dokument nicht vorgelegt. Eine Einreihung in die vom Kläger genannten Warennummern käme nicht in Betracht, weil diese nur für Flugzeuge gälten, für die eine vereinfachte Bewilligung zur besonderen Verwendung unter den Voraussetzungen des Art. 292 Abs. 3 der Verordnung Nr. 2454/93 (EWG) der Kommission mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92 (EWG) des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK-DVO) beantragt und erteilt worden sei. Dies sei vorliegend nicht erfolgt.

14

Wegen der Einzelheiten des Sachverhalts und des Vorbringens der Beteiligten wird auf die eingereichten Schriftsätze, auf die vorgelegten Unterlagen und Akten sowie auf das Protokoll über die mündliche Verhandlung vom 09. April 2019 verwiesen.

Entscheidungsgründe

II.

15

Die Klage ist teilweise begründet.

16

1. Die Festsetzung der EUST ist rechtswidrig und verletzt den Kläger in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO).

17

Im Streitfall liegt kein der EUST unterliegender steuerbarer Umsatz vor.

18

Nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 des Umsatzsteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (UStG) unterliegt die Einfuhr von Gegenständen im Inland der EUST.

19

Zwar regelt das UStG nicht, unter welchen Voraussetzungen von einer steuerbaren „Einfuhr“ i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG auszugehen ist; der Begriff der „Einfuhr“ lässt sich jedoch anhand von Art. 30 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL; ABl. EU L 347/1) bestimmen. Danach gilt als Einfuhr eines Gegenstands die Verbringung eines Gegenstands, der sich nicht im freien Verkehr im Sinne des Artikels 24 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EGV; jetzt: Art. 29 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union - AEUV) befindet, in die Gemeinschaft.

20

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) reicht es für die Verwirklichung des Tatbestandes der EUST nicht aus, dass Gegenstände (körperlich) in das Gebiet der EU gelangen. Vielmehr setzt eine Einfuhr i.S.v. Art. 2 Abs. 1 Buchst. d und Art. 30 MwStSystRL voraus, dass der in das Gebiet der Union verbrachte Gegenstand in den Wirtschaftskreislauf der Union eingeht und einem Verbrauch zugeführt werden kann (vgl. EuGH-Urteile vom 02. Juni 2016 C-226/14 und C-228/14, Eurogate Distribution, ECLI:ECLI:EU:C:2016:405, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern - ZfZ - 2016, 193, Rn. 65, vom 18. Mai 2017 C-154/16, Latvijas Dzelzceļš, ECLI:ECLI:EU:C:2017:392, ZfZ 2017, 241, Rn. 69, und vom 01. Juni 2017 C-571/15, Wallenborn Transports, ECLI:ECLI:EU:C:2017:417, ZfZ 2017, 238, Rn. 54, 56).

21

Im Streitfall fehlt es an einem Eingang in den Wirtschaftskreislauf der EU.

22

Gegenstände gelangen insbesondere dann in den Wirtschaftskreislauf der EU, wenn ihre Verwendung die Güter-, Dienstleistungs- und Geldbewegungen zwischen den Wirtschaftssubjekten (insbesondere Unternehmen, private Haushalte, Banken und Versicherungen sowie staatliche Stellen) beeinflusst. Dies war vorliegend nicht der Fall. Denn die Verwendung des Flugzeugs erschöpfte sich im physischen Verbringen über die Grenze. Eine darüberhinausgehende Teilnahme am Wirtschaftsgeschehen hat nicht stattgefunden. Eine solche ist insbesondere nicht darin zu sehen, dass das Flugzeug durch eigenen Antrieb die Grenze überflogen und bis zur Landung den Luftraum der EU genutzt hat. Denn dies ist ebenso wie die

Anwesenheit eines Piloten und eines Co-Piloten an Bord erforderlich, um das Flugzeug körperlich über die Grenze zu bewegen. Das rein physische Verbringen eines Gegenstandes in die EU reicht aber nach der Rechtsprechung des EuGH gerade nicht, um eine mit Mehrwertsteuer belastete Einfuhr zu bejahen.

23

Das Flugzeug hat das Gebiet der EU schon am folgenden Tag unverändert wieder verlassen. Bis dahin gab es keine weiteren Flugbewegungen innerhalb der EU. Es kam auch nicht zu einem zollrechtlichen Statuswechsel, weil die Zollschuld bis zur Wiederausfuhr nicht entrichtet war (Art. 866 ZK-DVO). Eine steuerbare Einfuhr i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG liegt damit nicht vor.

24

2. Die Festsetzung der Zollschuld ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten.

25

a) Die Zollschuld ist gemäß Art. 202 Abs. 1 Satz 1 Buchst. a) ZK entstanden. Danach entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

26

Als Nichtgemeinschaftsware (Art. 4 Nr. 8 ZK) unterlag das streitgegenständliche Flugzeug grundsätzlich der Abgabepflicht. Es wurde auch vorschriftswidrig in das Zollgebiet der EU verbracht.

27

Vorschriftswidrig i. S. von Art. 202 ZK ist jedes Verbringen einer Ware unter Nichtbeachtung der einzuhaltenden Pflichten wie u.a. derjenigen aus Art. 38 bis 41 ZK (Art. 202 Abs. 1 Satz 2 ZK).

28

Im Streitfall wurde gegen die nach Art. 38 Abs. 1 Buchst. a) ZK einzuhaltende Beförderungspflicht verstoßen. Danach müssen die in das Zollgebiet der EU verbrachten Waren nach dem Grenzübertritt unverzüglich und auf den festgelegten Wegen zur Zollstelle oder an andere von den Zollbehörden zugelassene Orte befördert werden. Die Ausgestaltung der Einzelheiten überlässt Art. 38 Abs. 1 ZK den nationalen Stellen. Die entsprechenden Vorschriften hat der Gesetzgeber im Zollverwaltungsgesetz (ZollVG) getroffen. Dort ist in § 2 Abs. 2 geregelt, dass einfliegende Luftfahrzeuge nur auf einem Zollflugplatz landen, und ausfliegende nur von einem solchen abfliegen dürfen (Zollflugplatzzwang).

29

Die Zollflugplätze werden nach § 2 Abs. 4 Satz 2 ZollVG i.V.m. § 3 Abs. 1 der Zollverordnung (ZollVO) im Bundesanzeiger bekanntgegeben. Der Flugplatz Bayreuth ist in der seit 10. Mai 2012 geltenden Liste der Zollflugplätze (Bekanntmachung des BMF, E-VSF Z 06 13-1) nicht genannt.

30

Das Flugzeug war auch nicht gemäß § 2 Abs. 6 ZollVG i.V.m. § 5 Abs. 1 Buchst. g) ZollVO von der Beförderungspflicht und damit vom Zollflugplatzzwang befreit. Diese Vorschriften betreffen Luftfahrzeuge zur Überführung in den freien Verkehr oder in die vorübergehende Verwendung, soweit sie zur Personenbeförderung im nicht gewerblichen oder Gelegenheitsverkehr einfliegen und auf einem der vom BMF bestimmten Flugplätze (sog. besondere Landeplätze) landen. Die Befreiung scheidet schon deshalb aus, weil der Flugplatz Bayreuth kein besonderer Landeplatz i.S. von § 5 Abs. 1 Buchst. g) ZollVO ist. Auch die besonderen Landeplätze werden im Bundesanzeiger bekanntgemacht. In der für den Streitfall geltenden Bekanntmachung vom 15. Februar 2012 (BAnz S. 826) ist der Flugplatz Bayreuth nicht genannt.

31

Im Einzelfall kann zwar eine Befreiung vom Zollflugplatzzwang gemäß § 3 Abs. 4 i.V.m. § 2 Abs. 3 ZollVO im Verwaltungsweg gewährt werden; eine solche wurde jedoch im Streitfall nicht erteilt. Denn über einen Antrag auf Befreiung vom Zollflugplatzzwang können nur die Zollbehörden, nicht aber ein Flugdienstleiter entscheiden; die deutschen Zollbehörden wurden aber im Streitfall nicht eingeschaltet.

32

Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, dass der Kläger nicht die Absicht hatte, das Flugzeug dauerhaft in die EU zu verbringen und möglicherweise irrig davon ausging, dass ein Antrag auf Befreiung (mündlich oder konkludent) gestellt ist. Denn das vorschriftswidrige Verbringen i.S. des Art. 202 Abs. 1 Unterabs. 1 Buchst. a und Abs. 2 ZK ist als eine reine Tathandlung zu verstehen. Auf die Vorstellungen oder ein

Verschulden des Handelnden kommt es nicht an (Beschluss des Bundesfinanzhofs - BFH - vom 14. April 2014 VII B 213/12, BFH/NV 2014, 1409 m.w.N.).

33

b) Der Kläger ist gemäß Art. 202 Abs. 3 erster Spiegelstrich ZK Zollschuldner, weil er als Flugzeugführer das Flugzeug tatsächlich (körperlich) in die EU verbracht hat.

34

c) Das HZA hat den Zoll der Höhe nach richtig berechnet. Insbesondere hat es zu Recht einen Zollsatz von 7,7% angesetzt.

35

aa) Grundlage des Zolltarifs der EU ist die Kombinierte Nomenklatur (KN) in Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften - ABl. - Nr. L 256 vom 07. September 1987, S. 1; im Folgenden: VO Nr. 2658/87).

36

Nach Art. 12 Abs. 1 der VO Nr. 2658/87 in der durch die Verordnung (EG) Nr. 254/2000 des Rates vom 31. Januar 2000 (ABl. Nr. L 28, S. 16) geänderten Fassung veröffentlicht die Kommission jährlich in Form einer Verordnung die vollständige Fassung der KN zusammen mit den Zollsätzen, wie sie sich aus den vom Rat der Europäischen Union oder von der Kommission beschlossenen Maßnahmen ergeben. Diese Verordnung gilt jeweils ab dem 1. Januar des folgenden Jahres.

37

Das streitgegenständliche Flugzeug wurde am 15. Juli 2013 in die EU verbracht. Dementsprechend richtet sich die zolltarifliche Einreihung nach der KN in der Fassung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 927/2012 der Kommission vom 09. Oktober 2012 zur Änderung des Anhangs I der VO Nr. 2658/87 (im Folgenden: KN/Stand 2013; ABl. Nr. L 304 vom 31. Oktober 2012).

38

Das HZA hat das Flugzeug zutreffend in die Unterposition 8802 2000 (Starrflügelflugzeuge und andere Luftfahrzeuge, mit einem Leergewicht von 2.000 kg oder weniger) eingereiht. Der vertragsmäßige Zollsatz (Drittlandszoll) dafür beträgt nach der KN/Stand 2013 7,7% des Zollwertes.

39

bb) Das streitgegenständliche Flugzeug war nicht als ziviles Luftfahrzeug zollfrei.

40

Gemäß den in Titel II der KN/Stand 2013 unter Buchstabe B. geregelten Besonderen Bestimmungen sind zivile Luftfahrzeuge zollfrei (Codenummer im Elektronischen Zolltarif: 8802 2000 100); diese Zollbefreiung erfolgt aber gemäß Teil I, Titel II Buchst. B Nr. 4 KN/Stand 2013 vorbehaltlich der in den relevanten rechtlichen Bestimmungen der EU festgelegten Bedingungen für die zollamtliche Überwachung solcher Waren (siehe Art. 291 bis 300 der Verordnung Nr. 2454/93 (EWG) der Kommission mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92 (EWG) des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften - ZK-DVO). Die genannten Bestimmungen wurden im Streitfall nicht eingehalten, weshalb eine Einreihung in die Codenummer 8802 2000 100 ausscheidet. Vielmehr ist die Codenummer 8802 2000 900 (andere) anzuwenden (vgl. dazu auch Urteil des Thüringer Finanzgerichts vom 14. Februar 2013 2 K 671/12, nv).

41

cc) Die Abgabenschuld konnte entgegen der Ansicht des Klägers auch nicht nach dem für bestimmte Einfuhren aus der Schweiz geltenden Präferenzzollsatz von 0% bemessen werden. Denn Präferenzmaßnahmen können nur im Zusammenhang mit einer Anmeldung der Ware zur Überführung in ein bestimmtes Verfahren angewendet und daher nur dann bei der Berechnung der Zollschuld berücksichtigt werden, wenn eine Zollschuld nach Art. 201 Abs. 1 ZK auf Grund einer entsprechenden Anmeldung entsteht. Denn in den übrigen Fällen der Entstehung einer Zollschuld (wie hier nach Art. 202 ZK) fehlt es an der für die Anwendung der Präferenzmaßnahmen erforderlichen Anmeldung (BFH-Beschluss vom 11. Februar 2003 VII B 318/02, BFH/NV 2003, 674).

42

d) Dem Kläger wurde zu Recht keine Abgabenbefreiung nach Art. 212a ZK gewährt.

43

Nach dieser Vorschrift findet eine im Zollrecht vorgesehene zolltarifliche Begünstigung aufgrund der Art oder der besonderen Verwendung einer Ware, Zollfreiheit oder vollständige oder teilweise Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gemäß den Art. 21, 82, 145 oder 184 bis 187 ZK auch in den Fällen des Entstehens einer Zollschnuld nach den Art. 202 bis 205 ZK Anwendung, sofern im Verhalten des Beteiligten weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit liegt und dieser nachweist, dass die übrigen Voraussetzungen für die Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung erfüllt sind.

44

aa) Die in den Besonderen Bestimmungen der KN geregelte Zollfreiheit für zivile Luftfahrzeuge ist als zolltarifliche Begünstigung aufgrund der besonderen Verwendung einer Ware (Art. 21 Abs. 1 Satz 1 ZK) anzusehen. Sie wird aber nicht schon dann gewährt, wenn das Flugzeug die in Teil I Titel II Buchst. B Nr. 2 der Besonderen Bestimmungen der KN genannten Merkmale eines zivilen Luftfahrzeugs aufweist. Vielmehr müssen auch die verfahrensrechtlichen Voraussetzungen erfüllt sein, von der die Begünstigung abhängig ist (EuGH-Urteil vom 29. Juli 2010 C-371/09, Isaac International, Slg 2010, I-7727). Die KN/Stand 2013 verweist dazu in Teil I Titel II Buchst. B. Nr. 4 der Besonderen Bestimmungen ausdrücklich auf die Art. 291 bis 300 der ZK-DVO. Das bedeutet, dass die betreffenden Waren in den freien Verkehr übergeführt und - unter zollamtlicher Überwachung - der vorgesehenen besonderen Verwendung zugeführt werden müssen. Eine solche Überführung des Flugzeugs in den freien Verkehr zur besonderen Verwendung war im Streitfall zu keinem Zeitpunkt beabsichtigt und kann auch nicht nachträglich bewilligt werden.

45

bb) Auf die Fälle der vollständigen Abgabenbefreiung bei der vorübergehenden Verwendung von Beförderungsmitteln nach Art. 141 ZK i.V.m. Art. 554 und 558 ZK-DVO ist die Vorschrift des Art. 212a ZK nicht (analog) anwendbar. Die Regelung gilt nur für die darin aufgeführten Begünstigungstatbestände (Deimel in Dorsch, Zollrecht, 168. Lieferung, Artikel 212a ZK Rz. 6). Soweit in der Literatur eine Analogie befürwortet wird, wird sie auch dort für Fälle ausgeschlossen, in denen die Begünstigung nicht an die ordnungsgemäße Überführung in den freien Verkehr anknüpft, sondern an das ordnungsgemäße Überführen in ein anderes Zollverfahren wie z.B. die vorübergehende Verwendung (Witte, Zollkodex, Kommentar, 6. Aufl., Art. 212a Rz. 22).