

**Titel:**

**Verjährung einer aufgrund einer strafbaren Handlung entstandenen Zollschuld – Höchstfrist des Art. 103 Abs. 2 UZK**

**Normenketten:**

ZK Art. 221 Abs. 3

ZK Art. 221 Abs. 4

UZK Art. 103 Abs. 2

AO § 170 Abs. 1

AO § 169 Abs. 2 S. 2

**Leitsätze:**

Ist die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, so kann die Mitteilung an den Zollschuldner unter den Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind, noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Art. 221 Abs. 3 ZK erfolgen (Art. 221 Abs. 4 ZK). „Geltendes Recht“ in diesem Sinne ist das nationale Recht. (redaktioneller Leitsatz)

Die Höchstfrist des Art. 103 Abs. 2 UZK von zehn Jahren ist auch auf Abgabenschulden anzuwenden, die vor dem 1.5.2016 entstanden sind. Sie beginnt mit dem Tag des Entstehens der Zollschuld. Die Anwendung des nationalen Rechts darf nicht zu einer Überschreitung dieser Höchstfrist führen. (redaktioneller Leitsatz)

**Schlagworte:**

Zoll, Einfuhrumsatzsteuer, Verjährung, Zollschuld, Mitteilungspflicht, Festsetzungsfrist

**Tenor**

1. Der Abgabenbescheid vom 13. Dezember 2021 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom 22. November 2022 werden aufgehoben.
2. Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Das Urteil ist im Kostenpunkt für die Klägerin vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte darf durch Sicherheitsleistung in Höhe der zu erstattenden Kosten der Klägerin die Vollstreckung abwenden, wenn nicht die Klägerin vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leistet.
4. Die Revision wird zugelassen.

**Tatbestand**

I.

1

Die Klägerin ist Rentnerin und seit 2009 verwitwet. Sie kaufte während eines Aufenthalts in der Türkei im Jahr 2011 eine goldene Kette mit Opalen und ein Paar Ohrringe mit Opalen zu einem Gesamtpreis von 13.000 EUR. Nach ihren Angaben leistete sie vor Ort eine Anzahlung von 1.000 EUR und überwies den Restbetrag von 12.000 EUR aus Deutschland. Die Schmuckstücke erhielt sie per Briefsendung, die in Deutschland aufgegeben worden war.

2

Ab Herbst 2013 eingeleitete Ermittlungen des Zollfahndungsamtes (ZFA) A – Dienststelle B – haben ergeben, dass vom 1. Januar 2009 bis zum 31. Oktober 2013 Goldschmuck aus der Türkei ohne zollamtliche Abfertigung in das Zollgebiet der Europäischen Union (EU) verbracht worden war. Mit der Auslieferung des Schmucks in Deutschland war C betraut. Er erhielt von Mitarbeitern der türkischen Verkäufer jeweils per Email „Schmucklisten“, in der die Kundennamen, die zugehörigen Kaufvertragsnummern, Adressinformationen, die auszuliefernden Schmuckstücke und zum Teil Einzelanweisungen eingetragen waren. Sobald der Schmuck in Deutschland eingetroffen war, wurde er an C übergeben, der den Schmuck entweder persönlich an die Kunden auslieferte oder per Post versandte.

Bei einer Aufgabe zur Post erstellte C Adressetiketten mit den Kundendaten. Eine der bei ihm sichergestellten Dateien enthält den Namen und die Adresse der Klägerin. Die Daten der Klägerin sind außerdem in der Schmuckliste „203.pkt.xls“ (Bl. 52 der RB-Akte ...) enthalten. Als Kaufdatum („SAT.TAR.“, Abkürzung für: Satın alma tarihi) ist dort der 14. Februar 2011 vermerkt. In der Spalte „TES.TAR.“ (Abkürzung für Teslimat tarihi = Auslieferungsdatum) ist der Zeitraum vom 15. – 30. März 2011 genannt. Zudem findet sich in der Liste die Bemerkung „Sadece ürün teslimati yapılacak EXPRESS gönderilecek“, was übersetzt etwa heißt: „Es wird nur eine Produktlieferung per Expressversand erfolgen“.

**3**

Mit Schreiben vom 15. August 2016 wurde die Klägerin vom ZFA zum Sachverhalt befragt. (...)

**4**

Mit Bescheid vom 13. Dezember 2021 setzte das beklagte Hauptzollamt (HZA) Zoll in Höhe von 325 EUR und Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 2.531,75 EUR (insgesamt: 2.856,75 EUR) gegen die Klägerin fest. Es war der Auffassung, dass die streitgegenständlichen Schmuckstücke vorschriftswidrig in das Zollgebiet der EU verbracht worden seien und die Klägerin die Abgaben schulde, weil sie die Schmuckstücke in Besitz genommen habe, obwohl sie wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass der Schmuck vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war. Als weitere Schuldner sind D, E, die Firma F, die Firma G und C genannt.

**5**

Gegen den Abgabenbescheid vom 13. Dezember 2021 legte die Klägerin am 10. Januar 2022 Einspruch ein, den das HZA mit Einspruchsentscheidung vom 22. November 2022 (zugestellt am 28. November 2022) als unbegründet zurückwies.

**6**

Hiergegen richtet sich die Klage vom 28. Dezember 2022, die die Klägerin im Wesentlichen damit begründet, dass sie nicht verpflichtet sei, Zoll und Einfuhrumsatzsteuer zu entrichten. Zunächst könne nicht festgestellt werden, dass die tatsächlich gelieferten Schmuckstücke aus dem Ausland geliefert worden seien, da sie durch einen in Deutschland aufgegebenen Brief übersandt wurden. Ob es sich um die Schmuckstücke handelte, die sie sich in der Türkei ausgesucht habe, könne sie nicht mehr sagen. Möglicherweise handele es sich um andere Schmuckstücke. Ferner seien Ansprüche gegen sie verjährt, zumindest verwirkt. Sie habe die Schmuckstücke vor nunmehr fast zwölf Jahren erworben. Mehr als sechs Jahre habe sie nichts vom Beklagten gehört und habe daher davon ausgehen können, nicht mehr in Anspruch genommen zu werden. Der Schmuck sei im Übrigen völlig überteuert gewesen und nicht annähernd 13.000 EUR wert.

**7**

Die Klägerin beantragt,

den Bescheid vom 13. Dezember 2021 und die Einspruchsentscheidung vom 22. November 2022 aufzuheben.

**8**

Das HZA beantragt,

die Klage abzuweisen.

**9**

Es verweist zur Begründung auf die Ausführungen in der Einspruchsentscheidung und führt ergänzend aus, dass die Klägerin die in der Türkei gekauften Schmuckstücke tatsächlich erhalten habe. Es sei nicht nachvollziehbar, warum die Klägerin nach der Bezahlung der vereinbarten 13.000 EUR widerspruchslos die Schmuckstücke angenommen haben sollte, wenn sie nicht selbst davon überzeugt gewesen sei, dass es sich um die in der Türkei gekauften Schmuckstücke handelte. Entgegen der Auffassung der Klägerin sei zweifelsfrei nachgewiesen, dass die von ihr in Besitz genommenen Schmuckstücke aus der Türkei geliefert wurden. Die Lieferung an die Klägerin sei in der Liste „203.pkt.xls“ aufgeführt. Diese Liste habe der Kurier und weitere Gesamtschuldner C von der Mitarbeiterin der F und weiteren Gesamtschuldnerin E erhalten. Anschließend habe C die Schmuckstücke nachweislich per Post an die Klägerin versandt. C habe eine später sichergestellte Datei erstellt, um Adressetiketten zu drucken. Der Name der Klägerin sei in dieser Datei aufgeführt. Die Tatsache, dass die Schmuckstücke aus Deutschland an die Klägerin geliefert worden

seien, ändere nichts daran, dass die Klägerin Schuldnerin der Einfuhrabgaben geworden sei, denn sie habe ihre Sorgfaltspflichten verletzt. Die Abgabeforderung beruhe auf einer strafbaren Handlung, für die eine zehnjährige Verjährung gelte. Sie sei deshalb nicht verjährt. Die Tatsache, dass die Steuerfestsetzung sechs Jahre nach der Zeugenaussage der Klägerin erfolgt sei, führe auch nicht zur Verwirkung des Steueranspruchs. Bei seiner Ermessensausübung habe es insbesondere die Realisierbarkeit der Abgabeforderung berücksichtigt. Die Klägerin sei neben dem ebenfalls in Anspruch genommenen C die einzige bekannte Schuldnerin mit Wohnsitz in Deutschland. Zwar sei bei gleicher Realisierbarkeit grundsätzlich der vorsätzlich Handelnde vor fahrlässig Handelnden in Anspruch zu nehmen; im vorliegenden Fall bestünden jedoch entscheidende Unterschiede im Hinblick auf die Realisierbarkeit der Forderungen zwischen den gleichermaßen in Deutschland ansässigen Steuerschuldnern. Bei dem Gesamtschuldner C sei aus vorhergehenden Vollstreckungsverfahren bekannt, dass dieser die festgesetzten Einfuhrabgaben sehr wahrscheinlich nicht zahlen könne.

**10**

Der als Gesamtschuldner in Anspruch genommene C ist (...) mit dem rechtskräftigen Urteil des Landgerichts X (Az: ...) wegen gewerbsmäßiger Steuerhhelei verurteilt worden. Die streitgegenständliche Schmucklieferung war nicht Gegenstand des Strafverfahrens.

**11**

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 18. September 2025 verwiesen.

## **Entscheidungsgründe**

II.

**12**

Die Klage ist begründet. Der angefochtene Bescheid ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO).

**13**

1. Der Senat muss nicht entscheiden, ob die streitgegenständliche Abgabenschuld entstanden ist und ob die Klägerin die Abgaben schuldet, weil der streitgegenständliche Abgabenbescheid nicht rechtzeitig vor Ablauf der Festsetzungsfrist ergangen ist.

**14**

a) Im Streitfall begann die Festsetzungsfrist mit Ablauf des Jahres 2011.

**15**

Der streitgegenständliche Abgabenbescheid ist zwar erst am 13. Dezember 2021 erlassen worden; dennoch richtet sich der Beginn der Verjährungsfrist nicht nach der – gemäß Art. 288 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (Unionszollkodex – UZK) seit dem 1. Mai 2016 geltenden – Regelung des Art. 103 UZK, sondern noch nach Art. 221 der Verordnung – EWG – Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex – ZK).

**16**

aa) Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) ist bei Verfahrensvorschriften im Allgemeinen davon auszugehen, dass sie ab dem Datum ihres Inkrafttretens Anwendung finden, während materiell-rechtliche Vorschriften gewöhnlich so ausgelegt werden, dass sie für vor ihrem Inkrafttreten entstandene Sachverhalte nur gelten, soweit aus ihrem Wortlaut, ihrer Zielsetzung oder ihrem Aufbau eindeutig hervorgeht, dass ihnen eine solche Wirkung beizumessen ist. Ergänzend weist der EuGH in seiner jüngeren Rechtsprechung darauf hin, dass eine neue Rechtsnorm ab dem Inkrafttreten des Rechtsakts anwendbar ist, mit dem sie eingeführt wird, und dass sie zwar nicht auf vor dessen Inkrafttreten entstandene und endgültig erworbene Rechtspositionen anwendbar ist, doch unmittelbar auf die künftigen Wirkungen unter dem alten Recht entstandener Rechtspositionen sowie auf neue Rechtspositionen Anwendung findet. Etwas anderes gelte – vorbehaltlich des Verbots der Rückwirkung von Rechtsakten – nur, wenn zusammen mit der neuen Rechtsnorm besondere Vorschriften erlassen werden, die speziell die Voraussetzungen für ihre zeitliche Geltung regeln (EuGH-Urteil vom 3. Juni 2021 C-39/20,

## 17

Bei Art. 221 Abs. 3 und 4 ZK handelt es sich nach der Rechtsprechung des EuGH um materiell-rechtliche Regelungen (EuGH-Urteil vom 23. Februar 2006 C-201/04, Molenbergnatie, ECLI:EU:C:2006:136, ZfZ 2006, 161, Rn. 42), die für die Frage des Beginns der Verjährung auf den Streitfall anzuwenden sind. Denn im Streitfall kommt eine Zollschuldentstehung nach Art. 202 ZK in Betracht und eine solche Zollschuld entsteht nach Art. 202 Abs. 2 ZK in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der EU verbracht wird. Im Streitfall muss dies nach dem Kauf des Schmucks in der Türkei im Februar 2011 und vor dessen Auslieferung gewesen sein, die nach den Eintragungen in der „Schmuckliste „203.pkt.xls“ zwischen dem 15. und dem 30. März 2011 stattgefunden hat. Anhaltspunkte dafür, dass die Auslieferung verspätet erfolgt ist, gibt es nicht. Eine etwaige Abgabenschuld wäre also im Jahr 2011 zu einem Zeitpunkt entstanden als die Nachfolgeregelung in Art. 103 UZK noch nicht anwendbar war.

## 18

bb) Nach Art. 221 Abs. 3 Satz 1 ZK darf die Mitteilung an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Ist die Zollschuld allerdings aufgrund einer Handlung entstanden, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, so kann die Mitteilung unter den Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind, noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Art. 221 Abs. 3 ZK erfolgen (Art. 221 Abs. 4 ZK).

## 19

Bei Erlass des angefochtenen Abgabenbescheides (13. Dezember 2021) war die dreijährige Regelverjährung des Art. 221 Abs. 3 Satz 1 ZK zwar bereits abgelaufen; allerdings kommt nach dem Ergebnis der Ermittlungen des ZFA eine Verlängerung der Verjährungsfrist nach Art. 221 Abs. 4 ZK in Betracht. Dabei gilt eine verlängerte Verjährung auch, wenn eine strafbare Handlung durch Dritte begangen wurde (EuGH-Urteil vom 16. Juli 2009 C-124/08 und C-125/08, Snauwaert, ZfZ 2009, 264, Rn. 30ff.).

## 20

cc) Eine verlängerte Verjährungsfrist begann – anders als die reguläre Festsetzungsfrist des Art. 221 Abs. 3 Satz 1 ZK – nicht ab dem Zeitpunkt des Entstehens einer Zollschuld, sondern mit Ablauf des Kalenderjahres 2011.

## 21

Anders als Art. 221 Abs. 3 ZK enthält Art. 221 Abs. 4 ZK keine ausdrückliche Bestimmung zum Beginn der Verjährungsfrist. Allerdings hat der EuGH entschieden, dass Art. 221 Abs. 4 ZK, da er sich nur auf die „Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind“, bezieht, hinsichtlich der Regelung der Verjährung der Zollschuld, die aufgrund einer strafbaren Handlung entstanden ist, auf das nationale Recht verweist. Soweit das Unionsrecht auf diesem Gebiet keine gemeinsamen Regeln vorsehe, habe daher jeder Mitgliedstaat die Verjährung von Zollschulden, die aufgrund einer strafbaren Handlung nicht festgestellt werden konnten, selbst zu regeln. Deshalb stünden Art. 221 Abs. 3 und 4 ZK einer nationalen Regelung über den Beginn der Verjährung nicht entgegen (EuGH-Urteil vom 17. Juni 2010 C-75/09, Agra, ZfZ 2010, 241).

## 22

Nach der folglich aufgrund der Verweisung in Art. 221 Abs. 4 ZK anwendbaren nationalen Regelung des § 170 Abs. 1 AO beginnt die Festsetzungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Abgabenschuld entstanden ist. Bei einer Zollschuldentstehung zu einem Zeitpunkt zwischen Februar und März 2011 (s.o. II. 1. a) aa)) hätte eine verlängerte Verjährungsfrist also mit Ablauf des Jahres 2011 zu laufen begonnen.

## 23

b) Nach Art. 221 Abs. 4 ZK i.V.m. § 169 Abs. 2 Satz 2 AO beträgt die Festsetzungsfrist zehn Jahre, soweit eine Steuer hinterzogen worden ist. Sie wäre also nach nationalen Recht (erst) am 31. Dezember 2021 und damit nach Erlass des streitgegenständlichen Bescheides abgelaufen. Allerdings steht Art. 103 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 UZK, der die Verlängerung der Regelfrist von drei Jahren auf höchstens zehn Jahre begrenzt, der Festsetzung entgegen. Denn die Höchstfrist war bereits abgelaufen als der streitgegenständliche Abgabenbescheid erlassen wurde.

## 24

aa) Die Höchstfrist des Art. 103 Abs. 2 UZK ist auch auf Abgabenschulden anzuwenden, die vor dem 1. Mai 2016 entstanden sind. Zum Einen regelt Art. 103 Abs. 2 UZK insoweit unmittelbar die maximale Frist für die Mitteilung an den Zollschuldner und damit eine Verfahrensvoraussetzung (vgl. dazu Fußnote Nr. 42 der Schlussanträge des Generalanwalts M. Campos Sánchez-Bordona vom 11. Februar 2021 in der Rechtssache C-39/20), die nach der o.g. Rechtsprechung des EuGH ab dem 1. Mai 2016 für alle zu diesem Zeitpunkt noch laufenden Fristen anzuwenden ist. Aber auch wenn man die Höchstfrist in Art. 103 Abs. 2 UZK als materiell-rechtliche Bestimmung ansieht, weil eine verspätete Mitteilung die (materielle) Folge hat, dass die Zollschuld verjährt ist und nach Art. 124 Abs. 1 Buchst. a UZK erlischt, kommt Art. 103 Abs. 2 UZK insoweit auf den Streitfall zur Anwendung. Denn nach der Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 3. Juni 2021 C-39/20, Jumbocarry Trading, ECLI:EU:C:2021:435, ZfZ 2021, 268, Rn. 37 ff.) wäre die Regelung nur dann nicht auf „Altfälle“ anwendbar, wenn es um Rechtspositionen ginge, die vor dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung des Art. 103 Abs. 2 UZK endgültig erworben worden sind. Daran fehlt es, weil die (verlängerte) Festsetzungsfrist und die Höchstfrist von zehn Jahren am 1. Mai 2016 noch nicht abgelaufen waren (vgl. auch Witte, UZK, Kommentar, 9. Aufl., Art. 124 Rn. 2a).

## 25

Das EuGH-Urteil vom 3. Juni 2021 (C-39/20, ZfZ 2021, 268) ist zwar zur Regelung des Art. 103 Abs. 3 Buchst. b UZK ergangen; es ist aber nach Ansicht des Senats auf Art. 103 Abs. 2 UZK übertragbar, zumal der EuGH die Erlöschensregelung des Art. 124 Abs. 1 Buchst. a UZK, die auf Art. 103 UZK insgesamt verweist, ausdrücklich in seine Beurteilung mit aufnimmt. Dem steht nach Auffassung des Senats nicht entgegen, dass der EuGH im Urteil vom 3. Juni 2021 (C-39/20) – wohl u.a. mit Blick auf den Schutz der finanziellen Interessen der Union – eine (erst) seit 1. Mai 2016 geltende Regelung (Art. 103 Abs. 3 Buchst. b UZK) trotz ihrer nachteiligen Folgen für den Abgabenschuldner auf eine schon vor dem 1. Mai 2016 entstandene Abgabenschuld mit der Begründung anwendet, dass der Abgabenschuldner zum fraglichen Zeitpunkt noch keine gesicherte Rechtsposition erworben hat, während die seit 1. Mai 2016 geltende Höchstfrist des Art. 103 Abs. 2 UZK im vorliegenden Fall zugunsten der Klägerin wirkt. Denn im einen wie im anderen Fall ist die Rechtsposition hinsichtlich der Verjährung nicht endgültig erworben und die Wirkung der unter der Geltung des ZK entstandenen Rechtsposition tritt erst unter der Geltung des UZK ein.

## 26

bb) Die im Streitfall nach Art. 103 Abs. 2 UZK einzuhaltende Höchstfrist von zehn Jahren beginnt mit dem Tag des Entstehens der Zollschuld.

## 27

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH sind bei der Auslegung einer unionsrechtlichen Vorschrift nicht nur ihr Wortlaut, sondern auch ihr Kontext und die Ziele zu berücksichtigen, die mit der Regelung, zu der sie gehört, verfolgt werden (EuGH-Urteil vom 8. Mai 2025 C-405/24, L (Petits envois non commerciaux), MwStR 2025, 536, Rn. 28).

## 28

Nach dem Wortlaut des Art. 103 Abs. 2 UZK, der sich in den verschiedenen Sprachfassungen – soweit ersichtlich – nicht wesentlich unterscheidet, wird für die nach nationalem Recht mögliche Verlängerung der Verjährungsfrist ausdrücklich auf Absatz 1 des Art. 103 UZK verwiesen. Danach darf also die (Regel-)Frist des Art. 103 Abs. 1 UZK, die mit dem Tag des Entstehens der Zollschuld beginnt, nicht auf mehr als zehn Jahre verlängert werden. Art. 103 Abs. 2 UZK verweist zwar – wie die Vorgängerregelung des Art. 221 Abs. 4 ZK – auf einzelstaatliches Recht, beschränkt die Regelungsbefugnis der Mitgliedstaaten aber insofern als für die Verlängerung der Verjährung ein Rahmen von mindestens fünf und höchstens zehn Jahre vorgegeben ist. Danach darf die Anwendung nationaler Vorschriften nicht zu einer Verlängerung der Verjährungsfrist über die seit 1. Mai 2016 geltende Höchstfrist von zehn Jahren hinaus führen (vgl. Deimel in Wolfgang/Jatzke, Unionszollkodex, 10. Lieferung, 11/2024, Art. 103, Rn. 23). Auch nach Auffassung der Verwaltung ist insbesondere die nationale Regelung des § 170 AO durch Art. 103 Abs. 1 und Abs. 2 UZK überlagert, weshalb für den Beginn beider Fristen der Tag des Entstehens der Zollschuld maßgeblich sei (vgl. Dienstvorschrift zur Anwendung der Abgabenordnung im Bereich der Zollverwaltung – AO-DV Zoll – S 03 00 zu § 170 in der ab 1. Januar 2022 geltenden Fassung).

## 29

Dieses Verständnis des Unionsrechts wird durch die systematische und die teleologische Auslegung bestätigt.

**30**

Was den Zusammenhang betrifft, in den sich die Höchstfrist des Art. 103 Abs. 2 UZK einfügt, ist zunächst festzustellen, dass die Vorgängerregelung des Art. 221 Abs. 4 ZK keine solche Höchstfrist vorsah. Vielmehr war es den Mitgliedstaaten überlassen, die Voraussetzungen für eine Verlängerung der Regelverjährung zu normieren. Außerdem steht die Regelung des Art. 103 UZK im Zusammenhang mit Art. 124 Abs. 1 Buchst. a) UZK, der das Erlöschen der Zollschuld anordnet, wenn sie dem Zollschuldner nach Art. 103 UZK nicht mehr mitgeteilt werden kann.

**31**

Die in den UZK neu aufgenommene Rahmenvorgabe (mindestens fünf und höchstens zehn Jahre) zeigt, dass aus Sicht des Unionsgesetzgebers Bedarf für eine Vereinheitlichung der verlängerten Verjährung bestand. Dies und die weitreichenden Wirkungen auf das Bestehen der Zollschuld sprechen für eine wortlautgetreue Auslegung.

**32**

Dass die in Art. 103 Abs. 2 UZK geregelte Höchstfrist mit dem Tag des Entstehens der Zollschuld beginnt und die Anwendung nationalen Rechts nicht zu einer Überschreitung dieser Höchstfrist führen darf, ergibt sich auch aus Sinn und Zweck der Regelung.

**33**

Die Verjährung von Geldleistungsansprüchen der öffentlichen Hand soll einen gerechten Ausgleich zwischen dem berechtigten Anliegen der Allgemeinheit an der umfassenden und vollständigen Realisierung dieser Ansprüche auf der einen Seite und dem schutzwürdigen Interesse der Bürgerinnen und Bürger auf der anderen Seite bewirken, irgendwann nicht mehr mit einer Inanspruchnahme rechnen zu müssen und entsprechend disponieren zu können (Nichtannahmebeschluss des Bundesverfassungsgerichts – BVerfG – vom 21. Juli 2016 1 BvR 3092/15, DStR 2016, 1984, Rn. 7). Ausgehend davon dienen die Regelungen über die Verjährung und das Erlöschen einer Abgabenschuld der Rechtssicherheit und dem Rechtsfrieden auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Erweisbarkeit von Ansprüchen oder auch ihre Abweisung umso schwieriger wird, je älter die Ansprüche werden (vgl. BFH-Beschluss vom 9. September 1994 III B 78/94, BStBl II 1995, 385, Rn. 19). Nach der Rechtsprechung des EuGH verlangt der Grundsatz der Rechtssicherheit auch, dass eine Regelung es den Betroffenen ermöglicht, den Umfang der ihnen damit auferlegten Verpflichtungen genau zu erkennen, und dass sie ihre Rechte und Pflichten eindeutig erkennen und sich darauf einstellen können (EuGH-Urteil vom 3. Juni 2021 C-39/20, Jumbocarry Trading, ECLI:EU:C:2021:435, ZfZ 2021, 268, Rn. 48).

**34**

Bliebe die Regelung der Einzelheiten wie unter der Geltung des ZK weiterhin ohne Einschränkung den Mitgliedstaaten überlassen, kann dies zu unterschiedlich langen Festsetzungsfristen innerhalb der Union führen. Denn der Schuldner einer zu Beginn des Jahres 01 entstandenen Abgabenschuld könnte bei einem Beginn der verlängerten Verjährung (erst) mit Ablauf des Jahres 01 noch knapp ein Jahr länger in Anspruch genommen werden als derjenige, für den die Verjährung mit dem Tag des Entstehens der Abgabenschuld beginnt. Dieser Ungleichbehandlung sollte mit der Einführung eines in der gesamten EU geltenden Rahmens von mindestens fünf und höchstens zehn Jahren begegnet werden. Die Regelung dient damit einer Vereinheitlichung der anzuwendenden Verjährungsregelungen.

**35**

Nach dem Ergebnis der Auslegung des Art. 103 Abs. 2 UZK darf eine Abgabenschuld nach Ablauf von zehn Jahren seit dem Tag des Entstehens einer solchen Schuld nicht mehr mitgeteilt werden. Da eine etwaige Abgabenschuld im Streitfall im Februar oder März 2011 entstanden (s.o. II. 1. a) aa)) und die Höchstfrist des Art. 103 Abs. 2 UZK damit spätestens im März 2021 abgelaufen ist, durfte die Abgabenschuld im Dezember 2021 nicht mehr mitgeteilt werden.

**36**

c) Gründe für eine Aussetzung der Verjährungsfrist nach Art. 103 Abs. 3 Buchst. b UZK liegen im Streitfall nicht vor. Insbesondere handelt es sich bei der Befragung der Klägerin durch das ZFA (Schreiben vom 15. August 2016) nicht um eine Mitteilung nach Art. 22 Abs. 6 UZK. Eine Anhörung in diesem Sinne ist vor März 2021 nicht erfolgt.

**37**

2. Die Ausführungen unter II. 1. gelten gemäß § 21 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) sinngemäß für die festgesetzte Einfuhrumsatzsteuer. Auch sie dürfte mit Ablauf der Höchstfrist des sinngemäß anzuwendenden Art. 103 Abs. 2 UZK im Februar oder März 2021 nicht mehr mitgeteilt werden.

### **38**

3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. Der Ausspruch über die vorläufige Vollstreckbarkeit hinsichtlich der Kosten und über den Vollstreckungsschutz folgt aus § 151 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1, Abs. 3 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.

### **39**

4. Die Revision wird nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zugelassen. Bei Art. 221 ZK handelt es sich zwar um ausgelaufenes Recht; allerdings stellen sich die entscheidungserheblichen Verjährungsfragen in mehreren noch offenen Altfällen, bei denen die Abgabenschuld vor dem 1. Mai 2016 entstanden ist und für die eine Verlängerung der Verjährung auf zehn Jahre in Frage kommt.