

Urteil vom 24. April 2012, VII R 31/09

Nachträgliche Überprüfung von Ursprungsnachweisen im Ausfuhrland und Nacherhebung der Einfuhrabgaben

BFH VII. Senat

ZK Art 220 Abs 2 Buchst b, AKP/EGPartAbkProt 1 Art 32, EWGV 2913/92 Art 220 Abs 2 Buchst b

vorgehend FG Hamburg, 05. November 2008, Az: 4 K 214/06

Leitsätze

1. NV: Mit den Ursprungsregeln des AKP-EG-Partnerschaftsabkommens steht es im Einklang, dass eine Mission der Kommission die vom Ausfuhrland ausgestellten Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 vor Ort nachträglich überprüft, sofern das Ausfuhrland sich das Prüfungsergebnis zu eigen macht und unmissverständlich schriftlich anerkennt.
2. NV: Das Einfuhrland muss das Ergebnis der nachträglichen Prüfung seinen weiteren zollrechtlichen Maßnahmen zugrunde legen und hat die Befugnis der für das Ausfuhrland handelnden Personen, das Prüfungsergebnis der Kommission im Namen ihres Landes anzuerkennen, nur zu überprüfen, falls insoweit Zweifel bestehen.
3. NV: Eine Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 ist als unrichtig i.S. des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b Unterabs. 2 ZK anzusehen, wenn der angegebene Ursprung der Einfuhrware aufgrund einer nachträglichen Prüfung nicht bestätigt werden kann.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) gehört zu einer Firmengruppe mit Hauptsitz in Hongkong, die auf Jamaika Unternehmen gegründet hat, in denen aus Vormaterialien mit Ursprung in der Volksrepublik China (China) Textilien hergestellt und in die Europäische Union ausgeführt werden. Von der zu diesen Unternehmen gehörenden Fa. X bezog die Klägerin im Jahr 2002 mehrere Sendungen Textilien, welche sie unter Angabe des Ursprungslands Jamaika und Vorlage entsprechender Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 zum Zollsatz "frei" gemäß dem Partnerschaftsabkommen zwischen den Mitgliedern der Staaten in Afrika, im Karibischen Raum und im Pazifischen Ozean einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits (AKP-EG-Partnerschaftsabkommen), unterzeichnet in Cotonou am 23. Juni 2000 (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften --ABLEG-- Nr. L 317/3), in den freien Verkehr der Union überführen ließ.
- 2 Im Rahmen einer durch den Verdacht auf Unregelmäßigkeiten veranlassten Missionsreise der Kommission (Europäisches Amt für Betrugsbekämpfung --OLAF--) nach Jamaika im März 2005 wurden alle im Zeitraum 2002 bis 2004 ausgestellten Warenverkehrsbescheinigungen überprüft. Dabei wurde festgestellt, dass die jamaikanischen Ausführer (darunter die Fa. X) gegen die Bestimmungen des AKP-EG-Partnerschaftsabkommens verstoßen hätten, weil die ausgeführten Erzeugnisse nicht ausschließlich aus Garn chinesischen Ursprungs, sondern die meisten oder alle in die Union ausgeführten Waren entweder aus fertigen Wirk-/ Strickteilen aus China hergestellt worden oder Reexporte von aus China stammenden fertigen Textilien gewesen seien. In Anbetracht geringer Garnlieferungen aus China hätten zwar einige der in die Union ausgeführten Waren aus diesen Garnen hergestellt worden sein können; die genaue Menge der so gefertigten Erzeugnisse habe aber von den Ausführern nicht nachgewiesen werden können. Die jamaikanischen Ausführer hätten mit ihren Anträgen auf Ausstellung der Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 falsche Erklärungen über den Ursprung der in die Union exportierten Waren abgegeben, was wegen der professionellen Weise der Verschleierung des Warenursprungs für die jamaikanischen Behörden nur schwer aufzudecken gewesen sei. Die jamaikanische Zollverwaltung habe daraus geschlossen, dass die ausgestellten Warenverkehrsbescheinigungen zwar echt, aber hinsichtlich des bescheinigten Warenursprungs nicht korrekt und deshalb ungültig seien. Ihr habe aber seitens des Untersuchungsteams bestätigt werden können, dass sie in gutem Glauben und mit gebührender Sorgfalt gehandelt habe.
- 3 Über die Feststellungen der Mission und die daraus gezogenen Schlussfolgerungen wurde unter dem 23. März 2005

ein Protokoll verfasst, das von den Missionsteilnehmern sowie für die jamaikanische Regierung vom ständigen Sekretär des Ministeriums für auswärtige Angelegenheiten und auswärtigen Handel unterzeichnet wurde.

- 4 Mit Einfuhrabgabenbescheid vom 3. Mai 2005 erhob der Beklagte und Revisionskläger (das Hauptzollamt --HZA--) den auf die Einfuhrsendungen entfallenden Zoll nach. Auf die hiergegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage hob das Finanzgericht (FG) den Abgabenbescheid auf. Das FG urteilte, die für die Einfuhrsendungen vorgelegten Warenverkehrsbescheinigungen seien nicht wirksam für ungültig erklärt worden. Die getroffenen Feststellungen, die zur Nacherhebung geführt hätten, beruhten nicht, wie es das zum AKP-EG-Partnerschaftsabkommen gehörende Protokoll Nr. 1 (Protokoll Nr. 1) über die Bestimmung des Begriffs "Erzeugnisse mit Ursprung in" oder "Ursprungserzeugnisse" und über die Methoden der Zusammenarbeit der Verwaltungen (ABLEG 2000 Nr. L 317/94) vorsehe, auf einem an die jamaikanische Zollverwaltung gerichteten Nachprüfungsersuchen und auf ihren Ermittlungen, sondern auf Ermittlungen der Gemeinschaftsmision. Dementsprechend gebe es keine Mitteilung der jamaikanischen Zollbehörden über das Ergebnis der Überprüfung der Ursprungsnachweise. Im Übrigen handele es sich nur um Schlussfolgerungen aufgrund bestimmter Informationen, nicht aber um eindeutige Feststellungen, ob die ausgeführten Textilien als jamaikanische Ursprungserzeugnisse angesehen werden könnten. Die Ermittlungsergebnisse ließen einen zuverlässigen Schluss, dass die Einfuhrwaren der Klägerin nicht jamaikanischen Ursprungs gewesen seien, nicht zu. Es sei zumindest möglich, dass diese Waren in Jamaika aus chinesischem Garn hergestellt worden seien. Die Klägerin könne sich jedenfalls auf Vertrauensschutz berufen, da sich den Ermittlungsergebnissen der Mission nicht entnehmen lasse, dass die unzutreffenden Warenverkehrsbescheinigungen auf falschen Angaben seitens der Ausfühler beruhten. Es sei daher von einem für die Klägerin nicht erkennbaren Irrtum der Zollbehörden auszugehen.
- 5 Mit seiner Revision hat das HZA geltend gemacht, bereits der Umstand, dass sich im Rahmen der Untersuchungen der Missionsreise der jamaikanische Warenursprung nicht habe bestätigen lassen, führe zur Ungültigkeit der ausgestellten Warenverkehrsbescheinigungen. Vertrauensschutz sei nicht zu gewähren. In Anbetracht der wirtschaftlichen und personellen Verflechtung des Ausfühlers, der Fa. X, mit der Klägerin müsse davon ausgegangen werden, dass diese von dem fehlenden Präferenzursprung der von ihr eingeführten Textilien gewusst habe.
- 6 Das HZA hat beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 7 Die Klägerin hat beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 8 Der Senat hat das Verfahren mit Beschluss vom 29. Juni 2010 (BFH/NV 2010, 2145), auf den verwiesen wird, ausgesetzt und dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens die im Streitfall maßgebenden, die nachträgliche Überprüfung von Präferenznachweisen sowie den Vertrauensschutz betreffenden Fragen vorgelegt, die der EuGH mit Urteil vom 15. Dezember 2011 C-409/10 (Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 2012, 79) wie folgt beantwortet hat:
- 9 "1. Art. 32 des Protokolls Nr. 1 in Anhang V des am 23. Juni 2000 in Cotonou unterzeichneten Partnerschaftsabkommens zwischen den Mitgliedern der Gruppe der Staaten in Afrika, im Karibischen Raum und im Pazifischen Ozean einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits, im Namen der Union genehmigt mit Beschluss 2003/159/EG des Rates vom 19. Dezember 2002, ist dahin auszulegen, dass die Ergebnisse einer nachträglichen Prüfung, die sich auf die Richtigkeit des in von einem AKP-Staat ausgestellten EUR.1-Bescheinigungen angegebenen Warenursprungs bezieht und die im Wesentlichen in einer von der Kommission, genauer vom OLAF, in diesem Staat und auf dessen Einladung durchgeführten Untersuchung besteht, die Behörden des Mitgliedstaats binden, in den die Waren eingeführt wurden, sofern diese Behörden ein Dokument erhalten haben, in dem unmissverständlich anerkannt wird, dass der betreffende AKP-Staat sich diese Ergebnisse zu eigen macht, was zu beurteilen Sache des vorlegenden Gerichts ist.
- 10 2. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften in der durch die Verordnung (EG) Nr. 2700/2000 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. November 2000 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass sich der Einführer in dem Fall, dass die zur Einfuhr von Waren in die Union ausgestellten EUR.1-Bescheinigungen für ungültig erklärt wurden, weil es bei ihrer Ausstellung zu Unregelmäßigkeiten gekommen ist und der in ihnen angegebene Präferenzursprung bei einer nachträglichen Prüfung nicht bestätigt werden konnte, der Nacherhebung von Einfuhrabgaben nicht damit widersetzen kann, dass nicht auszuschließen sei, dass einige dieser Waren in Wirklichkeit den genannten Präferenzursprung hätten."

- 11** Der Senat hat daraufhin das ausgesetzte Revisionsverfahren wieder aufgenommen. Die Beteiligten hatten Gelegenheit, sich zu der Vorabentscheidung des EuGH zu äußern. Sie halten an ihren bisherigen Anträgen fest.
- 12** Das HZA sieht seinen Standpunkt durch das EuGH-Urteil bestätigt.
- 13** Die Klägerin meint unter Berufung auf von ihr eingeholte und vorgelegte Rechtsgutachten einer jamaikanischen Rechtsanwältin, der Sekretär des Ministeriums für auswärtige Angelegenheiten und auswärtigen Handel sei nicht befugt gewesen, das Protokoll vom 23. März 2005 für die jamaikanische Regierung zu unterzeichnen und die ausgestellten Warenverkehrsbescheinigungen für ungültig zu erklären.

Entscheidungsgründe

- 14** II. Die Revision des HZA ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Der angefochtene Einfuhrabgabenbescheid ist rechtmäßig (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO).
- 15** 1. Die Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 1 des Zollkodex (ZK), dem zufolge gesetzlich geschuldete, jedoch nicht buchmäßig erfasste Einfuhrabgaben nachzuerheben sind, liegen im Streitfall vor, weil die bei der Einfuhrabfertigung seinerzeit vorgelegten, den jamaikanischen Warenursprung bestätigenden Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 von den jamaikanischen Behörden für ungültig erklärt worden sind. Die Einfuhrwaren sind somit zu Unrecht zum Präferenzzollsatz "frei" abgefertigt worden. Die gesetzlich geschuldeten Einfuhrabgaben sind nachzuerheben.
- 16** 2. Die vom FG geäußerten Bedenken, ob die Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 in Übereinstimmung mit Vorschriften des Protokolls Nr. 1 für ungültig erklärt worden seien, erweisen sich nach der Antwort des EuGH auf das Vorabentscheidungsersuchen des Senats als unbegründet.
- 17** a) Wie der EuGH mit dem Urteil in ZfZ 2012, 79 entschieden hat, steht es mit Art. 32 Protokoll Nr. 1 im Einklang, wenn der AKP-Ausfuhrstaat --wie im Streitfall-- die nachträgliche Prüfung von Ursprungsnachweisen von den Teilnehmern der zu diesem Zweck eingereisten Mission der Kommission (hier: OLAF) durchführen lässt. Für die Frage, ob das Ergebnis einer solchen nachträglichen Prüfung durch die Kommission der genannten Vorschrift des Protokolls Nr. 1 entspricht und die Behörden des Einfuhrstaats bindet, ist entscheidend, ob der AKP-Ausfuhrstaat in Erfüllung seiner Funktion als für die nachträgliche Prüfung verantwortliche Stelle sich das Prüfungsergebnis zu eigen macht und es unmissverständlich schriftlich anerkennt (EuGH-Urteil in ZfZ 2012, 79, Rz 33, 34).
- 18** Dies ist im Streitfall geschehen. Das Protokoll vom 23. März 2005 über die Missionsreise des OLAF, dem zufolge die jamaikanische Zollverwaltung aufgrund der anlässlich dieser Missionsreise gewonnenen Erkenntnisse in Konsultationen mit dem Ministerium für auswärtige Angelegenheiten und auswärtigen Handel, dem Trade Board Ltd. sowie der jamaikanischen Promotion Corporation zu dem Schluss gelangt ist, die bis dahin seit dem 1. Januar 2002 ausgestellten EUR.1 seien bezüglich des bescheinigten Warenursprungs unzutreffend und deshalb ungültig, ist für die jamaikanische Regierung vom ständigen Sekretär des Ministeriums für auswärtige Angelegenheiten und auswärtigen Handel unterzeichnet worden. Entgegen der vom FG vertretenen Ansicht, ist dabei der Umstand, dass das Protokoll vom 23. März 2005 unter dem Briefkopf des OLAF erstellt wurde, ohne Belang (vgl. EuGH-Urteil in ZfZ 2012, 79, Rz 35).
- 19** b) Anders als die Klägerin meint, bestehen auch keine begründeten Zweifel, ob der Sekretär des Ministeriums für auswärtige Angelegenheiten und auswärtigen Handel zur Abgabe der Erklärung im Namen des Ausfuhrlands Jamaika befugt war.
- 20** Der EuGH hat nicht nur in seinem Urteil in ZfZ 2012, 79 (Rz 28), sondern auch bereits früher bezüglich ähnlicher Präferenzabkommen darauf hingewiesen, dass das in den Präferenzabkommen vorgesehene System der Zusammenarbeit der Verwaltungen auf einer Verteilung der Aufgaben sowie auf einem gegenseitigen Vertrauen zwischen den Behörden der Einfuhr- und der Ausfuhrstaaten beruhe und daher die dem Ausfuhrland obliegende Beurteilung der Gültigkeit ausgestellter Ursprungsnachweise von den Behörden des Einfuhrlands anzuerkennen sei (vgl. EuGH-Urteil vom 9. Februar 2006 C-23 bis 25/04 --Sfakianakis--, Slg. 2006, I-1265, Rz 21 ff.). Gibt daher im Fall der nachträglichen Überprüfung von Ursprungsnachweisen das Ausfuhrland eine Erklärung zu deren Gültigkeit ab, so widerspräche es diesem auf gegenseitigem Vertrauen beruhenden System der Zusammenarbeit, wenn die Behörden des Einfuhrlands systematisch die Befugnis desjenigen prüfen müssten, der diese Erklärung im Namen

des Ausfuhrlands abgegeben hat (EuGH-Urteil in ZfZ 2012, 79, Rz 37). Eine solche Prüfungspflicht der Behörden des Einfuhrlands ist daher nur anzunehmen, falls an der Befugnis des Erklärenden Zweifel bestehen (EuGH-Urteil in ZfZ 2012, 79, Rz 38).

- 21 Im Streitfall bestand allerdings für das HZA kein Anlass zu prüfen, ob der Sekretär des Ministeriums für auswärtige Angelegenheiten und auswärtigen Handel ermächtigt war, sich im Namen Jamaikas die Ergebnisse der nachträglichen Überprüfung der Ursprungsnachweise durch OLAF zu eigen zu machen.
- 22 Soweit das FG Zweifel an der Ermächtigung des Sekretärs geäußert hat, hat es diese nicht nachvollziehbar begründet, weshalb der erkennende Senat an die zugrunde liegende tatrichterliche Würdigung nicht gebunden ist (vgl. dazu: Senatsurteil vom 17. Mai 2005 VII R 76/04, BFHE 210, 70, ZfZ 2005, 341). Dass es sich --wie das FG meint-- bei der Zollverwaltung "typischerweise nicht um eine auswärtige Angelegenheit, sondern um eine Angelegenheit der Finanzverwaltung handelt", besagt hinsichtlich der Befugnis des Sekretärs, Erklärungen zu Ursprungsnachweisen abzugeben, zunächst einmal wenig. Im Übrigen lässt die Behauptung des FG unberücksichtigt, dass die Bezeichnung des Ministeriums, dem der Sekretär angehörte, auch den "auswärtigen Handel" erfasst. Es erscheint aber keineswegs fernliegend, den gesamten Bereich des aufgrund internationaler Abkommen geregelten Exports von Waren aus Jamaika in die Union zu Präferenzbedingungen als eine Angelegenheit des "auswärtigen Handels" anzusehen, der in die Zuständigkeit des entsprechenden jamaikanischen Ministeriums fällt, zumal dieses Ministerium --wie sich aus dem Protokoll vom 23. März 2005 ergibt-- auch Jamaikas Einfuhrstatistiken verwaltet. Dass die Ausstellung von Ursprungsnachweisen typischerweise eine Aufgabe der Finanzverwaltung ist, lässt sich ebenfalls nicht begründen.
- 23 Dem steht auch nicht entgegen, dass Art. 32 Protokoll Nr. 1 von einer Prüfung erteilter Ursprungsnachweise durch die "Zollbehörden" des Ausfuhrlands spricht. Damit ist nicht gemeint, dass zur nachträglichen Prüfung nur diejenige Behörde befugt sein soll, die in dem betreffenden Ausfuhrland als Zollbehörde bezeichnet wird oder der die Überwachung des grenzüberschreitenden Warenverkehrs obliegt. Es spricht auch nichts dafür, dass das Protokoll Nr. 1 Behördenzuständigkeiten in den am Präferenzabkommen beteiligten Ein- bzw. Ausfuhrländern regeln wollte. Entsprechend dem Sinn und Zweck einer ordnungsgemäßen nachträglichen Prüfung, ob Ursprungsnachweise gemäß den Ursprungsregeln erteilt wurden, haben vielmehr diejenigen Behörden zweifelhafte Ursprungsnachweise zu prüfen, die am besten in der Lage sind, die Tatsachen von denen der Ursprung des betreffenden Erzeugnisses abhängt, unmittelbar festzustellen (EuGH-Urteil in Slg. 2006, I-1265, Rz 23). Zu diesen Behörden wird in erster Linie diejenige gehören, welche die fraglichen Ursprungsnachweise ausgestellt hat (vgl. EuGH-Urteil in Slg. 2006, I-1265, Rz 22). Nach den in jedem Ausfuhrland unterschiedlichen Behördenzuständigkeiten ist diejenige Behörde, der die Zuständigkeit für die Ausstellung von Warenverkehrsbescheinigungen obliegt, aber nicht in jedem Fall --auch nicht im Streitfall-- die Zollbehörde dieses Landes.
- 24 Nach den Angaben im Protokoll vom 23. März 2005 sind die im Streitfall als zweifelhaft angesehenen Warenverkehrsbescheinigungen sogar unter Beteiligung von Regierungsvertretern mehrerer jamaikanischer Behörden bzw. Stellen, nämlich der jamaikanischen Zollabteilung, dem Trade Board Ltd. und der Jamaica Promotion Corporation (die die Ursprungsnachweise ausgestellt hatten) sowie dem Ministerium für auswärtige Angelegenheiten und auswärtigen Handel geprüft worden, wobei das letztgenannte zudem dasjenige Ministerium war, welches die OLAF-Mission nach Jamaika eingeladen hatte. Wenn aber unter diesen Umständen --wie es im Protokoll vom 23. März 2005 heißt-- die Schlussfolgerungen aus den Prüfungen in Konsultationen mit sämtlichen Regierungsvertretern getroffen wurden und die beteiligten jamaikanischen Behörden es für ausreichend erachteten, dass das schriftlich festgehaltene Prüfungsergebnis nur vom Sekretär des Ministeriums für auswärtige Angelegenheiten und auswärtigen Handel (des einladenden Ministeriums) unterzeichnet wurde, der in seiner weiteren Eigenschaft als Botschafter ohnehin zur Vertretung seines Landes gegenüber anderen Staaten berechtigt war, gibt es keine begründeten Zweifel an der Wirksamkeit der im Namen Jamaikas abgegebenen Erklärung, denen das HZA hätte nachgehen müssen.
- 25 Weitere Anhaltspunkte, welche die Befugnis des Sekretärs des Ministeriums für auswärtige Angelegenheiten und auswärtigen Handel, das Protokoll für Jamaika zu unterzeichnen, zweifelhaft erscheinen lassen könnten, hat das FG nicht festgestellt.
- 26 Ob sich solche Zweifel --wie die Klägerin meint-- aus den von ihr im Revisionsverfahren vorgelegten Gutachten einer jamaikanischen Rechtsanwältin und ihren Ausführungen zum jamaikanischen Staatsrecht ergeben, kann offenbleiben, weil es sich insoweit um im Revisionsverfahren nicht zulässiges neues Tatsachenvorbringen handelt. Im finanzgerichtlichen Verfahren hat die Klägerin die Zuständigkeit und Befugnis des Sekretärs lediglich pauschal

infrage gestellt, ohne insoweit Tatsachen zu benennen, welche dem HZA bzw. dem FG Anlass zu weiteren Ermittlungen gegeben hätten.

- 27** c) Auch dem weiteren Argument des FG, die Warenverkehrsbescheinigungen seien nicht wirksam für ungültig erklärt worden, weil kein dem Protokoll Nr. 1 entsprechendes Nachprüfungsersuchen an die jamaikanischen Zollbehörden gerichtet worden sei, ist nicht zu folgen. Nach Art. 32 Abs. 2 und 3 Protokoll Nr. 1 werden die Warenverkehrsbescheinigungen auf Ersuchen der Zollbehörden des Einfuhrlands von den Zollbehörden des Ausfuhrlands überprüft. Allerdings kann ein solches Ersuchen zum einen auch von der Kommission (OLAF) ausgehen (vgl. EuGH-Urteil vom 14. Mai 1996 C-153/94 und C-204/94 --Faroe Seafood u.a.--, Slg. 1996, I-2465). Zum anderen kann das Ausfuhrland entsprechende Untersuchungen, ob die Bestimmungen des Protokolls Nr. 1 eingehalten worden sind, auch von sich aus oder auf Ersuchen der Union durchführen (Art. 32 Abs. 7 Protokoll Nr. 1). Auf diese Vorschriften hat der EuGH in seiner im Streitfall eingeholten Vorabentscheidung hingewiesen (EuGH-Urteil in ZfZ 2012, 79, Rz 29 bis 33).
- 28** 3. Nach dem für Jamaika mit unterzeichneten Protokoll vom 23. März 2005 über die Missionsreise des OLAF sind die an der nachträglichen Untersuchung beteiligten und konsultierten jamaikanischen Behörden aufgrund der anlässlich dieser Missionsreise gewonnenen Erkenntnisse zu dem Schluss gelangt, die bis dahin seit dem 1. Januar 2002 ausgestellten Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 seien bezüglich des bescheinigten Warenursprungs unzutreffend und deshalb ungültig. In Anbetracht des Wortlauts dieses Protokolls erweist sich die Würdigung des FG, es handele sich "eindeutig um Schlussfolgerungen der Kommission und nicht um solche der jamaikanischen Regierung", als nicht haltbar. Es besteht deshalb kein Zweifel, dass mit dem seitens der jamaikanischen Regierung unterzeichneten Protokoll vom 23. März 2005 von jamaikanischen Behörden für Wirk- und Strickwaren ausgegebene Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 eines bestimmten Zeitraums wirksam für ungültig erklärt worden sind. Hierin liegt --anders als das FG meint-- die Mitteilung des Prüfungsergebnisses i.S. des Art. 32 Abs. 5 Satz 1 Protokoll Nr. 1.
- 29** 4. Der vom FG vertretenen Ansicht, das Protokoll vom 23. März 2005 entspreche auch inhaltlich nicht den Anforderungen des Art. 32 Abs. 5 Protokoll Nr. 1, ist ebenfalls nicht zu folgen. Wenn das FG insoweit --wie den Urteilsgründen entnommen werden kann-- meint, das Ergebnis der Prüfung müsse sich auf jede konkrete Warenverkehrsbescheinigung beziehen und feststellen, die von dieser jeweils betroffenen Waren seien nicht jamaikanischen Ursprungs gewesen, während aber eine gewisse, wenn auch geringe Menge Garn chinesischen Ursprungs in Jamaika verarbeitet worden und es also zumindest möglich sei, dass die im Streitfall von der Klägerin eingeführten Waren jamaikanischen Ursprungs gewesen seien, so verkennt es, dass eine Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 bereits dann eine unrichtige Bescheinigung ist, wenn der in der Bescheinigung angegebene Warenursprung aufgrund einer nachträglichen Prüfung nicht bestätigt werden kann, da in einem solchen Fall die Ware unbekanntem Ursprungs ist (vgl. EuGH-Urteile vom 9. März 2006 C-293/04 --Beemsterboer--, Slg. 2006, I-2263, Rz 34, 35, m.w.N., und in ZfZ 2012, 79, Rz 44, 45).
- 30** Da im Streitfall die nachträgliche Überprüfung die Richtigkeit der in einem bestimmten Zeitraum für Wirk- und Strickwaren ausgestellten Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 nicht bestätigen konnte, sind somit sämtliche Warenverkehrsbescheinigungen dieses Zeitraums zu Recht für ungültig erklärt worden (vgl. zur Nacherhebung aufgrund eines Widerrufs sämtlicher Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 eines Zeitraums: EuGH-Beschluss vom 1. Oktober 2009 C-552/08 P --Agrar-Invest-Tatschl--, Slg. 2009, I-9265). Daran vermag auch das Vorbringen der Klägerin nichts zu ändern, die den Warenursprung betreffenden Unterlagen der Fa. X seien in Jamaika durch einen Hurrikan zerstört worden. Selbst wenn dies zuträfe und als ein Fall höherer Gewalt anzusehen wäre --wofür es allerdings an entsprechenden Feststellungen des FG fehlt--, bliebe es bei dem Ergebnis eines in der Warenverkehrsbescheinigung angegebenen, jedoch aufgrund nachträglicher Prüfung nicht bestätigten jamaikanischen Warenursprungs. Die Ursprungsregeln erlauben es nicht, den angegebenen Warenursprung als zutreffend anzusehen, falls er sich aus Gründen höherer Gewalt nicht nachträglich bestätigen lässt.
- 31** Die Behörden des Einfuhrlands (im Streitfall das HZA) haben dieses Ergebnis der gemäß Art. 32 Protokoll Nr. 1 im Ausfuhrland durchgeführten Prüfungen der Ursprungsnachweise anzuerkennen und ihren weiteren zollrechtlichen Maßnahmen zugrunde zu legen, was grundsätzlich die Nacherhebung der bei der Einfuhr nicht gezahlten Zölle durch das Einfuhrland bedeutet (EuGH-Urteile vom 7. Dezember 1993 C-12/92 --Huygen u.a.--, Slg. 1993, I-6381, und in ZfZ 2012, 79, Rz 46).
- 32** 5. Auf Vertrauensschutz kann sich die Klägerin nicht mit Erfolg berufen. Die nachträgliche buchmäßige Erfassung der gesetzlich geschuldeten Einfuhrabgaben hat nicht gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK zu unterbleiben.

- 33** a) Nach Unterabs. 1 dieser Vorschrift erfolgt keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat. Nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. b Unterabs. 2 ZK, der mit den folgenden Unterabs. 3 bis 5 durch die Verordnung (EG) Nr. 2700/2000 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. November 2000 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABLEG Nr. L 311/17) eingefügt worden ist, gilt im Rahmen eines Systems der administrativen Zusammenarbeit unter Beteiligung einer drittländischen Behörde die Ausstellung einer Präferenzbescheinigung durch diese Behörde, falls sich die Bescheinigung später als unrichtig erweist, als ein Irrtum, der vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte.
- 34** b) Gemäß Unterabs. 3 dieser Vorschrift stellt allerdings die Ausstellung einer unrichtigen Bescheinigung keinen Irrtum dar, wenn die Bescheinigung auf einer unrichtigen Darstellung der Fakten seitens des Ausführers beruht. Das Vorliegen dieser Voraussetzungen hat das FG im Streitfall zu Unrecht verneint.
- 35** Das FG hat auch insoweit gemeint, es könne nicht ausgeschlossen werden, dass die konkreten Warenverkehrsbescheinigungen des Streitfalls den Warenursprung korrekt ausgewiesen hätten und somit nicht feststehe, ob der Ausfühler in diesem jeweils konkreten Fall falsche Angaben gemacht habe. Dieser Ausgangspunkt ist jedoch --wie bereits ausgeführt-- unzutreffend. Da durch die Nachprüfung der jamaikanische Warenursprung aller Ausfuhrwaren des betreffenden Zeitraums nicht bestätigt werden konnte, sind vielmehr alle in diesem Zeitraum ausgestellten Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1, also auch die die Waren des Streitfalls betreffenden Warenverkehrsbescheinigungen, als unrichtige Bescheinigungen i.S. des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK anzusehen. Dementsprechend hat der EuGH auf das Vorabentscheidungsersuchen des erkennenden Senats entschieden, der Einführer könne der Nacherhebung der Einfuhrabgaben nicht unter Berufung darauf entgehen, dass der Warenursprung unbekannt sei und daher nicht ausgeschlossen werden könne, dass die für ungültig erklärte Warenverkehrsbescheinigung den Präferenzursprung zutreffend ausgewiesen habe (EuGH-Urteil in ZfZ 2012, 79, Rz 45).
- 36** Nach dem im Protokoll vom 23. März 2005 festgehaltenen und von der jamaikanischen Regierung bestätigten Nachprüfungsergebnis ist der Umstand, dass die Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 seinerzeit ausgestellt wurden, obwohl sich der dort angegebene Präferenzursprung --wie die späteren Ermittlungen zeigten-- in Wahrheit nicht bestätigen ließ, auf unrichtige Angaben der Ausfühler über die angebliche Herstellung der Waren in Jamaika aus importiertem Garn zurückzuführen. Demgegenüber kann die Klägerin nicht unter Berufung auf das EuGH-Urteil in Slg. 2006, I-2263 geltend machen, das HZA müsse für jeden einzelnen konkreten Ausfuhrfall des Streitfalls beweisen, dass der Ausfühler den jamaikanischen Behörden unrichtige Angaben zum Warenursprung gemacht habe. Denn wären die Angaben des Ausführers über die Herstellung der Strickwaren in Jamaika aus importiertem Garn zutreffend gewesen, wäre auch die ihm erteilte Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 richtig. Die Frage der Richtigkeit der Warenverkehrsbescheinigung und die Frage der richtigen Darstellung der Fakten durch den Ausfühler sind somit untrennbar miteinander verknüpft und lassen sich daher nicht unterschiedlich beantworten.
- 37** Dass ein Irrtum der die Warenverkehrsbescheinigungen ausstellenden jamaikanischen Behörden deshalb anzunehmen ist, weil der Ausfühler, die Fa. X, die Herstellung der Ausfuhrwaren aus aus China importierten Fertigteilen seinerzeit offenbarte, die jamaikanischen Behörden jedoch die Warenverkehrsbescheinigungen gleichwohl ausstellten, behauptet selbst die Klägerin nicht.
- 38** Darüber hinaus hat der EuGH mit seiner Antwort auf das Vorabentscheidungsersuchen des Streitfalls darauf hingewiesen, die Klägerin könne sich hinsichtlich der Frage der Beweislast nicht mit Erfolg darauf berufen, es sei dem Ausfühler wegen des Hurrikans, also aufgrund höherer Gewalt, unmöglich gewesen, seine Pflicht zur Aufbewahrung der Unterlagen (Art. 28 Abs. 1 Protokoll Nr. 1) zu erfüllen. Dass die Erklärungen zum Warenursprung der Fa. X gegenüber den jamaikanischen Behörden falsch gewesen sein mussten, habe sich nämlich schon anhand der Frachtpapiere sowie der im Besitz der jamaikanischen Behörden befindlichen und der von den chinesischen Zollbehörden übermittelten Unterlagen ergeben (EuGH-Urteil in ZfZ 2012, 79, Rz 52, 53).
- 39** c) Anhaltspunkte für die Annahme, es sei offensichtlich gewesen oder die jamaikanischen Behörden hätten gewusst oder wissen müssen, dass die Ausfuhrwaren die Voraussetzungen für eine Präferenzbehandlung nicht erfüllten (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b Unterabs. 3 letzter Halbsatz ZK), bestehen nicht. Weder das Protokoll vom 23. März 2005 noch andere Feststellungen erlauben den Schluss, die jamaikanischen Behörden hätten Warenverkehrsbescheinigungen ausgestellt, obwohl sie darüber informiert waren, dass sich die

ursprungsbegründende Herstellung der Wirk- und Strickwaren aus importiertem Garn in Wahrheit nicht nachweisen ließ. Vielmehr wird in dem Protokoll vom 23. März 2005 als Untersuchungsergebnis festgehalten, dass der durch falsche Angaben gegenüber den Behörden begangene Betrug wegen der professionellen Art der Verschleierung des Warenursprungs der in die Freizone verbrachten Waren für die jamaikanischen Behörden nur schwer aufzudecken gewesen sei.

- 40** Nach alledem stellt die Ausstellung unrichtiger Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 durch die jamaikanischen Behörden nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. b Unterabs. 3 ZK keinen die Nacherhebung der Einfuhrabgaben ausschließenden Irrtum dar.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de