

# Urteil vom 14. Mai 2013, VII R 45/10

## Sanktion für einen aus Rechtsgründen unberechtigten Ausfuhrerstattungsantrag trotz richtiger tatsächlicher Angaben

BFH VII. Senat

EWGV 3665/87 Art 11

vorgehend FG Hamburg, 07. September 2008, Az: 4 K 19/06

## Leitsätze

Eine Ausfuhranmeldung für Erstattungszwecke enthält stets die Versicherung, dass die Ware gesunde und handelsübliche Qualität hat; das gilt auch dann, wenn der Ausführer die tatsächlichen Umstände offenbart, derentwegen die gesunde und handelsübliche Qualität zweifelhaft sein kann. Der Ausführer trägt bei Gefahr der Verhängung einer Sanktion das Risiko, dass er seine Ware rechtsirrig für gesund und handelsüblich hält.

Von der Verhängung einer Sanktion kann jedoch in einem Ausnahmefall abzusehen sein, wenn dies eine umfassende und die einzelnen Umstände in ihrem Gewicht abwägende Betrachtung und Bewertung der Situation gebietet, in der sich der Ausführer bei der Abgabe seiner Ausfuhranmeldung befunden hat (Anschluss an das Urteil des EuGH vom 6. Dezember 2012 C-562/11).

## Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) wendet sich dagegen, dass gegen sie vom Beklagten und Revisionsbeklagten (Hauptzollamt --HZA--) eine Verwaltungssanktion in Zusammenhang mit zwischen 1997 und 1998 durchgeführten Ausfuhren in sog. Isolierschlachtbetrieben erschlachteten Rindfleisch verhängt worden ist.
- 2 Da solches Fleisch nicht "von gesunder und handelsüblicher Qualität" und daher nicht erstattungsfähig sei, wie inzwischen der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) mit Urteil vom 26. Mai 2005 C-409/03 --SEPA-- (Slg. 2005, I-4321) entschieden hat, hatte das HZA die der Klägerin gewährten Vorschüsse auf die Ausfuhrerstattung zurückgefordert. Die Rückforderungsbescheide sind aufgrund der Beschlüsse des erkennenden Senats VII B 211-217/08 bestandskräftig.
- 3 Mit dem verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 23. November 1999 hat das HZA darüber hinaus gegen die Klägerin eine Sanktion von rd. 800.000 DM mit der Begründung verhängt, die Klägerin habe eine höhere als die ihr zustehende Erstattung beantragt und dadurch den Tatbestand des Art. 11 Abs. 1 der hier noch anzuwendenden Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 (VO Nr. 3665/87) über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen verwirklicht. Die Klägerin hatte die betreffenden Sendungen beim Zollamt X zur Ausfuhr angemeldet und den Anmeldungen Genusstauglichkeitsbescheinigungen der Veterinärbehörde beigelegt, aus denen sich ergab, dass das Fleisch in Isolierschlachtbetrieben erschlachtet worden ist. Das Zollamt hat die Ausfuhranmeldungen angenommen und entsprechend der Dienstanweisung an das beklagte HZA als zentrale nationale Zahlstelle weitergeleitet. Die Genusstauglichkeitsbescheinigungen hat es nicht mit übersandt.
- 4 Das nach erfolglosem Einspruchsverfahren von der Klägerin angerufene Finanzgericht (FG) hat den Sanktionsbescheid für rechtmäßig gehalten und deshalb die Klage abgewiesen. Gegen dessen Urteil richtet sich die Revision der Klägerin.
- 5 Der Senat hat mit Beschluss vom 7. September 2011 das Verfahren ausgesetzt und dem EuGH die Frage vorgelegt, ob eine Sanktion gegen einen Ausführer zu verhängen ist, der unter zutreffender Darstellung des für die Gewährung

von Ausfuhrerstattung maßgeblichen Sachverhalts einen Erstattungsantrag stellt, obwohl für die betreffende Ausfuhr ein Erstattungsanspruch tatsächlich nicht besteht.

- 6 Auf dieses Vorabentscheidungsersuchen hat der EuGH mit Urteil vom 6. Dezember 2012 C-562/11 (Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 2013, 52) entschieden, Art. 11 Abs. 1 VO Nr. 3665/87 in der hier anzuwendenden Fassung sei dahin auszulegen, dass vorbehaltlich dessen Unterabs. 3 die Erstattung dann zu vermindern sei (Sanktion), wenn sich erweise, dass die Ware, für deren Ausfuhr eine Erstattung beantragt worden ist, nicht von gesunder und handelsüblicher Qualität war. Dies gelte auch dann, wenn der Ausfuhrer in gutem Glauben gewesen sei und Art und Herkunft der Ware zutreffend beschrieben habe. Der EuGH hat dazu ausgeführt, die Sanktionsregelung sei auch in den Fällen anwendbar, in denen der Ausfuhrer unter Berufung auf Art und Herkunft der Waren davon ausgegangen sei und versichert habe, dass diese von gesunder und handelsüblicher Qualität seien, und in denen sich später erweise, dass diese Information falsch gewesen sei. Ein Erstattungsantrag bedeute stets, dass der Ausfuhrer stillschweigend versichere, die Ware sei von gesunder und handelsüblicher Qualität; stelle sich später heraus, dass diese Erklärung falsch gewesen sei, werde gegen ihn die Sanktion verhängt. Deshalb sei unter Umständen wie denen des vorliegenden Verfahrens die Sanktion zu verhängen, es sei denn, es liege einer der in Unterabs. 3 aufgeführten Befreiungsgründe vor.
- 7 Dazu hat der EuGH weiter ausgeführt, der von der Klägerin zu ihren Gunsten angeführte Umstand, die (spätere) Auffassung der deutschen Behörden und das Urteil des EuGH in Slg. 2005, I-4321, dass Fleisch aus Isolierschlachtbetrieben nicht von handelsüblicher Qualität sei, könne nicht als ungewöhnlich und unvorhersehbar qualifiziert werden. Solche Ereignisse setze aber der Begriff der höheren Gewalt im Bereich der Agrarverordnungen voraus. Die Klägerin habe allerdings vor dem EuGH vorgetragen, dass sich die zuständigen deutschen Behörden, bevor der Erlass, demzufolge Fleisch aus Isolierschlachtbetrieben keine handelsübliche Qualität habe, ergangen sei, auf die gegenteilige Annahme gestützt hätten und dass der genannte Erlass nicht veröffentlicht worden sei. Es sei vom nationalen Gericht zu prüfen, ob diese Angaben zutreffen und ob nicht andere Gesichtspunkte ihrer Erheblichkeit entgegenstehen. Vorbehaltlich dieser Prüfung könne eine Gesamtheit besonderer Umstände wie der vorgenannten einem Ausnahmefall i.S. von Art. 11 Abs. 1 Unterabs. 3 Buchst. b VO Nr. 3665/87 gleichgestellt werden.
- 8 Nach Ergehen dieser Vorabentscheidung haben sich die Beteiligten zu dem Streitverfahren wie folgt eingelassen:
- 9 Die Klägerin hält eine Zurückverweisung der Sache an das FG für erforderlich, weil die bisher getroffenen Feststellungen für die Anwendung eben genannter Vorschrift nicht ausreichen und das FG über deren Anwendung auch noch gar nicht entschieden habe; es sei überdies mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass sich dazu weitere entscheidungserhebliche Sachverhalte ergeben könnten.
- 10 Die vom EuGH in ihrer Gesamtheit als Ausnahmefall in Betracht gezogenen besonderen Umstände lägen im Streitfall vor. Sowohl die Ausfuhrzollämter wie das beklagte HZA seien vor dem Erlass des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 16. September 1997 davon ausgegangen, dass Fleisch aus Isolierschlachtbetrieben von handelsüblicher Qualität ist. Das HZA habe sogar noch später für solches Fleisch Ausfuhrerstattung gewährt. Der vorgenannte Erlass sei ausschließlich an die Oberfinanzdirektion gesandt und nicht im Mitteilungsblatt des BMF veröffentlicht worden. Er sei auch dem Fleischhandelsverband nicht übermittelt worden. Die Klägerin habe daher erst im Januar 1998 beiläufig erfahren, dass die Erstattungsfähigkeit von Rindfleisch aus Isolierschlachtbetrieben zweifelhaft sei.
- 11 Das HZA hebt hervor, das Ausfuhrzollamt habe keinen Anlass gehabt, die Ausfuhranmeldungen der Klägerin nicht anzunehmen, weil auch Fleisch aus Isolierschlachtbetrieben --wenn auch ohne Gewährung von Ausfuhrerstattung-- ausfuhrfähig sei. Es habe auch im Rahmen der ihm obliegenden marktordnungsrechtlichen Prüfung nur zu prüfen, was einer Warenkontrolle zugänglich ist, nicht jedoch rechtliche Eigenschaften der Ware. Die Handelsüblichkeit von Isolierfleisch sei jedoch ausschließlich eine solche rechtliche Eigenschaft. Es habe auch keine Verpflichtung bestanden, die Genusstauglichkeitsbescheinigungen an die Zahlstelle weiterzuleiten, zumal diese nicht zu den erstattungsbegründenden Unterlagen gehörten. Maßgebend für die Berechnung der Ausfuhrerstattung seien nur die Angaben in der Ausfuhranmeldung.
- 12 Auch aus den Erstattungszahlungen der Zahlstelle habe die Klägerin nicht auf die Erstattungsfähigkeit von Isolierfleisch schließen können. Eine diesbezügliche konkrete Anfrage habe sie an das HZA nicht gerichtet. Die gesetzlich vorgeschriebene Beschränkung des Betriebsweges solchen Fleisches habe ihr bekannt sein müssen. Der Erlass des BMF vom 16. September 1997 habe ihr nicht bekannt gegeben werden müssen; es handele sich um eine rein verwaltungsinterne Anweisung. Deren Inhalt sei auch nicht überraschend oder unvorhersehbar gewesen.

# Entscheidungsgründe

II.

- 13** Die Revision der Klägerin ist mit dem Ergebnis der Aufhebung der angefochtenen Entscheidung und der Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) begründet. Der Sachverhalt bedarf unter Berücksichtigung der nach der Entscheidung des EuGH zu erwägenden rechtlichen Gesichtspunkte erneuter tatrichterlicher Klärung, wobei den Beteiligten auch Gelegenheit zu geben ist, sich ggf. mit neuem und ergänzendem tatsächlichen Vorbringen Gehör zu verschaffen.
- 14** Dabei wird das FG bei seiner Entscheidung gemäß § 126 Abs. 5 FGO von folgenden Rechtsgrundsätzen auszugehen haben:
- 15** 1. Die in diesem Verfahren ergangene Vorabentscheidung des EuGH ist dahin zu verstehen, dass die Abgabe einer Ausfuhranmeldung für Erstattungszwecke stets (zumindest stillschweigend) die Versicherung enthält, dass die Ware gesunde und handelsübliche Qualität hat, und dass ihr also eine solche stillschweigende Versicherung selbst dann zu entnehmen ist, wenn der Ausführer die tatsächlichen Umstände offenbart, derentwegen die gesunde und handelsübliche Qualität zweifelhaft sein kann, je nachdem, wie man diesen Begriff auslegt und auf jenen vom Ausführer offenbarten Sachverhalt anwendet. Der Ausführer trägt das Risiko, dass er seine Ware rechtsirrig für gesund und handelsüblich hält, muss mithin bei Gefahr der Verhängung einer Sanktion bei zweifelhafter Rechtslage davon absehen, eine Ausfuhranmeldung abzugeben, und die Frage der Handelsüblichkeit seiner Ware vorab verbindlich zu klären suchen, z.B. durch eine finanzgerichtliche Feststellungsklage.
- 16** Ob sich dieses Auslegungsergebnis damit rechtfertigen lässt, dass die Handelsüblichkeit einer Ware, wie das HZA offenbar geltend machen will, eine "rechtliche Eigenschaft" derselben sei, über die von dem Ausführer unbeschadet der Rechtsschutzgarantie eine Versicherung verlangt werden kann, muss dahinstehen, weil die vorgenannte Entscheidung des EuGH für dieses Verfahren verbindlich ist, soweit sie die Auslegung des Unionsrechts betrifft. Die Anwendung des Art. 11 Abs. 1 VO Nr. 3665/87 obliegt zwar unbeschadet der Entscheidung des EuGH dem erkennenden Senat bzw. dem vor dem FG durchzuführenden zweiten Rechtsgang. Bei der Auslegung der vorgenannten Vorschrift in dem eben erläuterten Sinne besteht jedoch im Streitfall kein Anwendungsspielraum, sodass davon auszugehen sein wird, dass die Voraussetzungen für die Verhängung einer Sanktion gegen die Klägerin erfüllt sind.
- 17** 2. Von der Verhängung einer Sanktion wegen höherer Gewalt abzusehen, ist nicht geboten. Dass in Isolierschlachtbetrieben erschlachtetes Fleisch erstattungsfähig, also von handelsüblicher Qualität ist, mag zwar bis zum Ergehen der einschlägigen Entscheidung des EuGH nicht zweifelsfrei zu verneinen gewesen sein. Wie der erkennende Senat bereits in seinem Beschluss vom 30. Juli 2010 VII B 217/08 (BFH/NV 2011, 577), auf den sich das HZA mit Recht bezogen hat, näher ausgeführt hat, musste jedoch ein umsichtiger Wirtschaftsteilnehmer auch vor Ergehen dieser Entscheidung in Betracht ziehen, dass die Erstattungsfähigkeit solchen Fleisches nicht umgekehrt zweifelsfrei feststeht; er konnte also nicht von vornherein ausschließen, dass die Rechtsprechung, insbesondere der EuGH, dahin entscheiden könnte, solches Fleisch sei nicht von handelsüblicher Qualität. Dann aber war die eben erwähnte Entscheidung nicht im Sinne der in der Rechtsprechung des EuGH entwickelten Begriffsbestimmung der "höheren Gewalt" unvorhersehbar. Es kann daher unerörtert bleiben, ob überhaupt das Ergebnis einer Auslegung des Gesetzesrechts jemals ein Ereignis höherer Gewalt sein kann.
- 18** Die endgültige Entscheidung über den angefochtenen Bescheid hängt demnach nur noch davon ab, ob von der Erhebung einer Sanktion wegen eines "Ausnahmefalls" abzusehen ist (vgl. dazu heute Art. 49 Abs. 4 Buchst. a der Verordnung EG Nr. 612/2009). Dies erfordert und ermöglicht --unbeschadet des engen Wortlauts der betreffenden Vorschrift--, wie aus der Vorabentscheidung des EuGH in dieser Sache entnommen werden muss, eine umfassende und die einzelnen Umstände in ihrem Gewicht abwägende Betrachtung und Bewertung der Situation, in der sich die Klägerin bei der Abgabe der in diesem Verfahren streitigen Ausfuhranmeldungen befunden hat. Dabei kommt es --anders als das HZA möglicherweise meint-- nicht entscheidend darauf an, ob der Klägerin von der Ausfuhrzollstelle oder dem HZA eine --ausdrückliche oder aus den Umständen zu entnehmende-- Zusicherung gegeben worden ist, dass in Isolierschlachtbetrieben erschlachtetes Fleisch als erstattungsfähig behandelt werden wird. Die Vorabentscheidung des EuGH ist vielmehr dahin zu verstehen und anzuwenden, dass ein Ausnahmefall i.S. des Art. 11 Abs. 1 Unterabs. 3 Buchst. b VO Nr. 3665/87 auch schon dann anzunehmen sein kann, wenn die Klägerin jedenfalls nach der bisherigen Entscheidungspraxis des HZA und dem Verhalten der Ausfuhrzollstelle ohne den Vorwurf der Fahrlässigkeit annehmen konnte, die betreffenden Behörden gingen von der Erstattungsfähigkeit

solchen Fleisches aus. Es steht im Übrigen der Klägerin, die sich offenbar auf einen Ausnahmefall berufen will, frei, dazu weiter vorzutragen und andere Umstände geltend zu machen, aus denen sich ein Ausnahmefall ergibt. Solches Vorbringen zu überprüfen und zu bewerten, muss dem FG als Tatsachengericht überlassen bleiben. Es wird darüber hinaus im Einzelnen dem Vorbringen des HZA nachgehen müssen, das zusammengefasst offenbar geltend machen will, der Klägerin sei von vornherein bewusst gewesen oder habe zumindest bewusst sein müssen, dass die zuständigen staatlichen Stellen in Isolierschlachtbetrieben erschlachtetes Fleisch nicht für erstattungsfähig halten oder zumindest ernstliche Zweifel daran haben. In diesem Zusammenhang könnte darüber hinaus auch eine von der Klägerin ihrem eigenen Verhalten zugrunde gelegte Verwaltungspraxis anderer Mitgliedstaaten --wenn auch nicht allein entscheidende-- Bedeutung haben, sofern diese erwarten ließ, dass sich der EuGH einen etwa von der deutschen Verwaltung eingenommenen Rechtsstandpunkt, solches Fleisch sei nicht erstattungsfähig, nicht zu eigen machen würde.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)