

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Georg Zarzi in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Dr. Dr. Wieser Josef, Biberstraße 10, 1010 Wien , gegen die Bescheide des ZA Eisenstadt Flughafen Wien vom 13.08.2012, betreffend Festsetzung einer Zollschuld,

Zahlen 123,

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit dem an die nunmehrige Beschwerdeführerin (Bf.), die A. , in Adr. , gerichteten Nachforderungsbescheiden vom 13. August 2012, Zlen. 123 , nahm das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien die nachträgliche buchmäßige Erfassung einer Zollschuld vor.

Durch die Annahme der Zollanmeldungen zu den CRN Nummern wie im Erstbescheid genannt, sei für die Bf. die Eingangsabgabenschuld gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) in der jeweiligen Höhe entstanden.

Infolge der Berücksichtigung sachlich unrichtiger Präferenznachweise seien jedoch im jeweiligen Fall ein geringerer als der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag buchmäßig erfasst worden.

Der jeweilige Differenzbetrag werde also weiterhin gesetzlich geschuldet und sei gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK nachzuerheben. Als Folge dieser Nacherhebung sei gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG weiters eine Abgabenerhöhung laut angeführten Berechnungsblättern zu

entrichten. Im Sinne des § 72a ZollR-DG unterbleibe die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer.

Begründend führte das Zollamt aus, mit den o.a Zollanmeldungen habe die Sped. als direkte Vertreterin der Bf. die Waren unter Warennummer 392330100 im Rahmen eines „4000-Verfahrens“ (also zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr) mit Präferenzcode 200 (also unter Beantragung der Präferenzbegünstigung) angemeldet.

Als Präferenznachweis seien die Präferenzzeugnisse

Formblatt A Nr. DE91208A P1 vom 23. September 2009

Formblatt A Nr. DE91208A P2 vom 7. Oktober 2009

Formblatt A Nr. DE91208A P3 vom 8. Oktober 2009

Formblatt A Nr. DE91208A P4 vom 9. Oktober 2009

Formblatt A Nr. DE91208A P5 vom 9. November 2009

Formblatt A Nr. DE91208A P6 vom 12. November 2009

Formblatt A Nr. DE91208A P7 vom 12. November 2009

Formblatt A Nr. DE91208A P8 vom 23. November 2009

Formblatt A Nr. DE91208A P9 vom 26. November 2009

Formblatt A Nr. DE91208A P10 vom 3. Dezember 2009

vorgelegt worden.

Eine nachträgliche Überprüfung dieser Präferenznachweise habe ergeben, dass die betreffenden Waren keine Ursprungserzeugnisse iSd autonomen Begünstigung seien, die die Europäische Union gemäß Art. 68 bzw. 69 ZK-DVO (in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1602/2000 der Kommission vom 24. Juli 2000 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 mit Durchführungsverordnungen zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften) der Ukraine gewähre.

Dies deshalb, weil die erforderlichen ursprungsbegründenden Nachweise seitens des (ukrainischen) Ausführers, der „B.“ nicht vorgelegt werden hätten können. Dies ergäbe sich aus dem eindeutigen Prüfungsergebnis der zuständigen Ukrainischen Behörde.

Dieser Bescheid wurde der Bf. am 16. August 2012 zugestellt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung der Bf. vom 10. September 2012.

Das Zollamt forderte die Bf. daraufhin mit Schreiben vom 19. September 2012 u.a. auf, binnen sechs Wochen Nachweise vorzulegen, die den autonomen Ursprung sowie die Anwendung des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK begründen könnten.

Auf Antrag der Bf. gewährte das Zollamt eine Verlängerung der eben erwähnten sechswöchigen Frist bis 17. Dezember 2012.

Die Bf. ließ diese Frist fruchtlos ablaufen.

Das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien entschied darauf hin über die Berufung mit Berufungsvorentscheidungen vom 8. Jänner 2013, Zl. 1234 und vom 20. Dezember 2012, Zl. 12 und änderte die angefochtenen Bescheide insofern ab, als die Festsetzung der Abgabenerhöhung unterblieb. Im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Über das vom Zollamt dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat vorgelegte Rechtsmittel hat nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO das Bundesfinanzgericht zu entscheiden.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Artikel 220 ZK bestimmt (auszugsweise):

(1) Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag nicht nach den Artikeln 218 und 219 buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrags oder des nachzuerhebenden Restbetrags innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann nach Artikel 219 verlängert werden.

(2) Außer in den Fällen gemäß Artikel 217 Absatz 1 Unterabsätze 2 und 3 erfolgt keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn

a) die ursprüngliche Entscheidung, keine Zölle oder einen niedrigeren als den gesetzlich geschuldeten Abgabenbetrag buchmäßig zu erfassen, aufgrund von allgemeinen Vorschriften, die später durch eine gerichtliche Entscheidung für ungültig erklärt worden sind, gefasst worden ist;

b) der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag 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.

Wird der Präferenzstatus einer Ware im Rahmen eines Systems der administrativen Zusammenarbeit unter Beteiligung der Behörden eines Drittlands ermittelt, so gilt die Ausstellung einer Bescheinigung durch diese Behörden, falls sich diese Bescheinigung als unrichtig erweist, als ein Irrtum, der im Sinne des Unterabsatzes 1 vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte.

Die Ausstellung einer unrichtigen Bescheinigung stellt jedoch keinen Irrtum dar, wenn die Bescheinigung auf einer unrichtigen Darstellung der Fakten seitens des Ausführers beruht, außer insbesondere dann, wenn offensichtlich ist, dass die ausstellenden Behörden wussten oder hätten wissen müssen, dass die Waren die Voraussetzungen für eine Präferenzbehandlung nicht erfüllten.

Der Abgabenschuldner kann Gutgläubigkeit geltend machen, wenn er darlegen kann, dass er sich während der Zeit des betreffenden Handelsgeschäfts mit gebotener Sorgfalt

vergewissert hat, dass alle Voraussetzungen für eine Präferenzbehandlung erfüllt worden sind.

Der Abgabenschuldner kann Gutgläubigkeit jedoch nicht geltend machen, wenn die Kommission in einer Mitteilung im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften darauf hingewiesen hat, dass begründete Zweifel an der ordnungsgemäßen Anwendung der Präferenzregelung durch das begünstigte Land bestehen;

Abs. 1 und 2 des Art. 97t ZK-DVO in der ab 1. Jänner 2011 gültigen Fassung der Verordnung (EU) Nr. 1063/2010, vom 18. November 2010 bestimmen:

- (1) Eine nachträgliche Prüfung der Ursprungszeugnisse nach Formblatt A oder der Erklärungen auf der Rechnung erfolgt stichprobenweise oder immer dann, wenn die Zollbehörden der Mitgliedstaaten begründete Zweifel an der Echtheit des Papiers, der Ursprungseigenschaft der betreffenden Erzeugnisse oder der Erfüllung der übrigen Voraussetzungen dieses Abschnitts haben.
- (2) Bei einem Ersuchen um nachträgliche Prüfung senden die Zollbehörden der Mitgliedstaaten das Ursprungszeugnis nach Formblatt A und die Rechnung, wenn sie vorgelegt worden ist, die Erklärung auf der Rechnung oder eine Abschrift dieser Papiere an die zuständige Regierungsbehörde des begünstigten Ausfuhrlandes zurück, gegebenenfalls unter Angabe der Gründe, die eine Untersuchung rechtfertigen. Zur Begründung des Ersuchens um nachträgliche Prüfung übermitteln sie alle Unterlagen und teilen alle ihnen bekannten Umstände mit, die auf die Unrichtigkeit der Angaben in dem Ursprungsnachweis schließen lassen.

Beschließen die Zollbehörden der Mitgliedstaaten, bis zum Eingang des Ergebnisses der Nachprüfung die Zollpräferenzbehandlung für die betreffenden Erzeugnisse nicht zu gewähren, so bieten sie dem Einführer an, die Erzeugnisse vorbehaltlich der für notwendig erachteten Sicherungsmaßnahmen freizugeben.

Aufgrund der Verordnung (EG) Nr. 732/2008 des Rates vom 22. Juli 2008 über ein Schema allgemeiner Zollpräferenzen für den Zeitraum vom 1. Januar 2009 bis 31. Dezember 2011 und zur Änderung der Verordnungen (EG) Nr. 552/97 und (EG) Nr. 1933/2006 sowie der Verordnungen (EG) Nr. 1100/2006 und (EG) Nr. 964/2007 gewährt die Europäische Union Entwicklungsländern Handelspräferenzen im Rahmen ihres allgemeiner Zollpräferenzen (nachstehend „APS“ oder „Schema“ genannt). Gemäß Artikel 5 Absatz 2 der genannten Verordnung gelten die Regeln über die Bestimmung des Begriffs der Ursprungserzeugnisse und die damit verbundenen Verfahren und Methoden der Zusammenarbeit der Verwaltungen, die in der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 vorgesehen sind.

Artikel 1 Abs. 1 dieser Verordnung bestimmt:

„Das Schema allgemeiner Zollpräferenzen (nachstehend „Schema“ genannt) gilt nach Maßgabe dieser Verordnung.“

Absatz 2 Buchstabe a dieser Verordnung sieht Zollpräferenzen in Form einer allgemeinen Regelung vor.

Gemäß Art. 2 Buchstabe c dieser Verordnung sind „begünstigte Länder und Gebiete“ die in Anhang I dieser Verordnung aufgeführten Länder und Gebiete. Die Ukraine gehört zu den in diesem Anhang I aufgeführten begünstigten Ländern und Gebieten. Die Waren, auf die die Regelungen nach Artikel 1 Absatz 2 Buchstaben a und b Anwendung finden, sind gemäß Art. 4 der Verordnung in Anhang II aufgeführt.

Die Zollsätze des Gemeinsamen Zolltarifs für die Waren, die in Anhang II als nicht empfindlich eingestuft sind, werden gemäß Art. 6 Abs. 1 der Verordnung vollständig ausgesetzt, mit Ausnahme der landwirtschaftlichen Bestandteile.

U.a. für Waren des KN-Codes 3923301000 gelten laut Anhang II der Verordnung die in Art. 1 Absatz 2 Buchstaben a und b genannten Regelungen. Diese Waren sind dort mit NE (also nicht empfindlich) gekennzeichnet.

Einleitend ist festzustellen, dass Gegenstand des vorliegenden Rechtsmittelverfahrens ausschließlich die Frage ist, ob das Zollamt die Festsetzung der Einfuhrzollschuld mittels des angefochtenen Nachforderungsbescheides zu Recht vorgenommen hat. In der Beschwerde vom 11. Februar 2013 wird die Entscheidung des Zollamtes, von einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer iSd § 72 a ZollR-DG Abstand zu nehmen und die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG nicht festzusetzen, ausdrücklich von der Anfechtung ausgenommen. Im Hinblick auf den Charakter des angefochtenen Bescheides als Sammelbescheid ist somit in Bezug auf die genannten Abgaben insoweit von einer Teilrechtskraft der Berufungsvereinstscheidung auszugehen. Eine Prüfung dahingehend, ob der Verzicht auf eine entsprechende Abgabenfestsetzung zu Recht erfolgte, hat daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes im Rahmen der vorliegenden Entscheidung zu unterbleiben.

Dem erhobenen Einwand der Bf., das Zollamt unterlasse jegliche Darstellung weshalb und wie sie zur Feststellung gelangt sei, dass die von dem in Rede stehenden Präferenznachweis erfassten Waren keine Ursprungserzeugnisse seien, kommt keinerlei Berechtigung zu.

Denn der Begründung des angefochtenen Bescheides ist zu entnehmen, dass die erforderlichen ursprungsbegründenden Nachweise seitens des ukrainischen Ausführers nicht vorgelegt werden konnten. Dies ergebe sich aus dem eindeutigen Prüfungsergebnis der zuständigen ukrainischen Behörde. An dieser Stelle darf auf die Ausführungen in den Bezug habenden Berufungsvereinstscheidungen verwiesen werden.

Die Zentralstelle Verifizierung und Ursprung beim Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien hat mit Schreiben vom 18. Jänner 2012, Zl. 13 , gemäß Art. 97t Abs. 1 ZK-DVO in der damals gültigen Fassung eine nachträgliche Prüfung der verfahrensgegenständlichen Ursprungszeugnisse bei der gemäß Art. 97t Abs. 2 ZK-DVO zuständigen Regierungsbehörde des begünstigten Ausfuhrlandes veranlasst.

Die zentralen Feststellungen in dem diesbezüglichen Antwortschreiben der ukrainischen Zollverwaltung (The State Customs Service of Ukraine) vom 18. Juli 2012 lauten:

„Thus, the customs authority of Ukraine is unable to confirm the legality issuing of the above mentioned certificate of origin (Form A), due to lack of the documents on the Basis of which Dnipropetrovsk Chamber of Commerce and Industry has issued this certificate.“

Das bedeutet übersetzt in die deutsche Sprache:

„Somit ist die Zollbehörde der Ukraine in Ermangelung der Dokumente, auf deren Basis die Handels- und Industriekammer von Dnipropetrovsk das Ursprungszeugnis ausgestellt hat, nicht in der Lage, die rechtmäßige Ausstellung des oben angeführten Ursprungszeugnisses (Formblatt A) zu bestätigen.“

Dem erwähnten Antwortschreiben ist auch zu entnehmen, wie die ukrainische Zollbehörde zu der eben zitierten Feststellung gekommen ist.

Demnach habe die ukrainische Zollbehörde die Handels- und Industriekammer (das ist die in der Ukraine für die Erteilung von Formblättern A zuständige Regierungsbehörde) die C , der Rechtsnachfolgerin der C1 (das ist die Ausführerin der verfahrensgegenständlichen Waren) aufgefordert, Dokumente vorzulegen, aus denen sich das Ursprungsland der verfahrensgegenständlichen Ware (PET preforms) ergibt.

Im Zusammenhang mit der Tatsache, dass C1 die zuletzt genannten Dokumente nicht retourniert habe, habe die Handels- und Industriekammer darüber berichtet, dass es ihr nicht möglich sei, Dokumente vorzulegen, auf deren Basis das Ursprungszeugnis ausgestellt worden sei.

Die Bf. brachte im Vorverfahren vor, sie habe auf die Ausfolgung von Kopien der ursprungsbegründenden Nachweise aus den Archiven der Handels- und Industriekammer Dnipropetrovsk keinen Rechtsanspruch und beantragt deren Beschaffung im Amtshilfeweg. Diesem Begehr ist schon deshalb nicht zu entsprechen, weil auf Grund des o.a. Schreibens der ukrainischen Zollbehörde vom 31. Juli 2012 feststeht, dass die Handels- und Industriekammer über derartige Nachweise nicht verfügt .

Das in der Beschwerde gerügte mangelnde Parteiengehör hinsichtlich der ergänzenden Stellungnahme des State Custom Service der Ukraine ist nachholbar und wurde im Beschwerdeverfahren geheilt.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung dem Abgabenschuldner die Beweislast dafür obliegt, dass das Ursprungszeugnis auf der Grundlage einer richtigen Darstellung der Fakten seitens des Ausführers ausgestellt wurde (EuGH 8.11.2012, C-438/11, Randnr. 38).

Eine Lösung, durch die den Zollbehörden des Einfuhrstaats in einem bei einem Gericht dieses Staates anhängig gemachten Verfahren die Möglichkeit genommen würde, den Beweis dafür zu verlangen, dass das Ursprungszeugnis auf der Grundlage einer unrichtigen oder richtigen Darstellung der Fakten seitens des Ausführers beruht, würde den Zweck der nachträglichen Prüfung beeinträchtigen, der darin besteht, die Angabe des

Ursprungs der Waren im Ursprungszeugnis nach Formblatt A später auf ihre Richtigkeit zu überprüfen (EuGH 8.11.2012, C-438/11, Randnr. 37).

Die Bf. stellt auch die Berechtigung der österreichischen Behörde zur Vornahme einer nachträglichen Überprüfung des in Rede stehenden Ursprungszeugnisses in Frage. Dem ist zu entgegnen, dass auf Grund einer Mitteilung der Europäischen Kommission Zweifel an der Ursprungseigenschaft der verfahrensgegenständlichen Erzeugnisse bestanden. Die österreichische Zollbehörde war daher gemäß Art. 97t ZK-DVO zur Vornahme eines entsprechenden Verifizierungsverfahrens berechtigt.

Auf die entsprechenden Ausführungen in der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes zur GZI. RV/7200116/2013 darf an dieser Stelle verwiesen werden.

### **Zum Einwand der nicht fristgerechten buchmäßigen Erfassung:**

Die nachträgliche buchmäßige Erfassung einer gemäß Art. 220 ZK nachzuerhebenden Zollschuld erfolgt gemäß Art. 218 Abs. 3 ZK innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag, an dem die Zollbehörden in der Lage sind, a) den betreffenden Abgabenbetrag zu berechnen und b) den Zollschuldner zu bestimmen.

Die genannte Frist beginnt nach Abschluss der im Einzelfall erforderlichen Ermittlungstätigkeit zu laufen. Im vorliegenden Fall war dies der 10. August 2012 (Ende der vom Zollamt eingeräumten Frist zur Wahrung des Parteiengehörs). Durch die am 13. August 2012 also zwei Tage nach dem 11. August) vorgenommene Abgabenvorschreibung hat das Zollamt daher nicht gegen eben zitierten gesetzlichen Bestimmungen verstößen. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die erwähnte zweitägige Frist nur Bedeutung für die Abführung der Eigenmittel an die Kommission hat. Sie dient also nicht dem Interesse des Zollschuldners und gewährt ihm keinerlei Rechte (BFH 24.4.2008, VII R 62/06).

### **Zum Einwand des mangelnden Parteiengehörs:**

Vor Erlassung des angefochtenen Bescheides richtete das Zollamt an die Bf. mit Schreiben vom 1. August 2012, Zl. 12345 , einen Vorhalt gemäß § 161 AO. Diesem Vorhalt ist zu entnehmen, dass die Anerkennung des oben erwähnten Präferenznachweises und die Anwendung der sich daraus ergebenden Präferenzbegünstigung zu verwehren sei. Außerdem sei mit der Festsetzung der daraus resultierenden Zollschuld zu rechnen.

Dieser Vorhalt wurde der Bf. durch Hinterlegung gemäß § 17 Abs. 1 Zustellgesetz zugestellt. Als Zustellzeitpunkt gilt der erste Tag der Abholfrist, im gegenständlichen Fall ist das laut vorliegendem Rückscheinabschnitt der 3. August 2012. Die Bf. erstattete mit Schreiben vom 8. August 2012 ihre Stellungnahme. Ein darin gestelltes Ansuchen um weitere Verlängerung der Frist wurde abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide sind der Bf. laut vorliegendem Rückscheinabschnitt am 3. August 2012 zugestellt worden. Es trifft daher zu, dass - wie in der Verhandlung vom

21. Mai behauptet - die Bescheidzustellung innerhalb offener Frist zur Abgaben einer Stellungnahme (also bis zum 10. August 2012) erfolgt sei.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass das Zollamt der Bf. auch nach Erlassung der angefochtenen Bescheide die Gelegenheit eingeräumt hat, sich zur Sache zu äußern bzw. Unterlagen zur Untermauerung ihres Standpunktes vorzulegen. Diesbezüglich wird vor allem auf den Vorhalt des Zollamtes vom 19. September 2012 verwiesen. Darin wurde eine Frist von 6 Wochen festgesetzt, die sodann bis 17. Dezember 2012 antragsgemäß verlängert wurde.

Dem Antrag auf weitere Fristverlängerung mit Eingabe vom 17. Dezember 2012 gab das Zollamt nicht statt.

Zum Einwand einer zu kurzen Frist ist zu bemerken, dass die Bf. bis dato keine weiteren Unterlagen und Beweismittel vorgelegt hat.

Weiters ist die in der Beschwerde vorgeworfene Tatsachenwidrigkeit hinsichtlich des Schreibens der Handels- und Industriekammer Dnipropetrovsk vom 31. August 2012 dem Akteninhalt nicht entnehmbar.

#### **Zu den von der Bf. vorgelegten Bestätigungen aus der Ukraine:**

Die Handels- und Industriekammer Dnipropetrovsk bestätigt in ihrem von der Bf. mit der Berufungsschrift vorgelegten Schreiben vom 31. August 2012 die Ausstellung mehrerer Ursprungszeugnisse. Die oben genannten Ursprungszeugnisse sind in der betreffenden Aufstellung ebenfalls genannt. Diesem an die ukrainische Ausführerin gerichteten Schreiben ist im Wesentlichen zu entnehmen, dass die entsprechenden Formblätter A laut internationalen Richtlinien ausgestellt, durch Personen, die für die Bestätigung bevollmächtigt sind, beglaubigt und mit dem Stempel der Handels- und Industriekammer Dnipropetrovsk versehen worden seien.

Dazu ist festzustellen, dass die Behörden des Ausfuhrstaats im Rahmen des einseitig von der Union eingeführten Schemas allgemeiner Zollpräferenzen die Union und ihre Mitgliedstaaten in ihrer Beurteilung der Gültigkeit von Ursprungszeugnissen nach Formblatt A nicht binden können, wenn die Zollbehörden des Einfuhrstaats auf Grund der näheren Umstände des Einzelfalles weiterhin Zweifel am tatsächlichen Ursprung der Waren haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese Ursprungszeugnisse nicht für ungültig erklärt wurden (EuGH 8.11. 2012, C-438/11, Randnr. 36).

Mit dem angesprochenen Schreiben vom 31. August 2012 wird bloß bescheinigt, dass es tatsächlich zur Ausstellung der dort genannten Ursprungszeugnisse gekommen ist. Nicht widerlegt werden damit hingegen die o.a. Feststellungen, wonach die ukrainische Zollbehörde auf Grund der gegebenen Umstände nicht in der Lage ist, dessen rechtmäßige Ausstellung zu bestätigen.

Gleiches gilt für das von der Bf. vorgelegte Schreiben des Staatlichen Zolldienstes der Ukraine, Zollstelle Dnipropetrovsk vom 18. Juli 2012. In diesem (ebenfalls an die ukrainische Ausführerin gerichteten) Schriftsatz findet sich folgende zentrale Feststellung:

„Im Zuge der Analyse der Zollanfragen für das Jahr 2009 (gemäß den unten angeführten Zollerklärungen unter Verwendung von Ursprungszertifikaten (Formular A), ausgestellt durch die Handelskammer der Stadt Dnipropetrovsk) wurden keine Verletzungen der Zollgesetzgebung im Tätigkeitsbereich der Zollstelle Dnipropetrovsk festgestellt.“

Der vorliegenden Abgabenvorschreibung liegt aber nicht der Vorwurf der „Verletzung der Zollgesetzgebung im Tätigkeitsbereich der Zollstelle Dnipropetrovsk“ zu Grunde, sondern schlicht die Feststellung, dass die ukrainische Zollbehörde mangels der notwendigen Unterlagen die rechtmäßige Ausstellung der Ursprungszeugnisse nicht bestätigen kann. Zu diesen Unterlagen trifft das Schreiben vom 18. Juli 2012 allerdings keinerlei Aussagen. Dem Schreiben ist auch nicht zu entnehmen, dass entgegen der Mitteilungen der für die nachträgliche Prüfung von Präferenznachweisen zuständigen ukrainischen Behörde State Customs Service of Ukraine in Kiew das von der örtlichen Handelskammer ausgestellte Präferenzzeugnis zu Recht den ukrainische Ursprung der Ware ausweist.

Die beiden angesprochenen Schreiben sind daher entgegen der Ansicht der Bf. nicht geeignet, den Nachweis dafür zu erbringen, dass es sich bei den eingeführten Erzeugnissen um präferenzbegünstigte Waren handelte.

Auch das Schreiben des Ausführers C1. vom 17.10. 2012 ist wie in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt weder geeignet die Ursprungseigenschaft der von den gegenständlichen Präferenznachweisen erfassten Waren nachzuweisen, noch die Anwendung des Art. 220 Abs. 2 lit. b zu rechtfertigen.

#### **Zur Anwendung des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK:**

Zu der von der Bf. begehrten Abstandnahme von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung nach der bezogenen Norm ist einleitend darauf hinzuweisen, dass die Anwendung der Bestimmung des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b Unterabsatz 2ff ZK auf jene Fälle beschränkt ist, in denen der Präferenzstatus einer Ware im Rahmen eines Systems der administrativen Zusammenarbeit unter Beteiligung der Behörde eines Drittlands ermittelt wird und eine Bescheinigung von den drittäandischen Behörden ausgestellt worden ist.

Im vorliegenden Fall ist der Präferenzstatus unter Einbindung der Zollbehörden der Ukraine ermittelt worden und der in Rede stehende Ursprungsnachweis ist von den zuständigen Behörden der Ukraine ausgestellt und bescheinigt worden. Die vorstehend genannten Voraussetzungen sind somit erfüllt und es bleibt zu prüfen, ob ein Irrtum nach der zitierten Norm vorliegt.

Durch die Bestimmungen des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b Unterabsatz 2 – 5 ZK werden für die Fälle der Vorlage unrichtiger Präferenznachweise die Begriffe „Irrtum der Zollbehörde“ und „Gutgläubigkeit des Abgabenschuldners“ verbindlich definiert (11. Erwägungsgrund zur VO (EG) Nr. 2700/2000).

Grundsätzlich wird bei der Feststellung unrichtiger Präferenznachweise unter Beteiligung drittländerischer Behörden ein nichterkennbarer Irrtum fingiert (Unterabsatz 2). Das gilt jedoch nicht, wenn der Ausführer falsche Angaben gemacht hat (Unterabsatz 3, erste Alternative). Dann entfällt der Irrtum. Als Ausnahme von dieser Ausnahme kommt es auf die falschen Angaben des Ausführers nicht an, wenn die drittländischen Behörden offensichtlich gewusst haben müssen, dass die ausgeführten Waren keine Ursprungswaren waren (Unterabsatz 3, zweite Alternative). Insoweit soll wieder ein Irrtum anzunehmen sein. Auf diesen Irrtum kann sich aufgrund der Regelung des Unterabsatzes 4 aber nur der Abgabenschuldner berufen, der unter bestimmten Voraussetzungen eine Gutgläubigkeit gelten machen kann (Witte, 6. Auflage, Zollkodex Art. 220 Rz. 63).

Es ist daher in einem ersten Schritt zu prüfen, ob überhaupt ein Irrtum im Sinne der vorstehenden Bestimmungen gegeben ist.

Wie bereits oben festgestellt, hat das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien mit Schreiben vom 6. April 2012 bei den dafür zuständigen Behörden der Ukraine die Überprüfung der in Rede stehenden Ursprungsnachweise veranlasst.

Der Zweck einer solchen nachträglichen Prüfung besteht darin, die Ursprungsangabe im Ursprungszeugnis nach Formblatt A auf ihre Richtigkeit zu überprüfen (EuGH 15.12.2011, C-409/10, Randnr. 43).

Im Anlassfall hat die ukrainische Zollbehörde als Ergebnis ihrer Ermittlung festgestellt, dass sie sich in Ermangelung der Dokumente, auf deren Basis die Handels- und Industriekammer von Dnipropetrovsk das Ursprungszeugnis ausgestellt hat, nicht in der Lage sieht, die rechtmäßige Ausstellung des angeführten Ursprungszeugnisses (Formblatt A) zu bestätigen.

Die Bf. interpretiert dieses Prüfungsergebnisse dahingehend, dass es der ukrainischen Zollbehörde nicht gelungen sei, den Sachverhalt aufzuklären. Damit sei nicht bestätigt worden, dass die Ursprungseigenschaft der betreffenden Erzeugnisse nicht vorliege.

Dieser Argumentation kann nicht gefolgt werden. Denn wenn sich bei einer nachträglichen Prüfung keine Bestätigung für die im Ursprungszeugnis nach Formblatt A enthaltene Angabe über den Warenursprung finden lässt, ist daraus zu schließen, dass die Ware unbekannten Ursprungs ist und dass das Zeugnis demnach zu Unrecht ausgestellt und der Vorzugstarif zu Unrecht gewährt worden ist (EuGH 14.5.1996, C-153/94, Randnr. 16).

Haben die Behörden des Ausfuhrstaats unrichtige Ursprungszeugnisse nach Formblatt A ausgestellt, ist diese Ausstellung nach Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b Unterabsatz 2 und 3 daher als Irrtum dieser Behörden anzusehen, es sei denn, es stellt sich heraus, dass diese Zeugnisse auf einer unrichtigen Darstellung der Fakten durch den Ausführer beruhen. Wurden die genannten Zeugnisse auf der Grundlage falscher Erklärungen des Ausführers ausgestellt, müssen die Einfuhrabgaben nacherhoben werden, sofern insbesondere nicht offensichtlich ist, dass die Behörden, die solche Zeugnisse ausgestellt

haben, wussten oder hätten wissen müssen, dass die Waren die Voraussetzungen für eine Präferenzbehandlung nicht erfüllen (EuGH 15.12.2011, C-409/10, Randnr. 48).

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ist von einer unrichtigen Darstellung der Fakten durch den Ausführer im Sinne der obigen Ausführungen auch dann auszugehen, wenn den Zollbehörden des Einfuhrstaats aus ausschließlich in der Sphäre des Ausführers gelegenen Umständen die Möglichkeit einer diesbezüglichen Prüfung genommen wird. Im Falle der Rechtssache C-293/04 (Näheres dazu siehe unten) war der Zollbehörde die entsprechende Beweisführung auf Grund einer allein dem Ausführer zuzurechnenden Nachlässigkeit nicht möglich. Im Falle der Rechtssache C-438/11 (Näheres dazu siehe ebenfalls unten) wurden die Prüfungsmöglichkeiten durch den Umstand vereitelt, dass der Ausführer seine Tätigkeit eingestellt hatte.

Gleiches muss auch im Anlassfall gelten, in dem der Ausführer der Aufforderung zur Vorlage entsprechender Nachweise aus nicht näher bezeichneten Gründen nicht entsprochen hat. Es ist daher auch hier von einer unrichtigen Darstellung der Fakten durch den Ausführer auszugehen.

Dies hat zur Folge, dass die Bestimmungen des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b, Unterabsatz 3, erste Alternative ZK greift und die verfahrensgegenständliche Ausstellung der unrichtigen Bescheinigung somit keinen Irrtum darstellt.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass sich weder aus dem Beschwerdevorbringen noch nach der Aktenlage Hinweise dafür ergeben, dass die Behörden der Ukraine offensichtlich wussten oder hätte müssen, dass die ausgeführten Waren die Voraussetzungen für eine Präferenzbehandlung nicht erfüllten. Die in Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b, Unterabsatz 3, zweite Alternative ZK geregelten Bestimmungen zur Ausnahme von der Ausnahme können somit keine Anwendung finden.

Es liegt somit auch aus diesem Grund kein Irrtum iSd Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK vor.

Die Bf. bringt vor, es sei ihr aus einer ex-ante Betrachtung nicht zumutbar, im Falle dass sowohl die zuständige staatliche Behörde, nämlich die Handels- und Industriekammer Dnipropetrovsk, als auch der Ausführer aus welchem Grund auch immer nicht mehr in der Lage seien, die ursprungsbegründenden Nachweise vorzulegen, diese aus eigenem zu erbringen. Das Zollamt verkenne, dass die Bestimmungen des Art. 220 Abs. 2 lit. b ZK darauf abzielten, den Abgabenschuldner von der Beweislast zu befreien.

Dem ist zu entgegnen, dass sich der EuGH mit der im gegebenen Zusammenhang zu beachtenden Beweislastverteilung bereits mehrmals auseinandergesetzt hat. Zunächst ist diesbezüglich auf den Tenor 3 des Urteils EuGH 9.3.2006, C-293/04 zu verweisen:

„Demjenigen, der sich auf den dritten Unterabsatz von Artikel 220 Absatz 2 Buchstabe b der Verordnung Nr. 2913/92 in der Fassung der Verordnung Nr. 2700/2000 beruft, obliegt es, die für sein Begehren erforderlichen Beweise vorzulegen. Daher obliegt es grundsätzlich den Zollbehörden, die sich auf den genannten Artikel 220 Absatz 2 Buchstabe b Unterabsatz 3 erster Teil berufen möchten, um eine Nacherhebung

vorzunehmen, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Ausstellung der unzutreffenden Bescheinigungen auf der unrichtigen Darstellung der Fakten durch den Ausführer beruht. Ist den Zollbehörden die Beweisführung darüber, ob die Ausstellung der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 auf einer richtigen oder unrichtigen Darstellung der Fakten durch den Ausführer beruht, jedoch aufgrund einer allein diesem zuzurechnenden Nachlässigkeit unmöglich, so obliegt es dem Abgabenschuldner, nachzuweisen, dass diese von den Behörden des Drittlandes ausgestellte Bescheinigung auf einer richtigen Darstellung der Fakten beruht.“

In einer weiteren Entscheidung zur Auslegung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b des Zollkodex hat der EuGH festgestellt, dass in Fällen, in denen die zuständige Behörde des Drittstaats bei einer nachträglichen Prüfung nicht überprüfen kann, ob das von ihr ausgestellte Ursprungszeugnis nach Formblatt A auf einer richtigen Darstellung der Fakten seitens des Ausführers beruht, weil Letzterer seine Produktion eingestellt hat, dem Abgabenschuldner die Beweislast dafür obliegt, dass dieses Zeugnis auf der Grundlage einer richtigen Darstellung der Fakten seitens des Ausführers ausgestellt wurde (EuGH 8.11.2012, C-438/11, Randnr. 41).

Dem zuletzt genannten Urteil ist zu entnehmen, dass selbst das Fehlen einer Aufbewahrungspflicht des Ausführers als solche nicht dazu führen kann, dass der Abgabenschuldner von jeglicher Sorgfaltspflicht entbunden oder von allen Risiken im Zusammenhang mit der Überprüfung und Bestimmung des Ursprungs der Waren bei einer nachträglichen Prüfung befreit sei (Randnr. 29).

Es sei Sache der Wirtschaftsteilnehmer, im Rahmen ihrer vertraglichen Beziehungen die notwendigen Vorkehrungen zu treffen, um sich gegen die Risiken einer Nacherhebung abzusichern (Randnr. 30).

Insbesondere könne sich der Abgabenschuldner vor den Risiken einer Nacherhebung dadurch schützen, dass er vom Vertragspartner bei oder nach Vertragsschluss alle Beweismittel dafür erhält, dass die Waren aus dem begünstigten Staat kommen, für den das Schema allgemeiner Zollpräferenzen gilt, einschließlich der Belege für diesen Ursprung (Randnr. 31).

Angesichts dieser Rechtsprechung kann dem Zollamt nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn es unter Umständen wie im Streitfall der Bf. als Abgabenschuldnerin die Beweislast dafür auferlegt, dass das Ursprungszeugnis auf der Grundlage einer richtigen Darstellung der Fakten seitens des Ausführers ausgestellt wurde.

Mit dem zuletzt genannten Urteil des EuGH wird auch die Ansicht der Bf. widerlegt, es führe zu einer unangemessenen Anspannung der Sorgfaltspflicht, wenn der Abgabenschuldner verpflichtet werde, die Ursprungseigenschaft der eingeführten Erzeugnisse zu dokumentieren.

Da die Bf. die in Randnr. 31 dieses Urteils erwähnten Beweismittel und Belege trotz Aufforderung des Zollamtes vom 13. August 2012 bis dato nicht vorgelegt hat, kann sie mit

ihrer Argumentation, sie habe mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns gehandelt, die Festsetzung der Zollschuld nicht verhindern.

Zwar können sich aus der Tatsache, dass der Abgabenschuldnerin in diesem Zusammenhang eine Beweislast auferlegt wird, Nachteile für sie ergeben, u.a. wenn sie gutgläubig Waren aus dem begünstigten Staat, für den das Schema allgemeiner Zollpräferenzen gilt, eingeführt hat und deren Ursprung später aufgrund scheinbar falscher Angaben des Ausführers bei einer nachträglichen Prüfung in Frage gestellt wird.

Ein umsichtiger und mit der Rechtslage vertrauter Wirtschaftsteilnehmer muss jedoch bei der Einschätzung der Vorteile, die sich aus dem Handel mit Waren ergeben können, für die möglicherweise Zollpräferenzen gewährt werden, die Risiken, die auf dem von ihm in Aussicht genommenen Markt bestehen, berücksichtigen und sie als Teil der normalen Unzuträglichkeiten des Geschäftslebens in Kauf nehmen (EuGH 8.11.2012, C-438/11, Randnr. 39 u. 40).

Jedenfalls hat nach ständiger Rechtsprechung des EuGH die Union nicht die nachteiligen Folgen des rechtswidrigen Verhaltens der Lieferanten von Einführern zu tragen (EuGH 9.3.2006, C-293/04, Randnr. 43).

Die Festsetzung der Zollschuld gegenüber der Bf., die in den o.a. Zollanmeldungen als direkt Vertretene (Art. 5 Abs. 2 erster Anstrich ZK) und somit als Anmelderin (Art. 4 Nr. 18 ZK) und Zollschuldnerin (Art. 201 Abs. 3 erster Satz ZK) genannt ist, erfolgte aus all diesen Gründen zu Recht.

### **Zur Zulässigkeit einer Revision:**

Eine Revision nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Das Vorliegen dieser Voraussetzung ist zu verneinen, wenn - wie im Beschwerdefall - eine Rechtsprechung des EuGH besteht, von der im Erkenntnis nicht abgewichen wird (VwGH 28.2.2014, Ro 2014/16/0010). Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 25. November 2015