

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter
Dr. JX

in der Beschwerdesache X-GmbH (nunmehr: X1-GmbH), XY, vertreten durch die Poganitsch, Fejan & Partner Rechtsanwälte GmbH (vormals: Poganitsch & Ragger Rechtsanwälte GmbH), Am Weiher 11/3/4, 9400 Wolfsberg, gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien vom 17. Dezember 2007, ZI. 300000/81603/2006-2, betreffend Zollschuld und Abgabenerhöhung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. November 2006 forderte das Zollamt Eisenstadt von der Beschwerdeführerin (Bf.) gemäß Art. 220 Abs. 1 und Art. 221 Abs. 1 Zollkodex (ZK) den

Zoll in Höhe von € 10.742,92 und gemäß § 108 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) eine Abgabenerhöhung in Höhe von € 1.304,82 nach.

Die Bf. erhab Berufung und brachte darin vor, dass sie am 11. Dezember 2003 Zuckerimporte auf der Grundlage eines Kaufvertrages, in dem der Bf. das Vorliegen der Ursprungsvoraussetzungen zugesichert worden sei, vorgenommen habe. Die poln. Behörde habe die Präferenznachweise bestätigt. Gleichzeitig habe die Bf. sämtliche Importbestimmungen eingehalten. Es seien auch Musterproben gezogen worden. Die Stichproben hätten ergeben, dass die Ursprungsware ausschließlich aus poln. Zuckerrübenernte bestehe. Die Bf. habe jede erdenkliche Sorgfalt eingehalten und für eine ordnungsgemäße Einfuhr der Zuckerbestände Sorge getragen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2007 wies das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien die Berufung als unbegründet ab.

In der Beschwerde wurde wie in der Berufung vorgebracht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Bf. handelt mit landwirtschaftlichen Erzeugnissen. Am 26. Jänner 2004 führte die Bf. kakaohaltige Lebensmittelzubereitungen (23.952 kg) unbekannten Ursprungs aus Polen ein. Die Einfuhr erhielt aufgrund der bei der Anmeldung zur Überführung der Ware in den zollrechtlich freien Verkehr beim Zollamt Kleinhaugsdorf vorgelegten Warenverkehrsbescheinigung EUR. 1, Nr. A XYZ, eine Präferenzbehandlung.

Von diesem Sachverhalt geht das BFG bei seiner Entscheidung aus.

Am 26. Mai 2004 ersuchte das Kompetenzzentrum Ursprung (7004 Oberwart) unter Bezugnahme auf Art. 31 und Art. 32 des Protokolls Nr. 4 des Europa-Abkommens (EA) mit Polen die zuständige poln. Behörde um Prüfung des am 23. Jänner 2004 ausgestellten Ursprungszeugnisses nach Formblatt A und führte in dem diesbezüglichen Schreiben aus, dass das in Polen erfolgte Mischen des ungar. Zuckers mit Kakao über eine Minimalbehandlung hinaus gehe. Der erklärte ungar. Warenursprung werde daher bezweifelt.

Dieses Schreiben rief das Kompetenzzentrum Ursprung am 10. Dezember 2004 der zuständigen poln. Behörde Erinnerung und gab dieser bekannt, dass nach Ablauf von zehn Monaten nach dem Ersuchen um nachträgliche Prüfung die Gewährung der Präferenzbehandlung abgelehnt werden müsse.

Am 18. Jänner 2005 teilte die zuständige poln. Behörde dem Kompetenzzentrum Ursprung mit, dass die Nachprüfung noch nicht habe abgeschlossen werden können, ebenso am 20. April 2005.

Am 2. Mai 2005 teilte das Kompetenzzentrum Ursprung der zuständigen poln. Behörde mit, dass diese keine Gründe für die Verzögerung übermittelt habe. Falls bis zum 1. Juli 2005 keine bzw. eine Antwort mit unzureichenden Angaben erfolge, müsse die Präferenzbehandlung abgelehnt werden.

Am 24. April 2006 erkundigte sich das Kompetenzzentrum Ursprung bei der zuständigen poln. Behörde über den Stand der Prüfung.

In dem Schreiben vom 20. Juni 2006 an das Kompetenzzentrum Ursprung führte die zuständige poln. Behörde aus wie in dem bereits genannten Schreiben vom 20. Juni 2005.

Am 29. Juni 2006 ersuchte das Kompetenzzentrum Ursprung die zuständige poln. Behörde unter Bezugnahme auf deren Schreiben vom 20. Juni 2005 um Bekanntgabe des tatsächlichen Ursprungs des zugesetzten Kakaopulvers und wies darauf hin, dass bei einem drittländischen Ursprung des Kakaopulvers, auch wenn der Wert innerhalb der Toleranzgrenze von 10 % liege, aufgrund der bereits erwiesenen Minimalbehandlung für das erzeugte Produkt kein präferenzieller Ursprung vorliege.

Am 24. Oktober 2006 teilte die zuständige poln. Behörde dem Kompetenzzentrum Ursprung das Gleiche mit wie am 20. Juni 2006.

Mit Vorhalt vom 3. November 2006 teilte das Zollamt Eisenstadt der Bf. mit, dass begründete Zweifel an der Richtigkeit der Angaben über den tatsächlichen Ursprung der im Präferenznachweis genannten Ware bestehen würden. Eine ausreichende Antwort auf das Ersuchen um nachträgliche Prüfung des Präferenznachweises gemäß Art. 31 und 32 des Protokolls Nr. 4 des EA mit Polen sei trotz Urgenz nicht eingelangt. Gemäß Art. 32 Abs. 6 des bereits genannten Protokolls Nr. 4 sei die Präferenzbehandlung abzulehnen, da weiterhin begründete Zweifel an der materiellen Richtigkeit des Präferenznachweises bestehen würden. Die Bf. habe die Möglichkeit, sich bis zum 22. November 2006 zu der in Aussicht genommenen Nachforderung der Einfuhrabgabe schriftlich zu äußern.

Am 16. April 2007 ersuchte das Kompetenzzentrum Ursprung die zuständige poln. Behörde unter Bezugnahme auf deren Schreiben vom 24. Oktober 2006 um Bekanntgabe des endgültigen Ergebnisses des Verifizierungsverfahrens und des Ursprungs des zugesetzten Kakaopulvers.

Am 30. November 2007 teilte die zuständige poln. Behörde dem Kompetenzzentrum Ursprung mit, dass der poln. Ausführer den präferentiellen Ursprung des betreffenden Kakaopulvers nicht habe nachweisen können. Das zugesetzte Kakaopulver müsse daher als Vormaterial ohne Ursprungseigenschaft im Sinne des Protokolls Nr. 4 zum EA mit Polen betrachtet werden. Die in Polen vorgenommene Bearbeitung (einfaches Zumischen des Zuckers mit Kakaopulver) sei über die in Art. 7 des Protokolls Nr. 4 genannten Vorgänge nicht hinausgegangen und gelte als nicht ausreichend, um dem Endprodukt die Ursprungseigenschaft zu verleihen. Für die in der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 angeführte Ware (Mischung von Saccharose und Kakaopulver) liege kein präferenzieller Ursprung vor. Der Präferenznachweis sei zu Unrecht ausgestellt worden und zurückzunehmen.

Seit Ende 1991 haben die Europäischen Gemeinschaften und ihre Mitgliedstaaten mit einer Reihe mittel- und osteuropäischer Staaten (MOE-Länder) Assoziierungsabkommen - sog. Europa-Abkommen - geschlossen. Die EA mit Polen und Ungarn sind seit dem 1. Jänner 1994 in Kraft. Die Ursprungsregeln finden sich jeweils in den Protokollen Nr.

4 zu den EA der MOE-Länder und Slowenien, und in den Protokollen Nr. 3 zu den EA mit den baltischen Staaten. Die EA mit Polen, der Tschechischen und der Slowakischen Republik und Ungarn nehmen im Vergleich zu den anderen MOE-Länder-Assoziierungen eine Sonderstellung ein, da diese Staaten auch Vertragsparteien des Übereinkommens vom 21. Dezember 1992 zur Errichtung der Zentraleuropäischen Freihandelszone (Central European Free Trade Area-CEFTA) sind. Die Ursprungsregeln dieser EA sahen daher von Anfang an die multilaterale Kumulierung im gesamten EG-CEFTA-Raum vor. Die EA mit Polen und Ungarn wurden als erste abgeschlossen. Die Ursprungsprotokolle dieser EA waren daher identisch (Witte/Prieß, Zollkodex, 4. Aufl., Art. 27 Rz 96 bis Rz 99).

Art. 1 des am 1. Juli 1997 in Kraft getretenen Beschlusses Nr. 1/97 des Assoziationsrates, Assoziation zwischen den Europäischen Gemeinschaften und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Polen andererseits vom 30. Juni 1997 zur Änderung des Protokolls Nr. 4 zum EA zur Gründung einer Assoziation zwischen den Europäischen Gemeinschaften und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Polen andererseits (ABl. EG 1997, L 221/1) lautet:

"Protokoll Nr. 4 wird durch den diesem Beschluss beigefügten Wortlaut, einschließlich der entsprechenden Gemeinsamen Erklärungen, ersetzt."

Art. 2 Abs. 2 des Protokolls Nr. 4 über die Bestimmung des Begriffs "Erzeugnisse mit Ursprung in" oder "Ursprungserzeugnisse" und über die Methoden der Zusammenarbeit der Verwaltungen lautet:

"Für die Zwecke des Abkommens gelten als Ursprungserzeugnisse Polens:

- a) Erzeugnisse, die im Sinne des Artikels 5 dieses Protokolls vollständig in Polen gewonnen oder hergestellt worden sind;
- b) Erzeugnisse, die in Polen unter Verwendung von Vormaterialien hergestellt worden sind, die dort nicht vollständig gewonnen oder hergestellt worden sind, vorausgesetzt, dass diese Vormaterialien in Polen im Sinne des Artikels 6 dieses Protokolls in ausreichendem Maße be- oder verarbeitet worden sind."

Art. 7 des Protokolls Nr. 4 lautet:

"Nicht ausreichende Be- oder Verarbeitungen

(1) Folgende Be- oder Verarbeitungen gelten ohne Rücksicht darauf, ob die Voraussetzungen des Artikels 6 erfüllt sind, als nicht ausreichend, um die Ursprungseigenschaft zu verleihen:

...

e) einfaches Mischen von Waren, auch verschiedener Arten, wenn ein oder mehrere Bestandteile der Mischung nicht den in diesem Protokoll festgelegten Voraussetzungen entsprechen, um als Ursprungserzeugnisse der Gemeinschaft oder Polens zu gelten;

...

Art. 31 Abs. 2 des Protokolls Nr. 4 lautet:

"Um die ordnungsgemäße Durchführung dieses Protokolls zu gewährleisten, leisten die Gemeinschaft und Polen einander durch ihre Zollverwaltungen Amtshilfe bei der Prüfung der Echtheit der Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 und der Erklärungen auf der Rechnung sowie der Richtigkeit der in diesen Nachweisen enthaltenen Angaben."

Art. 32 Abs. 1 des Protokolls Nr. 4 lautet:

"Eine nachträgliche Prüfung der Ursprungsnachweise erfolgt stichprobenweise oder immer dann, wenn die Zollbehörden des Einfuhrlandes begründete Zweifel an der Echtheit des Papiers, der Ursprungseigenschaft der betreffenden Erzeugnisse oder der Erfüllung der übrigen Voraussetzungen dieses Protokolls haben."

Art. 32 Abs. 6 des Protokolls Nr. 4 lautet:

"Ist bei begründeten Zweifeln nach Ablauf von zehn Monaten nach dem Zeitpunkt des Ersuchens um nachträgliche Prüfung noch keine Antwort erfolgt oder enthält die Antwort keine ausreichenden Angaben, um über die Echtheit des betreffenden Papiers oder den tatsächlichen Ursprung der Erzeugnisse entscheiden zu können, so lehnen die ersuchenden Zollbehörden die Gewährung der Präferenzbehandlung ab, es sei denn, dass außergewöhnliche Umstände vorliegen."

Gemäß Art. 94 Abs. 1 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) idF vor der Änderung der ZK-DVO durch die Verordnung Nr. 1063/10 der Kommission vom 18. November 2010 erfolgt eine nachträgliche Prüfung der Ursprungszeugnisse nach Formblatt A oder der Erklärungen auf der Rechnung stichprobenweise oder immer dann, wenn die Zollbehörden in der Gemeinschaft begründete Zweifel an der Echtheit des Papiers, der Ursprungseigenschaft der betreffenden Erzeugnisse oder der Erfüllung der übrigen Voraussetzungen dieses Abschnitts haben.

Art. 94 Abs. 5 ZK-DVO lautet:

"Ist bei begründeten Zweifeln nach Ablauf des in Absatz 3 genannten Zeitraums von sechs Monaten noch keine Antwort erfolgt oder enthält die Antwort keine ausreichenden Angaben, um über die Echtheit des betreffenden Papiers oder den tatsächlichen Ursprung der Erzeugnisse entscheiden zu können, so ist ein zweites Schreiben an die zuständigen Behörden zu richten. Wenn nach diesem zweiten Schreiben das Ergebnis der Nachprüfungen den Behörden, die den Antrag gestellt haben, nicht innerhalb von vier Monaten zur Kenntnis gebracht wird oder wenn das Ergebnis keine Entscheidung über die Echtheit des betreffenden Papiers oder den tatsächlichen Ursprung der Erzeugnisse zulässt, lehnen diese Zollbehörden die Gewährung der Zollpräferenzbehandlung ab, es sei denn, es liegen außergewöhnliche Umstände vor. Unterabsatz 1 gilt für die Zwecke der nachträglichen Prüfung der nach Maßgabe dieses Abschnitts erteilten Ursprungszeugnisse nach Formblatt A zwischen den Ländern eines Regionalzusammenschlusses."

Gemäß Art. 201 Abs. 1 lit. a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

Art. 220 Abs. 1 ZK lautet:

"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."

Art. 220 Abs. 2 ZK idF der Verordnung Nr. 2700/2000 lautet:

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

...

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.

..."

Die zuständigen österr. Behörden haben die zuständige Behörde des damaligen Drittlandes Polen zwecks Ermittlung des Präferenzstatus der Ware kontaktiert. Es gilt daher Art. 220 Abs. 2 lit. b ZK (vgl. VwGH 21.3.2012, 2009/16/0217).

Nach Art. 220 Abs. 2 lit. b ZK haben die zuständigen Behörden von einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung von Einfuhrabgaben abzusehen, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte, dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat. Diese drei Voraussetzungen müssen nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) kumulativ erfüllt sein (VwGH 22.12.2011, 2008/16/0001).

Im Urteil vom 9. März 2006, Rs C-293/04, "Beemsterboer Coldstore Services BV" hat der EuGH entschieden:

"...

2. Eine EUR.1-Bescheinigung ist eine 'unrichtige Bescheinigung' im Sinne des Artikels 220 Absatz 2 Buchstabe b der Verordnung Nr. 2913/92 in der Fassung der Verordnung Nr. 2700/2000, wenn der in ihr angegebene Warenursprung nicht mehr aufgrund einer nachträglichen Prüfung bestätigt werden kann.

3. 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 Begehrn 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."

Eine Präferenzbescheinigung gilt somit als unrichtig, wenn im Nachhinein die Richtigkeit nicht mehr bewiesen werden kann.

Aufgrund des Schreibens der zuständigen poln. Behörde vom 30. November 2007 steht fest, dass der poln. Ausführer den präferenziellen Ursprung des Kakaopulvers nicht hat nachweisen können. Die Ware ist somit unbekannten Ursprungs und die Präferenzbescheinigung wurde zu Unrecht ausgestellt.

In einem solchen Fall genießt der Importeur umfassenden Vertrauensschutz: Der Schutz wird nur dann nicht gewährt, wenn die Ausstellung der Präferenzbescheinigung auf unrichtigen Angaben des Ausführers basiert.

Im Urteil "Beemsterboer" hat der EuGH jedoch entschieden, dass die Beweislast von den Zollbehörden auf den Abgabenschuldner übergeht, wenn die fehlende Nachprüfbarkeit

der Angaben auf eine Nachlässigkeit des Ausführers zurückzuführen ist. Der EuGH begründete seine Entscheidung damit, dass nicht die EU, sondern der Importeur die nachteiligen Folgen eines rechtswidrigen Verhaltens seines Lieferanten tragen solle.

Aufgrund des bereits genannten Schreibens vom 30. November 2007 steht überdies fest, dass der poln. Ausführer gegen die Pflicht, Aufzeichnungen zu führen, verstoßen hat.

Nur der Importeur hat die Möglichkeit, vertragliche Vorkehrungen zu treffen, um in den Besitz von Unterlagen zu gelangen, mittels derer sich auch im Nachhinein die Präferenzberechtigung prüfen lässt. Verlangt man ihm dies nicht ab, besteht die Gefahr missbräuchlichen Verhaltens (EuGH 8.11.2012, Rs C-438/11, "Lagura Vermögensverwaltung GmbH").

Daraus folgt, dass die Vertrauensschutzregelung des Art. 220 Abs. 2 lit. b ZK einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Einfuhrabgaben nicht entgegengestanden ist.

§ 108 Abs. 1 ZollR-DG idF BGBI. I Nr. 124/2003 lautet:

"Entsteht außer den Fällen des Abs. 2 eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre. Dies gilt nicht, wenn und soweit die Zollbehörde selbst ein überwiegendes Verschulden an der Entstehung der Zollschuld oder an der Nacherhebung oder am entstandenen Nebenanspruch trifft. Die Verpflichtung zur Entrichtung der Verwaltungsabgaben nach § 105 bleibt unberührt."

§ 108 Abs. 1 ZollR-DG idF BGBI. I Nr. 180/2004 unterscheidet sich davon nur durch den folgenden Text:

"§ 80 Abs. 1 ist sinngemäß anwendbar."

Die ursprünglich buchmäßig erfasste Zollschuld war am 15. Februar 2004 fällig. Die nachzuerhebende Zollschuld wurde am 22. November 2006 buchmäßig erfasst. Ein Verschulden im Sinne des § 108 Abs. 1 ZollR-DG des Zollamtes Eisenstadt liegt aufgrund der Komplexität des Verifizierungsverfahrens nicht vor. Die Vorschreibung der Abgabenerhöhung (€ 1.304,82) ist daher ebenfalls zu Recht erfolgt.

Die Revision an den VwGH ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil diese von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, und das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des VwGH und des EuGH abweicht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.