Urteil vom 09. Dezember 2014, VII R 67/11

Ausfuhrerstattung: Kein Nachreichen von Erstattungsunterlagen nach Ablauf der Vorlagefrist auch bei noch nicht abgeschlossenem Antragsverfahren - Sanktion wegen in unzutreffender Höhe beantragter Ausfuhrerstattung

BFH VII. Senat

EGV 800/1999 Art 4 Abs 1, EGV 800/1999 Art 14, EGV 800/1999 Art 16, EGV 800/1999 Art 49 Abs 2, EGV 800/1999 Art 51 Abs 1, EGV 1291/2000 Art 24 Abs 2, EWGV 2913/92 Art 4 Nr 5, ZK Art 4 Nr 5

vorgehend FG Hamburg, 26. Oktober 2011, Az: 4 K 226/08

Leitsätze

1. NV: Wird mit dem Antrag auf differenzierte Ausfuhrerstattung ein Einfuhrnachweis vorgelegt, der sich später als gefälscht erweist, kann ein echter Einfuhrnachweis nach Ablauf der gesetzlichen Vorlagefristen nicht mehr nachgereicht werden, auch wenn das Antragsverfahren wegen anderer Erstattungsvoraussetzungen, um die in einem Rechtsbehelfsverfahren gestritten wird, noch nicht abgeschlossen ist und somit durch die verspätete Nachreichung des Einfuhrnachweises nicht verzögert wird .

2. NV: Eine Sanktion wegen in unzutreffender Höhe beantragter Ausfuhrerstattung ist auch verwirkt, wenn die Erstattung allein wegen nicht fristgerecht vorgelegter Einfuhrnachweise zu versagen ist .

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 27. Oktober 2011 4 K 226/08 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) meldete im Mai 2002 unter Inanspruchnahme differenzierter Ausfuhrerstattung Fetakäse zur Ausfuhr nach Jugoslawien (Kosovo) an. In der Ausfuhranmeldung wies sie auf eine von dänischen Behörden ausgestellte Ausfuhrlizenz hin, die sie der Ausfuhrzollstelle jedoch nicht zusammen mit der Anmeldung vorlegte. Die Vorlage holte sie innerhalb einer von der Ausfuhrzollstelle gewährten einwöchigen "Vorlagefrist" nach. Daraufhin schrieb die Ausfuhrzollstelle die angemeldeten Waren auf der Ausfuhranmeldung ab.

2 Den Zahlungsantrag der Klägerin lehnte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Hauptzollamt --HZA--) mit der Begründung ab, die Waren seien ohne gültige Lizenz gemäß Art. 4 Abs. 1 der Verordnung (EG) Nr. 800/1999 (VO Nr. 800/1999) der Kommission vom 15. April 1999 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften --ABlEG-- Nr. L 102/11) ausgeführt worden, weil die Lizenz nicht mit der Ausfuhranmeldung, sondern erst am 8. Mai 2002 vorgelegt worden sei. Der Einspruch der Klägerin blieb ohne Erfolg.

3 Während des anschließenden Klageverfahrens setzte das HZA mit Berichtigungsbescheid vom 24. Januar 2006 eine Sanktion gemäß Art. 51 Abs. 1 Buchst. a VO Nr. 800/1999 mit der Begründung fest, die Klägerin habe zum Nachweis der Erfüllung der Zollförmlichkeiten im Kosovo ein Zolldokument mit einem gefälschten Zollstempel vorgelegt. Daher könne der Nachweis nicht anerkannt werden. Insoweit liege ein weiterer Grund für die Ablehnung der beantragten Ausfuhrerstattung vor.

4 Die Klägerin gab an, ihr sei die Fälschung nicht bekannt gewesen. Sie legte Schreiben der United Nations Interim Administration Mission im Kosovo (UNMIK) Customs Service vom 30. August 2004 und vom 7. August 2006 zu Einfuhren in den Kosovo sowie eine von der UNMIK Customs Service beglaubigte Kopie der

Verzollungsbescheinigung vor und machte geltend, die Frist des Art. 49 Abs. 2 VO Nr. 800/1999 stehe nicht entgegen, da das HZA mit dem Ablehnungsbescheid bereits wirksam über den Antrag auf Gewährung der Ausfuhrerstattung entschieden und erst im Klageverfahren als Begründung nachgeschoben habe, der Einfuhrnachweis sei nicht anerkennungsfähig. Die Vorlage gefälschter Verzollungsnachweise sei nicht gemäß Art. 51 Abs. 1 Buchst. a VO Nr. 800/1999 sanktionsbewehrt. Die verschuldensunabhängige Garantiehaftung sei nur in Fällen gerechtfertigt, in denen der Ausführer die Richtigkeit seiner Angaben auch vollständig und zuverlässig selbst feststellen könne. Dies sei bei drittländischen Verzollungsbescheinigungen regelmäßig nicht der Fall.

5 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab. Der Erstattungsanspruch sei nach Art. 4 Abs. 1 VO Nr. 800/1999 --außer in hier nicht vorliegenden Sonderfällen-- von der Vorlage einer Ausfuhrlizenz abhängig. Nach Art. 24 Abs. 2 der Verordnung (EG) Nr. 1291/2000 (VO Nr. 1291/2000) der Kommission vom 9. Juni 2000 mit gemeinsamen Durchführungsvorschriften für Einfuhr- und Ausfuhrlizenzen sowie Vorausfestsetzungsbescheinigungen für landwirtschaftliche Erzeugnisse (ABlEG Nr. L 152/1) sei diese Lizenz bei der Annahme der Ausfuhranmeldung vorzulegen oder für die Zollbehörde bereitzuhalten. Selbst an einem Bereithalten fehle es im Streitfall, weil sich die Lizenz bei Abgabe der Ausfuhranmeldung noch nicht im Besitz der Klägerin, sondern bei der dänischen Lizenzstelle befunden habe. Allerdings sei der Klägerin von der Ausfuhrzollstelle eine Nachfrist für die Lizenzvorlage gewährt worden. Dies sei eine wirksame Entscheidung i.S. des Art. 4 Nr. 5 des Zollkodex (ZK), die Bindungswirkung für das HZA entfalte.

6 Gleichwohl habe die Klägerin keinen Erstattungsanspruch, weil sie die Erfüllung der Zollförmlichkeiten für die Einfuhr nicht fristgerecht nachgewiesen habe. Das nachträglich beigebrachte Verzollungsdokument könne nicht anerkannt werden, weil es nicht innerhalb der Zwölf-Monats-Frist des Art. 49 Abs. 2 VO Nr. 800/1999 oder der sechsmonatigen Nachfrist des Art. 50 Abs. 2 VO Nr. 800/1999 vorgelegt worden sei. Daher sei auch die gegen den Sanktionsbescheid gerichtete Klage unbegründet, weil die Klägerin eine höhere als die ihr zustehende Erstattung beantragt habe.

7 Mit ihrer Revision hat die Klägerin vorgetragen, es gebe im Streitfall kein Fristenproblem. Durch Bemühungen des Bundesministeriums der Finanzen seien im Einverständnis mit der Europäischen Kommission in Kenntnis der bereits abgelaufenen Fristen für eine große Zahl von Einfuhren in den Kosovo, der damals keine funktionsfähige Zollverwaltung besessen habe, nachträglich Einfuhrnachweise eingeholt worden. Durch die Einführung dieser Nachweise in die laufenden Erstattungsverfahren sei auf die Einhaltung der Vorlagefristen stillschweigend verzichtet worden. Diese Entscheidung habe das HZA auch für das Streitverfahren stillschweigend umgesetzt. Im Übrigen laufe die Frist für die Vorlage der Zahlungsunterlagen nach Art. 49 Abs. 2 Unterabs. 1 VO Nr. 800/1999 so lange nicht, wie höhere Gewalt die Vorlage unmöglich mache. Ein solcher Fall höherer Gewalt liege hier infolge der desolaten Zustände im Kosovo vor. Überdies wäre der Streitfall ein Rückforderungsfall geworden, wenn das HZA die lizenzrechtliche Situation richtig bewertet hätte, weshalb die Rechtsprechung zur nachträglichen Vorlage von Nachweisen im Rückforderungsverfahren einschlägig sei. Dem Rechtsirrtum des HZA hinsichtlich der lizenzrechtlichen Beurteilung des Streitfalls dürfe keine erstattungsvernichtende Wirkung zugemessen werden. Das HZA habe auch keine Sanktion wegen der Vorlage eines gefälschten Ankunftsnachweises verhängen dürfen, weil dieser Grund inzwischen weggefallen sei. Die Richtigkeitsgewähr, die der Ausführer mit seinem Erstattungsantrag übernehme, beziehe sich ausschließlich auf seine Angaben zur Berechnung der Ausfuhrerstattung, also auf das Erzeugnis und seine tatsächliche Bestimmung.

8 Der Senat hat das Verfahren mit Beschluss vom 16. April 2013 (BFHE 242, 185, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 2013, 186), auf den verwiesen wird, ausgesetzt und hat dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) die für den Streitfall maßgebenden Fragen des Unionsrechts betreffend den Zeitpunkt der Vorlage der Ausfuhrlizenz sowie den Erstattungsanspruch und die Verhängung einer Sanktion im Fall zunächst vorgelegter gefälschter und erst später nachgereichter echter Einfuhrnachweise zur Vorabentscheidung vorgelegt, die der EuGH mit Urteil vom 16. Oktober 2014 C-334/13 wie folgt beantwortet hat:

9 "1. Art. 4 Abs. 1 [VO Nr. 800/1999] (...) ist in Verbindung mit Art. 24 [VO Nr. 1291/2000] (...) dahin auszulegen, dass er der Gewährung der Ausfuhrerstattung unter besonderen Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens, d. h., wenn die Ausfuhr ohne die Ausfuhrlizenz stattfand, deren Existenz jedoch zum Zeitpunkt der Ausfuhranmeldung nachgewiesen war und die vom Ausführer innerhalb der hierzu von der zuständigen Zollstelle gewährten Nachfrist von einer Woche vorgelegt wurde, nicht entgegensteht.

10 2. Die Art. 49 und 50 [VO Nr. 800/1999] (...) sind dahin auszulegen, dass - abgesehen von Fällen höherer Gewalt - der Ausführer, der zum Nachweis der Ankunft der Ausfuhrwaren im Bestimmungsland Zolldokumente vorgelegt hat,

die sich später als gefälscht erwiesen haben, nach Ablauf der in diesen Artikeln vorgesehenen Fristen im Rahmen eines laufenden gerichtlichen Verfahrens über die Gewährung der Ausfuhrerstattung auch dann nicht zur Vorlage gültiger Zolldokumente befugt ist, wenn sich die Gewährung aus nicht mit dem Nachweis der Ankunft dieser Waren zusammenhängenden Gründen verzögert hat.

11 3. Art. 51 Abs. 1 Buchst. a [VO Nr. 800/1999] (...) ist dahin auszulegen, dass der Ausführer, der innerhalb der vorgeschriebenen Fristen Dokumente zum Nachweis der Ankunft der Ausfuhrwaren im Bestimmungsland vorgelegt hat, die sich als gefälscht erwiesen haben, die in dieser Bestimmung vorgesehene Sanktion auch dann verwirkt hat, wenn aus den im Lauf des Verfahrens vorgelegten gültigen Dokumenten hervorgeht, dass die beantragte Ausfuhrerstattung derjenigen entspricht, die hätte gewährt werden müssen."

12 Das Revisionsverfahren ist daraufhin wieder aufgenommen worden. Die Beteiligten hatten Gelegenheit, zu vorgenanntem EuGH-Urteil Stellung zu nehmen. Sie halten an ihren Anträgen fest.

Entscheidungsgründe

13 II. Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat die Klage zu Recht abgewiesen. Der die Ausfuhrerstattung versagende Bescheid und der Sanktionsbescheid sind rechtmäßig (§ 100 Abs. 1 Satz 1, § 101 Satz 1 FGO).

14 1. Die bereits zu Beginn des vorliegenden Verfahrens streitige Frage, ob eine dem Ausführer erteilte Ausfuhrlizenz schon mit der Ausfuhranmeldung der Ausfuhrzollstelle vorzulegen ist oder ob sie ggf. innerhalb einer von der Ausfuhrzollstelle insoweit gewährten weiteren Frist nachgereicht werden kann, ist vom EuGH mit dem auf das Vorabentscheidungsersuchen ergangenen Urteil vom 16. Oktober 2014 C-334/13 gemäß der letztgenannten Alternative entschieden worden. Die Frage, ob das HZA als die für die Zahlung der Erstattung zuständige Stelle an die Fristverlängerung durch die Ausfuhrzollstelle gebunden ist, hat der EuGH davon abhängig gemacht, ob diese als eine Entscheidung i.S. des Art. 4 Nr. 5 des ZK anzusehen ist (Rz 41, 42 des vorgenannten Urteils). Das FG hat dies angenommen, während das HZA dies weiterhin verneint.

15 2. Der erkennende Senat kann die Entscheidung dieser Frage offen lassen, weil das FG zutreffend entschieden hat, dass die beantragte Ausfuhrerstattung jedenfalls wegen des verspätet vorgelegten Einfuhrnachweises zu versagen ist.

16 Bei differenzierter Ausfuhrerstattung, um die es im Streitfall geht, ist die Zahlung der Erstattung nach Art. 14 und Art. 16 VO Nr. 800/1999 vom Nachweis der Einfuhr in das Bestimmungsland durch die in Art. 16 VO Nr. 800/1999 aufgeführten Dokumente abhängig. Diese Unterlagen für die Zahlung der Erstattung sind nach Art. 49 Abs. 2 VO Nr. 800/1999, außer im Fall höherer Gewalt, innerhalb von zwölf Monaten nach dem Tag der Annahme der Ausfuhranmeldung einzureichen; unter den Voraussetzungen des Abs. 4 der Vorschrift können auf Antrag zusätzliche Fristen eingeräumt werden. Nach Ablauf der (ggf. verlängerten) Frist besteht für den Ausführer noch während weiterer sechs Monate die Möglichkeit zur Vervollständigung der Unterlagen, um sich den Erstattungsanspruch wenigstens in Höhe von 85 % zu erhalten. Nach ungenutztem Ablauf auch dieser Frist entfällt der Erstattungsanspruch.

17 Im Streitfall ist das erforderliche, als Einfuhrnachweis anzuerkennende Verzollungsdokument nach den Feststellungen des FG erst im August 2008, also deutlich nach Ablauf vorgenannter Fristen vorgelegt worden.

18 Soweit es der erkennende Senat mit Beschluss in BFHE 242, 185, ZfZ 2013, 186 für zweifelhaft gehalten und den EuGH deshalb um Vorabentscheidung ersucht hat, ob der Ausführer Unterlagen für die Zahlung der Erstattung noch nach Fristablauf im Rahmen eines die beantragte Erstattung betreffenden Rechtsbehelfsverfahrens vorlegen kann, wenn die verspätete Vorlage das Verfahren nicht verzögert, weil in dem Rechtsbehelfsverfahren bisher über andere Erstattungsvoraussetzungen gestritten wurde, hat der EuGH diese Frage mit Urteil vom 16. Oktober 2014 C-334/13 verneint. Darüber hinaus hat der EuGH hinsichtlich des zunächst fristgerecht vorgelegten, allerdings gefälschten Einfuhrnachweises darauf hingewiesen, dass weder im Fehlverhalten drittländischer Vertragspartner noch in der Dauer behördlicher Untersuchungen zur Feststellung der Fälschung ein Fall höherer Gewalt gesehen werden könne (Rz 55, 56 des vorgenannten Urteils).

19 3. Da der Klägerin somit kein Erstattungsanspruch zusteht, hat sie i.S. des Art. 51 Abs. 1 Buchst. a VO Nr. 800/1999 eine höhere als die ihr zustehende Erstattung beantragt, so dass --da keiner der Befreiungstatbestände des Abs. 3

der Vorschrift vorliegt-- gegen die Klägerin eine Sanktion i.V.m. Abs. 4 der Vorschrift zu verhängen war, wie das FG zutreffend geurteilt hat.

20 Die vom erkennenden Senat in seinem Vorlagebeschluss in BFHE 242, 185, ZfZ 2013, 186 im Hinblick auf die besonderen Umstände des Streitfalls beschriebene Frage zur Auslegung des Art. 51 VO Nr. 800/1999 hat der EuGH mit Urteil vom 16. Oktober 2014 C-334/13 beantwortet und klargestellt, dass die Sanktion gemäß Art. 51 Abs. 1 Buchst. a VO Nr. 800/1999 auch in Fällen zu verhängen ist, in denen sich aus im Lauf des Verfahrens vorgelegten gültigen, wenngleich erst nach Ablauf der vorgeschriebenen Fristen vorgelegten Dokumenten ergibt, dass die beantragte Ausfuhrerstattung derjenigen entspricht, die ohne die Fristversäumung hätte gewährt werden müssen.

21 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de