Urteil vom 16. März 2016, VII R 36/13

Zulässigkeit einer vorbeugenden Unterlassungsklage bei behauptetem öffentlich-rechtlichen Unterlassungsanspruch - Überprüfung von Ursprungsnachweisen - Beantwortung eines Nachprüfungsersuchens der eidgenössischen Zollverwaltung - Ermessen des Hauptzollamts im Hinblick auf eine ergänzende Sachverhaltsdarstellung

BFH VII. Senat

EWGAbkProt CHE 3 Art 32, EWGAbkProt CHE 3 Art 33, EWGAbkProt CHE 3 Art 33 Abs 5 S 2, AO § 117 Abs 2, AO § 30 Abs 4 Nr 2, BGB § 1004 Abs 1 S 2, BGB § 823, GG Art 20 Abs 3, GG Art 2 Abs 1, GG Art 3 Abs 1, GG Art 12 Abs 1, GG Art 14 Abs 1, FGO § 40 Abs 2

vorgehend FG Düsseldorf, 11. Juni 2013, Az: 4 K 2138/12 Z

Leitsätze

1. NV: Zur Zulässigkeit einer vorbeugenden Unterlassungsklage bei behauptetem öffentlich-rechtlichen Unterlassungsanspruch (analog § 1004 Abs. 1 S. 2 BGB bzw. nach Art. 20 Abs. 3 GG) im Hinblick auf die aus Sicht der Ausführerin unvollständige Beantwortung eines die Überprüfung von Ursprungsnachweisen betreffenden Auskunftsersuchens der eidgenössischen Zollverwaltung (vgl. BFH-Rechtsprechung) .

2. NV: Der Umstand, dass im Rahmen der Überprüfung von Ursprungsnachweisen (Art. 32 und 33 des Protokolls Nr. 3 zum Abkommen zwischen der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und der schweizerischen Eidgenossenschaft vom 22.07.1972) die Möglichkeit einer Nacherhebung von Einfuhrabgaben besteht, macht die Mitteilung bzw. Übermittlung des an den Vorgaben des Art. 33 Abs. 5 des Protokolls Nr. 3 ausgerichteten Ergebnisses an die ersuchende Finanzverwaltung nicht rechtswidrig. Vielmehr ist dies eine hinzunehmende und adäquate Folge des im Abkommen festgelegten Überprüfungsverfahrens .

3. NV: Das Hauptzollamt ist - wenn keine begründete Besorgnis besteht, dass durch die bloße Mitteilung des Ergebnisses der Prüfung der Ursprungsnachweise rechtswidrig in die geschützte Rechts- und Freiheitssphäre der Ausführerin eingegriffen wird - nicht verpflichtet, im Rahmen seiner (zutreffenden) Mitteilung, dass die vom Nachprüfungsersuchen erfassten Ausfuhrwaren keine Ursprungserzeugnisse der Gemeinschaft sind, der eidgenössischen Zollverwaltung weitere Umstände mitzuteilen, um auf ein Absehen von der Nacherhebung von Einfuhrabgaben aus etwaigen Gründen des Vertrauensschutzes hinzuwirken (hier: keine hinreichende Wahrscheinlichkeit einer drohenden Verletzung von Grundrechten, die eine Ermessensreduzierung auf null geboten erscheinen lassen könnte) .

4. NV: Die bloße Möglichkeit, dass die gebotene Abgabenerhebung beim Warenempfänger die Geschäftsbeziehung nachteilig belasten könnte oder dass es zu Schadensersatzforderungen gegen die Ausführerin kommt, steht der rechtmäßigen Mitteilung und befugten Offenbarung von Kenntnissen nicht entgegen .

Tenor

Auf die Revision des Hauptzollamts wird das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 12. Juni 2013 4 K 2138/12 Z aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist eine auf Band- und Gurtweberei spezialisierte Textilwarenproduzentin. Seit dem Jahr 1988 bestimmte sie den Ursprung ihrer Standardwaren, die nur einen geringen Teil ihrer Produktion betrafen, unter Verzicht auf die physische Trennung der Vorerzeugnisse mit und ohne

Ursprungseigenschaft anhand ihrer Buchführung. In der entsprechenden Bewilligung vom 22. April 1988 waren neben der Auflistung der erfassten Vorerzeugnisse mit ihrer jeweiligen Positionsnummer des Harmonisierten Systems (HS) unter Punkt 2.1 die Kriterien für die Annahme einer Austauschbarkeit genannt. Im Jahr 1999 beantragte die Klägerin das Verfahren der buchmäßigen Trennung auch für ihre auftragsbezogenen Waren, die den größten Teil ihrer Produktion ausmachten. Nach einer Außenprüfung, bei der aus Sicht des Prüfers keine Bedenken hinsichtlich der Erweiterung der Bewilligung bestanden, wurde der Klägerin die beantragte Bewilligung erteilt, die inzwischen zum 31. Dezember 2011 widerrufen wurde. In dieser waren die erfassten Vorerzeugnisse wieder anhand ihrer Positionsnummer des HS aufgelistet und mit dem Zusatz versehen, dass diese gleichartig und austauschbar seien. Eine weitere Außenprüfung im Jahr 2006 verlief ohne Beanstandungen. In den Jahren 2007 und 2008 wurde die Bewilligung angepasst, wobei das bisherige Verfahren bestehen blieb.

2 Am 28. Juli 2010 bat die eidgenössische Zollverwaltung, Oberzolldirektion, in A den Beklagten und Revisionskläger (das Hauptzollamt --HZA--) in seiner Eigenschaft als Bundesstelle Ursprungsnachprüfung um die Nachprüfung der Echtheit und Richtigkeit dreier Ursprungsnachweise. Dabei handelte es sich um Erklärungen der Klägerin auf drei Handelsrechnungen an eine in der Schweiz ansässige AG, nach der die Waren präferenzbegünstigte CE-Ursprungswaren seien. Daraufhin wurden bei der Klägerin in den Jahren 2010 und 2011 durch das Hauptzollamt X zwei Außenprüfungen durchgeführt, die zu der Feststellung führten, dass die buchmäßige Trennung nach den jeweiligen Positionen des HS --ohne Zuhilfenahme der internen Ordnungsnummern der Klägerin-- zur Sicherstellung der Gleichartigkeit und Austauschbarkeit der Materialien nicht geeignet sei, weshalb die ausgestellten Präferenznachweise unzutreffend seien. Eine rückwirkende Neuberechnung anhand dieser Ordnungsnummern sei nicht möglich. Die Klägerin schloss sich dieser Auffassung an und bat das Hauptzollamt X unter Berufung auf die Entscheidungen des Finanzgerichts (FG) Düsseldorf vom 10. Juni 2009 4 K 4884/07 Z und des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 9. Dezember 2010 VII R 32/09 (BFH/NV 2011, 872, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 2011, 154), nach denen gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b Unterabs. 1 des Zollkodex Vertrauensschutz in Betracht komme, die Mitteilung an die eidgenössische Zollverwaltung mit einer ergänzenden Darstellung des Sachverhalts und einer rechtlichen Würdigung dahin zu versehen, dass es bei einem vergleichbaren Fall in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) zu keiner Nacherhebung käme. Auch die eidgenössische Zollverwaltung könne aus Gründen des Vertrauensschutzes auf die Nacherhebung der Eingangsabgaben verzichten. Eine Mitteilung ohne diese Angaben sei zu unterlassen.

3 Nach Rücksprache und Abstimmung mit der übergeordneten Behörde wurde die Klägerin vom Hauptzollamt X über dessen Absicht informiert, der eidgenössischen Zollverwaltung mitzuteilen, dass die zu prüfenden Ausfuhrwaren keine Ursprungserzeugnisse der Gemeinschaft seien. Eine weitere ergänzende oder erläuternde Mitteilung sei nach Art. 33 Abs. 5 Satz 2 des Protokolls Nr. 3 (Protokoll Nr. 3) zum Abkommen zwischen der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und der schweizerischen Eidgenossenschaft vom 22. Juli 1972 (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften vom 31. Dezember 1972 Nr. L 300/189) --Abkommen--, in der im Streitjahr geltenden Fassung, nicht vorgesehen. Am 4. Juni 2012 übersandte das Hauptzollamt X die so gefasste und für die eidgenössische Zollverwaltung bestimmte Mitteilung dem HZA. Daraufhin hat die Klägerin Klage erhoben. Die gegen das Hauptzollamt X gerichtete Klage hat sie in der mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

4 Den Klageantrag hat das FG, das im Wesentlichen dem Begehren der Klägerin entsprach, dahin ausgelegt, dem HZA zu untersagen, die Mitteilung an die eidgenössische Zollverwaltung mit dem beabsichtigten Inhalt abzusenden, der im Schreiben des Hauptzollamts X vom 4. Juni 2012 zum Ausdruck kommt. Für ein darüber hinaus gehendes Begehren mit dem Inhalt, das HZA zu verpflichten, die Mitteilung zusammen mit dem von der Klägerin gewünschten Zusatz abzugeben, sei nichts ersichtlich, denn es liege nicht im Interesse der Klägerin, dass das Ersuchen überhaupt beantwortet werde. Sie habe gegenüber dem HZA einen öffentlich-rechtlichen Unterlassungsanspruch analog § 1004 Abs. 1 Satz 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) bzw. nach Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes (GG), der nach der Rechtsprechung des BFH auch im Bereich des Steuer- und Zollrechts anwendbar sei. Mit der Beantwortung des Nachprüfungsersuchens in der beabsichtigten Form drohe ein rechtswidriger Eingriff in die Rechts- und Freiheitssphäre der Klägerin. Denn es komme mit hoher Wahrscheinlichkeit zu einer Nacherhebung durch die eidgenössische Zollverwaltung gegenüber der AG und zu einer Beeinträchtigung der Geschäftsbeziehung zur AG, die Schadensersatz fordern oder die Geschäftsbeziehung beenden könnte. Die beabsichtigte Mitteilung des HZA leide an einem Ermessensfehler. Hinsichtlich der für erforderlich gehaltenen ergänzenden Sachverhaltsdarstellung sei das Ermessen des HZA auf null reduziert, denn es dränge sich die mögliche Gewährung von Vertrauensschutz nach schweizerischem Recht (Art. 86 Satz 1 Buchst. c und d des schweizerischen Zollgesetzes --ZG--) auf, was die Klägerin substantiiert dargelegt habe. Die Durchführung des von der Klägerin gewählten Verfahrens habe das HZA über einen Zeitraum von 12 Jahren nicht beanstandet und im

Rahmen der Anpassung der Bewilligung im Jahr 2007 entgegen der Dienstanweisung keine Außenprüfung vorgenommen. Die ergänzende Sachverhaltsdarstellung sei das mildere Mittel und auch aus Praktikabilitätsgründen geboten, insbesondere um es der Klägerin zu ersparen, sich mit ergänzenden Informationen an jeden ihrer Abnehmer und an deren jeweilige Zollstelle zu wenden.

5 Der Inhalt der Mitteilung sei in Art. 33 Abs. 5 Satz 2 des Protokolls Nr. 3 nicht abschließend geregelt. Ihr Zweck bestehe darin, der ersuchenden Zollbehörde des Einfuhrstaats die Beurteilung zu ermöglichen, ob die Waren wirklich unter die Vorzugsbehandlung fielen oder ob eine Nacherhebung von Abgaben in Betracht komme. Dieser Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Abgabenerhebung könne im Einzelfall vom rechtsstaatlichen Grundsatz der Rechtssicherheit durchbrochen werden, und zwar dann, wenn Billigkeitsmaßnahmen aus Gründen des Vertrauensschutzes in Betracht kämen. Bestehe die Möglichkeit, dass der Einfuhrstaat neben der Richtigkeit der Vorzugsbehandlung Anlass dazu haben könnte, Vertrauensschutz zu gewähren, könnten rechtsstaatliche Erwägungen und der Zweck des Abkommens dafür sprechen, dass der Ausfuhrstaat dem Einfuhrstaat den gesamten, für die Beurteilung relevanten Sachverhalt in einer neutralen Art und Weise übermittele.

6 Mit seiner Revision macht das HZA geltend, das FG habe das vermeintlich beeinträchtigte subjektiv-öffentliche Recht der Klägerin nicht definiert. Die bloße Erwartung des unbeeinträchtigten Fortgangs einer Geschäftsbeziehung könne ein solches Recht nicht verkörpern. Drohende Schadensersatzansprüche oder vermutete negative Auswirkungen auf eine Geschäftsbeziehung reichten für eine Beeinträchtigung der von Art. 2 Abs. 1, Art. 12 Abs. 1 und Art. 14 GG gewährleisteten Grundrechte nicht aus. Die vom FG geforderte Sachverhaltsschilderung gehe über den Zweck des Art. 33 Abs. 5 Satz 2 des Protokolls Nr. 3 hinaus, der in der Authentizitätsfeststellung und der Feststellung der Ursprungseigenschaft einer Ware in einem überschaubaren Zeitraum bestehe. Eine mögliche Nacherhebung von Einfuhrabgaben werde nicht erfasst. Dadurch, dass das HZA diese Abkommensbestimmung wortlautgetreu angewandt habe, habe es sich rechtskonform verhalten, so dass entgegen der Ansicht des FG auch kein Ermessensfehlgebrauch vorliegen könne. Zudem habe das FG ungeprüft gelassen, ob die von der Klägerin geforderten Ergänzungen geeignet seien, die Entscheidung der eidgenössischen Zollverwaltung über eine Nacherhebung bzw. über ein Absehen hiervon zu beeinflussen. Außergewöhnliche Umstände i.S. des Art. 86 Satz 1 Buchst. d ZG in Bezug auf ein Zollverfahren seien im Streitfall nicht ersichtlich. Im Rahmen des Zollverfahrens in der Schweiz gebe es keine Anhaltspunkte für Unregelmäßigkeiten. Im Übrigen hätten die Schweizer Zollbehörden den Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln, so dass eine ergänzende Darstellung des Sachverhalts nicht erforderlich sei. Im Ergebnis hätte das FG die Klage abweisen müssen, weil die Klägerin die Kausalität zwischen der Mitteilung und dem Eingriff in geschützte Rechtspositionen nicht substantiiert dargelegt habe. Schließlich seien die vom FG angestellten Praktikabilitätserwägungen nicht nachvollziehbar.

7 Das HZA beantragt die Aufhebung des Urteils des FG und die Abweisung der Klage.

8 Die Klägerin beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

9 Sie ist der Ansicht, sie sei durch die beabsichtigte Mitteilung in ihren Rechten auf Wahrung ihres geschäftlichen Ansehens (Art. 2 Abs. 1 GG, § 823 Abs. 2 BGB i.V.m. §§ 185 ff. des Strafgesetzbuchs --StGB--, § 824 BGB), am eingerichteten und ausgeübten Gewerbebetrieb (§ 823 Abs. 1 BGB), auf Gleichbehandlung im wirtschaftlichen Wettbewerb (Art. 3 Abs. 1 GG) sowie aus Art. 12 GG verletzt. Zur Begründung eines öffentlich-rechtlichen Unterlassungsanspruchs genüge eine Erstbegehungsgefahr. Wie die einschlägige Rechtsprechung belege, würden in der Schweiz aufgrund zu Unrecht ausgestellter Ursprungsnachweise durchaus Einfuhrabgaben nacherhoben. Es liege daher auf der Hand, dass ihr ein Schaden drohe. Weil ihr ein rechtsmissbräuchliches Verhalten nicht vorgeworfen werden könne, wäre die beabsichtigte Mitteilung unvollständig und unrichtig. Entgegen der Auffassung des HZA sei im Streitfall die Anwendung des Art. 86 Satz 1 Buchst. c und d ZG nicht ausgeschlossen. Im Übrigen schließt sich die Klägerin den Ausführungen des FG an.

Entscheidungsgründe

10 II. Die Revision des HZA ist begründet; sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

11 1. Die vorbeugende Unterlassungsklage ist zulässig.

12 a) Nach ständiger Rechtsprechung des BFH kann in Fällen, in denen eine deutsche Finanzbehörde auf das Ersuchen einer ausländischen Steuerverwaltung im Wege zwischenstaatlicher Rechts- und Amtshilfe i.S. des § 117 Abs. 2 der

Abgabenordnung (AO) die Übermittlung einer entsprechenden Auskunft beabsichtigt, ein öffentlich-rechtlicher Unterlassungsanspruch analog § 1004 Abs. 1 Satz 2 BGB bzw. nach Art. 20 Abs. 3 GG bestehen (BFH-Entscheidungen vom 28. Oktober 1997 VII B 40/97, BFH/NV 1998, 424; vom 21. März 2002 VII B 152/01, BFHE 198, 42, BStBl II 2002, 495; vom 15. Februar 2006 I B 87/05, BFHE 212, 4, BStBl II 2006, 616; vom 13. Januar 2006 I B 35/05, BFH/NV 2006, 922, und vom 17. Mai 1995 I B 118/94, BFHE 177, 242, BStBl II 1995, 497). Ein solcher Anspruch setzt voraus, dass die Erteilung der Auskunft in rechtswidriger Weise in subjektiv-öffentliche Rechte des Rechtsschutzbegehrenden eingriffe, wobei die vorbeugende Unterlassungsklage ein besonderes Rechtsschutzinteresse erfordert. Sie ist nämlich nur zulässig, wenn substantiiert und schlüssig dargelegt wird, durch ein bestimmtes, künftig zu erwartendes Handeln einer Behörde in eigenen Rechten verletzt zu sein, und wenn ein Abwarten der tatsächlichen Rechtsverletzung unzumutbar ist, weil die Rechtsverletzung dann nicht oder nur schwerlich wiedergutzumachen wäre (BFH-Urteil vom 27. Oktober 1993 I R 25/92, BFHE 172, 488, BStBl II 1994, 210, m.w.N.).

13 b) Im Streitfall hat die Klägerin eine mögliche und drohende Rechtsverletzung hinreichend dargelegt, so dass sich die Klage als zulässig erweist. Für den Fall einer aus ihrer Sicht unvollständigen Beantwortung des Auskunftsersuchens der eidgenössischen Zollverwaltung befürchtet sie eine Nacherhebung von Einfuhrabgaben bei ihren Kunden und einen damit verbundenen Verlust an Reputation. Darüber hinaus weist sie auf die nicht entfernt liegende Möglichkeit hin, dass ihre in der Schweiz ansässigen Kunden im Fall einer Nacherhebung der Einfuhrabgaben Schadensersatzansprüche gegen sie geltend machen könnten. Sofern das HZA dem Nachprüfungsersuchen in der beabsichtigten Weise nachkommt, befürchtet sie nicht wiedergutzumachende Nachteile. Nach ihrem Vortrag erscheint es nicht von vornherein ausgeschlossen, dass Eingriffe in ihre Rechte auf Wahrung ihres geschäftlichen Ansehens (Art. 2 Abs. 1 GG, § 823 Abs. 2 BGB i.V.m. §§ 185 ff. StGB, § 824 BGB), am eingerichteten und ausgeübten Gewerbebetrieb (§ 823 Abs. 1 BGB) und auf Gleichbehandlung im wirtschaftlichen Wettbewerb nach Art. 3 Abs. 1 GG (vgl. Beschluss des FG Münster vom 18. April 1980 IV 229/80 Z-A, Entscheidungen der Finanzgerichte 1980, 469, ZfZ 1980, 341, m.w.N.) drohen.

14 2. Die Klage ist jedoch nicht begründet.

15 Es besteht keine begründete Besorgnis, das HZA werde durch sein künftiges Handeln rechtswidrig in die geschützte Rechts- und Freiheitssphäre der Klägerin eingreifen.

16 a) Nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (BVerwG) ist ein öffentlich-rechtlicher Unterlassungsanspruch nur gegeben, wenn durch rechtswidriges Verwaltungshandeln mit hinreichender Wahrscheinlichkeit ein Eingriff in geschützte Rechtspositionen droht (Entscheidungen des BVerwG vom 22. Oktober 2014 6 C 7.13, Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht 2015, 906, und vom 29. April 1985 1 B 149.84). Mit den Art. 32 und Art. 33 des Protokolls Nr. 3 besteht eine Rechtsgrundlage für die Nachprüfung von Ursprungsnachweisen und für die Übermittlung eines an den Vorgaben des Art. 33 Abs. 5 des Protokolls Nr. 3 ausgerichteten Ergebnisses an die ersuchende Finanzverwaltung. Es handelt sich daher um eine gesetzlich zugelassene Offenbarung i.S. des § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO. Der Inhalt der vom HZA beabsichtigten Mitteilung entspricht dem Ziel des zwischen den Vertragsparteien vereinbarten Amts- und Rechtshilfeverfahrens, denn aufgrund der Angaben wird es den Schweizer Zollbehörden ermöglicht, über die Präferenzgewährung zu entscheiden. Dass im Rahmen dieser Überprüfung die Möglichkeit einer Nacherhebung von Einfuhrabgaben besteht, macht die Mitteilung nicht rechtswidrig. Vielmehr ist dies eine von den Beteiligten hinzunehmende und adäquate Folge des im Abkommen festgelegten Überprüfungsverfahrens.

17 b) Da die auf den Rechnungen behauptete Ursprungseigenschaft der Waren tatsächlich nicht gegeben ist, erweist sich die beabsichtigte Mitteilung im Streitfall als rechtmäßig. Ein schützenswertes Interesse der Klägerin, dass das Auskunftsersuchen auf der Rechtsgrundlage des Art. 33 Abs. 5 Protokoll Nr. 3 nicht beantwortet wird, ist nicht anzuerkennen. Vielmehr verpflichtet das Abkommen die deutschen Zollbehörden zur Gewährung der erbetenen Amtshilfe, wobei --wie bereits ausgeführt-- die Möglichkeit einer Nacherhebung von Einfuhrabgaben der Beantwortung allein deshalb nicht entgegenstehen kann, weil das Überprüfungsverfahren gerade dazu dient, eine korrekte Abgabenerhebung bei fehlender Ursprungseigenschaft der ausgeführten Waren sicherzustellen. Damit wird dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Abgabenerhebung entsprochen. Auch wenn keine besonderen Umstände vorliegen, die ein Fehlverhalten des Ausstellers der Ursprungsnachweise auszuschließen geeignet sind, könnte eine gebotene Abgabenerhebung beim Warenempfänger eine bestehende Geschäftsbeziehung nachteilig belasten. Diese adäquate Folge der Amtshilfe kann jedoch einer rechtmäßigen Mitteilung und befugten Offenbarung von Kenntnissen nicht entgegenstehen.

18 c) Auch unter Berücksichtigung der im Streitfall vorliegenden Umstände ist entgegen der Auffassung der Klägerin nicht ersichtlich, dass ein Unterlassen der Sachverhaltsdarstellung und die bloße Mitteilung, dass die streitgegenständlichen Ausfuhrwaren keine Ursprungserzeugnisse der Gemeinschaft sind, mit hinreichender Wahrscheinlichkeit in die geschützte Rechts- und Freiheitssphäre der Klägerin eingreifen und eine Geschäftsschädigung verursachen könnten. Die bloße Möglichkeit einer Rechtsverletzung reicht nicht aus. Vielmehr ist zu fordern, dass konkrete Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass eine Rechtsverletzung in einem besonderen Maß wahrscheinlich ist, wobei allerdings eine mit an Sicherheit grenzende Wahrscheinlichkeit nicht gefordert werden kann.

19 Durch Art. 32 bis 36 des Protokolls Nr. 3 zum Abkommen wird die zwischenstaatliche Rechts- und Amtshilfe (§ 117 Abs. 2 AO) näher geregelt. Hierzu gehört auch die Prüfung von Ursprungsnachweisen. Das Ergebnis der Prüfung der Ursprungsnachweise ist den Zollbehörden, die um die Prüfung ersucht haben, so bald wie möglich mitzuteilen, wobei sich anhand des Ergebnisses eindeutig feststellen lassen muss, ob die Papiere echt sind, ob die Erzeugnisse u.a. als Ursprungserzeugnisse der Gemeinschaft angesehen werden können und ob die übrigen Voraussetzungen des Protokolls Nr. 3 erfüllt sind (Art. 33 Abs. 5 Protokoll Nr. 3).

20 Im Streitfall ist nicht ersichtlich, dass die beabsichtigte Mitteilung an die eidgenössische Zollverwaltung, die Ursprungserklärungen seien auf den jeweiligen Rechnungen zu Unrecht abgegeben worden bzw. die vom Nachprüfungsersuchen erfassten Ausfuhrwaren seien keine Ursprungserzeugnisse der Gemeinschaft, diesen Vorgaben widersprechen würde. Vielmehr wird mit diesen Angaben dem Anliegen der ersuchenden Zollbehörde in vollem Umfang entsprochen, denn damit wird sie in die Lage versetzt, über die Gewährung von Zollpräferenzen oder eine Nacherhebung von Einfuhrabgaben zu entscheiden.

21 3. Entgegen der Rechtsauffassung des FG bestand für das HZA aufgrund einer Ermessensreduzierung auf null keine Verpflichtung, weitere Umstände mitzuteilen, um durch eine umfassende Darstellung des Sachverhalts auf ein Absehen von der Nacherhebung von Einfuhrabgaben aus etwaigen Gründen des Vertrauensschutzes hinzuwirken.

22 a) Die Beantwortung eines Auskunfts- und Überprüfungsersuchens nach Art. 33 Abs. 5 des Protokolls Nr. 3 ist nicht in das Belieben des HZA gestellt, vielmehr wurde zwischen den Vertragsparteien vereinbart, dass sich anhand der mitgeteilten Ergebnisse der Überprüfung eindeutig feststellen lassen muss, ob die Papiere echt sind, ob die Erzeugnisse u.a. als Ursprungserzeugnisse der Gemeinschaft angesehen werden können und ob die übrigen Voraussetzungen des Protokolls Nr. 3 erfüllt sind. Dabei kann das Ergebnis der Prüfung durch Ankreuzen eines im Antwortformular vorgegebenen Feldes mitgeteilt werden. Hierzu können zusätzlich Bemerkungen beigefügt werden. Soweit in Bezug auf diese Bemerkungen vom HZA eine Ermessensentscheidung zu treffen war, führen die Umstände des Streitfalls im Rahmen der nach § 102 FGO eingeschränkten Überprüfung der Ermessensentscheidung durch den BFH entgegen der Auffassung des FG nicht zu einer Ermessensreduzierung auf null.

23 b) Ohne die in Betracht kommenden Grundrechte, deren drohende Verletzung eine solche Ermessensreduzierung geboten erscheinen lassen könnte, näher zu bezeichnen, hat das FG zu Unrecht einen Eingriff in die Rechts- und Freiheitssphäre der Klägerin angenommen. In Betracht käme ein Eingriff in die von Art. 2, 12 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 GG geschützten Rechtspositionen. Art. 14 Abs. 1 GG schützt das Ergebnis einer beruflichen Betätigung. Daher erstreckt sich die durch Art. 14 Abs. 1 GG vermittelte öffentlich-rechtliche Rechtsposition nur auf den Bestand vermögenswerter Rechte und Güter (vgl. Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 31. Oktober 1984 1 BvR 35, 356, 794/82, BVerfGE 68, 193, 222 f., und vom 8. Juni 1977 2 BvR 499/74 und 1042/75, BVerfGE 45, 142, 170). Bloße Umsatz- und Gewinnchancen werden vom Grundgesetz eigentumsrechtlich jedoch nicht dem geschützten Bestand des einzelnen Unternehmens zugeordnet, weshalb die bloße Erwartung, dass ein Unternehmen auch in der Zukunft rentabel betrieben werden kann, nicht in den Schutzbereich des Art. 14 Abs. 1 GG fällt (BVerfG-Beschluss vom 20. August 2013 1 BvR 2402/12, 1 BvR 2684/12, Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht/Rechtsprechungsreport 2013, 985, m.w.N.).

24 Unter Beachtung dieser Grundsätze ist nicht ersichtlich, dass die Erledigung des Auskunftsersuchens der eidgenössischen Zollverwaltung in der vom HZA beabsichtigten Form einen direkten Zugriff auf das sachliche Substrat des von der Klägerin eingerichteten und ausgeübten Gewerbebetriebs darstellen könnte. Durch die bloße Mitteilung des Ergebnisses der Überprüfung wird in den Bestand des Unternehmens der Klägerin nicht eingegriffen, zumal die Klägerin selbst nicht als Abgabenschuldnerin in Anspruch genommen wird und es nicht sicher ist, ob es zu der befürchteten Nacherhebung bei ihren Kunden und einer dauerhaften Schädigung von Geschäftsbeziehungen bzw. zu Schadensersatzforderungen überhaupt kommen wird.

25 c) Nicht hinreichend wahrscheinlich ist auch ein Eingriff in die durch Art. 12 Abs. 1 GG geschützte Berufsfreiheit,

wobei bereits fraglich ist, ob der Schutzbereich des Art. 12 Abs. 1 GG durch die Mitteilung tangiert ist. Denn Art. 12 Abs. 1 GG entfaltet seine Schutzwirkung nur gegenüber solchen Normen oder Eingriffen, die sich entweder unmittelbar auf die Berufstätigkeit beziehen oder die zumindest eine objektiv berufsregelnde Tendenz aufweisen (BVerfG-Beschluss vom 22. März 2012 1 BvR 3169/11, Wertpapiermitteilungen 2012, 900, m.w.N., und Senatsurteil vom 7. Juli 2015 VII R 64/13, ZfZ 2015, 271). Im Streitfall ist jedoch nicht zu befürchten, dass durch die beabsichtigte Mitteilung bzw. durch die nach Ansicht der Klägerin unzureichende Sachverhaltsdarstellung in ihre Freiheit der Berufsausübung eingegriffen wird. Erst im Fall einer Nacherhebung von Einfuhrabgaben könnte die Klägerin Schadensersatzansprüchen oder einem Abbruch von Geschäftsbeziehungen ausgesetzt sein. Dass sie in diesem Fall die wirtschaftliche Entscheidung treffen müsste, ihre Berufstätigkeit einzuschränken oder ganz aufzugeben, ist weder erkennbar noch von der Klägerin schlüssig belegt worden. Allein mögliche Auswirkungen auf die wirtschaftlichen Beziehungen der Klägerin reichen für einen Eingriff in die von Art. 12 Abs. 1 GG gewährleistete Berufsfreiheit nicht aus.

26 d) Durch die Berufung auf die durch Art. 2 Abs. 1 GG gewährleistete allgemeine Handlungsfreiheit wird regelmäßig nur ein geringerer Schutz als durch das speziellere Grundrecht vermittelt (Hofmann in Schmidt-Bleibtreu/Hofmann/Henncke, Kommentar zum Grundgesetz, 13. Aufl., Art. 12 Rz 3). Eigenständige Bedeutung erlangt das Hauptfreiheitsrecht des Art. 2 Abs. 1 GG nur insoweit, als das allgemeine Persönlichkeitsrecht (Art. 1 Abs. 1 GG) tangiert ist. In diesem Sinne gewährleistet Art. 2 Abs. 1 GG den Schutz vor Äußerungen, die geeignet sind, sich abträglich auf das Ansehen des Einzelnen in der Öffentlichkeit auszuwirken (BVerfG-Beschluss vom 3. März 2014 1 BvR 1128/13, Neue Juristische Wochenschrift 2014, 2019). Dass das Recht der Klägerin auf Wahrung ihres geschäftlichen Ansehens bzw. ihrer Ehre durch das Vorgehen des HZA in rechtswidriger Weise verletzt würde, ist im Streitfall nicht ersichtlich, denn die beabsichtigte Mitteilung enthält keinen Schuldvorwurf gegenüber der Klägerin. Ein Unwerturteil ist mit der sachgerechten Erledigung des Auskunftsersuchens nicht verbunden.

27 Darüber hinaus ist der Inhalt der Mitteilung nach Maßgabe der zollrechtlichen Bestimmungen zutreffend. Allein der Umstand, dass das HZA nach seinem Ermessen von der Schilderung weiterer Umstände, die evtl. zu einem Billigkeitserweis der eidgenössischen Zollverwaltung führen könnten, absehen möchte, lässt eine Verletzung des Art. 2 Abs. 1 GG nicht erkennen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass es der Klägerin unbenommen bleibt, ihre Kunden und die ausländischen Zollstellen über die näheren Hintergründe, die evtl. zu einer Nacherhebung führen könnten, aufzuklären und darauf hinzuwirken, dass der befürchtete Ansehensverlust nicht eintritt.

28 e) Ob nach den Vorgaben des Schweizer Zollrechts --insbesondere Art. 86 Satz 1 Buchst. c und d ZG-- ein Absehen von der Nacherhebung von Einfuhrabgaben aus Gründen des Vertrauensschutzes in Betracht käme, was näher zu prüfen dem FG als Tatsacheninstanz oblegen hätte, kann dahingestellt bleiben. Denn es ist grundsätzlich nicht Aufgabe der nach dem Abkommen ersuchten Behörde, den Inhalt der erbetenen Mitteilung nach den Tatbestandsmerkmalen einer Vertrauensschutz gewährenden Vorschrift des Schweizer Zollrechts auszurichten. Wie bereits ausgeführt, liegen im Streitfall keine besonderen Umstände vor, die entsprechende Angaben gebieten könnten. Dabei ist zu berücksichtigen, dass es der Klägerin unbenommen bleibt --evtl. im Vorgriff auf die Erledigung des Auskunftsersuchens durch das HZA-- die Schweizer Zollbehörden selbst von Umständen in Kenntnis zu setzen, die ihrer Ansicht nach einer Nacherhebung von Einfuhrabgaben entgegenstünden. Auch bliebe eine entsprechende Unterrichtung ihrer Kunden und der für sie jeweils zuständigen Zollstellen möglich. Nachvollziehbare Gründe dafür, dass ein solches Vorgehen für die Klägerin unmöglich wäre, hat sie nicht vorgetragen. Die bloße Erwartung, der Mitteilung einer deutschen Zollbehörde werde größere Aufmerksamkeit geschenkt, kann die Unzumutbarkeit bzw. Unmöglichkeit eines solchen Handelns nicht belegen, weil die genannten Folgen auch bei einer um eine Sachverhaltsschilderung ergänzten Mitteilung eintreten könnten, zumal nicht sichergestellt werden kann, dass die schweizerischen Zollbehörden die von Deutschland übermittelten Informationen an die Kunden der Klägerin weitergeben oder zum Anlass für ein Absehen von der Nacherhebung von Einfuhrabgaben nehmen. Bei diesem Befund rechtfertigen die vom FG angeführten Praktikabilitätserwägungen nicht die Annahme, dass dem HZA zur Erledigung des Auskunftsersuchens keine andere Handlungsalternative als die von der Klägerin begehrte Sachverhaltsschilderung zur Verfügung gestanden habe. Im Übrigen lässt sich dem Urteil des FG nicht entnehmen, welche konkreten Angaben erforderlich sein sollen, um eine aus seiner Sicht erforderliche "ergänzende, vollständige und neutrale Sachverhaltsdarstellung" zu gewährleisten. Zu einer solchen Ergänzung hat es das HZA auch nicht verpflichtet, sondern lediglich eine ausschließliche Mitteilung der fehlenden Ursprungseigenschaft der streitgegenständlichen Ausfuhrwaren untersagt. Aus den dargelegten Gründen steht der Klägerin der von ihr geltend gemachte Unterlassungsanspruch nicht zu.

29 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de