

**Mendel Verlag**

Schriftenreihe  
des Europäischen Forums  
für Aussenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V.  
an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster

Band 7

# **Zollpräferenzen und Vertrauensschutz**

**– Die Neuregelung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK –**

**von**

**Thomas Kirchhoff**

**Mendel Verlag**

Mendel Verlag OHG

Robensstraße 39, 52070 Aachen

Telefon +49-241-154355

Fax +49-241-1570816

E-Mail [info@mendel-verlag.de](mailto:info@mendel-verlag.de)

Internet [mendel-verlag.de](http://mendel-verlag.de)

ISBN: 3-930670-76-3

Alle Angaben ohne Gewähr. Alle Rechte vorbehalten. Vervielfältigungen jeglicher Art sind nur nach Genehmigung durch den Verlag erlaubt.

Herausgeber: Europäisches Forum für Aussenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V.,  
Universitätsstr. 14 - 16, 48143 Münster, E-Mail: [efa@uni-muenster.de](mailto:efa@uni-muenster.de)

Gestaltung: KJM GmbH Werbeagentur, Hafengeweg 22, 48155 Münster, Internet:  
[www.KJM.de](http://www.KJM.de)

© 2002 by Mendel Verlag OHG, 52070 Aachen

Meinen Eltern



# Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Wintersemester 2001/2002 von der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster als Dissertation angenommen. Literatur, Rechtsprechung und Änderungen der Präferenzregelungen konnten bis Oktober 2001 berücksichtigt werden.

Mein herzlicher Dank gilt meinem Doktorvater, Herrn Prof. Dr. *Hans-Michael Wolfgang*. Er gab mir die Anregung zum Thema der Arbeit. Während der Fertigstellung der Dissertation hat er mich in besonderer Weise unterstützt, indem er mir stets Denkanstöße gegeben, Gesprächspartner vermittelt und aktuelle Materialien zur Verfügung gestellt hat. Durch die Mitarbeit an seinem Lehrstuhl bestand immer Raum für wissenschaftliche Diskussion, die zum Gelingen der Arbeit beigetragen hat. Dank gilt ebenso Herrn Prof. Dr. *Dieter Birk* für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens.

Weiterhin möchte ich mich beim Richter am Amtsgericht Herrn *Timm Fregin* bedanken. Durch zahlreiche Diskussionen weckte er bei mir den Entschluss, Rechtswissenschaft zu studieren. Weiterer Dank gilt dem Leiter der Rechtsabteilung der Hamburgischen Landesbank Herrn Dr. *Wolfgang Gößmann*, der mir in Praktika in den Semesterferien meines Studiums den Spaß an der praktischen Anwendung meiner theoretischen juristischen Kenntnisse zeigte. Nicht zuletzt gilt mein Dank Regierungsdirektorin Frau *Isabell Halla-Heißen*, die mir den Weg zu meinen ersten Veröffentlichungen ebnete.

Darüber hinaus gilt besonderer Dank meiner Schwester *Wiebke* und ihrem Freund *Jens* für die tatkräftige Unterstützung beim Korrekturlesen der Arbeit. Ihre Geduld hat maßgeblich die Beendigung der Arbeit gefördert.

Besonders herzlicher Dank gilt meinen Eltern *Christa und Ulrich Kirchhoff* und meiner lieben Frau *Saskia*. Sie haben durch ihr Verständnis und ihre Aufmunterung immer wieder zum Fertigstellen der Arbeit beigetragen. Ohne die finanzielle Unterstützung meiner Eltern wäre mir die Erstellung der Arbeit nicht möglich gewesen.

Münster, den 10. Juli 2002

Thomas Kirchhoff





# Inhaltsübersicht

Seite

Widmung .....	V
Vorwort .....	VII
Inhaltsverzeichnis .....	XI
Abkürzungsverzeichnis .....	XXI
<b>1. Teil: Einleitung .....</b>	<b>1</b>
A. Präferenzzonen .....	1
B. Ursprungsregeln .....	4
C. Problemaufriss .....	4
D. Gang der Untersuchung .....	7
<b>2. Teil: Systematik der Präferenzregelungen .....</b>	<b>9</b>
A. Vereinbarkeit der Präferenzregelungen mit dem GATT/WTO .....	9
B. Der präferenzberechtigte Warenkreis .....	14
C. Präferenzsysteme .....	15
D. Erwerb und Erhaltung der Ursprungseigenschaft .....	16
E. Der Nachweis der Präferenzberechtigung .....	57
<b>3. Teil: Vertrauensschutz der EG-Einführer im präferentiellen Warenverkehr .....</b>	<b>117</b>
A. Vertrauensschutz im Rahmen der Nacherhebung .....	117
B. Vertrauensschutz im Rahmen von Erlass und Erstattung .....	197
<b>4. Teil: Zusammenfassung und Ergebnisse .....</b>	<b>213</b>

<b>Übersicht über die Präferenzregelungen .....</b>	<b>221</b>
AKP.....	221
Andorra.....	221
APS (Entwicklungsländer).....	221
Dänemark / Färöer.....	222
EFTA.....	222
Ehemalige jugoslawische Republiken.....	222
Europäischer Wirtschaftsraum (EWR).....	223
Mexiko.....	223
Mittelmeerländer .....	223
Mittel- und Osteuropäische Länder (MOEL) / Baltische Staaten .....	225
San Marino .....	227
Südafrika .....	227
Türkei .....	228
ÜLG.....	228
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>229</b>

# Inhaltsverzeichnis

Seite

Widmung .....	V
Vorwort .....	VII
Inhaltsübersicht.....	IX
Abkürzungsverzeichnis .....	XXI

## **1. Teil: Einleitung..... 1**

<b>A. Präferenzonen.....</b>	<b>1</b>
<b>B. Ursprungsregeln.....</b>	<b>4</b>
<b>C. Problemaufriss .....</b>	<b>4</b>
<b>D. Gang der Untersuchung .....</b>	<b>7</b>

## **2. Teil: Systematik der Präferenzregelungen ..... 9**

<b>A. Vereinbarkeit der Präferenzregelungen mit dem GATT/WTO.....</b>	<b>9</b>
I. Bindung der EG an das GATT/WTO-Abkommen .....	9
II. Meistbegünstigungsprinzip .....	10
III. Ausnahmen vom Meistbegünstigungsprinzip.....	10
1. Regionale Zusammenschlüsse.....	10
2. Allgemeine Zollpräferenzen.....	13
<b>B. Der präferenzberechtigter Warenkreis.....</b>	<b>14</b>
<b>C. Präferenzsysteme .....</b>	<b>15</b>
I. Freiverkehrsprinzip .....	15
II. Ursprungslandprinzip.....	16
<b>D. Erwerb und Erhaltung der Ursprungseigenschaft.....</b>	<b>16</b>
I. Allgemeines .....	16

1.	Abgrenzung präferentielle / nichtpräferentielle Ursprungsregeln .....	16
2.	Der Grundsatz der strengen Relativität .....	18
3.	Völkerrechtliche Vorgaben für Ursprungsregeln.....	19
II.	Der natürliche Ursprung .....	21
III.	Der Ursprung bei arbeitsteilig hergestellten Erzeugnissen.....	23
1.	Allgemeines.....	23
a)	Arbeitsteilige Produktion.....	23
b)	Assimilation.....	24
2.	Be- oder Verarbeitung .....	24
3.	Ausreichende Be- und Verarbeitung in den älteren Ursprungsregeln .....	24
a)	Basisregel des Positionswechsels .....	25
b)	Ergänzende Listenregeln.....	25
4.	Ausreichende Be- und Verarbeitung in den neueren Ursprungsprotokollen.....	26
5.	Toleranzregeln .....	28
a)	Grundsatz.....	28
b)	Ausnahmen .....	29
aa)	Wertklauseln.....	29
bb)	Textilien und Bekleidung .....	29
6.	Minimalbehandlung.....	30
a)	Definition.....	30
b)	Auslegungsprobleme bei der Minimalbehandlung.....	31
aa)	Der Einsatz von Maschinen, Geräten oder Apparaten... ..	31
bb)	Manuelle Be- oder Verarbeitungen .....	32
cc)	Abschließender oder beispielhafter Charakter der genannten Minimalbehandlungen.....	32
c)	Der Grundsatz der Gesamtbetrachtung.....	33
7.	Neutrale Elemente .....	35
IV.	Sonderfälle bei der Ursprungsbestimmung.....	35
1.	Territorialitätsprinzip.....	35
a)	Der Grundsatz der territorialen Kontinuität.....	35
b)	Ausnahmen vom Grundsatz der territorialen Kontinuität .....	36
aa)	Die Wiedereinfuhr von Waren im unveränderten Zustand.....	36
bb)	Die Wiedereinfuhr von Waren nach Be- oder Verarbeitungen im Drittland.....	37
cc)	Einzelheiten bei der Prüfung der zweiten Ausnahme ....	39

(1) Verhältnis der 10-Prozent-Klausel zur Listenregel .....	39
(2) Assimilation .....	39
2. Kumulationsregeln .....	40
a) Allgemeines .....	40
b) Volle und eingeschränkte Kumulation .....	40
c) Weitere Ausformungen der Kumulation .....	42
aa) Einseitige Kumulierung .....	42
bb) Bilaterale Kumulierung .....	42
cc) Multilaterale und diagonale Kumulierung .....	43
dd) Paneuropäische Kumulierung .....	44
ee) Probleme bei Auslegung und Anwendung der paneuropäischen Kumulierung .....	47
(1) Mitverwendung von Ursprungsmaterialien des paneuropäischen Raums .....	47
(2) Warenverkehr mit der Türkei .....	48
(3) Umsetzung der paneuropäischen Kumulierungsregeln .....	50
3. Warenezusammenstellungen .....	50
a) Allgemeines .....	50
b) Maßgebende Einheit .....	51
c) Warenezusammenstellungen, die in eine einzelne Position im HS eingereiht werden .....	52
aa) Warenezusammenstellungen, für die eine spezielle Position im HS besteht .....	52
bb) Warenezusammenstellungen i.S.d. AV 3 zum HS .....	53
4. Zubehör, Ersatzteile und Werkzeuge .....	54
5. Umschließungen .....	56
<b>E. Der Nachweis der Präferenzberechtigung .....</b>	<b>57</b>
I. Allgemeines .....	57
II. Anerkennung der zuständigen Behörden .....	58
1. Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten der Präferenzpartner .....	58
2. Verletzung der Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten .....	58
3. Ausstellung von Präferenznachweisen durch eine nicht mitgeteilte Behörde .....	59
4. Fazit .....	61
III. Formen von Präferenznachweisen .....	62
1. Allgemeines .....	62
2. Ursprungszeugnisse .....	62

3.	Ursprungserklärungen / Formblatt EUR.2 .....	64
4.	Befreiungen .....	66
IV.	Ausstellung von Präferenznachweisen .....	67
1.	Verfahren bei der Ausstellung von Ursprungszeugnissen .....	67
a)	Regelverfahren .....	67
b)	Erleichterungen bei der Antragstellung .....	69
c)	Die nachträgliche Ausstellung von Präferenznachweisen .....	70
d)	Die Ausstellung von Duplikaten .....	71
e)	Die Ausstellung von Ersatzpräferenznachweisen .....	72
2.	Anerkennung von Vorlieferungen .....	72
a)	Lieferantenerklärungen innerhalb der EG .....	72
b)	Lieferantenerklärungen im EWR .....	75
c)	Lieferantenerklärungen in sonstigen Präferenzsystemen .....	75
3.	Draw-back-Verbot .....	76
a)	Definition und Grundsatz .....	76
b)	Zweck des Draw-back-Verbots .....	76
c)	Einzelheiten .....	77
aa)	Wahlrecht .....	77
bb)	Nachweispflicht .....	77
cc)	Andere Nichterhebungsverfahren .....	78
dd)	Abgaben zollgleicher Wirkung .....	78
ee)	Umschließungen und Zusatzteile .....	79
d)	Ausnahmen .....	79
aa)	Nichtabkommenswaren .....	79
bb)	Pauschale Zollsätze .....	80
cc)	Ausfuhrerstattungen .....	80
dd)	Vormaterialien aus dem zollrechtlich freien Verkehr einer anderen Vertragspartei .....	80
e)	Warenverkehr mit der Türkei .....	81
4.	Buchmäßige Trennung .....	82
a)	Identitätsprinzip .....	82
b)	Verfahren der buchmäßigen Trennung .....	82
c)	Erfordernis einer ausdrücklichen Ermächtigung zur buchmäßigen Trennung .....	83
5.	Sanktionen .....	84
V.	Vorlage und Anerkennung von Präferenznachweisen .....	85
1.	Verfahren bei der präferenzberechtigten Einfuhr .....	85
a)	Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr .....	85
aa)	Ordnungsgemäße Überführung als Voraussetzung der Präferenzbehandlung .....	85

bb)	Verfahren der ordnungsgemäßen Überführung.....	86
b)	Zollkontingente und Zollplafonds .....	87
aa)	Definition .....	87
bb)	Bedeutung .....	88
cc)	Referenzmengen.....	89
dd)	Verwaltung .....	89
(1)	Das Anrechnungsverfahren für Zollplafonds und im Windhundverfahren verwaltete Zollkontingente .....	89
(2)	Das Anrechnungsverfahren für im Lizenzverfahren verwaltete Zollkontingente .....	91
(3)	Nationale Quoten.....	92
2.	Wirkung vorgelegter Nachweise .....	93
a)	Rechtscharakter der Vorlage von Präferenznachweisen .....	93
aa)	Vorlage von Präferenznachweisen ist materiell- rechtliche Voraussetzung.....	93
bb)	Vorlage von Präferenznachweisen ist formell- rechtliche Voraussetzung.....	94
cc)	Stellungnahme.....	94
b)	Tatsächliche Bindungswirkung.....	97
c)	Ausnahmen der tatsächlichen Bindungswirkung.....	98
3.	Die administrative Zusammenarbeit .....	100
a)	Allgemeines .....	100
b)	Das Verfahren zur Überprüfung vorgelegter Nachweise.....	101
aa)	Anlass und Zulässigkeit von Nachprüfungsersuchen ..	101
bb)	Begründete Zweifel.....	102
cc)	Einleitung des Nachprüfungsverfahrens .....	103
dd)	Nachprüfungen im Ausfuhrland.....	104
ee)	Mitteilung des Ergebnisses der Nachprüfung .....	105
c)	Die Rechtswirkung der übermittelten Prüfungsentscheidung.....	106
d)	Spontanmitteilungen .....	108
4.	Vorlagefrist .....	109
a)	Grundsatz .....	109
b)	Erleichterungen.....	110
5.	Unmittelbare Beförderung.....	111
a)	Grundsatz .....	111
b)	Ausnahme .....	114

<b>3. Teil: Vertrauensschutz der EG-Einführer im präferentiellen Warenverkehr .....</b>	<b>117</b>
<b>A. Vertrauensschutz im Rahmen der Nacherhebung.....</b>	<b>117</b>
I. Allgemeines .....	117
II. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 220 Abs. 2 ZK i.V.m. Art. 217 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. b) ZK.....	118
1. Ursprungsauskünfte mit Bindungswirkung.....	119
2. Reichweite der Bindungswirkung von Ursprungsauskünften nach Art. 12 ZK.....	120
3. Ungültigwerden von Ursprungsauskünften nach Art. 12 ZK.....	121
a) Vertrauensschutz bei der Änderung von Auslegungsmitteln .....	122
b) Vertrauensschutz bei Widerruf / Änderung der Auskunft.....	123
c) Vertrauensschutz bei Änderungen der Ursprungsregeln .....	124
4. Rücknahme von Ursprungsauskünften nach Art. 12 ZK .....	126
5. Festlegung eines geringeren als des gesetzlich geschuldeten Abgabebetrages durch die Ursprungsauskunft nach Art. 12 ZK.....	127
6. Fazit.....	128
III. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 220 Abs. 2 ZK i.V.m. Art. 217 Abs. 1 Unterabs. 3 ZK .....	130
1. Verjährung nach Art. 221 Abs. 3 ZK alter Fassung.....	130
2. Verjährung nach Art. 221 Abs. 3 und 4 ZK neuer Fassung.....	131
3. Fazit.....	132
IV. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK.....	133
1. Entscheidung .....	134
2. Ungültigerklärung allgemeiner Vorschriften.....	134
a) Ungültigerklärung allgemeiner Vorschriften des Gemeinschaftsrechts .....	134
aa) Allgemeine Vorschriften des Gemeinschaftsrechts.....	134
bb) Ungültigerklärung .....	135
(1) Nichtigkeitsklage.....	136
(2) Vorabentscheidungsverfahren .....	137
b) Allgemeine Vorschriften des deutschen Rechts.....	138
3. Gutgläubigkeit des Zollschuldners.....	138
a) Gutgläubigkeit ist Voraussetzung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK.....	138



b) Gutgläubigkeit ist keine Voraussetzung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK.....	139
c) Stellungnahme.....	139
4. Fazit.....	142
V. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK alter Fassung .....	142
1. Allgemeines.....	143
2. Irrtum der zuständigen Behörde.....	144
a) Zuständige Behörde.....	144
b) Irrtum.....	147
c) Kausalität zwischen schutzwürdigem Vertrauen und Irrtum.....	147
aa) Abgrenzung aktiver / passiver Irrtum.....	147
bb) Kausalität zwischen schutzwürdigem Vertrauen und Irrtum bei Rechtsirrtümern.....	149
cc) Kausalität zwischen schutzwürdigem Vertrauen und Irrtum bei drittländischen Behörden.....	150
(1) Feststellungen des EuGH aus der „Faroe Seafood“-Entscheidung.....	150
(2) Rechtsirrtümer der drittländischen Behörde.....	151
(3) Tatsachenirrtümer drittländischer Behörden.....	152
(a) Die Rechtsprechung des EuGH.....	152
(b) Die Entscheidungspraxis der Kommission.....	153
3. Gutgläubigkeit des Zollschuldners.....	155
a) Art des Irrtums.....	155
b) Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers.....	157
c) Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers.....	159
4. Einhaltung aller geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung.....	163
5. Der Nachweis der Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F.....	164
a) Sachverhaltsermittlung im Drittland.....	164
b) Darlegung von Rechtsirrtümern der drittländischen Behörde.....	165
c) Darlegung der Echtheit und Richtigkeit von Präferenznachweisen.....	166
d) Praktische Probleme bei der Darlegung.....	167
e) Verteilung der Feststellungslast.....	169
6. Fazit.....	170

VI. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK neuer Fassung.....	171
1. Die Entstehungsgeschichte.....	171
a) Verkürzung der Nacherhebungsfrist und Anerkennung besonderer Umstände.....	171
b) Feststellung einer Zollschuld mit späterer buchmäßiger Erfassung .....	172
c) Vertrauensschutz bei Fehlverhalten drittländischer Behörden, das nicht dem Abgabenschuldner zuzurechnen ist.....	173
d) Ratsbeschluss mit Aufforderung an die Kommission.....	173
e) Mitteilung der Kommission über die Verwaltung der Zollpräferenzregelungen.....	173
f) Buchmäßige Erfassung eines geschätzten Abgabebetrages.....	174
g) Arbeitspapier der Europäischen Kommission zum Guten Glaubensschutz .....	175
h) Verstoß der deutschen Zollverwaltung zur Änderung der ZK-DVO .....	176
i) Aufforderungen des Rates und des Europäischen Parlaments an die Kommission zur Erarbeitung einer Problemlösung .....	177
j) Vorschläge der Mitgliedstaaten im Rat.....	177
aa) Vertrauensschutz beim Nachweis des Einführers der vollständigen und richtigen Antragstellung .....	177
bb) Vertrauensschutz, soweit keine Warnhinweise im Amtsblatt.....	178
cc) Vertrauensschutz bei „zumutbaren Schritten“ des Einführers.....	178
k) Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses zur Änderung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK.....	178
l) Vorschlag des Europäischen Parlaments.....	179
m) Veränderter Vorschlag der Kommission .....	179
n) Veränderter Vorschlag des Vertrauensschutzes bei „zumutbaren Schritten“.....	180
o) Vermittelnder Vorschlag des Rates .....	181
p) Erneuter Vorschlag der Kommission .....	182
q) Erneuter Vorschlag des Rates.....	182
r) Bemühungen der Ratspräsidentschaft.....	183
2. Die Neuregelung.....	184
a) Die Grundregel .....	184

b)	Irrtümer und deren Erkennbarkeit bei der Ausstellung von Präferenznachweisen .....	185
aa)	Verteilung der Darlegungs- und Feststellungslast.....	185
bb)	Unbestimmte Rechtsbegriffe.....	187
(1)	Administrative Zusammenarbeit .....	187
(2)	Ursprungserklärungen .....	188
c)	Gutgläubigkeit des Zollschuldners .....	189
aa)	Verteilung der Darlegungs- und Feststellungslast.....	190
bb)	Gebotene Sorgfalt .....	190
3.	Fazit .....	191
VII.	Vertrauensschutz in Fällen höherer Gewalt .....	193
1.	Nachlässige Durchführung der Nachprüfung durch das Ausfuhrland .....	193
2.	Keine Überprüfung des Warenursprungs bei der Ausstellung von Präferenznachweisen .....	194
3.	Fazit .....	195
<b>B.</b>	<b>Vertrauensschutz im Rahmen von Erlass und Erstattung.....</b>	<b>197</b>
I.	Allgemeines .....	197
II.	Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 236 Abs. 1 ZK.....	197
III.	Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO .....	198
1.	Umstände .....	199
a)	Allgemeines .....	199
b)	Verhältnis zu Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK .....	199
c)	Fehlerhafte Präferenznachweise .....	201
d)	Fehlverhalten der Kommission / der drittländischen Behörden.....	202
aa)	„Hilton-Beef“-Entscheidungen .....	202
bb)	„Türkische Farbfernsehgeräte“-Entscheidung .....	204
e)	Weitere Einzelfälle im präferentiellen Warenverkehr.....	207
2.	Betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit .....	208
3.	Fazit .....	210
<b>4. Teil:</b>	<b>Zusammenfassung und Ergebnisse .....</b>	<b>213</b>

<b>Übersicht über die Präferenzregelungen .....</b>	<b>221</b>
AKP .....	221
Andorra .....	221
APS (Entwicklungsländer).....	221
Dänemark / Färöer.....	222
EFTA .....	222
Ehemalige jugoslawische Republiken .....	222
Europäischer Wirtschaftsraum (EWR).....	223
Mexiko .....	223
Mittelmeerländer .....	223
Mittel- und Osteuropäische Länder (MOEL) / Baltische Staaten.....	225
San Marino .....	227
Südafrika .....	227
Türkei .....	228
ÜLG.....	228
 <b>Literaturverzeichnis.....</b>	 <b>229</b>

## Abkürzungsverzeichnis

a.A.	andere Ansicht
ABl. EG	Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften
a.E.	am Ende
a.F.	alte Fassung
Abs.	Absatz
AKP(-Staaten)	Staaten des afrikanischen, karibischen und pazifischen Raums
Alt.	Alternative
AO	Abgabenordnung
APS	Allgemeines Präferenzsystem zur Förderung der Einfuhren aus Entwicklungsländern
Art.	Artikel
ASEAN	Vereinigung Südostasiatischer Staaten (Association of South East Asian Nations)
Aufl.	Auflage
AV	Allgemeine(n) Vorschrift
AW-Prax	Außenwirtschaftliche Praxis (Zeitschrift)
Begr.	Begründer
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BFH / NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (Zeitschrift)
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BMF	Bundesministerium der Finanzen
Buchst.	Buchstabe
BStBl.	Bundessteuerblatt (Zeitschrift)
BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa, ungefähr
CACM	Gemeinsamer Zentralamerikanischer Markt (Central American Common Market)
CEFTA	Freihandelszone der Mittel- und Osteuropäischen Staaten (Central European Free Trade Agreement)
CMLR	Common Market Law Review (Zeitschrift)
ddZ	der deutsche Zollbeamte (Zeitschrift)
DGebrZT	Deutscher Gebrauchs-Zolltarif

d.h.	das heißt
etc.	und so weiter (et cetera)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
EFTA	Europäische Freihandelszone (European Free Trade Association)
EG	Europäische Gemeinschaft(en)
EGKS	Europäische Gemeinschaft für Kohle und Stahl
EGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft
EU	Europäische Union
EuG	Gericht Erster Instanz der Europäischen Gemeinschaften
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EuZW	Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht (Zeitschrift)
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
EWGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
f.	(und) folgende (Seite)
ff.	(und) folgende (Seiten)
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
GATT 1947	Allgemeines Zoll- und Handelsabkommen (General Agreement on Tariffs and Trade)
GATT 1994	Allgemeines Zoll- und Handelsabkommen in der Fassung des Übereinkommens zur Gründung der Welthandelsorganisation (WTO))
gem.	gemäß
GG	Grundgesetz
ggfs.	gegebenenfalls
GZT	Gemeinsamer Zolltarif
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
Hrsg.	Herausgeber
HS	Harmonisiertes System für die Bezeichnung und Codierung von Waren des internationalen Handels (Harmonized Commodity Description and Coding System)
HZA	Hauptzollamt
i.d.R.	in der Regel

IHK	Industrie- und Handelskammer
Int. T.L.R.	International Trade Law & Regulation (Zeitschrift)
i.S.d.	im Sinne des/der
i.V.m.	in Verbindung mit
Kap.	Kapitel
KN	Kombinierte Nomenklatur
LT-Certificate	Long-term Certificate
Mercosur	Wirtschaftsabkommen in Südamerika zwischen Argentinien, Brasilien, Paraguay und Uruguay sowie Chile als assoziiertes Mitglied (Mercado Comun del Cono Sur)
MOEL	Mittel- und Osteuropäische Länder
NAFTA	Nordamerikanische Freihandelszone (North American Free Trade Agreement)
n.F.	neue Fassung
Nr.	Nummer
Prot.	Protokoll
RGBl.	Reichsgesetzblatt
RIW / AWD	Recht der Internationalen Wirtschaft / Außenwirtschaftsdienst des Betriebsberaters (Zeitschrift)
Rn.	Randnummer
Rs.	Rechtssache
RZZ	Rat für Zusammenarbeit auf dem Gebiet des Zollwesens (Brüsseler Zollrat)
s.	siehe
S.	Seite
Slg.	Sammlung
sog.	sogenannt(e)
StGB	Strafgesetzbuch
TARIC	Integrierter gemeinschaftlicher Zolltarif
u.a.	und andere
Unterabs.	Unterabsatz
ÜLG	Überseeische Länder und Gebiete
USA	Vereinigte Staaten von Amerika (United States of America)
usw.	und so weiter
u.U.	unter Umständen
v.	vom
vgl.	vergleiche

VO	Verordnung
VSF	Vorschriftensammlung der Bundesfinanzverwaltung
VwGH	Verwaltungsgerichtshof
VwVfG	Verwaltungsverfahrensgesetz
WCO / WZO	Weltzollorganisation (World Customs Organization)
WTO	Welthandelsorganisation (World Trade Organization)
z.B.	zum Beispiel
ZfZ	Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern (Zeitschrift)
ZK	Zollkodex
ZK-DVO	Zollkodex-Durchführungsverordnung
ZPO	Zivilprozessordnung



# 1. Teil:

## Einleitung

### A. Präferenzzonen

Große Teile des Ein- und Ausfuhrhandels der Europäischen Gemeinschaft (EG) werden mit Staaten durchgeführt, mit denen die EG Präferenzabkommen geschlossen hat. Bei diesen Präferenzabkommen handelt es sich um völkerrechtliche Verträge, in denen entweder einseitig oder gegenseitig Zollvergünstigungen für die Einfuhr von bestimmten Waren gewährt werden.<sup>1</sup> Neben diesen Präferenzabkommen gibt es auch eine Reihe von Präferenzregelungen, welche die EG einseitig erlassen hat. In diesen autonomen Regelungen gewährt die EG einer Vielzahl von Entwicklungsländern, einigen Republiken des ehemaligen Jugoslawien und den überseeischen Ländern und Gebieten der Mitgliedstaaten (ÜLG) Zollvergünstigungen.<sup>2</sup> Durch den Abschluss oder Erlass der Regelungen bilden die Partnerstaaten eine Integrationszone (Präferenzzone). Insgesamt bestehen zwischen der EG und ca. 200 Ländern und Gebieten Präferenzzonen.<sup>3</sup> Der Wert der Wareneinfuhren aus Präferenzpartnerstaaten in die EG bildet ca. 40-50 % des Wertes der Gesamtwareneinfuhren in die EG.<sup>4</sup> Der nichtpräferentielle Handel besteht dagegen überwiegend aus Wareneinfuhren aus den hochentwickelten Industriestaaten USA, Kanada, Australien, Neuseeland, Japan und Taiwan.<sup>5</sup>

1 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 95; Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (187); Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 32.

2 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 46; Wolfgang, AW-Prax 1995, S. 69 (69 f.); Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (187).

3 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 2; Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 1; Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 77 (77 f.).

4 Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (187).

5 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 2; Stobbe, ZfZ 1997, S. 38 (41); Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 77 (78); Die USA, Kanada, Mexiko haben sich ebenfalls zu einer Freihandelszone zusammen geschlossen, der Nordamerikanischen Freihandelszone (NAFTA). Sie bildet nach dem EWR den zweitgrößten Wirtschaftsraum der Welt. Zu den präferentiellen Ursprungsregeln im NAFTA, Pethke, RIW 1998, S. 128 ff; derselbe, ZfZ 1998, S. 153 ff., 192 ff.

Durch den Abschluss oder Erlass von Präferenzregelungen verfolgt die EG eine Reihe von wichtigen handels- und entwicklungspolitischen Zielen.<sup>6</sup> Ein Teil der Präferenzabkommen soll die wirtschaftlichen und politischen Beziehungen der EG mit ihren Nachbarstaaten fördern und festigen.<sup>7</sup> Um dieses Ziel zu erreichen, sehen die Präferenzabkommen teilweise die Errichtung einer Freihandelszone zwischen der EG und dem jeweiligen Präferenzpartnerstaat vor.<sup>8</sup> In einer Freihandelszone verpflichten sich die Präferenzpartner, die Zölle und sonstigen Handelsbeschränkungen untereinander abzuschaffen. Sie behalten jedoch ihren eigenen Zolltarif und ihre eigene Handelspolitik gegenüber Drittländern bei. Daher sind in einer Freihandelszone Ursprungsregeln erforderlich, um bei Wareneinfuhren die Waren mit Ursprung in dem anderen Land der Freihandelszone von denen aus Drittländern unterscheiden zu können. Auch müssen die Binnengrenzen zwischen den Präferenzpartnern aufrecht erhalten bleiben.<sup>9</sup>

Einige wenige Präferenzabkommen sehen auch die Errichtung einer Zollunion vor. Bei einer Zollunion findet eine stärkere Integration der Partnerstaaten als bei einer Freihandelszone statt. Die Mitglieder einer Zollunion verpflichten sich nicht nur, die Zölle und sonstigen Handelsbeschränkungen untereinander abzuschaffen, sondern auch einen einheitlichen Außenzoll gegenüber Drittländern anzuwenden. Durch den einheitlichen Außenzoll sind die Mitglieder der Zollunion gezwungen, eine einheitliche Zollpolitik gegenüber Drittstaaten zu betreiben.<sup>10</sup> Daher sind in einer Zollunion keine Ursprungsregeln erforderlich, um die Waren bestimmen zu können, die innerhalb der Zollunion frei bewegt werden können. Auch sind in einer Zollunion keine Binnengrenzen erforderlich, um die Einhaltung der Ursprungsregeln zu kontrollieren.<sup>11</sup>

Beide Formen der Integration führen zu einem Abbau der Kosten und des Aufwands der Wirtschaftsteilnehmer beim Transport und somit zur Stärkung des Handels und des Wirtschaftswachstums innerhalb der Präferenzzone. Durch ihre bisherige Handelspolitik hat sich die EG zum größten Handels-

6 Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (187); Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 80.

7 Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (187); Hilpold, Die EU im GATT/WTO-System, S. 42.

8 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 80.

9 EG-Kommission, Die Zollpolitik der Europäischen Union, S. 7.

10 Lux, AW-Prax 1996, S. 86 (87); Das GATT versteht unter einer Zollunion die Ersetzung von zwei oder mehr Zollgebieten durch ein einziges, Art. XXIV Abs. 8 Buchst. a) GATT.

11 EG-Kommission, Die Zollpolitik der Europäischen Union, S. 7.

block der Welt entwickelt. Rechnet man den innergemeinschaftlichen Handel nicht mit, so entfällt auf sie etwa ein Sechstel des Welthandels. Damit trägt sie einen größeren Beitrag zum Welthandel bei als ihre wichtigsten Konkurrenten – die USA und Japan.<sup>12</sup>

Ein Teil dieser Präferenzabkommen hat darüber hinaus das Ziel, einen Beitrag zur Vorbereitung dieser Partnerstaaten auf einen zukünftigen EU-Beitritt zu leisten.<sup>13</sup> Durch die Präferenzabkommen wird der Handel der Präferenzpartner mit der EG und die Wirtschaftskraft in diesen Staaten gestärkt. Auch basiert das System zum Nachweis der Voraussetzungen der präferentiellen Zollvergünstigungen anhand von Präferenznachweisen und die Kontrolle dieser Präferenznachweise auf einer engen Zusammenarbeit der Zollverwaltungen der Präferenzpartner. Die Zollverwaltungen der Präferenzpartner werden somit schon auf die Zusammenarbeit der Zollverwaltungen innerhalb der EG trainiert. Zu den Beitrittskandidaten gehören die Mittelmeerländer Zypern, Malta sowie die Türkei, die ehemalige jugoslawische Republik Slowenien, die mittel- und osteuropäischen Staaten (MOEL) Polen, die Tschechische und Slowakische Republik, Ungarn, Rumänien und Bulgarien sowie die baltischen Staaten Estland, Lettland und Litauen.<sup>14</sup>

Ein anderer Teil der Präferenzregelungen dient dagegen hauptsächlich entwicklungspolitischen Zielen.<sup>15</sup> Diese Präferenzregelungen sollen nicht nur den Handel zwischen der EG und den anderen Präferenzparteien fördern, sondern vor allem zu einem schrittweisen, harmonischen und lang anhaltenden sozialen und wirtschaftlichen Fortschritt in den jeweiligen Präferenzpartnerstaaten der EG führen.<sup>16</sup> Die EG bemüht sich daher, in diesen Ländern den Aufbau von Industrien mit einer hohen Fertigungstiefe zu unterstützen.<sup>17</sup> Diese Regelungen zeichnen sich dadurch aus, dass sie nur einseitige Zollgeständnisse enthalten. Während den Präferenzpartnerstaaten der Zugang zum Gemeinschaftsmarkt zu präferentiellen Zollsätzen ermöglicht

12 EG-Kommission, Die Zollpolitik der Europäischen Union, S. 12.

13 EG-Kommission, Die Zollpolitik der Europäischen Union, S. 13; Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (187); Hilpold, Die EU im GATT/WTO-System, S. 42.

14 EG-Kommission, Die Zollpolitik der Europäischen Union, S. 5; Wiedow in Erweiterung der Europäischen Union / Zusammenarbeit von Wirtschaft und Verwaltung / Entwicklung der Öko-/ Energiesteuern, S. 45 (45 f.).

15 EG-Kommission, Die Zollpolitik der Europäischen Union, S. 13; Schmidt, Die Ursprungsregeln in Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 80; Hilpold, Die EU im GATT/WTO-System, S. 42.

16 Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (187); Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 80.

17 Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (187).

wird, erhält die EG im Gegenzug keinen präferentiellen Zugang zu deren Märkten.<sup>18</sup> Zu diesen Präferenzregelungen gehören das Abkommen von Lomé, ein Teil der Abkommen mit den Mittelmeerländern und das Allgemeine Präferenzsystem (APS).<sup>19</sup>

## **B. Ursprungsregeln**

Um die präferentiellen Zollvergünstigungen auf die Wareneinfuhren anwenden zu können, sind in den meisten Präferenzregelungen der EG Ursprungsregeln enthalten. Diese Ursprungsregeln dienen als Unterscheidungsmittel, um die präferentiellen Zollvergünstigungen auf die Waren zu beschränken, die von dem jeweiligen Präferenzpartner stammen. Zum einen müssen sie definieren, wann die für die präferentielle Zollvergünstigung notwendige Verbindung der Waren zur nationalen Wirtschaft des jeweils anderen Präferenzpartners vorliegt.<sup>20</sup> Sie haben daher einen großen Einfluss auf das Handelsvolumen zwischen den Präferenzpartnern und auf das Wirtschaftswachstum innerhalb der Präferenzzone.<sup>21</sup> Zum anderen müssen sie bei der Einfuhr von Drittlandswaren in die Präferenzzone die Verlagerung von Handelsströmen durch den Präferenzpartner mit den geringeren Zollsätzen und damit ein Unterlaufen der Zölle für Drittlandswaren des Präferenzpartners mit den höheren Zollsätzen vermeiden.<sup>22</sup>

## **C. Problemaufriss**

Der Nachweis, dass die Ursprungsregeln der jeweiligen Präferenzzone eingehalten werden, wird von den Einführern der Waren durch sog. Ursprungsnachweise geführt. Diese werden im Regelverfahren durch die Behörden des begünstigten Ausfuhrlandes aufgrund der Angaben des Ausführers zum Warenursprung ausgestellt. Diese Ursprungsnachweise begleiten die Warensendungen bei der Einfuhr in die Gemeinschaft und führen zur Verzollung der

18 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 80; EG-Kommission, Die Zollpolitik der Europäischen Union, S. 13.

19 EG-Kommission, Die Zollpolitik der Europäischen Union, S. 13.

20 Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 32.

21 Prieß, Int. T.L.R. 1999, S. 66 (66); siehe auch Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 157 f.; 160 f.; 162 f.

22 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (773); Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (187); Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 32 f.; Die Ursprungsregeln sind ihrem rechtlichen Charakter nach also keine wirklich selbständigen Rechtsnormen, die eigenen Zwecken dienen, sondern technische Hilfsnormen, Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 34.

Waren zum günstigeren Präferenzzollsatz anstatt zum Drittlandszollsatz, soweit die übrigen Voraussetzungen der Präferenzgewährung gegeben sind.

Dieses System zum Nachweis des Präferenzursprungs versagte jedoch in den letzten Jahren in zahlreichen Fällen bei Wareneinfuhren in die Gemeinschaft. Bei Nachprüfungen stellte sich heraus, dass Tausende von Ursprungszeugnissen, die in Laos, Kambodscha<sup>23</sup> und insbesondere in Bangladesch<sup>24</sup> ausgestellt worden waren, inhaltlich falsch waren. Diese Ursprungsnachweise bescheinigten den Ursprung der Waren in den betreffenden Ländern, obwohl für die zugrundeliegenden Waren die Ursprungsregeln nicht eingehalten worden waren. Im Beispiel Bangladesch entstanden Fehler bei der Ausstellung von Ursprungsnachweisen einerseits durch falsche Angaben der Ausfühler im Antrag auf Ausstellung der Ursprungsnachweise, andererseits erfüllten aber auch die zuständigen Behörden in Bangladesch ihre Aufgaben nur mangelhaft. Obwohl die Textilindustrie in Bangladesch gar nicht in der Lage war, die Mengen an präferenzberechtigten Textilerzeugnissen zu produzieren, stellte die zuständige Behörde in Bangladesch für zahlreiche Ausfuhren von Textilerzeugnissen in die EG Ursprungszeugnisse nach Formblatt A aus. Hinzu kam, dass die Zahl der Anträge auf Ausstellung von Ursprungszeugnissen für Textilerzeugnisse rasant und völlig unbegründet anstieg. Auch gelten Textilerzeugnisse für die EG als empfindliche Waren, deren Industrie in der EG für die Konkurrenz des Weltmarktes besonders anfällig ist und daher durch die EG besonders geschützt wird. Als eines der am wenigsten fortgeschrittenen Entwicklungsländer enthielt die Präferenzregelung der EG zugunsten Bangladeschs aber keine mengenmäßigen Einfuhrbeschränkungen für präferenzberechtigte Textilerzeugnisse mit Ursprung in Bangladesch. Die zuständige Behörde in Bangladesch hätte somit eigentlich erkennen müssen, dass die Angaben der Ausfühler in den Anträgen falsch waren. Trotzdem stellte sie weiter Ursprungszeugnisse für Textilerzeugnisse auf Grundlage der Angaben der Ausfühler aus. Erst als der rasante Anstieg angeblich präferenzberechtigter Textileinfuhren aus Bangladesch der EG-Kommission auffiel, und sie eine Ermittlungsmision nach Bangladesch schickte, widerrief die zuständige Behörde Bangladeschs über 90 Prozent der von ihr ausgestellten Ursprungszeugnisse. Die Folge waren Zollnachforderungen an die EG-Einführer der Textilerzeugnisse. Die EG-Einführer versuchten sich gegen diese Zollnachforderungen in Gerichtsprozessen zu wehren.

23 Derks, AW-Prax 1998, S. 132 (132 ff.).

24 Derks, AW-Prax 1998, S. 315 (315 ff.).

Für die EG-Einführer sprach in diesen Gerichtsprozessen, dass sie sich bei der Kalkulation ihrer Einfuhrgeschäfte auf die Richtigkeit der Präferenznachweise verlassen hatten. Durch das nachträgliche Ungültigwerden der Ursprungszeugnisse standen sie oft zwei oder drei Jahre nach Abwicklung der Einfuhrgeschäfte Zollnachforderungen gegenüber, die sie teilweise in ihrer Existenz bedrohten. Die Durchsetzung von Schadensersatzansprüchen gegen die Ausfühler gestaltete sich in der Praxis schwierig. Auch die Weitergabe der Verluste an die EG-Käufer war regelmäßig aufgrund des schon erfolgten Verkaufs der Textilerzeugnisse nicht möglich und die Vielzahl der widerrufenen Ursprungszeugnisse sprach dafür, dass das gesamte System der Zollpräferenzen gegenüber Bangladesch nicht funktionierte. Für das ordnungsgemäße Funktionieren ihrer Präferenzsysteme ist aber die EG verantwortlich. Darüber hinaus war die zuständige Behörde Bangladeschs nicht verpflichtet, den Widerruf der Ursprungszeugnisse gegenüber den EG-Einführern zu begründen. Die EG-Einführer hatten daher kaum Möglichkeiten, sich gegen die Zollnachforderungen zu wehren. Hinzu kam, dass die Behörde in Bangladesch aufgrund des massiven Drucks der EG-Kommission auch Ursprungszeugnisse widerrufen hatte, die auf vollständigen und richtigen Angaben der Ausfühler beruhten und somit nicht falsch waren.

Dem stand das Interesse der EG am Schutz ihrer Eigenmittel und an der Funktionsfähigkeit ihrer Präferenzsysteme gegenüber. Der Missbrauch der Präferenzregelungen minderte das gemeinschaftliche Zollaufkommen, das zu den wichtigen Einnahmequellen der EG gehört. Auch verlangte das Gebot der Wettbewerbsgleichheit die Nachforderung der Zölle. Denn grundsätzlich sollen die Einfuhrabgaben gegenüber jedem Einführer in der EG gleich hoch sein. Ein Absehen von Nacherhebung der gesetzlich geschuldeten Einfuhrabgaben gegenüber einem Einführer hat aber immer eine Ungleichbehandlung der übrigen Einführer zur Folge. Daher muss das Absehen von Nacherhebung auf die gesetzlich geregelten Fälle beschränkt bleiben. Die EG-Kommission lehnte aus diesen Gründen jegliche Berufung der EG-Einführer auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit oder auf höhere Gewalt ab. Der Widerruf von Präferenznachweisen gehöre zum normalen Geschäftsrisiko der Einführer.

Die Richter an den Finanzgerichten entschieden in den Gerichtsprozessen zu Lasten der EG-Einführer. Damit war die Einfuhr von präferenzbegünstigten Waren auf einer gesicherten Kalkulationsgrundlage für die europäischen Einführer praktisch nicht mehr möglich. Dies galt auch dann, wenn sie alles getan hatten, um sicherzustellen, dass die Ursprungsnachweise in den präferenzberechtigten Ländern ordnungsgemäß ausgestellt wurden. Sie konnten

sich nie sicher sein, ob die Ursprungszeugnisse wirklich ordnungsgemäß ausgestellt worden waren und ob sie bei späteren Prüfungen ihrer Unterlagen durch die Zollbehörden anerkannt würden. Die Einführer mussten für jegliche Fehler der Ausfühler und der ausstellenden Behörden in den präferenzberechtigten Ländern eintreten. Sie mussten immer mit dem Risiko leben, nachträglich mit hohen Zollnachforderungen konfrontiert und ggfs. sogar wegen Steuerverkürzung strafrechtlich angeklagt zu werden. Die Forderung der Einführer nach mehr Vertrauensschutz bei der Ausstellung von fehlerhaften Präferenznachweisen und die Bemühungen der Mitgliedstaaten in diese Richtung führten dann zu einer Änderung der Vorschriften über die Nacherhebung. Diese Änderung ist am 19. Dezember 2000 in Kraft getreten.

## **D. Gang der Untersuchung**

Die nachfolgende Arbeit soll die Risiken der EG-Einführer im präferentiellen Warenverkehr und die Fälle darstellen, in denen den EG-Einführern Vertrauensschutz gewährt wird. Dazu soll in einem ersten Teil die Systematik der Präferenzregelungen der EG erläutert werden. In einem zweiten Teil soll der Vertrauensschutz der EG-Einführer in die Präferenzberechtigung von Wareneinfuhren nach der alten und der neuen Gesetzeslage beleuchtet werden. In diesem Teil soll insbesondere die Neuregelung kritisch geprüft und bewertet werden sowie versucht werden, Fragen bei der Auslegung von unbestimmten Rechtsbegriffen im Rahmen der Neuregelung zu lösen. Die Arbeit endet mit einer Zusammenfassung der Ergebnisse.





## 2. Teil:

### Systematik der Präferenzregelungen

#### A. Vereinbarkeit der Präferenzregelungen mit dem GATT/WTO

##### I. Bindung der EG an das GATT/WTO-Abkommen

Durch die Gewährung von Zollpräferenzen kommt die EG an sich in Konflikt mit ihren völkerrechtlichen Verpflichtungen aus dem GATT/WTO-Abkommen. So waren schon die einzelnen Mitgliedstaaten der EG vor Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (EWG / heute EG) Vertragsparteien des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommen (General Agreement on Tariffs and Trade (GATT 1947))<sup>25</sup>. Nach ihrer Gründung ist die EWG dann zwar nicht selbst Vertragspartei des GATT geworden, ist aber nach Art. 133 i.V.m. 307 EGV<sup>26</sup> in die Rechte und Pflichten ihrer Mitgliedstaaten aus diesem Abkommen eingetreten. Auch nimmt sie seitdem an den Aktivitäten des GATT teil.<sup>27</sup> Der EuGH hat daher in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass die EWG (EG) an die Bestimmungen des GATT 1947-Vertrages gebunden sei, soweit sie aufgrund des EWG-Vertrages früher von den Mitgliedstaaten im Anwendungsbereich des GATT ausgeübte Befugnisse übernommen hätte.<sup>28</sup> Inzwischen haben sowohl die Mitgliedstaaten als auch die EG das Übereinkommen zur Errichtung der Welthandelsorganisation (WTO)<sup>29</sup> unterzeichnet, dessen Bestandteil auch die

25 BGBl. 1951 II S. 173; BGBl. 1957 II S. 621; BGBl. 1967 II S. 2007.

26 In der Fassung des Amsterdamer Vertrages vom 2.10.1997, BGBl. 1998 II S. 387, ber. BGBl. 1999 II S. 419.

27 Lux in Gemeinschaftszollrecht, S. 205 (210); Bachmann, ZfZ 1989, S. 12 (14); zur GATT-Konformität der EWG: Hilpold, Die EU im GATT/WTO-System, S. 15 ff.

28 EuGH v. 12.12.1972 – Rs. 21-24/72, International Fruit Company u.a Slg. 1972, S. 1219 (1221, Rn. 14 ff.); v. 19.11.1975 – Rs. 38/75, Nederlandse Spoorwegen, Slg. 1975, S. 1439 (1441, Rn. Rn. 15 f.); v. 16. 3.1983 – Rs. 267 bis 269/81, Amministrazione delle finanze dello Stato / SPI und SAMI, Slg. 1983, S. 801 (804, Rn. 17); v. 22. 6.1989 – Rs. 70/87, Fediol, Slg. 1989, S. 1781 (1826, Rn. 19 ff.).

29 Übereinkommen zur Errichtung der Welthandelsorganisation (WTO), ABl. EG 1994 Nr. L 336, S. 1 = BGBl. 1994 II S. 1625.

Bestimmungen des GATT 1947-Vertrages sind.<sup>30</sup> Insofern ist die EG inzwischen als Mitglied der WTO an die Bestimmungen des GATT gebunden.<sup>31</sup>

## II. Meistbegünstigungsprinzip

In Art. I GATT ist die Pflicht zur Meistbegünstigung geregelt. Danach müssen alle Zollvorteile, die ein Mitglied der WTO einem anderen einräumt, grundsätzlich auch allen anderen Mitgliedern eingeräumt werden.<sup>32</sup> Durch diese Klausel sollen Erfolge bei der Liberalisierung des Handels zwischen zwei Mitgliedern der WTO (bilaterale Ebene) auch auf die übrigen Mitglieder (multilaterale Ebene) ausgedehnt werden. Die bisherigen Erfolge der Mitglieder der WTO sollen bei der Liberalisierung des Welthandels abgesichert werden.<sup>33</sup> Durch die Präferenzregelungen der EG erhalten jedoch nur einige Mitglieder der WTO präferentielle Zollvorteile für ihre Wareneinfuhren. Darüber hinaus variieren die präferentiellen Zollvorteile in den verschiedenen Präferenzregelungen. Daher verstoßen die Präferenzregelungen der EG an sich gegen das Meistbegünstigungsgebot.

## III. Ausnahmen vom Meistbegünstigungsprinzip

### 1. Regionale Zusammenschlüsse

Die GATT/WTO-Bestimmungen lassen jedoch Ausnahmen vom Meistbegünstigungsgebot zu.<sup>34</sup> Eine dieser Ausnahmen besteht für Freihandelszonen und Zollunionen, die von Mitgliedern der WTO untereinander abgeschlossen werden. Bei der Bildung einer Zollunion oder Freihandelszone müssen jedoch gewisse materielle Voraussetzungen<sup>35</sup> erfüllt werden, die sich aus Art. XXIV Abs. 4 und Abs. 8 GATT herleiten lassen: Die Zollunion oder Freihandelszone

- (1) muss die Beseitigung von Zöllen und beschränkenden Handelsvorschriften zum Ziel haben,

30 Durch den Abschluss des Übereinkommens zur Errichtung der Welthandelsorganisation (WTO) wurden die Regeln des GATT 1947 teilweise ergänzt und modifiziert (GATT 1994).

31 Bourgeois in Groeben/Thiesing/Ehlermann, Art. 113, Rn. 172.

32 Im Juli 2001 hatte die WTO 142 Mitglieder. China, die neuntgrößte Exportnation der Welt, wird wahrscheinlich im November 2001 der WTO beitreten; Quelle WTO.

33 Bachmann, ZfZ 1989, S. 12 (14).

34 Eine Aufzählung aller Ausnahmen findet sich in Lux in Gemeinschaftszollrecht, S. 205 (210 f.).

35 Zu den formellen Voraussetzungen: Lux in Gemeinschaftszollrecht, S. 205 (212).

- (2) den Abbau der Handelsschranken zwischen den teilnehmenden Gebieten für „annähernd den gesamten Handel“ vorsehen,
- (3) und zusätzlichen Handel auch für WTO-Mitglieder außerhalb der Zollunion bzw. Freihandelszone schaffen.<sup>36</sup>

Im Abkommen zur Errichtung der WTO haben ihre Mitglieder zusätzlich eine Vereinbarung zur Auslegung des Art. XXIV GATT 1994 verabschiedet.<sup>37</sup>

Prüft man die von der EG geschlossenen Präferenzabkommen anhand dieser materiellen Voraussetzungen, so erscheint die Vereinbarkeit der Präferenzregelungen der EG mit dem GATT/WTO-Recht in vielen Fällen zweifelhaft. Die Abkommen mit den AKP-Staaten und mit einem Teil der Mittelmeerländer sehen nur den einseitigen Abbau von Zöllen und sonstigen Handelsschranken durch die EG vor. Auch ist der Agrarsektor im Rahmen der meisten Präferenzregelungen der EG ausgeklammert oder zumindest zu großen Teilen ausgeschlossen. Daher kann in diesen Präferenzregelungen schwerlich von einer Beseitigung der Zölle für „annähernd den gesamten Handel“ gesprochen werden (Voraussetzung (1) und (2)).

Dem steht gegenüber, dass die Abkommen der EG überwiegend entwicklungspolitische Ziele verfolgen, wenn sie nur die einseitige Gewährung von Zollpräferenzen vorsehen. Der Entwicklungspolitischen Komponente wurde beim Abschluss des GATT aber zu wenig Aufmerksamkeit beigemessen, wie die nachträgliche Einfügung des Teils IV GATT (Handel und Entwicklung) und der nachträgliche Beschluss zur Rechtfertigung des Allgemeinen Präferenzsystems (APS) zeigen.<sup>38</sup> Es besteht daher die Überlegung, die Präferenzabkommen der EG mit entwicklungspolitischen Tendenzen über Teil IV GATT (Handel und Entwicklung) zu rechtfertigen.<sup>39</sup> Die Entwicklungsassoziationen im Rahmen der AKP-Abkommen könnten insofern schon aufgrund einer politisch-wirtschaftlichen Sichtweise GATT-konform sein.<sup>40</sup> Dagegen spricht, dass die EG den Entwicklungsländern keine einheitlichen Präferenzen gewährt. So stehen Einführern abhängig davon, ob

36 Lux in Gemeinschaftszollrecht, S. 205 (212 f.); Bachmann, ZfZ 1989, S. 12 (14).

37 Vereinbarung zur Auslegung des Art. XXIV des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens 1994, ABl. EG 1994, Nr. L 336, S. 16.

38 Bachmann, ZfZ 1989, S. 14 f.; Lux in Gemeinschaftszollrecht, S. 205 (214).

39 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 1; Wolfgang in Management mit Zollpräferenzen, S. 11; dazu auch Hilpold, Die EU im GATT/WTO-System, S. 43 f.

40 Weber in Groeben/Thiesing/Ehlermann, Art. 238, Rn. 44.

die Herkunft ihrer Waren aus einem AKP-Staat oder einem Staat stammt, der Zollvergünstigungen im Rahmen des APS in Anspruch nehmen kann, unterschiedliche Zollpräferenzen zur Verfügung. Eine unterschiedliche (diskriminierende) Behandlung von Entwicklungsländern in präferentieller Hinsicht lässt sich aber über Teil IV GATT (Handel und Entwicklung) nicht rechtfertigen.<sup>41</sup>

Der Ausschluss des Agrarsektors aus den Präferenzabkommen beruht auf der bisherigen Agrarpolitik der Gemeinschaft, die auf eine starke Stützung der Landwirte und indirekte Beihilfen angelegt ist. Daher wurde der Agrarsektor auch kaum in die Präferenzabkommen integriert. Im Rahmen des WTO-Abkommens hat die EG jedoch beachtliche, wenn auch langfristig angelegte Verpflichtungen zur Liberalisierung ihrer Agrarpolitik übernommen.<sup>42</sup> Folglich dürften die Hindernisse zur Integrierung des Agrarsektors in die Präferenzabkommen in Zukunft zumindest geringer werden.<sup>43</sup>

Ob durch die Präferenzregelungen der EG zusätzlicher Handel mit Mitgliedern der WTO außerhalb der Zollunion bzw. Freihandelszone geschaffen wurde (Voraussetzung (3)), ist schwer festzustellen. Eine restriktive Ausgestaltung der Ursprungsregeln führt aber dazu, dass Hersteller präferenzberechtigter Waren vermehrt Teile aus der jeweiligen Präferenzzone nutzen und daher Handelsströme mit Gebieten außerhalb der Präferenzzone eher abschwächen. Der Vorwurf, zu restriktive Ursprungsregeln in einem Teil ihrer Abkommen zu verwenden und dadurch eine Verlagerung der Zulieferhandelsströme in ihre Präferenzzonen zu erreichen, ist der EG von den USA schon gemacht worden.<sup>44</sup> Dem ist entgegenzuhalten, dass aus ex ante Sicht die Beurteilung fast unmöglich ist, ob durch das Errichten einer neuen Präferenzzone zusätzlicher Handel auch mit Mitgliedern der WTO außerhalb der Präferenzzone entsteht. Hierbei handelt es sich immer nur um eine Prognose, die sich im nachhinein als unrichtig herausstellen kann.<sup>45</sup>

Trotz dieser Bedenken an der GATT-Konformität der Präferenzabkommen ist zwischen den Vertragsparteien des GATT bis zur Errichtung der WTO

41 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 160; Hilpold, Die EU im GATT/WTO-System, S. 44.

42 Siehe Prot. von Marrakesch zum Allgemeinen Zoll- und Handelsübereinkommen von 1994, ABl. EG 1994 Nr. L 336, S. 20.

43 Hilpold, Die EU im GATT/WTO-System, S. 44 f.

44 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 159 f.

45 Bachmann, ZfZ 1989, S. 12 (15); Hilpold, Die EU im GATT/WTO-System, S. 31; Hilpold weist auch auf die zumindest frühere mangelnde theoretische Durchdringung der handelsschaffenden bzw. handelsumlenkenden Wirkung von Integrationszonen hin, S. 28 ff.

kein Beschluss zustande gekommen, der die Präferenzabkommen der EG für GATT-widrig erklärt hat. Die Gründe hierfür werden darin gesehen, dass die Voraussetzungen für diese Ausnahme vom Meistbegünstigungsgebot recht vage formuliert sind und in den politischen Interessen, die im Rahmen des GATT/WTO eine Rolle gespielt haben.<sup>46</sup> Die Folgen dieser vagen Formulierung und der Berücksichtigung politischer Interessen im GATT sind, dass diese Ausnahme im Welthandel zur Regel geworden ist. Fast 90 Prozent des Welthandels findet in Präferenzzonen statt, die Mitglieder des GATT/WTO untereinander geschlossen haben.<sup>47</sup> Die wichtigsten Beispiele sind hierfür in Europa die EFTA, der EWR sowie die CEFTA und weltweit die NAFTA, die ASEAN, die CACM sowie der Mercosur.<sup>48</sup> Durch diesen Trend zur Regionalisierung wurde eines der wichtigsten Ziele des GATT verfehlt, diskriminierende Zollbehandlungen im Welthandel zu verhindern.<sup>49</sup>

Im Rahmen des WTO-Abkommens wurde das Streitbeilegungsverfahren im GATT/WTO-System weiterentwickelt.<sup>50</sup> Nach Abs. 12 der Vereinbarung zur Auslegung des Art. XXIV GATT 1994<sup>51</sup> steht nun dieses Streitbeilegungsverfahren auch für Streitigkeiten der Mitglieder der WTO über Angelegenheiten bezüglich regionaler Integrationszonen offen. Es bleibt abzuwarten, ob in diesem Streitbeilegungsverfahren ein Präferenzabkommen der EG für GATT/WTO-widrig erklärt wird. Bis dahin muss jedoch davon ausgegangen werden, dass alle Präferenzabkommen der EG GATT/WTO-konform sind.

## 2. Allgemeine Zollpräferenzen

Eine weitere Ausnahme vom Meistbegünstigungsgebot besteht aufgrund eines Beschlusses der GATT-Vertragsparteien vom 28. November 1979 über „differenzierte und günstigere Behandlung, Gegenseitigkeit und verstärkte Teilnahme der Entwicklungsländer“.<sup>52</sup> Er hat die Aufgabe, die Einrichtung von allgemeinen Zollpräferenzen der Industrieländer zugunsten der Ent-

46 Hilpold, Die EU im GATT/WTO-System, S. 19 ff; 28 ff; Lux in Gemeinschaftszollrecht, S. 205 (217).

47 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 151 f; Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 64.

48 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 64.

49 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 151; Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 65 ff.

50 Anhang 2 des Übereinkommen zur Errichtung der Welthandelsorganisation (WTO), ABl. EG 1994 Nr. L 336, S. 234; dazu Stobbe, ZfZ 2000, S. 223 (227 f.).

51 Vereinbarung zur Auslegung des Art. XXIV des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens 1994, ABl. EG 1994 Nr. L 336, S. 16 (17).

52 Deutsche Fassung im Deutschen Handels-Archiv 1969, S. 825 ff.

wicklungsländer zu legitimieren. Dieser Beschluss verlangt in formeller Hinsicht, dass die allgemeinen Zollpräferenzen zugunsten der Entwicklungsländer den übrigen GATT-Vertragsparteien angezeigt werden. In materieller Hinsicht fordert er die folgenden Voraussetzungen für die Gewährung allgemeiner Zollpräferenzen: Die Zollpräferenzen

- (1) müssen den Handel der Entwicklungsländer erleichtern und fördern und dürfen den Handel aller anderen Vertragsparteien nicht erschweren,
- (2) dürfen kein Hindernis für den Abbau von Zöllen und sonstigen Handelsbeschränkungen auf Meistbegünstigungsbasis darstellen und
- (3) müssen den Entwicklungs-, Finanz- und Handelsbedürfnissen der Entwicklungsländer Rechnung tragen.

Es ist davon auszugehen, dass die von der EG im Rahmen ihres Allgemeinen Präferenzsystems (APS) zugunsten der Entwicklungsländer gewährten Präferenzen diesen recht vagen Voraussetzungen entsprechen. Sie sind folglich ebenfalls als GATT/WTO-konform anzusehen.<sup>53</sup>

## **B. Der präferenzberechtigten Warenkreis**

Die Zollvergünstigungen der verschiedenen vertraglichen und autonomen Präferenzmaßnahmen erstrecken sich nicht auf alle Waren. Vielmehr sehen die verschiedenen Präferenzmaßnahmen Beschränkungen des Warenssektors vor. Dabei kann man im wesentlichen zwischen landwirtschaftlichen und gewerblichen Waren unterscheiden. Als landwirtschaftliche Waren gelten alle Waren, die in den Kap. 1-24 der Kombinierten Nomenklatur<sup>54</sup> (KN) aufgeführt sind. Als gewerbliche Waren gelten alle Waren, die in den Kap. 25-97 der KN genannt sind. Die Zollvergünstigung der verschiedenen Präferenzmaßnahmen erstrecken sich dabei im Regelfall auf alle Waren des gewerblichen Sektors, während die Waren des landwirtschaftlichen Sektors regelmäßig ausgeschlossen sind. Allerdings handelt es sich hierbei nur um eine Faustregel. Für die an der Zollabfertigung Beteiligten kann es deshalb

53 Bachmann, ZfZ 1989, S. 34 (34); Lux in Gemeinschaftszollrecht, S. 205 (218 f.).

54 Die Kombinierte Nomenklatur ist ein sämtliche Waren umfassendes Warenverzeichnis, das sowohl die Grundlage des Zolltarifs der EG als auch der Außenhandelsstatistik darstellt. Sie entspricht dem Internationalen Übereinkommen über das Harmonisierte System (BGBl. 1986 II S. 1067).

im Einzelfall schwierig sein festzustellen, ob eine eingeführte Ware von einer Präferenzregelung erfasst wird oder nicht.<sup>55</sup> Zwar kann z.B. die deutsche Zollverwaltung bei der Prüfung, ob eine Wareneinfuhr in den Genuss einer präferentiellen Zollvergünstigung kommen kann, den deutschen Gebrauchszolltarif (DGebrZT) heranziehen. Dieser führt bei den einzelnen Positionen in den Spalten 6 und 7 eventuelle Zollpräferenzen auf. Der EuGH hat jedoch in seiner „Binder“-Entscheidung vom 12. Juni 1989 und in seiner „Behn“-Entscheidung vom 28. Juni 1990 festgestellt, dass ein von nationalen Behörden verfasster Gebrauchszolltarif wie der deutsche lediglich ein Handbuch für die Zollabfertigung darstelle.<sup>56</sup> In diesem Handbuch seien zur Arbeitserleichterung die Vorschriften des nationalen Rechts und des Gemeinschaftsrechts zusammengefasst, die nach dem Gemeinsamen Zolltarif (GZT) zu den grundlegenden Vorschriften bei der Zollabfertigung gehörten. Das einzig positive Recht seien jedoch die Gemeinschaftszollvorschriften, die im Amtsblatt der EG veröffentlicht seien. Daher stelle der deutsche Gebrauchszolltarif (DGebrZT) lediglich ein Werk mit reinem Hinweischarakter dar und könne keinesfalls den Vorrang des Gemeinschaftsrechts in Frage stellen. Daher lässt sich eine verlässliche Prüfung, ob eine präferentielle Zollvergünstigung vorliegt, immer nur anhand der jeweiligen EG-Verordnung bzw. des jeweiligen Abkommen durchführen.<sup>57</sup>

## C. Präferenzsysteme

### I. Freiverkehrsprinzip

Nach dem Freiverkehrsprinzip kommen bei einer Wareneinfuhr in ein mit dem Ausfuhrland zu einer Präferenzzone zusammengeschlossenes Land all diejenigen Waren in den Genuss einer Präferenzbehandlung, die sich in dem Ausfuhrland im freien Verkehr befinden. Dies sind zum einen alle Ursprungswaren des Ausfuhrlandes, zum anderen die Waren aus nicht zur Präferenzzone gehörenden Ländern (Drittlandswaren), für die in dem Ausfuhrland die Einfuhrförmlichkeiten erfüllt sowie die vorgeschriebenen Zölle und Abgaben gleicher Wirkung erhoben worden sind. Ferner dürfen diese Zölle und Abgaben gleicher Wirkung nicht ganz oder teilweise rückvergütet wor-

55 Dazu auch: Streich, AW-Prax 2000, S. 187 (187 f.).

56 EuGH v. 12. 6.1989 – Rs. 161/88, Binder / HZA Bad Reichenhall, Slg. 1989, S. 2415 (2433, Rn. 19) = ZfZ 1990, S. 78; v. 28.6.1990 – Rs. C-80/89, Behn Verpackungsbedarf, Slg. 1990, S. I 2659 (I 2671 Rn. 13) = ZfZ 1990, S. 352.

57 Wolfgang in Management mit Zollpräferenzen, S. 11 (16).

den sein.<sup>58</sup> Alle diese Waren werden auch als Freiverkehrswaren oder im Warenverkehr innerhalb der EG als Gemeinschaftswaren (Art. 4 Nr. 7) bezeichnet. Wichtigstes Beispiel für die Anwendung des Freiverkehrsprinzips in einer Präferenzregelung ist das Assoziierungsabkommen der EG mit der Türkei.

Das Freiverkehrsprinzip eröffnet die Gefahr, dass die Erhebung des Zolls in dem Land mit den höheren Zollsätzen durch eine Durchfuhr durch das Zollgebiet der anderen Präferenzpartei umgangen wird. Daher findet es nur in EG-Präferenzregelungen Anwendung, in denen eine Zollunion vereinbart wurde.<sup>59</sup>

## **II. Ursprungslandprinzip**

Nach dem Ursprungslandprinzip hängt der Präferenzstatus einer Ware nicht von ihrer Überführung in den freien Verkehr des Partnerlandes, sondern von ihrer Herkunft ab. Eine Ware kommt danach grundsätzlich nur dann in den Genuss einer präferentiellen Zollvergünstigung, wenn sie aus der anderen Präferenzpartei stammt. Das Ursprungslandprinzip hat den Vorteil, dass handels- oder sicherheitspolitische Maßnahmen gegenüber Drittstaaten, wie z.B. Antidumping- und Ausgleichszölle oder Handelsembargos, aufrecht erhalten bleiben können und nicht durch die Durchfuhr durch das Zollgebiet der Präferenzpartei umgangen werden können.<sup>60</sup> Die präferentiellen Ursprungsregeln der EG zur Bestimmung der Herkunft von Waren im präferenzberechtigten Warenverkehr werden in den folgenden Abschnitt „Erwerb und Erhaltung der Ursprungseigenschaft“ näher dargestellt.

## **D. Erwerb und Erhaltung der Ursprungseigenschaft**

### **I. Allgemeines**

#### **1. Abgrenzung präferentielle / nichtpräferentielle Ursprungsregeln**

Um die Zollpräferenzen auf Wareneinfuhren anwenden zu können, sind in den meisten Präferenzregelungen der EG Ursprungsregeln enthalten. Diese präferentiellen Ursprungsregeln sind von nichtpräferentiellen Ursprungsregeln zu unterscheiden. Die Bestimmungen zu den nichtpräferentiellen Ursprungsregeln sind in Art. 22 - 26 ZK und Art. 35 - 65 ZK-DVO enthalten.

58 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 4; Stobbe, ZfZ 1997, S. 38 (48).

59 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 4.

60 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 4.



Die präferentiellen Ursprungsregeln finden sich für die autonomen Präferenzregelungen teilweise in der ZK-DVO. In Art. 67 - 97 ZK-DVO sind die Ursprungsregeln für Waren aus Entwicklungsländern im Rahmen des Allgemeinen Präferenzsystems (APS) und in Art. 98 - 123 ZK-DVO für Waren aus einigen Republiken des ehemaligen Jugoslawien genannt. Zu diesen Republiken gehören Albanien, Bosnien und Herzegowina sowie Kroatien. Für Mazedonien und Slowenien sind die Ursprungsregeln der ZK-DVO nur noch für bestimmte Weine anwendbar. Ansonsten sind die Ursprungsregeln der ZK-DVO für Mazedonien und Slowenien durch vertraglich vereinbarte Ursprungsregeln überlagert, die Inhalt von Kooperationsabkommen zwischen Mazedonien bzw. Slowenien und der EG sind.<sup>61</sup> Die Ursprungsregeln der autonomen Präferenzregelung zugunsten der Überseeischen Länder und Gebiete (ÜLG) sind ebenfalls nicht in der ZK-DVO erfasst, sondern im Anhang II des Beschlusses Nr. 91/482/EWG (ÜLG-Beschluss) enthalten. Die Ursprungsregeln der Präferenzabkommen der EG sind dagegen in den Abkommen selber enthalten. Nach der Rechtsprechung des EuGH sind auch die in den Abkommen vereinbarten präferentiellen Ursprungsregeln der EG unmittelbar anwendbar.<sup>62</sup> Voraussetzung ist allerdings, dass sie klare, eindeutige und unbedingte Verpflichtungen enthalten, deren Erfüllung oder deren Wirkung nicht vom Erlass eines weiteren Aktes abhängt. Dasselbe gilt für Ursprungsregeln, die durch Beschluss von Gemischten Ausschüssen oder Assoziationsräten festgelegt werden.<sup>63</sup> Diese Ausschüsse werden von den Präferenzparteien eingesetzt, um das Abkommen zu verwalten und seine ordnungsgemäße Durchführung zu garantieren.

Sowohl die nichtpräferentiellen als auch die präferentiellen Ursprungsregeln dienen der Bestimmung des Herkunftslands einer Ware, um eine differenzierte Behandlung der Waren nach dem Herkunftsland in dem entsprechenden Rechtsgebiet zu ermöglichen.<sup>64</sup> Die nichtpräferentiellen Ursprungsregeln sind dabei ein Mittel zur Anwendung handelspolitischer Maßnahmen, wie z.B. Antidumping- oder Retorsionszölle zur Abwehr unerlaubter Handelspraktiken oder sicherheitspolitischer Embargovorschriften. Die präferentiellen Ursprungsregeln dienen dagegen als Unterscheidungsmittel, um die präferentiellen Zollvergünstigungen auf die Waren zu beschränken, die von dem jeweiligen Präferenzpartner stammen. Zum einen müssen sie defi-

61 AW-Prax 1998, S. 150.

62 EuGH v. 5. 7.1994 – Rs. C-432/92, Anastasiou u.a., Slg. 1994, S. I 3087 (I 3118, Rn. 23) = ZfZ 1994, S. 303.

63 EuGH v. 21. 1.1993 – Rs. C-188/91, Deutsche Schell AG, Slg. 1993, S. I 363 (I 383) = ZfZ 1993, S. 141.

64 Hirsch, Journal of World Trade 4/1998, S. 41 (41).

nieren, wann die für die präferentielle Zollvergünstigung notwendige Verbindung der Waren zur nationalen Wirtschaft des jeweils anderen Präferenzpartners vorliegt.<sup>65</sup> Sie haben daher einen großen Einfluss auf das Handelsvolumen zwischen den Präferenzpartnern und auf das Wirtschaftswachstum innerhalb der Präferenzzone.<sup>66</sup> Zum anderen müssen sie die Verlagerung von Handelsströmen durch den Präferenzpartner mit den geringeren Zollsätzen und damit ein Unterlaufen der Zollsätze des Präferenzpartners mit den höheren Zöllen vermeiden.<sup>67</sup> Die präferentiellen Ursprungsregeln sind ihrem rechtlichen Charakter nach also keine selbständigen Rechtsnormen, die eigenen Zwecken dienen, sondern technische Hilfsnormen zur Umsetzung der Präferenzregelungen.<sup>68</sup>

## 2. Der Grundsatz der strengen Relativität

Die Ursprungsregeln werden beim Abschluss eines Präferenzabkommens ausgehandelt oder bei den autonomen Präferenzregelungen einseitig erlassen. Bei der Gestaltung der Ursprungsregeln kann die EG durch die Formulierung unterschiedlich restriktiver oder liberaler Ursprungsregeln, den Umfang der privilegierten Wareneinfuhren steuern. Der Grad der Privilegierung hängt dabei eng mit dem Näheverhältnis zu dem betroffenen Handelspartner der EG ab. Insbesondere die präferentiellen Handelsabkommen und die in ihnen enthaltenen präferentiellen Ursprungsregeln sind daher maßgeschneidert für die entsprechende Wirtschaftsbeziehung zum anderen Präferenzpartner.<sup>69</sup> Aus diesem Grund variieren die Ursprungsregeln in den verschiedenen Präferenzzonen der EG stark. Bei der Prüfung einer möglichen Zollvergünstigung für eine Wareneinfuhr bzw. -ausfuhr sind daher die verschiedenen Präferenzzonen der EG immer strikt isoliert zu betrachten (Grundsatz der strengen Relativität).<sup>70</sup> So kann ein in der EG hergestelltes Fertigerzeugnis nach dem Abkommen mit Polen der EG-Ursprung zu verleihen sein, und damit die Voraussetzung für eine Zollvergünstigung bei der Wareneinfuhr nach Polen vorliegen. Dem selben Fertigerzeugnis kann aber nach dem Abkommen mit Marokko der EG-Ursprung fehlen, so dass die Voraussetzun-

65 Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 32.

66 Prieß, Int. T.L.R. 1999, S. 66 (66); Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 157 f.; 160 f.; 162 f.

67 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (773); Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (187); Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 32 f.

68 Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 34.

69 Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 185.

70 Pethke, ZfZ 1998, S. 153 (156); Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 65.

gen für eine Zollvergünstigung bei der Wareneinfuhr nach Marokko nicht vorliegen.<sup>71</sup>

Diese relative Anwendbarkeit präferentieller Ursprungsregeln und die fehlende Harmonisierung der präferentiellen Ursprungsregeln sind für die Hersteller in der EG mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden. So ist es für sie schwierig, für ihre Produkte den Zugang zum Präferenzzollsatz zu möglichst vielen Ländern und damit verschiedenen Absatzmärkten zu erreichen. Auch bringt die Vielzahl und Unterschiede in den präferentiellen Ursprungsregeln Unsicherheiten bei den Unternehmern mit sich. Darüber hinaus steigen durch die relative Anwendbarkeit der Ursprungsregeln und die Unterschiede in den Ursprungsregeln die Abwicklungskosten der präferenzbegünstigten Geschäfte in den Unternehmen.<sup>72</sup> Bei einem Teil der präferenzberechtigten Ein- oder Ausfuhrgeschäfte sind diese Abwicklungskosten sogar so hoch, dass die präferentielle Zollvergünstigung daneben unbedeutend wird. In diesen Fällen wird der Zweck der Präferenzmaßnahmen verfehlt, den Handel zwischen den Präferenzpartnern zu fördern.<sup>73</sup> Allerdings werden die relative Anwendbarkeit und die fehlende Harmonisierung der präferentiellen Ursprungsregeln durch die später noch darzustellenden Kumulationsregeln abgemildert.<sup>74</sup> Diese Kumulationsregeln sind in allen Präferenzregelungen der EG enthalten.

### **3. Völkerrechtliche Vorgaben für Ursprungsregeln**

Neben dem legitimen Zweck Ursprungsregeln für die Anwendung handels- oder sicherheitspolitischer Maßnahmen oder zur Gewährung von präferenzberechtigten Wareneinfuhren zu nutzen, sind Ursprungsregeln im Welthandel immer wieder zu protektionistischen Zwecken missbraucht worden. So können Ursprungsregeln dazu genutzt werden, um zwischen den Staaten des Welthandels vereinbarte Handelserleichterungen einseitig zu unterlaufen. Denn es ist möglich, durch übersteigerte Anforderungen an den Ursprungserwerb oder besonders kompliziert formulierte Ursprungsregeln gezielt Handelsströme von Waren in das eigene Wirtschaftsgebiet abzuschwächen und damit für die einheimische Wirtschaft unliebsame Konkurrenz zu verhindern. Gleichzeitig können die Wirtschaftsteilnehmer dieser Staaten die vereinbarten Handelserleichterungen in Anspruch nehmen, um günstig Vormaterialien für die eigene Produktion einzukaufen und neue Absatz-

71 Wolfgang in Management mit Zollpräferenzen, S. 11 (14); Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (780).

72 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (781).

73 Pethke, ZfZ 1998, S. 153 (153).

74 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (781); Pethke, ZfZ 1998, S. 153 (157).

märkte für die eigenen Produkte zu finden oder auszubauen. Teilweise können Ursprungsregeln aufgrund ihrer Unübersichtlichkeit und Kompliziertheit auch unbeabsichtigt Handelshemmnisse im Welthandel darstellen. Daher sind Ursprungsregeln mehrfach Gegenstand von internationalen Abkommen gewesen. Das Abkommen zur Vereinfachung der Zollförmlichkeiten vom 3. 11. 1923<sup>75</sup> hatte das Ziel, die Forderung nach Ursprungszeugnissen zu beschränken und ihre Ausstellung zu regeln.<sup>76</sup> Dieses Abkommen enthält aber nur Programmsätze und unverbindliche Empfehlungen, so dass die Gestaltung der Ursprungszeugnisse den Vertragsparteien auch nach dem Abkommen frei blieb.<sup>77</sup> Im Rahmen des Brüsseler Zollrates (RZZ), inzwischen umbenannt in die Weltzollorganisation (World Customs Organization (WCO)), wurden später weitere Empfehlungen zur Harmonisierung der Ursprungsregeln erarbeitet. Diese Empfehlungen sind in Form eines völkerrechtlichen Vertrages, dem Übereinkommen zur Vereinfachung und Harmonisierung der Zollverfahren vom 18. Mai 1973<sup>78</sup> (Kyoto-Konvention), zwischen den Vertragsstaaten festgelegt worden. Anhang D.1 des Übereinkommens enthält Empfehlungen zur Harmonisierung der materiellen Ursprungsregeln. Als Kriterien für den Ursprungserwerb sieht er die vollständige Erzeugung und die wesentliche Be- oder Verarbeitung vor. Anhang D.2 beschäftigt sich mit Empfehlungen zur Harmonisierung von Ursprungsnachweisen und Anhang D.3 befasst sich mit der nachträglichen Kontrolle von Ursprungsnachweisen. Zwar ist Anhang D.3 von den Mitgliedstaaten der EG nicht unterzeichnet worden, dennoch wurden die Systeme zur nachträglichen Kontrolle der Präferenznachweise größtenteils nach diesen Empfehlungen ausgestaltet.<sup>79</sup>

Im Rahmen der Uruguay-Runde des GATT (1986 - 1994) unternahmen die Vertragsstaaten einen weiteren Versuch, eine Harmonisierung zumindest der nichtpräferentiellen Ursprungsregeln anzustreben. In das Abkommen zur Errichtung der Welthandelsorganisation<sup>80</sup> (WTO-Abkommen) wurde das Übereinkommen über Ursprungsregeln<sup>81</sup> integriert. Dieses enthält für eine Übergangszeit gewisse Garantien bezüglich der nichtpräferentiellen Ur-

75 RGebl. 1925 II S. 672 ff.

76 Czakert in Rüsken, Art. 22 ZK, Rn. 2.

77 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 140.

78 Übereinkommen zur Harmonisierung und Vereinfachung der Zollverfahren v. 18. 5.1973, ABl. EG 1975 Nr. L 100, S. 2; ABl. EG 1977 Nr. L 166, S. 1.

79 Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 64.

80 Übereinkommen zur Errichtung der Welthandelsorganisation (WTO), ABl. EG 1994 Nr. L 336, S. 3 = BGBl. 1994 II S. 1625.

81 Anhang 1. A des WTO-Abkommens, ABl. EG 1994 Nr. L 336, S. 144.

sprungsregeln und sieht nach der Übergangsphase eine Harmonisierung der nichtpräferentiellen Ursprungsregeln durch die Vertragsstaaten vor.<sup>82</sup> Bezüglich der präferentiellen Ursprungsregeln konnten sich die Vertragsstaaten nur zu einer „Gemeinsame(n) Erklärung über Präferenzursprungsregeln“<sup>83</sup> durchringen, in der einige Garantien bezüglich der nichtpräferentiellen Ursprungsregeln auf die präferentiellen ausgedehnt wurden. Zu diesen Garantien gehört, dass Ursprungsregeln klar definiert, auf einem positiven Konzept beruhen und Rechtsvorschriften sowie Gerichts- und Verwaltungsentscheidungen mit allgemeiner Geltung veröffentlicht werden müssen. Weiterhin erfassen diese Garantien auch Regeln über verbindliche Ursprungsauskünfte, das Verbot rückwirkender Ursprungsregeln, das Gebot der Gewährung von Rechtsschutz vor unabhängigen Instanzen und den Vertraulichkeitsschutz. Die Anhänge D.1 bis D.3 der Kyoto-Konvention bleiben also auch nach dem Abschluss des WTO-Abkommens die einzigen international verbindlichen Gestaltungsvorgaben für präferentielle Ursprungsregeln.<sup>84</sup> Inzwischen ist die Kyoto-Konvention von der WCO überarbeitet worden. In der überarbeiteten Fassung (Kyoto-Konvention 2000) befinden sich die Bestimmungen zu den Ursprungsregeln, zum Nachweis des Ursprungs und zur Kontrolle der Ursprungsnachweise in einem besonderen Anhang K. Die überarbeitete Fassung der Kyoto-Konvention muss erst noch von zahlreichen Vertragsparteien ratifiziert werden. Im Folgenden sollen die präferentiellen Ursprungsregeln der EG dargestellt und mit ihren völkerrechtlichen Vorgaben verglichen werden.

## II. Der natürliche Ursprung

Als Waren mit Ursprung in einem präferenzbegünstigten Land gelten nach allen autonomen und vertraglichen Präferenzregelungen der EG<sup>85</sup> die Waren, die in diesem Land vollständig gewonnen oder hergestellt worden sind, z.B. Art. 2 Abs. 1 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 2 Abs. 1 Buchst. a) Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 67 Abs. 1 Buchst. a), Art. 98 Abs. 1 Buchst. a) ZK-DVO. Die einzelnen Präferenzregelungen enthalten kasuistische Aufzählungen, wann eine Ware als vollständig gewonnen oder hergestellt anzusehen ist, z.B. Art. 4 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 5 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 68, 99 ZK-DVO. Danach gelten als

82 Zu dem Abkommen ausführlich: Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 180 ff.

83 Anhang II des Übereinkommen über Ursprungsregeln, ABl. EG 1994 Nr. L 336, S. 150.

84 Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 184.

85 Auch in den Ursprungsregeln der NAFTA ist das Kriterium der vollständigen Gewinnung oder Herstellung für den Ursprungserwerb vorgesehen, Art. 401 (a) und (c) NAFTA, Pethke, RIW 1998, S. 128 (129).

Erzeugnisse mit natürlichem Ursprung z.B. aus dem Boden oder dem Meeresgrund eines Landes gewonnene mineralische Erzeugnisse, geerntete pflanzliche Erzeugnisse, geborene oder ausgeschlüpfte und in demselben Land aufgezogene lebende Tiere usw. Die Aufzählungen orientieren sich dabei an den in Standard 2 des Anhangs D.1 der Kyoto-Konvention enthaltenen Empfehlungen für den natürlichen Ursprung.

Die kasuistischen Aufzählungen in den Präferenzregelungen der EG sind mit der für den nichtpräferentiellen Ursprungserwerb in Art. 23 Abs. 2 ZK vergleichbar. Allerdings sind die präferentiellen Ursprungsregeln hinsichtlich des Fischfangs auf Hoher See strenger als die nichtpräferentiellen. Die nichtpräferentiellen Ursprungsregeln fordern für den Ursprungserwerb des Fisches, dass das Schiff in das Schiffsregister des jeweiligen Landes eingetragen bzw. angemeldet ist und die Flagge des jeweiligen Landes führt. Die präferentiellen Ursprungsregeln stellen zusätzliche Forderungen bezüglich des Eigentums der Schiffe und der Nationalität der Besatzung und der Schiffsführung auf. Damit bilden diese Ursprungsregeln eine Ausnahme zu dem ansonsten geltenden Grundsatz, dass bei der Ursprungsermittlung von Fertigerzeugnissen der Ursprung der Maschinen sowie die Staatsangehörigkeit der Produzenten nicht berücksichtigt wird.<sup>86</sup>

Es wird daher die Auffassung vertreten, dass diese strenge Ausgestaltung der präferentiellen Ursprungsregeln Fischern und Fischereiunternehmen aus den Entwicklungsländern die Inanspruchnahme von Zollvergünstigungen für Fische aus dem Fischfang auf hoher See praktisch unmöglich mache.<sup>87</sup> Die Entwicklungsländer besäßen nämlich nicht die Mittel für eine eigene Fischfangflotte und könnten zur Erfüllung der Ursprungsregeln nur Schiffe aus der EG chartern oder leasen. Aufgrund der weiten geographischen Entfernung der Entwicklungsländer von der EG seien die entsprechenden Unternehmen in der EG aber an diesen Geschäften nur beschränkt interessiert. Auch befände sich die Fischfangindustrie in der EG im wirtschaftlichem Rückgang und Fische könnten daher als „sensible“ Erzeugnisse bezeichnet werden. Daher ließe diese strenge Ausgestaltung der Ursprungsregeln den Schluss zu, dass hier die präferentiellen Ursprungsregeln missbraucht würden, um den Handel mit Fischereiprodukten aus den Entwicklungsländern in der EG zu hemmen.<sup>88</sup> Inzwischen ist diese Argumentation zumindest teilweise entkräftet. Nach den neuen AKP-Ursprungsregeln erkennt die EG auf Antrag eines AKP-Staates nämlich auch nicht aus der EG stammende ge-

86 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 88.

87 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 89 f.

88 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 90.

charterte und geleaste Schiffe als „eigene Schiffe“ des AKP-Staates an, wenn der AKP-Staaten bestimmte enge Voraussetzungen erfüllt, Art. 3 Abs. 3 Prot. Nr. 1 AKP.

### **III. Der Ursprung bei arbeitsteilig hergestellten Erzeugnissen**

#### **1. Allgemeines**

##### **a) Arbeitsteilige Produktion**

Dass ein Endprodukt vollständig in einem Land gewonnen oder hergestellt wird, bildet in unserer internationalen und arbeitsteiligen Welt die Ausnahme. Die meisten Waren werden unter Verwendung von Materialien und Produktionsprozessen aus mehreren Ländern hergestellt. Daher haben die Ursprungsregeln zur Bestimmung des Warenursprungs von Erzeugnissen, die unter Verwendung von Materialien oder Produktionsprozessen aus mehreren Ländern hergestellt wurden, den größten Anwendungsbereich.<sup>89</sup> Die Rohstoffe, Materialien und Zwischenprodukte aus anderen Ländern als dem Herstellungsland des Fertigerzeugnisses stellen dabei grundsätzlich Vormaterialien ohne Präferenzursprung dar. Daher stammt die Unterscheidung in Vormaterialien mit und ohne Ursprungseigenschaft. Um einen unter Verwendung von Vormaterialien ohne Präferenzursprung hergestelltem Erzeugnis den Ursprung im Herstellungsland zu verleihen, setzen die präferentiellen Ursprungsregeln voraus, dass das Erzeugnis im Herstellungsland ausreichend be- oder verarbeitet wird, z.B. Art. 2 Abs. 1 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 2 Abs. 1 Buchst. b) Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 67 Abs. 1 Buchst. b), 98 Abs. 1 Buchst. b) ZK-DVO. Dies folgt aus dem Gedanken, dass nur bei einer ausreichenden Be- oder Verarbeitung das Erzeugnis den Charakter eines Ursprungerzeugnisses des herstellenden Landes hat.<sup>90</sup> In Anhang D.1 der Kyoto-Konvention wird zur Konkretisierung des Merkmals der „wesentlichen Be- oder Verarbeitung“ empfohlen, die Kriterien des Positionswechsels, der genauen Beschreibung einer ursprungsbegründenden Be- oder Verarbeitung und das Wertschöpfungskriterium heranzuziehen. Diese Kriterien finden sich in den präferentiellen Ursprungsregeln der EG zur Definition der „ausreichenden Be- oder Verarbeitung“ wieder und werden gleich näher erläutert.

89 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 9.

90 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (778).

## **b) Assimilation**

Hat ein Vorerzeugnis durch ausreichende Be- oder Verarbeitung den Ursprung im Herstellungsland erlangt, dann gilt es als Ursprungsware. Dies gilt auch bei einer Weiterverarbeitung des Vorerzeugnisses (Mehrstufige Produktion). Die bei der Herstellung des Vorerzeugnisses verwendeten Vormaterialien ohne Präferenzursprung werden also assimiliert und müssen im Fall einer Weiterverarbeitung bei der Ursprungsbestimmung des entstandenen Erzeugnisses nicht mehr berücksichtigt werden. Das Vorerzeugnis gilt bei der Weiterverarbeitung ebenfalls als Vormaterial mit Ursprungseigenschaft. Dies gilt auch dann, wenn die Weiterverarbeitung des Zwischenproduktes im selben Betrieb wie seine Herstellung erfolgt.<sup>91</sup> Die Möglichkeit zur Assimilation hat daher für die Hersteller von Waren den Vorteil, dass sie durch geschickte Ursprungsprüfungen bei den Zwischenprodukten ein Enderzeugnis mit Ursprungseigenschaft herstellen können, in dem tatsächlich nur ein geringer Teil an Vormaterialien mit Präferenzursprung enthalten ist. Als Zwischenprodukt, für das der Hersteller eine getrennte Ursprungsprüfung verlangen kann, gilt dabei jedes Produkt, das aus dem Produktionsprozess isolierbar ist und theoretisch handelbar ist. Den Herstellern muss diese Möglichkeit zur Assimilation auch bei einem durchgehenden Herstellungsprozess gestattet werden. Denn wenn ein Hersteller das Zwischenprodukt nicht selber herstellt, sondern zukaufen würde, könnten er es bei der Ursprungsprüfung des Fertigerzeugnisses ebenfalls als Vormaterial mit Ursprungseigenschaft einsetzen.

## **2. Be- oder Verarbeitung**

Von einer Bearbeitung spricht man im Warenursprungsrecht, wenn auch nach dem Arbeitsvorgang die Ware als solche erhalten bleibt (z.B. Färben von Textilien, Gerben von Tierhäuten oder Beschichten von Garnen). Von einer Verarbeitung spricht man hingegen, wenn die Ware neue Wesensmerkmale erhält (z.B. elektronische Bauteile im Verhältnis zu einem Fernseher, Leder im Verhältnis zu einem Schuh usw.).<sup>92</sup>

## **3. Ausreichende Be- und Verarbeitung in den älteren Ursprungsregeln**

Schwieriger als die Definition der Be- und Verarbeitung einer Ware ist die Frage zu klären, wann eine solche Be- oder Verarbeitung auch als ausreichend angesehen werden kann, um dem aus Vormaterialien ohne Ursprung

91 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 95.

92 Priß in Witte, Art. 24, Rn. 6 ff.



hergestelltem Fertigerzeugnis den Ursprung in dem Land einer Präferenzpartei zu verleihen. Bei der Konkretisierung des Begriffs der ausreichenden Be- oder Verarbeitung zeigt sich eine Entwicklung in den Präferenzregelungen der EG.<sup>93</sup>

#### a) **Basisregel des Positionswechsels**

Die älteren Präferenzregelungen gehen i.d.R. von einer ausreichenden Be- oder Verarbeitung aus, wenn durch den Arbeitsvorgang bei allen zur Herstellung verwendeten Vormaterialien ohne Präferenzursprung ein Positionswechsel im Harmonisierten System (HS) eingetreten ist, z.B. Art. 3 Abs. 2 Prot. Nr. 2 Malta.<sup>94</sup> Das Harmonisierte System (HS) ist ein internationales Warenverzeichnis, in dem sämtliche Waren einer bestimmten sechsstelligen Codenummer zugeordnet sind.<sup>95</sup> Dabei erfolgte die Vergabe der Codenummern schrittweise von den Naturprodukten und Rohstoffen zu den Waren immer höherer Verarbeitungsstufen. Die ersten vier Ziffern dieser Codenummer bezeichnet man als Position.<sup>96</sup> Wenn nun alle Vormaterialien ohne Ursprung im Herstellungsland eine andere Position eingereiht wurden als das aus den Vormaterialien hergestellte Fertigerzeugnis, liegt ein Positionswechsel vor. Denn durch den Arbeitsvorgang hat jedes der Vormaterialien seine ursprüngliche Position gewechselt und in Form des Fertigerzeugnisses die Position des Fertigerzeugnisses angenommen. Der Entscheidung den Positionswechsel als Basisregel für die Bestimmung einer ausreichenden Be- und Verarbeitung zu nehmen, liegt der Gedanke zugrunde, dass ein Positionswechsel normalerweise einen intensiven Arbeits- oder Kapitaleinsatz erfordert. Dieser intensive Arbeits- oder Kapitaleinsatz rechtfertigt es, das Fertigerzeugnis der Wirtschaft des Herstellungslandes zuzurechnen.

#### b) **Ergänzende Listenregeln**

Weil aber das Zolltarifschema des HS ursprünglich nicht für die Ursprungsbestimmung geschaffen worden ist, kann trotz eines Positionswechsels bei einem Arbeitsvorgang kein wesentlicher Kapital- und Arbeitseinsatz vorlie-

93 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (779 f.).

94 Auch in den präferentiellen Ursprungsregeln der NAFTA bildet das Erfordernis eines Tarifwechsels die Regelvoraussetzung für eine ausreichende Be- oder Verarbeitung von Vormaterialien ohne Präferenzursprung. Um dem Fertigerzeugnis den Präferenzursprung zu verleihen, müssen teilweise bei der Herstellung zusätzlich bestimmte regionale Mehrwertschöpfungen erreicht werden; Pethke, RIW 1998, S. 128 (129 ff., 137); Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 153 f.

95 Alexander in Witte, Art. 20, Rn. 8.

96 Renneberg/Streich in Management mit Zollpräferenzen, S. 33 (37).

gen. Auch ist es möglich, dass bei einem Arbeitsvorgang ein wesentlicher Arbeits- oder Kapitaleinsatz vorliegt und trotzdem kein Positionswechsel eintritt. Daher sehen alle älteren Ursprungsregeln für bestimmte Waren Ausnahmen vor, bei denen zur Ursprungsbegründung nicht die Basisregel des Positionswechsels anwendbar ist, z.B. Art. 3 Abs. 3 Prot. Nr. 2 Malta. Diese Waren erlangen den Ursprung des Herstellungslandes, wenn sie bestimmte andere Bedingungen erfüllen. Diese Bedingungen sind in einer Liste aufgeführt, die sich im Anhang der entsprechenden Ursprungsregeln befindet. So kann z.B. Voraussetzung für die Ursprungsbegründung sein, dass der Wert der Vormaterialien ohne Präferenzursprung bestimmte Prozentsätze des Abwerk-Preises des Fertigerzeugnisses nicht übersteigt (Wertklauseln) oder dass bestimmte Produktionsstufen durchlaufen werden.<sup>97</sup>

#### **4. Ausreichende Be- und Verarbeitung in den neueren Ursprungsprotokollen**

In den neueren Ursprungsregeln wird nicht mehr auf den Positionswechsel als Basisregel abgestellt, z.B. Art. 5 Abs. 1 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 6 Abs. 1 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 69, 100 ZK-DVO. Statt dessen wurden die Listen in den Anhängen der Ursprungsregeln zu einer Gesamtwarenliste ausgebaut. In dieser Liste sind für alle unter die Präferenzregelungen fallenden Erzeugnisse die Bedingungen festgelegt, die zu erfüllen sind, damit diese Erzeugnisse als in ausreichendem Maße be- oder verarbeitet gelten können. Diese Listen sind in vier Spalten eingeteilt.

1. In der ersten Spalte steht die Position oder das Kapitel der hergestellten Ware im Harmonisierten System. Die Einteilung der Waren in Kapitel stellt dabei eine noch allgemeinere Gliederungseinheit als in Positionen dar.
2. In der zweiten Spalte steht die Warenbezeichnung, die im Harmonisierten System für diese Position oder dieses Kapitel verwendet werden.
3. In den Spalten drei und vier sind dann die Bedingungen (Listenregeln) aufgeführt, die erfüllt sein müssen, damit eine Ware als im ausreichenden Maße be- oder verarbeitet gilt.
4. Steht vor der Eintragung in der ersten Spalte ein "ex", so bedeutet dies, dass die Bedingungen zur Ursprungsbegründung in Spalte 3 oder 4 nur für jene Waren der Position oder des Kapitels gelten, dessen Warenbezeichnung in Spalte 2 genannt ist. Sind in der Spalte 1

<sup>97</sup> Renneberg/Streich in Management mit Zollpräferenzen, S. 33 (37).

mehrere Positionen zusammengefasst oder Kapitel aufgeführt, ist die dazu gehörige Warenbezeichnung in Spalte 2 in allgemeiner Form gehalten. Die Bedingungen zur Ursprungsbeurteilung in Spalte 3 und 4 beziehen sich dann auf alle Waren, die nach dem Harmonisierten System zu diesen zusammengefassten Positionen bzw. zu diesem Kapitel gehören.

5. Sind zu einer Eintragung in den ersten beiden Spalten Listenregeln sowohl in Spalte 3 als auch in Spalte 4 genannt, so kann der Ausführer zwischen den Bedingungen zur Ursprungsbeurteilung in Spalte 3 und denen in Spalte 4 wählen. In der Praxis empfiehlt es sich, mit der Prüfung der Ursprungsregel in Spalte 4 zu beginnen.<sup>98</sup> Diese ist regelmäßig leichter und schneller zu prüfen. Ist hingegen in Spalte 4 keine Listenregel angeführt, so ist nur die Listenregel in Spalte 3 anzuwenden.

Die Einleitenden Bestimmungen zu den Listen enthalten weitere Vorschriften zur Handhabung dieser Listen.

Bei genauerer Betrachtung der Bedingungen zur Ursprungsbeurteilung (Listenregeln) in den Spalten 3 und 4 fällt auf, dass sie weiterhin von einer ausreichenden Be- oder Verarbeitung der Vormaterialien ohne Präferenzursprung ausgehen, wenn die Vormaterialien

- in eine andere Position als das hergestellte Erzeugnis einzureihen sind (Basisregel des Positionswechsels) oder
- gewissen festgelegten Wertklauseln entsprechen oder
- bestimmte vorgeschriebene Produktionsstufen durchlaufen haben.

Oft sind die verschiedenen Listenregeln auch miteinander kombiniert. So kann eine Listenregel eine Wertklausel oder zu durchlaufende Produktionsstufen und zusätzlich einen Positionswechsel vorsehen.<sup>99</sup>

98 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 83.

99 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (779 f.); Renneberg/Streich in Management mit Zollpräferenzen, S. 33 (35 f.).

## 5. Toleranzregeln

### a) Grundsatz

Bei der Prüfung des Präferenzursprungs einer Ware gibt es jedoch noch weitere Einzelheiten zu beachten. Der EuGH hat in einem Urteil festgestellt, dass die präferentiellen Regeln zur Bestimmung des Präferenzursprungs die weltweite arbeitsteilige Produktion nicht verhindern dürften.<sup>100</sup> Daraus folgt, dass für nebensächliche und fast wertlose Vormaterialien (Vormaterialien mit Bagatelldarakter) eine Ausnahme bei der Ursprungsbegründung bestehen muss. Diese können bei der Bestimmung des Ursprungs des Fertigerzeugnisses außer Betracht bleiben, wenn sie den Präferenzursprung nicht besitzen.<sup>101</sup> Dieser Auslegung folgend sind in den Ursprungsregeln regelmäßig allgemeine Toleranzklauseln enthalten, z.B. Art. 5 Abs. 2 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 6 Abs. 2 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 71, 102 ZK-DVO.<sup>102</sup> Danach können Vormaterialien, die nach den Listenbedingungen eigentlich nicht verwendet werden können, dennoch verarbeitet werden, wenn der Wert dieser Vormaterialien einen bestimmten Prozentsatz des Ab-Werk-Preises des Fertigerzeugnisses nicht übersteigt.<sup>103</sup> Dieser Prozentsatz beträgt in den meisten Ursprungsregeln 10 Prozent des Ab-Werk-Preises des Fertigerzeugnisses, z.B. Art. 5 Abs. 2 Buchst. a) Prot. Nr. 4 EWR, Art. 6 Abs. 2 Buchst. a) Prot. Nr. 4 MOEL. Unter dem „Ab-Werk-Preis“ ist der Preis der Ware zu verstehen, der dem Hersteller gezahlt wird, in dessen Unternehmen die letzte Be- oder Verarbeitung durchgeführt worden ist, z.B. Art. 1 Buchst. f) Prot. Nr. 4 MOEL, Erläuterungen zum Protokoll Nr. 4 der Europa-Abkommen zu Art. 1 Buchst. f)<sup>104</sup>. Inländische Abgaben, die bei der Ausfuhr des hergestellten Erzeugnisses erstattet werden können, dürfen bei der Berechnung des Ab-Werk-Preises dagegen nicht berücksichtigt werden. Der Ab-Werk-Preis eines Erzeugnisses umfasst also Folgendes:

- den Wert aller bei der Herstellung eines Erzeugnisses verwendeten Vormaterialien;
- sämtliche Kosten, die der Hersteller tatsächlich trägt.

100 EuGH v. 31. 1.1979 – Rs. 114/78, Yoshida / IHK Kassel, Slg. 1979, S. 151 (152, Rn. 12) = ZfZ 1979, S. 115.

101 So FG München v. 21. 7.1982, ZfZ 1982, S. 373 ff.; Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 11; dagegen BFH v. 30. 7.1985, ZfZ 1986, S. 55 ff.

102 Auch im NAFTA besteht eine entsprechende allgemeine Toleranzklausel, Art. 405 NAFTA, Pethke, RIW 1998, S. 128 (129, 137).

103 Siehe auch Driessen/Graafsma, Journal of World Trade 4/1999, S. 19 (26 f.).

104 ABl. EG 1999 Nr. C 90, S. 6.

Rabatte (z.B. Mengen- oder Vorauszahlungsrabatte) werden dagegen nicht berücksichtigt.

Die Einfügung von Toleranzregeln stellt für die Hersteller von präferenzberechtigten Waren einen großen Vorteil dar. Denn so besitzen sie mehr Flexibilität, um auf Probleme innerhalb der Präferenzzone oder auf Preisschwankungen zu reagieren.<sup>105</sup>

## **b) Ausnahmen**

### **aa) Wertklauseln**

Allerdings sind die Toleranzklauseln nicht anwendbar, wenn in den Listenbedingungen eine Wertklausel für die Ursprungsbegründung vorgeschrieben ist.<sup>106</sup> Daher ist es nicht möglich, wenn z.B. die Listenbedingung für die Ursprungsbegründung eine Wertklausel von 40 Prozent vorsieht, Vormaterialien ohne Präferenzursprung mit einem Wert von mehr als 40 Prozent des Abwerk-Preises des Fertigerzeugnisses zu verwenden. Daher findet die allgemeine Toleranzklausel i.d.R. nur bei Listenbedingungen Anwendung, die einen Positionswechsel oder eine vollständige Erzeugung oder Herstellung zur Ursprungsbegründung vorsehen.<sup>107</sup>

### **bb) Textilien und Bekleidung**

Auch auf Erzeugnisse der Kapitel 50 bis 63 des HS (Textilien und Bekleidung)<sup>108</sup> finden die allgemeinen Toleranzklauseln regelmäßig keine Anwendung, z.B. Art. 5 Abs. 2 a.E. Prot. 4 EWR, Art. 6 Abs. 2 a.E. Prot. 4 MOEL, Art. 71 Abs. 2, 102 Abs. 2 ZK-DVO. In den neueren Ursprungsprotokollen sind aber spezielle Toleranzen für Textilien in den Einleitenden Bemerkungen 5 und 6 zur Verarbeitungsliste vorgesehen.

Die Einleitenden Bemerkungen 5.1 bis 5.4 gewähren Toleranzen für Misch-erzeugnisse des Textilsektors, die aus zwei oder mehr textilen Grundmaterialien hergestellt worden sind. Welche Waren als textile Grundmaterialien gelten, ist in 5.2 der Einleitenden Bemerkung definiert. Diese Toleranzen setzen allerdings voraus, dass in der Verarbeitungsliste für das betreffende Textilerzeugnis auf die Bemerkung 5 hingewiesen wird.

105 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (798 f.); Pethke, ZfZ 1998, S. 153 (154).

106 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 97.

107 Renneberg/Streich in Management mit Zollpräferenzen, S. 33 (38).

108 Speziell zum Textil- und Bekleidungssektor, Wagner/Hundebeck, AW-Prax 1999, S. 17 ff.; Stadler, AW-Prax 1999, S. 40 (41).

Bei der Herstellung von Spinnerzeugnissen können gemäß 6.1 der Einleitenden Bemerkungen textile Vormaterialien der Kapitel 50 bis 63 des HS Ursprungsunschädlich mitverwendet werden, wenn sie in eine andere Position als die Konfektionsware (Erzeugnis) eingereiht werden und ihr Wert 8 Prozent des Ab-Werk-Preises der hergestellten Konfektionsware nicht überschreitet. Diese Toleranz setzt voraus, dass in der Verarbeitungsliste für das Spinnerzeugnis auf die Einleitende Bemerkung 6 hingewiesen wird. Die Toleranz ist nicht anwendbar auf Futter und Einlagestoffe.

Soweit die Vormaterialien dagegen nicht zu den Kapiteln 50 bis 63 des HS gehören, können sie unbeschränkt verwendet werden, auch wenn sie Spinnstoffe enthalten (z.B. Knöpfe, Reißverschlüsse usw.), 6.2 der Einleitenden Bemerkungen. Der Wert der nicht zu den Kapiteln 50 bis 63 gehörenden Vormaterialien muss aber bei der Berechnung des Wertes der verwendeten Vormaterialien ohne Ursprungseigenschaft berücksichtigt werden, wenn die Verarbeitungsliste für das entsprechende Spinnerzeugnis eine Wertklausel vorsieht, 6.3 der Einleitenden Bemerkungen.

## **6. Minimalbehandlung**

### **a) Definition**

Weiterhin ist bei der Prüfung des Präferenzursprungs von arbeitsteilig hergestellten Waren eine Aufzählung bestimmter, minimaler Be- und Verarbeitungsvorgänge zu beachten, z.B. Art. 7 Abs. 1 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 6 Abs. 1 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 70 Abs. 1, 101 Abs. 1 ZK-DVO. Diese Herstellungsvorgänge verleihen den Vormaterialien ohne Präferenzursprung auch dann nicht den Ursprung im Herstellungsland, wenn sie an sich die Voraussetzungen der einschlägigen Listenregel oder der allgemeinen Toleranzklausel erfüllen (Minimalbehandlungen). Bei diesen Minimalbehandlungen handelt es sich um einfache Arbeitsvorgänge, die am Wesen der Materialien nichts wesentliches ändern.

Die Aufzählung dieser für den Ursprungserwerb nicht ausreichender Be- oder Verarbeitungsvorgänge ist in allen Präferenzregelungen fast identisch enthalten. Kleinere Abweichungen bestehen nur in den ÜLG-Ursprungsregeln, Art. 3 Abs. 3 Anhang II ÜLG-Beschluss. Danach gelten als Minimalbehandlungen Behandlungen zur Erhaltung der Ware während des Transports oder der Lagerung, einfaches Entstauben, Sieben, Aussondern, Einordnen, Sortieren, Waschen, Anstreichen, Zerschneiden, Auswechseln von Umschließungen, Teilen oder Zusammenstellen von Packstücken, einfaches Abfüllen, Mischen oder Zusammenfügen, Anbringen von Etiketten sowie Schlachten von Tieren. Beim Zusammentreffen von mehreren der eben ge-

nannten Behandlung liegt ebenfalls eine Minimalbehandlung vor, die für den Ursprungserwerb nicht ausreichend ist.

Mit Änderung der paneuropäischen Ursprungsprotokolle zum 1. Januar 2001 ist die Liste der Minimalbehandlung in den paneuropäische Ursprungsregeln teilweise genauer gefasst und teilweise ergänzt worden, vgl. Art. 7 Abs. 1 Prot. Nr. 4 MOEL. Danach gelten in den paneuropäischen Ursprungsprotokollen als Minimalbehandlungen zusätzlich das Waschen, Reinigen, Entfernen von Staub, Oxid, Öl, Farbe und anderen Beschichtungen, das Bügeln oder Pressen von Textilien, einfaches Anstreichen oder Polieren, das Schälen, teilweises oder vollständiges Bleichen, Polieren oder Glasieren von Getreide und Reis, das Färben von Zucker oder Formen von Würfelzucker, das Enthülsen, Entsteinen oder Schälen von Früchten, Nüssen und Gemüse, das Schärfen, einfache Schleifen oder einfache Zerteilen, das Aufdrucken von Etiketten usw. sowie das Zerlegen von Erzeugnissen in Einzelteile.

### **b) Auslegungsprobleme bei der Minimalbehandlung**

Die Prüfung, ob eine ursprungsverhindernde Minimalbehandlung vorliegt, ist im Regelfall unkompliziert. Probleme ergeben sich nur in den Fällen, in denen die verschiedenen Behandlungen durch das Adjektiv „einfach“ ergänzt werden. Hierbei handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, dessen Anwendung und Auslegung im Einzelfall zu verschiedenen Ansichten und zu Abgrenzungsschwierigkeiten führt.

#### **aa) Der Einsatz von Maschinen, Geräten oder Apparaten**

So ist die Auslegung des Rechtsbegriffs „einfach“ beim Einsatz von Maschinen, Geräten oder Apparaten umstritten.

Eine Ansicht vertritt hier, dass beim Einsatz von Maschinen, Geräten oder Apparaten nie eine „einfache“ Behandlung i.S.d. Minimalbehandlung vorläge.<sup>109</sup> Diese Ansicht hat zur Folge, dass angesichts der zunehmenden Technisierung und Mechanisierung der Arbeitsabläufe der Anwendungsbereich der Minimalbehandlung erheblich reduziert wäre.

Eine andere Ansicht schließt dagegen auch beim Einsatz von Maschinen, Geräten oder Apparaten eine „einfache“ Behandlung i.S.d. Minimalbehandlung nicht von vornherein aus.<sup>110</sup> So müssten auch maschinelle Herstellungsvorgänge als „einfache“ Behandlung eingestuft werden, die ebenso

109 Zitiert nach Röser/Bachmann, AW-Prax 1999, S. 103 (104).

110 Röser/Bachmann, AW-Prax 1999, S. 103 (104).

gut von Hand ggfs. unter Einsatz von Werkzeugen durchgeführt werden könnten und deren Endprodukte sich nicht wesentlich von den per Hand hergestellten Produkten unterscheiden. Dies gelte natürlich nur, wenn diese Behandlungen per Hand ebenfalls eine einfache Behandlung i.S.d. Minimalbehandlung darstellten.

Arbeitsvorgänge, die per Hand ggfs. unter Einsatz von Werkzeugen durchgeführt würden, dürfen gegenüber maschinell Arbeitsvorgängen nicht grundlos benachteiligt werden. Daher ist der zweiten Ansicht zuzustimmen.

### **bb) Manuelle Be- oder Verarbeitungen**

Weiterhin ist bei der Auslegung des Rechtsbegriffs „einfach“ die Frage umstritten, ob manuelle Be- oder Verarbeitungen generell als einfach einzustufen sind.<sup>111</sup> Für diese Einstufung spricht, dass sie die Prüfung der Minimalbehandlungen vereinfacht und hilft, Abgrenzungsschwierigkeit zu vermeiden. Dagegen lässt sich jedoch anführen, dass es auch manuelle Be- oder Verarbeitungen gibt, die besondere Fertigkeiten verlangen und für die eine längere Einweisung, Anleitung oder Ausbildung erforderlich ist. Würdigt man diese Arbeitsvorgänge in ihrer Gesamtheit, können diese Be- oder Verarbeitungen folglich nicht als „einfache“ Behandlungen i.S.d. Minimalbehandlung eingestuft werden. Daher ist der zweiten Auslegungsvariante zu folgen. Eine generelle Einstufung manueller Arbeitsvorgänge als „einfache“ Behandlungen ist abzulehnen.

### **cc) Abschließender oder beispielhafter Charakter der genannten Minimalbehandlungen**

Auch ist die Frage umstritten, ob der Katalog der aufgeführten Minimalbehandlungen abschließend oder nur beispielhaft ist.

Teilweise wird hier die Ansicht vertreten, es handele sich hierbei nur um eine beispielhafte Aufzählung.<sup>112</sup> Dafür spräche die Tatsache, dass sich der Katalog der Minimalbehandlungen in den Präferenzregelungen in den letzten dreißig Jahren nicht wesentlich verändert habe.<sup>113</sup> Demgegenüber habe sich die Entwicklung industrieller Herstellungstechniken und -prozesse in dieser Zeit aber in einem atemberaubenden Tempo weiterentwickelt. Der geltende Katalog trage dieser Veränderung keine abschließende Rechnung. Auch sei es unmöglich, alle Behandlung aufzulisten, die von ihrer Wertig-

111 Siehe dazu Röser/Bachmann, AW-Prax 1999, S. 103 (105).

112 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 37.

113 Zitiert nach Röser/Bachmann, AW-Prax 1999, S. 103 (106).



keit genauso als einfach einzustufen seien, wie die in der Aufzählung genannten.

Demgegenüber wird von der Europäischen Kommission und dem Bundesministerium der Finanzen<sup>114</sup> sowie von einem Teil der Literatur<sup>115</sup> die Auffassung vertreten, die Aufzählung der Minimalbehandlungen in den verschiedenen Präferenzregelungen sei abschließend.

Für diese Ansicht spricht, dass sie bei der Rechtsanwendung in der Praxis zu einer einfacheren Prüfung der Ursprungsbegründung von Waren führt. Auch lassen sich durch eine weite Auslegung der genannten Begriffe in den meisten Fällen vertretbare Ergebnisse finden. Darüber hinaus lässt sich das Argument entkräften, der Katalog der Minimalbehandlung sei in den letzten Jahren nicht geändert worden. Denn der Katalog der Minimalbehandlungen wurde in den paneuropäischen Ursprungsprotokollen zum 1. Januar 2001 zur Anpassung an die veränderten Herstellungsprozesse ergänzt und teilweise genauer gefasst. Daher ist dieser zweiten Auffassung zuzustimmen.

### **c) Der Grundsatz der Gesamtbetrachtung**

Bei der Prüfung, ob eine Minimalbehandlung vorliegt, ist weiterhin der Grundsatz der Gesamtbetrachtung zu beachten. Dieser ist in einer Reihe der präferentiellen Ursprungsregeln explizit genannt, z.B. Art. 6 Abs. 2 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 7 Abs. 2 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 70 Abs. 2, 101 Abs. 2 ZKDVO. Danach sind bei der Beurteilung, ob eine Minimalbehandlung vorliegt, sämtliche in einer Präferenzpartei erfolgten Be- oder Verarbeitungsschritte zu berücksichtigen. Eine Minimalbehandlung liegt somit nur dann vor, wenn die in einer Präferenzpartei stattfindenden Herstellungsschritte insgesamt nicht über die als Minimalbehandlung eingestuften Behandlungen hinausgehen. Eine isolierte Betrachtung einzelner Behandlungen, die an den Vormaterialien durchgeführt wurden, ist nicht zulässig.<sup>116</sup> Daraus folgt, dass eine Minimalbehandlung grundsätzlich ausscheidet, wenn zur Herstellung einer Ware auch Vormaterialien mit Präferenzursprung verwendet wurden. Denn diese Vormaterialien wurden entweder vollständig in der Präferenzpartei gewonnen oder hergestellt oder ausreichend in der Präferenzpartei be-

114 Zitiert nach Röser/Bachmann, AW-Prax 1999, S. 103 (106).

115 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 79.

116 Röser/Bachmann, AW-Prax 1999, S. 141 (141); Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 80.

oder verarbeitet, so dass an ihnen bereits eine mehr als minimale Behandlung stattgefunden hat.<sup>117</sup>

Der Grundsatz der Gesamtbetrachtung resultiert aus dem Gedanken, dass andernfalls schon die Verwendung von sehr geringwertigen Vormaterialien ohne Präferenzursprung, die bei isolierter Betrachtungsweise nur eine minimale Behandlung erfahren haben, den Präferenzursprung des ansonsten vielleicht hochkompliziert und aufwendig produzierten Fertigerzeugnisses verhindern würde.<sup>118</sup> Aus diesem Grund ist die Regel, dass die Verwendung von Vormaterialien mit Präferenzursprung eine Minimalbehandlung grundsätzlich ausschließt, auch in den Präferenzregelungen anwendbar, in denen der Grundsatz der Gesamtbetrachtung nicht ausdrücklich genannt ist.<sup>119</sup>

Es ist allerdings umstritten, ob die Verwendung von Vormaterialien mit Präferenzursprung das Vorliegen einer Minimalbehandlung uneingeschränkt ausschließt oder ob auch hier Ausnahmen bestehen.

Teilweise wird die Ansicht vertreten, dass bei der Verwendung von nur sehr geringwertigen Vormaterialien mit Präferenzursprung im Verhältnis zum Ab-Werk-Preis trotzdem eine Minimalbehandlung vorliegen könne.<sup>120</sup> Dies resultiere aus dem Gedanken, dass bei einer Gesamtbetrachtung im Sinn einer inhaltlichen Gesamtwürdigung sich ein Herstellungsvorgang auch dann als minimal darstellen könne, wenn der Wertanteil der Vormaterialien mit Präferenzursprung verschwindend gering sei. So läge auch bei der Verwendung von Vormaterialien mit Präferenzursprung eine Minimalbehandlung vor, wenn die betreffenden Vormaterialien mit Präferenzursprung bei der sich als minimal darstellenden Behandlung zwingend verwendet werden müssten und ihr Wert nur sehr gering sei. Ein Beispiel hierfür sei das einfache Zusammenfügen von Teilen, wenn nur die Verbindungsmaterialien (Schrauben, Nägel, Klebstoff etc.) den Präferenzursprung besäßen.

Eine vom Bundesministerium der Finanzen vertretene Auffassung geht hingegen auch in diesen Fällen von keiner Minimalbehandlung aus (formale Auslegung des Grundsatzes der Gesamtbetrachtung).<sup>121</sup> Für diese Ansicht spricht, dass die Regel, dass jede Verwendung von Vormaterialien mit Präferenzursprung eine Minimalbehandlung ausschließt, die Rechtsanwendung in

117 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 13; Röser/Bachmann, AW-Prax 1999, S. 141 (141), Bachmann, AW-Prax 1998, S. 430 (432 f.); Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 80.

118 Röser/Bachmann, AW-Prax 1999, S. 141 (142).

119 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 13.

120 Röser/Bachmann, AW-Prax 1999, S. 141 (142).

121 Zitiert nach Röser/Bachmann, AW-Prax 1999, S. 141 (143).

der Praxis leichter und die Vorschrift unkomplizierter macht. Daher ist dieser zweiten Auffassung zuzustimmen.

## 7. Neutrale Elemente

Weiter sind in allen Präferenzmaßnahmen neutrale Elemente genannt, die bei der Bestimmung des Präferenzursprungs eines Erzeugnisses nicht berücksichtigt werden müssen. Zu diesen neutralen Elementen gehören die bei der Produktion eingesetzte Energie (z.B. Strom, Wärme), Brennstoffe (z.B. Holz, Mineralöl), Anlagen und Ausrüstung, Maschinen und Werkzeuge sowie alle Erzeugnisse, die nicht in die endgültige Zusammensetzung des Erzeugnisses eingehen oder nicht eingehen sollen, z.B. Art. 10 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 11 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 75, 105 ZK-DVO.

## IV. Sonderfälle bei der Ursprungsbestimmung

### 1. Territorialitätsprinzip

#### a) Der Grundsatz der territorialen Kontinuität

Es gibt noch weitere Besonderheiten, die bei der Bestimmung des Präferenzursprungs einer Ware berücksichtigt werden müssen. So sehen alle Präferenzregelungen der EG vor, dass sämtliche für den Ursprungserwerb erforderlichen Bedingungen ohne Unterbrechung in dem Gebiet der Präferenzparteien stattfinden müssen (Grundsatz der territorialen Kontinuität), z.B. Art. 11 Abs. 1 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 12 Abs. 1 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 77 Abs. 1, 106 Abs. 1 ZK-DVO.<sup>122</sup> Durch diesen Grundsatz soll verhindert werden, dass Waren außerhalb der Präferenzzone unbemerkt ausgetauscht oder weiterbearbeitet werden.<sup>123</sup>

Der Grundsatz der territorialen Kontinuität hat zur Folge, dass bei der Bestimmung des Präferenzursprungs alle in der Präferenzzone durchgeführte Herstellungsschritte nicht angerechnet werden können, die vor einer Ausfuhr der Vormaterialien in ein Drittland stattgefunden haben.<sup>124</sup> Diese Regel gilt dabei grundsätzlich unabhängig davon, ob die Vormaterialien ohne Präferenzursprung im Drittland weiterbearbeitet werden oder nicht. Sofern keine der gleich noch darzustellenden Ausnahmen eingreift, bedarf es bei einer Wiedereinfuhr dieser Vormaterialien also wiederum einer Be- oder Verar-

122 Zu den territorialen Auflagen für die Präferenzgewährung im NAFTA, Pethke, RIW 1998, S. 128 (132).

123 Bachmann in Management mit Zollpräferenzen, S. 81 (83).

124 Pethke, ZfZ 1998, S. 153 (157); Driessen/Graafsma, Journal of World Trade 4/1999, S. 19 (29 f.).

beitung, die für sich alleine die Kriterien der ausreichenden Be- oder Verarbeitung erfüllt. Nur in diesem Fall erlangen die wiedereingeführten Vormaterialien den Präferenzursprung wieder.<sup>125</sup>

Dasselbe gilt für Fertigerzeugnisse, die bereits den Präferenzursprung erlangt haben. Diese dürfen bis zur Ausfuhr in das die Präferenz gewährende Land die Präferenzzone nicht verlassen, wenn sie den Status als Ursprungsware nicht verlieren wollen. Werden sie trotzdem in ein Drittland ausgeführt, gelten sie nach der Wiedereinfuhr in die Präferenzzone als Erzeugnisse ohne Präferenzursprung.<sup>126</sup> Sofern keine Ausnahme greift, müssen sie folglich nach der Wiedereinfuhr wiederum eine Be- oder Verarbeitung erfahren, die für sich allein die Voraussetzungen der ausreichenden Be- oder Verarbeitung erfüllt, um den Status von Ursprungswaren wiederzuerlangen.<sup>127</sup>

## **b) Ausnahmen vom Grundsatz der territorialen Kontinuität**

### **aa) Die Wiedereinfuhr von Waren im unveränderten Zustand**

Eine Ausnahme vom Grundsatz der territorialen Kontinuität bilden Rückwaren, z.B. Art. 11 Abs. 2 Prot. Nr. 4 EWR, 12 Abs. 2 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 77, 106 ZK-DVO. Danach gelten Ursprungswaren, die aus einer Präferenzzone ausgeführt und anschließend wieder eingeführt werden, weiterhin als Ursprungswaren, wenn den Zollbehörden glaubhaft dargelegt wird, dass

- a) die wiedereingeführten Waren dieselben wie die ausgeführten Waren sind und
- b) diese Waren während ihres Aufenthalts in dem betreffenden Drittland oder während des Transports keine Behandlung erfahren haben, die über das zur Erhaltung ihres Zustandes erforderliche Maß hinausgeht.

Dabei sind diese nur zustandserhaltenden Behandlungen nicht mit den in allen Präferenzregelungen enthaltenen Minimalbehandlungen identisch. Nur soweit diese Minimalbehandlungen lediglich der Zustandserhaltung dienen,

125 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 71.

126 Pethke, ZfZ 1998, S. 153 (157).

127 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (786 f.); Bachmann in Management mit Zollpräferenzen, S. 81 (83).

wird durch sie der Grundsatz der territorialen Kontinuität nicht durchbrochen.<sup>128</sup>

Diese Ausnahme vom Grundsatz der territorialen Kontinuität ist in sämtlichen Präferenzregelungen der EG enthalten. Sie resultiert aus dem Gedanken, dass der Grundsatz der territorialen Kontinuität zu streng und wirtschaftlich nicht gerechtfertigt wäre, wenn allein die Ausfuhr einer Ware in ein Drittland ohne weitere mehr als zustandserhaltende Be- oder Verarbeitung der Ware den Präferenzursprung nehmen würde. Aufgrund dieses Gedankens erstreckt sich die Regelung auch nicht nur auf Ursprungswaren, sondern über ihren Wortlaut hinaus auch auf Vormaterialien ohne Ursprungseigenschaft, an denen schon Herstellungsschritte vorgenommen worden sind.<sup>129</sup>

### **bb) Die Wiedereinfuhr von Waren nach Be- oder Verarbeitungen im Drittland**

In einigen neueren Ursprungsprotokollen findet sich eine zweite Ausnahme vom Territorialitätsprinzip, z.B. Art. 12 Prot. Nr. 4 Israel, Art. 11 Abs. 3 - 7 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 12 Abs. 3 - 8 Prot. Nr. 4 MOEL.<sup>130</sup> Danach werden im gewissem Umfang Be- oder Verarbeitungen von Waren in Drittländern zugelassen, ohne dass dies den Abbruch der Ursprungseigenschaft zur Folge hat.<sup>131</sup> So wird der Erwerb der Ursprungseigenschaft bei in die Präferenzzone wiedereingeführten Vormaterialien durch in einem Drittland vorgenommene Be- oder Verarbeitungen nicht abgebrochen, wenn

- a) die ausgeführten Vormaterialien in der jeweiligen Präferenzzone vollständig gewonnen oder hergestellt worden sind oder dort vor ihrer Ausfuhr mehr als minimal be- oder verarbeitet worden sind,
- b) die wiedereingeführten Waren nachweislich durch Be- oder Verarbeitungen der ausgeführten Vormaterialien entstanden sind (Nämllichkeitsnachweis),

128 Röser/Bachmann, AW-Prax 1999, S. 141 (145); Bachmann in Management mit Zollpräferenzen, S. 81 (87).

129 Bachmann in Management mit Zollpräferenzen, S. 81 (86); a.A. Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (788, 804, 809): Die Autoren wollen die Vorschrift in den Ursprungsregeln eng nach dem Wortlaut auslegen. Trotzdem fordern auch sie die Ausweitung der Regelung auf bereits innerhalb der Präferenzzone be- oder verarbeitete Waren, die noch nicht den Präferenzursprung erlangt haben. Hierfür sei allerdings eine Änderung des Wortlauts der Regelung erforderlich.

130 Zu einer weiteren Ausnahme in den Ursprungsprotokollen MOEL a.F., Bachmann, AW-Prax 1998, S. 89 ff.

131 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (788 ff.); Prieß, Int. T.L.R. 1999, S. 66 (67 f.).

- c) die durch die Be- oder Verarbeitung im Drittland „insgesamt erzielte Wertsteigerung“ 10 Prozent des Ab-Werk-Preises des Erzeugnisses nicht überschreitet, für das letztlich die Ursprungseigenschaft beansprucht wird,
- d) die allgemeine 10-Prozent-Toleranzklausel nicht in Anspruch genommen wurde,
- e) und es sich um keine Ware der Kap. 50 - 63 HS (Textilien und Bekleidung) handelt.

In den Ursprungsprotokollen der MOEL ist weitere Voraussetzung, dass die im Drittland durchgeführten Be- oder Verarbeitungen im Rahmen eines Verfahrens der passiven Veredelung oder eines ähnlichen Systems erfolgen, Art. 12 Abs. 8 Prot. Nr. 4 MOEL. Im Abkommen zwischen der EG und Israel sind die Vertragsparteien ebenfalls übereingekommen, dass Be- oder Verarbeitungen außerhalb der Vertragsparteien nur im Verfahren der passiven Veredelung oder in einem ähnlichen Verfahren vorgenommen werden dürfen.<sup>132</sup>

Kernstück dieser Ausnahme vom Territorialitätsprinzip ist die 10-Prozent-Klausel. Dabei wird die „insgesamt erzielte Wertsteigerung“, die 10 Prozent des Ab-Werk-Preises des Erzeugnisses nicht überschreiten darf, in einem Absatz der verschiedenen Bestimmungen zum Territorialitätsprinzip definiert, z.B. Art. 11 Abs. 5 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 12 Abs. 3 Prot. Nr. 4 Israel. Danach gehören zu der „insgesamt erzielten Wertsteigerung“ alle außerhalb der Präferenzzone anfallenden „Kosten“ einschließlich des gesamten Wertes der „dort hinzugefügten Vormaterialien“. Daraus folgt, dass bei der Herstellung außerhalb der Präferenzzone auch aus dem betreffenden Drittland oder anderen Ländern stammende Vormaterialien verarbeitet werden dürfen.<sup>133</sup> Zu den außerhalb der Präferenzzone anfallenden „Kosten“ gehören das Entgelt für die Be- oder Verarbeitung, der Wert hinzugefügter Teile (so weit dieser Wert nicht schon im Entgelt enthalten ist) sowie Transportkosten im Drittland.<sup>134</sup>

Zu den „dort hinzugefügten Vormaterialien“ gehören dagegen nur die Teile, die zu den ausgeführten Waren im Drittland hinzugefügt werden, nicht jedoch die zur Bearbeitung ausgeführten Waren selber. Dabei ist es egal, ob

132 Gemeinsame Erklärung zu Prot. Nr. 4; ABl. EG 1996 Nr. L 71, S. 141.

133 Bachmann in Management mit Zollpräferenzen, S. 81 (93).

134 Bachmann in Management mit Zollpräferenzen, S. 81 (93).

diese drittländischen Teile zusammen mit den zu bearbeiteten Waren aus der Präferenzzone ins Drittland geliefert werden oder getrennt ohne Berührung der Präferenzzone angeliefert werden.<sup>135</sup>

**cc) Einzelheiten bei der Prüfung der zweiten Ausnahme**

**(1) Verhältnis der 10-Prozent-Klausel zur Listenregel**

Bei der Ursprungsprüfung im Zusammenhang mit dieser Ausnahme ist zu beachten, dass die für den Erwerb der Ursprungseigenschaft aufgestellten Listenbedingungen auf die Be- oder Verarbeitungen im Drittland grundsätzlich nicht angewendet werden, z.B. Art. 11 Abs. 4 S. 1 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 12 Abs. 4 S. 1 Prot. Nr. 4 MOEL. Lässt also z.B. die einschlägige Listenbedingung die Verwendung von Vormaterialien ohne Positionswechsel für die Ursprungsbegründung nicht zu, so gilt diese Einschränkung nicht für die im Rahmen der Be- oder Verarbeitung im Drittland hinzugefügten Vormaterialien. Eine Ausnahme von dieser Regel bilden Wertklauseln, bei denen für den Ursprungserwerb nur Vormaterialien ohne Präferenzursprung in der Höhe eines bestimmten Prozentsatzes des Ab-Werk-Preises verwendet werden dürfen. Hier darf die im Drittland erzielte Wertsteigerung zusammen mit denen in der Präferenzzone verwendeten Vormaterialien ohne Präferenzursprung den vorgesehenen Prozentsatz nicht überschreiten.<sup>136</sup>

**(2) Assimilation**

Die 10-Prozent-Ausnahme vom Territorialitätsprinzip kann bei der Herstellung von Ursprungserzeugnissen auf verschiedenen Stufen der Produktion angewendet werden. Denn der Wertzuwachs wird nur auf der Grundlage des Erzeugnisses errechnet, für das der Präferenzstatus beansprucht wird. Das bedeutet, dass der Herstellungsprozess eines Fertigerzeugnisses in verschiedene Herstellungsstufen aufgeteilt werden kann (Mehrstufige Produktion). Der Hersteller des Fertigerzeugnisses hat dabei die freie Wahl, auf welcher Ebene er den Schnitt zwischen zwei Herstellungsstufen machen will. Das Zwischenprodukt muss nur aus dem Produktionsprozess isolierbar und theoretisch handelbar sein. Innerhalb jeder Herstellungsstufe kann der Hersteller dann bei Be- oder Verarbeitungen des Zwischenproduktes in Drittländern von der 10-Prozent-Regel Gebrauch machen. Erlangt ein Zwischenprodukt dabei unter Anwendung der 10-Prozent-Regel den Präferenzursprung, so gilt es bei der Ursprungsprüfung innerhalb der späteren Herstellungsstufen als Vormaterialien mit Präferenzursprung. Der Wertzuwachs, den das Zwi-

135 Bachmann in Management mit Zollpräferenzen, S. 81 (93 f.).

136 Bachmann in Management mit Zollpräferenzen, S. 81 (97).

schenprodukt durch die Be- oder Verarbeitung im Drittland erlangt hat, wird daher bei der Prüfung der 10-Prozent-Regel innerhalb der späteren Herstellungsstufen nicht berücksichtigt (Assimilation).<sup>137</sup>

## **2. Kumulationsregeln**

### **a) Allgemeines**

Das Territorialitätsprinzip wird in allen Präferenzregelungen teilweise durch Kumulationsregeln überlagert. Die Kumulationsregeln geben den Herstellern von Waren die Möglichkeit, Herstellungsschritte bei der Ermittlung des Präferenzursprungs mitanzurechnen, die in einem anderen Land der Präferenzzone durchgeführt worden sind. Teilweise kann es sich auch um Herstellungsvorgänge handeln, die in einem Land einer anderen Präferenzzone durchgeführt worden sind, wenn diese Präferenzzone mit der Präferenzzone des Herstellungslandes vertraglich besonders verbunden ist. Beim Bestehen einer Kumulierungsregel gelten nicht nur die Vormaterialien mit Ursprung im Herstellungsland, sondern auch die Vormaterialien mit Ursprung in den durch die Kumulierungsregel mit einbezogenen Ländern als Vormaterialien mit Präferenzursprung. Die Möglichkeit zur Kumulierung unterscheidet sich von der eben dargestellten zweiten Ausnahme vom Territorialitätsprinzip. Nach dieser Ausnahme vom Territorialitätsprinzip sind Be- oder Verarbeitungen außerhalb der Präferenzzone zulässig, ohne das schon durchgeführte Herstellungsschritte an den Vormaterialien verloren gehen. Im Rahmen der Kumulation werden dagegen die Be- oder Verarbeitungen außerhalb des Herstellungslandes bei der Begründung des Ursprungs im Herstellungsland mitangerechnet.

Kumulierungsregeln haben den Zweck, Vormaterialien aus Präferenzpartnerstaaten gegenüber gleichartigen Vormaterialien aus Drittstaaten ursprungsrechtlich besser zu stellen. Sie sollen damit für die in der Präferenzzone ansässigen Unternehmen einen zusätzlichen Anreiz schaffen, bei der Herstellung ihrer Produkte möglichst viele Vormaterialien aus der Präferenzzone zu beziehen.<sup>138</sup>

### **b) Volle und eingeschränkte Kumulation**

Bei den Kumulationsregeln unterscheidet man in einer ersten Stufe zwischen der vollen (auch totalen, integralen oder großen) Kumulation und der eingeschränkten (auch partieller oder kleinen) Kumulation. Die Differenzie-

<sup>137</sup> Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (789); Bachmann in Management mit Zollpräferenzen, S. 81 (95, 98 ff.).

<sup>138</sup> Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 49.



rung ist für die Frage wichtig, ob die Möglichkeit zur Anrechnung von Herstellungsschritten (Kumulation) nur für Vormaterialien mit Präferenzursprung oder auch für Vormaterialien besteht, die nach einer Be- oder Verarbeitung noch nicht den Präferenzursprung erlangt haben.<sup>139</sup>

Bei der vollen Kumulation besteht die Möglichkeit zur Kumulierung sowohl für Vormaterialien mit als auch ohne Präferenzursprung. Es können folglich bei der vollen Kumulation alle Herstellungsschritte, die innerhalb einer Präferenzzone durchgeführt worden sind, bei der Bestimmung des Ursprungs zusammengerechnet werden.<sup>140</sup> Die volle Kumulation gilt z.B. im Europäischen Wirtschaftsraum (EWR), der nach dem Beitritt von Österreich, Schweden und Finnland zur EG nur noch aus Norwegen, Island, dem Fürstentum Liechtenstein und der EG besteht. Als Beispiel kann die Be- oder Verarbeitung von Vormaterialien ohne Ursprung im EWR zuerst in Island oder Liechtenstein genannt werden, ohne dass diese Herstellungsschritte bereits die einschlägige Listenregel zur Begründung des EWR-Ursprungs erfüllen. Wenn diese Vormaterialien später in die EG ausgeführt und dort weiter be- oder verarbeitet, so können diese Herstellungsschritte z.B. bei einer Ausfuhr des Endprodukts nach Norwegen bei der Begründung des EWR-Ursprungs zusammengerechnet werden. Soweit die Herstellungsschritte in Island oder Liechtenstein zusammen mit den Herstellungsschritten in der EG die einschlägige Listenregel erfüllen, gelten die Vormaterialien bei der Einfuhr nach Norwegen als Erzeugnis mit EWR-Ursprung und können damit in den Genuss einer präferentiellen Zollvergünstigung kommen. Dasselbe gilt, wenn die Vormaterialien durch die Herstellungsschritte in Island oder Liechtenstein bereits den EWR-Ursprung erlangt haben und dann in der EG noch weiterbearbeitet werden. Auch dieses Endprodukt besitzt bei einer Einfuhr nach Norwegen den EWR-Ursprung und kann zum Präferenzzollsatz eingeführt werden.

Die eingeschränkte Kumulierung ist dagegen ausschließlich auf Vormaterialien mit Präferenzursprung anwendbar. Soweit ein Vormaterial den Präferenzursprung in einem Land der Präferenzzone erlangt hat, ist es bei der eingeschränkten Kumulierung möglich, dieses Vormaterial in anderen Ländern derselben Präferenzzone weiterzubearbeiten. Der Präferenzursprung geht aufgrund der Kumulierungsmöglichkeit durch die Weiterverarbeitung nicht verloren. Allerdings sind die in den anderen Ländern der Präferenzzo-

139 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (783 ff.); Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 17, 18; Pethke, ZfZ 1998, S. 192 (192).

140 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (784 f.); Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 18.

ne durchgeführten Herstellungsschritte für die Bestimmung des genauen Ursprungslandes von Bedeutung, vgl. z.B. Art. 72 Buchst. a) ZK-DVO.

### **c) Weitere Ausformungen der Kumulation**

In einer zweiten Stufe unterscheidet man bei den Kumulationsregeln zwischen der einseitigen, bilateralen, multilateralen, diagonalen sowie der paneuropäischen Kumulierung. Hierbei geht es um die Frage, ob die Möglichkeit zur Anrechnung von Herstellungsschritten (Kumulation) nur für einen oder beide Präferenzpartner besteht sowie ob auch Herstellungsvorgänge aus anderen Ländern als dem Ein- und Ausfuhrland bei der Bestimmung des Präferenzursprungs angerechnet werden können.<sup>141</sup>

#### **aa) Einseitige Kumulierung**

Die einseitige Kumulierung besteht z.B. im Rahmen des APS, Art. 67 Abs. 2 ZK-DVO. Hier besteht die Möglichkeit zur Kumulation nur zugunsten einer Präferenzpartei, nämlich der durch das APS begünstigten Länder. So gelten neben den Vormaterialien mit Ursprung in dem jeweiligen APS-Staat auch Vormaterialien mit Ursprung in der EG bei der Bestimmung des Präferenzursprungs der Fertigware als Ursprungswaren des jeweiligen APS-Staates (Geberlandanteil). Voraussetzung ist, dass sie in dem APS-Staat einer Be- oder Verarbeitung unterzogen worden sind, der über den Umfang einer Minimalbehandlung hinausgeht. Diese Vormaterialien mit EG-Ursprung müssen folglich in dem jeweiligen APS-Staat nicht eine ausreichende Be- oder Verarbeitung i.S.d. Art. 69 ZK-DVO erfahren oder im Rahmen der allgemeinen Toleranz i.S.d. Art. 71 ZK-DVO liegen, um als Vormaterialien mit Präferenzursprung zu gelten. Die Herstellungsschritte, die den Vormaterialien bereits den EG-Ursprung verliehen haben, werden bei der Ermittlung des Präferenzursprungs des Fertigerzeugnisses mitange rechnet.

#### **bb) Bilaterale Kumulierung**

Bei der bilateralen Kumulation besteht die Möglichkeit zur Anrechnung von Herstellungsschritten (Kumulation) für beide Präferenzpartner. Sie ist z.B. in dem Euro-Mittelmeer-Abkommen EG – Israel vereinbart worden, Art. 3 Prot. Nr. 4 Israel. Danach gelten Vormaterialien mit Ursprung in Israel, nachdem sie in die EG ausgeführt und dort be- oder verarbeitet worden sind, bei einer Wiedereinfuhr des Fertigerzeugnisses nach Israel als Vormateriali-

141 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (785 f.); Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 18; Röser in Management mit Zollpräferenzen, S. 45 (48 f.).

en mit EG-Ursprung. Die Herstellungsvorgänge in der EG an diesen Vormaterialien müssen folglich nicht das Kriterium der ausreichenden Be- oder Verarbeitung i.S.d. einschlägigen Listenregel oder der allgemeinen Toleranzklausel erfüllen. Denn die Herstellungsschritte, die den Vormaterialien bereits den Ursprung in Israel verliehen haben, können bei der Bestimmung des Präferenzursprungs des Fertigerzeugnisses mit angerechnet werden. Soweit die ansonsten noch verwendeten Vormaterialien ohne Präferenzursprung die einschlägigen Listenregeln erfüllen oder die allgemeine Toleranzklausel einhalten, kommt folglich das gesamte Fertigerzeugnis bei der Einfuhr nach Israel in den Genuss der präferentiellen Zollvergünstigung. Dasselbe gilt für Vormaterialien mit Ursprung in der EG, nachdem sie in Israel be- oder verarbeitet worden sind, bei der Wiedereinfuhr des hergestellten Fertigerzeugnisses in die EG.

### **cc) Multilaterale und diagonale Kumulierung**

Bei der multilateralen und diagonalen Kumulierung sind mehr als nur zwei Präferenzparteien an dem Kumulierungsvorgang beteiligt. Es werden also auch Herstellungsschritte mitgewertet, die weder im Einfuhr- oder im Ausfuhrland, sondern in einem dritten Land stattgefunden haben. Bei der multilateralen bzw. diagonalen Kumulierung werden Vormaterialien mit Ursprung aus mehreren besonders vertraglich verbundenen Vertragsparteien in einer Vertragspartei be- oder verarbeitet. Die multilaterale Kumulierung bietet dann die Möglichkeit, dass hergestellte Ursprungserzeugnis präferenzbegünstigt in eine der Vertragsparteien auszuführen, aus der ein Teil der Vormaterialien stammen. Alle Vormaterialien mit Ursprung in den vertraglich besonders verbundenen Vertragsparteien gelten dabei als Ursprungserzeugnis der Vertragspartei, in der die Herstellung stattgefunden hat. Dabei ist es nicht erforderlich, dass die Vormaterialien in der Herstellungspartei in ausreichendem Maße be- oder verarbeitet worden sind oder eine allgemeine Toleranzklausel einhalten. Die diagonale Kumulierung geht noch weiter. Sie bietet die Möglichkeit, das hergestellte Fertigerzeugnis präferenzbegünstigt auch in eine Vertragspartei einzuführen, aus der keine Vormaterialien stammen. Die betreffenden Vormaterialien müssen dabei im Herstellungsland keine ausreichende Be- oder Verarbeitung erfahren haben oder die allgemeine Toleranzklausel einhalten. Die diagonale Kumulierung stellt somit eine Mantelvereinbarung für ein System der Kumulierung zwischen zwei oder mehreren grundsätzlich verschiedenen Präferenzzonen dar.<sup>142</sup> Die Möglichkeiten der multilateralen und diagonalen Kumulierung hatte früher Bedeu-

142 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (785); Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 18; Pethke, ZfZ 1998, S. 192 (193).

tung für den Warenverkehr der EG mit den MOEL Bulgarien, Polen, Ungarn, der Tschechischen Republik der Slowakischen Republik sowie Rumänien.<sup>143</sup> Inzwischen gehören die MOEL zusammen mit der EG, den baltischen Staaten Litauen, Lettland und Estland, der ehemaligen jugoslawischen Republik Slowenien, den Vertragsstaaten des EWR Island, Norwegen, der Schweiz und Liechtenstein sowie der Türkei zur paneuropäischen Kumulierungszone.<sup>144</sup> Durch die Änderung der paneuropäischen Ursprungsprotokolle mit Wirkung zum 1. Januar 1999 wurde die Differenzierung zwischen bilateraler und diagonaler (multilateraler) Kumulierung in den paneuropäischen Ursprungsprotokollen aufgehoben und durch eine neue Kumulierungsmöglichkeit ersetzt.<sup>145</sup> Bei dieser neuen Kumulierungsmöglichkeit handelt es sich um einen Unterfall der eingeschränkten Kumulierung. Es können also nur Vormaterialien mit Ursprung in einem Land der paneuropäischen Kumulierungszone bei der Bestimmung des Präferenzursprungs des Fertigerzeugnisses in einem anderen Land dieser Zone mitangerechnet werden.<sup>146</sup> Das Endziel der paneuropäischen Kumulierung soll jedoch die Einführung der vollen Kumulation im gesamten paneuropäischen Raum sein.<sup>147</sup>

### **dd) Paneuropäische Kumulierung**

Bei dieser neuen paneuropäischen Kumulierungsregel kann man drei Fälle unterscheiden:

1. Vormaterialien mit Ursprung in Ländern der paneuropäischen Kumulierungszone werden in einem Land des paneuropäischen Raumes be- oder verarbeitet, wobei diese Be- oder Verarbeitung über den Umfang einer Minimalbehandlung hinausgeht. Danach soll dieses Erzeugnis präferenzberechtigt in ein anderes Land der paneuropäischen Kumulierungszone exportiert werden, z.B. Art. 3 Abs. 1 und Art. 4 Abs. 1 Prot. Nr. 4 MOEL.

143 Siehe dazu Röser, AW-Prax 1997, S. 269 ff. und 297 ff.; Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 100 f.

144 Ausführlich zur Entwicklung der paneuropäischen Kumulierungszone: Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 73 ff.

145 Prieß, Int. T.L.R. 1999, S. 66 (66 f.); Bachmann, AW-Prax 1998, S. 430 (430 ff.).

146 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 100.

147 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (795 ff.); Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 75; Auch im NAFTA ist ein System der vollen Kumulierung vorgesehen, das allerdings erst mit Ablauf einer Übergangsfrist verwirklicht sein wird, Art. 404 NAFTA, Pethke, RIW 1998, S. 128 (132 f., 137).

2. Vormaterialien mit Ursprung in Ländern der paneuropäischen Kumulierungszone werden in einem Land der paneuropäischen Kumulierungszone nur minimal be- oder verarbeitet und sollen dann in ein anderes Land der paneuropäischen Kumulierungszone exportiert werden, z.B. Art. 3 Abs. 2 und Art. 4 Abs. 2 Prot. Nr. 4 MOEL.
3. Vormaterialien aus Ländern der paneuropäischen Kumulierungszone sollen nach Einfuhr in ein Land der paneuropäischen Kumulierungszone ohne eine weitere Be- oder Verarbeitung in ein anderes Land dieser Kumulierungszone ausgeführt werden, z.B. Art. 3 Abs. 3 und Art. 4 Abs. 3 MOEL.

Im ersten Fall, wenn also Vormaterialien mit Ursprung in der paneuropäischen Kumulierungszone eine Be- oder Verarbeitung erfahren haben, die über den Grad einer Minimalbehandlung hinausgeht, erhält das Erzeugnis den Ursprung des Herstellungslandes. Diese Vormaterialien brauchen nicht ausreichend i.S.d. einschlägigen Listenbedingung be- oder verarbeitet werden oder die allgemeine 10 %-Toleranz zu erfüllen. Das Erzeugnis kann daher präferenzbegünstigt in jedes andere Land der paneuropäischen Kumulierungszone ausgeführt werden.

Auffallend ist, dass an dieser Stelle in den paneuropäischen Kumulierungsregeln auch die Fälle geregelt sind, in denen ein Fertigerzeugnis nur aus Vormaterialien des Herstellungslandes gefertigt wurde. Damit wird hier – an sich systemwidrig – neben der vollständigen Erzeugung und der ausreichenden Be- oder Verarbeitung die dritte Regel zur Begründung des Ursprungs definiert. Die Fertigung eines Erzeugnisses nur aus Vormaterialien mit Ursprung im Herstellungsland verleiht diesem ebenfalls den Ursprung im Herstellungsland. Diese Regel wurde vor der Änderung der paneuropäischen Ursprungsprotokolle in den präferentiellen Ursprungsregeln nur angedeutet, z.B. in Art. 6 Abs. 1 Unterabs. 2 Prot. Nr. 4 MOEL. Auch fand sie sich nicht in der Ursprungsregel zur vollständigen Erzeugung oder Herstellung, wie z.B. Art. 5 Abs. 1 Buchst. k) Prot. Nr. 4 MOEL. Denn diese erfasst vom Wortlaut her nur Folgeprodukte aus vollständig erzeugten Vormaterialien. Damit geht die neue Kumulierungsbestimmung begrifflich über die reinen Fälle der Kumulierung hinaus.<sup>148</sup> Allerdings wird diese begriffliche Ungenauigkeit durch die Vorteile der neuen Regelung aufgewogen.<sup>149</sup>

148 Bachmann, AW-Prax 1998, S. 430 (431 f.).

149 Prieß, Int. T.L.R. 1999, S. 66 (67).

Im zweiten Fall, wenn also die im letzten Land vorgenommene Be- oder Verarbeitung nicht über eine Minimalbehandlung hinausgeht, hängt die Bestimmung des Ursprungslandes von dem im Herstellungsland erzielten Wertzuwachs ab. Zur Bestimmung des „Wertzuwachses“ ist der Zollwert aller Vormaterialien, die die Ursprungseigenschaft in einem der paneuropäischen Länder besitzen, oder, wenn dieser Zollwert nicht festgestellt werden kann, der erste im Herstellungsland gezahlte feststellbare Preis für diese Vormaterialien vom Ab-Werk-Preis<sup>150</sup> des Fertigerzeugnisses abzuziehen, z.B. Art. 1 Buchst. i) Prot. Nr. 4 MOEL.

Ist der Wertzuwachs im Herstellungsland größer als der Wert der Vormaterialien mit Ursprung in einem anderen Land des paneuropäischen Raums dann gilt das Fertigerzeugnis als Ursprungserzeugnis des Herstellungslandes, z.B. Art. 3 Abs. 2 S. 1 und Art. 4 Abs. 2 S. 1 Prot. Nr. 4 MOEL. Allerdings wird dies in der Praxis selten sein, weil Minimalbehandlungen i.d.R. keinen hohen Wertzuwachs zur Folge haben und die Verwendung von Vormaterialien des Herstellungslandes zur Erhöhung des Wertzuwachses nach dem Grundsatz der Gesamtbetrachtung eine Minimalbehandlung und damit die Anwendung des Abs. 2 ausschließt.<sup>151</sup>

Ist hingegen der Wertzuwachs im Herstellungsland geringer als der Wert der Vormaterialien aus einem anderen paneuropäischen Land so erhält das Fertigerzeugnis den Ursprung dieses Landes, z.B. Art. 3 Abs. 2 S. 2 und Art. 4 Abs. 2 S. 2 Prot. Nr. 4 MOEL.<sup>152</sup> Nach dieser Regelung kann also ein EG-Ursprungszeugnis in einer anderen Vertragspartei der paneuropäischen Kumulierungszone als der EG hergestellt werden. Dies führte in der Praxis bei der Einfuhr dieser Erzeugnisse in die EG zu Unsicherheiten bei der Ermittlung des Zollsatzes. Denn weder der anzuwendende Zolltarif sah einen Präferenzzollsatz „EG“ vor, noch war dieser Fall in den Abkommen und Protokollen geregelt. Inzwischen ist zur Lösung dieses Problems die „Gemeinsame Erklärung zum EWR“<sup>153</sup> erlassen worden.<sup>154</sup>

150 Siehe S. 28.

151 Siehe S. 33 - 34.

152 Siehe dazu Bachmann, AW-Prax 1998, S. 430 (433).

153 Gemeinsame Erklärung betreffend die Anerkennung von im Rahmen der Abkommen gemäß Art. 3 des Prot. 4 ausgestellten oder ausgefertigten Ursprungsnachweisen für Erzeugnisse mit Ursprung in der Gemeinschaft, in Island oder in Norwegen, ABl. EG 1997 Nr. L 21, S. 115.

154 Siehe dazu Röser, AW-Prax 1999, S. 391 (391); Streich, AW-Prax 2000, S. 187 (188).

Im dritten Fall, wenn also ein Erzeugnis seinen Ursprung in einem Land des paneuropäischen Raums hat und nach Export in ein anderes Land dieses Raums dort nicht be- oder verarbeitet worden ist, behält dieses Erzeugnis bei Wiederausfuhr in ein anderes Land dieses Raums seinen Ursprung bei, z.B. Art. 3 Abs. 3 und Art. 4 Abs. 3 Prot. Nr. 4 MOEL. Paneuropäische Ursprungswaren können damit auch ohne weitere Be- oder Verarbeitung im paneuropäischen Raum frei bewegt werden. Diese Regelung ist insbesondere für Handelswaren und Rückwaren von Bedeutung.<sup>155</sup>

**ee) Probleme bei Auslegung und Anwendung der paneuropäischen Kumulierung**

**(1) Mitverwendung von Ursprungsmaterialien des paneuropäischen Raums**

Die Herstellung von Erzeugnissen sowohl aus Vormaterialien mit Ursprung im paneuropäischen Raum als auch aus Vormaterialien mit drittländischem Ursprung ist in den paneuropäischen Ursprungsprotokollen nicht ausdrücklich geregelt. Trotzdem müssen auch in den Fällen der bloßen Mitverwendung von Ursprungsvormaterialien des paneuropäischen Raums diese nicht das Kriterium der ausreichenden Be- oder Verarbeitung erfüllen, um bei einem Export des Fertigerzeugnisses in ein anderes Land der paneuropäischen Kumulierungszone als Vormaterialien mit Präferenzursprung zu gelten. Hier bleibt es nach der Änderung der paneuropäischen Ursprungsprotokolle bei der alten Rechtslage.<sup>156</sup> Probleme bei der Auslegung der Kumulierungsregeln ergeben sich aber in den Fällen der bloßen Mitverwendung von Vormaterialien mit Ursprung im paneuropäischen Raum, wenn der Be- oder Verarbeitungsvorgang im Herstellungsland nur minimal ist. Hier stellt sich bei der Prüfung, ob eine Minimalbehandlung vorliegt und damit eine Ursprungsbeurteilung der drittländischen Vormaterialien aufgrund ausreichender Be- oder Verarbeitung oder aufgrund der 10 %-Toleranz ausscheidet, die Frage, ob die paneuropäische Kumulierung auch im Rahmen des Grundsatzes der Gesamtbetrachtung anwendbar ist. Aus dem Grundsatz der Gesamtbetrachtung folgt, dass eine Minimalbehandlung grundsätzlich ausscheidet, wenn Vormaterialien mit Ursprung im Herstellungsland verwendet werden.<sup>157</sup> Ob jedoch im Rahmen des Grundsatzes der Gesamtbetrachtung aufgrund der paneuropäischen Kumulierung Vormaterialien mit Ursprung in anderen Ländern des paneuropäischen Raums auch als Vormaterialien des

155 Bachmann, AW-Prax 1998, S. 430 (433).

156 Bachmann, AW-Prax 1999, S. 430 (432).

157 Siehe dazu S. 36.

Herstellungslandes gelten und damit eine Minimalbehandlung bei der Verwendung dieser Vormaterialien ebenfalls ausscheidet, ist umstritten.<sup>158</sup>

## **(2) Warenverkehr mit der Türkei**

Die Türkei bildet mit der EG eine Zollunion für gewerblich-industrielle Waren, in der der Präferenzstatus der Waren von ihrer Freiverkehrseigenschaft und nicht von ihrem Ursprung abhängt. Die Einbeziehung von gewerblichen Waren und EGKS-Erzeugnissen mit türkischem Ursprung in das System der paneuropäischen Kumulierung mit Wirkung zum 1. Januar 1999 brachte daher eine Reihe von Problemen mit sich. Für landwirtschaftliche Erzeugnisse i.S.d. Anhang I des EGV stellten sich diese Probleme dagegen nicht, weil diese Erzeugnisse aufgrund der Sensibilität dieses Warenssektors von der Möglichkeit der paneuropäischen Kumulierung ausgeschlossen sind (Kumulierungsverbot<sup>159</sup>).

Eins dieser Probleme bestand darin, dass im Rahmen der paneuropäischen Kumulierung der Fall auftreten kann, dass z.B. ein türkisches Erzeugnis nach der Einfuhr in ein Partnerland der paneuropäischen Kumulierungszone z.B. Polen aufgrund gar keiner oder nur minimaler Be- oder Verarbeitung den türkischen Ursprung behält und dann mit einem Präferenznachweis (Ursprung Türkei) in die EG weiterversandt wird. Soweit es sich bei diesen Waren um gewerblich-industrielle Erzeugnisse handelte, mussten diese nach der alten Rechtslage zum Drittlandszoll abgefertigt werden. Präferenzrechtlich war dies korrekt, weil die Präferenzbehandlung für gewerblich-industrielle Waren im Warenverkehr zwischen der EG und der Türkei an die Freiverkehrseigenschaft und nicht an den Ursprung der Waren anknüpfte.<sup>160</sup> Durch den Beschluss Nr. 1/2000 des Ausschusses für Zusammenarbeit im Zollwesen EG / Türkei<sup>161</sup> wurde dieses Problem gelöst. Danach kommen die unter den Beschluss 1/95 des Assoziationsrates EG / Türkei fallenden Waren mit türkischem Ursprung bei der Einfuhr in die EG in den Genuss der in den

158 Zum Streitstand: Bachmann, AW-Prax 1999, S. 191 (191); derselbe, AW-Prax 2000, S. 243 (243); a.A. Schumann, AW-Prax 1999, S. 410 (413); Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 72, 112.

159 Ausführlich zum Kumulierungsverbot für landwirtschaftliche Erzeugnisse aus der Türkei: Streich, AW-Prax 2001, S. 184 (184 ff.).

160 Schumann, AW-Prax 2000, S. 355 (355).

161 Beschluss Nr. 1/2000 des Ausschusses für Zusammenarbeit im Zollwesen EG / Türkei v. 25. 7.2000 über die Annahme der von bestimmten Ländern, die ein Präferenzabkommen mit der Gemeinschaft oder Türkei unterzeichnet haben, als Nachweis des gemeinschaftlichen oder türkischen Ursprungs ausgestellten Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 und Erklärungen auf der Rechnung, ABl. EG 2000 Nr. 211, S. 16.



oben genannten Beschluss vorgesehenen Präferenzbehandlung, wenn bei der Ausfuhr aus dem anderen Land der paneuropäischen Freihandelszone ein Ursprungsnachweis ausgestellt wird und die Warensendung begleitet. Dasselbe gilt für die unter den Beschluss 1/95 fallenden EG-Ursprungswaren. Behalten diese nach der Einfuhr in ein anderes Land der paneuropäischen Freihandelszone aufgrund gar keiner oder nur minimaler Behandlung den EG-Ursprung, so kommen sie in den Genuss der in dem Beschluss 1/95 vorgesehenen Präferenzbehandlung beim Weiterversand in die Türkei. Voraussetzung ist natürlich, dass für sie bei der Ausfuhr eine Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 oder eine Erklärung auf der Rechnung ausgestellt werden und diese die Warensendung begleiten.

Ein weiteres Problem bestand darin, wie für Waren mit Ursprung in der Türkei nach der Einfuhr in die EG bzw. für Waren mit EG-Ursprung nach der Einfuhr in die Türkei der Präferenzursprung nachgewiesen werden kann, wenn sie in ein anderes Land der paneuropäischen Kumulierungszone weitergesandt werden. Der Präferenznachweis A.TR. für die präferenzberechtigte Einfuhr der türkischen Ursprungswaren in die Gemeinschaft bzw. der EG-Ursprungswaren in die Türkei belegte nämlich nur die Freiverkehrseigenschaft und nicht den Ursprung der Waren. Der Beschluss Nr. 1/99 des Ausschusses für Zusammenarbeit im Zollwesen EG / Türkei<sup>162</sup> sieht daher vor, dass bei der Ausfuhr der Waren zusätzlich zur Warenverkehrsbescheinigung A.TR. Lieferantenerklärungen für gewerbliche Waren ausgestellt werden können. Durch diese Lieferantenerklärungen können die Ausführer den türkischen Ursprung bei der Ausfuhr der Waren aus der EG bzw. den EG-Ursprung bei der Ausfuhr der Waren aus der Türkei in ein anderes Land der paneuropäischen Kumulierungszone nachweisen und so in den Genuss der paneuropäischen Kumulierung kommen. Für EGKS-Waren ist dagegen die Ausstellung von Lieferantenerklärungen nicht erforderlich, weil hier schon die Präferenzregelung EG / Türkei an den Ursprung der Waren anknüpft, so dass der Präferenzursprung der Waren durch Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 oder durch Erklärungen auf der Rechnung nachgewiesen werden kann.

162 Beschluss Nr. 1/99 des Ausschusses für Zusammenarbeit im Zollwesen EG / Türkei über Verfahren zur Vereinfachung der Ausstellung von Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 und der Ausfertigung von Erklärungen auf der Rechnung gemäß den Rechtsvorschriften über den Präferenzverkehr zwischen der EG, der Türkei und bestimmten europäischen Ländern, ABl. EG 1999 Nr. L 204, S. 43.

### **(3) Umsetzung der paneuropäischen Kumulierungsregeln**

Weitere Schwierigkeiten bereitet die Umsetzung der paneuropäischen Kumulierungsregeln. So ist Voraussetzung der Anwendbarkeit der paneuropäischen Kumulierung der Abschluss von Abkommen mit identischen Ursprungsregeln zwischen allen Ländern der paneuropäischen Kumulierungszone, z.B. Art. 3 Abs. 4 und Art. 4 Abs. 4 Prot. Nr. 4 MOEL. Diese Vorschrift ist hinsichtlich der Forderung nach identischen Ursprungsprotokollen nicht zu eng auszulegen. Nicht jede geringfügige Abweichung in den Ursprungsprotokollen verhindert die Anwendbarkeit der paneuropäischen Kumulierung.<sup>163</sup> Soweit diese Abkommen aber fehlen, müssen beim Warenverkehr in einem Land Vormaterialien aus Ländern, mit denen die entsprechenden Abkommen fehlen, wie Vormaterialien ohne Präferenzursprung behandelt werden.<sup>164</sup> Bis heute fehlen die Abkommen zwischen Rumänien und Bulgarien einerseits und den drei baltischen Staaten andererseits, zwischen der Türkei und Lettland sowie zwischen Ungarn einerseits und Lettland und Litauen andererseits.<sup>165</sup> Aus diesem Grund ist die Möglichkeit der paneuropäischen Kumulation bis heute eingeschränkt.

### **3. Warenezusammenstellungen**

#### **a) Allgemeines**

Bei Gruppen oder Zusammenstellungen von Waren stellt sich bei der Ursprungsermittlung die Frage, ob jede Ware einzeln betrachtet werden muss oder ob eine Warengruppe oder -zusammenstellung auch als Einheit gesehen werden kann. So könnten die einzelnen Bestandteile der Warengruppe oder Warenezusammenstellung wie Vormaterialien zu behandeln und die einschlägige Ursprungsregel auf die Warengruppe oder -zusammenstellung als Ganzes anzuwenden sein. Dies hätte den Vorteil, dass bei Gruppen oder Zusammenstellungen auch Waren ohne Präferenzursprung verwendet werden könnten und die Warengruppe oder Warenezusammenstellung als Ganzes trotzdem bei Einhaltung der einschlägigen Ursprungsregel ein Erzeugnis mit Präferenzursprung darstellen würde. Betrachtet man dagegen die Warengruppe oder Warenezusammenstellungen nicht als Einheit, so müsste jede Ware die für sie einschlägige Ursprungsregel einhalten, damit die gesamte Gruppe oder Zusammenstellung in den Genuss einer Präferenzbehandlung kommen kann.

163 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (801).

164 Möller/Schumann, AW-Prax 2000, S. 6 (6).

165 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 372 (Stand: September 2000).

## **b) Maßgebende Einheit**

In den Ursprungsregeln wird die Frage, welche Waren bei der präferentiellen Ursprungsermittlung als Einheit zu behandeln ist, von der Einreihung dieser Waren ins Harmonisierte System (HS) abhängig gemacht, z.B. Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 8 Abs. 1 Unterabs. 1 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 70 a Abs. 1, 101 a Abs. 1 ZK-DVO. So stellen bei der Anwendung der Ursprungsregeln all diejenigen Waren eine Einheit dar, die auch bei der Einreihung in die Positionen des Harmonisierten Systems (HS) als Einheit gesehen werden. Bei der Ermittlung des Ursprungs wird also an den Tarif angeknüpft. Soweit eine Ware tariflich als Einheit behandelt wird, stellt sie auch für die präferentiellen Ursprungsregeln eine Einheit dar.<sup>166</sup> Folglich werden auch Gruppen oder Zusammenstellungen von Waren, die im HS in eine einzige Position eingereiht werden, bei der präferentiellen Ursprungsbegründung wie eine Einheit behandelt, z.B. Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. a) Prot. Nr. 4 EWR, Art. 8 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. a) Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 70 a Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. a), 101 a Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. a) ZK-DVO. Daher ist bei der Prüfung des Ursprungs von Warengruppen oder -zusammenstellungen in einer ersten Stufe festzustellen, wie die jeweilige Warengruppe oder Warenezusammenstellung tariflich eingereiht wird. Wird sie im HS als Einheit behandelt, so gilt dies auch für die Prüfung des Präferenzursprungs. Wird sie dagegen tariflich nicht als Einheit gesehen, so müssen alle Waren (Bestandteile) der Gruppe oder Zusammenstellung die für sie einschlägigen Ursprungsregeln erfüllen, damit die gesamte Warengruppe oder Warenezusammenstellung als Erzeugnis mit Präferenzursprung gilt.

Aus diesem Grundsatz folgt auch, dass bei einer Sendung mit gleichen Erzeugnissen, die in dieselbe Position des Harmonisierten Systems eingereiht werden, jedes Erzeugnis für sich alleine die einschlägige Ursprungsregel erfüllen muss, z.B. Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. b) Prot. Nr. 4 EWR, Art. 8 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. b) Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 70 a Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. b), 101 a Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. b) ZK-DVO. Denn in diesen Fällen werden nicht alle Waren der Sendung zusammen in eine Position, sondern jede Ware wird einzeln in eine Position eingereiht. Auch wenn diese Position der Waren dieselbe ist.

<sup>166</sup> Bachmann, AW-Prax 1998, S. 139 (139).

**c) Warenezusammenstellungen, die in eine einzelne Position im HS eingereicht werden**

Bei Warenezusammenstellungen, die in eine einzelne Position des Harmonisierten Systems eingereicht werden, muss bei der Ursprungsprüfung in einer zweiten Stufe zwischen Warenezusammenstellungen i.S.d. Allgemeinen Vorschrift (AV) 3 zum Harmonisierten System und zwischen Warenezusammenstellungen differenziert werden, für die eine besondere Position im HS besteht.

**aa) Warenezusammenstellungen, für die eine spezielle Position im HS besteht**

Bei Warenezusammenstellungen, für die eine spezielle Position im Harmonisierten System besteht, wird die einschlägige Listenregel auf die gesamte Warenezusammenstellung angewandt. Ein Beispiel für eine solche Warenezusammenstellung sind Zusammenstellungen von Dichtungen verschiedener stofflicher Beschaffenheit in Beuteln, Kartons oder ähnlichen Umschließungen.<sup>167</sup> Eine solche Warenezusammenstellung wird in Position 8484 des HS und damit in eine einzige, spezielle Position eingereicht. Scheidet bei der Prüfung des Präferenzursprungs einer solchen Zusammenstellung eine vollständige Erzeugung oder Herstellung aller Dichtungen aus, so kann die Warenezusammenstellung den Ursprung in der Gemeinschaft nur noch aufgrund ausreichender Be- oder Verarbeitung erlangen. Im Warenverkehr mit den MOEL liegt z.B. eine ausreichende Be- oder Verarbeitung einer solchen Zusammenstellung nach der Listenbedingung im Anhang II vor, wenn der Wert aller verwendeten Vormaterialien ohne Präferenzursprung 40 % des Ab-Werk-Preises der hergestellten Ware nicht überschreitet. Bei der Prüfung dieser Listenregel sind die einzelnen Dichtungen der Warenezusammenstellung wie Vormaterialien zu behandeln. Folglich darf der Wert aller drittländischer Dichtungen 40 % des Ab-Werk-Preises der Warenezusammenstellung nicht überschreiten. Nur dann stellt die gesamte Warenezusammenstellung ein Erzeugnis mit Präferenzursprung dar. Allerdings müssten in diesem Fall auch Dichtungen mit Präferenzursprung verwendet worden sein. Ansonsten ist das reine Zusammenfügen der Dichtungen nämlich nur eine Minimalbehandlung und die Ursprungsbegründung der Warenezusammenstellung aufgrund ausreichender Be- oder Verarbeitung wäre ausgeschlossen, Art. 7 Abs. 1 und 2 Prot. Nr. 4 MOEL.

Die Inzidenzprüfung, ob die einzelnen Dichtungen den Präferenzursprung besitzen und somit als Vormaterialien mit Präferenzursprung im Rahmen des

<sup>167</sup> Beispiel aus Bachmann, AW-Prax 1998, S. 139 (139 f.).

40 %-Kriteriums nicht berücksichtigt werden müssen, richtet sich nach den einschlägigen Ursprungsregeln für die einzelnen Dichtungen. Insoweit haben die Listenbedingungen für die einzelnen Dichtungen mittelbare Auswirkung auf die Ursprungseigenschaft der gesamten Warenzusammenstellung.

**bb) Warenzusammenstellungen i.S.d. AV 3 zum HS**

Für Warenzusammenstellungen i.S.d. Allgemeinen Vorschrift (AV) 3 zum HS besteht in den Präferenzregelungen eine eigene Ursprungsregel, z.B. Art. 9 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 10 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 74, 104 ZK-DVO. Bei diesen Warenzusammenstellungen handelt es sich um Zusammenstellungen für den Einzelverkauf, die aus mindestens zwei Waren bestehen. Diese Waren müssen in verschiedene Positionen oder Unterpositionen einzureihen sein und zur Befriedigung eines speziellen Bedarfs (z.B. Stillen von Hunger, Anfertigung einer Bauzeichnung usw.) oder zur Ausübung einer bestimmten Tätigkeit (z.B. Essen kochen, Haare frisieren usw.) zusammengestellt worden sein. Weiterhin müssen sie so aufgemacht sein, dass sie ohne vorheriges Umpacken zur direkten Abgabe an den Verbraucher geeignet sind (z.B. Verpackungen in Schachteln, Kästchen usw.). Diese Warenzusammenstellungen werden tariflich in die Position des charakterbestimmenden Bestandteils eingereiht. Bei gleichermaßen in Betracht kommenden Positionen werden sie in die letztgenannte Position eingereiht. Diese Warenzusammenstellungen werden also tariflich als Einheit behandelt, so dass sie auch bei der Bestimmung des präferentiellen Ursprungs als Einheit anzusehen sind. Die Ursprungsregel für Warenzusammenstellungen i.S.d. AV 3 zum HS sieht vor, dass eine solche Zusammenstellung als Ganzes ein Ursprungserzeugnis darstellt, wenn der Wert der Bestandteile ohne Ursprungseigenschaft 15 Prozent des Ab-Werk-Preises der Warenzusammenstellung nicht überschreitet, z.B. Art. 9 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 10 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 74, 104 ZK-DVO. Dies gilt auch dann, wenn die Toleranzklausel von 15 Prozent des Ab-Werk-Preises für denjenigen Bestandteil in Anspruch genommen wird, der für die Einreihung der Warenzusammenstellung in ihrer Gesamtheit maßgeblich ist.<sup>168</sup> Die Frage, ob eine Ware der Zusammenstellung den Präferenzursprung besitzt und daher bei Anwendung der 15 Prozent-Regel außer Betracht bleiben kann, richtet sich nach den einschlägigen Ursprungsregeln für diese Waren. Also haben die einschlägigen Ursprungsregeln für die einzel-

168 Erläuterungen zum Prot. Nr. 4 der Europa-Abkommen zu Art. 10, ABl. EG 1999 Nr. C 90, S. 6 (7).

nen Waren der Zusammenstellung wiederum mittelbare Auswirkung auf die Ursprungseigenschaft der gesamten Warenzusammenstellung.<sup>169</sup>

#### **4. Zubehör, Ersatzteile und Werkzeuge**

Auch für Zubehör, Ersatzteile und Werkzeuge besteht eine spezielle Ursprungsregel, z.B. Art. 8 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 9 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 73, 103 ZK-DVO. Danach gelten bei der Ursprungsbestimmung Zubehör, Ersatzteile und Werkzeuge, die mit Geräten, Maschinen oder Fahrzeugen geliefert werden, mit diesen zusammen als Einheit. Voraussetzung ist allerdings, dass sie als Bestandteil der Normalausrüstung im Preis enthalten sind oder nicht gesondert in Rechnung gestellt werden. Die Auslegung dieser Ursprungsregel ist umstritten.

Eine Ansicht legt diese Ursprungsregel für zusammen mit der Hauptsache eingeführte Zusatzteile entsprechend der Regelung zur maßgebenden Einheit aus.<sup>170</sup> Die Zusatzteile müssten zusammen mit der Hauptsache als Einheit gesehen werden. Die einschlägige Ursprungsregel fände daher auf die Hauptsache zusammen mit den Zusatzteilen Anwendung. Die Zusatzteile wären dabei wie Vormaterialien der Hauptsache zu behandeln. Soweit es sich um Zusatzteile ohne Präferenzursprung handele, müssten sie zusammen mit den übrigen Vormaterialien ohne Präferenzursprung das Kriterium der ausreichenden Be- oder Verarbeitung erfüllen. Nur dann könne die Hauptsache einschließlich der Zusatzteile als Ursprungserzeugnis angesehen werden.

Eine andere Ansicht legt die Ursprungsregel hingegen so aus, dass für alle Zubehör- und Ersatzteile der Ursprung der Hauptsache unwiderlegbar vermutet wird. Dies gelte auch dann, wenn die Zusatzteile nachweislich aus anderen Ländern als dem Ursprungsland der Hauptsache stammten.<sup>171</sup> Von einem Teil dieser Ansicht wird diese unwiderlegbare Vermutung auch als Fiktion bezeichnet.<sup>172</sup> Bei der Ursprungsprüfung der Hauptsache anhand der einschlägigen Ursprungsregel seien die Zusatzteile nicht zu berücksichtigen. Soweit die Hauptsache nach der einschlägigen Ursprungsregel ein Ursprungserzeugnis sei, erstrecke sich der Präferenzursprung automatisch auch

169 Renneberg/Streich in Management mit Zollpräferenzen, S. 33 (42 ff.); Bachmann, AW-Prax 1998, S. 139 (141 f.); zu Auslegungsproblemen bei Warenzusammenstellungen i.S.d. AV 3 zum HS, Bachmann, AW-Prax 1998, S. 178 (178 ff.).

170 Bachmann, AW-Prax 1998, S. 178 (182).

171 Wolfgang in Management mit Zollpräferenzen, S. 11 (20); Priß in Witte, Art. 27, Rn. 21; Friedrich in Schwarz/Wockenfoth, Art. 24, Rn. 91.

172 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 53; Art. 24 ZK, Rn. 25.

auf die Zusatzteile. Begründet wird diese Ansicht mit der Parallelvorschrift in Art. 41 Abs. 1 ZK-DVO für den nichtpräferentiellen Ursprung. Nach dieser Vorschrift besitzen zusammen mit der Hauptsache eingeführten Zubehör- und Ersatzteile sowie Werkzeugausstattungen den nichtpräferentiellen Ursprung der Hauptsache. Den Zusatzsachen wird also fiktiv der Ursprung der Hauptsache zuerkannt.<sup>173</sup>

Die deutsche Dienstanweisung für Ersatzteile und Zubehör in VSF Z 4210 Abs. 14 ist an dieser Stelle widersprüchlich. In S. 2 bestimmt sie, dass Präferenznachweise die Hauptsache sowie miteingeführte Zusatzteile erfasse, wenn die Hauptsache eine Ursprungsware sei. Dies gelte auch dann, wenn die Zusatzteile keine Ursprungswaren seien. Damit folgt sie der ersten Ansicht. In S. 3 bestimmt sie hingegen, dass der Wert drittländischer Zusatzteile mit einzubeziehen sei, wenn Kriterium für die Ursprungsbeurteilung eine Prozentregel sei. Damit folgt sie an dieser Stelle der zweiten Ansicht.

Für die erste Ansicht lässt sich der unterschiedliche Wortlaut der präferentiellen Ursprungsregel für Zusatzteile im Gegensatz zur nichtpräferentiellen in Art. 41 Abs. 1 ZK-DVO anführen. In der präferentiellen Ursprungsregel wird nur davon gesprochen, dass die Zusatzteile und die Hauptsache als Einheit angesehen werden müssten. Art. 41 Abs. 1 ZK-DVO definiert klarer, dass Zusatzteile den Ursprung der Hauptsache hätten, wenn sie gleichzeitig mit der Hauptsache geliefert würden. Wenn die Präferenzparteien die präferentielle Ursprungsregel entsprechend der nichtpräferentiellen ausgelegt haben wollten, so stellt sich die Frage, warum sie nicht den gleichen, klaren Wortlaut benutzt haben. Auch die systematische Stellung in den Ursprungsprotokollen spricht für die erste Ansicht. So steht in einigen Ursprungsprotokollen die Ursprungsregel für Zusatzteile direkt hinter dem Artikel, der die maßgebende Einheit definiert. Darüber hinaus lehnt sich die präferentielle Ursprungsregel für Zusatzteile vom Wortlaut her, „Einheit“ und „maßgebende Einheit“, an diesen Artikel an. Für die zweite Ansicht spricht dagegen, dass sie die Ursprungsprüfung für Zusatzteile wesentlich erleichtert. Auch entspricht diese Auslegung den Vorgaben der Kyoto-Konvention für die Bestimmung des Ursprungs von Zusatzteilen in Standard 7 des Anhangs D.1. Sie dient somit der weltweiten Harmonisierung der Ursprungsregeln und dem Abbau von Handelshemmnissen. Folglich ist der zweiten Ansicht zu folgen.

173 Czakert in Rüsken, Art. 24 ZK, Rn. 25; Prieß in Witte, Art. 24, Rn. 31.

## 5. Umschließungen

Für Umschließungen besteht in einigen präferentiellen Ursprungsregeln ebenfalls eine Sonderbestimmung, z.B. Art. 7 Abs. 2 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 8 Abs. 2 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 70 a Abs. 2, 101 a Abs. 2 ZK-DVO. Danach werden Umschließungen gemäß der Allgemeinen Vorschrift (AV) 5 zum Harmonisierten System (HS) bei der Bestimmung des Ursprungs wie das darin enthaltene Erzeugnis behandelt, wenn sie wie das Erzeugnis eingereiht werden. Unter diesen Umschließungen gemäß AV 5 zum HS sind zum dauernden Gebrauch geeignete Umschließungen zu verstehen, die zur Aufnahme einer bestimmten Ware oder Warenzusammenstellung besonders gestaltet oder hergerichtet sind (z.B. Behältnisse für Fotoapparate, Musikinstrumente usw.). Diese zum dauernden Gebrauch geeigneten Umschließungen werden wie die umschlossene Ware eingereiht, wenn sie mit diesen Waren zusammen gestellt und üblicherweise zusammen mit ihnen verkauft werden. Weiterhin sind unter Umschließungen i.S.d. AV 5 zum HS solche Behältnisse zu verstehen, die zur Verpackung dieser Ware üblich und nicht zur mehrfachen Verwendung als Umschließung geeignet sind (z.B. Kartons, Kunststoffhüllen usw.). Auch diese Umschließungen werden wie die darin enthaltene Ware eingereiht.

Die Auslegung der Ursprungsregel für Umschließungen i.S.d. AV 5 zum HS lässt wieder zwei verschiedene Deutungsmöglichkeiten zu. So stellt sich auch hier die Frage, ob die Umschließung wie jedes andere Vormaterial bei der Bestimmung des Ursprungs der Hauptsache mit berücksichtigt werden muss oder ob es bei der Ursprungsbestimmung nur auf den Ursprung der Hauptsache ankommt, der sich automatisch auch auf die Umschließung erstreckt.

Die deutsche Dienstanweisung hierzu in VSF Z 4210 Abs. 13 folgt nicht klar einer Deutungsmöglichkeit. So wird in der Dienstanweisung zwischen Umschließungen differenziert, die nur dem Schutz der Ware während des Transports oder der Lagerung dienen, und Umschließungen, die beim Einzelverkauf in die Hand des Verbrauchers übergehen. Erstere würden grundsätzlich das Schicksal der in ihnen enthaltenen Ware teilen, soweit sie üblich und nicht unabhängig von ihrer Verwendung als Umschließung einen dauernden, selbständigen Gebrauchswert hätten. Umschließungen, die beim Einzelverkauf jedoch in die Hand des Verbrauchers übergingen, seien hingegen als Bestandteil der in ihnen verpackten Ware anzusehen und müssten wie jedes andere verwendete Vormaterial das für die Ware geltende Ursprungskriterium erfüllen.



Für die erste Auslegungsmöglichkeit spricht, dass sich Prozentklauseln immer auf den Ab-Werk-Preis der Ware beziehen. In diesen Ab-Werk-Preis wird regelmäßig auch der Wert der Umschließung miteingerechnet. Daher ist es konsequent, bei der Prüfung der Ursprungseigenschaft der Hauptsache anhand einer Prozentklausel auch den Wert der Umschließungen ohne Präferenzursprung miteinzubeziehen.<sup>174</sup> Auch gibt es Waren, deren Einreihung in den Tarif von der Art oder Größe ihrer Umschließungen abhängig ist. Diese Abhängigkeit der Einreihung der Waren von ihren Umschließungen spricht ebenfalls dafür, die Umschließungen als Bestandteil der Waren anzusehen.<sup>175</sup> Für die zweite Auslegungsmöglichkeit lässt sich wiederum anführen, dass sie die Ermittlung des Präferenzursprungs bei Umschließungen wesentlich vereinfacht. Auch entspricht sie der Empfehlung der Kyoto-Konvention zur Bestimmung des Ursprungs von Umschließungen in Standard 9 des Anhangs D.1. Daher ist der zweiten Auslegungsmöglichkeit zu folgen.

## **E. Der Nachweis der Präferenzberechtigung**

### **I. Allgemeines**

Neben den materiell-rechtlichen Bestimmungen über den Warenursprung bedarf es zum Funktionieren der Präferenzregelungen auch der formell-rechtlichen Regelungen über den Nachweis der Präferenzberechtigung. In den präferentiellen Ursprungsregeln gilt dabei das positive Nachweisprinzip. Das bedeutet, dass jede Ware, die in den Genuss einer präferentiellen Zollvergünstigung kommen soll, von einem entsprechenden Präferenznachweis begleitet werden muss.<sup>176</sup> Diese Präferenznachweise werden oft auch Warenverkehrsbescheinigungen genannt. Sie erfüllen regelmäßig zwei Funktionen: Zum einen stellen sie Ursprungszeugnisse des Ausfuhrlandes dar und dienen der Erhebung statistischer Daten oder der Anwendung handelspolitischer Maßnahmen (z.B. Antidumpingzöllen). Zum anderen bilden sie den Nachweis für die zuständige Stelle im Einfuhrland, dass die eingeführten Waren entsprechend den speziellen Ursprungsregeln der jeweiligen Präferenzzone hergestellt worden sind.<sup>177</sup> Dies ist wichtig, weil die Ursprungsregeln in den Präferenzregelungen der EG unterschiedlich ausgestaltet sind.<sup>178</sup>

174 Bachmann, AW-Prax 1998, S. 178 (181).

175 Bachmann, AW-Prax 1998, S. 178 (181).

176 Ferschl, RIW 1990, S. 386 (387).

177 EuGH v. 24. 2.1994 – Rs. C-368/92, Solange Chiffre, Slg. 1994, S. I 605 (I 613, Rn. 10, 13) = ZfZ 1994, S. 143.

178 Siehe S. 18.

Der Nachweis der Präferenzberechtigung setzt eine enge Zusammenarbeit zwischen den Zollverwaltungen der Präferenzparteien voraus. Die Bestimmungen für diese Zusammenarbeit sind in den Präferenzregelungen enthalten. So beruht die Bestimmung des Warenursprungs, der im Regelfall Voraussetzung für eine Präferenzbehandlung ist, auf einer Verteilung der Zuständigkeit zwischen den Behörden des Einfuhr- und des Ausfuhrstaates. Die Zollverwaltung des Ausfuhrlandes ist am besten in der Lage, die für den Präferenzursprung maßgebenden Tatsachen festzustellen.<sup>179</sup> Sie ist daher grundsätzlich für die Prüfung des Präferenzstatus der Waren und für die Ausstellung der förmlichen Präferenznachweise zuständig, z.B. Art. 16 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 17 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 81, 110 ZK-DVO. Die Zollverwaltung des Einfuhrlandes kann trotz Vorlage eines Präferenznachweises ihre eigenen Kontrollen durchführen und kann sich dabei der Mithilfe der Zollverwaltung des Ausfuhrstaates bedienen, z.B. 31 f. Prot. Nr. 4 EWR und MOEL, Art. 93 ff., 121 f. ZK-DVO.

## **II. Anerkennung der zuständigen Behörden**

### **1. Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten der Präferenzpartner**

Die Zusammenarbeit der Verwaltungen beginnt mit der Anerkennung der zuständigen Behörden für die Ausstellung und Nachprüfung der Präferenznachweise, z.B. Art. 31 Abs. 1 Prot. Nr. 4 EWR und MOEL, Art. 93 Abs. 1, 121 Abs. 1 ZK-DVO. Die Zollbehörden der EG-Mitgliedstaaten und der anderen Präferenzpartei teilen einander über die Europäische Kommission Namen und Anschrift der Ausstellungsbehörden und der Behörden mit, die für die Anträge auf nachträgliche Überprüfung zuständig sind. Weiterhin werden auf diesem Wege Musterabdrücke der verwendeten Stempel übermittelt. Durch diese Vorschriften sollen Unsicherheiten im Handelsverkehr sowie Missbräuche bei der Verwendung von Präferenznachweisen verhindert werden.<sup>180</sup>

### **2. Verletzung der Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten**

Die Rechtsprechung stellt hohe Anforderungen an die Erfüllung der Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten durch die Präferenzparteien. Dies zeigt

179 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 19) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

180 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 127.

eine Entscheidung des BFH,<sup>181</sup> in der zwar Waren entsprechend den Ursprungsregeln des APS hergestellt und das Ausfuhrland zum Zeitpunkt der Ausfuhr auch bereits in den Katalog der durch das APS begünstigten Länder aufgenommen worden waren, aber die erforderlichen Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten durch dieses Land noch nicht erfüllt waren. Der BFH entschied, dass außer der Vorlage eines ordnungsgemäß ausgestellten Ursprungserzeugnisses für die Präferenzgewährung ferner erforderlich sei, dass vor der Ausfuhr das begünstigte Land der EG-Kommission Namen und Anschrift der für die Erteilung der Ursprungserzeugnisse zuständigen Behörden sowie die Abdrucke der von diesen Behörden verwendeten Stempel mitgeteilt habe. Weiterhin müssten die zuständigen Behörden des Ausfuhrlandes der EG vor der Ausfuhr bereits Verwaltungshilfe leisten, indem sie den Zollverwaltungen der Mitgliedstaaten gestatteten, die Echtheit des Dokuments und die Richtigkeit der Angaben über den tatsächlichen Ursprung der Waren zu überprüfen. Durch diese Vorschrift solle Druck auf die Entwicklungsländer ausgeübt werden, die entsprechenden Informationen zu leisten. Die Präferenzgewährung sei daher auch bei der Vorlage eines ordnungsgemäß nachträglich ausgestellten Präferenznachweises zu versagen, wenn im Zeitpunkt der Ausfuhr das betreffende Entwicklungsland seine Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten noch nicht erfüllt habe.

Zwar wird für das Urteil vorgebracht, dass es der Wettbewerbsgleichheit der durch das APS begünstigten Länder und Wirtschaftsbeteiligten diene.<sup>182</sup> Trotzdem war es für die Klägerin deshalb besonders hart, weil der Zeitpunkt der Erfüllung der Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten durch den Ausfuhrstaat und damit der Zeitpunkt der endgültigen Präferenzgewährung im Amtsblatt der EG nicht veröffentlicht wurde bzw. werden musste.<sup>183</sup> Inzwischen besteht im Rahmen des APS gemäß Art. 93 Abs. 2 ZK-DVO eine entsprechende Verpflichtung zur Veröffentlichung dieses Zeitpunkts.

### **3. Ausstellung von Präferenznachweisen durch eine nicht mitgeteilte Behörde**

Nach Erfüllung der Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten dürfen die Präferenzpartner weiterhin nur Präferenznachweise anerkennen, die von den vom anderen Präferenzpartner mitgeteilten Behörden ausgestellt wurden. Dies gilt auch dann, wenn besondere Umstände im Ausfuhrland vorliegen, die die

181 BFH v. 20. 1.1998, RIW 1998, S. 485 ff. = AW-Prax 1998, S. 354; Vorinstanz: FG Bremen v. 16. 7.1997, ZfZ 1998, S. 61 ff.

182 Müller-Eiselt, AW-Prax 1998, S. 355 (355).

183 FG Bremen v. 16. 7.1997, ZfZ 1998, S. 61 (63).

Ausstellung durch andere Behörden rechtfertigen. Dies zeigt die „Anastasiou“-Entscheidung des EuGH vom 5. Juli 1994, in der es um die Frage ging, ob die Mitgliedstaaten der EG im Warenverkehr mit Zypern nur Warenverkehrsbescheinigungen der Behörden der zuständigen Republik Zypern oder auch der Behörden der türkischen Gemeinschaft im Nordteil Zyperns anerkennen können.<sup>184</sup>

Die Insel Zypern ist seit der Invasion der türkischen Armee im Jahre 1974 de facto geteilt. Der nördlich der Pufferzone der Vereinten Nationen gelegene türkische Teil wurde weder von der Europäischen Gemeinschaft noch von den Mitgliedstaaten als eigener Staat anerkannt. Im südlichen Teil üben die Behörden der international anerkannten Republik Zypern ihre Befugnisse aus. Das Assoziierungsabkommen zwischen der EG und der Republik Zypern erstreckt sich aber auf die gesamte Insel und enthält weiterhin die Bestimmung, dass das Präferenzabkommen nicht zu einer unterschiedlichen Behandlung der zyprischen Staatsangehörigen oder Gesellschaften führen dürfe. Die sich aus dem Abkommen ergebenden wirtschaftlichen Vorteile müssten der gesamten Bevölkerung Zyperns zugute kommen, auch der im türkisch verwalteten Nordteil (Verbot der Diskriminierung). Aufgrund der De-facto-Teilung Zyperns war aber die Demarkationslinie zwischen den zwei Gebieten bis auf wenige Ausnahmen für Menschen, Waren und Dienstleistungen undurchlässig. Daher war es für Exporteure aus dem Nordteil praktisch unmöglich, andere Präferenznachweise als die von der türkischen Gemeinschaft zu erhalten. Auch boten die Behörden der türkischen Gemeinschaft im Nordteil der Insel die gleiche Zuverlässigkeit wie die Behörden der Republik Zypern im Süden. Daher hatten die Kommission und einige Mitgliedstaaten aufgrund des Diskriminierungsverbots und der besonderen Situation auf Zypern das Assoziierungsabkommen so ausgelegt, dass die Zollbehörden der Mitgliedstaaten bei Exporten aus dem Nordteil auch Warenverkehrsbescheinigung anerkennen könnten, die von den an sich nicht zuständigen Behörden der türkischen Gemeinschaft ausgestellt worden waren.

Der EuGH ist dieser Auslegung nicht gefolgt. Zwar führe die De-facto-Teilung Zyperns bei der Anwendung des Assoziierungsabkommens zu schwer lösbaren Problemen. Aber die Zusammenarbeit der Verwaltungen im Rahmen des Assoziierungsabkommens basiere auf dem institutionellen Vertrauen des Einfuhrlandes, dass die Prüfung des Warenursprungs durch die Behörden des Ausfuhrlandes zuverlässig erfolge, auf Verlangen nachträgli-

184 EuGH v. 24. 2.1994 – Rs. C-368/92, Anastasiou u.a., Slg. 1994, S. I 3087 (I 3118) = ZfZ 1994, S. 303.

che Prüfungen zugelassen und Streitigkeiten zwischen den Präferenzparteien gelöst würden. Die türkische Gemeinschaft Nordzyperns sei aber weder von den Mitgliedstaaten noch von der EG als eigener Staat anerkannt worden. Daher könne zu den Behörden der türkischen Gemeinschaft auch kein institutionelles Vertrauen bestehen. Auch sei das Diskriminierungsverbot des Assoziierungsabkommens nur eines der Ziele des Abkommens und müsse mit den anderen Zielen sowie den Bestimmungen des Abkommens in Einklang gebracht werden. Deshalb dürfe eine Auslegung des Assoziierungsabkommens aufgrund des Diskriminierungsverbots nicht darauf hinauslaufen, dass die Grundregeln des Abkommens über den Nachweis der Präferenzberechtigung nicht angewandt würden. Die EG könne nicht einseitig eine andere Stelle als in dem Abkommen vorgesehen zum Nachweis des Warenursprungs zulassen.

#### **4. Fazit**

Folglich kann auch die Verletzung von reinen Form- und Verfahrensvorschriften zu einer Versagung der Präferenzbehandlung gegenüber dem Importeur führen. Das Versäumen der Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten gegenüber der EG durch den Ausführstaat hat die Verweigerung der Präferenzbehandlung für den Importeur zur Folge. Dies gilt auch dann, wenn der Importeur keine Möglichkeit hatte, sich über den Zeitpunkt der Erfüllung der Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten im Amtsblatt der EG zu informieren. Die Ausstellung der Präferenznachweise durch eine an sich nicht zuständige Stelle hat ebenfalls die Versagung der Präferenzbehandlung gegenüber dem Importeur zur Folge. Dies gilt auch dann, wenn es für den Exporteur aufgrund der politischen Situation im Ausführland praktisch unmöglich war, die Präferenznachweise von der zuständigen Stelle zu erhalten. Eine Heilung dieser Verfahrens- und Formvorschriften durch eine nachträgliche Ausstellung von Präferenznachweisen ist in diesen Fällen ebenfalls nicht möglich. Im ersten Fall scheidet dies an rechtlichen, im zweiten Fall an faktischen Hindernissen. Der Importeur trägt also eine objektive Einstandspflicht dafür, dass der Ausführstaat seine Mitteilungs- und Mitwirkungspflichten gegenüber der EG vor der Warenausfuhr erfüllt hat. Auch muss er dafür einstehen, wenn es dem Exporteur aufgrund der politischen Situation im Ausführstaat nicht möglich war, die Präferenznachweise durch die zuständige Stelle ausstellen zu lassen.

### **III. Formen von Präferenznachweisen**

#### **1. Allgemeines**

Um die Zollförmlichkeiten bei der Abwicklung von präferentiellen Warenbewegungen zu vereinfachen und zu harmonisieren, sieht die Kyoto-Konvention in ihrem Anhang D.2 drei verschiedene Arten von Ursprungszeugnissen vor, das „certificate of origin“, die „certified declaration of origin“ und die „declaration of origin“. Beim „certificate of origin“ wird die Ursprungseigenschaft auf einem bestimmten Formular von einer bevollmächtigten öffentlichen Stelle ausdrücklich bestätigt. Bei der „certified declaration of origin“ handelt es sich um eine von einer bevollmächtigten Stelle beglaubigte private Ursprungserklärung über die Ursprungseigenschaft der Waren und bei der „declaration of origin“ um eine private Erklärung über die Ursprungseigenschaft der Ware auf der Rechnung oder einem anderen Handelspapier.<sup>185</sup> Daneben empfiehlt Anhang D.2 der Kyoto-Konvention einen Verzicht auf Ursprungsnachweise in einer Reihe von Fällen, insbesondere bei nichtkommerziellen Kleinsendungen an private Empfänger sowie bei persönlichem Reisegepäck bis zu einem gewissen Maximalwert, Standard 2 und 3 des Anhangs D.2 der Kyoto-Konvention. Die EG ist diesen Vorgaben bei der Ausgestaltung ihrer Systeme zum Nachweis der Präferenzberechtigung nur teilweise gefolgt. So sehen die autonomen und vertraglichen Präferenzregelungen der EG formelle Ursprungszeugnisse wie das „certificate of origin“ und Ursprungserklärungen wie die „declaration of origin“ vor. Auch hat die EG in ihren Präferenzregelungen Ausnahmen von der Pflicht zur Vorlage von Ursprungszeugnissen für nichtkommerzielle Kleinsendungen und für Warensendungen im Gepäck von Reisenden zugelassen. Daneben gab es aber auch Ursprungserklärungen, die auf einem Formblatt abzugeben waren, wie die EUR.2. Diese Form eines Ursprungszeugnisses ist in Anhang D.2 der Kyoto-Konvention nicht vorgesehen.<sup>186</sup>

#### **2. Ursprungszeugnisse**

Als Regelfall ist in den Präferenzregelungen der EG vorgesehen, dass der Nachweis der Präferenzberechtigung durch einen förmlichen Nachweis geführt wird. Diese förmlichen Präferenznachweise werden von den zuständigen Behörden des Ausfuhrlandes ausgestellt. Bei der Ausstellung von Präferenznachweisen durch die deutschen Zollbehörden gelten für das Verwaltungsverfahren die Art. 6 ff. ZK und ergänzend das Verfahrensrecht der AO

<sup>185</sup> Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 55 ff.; Pethke, ZfZ 1998, S. 192 (194).

<sup>186</sup> Pethke, ZfZ 1998, S. 192 (194 f.).

und des VwVfG.<sup>187</sup> In den Präferenzregelungen der EG finden sich folgende förmliche Präferenznachweise:

(1) Im APS ist für Einfuhren aus den durch das APS begünstigten Entwicklungsländern in die EG das Formblatt A als Präferenznachweis vorgeschrieben, Muster in Anhang 17 der ZK-DVO. Für Einfuhren in die Entwicklungsländer ist zum Nachweis der Ursprungseigenschaft des Gebirgsanteils die Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 als Präferenznachweis anwendbar, Art. 90 a Abs. 1 Buchst. a) ZK-DVO, Muster in Anhang 21 der ZK-DVO.

(2) In den sonstigen Präferenzregelungen der EG, die an den Ursprung der Waren anknüpfen, ist die Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 als Präferenznachweis vorgesehen, z.B. Art. 16 Abs. 1 Buchst. a) Prot. Nr. 4 EWR und MOEL, Muster in Anlage III zu Prot. Nr. 4 EWR und MOEL. Die Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 sieht neben der Angabe des Warenursprungs eine Erklärung des Exporteurs vor. In dieser Erklärung muss der Exporteur die Umstände nennen, die ihn schließen lassen, dass die entsprechende Warenlieferung die Voraussetzungen des betroffenen Zollpräferenzabkommens erfüllt. Zusätzlich muss die Richtigkeit der Angaben durch die entsprechende Behörde des Ausfuhrlandes bestätigt werden.<sup>188</sup>

(3) Zwischen der EG und der Türkei besteht eine Zollunion für gewerblich-industrielle Waren.<sup>189</sup> In dieser Zollunion knüpft die Präferenzgewährung an die Freiverkehrseigenschaft der Waren an. Zum Nachweis der Freiverkehrseigenschaft der Waren dient die Warenverkehrsbescheinigung A.TR., Art. 6 Beschluss Nr. 1/01 des Ausschusses EG-Türkei<sup>190</sup>, Muster in Anhang I. Die Zollunion erstreckt sich allerdings nicht auf EGKS-Waren und landwirtschaftliche Primärerzeugnisse (Anhang I zum EGV). Im Warenverkehr mit EGKS-Waren und landwirtschaftlichen Primärerzeugnissen zwischen der Türkei und EG ist daher ebenfalls die Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 anzuwenden, Art. 14 Buchst. a) Prot. Nr. 1 Türkei EGKS-Erzeugnisse, Art. 14 Abs. 1 Buchst. a) Prot. Nr. 3 Beschluss 1/98 des Assoziationsrates EG-Türkei.

187 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 29.

188 Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 58.

189 Siehe dazu Lux, AW-Prax 1996, S. 86 ff.; 121 ff.; Rumpf, RIW 1997, S. 46 ff.

190 Beschluss Nr. 1/2001 des Ausschusses für Zusammenarbeit im Zollwesen EG – Türkei v. 28. 3.2001 zur Änderung des Beschlusses Nr. 1/96 zur Festlegung der Durchführungsvorschriften zu dem Beschluss Nr. 1/95 des Assoziationsrates EG – Türkei, ABl. EG 2001 Nr. L 98, S. 31.

(4) Im Warenverkehr zwischen den ÜLG und der EG knüpft der Präferenzstatus von Waren zum Teil an die Freiverkehrseigenschaft der Waren an, Art. 101 Abs. 2 ÜLG-Beschluss. Zum Nachweis der Freiverkehrseigenschaft dient die Ausfuhrbescheinigung EXP, Art. 2 Anhang III ÜLG-Beschluss.

Von ihrer Rechtsnatur her stellen förmliche Präferenznachweise rechtsfeststellende, begünstigende Entscheidungen der Zollbehörden i.S.v. Art. 4 Nr. 5 ZK dar; § 118 S. 1 AO ist in diesen Fällen überlagert.<sup>191</sup>

### 3. Ursprungserklärungen / Formblatt EUR.2

Zur Erleichterung und Beschleunigung des Warenverkehrs wurden in fast allen Präferenzregelungen der EG Vereinfachungen beim Nachweis der Präferenzberechtigung zugelassen. In den Präferenzregelungen finden sich folgende Erleichterungen:

(1) In einigen Präferenzregelungen kann der Nachweis der Präferenzberechtigung auch durch Ursprungserklärungen der Ausfühler geführt werden, z.B. Art. 15 Abs. 1 Buchst. b), 20 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 16 Abs. 1 Buchst. b), 21 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 80 Buchst. b), 89, 109 Buchst. b), 116 ZK-DVO.<sup>192</sup> Der Begriff des „Ausfühlers“ ist dabei nicht identisch mit dem im Außenwirtschaftsrecht. Ausfühler im Präferenzrecht ist jede natürliche oder juristische Person, welche die Ausfuhr der Sendung bewirkt. Dies muss nicht unbedingt der Hersteller der Waren, sondern kann auch ein Zwischenhändler sein, der den Präferenzursprung durch eine Lieferantenerklärung nachweisen kann.<sup>193</sup> Allerdings muss die Ursprungserklärung durch einen Ausfühler im Ausfuhrland ausgestellt worden sein.

Bei den Ursprungserklärungen handelt es sich um ein Angebot an die Ausfühler und um keine Verpflichtung, so dass die zuständigen Zollbehörden auch bei der Möglichkeit des Nachweises durch eine Ursprungserklärung zur Ausstellung von förmlichen Präferenznachweisen verpflichtet sind.<sup>194</sup> Durch die Ursprungserklärungen können die Ausfühler innerhalb bestimmter Wertgrenzen ohne Einschaltung der Zollstelle des

191 BFH v. 16.10.1986, ZfZ 1987, S. 47 (48); Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 33; Friedrich in Schwarz/Wockenfoth, Art. 27, Rn. 150.

192 In den präferentiellen Ursprungsregeln der NAFTA ist hingegen nur der Nachweis der Präferenzberechtigung durch Ursprungserklärungen vorgesehen, Pethke, RIW 1998, S. 128 (133 f., 137).

193 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 126.

194 Czakert in Rüsken, Art. 20 EWR-Ursprung, Rn. 7.



Ausfuhrlandes selbst den Präferenzstatus der Waren auf der Rechnung, dem Lieferschein oder einem anderen Handelspapier bestätigen.<sup>195</sup> Ursprungserklärungen können auch auf gesonderten Blättern abgegeben werden, wenn diese offensichtlich Teil der Rechnung sind. Der Präferenzursprung der Waren kann ebenfalls auf Klebezetteln bestätigt werden, wenn keine Zweifel bestehen, dass diese Klebezettel von den entsprechenden Ausführern selbst an der Rechnung angebracht wurden.<sup>196</sup> Daher ist der in den Präferenzregeln verwendete Begriff für die Ursprungserklärungen „Erklärungen auf der Rechnung“ an sich zu eng. Der Wortlaut und die Sprachfassung der Ursprungserklärungen sind in den einzelnen Präferenzregelungen festgelegt.

Die Möglichkeit zur Abgabe von Ursprungserklärungen innerhalb bestimmter Wertgrenzen besteht nach Umsetzung der paneuropäischen Ursprungsregeln im Warenverkehr der paneuropäischen Kumulierungszone sowie jetzt schon im Warenverkehr der EG mit Färöer, Ceuta und Melilla, Israel, dem Westjordanland und Gazastreifen, Marokko, Tunesien, den AKP-Staaten, Mazedonien, den Entwicklungsländern im Rahmen des APS sowie Bosnien Herzegowina, Kroatien und Albanien, Andorra, Südafrika und Mexiko.<sup>197</sup> Die Wertgrenzen, bis zu denen die Ausführer solche Ursprungserklärungen abgeben können, variieren in den verschiedenen Abkommen zwischen 3.000 Euro (Autonome Regelungen) bis 6.000 Euro (z.B. EWR und MOEL).<sup>198</sup> Bei der Entscheidung, wann eine Ursprungserklärung durch eine Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 ersetzt werden kann, kann der Ab-Werk-Preis als maßgebender Wert herangezogen werden.<sup>199</sup> Fehlt ein Ab-Werk-Preis, weil es sich um eine kostenlose Sendung handelt, wird der von den Behörden des Einfuhrlandes ermittelte Zollwert zugrunde gelegt. Zum Problem der Umrechnung von Rechnungen in nationalen Währungen in Euro ist in einigen Präferenzregelungen eine Vorschrift erlassen worden, z.B. Art. 30 Prot. Nr. 4 EWR und MOEL.

195 Zu den Einzelheiten der Ausstellung: Erläuterungen zu Prot. Nr. 4 der Europa-Abkommen zu Art. 21, ABl. EG 1999 Nr. C 90, S. 6 (9).

196 Czakert in Rüsken, Art. 20 EWR-Ursprung, Rn. 8.

197 Preisinger, ddZ 2000, S. F 55 (Stand: August 2000); Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 355 f.

198 Beachte: Die Wertgrenzen in diesem Abschnitt sind in Euro angegeben. Die Umstellung auf die Währungseinheit Euro ist jedoch noch nicht in allen Präferenzregelungen erfolgt.

199 Erläuterungen zum Prot. Nr. 4 der Europa-Abkommen zu Art. 21, ABl. EG 1999 Nr. C 90, S. 6 (9).

(2) In einigen Präferenzregelungen können sog. „ermächtigte Ausführer“ den Ursprung und damit den Präferenzstatus von Waren auch ohne wertmäßige Begrenzungen bestätigen, z.B. Art. 21 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 22 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 90, 117 ZK-DVO. Um als „ermächtigter Ausführer“ zu gelten, muss ein Ausführer eine Bewilligung bei den Behörden des Ausfuhrlandes beantragen. Grundsätzlich ist für eine juristische oder natürliche Person dabei nur eine Bewilligung als „ermächtigter Ausführer“ zu erteilen (Ausnahme bei Konzernunternehmen). Weiterhin muss der Ausführer häufig Ausfuhren tätigen, die unter die Präferenzregelungen fallen, und die persönliche und technische Gewähr für das Einhalten der Ursprungsregeln sowie der übrigen Voraussetzungen für die Präferenzgewährung besitzen. Dem „ermächtigten Ausführer“ wird eine Bewilligungsnummer erteilt, die er in den vom ihm ausgefertigten Ursprungserklärungen anzugeben hat.

(3) Im Warenverkehr der EG mit einigen Mittelmeerländern und mit den ÜLG bestand noch eine weitere Erleichterung. Für Postsendungen bis zu einem Wert von 2820 Euro konnten Ausführer das Formblatt EUR.2 verwenden, das sie selber ausstellen und unterschreiben mussten, Muster in Anhang 5 ÜLG-Beschluss. Diese Erleichterung war früher in mehreren Präferenzregelungen enthalten und wurde durch die Ausweitung des Instituts der Ursprungserklärungen ersetzt. Für die Präferenzregelungen, in denen das Formblatt noch galt, ist eine Aufbrauchfrist bis zum 31. Dezember 1997 vereinbart worden.<sup>200</sup>

Von ihrer Rechtsnatur her stellen die im vereinfachten Verfahren ausgestellten Präferenznachweise keine zollamtlichen Feststellungen über den Ursprung der Waren dar, sondern sind als reine Wissenserklärungen der Ausführer zu verstehen.<sup>201</sup>

#### **4. Befreiungen**

Keine Präferenznachweise müssen in allen Präferenzregelungen für Kleinsendungen vorgelegt werden, die von Privatpersonen an Privatpersonen versandt werden oder sich im persönlichen Gepäck von Reisenden befinden. Es muss sich um Einfuhren nichtkommerzieller Art handeln und der Absender bzw. Reisende muss das Vorliegen der Voraussetzungen der jeweiligen Ursprungsregeln bestätigt, z.B. Art. 25 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 26 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 90 c, 119 ZK-DVO. Dabei dürfen keine Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung des Absenders bzw. Reisenden über das Vorliegen der

200 Czakert in Rüsken, Art. 20 EWR-Ursprung, Rn. 13.

201 BFH v. 16.10.1986, ZfZ 1987, S. 47 (49).

Voraussetzungen der Ursprungsregeln bestehen. Um Einfuhren nichtkommerzieller Art handelt es sich, wenn die Einfuhren nur gelegentlich erfolgen und ausschließlich aus Erzeugnissen bestehen, die zum persönlichen Ge- oder Verbrauch des Empfängers bzw. Reisenden oder zum Ge- oder Verbrauch in deren Haushalt bestimmt sind. Die Einfuhren dürfen weder aufgrund ihrer Beschaffenheit noch aufgrund ihrer Menge Anlass zu Zweifeln geben, dass die Einfuhr aus kommerziellen Gründen erfolgt. Auch darf der Gesamtwert der eingeführten Waren bestimmte Wertgrenzen nicht überschreiten. Diese schwanken für Kleinsendungen zwischen 200 Euro (Mittelmeerländer außer Israel, Gaza/Westjordanland, Tunesien und Marokko) und 500 Euro (z.B. EWR, MOEL). Für den Reiseverkehr variieren diese Wertgrenzen zwischen 565 Euro (Mittelmeerländer außer Israel, Gaza/Westjordanland, Tunesien und Marokko) und 1.200 Euro (z.B. EWR, MOEL).<sup>202</sup> Maßgeblich ist der Wert im Ausfuhr- bzw. Ursprungsland.<sup>203</sup>

#### **IV. Ausstellung von Präferenznachweisen**

##### **1. Verfahren bei der Ausstellung von Ursprungszeugnissen**

###### **a) Regelverfahren**

Um eine Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 bzw. ein Ursprungszeugnis nach Formblatt A zu erhalten, muss der Ausführer bei der zuständigen Behörde im Ausfuhrstaat einen schriftlichen Antrag stellen, z.B. Art. 16 Abs. 1 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 17 Abs. 1 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 81 Abs. 3, 110 Abs. 3 ZK-DVO. Der Antrag muss die für die Ausstellung notwendigen Angaben zur Identifizierung der Ware und eine Erklärung des Ausführers über ihren Ursprung enthalten. Bei der Antragstellung ist die Verwendung von Formblättern des Antrags und der Warenverkehrsbescheinigung erforderlich, z.B. Art. 16 Abs. 2 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 17 Abs. 2 Prot. Nr. 4 MOEL. Muster dieser Formblätter sind in den Anhängen der jeweiligen Präferenzregelungen enthalten, z.B. Anhang III Prot. Nr. 4 EWR und MOEL. Die Einzelheiten bei der Ausfüllung der Formblätter variieren. Die Antragstellung kann auch durch einen bevollmächtigten Vertreter des Ausführers erfolgen.<sup>204</sup> Handelt es sich um eine Sendung von Waren mit Ursprung in verschiedenen Ländern oder Gebieten, so ist bei einer Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 in Feld 4 (Land, Ländergruppe oder Gebiete, als deren Ursprungerzeugnisse die Waren gelten) der Hinweis „siehe Feld 8“ anzubringen. In Feld 8 (lau-

202 Dazu: Preisinger, ddZ 2000, S. F 55 (Stand: August 2000).

203 VSF Z 4212 Abs. 25.

204 VSF Z 4213 Abs. 7.

fende Nummer, Zeichen, Nummern, Anzahl und Art der Packstücke, Warenbezeichnung) ist in diesem Fall für jede Warenposition der Name oder die offizielle Abkürzung des jeweiligen Landes anzugeben.<sup>205</sup> Reicht bei umfangreicheren Sendungen das zur Warenbezeichnung vorgesehene Feld auf der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 nicht aus, um alle zur Feststellung der Nämlichkeit erforderlichen Angaben zu machen, so kann der Ausführer die Waren auf den beiliegenden Rechnungen für diese Waren oder notfalls auf jedem anderen Handelsdokument bezeichnen.<sup>206</sup> Voraussetzung ist, dass der Ausführer die Rechnungsnummer in Feld 10 der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 vermerkt, die Rechnungen und ggfs. alle anderen Handelspapiere der Warenverkehrsbescheinigung vor ihrer Vorlage beim Zoll auf Dauer beigefügt werden können und der Zoll auf den Rechnungen oder ggfs. auf allen anderen Handelspapieren einen Stempel angebracht hat, durch den sie der Warenverkehrsbescheinigung zugeordnet werden können. Antrag und Original der Warenverkehrsbescheinigung sind in Deutschland handschriftlich zu unterschreiben.<sup>207</sup>

Die zuständige Behörde des Ausfuhrlandes hat die erforderlichen Maßnahmen zu treffen, um die Erfüllung der formellen und materiellen Voraussetzungen für die Ausstellung zu überprüfen. Dazu kann sie vom Ausführer alle zweckdienlichen Unterlagen über den Nachweis der Ursprungseigenschaft sowie die Erfüllung der übrigen Voraussetzungen der jeweiligen Präferenzregelung verlangen (z.B. Kalkulationen, Fertigungspläne, Eingangrechnungen, Verkaufsrechnungen, Lieferantenerklärungen, Durchschriften von Einfuhrzollpapieren, Stücklisten usw.). Es obliegt allein dem Ausführer und nicht der ausstellenden Zollbehörde, die Ursprungseigenschaft der auszuführenden Waren zu beweisen.<sup>208</sup> Wird ein Ursprungsnachweis für gebrauchte oder sonstige Waren verlangt, bei denen aufgrund eines beträchtlichen Zeitraums zwischen der Herstellung bzw. Einfuhr und der Ausfuhr die üblichen Nachweise nicht mehr verfügbar sind, kann ein Ursprungsnachweis trotzdem ausgestellt werden. Voraussetzung ist, dass die Erzeugnisse vor dem Zeitraum hergestellt oder eingeführt wurden, während dem die Wirtschaftsbeteiligten gemäß den Rechtsvorschriften des Ausfuhrlandes ihre Buchführungsunterlagen aufbewahren müssen. Weiterhin müssen die Er-

205 Erläuterungen zum Prot. Nr. 4 der Europa-Abkommen zu Art. 17, ABl. EG 1999 Nr. C 90, S. 6 (7 f.).

206 Erläuterungen zu Prot. Nr. 4 der Europa-Abkommen zu Art. 17, ABl. EG 1999 Nr. C 90, S. 6 (8).

207 VSF Z 4213 Abs. 2.

208 FG Münster v. 18. 4.1980, ZfZ 1980, S. 341 (344); Glashoff/Hofmann, RIW/AWD 1978, S. 174 ff.

zeugnisse aufgrund anderer Nachweise als Ursprungserzeugnisse angesehen werden können (beispielsweise Erklärungen des Herstellers oder eines anderen Wirtschaftsbeteiligten, Stellungnahmen von Sachverständigen usw.) und es darf nichts darauf hindeuten, dass die Erzeugnisse die Ursprungsregeln nicht erfüllen.

Die ausstellende Zollbehörde kann zur Überprüfung der Ursprungseigenschaft alle von ihr für zweckdienlich erachteten Kontrollen vornehmen. Sie muss auch darauf achten, dass die Vordrucke des Ursprungszeugnisses und des Antrags ordnungsgemäß ausgefüllt sind. Die Warenverkehrsbescheinigung wird von den Behörden des Ausfuhrlandes ausgestellt und dem Ausführer zur Verfügung gestellt, sobald die Ausfuhr der betroffenen Waren tatsächlich erfolgt oder sichergestellt ist. Die Anträge auf Warenverkehrsbescheinigungen müssen zwei teilweise auch drei Jahre lang aufbewahrt werden, um eine ihre nachträgliche Prüfung zu ermöglichen, z.B. Art. 7 Abs. 5 Prot. Nr. 2 Malta, Art. 28 Abs. 5 Prot. Nr. 4 EWR, 28 Abs. 3 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 94 Abs. 7, 122 Abs. 6 ZK-DVO<sup>209</sup>.

### **b) Erleichterungen bei der Antragstellung**

Bei der Antragstellung durch den Ausführer sind gewisse Erleichterungen zugelassen. So ist es zulässig, dass der Ausführer den Vertrag mit dem Einführer erst nach der Ausfuhr auf dem Beförderungsweg abschließt. Daher muss zum Zeitpunkt der Ausfuhr noch nicht der Einführer im Bestimmungsland feststehen und im entsprechenden Feld des Antragsformulars der Name und die Anschrift des Einführers eingetragen sein.<sup>210</sup> Auch müssen die Felder über die Beförderung und die beizufügenden Rechnungen (EUR.1) in den Formblättern noch nicht ausgefüllt sein.<sup>211</sup> Allerdings muss in dem Feld zur Angabe des Bestimmungslandes das Land bzw. die Präferenzpartei als Bestimmungsland eingetragen werden, in das die Ware dann später präferenzbegünstigt exportiert werden soll. Dies zeigt die „Solange Chiffre“-Entscheidung des EuGH vom 24. Februar 1994, in der es um die Einfuhr von Textilwaren aus Indien im Rahmen des APS ging.<sup>212</sup> Zur Erlangung von Zollpräferenzen in der EG legte der Einführer der französischen Zollverwaltung Ursprungszeugnisse nach Formblatt A vor, in denen als Be-

209 Siehe auch VSF Z 4213 Abs. 9.

210 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 85; Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 129.

211 Muster des Ursprungszeugnis nach Formblatt A und der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 in Anhang 17 und 21 ZK-DVO.

212 EuGH v. 24. 2.1994 – Rs. C-368/92, Solange Chiffre, Slg. 1994, S. I 605 (I 613) = ZfZ 1994, S. 143.

stimmungsländer Polen und die Tschechische Republik angegeben waren. Der Einführer erklärte diesen Umstand damit, dass die Waren Gegenstand von Kompensationskäufen zwischen den Ostländern und Indien gewesen seien. Die indischen Kaufleute verfügten nicht über genug Devisen und bezahlten daher Materialien aus den Ostländern mit Textilwaren. Da die Kaufleute in den Ostländer diese Textilwaren aber nicht für den einheimischen Markt brauchten, verkauften sie die Textilwaren auf andere Märkte, wie den Gemeinschaftsmarkt, weiter. Die Textilwaren würden dann von Indien aus direkt an diese Märkte versendet. Der EuGH entschied, dass bei einer Einfuhr in die EG der Anspruch auf eine präferentielle Zollvergünstigung im Rahmen des APS verloren gehe, wenn in den begleitenden Ursprungszeugnissen nach Formblatt A ein anderes Land als ein Mitgliedstaat der Gemeinschaft als Bestimmungsland angegeben sei. Denn diese Angaben stellten für die Zollverwaltungen in den Mitgliedstaaten das einzige Mittel dar, um sich zu vergewissern, dass die Vorschriften des Zollpräferenzsystems der Gemeinschaft über den Ursprung der Waren durch den Ausführer eingehalten worden seien. Es sei nämlich nicht auszuschließen, dass die Ursprungsregeln, die in dem im Ursprungszeugnis angegebenen Bestimmungsland anwendbar seien, sich von den in der Gemeinschaft geltenden Ursprungsregeln unterschieden. Allerdings spräche nichts dagegen, dass die zuständigen indischen Behörden ordnungsgemäß ausgefüllte Ursprungszeugnisse nachträglich ausstellten, wenn die Waren auch den präferentiellen Ursprung nach dem Zollpräferenzsystem der Gemeinschaft besäßen und sich die ursprünglich falsche Ausstellung der Ursprungszeugnisse durch eine Situation mit Ausnahmecharakter wie das Kompensationsgeschäft erklärte.

### **c) Die nachträgliche Ausstellung von Präferenznachweisen**

Damit ist hier schon die nachträgliche Ausstellung von Ursprungszeugnissen angesprochen. Diese setzt in allen Präferenzregelungen voraus, dass infolge eines Irrtums, eines unverschuldeten Versehens oder besonderer Umstände kein Ursprungszeugnis bei der Ausfuhr ausgestellt worden ist, z.B. Art. 17 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 18 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 85, 113 ZK-DVO. Weiterhin muss auch bei der nachträglichen Ausstellung von Präferenznachweisen der Präferenzpartner schon zum Zeitpunkt der Ausfuhr der Waren seine Mitteilungspflichten und der Mitwirkungspflichten erfüllt haben. Bei der nachträglichen Ausstellung ist ein Vergleich der Angaben im Antrag mit der Ware nicht mehr möglich. Daher ist die Ausfuhrzollstelle verpflichtet, besonders sorgfältig zu prüfen, ob die Angaben im Antrag des Ausführers mit den entsprechenden Unterlagen übereinstimmen. Auch ist sie ver-

pflichtet, den Vermerk „nachträglich ausgestellt“ in das Ursprungszeugnis aufzunehmen.

Bei den „besonderen Umständen“, die neben einem Irrtum oder unverschuldeten Versehen die nachträgliche Ausstellung eines Präferenznachweises rechtfertigen können, muss es sich um eine Situation handeln, die mit einem Irrtum oder unverschuldeten Versehen vergleichbar ist. Es muss sich folglich um eine vom Ausführer nicht verschuldete Situation handeln.<sup>213</sup> Beispiele für solche „besonderen Umstände“ sind die eben schon erwähnten Kompensationskäufe zwischen Indien und den zwei Ostländern Polen und der Tschechischen Republik.<sup>214</sup>

Allerdings stellte sich im letzteren Fall das zusätzliche Problem, dass die Ausstellung eines nachträglichen Ursprungszeugnisses von der fehlenden Ausstellung eines Ursprungszeugnisses im Zeitpunkt der Ausfuhr abhängig ist. Hier waren aber für die fraglichen Waren bereits Ursprungszeugnisse bei der Ausfuhr ausgestellt worden, die aber nicht die Gemeinschaft, sondern Polen und die Tschechische Republik als Bestimmungsländer nannten. Der EuGH folgte in seinem Urteil der Ansicht der Kommission sowie einiger Mitgliedstaaten. Danach sei ein Ursprungszeugnis, wenn es für die Ausfuhr der Waren in ein anderes Land als einen der Mitgliedstaaten der Gemeinschaft ausgestellt wurde, für die Zwecke der Ausfuhr der Waren in die Gemeinschaft als inexistent anzusehen. Die Wirkung und Tragweite eines Ursprungszeugnisses sei auf das Zollpräferenzsystem des Landes beschränkt, das in dem Ursprungszeugnis als Bestimmungsland angegeben sei. Es könne folglich bei der Anwendung des Zollpräferenzsystems für ein anderes Land nicht berücksichtigt werden. Also ist die Ausstellung von Präferenznachweisen bei der Ausfuhr für die nachträgliche Ausstellung von Präferenznachweisen mit Bestimmung für die EG unschädlich, wenn in den ursprünglichen Präferenznachweisen andere Bestimmungsländer als Mitgliedstaaten der EG genannt sind.

#### **d) Die Ausstellung von Duplikaten**

Grundsätzlich kann der Nachweis der Präferenzberechtigung in allen Präferenzregelungen immer nur durch ein Original des Ursprungszeugnisses belegt werden. Auf Antrag des Ausführers kann die Ausfuhrzollstelle jedoch auch ein Duplikat ausstellen, wenn das Original gestohlen, verlorengegan-

213 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 89.

214 EuGH v. 24. 2.1994 – Rs. C-368/92, Solange Chiffre, Slg. 1994, S. I 605 (I 613) = ZfZ 1994, S. 143; Der EuGH subsumiert allerdings nicht genau unter welche Fallgruppe mit Ausnahmecharakter die Kompensationsgeschäfte fallen.

gen oder vernichtet worden ist, z.B. Art. 18 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 19 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 86, 114 ZK-DVO. Die ausstellende Ausfuhrzollstelle muss die im Besitz des Ausführers befindlichen Ausfuhrpapiere sorgfältig prüfen und die Zweitausfertigung mit dem Vermerk „Duplikat“ versehen.

### **e) Die Ausstellung von Ersatzpräferenznachweisen**

Auch ist in allen Präferenzregelungen die Ausstellung von Ersatzpräferenznachweisen vorgesehen, z.B. Art. 19 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 20 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 87, 88, 115 ZK-DVO. Ein Bedürfnis nach Ersatzpräferenznachweisen besteht regelmäßig dann, wenn Waren ohne Abfertigung zum freien Verkehr in einen anderen Mitgliedstaat weitertransportiert werden sollen und der Empfänger den Namen des Ausführers im Ursprungsstaat nicht erfahren soll. Weiter kann die Ausstellung von Ersatzpräferenznachweisen erforderlich sein, wenn eine Warensendung aufgeteilt werden soll oder die Gültigkeitsdauer eines Ursprungszeugnisses abzulaufen droht. Grundsätzlich sind die Zollstellen für die Ersatzausstellung zuständig, bei denen die Waren gestellt wurden und unter deren Überwachung sie sich befinden. Die Ausstellung eines Ersatzursprungszeugnisses ist nur für Ursprungszeugnisse der gleichen Art zulässig. Folglich darf eine Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 nicht durch ein Ursprungszeugnis nach Formblatt A ersetzt werden.<sup>215</sup>

## **2. Anerkennung von Vorlieferungen**

### **a) Lieferantenerklärungen innerhalb der EG**

Bei der Ausstellung von Präferenznachweisen liegt es im Verantwortungsbereich des Ausführers nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Ausstellung der Präferenznachweise vorliegen. Soweit er die Präferenznachweise für Erzeugnisse verwenden möchte, deren Vormaterialien er nicht komplett selbst hergestellt hat, benötigt er dazu Informationen von seinen Vorlieferanten über bereits durchgeführte Herstellungsvorgänge oder die Ursprungseigenschaft der von ihm verwendeten Vormaterialien. Das gleiche gilt für Handelswaren, die der Ausführer von einem Zulieferer erworben hat und ohne weitere Be- oder Verarbeitungen exportieren möchte. Um diese Informationen bei der Ausstellung und Nachprüfung der Präferenznachweise belegen zu können, kann er sich bei Zulieferungen innerhalb der EG des Systems der Lieferantenerklärungen bedienen.<sup>216</sup> In diesen Lieferantenerklärungen geben die Vorlieferanten Angaben über den Präferenzursprung oder

215 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 133 f.

216 Henseler, AW-Prax 1998, S. 161 (161).



über Be- oder Verarbeitungen ab, die den Vormaterialien noch nicht den Präferenzursprung verliehen haben, Art. 3 ff. VO (EG) Nr. 1207/01 i.V.m. Anhang I - IV<sup>217</sup>. Im letzteren Fall braucht der Ausführer dann nur noch die Herstellungsschritte an den Vormaterialien beweisen, die zusammen mit den dokumentierten ursprungsverleihend sind. Lieferantenerklärungen können nur bei Warenlieferungen von einer natürlichen oder juristischen Person an eine andere verwendet werden. Das Einholen von Lieferantenerklärungen ist für den Ausführer daher nicht erforderlich, wenn die Vormaterialien in seinem Unternehmen ursprungsverleihend be- oder verarbeitet worden sind. Die Ursprungseigenschaft kann in diesem Fall auf beliebige Art und Weise dokumentiert werden.

Bei der Ausstellung von Lieferantenerklärungen muss der Lieferant für jede Warensendung gesondert eine Lieferantenerklärung auf der Handelsrechnung, einer Anlage dieser Rechnung, dem Lieferschein oder einem sonstigen Handelspapier abgeben, Art. 3 VO (EG) Nr. 1207/01 i.V.m. Anhänge I und III. Die Erklärung muss so genau sein, dass ein Erkennen der Ware möglich ist. Es ist daher zu empfehlen, auch die HS-Position der Ware anzugeben.<sup>218</sup> Der Lieferant kann die Erklärung auch nach der Lieferung der Waren noch abgeben.

Ein Lieferant kann weiterhin eine einmalige Langzeit-Lieferantenerklärung für mehrere Lieferungen abgeben, wenn er regelmäßig einen bestimmten Käufer mit Waren beliefert, deren Zusammensetzung über längere Zeiträume hinweg konstant bleibt, Art. 4 VO (EG) Nr. 1207/01 i.V.m. Anhänge II und IV. Die Lieferungen der von einer Langzeit-Lieferantenerklärung erfassten Waren darf dabei regelmäßig nur innerhalb eines Zeitraums von einem Jahr ab Abgabe der Erklärung erfolgen. Die Zollbehörden können aber die Voraussetzungen für eine Verlängerung festlegen. Der Lieferant hat den Käufer umgehend zu unterrichten, wenn die Langzeit-Lieferantenerklärung für die gelieferten Waren nicht mehr gültig ist. Dabei ist zu beachten, dass die Einjahresfrist nur den Zeitraum betrifft, in dem die Waren an den Empfänger geliefert werden dürfen. Die Langzeit-Lieferantenerklärung bleibt aber auch nach dem Ablauf der Lieferungsfrist gültig und kann weiterhin als Nachweismittel für den Präferenzursprung bzw. für durchgeführte Herstel-

217 VO (EG) Nr. 1207/01 des Rates v. 11. 6.2001 über Verfahren zur Erleichterung der Ausstellung von Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1, der Ausfertigung von Erklärungen auf der Rechnung und Formblättern EUR.2 sowie der Erteilung bestimmter Zulassungen als anerkannter Ausführer gemäß den Vorschriften über Präferenzregelungen im Handel zwischen der Europäischen Gemeinschaft und bestimmten Ländern und zur Aufhebung der VO (EG) Nr. 3351/83, ABl. EG 2001 Nr. L 165, S. 1.

218 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 338.

lungsschritte genutzt werden.<sup>219</sup> Die Abgabe von Langzeit-Lieferantenerklärung mit rückwirkender Wirkung ist ebenfalls möglich. In diesem Fall ist der Zeitraum zur Lieferung der Waren auf ein Jahr befristet, gerechnet ab dem Tag des Wirksamwerdens.

Die Lieferantenerklärungen und Langzeit-Lieferantenerklärungen sind original-handschriftlich zu unterschreiben, Art. 5 Abs. 3 VO (EG) Nr. 1207/01. Eine Ausnahme hiervon besteht jedoch, wenn Rechnung und Lieferantenerklärung mit einem Computer erstellt wurden. Weiterhin muss sich der Lieferant in diesem Fall gegenüber dem Käufer schriftlich zur Übernahme der vollen Haftung für jede Lieferantenerklärung verpflichten, in der er so ausgewiesen wird, als hätte er sie handschriftlich unterzeichnet. Ein Lieferant, der eine Lieferantenerklärung abgibt, muss alle Belege für die Richtigkeit der Erklärung mindestens drei Jahre lang aufbewahren, Art. 7 VO Abs. 1 (EG) Nr. 1207/01. Dasselbe gilt für eine Zollbehörde, bei der die Ausstellung eines Auskunftsblattes INF 4 beantragt wurde, hinsichtlich des Antragsformulars, Art. 7 Abs. 2 VO (EG) Nr. 1207/01.

Zur Nachprüfung dieser Lieferantenerklärungen dient ein Verfahren, in dem die Ausfuhrzollstelle vom Ausführer die Vorlage des Auskunftsblattes INF 4 verlangt, Art. 6 VO (EG) Nr. 1207/01 i.V.m. Anhang V. Dieser hat dann dafür zu sorgen, dass sich sein Lieferant dieses Auskunftsblatt INF 4 von der für ihn zuständigen Zollstelle ausstellen lässt und an die Ausfuhrzollstelle weiterleitet. Die für den Lieferanten zuständige Zollstelle darf das Auskunftsblatt erst ausstellen, wenn sie die Echtheit und Richtigkeit der Lieferantenerklärung überprüft hat.

Kann ein Ausführer das Auskunftsblatt INF 4 nicht binnen vier Monaten nach der entsprechenden Aufforderung der Zollbehörden vorlegen, so können die Zollbehörden des Ausfuhrmitgliedstaates unmittelbar bei den Behörden des Mitgliedstaates um Bestätigung der Ursprungseigenschaft der betreffenden Waren nachsuchen, Art. 10 Abs. 1 VO (EG) Nr. 1207/01. Die Zollbehörden der Mitgliedstaaten sind insofern zur gegenseitigen Amtshilfe verpflichtet, Art. 9 VO (EG) Nr. 1207/01. Das Verfahren zur Überprüfung der Lieferantenerklärungen im Wege der gegenseitigen Amtshilfe ähnelt dem Verfahren zur Nachprüfung von Präferenznachweisen, vgl. Art. 10 Abs. 2 ff. VO (EG) Nr. 1207/01.

219 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 343.

**b) Lieferantenerklärungen im EWR**

Im EWR-Raum besteht ebenfalls ein System zur Ausstellung von Lieferantenerklärungen, Art. 26 Prot. Nr. 4 EWR i.V.m. Anhang V. Be- oder verarbeitet ein Zulieferer in einem EWR-Staat Vormaterialien aus Drittländern, ohne dass diese Be- oder Verarbeitungen für den EWR-Ursprungserwerb ausreichend sind, so kann er diese Be- oder Verarbeitungstätigkeiten in einer Lieferantenerklärung darlegen. Der Hersteller der Ausfuhrware kann dann aufgrund der vollen Kumulation im gesamten EWR-Raum an die in der Lieferantenerklärung beschriebenen Be- oder Verarbeitungsschritte anknüpfen und braucht nur noch die Be- oder Verarbeitungen durchzuführen, die zur Erreichung des EWR-Ursprungs erforderlich sind. Die Einzelheiten bei der Ausstellung ähneln denen bei der Ausstellung von Lieferantenerklärungen in der EG. Auch ist die Ausstellung von Langzeit-Lieferantenerklärungen vorgesehen, Art. 26 Abs. 4 Prot. Nr. 4 EWR i.V.m. Anhang VI.

Unterschiede zwischen den zwei Systemen bestehen bei der Unterschrift, beim Anwendungsbereich und bei der Nachprüfung. Die Lieferantenerklärungen im EWR-Raum müssen immer handschriftlich unterschrieben sein. Auch können Lieferantenerklärungen im EWR-Raum nur für Vormaterialien verwendet werden, die noch nicht den Präferenzursprung erlangt haben. Besitzt ein Vorerzeugnis dagegen den EWR-Ursprung kann der Nachweis des Präferenzursprungs nur durch eine Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 oder eine Ursprungserklärung des Lieferanten erbracht werden.<sup>220</sup> Weiterhin wird bei der Nachprüfung von Lieferantenerklärungen im EWR-Raum nicht das Verfahren zur Ausstellung des Auskunftsblattes INF 4 vorgeschaltet. Sondern die Nachprüfung wird sofort in einem Verfahren zwischen der für den Ausführer zuständigen und der für den Lieferanten zuständigen Zollstelle abgewickelt, das dem Nachprüfungsverfahren von Präferenznachweisen ähnelt, Art. 33 Prot. Nr. 4 EWR.

**c) Lieferantenerklärungen in sonstigen Präferenzsystemen**

Das System der Lieferantenerklärungen hat besondere Bedeutung in Präferenzsystemen, in denen die Möglichkeit zur vollen Kumulation besteht.<sup>221</sup> Denn hier muss nicht nur der Ursprung der Waren nachgewiesen werden, sondern es müssen auch Be- oder Verarbeitungsvorgänge aus anderen Ländern der Präferenzzone dokumentiert werden, die noch nicht ursprungsbelegend waren. Systeme von Lieferantenerklärungen sind daher noch in einer Reihe von Präferenzregelungen vorgesehen, z.B. Art. 23 Anhang II ÜLG-

220 Czakert in Rüsken, Art. 26 EWR-Ursprung, Rn. 2.

221 Pethke, ZfZ 1998, S. 192 (195).

Beschluss, Art. 26 Prot. Nr. 1 AKP, Art. 23 Prot. Nr. 4 Marokko, Tunesien, Algerien, Art. 25 Prot. Nr. 1 Südafrika. Daneben kommt das System der Lieferantenerklärungen noch im Warenverkehr zwischen der EG und der Türkei für Zwecke der paneuropäischen Kumulierung zur Anwendung, Beschluss 1/99 des Ausschusses für die Zusammenarbeit im Zollwesen EG/Türkei<sup>222</sup>.

### **3. Draw-back-Verbot**

#### **a) Definition und Grundsatz**

Bei der Ausstellung von Präferenznachweisen ist in einigen Präferenzzonen das Verbot der Zollrückvergütung bzw. -befreiung (Draw-back-Verbot) zu beachten, z.B. Art. 14 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 15 Prot. Nr. 4 MOEL.<sup>223</sup> Danach dürfen die zur Herstellung eines Ursprungserzeugnisses verwendeten Vormaterialien ohne Ursprungseigenschaft nicht Gegenstand einer Zollrückvergütung oder Zollbefreiung gewesen sein, wenn für das hergestellte Ursprungserzeugnis ein Präferenznachweis ausgestellt oder angefertigt werden soll. Positiv formuliert bedeutet das, dass ein Fertigerzeugnis nur dann präferenzbegünstigt in eine andere Vertragspartei exportiert werden darf, wenn die zur Herstellung verwendeten Vormaterialien ohne Präferenzursprung im Herstellungsland zum Drittlandszoll verzollt worden sind.<sup>224</sup>

#### **b) Zweck des Draw-back-Verbots**

Das Draw-back-Verbot hat den Zweck, ein Unterlaufen des Zollschatzes des Präferenzpartners und damit eine Benachteiligung von Herstellern gleichartiger Produkte in der anderen Präferenzpartei zu vermeiden. Es ist für den Fall geschaffen worden, dass Vormaterialien ohne Präferenzursprung frei von Einfuhrabgaben in eine Präferenzpartei eingeführt und dort ursprungsbe gründend be- oder verarbeitet werden (z.B. im Rahmen des Zollverfahrens der aktiven Veredelung). Ohne das Draw-back-Verbot wären in diesem Fall die Hersteller in der Ausfuhr-Vertragspartei gegenüber denen in der Einfuhr-Vertragspartei begünstigt: Erstens müssten sie für die Vormaterialien ohne Präferenzursprung in der Ausfuhr-Vertragspartei keine Einfuhrabgaben bezahlen. Zweitens könnten sie das aus den Vormaterialien

222 Beschluss Nr. 1/99 des Ausschusses für Zusammenarbeit im Zollwesen EG / Türkei über Verfahren zur Vereinfachung der Ausstellung von Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 und der Ausfertigung von Erklärungen auf der Rechnung gemäß den Rechtsvorschriften über den Präferenzverkehr zwischen der EG, der Türkei und bestimmten europäischen Ländern, ABl. EG 1999 Nr. L 204, S. 43.

223 Zum Draw-back-Verbot im NAFTA, Pethke, RIW 1998, S. 128 (133).

224 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 20; Bachmann, AW-Prax 1997, S. 163 (163); derselbe in Management mit Zollpräferenzen, S. 109 (109).

hergestellte Fertigerzeugnis präferenzbegünstigt in die andere Präferenzpartei exportieren. Die Vormaterialien ohne Präferenzursprung blieben ggfs. komplett frei von Einfuhrabgaben. Die Hersteller im Gebiet der Einfuhr-Vertragspartei müssten hingegen für die drittländischen Vormaterialien bei unmittelbarer Einfuhr in die Einfuhr-Vertragspartei die vorgesehenen Einfuhrabgaben zahlen, wenn sie aus diesen Vormaterialien ein Konkurrenzprodukt zu dem eingeführten Fertigerzeugnis herstellen wollten. Diese Benachteiligung zu vermeiden ist die Aufgabe des Draw-back-Verbots.<sup>225</sup>

### **c) Einzelheiten**

#### **aa) Wahlrecht**

Hat ein Hersteller Vormaterialien ohne Präferenzursprung in die EG eingeführt und daraus ein Ursprungserzeugnis hergestellt, bleibt ihm bei der Ausfuhr des Ursprungserzeugnisses ein Wahlrecht. Er kann sich entscheiden, ob er lieber die Zollvergünstigungen für die Vormaterialien im Rahmen der aktiven Veredelung oder die für das Fertigerzeugnis im Rahmen der Präferenz in Anspruch nehmen möchte.<sup>226</sup> Im Regelfall wird der Einführer die Präferenzbehandlung für das Fertigerzeugnis nutzen. Denn selbst wenn der Drittlandszoll für das Fertigerzeugnis in der Einfuhr-Vertragspartei niedriger ist als der für die Vormaterialien ohne Präferenzursprung geltende Zollsatz in der EG, wird der Kostenvorteil aufgrund des höheren Zollwertes des Fertigerzeugnisses im Rahmen der Präferenz günstiger sein. Für die im Rahmen des Zollverfahrens der aktiven Veredelung nicht erhobenen Zölle und Abgaben, sieht Art. 216 ZK für diesen Fall einen Zollschuldentstehungstatbestand vor. Der Gemeinschaftsgesetzgeber hat damit die Auswirkungen des Draw-back-Verbots ins Zollschuldrecht verlagert.<sup>227</sup>

#### **bb) Nachweispflicht**

Möchte ein Ausfuhrer in den entsprechenden Präferenzzonen eine präferentielle Behandlung für ein Fertigerzeugnis in Anspruch nehmen, so trifft ihn für die Einhaltung des Draw-back-Verbots eine Nachweispflicht. Er muss nachweisen, dass für die verwendeten Vormaterialien ohne Präferenzursprung keine Zölle oder Abgaben rückvergütet und dass sämtliche Zölle

225 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (804); Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 20; Streich, AW-Prax 2000, S. 187 (189); Bachmann, AW-Prax 1997, S. 163 (164); derselbe in Management mit Zollpräferenzen, S. 109 (110).

226 Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 122.

227 Bachmann, AW-Prax 1997, S. 163 (164); derselbe in Management mit Zollpräferenzen, S. 109 (110 f.).

oder Abgaben gleicher Wirkung entrichtet worden sind, z.B. Art. 14 Abs. 3 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 15 Abs. 3 Prot. Nr. 4 MOEL. Allerdings gelten Vormaterialien, die zwar aus der EG stammen, aber nicht von einer entsprechenden Lieferantenerklärung begleitet werden, mangels des Nachweises des EG-Ursprungs ebenfalls als Vormaterialien ohne Präferenzursprung. Für diese Vormaterialien kann der Hersteller den Nachweis der Verzollung gar nicht erbringen. Daher sind die Anforderungen an die Nachweispflicht des Ausführers nicht zu hoch anzusetzen. Im Regelfall ist von der Einhaltung des Draw-back-Verbots auszugehen, wenn keine gegenteiligen Anhaltspunkte vorliegen.<sup>228</sup>

### **cc) Andere Nichterhebungsverfahren**

Das Draw-back-Verbot ist zwar auf das Zollverfahren der aktiven Veredelung zugeschnitten, ist aber auch in anderen Nichterhebungsverfahren anwendbar, wie dem Zolllagerverfahren oder der Vorübergehenden Verwendung.<sup>229</sup> Bei ordnungsgemäßer Abwicklung dieser Verfahren liegt zwar im Regelfall keine ursprungsbezügliche Be- oder Verarbeitung vor. Daher entsteht in diesen Verfahren normalerweise auch kein Konflikt zur Präferenzgewährung. Es sind jedoch seltene Fälle denkbar, in denen trotz rechtmäßiger Abwicklung eine ursprungsbezügliche Be- oder Verarbeitung vorliegt. Auch kann es bei der rechtswidrigen Abwicklung dieser Verfahren zu einer ursprungsbezüglichen Be- oder Verarbeitung kommen. In diesen Fällen kommt das Draw-back-Verbot auch in diesen Nichterhebungsverfahren zur Anwendung.<sup>230</sup>

### **dd) Abgaben zollgleicher Wirkung**

Das Draw-back-Verbot erfasst jede direkte oder indirekte Maßnahme, die eine Erstattung oder Nichterhebung von Zöllen oder „Abgaben zollgleicher Wirkung“ darstellt. Unter diesen „Abgaben zollgleicher Wirkung“ ist jede Abgabe zu verstehen, die nur für eingeführte, nicht aber gleichartige Inlandswaren erhoben wird. Eine Ausnahme gilt nur für Zollvergünstigungen, die nicht von der Ausfuhr der betreffenden Ware abhängen, sondern bei Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr gewährt werden,

228 Bachmann, AW-Prax 1997, S. 163 (165); derselbe in Management mit Zollpräferenzen, S. 109 (113).

229 Czakert in Rüsken, Art. 14 EWR-Ursprung, Rn. 4; Bachmann, AW-Prax 1997, S. 163 (164 f.); derselbe in Management mit Zollpräferenzen, S. 109 (111 f.); a.A. Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 121.

230 Czakert in Rüsken, Art. 14 EWR-Ursprung, Rn. 3 f.; Bachmann, AW-Prax 1997, S. 163 (164 f.); derselbe in Management mit Zollpräferenzen, S. 109 (111 f.).

z.B. Art. 14 Abs. 2 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 15 Abs. 2 Prot. Nr. 4 MOEL. Beispiele für solche Zollvergünstigungen sind präferentielle Zollermäßigungen oder -befreiungen oder tarifliche Zollbegünstigungen für Einfuhrwaren, die unter zollamtlicher Überwachung zu einem besonderen Zweck verwendet werden, vgl. Art. 82 ZK. Diese Zollvergünstigungen werden nämlich auch für Waren gewährt, die in der Einfuhr-Vertragspartei verbleiben. Sie hängen damit nicht von einer Ausfuhr der Waren ab.<sup>231</sup>

#### **ee) Umschließungen und Zusatzteile**

Das Draw-back-Verbot gilt konsequenterweise auch für Umschließungen gemäß der AV 3 zum HS sowie für Zubehör, Ersatzteile und Werkzeuge, die zusammen mit der Hauptsache geliefert werden. Es ist ebenfalls auf Warenzusammenstellungen anwendbar, die in eine einzige Position des HS eingereiht werden. Wenn diese Zusatzteile oder Teile der Warenzusammenstellung drittländischen Ursprungs sind, müssen für sie aufgrund des Draw-back-Verbots die vorgesehenen Zölle und Abgaben gleicher Wirkung erhoben werden.<sup>232</sup>

#### **d) Ausnahmen**

##### **aa) Nichtabkommenswaren**

Eine Ausnahme des Draw-back-Verbots besteht für Vormaterialien, die nicht von dem betreffenden Abkommen erfasst sind, z.B. Art. 14 Abs. 5 S. 1 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 15 Abs. 5 S. 1 Prot. Nr. 4 MOEL. Fertigerzeugnisse aus diesen Vormaterialien können bei der Einfuhr in eine andere Präferenzpartei Zollpräferenzen in Anspruch nehmen, ohne dass für diese Vormaterialien Zölle oder Abgaben gleicher Wirkung gezahlt werden müssen. Bei diesen von den Abkommen nicht erfassten Waren handelt es sich hauptsächlich um landwirtschaftliche Grunderzeugnisse, wie Getreide, Mehl oder Grieß. Daher greift diese Ausnahme in den meisten Fällen bei landwirtschaftlichen Verarbeitungserzeugnissen ein. Während diese von den betreffenden Abkommen erfasst sind, sind die Abkommen nicht auf die landwirtschaftlichen Grunderzeugnisse anwendbar, aus denen sie hergestellt wurden. Die landwirtschaftlichen Grunderzeugnisse können daher Gegenstand einer Zollrückvergütung oder -befreiung gewesen sein und trotzdem können die daraus hergestellten landwirtschaftlichen Verarbeitungserzeugnisse bei der Einfuhr in eine andere Präferenzpartei in den Genuss einer Präferenzbe-

231 Czakert in Rüsken, Art. 14 EWR-Ursprung, Rn. 3; Bachmann, AW-Prax 1997, S. 163 (165); derselbe in Management mit Zollpräferenzen, S. 109 (112).

232 Czakert in Rüsken, Art. 14 EWR-Ursprung, Rn. 5.

handlung kommen. Diese Ausnahme vom Draw-back-Verbot lässt sich damit erklären, dass für diese Grunderzeugnisse bei der Einfuhr der Verarbeitungserzeugnisse durch jede Vertragspartei Agrarteilbeträge oder ähnliche Abgaben erhoben werden können. Daher ist es nicht erforderlich, dass zusätzlich auch noch Zölle und Abgaben gleicher Wirkung für sie im Ausfuhrland erhoben werden.<sup>233</sup>

#### **bb) Pauschale Zollsätze**

Eine weitere Ausnahme vom Draw-back-Verbot besteht in einigen Ursprungsprotokollen des paneuropäischen Raums, z.B. Art. 15 Abs. 6 Prot. Nr. 4 MOEL und Prot. Nr. 3 baltische Staaten. Danach dürfen für Vormaterialien ohne Präferenzursprung die Zölle rückvergütet worden sein oder sie dürfen Gegenstand einer Zollbefreiung gewesen sein, wenn die aus ihnen hergestellten Ursprungserzeugnisse in ein anderes Land der paneuropäischen Kumulierungszone exportiert werden sollen. Voraussetzung ist, dass es sich bei den Vormaterialien um Erzeugnisse handelt, die unter die Kapitel 24 bis 97 des HS fallen. Weiterhin müssen für diese Erzeugnisse bestimmte, pauschale Zollsätze einbehalten worden sein. Die Ausnahme ist in den paneuropäischen Ursprungsprotokollen befristet.<sup>234</sup> Durch die Änderung der paneuropäischen Ursprungsprotokolle zum 1. Januar 2001 ist die Befristung auf den 31. Dezember 2001 verlängert worden.

#### **cc) Ausfuhrerstattungen**

Das Draw-back-Verbot steht weiterhin nicht der Zahlung von Ausfuhrerstattungen für landwirtschaftliche Grunderzeugnisse entgegen, die zur Herstellung von Verarbeitungsprodukten verwendet wurden, z.B. Art. 14 Abs. 5 S. 2 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 15 Abs. 5 S. 2 Prot. Nr. 4 MOEL. Bei diesen Ausfuhrerstattungen handelt es sich um Subventionen, die für die Ausfuhr von landwirtschaftlichen Erzeugnissen aus der EG gewährt werden.<sup>235</sup>

#### **dd) Vormaterialien aus dem zollrechtlich freien Verkehr einer anderen Vertragspartei**

Keine Ausnahme vom Draw-back-Verbot besteht hingegen für Vormaterialien ohne Präferenzursprung, die sich schon im zollrechtlich freien Verkehr einer Vertragspartei befunden haben. Diese Fälle treten auf, wenn Vormate-

233 Bachmann, AW-Prax 1997, S. 163 (166 f.); derselbe in Management mit Zollpräferenzen, S. 109 (114); Streich, AW-Prax 2000, S. 187 (189).

234 Siehe dazu: Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (805 f.); Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 123 f.

235 Halla-Heissen/Kirchhoff, ZfZ 2000, S. 326 (326).



rialien ohne Präferenzursprung nach ihrer ordnungsgemäßen Verzollung in eine andere Vertragspartei zur Herstellung eines Fertigerzeugnisses geliefert werden. Anschließend werden die Vormaterialien dann wieder in Form des Fertigerzeugnisses in die ursprüngliche Vertragspartei eingeführt. In diesen Fällen wurden zwar schon die Zölle und Abgaben gleicher Wirkung in der ursprünglichen Vertragspartei gezahlt, nämlich als die Vormaterialien in den zollrechtlich freien Verkehr überführt wurden. Trotzdem verlangt der Wortlaut der Regelung, dass die vorgesehenen Zölle und Abgaben gleicher Wirkung in der Vertragspartei entrichtet werden, in der die Herstellung stattgefunden hat und aus der das Fertigerzeugnis dann exportiert wird. Nach dem Sinn und Zweck des Draw-back-Verbots müsste in diesen Fällen eigentlich eine weitere Ausnahme greifen. Denn durch die Verzollung der Vormaterialien ohne Präferenzursprung in der ursprünglichen Vertragspartei besteht die Gefahr der Begünstigung der Hersteller in der Ausführungsvertragspartei nicht mehr. Daher bleibt abzuwarten, ob für diese Fälle eine weitere Ausnahme in den Bestimmungen über das Draw-back-Verbot eingefügt wird oder ob sich die Auffassung durchsetzt, die aufgrund einer restriktiven, teleologischen Auslegung die Bestimmung auf diese Fälle nicht anwenden will.<sup>236</sup>

#### e) **Warenverkehr mit der Türkei**

Im Warenverkehr mit der Türkei, die mit der EG für bestimmte Waren eine Zollunion bildet, ist eine mit dem Draw-back-Verbot vergleichbare Regelung geschaffen worden, Art. 3 Abs. 4 Beschluss Nr. 1/95 Assoziationsrat EG – Türkei<sup>237</sup>. Da Art. 216 ZK nur auf Präferenzregelungen für Ursprungswaren anwendbar ist, musste für den Warenverkehr in der Zollunion in Art. 4 Abs. 2 Beschluss Nr. 1/01 Assoziationsrat EG – Türkei<sup>238</sup> ebenfalls eine dem Art. 216 ZK ähnliche Regelung geschaffen werden.<sup>239</sup> Als Ursprungszeugnisse gelten sowohl Vormaterialien mit Ursprung im Herstellungsland

236 Ausführlich zu dieser Problematik: Bachmann, AW-Prax 1997, S. 306 ff.; Stadtler, AW-Prax 1999, S. 40 (41); Möller/Schumann, Warenursprung und Präferenzen, S. 124 f.

237 Beschluss Nr. 1/95 des Assoziationsrates EG – Türkei v. 22.12.1995 über die Durchführung der Endphase der Zollunion, ABl. EG 1996 Nr. L 35, S. 1.

238 Beschluss Nr. 1/2001 des Ausschusses für Zusammenarbeit im Zollwesen EG – Türkei v. 28. 3.2001 zur Änderung des Beschlusses Nr. 1/96 zur Festlegung der Durchführungsvorschriften zu dem Beschluss Nr. 1/95 des Assoziationsrates EG – Türkei, ABl. EG 2001 Nr. L 98, S. 31.

239 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 20, 193; Lux, AW-Prax 1996, S. 121 (122); Bachmann, AW-Prax 1997, S. 163 (167); derselbe in Management mit Zollpräferenzen, S. 109 (116 f.).

als auch die Vormaterialien, denen eine Kumulierungsregelung zu gute kommt. Daher ist das Draw-back-Verbot auf Vormaterialien nicht anwendbar, die zwar im Rahmen des Zollverfahrens der aktiven Veredelung eingeführt wurden, aber aufgrund einer Kumulierungsregelung als Vormaterialien mit Präferenzursprung gelten. Im Warenverkehr mit der Türkei ist aber zu beachten, dass landwirtschaftliche Erzeugnisse i.S.d. Anhang I des EGV mit Ursprung in der Türkei von der Möglichkeit zur paneuropäischen Kumulierung ausgeschlossen sind. Soweit diese im Rahmen des Zollverfahrens der aktiven Veredelung in die EG eingeführt wurden und das in der EG daraus hergestellte Erzeugnis präferenzbegünstigt in ein anderes Land der paneuropäischen Freihandelszone ausgeführt werden soll, müssen diese landwirtschaftlichen Erzeugnisse mit Ursprung in der Türkei also nachverzollt werden.<sup>240</sup>

#### **4. Buchmäßige Trennung**

##### **a) Identitätsprinzip**

In der unternehmerischen Praxis ist es durchaus üblich, dass Vormaterialien für eine Produktion aus verschiedenen Quellen bezogen werden und dass es sich hierbei teilweise um Vormaterialien mit und teilweise ohne Präferenzursprung handelt. In den Fällen, in denen die getrennte Lagerung und Be- oder Verarbeitung dieser verschiedenen Vormaterialien nicht möglich oder nicht wirtschaftlich ist, lässt sich zwar abstrakt anhand der Buchführung des Unternehmens die Anzahl oder Menge der Erzeugnisse mit Ursprungseigenschaft ermitteln. Es lässt sich aber nicht konkret feststellen, welche Waren tatsächlich den Präferenzursprung erlangt haben. Nach dem im Präferenzrecht geltenden Identitätsprinzip stellen jedoch alle Waren Erzeugnisse ohne Präferenzursprung dar, für die der Ursprung nicht konkret bestimmt werden kann. Dies hat zur Folge, dass schon das geringfügige Vermischen von Vormaterialien mit Präferenzursprung mit solchen ohne Präferenzursprung zum Verlust des Präferenzursprungs der gesamten Produktion führen kann.<sup>241</sup>

##### **b) Verfahren der buchmäßigen Trennung**

Um diese harte wirtschaftliche Folge für Hersteller zu vermeiden, für die eine physische Trennung der Vormaterialien mit und ohne Präferenzursprung bei der Lagerung und Herstellung nicht möglich ist, kann den Herstellern in einigen Präferenzzonen die buchmäßige Trennung bewilligt wer-

240 Streich, AW-Prax 2001, S. 184 (186).

241 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 26; zum Verfahren der buchhalterischen Trennung im NAFTA, Pethke, RIW 1998, S. 128 (134).

den. Sie senkt für die Unternehmer die Herstellungskosten und macht damit die Ausnutzung präferentieller Marktzugänge für die Wirtschaftsbeteiligten attraktiver.<sup>242</sup> Bei der buchmäßigen Trennung können Hersteller Vormaterialien mit und ohne Präferenzursprung zusammen lagern sowie be- oder verarbeiten, Art. 8 Anhang III Mexiko, Art. 20a Prot. Nr. 4 MOEL, Gemeinsame Richtlinien für die Anwendung der buchmäßigen Trennung bei der Herstellung von Waren<sup>243</sup>. Voraussetzung ist, dass die Vormaterialien gleich und untereinander austauschbar sind und die physische Trennung der Vormaterialien für den Hersteller mit erheblichen Kosten oder tatsächlichen Schwierigkeiten verbunden gewesen wäre. Anhand seiner Buchführung muss der Hersteller dafür sorgen, dass nicht mehr Fertigwaren die Ursprungseigenschaft zuerkannt wird, als dies bei einer physischen Trennung der Vorerzeugnisse der Fall wäre. Dazu muss in den Aufzeichnungen des Herstellers eindeutig zwischen Vorerzeugnissen mit und ohne Präferenzursprung unterschieden werden und gewährleistet sein, dass die Vorerzeugnisse mit und ohne Präferenzursprung wirklich gleich und untereinander austauschbar sind, Gemeinsame Richtlinien für die Anwendung der buchmäßigen Trennung bei der Herstellung von Waren Nr. 1.3.1. In regelmäßigen Abständen muss das Konto zwischen eingegangenen und ausgegangenen Vorerzeugnissen mit Präferenzursprung ausgeglichen sein. Dieser Abrechnungszeitraum beträgt bei Textilien (Kapitel 50 - 63 HS) ein und bei allen anderen Waren zwei Jahre, Gemeinsame Richtlinien für die Anwendung der buchmäßigen Trennung bei der Herstellung von Waren Nr. 1.3.2. Verlängerungen sind unter bestimmten Voraussetzungen möglich. In VSF Z 4210 Abs. 1 i.V.m. Abs. 12 ff. ist dargelegt, in welchen Präferenzzonen der EG den Herstellern die buchmäßige Trennung bewilligt werden kann.

### **c) Erfordernis einer ausdrücklichen Ermächtigung zur buchmäßigen Trennung**

Es ist zu beachten, dass ein Hersteller auf die physische Trennung von Vorerzeugnissen mit und ohne Präferenzursprung nur verzichten darf, wenn die Vertragsparteien im Rahmen eines Präferenzabkommens diese Ausnahme vom Identitätsprinzip ausdrücklich vereinbart haben oder sie im Rahmen autonomer Präferenzen durch die EG ausdrücklich zugelassen wurde. Dies belegt die „Faroe Seafood“-Entscheidung des EuGH vom 14. Mai 1996, in der bei Bearbeitungen in einer färöischen Fabrik Garnelen färöischen Ursprungs von solchen aus Drittländern nur buchmäßig getrennt wurden und

242 Pethke, ZfZ 1998, S. 192 (196).

243 VSF Z 4137-5 – Gemeinsame Richtlinien für die Anwendung der buchmäßigen Trennung bei der Herstellung von Waren.

trotzdem Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 für die präferenzbegünstigte Einfuhr in das Vereinigte Königreich ausgestellt wurden.<sup>244</sup> Während die autonome Präferenzregelung zugunsten Färöers keine Angaben zur buchmäßigen Trennung enthielt, hatten die dänischen Behörden den Färöern die buchmäßige Trennung in einem Rundschreiben erlaubt. Der EuGH entschied, dass die buchmäßige Trennung eine klare und spezielle Regelung der Modalitäten ihrer Durchführung erfordern würde. Dabei käme dem Rundschreiben der dänischen Behörden keine Bedeutung zu. Denn ein Mitgliedstaat dürfe nicht einseitig eine Abweichung von den gemeinschaftlichen Ursprungsregeln erlauben. Daher hätte der Ausführer bei der Vorlage aller erforderlichen Beweisunterlagen auch den Nachweis erbringen müssen, dass die Garnelen färöischen Ursprungs von solchen mit Drittlandsursprung bei der Lagerung und Bearbeitung physisch getrennt worden seien. Könne er diesen Nachweis nicht führen, so seien die Garnelen nicht mehr als färöischen Ursprungs anzusehen. Die Bescheinigungen EUR.1 seien deshalb zu Unrecht ausgestellt worden. Dieser Rechtsprechung ist auch die Europäische Kommission in einem ähnlich gelagerten Fall gefolgt.<sup>245</sup>

## 5. Sanktionen

Die missbräuchliche Veranlassung oder Ausstellung von Präferenznachweisen ist an Sanktionen geknüpft. In der EG sind die Sanktionen für den Missbrauch von Ursprungsnachweisen noch nicht harmonisiert worden. Daher ist in diesem Punkt weiterhin das jeweilige nationale Recht der Mitgliedstaaten anzuwenden.<sup>246</sup> In Deutschland kommen als straf- bzw. ordnungswidrigkeitsrechtliche Sanktionsvorbehalte die Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 6 AO, leichtfertige Steuerverkürzung gemäß § 378 Abs. 1 S. 2 AO, die Steuergefährdung gemäß § 379 Abs. 1 Nr. 1 AO sowie die Urkundenfälschung gemäß § 267 StGB in Betracht. Bei den von den Zollbehörden ausgestellten Präferenznachweisen handelt es sich nicht um öffentliche Urkunden i.S.d. §§ 415, 418 ZPO.<sup>247</sup> Der Grund dafür ist, dass in ihnen der Warenursprung nicht beurkundet wird und sie unter dem Vorbehalt der nachträglichen Prüfung und Bestätigung durch die Behörden des Einfuhrlandes stehen. Daher scheidet eine Strafbarkeit gemäß § 271 StGB wegen mittelba-

244 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

245 Entscheidungen der Europäischen Kommission REM 12/99, 13/99, 14/99, 16/99, 17/99, 18/99, 19/99 v. 2. 5.2000; REM 15/99 v. 8. 5.2000; REM 22/99 v. 4. 5.2000; REM 43/99 v. 15. 6.2000, s. Gellert, ZfZ 2001, S. 74 (78) (Türkischer Thunfisch).

246 Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 60.

247 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 74.

rer Falschbeurkundung durch das missbräuchliche Veranlassen der Ausstellung eines Präferenznachweises durch eine Zollbehörde aus.

## **V. Vorlage und Anerkennung von Präferenznachweisen**

### **1. Verfahren bei der präferenzberechtigten Einfuhr**

Die Präferenznachweise sind den Zollbehörden des Einfuhrlandes nach den dort geltenden Verfahrensvorschriften vorzulegen, z.B. Art. 23 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 24 Prot. Nr. 4 MOEL.

#### **a) Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr**

##### **aa) Ordnungsgemäße Überführung als Voraussetzung der Präferenzbehandlung**

Handelt es sich bei dem Einfuhrland um einen Mitgliedstaat der EG, so hängt die Bemessung der Abgabenschuld nach dem Präferenzzollsatz davon ab, dass die Waren in der EG ordnungsgemäß in den freien Verkehr überführt werden.<sup>248</sup> Dies resultiert aus dem Gedanken, dass die Präferenzgewährung für den Einführer eine Vorzugsbehandlung darstellt. Diese Vorzugsbehandlung soll dem Einführer nur im Rahmen einer ordnungsgemäßen Zollanmeldung zur Überführung der Waren in den freien Verkehr gewährt werden. Entsteht eine Zollschuld auf andere Weise als durch die Überführung der Waren in den freien Verkehr, z.B. durch Entziehen oder Pflichtverletzung, ist die Gewährung des Präferenzzollsatzes grundsätzlich nicht mehr zulässig. Allerdings kann eine Zollschuld, die durch eine Pflichtverletzung entstanden ist (Art. 202 bis 205 ZK), unter bestimmten Voraussetzungen später erlassen bzw. erstattet werden, Art. 900 Abs. 1 Buchst. o) ZK-DVO. Der BFH hat dies in einer neueren Entscheidung bestätigt.<sup>249</sup> In dieser Entscheidung hatte sich der BFH mit der Frage auseinander zusetzen, ob die in Art. 121 Abs. 2 ZK grundsätzlich gegebene Möglichkeit der Zollpräferenzbehandlung nur dann Anwendung finden kann, wenn eine ordnungsgemäße Überführung der Veredelungserzeugnisse in den freien Verkehr vorgelegen hat oder ob die Zollpräferenzbehandlung jeden Fall der Zollschuldentstehung im Rahmen der aktiven Veredelung treffen soll. Der BFH entschied, dass Präferenzregelungen im Rah-

248 BFH v. 12. 2.2001, BFH/NV 2001, S. 1154 (1154) = ZfZ 2001, S. 272; FG Düsseldorf v. 14. 9.1994, AW-Prax 1995, S. 135 (135 f.); Wolfgang in Witte/Wolfgang, Lehrbuch des Europäischen Zollrechts, S. 410; Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 98; a.A. Dreßler, ZfZ 1994, S. 226 (226 ff.).

249 BFH v. 12. 2.2001, BFH/NV 2001, S. 1154 (1154) = ZfZ 2001, S. 272.

men des Art. 121 Abs. 2 ZK nur berücksichtigt werden könnten, wenn die Waren zur Überführung in den freien Verkehr angemeldet und im Zusammenhang damit die Anwendung der Präferenzregelung beantragt worden sei. Die Präferenzregelungen könnten dagegen nicht angewendet werden, wenn eine Zollschuld nach Art. 203 Abs. 1 ZK oder wie im zugrunde liegenden Fall nach Art. 204 Abs. 1 Buchst. a) ZK entstanden sei.

### **bb) Verfahren der ordnungsgemäßen Überführung**

Bei der Überführung in den freien Verkehr handelt es sich um ein Zollverfahren mit dem Ziel einer Nichtgemeinschaftsware (Art. 4 Nr. 8 ZK) den Status einer Gemeinschaftsware (Art. 4 Nr. 7 ZK) zu verleihen. Dazu ist regelmäßig die Erhebung der gesetzlich geschuldeten Abgaben erforderlich.<sup>250</sup> Soweit die Waren den Status von Gemeinschaftswaren erlangt haben, kann der Einführer in der Regel über die Waren im Zollgebiet der EG frei verfügen. Die Waren sind für die ordnungsgemäße Überführung in den freien Verkehr durch den Einführer grundsätzlich schriftlich und auf dem Vordruck „Einheitspapier“ anzumelden, Art. 59 Abs. 1, 61 Buchst. a), 62 ZK, Art. 205 ZK-DVO. Die Präferenznachweise sind der Zollanmeldung beizufügen, Art. 218 Abs. 1 Buchst. c) ZK-DVO.

Nach Art. 20 Abs. 4 S. 1 ZK muss der Einführer einen Antrag auf Einräumung der Präferenzbehandlung stellen. Dieser Antrag muss zwar grundsätzlich schriftlich erfolgen, Art. 59 Abs. 1, 61 Buchst. a) ZK, kann aber auch konkludent durch die Vorlage des Präferenznachweises gestellt werden.

Insbesondere bei Kleinsendungen oder bei Sendungen im persönlichen Gepäck von Reisenden kann die Zollanmeldung und der Antrag auf Präferenzgewährung auch mündlich erfolgen, Art. 59 Abs. 1, 61 Buchst. c) ZK, Art. 225 Buchst. a) ZK-DVO. Ein schriftlicher Präferenznachweis ist nur bei Überschreiten der in den jeweiligen Bestimmungen für Kleinsendungen und für den Reiseverkehr vorgesehenen Wertgrenzen erforderlich.

Der Antrag auf Präferenzgewährung kann durch den Einführer auch nachträglich gestellt werden, Art. 20 Abs. 4 S. 2 ZK. Beim Vorliegen aller Voraussetzungen für die Einräumung der Präferenz wird dem Einführer dann die Differenz zwischen Regel- und Präferenzzollsatz erstattet, Art. 236 ZK, Art. 889, 890 ZK-DVO. Auch die nachträgliche Vorlage des Präferenznachweises ist möglich. Wurde die Ware präferenzberechtigt, aber ohne Vorlage des Präferenznachweises angemeldet, so setzt die Zollstelle dem

250 Witte in Handbuch des europäischen Steuer- und Abgabenrechts, S. 311 (355).

Einführer eine Frist von einem Monat zur Vorlage des Präferenznachweises, Art. 256 Abs. 1 ZK-DVO. Auf Antrag des Einführers kann diese Frist auch auf drei Monate verlängert werden, Art. 256 Abs. 2 ZK-DVO. Die angemeldeten Waren können dem Einführer durch die Zollstelle auch schon vor der Vorlage des Präferenznachweises überlassen werden, Art. 257 Abs. 1 ZK-DVO. Die Überlassung der Waren führt dann zur buchmäßigen Erfassung der Abgaben. Dabei werden die Abgaben auf der Grundlage der Zollanmeldung festgesetzt. Für die Differenz zwischen dem Regel- und Präferenzzollsatz erhebt die Zollstelle eine Sicherheit, Art. 257 Abs. 4 ZK-DVO.

## **b) Zollkontingente und Zollplafonds**

Die Gewährung des Präferenzzollsatzes bei der Einfuhr in die Gemeinschaft hängt nicht nur von der ordnungsgemäßen Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr ab. Für Wareneinfuhren aus bestimmten Ländern ist die Gewährung des Präferenzzollsatzes auch davon abhängig, wie viele Waren dieser Art aus diesen Ländern bereits in die EG importiert worden sind und ob durch diese früheren Wareneinfuhren bereits eingerichtete Zollkontingente oder Zollplafonds überschritten worden sind.<sup>251</sup>

### **aa) Definition**

Bei Zollkontingenten handelt es sich um aufgrund besonderer Rechtsvorschriften vorgesehene zolltarifliche Abgabenbegünstigungen durch Ermäßigung des Zollsatzes bis hin zum Nullsatz, die innerhalb eines bestimmten Zeitraums bis zum Erreichen eines bestimmten Einfuhrvolumens gewährt werden. Zollkontingente können im Rahmen von Präferenzregelungen (Art. 20 Abs. 3 Buchst. d) und e) ZK) oder allgemein gegenüber Drittländern festgelegt werden. Sie enden automatisch mit Erreichen des vorher festgelegten Einfuhrvolumens, Art. 20 Abs. 5 Buchst. a) ZK. Ein weiterer Rechtsakt ist nicht erforderlich. Ab diesem Zeitpunkt gilt wieder der Regelzollsatz oder ein für diesen Fall vorgesehener höherer Präferenzzollsatz.<sup>252</sup>

Bei Zollplafonds handelt es sich ebenfalls um zolltarifliche Abgabenbegünstigungen durch Ermäßigung des Regelzollsatzes bis hin zum Nullsatz, die für ein bestimmtes Einfuhrvolumen innerhalb eines bestimmten Zeitraums gewährt werden. Im Gegensatz zu Zollkontingenten endet die Zollvergünstigung im Rahmen von Zollplafonds aber nicht automatisch bei Erreichen

251 Wolfgang in Witte/Wolfgang, Lehrbuch des Europäischen Zollrechts, S. 412.

252 Wolfgang in Management mit Zollpräferenzen, S. 11 (15); Lux in Rüsken, Art. 20 ZK, Rn. 40.

der vorgesehenen Einfuhrmenge, sondern erst durch eine besondere Verordnung der Kommission, Art. 20 Abs. 5 Buchst. b) ZK.

Der Regelzollsatz oder ein für diesen Fall vorgesehener höherer Präferenzzollsatz findet also nur dann Anwendung, wenn die vorher festgelegte Einfuhrmenge erreicht oder überschritten worden ist und die Kommission durch die vorgeschriebenen Meldungen der Mitgliedstaaten über diese Tatsache informiert worden ist (wegen der Übermittlung der Daten tritt hier eine zeitliche Verzögerung ein). Weiterhin muss die Kommission im Rahmen ihres gesetzgeberischen Ermessens eine Verordnung erlassen haben, die mit Wirkung ab einem bestimmten Datum den Regelzollsatz bzw. einen für diesen Fall höheren Präferenzzollsatz wieder festsetzt (wegen des Gesetzgebungsverfahrens tritt auch hier eine zeitliche Verzögerung ein). In der Zwischenzeit zwischen dem Erreichen der vorgesehenen Einfuhrmenge und dem Datum des Inkrafttretens der Verordnung ist weiterhin der ermäßigte Präferenzzollsatz anwendbar.<sup>253</sup>

## **bb) Bedeutung**

Zollkontingente sind z.B. in den Präferenzabkommen zwischen der EG und den Mittel- und Osteuropäischen Ländern (MOEL) vereinbart worden. Zollplafonds sind z.B. in den Präferenzabkommen zugunsten von Wareneinfuhr aus Mazedonien und den AKP-Staaten eingerichtet worden. Auch hat sich der Anwendungsbereich von Zollkontingenten inzwischen erweitert. Die EG nutzt die Möglichkeit, eine Begünstigung auf eine bestimmte Einfuhrmenge zu begrenzen, inzwischen nicht nur für Ermäßigungen des Regelzollsatzes. So kann die EG nach Art. 76 ZK-DVO aufgrund eines entsprechenden Antrags zugunsten der am wenigsten entwickelten Entwicklungsländer Abweichung von den allgemeinen Ursprungsregeln im Allgemeinen Präferenzsystem (APS) genehmigen. Dabei wird die Begünstigung im Rahmen von Zollkontingenten gewährt.

Im Rahmen des neuen APS sind Ermäßigungen des Regelzollsatzes in Form von Zollkontingenten und Zollplafonds durch ein System gestaffelter Zollsätze ersetzt worden. Nach diesem System der gestaffelten Zollsätze bestimmt sich die Höhe des Zollsatzes nach dem Entwicklungsstand des jeweiligen Landes.<sup>254</sup> Damit haben Zollkontingente und Zollplafonds im Rahmen des APS allgemein an Bedeutung verloren.<sup>255</sup>

253 Lux in Rüsken, Art. 20 ZK, Rn. 43.

254 Friedrich, RIW 1995, S. 315 (317 f.); Lux in Management mit Zollpräferenzen, S. 119 (121).

255 Friedrich in Schwarz/Wockenfoth, Art. 20, Rn. 130.



### **cc) Referenzmengen**

Neben Zollkontingenten und Zollplafonds sind Referenzmengen ein weiteres Mittel zur Beschränkung von begünstigten Wareneinfuhren. Jährliche Referenzmengen finden sich daher auch in mehreren Präferenzabkommen der EG. Hierbei werden die Einfuhren der betreffenden Ware in die EG statistisch überwacht. Überschreitet nun das Volumen der betreffenden Wareneinfuhren in einem Jahr die vorher festgelegte Referenzmenge, so kann die EG für das Folgejahr je nach Abkommen entweder ein Zollplafond oder ein Zollkontingent in Höhe der Referenzmenge festlegen.<sup>256</sup> Der Unterschied zwischen Referenzmengen und Zollkontingenten und -plafonds besteht darin, dass bei Referenzmengen nur eine statistische Überwachung, aber keine mengenmäßige Beschränkung der präferenzberechtigten Wareneinfuhren für den laufenden Zeitraum stattfindet. Ein Überschreiten der vorher für einen bestimmten Zeitraum festgelegten Referenzmenge hat folglich nur eine mengenmäßige Beschränkung in Form von Zollkontingenten oder -plafonds für einen späteren Zeitraum zur Folge. Bei Zollkontingenten oder -plafonds findet hingegen schon eine Beschränkung der präferenzberechtigten Wareneinfuhren für den laufenden Zeitraum statt.

### **dd) Verwaltung**

#### **(1) Das Anrechnungsverfahren für Zollplafonds und im Windhundverfahren verwaltete Zollkontingente**

In den Art. 308 Buchst. a) - d) ZK-DVO befindet sich für Zollplafonds und im Windhundverfahren verwaltete Zollkontingente eine einheitliche Regelung des Verfahrens. Danach erfolgt die Anrechnung von Zollplafonds und im Windhundverfahren verwaltete Zollkontingente in folgenden Schritten:

1. Der Einführer stellt die Ware. D.h. er teilt den Zollbehörden in der vorgeschriebenen Form mit, dass sich die Ware bei der Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort befindet, Art. 4 Nr. 19 ZK.
2. Der Einführer meldet die Ware zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr an. Er erklärt damit, dass er die Ware in das Zollverfahren zur Abfertigung in den zollrechtlich freien Verkehr überführen will, Art. 4 Nr. 17, Art. 59 Abs. 1 ZK. Hierbei handelt es sich um ein Zollverfahren mit dem Ziel einer Nichtgemeinschaftsware (Art. 4 Nr. 8 ZK) den Status einer Gemeinschaftsware (Art. 4 Nr. 7 ZK) zu verleihen. Als Gemeinschaftswaren kann der Einführer dann

<sup>256</sup> Lux in Rüsken, Art. 20 ZK, Rn. 44; Alexander in Witte, Art. 20, Rn. 88.

in der Regel über die in den zollrechtlich freien Verkehr überführten Waren im Zollgebiet der EG frei verfügen.<sup>257</sup>

3. Im Fall eines Zollkontingents muss der Einführer sowohl die Anwendung des Kontingentzollsatzes als auch der Zollpräferenz beantragen. Im Fall eines Zollplafonds oder einer Referenzmenge reicht hingegen ein Antrag auf Gewährung der Zollpräferenz aus. Ein weiterer Antrag auf Anwendung des im Rahmen des Zollplafonds bzw. der Referenzmenge geltenden Zollsatzes ist nicht erforderlich.
4. Der Einführer muss den Präferenznachweis und die sonstigen, erforderlichen Bescheinigungen (z.B. für handgearbeitete Waren) vorlegen.
5. Ist nach Kenntnis der Zollstelle die Einfuhrmenge des Zollkontingents noch nicht erschöpft bzw. die Zollvergünstigung in Form des Zollplafonds noch nicht durch eine Verordnung beendet worden, so gibt die Zollstelle eine Mitteilung über die eingeführte Warenmenge an eine nationale Zentralstelle ab. In Deutschland handelt es sich dabei um die Zentralstelle Zollkontingente in Düsseldorf. Die Zentralstellen der Mitgliedstaaten geben die ihnen gemeldeten Einfuhrmengen an die EG-Kommission weiter.
6. Im Fall von Zollplafonds oder von Referenzmengen kann die Zollstelle sofort den Zoll nach dem Präferenzzollsatz erheben. Im Fall von Zollkontingenten erhebt die Zollstelle den Kontingentzollsatz hingegen nur vorläufig und gegen eine Sicherheitsleistung. Nur bei nichtkritischen Zollkontingenten, also bei Zollkontingenten bei denen mit der Erschöpfung noch nicht zu rechnen ist (Art. 308 Buchst. c) ZK-DVO), kann sie ausnahmsweise auf eine Sicherheitsleistung verzichten.
7. Die EG-Kommission registriert die von den Zentralstellen der Mitgliedstaaten gemeldeten Einfuhrmengen in der Reihenfolge des Datums der Abgabe der Zollanmeldung.

Im Fall von Zollkontingenten teilt die EG-Kommission nach der Registrierung der Warenmenge den Zollstellen über die Zentralstellen in den Mitgliedstaaten mit, ob und wieweit die gestellten Anträge Erfolg haben.

Legt ein Einführer einen Präferenznachweis für Waren erst nachträglich vor, so darf die Mitteilung des Mitgliedstaates an die Kom-

257 Witte in Handbuch des europäischen Steuer- und Abgabenrechts, S. 311 (332).

mission (Ziehung) und die Anrechnung der Warenmenge erst mit der Vorlage des Präferenznachweises erfolgen. Voraussetzung ist allerdings, dass auch zu diesem Zeitpunkt das Zollkontingent noch nicht erschöpft ist. Als Anrechnungstag gilt jedoch der Tag der Annahme der Zollanmeldung.

8. Nach Eingang dieser Anrechnungsmittelungen ersetzen im Fall von Zollkontingenten die Zollstellen in den Mitgliedstaaten den vorläufigen Steuerbescheid durch einen endgültigen. Ist das Zollkontingent bereits erschöpft, wird der vorläufige Bescheid durch einen endgültigen in Höhe des Regelzollsatzes bzw. in Höhe eines in diesem Fall anwendbaren höheren Präferenzzollsatzes ersetzt. Ist das Zollkontingent noch nicht erschöpft, so erlässt die Zollstelle einen endgültigen Bescheid in der Höhe des Präferenzzollsatzes.<sup>258</sup>

## **(2) Das Anrechnungsverfahren für im Lizenzverfahren verwaltete Zollkontingente**

Das zweite Verfahren für die Anrechnung von Wareneinfuhren auf Zollkontingente ist das Lizenzverfahren. Es wird insbesondere für die Anrechnung von Wareneinfuhren auf Zollkontingente von landwirtschaftlichen Erzeugnissen genutzt. Beim Lizenzverfahren beantragt der Einführer bei der in dem betreffenden Mitgliedstaat zuständigen Marktordnungsstelle, in Deutschland der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung, Lizenzen für bestimmte Einfuhrmengen. Diese in den Mitgliedstaaten beantragten Einfuhrmengen werden an die Kommission übermittelt. Die Kommission entscheidet dann auf Grund der ihr aus den einzelnen Mitgliedstaaten gemeldeten Angaben im Rahmen einer Verordnung, für welche Mengen Einfuhrlizenzen erteilt werden dürfen. Dafür legt sie in der Verordnung einen Prozentsatz der beantragten Einfuhrmengen fest, bis zu dem den Lizenzanträgen stattgegeben werden kann.<sup>259</sup>

Gegen eine solche Verordnung kann ein Wirtschaftsbeteiligter nach Art. 230 Abs. 4 EGV Klage beim EuGH erheben, soweit er durch die Verordnung unmittelbar und individuell betroffen ist. Eine unmittelbare Betroffenheit des Wirtschaftsteilnehmers liegt vor, wenn die Verordnung die Kriterien für die Zuteilung der Einfuhrlizenzen so umfangreich festlegt, dass den in den Mitgliedstaaten zuständigen Stellen für die Ausstellung der Lizenzen kei-

258 Ausführlich zum vereinfachten Verfahren: Lux in Rüsken, Art. 20 ZK, Rn. 47; siehe auch Lux, ZfZ 1992, S. 370 ff.

259 Lux in Rüsken, Art. 20 ZK, Rn. 48; Alexander in Witte, Art. 20, Rn. 94.

nerlei Ermessen verbleibt.<sup>260</sup> Eine Selbstbetroffenheit des Wirtschaftsteilnehmers liegt vor, wenn beim Erlass der Verordnung die Zahl der Anträge bereits feststeht und nach dem Antragsverfahren keine neuen Anträge hinzukommen können. Denn in diesem Fall stellt die Verordnung keine Bestimmung mit allgemeiner Geltung dar, sondern ist als ein Bündel von Einzelfallentscheidungen anzusehen.<sup>261</sup> Der Wirtschaftsbeteiligte kann allerdings nicht erfolgreich Klage mit der Behauptung erheben, die Kommission hätte die von den Mitgliedstaaten übermittelten Angaben überprüfen müssen.<sup>262</sup>

In manchen Fällen werden die Lizenzen im Rahmen von Zollkontingenten für landwirtschaftliche Waren auch im Wege einer Ausschreibung unter den interessierten Importeuren verteilt.

### **(3) Nationale Quoten**

Für beide Verfahren ist zu beachten, dass die Aufteilung eines Gemeinschaftszollkontingentes in nationale Quoten den Zielen der gemeinschaftsrechtlichen Zollunion widerspricht. Die Aufteilung in nationale Quoten ist daher grundsätzlich unzulässig. Ausnahmsweise ist die Aufteilung eines Gemeinschaftszollkontingents in nationale Quoten jedoch zulässig, wenn zwingende Umstände administrativer, technischer oder wirtschaftlicher Art sie rechtfertigen.<sup>263</sup> Indem die Kommission jedoch ein System zur zentralen Verwaltung der Gemeinschaftszollkontingente eingerichtet hat, bestehen keine administrativen oder technischen Umstände mehr, welche die Aufteilung der Gemeinschaftszollkontingente in nationale Quoten zwingend erforderlich machen. Auch wäre eine Aufteilung in nationale Quoten wirkungslos, da sie im Binnenmarkt durch die Ein- und Durchfuhr durch andere Mitgliedstaaten ohne große Schwierigkeiten unterlaufen werden könnte.<sup>264</sup>

260 EuGH v. 6.11.1990 – Rs. C-354/87, Weddel / Kommission, Slg. 1990, S. I 3847 (I 3879, Rn. 19).

261 EuGH v. 6.11.1990 – Rs. C-354/87, Weddel / Kommission, Slg. 1990, S. I 3847 (I 3879, Rn. 20 ff.).

262 EuGH v. 6.11.1990 – Rs. C-354/87, Weddel / Kommission, Slg. 1990, S. I 3847 (I 3879, Rn. 38 f.).

263 EuGH v. 27. 9.1988 – Rs. 51/87, Kommission / Rat, Slg. 1988, S. 5459 (5476, Rn. 7 f.).

264 Lux in Rüsken, Art. 20 ZK, Rn. 49.

## 2. Wirkung vorgelegter Nachweise

### a) Rechtscharakter der Vorlage von Präferenznachweisen

Wie eben schon dargestellt, muss ein Einführer bei der Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr neben der Zollanmeldung im Einfuhrstaat den Präferenzursprung der Waren durch entsprechende Dokumente belegen, Art. 218 Abs. 1 Buchst. c) ZK-DVO. Die Frage, ob die Vorlage eines Präferenznachweises materiell- oder formell-rechtliche Voraussetzungen der Präferenzgewährung ist, ist allerdings umstritten.

#### aa) Vorlage von Präferenznachweisen ist materiell-rechtliche Voraussetzung

Nach einer Ansicht stellt die Vorlage eines Präferenznachweises materiell-rechtliche Voraussetzung der Präferenzgewährung dar.<sup>265</sup> Danach kommen nur die Ursprungswaren in den Genuss einer Präferenzbehandlung, die bei der Einfuhr von einem Ursprungszeugnis nach vorgeschriebenem Muster begleitet werden. Dieses Ursprungszeugnis nach vorgeschriebenem Muster könne nicht durch andere Nachweise ersetzt werden. Daher müsste die Zollbehörde oder das Finanzgericht weder Ermittlungen über den tatsächlichen Ursprung der eingeführten Waren anstellen noch müssten sie entsprechenden Beweisangeboten des Einführers nachgehen.<sup>266</sup> An diesem Grundsatz ändere auch die Tatsache nichts, dass der EuGH in zwei außergewöhnlichen Fällen zugelassen hätte, dass eine Präferenz ohne Vorlage der dazu vorgeschriebenen Nachweise gewährt wurde. Denn im Fall des „Huygen“-Urteils des EuGH vom 7. Dezember 1993<sup>267</sup> hätte der EuGH die Anwendung einer Präferenz trotz negativen Auskunftersuchens des Ausfuhrstaates nur erlaubt, weil die Freihandelsregelung mit der Gemeinschaft im Zeitpunkt der Einfuhr der Ausgangsmaterialien in diesen Staat noch nicht in Kraft gewesen sei. Im zweiten Fall, der „Bonapharma“-Entscheidung vom 23. Februar 1995<sup>268</sup>, habe der EuGH in erster Linie Wettbewerbsprobleme zwischen Einführer / Ausführer und den Vorlieferanten des Ausführers zu lösen versucht.<sup>269</sup>

265 BFH v. 27. 9.1988, ZfZ 1989, S. 16 (17) = HFR 1989, S. 65; v. 4. 9.1990, BFH/NV 1991, S. 639; Czakert in Rüsken, Art. 15 EWR-Ursprung, Rn. 2.

266 BFH v. 27. 9.1988, ZfZ 1989, S. 16 (17) = HFR 1989, S. 65.

267 EuGH v. 7.12.1993 – Rs. C-12/92, Huygen u.a., Slg. 1993, S. I 6381 (I 6406).

268 EuGH v. 23. 2.1995 – Rs. C-334/93, Bonapharma, Slg. 1995, S. I 319 (I 332) = ZfZ 1995, S. 148.

269 Czakert in Rüsken, Art. 15 EWR-Ursprung, Rn. 3.

**bb) Vorlage von Präferenznachweisen ist formell-rechtliche Voraussetzung**

Nach einer anderen Ansicht handelt es sich bei der Vorlage von Präferenznachweisen dagegen um eine formell-rechtliche Voraussetzung der Präferenzgewährung.<sup>270</sup> So sei die frühere Annahme, der formelle Präferenznachweis sei materiell-rechtliche Voraussetzung für die Präferenzgewährung und könne nicht durch andere Beweise der Ursprungseigenschaft ersetzt werden, durch die „Huygen“ und die „Bonapharma“-Entscheidung des EuGH grundlegend relativiert worden.<sup>271</sup> Zwar hätte der EuGH in der „Bonapharma“-Entscheidung betont, dass grundsätzlich der vorgeschriebene Präferenznachweis als Beweisurkunde des Ursprungs dienen müsse, weil ansonsten die Einheitlichkeit und Sicherheit der Anwendung des Präferenzabkommens gefährdet sei. Folglich bliebe die Vorlage des Präferenznachweises Voraussetzung der Präferenzgewährung. Der EuGH hätte in den zwei Entscheidungen aber anerkannt, dass auch andere objektive Ursprungsnachweise für die Präferenzgewährung ausreichend seien, wenn es dem Betroffenen bei Beachtung der objektiv gebotenen Sorgfalt subjektiv unmöglich war, die formellen Ursprungsnachweise beizubringen. Also stelle die Vorlage des Präferenznachweises nur eine formell-rechtliche Voraussetzung der Präferenzgewährung dar.<sup>272</sup>

**cc) Stellungnahme**

Dem „Huygen“-Urteil lag ein Sachverhalt zugrunde, in dem eine Maschine von einem deutschen Unternehmen hergestellt und nach Österreich importiert wurde. Fünfzehn Jahre später wurde diese Maschine von einer belgischen Firma gekauft und sollte aufgrund des EWG-Abkommens mit Österreich zollfrei nach Belgien ausgeführt werden. Die belgischen Zollbehörden hatten jedoch Zweifel am Präferenzursprung der Maschine und leiteten ein Nachprüfungsverfahren ein. Die österreichische Zollverwaltung erklärte daraufhin die bei der Einfuhr der Maschine von Österreich nach Belgien vorgelegte Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 für ungültig. Die belgische Zollverwaltung erhob die Zölle nach und leitete gegen die Zollanmelder, u.a. Herrn Huygen, ein Strafverfahren ein. Im Rahmen dieses Strafverfahrens stellte sich heraus, dass der österreichische Ausführer den westdeutschen Ursprung der Maschine nicht durch eine Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 belegen konnte, weil zum Zeitpunkt der Ein-

270 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 40 f.

271 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 40.

272 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 41.

fuhr der Maschine von Deutschland nach Österreich das Abkommen zwischen der EWG und Österreich noch nicht in Kraft war. Er konnte aber den Ursprung der Maschine durch eine Rechnung des Herstellers nachweisen. Das Beschwerdegericht, das mit dem Fall beschäftigt war, legte dem EuGH drei Fragen zur Vorabentscheidung vor. Mit der zweiten Frage wollte das belgische Gericht im wesentlichen wissen, ob die belgischen Behörden unter den vorliegenden Umständen an das negative Ergebnis der nachträglichen Überprüfung durch die österreichische Zollverwaltung gebunden sei oder ob es andere Beweise für den Ursprung der Maschine berücksichtigen dürfe.

Der EuGH antwortete auf diese Frage,<sup>273</sup> dass das Ursprungsprotokoll des Abkommens EWG – Österreich dahingehend auszulegen sei, dass der Einfuhrstaat unter den eben beschriebenen Umständen nicht endgültig an das negative Ergebnis der nachträglichen Überprüfung gebunden sei. Vielmehr dürfe er auch andere Beweise für den Ursprung der Maschine berücksichtigen.

Der „Bonapharma“-Entscheidung lag ein Sachverhalt zugrunde, indem eine Wirtschaftsteilnehmerin Waren aus Österreich unter Vorlage von Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 in die Gemeinschaft eingeführt hatte. Nachdem der österreichische Finanzminister den deutschen Zollbehörden mitgeteilt hatte, dass die Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 zu Unrecht ausgestellt worden waren, erhob die deutsche Zollbehörde den Zoll nach. Die Anerkennung von anderen Nachweisen für den Präferenzursprung als die vorgeschriebenen Präferenznachweise lehnte sie ab. Die Wirtschaftsteilnehmerin wandte sich gegen die Nacherhebung des Zolls mit der Begründung, ihrem österreichischen Lieferanten sei es nicht gelungen, von seinen eigenen Lieferanten (Großhändlern) Angaben über den Ursprung der Waren zu erlangen. Diese seien nämlich von den in der Gemeinschaft ansässigen Herstellern der Waren angewiesen worden, dem Lieferanten der Wirtschaftsteilnehmerin keine Nachweise für den Ursprung der Waren auszustellen. Das deutsche Gericht, das über den Fall zu entscheiden hatte, stellte fest, dass die von der Wirtschaftsteilnehmerin eingeführten Waren in Deutschland hergestellt worden waren. Es vertrat weiterhin die Ansicht, dass das Verhalten der österreichischen Großhändler im Zusammenwirken mit den gemeinschaftlichen Herstellern der Waren eine abgestimmte Verhaltensweise sei, die unter Verstoß gegen Art. 23 Abs. 1 Ziffer i) des Abkommens EWG – Österreich den Wettbewerb in den Handelsbeziehungen zwischen der Gemeinschaft und Österreich beschränke. Auch sei diese Verhal-

273 EuGH v. 7.12.1993 – Rs. C-12/92, Huygen u.a., Slg. 1993, S. I 6381 (I 6406, Rn. 28).

tensweise eine mit Art. 23 Abs. 1 Ziffer ii) des Abkommens unvereinbare missbräuchliche Ausnutzung einer marktbeherrschenden Stellung. Es legte daher dem EuGH die Frage vor, ob unter diesen besonderen Umständen von der Vorlage der vorgeschriebenen Präferenznachweise abgesehen werden könne.

Der EuGH betonte in seinem Urteil, dass schon nach dem Wortlaut des Abkommens EWG – Österreich nur Waren mit Ursprung in der Gemeinschaft oder in Österreich unter die Präferenzregelungen fallen könnten und dass die Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 die Beweisurkunde für diesen Ursprung darstelle. Die Einheitlichkeit und Sicherheit der Anwendung des Abkommens EWG – Österreich sei beeinträchtigt, wenn man gestatten würde, dass neben Ursprungsnachweisen auch andere Beweismittel herangezogen werden könnten. Danach weist der EuGH allerdings darauf hin, dass er in seiner „Huygen“-Entscheidung eine Ausnahme von diesem Grundsatz zugelassen hätte. Zum zugrundeliegenden Fall stellte der EuGH fest, dass erstens der Ursprung der streitigen Waren aufgrund objektiver Beweise mit Sicherheit feststehe, die von den Betroffenen nicht manipuliert oder gefälscht sein könnten. Zweitens habe sowohl der betroffene Importeur als auch der betroffene Exporteur die gebotene Sorgfalt angewandt, um die Bescheinigung EUR.1 zu erhalten. Drittens sei es dem Importeur und dem Exporteur aus Gründen unmöglich, auf die sie keinen Einfluss hatten, dass sie die Bescheinigungen nicht erhalten hätten. So ginge aus den vom vorliegenden Gericht beschriebenen Umständen hervor, dass sich die Unmöglichkeit zum Erhalt der Bescheinigungen EUR.1 aus einem wettbewerbswidrigen Verhalten anderer Beteiligter ergebe, das sowohl gegen den Zweck als auch gegen den Wortlaut des Abkommens verstieße. Solche Umstände seien geeignet, eine Ausnahme von dem Erfordernis zur Vorlage einer Bescheinigung EUR.1 zu rechtfertigen, um in den Genuss der im Abkommen EWG – Österreich vorgesehenen Regelung zu kommen.

Folglich ist der ersten Ansicht zuzustimmen, wenn sie feststellt<sup>274</sup>, dass der EuGH bisher nur in zwei außergewöhnlichen Fällen die Gewährung einer Präferenzbehandlung ohne Vorlage der vorgeschriebenen Nachweise zugelassen hätte. An den vorgeschriebenen Nachweisen muss grundsätzlich zur Einheitlichkeit und Sicherheit der Anwendung der Präferenzregelungen festgehalten werden. Allerdings hat der EuGH in der „Bonapharma“-Entscheidung konkrete Voraussetzungen aufgestellt, unter denen von der Voraussetzung der Vorlage eines Präferenznachweises nach vorgeschriebenem Muster abgewichen werden kann. Der Ursprung der Waren muss

274 Czakert in Rüsken, Art. 15 EWR-Ursprung, Rn. 3.



aufgrund objektiver Beweise feststehen, die von den Betroffenen weder manipuliert noch gefälscht sein können. Weiterhin müssen sowohl der Importeur als auch der Exporteur die gebotene Sorgfalt angewandt haben, um einen Präferenznachweis nach vorgeschriebenen Muster zu erhalten. Und dem Im- und Exporteur muss der Erhalt des Präferenznachweises nach vorgeschriebenem Muster aus Gründen unmöglich sein, auf die sie keinen Einfluss haben. Mit dem Aufstellen dieser Voraussetzungen hat der EuGH anerkannt, dass es noch weitere außergewöhnliche Fälle geben kann, in denen beim Vorliegen der eben genannten Voraussetzungen eine Präferenzbehandlung ohne die Vorlage eines Präferenznachweises nach vorgeschriebenem Muster gewährt werden kann. Also ist der zweiten Ansicht zuzustimmen. Die Vorlage eines Präferenznachweises nach vorgeschriebenem Muster ist nur formell-rechtliche Voraussetzung der Präferenzgewährung.

### **b) Tatsächliche Bindungswirkung**

Die Zollbehörden des Einfuhrstaates sind durch die Vorlage eines Präferenznachweises zwar rechtlich nicht gebunden, dem Einführer die beantragte Präferenzbehandlung zu gewähren. Soweit der Präferenznachweis aber formell ordnungsgemäß ausgestellt wurde, trägt er den Rechtsschein der materiellen Richtigkeit in sich. Daher tritt durch die Vorlage des Präferenznachweises zumindest eine Bindungswirkung in tatsächlicher Hinsicht ein, d.h. hinsichtlich der Tatsachenfeststellungen der Zollbehörde oder des Ausführers im Ausfuhrland.<sup>275</sup> Die vom Vertragspartner ausgestellten Ursprungszeugnisse dürfen zumindest bei den Präferenzabkommen grundsätzlich nicht einseitig und ohne Einschaltung der zuständigen Behörden der anderen Vertragspartei für ungültig erklärt werden.<sup>276</sup> Die Waren sind durch die Zollbehörde des Einfuhrstaates unter Anwendung der Zollpräferenz abzufertigen. Im Fall von Zweifeln des Zollbeamten an der Echtheit und Richtigkeit des Präferenznachweises ist von ihm ein Nachprüfungsverfahren einzuleiten. Ergibt das Nachprüfungsersuchen die materielle Unrichtigkeit oder Fälschung des Präferenznachweises oder wird es nicht rechtzeitig oder ausreichend beantwortet, so erhebt die Zollbehörde die Differenz zwischen Drittlandszoll und Präferenz Zoll nach. Im Warenverkehr im EWR und mit den EFTA-Staaten kann durch die deutschen Zollbehörden ausnahmsweise die Präferenzgewährung trotz Vorlage eines formell ordnungsgemäß ausgestellten Präferenznachweises verweigert werden, wenn die Waren

275 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 41; Czakert in Rüsken, Art. 15 EWR-Ursprung, Rn. 5; zur Wirkung der Vorlage von Präferenznachweisen im NAFTA, Pethke, RIW 1998, S. 128 (134 f.).

276 FG München v. 14. 2.2001, ZfZ 2001, S. 274 (275).

zweifelsfrei nicht den Präferenzursprung besitzen. Die Zollbehörde leitet auch in diesem Fall ein Nachprüfungsersuchen ein und kann die Waren frei geben, wenn der Anmelder Sicherheit für die Differenz zwischen dem Drittlandszoll und dem Präferenzzoll leistet.<sup>277</sup>

### c) **Ausnahmen der tatsächlichen Bindungswirkung**

Dagegen kann die Zollverwaltung im Einfuhrland ohne die Einleitung eines Nachprüfungsverfahrens die Präferenzbehandlung ablehnen, wenn der Präferenznachweis schon formale Fehler aufweist.<sup>278</sup> Solche formalen Fehler liegen vor,

- wenn eine Warenverkehrsbescheinigung nicht auf dem vorgeschriebenen Formblatt ausgestellt wurde (z.B. Fehlen eines guillochierten Überdrucks, Größe und Farbe weichen erheblich von dem amtlichen Muster ab usw.),
- wenn auf der Warenverkehrsbescheinigung obligatorische Angaben fehlen (z.B. Angabe in Feld 4 EUR.1),
- wenn auf der Warenverkehrsbescheinigung der Stempel oder die Unterschrift (Feld 11 EUR.1) fehlen,
- wenn eine Warenverkehrsbescheinigung nicht den Sichtvermerk einer zuständigen Behörde trägt,
- wenn für den Sichtvermerk auf einer Warenverkehrsbescheinigung ein neuer Stempel verwendet wurde, dessen Musterabdruck noch nicht übermittelt wurde,
- wenn anstelle des Originals nur eine Fotokopie oder Abschrift der Warenverkehrsbescheinigung vorgelegt wurde oder
- wenn sich die Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 in den Feldern 2 und 5 auf Länder bezieht, die keine Vertragsparteien der Präferenzzone sind.

Im Fall dieser formalen Fehler wird die Warenverkehrsbescheinigung unter Angabe der Gründe mit dem Vermerk „Dokument nicht angenommen“ versehen und dem Einführer zurückgegeben. Dieser kann dann die nachträgliche Ausstellung einer neuen Bescheinigung beantragen. Die Zollverwaltung

277 VSF Z 4212 Abs. 10 und Abs. 10 Buchst. a).

278 Erläuterungen zum Prot. Nr. 4 der Europa-Abkommen zu Art. 18, ABl. EG 1999 Nr. C 90, S. 6 (8).

kann in diesen Fällen für eine Nachprüfung oder bei Betrugsverdacht eine Fotokopie der nicht angenommenen Bescheinigung aufbewahren.

Eine tatsächliche Bindungswirkung durch die Vorlage eines Präferenznachweises tritt weiterhin nicht ein, wenn der Präferenznachweis auf die betroffene Warenlieferung nicht anwendbar ist.<sup>279</sup> Auch hier können die Behörden des Einfuhrlandes die Präferenzbehandlung ablehnen ohne ein Nachprüfungsverfahren einzuleiten. Dies ist z.B. der Fall,

- wenn die Waren, auf die sich die Warenverkehrsbescheinigung bezieht, nicht präferenzbegünstigt sind,
- wenn die Warenbezeichnung (Feld 8 EUR.1) fehlt oder sich auf eine andere als die gestellte Ware bezieht,
- wenn der Ursprungsnachweis von einem nichtpräferenzberechtigten Land ausgestellt wurde, selbst wenn er sich auf Erzeugnisse bezieht, die ihren Ursprung in einem präferenzbegünstigten Land haben,
- wenn die Warenverkehrsbescheinigung nichtbestätigte Rasuren oder Übermalungen in einem der obligatorisch auszufüllenden Felder aufweist (z.B. Felder „Warenbezeichnung“, „Anzahl der Packstücke“, „Bestimmungsland“, „Ursprungsland“),
- wenn die Geltungsdauer der Warenverkehrsbescheinigung aus anderen Gründen als den rechtlich vorgesehenen Gründen (z.B. außergewöhnliche Umstände) überschritten wird; dies gilt allerdings nicht für Fälle, in denen die Erzeugnisse vor Ablauf der Geltungsdauer gestellt werden,
- wenn ein Ursprungsnachweis nachträglich für Erzeugnisse vorgelegt wird, die zuvor unrechtmäßig eingeführt wurden,
- wenn in Feld 4 der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 ein Land angegeben ist, das nicht Vertragspartei des Abkommens ist, auf dessen Grundlage die Präferenzregelung beantragt wird.

In diesen Fällen wird der Ursprungsnachweis mit dem Vermerk „Nicht anwendbar“ versehen und von der Zollverwaltung einbehalten, bei der er vorgelegt wird. Dadurch soll die weitere Verwendung des Ursprungsnachweises verhindert werden.

279 Erläuterungen zu Prot. Nr. 4 der Europa-Abkommen zu Art. 32, ABl. EG 1999 Nr. C 90, S. 6 (10).

Darüber hinaus kann eine Präferenzbehandlung ausnahmsweise auch ohne nachträgliche Prüfung abgelehnt werden, wenn aufgrund vorangegangener Überprüfungsverfahren in gleichgelagerten Fällen offensichtlich und zwischen den Beteiligten unstreitig ist, dass die betroffenen Waren nicht die Ursprungseigenschaft besitzen.<sup>280</sup>

### **3. Die administrative Zusammenarbeit**

#### **a) Allgemeines**

Trotz der Vorlage eines formell ordnungsgemäß ausgestellten Präferenznachweises und der Anwendbarkeit dieses Präferenznachweises auf die konkrete Warenlieferung können Zweifel bestehen, ob Vorlieferanten, Hersteller oder Ausführer nicht falsche oder unvollständige Angaben bezüglich der Ursprungseigenschaft der Vorlieferungen oder der Waren selbst gegenüber ihren Vertragspartnern oder den Zollbehörden des Ausfuhrlandes abgegeben haben. Die Gründe für diese falschen oder unvollständigen Angaben können entweder in einem mehr oder weniger unbewussten falschen Anwenden der Ursprungsregeln oder in einem betrügerischen Verhalten liegen, um den Preis für die eigenen Waren zu erhöhen. Diese Zweifel werden im Regelfall bei den Behörden des Einfuhrlandes entstehen, weil sie über die Gewährung des Präferenzzollsatzes für die betroffenen Waren zu entscheiden haben. Eine Überprüfung des Herstellungsprozesses der Waren und damit der Voraussetzungen für den Präferenzursprung ist den Behörden des Einfuhrlandes aber nur schwer möglich. Diese Überprüfungen können besser durch die Behörden des Ausfuhrlandes durchgeführt werden. Anhang D.3 der Kyoto-Konvention gibt daher als internationale Gestaltungsvorgabe zur Kontrolle von Ursprungsnachweisen die Möglichkeit von Amtshilfeersuchen auf reziproker (wechselseitiger) Basis vor, Standard 1 und 2 des Anhangs D.3 Kyoto-Konvention. Die Nachprüfungsersuchen sind entweder stichprobenweise oder bei vernünftigen Gründen für Zweifel an der Echtheit oder Richtigkeit des Ursprungsnachweises zulässig, Standard 3 des Anhangs D.3 der Kyoto-Konvention. Die Nachprüfungsersuchen sollen grundsätzlich innerhalb eines Jahres nach Vorlage des Ursprungsnachweises eingeleitet und innerhalb eines halben Jahres beantwortet sein, Standard 8 und 9 des Anhangs D.3 der Kyoto-Konvention. Falls die Behörde im Ausfuhrland diese Frist nicht einhalten kann, soll sie die Behörde im Einfuhrland darüber informieren. Die Unterlagen zur Kontrolle der Ursprungsnachweise sind von

280 FG Baden-Württemberg v. 22.10.1996, ZfZ 1997, S. 199 (200); FG München v. 28.11.1990, ZfZ 1991, S. 382 (383); Wolfgang in Management mit Zollpräferenzen, S. 11 (24).

den Behörden des Ausfuhrlandes mindestens zwei Jahre aufzubewahren, Standard 12 des Anhangs D.3 der Kyoto-Konvention. Die Nachprüfungersuchen sollen nach Möglichkeit, die Abfertigung und Freigabe der Waren nicht verhindern, Standard 10 des Anhangs D.3 der Kyoto-Konvention.

Anhang D.3 der Kyoto-Konvention ist von den Mitgliedstaaten der EG nicht ratifiziert worden.<sup>281</sup> Dies mag daran liegen, dass die völkerrechtlichen Verpflichtungen zur administrativen Zusammenarbeit die freiwillige Aufgabe gewisser Hoheitsrechte der Staaten voraussetzen.<sup>282</sup> Trotzdem sind die Systeme zur administrativen Zusammenarbeit in den Präferenzregelungen entsprechenden den Empfehlungen des Anhangs D.3 ausgestaltet worden.

## **b) Das Verfahren zur Überprüfung vorgelegter Nachweise**

### **aa) Anlass und Zulässigkeit von Nachprüfungersuchen**

In den Präferenzregelungen der EG erfolgt die nachträgliche Prüfung von Präferenznachweisen entweder stichprobenweise oder wenn die Zollbehörden im Einfuhrland Zweifel an der Echtheit oder Richtigkeit der Präferenznachweise haben, z.B. Art. 32 Abs. 1 Prot. Nr. 4 EWR und MOEL, Art. 94 Abs. 1, 122 Abs. 1 ZK-DVO.<sup>283</sup> Grundsätzlich darf kein Präferenznachweis ohne eine nachträgliche Überprüfung abgelehnt werden, wenn er formell ordnungsgemäß ausgestellt wurde und auf die Warenlieferung anwendbar ist.

Der EuGH hat in seiner „Acampora“-Entscheidung vom 11. Dezember 1980 die Zulässigkeit der nachträglichen Überprüfungen von Präferenznachweisen ausdrücklich bestätigt.<sup>284</sup> Die Überprüfung des Warenursprungs sei notwendiger Bestandteil des Systems der Zollpräferenzen. Bei der konkreten Ausgestaltung seien aber systematische Überprüfungen des Warenursprungs vermieden worden, um die Amtshandlungen der Zollbehörden nicht übermäßig zu verzögern. Deshalb sei die Überprüfung des Warenursprungs als ein Prüfungsverfahren nach der Einfuhr ausgestaltet worden, dass nur stichprobenweise oder bei begründeten Zweifeln an der Echtheit oder Richtigkeit der Präferenznachweise eingeleitet würde. Zwar könne die Überprüfung der Präferenznachweise erst nach der Einfuhr insbesondere Einführern

281 Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 64.

282 Kaufmann, Ursprungsregeln, S. 62.

283 Zur Überprüfung von Präferenznachweisen im NAFTA, Pethke, RIW 1998, S. 128 (135 f., 137).

284 EuGH v. 11.12.1980 – Rs. 827/79, Amministrazione delle Fianze / Acampora, Slg. 1980, S. 3731 (3732) = ZfZ 1981, S. 207; siehe auch BFH v. 13.10.1970, BFHE 100, S. 279 ff. = ZfZ 1971, S. 241.

Schwierigkeit bereiten, die von der Unrichtigkeit oder Fälschung der Präferenznachweise nichts gewusst hätten und somit gutgläubig waren. Dieses Risiko gehöre aber zu den normalen Unzuträglichkeiten des Geschäftslebens.

Die Anerkennung von Präferenznachweisen durch die Zollverwaltung im Einfuhrland steht also immer unter dem Vorbehalt der Bestätigung ihrer Echtheit und Richtigkeit in einem Nachprüfungsverfahren. Die vorbehaltlose Abfertigung einer Ware zum freien Verkehr schafft für den Einführer somit noch keinen Vertrauensschutztatbestand.<sup>285</sup>

### **bb) Begründete Zweifel**

Begründete Zweifel an der Echtheit oder Richtigkeit von Präferenznachweisen können sich bei den Zollbehörden des Einfuhrlandes insbesondere dann ergeben,

- wenn die Unterschrift des Ausführers fehlt (dies gilt nicht für Erklärungen auf Rechnungen oder auf Handelspapieren, die von ermächtigten Ausführern ausgestellt werden, sofern die Bestimmungen diese Möglichkeit vorsehen),
- wenn die Unterschrift der Ausstellungsbehörde oder das Ausstellungsdatum fehlen,
- wenn die Erzeugnisse, ihre Verpackungen oder Begleitpapiere auf einen anderen Ursprung als den ausgestellten hinweisen,
- wenn aus den Angaben in den Präferenznachweisen hervorgeht, dass an den Erzeugnissen nur unzureichende Be- oder Verarbeitungen durchgeführt worden sind,
- oder wenn der für den Sichtvermerk verwendete Stempel von dem übermittelten Mustervordruck abweicht.<sup>286</sup>

Neben diesen rein formalen Gründen für Zweifel an der Echtheit oder Richtigkeit von Präferenznachweisen können bei den Zollbehörden auch Zweifel aufgrund von tatsächlichen Hinweisen entstehen. Dies ist z.B. der Fall,

- wenn eine Zusammenarbeit mit den Behörden des Ausfuhrlandes von Anfang an nicht besteht (weder Übermittlung der Namen und

285 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 109.

286 Erläuterungen zum Prot. Nr. 4 der Europa-Abkommen zu Art. 32, ABl. EG 1999 Nr. C 90, S. 6 (11).

Anschriften der zuständigen Behörden im Ausfuhrland noch der Musterabdrücke der verwendeten Stempel),

- wenn nur eine schlechte oder gar keine Zusammenarbeit der Verwaltungen bei der Kontrolle der Ursprungszeugnisse besteht,
- wenn allgemeine Informationen über die Wirtschaft des Ausfuhrlandes Zweifel aufkommen lassen, ob eine bestimmte Ware oder ein bestimmtes Land die Ursprungskriterien erfüllen kann (z.B. keine Textilindustrie in einem Land, das große Mengen Bekleidung ausführt),
- wenn festgestellt wird, dass die Verwaltungsstrukturen im Ausfuhrland für die Durchführung der Präferenzregelungen unzulänglich sind,
- wenn eine systematische Einfuhr von Waren über mehrere Vermittler stattfindet, die in anderen Ländern als dem präferenzbegünstigten Ausfuhrland sitzen,
- wenn ein rascher und nicht hinreichend begründeter Anstieg der Einfuhren empfindlicher Waren einsetzt, bei denen gleich mehrere Faktoren für ein Betrugsrisiko zusammentreffen (z.B. Schuhe, die aus einer Region ausgeführt werden, die an Länder grenzt, von denen einige mit einem Antidumpingzoll belegt sind) und
- wenn Betrugereien aufgedeckt werden, insbesondere nach Ermittlungen im Ausfuhrland.

In diesen Fällen sieht eine Mitteilung der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament<sup>287</sup> vor, dass diese Informationen veröffentlicht werden, damit die Wirtschaftsbeteiligten und die Zollverwaltung in der EG Konsequenzen zum Schutz ihrer eigenen Wirtschaftsinteressen und zum Schutz der finanziellen Interessen der Gemeinschaft ziehen können.

### **cc) Einleitung des Nachprüfungsverfahrens**

Die Behörden des Einfuhrlandes leiten ein Nachprüfungsverfahren ein, indem sie die Präferenznachweise, vorgelegte Rechnungen oder eine Abschrift der Unterlagen an die Behörden des Ausfuhrlandes zurücksenden und diesen

287 Siehe Mitteilung der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament zur Präzisierung der Voraussetzungen für die Unterrichtung der Wirtschaftsbeteiligten und der Verwaltungen der Mitgliedstaaten im Fall von „begründeten Zweifeln“ am Warenursprung von Zollpräferenzregelungen, ABl. EG 2000 Nr. C 348, S. 4.

ggfs. die Gründe angeben, die eine Untersuchung der Präferenznachweise rechtfertigen, z.B. Art. 32 Abs. 2 Prot. Nr. 4 EWR und MOEL, Art. 94 Abs. 2, 122 Abs. 2 ZK-DVO. Haben die Zollbehörden des Einfuhrlandes Zweifel an der Echtheit oder Richtigkeit der Präferenznachweise, so übermitteln sie zur Begründung des Antrages alle Unterlagen und teilen alle ihnen bekannten Umstände mit, die auf die Fälschung oder Unrichtigkeit der Präferenznachweise schließen lassen. Der Zollbeteiligte ist von der Einleitung eines Nachprüfungsverfahrens zu unterrichten.<sup>288</sup>

Handelt es sich bei dem Einfuhrland um einen Mitgliedstaat der Gemeinschaft, und wird das Nachprüfungsverfahren nur stichprobenweise vor der Abfertigung der Waren eingeleitet, so sind die Waren unter Anwendung der Zollpräferenz abzufertigen. Die Waren werden dem Anmelder überlassen und unter Anwendung des Präferenzzollsatzes buchmäßig erfasst, Art. 248 Abs. 1 S. 1 ZK-DVO. Erfolgt die Nachprüfung dagegen aufgrund von Zweifeln an der Echtheit oder Richtigkeit der Präferenznachweise, so kann die Zollverwaltung eine Sicherheitsleistung für die Differenz zwischen Regel- und Präferenzzollsatz erheben, Art. 248 Abs. 2 S. 2 ZK-DVO. Antwortet die Behörden des Ausfuhrlandes auf das Nachprüfungsersuchen, so wird das Ergebnis der Nachprüfung dem Anmelder mitgeteilt.<sup>289</sup> Ergibt das Nachprüfungsverfahren ein negatives Ergebnis oder wird es nicht rechtzeitig beantwortet, so wird die Differenz zwischen dem Regel- und dem Präferenzzollsatz vom Zollschuldner nacherhoben, Art. 220 Abs. 1 ZK. Bestätigen die Behörden des Ausfuhrlandes dagegen den Präferenzursprung der Waren, so ist eine eventuelle geleistete Sicherheit frei zu geben.

#### **dd) Nachprüfungen im Ausfuhrland**

Der EuGH stellt in einer Reihe von Entscheidungen fest, dass die Bestimmung des Präferenzursprungs auf einer Verteilung der Zuständigkeiten zwischen den Zollbehörden des Einfuhr- und des Ausfuhrstaates beruhe. Dabei werde der Präferenzursprung grundsätzlich durch die Behörden des Ausfuhrstaates bestimmt und das Funktionieren dieser Regelung im Wege der Zusammenarbeit zwischen den auf beiden Seiten beteiligten Verwaltungen kontrolliert.<sup>290</sup> Daher erfolgt in den Präferenzregelungen der EG auch

288 VSF Z 4215 Abs. 5.

289 VSF Z 4215 Abs. 6.

290 EuGH v. 12. 7.1984 – Rs. 218/83, *Les Rapides Savoyarde / Directeur général des douanes et droits indirects*, Slg. 1984, S. 3105 (3107, Rn. 26) = ZfZ 1985, S. 144; v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, *Faroe Seafood*, Slg. 1996, S. I 2465 (I 2465, Rn. 19) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59; v.



die nachträgliche Prüfung des Präferenzursprungs durch die Behörden des Ausfuhrlandes, z.B. Art. 32 Abs. 3 Prot. Nr. 4 EWR und MOEL. Der EuGH betont, dass sich diese Regelung dadurch rechtfertigt, dass die Behörden des Ausfuhrstaates am besten in der Lage seien, die Tatsachen unmittelbar festzustellen, von denen der Ursprungserwerb der Ware abhängt. Auch habe diese Regelung den Vorteil, dass sie zu sicheren und einheitlichen Ergebnissen bei der Bestimmung des Präferenzursprungs führe und Verkehrsverlagerungen und Wettbewerbsverzerrungen im Handel verhindert würden.<sup>291</sup>

Die Behörden des Ausfuhrstaates können bei der nachträglichen Prüfung vom Ausführer die Vorlage von Beweismitteln verlangen, Überprüfungen der Buchführung des Ausführers vornehmen oder sonstige von ihnen für zweckdienlich erachtete Kontrollen durchführen, z.B. Art. 32 Abs. 3 Prot. Nr. 4 EWR und MOEL. Die Beweislast für das Vorliegen der Ursprungseigenschaft der Waren liegt auch im Nachprüfungsverfahren beim Ausführer.<sup>292</sup> Daher ist die Feststellung, dass der Ausführer die Voraussetzungen für das Vorliegen der Ursprungseigenschaft nicht nachweisen kann, gleichbedeutend mit der Tatsache, dass die Voraussetzungen für das Ausstellen der Präferenznachweise nicht vorlagen. In beiden Fällen gilt die Ware als Ware unbekanntes Ursprungs. Die Ausstellung eines Präferenznachweises und die Verzollung der Waren zum Präferenzzollsatz ist in diesen Fällen also zu Unrecht erfolgt.<sup>293</sup>

### ee) Mitteilung des Ergebnisses der Nachprüfung

Das Ergebnis der Prüfung ist den Zollbehörden des Einfuhrlandes von den Behörden des Ausfuhrlandes so bald wie möglich mitzuteilen. In den von der Gemeinschaft einseitig erlassenen Präferenzen ist eine Frist von 6

17.7.1997 – Rs. C-97/95, Pascoal & Filhos, Slg. 1997, S. I 4209 (I 4240, Rn. 32) = ZfZ 1997, S. 372 = RIW 1998, S. 79 = AW-Prax 1998, S. 63.

291 EuGH v. 12. 7.1984 – Rs. 218/83, Les Rapides Savoyarde / Directeur général des douanes et droits indirects, Slg. 1984, S. 3105 (3107, Rn. 26) = ZfZ 1985, S. 144; v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood, Slg. 1996, S. I 2465 (I 2465, Rn. 19) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59; v. 17. 7.1997 – Rs. C-97/95, Pascoal & Filhos, Slg. 1997, S. I 4209 (I 4240, Rn. 32) = ZfZ 1997, S. 372 = RIW 1998, S. 79 = AW-Prax 1998, S. 63.

292 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood, Slg. 1996, S. I 2465 (I 2465, Rn. 60 ff.) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59; FG Münster v. 18. 4.1980, ZfZ 1980, S. 341 (344).

293 EuGH v. 7.12.1993 – Rs. C-12/92, Huygen u.a., Slg. 1993, S. I 6381 (I 6407, Rn. 17 f.); v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood, Slg. 1996, S. I 2465 (I 2465, Rn. 16) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59; Czakerk in Rüsken, Art. 31-33 EWR-Ursprung, Rn. 10.

Monaten für die Mitteilung der Ergebnisse der Nachprüfung vorgesehen, Art. 94 Abs. 3, 122 Abs. 3 ZK-DVO. In den Ursprungsprotokollen der Präferenzabkommen der EG wird im Regelfall nur von einer angemessenen Frist oder einer bald möglichen Mitteilung der Ergebnisse gesprochen, z.B. 32 Abs. 5 Prot. Nr. 4 EWR und MOEL. Das Ergebnis der Mitteilung muss eindeutig erkennen lassen, ob die überprüften Präferenznachweise echt und inhaltlich richtig sind.

Erfolgte die Nachprüfung aufgrund von begründeten Zweifeln an der Echtheit oder Richtigkeit der Präferenznachweise, und antworten die Behörden des Ausfuhrstaates auf das Nachprüfungsersuchen innerhalb einer bestimmten Frist nicht oder nur unzureichend, so ist die Gewährung der Präferenzbehandlung abzulehnen, z.B. Art. 32 Abs. 6 Prot. Nr. 4 EWR und MOEL, Art. 94 Abs. 5, 122 Abs. 4 ZK-DVO. Eine Ausnahme hiervon besteht nur, wenn außergewöhnliche Umstände vorliegen. Die Fristen, nach denen die Präferenzbehandlung abgelehnt werden kann, und das zusätzliche Erfordernis eines Erinnerungsschreibens variieren in den Präferenzregelungen.

Der BFH führt zu den inhaltlichen Anforderungen an diese Mitteilungen in einer Entscheidung aus,<sup>294</sup> dass die Gewährung einer Präferenz auch davon abhängt, dass die Behörden des Ausfuhrstaates Verwaltungshilfe leisteten. Diesem Erfordernis sei aber nicht schon damit genügt, wenn sich das Ausfuhrland zur Leistung von Verwaltungshilfe allgemein bereit erklärt hätte. Vielmehr müsse dies auch im konkreten Einzelfall geschehen, in dem die Zollbehörden des Einfuhrstaates bei den zuständigen Behörden des Ausfuhrstaates angefragt hätten. Die Verwaltungshilfe sei erst dann gewährt, wenn die Behörden des Ausfuhrstaates selbst auf das Nachprüfungsersuchen positiv geantwortet hätten. Insbesondere in dem Fall, in dem die Behörden des Einfuhrstaates begründete Zweifel an der Richtigkeit des Ursprungszeugnisses geäußert hätten, müssten die Behörden des Ausfuhrlandes auch auf diese Zweifel eingegangen sein. Leisteten die Behörden des Ausfuhrstaates diese Verwaltungshilfe nicht, so fehle es an einer materiellrechtlichen Voraussetzung für die Gewährung der Präferenz.

### **c) Die Rechtswirkung der übermittelten Prüfungsentscheidung**

Antworten die Zollbehörden des Einfuhrlandes auf das Nachprüfungsersuchen des Einfuhrlandes, so ist das Ergebnis für die Behörden des Einfuhrlandes bindend. Dies gilt sowohl, wenn die Ursprungseigenschaft der

294 BFH v. 27. 9.1988, ZfZ 1989, S. 16 (17) = HFR 1989, S. 65; sich anschließend: FG Hessen v. 18. 4.1996, ZfZ 1997, S. 24 (27).

Waren bestätigt wird als, auch wenn die Behörden des Ausfuhrlandes die Ursprungseigenschaft verneinen.<sup>295</sup> Die Behörden des Ausfuhrstaates sind nicht verpflichtet, die Mitteilung der Nachprüfungsergebnisse gegenüber dem Einführer zu begründen. Dies gilt auch dann, wenn sie im Rahmen der Nachprüfung feststellen, dass der überprüfte Präferenznachweis zu Unrecht ausgestellt und daher für nichtig zu erklären sei.<sup>296</sup>

Der EuGH stellt zur Bindungswirkung der Mitteilungen in einer Reihe von Entscheidungen fest,<sup>297</sup> dass die Behörden des Einfuhrstaates grundsätzlich verpflichtet seien, die von den Behörden des Ausfuhrstaates rechtmäßig vorgenommene Beurteilung anzuerkennen (Grundsatz des institutionellen Vertrauens). Die Anerkennung dieser Ergebnisse durch die Zollverwaltungen der Mitgliedstaaten sei notwendig. Ansonsten könne die Gemeinschaft nämlich nicht ihrerseits von den Behörden der anderen Staaten, die ihr gegenüber im Rahmen der Freihandelssysteme gebunden seien, die Beachtung der von den Zollbehörden der Mitgliedstaaten getroffenen Entscheidungen über den Präferenzursprung der Waren verlangen. Das Funktionieren dieser Regelung beeinträchtige ferner weder die Steuerhoheit der Gemeinschaft und ihrer Mitgliedstaaten noch die der betreffenden Drittländer. Denn die durch die jeweiligen Freihandelsabkommen geschaffenen Systeme stellten die Partner in ihren wechselseitigen Handelsbeziehungen auf die gleiche Stufe. Allerdings sei nach diesen Erwägungen die Anerkennung der von den Zollbehörden des Ausfuhrstaates vorgenommenen Beurteilung nicht in gleicher Weise zwingend, wenn die Präferenzregelung nicht durch ein internationales Abkommen, das die Gemeinschaft nicht auf der Grundlage ge-

295 Pethke, ZfZ 1998, S. 192 (197).

296 EuGH v. 17. 7.1997 – Rs. C-97/95, Pascoal & Filhos, Slg. 1997, S. I 4209 (I 4240, Rn. 34 ff.) = ZfZ 1997, S. 372 = RIW 1998, S. 79 = AW-Prax 1998, S. 63; BFH v. 19.10.1999, ZfZ 2000, S. 55 (56) = Vorinstanz: FG Düsseldorf v. 7.12.1998, ZfZ 1999, S. 165 (165); Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (191).

297 EuGH v. 12. 7.1984 – Rs. 218/83, Les Rapides Savoyarde / Directeur général des douanes et droits indirects, Slg. 1984, S. 3105 (3107, Rn. 27 ff.) = ZfZ 1985, S. 144; v. 7.12.1993 – Rs. C-12/92, Huygen u.a., Slg. 1993, S. I 6381 (I 6407, Rn. 25); v. 5. 6.1994 – Rs. C-432/92, Anastasiou u.a., Slg. 1994, S. I 3087 (I 3118, Rn. 38 f.) = ZfZ 1994, S. 303; v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood, Slg. 1996, S. I 2465 (I 2465, Rn. 22) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59; v. 17. 7.1997 – Rs. C-97/95, Pascoal & Filhos, Slg. 1997, S. I 4209 (I 4240, Rn. 34 ff.) = ZfZ 1997, S. 372 = RIW 1998, S. 79 = AW-Prax 1998, S. 63; Seidl-Hohenveldern, RIW 1990, S. 327 (327 f.); Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (191); a.A. BFH v. 29. 3.1988, ZfZ 1988, S. 369 (370); Österreichischer VwGH v. 15. 3.1984, RIW 1990, S. 325 (325 ff.); FG München v. 28.11.1990, ZfZ 1991, S. 382 (383); FG Baden Württemberg v. 22.10.1996, ZfZ 1997, S. 199 (200).

gegenseitiger Pflichten bindet, sondern durch einen autonomen Rechtsakt der Gemeinschaft geschaffen worden sei.<sup>298</sup> Daher könne zumindest bei den autonom erlassenen Präferenzregelungen das Nachprüfungsergebnis der Behörden des Ausfuhrlandes durch die Feststellungen einer Ermittlungsmission ersetzt werden, die von der Europäischen Kommission zur Ermittlung des Sachverhalts in das Ausfuhrland gesendet worden sei.<sup>299</sup> Dem hat sich das FG München angeschlossen.<sup>300</sup> So stellt es fest, dass Ursprungszeugnisse, die von der anderen Partei eines Präferenzabkommens ausgestellt worden sind, nicht einseitig und ohne Einschaltung der zuständigen Behörden der anderen Vertragspartei durch eine Ermittlungsmission für ungültig erklärt werden könnten. Es müsse den Behörden der anderen Vertragspartei erst die Möglichkeit gegeben werden, die Ursprungszeugnisse zu überprüfen und selbst für ungültig zu erklären.

#### **d) Spontanmitteilungen**

Neben diesen förmlichen Ersuchen um Nachprüfung können auch Spontanmitteilungen der Behörden des Ausfuhrlandes an die des Einfuhrlandes über die Echtheit oder Richtigkeit von Präferenznachweisen erfolgen. In diesen Spontanmitteilungen teilen die Behörden des Ausfuhrlandes den Behörden des Einfuhrlandes die Ergebnisse der Überprüfung von Präferenznachweisen mit, die sie aufgrund von routinemäßigen Betriebsprüfungen getroffen haben. Rechtsgrundlage für diese Spontanmitteilungen sind die Vorschriften in den Präferenzregelungen über die gegenseitige Amtshilfe, z.B. Art. 31 Abs. 2 Prot. Nr. 4 EWR und MOEL. Spontanmitteilungen durch die deutschen Zollbehörden über unrichtige Präferenznachweise sollen aber nur erfolgen, wenn ein bedeutender Fall vorliegt.<sup>301</sup> Die deutsche Zollverwaltung nimmt einen solchen bedeutenden Fall an, wenn der Warenwert über 100.000 DM

298 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood, Slg. 1996, S. I 2465 (I 2465, Rn. 24) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59; FG Hessen v. 18. 4.1996, ZfZ 1997, S. 24 (27 f.); Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S.187 (191 f.).

299 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood, Slg. 1996, S. I 2465 (I 2465, Rn. 35) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59; Gemeinschaftsmissionen in Drittländern sind aufgrund Art. 20 VO (EG) Nr. 515/97 des Rates v. 13. 3. 1997, ABl. EG 1997 Nr. L 82, S. 1, zulässig. Diese Verordnung regelt die gegenseitige Amtshilfe der Verwaltungsbehörden der Mitgliedstaaten und die Zusammenarbeit dieser Behörden mit der Kommission, um die ordnungsgemäße Anwendung der Zoll- und Agrarregelungen zu gewährleisten.

300 FG München v. 14. 2.2001, ZfZ 2001, S. 274 (275).

301 VSF Z 4215 Abs. 22.

liegt, ein Wiederholungsfall innerhalb von drei Jahren vorliegt oder ein Straf- oder Bußgeldverfahren eingeleitet wurde.

#### 4. Vorlagefrist

##### a) Grundsatz

Die Präferenznachweise müssen innerhalb einer vorgeschriebenen Frist nach ihrer Ausstellung den Zollstellen im Einfuhrland vorgelegt werden, z.B. Art. 22 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 23 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 90 b, 118 ZK-DVO. In einigen Präferenzzonen hat diese Vorlagefrist für Ursprungserklärungen allerdings nur eine geringe Bedeutung, weil die Ursprungserklärungen auch noch bis zu zwei Jahren nach der Einfuhr der Waren nachgereicht werden können, z.B. Art. 20 Abs. 6 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 21 Abs. 6 Prot. Nr. 4 MOEL. Die Frist für die Vorlage der Präferenznachweise ist in den verschiedenen Präferenzzonen unterschiedlich:

APS, AKP, ÜLG, Mexiko:	10 Monate
EWR, EFTA-Staaten, Färöer, Israel, Westjordanland, Marokko, Tunesien, Slowenien, Mazedonien, MOEL, baltische Staaten, Andorra, Südafrika, Türkei:	4 Monate
Sonstige:	5 Monate

Das Einhalten der Vorlagefrist durch den Einführer ist jedoch keine Bedingung für die Gültigkeit der Präferenznachweise. Die Vorlagefrist stellt vielmehr nur eine Maßnahme dar, die den Zollbeamten im Einfuhrland bei Ablauf der Frist zu erhöhter Aufmerksamkeit veranlassen soll.<sup>302</sup> Daher kann die Zollstelle auch bei Überschreitung der Vorlagefrist die vorgesehenen Vergünstigungen einräumen. Voraussetzung ist, dass die Waren vor Ablauf der Frist gestellt worden sind oder dass der Einführer durch weitere Unterlagen nachweist, dass sich die Präferenznachweise tatsächlich auf die angemeldeten Waren beziehen. Die Zollstelle kann ferner auf die Vorlage zusätzlicher Unterlagen verzichten, wenn das Verstreichen der Vorlagefrist auf außergewöhnliche Umstände zurückzuführen ist und sie deshalb keine Zweifel an der Richtigkeit der Präferenznachweise hat, z.B. Streiks, Unfälle usw. Zu diesen außergewöhnlichen Umständen zählen auch Fälle höherer Gewalt.<sup>303</sup> Hierunter sind ungewöhnliche und außerhalb der Einflussphäre

302 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 94; derselbe Art. 22 EWR-Ursprung, Rn. 2.

303 VSF Z 4212 Abs. 6.

des Exporteurs liegende Ereignisse zu verstehen, deren Eintritt und Folgen (das Verstreichen der Vorlagefrist) auch bei Anwendung aller von einem ordentlichen Kaufmann billigerweise zu erwartender Sorgfalt nicht abgewendet werden konnte.<sup>304</sup>

## **b) Erleichterungen**

Beim Einhalten der Vorlagefrist sind Erleichterungen für die AKP-Staaten, die überseeischen Länder und Gebiete (ÜLG) sowie für die durch das APS begünstigten Länder vorgesehenen. Bei Waren aus AKP-Staaten oder ÜLG, die über keinen unmittelbaren Zugang zum Meer verfügen, kann die Vorlagefrist im Rahmen eines Transitverfahrens verlängert werden, Art. 17 Anhang II ÜLG-Beschluss, Art. 22 Prot. Nr. 1 AKP. Durch dieses Transitverfahren soll vermieden werden, dass für Waren aus AKP- der ÜLG-Binnenländern nach Lagerung im Transithafen des Durchfuhrlandes nachträglich neue Warenverkehrsbescheinigungen ausgestellt oder durch die Zollstelle im Durchfuhrland Ersatzbescheinigungen angefertigt werden müssen. Dieses Transitverfahren ermöglicht die Verlängerung der Geltungsdauer von Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 um 10 bzw. 4 Monate. Voraussetzung ist, dass die Waren in einen anderen AKP-Staat oder in ein anderes ÜLG als das Ursprungsland eingeführt werden und dass die Zollbehörde in diesem Land in Feld 7 der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 den Vermerk „Transit“, den Namen des Durchfuhrlandes, den amtlichen Stempel des Durchfuhrlandes sowie das Datum der Verlängerung anbringt.<sup>305</sup> Hat die Lagerung der Waren aus einem AKP- oder ÜLG-Binnenland hingegen in einem Land stattgefunden, das weder zu den AKP-Ländern noch zu ÜLG gehört, so ist nur die Ausstellung einer neuen Warenverkehrsbescheinigung möglich.<sup>306</sup>

Im APS ist die Verwendung von sog. „Long-Term-Certificates“ (LT-Certificate) für aufeinanderfolgende identische Sendungen vorgesehen, Art. 90 b Abs. 4 ZK-DVO.<sup>307</sup> Bei der Verwendung dieses Verfahrens braucht nur am Anfang der innerhalb von drei Monaten zu liefernden Teilsendungen ein Präferenznachweis nach Formblatt A vorgelegt zu werden, der für alle Teilsendungen gilt. Voraussetzung ist, dass die Waren im Rahmen regelmäßiger und kontinuierlicher Geschäftsbeziehungen zwischen einem Ausführer im Entwicklungsland und einem Einführer in der Gemeinschaft Gegenstand

304 BVerwG v. 21.12.1981, ZfZ 1982, S. 215 (215).

305 VSF Z 4212 Abs. 6.

306 VSF Z 4212 Abs. 6 Buchst. a).

307 Diese Vereinfachung besteht auch in den präferentiellen Ursprungsregeln der NAFTA, Art. 501 V NAFTA, Pethke, RIW 1998, S. 128 (133 f.; 137).

eines einzigen Kaufvertrages sind, erheblichen Handelswert haben und unter demselben (achtstelligen) Code der Kombinierten Nomenklatur eingereiht werden. Weiterhin müssen die Einfuhrförmlichkeiten bei ein und derselben Zollstelle in der Gemeinschaft erfüllt werden. Das LT-Certificate wird auf Antrag des Einführers durch die Ausfuhrzollbehörde erteilt.<sup>308</sup>

## **5. Unmittelbare Beförderung**

### **a) Grundsatz**

Bei der Anerkennung von Präferenznachweisen ist weiterhin in allen Präferenzbestimmungen die Regel der unmittelbaren Beförderung zu beachten, z.B. Art. 12 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 13 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 78, 107 ZK-DVO. Danach hat ein Einführer der Zollstelle im Einfuhrland neben der Präferenzberechtigung auch nachzuweisen, dass die Waren unmittelbar vom Ausfuhrland in das Bestimmungsland befördert worden sind.

Der Nachweis der unmittelbaren Beförderung soll der Zollstelle im Einfuhrland helfen, die Präferenzberechtigung der Waren zu überprüfen. Bei der Kalkulation eines Exportgeschäfts stellt die Beförderung der Waren nämlich einen wesentlichen Kostenfaktor dar. Daher muss jede Abweichung des Beförderungswegs vom raschesten und kostengünstigsten Weg die Zollbeamten im Einfuhrland aufmerksam machen, ob nicht ein Missbrauch des jeweiligen Präferenzsystems vorliegt.<sup>309</sup> Von seinem Zweck her ist der Grundsatz der unmittelbaren Beförderung daher eng mit dem Territorialitätsprinzip verbunden. Der Unterschied zwischen diesen beiden territorialen Auflagen besteht darin, dass das Territorialitätsprinzip während der Herstellung der präferenzberechtigten Waren bis zur Ausstellung der Präferenznachweise anwendbar ist. Der Grundsatz der unmittelbaren Beförderung greift dagegen erst später, ab der Ausstellung des Präferenznachweises und während der Beförderung.<sup>310</sup>

Eine unmittelbare Beförderung der Waren liegt immer dann vor, wenn die Waren vom Ursprungsland in das Bestimmungsland transportiert werden, ohne dabei das Gebiet eines Drittlandes zu berühren. Allerdings ist diese Form der Beförderung bei Ländern, die über keinen direkten Zugang zum Meer verfügen, teilweise schon aus geographischen Gründen nicht möglich. Auch entspricht die Beförderung von Waren ohne Berührung von Drittländern in vielen Fällen nicht den Gepflogenheiten des Handels.<sup>311</sup> Daher

308 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 45, 73; Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 95.

309 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 63; derselbe Art. 12 EWR-Ursprung, Rn. 2.

310 Prieß/Pethke, CMLR 1997, S. 773 (787); Pethke, ZfZ 1998, S. 153 (157).

311 Prieß in Witte, Art. 27, Rn. 24; Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 65.

lassen die Präferenzregelungen auch die Beförderung von Waren durch nicht zur Präferenzzone gehörende Länder zu, wenn die Waren eine einzige Sendung bilden, z.B. Art. 12 Abs. 1 S. 2 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 13 Abs. 1 S. 2 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. Art. 78 Abs. 1 Buchst. b), 107 Abs. 1 Buchst. b) ZK-DVO. Voraussetzung ist, dass die Waren im Durchfuhrland zollamtlich überwacht wurden und dort nur ent- oder verladen worden sind. Die Waren dürfen im Durchfuhrland auch eine auf die Erhaltung ihres Zustandes gerichtete Behandlung erfahren haben.

Früher waren die Anforderungen beim Transport der Waren über Drittländer in den Präferenzbestimmungen enger. Die Beförderung durch das Drittland musste zusätzlich aus geographischen oder beförderungstechnischen Gründen gerechtfertigt sein, und die Waren durften im Durchfuhrland nicht Gegenstand des Handels gewesen sein.<sup>312</sup> In einigen älteren Ursprungsprotokollen sind diese Anforderungen beim Transport über Drittländer noch enthalten, z.B. Art. 5 Abs. 1 S. 2 Prot. Nr. 2 Malta. In allen Präferenzregelungen ist aber sowohl die Umladung, die vorübergehende Einlagerung als auch das Durchführen von Erhaltungsmaßnahmen unter zollamtlicher Überwachung im Durchfuhrland zulässig.

Bei der Frage, ob es sich bei den im Durchfuhrland durchgeführten Behandlungen um zulässige Erhaltungsmaßnahmen handelt, ist ein strenger Maßstab anzulegen. So ist z.B. das Entstauben, Entseuchen und Waschen von Teppichen aus präferenzberechtigten Entwicklungsländern nicht mehr als Erhaltungsmaßnahme anerkannt worden.<sup>313</sup> Begründet wurde dies damit, dass diese Behandlungen in spezialisierten Unternehmen durchgeführt wurden und den Zustand der Waren wesentlich verändert hätten. Dagegen ist das in einem EG-Land vorgenommene Dämpfen und Bügeln von Lederbekleidung zur Beseitigung von Transportknittern als ein geringfügiger Bearbeitungsvorgang und damit als eine Erhaltungsmaßnahme angesehen worden.<sup>314</sup>

312 Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 65; zum Erlass aus Billigkeitsgründen aufgrund der neueren, flexibleren Anforderungen bei der unmittelbaren Beförderung über Drittländer im APS: EuG v. 16. 7.1998 – Rs. T-195/97, *Kia Motors und Broekman Motorships / Kommission*, Slg. 1998 II 2907 (II 2909) = ZfZ 1998, S. 410 = AW-Prax 1999, S. 195.

313 Beschluss des FG Hessen v. 23. 5.1991, 7 V 277/91; Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 67.

314 Urteil des österreichischen VwGH v. 11. 2.1988, Z 1.87/16/0141: Der Verwaltungsgerichtshof begründete seine Entscheidung mit dem Hauptargument, dass mangels einer Definition des Begriffs „Erhaltung des Zustandes“ im österreichischen Präfe-



In einer Entscheidung hatte der EuGH Gelegenheit, sich zu der Frage zu äußern,<sup>315</sup> ob rechtliche und geschäftliche Handlungen im Durchfuhrland die unmittelbare Beförderung der Waren unterbrechen. In dem zugrundeliegenden Fall sollten Waren mit Präferenzursprung in Jugoslawien nach dem inzwischen ausgesetzten Interimsabkommen EWG / Jugoslawien<sup>316</sup> präferenzbegünstigt in die Gemeinschaft eingeführt werden. Obwohl die Waren für eine Firma in der Gemeinschaft bestimmt waren, hatte der jugoslawische Exporteur die Waren zunächst einer Firma in der Schweiz in Rechnung gestellt und nach der Einfuhr in der Schweiz in einem Zolllager eingelagert. Vor der Ausfuhr in die Gemeinschaft und während der Lagerung unter Zollüberwachung wurden dann für die Waren neue Rechnungen für die Firma in der Gemeinschaft ausgestellt (Neufakturierung).

Der EuGH legte in seiner Entscheidung den Begriff der unmittelbaren Beförderung anhand des Wortlauts der Regelung im Ursprungsprotokoll<sup>317</sup> und des Ziels des Interimsabkommens aus, die Beziehungen zwischen der Gemeinschaft und Jugoslawien zu vertiefen und den Zugang jugoslawischer Erzeugnisse zum Gemeinschaftsmarkt zu fördern. Daraus folge, dass das Abkommen nur auf Ursprungswaren der Vertragsparteien angewandt werden dürfe. Auch müsse für diese Ursprungswaren bei der Beförderung durch ein Drittland gewährleistet sein, dass ihre endgültige Bestimmung, nämlich das Gebiet des Vertragspartners, im Durchfuhrland nicht geändert werde. Schließlich dürften die Ursprungswaren während der Beförderung nicht Gegenstand einer Verzollung, eines In-den-freien-Verkehr-Bringens oder irgendeiner Veränderung geworden sein.<sup>318</sup> Denn dann fielen sie nicht mehr unter den Begriff der Ursprungswaren. Dagegen verstießen rechtliche oder geschäftliche Handlungen nicht gegen den Grundsatz der unmittelbaren Beförderung, die zwar nicht unmittelbar mit der Beförderung der Waren verbunden seien, bei denen aber die Bestimmung der Waren beibehalten würde und die sich nicht auf Ursprung der Waren auswirken könnten.

renzrecht die Begriffsbestimmung der „Minimalbehandlung“ heranzuziehen sei; Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 67.

315 EuGH v. 7. 5.1986 – Rs. 156/85, Procureur de la République / Perles Eurotool, Slg. 1986, S. 1595 (1599) = ZfZ 1986, S. 366.

316 ABl. EG 1980 Nr. L 130, S. 1.

317 Nach Art. 5 Prot. Nr. 2 Jugoslawien liegt eine unmittelbare Beförderung beim Transport von Waren über Gebiete anderer Staaten als der Vertragsparteien vor, wenn die Waren im Durchfuhrland unter zollamtlicher Überwachung geblieben und dort nicht in den Handel oder freien Verkehr gelangt sind.

318 Siehe auch Entscheidungen der Europäischen Kommission REM 12/96 v. 10. 2.1997, s. Gellert, ZfZ 1998, S. 218 (221); REM 23/96 v. 8. 4.1997, s. Gellert, ZfZ 1998, S. 218 (222).

Die unmittelbare Beförderung der Waren kann im Einfuhrland durch ein durchgehendes Frachtpapier nachgewiesen werden, mit dem die Beförderung vom Ausfuhrland durch das Durchfuhrland erfolgt ist, z.B. Art. 12 Abs. 2 Buchst. a) Prot. Nr. 4 EWR, Art. 13 Abs. 2 Buchst. a) Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 78 Abs. 2 Buchst. a), 107 Abs. 2 Buchst. a) ZK-DVO. Wurden die Waren im Durchfuhrland umgeladen, vorübergehend eingelagert oder Erhaltungsmaßnahmen an ihnen durchgeführt, dann kann der Nachweis, dass die Voraussetzungen der unmittelbaren Beförderung erfüllt sind, durch eine zollamtliche Bescheinigung des Drittlands erbracht werden (Certificate of Non-manipulation), z.B. Art. 12 Abs. 2 Buchst. b) Prot. Nr. 4 EWR, Art. 13 Abs. 2 Buchst. b) Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 78 Abs. 2 Buchst. b), 107 Abs. 2 Buchst. b) ZK-DVO. Kann diese zollamtliche Bescheinigung des Durchfuhrlandes im Einfuhrland nicht vorgelegt werden, so kann diese auch durch „sonstige beweiskräftige Unterlagen“ ersetzt werden, z.B. Art. 12 Abs. 2 Buchst. c) Prot. Nr. 4 EWR, Art. 13 Abs. 2 Buchst. c) Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 78 Abs. 2 Buchst. c), 107 Abs. 2 Buchst. c) ZK-DVO. Allerdings können durch diese „sonstigen beweiskräftigen Unterlagen“ nur die Angaben bewiesen werden, die Inhalt der zollamtlichen Bescheinigung zum Nachweis der unmittelbaren Beförderung sein müssen (z.B. die Art der zollamtlichen Überwachung). Hat im Durchfuhrland hingegen gar keine zollamtliche Überwachung stattgefunden, so kann der Beweis, dass keine Veränderungen an der Ware durchgeführt wurden, nicht durch „sonstige beweiskräftige Unterlagen“ erbracht werden.<sup>319</sup>

Durch die Regel der unmittelbaren Beförderung haben die Länder einen Vorteil, die von Kumulierungsmöglichkeiten Gebrauch machen können. So gelten z.B. alle in die paneuropäische Kumulation einbezogenen Länder als ein Ausfuhrgebiet. Das gleiche gilt für die AKP-Staaten oder die Regionalzusammenschlüsse im APS. Ein Verkäufer erhält dadurch mehr Flexibilität beim Absatz seiner Waren. So kann er z.B. nach dem Export von Waren aus einem der MOEL in einen EFTA-Staat die Waren in die Gemeinschaft weitertransportieren, wenn die Waren in dem EFTA-Staat keinen Absatz finden. Er verliert dabei nicht den Anspruch auf die Präferenzbehandlung.<sup>320</sup>

### **b) Ausnahme**

Für Ausstellungswaren besteht in den Präferenzregelungen von dem Grundsatz der unmittelbaren Beförderung eine Ausnahme, z.B. Art. 13 Prot. Nr. 4 EWR, Art. 14 Prot. Nr. 4 MOEL, Art. 79, 108 ZK-DVO. Die Ausnahme gilt

319 VSF Z 4212 Abs. 3.

320 Schmidt, Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG, S. 105.

für Waren, die auf Ausstellungen, Messen und ähnlichen öffentlichen Veranstaltungen kommerzieller, industrieller, landwirtschaftlicher oder handwerklicher Art verkauft werden. Voraussetzung ist, dass die Waren dabei unter Zollüberwachung bleiben. Für die Definition der Begriffe Ausstellungen, Messe usw. ist das Ausstellungs- und Messeübereinkommen der WZO vom 8. Juni 1961<sup>321</sup> einschlägig. Die Ausnahme gilt nicht für Versteigerungen, Auktionen sowie für private Veranstaltungen für den Verkauf von Waren in Geschäftslokalen.<sup>322</sup>

321 BGBl. 1967 II, S. 745.

322 VSF Z 4212 Abs. 23; Czakert in Rüsken, Art. 27 ZK, Rn. 72; derselbe Art. 13 EWR-Ursprung, Rn. 3.



### **3. Teil:**

## **Vertrauensschutz der EG-Einführer im präferentiellen Warenverkehr**

### **A. Vertrauensschutz im Rahmen der Nacherhebung**

#### **I. Allgemeines**

Stellen die Zollbehörden der EG im Rahmen von Betriebsprüfungen oder von Ermittlungen in den präferenzbegünstigten Exportländern fest, dass Präferenznachweise zu Unrecht ausgestellt wurden und daher die Einfuhrabgaben in der EG zu niedrig festgesetzt wurden, so erheben sie die zu wenig erhobenen Einfuhrabgaben nach. Die Nacherhebung erfolgt dabei in zwei Schritten. Als erstes werden die nachzuerhebenden Einfuhrabgaben nachträglich buchmäßig erfasst. Dieser Vorgang ist in Art. 220 ZK geregelt. Es handelt sich hierbei um einen rein behördeninternen Vorgang ohne Außenwirkung<sup>323</sup>, bei dem die Differenz zwischen dem ursprünglich gewährten Präferenzzollsatz und dem gesetzlich geschuldeten Drittlandszollsatz errechnet und in die zur Buchführung verwendeten Unterlagen eingetragen wird. Die Berechnung und Eintragung des nachzuerhebenden Betrages muss dabei gemäß Art. 220 Abs. 1 S. 1 ZK innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag erfolgen, an dem die Zollbehörden den Fehler des ursprünglichen Abgabenbescheids feststellen, den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag berechnen und den Zollschuldner bestimmen konnten. Beim Vorliegen besonderer Umstände kann diese Frist gemäß Art. 220 Abs. 1 S. 2, 219 ZK verlängert werden. Sobald der nachzuerhebende Betrag buchmäßig erfasst worden ist, ist in einem zweiten Schritt gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK dieser Betrag dem Zollschuldner mitzuteilen. Der ZK enthält keine inhaltlichen Vorgaben, wie diese Mitteilung erfolgen muss, so dass die einschlägigen Regelungen der Mitgliedstaaten anwendbar sind. In Deutschland richtet sich die Mitteilung nach §§ 155 Abs. 1, 157, 119 ff. AO. Dabei ist zu beachten, dass für Zollbescheide nichtgewerblicher Art im grenzüberschreitenden Reisever-

323 Hampel, ZfZ 2000, S. 110 (110); Meesenburg, Das Vertrauensschutzprinzip im europäischen Finanzverwaltungsrecht, S. 95.

kehr eine Ausnahme von der in § 157 AO bestimmten Schriftform besteht.<sup>324</sup>

Anders als im deutschen Recht, in dem die materielle Bestandskraft grundsätzlich beide Parteien vom Zeitpunkt der Wirksamkeit eines Verwaltungsaktes an dessen Inhalt bindet und Korrekturen durch spätere Verwaltungsakte nur in gesetzlich bestimmten Fällen zulässig sind (§§ 48, 49 VwVfG, §§ 130 f., 164 f. und 172 ff. AO), schließt das gemeinschaftliche Zollrecht die Änderung eines Abgabenbescheids durch einen späteren grundsätzlich nicht aus.<sup>325</sup> Der Nachforderungsbescheid ist somit in seinem Bestand und in seiner Wirkung unabhängig von dem anlässlich der Einfuhr der Ware ergangenen Steuer- bzw. Zollbescheid. Eine formale Verknüpfung des Nachforderungsbescheides mit dem ursprünglichen Steuerbescheid wie im deutschen Recht besteht nicht. Folglich kann hieraus auch keine Sperrwirkung für die Nachforderung der noch nicht erhobenen gesetzlich geschuldeten Einfuhrabgaben hergeleitet werden.<sup>326</sup> Die Zollbehörden müssen jedoch in bestimmten, größtenteils in Art. 220 Abs. 2 ZK aufgezählten Fällen von einer Nacherhebung absehen. In diesen Fällen erfolgt keine nachträgliche buchmäßige Erfassung des zu wenig geschuldeten Abgabebetrag, und der Zollschuldner wird nicht durch die Mitteilung über den nachträglich erfassten Betrag verpflichtet, den zu wenig geleisteten Zoll nachzuzahlen. Einige der Ausschlussgründe dienen dem Schutz des Vertrauens des Zollschuldners in den ursprünglichen Abgabebetrag. Ihr Vertrauensschutzgehalt im präferentiellen Warenverkehr soll im Folgenden näher dargestellt werden.

## **II. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 220 Abs. 2 ZK i.V.m. Art. 217 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. b) ZK**

Nach Art. 220 Abs. 2 ZK i.V.m. Art. 217 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. b) ZK scheidet eine nachträgliche buchmäßige Erfassung aus, wenn „der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag höher als der Betrag ist, der auf Grundlage einer verbindlichen Auskunft festgelegt wurde“. Die Vorschrift schützt danach das Vertrauen der Wirtschaftsteilnehmer auf den Inhalt einer Auskunft, wenn

1. diese Auskunft für die Zollbehörden eine rechtliche Bindungswirkung entfaltet (1),

324 VSF S 0300-AEAO-Zoll zu § 157 AO.

325 Alexander in Witte, Vor Art. 220, Rn. 13; Scherney, Die Änderung einer Entscheidung im Zollrecht, S. 71.

326 BFH v. 6. 8.1996, ZfZ 1997, S. 125 (126).

2. diese Bindungswirkung in sachlicher und zeitlicher Hinsicht den Inhalt des konkreten Einfuhr- oder Ausfuhrgeschäfts erfasst (2),
3. die Bindungswirkung nicht durch Ungültigwerden oder Rücknahme der Auskunft nachträglich entfallen ist (3) und (4),
4. und die Auskunft einen geringeren Abgabebetrag für das konkrete Geschäft als den gesetzlich geschuldeten festlegt (5).

### **1. Ursprungsauskünfte mit Bindungswirkung**

Das Auskunftsrecht ist im Zollkodex in den Art. 11 und 12 ZK geregelt. Nach Art. 11 ZK kann jede Person bei den Zollbehörden Auskünfte über die Anwendung des Zollrechts beantragen. Ein Einführer kann somit auch Auskünfte über Fragen des präferentiellen Ursprungsrechts erlangen.<sup>327</sup> Wie sich aus dem Gegensatz aus Art. 12 ZK ergibt, in dem für bestimmte Zolltarif- und Ursprungsauskünfte ausdrücklich eine Verbindlichkeit festgelegt ist, sind Auskünfte nach Art. 11 ZK aber grundsätzlich unverbindlich<sup>328</sup> und entfalten keine rechtliche Bindungswirkung. Folglich handelt es sich bei Ursprungsauskünften gemäß Art. 11 ZK nicht um verbindliche Auskünfte i.S.d. Art. 220 Abs. 2 ZK i.V.m. Art. 217 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. b) ZK. Sie entfalten im Rahmen der Nacherhebung somit keinen Vertrauensschutz.

Die Zollbehörden erteilen gemäß Art. 12 Abs. 1, Abs. 2 Unterabs. 3 i.V.m. Art. 27 ZK auch verbindliche Auskünfte über Fragen des präferentiellen Ursprungsrechts. Diese Auskünfte sind nach Art. 12 Abs. 4 S. 1 ZK vom Zeitpunkt ihrer Erteilung an drei Jahre lang gültig. Nach Art. 12 Abs. 2 Unterabs. 1 ZK, Art. 5 Nr. 1 ZK-DVO binden diese verbindlichen Ursprungsauskünfte die Zollbehörden aller Mitgliedstaaten bei der Einfuhr der entsprechenden Waren hinsichtlich der Feststellung ihres Ursprungs. Folglich entfalten diese Auskünfte eine rechtliche Bindungswirkung und können gemäß Art. 220 Abs. 2 ZK i.V.m. Art. 217 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. b) ZK Vertrauensschutz auslösen.

Voraussetzung für den Erhalt einer verbindlichen Ursprungsauskunft ist ein schriftlicher Antrag. Der Antragsteller muss dabei zulässige Beweggründe für die Erteilung der Auskunft nennen, Art. 5 Nr. 2 2. Anstrich ZK-DVO. Der Antrag ist bei den zuständigen Zollbehörden des Mitgliedstaats oder der Mitgliedstaaten zu stellen, in dem oder in denen die Auskunft verwendet werden soll, Art. 6 Abs. 1 ZK-DVO. Er kann auch bei den Zollbehörden des

327 Witte/Wöhner in Rechtsfragen des europäischen Steuer-, Außenwirtschafts- und Zollrechts, S. 120 (124 f.).

328 Czakert, AW-Prax 1997, S. 15 (17).

Mitgliedstaates gestellt werden, in dem der Antragsteller ansässig ist. Der Antrag darf sich nur auf eine Art von Waren und ursprungsverleihenden Umständen beziehen, Art. 6 Abs. 2 ZK-DVO, und muss die in Art. 6 Abs. 3 Unterabs. B. Buchst. a) - k) ZK-DVO genannten Angaben enthalten. Dazu gehören insbesondere eine detaillierte Beschreibung der Ware, ggfs. Angaben zur Zusammensetzung der Ware, zu den zur Bestimmung der Zusammensetzung angewandten Untersuchungsmethoden, zum Ab-Werk-Preis sowie Angaben zu den Vormaterialien und den angewandten Ursprungsregeln.

## **2. Reichweite der Bindungswirkung von Ursprungsauskünften nach Art. 12 ZK**

Die Reichweite der Bindungswirkung von Ursprungsauskünften nach Art. 12 ZK ist in sachlicher und zeitlicher Hinsicht begrenzt. Damit eine verbindliche Ursprungsauskunft Vertrauensschutz entfalten kann, muss ihre Bindungswirkung daher in sachlicher und zeitlicher Hinsicht auf die entsprechende Wareneinfuhr anwendbar sein.

In sachlicher Hinsicht erfasst die rechtliche Bindungswirkung gemäß Art. 12 Abs. 3 ZK eine Warenein- oder ausfuhr nur, wenn die betreffende Ware und die für die Erlangung des Ursprungs maßgeblichen Umstände der in der Auskunft beschriebenen Ware und den beschriebenen Umständen in jeder Hinsicht entsprechen. Weiter entfalten verbindliche Ursprungsauskünfte gemäß Art. 12 Abs. 7 ZK ihre verbindliche Wirkung nur für

1. die Festsetzung der Einfuhr- und Ausfuhrabgaben,
2. die Berechnung der Ausfuhrerstattungen und sonstigen Beträge, die im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik bei der Einfuhr oder Ausfuhr gewährt werden,
3. die Verwendung von Einfuhr- oder Ausfuhrlicenzen oder Voraussetzungsbescheinigungen, die bei der Erfüllung der Förmlichkeiten für die Annahme der Zollanmeldung für die betreffende Ware vorgelegt werden, sofern diese Lizenzen oder Bescheinigungen auf der Grundlage der genannten Auskunft erteilt worden sind.

Diese sachlichen Beschränkungen der rechtlichen Bindungswirkung stellen für die Einführer im präferentiellen Warenverkehr keine Verringerung ihres Vertrauensschutzes dar. Wie sich aus den Antragsvoraussetzungen ergibt, beziehen sich verbindliche Auskünfte immer nur auf konkrete Waren und konkrete Umstände zur Erlangung des Ursprungs. Daher ergibt sich schon



aus dem Sinn der Antragsvoraussetzungen, dass eine verbindliche Ursprungsauskunft keine rechtliche Bindungswirkung für andere Waren oder andere Umstände entwickelt. Auch die Einschränkung der Bindungswirkung auf bestimmte Nutzungsarten, stellt für die Einführer keine Minderung ihres Vertrauensschutzes dar. Denn die Zölle (somit auch die Präferenzzölle) bei der Einfuhr von Waren gehören gemäß Art. 4 Nr. 10 ZK zu den Einfuhrabgaben. Die rechtliche Bindungswirkung erstreckt sich gemäß Art. 12 Abs. 7 1. Anstrich ZK ausdrücklich auf die Feststellung der Einfuhrabgaben. Somit ist auch die Festsetzung der Präferenzzölle von der Bindungswirkung der Auskunft nach Art. 12 ZK erfasst.

In zeitlicher Hinsicht ist die Reichweite der Bindungswirkung verbindlicher Ursprungsauskünfte durch Art. 12 Abs. 2 Unterabs. 2 ZK begrenzt. Danach binden verbindliche Auskünfte die Zollbehörden nur hinsichtlich der Waren, für welche die Zollförmlichkeiten nach dem Zeitpunkt der Auskunftserteilung erfüllt werden. Die Regelung soll vermeiden, dass verbindliche Ursprungsauskünfte nur mit dem Ziel beantragt werden, ein laufendes Rechtsbehelfs- oder Gerichtsverfahren zu torpedieren. Auch kann ein Vertrauensschutz der Einführer nur dadurch gerechtfertigt sein, dass der Einführer in Kenntnis der Auskunft das betreffende Geschäft abgeschlossen hat.<sup>329</sup>

### **3. Ungültigwerden von Ursprungsauskünften nach Art. 12 ZK**

Wenn sich die der Auskunft zugrunde liegende Sach- oder Rechtslage ändert, werden verbindliche Ursprungsauskünfte in bestimmten Fällen nach Art. 12 Abs. 5 ZK ungültig. Die rechtliche Bindungswirkung entfällt in diesen Fällen mit Wirkung ex nunc, d.h. mit Eintritt bzw. Bekanntgabe der Änderung der Sach- oder Rechtslage. Die Fälle, in denen eine verbindliche Ursprungsauskunft durch Änderung der Sach- oder Rechtslage ungültig wird, sind in Art. 12 Abs. 5 ZK kasuistisch aufgezählt. Danach wird eine verbindliche Ursprungsauskunft ungültig, wenn

1. sie aufgrund des Erlasses einer Verordnung oder der Annahme eines von der Gemeinschaft geschlossenen Abkommens dem damit gesetztem Recht nicht mehr entspricht,
2. sie auf Gemeinschaftsebene nicht mehr vereinbar ist mit den Erläuterungen und den zur Auslegung der Regelung angenommenen Stellungnahmen oder einem Urteil des EuGH,

329 Zur parallel gestalteten Zolltarifauskunft Lux in Rüsken, Art. 12 ZK, Rn. 49.

3. sie auf internationaler Ebene mit dem in der Welthandelsorganisation (WTO) erarbeiteten Abkommen über Ursprungsregeln<sup>330</sup> oder den Erläuterungen oder den zur Auslegung dieses Abkommens angenommenen Stellungnahmen über den Ursprung nicht mehr übereinstimmt,
4. sie nach Art. 9 widerrufen oder geändert wird und unter der Voraussetzung, dass der Berechtigte im voraus davon in Kenntnis gesetzt worden ist.

**a) Vertrauensschutz bei der Änderung von Auslegungsmitteln**

Für die Fälle der Ziffern 2. bis 4. enthält Art. 12 Abs. 6 Unterabs. 1 ZK eine abschließende Regelung des Vertrauensschutzes. Danach bleibt die rechtliche Bindungswirkung der ungültig gewordenen Auskunft noch sechs Monate ab dem Zeitpunkt des Ungültigwerdens der Auskunft bestehen, wenn der Berechtigte

- (a) vor dem Zeitpunkt der Annahme der betreffenden Maßnahme
- (b) aufgrund der verbindlichen Maßnahme
- (c) einen rechtsverbindlichen und endgültigen Vertrag
- (d) zum Kauf oder Verkauf der betreffenden Ware geschlossen hat.
- (e) Weiterhin muss der Berechtigte nach Art. 14 Abs. 1 S. 1 ZK-DVO der zuständigen Zollbehörde mitteilen, dass er die Auskunft weiter verwenden will (notifizieren).

Diese Voraussetzungen zur Gewährung von Vertrauensschutz trotz Ungültigwerden der Auskunft werden wie folgt ausgelegt:<sup>331</sup> Mit dem „Zeitpunkt der Annahme der betreffenden Maßnahme“ (a) ist dabei in den Fällen der Ziffer 2. und 3. der Zeitpunkt der Veröffentlichung der Maßnahme im Amtsblatt der EG und in den Fällen der Ziffer 4. die Bekanntgabe des Widerrufs oder der Änderung gegenüber dem Berechtigten gemeint. Unter der Formulierung „aufgrund der verbindlichen Maßnahme“ (b) ist zu verstehen, dass der Berechtigte den Vertrag mit seinem Geschäftspartner im Vertrauen auf die Gültigkeit der Auskunft geschlossen haben muss. Der Vertrag muss weiter rechtsverbindlich und endgültig (c) gewesen sein. Er muss also rechtswirksam sein, und der Berechtigte der Auskunft darf nicht die Mög-

330 Siehe S. 20.

331 Reiche in Witte, Art. 12, Rn. 51 ff.; Lux in Rüsken, Art. 12 ZK, Rn. 99 ff.

lichkeit haben, sich einseitig von dem Vertrag zu lösen (z.B. durch ein vertragliches Rücktrittsrecht). Die Begriffe „Kauf“ und „Verkauf“ (d) sind nicht im Sinn des BGB, sondern entsprechend der Zielsetzung der Regelung wirtschaftlich auszulegen. Daher kann es sich bei dem Vertrag über den Wortlaut hinaus um alle Vertragsgestaltungen handeln, in denen Waren gegen eine Gegenleistung geliefert werden (z.B. auch Tausch- oder Werklieferungsverträge). Der Mitteilung über die Weiterverwendungsabsicht der Auskunft (e) sind alle Belege beizufügen, anhand derer nachgeprüft werden kann, ob die vorgesehenen Voraussetzungen erfüllt sind, Art. 14 Abs. 1 S. 2 ZK-DVO.

Sind diese Voraussetzungen erfüllt, so wird das Vertrauen des Berechtigten in die Gültigkeit geschützt. Er kann die Auskunft noch sechs Monate bei der Ein- oder Ausfuhr der betreffenden Ware verwenden. Die Zollbehörden sind bei der Abfertigung der Waren weiterhin an die Feststellung des Ursprungs in der Auskunft gebunden. Soweit aber die dreijährige Frist des Art. 12 Abs. 4 S. 1 ZK schon vorher abläuft, endet auch die rechtliche Bindungswirkung der Auskunft schon zu diesem Zeitpunkt.<sup>332</sup> Diese Regelung schützt damit das Vertrauen der EG-Einführer im präferentiellen Warenverkehr auf zwei Ebenen. Zum einen können die Einführer die Auskunft bei der Abfertigung der Waren innerhalb der Frist verwenden, ohne dass die Bindungswirkung der Auskunft entfällt. Zum anderen schützt diese Regelung i.V.m. Art. 220 Abs. 2, 217 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. b) ZK die Einführer nach der Abfertigung der Waren gegen eine Nacherhebung der Differenz zwischen dem Präferenzzollsatz und dem Drittlandszollsatz der Waren. Damit liegt ein wirksamer Vertrauensschutz für die EG-Einführer vor, wenn sich die Mittel zur Auslegung von präferentiellen Ursprungsregeln auf gemeinschaftlicher (Ziffer 2.) oder internationale Ebene (Ziffer 3.) ändern.

### **b) Vertrauensschutz bei Widerruf / Änderung der Auskunft**

Der Widerruf oder die Änderung einer verbindlichen Ursprungsauskunft (Ziffer 4.) setzt gemäß Art. 12 Abs. 5 Buchst. b) S. 1 Ziffer iii) ZK i.V.m. Art. 9 Abs. 1 ZK voraus, dass eine oder mehrere Voraussetzungen für die Erteilung der verbindlichen Ursprungsauskunft nicht erfüllt waren oder inzwischen nicht mehr erfüllt sind. Dies kann z.B. der Fall sein, wenn

- die verbindliche Ursprungsauskunft von Anfang an gegen die Gesetzeslage oder Mittel zur Auslegung verstieß (Rechtsanwendungsfehler der Zollbehörde),

<sup>332</sup> Reiche in Witte, Art. 12 Rn. 56; Lux in Rüsken, Art. 12 ZK, Rn. 178.

- ein Urteil eines nationalen Gerichtes ergangen ist (für EuGH-Urteile ist Art. 12 Abs. 5 Buchst. b) S. 1 Ziffer ii) einschlägig) und sich die Behörde diesem Urteil für gleichgelagerte Fälle anschließt (Änderung der Auslegungsmittel auf nationaler Ebene),
- sich die Dienstanweisung der Zollbehörde in der VSF ändert (Änderung der Auslegungsmittel auf nationaler Ebene),
- die Kommission bemerkt, dass für gleiche Waren in den Mitgliedstaaten unterschiedliche Ursprungsauskünfte erteilt worden sind und sie deshalb gemäß Art. 9 Abs. 1 ZK-DVO eine Entscheidung gegenüber der Zollbehörde erlässt, die verbindliche Ursprungsauskunft zu widerrufen (Fehler durch dezentrale Auskunftserteilung). Als gleiche Waren gelten dabei die Waren, die zur gleichen Tarifposition gehören, deren Ursprung nach den gleichen Ursprungsregeln festgestellt wurde und die aus dem selben Herstellungsverfahren hervorgegangen sind, Art. 9 Abs. 2 ZK-DVO.

Weiterhin setzt Art. 12 Abs. 5 Buchst. b) S. 1 Ziffer iii) ZK voraus, dass der Berechtigte der Auskunft im voraus über den Widerruf oder die Änderung der ihm erteilten Auskunft in Kenntnis gesetzt wird. Ein Einführer kann in diesen Fällen die Auskunft noch sechs Monate weiter benutzen, wenn die in Art. 12 Abs. 6 Unterabs. 1 ZK genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Somit ist das Vertrauen der Einführer im Fall des Widerrufs oder der Änderung einer Auskunft z.B. aufgrund von Rechtsanwendungsfehlern der Zollbehörde, aufgrund von Änderungen der Auslegungsmittel auf nationaler Ebene oder aufgrund von Fehlern durch die dezentrale Erteilung der Auskünfte wirksam geschützt.

### **c) Vertrauensschutz bei Änderungen der Ursprungsregeln**

Für die Fälle der Ziffer 1. findet sich eine Regelung des Vertrauensschutzes in Art. 12 Abs. 6 Unterabs. 2 ZK. Danach kann für diese Fälle in der Verordnung oder dem Abkommen, mit dem die Ursprungsregeln geändert werden, eine Frist für die Anwendung des Art. 12 Abs. 6 Unterabs. 1 ZK festgelegt werden. Wie sich aus der Verwendung des Wortes „kann“ ergibt, muss also keine Frist in der Verordnung oder dem Abkommen festgelegt werden. In diesem Fall wird die Auskunft durch die Änderung der Ursprungsregeln ungültig, ohne dass das Vertrauen des Berechtigten geschützt wird. Die Einführer im präferentiellen Warenverkehr tragen in diesem Fall das Risiko, die Waren anstatt zum Präferenzzollsatz zum normalen Dritt-

landszollsatz einführen zu müssen. Dies kann im Einzelfall zu erheblichen Verlusten der Einführer führen.

Ist in den Fällen der Ziffer 1. in der Verordnung oder dem Abkommen zur Änderung der Ursprungsregeln eine Übergangsfrist zur Anwendung des Art. 12 Abs. 6 Unterabs. 1 ZK vorgesehen, so kann der Berechtigte der Auskunft innerhalb der Übergangsfrist die Abfertigung der Waren unter Zugrundelegung des in der Auskunft bescheinigten Ursprungs verlangen. Voraussetzung ist allerdings auch hier, dass

- (a) der Berechtigte vor dem Zeitpunkt des Inkrafttretens<sup>333</sup> der Verordnung oder des Abkommens zur Änderung der Ursprungsregeln
- (b) aufgrund der verbindlichen Auskunft
- (c) einen rechtsverbindlichen und endgültigen Vertrag
- (d) über die Lieferung der betreffenden Waren gegen eine Gegenleistung geschlossen hat.
- (e) Weiterhin muss der Berechtigte gemäß Art. 14 Abs. 1 ZK-DVO der Zollbehörde mitgeteilt haben, dass er die nach Art. 12 Abs. 5 ZK ungültig gewordene Auskunft weiter verwenden will.

In diesen Fällen ist das Vertrauen der Einführer in die Verbindlichkeit der Auskunft geschützt. Ein Einführer muss daher beim Vorliegen einer Übergangsfrist nicht befürchten, durch die schon verbindlich abgeschlossenen Einfuhrverträge Verluste zu erleiden.

Ob das Vertrauen in die Gültigkeit einer verbindlichen Ursprungsankunft bei einer Änderung der Ursprungsregeln zu Ungunsten des Berechtigten geschützt wird, hängt also vom Willen des Gemeinschaftsgesetzgebers oder der Vertragsparteien des Präferenzabkommens ab. Zwar führt nicht jede Änderung der Ursprungsregeln der betreffenden Präferenzregelung gleich zum Ungültigwerden der Ursprungsankunft. Im einzelnen ist durch Auslegung zu ermitteln, ob der Inhalt der Auskunft nach einer Änderung der Ursprungsregeln noch dem gesetzten Recht entspricht. Ein Einführer kann sich aber nicht darauf verlassen, dass der Gemeinschaftsgesetzgeber oder die Vertragsparteien eines Präferenzabkommens seine berechtigten Interessen wirklich berücksichtigen. Auch hat der EuGH für die Zolltarifauskunft ent-

333 Zum Zeitpunkt des Ungültigwerdens durch Rechtsänderung bei der parallel gestalteten Zolltarifauskunft Lux in Rüsken, Art. 12 ZK, Rn. 78; Schwarz in Wockenfoth/Schwarz, Art. 12, Rn. 29; Reiche in Witte, Art. 12, Rn. 90.

schieden, dass es nicht gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes verstieße, wenn bei einer Rechtsänderung keine Übergangsmaßnahme vorgesehen sei und kein Vertrauensschutz gewährt werde.<sup>334</sup> Die Einführer im präferentiellen Warenverkehr müssen also im Zweifelsfall damit rechnen, dass bei einer Änderung der Ursprungsregeln ihr Vertrauen in die Gültigkeit der Auskunft nicht geschützt wird und sie durch die schon verbindlich abgeschlossenen Einfuhrverträge Verluste erleiden. Hinzu kommt die Rechtsunsicherheit, ob durch die Änderung der Ursprungsregeln der Inhalt der Auskunft wirklich nicht mehr dem gesetzten Recht entspricht. Folglich ist das Vertrauen der Einführer trotz Einholung einer verbindlichen Ursprungsauskunft bei einer Änderung der Ursprungsregeln nicht wirksam geschützt. Es kann den Einführern daher nur dringend geraten werden, sich ständig über Änderungen der Ursprungsregeln zu informieren. Weiterhin ist den Einführern zu empfehlen, mit ihren Geschäftspartnern ein vertragliches Rücktrittsrecht für den Fall zu vereinbaren, dass eine Auslegung der Ursprungsregeln nach ihrer Änderung die Unvereinbarkeit des Inhalts der Auskunft mit dem gesetzten Recht ergeben kann.

#### **4. Rücknahme von Ursprungsauskünften nach Art. 12 ZK**

Die Bindungswirkung einer verbindlichen Ursprungsauskunft entfällt ebenfalls, wenn sie von der Zollbehörde zurückgenommen wird. Nach Art. 12 Abs. 4 S. 2 ZK kann eine verbindliche Ursprungsauskunft abweichend von Art. 8 ZK zurückgenommen werden, wenn sie auf unrichtigen oder unvollständigen Angaben des Antragstellers beruht. In diesem Fall entfällt die Bindungswirkung der Auskunft mit Wirkung ex tunc, also mit dem Zeitpunkt der Auskunftserteilung. Wie sich aus der Formulierung „abweichend von Art. 8 ZK“ ergibt, sind die Voraussetzungen der Rücknahme der übrigen zollrechtlichen Entscheidungen bei der Rücknahme von verbindlichen Ursprungsauskünften nicht einschlägig. Abweichend von Art. 8 Abs. 1 1. Anstrich ZK setzt die Rücknahme einer verbindlichen Ursprungsauskunft daher nicht voraus, dass dem Antragsteller die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der Tatsachen bekannt war oder vernünftigerweise hätte bekannt sein müssen. Es kommt bei der Rücknahme verbindlicher Ursprungsauskünfte nur auf das objektive Vorliegen der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit an. Die subjektive Kenntnis oder das Kennenmüssen des Antragstellers ist nicht entscheidend. Weiterhin erfolgt die Rücknahme von verbindlichen Ursprungsauskünften im Gegensatz zu den übrigen zollrechtlichen Entscheidungen (siehe Art. 8 Abs. 1 2. Anstrich ZK) auch dann, wenn die selbe Ur-

334 EuGH v. 29.1.1998 – Rs. C-315/96, Lopex/HZA Hamburg-Jonas, Slg. 1998, S. I 317 (I 333, Rn.30) = EuZW 1999, S. 62 = AW-Prax 1999, S. 197.

sprungsankunft beim Vorliegen richtiger und vollständiger Tatsachen ebenfalls ergangen wäre. Durch diese Regelung soll der Antragsteller gezwungen werden, richtige und vollständige Angaben bei der Antragstellung der Auskunft abzugeben. Sie hat zur Folge, dass jeglicher Vertrauensschutz des Berechtigten der Auskunft bei unrichtigen oder unvollständigen Angaben bei der Antragstellung ausgeschlossen ist. Durch die *ex tunc*-Wirkung der Rücknahme wird der Berechtigte der Auskunft in diesem Fall so behandelt, als wenn die Auskunft nie bestanden hätte.

Für die EG-Einführer im präferentiellen Warenverkehr bedeutet dies, dass ihnen in den praktisch wichtigsten Fällen ein Vertrauensschutz durch eine verbindliche Ursprungsankunft verewährt wird. In den Bangladeschfällen entstanden Fehler bei der Ausstellung von Ursprungszeugnissen einerseits durch falsche Angaben der Ausführer in Bangladesch andererseits erfüllten aber auch die zuständigen Behörden zur Ausstellung der Präferenznachweise ihre Aufgaben nur mangelhaft. Die Folge waren Zollnachforderungen an die EG-Einführer der Textilerzeugnisse, die sie teilweise in ihrer Existenz bedrohten. Durch die objektive Einstandspflicht der Einführer für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben im Antrag, hätten sich die Einführer in der EG auch durch die Einholung verbindlicher Ursprungsankünfte nicht gegen diese Zollnachforderungen schützen können. Selbst wenn ihre Vertragspartner in Bangladesch ihnen die Informationen zur Verfügung gestellt hätten, die sie in dem Antrag auf Erteilung des Ursprungszeugnisses nach Formblatt A gegenüber der zuständigen Behörde Bangladeschs abgegeben haben, wären diese Angaben unrichtig gewesen. Folglich führt die objektive Einstandspflicht für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben im Antrag bei der Rücknahme verbindlicher Ursprungsankünfte dazu, dass in den praktisch wichtigsten Fällen nach Muster der Bangladeschfälle das Vertrauen der Einführer in den Inhalt verbindlicher Ursprungsankünfte nicht wirksam geschützt ist.

##### **5. Festlegung eines geringeren als des gesetzlich geschuldeten Abgabebetrages durch die Ursprungsankunft nach Art. 12 ZK**

Als letzte Voraussetzung fordern die Art. 220 Abs. 2, 217 Abs. 1 Unterabs. 1 Buchst. b) ZK, dass der auf Grundlage der verbindlichen Auskunft festgelegte Abgabebetrag niedriger ist als der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag. Nach Art. 12 Abs. 2 ZK bindet eine verbindliche Ursprungsankunft die Zollbehörden nur an die Feststellung des Ursprungs der Waren, nicht aber hinsichtlich der Abgabenhöhe. Dies hat zur Folge, dass bei einer Änderung eines Präferenzzollsatzes zwischen der Auskunftserteilung und der Abfertigung der Waren der Zeitpunkt der Abfertigung für die Berechnung des

Abgabensatzes entscheidend ist. In den meisten Präferenzregelungen der EG ist aber der Präferenzursprung die wichtigste Voraussetzung für die Abfertigung der Waren zum Präferenzzollsatz. Soweit die übrigen Voraussetzungen für eine Präferenzbehandlung erfüllt sind (z.B. die ordnungsgemäße Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr), bindet die Feststellung des Präferenzursprungs der Waren in einer Auskunft die Zollbehörden daher daran, die Waren bei der späteren Einfuhr zum Präferenzzollsatz und nicht zum normalen Drittlandszollsatz abzufertigen. Dies gilt auch dann, wenn die Waren den Präferenzursprung nicht besitzen, die Bindungswirkung der Auskunft aber gemäß Art. 12 Abs. 6 ZK nicht entfallen ist. Insofern kann der auf Grundlage einer verbindlichen Ursprungsankunft festgestellte Abgabebetrag niedriger sein als der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag. Ist der auf Grundlage der Auskunft festgelegte Abgabebetrag dagegen höher als der gesetzlich geschuldete, so ist der niedrige, gesetzlich geschuldete Abgabebetrag (nachträglich) buchmäßig zu erfassen.<sup>335</sup>

## 6. Fazit

Die Regelungen der Art. 220 Abs. 2, 217 Abs. 1 Unterabs. 1 Buchst. b) ZK i.V.m. Art. 12 ZK schützen das Vertrauen der EG-Einführer effektiv gegen Änderungen der Mittel zur Auslegung der Ursprungsregeln auf gemeinschaftlicher und internationaler Ebene. Beim Widerruf oder der Änderung von Ursprungsankünften z.B. aufgrund von Änderungen der Auslegungsmittel auf nationaler Ebene, aufgrund von Rechtsanwendungsfehlern der Behörden bei der Auskunftserteilung oder aufgrund von Fehlern durch die dezentrale Erteilung der Auskünfte wird das Vertrauen der Einführer ebenfalls wirksam geschützt. In diesen Fällen können die EG-Einführer die Waren zum Präferenzzollsatz einführen und sind gegen eine Nacherhebung geschützt, wenn die oben genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Soweit eine Änderung der Ursprungsregeln selber vorliegt, hängt der Vertrauensschutz vom Willen des Gemeinschaftsgesetzgebers oder der Vertragsparteien des Präferenzabkommens ab. Hierbei kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Gemeinschaftsgesetzgeber oder die Vertragsparteien immer die berechtigten Interessen der EG-Einführer berücksichtigt. Hinzu kommt die Rechtsunsicherheit der Einführer, ob durch die Änderung der Ursprungsregeln ihre Auskunft wirklich ungültig geworden ist oder nicht. Daher kann bei einer Änderung der Ursprungsregeln nicht von einem wirksamen Vertrauensschutz der EG-Einführer gesprochen werden.

335 Alexander in Witte, Art. 217, Rn. 6.



Auch in den in der Praxis wichtigsten Fällen für Vertrauensschutz nach dem Muster der Bangladeschfälle bietet eine verbindliche Ursprungsauskunft keinen ausreichenden Schutz für die berechtigten Interessen der EG-Einführer. In diesen Fällen treffen regelmäßig falsche Angaben in den Anträgen der Ausführer für die Erteilung der Ursprungszeugnisse mit einer mangelnden Überprüfung der Anträge durch die zuständigen Behörden in den Drittländern zusammen. Aufgrund des vollständigen Ausschlusses von Vertrauensschutz bei unrichtigen oder unvollständigen Angaben im Antrag auf Auskunftserteilung, kann sich ein EG-Einführer in diesen Fällen nicht gegen die offensichtlich nachlässige Überprüfung und Ausstellung von Ursprungszeugnissen durch eine verbindliche Ursprungsauskunft auf Grundlage der Angaben des Ausführers wehren. Dies gilt auch dann, wenn der EG-Einführer die Fehlerhaftigkeit der Angaben des Ausführers weder kannte noch vernünftigerweise hätte kennen müssen.

Folglich lässt sich als Ergebnis feststellen, dass verbindliche Ursprungsauskünfte zwar ein wirksames Mittel für Vertrauensschutz und Kalkulationssicherheit bei der Ausfuhr von Waren aus der Gemeinschaft darstellen. Denn bei der Herstellung von Ausfuhrwaren im eigenen Betrieb muss ein Wirtschaftsteilnehmer nicht fürchten, dass die von ihm sorgfältig abgegebenen Angaben im Antrag auf Erteilung der Auskunft unrichtig oder unvollständig sind. Bei der Einfuhr von Waren stellt die verbindliche Ursprungsauskunft dagegen kein wirksames Mittel für Vertrauensschutz und Kalkulationssicherheit dar. Soweit der Einführer über keine guten geschäftlichen Beziehungen zum Ausführer verfügt oder die Waren über einen Dritten oder im Rahmen eines Kettengeschäfts erworben hat, kann er sich regelmäßig die notwendigen Angaben für die Auskunftserteilung nicht beschaffen. Doch selbst wenn ein Ausführer seine Geschäftsgeheimnisse preisgibt und dem EG-Einführer die notwendigen Angaben liefert, schützt eine verbindliche Ursprungsauskunft den EG-Einführer nicht, wenn diese Angaben des Ausführers falsch oder unvollständig sind. Die objektive Einstandspflicht der Einführer für die Angaben im Antrag hat zur Folge, dass in den in der Praxis am häufigsten vorkommenden Fällen der Nacherhebung eine verbindliche Ursprungsauskunft keinen Vertrauensschutz für die Einführer entfaltet. Auch der Rat stellt in seinem Beschluss vom 28. Mai 1996 bezüglich der Einholung verbindlicher Ursprungsauskünfte fest:<sup>336</sup> „Diese neue Möglichkeit verbessert die Lage der Wirtschaftsteilnehmer aus der Gemeinschaft, trägt jedoch nicht allen Problemen Rechnung“.

336 Beschluss des Rates v. 28. 5.1996 betreffend die Nacherhebung der Zollschuld, ABl. EG 1996 Nr. C 170, S. 1.

### **III. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 220 Abs. 2 ZK i.V.m. Art. 217 Abs. 1 Unterabs. 3 ZK**

#### **1. Verjährung nach Art. 221 Abs. 3 ZK alter Fassung**

Nach Art. 220 Abs. 2 i.V.m. Art. 217 Abs. 1 Unterabs. 3 ZK können die Zollbehörden von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung eines Abgabebetrag absehen, wenn für die Festsetzung der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben Verjährung eingetreten ist. Die Frist für die Verjährung ist in Art. 221 Abs. 3 ZK geregelt. Dieser hatte in seiner alten Fassung folgenden Wortlaut:

„(3) Die Mitteilung an den Zollschuldner darf nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Konnten die Zollbehörden jedoch aufgrund einer strafbaren Handlung den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag nicht genau ermitteln, so kann die Mitteilung noch nach Ablauf der genannten Dreijahresfrist erfolgen, sofern dies nach geltendem Recht vorgesehen ist.“

Nach der alten Fassung des Art. 221 Abs. 3 ZK betrug die Verjährungsfrist für die Erhebung von Einfuhr- und Ausfuhrabgaben im Normalfall also drei Jahre ab dem Zeitpunkt der Zollschuldentstehung. Hierbei handelte es sich regelmäßig um den Zeitpunkt, in dem die Zollanmeldung abgegeben wurde, vgl. Art. 201 ZK ff. Konnte der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag jedoch aufgrund einer Steuerstraftat (z.B. Steuerhinterziehung) durch die Zollbehörde nicht richtig ermittelt werden, so verlängerte sich die Verjährungsfrist gemäß Art. 221 Abs. 3 S. 2, 4 Nr. 23 ZK i.V.m. § 169 Abs. 2 S. 2 AO auf zehn Jahre. Dies galt auch dann, wenn die Zollbehörde die Abgaben infolge strafbarer Handlungen schon innerhalb der drei Jahre hätte mitteilen können.<sup>337</sup> Der Beginn der zehnjährigen Festsetzungsfrist war in Art. 170 Abs. 1 AO geregelt, der insofern nicht durch Art. 221 Abs. 3 ZK überlagert wurde.<sup>338</sup> Wurde der Abgabebetrag nur leichtfertig verkürzt, so dass lediglich eine Ordnungswidrigkeit i.S.d. § 378 AO vorlag, blieb es dagegen bei der Dreijahresfrist für die Mitteilung des Abgabebetrages.<sup>339</sup>

337 BFH v. 20. 7.1999, ZfZ 1999, S. 381 (383).

338 BFH v. 20. 7.1999, ZfZ 1999, S. 381 (382); Hampel, ZfZ 2000, S. 110 (112); Alexander in Witte, Vor Art. 220 Rn. 7.

339 EuGH v. 27.11.1991 – Rs. C-273/90, Meico-Fell, Slg. 1991, S. I 5569 (I 5583, Rn. 9).

## 2. Verjährung nach Art. 221 Abs. 3 und 4 ZK neuer Fassung

Nach der letzten Änderung des Zollkodex können die Zollbehörden weiterhin nach Art. 220 Abs. 2 i.V.m. Art. 217 Abs. 1 Unterabs. 3 ZK von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung eines Abgabebetrages absehen, wenn für die Festsetzung der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben Verjährung eingetreten ist. Die Vorschriften wurden insofern nicht geändert. Allerdings wurde Abs. 3 des Art. 221 ZK a.F., in dem die Frist für die Mitteilung des Abgabebetrages geregelt war, durch zwei neue Absätze mit folgendem Wortlaut ersetzt:

„(3) Die Mitteilung an den Zollschuldner darf nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Diese Frist wird ab dem Zeitpunkt ausgesetzt, in dem ein Rechtsbehelf gemäß Artikel 243 eingelegt wird, und zwar für die Dauer des Rechtsbehelfs.“

„(4) Ist die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, so kann die Mitteilung unter den Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind, noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Absatz 3 erfolgen.“

Bei dem schwierigen Versuch, die Verjährungsfrist neu zu regeln, stießen die Rechtstraditionen der verschiedenen Mitgliedstaaten aufeinander. Einige Mitgliedstaaten kannten kaum Verfahrenserleichterungen zugunsten der Wirtschaftsbeteiligten und prüften somit bereits bei jeder Abgabenerhebung sehr sorgfältig. In diesen Mitgliedstaaten bestanden regelmäßig kurze Verjährungsfristen. Andere Mitgliedstaaten wie z.B. Deutschland besaßen dagegen umfangreiche Erleichterungen zugunsten der Wirtschaftsbeteiligten. In diesen Staaten, in denen regelmäßig erst im nachhinein geprüft wurde, bestand das Bedürfnis nach einer längeren Verjährungsfrist. Im Ergebnis blieb es bei der Dreijahresfrist, obwohl im ursprünglichen Vorschlag der Kommission zur Änderung des Zollkodex<sup>340</sup> eine Zweijahresfrist vorgesehen war.<sup>341</sup>

340 Vorschlag für eine Verordnung (EG) des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. EG 1998 Nr. C 228, S. 8.

341 Witte, AW-Prax 2000, S. 268 (270).

Neu ist die Ablaufhemmung der Frist ab dem Zeitpunkt und während des Zeitraums, in dem ein Rechtsbehelf gemäß Art. 243 ZK eingelegt wurde. Anders als im deutschen Recht wird die Ablaufhemmung also nicht durch Prüfungsmaßnahmen der Zollbehörden herbeigeführt. Der Ablauf der Frist wird ab dem Zeitpunkt gehemmt, in dem ein Wirtschaftsteilnehmer einen Rechtsbehelf gegen die Entscheidung der Zollbehörde über die Abgabenerhebung einlegt. Im zwölften Erwägungsgrund der Änderungsverordnung führt der Gemeinschaftsgesetzgeber dazu aus: „Die finanziellen Interessen der Gemeinschaft und die Rechte des Abgabenschuldners sollten gegen eine allzu lange Dauer von Gerichtsprozessen geschützt werden.“ Die Neuregelung schafft für die Wirtschaftsbeteiligten also die Gefahr, dass Abgaben von ihnen auch noch drei Jahre nach der Zollschuldentstehung nacherhoben werden, wenn sie gegen die ursprüngliche Entscheidung über die Abgabenerhebung einen Rechtsbehelf einlegen.<sup>342</sup> Hinzu kommt, dass die Regelung relativ leicht umgangen werden kann, indem ein Wirtschaftsbeteiligter nicht einen Rechtsbehelf gegen den Abgabenbescheid einlegt, sondern Erstattung/Erlass der Abgaben beantragt. Dieser Antrag führt nämlich erstaunlicherweise nicht zur Hemmung der Frist, obwohl er letztlich auf das gleiche Ziel gerichtet ist.<sup>343</sup> Der Zweck dieser Rechtsänderung wird daher nicht deutlich.

Die früher in Art. 221 Abs. 3 S. 2 ZK enthaltene Regelung zur Verlängerung der Frist nach nationalem Recht im Fall einer strafbaren Handlung findet sich in der neuen Fassung in Absatz 4. Die alte Fassung forderte, dass „die Zollbehörden (...) aufgrund einer strafbaren Handlung den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag nicht genau ermitteln“. Die neue Fassung sieht nunmehr nur noch vor, dass „die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden (ist), die (...) strafbar war“. Folglich ist keine Kausalität zwischen der Straftat und der falschen Ermittlung des Abgabebetrages mehr erforderlich.<sup>344</sup> Im deutschen Recht bleibt es auch nach der Neuregelung bei der Zehnjahresfrist des § 169 Abs. 2 S. 2 AO.

### **3. Fazit**

Soweit der Abgabebetrag niedriger als der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag buchmäßig erfasst wurde, z.B. aufgrund der gutgläubigen Vorlage unrichtiger oder gefälschter Präferenznachweise, wirkt der Ablauf der Verjährungsfrist zu Gunsten der Wirtschaftsbeteiligten. Ab diesem Zeitpunkt ist das Vertrauen der EG-Einführer in die Abfertigung der Waren nach dem

342 Witte, AW-Prax 2000, S. 268 (271); derselbe, RIW 2001, S. 524 (528).

343 Witte, AW-Prax 2000, S. 268 (271).

344 Witte, RIW 2001, S. 524 (528).

Präferenzzollsatz absolut geschützt. Im gegenteiligen Fall, in dem der Abgabebetrag höher als der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag buchmäßig erfasst wurde, kann aber ebenfalls Verjährung eintreten. So werden nach Art. 236 Abs. 2 S. 2 ZK Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben grundsätzlich nur innerhalb von drei Jahren nach der Mitteilung der betreffenden Abgaben erlassen oder erstattet, wenn sich nachträglich herausstellt, dass sie gesetzlich nicht geschuldet waren. In diesem Fall wirkt die Verjährung zu Lasten des Abgabenschuldners. Daraus lässt sich schließen, dass die Verjährung nicht primär dem Vertrauensschutz der Wirtschaftsbeteiligten, sondern der Rechtssicherheit und dem Rechtsfrieden dienen soll. Je länger der Zeitpunkt der Zollschuldentstehung zurückliegt, um so schwieriger lassen sich wesentliche Tatsachen der Zollschuldentstehung nachweisen. Fakten schwinden aus den Gedächtnissen der Beteiligten und Bücher und Belege können nicht unbegrenzt aufbewahrt werden.<sup>345</sup> Daher ist es primäres Ziel der Verjährung, dass das Recht irgendwann zur Ruhe kommen soll. Als Nebeneffekt hat dieser Gedanke zur Folge, dass mit Ablauf der Verjährung das Vertrauen der EG-Einführer in die ordnungsgemäße Erhebung der Abgaben absolut geschützt ist. Dieser Nebeneffekt der Verjährung wurde durch die Neuregelung jedoch weiter abgeschwächt. So blieb es trotz der angedachten Zweijahresfrist bei der Dreijahresfrist und die neu eingefügte Ablaufhemmung kann die Verjährung des Abgabeanpruchs sogar noch mehr als drei Jahre hinauszögern. Also schafft die Neuregelung der Verjährung keinen wirksamen Ausgleich zwischen dem Interesse der Einführer nach Vertrauensschutz und den Interessen der EG am Schutz ihrer Eigenmittel und an der Herstellung von Wettbewerbsgleichheit.

#### **IV. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK**

Nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK findet keine nachträgliche buchmäßige Erfassung in den Fällen statt, in denen „die ursprüngliche Entscheidung, keine Zölle oder einen niedrigeren als den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag buchmäßig zu erfassen, aufgrund von allgemeinen Vorschriften“ gefasst worden ist, „die später durch eine gerichtliche Entscheidung für ungültig erklärt worden sind“. Dieser Ausschlussgrund dient der Rechtssicherheit<sup>346</sup> und soll das Vertrauen der Zollschuldner in für sie günstige allgemei-

345 Zum Sinn der Verjährung in der AO Kruse in Tipke/Kruse, Vor § 169 AO, Rn. 5; Hartmann in Beermann, Vor §§ 169-171 AO, Rn. 5.

346 Schwarz in Schwarz/Wockenfoth, Art. 220, Rn. 78; Meesenburg, Das Vertrauensschutzprinzip im europäischen Finanzverwaltungsrecht, S. 102.

ne Vorschriften schützen<sup>347</sup>, wenn diese durch eine gerichtliche Entscheidung mit Wirkung ex tunc für ungültig erklärt werden.

## **1. Entscheidung**

Um von der Nacherhebung abzusehen, setzt Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK zunächst eine „Entscheidung“ voraus. Hierunter ist gemäß Art. 4 Nr. 5 ZK jede hoheitliche Maßnahme auf dem Gebiet des Zollrechts zur Regelung eines Einzelfalls mit Rechtswirkung für eine oder mehrere bestimmte oder bestimmbare Person zu verstehen. Der Begriff der Entscheidung entspricht dem des Verwaltungsakts i.S.d. AO und des deutschen allgemeinen Verwaltungsrechts.<sup>348</sup> Die Mitteilung des buchmäßig erfassten Abgabensatzes nach dem Präferenzzollsatz durch die Zollbehörden stellt eine solche Entscheidung dar.

## **2. Ungültigerklärung allgemeiner Vorschriften**

Die Entscheidung muss weiterhin aufgrund von allgemeinen Vorschriften gefasst worden sein, die durch eine gerichtliche Entscheidung für ungültig erklärt worden sind. Unter diesen „allgemeinen Vorschriften“ sind die Bestimmungen des geltenden Rechts zu verstehen.<sup>349</sup> Zum geltenden Recht gehören gemäß Art. 4 Nr. 23 ZK das Gemeinschaftsrecht und das einzelstaatliche Recht. Die Vorschriften müssen aufgrund ihrer Unvereinbarkeit mit höherrangigem Recht für ungültig erklärt werden können.

### **a) Ungültigerklärung allgemeiner Vorschriften des Gemeinschaftsrechts**

#### **aa) Allgemeine Vorschriften des Gemeinschaftsrechts**

Allgemeine Vorschriften des Gemeinschaftsrechts sind die Regelungen des gemeinschaftlichen Sekundärrechts, die sich an den Bestimmungen des primären Gemeinschaftsrechts (Gründungs-, Abänderungs- und Beitrittsverträge) messen lassen müssen. Allgemeine Regelungen des gemeinschaftlichen Sekundärrechts sind Verordnungen und Richtlinien.<sup>350</sup> Allerdings richten sich Richtlinien gemäß Art. 249 Abs. 3 EGV nur gegen die Mitgliedstaaten.

347 Hampel, ZfZ 2000, S. 110 (112); Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 4; Gellert in Rüsken, Art. 220, Rn. 45; Meesenburg, Das Vertrauensschutzprinzip im europäischen Finanzverwaltungsrecht, S. 102.

348 Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 46.

349 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 5; Schwarz in Schwarz/Wockenfoth, Art. 220, Rn. 80.

350 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 5.

Daher treffen die Zollbehörden Entscheidungen über die buchmäßige Erfassung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben regelmäßig nicht aufgrund von Richtlinien, sondern aufgrund der nationalen Vorschriften zur Umsetzung der Richtlinien.<sup>351</sup> Völkerrechtliche Abkommen stellen nach ständiger Rechtsprechung des EuGH einen „integrierenden Bestandteil des Gemeinschaftsrechts“ dar, wenn sie völkerrechtlich verbindlich und in Kraft getreten sind.<sup>352</sup> Wie sich aus Art. 300 Abs. 6 EGV ergibt, stehen sie im Rangverhältnis unter dem primären Gemeinschaftsrecht und müssen sich daher an ihm messen lassen. Insofern stellen auch die Regelungen in völkerrechtlichen Verträgen der EG allgemeine Vorschriften des Gemeinschaftsrechts dar. Entscheidungen der Gemeinschaftsorgane sind dagegen keine allgemeinen Vorschriften des Gemeinschaftsrechts.<sup>353</sup>

Die EG hat ihre autonomen Zollpräferenzen und deren Ursprungsregeln in Form von Verordnungen erlassen (z.B. APS). Sie stellen damit allgemeine Vorschriften des Gemeinschaftsrechts dar. Einzige Ausnahme bildet der ÜLG-Beschluss der auf der Grundlage von Art. 188 EGV (Art. 136 EGV a.F.) erlassen wurde. Dieser Beschluss lässt sich materiell-rechtlich nicht unter die Handlungsformen des Art. 249 EGV (Art. 189 EGV a.F.) einordnen. Es handelt sich um eine Handlungsform *sui generis*.<sup>354</sup> Trotzdem beinhaltet dieser Beschluss die Willenserklärung eines Gemeinschaftsorgans, die für alle Mitgliedstaaten verbindlich ist. Insofern handelt es sich bei den Regelungen des ÜLG-Beschlusses ebenfalls um allgemeine Vorschriften des Gemeinschaftsrechts. Die Präferenzabkommen der EG stellen völkerrechtliche Verträge dar. Damit sind auch sie allgemeine Vorschriften des Gemeinschaftsrechts.

### **bb) Ungültigerklärung**

Allgemeine Vorschriften des Gemeinschaftsrechts werden durch den EuGH für „ungültig“ erklärt. Im Regelfall erklärt der EuGH die Ungültigkeit der Vorschriften mit Wirkung *ex nunc*.<sup>355</sup> In diesem Fall kommt es nicht zur nachträglichen buchmäßigen Erfassung. Nur wenn der EuGH die Ungültig-

351 Schwarz in Schwarz/Wockenfoth, Art. 220, Rn. 80.

352 EuGH v. 30.4.1974 – Rs. 181/73 Haegeman/Belgien, Slg. 1974, S. 449 (451, Rn. 2/6); v. 26.10.1982 – Rs. 104/81 HZA Mainz/Kupferberg, Slg. 1982, S. 3641 (3645, Rn. 13); v. 30.9.1987 – Rs. 12/86 Demirel/Stadt Schwäbisch Gmünd, Slg. 1987, S. 3719 (3747, Rn. 7); v. 14.11.1989 – Rs. 30/88 Griechenland/Kommission, Slg. 1989, S. 3711 (3734, Rn. 12).

353 Schwarz in Schwarz/Wockenfoth, Art. 220, Rn. 80.

354 Gilsdorf/Zimmermann in Groeben/Thiesing/Ehlermann, Art. 136, Rn. 5.

355 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 5.

keit der Vorschriften mit Wirkung *ex tunc* erklärt, kommt Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK zur Anwendung. Denn nur in diesem Fall wird dem ursprünglichen Abgabenbescheid nachträglich die Rechtsgrundlage entzogen.<sup>356</sup> Der EGV sieht zwei Möglichkeiten vor, in denen der EuGH EG-Vorschriften nachträglich ihre Wirkung *ex tunc* nehmen kann: die Nichtigkeitserklärung (Art. 231 Abs. 1 EGV) und die Ungültigkeitserklärung (Art. 234 Abs. 1 Buchst. b) EGV). Beide Formen fallen unter den Begriff der Ungültigkeitserklärung i.S.d. Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK.<sup>357</sup>

### (1) Nichtigkeitsklage

Die Nichtigkeitsklage setzt gemäß Art. 230 Abs. 1 EGV eine angreifbare Handlung voraus. Zu diesen angreifbaren Handlungen gehören Verordnungen und Richtlinien.<sup>358</sup> Folglich kann der EuGH Teile autonomer Präferenzregelungen oder sogar eine gesamte autonome Präferenzregelungen für nichtig erklären. Weiterhin hat der EuGH in einem Urteil vom 10. März 1998 entschieden,<sup>359</sup> dass ein Mitgliedstaat auch Nichtigkeitsklage gegen einen Beschluss des Rates über den Abschluss eines völkerrechtlichen Abkommens erheben könne. Dies gelte selbst dann, wenn das Abkommen von der Gemeinschaft ohne Vorbehalt geschlossen worden sei und sowohl nach Gemeinschaftsrecht als auch nach Völkerrecht für die Organe und die Mitgliedstaaten verbindlich sei. Gegenstand der Überprüfung durch den EuGH ist dabei das Abkommen selbst und nicht nur der Genehmigungsbeschluss.<sup>360</sup> Insofern ist es auch möglich, dass der EuGH ein Präferenzabkommen für nichtig erklärt. Gegenstand der Überprüfung durch den EuGH können aber auch nur einzelne Bestimmungen des völkerrechtlichen Vertrages sein.<sup>361</sup> Dem widerspricht nicht die Entscheidung des EuGH vom 28. April 1988<sup>362</sup>. Denn in diesem Urteil hat der EuGH die Zulässigkeit einer Nichtigkeitsklage gegen einen völkerrechtlichen Vertrag nicht mit der Begründung abgelehnt, die Anfechtung einzelner Vorschriften der Akte über den Beitritt Spaniens und Portugals zur EG und zur Euratom sei unzulässig, weil diese zu einer größeren Gesamtheit gehörten.<sup>363</sup> Er hat die Klage als

356 Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 48.

357 Schwarz in Schwarz/Wockenfoth, Art. 220, Rn. 81.

358 Borchardt in Lenz, Art. 230, Rn. 10; Krück in Groeben/Thiesing/Ehlermann, Art. 173, Rn. 9.

359 EuGH v. 10.3.1998 – Rs. C-122/95 Deutschland/Rat, Slg. 1998, S. I 973 (I 1001, Rn. 42).

360 Tomuschat in Groeben/Thiesing/Ehlermann, Art. 228, Rn. 84.

361 A.A. Borchardt in Lenz, Art. 230, Rn. 15.

362 EuGH v. 28.4.1988 – Rs. 31/86 und 35/86 LAISA/Rat, Slg. 1988, S. 2285 (2313).

363 So anscheinend Borchardt in Lenz, Art. 230, Rn. 15.



unzulässig abgewiesen, weil die angefochtenen Bestimmungen dem primären Gemeinschaftsrecht zuzuordnen waren und damit keinen Rechtsakt des Rates i.S.d. Art. 173 EWG-Vertrag (Art. 230 EGV) darstellten.<sup>364</sup> Allerdings ist zu beachten, dass die Nichtigkeitserklärung von Teilen oder der Gesamtheit eines völkerrechtlichen Vertrages nur gemeinschaftsinterne Wirkung hat.<sup>365</sup> Insofern bleibt die EG auch im Fall der Nichtigkeitserklärung von Teilen oder der Gesamtheit eines Präferenzabkommens daran gebunden, dem Vertragspartner die zugesicherten präferentiellen Zollvergünstigungen zu gewähren.

## (2) Vorabentscheidungsverfahren

Das Vorabentscheidungsverfahren setzt in Art. 234 Abs. 1 Buchst. b) EGV eine Handlung der Organe der Gemeinschaft oder der Europäischen Zentralbank (EZB) voraus. Unter dem Begriff „Handlungen der Organe“ fallen sowohl Verordnungen und Richtlinien<sup>366</sup> als auch völkerrechtliche Abkommen der EG<sup>367</sup>. Insofern kann der EuGH sowohl die autonomen als auch die vertraglichen Präferenzregelungen der EG im Wege des Vorabentscheidungsverfahrens überprüfen und ganz oder teilweise für ungültig erklären. Für die Präferenzabkommen gilt es dabei wiederum zu beachten, dass nach allgemeinen völkerrechtlichen Grundsätzen die Feststellung der Ungültigkeit eines völkerrechtlichen Vertrages durch den EuGH nur für die EG verbindlich ist, dem Vertragspartner dagegen nicht entgegen gehalten werden darf.<sup>368</sup> Für die Präferenzregelung zugunsten der ÜLG hat der EuGH in einer Entscheidung vom 12. Dezember 1990 festgestellt,<sup>369</sup> dass er für die Auslegung des ÜLG-Beschlusses im Wege des Vorabentscheidungsverfahrens zuständig ist. Daraus lässt sich schließen, dass der EuGH auch Bestimmungen des ÜLG-Beschlusses im Wege des Vorabentscheidungsverfahrens ungültig erklären kann.

364 EuGH v. 10.3.1998 – Rs. C-122/95 Deutschland/Rat, Slg. 1998, S. I 973 (I 1001, Rn. 44); a.A. Borchardt in Lenz, Art. 230, Rn. 15.

365 Tomuschat in Groeben/Thiesing/Ehlermann, Art. 228, Rn. 84.

366 Krück in Groeben/Thiesing/Ehlermann, Art. 177, Rn. 21.

367 Borchardt in Lenz, Art. 234, Rn. 12; Krück in Groeben/Thiesing/Ehlermann, Art. 177, Rn. 29 ff.

368 Krück in Groeben/Thiesing/Ehlermann, Art. 177, Rn. 32.

369 EuGH v. 12.12.1990 – Rs. C-100/89 und C-101/89, Kaefer und Procacci, Slg. I 4647 (I 4667, Rn. 10).

## **b) Allgemeine Vorschriften des deutschen Rechts**

Zu den allgemeinen Vorschriften des einzelstaatlichen Rechts gehören in Deutschland die Gesetze und die unter den Gesetzen stehenden Normen wie Rechtsverordnungen. Über die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen entscheidet gemäß Art. 100 Abs. 1 GG das Bundesverfassungsgericht. Über die Gültigkeit von unter den Gesetzen stehenden Normen wie Rechtsverordnungen entscheiden alle Gerichte selber. Sie können in diesem Fall die Ungültigkeit der Regelungen wegen Verstoßes gegen höherrangiges Recht feststellen.<sup>370</sup> Keine allgemeinen Vorschriften sind dagegen die einzelstaatlichen Gebrauchszolltarife, in denen die jeweiligen Ministerien der Mitgliedstaaten einzelstaatliche Vorschriften und Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts zusammenfassen.<sup>371</sup> Daher kommt der Ungültigkeitserklärung allgemeiner Vorschriften des deutschen Rechts für den präferentiellen Warenverkehr nur geringe Bedeutung zu.

## **3. Gutgläubigkeit des Zollschuldners**

Ob der Zollschuldner für das Absehen von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK auch gutgläubig gewesen sein muss, ist umstritten.

### **a) Gutgläubigkeit ist Voraussetzung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK**

Eine Ansicht verlangt als ungeschriebene Voraussetzung, dass der Zollschuldner hinsichtlich der Ungültigkeit der allgemeinen Vorschrift gutgläubig gewesen sein muss.<sup>372</sup> Nur in diesem Fall käme ein Absehen von der Nacherhebung nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK in Betracht. Danach scheidet das Absehen von der Nacherhebung in den Fällen aus, in denen der Zollschuldner wusste oder nach Prüfung mit der gebotenen Sorgfalt hätte wissen müssen, dass die Gültigkeit der gesetzlichen Vorschrift unsicher, zweifelhaft oder sogar schon gerichtsanhängig sei. Begründet wird diese Ansicht mit dem Sinn des Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK. Der Sinn der Vorschrift sei es, dass Vertrauen der Wirtschaftsbeteiligten in die Gültigkeit allgemeiner Vorschriften zu schützen. In der Praxis seien die Wirtschaftsbeteiligten jedoch oft durch Hinweise ihrer Verbände oder der Industrie- und Handelskammern darüber informiert, dass die Gültigkeit einer Vorschrift

370 Schmidt-Bleibtreu in Schmidt-Bleibtreu/Klein, Art. 100, Rn. 4.

371 Siehe dazu EuGH v. 28. 6.1990 – Rs. C-80/89, Behn Verpackungsbedarf, Slg. 1990, S. 2659 (2671) = ZfZ 1990, S. 352.

372 Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 49.

zweifelhaft oder gerichtsanhängig sei. Teilweise seien diese Umstände auch branchenbekannt. In diesen Fällen läge kein Vertrauen der Wirtschaftsbeteiligten in die Gültigkeit der Vorschriften vor. Daher sei bei der späteren, gerichtlichen Ungültigkeitserklärung dieser Vorschriften bei diesen Wirtschaftsbeteiligten kein Grund ersichtlich, von der Nacherhebung der Abgaben abzusehen.

**b) Gutgläubigkeit ist keine Voraussetzung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK**

Eine andere Ansicht lehnt die Gutgläubigkeit des Zollschuldners als ungeschriebene Voraussetzung für das Absehen von Nacherhebung nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK ab.<sup>373</sup> Sie begründet ihre Auffassung mit dem Wortlaut des Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK. So übersähe die gegenteilige Ansicht den höheren Geltungsanspruch des gesetzten Rechts im Gemeinschaftsrecht im Gegensatz zum deutschen Recht. Weiterhin stütze auch der Wille des Gemeinschaftsgesetzgebers die Ansicht, dass die Gutgläubigkeit des Zollschuldners keine Voraussetzung für das Absehen von der Nacherhebung nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK sei. Dieser käme im zweiten Erwägungsgrund der Vorgängerregelung<sup>374</sup> zum Ausdruck. Soweit dort auf die Gutgläubigkeit des Zollschuldners abgestellt werde, diene sie nur der Begründung des Art. 5 Abs. 1 1. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (heute Art. 217 Abs. 2 Buchst. b) ZK) und des Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (heute Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK). Zur Untermauerung ihrer Ansicht führen die Vertreter dieser Auffassung weiterhin die „Beirafrio“-Entscheidung des EuGH vom 8. April 1992<sup>375</sup> an.

**c) Stellungnahme**

Das von der zweiten Ansicht angeführte EuGH-Urteil beschäftigt sich mit dem Absehen von Nacherhebung gemäß Art. 5 Abs. 1 1. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 bei Auskünften, welche die zuständige Behörde binden. Die entsprechende Regelung findet sich heute in Art. 217 Abs. 2 Buchst. b)

373 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 7; Schwarz in Schwarz/Wockenfoth, Art. 220, Rn. 79; Meesenburg, Das Vertrauensschutzprinzip im europäischen Finanzverwaltungsrecht, S. 101.

374 VO (EWG) Nr. 1697/79 v. 24. 7.1979 betreffend die Nacherhebung von noch nicht vom Abgabenschuldner angeforderten Eingangs- oder Ausfuhrabgaben für Waren, die zu einem Zollverfahren angemeldet worden sind, das die Verpflichtung zur Zahlung derartiger Abgaben beinhaltet, ABl. EG 1979 Nr. L 197, S. 1.

375 EuGH v. 8.4.1992 – Rs. C-371/90, Beirafrio, Slg. 1992, S. I 2715 (I 2729) = ZfZ 1994, S. 43 = RIW 1992, S. 595.

ZK. Im letzten Teil der Entscheidung<sup>376</sup> befasst sich der EuGH auch mit der Frage, ob die Gutgläubigkeit des Zollschuldners Voraussetzung für das Absehen von Nacherhebung gemäß Art. 5 Abs. 1 1. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 217 Abs. 2 Buchst. b) ZK) ist und verneint diese Frage. Der EuGH geht in dem Urteil dagegen nicht darauf ein, ob die Gutgläubigkeit Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 1 2. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (heute Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK) ist. Insofern ist dem Vertreter der ersten Auffassung zuzustimmen, wenn er behauptet<sup>377</sup>, das Urteil des EuGH betreffe nicht den Fall des Art. 5 Abs. 1 2. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK) sondern nur den Fall des Art. 5 Abs. 1 1. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 217 Abs. 2 Buchst. b) ZK).

Allerdings betont der EuGH in seiner Entscheidung, dass Art. 5 Abs. 1 1. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 217 Abs. 2 Buchst. b) ZK) „einen besonderen Schutz des Abgabenschuldners“ vorsähe. Danach schafften falsche Auskünfte für den Betroffenen ein berechtigtes Vertrauen, wenn diese Auskünfte für die zuständige Behörde bindend seien. Dies gelte unabhängig davon, ob der Betroffene den Irrtum erkennen könne. Der EuGH erkennt damit an, dass es Regelungen zum Schutz des Vertrauens der Wirtschaftsbeteiligten gibt, die nicht die Gutgläubigkeit des Abgabenschuldners als Voraussetzungen haben. Dies entkräftet zumindest teilweise die Argumentation der ersten Ansicht. Denn nur weil Sinn des Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK der Schutz des Vertrauens der Wirtschaftsbeteiligten ist, muss dies nach dieser Rechtsprechung nicht zwingend heißen, dass die Gutgläubigkeit des Abgabenschuldners auch Voraussetzung der Regelung ist.

Weiterhin weist der EuGH in seinem Urteil darauf hin, dass falsche Auskünfte noch unter die Regelung des Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (heute Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) fielen, wenn sie nicht die Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 1 1. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 217 Abs. 2 Buchst. b) ZK) erfüllten. Nach dieser Regelung dürfe der Abgabenschuldner den Irrtum der Zollbehörde bei der Auskunftserteilung jedoch nicht erkannt haben. Der EuGH stellt damit fest, dass Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) einen Auffangtatbestand gegenüber Art. 5 Abs. 1 1. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 217 Abs. 2 Buchst. b) ZK) darstellt. Soweit eine falsche Auskunft nicht die konkreten Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 1 1. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 217 Abs. 2 Buchst. b) ZK) erfüllt, kann sie ein Absehen von der Nacherhe-

376 EuGH v. 8.4.1992 – Rs. C-371/90, Beirafrio, Slg. 1992, S. I 2715 (I 2729, Rn. 18 ff.) = ZfZ 1994, S. 43 = RIW 1992, S. 595.

377 Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 49.

bung noch nach den Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) auslösen. Allerdings gilt dies nach Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) nur, wenn der Abgabenschuldner hinsichtlich der Fehlerhaftigkeit der Auskunft gutgläubig gewesen ist. Ähnlich verhält es sich mit der Anwendung allgemeiner Vorschriften. Soweit diese durch eine gerichtliche Entscheidung für ungültig erklärt werden, liegen die konkreten Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 1 2. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK) vor. Sind die konkreten Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 1 2. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK) dagegen nicht erfüllt (z.B. bei einer fehlerhaften Auslegung gültiger allgemeiner Vorschriften), so kann die fehlerhafte Anwendung allgemeiner Vorschriften noch ein Absehen von der Nacherhebung nach Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) zur Folge haben. Weil aber Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) die Funktion eines Auffangtatbestandes für diese beiden Regelungen hat, sind seine Voraussetzung relativ offen und abstrakt formuliert. Ohne die Voraussetzung der Gutgläubigkeit, würde es aufgrund dieser offen gestalteten Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) zu einer uferlosen Ausweitung des Anwendungsbereichs dieser Vorschrift kommen. Daher dient die Voraussetzungen der Gutgläubigkeit vor allem der Begrenzung des Anwendungsbereichs der Vorschrift auf die Fälle, in denen wirklich ein berechtigtes Vertrauen des Abgabenschuldners vorliegt. Die Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 1 VO (EWG) Nr. 1697/79 (1. Anstrich = Art. 217 Abs. 2 Buchst. b) ZK und 2. Anstrich = Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK) sind dagegen sehr konkret formuliert und haben einen eng umrissenen Anwendungsbereich. Daher ist hier die Begrenzung des Anwendungsbereichs durch die Voraussetzung der Gutgläubigkeit nicht erforderlich, um eine uferlose Ausweitung des Anwendungsbereichs dieser Vorschriften zu verhindern. Auch ist die Gutgläubigkeit des Abgabenschuldners nach dem Wortlaut der Normen nur Voraussetzung des Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) und nicht des Art. 5 Abs. 1 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 217 Abs. 2 Buchst. b) ZK und Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK). Daher ist kein Grund ersichtlich, warum die Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 1 2. Anstrich VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK) durch die zusätzliche Voraussetzung der Gutgläubigkeit des Abgabenschuldners ergänzt werden sollen. Aufgrund dieser Argumentation ist der zweiten Ansicht zu folgen. Die Gutgläubigkeit des Abgabenschuldners ist keine ungeschriebene Voraussetzung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK. Also können sich die Einführer im präferentiellen Warenverkehr unabhängig von ihrer Gutgläubigkeit auf Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK berufen.

#### **4. Fazit**

Sowohl die autonomen Zollpräferenzen der EG einschließlich des ÜLG-Beschlusses als auch die vertraglichen Zollpräferenzen der EG stellen allgemeine Vorschriften des Gemeinschaftsrechts i.S.d. Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK dar. Daher ist das Vertrauen der Einführer in die Entscheidungen der Zollbehörden über die buchmäßige Erfassung der Abgaben nach den Präferenzzollsätzen wirksam geschützt, wenn der EuGH mit ex tunc-Wirkung Teile der Präferenzregelungen oder sogar eine gesamte Präferenzregelung für ungültig erklärt. Bei den Präferenzabkommen kommt hinzu, dass die EG schon nach allgemeinem Völkerrecht die Präferenzabkommen oder Teile von ihnen nur gemeinschaftsintern für ungültig erklären kann. Die Entscheidung des EuGH kann daher nur bei einer Änderung des Präferenzabkommens im beiderseitigen Einverständnis oder beim Abschluss weiterer Präferenzabkommen berücksichtigt werden. Ansonsten bleibt die EG daran gebunden, die präferentiellen Zollvergünstigungen dem Vertragspartner weiterhin zu gewähren. Nach der hier vertretenen Auffassung ist die Gutgläubigkeit des Abgabenschuldners keine Voraussetzung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK. Dadurch werden Auslegungsfragen und die aufwendige Prüfung vermieden, ob der Abgabenschuldner die Ungültigkeit der allgemeinen Vorschrift bei Beachtung der gebotenen Sorgfalt hätte erkennen können.

#### **V. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK alter Fassung**

Den praktisch wichtigsten Grund für das Absehen von der Nacherhebung bildet Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F.<sup>378</sup> Dieser hatte in seiner alten Fassung folgenden Wortlaut:

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

b) der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat;“

378 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 8; Hampel, ZfZ 2000, S. 110 (112).

## 1. Allgemeines

Der Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. hatte fast den identischen Wortlaut wie seine Vorgängerregelung in Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79. Auch vertrat der EuGH in ständiger Rechtsprechung<sup>379</sup>, dass trotz der Formulierung „können“ in Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79<sup>380</sup> der Abgabenschuldner beim Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 einen Anspruch auf das Absehen von der Nacherhebung hätte. Folglich waren die Vorschriften inhaltlich gleichlautend,<sup>381</sup> und die Rechtsprechung zur alten Regelung ließ sich auf Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. übertragen. Der EuGH wies in einer Entscheidung<sup>382</sup> zur Vorgängerregelung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. daraufhin, dass die Vorschrift das berechtigte Vertrauen des Abgabenschuldners in die Richtigkeit aller Gesichtspunkte schützen solle, die bei der Entscheidung Berücksichtigung finden, ob Zölle nacherhoben werden oder nicht. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. stellte somit die Generalklausel für das Absehen von der Nacherhebung aus Gründen des Vertrauensschutzes dar.

Der EuGH nahm in einer anderen Entscheidung<sup>383</sup> zur Vorgängerregelung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. eine Einteilung zur Prüfung der Generalklausel vor. Danach war von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung gemäß Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F.) abzusehen, wenn die folgenden Voraussetzungen kumulativ vorlagen:

1. Die Nichterhebung der Abgaben war auf einen Irrtum der zuständigen Behörden zurückzuführen (2),
2. dieser Irrtum konnte vom Abgabenschuldner nicht erkannt werden, und dieser hatte gutgläubig gehandelt (3),

379 EuGH v. 22.10.1987 – Rs. 314/85, Foto-Frost / HZA Lübeck-Ost, Slg. 1987, S. 4199 (4225, Rn. 22) = ZfZ 1988, S. 43 = HFR 1988, S. 82; v. 12. 7.1989 – Rs. 161/88, Binder / HZA Bad Reichenhall, Slg. 1989, S. 2415 (2433, Rn. 16) = ZfZ 1990, S. 78; v. 27. 6.1991 – Rs. C-348/89, Mecanarte, Slg. 1991, S. I 3277 (I 3299, Rn. 12) = ZfZ 1992, S. 388.

380 VO (EWG) Nr. 1697/79 v. 24. 7.1979 betreffend die Nacherhebung von noch nicht vom Abgabenschuldner angeforderten Eingangs- oder Ausfuhrabgaben für Waren, die zu einem Zollverfahren angemeldet worden sind, das die Verpflichtung zur Zahlung derartiger Abgaben beinhaltet, ABl. EG 1979 Nr. L 197, S. 1.

381 BFH v. 20. 1.1998, ZfZ 1998, S. 236 (237).

382 EuGH v. 27. 6.1991 – Rs. C-348/89, Mecanarte, Slg. 1991, S. I 3277 (I 3299, Rn. 19) = ZfZ 1992, S. 388.

383 EuGH v. 12. 7.1989 – Rs. 161/88, Binder / HZA Bad Reichenhall, Slg. 1989, S. 2415 (2433, Rn. 15) = ZfZ 1990, S. 78.

3. der Abgabenschuldner hatte alle geltenden Bestimmungen betreffend der Zollerklärung beachtet (4).

## **2. Irrtum der zuständigen Behörde**

### **a) Zuständige Behörde**

Für das Vorliegen eines Irrtums war zunächst die Beteiligung einer „zuständigen Behörde“ erforderlich. Zu der Frage, welche Behörden als zuständig i.S.d. Generalklausel anzusehen waren, äußerte sich der EuGH erstmals in seiner „Mecanarte“-Entscheidung vom 27. Juni 1991<sup>384</sup>. Dieser Entscheidung lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Importfirma Mecanarte führte eine Partie von Warmwälzblechrollen nach Portugal ein, die sie von einer Firma aus der Bundesrepublik Deutschland gekauft hatte. Sie legte den portugiesischen Behörden eine in Düsseldorf ausgestellte Warenverkehrsbescheinigung EUR. 1 vor, nach der die Waren aus der Bundesrepublik Deutschland stammten. Die portugiesischen Zollbehörden befreiten die Waren daraufhin von den Eingangsabgaben. Später teilten die deutschen Zollbehörden der portugiesischen Generalzolldirektion mit, die Bescheinigung sei für ungültig erklärt worden, weil die Blecherzeugnisse aus der DDR stammten. Die Zollbehörde in Porto erhob darauf die Eingangsabgaben nach. Den Antrag der Importfirma Mecanarte, von der Nacherhebung abzusehen, wies die Zollstelle in Portugal ab. In dem anschließenden gerichtlichen Verfahren legte das Finanzgericht Porto dem EuGH verschiedene Fragen zur Auslegung des einschlägigen Gemeinschaftsrechts und des Rechts der Vorabentscheidung vor.

Der EuGH entschied in seinem Urteil, dass jede Behörde als „zuständige Behörde“ i.S.d. Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 anzusehen sei, die im Rahmen ihrer Zuständigkeit Gesichtspunkte beitrage, die bei der Erhebung von Zöllen zu berücksichtigen seien und so beim Abgabenschuldner ein berechtigtes Vertrauen entstehen lassen könnten. Dies gelte insbesondere auch für die Zollbehörden eines anderen Mitgliedstaates, der als Ausfuhrstaat bei der Zollanmeldung mitgewirkt hätte.<sup>385</sup> Also stellten nicht nur die Zollbehörden im Einfuhrland, welche die Zollanmeldung entgegennahmen und die Zölle erhoben, „zuständige Behörden“ i.S.d. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. dar. Sofern eine Behörde im Ausfuhrland im Rahmen ihrer Zuständigkeit Gesichtspunkte für die Zollerhebung beitrug und das Ausfuhrland ein

384 EuGH v. 27. 6.1991 – Rs. C-348/89, Mecanarte, Slg. 1991, S. I 3277 (I 3299, Rn. 22) = ZfZ 1992, S. 388.

385 EuGH v. 27. 6.1991 – Rs. C-348/89, Mecanarte, Slg. 1991, S. I 3277 (I 3299) = ZfZ 1992, S. 388.



Mitgliedstaat der EG war, galt sie ebenfalls als „zuständige Behörde“ i.S.d. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. Dagegen stellten die Zollbehörden des Einfuhrlandes, die nicht an den Einfuhrförmlichkeiten beteiligt waren, keine „zuständigen Behörden“ i.S.d. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. dar.<sup>386</sup>

Der EuGH führte diese Rechtsprechung in seiner „Faroe Seafood“-Entscheidung vom 14. Mai 1996<sup>387</sup> für den präferentiellen Warenverkehr weiter aus. Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Faroe Seafood führte mit Bescheinigungen EUR.1 Garnelen in das Vereinigte Königreich ein, die u.a. von ihrer Muttergesellschaft der Foroya Fiskasola stammten. Im Jahr 1991 setzte die Kommission in Zusammenarbeit mit den britischen und dänischen Behörden eine Ermittlungsmission ein. Diese Ermittlungsmission stellte fest, dass bei einer Reihe der von den färöischen Behörden ausgestellten Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 die in der VO (EWG) Nr. 3184/74 festgelegten Ursprungsregeln nicht eingehalten worden waren. Erstens hätte sich bei bestimmten Fangfahrten ein höherer Prozentsatz an Drittstaatsangehörigen an Bord der Fischereifahrzeuge befunden als nach den Ursprungsregeln erlaubt gewesen sei. Zweitens seien die Garnelen färöischen Ursprungs bei ihrer Verarbeitung in zwei färöischen Fabriken von Garnelen aus Drittländern nur buchmäßig nicht aber physisch getrennt worden. Aufgrund dieser unstreitigen Tatsachen kam die Ermittlungsmission in ihrem Bericht zu dem Ergebnis, dass die in den Anlagen des Missionsberichts bezeichneten Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 ganz oder teilweise als nichtig anzusehen seien. Die färöische Behörde widersprach dem Ermittlungsbericht unter Hinweis auf ein Rundschreiben der dänischen Behörden, dem zur Folge die buchmäßige Trennung für den Ursprungserhalt der Garnelen ausreichend sei. Die britischen Zollbehörden erhoben auf Grundlage des Missionsberichts jedoch die Eingangsabgaben von der Faroe Seafood und der als Schiffsagent sowie als Schiffsbe- und Schiffsentlader tätig gewordenen Firma Arthur Smith nach. Gegen diese Entscheidungen wandten sich die zwei Firmen an den High Court of Justice. Dieser legte dem EuGH Fragen zur Auslegung des einschlägigen Gemeinschaftsrechts vor.

In seinem Urteil wiederholte der EuGH seine Ausführungen aus der Mecanarte-Entscheidung zur Auslegung des Begriffs der „zuständigen Behörden“ i.S.d. Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79. Danach stellte er fest, dass

386 BFH v. 7. 9.1993, BFHE 172, S. 561 (564 ff.); FG Baden-Württemberg v. 26.10.1999, ZfZ 2000, S. 94 (95).

387 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

nach der VO (EWG) Nr. 3184/74 die zuständige färöische Behörde verpflichtet sei, den Ursprung der Waren sowie die übrigen Angaben in der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 nachzuprüfen. Auch habe sie die Befugnis, Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 auszustellen, wenn die Ausfuhren als Ursprungserzeugnisse i.S.d. Verordnung angesehen werden könnten und könne alle Beweismittel verlangen oder Kontrollmaßnahmen durchführen, die ihr zweckdienlich erschienen. Die färöischen Behörden seien somit an den von der Gemeinschaft bei der Zollerhebung zu berücksichtigenden Gesichtspunkten beteiligt. Sie seien daher als „zuständige Behörden“ i.S.d. Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 anzusehen.<sup>388</sup> Der EuGH dehnte in dieser Entscheidung also seine bisherige Rechtsprechung dahingehend aus, dass auch die Behörden eines Drittlandes zuständige Behörden i.S.d. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. darstellen konnten, wenn sie Gesichtspunkte für die Zollerhebung in der EG beisteuerten. Hierbei konnte es sich nicht nur um die Zollbehörden dieses Drittlandes handeln, sondern um jede Behörde im Drittland, die im Rahmen ihrer Zuständigkeit Gesichtspunkte für die Zollerhebung beitrug.<sup>389</sup>

Die Entscheidung stärkte die Interessen der EG-Einführer am Schutz ihres Vertrauens in den Sachverhalten, in denen sie gutgläubig unrichtige oder gefälschte Präferenznachweise bei der Einfuhr in die EG vorlegten und die Unrichtigkeit oder Fälschung der Präferenznachweise später festgestellt wurde (Muster der Bangladeschfälle). Nach der bis dahin herrschenden Ansicht, insbesondere der Europäischen Kommission, galten im präferentiellen Warenverkehr nämlich nur die Behörden in der Gemeinschaft als „zuständige Behörden“.<sup>390</sup> Die Kommission vertrat dazu die Ansicht, dass die erste Annahme eines Ursprungszeugnisses durch diese Behörden einer späteren Kontrolle nicht entgegenstehe, die dann zum Widerruf des Ursprungszeugnisses führen könne.<sup>391</sup> Der Einführer müsse davon ausgehen, dass nachträglich festgestellt werde, dass ein Ursprungszeugnis ungültig sei. Durch die Einbeziehung der drittländischen Behörden in den Anwendungsbereich des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. konnte das Verhalten dieser Behörden zumindest berücksichtigt werden. Die Ablehnung eines Irrtums bei

388 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 87 ff.) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

389 EuG v. 10. 5.2001, ZfZ 2001, S. 229 (240) = AW-Prax 2001, S. 243.

390 Siehe Gellert, ZfZ 1997, S. 2 (5); Müller-Eiselt in Vertrauensschutz in der Europäischen Union, S. 95 (100); Wengler, AW-Prax 1996, S. 343 (344).

391 Zitiert nach Gellert, ZfZ 1997, S. 2 (5).

fehlerhaften Präferenznachweisen konnte somit nicht mehr alleine mit der oben genannten Argumentation der Kommission begründet werden.

## **b) Irrtum**

Für das Absehen von der Nacherhebung war nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. weiterhin erforderlich, dass die zu niedrige oder unterlassene buchmäßige Erfassung der Abgaben auf einem „Irrtum“ der zuständigen Behörde beruhte. Wann ein solcher Irrtum vorlag, war in Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. nicht näher definiert. Allerdings hatte sich der EuGH in der eben schon erwähnten „Mecanarte“-Entscheidung zur Auslegung des Begriffs des „Irrtums“ in Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 geäußert. Danach stellten nicht nur bloße Schreib- oder Rechenfehler einen relevanten Irrtum dar. Erfasst werde jedweder Irrtum, der die getroffene Entscheidung fehlerhaft mache. Dies seien insbesondere auch Irrtümer, die durch eine unrichtige Auslegung oder Anwendung der Vorschriften durch die Zollbehörde entstanden seien.<sup>392</sup> In der Praxis traten Fehler vor allem bei den Grundlagen der Abgabenerhebung auf, also bei der Tarifierung, beim Ursprung oder beim Zollwert der Waren.<sup>393</sup> Durch die weite Auslegung des Irrtumsbegriffs durch den EuGH konnten alle diese Fehler einen Irrtum der Zollbehörden i.S.d. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. zur Folge haben.

## **c) Kausalität zwischen schutzwürdigem Vertrauen und Irrtum**

### **aa) Abgrenzung aktiver / passiver Irrtum**

Das schutzwürdige Vertrauen des Abgabenschuldners musste nach dem Wortlaut der Vorschrift „aufgrund“ des Irrtums der Zollbehörde entstanden sein. Der EuGH führte dazu in seiner „Mecanarte“-Entscheidung aus, dass das berechtigte Vertrauen des Abgabenschuldners nur dann schutzwürdig sei, wenn es gerade die zuständige Behörde gewesen sei, welche die Grundlage für das Vertrauen des Abgabenschuldners geschaffen hätte. Somit begründeten lediglich solche Irrtümer einen Anspruch auf ein Absehen von der Nacherhebung, die auf ein Handeln der zuständigen Behörde zurückzuführen seien.<sup>394</sup> Wie die Rechtsprechung des EuGH zeigte, konnte dieses Handeln sowohl in einer falschen Auslegung oder Anwendung der einschlä-

392 EuGH v. 27. 6.1991 – Rs. C-348/89, Mecanarte, Slg. 1991, S. I 3277 (I 3299, Rn. 20) = ZfZ 1992, S. 388.

393 Müller-Eiselt in Vertrauensschutz in der Europäischen Union, S. 95 (99).

394 EuGH v. 27. 6.1991 – Rs. C-348/89, Mecanarte, Slg. 1991, S. I 3277 (I 3299, Rn. 23) = ZfZ 1992, S. 388.

gigen Vorschriften (Rechtsirrtum)<sup>395</sup> als auch in der Überprüfung der tatsächlichen Angaben im Antrag bestehen, die sich später als falsch herausstellten (Tatsachenirrtum)<sup>396</sup>. Die Zollbehörde musste also an dem Entstehen des Irrtums aktiv mitgewirkt haben.<sup>397</sup> Diese Form eines Irrtums wurde daher auch als „aktiver Irrtum“ bezeichnet.<sup>398</sup>

Der EuGH konkretisierte dieses „Handeln der Zollbehörde“ in seiner „Mecanarte“-Entscheidung noch weiter: Kein relevanter Irrtum läge vor, wenn die zuständige Behörde lediglich durch eine unrichtige Erklärung des Abgabenschuldners irregeführt worden sei, deren Gültigkeit sie weder festgestellt noch überprüft habe. In diesem Fall trage allein der Abgabenschuldner das Risiko, das sich ein Handelsdokument später als ungültig erweise.<sup>399</sup> Folglich lag ein aktiver Irrtum bei unrichtigen tatsächlichen Angaben nur vor, wenn die Zollbehörde die Angaben in der Zollanmeldung (z.B. zum Präferenzursprung) tatsächlich überprüft und der Abgabensfestsetzung zugrunde gelegt hatte. Dies war der Fall, wenn sie die Angaben in der Zollanmeldung ausdrücklich als richtig bestätigt hatte oder wenn sie andere als die angemeldeten Bemessungsgrundlagen verwendete und sich diese Angaben oder Bemessungsgrundlagen später als falsch erwiesen. Keinen relevanten Irrtum stellte es nach dieser Rechtsprechung dagegen dar, wenn die Zollbehörden die tatsächlichen Angaben in der Zollanmeldung lediglich hingenommen und unbeanstandet der buchmäßigen Erfassung und Abgabensfestsetzung zu Grunde gelegt hatten (z.B. „wie angemeldet angenommen“).<sup>400</sup> Diese Form des Irrtums wurde daher auch als „passiver Irrtum“ bezeichnet,<sup>401</sup> der für das Absehen von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. nicht ausreichte. Als Fazit lässt sich daher feststellen: Die notwendige Kausalität zwischen Irrtum und schutzwürdigem Vertrauen lag grundsätzlich nur

395 Siehe EuGH v. 22.10.1987 – Rs. 314/85, Foto-Frost / HZA Lübeck-Ost, Slg. 1987, S. 4199 (4225, Rn. 24) = ZfZ 1988, S. 43 = HFR 1988, S. 82; v. 1. 4.1993 – Rs. C-250/91, Hewlett Packard France, Slg. 1993, S. I 1819 (I 1839, Rn. 21) = RIW 1993, S. 599.

396 Siehe EuGH v. 27. 6.1991 – Rs. C-348/89, Mecanarte, Slg. 1991, S. I 3277 (I 3299, Rn. 24) = ZfZ 1992, S. 388.

397 Hampel, ZfZ 2000, S. 110 (113).

398 VSF N 492001 Nr. 354 Abs. 8.

399 EuGH v. 27. 6.1991 – Rs. C-348/89, Mecanarte, Slg. 1991, S. I 3277 (I 3299, Rn. 24) = ZfZ 1992, S. 388.

400 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 12; Hampel, ZfZ 2000, S. 110 (113).

401 VSF N 492001 Nr. 354 Abs. 8; Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 52; Meesenburg, Das Vertrauensschutzprinzip im europäischen Finanzverwaltungsrecht, S. 105.

dann vor, wenn die Zollbehörde den Irrtum selbst (aktiv) beging, nicht aber wenn sie ihm nur (passiv) unterlag.<sup>402</sup>

### **bb) Kausalität zwischen schutzwürdigem Vertrauen und Irrtum bei Rechtsirrtümern**

Allerdings ließ der EuGH von diesem Grundsatz Ausnahmen zu. In seiner „Foto-Frost“-Entscheidung vom 22. Oktober 1987<sup>403</sup> erkannte er einem lediglich passiven Verhalten der Zollbehörde im Zeitpunkt der Zollabfertigung die Qualität eines aktiven Irrtums zu.<sup>404</sup> Dieser Entscheidung lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Firma Foto-Frost führte Ferngläser mit Ursprung in der DDR in die Bundesrepublik Deutschland ein. Sie hatte diese Ferngläser von in Dänemark und im Vereinigten Königreich ansässigen Händlern gekauft und im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren aus Zolllagern in Dänemark und in den Niederlanden erhalten. Bei der Überführung der Ferngläser in den freien Verkehr, erhob das zuständige Hauptzollamt aufgrund des Ursprungs der Waren in der DDR zunächst keinen Zoll. Bei einer späteren Überprüfung stellte das zuständige Hauptzollamt fest, dass die Firma Foto-Frost für die eingeführten Ferngläser doch Zoll geschuldet hätte. Trotzdem sah es von der Nacherhebung der Zölle ab, weil seines Erachtens die Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 vorlagen. Auf Anfrage des Hauptzollamtes bei der Kommission entschied die Kommission, dass in dem Fall der Zoll nachzuerheben sei. Das Hauptzollamt erließ daraufhin einen Nacherhebungsbescheid, der durch die Firma Foto-Frost angefochten wurde. Das Finanzgericht Hamburg bat den EuGH um Vorabentscheidung.

Der EuGH stellte in seinem Urteil fest, dass die Zollanmeldung der Firma Foto-Frost alle für die Anwendung der betreffenden Regelung erforderlichen tatsächlichen Angaben enthalten habe und dass diese Angaben inhaltlich zutreffend gewesen seien. Unter diesen Umständen könne die nachträgliche Überprüfung, welche die deutsche Zollbehörde vorgenommen hätte, keine neuen Tatsachen ergeben. Die Nichterhebung der Abgaben sei daher auf einen Irrtum der Zollbehörden bei der ursprünglichen Anwendung der be-

402 BFH v. 20. 1.1998, ZfZ 1998, S. 236 (238); FG Baden-Württemberg v. 26.10.1999, ZfZ 2000, S. 94 (94).

403 EuGH v. 22.10.1987 – Rs. 314/85, Foto-Frost / HZA Lübeck-Ost, Slg. 1987, S. 4199 (4225) = ZfZ 1988, S. 43 = HFR 1988, S. 82.

404 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 15; a.A. Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 52.

treffenden Regelung zurückzuführen.<sup>405</sup> Der EuGH ließ in diesem Urteil also die widerspruchslose Entgegennahme der Zollanmeldung, die alle notwendigen und zutreffenden Angaben für die Anwendung der betreffenden Regelung enthielt, für das Vorliegen eines relevanten (Rechts-) Irrtums ausreichen.<sup>406</sup> Der Einführer musste nicht zusätzlich nachweisen, dass die zuständige Behörde die rechtliche Würdigung der tatsächlichen Angaben in der Zollanmeldung ausdrücklich als richtig bestätigt oder eine andere rechtliche Würdigung als in der Zollanmeldung vorgenommen hatte. Damit erkannte der EuGH in diesem Fall einem lediglich passiven Verhalten der Zollbehörde im Zeitpunkt der Zollabfertigung bereits die Qualität eines aktiven Irrtums zu. Diese Rechtsprechung wurde durch den EuGH später in seiner „Hewlett Packard“-Entscheidung bestätigt.<sup>407</sup> Auch die deutschen Finanzgerichte schlossen sich dieser Rechtsprechung in mehreren Entscheidungen grundsätzlich an.<sup>408</sup> Folglich war die widerspruchslose Entgegennahme einer Zollanmeldung mit vollständigen und zutreffenden Angaben einer Behörde eines Mitgliedstaates ausreichend, um bei einer rechtlich unzutreffenden Abfertigung der Waren einen Rechtsirrtum dieser Behörde bejahen zu können.

### **cc) Kausalität zwischen schutzwürdigem Vertrauen und Irrtum bei drittländischen Behörden**

#### **(1) Feststellungen des EuGH aus der „Faroe Seafood“-Entscheidung**

In seiner „Faroe Seafood“-Entscheidung äußerte sich der EuGH zu der Frage, wann im präferentiellen Warenverkehr ein Handeln und damit ein relevanter Irrtum der Behörde im Drittland vorlag. So genüge es für das Vorliegen eines relevanten Irrtums nicht, dass die zuständige färöische Behörde in der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 den färöischen Warenursprung bescheinige oder dass die zuständige Behörde des einführenden Mitgliedstaates den in der Bescheinigung angegebenen Warenursprung zunächst akzep-

405 EuGH v. 22.10.1987 – Rs. 314/85, Foto-Frost / HZA Lübeck-Ost, Slg. 1987, S. 4199 (4225, Rn. 24) = ZfZ 1988, S. 43 = HFR 1988, S. 82.

406 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 15 f.; a.A. Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 52.

407 EuGH v. 1. 4.1993 – Rs. C-250/91, Hewlett Packard France, Slg. 1993, S. I 1819 (I 1839, Rn. 21) = RIW 1993, S. 599.

408 BFH v. 15.10.1991, BFH/NV 1992, S. 496 (497); v. 7. 9.1993, BFHE 172, S. 561 (564) = ZfZ 1994, S. 79; FG Baden-Württemberg v. 10.12.1991, ZfZ 1992, S. 323 (323).

tiert habe.<sup>409</sup> Denn in diesem Fall lag ja weder ein Handeln (aktives Mitwirken am Irrtum) der Behörde im präferenzberechtigten Drittland noch der Behörde im einführenden Mitgliedstaat vor. Dagegen sei ein relevanter Irrtum zu bejahen, wenn die zuständige färöische Behörde den Warenursprung aufgrund einer falschen Auslegung der Ursprungsregeln bescheinige. Dies sei der Fall, wenn der Ausführer bei seiner Angabe des färöischen Warenursprungs darauf vertraut habe, dass die zuständige färöische Behörde alle für die Anwendung der einschlägigen Zollbestimmungen erheblichen Tatsachen kenne, und die Behörde trotz dieser Kenntnis gegen die Angaben in den Erklärungen des Ausführers keine Einwände erhoben habe. Die falsche Auslegung der Ursprungsregeln stelle einen von der zuständigen färöischen Behörde selbst begangenen Irrtum bei der ursprünglichen Anwendung der einschlägigen Bestimmungen dar.<sup>410</sup>

## (2) Rechtsirrtümer der drittländischen Behörde

Also konnten Rechtsirrtümer einer drittländischen Behörde ein Handeln und damit einen relevanten Irrtum einer zuständigen Behörde i.S.d. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. darstellen. Um einen solchen Rechtsirrtum nachweisen zu können, musste der Einführer belegen, dass alle Angaben des Ausführers im Antrag richtig und vollständig waren. Soweit die Angaben des Ausführers im Antrag unrichtig oder unvollständig waren, ließ es der EuGH ebenfalls genügen, dass die drittländische Behörde alle für die Anwendung der fraglichen Zollregelung erforderlichen Sachumstände kannte und die drittländische Behörde die Angaben trotz dieser Kenntnis nicht beanstandet hatte. Konnte der Einführer nämlich nachweisen, dass die drittländische Behörde alle für die Anwendung der Zollregelung erforderlichen Sachumstände gekannt hatte, so war offensichtlich, dass sie durch die Angaben des Ausführers nicht irregeführt worden sein konnte. Der EuGH forderte für einen relevanten Rechtsirrtum der drittländischen Behörde weiterhin, dass diese den Warenursprung aufgrund einer falschen Auslegung der Ursprungsregeln bescheinigt hatte. Er ging damit nicht so weit, die widerspruchslöse Entgegennahme eines Antrages mit vollständigen und zutreffenden tatsächlichen Angaben des Ausführers durch die drittländische Behörde schon als relevanten Rechtsirrtum anzuerkennen. Dies sprach dafür,

409 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 94) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

410 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 95) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

dass die Schwelle für das Vorliegen eines relevanten Rechtsirrtums bei drittländischen Behörden höher war als bei Behörden eines Ausfuhrmitgliedstaates. Allerdings wies der EuGH an dieser Stelle<sup>411</sup> des „Faroe Seafood“-Urteils ebenfalls auf seine Ausführungen in der „Foto-Frost“-Entscheidung und dem „Hewlett Packard France“-Urteil hin, in denen er die widerspruchslöse Entgegennahme einer Zollanmeldung mit allen notwendigen und zutreffenden tatsächlichen Angaben für das Vorliegen eines relevanten Rechtsirrtums für ausreichend anerkannt hatte. Auch wurde im Hinblick auf die bisherige Rechtsprechung des EuGH zu Rechtsirrtümern die Ansicht vertreten, dass konsequenterweise auch für das Vorliegen eines relevanten Rechtsirrtums einer drittländischen Behörde die widerspruchslöse Entgegennahme des Antrages des Ausführers mit vollständigen und zutreffenden Angaben ausreichend sein müsse.<sup>412</sup> Dieser Ansicht war aufgrund der bisherigen EuGH-Rechtsprechung zuzustimmen. Also war für den Nachweis des Rechtsirrtums einer drittländischen Behörde ausreichend, dass der Einführer belegen konnte, dass alle Angaben des Ausführers im Antrag richtig und vollständig waren bzw. dass die drittländische Behörde über alle für die Ausstellung des Präferenznachweises erforderlichen Sachumstände informiert war.

### **(3) Tatsachenirrtümer drittländischer Behörden**

#### **(a) Die Rechtsprechung des EuGH**

Die Ausführungen des EuGH in seiner „Faroe Seafood“-Entscheidung bezogen sich ausdrücklich nur auf Rechtsirrtümer der drittländischen Behörde. Soweit die Angaben des Ausführers im Antrag unvollständig oder unzutreffend waren, und die drittländische Behörde nicht alle für die Ausstellung des Präferenznachweises erforderlichen Sachumstände kannte (Tatsachenirrtum), lag kein relevanter Irrtum vor. Der EuGH vertrat dazu in ständiger Rechtsprechung<sup>413</sup>: Die Gemeinschaft habe nicht die nachteiligen Folgen des

411 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 95) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

412 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 23; a.A. BFH v. 12.10.1999, ZfZ 2000, S. 90 (92) = AW-Prax 2000, S. 72 = RIW 2000, S. 237; Vorinstanz: FG Düsseldorf v. 4.12.1998, ZfZ 1999, S. 167.

413 EuGH v. 11.12.1980 – Rs. 827/79, Amministrazione delle Finanze / Acampora, Slg. 1980, S. 3731 (3732, Rn. 8) = ZfZ 1981, S. 207; v. 17. 7.1997 – Rs. C-97/95, Pascoal & Filhos, Slg. 1997, S. I 4209 (I 4240, Rn. 59) = ZfZ 1997, S. 372 = RIW 1998, S. 79 = AW-Prax 1998, S. 63; v. 9.12.1999 – Rs. C-299/98 P, CPL Imperial 2 und Unifrigio / Kommission, Slg. 1999, S. I 8683 (I 8687, Rn. 37) = ZfZ 2000, S. 235.



rechtswidrigen Verhaltens der Lieferanten der Importeure zu tragen. Auch könne der Importeur Klage auf Schadensersatz gegen den Urheber der Fälschung erheben. Weiterhin müsse ein umsichtiger und mit der Rechtslage vertrauter Unternehmer bei der Einschätzung der Vorteile, die sich aus dem Handel mit präferenzberechtigten Waren ergeben können, auch die Risiken berücksichtigen. Diese müsse er als Teil der normalen Unzuträglichkeiten des Geschäftslebens in Kauf nehmen. Der EuGH führte dazu weiterhin aus<sup>414</sup>, es sei Sache der Wirtschaftsteilnehmer, im Rahmen ihrer vertraglichen Beziehungen die notwendigen Vorkehrungen zu treffen, um sich gegen die Risiken einer Nacherhebung abzusichern. Folglich kam nach dieser Rechtsprechung ein Absehen von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. in der Regel nicht in Betracht, wenn tatsächliche Angaben im Antrag auf Ausstellung der Präferenznachweise falsch waren und die drittländische Behörde die tatsächlichen Sachumstände nicht aus anderer Quelle kannte. Der EuGH wies damit den Einführern eine objektive Einstandspflicht für Fehlverhalten der Ausführer zu. Soweit diese unrichtige oder unvollständige Angaben im Antrag abgaben und die drittländischen Behörden nicht über alle für die Ausstellung der Präferenznachweise erforderlichen Sachumstände informierten, hafteten die Einführer für dieses Fehlverhalten der Ausführer. Denn die Einführer und nicht die Ausführer mussten die Zölle im Fall der Aufdeckung der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der Angaben nachentrichten.

### **(b) Die Entscheidungspraxis der Kommission**

Dagegen ließ die Europäische Kommission in einer neueren Entscheidung<sup>415</sup> im Rahmen des Bangladesch-Komplexes ein Absehen von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. zu, obwohl die Angaben zum Präferenzursprung in den Anträgen zur Ausstellung der Präferenznachweise falsch waren. Der Entscheidung lagen Importe von Textilerzeugnissen eines belgischen Beteiligten aus Bangladesch im Jahre 1994 zugrunde. Der Beteiligte hatte bei der Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr die Präferenzzollbehandlung im Rahmen des APS beantragt. Die belgische Zollverwaltung beschloss zunächst, die Echtheit der Ur-

414 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 114) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59; v. 17. 7.1997 – Rs. C-97/95, Pascoal & Filhos, Slg. 1997, S. I 4209 (I 4240, Rn. 60) = ZfZ 1997, S. 372 = RIW 1998, S. 79 = AW-Prax 1998, S. 63; v. 9.12.1999 – Rs. C-299/98 P, CPL Imperial 2 und Unifrigo / Kommission, Slg. 1999, S. I 8683 (I 8687, Rn. 38) = ZfZ 2000, S. 235.

415 Entscheidung der Kommission REC 2/00 v. 29. 3.2001 = AW-Prax 2001, S. 205.

sprungszeugnisse nach Formblatt A durch die zuständige Behörde in Bangladesch überprüfen zu lassen. Diese bestätigte die Echtheit der Ursprungszeugnisse und die Tatsache, dass die Voraussetzungen für den Erwerb der Ursprungseigenschaft erfüllt waren. Diese Ergebnisse wurden dem Beteiligten von den belgischen Behörden mitgeteilt. Dagegen stellte eine Ermittlungsmission aus Vertretern der EG-Kommission und mehrerer Mitgliedstaaten im darauf folgenden Jahr fest, dass die Ursprungsregeln für die in Rede stehenden Waren nicht eingehalten worden waren. Die EG-Kommission entschied, dass im vorliegenden Fall von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. abzusehen sei. Sie machte weiterhin von der in Art. 875 ZK-DVO geregelten Möglichkeit Gebrauch, weitere Mitgliedstaaten zu ermächtigen, in rechtlich und sachlich gleichgelagerten Fällen von der Nacherhebung abzusehen. Zu diesen Mitgliedstaaten gehörte auch Deutschland.

Die Entscheidung der Kommission bedeutete eine Änderung ihrer bisherigen Entscheidungspraxis. Bisher wies sie den Einführern eine objektive Einstandspflicht für das Vorliegen vollständiger und richtiger Angaben durch die Ausführer im Antrag zu.<sup>416</sup> Hier erkannte sie das erste Mal ein schutzwürdiges Vertrauen eines Einführers an, obwohl die Angaben des Ausführers unrichtig oder unvollständig waren. Entscheidend für das Absehen von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. war in diesem Fall, dass die drittländische Behörde im Rahmen des Nachprüfungsverfahrens ausdrücklich die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben im Antrag festgestellt hatte und das Ergebnis dieser Prüfung dem Einführer mitgeteilt worden war. Es bleibt abzuwarten, ob die Kommission diese für die Einführer günstige Entscheidungspraxis noch auf weitere Fallgruppen ausdehnte, in denen falsche oder unvollständige Angaben im Antrag mit einem Fehlverhalten der drittländischen Behörden zusammentreffen.

416 Entscheidungen der Kommission REM 14/96, 15/96, 16/96, 17/96, 18/96, 19/96, 20/96 v. 19. 2.1997; REM 2/97 v. 17. 7.1997; REM 4/97 v. 10.10.1997; REM 8/97 v. 5.12.1997, s. Gellert, ZfZ 1998, S. 218 (221), s. Gellert, ZfZ 1999, S. 110 (111 f.); REM 2/98 v. 1.10.1999, s. Gellert, ZfZ 2000, S. 146 (147) (Türkische Farbfernsehgeräte); REM 14/98 v. 5. 2.1999, s. Gellert, ZfZ 2000, S. 146 (147) (Indische Farbfernsehgeräte); REM 12/99, 13/99, 14/99, 16/99, 17/99, 18/99, 19/99 v. 2. 5.2000; REM 15/99 v. 8. 5.2000; REM 22/99 v. 4. 5.2000; REM 43/99 v. 15. 6.2000, s. Gellert, ZfZ 2001, S. 74 (78) (Türkischer Thunfisch); REM 32/99 v. 29. 6.2000, s. Gellert, ZfZ 2001, S. 74 (79 f.) (Bangladesch-Komplex).

### 3. Gutgläubigkeit des Zollschuldners

Für ein Absehen von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. war weiterhin erforderlich, dass der Zollschuldner den Irrtum der Zollbehörde nicht erkennen konnte und dieser gutgläubig gehandelt hatte. Obwohl es sich vom Wortlaut der Vorschrift bei der Erkennbarkeit und Gutgläubigkeit um zwei gesetztechnisch verschiedene Merkmale handelt, behandelte der EuGH sie in ständiger Rechtsprechung unter der zusammenfassenden Bezeichnung „Gutgläubigkeit“ als nur ein Tatbestandsmerkmal.<sup>417</sup> Auch fehlte in der deutschen Version des Zollkodex und seiner Vorgängerregelung ein Wort, das in der englischen und französischen Version vorhanden war und das Merkmal der „Erkennbarkeit“ einschränkte. In diesen Versionen hieß es „error (...) could not reasonably have been detected“ und „erreur qui ne pouvait raisonnablement être décelée“. Daher hätte es in der deutschen Fassung eigentlich heißen müssen: „sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner *vernünftigerweise* nicht erkannt werden konnte“.<sup>418</sup> Dies wurde auch vom Europäischen Gericht Erster Instanz festgestellt.<sup>419</sup> Es lässt sich daher zusammenfassen, dass der Zollschuldner als zweite Voraussetzung für ein Absehen von der Nacherhebung nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. gutgläubig gewesen sein musste. D.h. er durfte weder positive Kenntnis von dem Irrtum der Zollbehörde gehabt haben noch durfte er bei vernünftiger Betrachtungsweise die Möglichkeit gehabt haben, ihn erkennen zu können. Bei der Beurteilung der Frage, ob ein Irrtum vom Zollschuldner erkennbar war, forderte der EuGH eine konkrete Beurteilung aller Umstände des Einzelfalles.<sup>420</sup> Dabei war namentlich die Art des Irrtums, die Erfahrung und die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers zu berücksichtigen.

#### a) Art des Irrtums

Hinsichtlich der Art des Irrtums war zu untersuchen, ob die betreffende Regelung verwickelt oder im Gegenteil so einfach war, dass eine Prüfung der

417 EuGH v. 22.10.1987 – Rs. 314/85, Foto-Frost / HZA Lübeck-Ost, Slg. 1987, S. 4199 (4225, Rn. 25) = ZfZ 1988, S. 43 = HFR 1988, S. 82; v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 83) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59; v. 12.12.1996 – Rs. C-38/95, Foods Import, Slg. 1996, S. I 6543 (I 6564, Rn. 24) = ZfZ 1997, S. 159.

418 Meesenburg, Das Vertrauensschutzprinzip im europäischen Finanzverwaltungsrecht, S. 109 Siehe auch Amand/Noone, EC Tax Review, S. 187 (192).

419 EuG v. 5. 6.1996 – Rs. T-75/95, Günzler Aluminium / Kommission, Slg. 1996, S. II 497 (II 500, Rn. 40, 42) = ZfZ 1996, S. 274.

420 EuGH v. 26. 6. 1990 – Rs. 64/89, Deutsche Fernsprecher GmbH, Slg. 1990, S. I 2535 (I 2551, Rn. 18 f.) = ZfZ 1990, S. 351.

Umstände einen Irrtum leicht erkennbar machte.<sup>421</sup> Als Anhaltspunkte für eine schwierige und verwickelte Rechtslage erkannte der EuGH für den präferentiellen Warenverkehr an, wenn der Irrtum der Zollbehörde für den Wirtschaftsteilnehmer keinesfalls durch die bloße Lektüre der geltenden Vorschriften erkennbar war,<sup>422</sup> wenn die Rechtslage sowohl im Hinblick auf die Rechtsprechung des EuGH als auch auf die nationale Rechtsprechung unklar war<sup>423</sup> und wenn dem betroffenen Wirtschaftsteilnehmer wiederholt und über einen verhältnismäßig langen Zeitraum Warenverkehrsbescheinigungen ausgestellt wurden, mit denen eine Rechtsauffassung bestätigt wurde, die sich später als unzutreffend erwies.<sup>424</sup> Weiterhin sprach nach der Rechtsprechung des EuGH für eine verwickelte Rechtslage, wenn die drittländische Behörde an ihrer Beurteilung der Rechtslage auch noch festhielt, nachdem sie von der gegenteiligen Auslegung seitens der Gemeinschaftsbehörden erfahren hatte.<sup>425</sup> Ebenso ließ sich für das Vorliegen einer komplizierten Rechtslage anführen, dass die betroffenen Wirtschaftsteilnehmer ohne große Schwierigkeiten die Möglichkeit hatten, die Waren entsprechend der Auslegung der Ursprungsregeln durch die Gemeinschaftsbehörden verarbeiten zu lassen und auf diese Weise den Anspruch auf die Zollpräferenz zu wahren, dies aber offensichtlich aufgrund fehlender Zweifel an ihrer Auslegung der einschlägigen Ursprungsregeln nicht getan hatten.<sup>426</sup> Das Hessische Finanzgericht sah weiterhin eine Präferenzregelung als verwickelt an, die nur mit verschiedenen Anhängen genutzt werden konnte und zudem eine umfangreiche Berichtigung erfahren hatte, welche lediglich in Bezug-

421 EuGH v. 26. 6. 1990 – Rs. 64/89, Deutsche Fernsprecher GmbH, Slg. 1990, S. I 2535 (I 2551, Rn. 20) = ZfZ 1990, S. 351; v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 100) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

422 EuGH v. 4. 5.1993 – Rs. C-292/91, Weis, Slg. 1993, S. I 2219 (I 2232, Rn. 17); v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 103) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

423 EuGH v. 22.10.1987 – Rs. 314/85, Foto-Frost / HZA Lübeck-Ost, Slg. 1987, S. 4199 (4225, Rn. 25) = ZfZ 1988, S. 43 = HFR 1988, S. 82.

424 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 104) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59; v. 22.10.1987 – Rs. 314/85, Foto-Frost / HZA Lübeck-Ost, Slg. 1987, S. 4199 (4225, Rn. 25) = ZfZ 1988, S. 43 = HFR 1988, S. 82.

425 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 104) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

426 EuGH v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 105) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

nahmen auf Seiten der ursprünglichen Präferenzregelung bestand.<sup>427</sup> Die Kommission beurteilte in ihrer Entscheidung vom 7. Juli 1995 in einem Fall die Rechtslage als so schwierig, dass sie vom betroffenen Wirtschaftsteilnehmer nicht erkannt werden konnte, in dem eine Sitzung des Ausschusses für Ursprungswaren zur Klärung der Rechtsfrage einberufen werden musste.<sup>428</sup> In ihrer Entscheidung vom 7. März 2000 stufte die Kommission ebenfalls eine Rechtslage als so schwierig ein, dass sie von dem unerfahrenen Wirtschaftsteilnehmer nicht erkannt werden konnte.<sup>429</sup> In diesem Fall waren die Rechtsvorschriften ungewöhnlich, weil sie die Anwendung des Drittlandszollsatzes auch für Einfuhren bestimmter slowakischer Stahlerzeugnisse ausschlossen, für die keine Präferenzregelung beantragt wurde.

Dagegen lehnte FG Bremen das Vorliegen einer verwickelten Sachlage in einem Fall ab, in dem zwar die Rechtslage nicht von vornherein offenkundig war und möglicherweise eine falsche telefonische Auskunft von einem Zollbeamten erteilt wurde, aber die Präferenzbehandlung aufgrund bekannter politischer Verhältnisse ausgesetzt worden war.<sup>430</sup> Darüber hinaus galten die präferentiellen Ursprungsregeln generell als ausdiskutiert und somit Irrtümer der Zollbehörden bei ihrer Anwendung und Auslegung als für den Zollschuldner erkennbar.<sup>431</sup> Dies hatte bei Fehlern bei der Ausstellung von Präferenznachweisen zur Folge, dass selbst wenn Einführer die schwere Klippe genommen hatten und einen für ihr berechtigtes Vertrauen kausalen Irrtum der Zollbehörde nachgewiesen hatten, ihr Anspruch auf ein Absehen von der Nacherhebung regelmäßig an der Erkennbarkeit des Irrtums scheiterte.

## **b) Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers**

Hinsichtlich der Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers war zu untersuchen, ob er gewerbsmäßig im wesentlichen im Einfuhr- und Ausfuhrgeschäft tätig war und ob er bereits über eine gewisse Erfahrung im Handel mit den betreffenden Waren verfügte.<sup>432</sup> Hierfür sprach insbesondere, wenn der Wirtschaftsteilnehmer in der Vergangenheit Geschäfte dieser Art bereits durch-

427 Hessisches FG v. 16.12.1991, ZfZ 1992, S. 150 (150).

428 Entscheidung der Europäischen Kommission REC 1/95 v. 7. 7.1995; Gellert, ZfZ 1997, S. 2 (4).

429 Entscheidung der Kommission REM 26/99 v. 7. 3.2000, s. Gellert, ZfZ 2001, S. 74 (79).

430 FG Bremen v. 8. 6.1993, EFG 1993, S. 792 (793) = ZfZ 1994, S. 46.

431 Fehn/Müller, ZfZ 2000, S. 93 (93).

432 EuGH v. 26. 6. 1990 – Rs. 64/89, Deutsche Fernsprecher GmbH, Slg. 1990, S. I 2535 (I 2551, Rn. 21) = ZfZ 1990, S. 35; v. 12. 7.1989 – Rs. 161/88, Binder / HZA Bad Reichenhall, Slg. 1989, S. 2415 (2433, Rn. 22) = ZfZ 1990, S. 78.

geführt hatte, für die die Zölle richtig berechnet wurden.<sup>433</sup> Soweit es sich um einen gewerbsmäßig handelnden Zollschuldner handelte, war ihm eine gewisse Berufserfahrung im Ein- und Ausfuhrgeschäft auch dann zu unterstellen, wenn er nur gelegentlich Waren im präferentiellen Verkehr einfuhrte und der Schwerpunkt seiner Tätigkeit nicht aus Ein- und Ausfuhrgeschäften bestand.<sup>434</sup> Übertrug ein Wirtschaftsteilnehmer die zollamtliche Abfertigung der Waren im präferentiellen Warenverkehr auf eine Spedition, so wurden ihm die Erfahrung und Sorgfalt der Spedition bei der Beurteilung der Erkennbarkeit zugerechnet.<sup>435</sup>

Wurde im Rahmen dieser Untersuchung festgestellt, dass es sich um einen gewerblichen und im wesentlichen im Im- und Exportgeschäft tätigen Wirtschaftsteilnehmer handelte, waren ihm Kenntnisse hinsichtlich der Herstellung der von ihm eingeführten Waren zu unterstellen. Dies galt insbesondere, wenn er sich durch einen Einkaufskommissionär oder eigenes Personal bei der Ausfuhrabwicklung und Produktionsüberwachung vertreten ließ. In diesem Fall konnte davon ausgegangen werden, dass der gewerbliche Einführer über die Einhaltung der Ursprungsregeln informiert war.<sup>436</sup> Die Abgabe von unrichtigen oder unvollständigen Angaben im Antrag durch den Ausführer und somit der Irrtum der drittländischen Behörde war somit regelmäßig für ihn erkennbar.

Die immer wieder in diesem Zusammenhang vertretene Auffassung<sup>437</sup>, von einem Importeur könnten keine weitergehenden Kenntnisse als von den Zollbeamten selbst erwartet werden, lehnte der EuGH ab.<sup>438</sup> Stelle man so einen Grundsatz auf, so führe dies dazu, dass eine Nacherhebung immer ausgeschlossen sei. Diese setze nämlich notwendigerweise voraus, dass sich stets ein zuständiger Beamter geirrt habe, der die Sach- und Rechtslage nicht voll durchschaut hätte. Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F.) sei ansonsten gegenstandslos, da er unumgänglich voraussetze, dass die Abgaben aufgrund eines Irrtums der zuständigen Behörde nicht erhoben worden seien.

433 EuGH v. 26. 6. 1990 – Rs. 64/89, Deutsche Fernsprecher GmbH, Slg. 1990, S. I 2535 (I 2551, Rn. 21) = ZfZ 1990, S. 35.

434 EuG v. 5. 6. 1996 – Rs. T-75/95, Günzler Aluminium / Kommission, Slg. 1996, S. II 497 (II 500, Rn. 45 f.) = ZfZ 1996, S. 274.

435 FG Bremen v. 8. 6. 1993, EFG 1993, S. 792 (793) = ZfZ 1994, S. 46.

436 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 39.

437 Siehe EuG v. 5. 6. 1996 – Rs. T-75/95, Günzler Aluminium / Kommission, Slg. 1996, S. II 497 (II 500, Rn. 45, 47) = ZfZ 1996, S. 274.

438 EuGH v. 26. 6. 1990 – Rs. 64/89, Deutsche Fernsprecher GmbH, Slg. 1990, S. I 2535 (I 2551, Rn. 16 f.) = ZfZ 1990, S. 35.

### c) Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers

Was die Sorgfalt der Wirtschaftsteilnehmer anging, so mussten sie sich bei Zweifeln an der Richtigkeit der Abgabenerhebung informieren. Sie mussten sich weitestgehend Aufschluss darüber verschaffen, ob die Zweifel berechtigt waren.<sup>439</sup> Eine immer wiederkehrende Frage in diesem Bereich war, welche Anforderungen an die Wirtschaftsteilnehmer hinsichtlich der Kenntnis des geltenden Rechts zu stellen waren.

Der EuGH forderte von gewerblichen Wirtschaftsteilnehmern, die im wesentlichen im Ein- und Ausfuhrgeschäft tätig waren, dass sie sich anhand der Lektüre des Amtsblattes der EG Gewissheit über die für ihre Geschäfte anwendbaren Vorschriften des Gemeinschaftsrechts verschafften. Sie durften sich bei der Berechnung des anwendbaren Zollsatzes nicht auf Angaben in nationalen Sammlungen des Gemeinschaftsrechts verlassen, wie den nationalen Gebrauchszolltarifen.<sup>440</sup> Insofern stellten die Gemeinschaftszollvorschriften von dem Zeitpunkt ihrer Veröffentlichung im Amtsblatt der EG an das einzige positive Recht auf dem betreffenden Gebiet dar, auf dessen Unkenntnis sich niemand berufen könne.<sup>441</sup> Dieser Auffassung schloss sich auch die Europäische Kommission an.<sup>442</sup> Das Europäische Gericht erster Instanz dehnte diese Rechtsprechung sogar auf einen gewerblichen Wirtschaftsteilnehmer aus, der zwar bereits eine gewisse Erfahrung mit der Einfuhr der betroffenen Waren erworben hatte, aber nur gelegentlich im Im- und Exportgeschäft tätig war.<sup>443</sup> Hatte sich also ein Wirtschaftsteilnehmer mit einer gewissen Berufserfahrung im Im- und Exportgeschäft nicht im Amtsblatt der EG, sondern nur in einer nationalen Sammlung des Gemeinschaftsrechts über die Höhe des Zollsatzes informiert, so war ein eventueller Irrtum der Zollbehörde über den Zollsatz für ihn erkennbar. Dagegen galt ein Irrtum der Zollbehörde über den Zollsatz für einen Wirtschaftsteilnehmer

439 EuGH v. 26. 6. 1990 – Rs. 64/89, Deutsche Fernsprecher GmbH, Slg. 1990, S. I 2535 (I 2551, Rn. 22) = ZfZ 1990, S. 35; FG Baden-Württemberg v. 16.12.1997, ZfZ 1998, S. 171 (171).

440 EuGH v. 28. 6.1990 – Rs. C-80/89, Behn Verpackungsbedarf, Slg. 1990, S. I 2659 (I 2671, Rn. 14) = ZfZ 1990, S. 352.

441 EuGH v. 12. 6.1989 – Rs. 161/88, Binder / HZA Bad Reichenhall, Slg. 1989, S. 2415 (2433, Rn. 19) = ZfZ 1990, S. 78; v. 28. 6.1990 – Rs. C-80/89, Behn Verpackungsbedarf, Slg. 1990, S. I 2659 (I 2671, Rn. 13) = ZfZ 1990, S. 352; EuGH v. 26.11.1998, ZfZ 1999, S. 86 (87).

442 Entscheidung der Europäischen Kommission REC 12/89 v. 8. 6.1990, s. Gellert, ZfZ 1997, S. 2 (4 f.); REM 11/96 v. 30. 1.1997, s. Gellert, ZfZ 1998, S. 218 (221); siehe allerdings auch REM 42/97 v. 21.12.1998, s. Gellert, ZfZ 1999, S. 110 (112).

443 EuG v. 5. 6.1996 – Rs. T-75/95, Günzler Aluminium / Kommission, Slg. 1996, S. II 497 (II 500, Rn. 50) = ZfZ 1996, S. 274.

mer als nicht erkennbar, wenn der Wirtschaftsteilnehmer auch bei einem Blick ins Amtsblatt der EG nicht mit Sicherheit feststellen konnte, welcher Zollsatz für die von ihm eingeführte Ware der richtige war.<sup>444</sup>

Der EuGH wollte durch die oben genannte Rechtsprechung die einheitliche Anwendung des Gemeinschaftsrechts gewährleisten. Soweit Fehler in einem nationalen Gebrauchszolltarif Vertrauensschutz bei den jeweiligen nationalen Wirtschaftsteilnehmern auslösen hätte können, hätte dies zu einer differenzierten Behandlung der Wirtschaftsteilnehmer in den verschiedenen Mitgliedstaaten geführt. Daher konnten sich die Wirtschaftsteilnehmer auch nicht auf Fehler in der VSF berufen,<sup>445</sup> die vom Bundesministerium für Finanzen herausgegeben wurde. Anders waren dagegen nicht offensichtliche Fehler im Taric zu beurteilen, den die Kommission selber herausgab.<sup>446</sup>

Von Wirtschaftsteilnehmern mit Berufserfahrung im Im- und Exportgeschäft wurde aber nicht nur verlangt, dass sie sich über die einschlägigen Gemeinschaftsvorschriften im Amtsblatt der EG informieren. Der EuGH betonte, dass die Gemeinschaftszollvorschriften ab ihrer Veröffentlichung im Amtsblatt der EG das einzige positive Recht darstellten, auf dessen Unkenntnis sich niemand berufen könne.<sup>447</sup> Folglich verlangte der EuGH von Wirtschaftsteilnehmern mit Berufserfahrung, dass sie die einschlägigen Vorschriften auch bereits an dem Tag kannten, an dem sie im Amtsblatt der EG im Amt für Veröffentlichungen in Luxemburg zur Verfügung standen.<sup>448</sup> Dies dürfte insbesondere für gewerbliche Wirtschaftsteilnehmer, die nur gelegentlich im Im- und Exportgeschäft tätig waren, eine überzogene Forderung dargestellt haben.

Die Urteile der europäischen Gerichte betrafen immer Wirtschaftsteilnehmer, die eine gewisse Berufserfahrung im Im- und Exportgeschäft hatten.<sup>449</sup> Daher wurden an Wirtschaftsteilnehmer ohne Berufserfahrung im Im- und

444 BFH v. 17. 6.1999, ZfZ 1999, S. 344 (345) = RIW 1999, S. 791.

445 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 31.

446 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 31; Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 59.

447 EuGH v. 12. 6.1989 – Rs. 161/88, Binder / HZA Bad Reichenhall, Slg. 1989, S. 2415 (2433, Rn. 19) = ZfZ 1990, S. 78; v. 28. 6.1990 – Rs. C-80/89, Behn Verpackungsbedarf, Slg. 1990, S. I 2659 (I 2671, Rn. 13) = ZfZ 1990, S. 352; EuGH v. 26.11.1998, ZfZ 1999, S. 86 (87).

448 Gellert, ZfZ 1997, S. 2 (5).

449 EuGH v. 12. 6.1989 – Rs. 161/88, Binder / HZA Bad Reichenhall, Slg. 1989, S. 2415 (2433, Rn. 22) = ZfZ 1990, S. 78; v. 28. 6.1990 – Rs. C-80/89, Behn Verpackungsbedarf, Slg. 1990, S. I 2659 (I 2671, Rn. 14) = ZfZ 1990, S. 352; v. 26.11.1998, ZfZ 1999, S. 86 (87); EuG v. 5. 6.1996 – Rs. T-75/95, Günstler Aluminium / Kommission, Slg. 1996, S. II 497 (II 500, Rn. 45 ff.) = ZfZ 1996, S. 274.



Exportgeschäft niedrigere Anforderungen gestellt. Zwar konnte man von ihnen ebenfalls verlangen, dass sie sich im Amtsblatt der EG über das geltende Gemeinschaftsrecht informieren. Man musste ihnen aber dafür mehr Zeit als den gewerblichen Wirtschaftsteilnehmern einräumen.<sup>450</sup>

Das FG Baden-Württemberg und der BFH stellten aber auch an einen Wirtschaftsteilnehmer ohne Berufserfahrung dieselben hohen Anforderungen wie die europäischen Gerichte an Wirtschaftsteilnehmer mit Berufserfahrung. In dem den Entscheidungen der deutschen Gerichte zugrunde liegenden Fall war einem Wirtschaftsteilnehmer irrtümlich im Rahmen eines Zollplafonds die zollfreie Abfertigung von Importwaren gewährt worden, obwohl die Wiedereinführung des Drittlandszollsatzes für diese Waren bereits im Amtsblatt der EG veröffentlicht war. Das FG Baden-Württemberg führte in seiner Entscheidung aus, dass im Rahmen eines Zollplafonds der Irrtum der Zollbehörde über das Fortbestehen der präferentiellen Zollvergünstigung auch für einen unerfahrenen Importeur stets (latent) erkennbar sei.<sup>451</sup> Würde die Wiedereinführung des Drittlandszollsatzes in einer Verordnung im Amtsblatt der EG veröffentlicht, und beständen keine Zweifel an ihrer Auslegung, so könne sich auch ein in Einfuhrgeschäften unerfahrener Beteiligter gegenüber der Nacherhebung des zunächst irrtümlich nicht erhobenen Zolls nicht darauf berufen, dass er die Regelung nicht gekannt hätte. In der gegen die Entscheidung des FG Baden-Württemberg eingelegten Revision bestätigt der BFH diese Ansicht.<sup>452</sup> Trotz fehlender Erfahrung in bezug auf die Abwicklung von Einfuhrgeschäften müsse sich ein Wirtschaftsteilnehmer über die bei der Einfuhr der Waren maßgebenden Vorschriften informieren. Er dürfe sich nicht darauf verlassen, dass die Zollstelle die Waren zollfrei zum freien Verkehr abgefertigt habe. Diese Informationspflicht bestände unabhängig von dem Maß an Erfahrung, über das ein Einführer verfüge; sie treffe jeden, der Waren zur Einfuhr aus einem Drittland anmelde. Die deutschen Finanzgerichte gewährten also auch einem unerfahrenen Wirtschaftsteilnehmer keine Schonfrist nach der Veröffentlichung des Erschöpfens eines Zollplafonds, um sich über das Aussetzen der Präferenzbehandlung im Amtsblatt der EG zu informieren. Vielmehr sei der Irrtum der Zollbehörde über das Fortbestehen der Zollpräferenzen für den unerfahrenen Wirtschaftsteilnehmer (latent) erkennbar. Die deutschen Gerichte forderten somit auch von einem unerfahrenen Wirtschaftsteilnehmer, dass er das Gemeinschaftsrecht bereits an dem Tag kannte, an dem das entsprechende Amtsblatt

450 Meesenburg, Das Vertrauensschutzprinzip im europäischen Finanzverwaltungsrecht, S. 112.

451 FG Baden-Württemberg v. 16.12.1997, ZfZ 1998, S. 171 (172).

452 BFH v. 23. 3.1999, ZfZ 1999, S. 271 (272).

im Amt für Veröffentlichungen in Luxemburg zur Verfügung stand. Diese Rechtsprechung dürfte über das Ziel weit hinausgegangen sein, die einheitliche Anwendung des Gemeinschaftsrechts zu sichern. Zumindest von einem Wirtschaftsteilnehmer ohne Berufserfahrung konnte nicht verlangt werden, dass er bereits über einen Kontaktmann in Luxemburg verfügte, der ihn am Tag der Veröffentlichung über die für ihn einschlägigen Gemeinschaftsvorschriften informierte.

Für das Erschöpfen von Zollkontingenten und Zollplafonds, das noch nicht im Amtsblatt der EG veröffentlicht wurde, fand sich eine besondere Regelung in Art. 869 Buchst. a) ZK-DVO. Nach dieser Regelung war den Behörden der Mitgliedstaaten die Entscheidung übertragen, von der Nacherhebung abzusehen, wenn im Rahmen eines Zollkontingents, eines Zollplafonds oder einer anderen Regelung eine Zollpräferenzbehandlung irrtümlich nach dem Entfallen der Zollpräferenz gewährt wurde und weder im Amtsblatt der EG noch durch eine Mitteilung des betreffenden Mitgliedstaates das Entfallen der Zollpräferenz zum Zeitpunkt der Überlassung der Waren bekannt gegeben wurde. Weitere Voraussetzungen des Art. 869 Buchst. a) ZK-DVO waren, dass der Zollschuldner gutgläubig gehandelt und alle im Zollrecht vorgesehenen Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hatte. Das FG Hamburg führte zu Art. 869 Buchst. a) ZK-DVO aus:<sup>453</sup> Hierbei handele es sich nicht lediglich um eine Zuständigkeitsvorschrift, welche die Kompetenz zur Entscheidung über ein Absehen von der Nacherhebung von der Kommission auf die jeweilige Zollbehörde übertrage. Vielmehr handele es sich um eine spezielle Durchführungsvorschrift zu Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK. Mit dieser Durchführungsvorschrift würde anerkannt, dass ein aktiver Irrtum der Zollbehörde bei einer Zollpräferenzbehandlung vom Zollschuldner nicht erkannt werden könne, wenn die übrigen aufgeführten Voraussetzungen erfüllt seien. Lägen sämtliche Voraussetzungen des Art. 869 Buchst. a) ZK-DVO vor, sei i.d.R. gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK von einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung abzusehen. Diese Feststellungen des FG Hamburg passten zur oben genannten Rechtsprechung der deutschen und europäischen Gerichte. Denn selbst diese Rechtsprechung ging nicht so weit, von den Wirtschaftsteilnehmern zu verlangen, dass sie das Erschöpfen eines Zollkontingents oder Zollplafonds erkennen, wenn das Aussetzen der Präferenzbehandlung weder im Amtsblatt der EG noch in einer geeigneten Mitteilung der Mitgliedstaaten veröffentlicht wurde. In diesem Fall war das Vertrauen der Wirtschaftsteilnehmer unabhängig von ihrer Berufserfahrung schutzwürdig, so dass gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. von der

453 FG Hamburg v. 13.10.1999, ZfZ 2000, S. 128 (129 f.).

Nacherhebung abzusehen war. Dies galt allerdings nicht, wenn der Wirtschaftsteilnehmer aus anderer Quelle über das Erschöpfen des Zollkontingents oder Zollplafonds informiert war.

#### 4. Einhaltung aller geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung

Als dritte Voraussetzung für ein Absehen von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. war erforderlich, dass der Zollschuldner alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat. Dies setzte voraus, dass der Zollanmelder den Zollbehörden alle Angaben machte, die nach den Gemeinschaftsvorschriften oder ergänzenden nationalen Regelungen für die beantragte Zollbehandlung der fraglichen Waren erforderlich waren.<sup>454</sup> Allerdings verlangte der EuGH keine rein objektive Prüfung dieser Voraussetzung.<sup>455</sup> Im Fall der Vorlage unzutreffender Präferenznachweise erkannte der EuGH an, dass diese Verpflichtung nicht über die Vorlage von Daten und Dokumenten hinausgehen könne, die der Abgabenschuldner vernünftigerweise kannte und sich beschaffen könne. Die Voraussetzung der Beachtung der geltenden Bestimmungen betreffend die Zollerklärung sei daher als erfüllt anzusehen, wenn ein Wirtschaftsteilnehmer gutgläubig Angaben mache, die zwar unrichtig oder unvollständig, gleichwohl aber die einzigen seien, die er vernünftigerweise kennen oder sich beschaffen könne.<sup>456</sup> Das Tatbestandsmerkmal der Beachtung aller Bestimmungen bezüglich der Zollanmeldung fand also seine Begrenzung an dem Tatbestandsmerkmal der Erkennbarkeit des Irrtums. Wurde die Erkennbarkeit des Irrtums für den Abgabenschuldner verneint, so konnten von ihm nicht solche Angaben verlangt werden, die eine Kenntnis oder Erkenntnis des Irrtums voraussetzten.<sup>457</sup>

454 EuGH v. 23. 5.1989 – Rs. 378/87, Top Hit Holzvertrieb / Kommission, Slg. 1989, S. 1359 (1385, Rn. 26); v. 27. 6.1991 – Rs. C-348/89, Mecanarte, Slg. 1991, S. I 3277 (I 3299, Rn. 28) = ZfZ 1992, S. 388; v. 14.5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 108) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

455 Meesenburg, Das Vertrauensschutzprinzip im europäischen Finanzverwaltungsrecht, S. 113.

456 EuGH v. 27. 6.1991 – Rs. C-348/89, Mecanarte, Slg. 1991, S. I 3277 (I 3299, Rn. 29) = ZfZ 1992, S. 388; v. 14. 5.1996 – Rs. C-153/94 und C-204/94, Faroe Seafood u.a., Slg. 1996, S. I 2465 (I 2511, Rn. 109) = ZfZ 1997, S. 12 = HFR 1996, S. 538 = AW-Prax 1997, S. 59.

457 FG Baden-Württemberg v. 10.12.1991, ZfZ 1992, S. 323 (324) = EFG 1992, S. 347.

**5. Der Nachweis der Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F.**

**a) Sachverhaltsermittlung im Drittland**

Grundsätzlich gilt sowohl im finanzverwaltungsrechtlichen Verfahren nach § 88 Abs. 1 AO als auch im finanzgerichtlichen Verfahren nach § 76 Abs. 1, S. 1 und 5 FGO der Untersuchungsgrundsatz. D.h. sowohl die Finanzbehörde als auch das Finanzgericht müssen die entscheidungserheblichen Tatsachen von Amts wegen ermitteln. Nach § 88 Abs. 2 AO hat die Finanzbehörde dabei auch die für den Beteiligten günstigen Umstände zu berücksichtigen. Dazu gehörte bei Nacherhebungsfällen im präferentiellen Warenverkehr auch, ob Tatsachen vorlagen, die einen Irrtum der Behörde des Ausfuhrlandes oder die Echtheit und Richtigkeit der Präferenznachweise belegen. Soweit die Präferenznachweise nämlich echt und richtig waren, und die weiteren Voraussetzungen der Präferenzbehandlung gegeben waren, lag nämlich keine ursprünglich zu niedrige Abgabenerhebung vor, so dass ebenfalls von der Nacherhebung abzusehen war. Allerdings tragen die Beteiligten im finanzverwaltungsrechtlichen Verfahren bei der Sachverhaltsaufklärung eine Mitverantwortung durch ihre Mitwirkungspflichten.<sup>458</sup> Die deutschen Finanzbehörden sind nach dem allgemeinen Völkerrecht grundsätzlich nicht befugt, hoheitliche Befugnisse außerhalb ihrer Staatsgrenzen auszuüben. Insbesondere dürfen sie keine Sachaufklärungsmaßnahmen treffen. Die Möglichkeiten zur Rechts- und Amtshilfe mit ausländischen Behörden unterliegen gemäß § 117 AO ebenfalls erheblichen rechtlichen Beschränkungen.<sup>459</sup> Daher sieht § 90 Abs. 2 AO eine Mitwirkungspflicht des Beteiligten bei der Sachverhaltsaufklärung in Steuerfällen mit Auslandsberührung vor. Danach ist der Beteiligte nicht nur verpflichtet, Beweismittel im Ausland zu benennen, sondern sie zur Abwendung eines Beweisnotstandes auch zu beschaffen. Diese Mitwirkungspflicht gilt gemäß § 76 Abs. 1, S. 4 FGO i.V.m. § 90 Abs. 2 AO ebenfalls im finanzgerichtlichen Verfahren. Die Antragstellung und die Ausfertigung von Präferenznachweisen finden in den präferenzberechtigten Ländern statt. Daher war es aufgrund ihrer Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 2 AO Sache der Einführer, Beweismittel für einen Irrtum der drittländischen Behörde und dessen Nichterkennbarkeit oder für die Echtheit und Richtigkeit der Präferenznachweise zu beschaffen. Auch beruht die Zusammenarbeit der Zollbehörden der Mitgliedstaaten mit denen der präferenzberechtigten Länder bis auf ganz wenige Ausnahmen

458 Tipke in Tipke/Kruse, § 88 AO, Rn. 1; Hartmann in Beermann, § 88 AO, Rn. 2.

459 Tipke in Tipke/Kruse, § 90 AO, Rn. 11; Sohn in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 90 AO, Rn. 63 f.

lediglich auf den Präferenzabkommen. Bei den einseitigen Präferenzen fehlen solche Vereinbarungen zur Zusammenarbeit sogar gänzlich.<sup>460</sup> Somit oblag es praktisch immer den Einführern, die Irrtümer der drittländischen Behörden oder die Echtheit und Richtigkeit von Präferenznachweisen darzulegen.

### **b) Darlegung von Rechtsirrtümern der drittländischen Behörde**

In einer neueren Entscheidung<sup>461</sup> zum Bangladesch-Komplex setzte sich der BFH mit der Frage auseinander, wie die Einführer Rechtsirrtümer drittländischer Behörden belegen könnten. Die Darlegung eines Irrtums einer drittländischen Behörde bei der Auslegung der einschlägigen Ursprungsregeln könne nicht durch den Umstand geführt werden, dass in großem Umfang unrichtige Ursprungszeugnisse ausgestellt wurden. Ein solcher Irrtum ließe sich auch nicht mit der Behauptung belegen, dass die maßgebenden Ursprungsregeln kompliziert seien. Die Unrichtigkeit der Ursprungszeugnisse könne nämlich auch in diesen Fällen darauf zurückzuführen sein, dass die Ausführer in zahlreichen Fällen falsche Angaben gemacht und die drittländischen Behörden über die wahren Produktionsverhältnisse getäuscht hätten. Es sei aber nicht Sache des HZA oder gemäß § 76 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO) des FG, von sich aus aufzuklären, wie es zu der unrichtigen Ausstellung der Ursprungszeugnisse gekommen sei. Vielmehr hätte es der Klägerin als derjenigen obliegen, die sich auf einen Irrtum der drittländischen Behörde beruft, den behaupteten (aktiven) Irrtum der drittländischen Behörde im einzelnen darzulegen und Tatsachen vorzubringen, aus denen ein Irrtum der drittländischen Behörde bei der Ausstellung des Ursprungszeugnisses im konkreten Einzelfall folge.

Die Einführer mussten zum Nachweis eines Rechtsirrtums der drittländischen Behörde nach der Rechtsprechung des BFH also darlegen, dass die drittländische Behörde die Voraussetzungen der Präferenzgewährung ausdrücklich geprüft und zu Unrecht bejaht hatte. Dass der drittländischen Behörde die Ursprungsregeln unbekannt waren, sie aber trotzdem den Präferenznachweis ohne Prüfung antragsgemäß ausgestellt hatte, war dagegen für die Darlegung eines Rechtsirrtums nicht ausreichend.<sup>462</sup> Weiterhin mussten die Einführer nachweisen, dass sie den Irrtum der drittländischen Behörde nicht erkennen konnten. Damit wich der BFH von der hier vertretenen Aus-

460 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 24.

461 BFH v. 12.10.1999, ZfZ 2000, S. 90 (92) = AW-Prax 2000, S. 72 = RIW 2000, S. 237; Vorinstanz: FG Düsseldorf v. 4.12.1998, ZfZ 1999, S. 167.

462 Alexander, AW-Prax 2000, S. 73 (73).

legung<sup>463</sup> der „Faroe Seafood“-Entscheidung ab und stellte höhere Anforderungen an den Nachweis eines Rechtsirrtums der drittländischen Behörde auf.

**c) Darlegung der Echtheit und Richtigkeit von Präferenznachweisen**

In einer anderen Entscheidung<sup>464</sup> im Rahmen des Bangladesch-Komplexes setzte sich das FG Düsseldorf mit der Frage auseinander, wie die Einführer die Echtheit und Richtigkeit der von ihnen vorgelegten Präferenznachweise belegen könnten. Wolle ein Wirtschaftsteilnehmer Zollpräferenzen in Anspruch nehmen, sei er für deren Voraussetzungen darlegungspflichtig. Es handele sich hierbei nämlich um Ausnahmenvorschriften, deren Voraussetzungen im Verhältnis der Beteiligten zueinander allein der Sphäre des Wirtschaftsteilnehmers als dem Einführer zuzurechnen seien. Teile nun die Präferenznachweise ausstellende ausländische Behörde mit, sie habe die Präferenznachweise nicht ausgestellt, ändere sich an den Darlegungspflichten und -lasten des Wirtschaftsteilnehmers als Einführer nur insoweit etwas, als dass er sich nicht mehr auf den vorgelegten Präferenznachweis berufen könne. Der Wirtschaftsteilnehmer könne in diesem Fall aber darlegen, dass die Ausstellung des Präferenznachweises ordnungsgemäß beantragt worden sei und die materiellen Voraussetzungen einer Präferenzberechtigung gegeben seien. Dann könne das Gericht nämlich davon ausgehen, dass die Mitteilung der ausländischen Behörde unrichtig sei, sie hätte die betreffenden Präferenznachweise nicht ausgestellt. Ein Einführer musste zum Nachweis der Echtheit und Richtigkeit eines Präferenznachweises also darlegen, dass der Präferenznachweis ordnungsgemäß bei der zuständigen Behörde beantragt und die materiellen Voraussetzungen für die Ausstellung des Präferenznachweises gegeben waren.

In einer neueren EuGH-Entscheidung erhoben zwei Einführer gegen die Auslegung des Europäischen Gerichts erster Instanz (EuG), die Einführer müssten den Präferenzursprung der Waren nachweisen, folgenden Einwand:<sup>465</sup> Das EuG hätte Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 fehlerhaft ausgelegt und angewandt. Zum einen habe das EuG den drei Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 eine neue Voraussetzung hinzugefügt, indem es ihnen die Beweislast hinsichtlich des Ursprungs der

463 Siehe S. 152.

464 FG Düsseldorf v. 7.12.1998, ZfZ 1999, S. 165 (166); Revision: BFH v. 19.10.1999, ZfZ 2000, S. 55.

465 EuGH v. 9.12.1999 – Rs. C-299/98 P, CPL Imperial 2 und Unifrigio / Kommission, Slg. 1999, S. I 8683 (I 8687, Rn. 19 ff.) = ZfZ 2000, S. 235.

fraglichen Waren auferlegt habe. Zum anderen hätten sie unmöglich den erforderlichen Beweis erbringen können. Der EuGH antwortete darauf,<sup>466</sup> dass aus den Gemeinschaftsbestimmungen folge, dass der Exporteur unter Vorlage aller geeigneten Beweisunterlagen den Nachweis für den Ursprung der Waren zu erbringen habe. Daher habe das EuG entgegen dem Vorbringen der Einführer keine zusätzliche Voraussetzung aufgestellt, als es gefordert habe, dass der Exporteur den Ursprung der Waren nachweisen müsse. Folglich ist es nach Ansicht des EuGH die Aufgabe der Einführer, bei Zweifeln am Präferenzursprung diesen unter Mithilfe der Ausführer darzulegen. Er begründete dies mit den Bestimmungen in den Präferenzregelungen zum Nachweis des Präferenzursprungs.

#### **d) Praktische Probleme bei der Darlegung**

Um den Anforderungen zur Darlegung von Rechtsirrtümern drittländischer Behörden nachzukommen, benötigte ein Einführer also sehr genaue Informationen über die Antragstellung und Erteilung der Präferenznachweise sowie die ständige Verwaltungspraxis der drittländischen Behörde. Um die Anforderungen zur Darlegung der Echtheit und Richtigkeit von Präferenznachweisen erfüllen zu können, musste sich ein Einführer somit nicht nur sehr genaue Informationen über die Antragstellung sondern auch über den Fertigungsprozess und die verwendeten Vormaterialien zur Herstellung der Waren beschaffen, um den Präferenzursprung belegen zu können. Sich diese Informationen zu besorgen, war den Einführern in der Praxis aber oft nicht möglich.

In seiner „Pascoal & Filhos“-Entscheidung vom 17. Juli 1997 stellte der EuGH fest, dass die Vorschrift über das Nachprüfungsverfahren die Behörden des Ausfuhrstaates nicht verpflichte, dass Ergebnis ihrer Nachprüfungen der Gültigkeit von Warenverkehrsbescheinigungen gegenüber dem Einführer zu begründen.<sup>467</sup> Der BFH dehnte diese Grundsätze des EuGH-Urteils sowohl auf den Fall aus, dass die zugrundeliegende Präferenzregelung einseitig und nicht wie im „Pascoal & Filhos“-Urteil vertraglich erlassen wurde<sup>468</sup>, als auch auf den Fall, dass die drittländische Behörde nicht die Ungültigkeit von ihr ausgestellter Präferenznachweise sondern die Fälschung der

466 EuGH v. 9.12.1999 – Rs. C-299/98 P, CPL Imperial 2 und Unifrigio / Kommission, Slg. 1999, S. I 8683 (I 8687, 25 f.) = ZfZ 2000, S. 235.

467 EuGH v. 17. 7.1997 – Rs. C-97/95, Pascoal & Filhos, Slg. 1997, S. I 4209 (I 4240, Rn. 34) = ZfZ 1997, S. 372 = RIW 1998, S. 79 = AW-Prax 1998, S. 63.

468 BFH v. 12.10.1999, ZfZ 2000, S. 90 (91) = AW-Prax 2000, S. 72 = RIW 2000, S. 237; Vorinstanz: FG Düsseldorf v. 4.12.1998, S. 167.

Präferenznachweise feststellt<sup>469</sup>. Diese Rechtsprechung hatte zur Folge, dass die Einführer praktisch keine Informationen zur Verteidigung von den drittländischen Behörden erhielten, wenn Zölle aufgrund von unrichtigen oder gefälschten Präferenznachweisen von ihnen nachgefordert wurden. Insbesondere mussten die drittländischen Behörden den Einführer nicht ihre diesbezüglichen Verwaltungsvorgänge zur Verfügung stellen oder ihre Verwaltungspraxis erläutern.<sup>470</sup> Die Einführer erfuhren im Regelfall nur, dass die drittländische Behörde im Rahmen eines Nachprüfungsersuchen die Richtigkeit oder Echtheit der Präferenznachweise überprüft und abgelehnt hatte. Einzige Ausnahme bildeten Gemeinschaftsmissionen in den präferenzberechtigten Ländern. In diesem Fall waren die Gründe für den Widerruf der Präferenznachweise nämlich dem Missionsbericht und dem Schriftwechsel mit der drittländischen Behörde zu entnehmen.<sup>471</sup> Dasselbe galt für den Fall, dass in dem Missionsbericht festgestellt wurde, die Präferenznachweise seien gefälscht.

Daher waren die Einführer auf Informationen der Ausführer angewiesen. Soweit es sich beim Ausführer und Einführer um voneinander unabhängige Unternehmen handelte, konnten die Einführer diese Mithilfe der Ausführer aber nicht erzwingen, sondern nur auf deren freiwillige Zusammenarbeit hoffen.<sup>472</sup> Um einen Rechtsirrtum der drittländischen Behörde belegen zu können, benötigte der Einführer Durchschriften der Antragsunterlagen des Ausführers und Angaben zu seinen Erfahrungen bei der Ausstellung von Präferenznachweisen durch die drittländische Behörde.<sup>473</sup> Um den Beweis für den Präferenzursprung der Waren führen zu können, benötigte der Einführer weiterhin Informationen über die verwendeten Vormaterialien und über den Fertigungsprozess bei der Herstellung der Waren. Die Ausführer scheuten sich aber, Informationen hinsichtlich der verwendeten Vormaterialien preiszugeben. Mit der Bekanntgabe ihrer Bezugsquellen legten sie nämlich einen Teil ihrer Geschäftsgeheimnisse offen.<sup>474</sup> Daher erhielten die Einführer regelmäßig nur Informationen oder Mithilfe von den Ausführern, wenn sie zu diesen gute geschäftliche Beziehungen unterhielten. Hat ein Einführer die Waren dagegen nicht direkt vom Ausführer, sondern von einem Dritten oder sogar im Rahmen eines Kettengeschäftes erworben, erhielt er im Regelfall keine Mithilfe vom Ausführer. In diesen Fällen erfuhren die

469 BFH v. 19.10.1999, ZfZ 2000, S. 55 (56).

470 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 24.

471 Alexander, AW-Prax 2000, S. 73 (73).

472 Heher, AW-Prax 1998, S. 126 (126).

473 Alexander, AW-Prax 2000, S. 73 (73).

474 Heher, AW-Prax 1998, S. 126 (126).



Einführer die Gründe für den Widerruf der Präferenznachweise oder die Tatsachen, die für eine Fälschung sprachen, im Zweifelsfall nie. Aus diesen Gründen konnten die Einführer ihren Mitwirkungspflichten oft nicht nachkommen.

#### e) **Verteilung der Feststellungslast**

Soweit sich die Verletzung ihrer Mitwirkungspflichten nicht schon im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu Lasten der Einführer ausgewirkte<sup>475</sup>, stellte sich die Frage, wer die Folgen der Unaufklärbarkeit des Sachverhalts zu tragen hatte (objektive Beweislast/Feststellungslast). Der BFH wies in ständiger Rechtsprechung<sup>476</sup> daraufhin, dass eine gesetzlich festgelegte Regel über die Verteilung der Feststellungslast für den Steuerprozess fehle. Nach seiner Rechtsprechung gelte im Regelfall, dass die Finanzbehörde die Feststellungslast für das Vorliegen der Tatsachen trage, um einen Steueranspruch geltend machen zu können. Der in Anspruch genommene Steuerpflichtige trage dagegen die Feststellungslast für das Vorliegen der Tatsachen, die Steuerbefreiungen und -ermäßigungen begründeten oder einen Steueranspruch aufheben oder einschränkten. Diese Regel gelte jedoch nicht ohne Ausnahme. Das Absehen von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. stelle eine für den Angabenschuldner günstige Ausnahmenvorschrift dar.<sup>477</sup> Folglich ging die Feststellungslast zu Lasten der Einführer, wenn sie einen nicht erkennbaren Rechtsirrtum der drittländischen Behörde nicht belegen konnten. Die Präferenzregelungen stellten ebenfalls für die Wirtschaftsbeteiligten günstige Ausnahmenvorschriften dar. Die Einführer trugen somit auch die Feststellungslast, wenn sie den Präferenzursprung und die ordnungsgemäße Antragstellung des Präferenzursprungs und damit die Echtheit und Richtigkeit von Präferenznachweisen nicht nachweisen konnten. Der BFH bejahte die Feststellungslast hinsichtlich der Voraussetzungen der Präferenzgewährung auch aufgrund der Sachnähe des Einführers zur begünstigten Ware.<sup>478</sup> Also trugen die Einführer die Feststellungslast, wenn sie aufgrund der mangelnden Mithilfe der drittländischen Behörde und der Ausführer Rechtsirrtümer der drittländischen Behörde oder die Echtheit und Richtigkeit von Präferenznachweisen nicht darlegen konnten.

475 Siehe BFH v. 15. 2.1989, BStBl. II 1989, S. 462; Hartmann in Beermann, § 90 AO, Rn. 20.

476 BFH v. 7. 7.1983, BStBl. II 1983, S. 760 (761); BFH v. 15. 7.1986, BStBl. II 1986, S. 857 (857) = ZfZ 1986, S. 336.

477 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 24.

478 BFH v. 15. 7. 1986, BStBl. II 1986, S. 857 (857) = ZfZ 1986, S. 336.

## 6. Fazit

Die Regelung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. stellte hohe materielle Anforderungen an Fehler im präferentiellen Warenverkehr, damit diese ein Absehen von der Nacherhebung zur Folge hatten. Irrtümer der drittländischen Behörden bei der Ausstellung von Präferenznachweisen kamen nur zum Tragen, wenn der Ausführer sämtliche Angaben im Antrag zur Ausstellung des Präferenznachweises vollständig und korrekt abgegeben hatte oder die zuständige Behörde sämtliche Umstände aus anderer Quelle kannte. Gewerblichen Wirtschaftsteilnehmern, die im wesentlichen im Im- und Exportgeschäft tätig waren, wurde sogar unterstellt, dass falsche oder unvollständige Angaben der Ausführer für sie erkennbar waren. Damit wies der EuGH den Einführern eine objektive Einstandspflicht für Fehler der Ausführer bei der Antragstellung zu. Auch galten die Ursprungsregeln generell als ausdiskutiert, so dass Fehler der Ausstellungsbehörden bei der Auslegung und Anwendung von Präferenzregelungen grundsätzlich als für den Abgabenschuldner erkennbar angesehen wurden. Somit trugen die Einführer auch eine Einstandspflicht für Fehler der drittländischen Behörden. Hinzu kamen die praktischen Probleme der Einführer, Irrtümer der drittländischen Behörden und deren Nichterkennbarkeit zu beweisen. Die Antragstellung, Ausstellung und Nachprüfung der Präferenznachweise fand nämlich in den präferenzberechtigten Ländern und damit im Ausland statt. Die Sachverhaltsermittlung oblag damit den Einführern, wenn sie sich gegen Nacherhebungen durch den Nachweis von Rechtsirrtümern der drittländischen Behörde oder der Echtheit und Richtigkeit der Präferenznachweise wehren wollten. Nur in den seltensten Fällen erhielten die Einführer aber Informationen zur Verteidigung von den drittländischen Behörden. Hatten sie die Waren über Mittelsmänner oder Dritte eingekauft und verfügen über keine direkten und guten Beziehungen zu den Ausführern, konnten sie sich die benötigten Informationen auch von diesen nicht beschaffen. Die Unaufklärbarkeit des Sachverhalts fiel im Rahmen der freien Beweiswürdigung oder der Feststellungslast ebenfalls zu ihren Lasten aus. Die hohen Erwartungen, welche die „Faroe Seafood“-Entscheidung hinsichtlich des Vertrauensschutzes der Importeure geweckt hatte, konnte sie daher aufgrund dieser praktischen Probleme beim Nachweis der Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. oft nicht erfüllen.<sup>479</sup> Sämtliche Fehler der Ausführer sowie der drittländischen Behörden gingen nach der alten Rechtslage zu Lasten der Einführer, die aufgrund der hohen Fehlerquoten bei der Ausstellung von Präferenznachweisen in Fällen wie Bangladesch, Kambodscha und Laos das

479 Alexander, AW-Prax 2000, S. 73 (73).

Vertrauen in das Funktionieren der Präferenzsysteme der EG zum Teil verloren.

## **VI. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK neuer Fassung**

### **1. Die Entstehungsgeschichte**

#### **a) Verkürzung der Nacherhebungsfrist und Anerkennung besonderer Umstände**

Erste Ansätze für eine Verbesserung des Vertrauensschutzes wurden bereits 1995 vorgeschlagen. Nach der Ansicht eines Mitgliedstaates sollte die Nacherhebungsfrist von drei Jahren auf sechs Monate in den Fällen verkürzt werden, in denen Einfuhrabgaben im präferentiellen Warenverkehr nacherhoben würden. Weiterhin sollten die Fälle als „besondere Umstände“ i.S.d. Art. 239 ZK anerkannt werden, in denen sich Präferenznachweise nachträglich als unrichtig erwiesen. Die Kommission reagierte ablehnend auf diesen Vorschlag. Eine solche Änderung führe dazu, dass letztlich die Zollbehörden die Beweislast für die Bösgläubigkeit der Einführer tragen müssten. Auch gefährde eine solche Änderung die Bemühungen der Europäischen Institutionen zur Betrugsbekämpfung. Die deutsche Zollverwaltung bewertete den Vorschlag des Mitgliedstaates ähnlich. So führe eine solche Änderung zu einer ungerechtfertigten Verlagerung des Risikos von den Wirtschaftsteilnehmern auf die Gemeinschaft, wenn sich Präferenznachweise nachträglich als unrichtig erwiesen. In der Praxis träten Zweifel an der Richtigkeit und Gültigkeit von Präferenznachweisen nämlich regelmäßig erst später als sechs Monate nach der Abgabenerhebung auf.<sup>480</sup> Auch bedeute eine solche Änderung eine erhebliche Mehrarbeit für die Verwaltungen der Mitgliedstaaten, weil die Entscheidungen über eine genauere Überprüfung der Präferenznachweise dann rechtzeitig vor Ablauf der sechs Monate getroffen werden müssten. Im Hinblick auf die Anerkennung der Vorlage von unrichtigen Präferenznachweisen als „besondere Umstände“ i.S.d. Art. 239 ZK vertrat die deutsche Zollverwaltung die Ansicht, dass es hierfür keiner Änderung des Zollkodex bedürfe. Vielmehr solle sich durch die Praxis der Kommission in Erstattungs- und Erlassfällen eine Kasuistik herausbilden, in welchen Fällen „besondere Umstände“ i.S.d. Art. 239 ZK vorlägen. Das Vertrauen der Einführer solle in den Fällen des sog. „Staatsverschuldens“ geschützt werden, in denen die Unrichtigkeit oder Ungültigkeit eindeutig dem Verhalten der Behörden des Drittlandes zuzurechnen sei.

480 Gellert, ZfZ 1997, S. 2 (6).

**b) Feststellung einer Zollschuld mit späterer buchmäßiger Erfassung**

Ein weiterer Ansatz zum Schutz des Guten Glaubens wurde im Jahr 1996 in der Ratsarbeitsgruppe Wirtschaftsfragen diskutiert. Danach sollte der Art. 220 ZK dahingehend geändert werden, dass die Festsetzung einer Zollschuld oder eines höheren Abgabebetrag als des bereits buchmäßig erfassten Betrages mit einer erst späteren buchmäßigen Erfassung in den Fällen möglich seien sollte, in denen die Behörden nicht mit Sicherheit den gesetzlich geschuldeten Abgabebetrag bestimmen könnten. Die spätere buchmäßige Erfassung sollte dabei nur innerhalb einer bestimmten Frist vorzunehmen sein, die ausreiche, um dem Abgabenschuldner den Betrag vor Ablauf der in Art. 221 Abs. 3 ZK vorgesehenen Frist mitzuteilen. Die Reaktionen der Mitgliedstaaten auf diesen Vorschlag waren unterschiedlich. Einige Mitgliedstaaten brachten gegen diesen Ansatz zur Änderung des Art. 220 ZK vor, dass der Abgabenschuldner nicht darüber im ungewissen gelassen werden dürfe, welchen Abgabebetrag er zu zahlen hätte. Andere Mitgliedstaaten schlugen demgegenüber vor, im Zollkodex die Möglichkeit zu verankern, die Verjährungsfrist des Art. 221 Abs. 3 ZK für eine begrenzte Zeit auszusetzen. Dieser Ansatz hätte die Rechtsposition der Einführer eher verschlechtert, da er letztlich auf eine Verlängerung der Verjährungsfrist hinausgelaufen wäre. Der Vorsitz der Ratsarbeitsgruppe brachte den vermittelnden Ansatz vor, dass zwar die Verjährungsfrist während der Kontrollen der Zollbehörden auszusetzen sei, dass aber das Bedürfnis für die Kontrollen in einer Mitteilung gegenüber dem Beteiligten gebührend zu begründen sei. Auch dürfe die Verjährungsfrist höchstens für zwölf Monate ausgesetzt werden. Durch den Vorschlag, die Aussetzung der Verjährungsfrist auf zwölf Monate zu begrenzen, kam der Vorsitz der Ratsarbeitsgruppe vor allem dem Anliegen des Wirtschafts- und Sozialausschusses nach. Dieser betonte in einer Stellungnahme<sup>481</sup> zu einer vorherigen Änderung des Zollkodex das Bedürfnis der Wirtschaftsbeteiligten, nicht mit dem Risiko konfrontiert zu werden, dass von ihnen zeitlich unbegrenzt Zölle nacherhoben werden könnten. So würden die Wirtschaftsbeteiligten in ihrem unternehmerischen Handeln unzumutbar stark eingeschränkt, wenn sie praktisch unbefristet mit Nachforderungen für u.U. schon weit zurückliegende Einfuhren konfrontiert werden könnten.

481 Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses zu dem „Vorschlag für eine Verordnung (EG) des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften“, ABl. EG 1996 Nr. C 174, S. 14 (15).

**c) Vertrauensschutz bei Fehlverhalten drittländischer Behörden, das nicht dem Abgabenschuldner zuzurechnen ist**

Im Jahre 1996 wurde ein weiterer Vorschlag zur Änderung des Art. 220 ZK erörtert. Dieser sah vor, dass den Importeuren immer dann Vertrauensschutz zu gewähren sei, wenn die Ungültigkeit oder Unrichtigkeit von Präferenznachweisen auf einem Verhalten beruhe, dass eindeutig dem begünstigten Drittland zuzurechnen sei. Auch diesem Ansatz stand die deutsche Zollverwaltung kritisch gegenüber. Er führe nämlich zu einer Beweislastumkehr zu Lasten der Behörden der Mitgliedstaaten. Diese hätten nach diesem Ansatz nachweisen müssen, dass dem Wirtschaftsbeteiligten das unrechtmäßige Handeln der drittländischen Behörden zuzurechnen sei, um die Abgaben bei ihm nacherheben zu können. Die deutsche Zollverwaltung befürwortete daher eine andere Formulierung. Danach sollte von der Nacherhebung abgesehen werden, wenn der Beteiligte nachweisen kann, dass ihm die Handlungen der Drittlandsbehörden nicht zuzurechnen seien.

**d) Ratsbeschluss mit Aufforderung an die Kommission**

Im Jahr 1996 forderte der Rat die Kommission durch seinen Beschluss vom 28. Mai 1996 betreffend die Nacherhebung der Zollschuld<sup>482</sup> auf, eine Untersuchung im Hinblick auf die Erarbeitung einer Gesamtlösung für Nacherhebungen im präferentiellen Warenverkehr zu erarbeiten und ihm vor dem 31. Dezember 1996 geeignete Vorschläge zu unterbreiten, die sowohl den bisherigen als auch künftigen Problemstellungen Rechnung tragen. In diesem Beschluss erkennt der Rat an, dass im Rahmen der Präferenzsysteme der EG Handlungen der Behörden von Drittstaaten zu Unregelmäßigkeiten führen, die bei der derzeitigen Rechtslage nur dadurch korrigiert werden könnten, dass die Zollschuld den Wirtschaftsteilnehmern der Gemeinschaft auferlegt würde. Dieser Umstand führe zu einer ungerechten Behandlung der Wirtschaftsteilnehmer der Gemeinschaft, von denen billigerweise nicht erwartet werden könne, dass sie festzustellen vermögen, ob es sich bei Handlungen der Behörden von Drittstaaten um eine Unregelmäßigkeit handle oder nicht.

**e) Mitteilung der Kommission über die Verwaltung der Zollpräferenzregelungen**

Die Kommission brauchte dann bis zum Juli 1997, um eine Mitteilung zu erstellen, mit der sie der Forderung des Rates nachkam. Die Kommission

482 Beschluss des Rates v. 28. 5.1996 betreffend die Nacherhebung der Zollschuld, ABl. EG 1996 Nr. C 170, S. 1.

fürhte aus, dass es das Ziel der Mitteilung sei, die Verpflichtungen aller Beteiligten in den Mitgliedstaaten wie auch in den begünstigten Ländern klarzustellen. Dabei solle nicht allzu einseitig dem einen oder anderen Akteur die Verantwortung für die Missstände angelastet werden. Zum Guten Glauben der Einführer betonte die Kommission, dass dieser in die Richtigkeit und Gültigkeit von Präferenzdokumenten normalerweise nicht geschützt sei. Einzige Ausnahme sei, wenn sich die drittländische Behörde selbst geirrt hätte. Diese Fälle seien jedoch äußerst selten. Weiterhin empfahl die Kommission den Einführern, in den Verträgen mit den Ausführern Schutzklauseln zu vereinbaren, um sich gegen die finanziellen Folgen von fehlerhaften Ursprungsangaben der Ausfühler abzusichern. Denn in den Fällen, in denen die Einführer von den Ausführern getäuscht und die Ausfühler gegenüber den drittländischen Behörden falsche Angaben abgegeben hätte, werde das Vertrauen der Einführer nicht geschützt. In diesen Fällen hätte sich nämlich nicht die drittländische Behörde selber geirrt. Es läge daher auch kein relevanter Irrtum vor. Als Fazit stellte die Kommission fest, dass alles unternommen werden müsse, um die Gefahren bei der Ausstellung von unrichtigen Präferenznachweisen zu reduzieren. Allerdings sehe man keine konkreten Möglichkeiten, um durch ein Absehen von der Nacherhebung den Vertrauensschutz der Einführer zu stärken. Damit kam die Mitteilung der Kommission nicht nur zu spät, sie blieb auch hinter den Erwartungen aller Beteiligten zurück, eine Gesamtlösung für die mit der Verwendung von unrichtigen Präferenznachweisen verbundenen Probleme zu entwickeln. Es wurde im Rat sogar erwogen, die Kommission noch mal zu der Erarbeitung einer Gesamtlösung aufzufordern.

#### **f) Buchmäßige Erfassung eines geschätzten Abgabebetrag**

Im Jahr 1998 lieferte die Kommission einen weiteren Ansatz zur Änderung des Art. 220 ZK, der auf Beratungen in der Ratsarbeitsgruppe Wirtschaftsfragen zurückging. Danach sollten die Zollbehörden bei der Festsetzung einer Zollschuld oder eines höheren Abgabebetrag als des bereits buchmäßig erfassten Betrag die buchmäßige Erfassung in der Höhe des voraussichtlich zu erhebenden Betrag vornehmen, wenn sie zum Zeitpunkt der Festsetzung den gesetzlich geschuldeten Betrag nicht genau berechnen können. Die buchmäßige Erfassung des geschätzten Abgabebetrag sollte dabei so rechtzeitig erfolgen, dass dem Abgabenschuldner der Betrag vor Ablauf der in Art. 221 Abs. 3 ZK geregelten Frist mitgeteilt werden kann. Im Interesse der Abgabenschuldner sollte gleichzeitig die Frist des Art. 221 Abs. 3 ZK von drei auf zwei Jahre verkürzt werden. Auch diesem Ansatz zur Änderung des Art. 220 ZK stand die deutsche Zollverwaltung kritisch gegenüber. Zum einen wäre durch diese Änderung eine buchmäßige Erfas-

sung eingeführt worden, die auf Schätzung der Erhebungsgrundlagen beruht. Die Tatsache, dass die Zollbehörden vor Ablauf der Festsetzungsfrist keine sachgerechte Entscheidung über den Abgabebetrag treffen könnten, dürfte aber nicht im Rahmen der Schätzung zu Lasten der Wirtschaftsbeteiligten gehen. Zum anderen seien für die Feststellung des gesetzlich geschuldeten Abgabebetrages vielfach Ermittlungen in den Drittländern erforderlich, so dass eine Festsetzungsfrist von zwei Jahren oftmals nicht ausreichend sei.

**g) Arbeitspapier der Europäischen Kommission zum Guten Glaubensschutz**

Einen weiteren Schritt in Richtung einer Neuregelung des Vertrauensschutzes im präferentiellen Warenverkehr brachte ein Arbeitspapier mit der Überschrift „Tarifpräferenzen und Guter Glaube der Beteiligten“, das die Kommission ebenfalls im Jahr 1998 erstellte. Die Kommission vertrat in dem Arbeitspapier für eine Verbesserung des Vertrauensschutzes die folgenden vier Ansätze:

- Verkürzung der Nacherhebungsfrist auf zwei Jahre,
- Verpflichtung der Kommission, bei Hinweisen auf Unregelmäßigkeiten in einem begünstigten Drittland Warnungen im Amtsblatt der EG zu veröffentlichen,
- Änderung der Durchführungsvorschriften zum Zollkodex und
- Übertragung der Durchführung der Präferenzregelungen an die Zollverwaltungen in den Drittländern

Der erste Ansatz stieß wiederum auf Ablehnung bei der deutschen Zollverwaltung. Vielfach ließen sich die notwendigen Informationen über die Richtigkeit und Gültigkeit von Präferenznachweisen nur durch Ermittlungen in den präferenzbegünstigten Ländern beschaffen. Für diese Ermittlungen sei eine Nacherhebungsfrist von zwei Jahren zu kurz.

Dem zweiten Ansatz stimmte die deutsche Zollverwaltung hingegen zu. Auch Teile der Literatur forderten in dieser Zeit die rechtzeitige Veröffentlichung von Warnhinweisen durch die Kommission wie z.B. durch die britischen Behörden im Fall des Bangladesch-Komplexes.<sup>483</sup> Die deutsche Zollverwaltung begründete ihre Ansicht damit, dass die Kommission bei der

483 Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (197 f.); Heher, AW-Prax 1998, S. 126 (129).

Anwendung der Präferenzregelungen gegenüber den Mitgliedstaaten eine Mitverantwortung trage. Folge dieser Mitverantwortung sei die Aufgabe der Kommission zu überwachen, ob die präferenzbegünstigten Länder überhaupt in der Lage seien, die Voraussetzungen der Präferenzregelung zu erfüllen. Weiterhin sei es ihre Aufgabe zu überwachen, ob die Behörden in den Drittländern zur Ausstellung von Präferenznachweisen geeignet seien und ob im Laufe der Abwicklung der Präferenzregelungen sich Anhaltspunkte für Unregelmäßigkeiten bei der Ausstellung ergäben. Diese Argumentation wurde inzwischen durch den EuG in seiner „Türkische Farbfernsehgeräte“-Entscheidung bestätigt.<sup>484</sup>

Auch dem dritten Ansatz stimmte die deutsche Zollverwaltung zu. So habe das EuG in seiner „Hilton-Beef“-Entscheidungen<sup>485</sup> festgestellt, dass die Kommission bei der Prüfung eines Erlassantrages nicht nur das Verhalten der Importeure in Rechnung stellen dürfe, sondern auch die Auswirkungen ihres eigenen Fehlverhaltens auf die fragliche Situation zu würdigen habe. Dieser Grundsatz solle durch eine Änderung des Art. 904 Buchst. c) ZK-DVO umgesetzt werden.

Der vierte Ansatz stieß ebenfalls auf die Zustimmung der deutschen Zollverwaltung, weil bei den Zollverwaltungen der Drittländer die größte Sachkompetenz bei der Anwendung der Ursprungsregeln zu erwarten wäre.

#### **h) Verstoß der deutschen Zollverwaltung zur Änderung der ZK-DVO**

Ebenfalls im Jahre 1998 wandte sich die deutsche Zollverwaltung mit dem Anliegen an die Kommission, Art. 904 Buchst. c) ZK-DVO im Hinblick auf die Mitverantwortung der Kommission bei der Durchführung und Verwaltung von Präferenzregelungen zu ändern. Der Vorschlag der deutschen Zollverwaltung sah vor, dass sich ein Beteiligter auf seinen Guten Glauben berufen könne, wenn unrichtige Präferenznachweise von der zuständigen Behörde des Ausfuhrlandes ausgestellt worden seien und der Einführer keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Ausstellung hätte zu haben brauchen. Dagegen sollte die Berufung des Einführers auf seinen Guten Glauben erfolglos sein, wenn die Kommission einen Hinweis auf Anhaltspunkte für Unregelmäßigkeiten bei der Ausstellung von Präferenznachweisen im betreffenden Drittland im Amtsblatt der EG veröffentlicht hätte oder der Ein-

484 EuG v. 10. 5.2001, ZfZ 2001, S. 229 (238) = AW-Prax 2001, S. 243.

485 EuG v. 19. 2.1998 – Rs. T-42/96, Eyckeler & Malt / Kommission, Slg. 1998, S. II 401 (II 405) = ZfZ 1998, S. 201; v. 17. 9.1998 – Rs. T-50/96, Primex Produkte Import-Export u.a. / Kommission, Slg. 1998, S. II 3773 (II 3778).



fürer es unterlassen hätte, sich weitere Nachweise über den präferenzbe gründenden Ursprung der Waren zu besorgen. Dieser Vorschlag der deut schen Zollverwaltung fand jedoch keine Zustimmung und wurde nicht um gesetzt.

**i) Aufforderungen des Rates und des Europäischen Parlaments an die Kommission zur Erarbeitung einer Problemlösung**

Die Prüfung der Vorschläge und der Mitteilung der Kommission über die Verwaltung der Präferenzregelungen stießen sowohl im Rat als auch im Europäischen Parlament auf Unzufriedenheit. Der Rat forderte die Kommission daher in seinem Beschluss vom 8. Mai 1998 erneut auf, eine Problemlösung für die Fälle der Nacherhebung zu entwickeln.<sup>486</sup> Vorgabe dieser Problemlösung war es, dass EG-Einführer nicht durch hohe, unerwartete Zollnachforderungen belastet werden sollten, wenn sie nachweislich ihren Pflichten nachgekommen waren und die unrechtmäßige Ausstellung des Präferenznachweises auf ein Fehlverhalten der drittländischen Behörde zurückzuführen war. Das Europäische Parlament forderte die Kommission im Oktober 1998 ebenfalls zur Vorlage neuer Ansätze für eine gerechte Aufteilung des Haftungsrisikos zwischen Einführern und der Gemeinschaft bei Unregelmäßigkeiten der drittländischen Behörden und für eine effizientere Gestaltung des Frühwarnsystems auf.<sup>487</sup>

**j) Vorschläge der Mitgliedstaaten im Rat**

Zum Jahresende des Jahres 1998 sowie im Jahr 1999 wurden von den Mitgliedstaaten mehrere Vorschläge auf Ratsebene diskutiert:

**aa) Vertrauensschutz beim Nachweis des Einführers der vollständigen und richtigen Antragstellung**

Ein von mehreren Mitgliedstaaten vorgebrachter Vorschlag bestand darin, dass einem gutgläubigen Einführer nur dann Vertrauensschutz zu gewähren sei, wenn er nachweisen könne, dass die Behörde im Ausfuhrland sämtliche Angaben zur korrekten Ausstellung des Präferenznachweises zur Verfügung gehabt hätte.<sup>488</sup> Die deutsche Zollverwaltung konnte diesem Vorschlag jedoch nicht zustimmen. So sei zum einen der Rechtsprechung des EuG in seinen „Hilton-Beef“-Entscheidungen zu entnehmen, dass nicht dem Ein-

486 Siehe AW-Prax 1998, S. 259 (259 f.).

487 Entschließung zur Mitteilung der Kommission über die Verwaltung der Zollpräferenzregelungen (KOM(97)0402 – C4-0447/97), ABl. EG 1998 Nr. C 341, S. 145.

488 Zitiert nach Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 63; derselbe, ZfZ 1999, S. 168 (169).

fürer die gesamte Beweislast aufzubürden sei, um Vertrauensschutz zu erhalten. Zum anderen wäre den Einführern der Nachweis der vollständigen und richtigen Antragstellung auch aus praktischen Gründen oft nicht möglich.

**bb) Vertrauensschutz, soweit keine Warnhinweise im Amtsblatt**

Die deutsche Zollverwaltung unterbreitete demgegenüber im Rat einen Vorschlag, nach dem grundsätzlich von einem Guten Glauben der Einführer auszugehen sei, sofern nicht die Kommission Hinweise im Amtsblatt über Unregelmäßigkeiten bei der Ausstellung von Präferenznachweisen im Ausfuhrland veröffentlicht oder der Einführer sich keine weiteren Nachweise über den präferenzbegründenden Ursprung der Waren besorgt habe.<sup>489</sup>

**cc) Vertrauensschutz bei „zumutbaren Schritten“ des Einführers**

Andere Mitgliedstaaten befürworteten dagegen eine Regelung, wonach dem Einführer Vertrauensschutz zu gewähren sei, wenn er unter anderem bestimmte „zumutbare Schritte“ im Hinblick auf die Feststellung des echten Warenursprungs unternommen hätte.<sup>490</sup> Weiterhin durfte der Einführer nach diesem Vorschlag weder ein offenkundig betrügerisches Vorgehen an den Tag gelegt noch mittelbar oder unmittelbar Hinweise auf Zweifel hinsichtlich des Präferenzursprungs erhalten haben. Was als „zumutbare Schritte“ anzusehen sei, sollte in einer allgemeinen Anleitung im Amtsblatt der EG Reihe C veröffentlicht werden. Dieser Vorschlag wurde grundsätzlich von der deutschen Zollverwaltung begrüßt. Allerdings sah sie die Gefahr, dass der Begriff der „zumutbaren Schritte“ von der Kommission und den Mitgliedstaaten unterschiedlich ausgelegt werde.

**k) Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses zur Änderung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK**

Im April 1999 brachte auch der Wirtschafts- und Sozialausschuss einen Vorschlag zur Änderung des Art. 220 ZK ein.<sup>491</sup> Danach sei es zur Abgrenzung zwischen Betrug auf der einen Seite und dem notwendigen Vertrauensschutz

489 Zitiert nach Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 63; derselbe, ZfZ 1999, S. 168 (169).

490 Zitiert nach Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 63; derselbe, ZfZ 1999, S. 168 (169).

491 Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses zu dem „Vorschlag für eine Verordnung (EG) des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften“, ABl. EG 1999 Nr. C 101, S. 6.

auf der anderen Seite erforderlich Art. 220 ZK durch einen weiteren Absatz zu ergänzen. In diesem solle definiert werden, dass eine nachträgliche buchmäßige Erfassung auch dann nicht erfolge, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund fehlerhafter Dokumente des Ausfuhrlandes oder eines Mitgliedstaates nicht erfasst würde. Diese Ausnahme greife allerdings nicht, wenn der Zollschuldner von diesem Fehler Kenntnis hätte. Der Ausschuss betonte in seiner Stellungnahme, dass dem Vertrauensschutz der redlich arbeitenden Zollbeteiligten ein hoher Stellenwert beizumessen sei. Dieser Vorschlag entsprach damit weitestgehend dem Interesse der deutschen Zollverwaltung an einem stärkeren Schutz des Vertrauens der EG-Einführer.

### **l) Vorschlag des Europäischen Parlaments**

Das Europäische Parlament entwickelte im Juni 1999 ebenfalls einen Vorschlag zur Änderung des Art. 220 ZK.<sup>492</sup> Danach sollte die Übermittlung eines inkorrekten Zertifikats durch eine Drittlandsbehörde als Irrtum gelten, der vom Abgabenschuldner normalerweise nicht festgestellt werden könne, wenn die Ermittlung des Präferenzstatus der Waren auf einem System der administrativen Zusammenarbeit beruhe und die tatsächliche Situation den Drittlandsbehörden vom Exporteur nicht inkorrekt dargestellt werde. Der deutschen Zollverwaltung ging dieser Vorschlag nicht weit genug, weil er die Fallkonstellationen nicht berücksichtigte, in denen die Einführer von ihren Vertragspartnern im Drittland (den Ausführern) arglistig getäuscht werden.

### **m) Veränderter Vorschlag der Kommission**

Im Jahr 1999 entwickelte die Kommission einen neuen Vorschlag zur Änderung des Art. 220 ZK. Diesem Vorschlag nach sollte das Vertrauen der Einführer unter den folgenden Voraussetzungen geschützt werden:

- Der Ausführer darf den Sachverhalt nicht falsch dargestellt haben,
- Der Abgabenschuldner muss nachweisen können, dass der Ausführer den Drittlandsbehörden den Sachverhalt richtig dargelegt hat,
- Die Kommission darf im Amtsblatt keine Hinweise veröffentlicht haben, dass begründete Zweifel an der ordnungsgemäßen Anwendung der Präferenzregelung durch das begünstigte Land bestehen.

492 Vorschlag für eine Verordnung des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. EG 1999 Nr. C 175, S. 420 (422).

Ausnahmsweise sei auch die Veröffentlichung von Warnhinweisen unschädlich, wenn der Abgabenschuldner die erforderliche Sorgfalt hätte walten lassen und sich andere Ursprungsnachweise besorgt hätte, welche die Präferenzbehandlung rechtfertigten.

Die Kommission ging davon aus, dass durch diesen Vorschlag eine sachgerechte Regelung im Hinblick auf die Gutgläubigkeit der EG-Einführer gefunden worden sei. Die Regelung führe einerseits zu einer Verbesserung der Rechtssicherheit der Einführer und andererseits zu einer sachgerechten Verteilung des Risikos für Unregelmäßigkeiten bei der Ausstellung zwischen den Einführern und der Gemeinschaft. Die deutsche Zollverwaltung lehnte den Vorschlag trotzdem ab, weil er den EG-Einführern in den Fällen keinen Schutz bot, in denen sie von ihren Vertragspartnern im Drittland (den Ausfühern) getäuscht worden waren.

**n) Veränderter Vorschlag des Vertrauensschutzes bei „zumutbaren Schritten“**

Auf Ratsebene brachte ein Mitgliedstaat nun den Vorschlag zur Gewährung von Vertrauensschutz bei „zumutbaren Schritten“ in leicht abgewandelter Form ein. Danach sollte dem Einführer Vertrauensschutz zuerkannt werden, wenn er mit „gebührender Sorgfalt“ gehandelt hätte. Von dem Vorliegen „gebührender Sorgfalt“ sollte nach dem Vorschlag auszugehen sein, wenn der Einführer die folgenden Maßnahmen ergriffen hatte:

- Der Einführer muss für die fraglichen Waren die Ursprungsregeln ermittelt haben.
- Der Einführer muss den Ausfühler schriftlich zur Einhaltung der Ursprungsregeln aufgefordert haben und vom Ausfühler die Bestätigung erhalten haben, dass dieser die Ursprungsregeln einhält.
- Der Einführer muss periodische Prüfungen beim Ausfühler vorgenommen haben. Bei diesen Prüfungen muss der Einführer feststellen, ob beim Ausfühler keine Veränderungen eingetreten sind, die Einfluss auf die Frage der Präferenzgewährung hatten.
- Einführer und Ausfühler müssen periodisch bestätigen, dass die Informationen, die der Einführer vom Ausfühler erhalten hat, mit denen übereinstimmen, welche die Drittlandsbehörde erhalten hat.

Auch dieser Vorschlag fand nicht die Zustimmung der deutschen Zollverwaltung, weil er sich im Ergebnis als zu praxisfremd erwies. So führten die periodischen Prüfungen und die Ermittlung der Ursprungsvoraussetzungen für kleinere und mittlere Unternehmen zu einem nicht zu rechtfertigenden Aufwand und zu unverhältnismäßigen Kosten. Auch sei die Überwachung der Ausführer nicht Aufgabe der Einführer sondern der zuständigen Drittlandsbehörden.

**o) Vermittelnder Vorschlag des Rates**

Ein von mehreren Mitgliedstaaten auf Ratebene favorisierter Vorschlag zur Änderung des Art. 220 ZK versuchte mehrere Elemente der bisherigen Ansätze zu verbinden und eine sachgerechte Verteilung der Beweislast zu erreichen. Danach sollte die Ausstellung eines Präferenznachweises von der zuständigen Drittlandsbehörde als billigerweise nicht vom Abgabenschuldner erkennbarer Irrtum gelten, wenn sich der Präferenznachweis später als falsch herausstellt. Ein Irrtum sollte jedoch dann nicht vorliegen, wenn die fehlerhafte Ausstellung des Präferenznachweises auf einer unrichtigen Darstellung der Fakten durch den Ausführer beruhte. Ausnahmsweise sollte auch bei einer unrichtigen Darstellung der Fakten seitens des Ausführers ein Irrtum angenommen werden, wenn der ausstellenden Behörde bewusst war oder billigerweise hätte bewusst sein müssen, dass die Waren für die Präferenzbehandlung nicht in Frage kommen. Die Berufung auf Vertrauensschutz sollte für den Abgabenschuldner aber unmöglich sein, wenn die Kommission im Amtsblatt Warnhinweise veröffentlicht hatte, dass begründete Zweifel an der ordnungsgemäßen Ausstellung von Präferenznachweisen in dem begünstigten Drittland bestehen. Die deutsche Zollverwaltung befürwortete diesen Vorschlag zur Änderung des Art. 220 ZK. Der Kommission ging aber der Zusatz zu weit, dass ein Einführer sich auch bei falschen Angaben des Ausführers im Antrag auf Vertrauensschutz berufen könne, wenn der drittländischen Behörde die Unrichtigkeit der Angaben bewusst war oder bewusst hätte sein müssen.<sup>493</sup> Daher untersuchte der Juristische Dienst des Rates den Vorschlag noch einmal.<sup>494</sup> Er stellte fest, dass die Verlagerung der Beweislast für das Vorliegen eines Irrtums vom Einführer auf die Zollverwaltung kein Grund für rechtliche Bedenken sein könne. Denn die Kommis-

493 Zitiert nach Gellert in Rüsken, Art. 220 ZK, Rn. 63.

494 Ratsdokument 13569/99 v. 30.11.1999 „Gesamtkompromiss zum Vorschlag für eine Verordnung (EG) des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften – Artikel 220 Absatz 2 Buchstabe b (Problem der Gutgläubigkeit des Abgabenschuldners)“.

sion erkenne selbst an, dass das Vorliegen eines Irrtums auch mit anderen Mitteln festgestellt werden könne. Auch die Regelung, dass Vertrauensschutz bei falschen Dokumenten gewährt werde, wenn die drittländischen Behörden „sich dessen bewusst waren oder vernünftigerweise hätten bewusst sein können, dass die Waren nicht die erforderlichen Bedingungen erfüllen“ sei unproblematisch. Denn dieser Passus fände sich im Zollkodex mehrfach wieder (z.B. in Art. 201, 202, 203, 205 ZK). Als Fazit zog der Juristische Dienst des Rates den Schluss, dass der Kompromissvorschlag keinen Anlass zu rechtlichen Bedenken ergäbe.

#### **p) Erneuter Vorschlag der Kommission**

Trotz dieser Feststellungen des Juristischen Dienstes reichte die Kommission Anfang des Jahres 2000 einen weiteren Vorschlag zur Änderung des Art. 220 ZK ein. Danach sollte dem Einführer nur dann Vertrauensschutz gewährt werden, wenn er nachweisen könne, dass der Ausführer der ausstellenden Behörde den Sachverhalt korrekt dargestellt habe. Der Vorschlag sah darüber hinaus vor, dass die Mitgliedstaaten die Pflicht treffe, mit geeigneten Mitteln eine etwaige Verantwortung des Abgabenschuldners festzustellen. Dieser Vorschlag stieß auf eine breite Ablehnung der Mitgliedstaaten. Zum einen sei dem Einführer der Nachweis der korrekten Antragstellung durch den Ausführer oft nicht möglich. Zum anderen beruhe der unbestimmte Rechtsbegriff „geeignete Mittel“ die Gefahr, dass sich die Mitgliedstaaten von der Kommission vorwerfen lassen müssten, nicht die geeigneten Mittel eingesetzt zu haben. Die Folgen wären finanzielle Anlastungen durch die Gemeinschaft gegenüber den Mitgliedstaaten.

#### **q) Erneuter Vorschlag des Rates**

Die Folge der ablehnenden Haltung der Mitgliedstaaten zum letzten Vorschlag der Kommission war wiederum ein neuer Entwurf zur Änderung des Art. 220 ZK im Rat. Dieser hatte im wesentlichen den folgenden Inhalt:

- Die Ausstellung einer unrichtigen Präferenzbescheinigung durch drittländische Behörden stellt einen Irrtum i.S.d. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK dar, der vom Abgabenschuldner nicht erkannt werden kann.
- Die Ausstellung eines unrichtigen Präferenznachweises durch eine drittländische Behörde gilt dagegen nicht als Irrtum i.S.d. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK, wenn sie auf unrichtigen Angaben des Ausführers bei der Antragstellung beruht. Ausnahmsweise sind auch unrichtige Angaben im Antrag unschädlich, wenn die drittländische Behörde wusste, dass die Angaben des Ausführers unrichtig waren.

- Ein Abgabenschuldner kann sich dann nicht auf Vertrauensschutz berufen, wenn die Kommission Warnhinweise im Hinblick auf Unregelmäßigkeiten im begünstigten Drittland veröffentlicht hat.

Die deutsche Zollverwaltung bedauerte nur, dass diesem Vorschlag ein wichtiger Zusatz fehlte. Nach ihrer Ansicht sollte sich ein Einführer bei der Ausstellung von unrichtigen Präferenznachweisen aufgrund unrichtiger Angaben des Ausführers nämlich auch dann erfolgreich auf Vertrauensschutz berufen können, wenn er die Fehlerhaftigkeit des Präferenznachweises nicht erkannt hatte und nicht erkennen hätte können.

### r) Bemühungen der Ratspräsidentschaft

Die Ratspräsidentschaft bemühte sich im Februar 2000 weiterhin eine für alle am Gesetzgebungsverfahren beteiligten Parteien zufriedenstellende Lösung zu finden und legte daher einen weiteren Entwurf zur Änderung des Art. 220 ZK vor. Dieser entsprach im wesentlichen dem letzten Vorschlag des Rates, enthielt aber noch einen weiteren Zusatz. Danach sollte ein Vertrauensschutz ebenfalls möglich sein, wenn der Zollschuldner nachweisen kann, dass er bei der Prüfung der Voraussetzungen für die Präferenzbehandlung die gebotene Sorgfalt hat walten lassen. In der Sitzung des Ausschusses der Ständigen Vertreter ist dieser Vorschlag dann noch erweitert worden. Die Erweiterung bestand darin, dass ein Schutz der Gutgläubigkeit des Zollschuldners auch dann möglich ist, wenn die drittländische Behörde die Unrichtigkeit der Angaben des Ausführers hätte wissen müssen. Sowohl die Mitgliedstaaten als auch die Kommission waren mit diesem erweiterten Vorschlag der Ratspräsidentschaft einverstanden. Die deutsche Zollverwaltung begrüßte insbesondere die Interpretationsfähigkeit des Vorschlags. Der Vorschlag wurde daher auf die Tagesordnung der Sitzung des Binnenmarktes am 16. März 2000 aufgenommen. Auf dieser Sitzung wurde der Vorschlag einstimmig angenommen und dem Europäischen Parlament als „Gemeinsamer Standpunkt (EG) Nr. 31/2000“<sup>495</sup> vom 25. Mai 2000 zugeleitet. Das Europäische Parlament hat der Änderung zugestimmt. Die Änderung

495 Gemeinsamer Standpunkt (EG) Nr. 31/2000 vom Rat vorgelegt am 25. Mai 2000 im Hinblick auf den Erlass der Verordnung des Europäischen Parlaments und des Rates vom .. zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. EG 2000 Nr. C 208, S. 1.

wurde am 12. Dezember 2000 im Amtsblatt veröffentlicht<sup>496</sup> und trat sieben Tage nach der Veröffentlichung in Kraft.

## **2. Die Neuregelung**

### **a) Die Grundregel**

Die Regelung des Artikels 220 Abs. 2 Buchst. b) Unterabs. 1 ZK lautet in seiner neuen Fassung:

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

b) der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschnldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.“

Die Grundregel für ein Absehen von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK bleibt damit fast unverändert bestehen. Neu ist die Einschränkung der Erkennbarkeit des Irrtums durch den Begriff „vernünftigerweise“. Wie aber bereits oben festgestellt,<sup>497</sup> war der Begriff „vernünftigerweise“ in der englischen und französischen Fassung des Zollkodex schon vor der Änderung enthalten. Das EuG und Teile der Literatur lasen das Wort „vernünftigerweise“ oder bei „vernünftiger Betrachtungsweise“ daher schon vor der Änderung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK in die deutsche Fassung herein.<sup>498</sup> Insofern wurde die deutsche Fassung des Zollkodex durch die Neufassung des Unterabsatzes 1 nur an die anderssprachigen Fassungen angepasst und bringt keine inhaltlichen Änderungen.

496 VO (EG) Nr. 2700/2000 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. November 2000 zur Änderung der VO (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. EG 2000 Nr. L 311, S. 17.

497 Siehe S. 155.

498 EuG v. 5. 6.1996 – Rs. T-75/95, Günstler Aluminium / Kommission, Slg. 1996, S. II 497 (II 501; Rn. 40, 42); Meesenburg, Das Vertrauensschutzprinzip im europäischen Finanzverwaltungsrecht, S. 109.



**b) Irrtümer und deren Erkennbarkeit bei der Ausstellung von Präferenznachweisen**

Die Regelung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) Unterabs. 2 und 3 ZK n.F. lauten:

„Wird der Präferenzstatus einer Ware im Rahmen eines Systems der administrativen Zusammenarbeit unter Beteiligung der Behörden eines Drittlandes 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 der Ausführer 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.“

**aa) Verteilung der Darlegungs- und Feststellungslast**

Die Regelung zum Vorliegen eines Irrtums der drittländischen Behörde spiegelt die Rechtsprechung des EuGH aus seiner „Faroe Seafood“-Entscheidung wider. Die Regelung trennt ebenfalls in Rechts- und in Tatsachenirrtümer. Allerdings ist die Darlegungs- und Feststellungslast bei der Neuregelung anders verteilt.

Nach der alten Regelung war es für die Nacherhebung der Differenz zwischen dem Drittlandszoll und dem Präferenzzoll ausreichend, dass die Behörden im Drittland bzw. eine Ermittlungsmission der Kommission den Präferenznachweis für ungültig erklärten. Um sich gegen die Nacherhebung zu wehren, musste der Einführer einen Rechtsirrtum der drittländischen Behörde darlegen. Hierfür war der Nachweis des Einführers erforderlich, dass der Ausführer sämtliche Angaben im Antrag vollständig und richtig abgegeben hat bzw. dass die zuständige Behörde über sämtliche tatsächlichen Umstände informiert war. Gelang ihm dieser Nachweis nicht, so wurde zu seinen Lasten davon ausgegangen, dass kein Rechtsirrtum vorlag. Beim Vorliegen von Tatsachenirrtümern, die auf unrichtigen oder unvollständigen Angaben des Ausführers beruhten, wurde das Vertrauen der Einführer nach der Rechtsprechung des EuGH dagegen gar nicht geschützt.

Nach der neuen Rechtslage wird das Vorliegen eines Irrtums der drittländischen Behörde fingiert, wenn sich ein Präferenznachweis nachträglich als unrichtig erweist. Um die Differenz zwischen dem Drittlandszoll und dem Präferenzzoll nacherheben zu können, muss die Zollbehörde in der Gemeinschaft gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) Unterabs. 3 ZK n.F. nachweisen, dass der Ausführer im Antrag falsche oder unvollständige Angaben abgegeben hat. Folglich enthält auch die Neuregelung den Grundsatz der bisherigen EuGH-Rechtsprechung, dass das Vertrauen der Einführer in Tatsachenirrtümer der drittländischen Behörde nicht schutzwürdig ist. Gelingt der Zollbehörde allerdings der Nachweis eines solchen Tatsachenirrtums aufgrund falscher oder unvollständiger Angaben des Einführers nicht, so wird zu ihren Lasten davon ausgegangen, dass die Angaben des Ausführers im Antrag richtig und vollständig waren. In diesem Fall trägt die Behörde die Feststellungslast und sie kann die Abgaben nicht nacherheben. Kann die Zollbehörde in der Gemeinschaft dagegen darlegen, dass die Angaben des Ausführers falsch oder unvollständig waren und somit ein Tatsachenirrtum vorgelegen hat, verlagert sich die Darlegungs- und Feststellungslast auf den Angabenschuldner. Dieser muss für ein Absehen von der Nacherhebung nachweisen, dass die drittländische Behörde trotzdem wusste oder hätte wissen müssen, dass die Voraussetzungen für die Präferenzbehandlung nicht vorlagen. Soweit die drittländische Behörde nämlich wusste oder hätte wissen müssen, dass die Voraussetzungen für eine Präferenzbehandlung nicht erfüllt waren, kann sie durch die falschen oder unvollständigen Angaben des Ausführers auch nicht irregeführt worden sein. Das „Wissenmüssen“ kann sich dabei insbesondere aus der Art und Menge der ausgeführten Waren ergeben. Kann der Einführer das „Wissen“ oder „Wissenmüssen“ der drittländischen Behörde nicht belegen, so wird zu seinen Lasten davon ausgegangen, dass die drittländische Behörde nichts von der Fehlerhaftigkeit des Präferenznachweises wusste oder hätte wissen müssen. In diesem Fall trägt der Abgabenschuldner die Feststellungslast.

Damit ist es eine der wesentlichen Verbesserungen der Neuregelung, dass die Darlegungs- und Feststellungslast für Irrtümer der drittländischen Behörden bei der Ausstellung von Präferenznachweisen sachgerechter zwischen dem Abgabenschuldner und der Gemeinschaft aufgeteilt wurden. Die praktischen Probleme der Einführer beim Nachweis von Rechtsirrtümern drittländischer Behörden werden somit durch die Neuregelung abgemildert.

Neu ist ebenfalls, dass die Nichterkennbarkeit des Irrtums fingiert wird, wenn sich nachträglich die Unrichtigkeit eines Präferenznachweises herausstellt. Im Gegensatz zur alten Rechtslage gibt der Gemeinschaftsgesetzgeber hier eine verobjektivierte, d.h. von der Person des Abgabenschuldners los-

gelöste, Betrachtungsweise vor.<sup>499</sup> Nach der Rechtsprechung des EuGH zur alten Regelung waren hier die konkreten Umstände des Einzelfalls entscheidend, wobei namentlich die Art des Irrtums sowie die Erfahrung und Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers zu berücksichtigen war<sup>500</sup>. Auch galten die präferentiellen Ursprungsregeln generell als ausdiskutiert und somit Fehler bei der Auslegung und Anwendung der Ursprungsregeln durch die drittländische Behörde (Rechtsirrtümer) für die meisten Abgabenschuldner als erkennbar.<sup>501</sup> Soweit nach der Neuregelung das Vorliegen eines Irrtums nicht durch den Nachweis der Behörde in der Gemeinschaft unrichtiger oder unvollständiger Angaben im Antrag erschüttert wird, gilt der Irrtum für den Abgabenschuldner als nicht vernünftigerweise erkennbar.

## **bb) Unbestimmte Rechtsbegriffe**

### **(1) Administrative Zusammenarbeit**

Es stellt sich jedoch die Frage, was unter dem Begriff der „administrativen Zusammenarbeit“ im Unterabs. 2 zu verstehen ist. Bei den Präferenzregelungen beruht die gegenseitige Zusammenarbeit bis auf ganz wenige Ausnahmen lediglich auf den Präferenzabkommen. Bei den autonomen Präferenzregelungen fehlt es dagegen an entsprechenden Vereinbarungen.<sup>502</sup> Folglich spricht der Wortlaut der Bestimmung „Systems der administrativen Zusammenarbeit unter Beteiligung der Behörden eines Drittlandes“ dafür, dass sich die Fiktion des Unterabs. 2 zwar auf die Präferenzabkommen nicht aber auf die autonomen Präferenzregelungen bezieht, bei denen keine Vereinbarungen zur Zusammenarbeit bestehen. In der englischen Fassung der Neuregelung heißt es „system of administrative cooperation involving the authorities of a third country“, und die französische Fassung lautet „système de coopération administrative impliquant les autorités d’un pays tiers“, so dass auch der Vergleich mit den anderssprachigen Fassungen des Zollkodex keine neuen Schlüsse zulässt. Dagegen finden sich in den offiziell zugänglichen Materialien der Entstehungsgeschichte keine Hinweise darauf, dass die autonomen Präferenzen anders als die vertraglichen zu behandeln sind. Auch spiegelt die Neuregelung die Rechtsprechung des EuGH in seiner „Faroe Seafood“-Entscheidung wider. Bei der dem Urteil zugrundeliegenden Präferenzregelung zu Gunsten der Färöer handelte es sich jedoch um eine autonome Präferenzregelung. Darüber hinaus verwendet die ZK-DVO in-

499 Witte, AW-Prax 2000, S. 268 (270); derselbe, RIW 2001, S. 524 (528).

500 EuGH v. 26. 6. 1990 – Rs. 64/89, Deutsche Fernsprecher GmbH, Slg. 1990, S. I 2535 (I 2551, Rn. 18 f.) = ZfZ 1990, S. 351.

501 Fehn / Müller, ZfZ 2000, S. 93 (93).

502 Alexander in Witte, Art. 220, Rn. 24.

nerhalb der Ursprungsregeln des APS ebenfalls die Überschrift „Methoden der Zusammenarbeit der Verwaltungen“ für eine autonome Präferenzregelung, so dass die systematische Auslegung für die Anwendbarkeit des Unterabs. 2 auch auf autonome Präferenzregelung spricht. Im elften Erwägungsgrund der Verordnung zur Änderung des Zollkodex<sup>503</sup> heißt es weiterhin: „Der Abgabenschuldner sollte nicht für ein schlechtes Funktionieren des Systems infolge eines Irrtums von Drittlandsbehörden verantwortlich gemacht werden.“ Die Neuregelung soll das Vertrauen der Einführer also vor allem in den Fällen schützen, in denen Fehler bei der Ausstellung von Präferenznachweisen auf ein Verschulden der drittländischen Behörden zurückgehen. Dieses Vertrauen ist aber bei den autonomen und den vertraglichen Zollpräferenzen identisch. Also sprechen Sinn und Zweck der Regelung dafür, dass die Fiktion des Unterabs. 2 sowohl bei den vertraglichen als auch bei den autonomen Präferenzregelungen anwendbar ist.

## **(2) Ursprungserklärungen**

Es bleibt weiter zu fragen, ob die Fiktion des Unterabs. 2 auch bei vereinfachten Verfahren wie der Abgabe von Ursprungserklärungen bei Warensendungen unterhalb bestimmter Wertgrenzen oder durch sog. ermächtigte Ausführer ohne wertmäßige Begrenzungen anwendbar ist. Nach dem Wortlaut der Regelung gilt nur „die Ausstellung einer Bescheinigung durch diese Behörden,“ (gemeint sind die ausstellenden Behörden im Drittland) „(...) als ein Irrtum, der im Sinne des Unterabsatzes 1 vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte.“ Die englische und die französische Sprachfassung formuliert ähnlich „the issue of a certificate by those authorities (...) shall constitute an error which could not reasonably have been detected within the meaning of the first subparagraph“ und „la délivrance d'un certificat par ces autorités (...) constitue une erreur qui n'était pas raisonnablement décelable au sens du premier alinéa“. Somit spricht der Wortlaut und der Vergleich mit den anderssprachigen Fassungen des Zollkodex dafür, dass die Fiktion des Unterabs. 2 bei vereinfachten Verfahren nicht anwendbar ist. In den offiziell zugänglichen Dokumenten der Entstehungsgeschichte finden sich dagegen keine Anhaltspunkte, ob die Fiktion des Unterabs. 2 so auszulegen ist, dass Ursprungserklärungen nicht die Fiktion eines Irrtums und dessen Nichterkennbarkeit auslösen. Allerdings bringt der Nachweis der Präferenzberechtigung durch Ursprungserklärungen eine Reihe von Vorteilen für die Wirtschaftsbeteiligten und die Verwaltungen mit sich. Wirtschaftsbeteiligte, die

503 VO (EG) Nr. 2700/2000 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. November 2000 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. EG 2000 Nr. L 311, S. 17.

häufig Ausfuhren im präferentiellen Warenverkehr tätigen und die persönliche und technische Gewähr für die Einhaltung der Ursprungsregeln bieten, können so den Aufwand für die Antragstellung von förmlichen Präferenznachweisen und damit Kosten sparen. Auch hält die Gefahr des Widerrufs der Ermächtigung die Ausführer an, sorgfältig auf die Einhaltung der Ursprungsregeln zu achten. Den ausstellenden Behörden wird außerdem die Mehrarbeit bei der Ausstellung von förmlichen Präferenznachweisen erspart, so dass sie in der Lage sind, ihre Mittel auf die Aufdeckung von Betrügereien zu konzentrieren. Können fehlerhafte Ursprungserklärungen nicht die Fiktion des Irrtums der Drittlandsbehörde und dessen Nichterkennbarkeit auslösen, so besteht die Gefahr, dass die Einführer in der Gemeinschaft Warensendungen mit Ursprungserklärungen nicht mehr akzeptieren. Die Vorteile der Ursprungserklärungen könnten auf diesem Wege verloren gehen. Andererseits könnte dies der Preis für mehr Vertrauensschutz der Einführer sein. Folglich führt auch die Auslegung der Neuregelung nach Sinn und Zweck zu keinem eindeutigen Ergebnis. Es ist daher aufgrund des eindeutigen Wortlauts der Bestimmung davon auszugehen, dass die Fiktion des Unterabs. 2 bei der Abgabe fehlerhafter Ursprungserklärungen nicht einschlägig ist.

### c) **Gutgläubigkeit des Zollschuldners**

Die Unterabs. 4 und 5 des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK n.F. haben folgenden Wortlaut:

„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;“

### **aa) Verteilung der Darlegungs- und Feststellungslast**

In Unterabs. 4 gibt das Gesetz eine Betrachtungsweise vor, die konkret auf die Person des Abgabenschuldners abstellt.<sup>504</sup> Also lässt sich bei der Ausstellung von fehlerhaften Präferenznachweisen die alte Prüfungseinteilung des EuGH nicht aufrecht erhalten. Die Nichterkennbarkeit und die Gutgläubigkeit sind getrennt zu prüfen. Auch teilt die Neuregelung die Darlegungs- und Feststellungslast beim Nachweis der Gutgläubigkeit zwischen Abgabenschuldner und der Zollbehörde in der Gemeinschaft auf. Um als gutgläubig zu gelten, muss der Abgabenschuldner darlegen, dass er während des Handelsgeschäfts mit „gebotener Sorgfalt“ die Einhaltung der Voraussetzungen der Präferenzbehandlung geprüft hat. Kann er dies nicht nachweisen, trifft ihn die Feststellungslast. Die Behörde kann in diesem Fall die Differenz zwischen dem Drittlandszoll und dem Präferenzzoll von ihm nacherheben. Gelingt ihm dagegen der Nachweis, mit „gebotener Sorgfalt“ gehandelt zu haben, gilt er als gutgläubig. Der Nachweis der „gebotenen Sorgfalt“ und damit der Gutgläubigkeit des Abgabenschuldners kann aber dadurch erschüttert werden, dass die Behörde darlegt, dass die Kommission Warnhinweise über Unregelmäßigkeit bei der Ausstellung von Präferenznachweisen im begünstigten Drittland im Amtsblatt der EG veröffentlicht hat. Kann sie den Nachweis der Veröffentlichung eines Warnhinweises nicht erbringen, trägt sie die Feststellungslast.

### **bb) Gebotene Sorgfalt**

Es bleibt zu fragen, welche Voraussetzung der Einführer erfüllen muss, damit er sich mit „gebotener Sorgfalt“ über die Einhaltung der Voraussetzungen für die Präferenzbehandlung informiert hat. In der englischen Fassung des Zollkodex wird der Begriff „due care“ und in der französischen der Begriff „fait diligence“ verwendet. Dieser Vergleich mit den anderssprachigen Fassungen des Zollkodex führt somit auf den ersten Blick nicht weiter. Auch findet sich der Begriff der „gebotenen Sorgfalt“ an keiner anderen Stelle des Zollkodex oder der ZK-DVO, so dass die Auslegung der Norm anhand der Gesetzessystematik nicht weiterhilft. In der Entstehungsgeschichte der Neuregelung findet sich aber der Vorschlag eines Mitgliedstaates, nach dem Vertrauensschutz zu gewähren sei, wenn der Einführer mit „gebührender Sorgfalt“ gehandelt hätte.<sup>505</sup> Diese Sorgfalt des Einführers sollte vorliegen, wenn er nachweisen könne, dass er die Ursprungsregeln für die betreffende Ware ermittelt und der Ausführer ihm die Einhaltung dieser Ursprungsre-

504 Witte, AW-Prax 2000, S. 268 (270); derselbe, RIW 2001, S. 524 (528).

505 Siehe S. 180.

geln bestätigt habe. Weiterhin müsse der Einführer für die Einhaltung der „gebührenden Sorgfalt“ periodische Prüfungen beim Ausfüh­rer vornehmen, um zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Einhaltung der Präferenzge­währung beim Ausfüh­rer vorlägen. Einführer und Ausfüh­rer müssten eben­falls periodisch bestätigen, dass die Informationen, die der Einführer vom Ausfüh­rer erhalten hätte, mit den an die Drittlandsbehörde übermittelten Informationen übereinstimmten. Dieser Vorschlag wurde im Gesetzge­bungsverfahren in englischer Sprache abgefasst. Die Verfasser benutzen da­bei für die Formulierung der „gebührenden Sorgfalt“ den Begriff „due care“. Dieser Begriff wird auch in der englischen Fassung der Neuregelung des Zollkodex für den Begriff der „gebotenen Sorgfalt“ verwendet. Also spricht der Vergleich der englischen Fassung der Neuregelung des Zollkodex mit der englischen Fassung dieses Vorschlages dafür, dass der Begriff der „ge­botenen Sorgfalt“ entsprechend dem Begriff der „gebührenden Sorgfalt“ aus diesem Vorschlag zur Änderung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK ausge­legt wird. Diese Auslegung hätte zur Folge, dass gerade kleinere und mittlere Unternehmen erhebliche Anstrengungen unternehmen müssen, um durch die Einhaltung der „gebotenen Sorgfalt“ Vertrauensschutz erlangen zu kön­nen. Die VSF scheint dagegen geringere Anforderungen an die Erfüllung der gebotenen Sorgfalt zu stellen. So heißt es in der Dienstvorschrift zum Absehen von der Nacherhebung von Einfuhr- und Ausfuhrabgaben<sup>506</sup>: „Er­klärt der Einführer, sich mit der in seinen Wirtschaftskreisen üblichen Sorg­falt über die Präferenzvoraussetzungen erkundigt zu haben, und kann er dies durch geeignete Unterlagen, z.B. firmeninterne Auszeichnungen, Geschäfts­korrespondenz mit dem Ausfüh­rer, Besuchsbericht des örtlichen Repräsen­tanten etc. entsprechend darlegen, kann er sich auf Gutgläubigkeit berufen, d.h. es wird von der Nacherhebung des Drittlandszolls abgesehen.“

### 3. Fazit

Die langwierige Entstehungsgeschichte der Änderung / Ergänzung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK zeigt, wie schwierig es war, einen Kompromiss zum Gutgläubensschutz der Importeure im präferentiellen Warenverkehr zu finden. Die jetzige Regelung stellt den besten gemeinsamen Nenner und den einzig erreichbaren Kompromiss dar. Aus Sicht der Importeure ist die Neu­regelung mit Sicherheit noch nicht ideal. Sie stellt jedoch eine deutliche Verbesserung gegenüber der alten Regelung dar. Die Darlegungs- und Fest­stellungslast beim Vorliegen von Unregelmäßigkeiten bei der Ausstellung von Präferenznachweisen lastet nun nicht mehr einseitig auf den Importeu-

506 VSF N 492001 Nr. 354 Abs. 19.

ren, sondern wurde sachgerechter zwischen dem Abgabenschuldner und der Behörde aufgeteilt. Dadurch wurden die praktischen Probleme der Einführer bei der Sachverhaltsermittlung abgemildert. Allerdings weist die Neuregelung eine Reihe von unbestimmten Rechtsbegriffen auf. Diese unbestimmten Rechtsbegriffe machen die Vorschrift zu undeutlich und bergen die Gefahr, dass sie von der Kommission dazu genutzt werden, Unregelmäßigkeiten der Drittlandsbehörden zu Lasten der Einführer abzuwickeln. Dies gilt insbesondere für den Begriff der „gebotenen Sorgfalt“ in Unterabs. 4. Daher ist zu fordern, dass die Kommission durch die Veröffentlichung einer Mitteilung im Amtsblatt der EG insbesondere den Begriff der „gebotenen Sorgfalt“ klar definiert. Hierbei sollte sie auch die Interessen kleinerer und mittlerer Unternehmen entsprechend würdigen.

Die Einführung eines Frühwarnsystems für die Wirtschaftsbeteiligten und die Verwaltungen der Mitgliedstaaten<sup>507</sup> ist grundsätzlich zu begrüßen. Allerdings werden in der Praxis Warenlieferungen aus präferenzbegünstigten Drittländern von den Importeuren oft sehr langfristig, d.h. zwischen sechs bis zwölf Monaten im voraus, abgeschlossen. Bestellte Waren werden von den Importeuren ebenfalls sehr langfristig weiterverkauft. Kalkulationsgrundlage sind dabei immer die Kosten zum Zeitpunkt der Bestellung. Wenn nun zwischen dem Vertragsschluss und der Einfuhr der Waren in die Gemeinschaft ein Warnhinweis seitens der Kommission veröffentlicht wird, stimmt im Regelfall die Kalkulation des Geschäfts nicht mehr. Zumindest gegenüber Großkunden können die Einführer auch keine neuen Preisverhandlungen durchsetzen. Folglich bleibt auch nach der Veröffentlichung von Warnhinweisen durch die Kommission ein Risiko der Einführer, das sie mit ihren bereits abgeschlossenen Einfuhr- und Weiterverkaufverträgen Verluste erleiden. Es ist den Einführern daher zu raten, dass sie Rücktrittsrechte mit ihren Vertragspartnern für den Fall vereinbaren, dass hinsichtlich der dem Geschäft zugrundeliegenden Präferenznachweisen ein Warnhinweis durch die Kommission veröffentlicht wird. Aber auch die Kommission sollte sich dieses Risikos der Einführer bewusst sein. Daher sollte sie sich bei Hinweisen auf Unregelmäßigkeiten nicht auf die Veröffentlichung von Warnhinweisen beschränken, sondern in diesen Fällen weitere Anstrengungen unternehmen, um auf die ordnungsgemäße Ausstellung von Präferenznachweisen in dem betreffenden Land hinzuwirken.

507 Siehe Mitteilung der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament zur Präzisierung der Voraussetzungen für die Unterrichtung der Wirtschaftsbeteiligten und der Verwaltungen der Mitgliedstaaten im Falle von „begründeten Zweifeln“ am Warenursprung bei Zollpräferenzregelungen, ABl. EG 2000 Nr. C 348, S. 4.



## VII. Vertrauensschutz in Fällen höherer Gewalt

### 1. Nachlässige Durchführung der Nachprüfung durch das Ausfuhrland

Sowohl nach der alten als auch nach der neuen Rechtslage stellt sich die Frage, ob ein Absehen von der Nacherhebung in Sachverhalten in Betracht kommt, in denen höhere Gewalt vorliegt. Der EuGH hat sich in seiner „Huygen“-Entscheidung vom 7. Dezember 1993 mit den Voraussetzungen für das Vorliegen höherer Gewalt im präferentiellen Warenverkehr beschäftigt.<sup>508</sup>

In dem der Entscheidung zugrundeliegenden Sachverhalt<sup>509</sup> hatten die Behörden des Einfuhrlandes bei einer Einfuhr Zweifel am Präferenzursprung einer Ware und leiteten Nachprüfungsverfahren ein. Die Behörden des Ausfuhrlandes nahmen im Rahmen dieses Nachprüfungsersuchen jedoch keinen Kontakt mit dem Ausführer auf, um den Präferenzursprung zu überprüfen, sondern erklärten ohne jegliche Ermittlung die fragliche Warenverkehrsbescheinigung für ungültig. Das mit dem Fall beschäftigte nationale Gericht schloss aus diesen Umständen, dass es offensichtlich auf die Nachlässigkeit der Behörden des Ausfuhrlandes zurückzuführen sei, dass die Überprüfung des Warenursprungs zu keinem schlüssigen Ergebnis geführt habe. Es entschied daher, dass die Untätigkeit der Zollverwaltung des Ausfuhrlandes einen Fall höherer Gewalt darstelle. In der anschließenden Beschwerde gegen dieses Urteil legte das Beschwerdegericht dem EuGH drei Fragen zur Auslegung des Gemeinschaftsrechts vor. Die dritte Frage ging dahin, ob sich ein Einführer auf höhere Gewalt berufen könne, wenn die Zollbehörden des Ausfuhrstaates infolge ihrer eigenen Nachlässigkeit im Rahmen der nachträglichen Überprüfung nicht feststellen könnten, ob eine Angabe über den Warenursprung zutreffe.

Der EuGH antwortete<sup>510</sup>, dass der Begriff der höheren Gewalt nach ständiger Rechtsprechung in den verschiedenen Anwendungsgebieten des Gemeinschaftsrechts nicht den gleichen Inhalt habe; seine Bedeutung sei daher anhand des rechtlichen Rahmens zu bestimmen, innerhalb dessen er seine Wirkung entfalten solle. Mangels besonderer Bestimmungen könne ein Fall höherer Gewalt nur anerkannt werden, wenn sich der Betroffene auf eine

508 EuGH v. 7.12.1993 – Rs. C-12/92, Huygen u.a., Slg. 1993, S. I 6381 (I 6406, Rn. 29 ff.).

509 Siehe zum Sachverhalt auch S. 94 - 95.

510 EuGH v. 7.12.1993 – Rs. C-12/92, Huygen u.a., Slg. 1993, S. I 6381 (I 6406, Rn. 30 f.).

äußere Ursache berufen könne, deren Folgen unvermeidbar und unausweichlich seien und ihm die Einhaltung seiner Verpflichtung objektiv unmöglich machten. Unter höherer Gewalt seien ungewöhnliche und unvorhersehbare Ereignisse zu verstehen, auf die der betroffene Wirtschaftsteilnehmer keinen Einfluss habe und deren Folgen trotz Anwendung der gebotenen Sorgfalt nicht hätten vermieden werden können. Folglich könne auch das Verhalten von Behörden je nach den Umständen einen Fall höherer Gewalt darstellen.

Konkret zum zugrundeliegenden Sachverhalt stellte der EuGH weiterhin fest:<sup>511</sup> Dass die Zollbehörden des Ausführstaates nicht feststellen könnten, ob die Angabe über den Warenursprung zutrefte, stelle einen ungewöhnlichen, unvorhersehbaren und dem Einfluss des Einführers entzogenen Umstand dar. Weiterhin obliege die Prüfung dem vorlegenden Gericht, ob das Verhalten der Behörden des Ausführstaates für Einführer Folgen in dem Sinn gehabt habe, dass er sie trotz Anwendung aller Sorgfalt nur um den Preis übermäßiger Opfer hätte abwenden können. Insofern sei zu ermitteln, ob der betroffene Wirtschaftsteilnehmer tatsächlich die behaupteten Anstrengungen zur Erfüllung seiner Verpflichtungen aus dem Ursprungsprotokoll unternommen habe. Dabei sei zu berücksichtigen, dass ausschließlich der Ausführer verpflichtet sei, Belege für den Warenursprung zu besitzen.

Der EuGH antwortete zusammenfassend:<sup>512</sup> Ein Einführer könne sich je nach den Umständen des Falles auf höhere Gewalt berufen, wenn die Zollbehörden des Ausführstaates infolge ihrer eigenen Nachlässigkeit im Rahmen einer nachträglichen Überprüfung nicht feststellen könnten, ob eine Angabe über den Warenursprung zutrefte. Es sei Sache des nationalen Gerichts, sämtliche insoweit vorgetragene Umstände zu würdigen.

## **2. Keine Überprüfung des Warenursprungs bei der Ausstellung von Präferenznachweisen**

Dagegen hat der EuGH in seiner „Pascoal & Filhos“-Entscheidung das Absehen von Nacherhebung aufgrund eines Falles höherer Gewalt in einem Sachverhalt abgelehnt<sup>513</sup>, in dem die Behörden des Ausführstaates ohne eine vorherige Prüfung des Warenursprungs eine Warenverkehrsbescheinigung

511 EuGH v. 7.12.1993 – Rs. C-12/92, Huygen u.a., Slg. 1993, S. I 6381 (I 6406, Rn. 32 ff.).

512 EuGH v. 7.12.1993 – Rs. C-12/92, Huygen u.a., Slg. 1993, S. I 6381 (I 6406, Rn. 35).

513 EuGH v. 17. 7.1997 – Rs. C-97/95, Pascoal & Filhos, Slg. 1997, S. I 4209 (I 4240, Rn. 62 ff.) = ZfZ 1997, S. 372 = RIW 1998, S. 79 = AW-Prax 1998, S. 63.

EUR.1 ausgestellt hatten und der Einführer hinsichtlich der Fehlerhaftigkeit des Präferenznachweises gutgläubig war. In seiner Entscheidung wiederholte der EuGH einen Teil seiner Ausführungen aus der „Huygen“-Entscheidung. Danach stellte er auf den Wortlaut der Kontrollbestimmung aus der Präferenzregelung ab. Die Behörden des Ausfuhrstaates könnten zur Prüfung des Warenursprungs alle Beweismittel verlangen oder alle Kontrollmaßnahmen durchführen, die ihnen zweckdienlich erschienen. Die Behörden des Ausfuhrstaates seien folglich berechtigt, aber nicht verpflichtet, eine vorherige Prüfung durchzuführen. Sie könnten sich mit den Auskünften des Ausführers in dessen Antrag begnügen, wenn sie dies für zweckdienlich hielten. Falls die Behörden von der Befugnis zur Prüfung im Einzelfall keinen Gebrauch machten und als Folge daraus Zölle nachträglich erhoben werden müssen, könne eine solche Sachlage nicht als höhere Gewalt bezeichnet werden. Denn diese Sachlage sei weder ungewöhnlich noch unvorhersehbar. Dass die Behörden des Ausfuhrstaates eine Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 ohne vorherige Prüfung des Warenursprungs ausstellten, sei daher nicht als Fall höherer Gewalt anzusehen, der die Nacherhebung von einem gutgläubigen Einführer ausschließe. Dieser Rechtsprechung hat sich der BFH angeschlossen.<sup>514</sup>

### 3. Fazit

Der EuGH verlangt für das Vorliegen höherer Gewalt zwar keine objektive Unmöglichkeit,<sup>515</sup> knüpft es aber an mehrere, enge Voraussetzungen. Es muss sich objektiv um ein ungewöhnliches und unvorhersehbares Ereignis handeln. Dies stellt z.B. eine nur nachlässig durchgeführte, nachträgliche Überprüfung von Präferenznachweisen durch die drittländische Behörde dar. Dagegen ist der Umstand, dass eine drittländische Behörde ohne nähere Überprüfung des Warenursprungs eine Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 ausgestellt hat, nicht als ungewöhnliches und unvorhersehbares Ereignis anzusehen. Der EuGH begründet dies damit, dass die Kontrollvorschrift in der entscheidenden Präferenzregelung eine Kannbestimmung darstelle und die Behörde lediglich im Einzelfall von ihrer Befugnis keinen Gebrauch gemacht hätte. Daraus wird teilweise geschlossen, dass der EuGH in Präferenzregelungen, in denen die Kontrollvorschrift zwingend ist oder die Behörden von ihrer Befugnis häufig oder gar nicht Gebrauch machen (wie et-

514 BFH v. 12.10.1999, ZfZ 2000, S. 90 (92) = AW-Prax 2000, S. 72 = RIW 2000, S. 237; Vorinstanz: FG Düsseldorf v. 4.12.1998, ZfZ 1999, S. 167.

515 Siehe EuGH v. 13.11.1984 – Rs. 98 und 230/83, Van Gend & Loos / Kommission, Slg. 1984, S. 3763 (3765, Rn. 15).

wa im Fall Bangladesch), das Vorliegen höherer Gewalt bejahen würde.<sup>516</sup> Dieser Schluss ist nach den Ausführungen des EuGH aber nicht zwingend und kann daher nicht als allgemeiner Grundsatz festgestellt werden.

Der Wirtschaftsteilnehmer muss weiterhin keinen Einfluss auf das Ereignis gehabt haben und seine Folgen trotz Anwendung der gebotenen Sorgfalt nicht hätte vermeiden können. Der EuGH betont, dass das Vorliegen dieser Voraussetzung bei Nachlässigkeiten der drittländischen Behörde bei der nachträglichen Überprüfung, von den tatsächlichen Anstrengungen des Einführers zur Erfüllung seiner Verpflichtungen aus dem Ursprungsprotokoll abhinge.

Zu den Rechtsfolgen des Vorliegens höherer Gewalt äußert sich der EuGH in seiner „Huygen“-Entscheidung nicht. Weil die Vorlagefragen im Rahmen eines Strafverfahrens gestellt wurden, ist es schwer Rückschlüsse auf das Nacherhebungsverfahren zu ziehen. Allerdings wäre es widersprüchlich, eine Strafbarkeit aufgrund höherer Gewalt abzulehnen, die Rechtmäßigkeit der Nacherhebung im selben Fall aber zu bejahen. Auch in der „Pascoal & Filhos“-Entscheidung problematisiert der EuGH nicht, ob ein Fall höherer Gewalt im Nacherhebungsverfahren ein Absehen von Nacherhebung zur Folge haben kann. Folglich scheint der EuGH davon auszugehen, dass auch das Vorliegen höherer Gewalt zum Absehen von der Nacherhebung führen kann.

Trotzdem wird ein Absehen von der Nacherhebung aufgrund der engen materiellen Voraussetzung für das Vorliegen höherer Gewalt wohl auf wenige Einzelfälle beschränkt bleiben. Insofern ist auf die folgenden Ausführungen des BFH hinzuweisen:<sup>517</sup> „Liegen die Voraussetzungen für ein Absehen von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK nicht vor, so können übergeordnete Gesichtspunkte wie der der Verhältnismäßigkeit, des Vertrauens- oder Eigentumsschutzes, die gegen die nachträgliche buchmäßige Erfassung des Zolls geltend gemacht werden, nicht berücksichtigt werden.“

516 Heher, AW-Prax 1998, S. 126 (128); a.A. BFH v. 12.10.1999, ZfZ 2000, S. 90 (92) = AW-Prax 2000, S. 72 = RIW 2000, S. 237; Vorinstanz: FG Düsseldorf v. 4.12.1998, ZfZ 1999, S. 167.

517 BFH v. 12.10.1999, ZfZ 2000, S. 90 (92) = AW-Prax 2000, S. 72 = RIW 2000, S. 237; Vorinstanz: FG Düsseldorf v. 4.12.1998, ZfZ 1999, S. 167.

## **B. Vertrauensschutz im Rahmen von Erlass und Erstattung**

### **I. Allgemeines**

In den Art. 235 ff. ZK sind die Vorschriften über die Erstattung und den Erlass von Einfuhr- und Ausfuhrabgaben geregelt. Unter Erstattung ist gemäß Art. 235 Buchst. a) ZK die Rückzahlung der Gesamtheit oder eines Teils der entrichteten Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben zu verstehen. Der Erlass greift dagegen vor Zahlung der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben durch den Abgabenschuldner. Soweit der Abgabebetrag bereits buchmäßig erfasst und dem Abgabenschuldner mitgeteilt worden ist, ist unter dem Erlass gemäß Art. 235 Buchst. b) 1. Alt. ZK die Entscheidung zu verstehen, auf die Erhebung der Gesamtheit oder eines Teils der Zollschuld zu verzichten. Ist der Abgabebetrag dagegen dem Abgabenschuldner noch nicht mitgeteilt worden, so definiert Art. 235 Buchst. b) 2. Alt. ZK den Erlass als die Entscheidung, die buchmäßige Erfassung der Gesamtheit oder eines Teils der noch nicht entrichteten Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben für ungültig zu erklären. Die Nachforderung gemäß Art. 220 ZK und Erstattung und Erlass gemäß Art. 236 ff. ZK unterscheiden sich dadurch, dass bei der Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK die Zollbehörde die Abgaben noch nicht buchmäßig erfasst hat und sie noch prüft, ob sie von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Abgaben absehen kann. Bei Erstattung oder Erlass hat die Zollbehörde dagegen über die Nacherhebung bereits entschieden und die Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben buchmäßig erfasst. Regelmäßig durch einen Antrag des Zollschuldners ausgelöst, versucht sich der Zollschuldner nun gegen die buchmäßige Erfassung durch das Erstattungs- oder Erlassverfahren zu wehren.

### **II. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 236 Abs. 1 ZK**

Gemäß Art. 236 Abs. 1 ZK werden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben erstattet oder erlassen, wenn nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung bzw. der buchmäßigen Erfassung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 ZK buchmäßig erfasst worden ist. Die Zahlung oder buchmäßige Erfassung darf dabei nicht auf ein betrügerisches Vorgehen des Beteiligten zurückzuführen sein. Die Vorschrift soll die Folgen einer ursprünglich rechtswidrigen Erhebung korrigieren.<sup>518</sup> Sie knüpft dabei inhaltlich an die Bestimmungen an, welche die ursprüngliche Abgabenerhebung rechtswidrig werden lassen, z.B. Art. 220 Abs. 2 Buchst.

518 Huchatz in Witte, Art. 236, Rn. 1.

b) ZK. Die Voraussetzungen des Art. 236 Abs. 1 ZK sind also im wesentlichen erfüllt, wenn die Voraussetzungen der Regelungen vorliegen, auf die Art. 236 Abs. 1 Unterabs. 1 und 2 ZK verweist. Insofern enthält die Vorschrift keine eigenständige materielle Vertrauensschutzregelung, sondern die materiellen Voraussetzungen für Vertrauensschutz sind z.B. bei der nachträglichen buchmäßigen Erfassung entgegen Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK in dieser Norm enthalten. Art. 236 Abs. 1 ZK besitzt somit keinen eigenen Vertrauensschutzgehalt, sondern dient nur der Berücksichtigung anderer Vertrauensschutzregelungen im Erstattung / Erlassverfahren.<sup>519</sup>

### **III. Vertrauensschutz im Rahmen von Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO**

Gemäß Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO können Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beim Vorliegen (besonderer) Umstände erstattet oder erlassen werden, wenn der Beteiligte nicht in betrügerischer Absicht oder offensichtlich fahrlässig gehandelt hat. Art. 239 ZK entspricht im wesentlichen seiner Vorgängerregelung in Art. 13 VO (EWG) Nr. 1430/79<sup>520</sup>, so dass die Rechtsprechung zu dieser Regelung auf Art. 239 ZK anzuwenden ist.<sup>521</sup> Nach dieser Rechtsprechung zur Vorgängerregelung handelt es sich bei der Vorschrift um eine auf Billigkeitserwägungen beruhende Generalklausel, die andere als die praktisch häufig vorkommenden Fälle erfassen soll.<sup>522</sup> Sie findet insbesondere Anwendung, wenn es angesichts des Verhältnisses zwischen Wirtschaftsteilnehmer und Verwaltung unbillig wäre, den Wirtschaftsteilnehmer einen Schaden tragen zu lassen, den er bei rechtem Gang der Dinge nicht erlitten hätte.<sup>523</sup> Sie verfolgt das gleiche Ziel wie Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK),

519 Meesenburg, Das Vertrauensschutzprinzip im europäischen Finanzverwaltungsrecht, S. 115.

520 VO (EWG) Nr. 1430/79 des Rates v. 2. 7.1979 über die Erstattung oder den Erlass von Eingangs- oder Ausfuhrabgaben, ABl. EG 1979 Nr. L 175, S. 1.

521 EuGH v. 11.11.1999 – Rs. C-48/98, Söhl & Söhlke, Slg. 1999, S. I 7877 (I 7911, Rn. 53) = ZfZ 2000, S. 12; EuG v. 16. 7.1998 – Rs. T-195/97, Kia Motors und Broekman Motorships / Kommission, Slg. 1998, S. II 2907 (II 2909, Rn. 33) = ZfZ 1998, S. 410 = AW-Prax 1999, S. 195.

522 EuGH v. 15.12.1983 – Rs. 283/82, Schoellershammer / Kommission, Slg. 1983, S. 4219 (4220, Rn. 7) = ZfZ 1984, S. 143; v. 26. 3.1987 – Rs. 58/86, Coopérative agricole d'approvisionnement des Avirons / Receveur des douanes, Slg. 1987, S. 1525 (1539, Rn. 22); EuG v. 19. 2.1998 – Rs. T-42/96, Eyckeler & Malt / Kommission, Slg. 1998, S. II 401 (II 405, Rn. 132) = ZfZ 1998, S. 201 (Hilton Beef).

523 EuG v. 26. 3.1987, Rs. 58/86, Coopérative agricole d'approvisionnement des Avirons / Receveur des Douanes, Slg. 1987, S. 1525 (1539, Rn. 22) = ZfZ 1987, S. 336.

die Nachzahlung von Eingangs- oder Ausfuhrabgaben auf Fälle zu beschränken, in denen eine solche Zahlung gerechtfertigt und mit einem wesentlichen Grundsatz wie dem des Vertrauensschutzes vereinbar ist.<sup>524</sup> Sind die zwei Tatbestandsmerkmale der Vorschrift – das Vorliegen (besonderer) Umstände und das Fehlen einer betrügerischen Absicht oder einer offensichtlichen Fahrlässigkeit des Betroffenen – erfüllt, so hat der Abgabepflichtige Anspruch auf Erstattung oder auf den Erlass der Eingangsabgaben; andernfalls verlöre diese Bestimmung ihre praktische Wirksamkeit.<sup>525</sup>

## 1. Umstände

### a) Allgemeines

Der Begriff der „(besonderen) Umstände“ stellt auf eine besondere Lage des Beteiligten gegenüber der Zollverwaltung ab und nicht auf eine objektive Situation, auf die sich eine unbegrenzte Anzahl von Wirtschaftsteilnehmern berufen können.<sup>526</sup> Nach der Rechtsprechung des EuGH ist das Vorliegen (besonderer) Umstände nachgewiesen, wenn sich aus den Umständen des Falles ergibt, dass sich der Antragsteller im Vergleich zu anderen Wirtschaftsteilnehmern, die die gleiche Tätigkeit ausüben, in einer außergewöhnlichen Lage befindet<sup>527</sup> und dass er ohne diese Umstände den Nachteil nicht erlitten hätte, der in der Nacherhebung der Zölle liegt<sup>528</sup>.

### b) Verhältnis zu Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK

Das FG Düsseldorf stellt in seinem Urteil vom 25. April 1995 fest<sup>529</sup>, dass Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) einen gesetzlich geregelten Fall des Vertrauensschutzes darstelle, der daneben einen weitergehenden Vertrauensschutz durch Billigkeitserlass nach Art. 13 VO (EWG) Nr. 1430/79 (Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO) ausschließe. Auch das EuG betont in seiner „Günzler

524 EuGH v. 1. 4.1993 – Rs. C-250/91, Hewlett Packard France, Slg. 1993, S. I 1819 (I 1839, Rn. 46) = RIW 1993, S. 599.

525 EuG v. 17. 9.1998 – Rs. T-50/96, Primex Produkte Import-Export u.a. / Kommission, Slg. 1998, S. II 3773 (II 3778, Rn. 117) (Hilton Beef).

526 EuGH v. 26. 3.1987 – Rs. 58/86, Coopérative agricole d’approvisionnement des Aviron / Receveur des douanes, Slg. 1987, S. 1525 (1539, Rn. 21).

527 EuGH v. 25. 2.1999 – Rs. C-86/97, Trans-Ex-Import, Slg. 1999, S. I 1041 (I 1065, Rn. 21 f.) = ZfZ 1999, S. 198; v. 7. 9. 1999 – Rs. C-61/98, De Haan, Slg. 1999, S. I 5003 (I 5031, Rn. 52 f.).

528 EuGH v. 26. 3.1987 – Rs. 58/86, Coopérative agricole d’approvisionnement des Aviron / Receveur des douanes, Slg. 1987, S. 1525 (1539, Rn. 22).

529 FG Düsseldorf v. 25. 4.1995, EFG 1995, S. 982 (982).

Aluminium“-Entscheidung vom 5. Juni 1996 die Zweckgleichheit des Rechtsgedankens des Art. 13 VO (EWG) Nr. 1430/79 (Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO) und des Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK). Die Kommission hatte in dem der Entscheidung zugrundeliegenden Fall eine Erstattung mangels des Vorliegens besonderer Umstände abgelehnt. Das Gericht prüfte den Antrag auf Aufhebung der Kommissionsentscheidung anhand der Voraussetzungen der Nacherhebung.<sup>530</sup> Daher wird teilweise die Ansicht vertreten, dass die Voraussetzungen für ein Absehen von der Nacherhebung gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK als tatbestandliche Ausformungen des Merkmals „besondere Umstände“ nach Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO verstanden werden könnten.<sup>531</sup>

In seinen „Hilton Beef“-Urteilen und seiner „Türkische Farbfernsehgeräte“-Entscheidung hat sich das EuG zu dieser Interpretation seines früheren Urteils geäußert.<sup>532</sup> Zwar habe der EuGH in seinem „Hewlett Packard“-Urteil ausgeführt, dass Art. 13 VO (EWG) Nr. 1430/79 (Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO) und Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) dasselbe Ziel verfolgten. Dieses Ziel sei es, die Nachentrichtung von Ein- oder Ausfuhrabgaben auf Fälle zu beschränken, in denen eine solche Zahlung gerechtfertigt und mit einem elementaren Grundsatz wie dem Grundsatz des Vertrauensschutzes vereinbar sei; er hätte die beiden Bestimmungen jedoch nicht als deckungsgleich angesehen. Selbst wenn den zuständigen Behörden also kein Irrtum i.S.d. Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) unterlaufen sei, schließe das nicht von vornherein aus, dass sich der Betroffene hilfsweise auf Art. 13 VO (EWG) Nr. 1430/79 (Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO) berufen und dabei gelten machen könne, besondere Umstände rechtfertigten den Erlass der Einfuhrabgaben. Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) solle das berechnete Vertrauen des Abgabepflichtigen in die Richtigkeit aller Ge-

530 EuG v. 5. 6.1996 – Rs. T-75/95, Günstler Aluminium / Kommission, Slg. 1996, S. II 497 (II 500, Rn. 54 ff.) = ZfZ 1996, S. 274.

531 Huchatz in Witte, Art. 239, Rn. 28; Müller-Eiselt in Vertrauensschutz in der Europäischen Union, S. 95 (106); a.A. Schwarz in Schwarz/Wockenfoth, Art. 239, Rn. 70.

532 EuG v. 19. 2.1998 – Rs. T-42/96, Eyckeler & Malt / Kommission, Slg. 1998, S. II 401 (II 405, Rn. 135 ff.) = ZfZ 1998, S. 201; v. 17. 9.1998 – Rs. T-50/96, Primex Produkte Import-Export u.a. / Kommission, Slg. 1998, S. II 3773 (II 3778, Rn. 118 ff.); v. 10. 5.2001 – Rs. T-186/97, T-187/97, T-190/97 bis T-192/97, T-210/97, T-211/97, T-216/97 bis T-218/97, T-279/97, T-280/97, T-293/97 und T-147/99, Kaufring AG u.a., Rn. 233 ff. = AW-Prax 2001, S. 243.



sichtspunkte schützen, die in die Entscheidung über die Nachforderung der Zölle eingingen. Art. 13 VO (EWG) Nr. 1430/79 (Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO) stelle hingegen eine auf Billigkeitserwägungen beruhende Generalklausel dar. Art. 13 VO (EWG) Nr. 1430/79 (Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO) verlöre seinen Charakter, wenn der Tatbestand des Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) stets erfüllt sein müsste. Also ist das Merkmal der „besonderen Umstände“ bei Erstattung und Erlass aus Billigkeitsgründen nicht identisch mit den tatbestandlichen Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK.

### c) Fehlerhafte Präferenznachweise

Im Hinblick auf fehlerhafte Präferenznachweise hat der EuGH bereits in seiner „Van Gend & Loos“-Entscheidung vom 13. November 1984 festgestellt<sup>533</sup>, dass es keinen (besonderen) Umstand i.S.d. Art. 13 VO (EWG) Nr. 1430/79 (Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO) darstelle, wenn jemand Ursprungs- oder Herkunftserzeugnisse erhalte und vorlege, die zwar von den Zollbehörden der auf ihnen angegebenen Ländern ausgestellt, gleichwohl aber ungültig seien. Eine ähnliche Regelung findet sich in Art. 904 Buchst. c) ZK-DVO. Danach sind Einfuhrabgaben nicht zu erstatten oder zu erlassen, wenn die einzige Begründung für den Antrag auf Erstattung / Erlass darin besteht, dass gutgläubig Präferenznachweise zur Erlangung einer Zollpräferenzbehandlung vorgelegt werden und sich diese Präferenznachweise später als falsch, gefälscht oder für die Gewährung der Zollpräferenzbehandlung als ungültig erweisen. In einem Urteil vom 18. Januar 1996 hat der EuGH ausgeführt<sup>534</sup>, dass sich nichts ergeben habe, was die Gültigkeit des Art. 4 Abs. 2 Buchst. c) VO (EWG) Nr. 3799/86<sup>535</sup> (jetzt Art. 904 Buchst. c) ZK-DVO) beeinträchtigen könne. Die Vorschrift ist somit mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar und die gutgläubige Vorlage fehlerhafter Präferenznachweise stellt für sich allein keinen Umstand dar, der eine Erstattung oder einen Erlass gemäß Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO rechtfertigt.

533 EuGH v. 13.11.1984 – Rs. 98 und 230/83, Van Gend & Loos / Kommission, Slg. 1984, S. 3763 (3765, Rn. 4 f.).

534 EuGH v. 18. 1.1996 – Rs. C-446/93, SEIM, Slg. 1996, S. I 73 (I 99, Rn. 40 ff.) = ZfZ 1996, S. 143.

535 VO (EWG) Nr. 3799/86 der Kommission v. 12.12.1986 zur Durchführung der Art. 4a, 6a, 11a, 13 der VO (EWG) Nr. 1430/79 des Rates über die Erstattung oder den Erlass von Eingangs- oder Ausfuhrabgaben, ABl. EG 1986 Nr. L 352, S. 19.

## **d) Fehlverhalten der Kommission / der drittländischen Behörden**

### **aa) „Hilton-Beef“-Entscheidungen**

Dagegen hat das Europäische Gericht erster Instanz in seinen „Hilton Beef“-Entscheidungen<sup>536</sup> vom 19. Februar 1998 und vom 17. September 1998, das Vorliegen „besondere Umstände“ in Fällen anerkannt, in denen zur Vorlage gefälschter Papiere ein erhebliches Fehlverhalten der Kommission hinzutrat. Diesen Entscheidungen lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Wirtschaftsteilnehmer führten in den Jahren 1991 und 1992 hochwertiges Rindfleisch (Hilton Beef) aus Argentinien ein, das sie von Schlachtbetrieben in Argentinien gekauft hatten. Für die Einfuhr dieses Rindfleisches (Hilton Beef) aus Argentinien bestand nach dem Gemeinsamen Zolltarif in den Jahren 1991 und 1992 ein Zollsatz von 20 Prozent. Aufgrund der gemeinsamen Marktorganisation für Rindfleisch wurde zuzüglich zu dem Zollsatz noch eine Einfuhrabschöpfung erhoben. Aufgrund ihrer Verpflichtungen aus dem GATT, hatte die EG jedoch Gemeinschaftszollkontingente für hochwertiges Rindfleisch (Hilton Beef) aus Argentinien für diesen Zeitraum eröffnet. Im Rahmen dieser Hilton-Kontingente konnte eine bestimmte Menge Hilton Beef aus Argentinien abschöpfungsfrei in die Gemeinschaft eingeführt werden. Dafür musste bei der Einfuhr eine von der zuständigen Behörde Argentiniens erteilte Echtheitsbescheinigung vorgelegt werden. Die Mitgliedstaaten waren verpflichtet, der Kommission in Zeitabschnitten von zehn bis vierzehn Tagen die Mengen der Hilton-Beef- Einfuhren aus Argentinien mitzuteilen. Die zuständige Behörde in Argentinien übermittelte der Kommission ebenfalls mehr oder weniger regelmäßig eine Liste aller in den vorangegangenen zehn Tagen ausgestellten Echtheitsbescheinigungen. Weiter übermittelten die argentinischen Behörden die Namen und Unterschriftsproben der argentinischen Beamten, die für die Unterzeichnung der Echtheitsbescheinigungen zuständig waren. Anhand dieser Angaben war es für die Kommission leicht möglich, die in der Gemeinschaft vorgelegten Echtheitszeugnisse auf ihre Echtheit zu überprüfen. Die Kommission überwachte die Einfuhren in dieser Zeit aber nur oberflächlich und unvollständig. Im Jahr 1994 durchgeführte Ermittlungen der Kommission ergaben dann, dass ein Großteil der Echtheitsbescheinigungen für von den argentinischen Schlachtbetrieben gelieferte Waren gefälscht war. Die deutschen Behörden erhoben daraufhin die Einfuhrabgaben von den Wirtschaftsteilnehmern nach. Die

536 EuG v. 19. 2.1998 – Rs. T-42/96, Eyckeler & Malt / Kommission, Slg. 1998, S. II 401 (II 405) = ZfZ 1998, S. 201; v. 17. 9.1998 – Rs. T-50/96, Primex Produkte Import-Export u.a. / Kommission, Slg. 1998, S. II 3773 (II 3778); s. auch Gellert, ZfZ 1997, S. 2 (2f.) und Gellert, ZfZ 2000, S. 146 (149).

Anträge auf Erlass der Einfuhrabgaben wurden von der Kommission abgelehnt. Gegen diese Entscheidungen erhoben die Wirtschaftsteilnehmer Klage auf Nichtigkeitserklärung. Sie machten u.a. gelten, die Kommission hätte bei der Anwendung des Begriffs der „besonderen Umstände“ Beurteilungsfehler begangen, da sie ihre eigenen groben Pflichtverletzungen und diejenigen der argentinischen Behörden bei der Durchführung und Überwachung der Hilton-Kontingente nicht richtig bewertet hätte.

Das EuG führte in seinem Urteil aus<sup>537</sup>, dass die Kommission bei ihrer Entscheidung, ob besondere Umstände i.S.d. Art. 13 VO (EWG) Nr. 1430/79 (Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO) vorlägen, den gesamten Sachverhalt zu würdigen hätte. Sie verfüge insoweit zwar über einen Beurteilungsspielraum, müsse dabei aber das Interesse der Gemeinschaft an der Beachtung der Zollbestimmungen und das Interesse des gutgläubigen Importeurs gegeneinander abwägen. Das Interesse des gutgläubigen Importeurs sei es, keine Nachteile zu erleiden, die über das normale Geschäftsrisiko hinausgingen. Daher dürfe die Kommission sich bei der Prüfung der Berechtigung eines Erlassantrages nicht damit begnügen, das Verhalten der Importeure in Rechnung zu stellen. Sie müsse auch die Auswirkungen ihres eigenen Verhaltens oder Fehlverhaltens auf die fragliche Situation würdigen.

Im Ergebnis stellte das EuG für die zugrundeliegenden Sachverhalte fest<sup>538</sup>, dass die Kommission eine Überwachungspflicht für die Hilton-Kontingente traf und die Fälschungen deshalb zu erheblichen Überschreitungen des Hilton-Kontingents geführt hätten, weil die Kommission ihrer Pflicht zur Überwachung der Durchführung des Kontingents während der Jahre 1991 und 1992 nicht nachgekommen sei. Daher überschritten diese Fälschungen das übliche Geschäftsrisiko, das die Wirtschaftsteilnehmer nach der „Van Gend & Loos“-Entscheidung des EuGH zu tragen hätten. Der vorliegende Sachverhalt sei aus diesem Grund durch besondere Umstände i.S.d. Art. 13 VO (EWG) 1430/79 (Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO) gekennzeichnet.

Das EuG erkennt damit an, dass die Einstandspflicht der Einführer für unrichtige oder gefälschte Papiere nicht unbeschränkt ist. Es betont, dass eine Pflicht der Kommission zur Überwachung der von ihr eingerichteten Zoll-

537 EuG v. 19. 2.1998 – Rs. T-42/96, Eyckeler & Malt / Kommission, Slg. 1998, S. II 401 (II 405, Rn. 133) = ZfZ 1998, S. 201 (Hilton Beef).

538 EuG v. 19. 2.1998 – Rs. T-42/96, Eyckeler & Malt / Kommission, Slg. 1998, S. II 401 (II 405, Rn. 189 f.) = ZfZ 1998, S. 201; v. 17. 9.1998 – Rs. T-50/96, Primex Produkte Import-Export u.a. / Kommission, Slg. 1998, S. II 3773 (II 3778, Rn. 163 f.).

kontingente besteht. Kommt die Kommission dieser Überwachungspflicht nicht nach, kann auch die gutgläubige Vorlage fehlerhafter Papiere „besondere Umstände“ darstellen, die eine Erstattung oder einen Erlass aus Billigkeitsgründen rechtfertigt. Dem hat sich die Kommission inzwischen angeschlossen.<sup>539</sup>

Das EuG leitet die Pflicht zur Überwachung der Zollkontingente sowohl aus Art. 155 EGV (jetzt Art. 211 EGV) als auch aus dem Grundsatz der guten Verwaltung ab. Darüber hinaus entnimmt das Gericht diese Pflicht direkt aus den Bestimmungen zur Durchführung der Zollkontingente sowie aus der Tatsache, dass die Kommission als einzige über die Daten verfügte oder sich beschaffen konnte, um die Durchführung der Zollkontingente zu überwachen. Diese Argumentation zur Herleitung einer Überwachungspflicht lässt sich aber auf andere Bereiche des Zollrechts ausdehnen. Daraus lässt sich schließen, dass die gutgläubige Vorlage fehlerhafter Papiere auch in anderen Fällen „besondere Umstände“ darstellen kann, in denen ein erhebliches Fehlverhalten der Kommission bei der Überwachung der von der Gemeinschaft eingerichteten Systeme (z.B. Präferenzregelungen) vorliegt.<sup>540</sup>

### **bb) „Türkische Farbfernsehgeräte“-Entscheidung**

Diese Rechtsprechung hat das EuG in seiner „Türkische Farbfernsehgeräte“-Entscheidung vom 10. Mai 2001 bestätigt und weiter ausgedehnt.<sup>541</sup> Diesem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Eine Reihe von Wirtschaftsteilnehmern hatte Farbfernsehgeräte aus der Türkei in die Gemeinschaft eingeführt, die unter Verwendung von Bauteilen drittländischen Ursprungs hergestellt worden waren. Nach Art. 3 Abs. 1 des Zusatzprotokolls zum Assoziationsabkommen EWG – Türkei ist die Einfuhr dieser Art von Waren von den Einfuhrabgaben befreit, sofern die Bauteile drittländischen Ursprungs in der Türkei in den zollrechtlich freien Verkehr überführt wurden oder bei der Ausfuhr der Fertigware in die Gemeinschaft eine vom Assoziationsrat festzulegende Ausgleichsabgabe erhoben wurde. Die Wirtschaftsteilnehmer führten die fraglichen Farbfernsehgeräte unter Befreiung der Einfuhrabgaben in die Gemeinschaft ein, weil sie von den türkischen Zollbehörden ausgestellte Warenverkehrsbescheinigungen A.TR.1 vorlegen konnten. Eine spätere Nachprüfung durch die Kommission ergab jedoch, dass die zuständigen türkischen Zollbehörden die Warenver-

539 Entscheidung der Europäischen Kommission REM 30/00 v. 17. 7.2001, s. AW-Prax 2001, S. 325 (325 f.).

540 FG Düsseldorf v. 4.12.1998, ZfZ 1999, S. 167 (168).

541 EuG v. 10. 5.2001, ZfZ 2001, S. 229 ff. = AW-Prax 2001, S. 234.

kehrbescheinigungen ausgestellt hatten, ohne die Ausgleichsabgabe zu erheben. Die Türkei hatte nämlich die Erhebung der Ausgleichsabgabe während des Einfuhrzeitraums von 1973 bis 1994 nicht ins türkische Recht umgesetzt. Auch hatten die türkischen Behörden Maßnahmen erlassen, die teilweise nicht im Einklang mit den Vorschriften des Assoziierungsabkommens und des Zusatzprotokolls standen oder teilweise nicht die ordnungsgemäße Anwendung der Vorschriften bei der Warenausfuhr der Farbfernsehgeräte in die Gemeinschaft gewährleisteten. Obwohl die Kommission die Durchführung des Assoziierungsabkommens und des Zusatzprotokolls zu überwachen hatte, hatte auch sie die fehlende Umsetzung der Ausgleichsabgabe und damit die Verletzung der Verpflichtungen der Türkei aus dem Assoziierungsabkommen im Laufe der zwanzig Jahre weder bemerkt noch beanstandet. Hinzu kam, dass die Kommission zwei Beschlüsse des Assoziationsrates nicht im Amtsblatt der EG veröffentlicht hatte, die sich mit der Ausgleichsabgabe befassten. Trotzdem kam die Kommission im Nachprüfungsverfahren zu dem Ergebnis, dass die Warenverkehrsbescheinigungen ungültig seien und die Zölle von den Wirtschaftsteilnehmern nachgefordert werden müssten. Die türkischen Behörden seien durch die Erklärungen der Ausführer irreführt worden, dass die Voraussetzungen für die Erteilung der Bescheinigungen A.TR. vorgelegen hätten. Die Wirtschaftsteilnehmer beantragten den Erlass der Einfuhrabgaben. Diese Anträge wurden von der Kommission abgelehnt. Gegen diese Entscheidungen erhoben die Wirtschaftsteilnehmer Klage auf Nichtigkeitserklärung. Sie begründeten ihre Klage zum einen mit der Verletzung ihrer Verteidigungsrechte im Verwaltungsverfahren und zum anderen mit einem Verstoß gegen Art. 13 Abs. 1 VO (EWG) Nr. 1430/79 durch die Feststellung der Kommission in den angefochtenen Entscheidungen, dass der Erlass der Zölle nicht gerechtfertigt sei. So hätte die Kommission übersehen, dass sie und die Türkei bei der Durchführung des Assoziierungsabkommens und des Zusatzprotokolls schwerwiegende Pflichtverletzungen begangen hätten.

In seinem Urteil wiederholte das EuG seine Ausführungen aus den Hilton-Beef-Entscheidungen<sup>542</sup>, dass die Kommission bei der Ausübung ihres Beurteilungsspielraums das Interesse der Gemeinschaft an der Beachtung der Zollrechtsbestimmungen und das Interesse des gutgläubigen Importeurs gegeneinander abwägen müsse, keine Nachteile jenseits des normalen Geschäftsrisikos zu erleiden. Daher dürfe sie die Prüfung des Falles nicht auf das Verhalten der Importeure beschränken. Sie müsse auch die Auswirkun-

542 EuG v. 10. 5.2001, ZfZ 2001, S. 229 (235) = AW-Prax 2001, S. 243.

gen ihres eigenen, gegebenenfalls fehlerhaften Verhaltens auf die entstandene Lage würdigen.

Zum Vorliegen besonderer Umstände stellte das EuG fest<sup>543</sup>, dass die Irreführung der türkischen Zollbehörden durch die türkischen Exporteure noch nicht die Möglichkeit ausschließe, dass (besondere) Umstände i.S.d. Art. 13 Abs. 1 VO (EWG) Nr. 1430/79 (Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO) vorlägen. Danach würdigte es ausführlich die Pflichtverletzungen der türkischen Behörden, der Kommission und des Assoziationsrates und kam zu dem Ergebnis, dass die türkischen Behörden und die Kommission bei der Anwendung oder Überwachung des Assoziierungsabkommens und des Zusatzprotokolls schwerwiegende Pflichtverletzungen begangen hätten. Diese hätten dazu beigetragen, dass es bei der Einfuhr von aus der Türkei stammenden Farbfernsehgeräten zu Unregelmäßigkeiten gekommen sei. Sie schafften daher für die Wirtschaftsteilnehmer im Vergleich zu anderen Wirtschaftsteilnehmer, die der gleichen Tätigkeit nachgingen, eine außergewöhnliche Lage. Auch wäre es ohne diese Pflichtverletzungen nicht zu den Unregelmäßigkeiten gekommen, welche die Nacherhebung der Zölle veranlasst hätten. Somit hätte die Kommission Beurteilungsfehler begangen, indem sie das Vorliegen „besonderer Umstände“ im vorliegenden Fall verneint hätte.

Das EuG bestätigt in diesem Urteil seine Rechtsprechung aus den „Hilton-Beef“-Entscheidungen, dass die Einstandspflicht der Einführer für fehlerhafte Papiere nicht unbeschränkt ist und dort ihre Grenze findet, wo der Kommission schwerwiegende Fehlverhalten bei der Überwachung und Verwaltung der von der Gemeinschaft eingerichteten Systeme vorgeworfen werden können. In diesen Fällen kann das Fehlverhalten der Kommission „(besondere) Umstände“ darstellen, die eine Erstattung oder einen Erlass aus Billigkeitsgründen rechtfertigen.

In den „Hilton-Beef“-Entscheidungen hat das EuG festgestellt, dass der Kommission eine Pflicht obliegt, die ordnungsgemäße Durchführung der von ihr eingerichteten Zollkontingente ordnungsgemäß zu verwalten und zu überwachen. In der „Türkische Farbfernsehgeräte“-Entscheidung hat das EuG – wie eben schon angedeutet – diese Pflicht auf andere von der Gemeinschaft eingerichtete Systeme ausgedehnt, nämlich auf die ordnungsgemäße Überwachung und Durchführung von Präferenzregelungen.<sup>544</sup> Das EuG begründet diese Pflicht wiederum mit Art. 155 EGV (jetzt Art. 211 EGV) und dem Grundsatz der guten Verwaltung. Weiterhin leitet das Ge-

543 EuG v. 10. 5.2001, ZfZ 2001, S. 229 (236) = AW-Prax 2001, S. 243.

544 Gellert, ZfZ 2001, S. 241 (241).

richt diese Pflicht aus dem Assoziierungsabkommen und verschiedenen Beschlüssen des Assoziationsrates sowie aus der Tatsache ab, dass die Kommission im Assoziationsrat vertreten war. Die Kommission wird sich daher bei Nachforderungen im Zusammenhang mit fehlerhaften Präferenznachweisen zukünftig fragen lassen müssen, ob sie ihrer Pflicht zur ordnungsgemäßen Verwaltung und Überwachung der Präferenzregelung nachgekommen ist. Dabei umfasst diese Pflicht der Kommission, dass sie während der Anwendung der Präferenzregelung die ordnungsgemäße Umsetzung der Vorschriften durch die andere Partei überprüft und auf Hinweise über Unregelmäßigkeiten rechtzeitig reagiert. Darüber hinaus muss die Kommission darauf achten, dass sie sämtliche Bestimmungen der Präferenzregelung (auch die Beschlüsse der Assoziationsräte) den Wirtschaftsteilnehmern durch Veröffentlichung im Amtsblatt zuverlässig bekannt gibt und die Wirtschaftsteilnehmer auf Unregelmäßigkeiten bei der Ausstellung von Präferenznachweisen frühzeitig hinweist. Weiterhin muss sie dafür Sorge tragen, dass sie selbst die Bestimmungen des Assoziierungsabkommens einhält. Kommt die Kommission diesen Verpflichtungen nicht nach, so haben die Anträge der Einführer auf Erstattung / Erlass aus Billigkeitsgründen trotz der Vorlage fehlerhafter Präferenznachweise gute Aussichten auf Erfolg.

#### e) Weitere Einzelfälle im präferentiellen Warenverkehr

Das FG Bremen hat entschieden, dass „besondere Umstände“ i.S.d. Art. 13 VO (EWG) Nr. 1430/79 (Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO) dann nicht vorliegen, wenn eine tarifliche Präferenzregelung selbst als sachlich unbillig erscheint.<sup>545</sup> Die Europäische Kommission hat weiterhin das Vorliegen „besonderer Umstände“ im Rahmen eines Erstattungsantrages abgelehnt, in dem ein Wirtschaftsbeteiligter sich über eine Zollausssetzung nicht rechtzeitig vor der Einfuhr der fraglichen Waren im Amtsblatt der EG informiert hatte und später die Nämlichkeit der Waren nicht mehr nachweisen konnte.<sup>546</sup> In einer anderen Entscheidung hat die Kommission die Erfolgsaussichten eines Erstattungsantrages verneint, in dem nachträglich ein Ursprungszeugnis vorgelegt wurde, aber verfahrenswidrig die Waren bereits in den freien Verkehr eines anderen Mitgliedstaates überführt worden waren.<sup>547</sup> In einer ähnlichen Entscheidung hat die Kommission das Vorliegen „besonderer Umstände“ nicht anerkannt, in der Waren

545 FG Bremen v. 20.12.1994, ZfZ 1995, S. 84 (85).

546 Entscheidung der Kommission REM 11/96 v. 30. 1.1997, s. Gellert, ZfZ 1998, S. 218 (221).

547 Entscheidung der Kommission REM 12/96 v. 10. 2.1997, s. Gellert, ZfZ 1998, S. 218 (221).

in einem Drittland zwar unter zollamtlicher Überwachung geblieben, nicht aber unmittelbar in die Gemeinschaft befördert worden waren und wenige Monate später diese Form der Beförderung durch ein Drittland durch eine Rechtsänderung für zulässig erklärt wurde.<sup>548</sup> Dagegen hat die Kommission das Vorliegen „besonderer Umstände“ in einem Fall bejaht, in dem die nationale Zollbehörde bereits vor der Einfuhr der Waren dem Beteiligten schriftlich mitgeteilt hatte, dass sie entgegen den gemeinschaftlichen Vorschriften die Anrechnung auf einen Zollplafond bereits bei der Überführung der Waren in ein Zolllager anstatt bei der späteren Überführung der Waren in den freien Verkehr vornehmen werde.<sup>549</sup> Die Kommission nahm ebenfalls „besondere Umstände“ in einer Entscheidung an, indem das unrichtige Verhalten eines Zollbeteiligten über einen längeren Zeitraum von der zuständigen Behörde nicht gerügt wurde und dieses Verhalten auch keinen finanziellen Schaden bei der Gemeinschaft verursacht hatte.<sup>550</sup> In einer weiteren Entscheidung hat die Kommission das Vorliegen „besonderer Umstände“ bejaht, in der ein Wirtschaftsbeteiligter eine Präferenzbehandlung nicht fristgerecht beantragt hatte, weil Fehler in der im Amtsblatt der EG veröffentlichten Sprachfassung vorlagen.<sup>551</sup> In einer anderen Entscheidung hat die Kommission ebenfalls das Vorliegen „besonderer Umstände“ anerkannt, in der nur ein Fehler rein formeller Art vorlag.<sup>552</sup>

## 2. Betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit

Um eine betrügerische Absicht beim Beteiligten bejahen zu können, muss dieser vorsätzlich gehandelt haben und eine schädigende Absicht hinsichtlich der Abgabenlast aufweisen.<sup>553</sup> Dagegen liegt ein offensichtlich fahrlässiges Handeln vor, wenn das Außerachtlassen der bei der Erledigung der Zollförmlichkeiten erforderlichen Sorgfalt durch den Beteiligten klar erkennbar ist, d.h. auf der Hand liegt.<sup>554</sup> Der EuGH schließt aus dem Vergleich

548 Entscheidung der Kommission REM 23/96 v. 8. 4.1997, s. Gellert, ZfZ 1998, S. 218 (222).

549 Entscheidung der Kommission REM 42/97 v. 21.12.1998, s. Gellert, ZfZ 1999, S. 110 (112).

550 Entscheidung der Kommission REM 1/99 v. 9. 6.1999, s. Gellert, ZfZ 2000, S. 146 (148).

551 Entscheidung der Kommission REM 37/99 v. 6. 4. 2000, s. Gellert, ZfZ 2001, S. 74 (80).

552 Entscheidung der Kommission REM 3/00 v. 27.12.2000, s. Gellert, ZfZ 2001, S. 74 (80).

553 Huchatz in Witte, Art. 239, Rn. 20.

554 FG München v. 20.10.1992, ZfZ 1993, S. 149 (149); Schwarz in Schwarz/Wockenfoth, Art. 239, Rn. 87.



der deutschen mit anderssprachigen Fassungen des ZK und der ZK-DVO, dass der Begriff der „offensichtlichen Fahrlässigkeit“ dem in Art. 859 ZK-DVO verwendeten Begriff der „groben Fahrlässigkeit“ und dem in Art. 212 Buchst. a) ZK enthaltenen Begriff der „offenkundigen Fahrlässigkeit“ entspricht.<sup>555</sup> Auch legen die Europäischen Gerichte in ständiger Rechtsprechung den Begriff der „offensichtlichen Fahrlässigkeit“ in gleicher Weise wie den Begriff der „Erkennbarkeit“ i.S.d. Art. 5 Abs. 2 VO (EWG) Nr. 1697/79 (Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK) aus.<sup>556</sup> Danach sind bei der Beantwortung der Frage, ob „offensichtliche Fahrlässigkeit“ des Beteiligten vorliegt, insbesondere die Komplexität der Vorschriften, deren Nichterfüllung die Zollschuld begründet, sowie die Erfahrung und die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers zu berücksichtigen.<sup>557</sup> Der EuGH führt weiterhin aus<sup>558</sup>, dass die Erstattung oder der Erlass von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, die nur unter bestimmten Voraussetzungen und in den eigens dafür vorgesehenen Fällen gewährt werden können, eine Ausnahme vom gewöhnlichen Einfuhr- und Ausfuhrsystem darstellten. Daher seien die Vorschriften eng auszulegen, die eine solche Erstattung oder einen solchen Erlass vorsähen. Der Begriff der „offensichtlichen Fahrlässigkeit“ sei so auszulegen, dass die Anzahl der Fälle begrenzt blieben, in denen erstattet oder erlassen werde. Soweit neben der Vorlage gefälschter oder unrichtiger Papiere ein Fehlverhalten der Kommission und/oder der drittländischen Behörden „besondere Umstände“ begründet, obliegt allerdings der Kommission die Beweislast für das Vorliegen „offensichtlicher Fahrlässigkeit“, wenn die streitigen Einfuhren

555 EuGH v. 11.11.1999 – Rs. C-48/98, Söhl & Söhlke, Slg. 1999, S. I 7877 (I 7911, Rn. 49), ZfZ 2000, S. 12.

556 EuGH v. 1. 4.1993 – Rs. C-250/91, Hewlett Packard France, Slg. 1993, S. I 1819 (I 1839, Rn. 46) = RIW 1993, S. 599; v. 11.11.1999 – Rs. C-48/98, Söhl & Söhlke, Slg. 1999, S. I 7877 (I 7911, Rn. 54) = ZfZ 2000, S. 12; EuG v. 5. 6.1996 – Rs. T-75/95, Günzler Aluminium / Kommission, Slg. 1996, S. II 497 (II 500, Rn. 52, 55) = ZfZ 1996, S. 274; v. 17. 9.1998 – Rs. T-50/96, Primex Produkte Import-Export u.a. / Kommission, Slg. 1998, S. II 3773 (II 3778, Rn. 120); v. 10. 5.2001 – Rs. T-186/97, T-187/97, T-190/97 bis T-192/97, T-210/97, T-211/97, T-216/97 bis T-218/97, T-279/97, T-280/97, T-293/97 und T-147/99, Kaufring AG u.a., Rn. 278 = AW-Prax 2001, S. 243.

557 EuGH v. 11.11.1999 – Rs. C-48/98, Söhl & Söhlke, Slg. 1999, S. I 7877 (I 7911, Rn. 56) = ZfZ 2000, S. 12; EuG v. 10. 5.2001, ZfZ 2001, S. 229 (239) = AW-Prax 2001, S. 243.

558 EuGH v. 11.11.1999 – Rs. C-48/98, Söhl & Söhlke, Slg. 1999, S. I 7877 (I 7911, Rn. 52) = ZfZ 2000, S. 12.

und die zugrundeliegenden Kaufverträge der Wirtschaftsteilnehmer der üblichen Handelspraxis entsprechen.<sup>559</sup>

### 3. Fazit

Das Merkmal der „besonderen Umstände“ ist bei Erstattung und Erlass aus Billigkeitsgründen nicht identisch mit den tatbestandlichen Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK. Vielmehr stellt es eine Öffnungsklausel aus Billigkeitsgründen dar, in dessen Rahmen das Interesse der Gemeinschaft am Schutz ihrer Finanzen und an der Herstellung von Wettbewerbsgleichheit gegen das Vertrauensschutzinteresse des Einführers im jeweiligen Einzelfall abgewogen werden müssen. Bei der gutgläubigen Vorlage von fehlerhaften Präferenznachweisen geht diese Abwägung regelmäßig zu Lasten der Einführer aus. Allerdings gilt die Einstandspflicht der Einführer für fehlerhafte Präferenznachweise nicht unbeschränkt. Spätestens im „Türkische Farbfernsehgeräte“-Urteil hat das EuG anerkannt, dass die Kommission eine Pflicht zur ordnungsgemäßen Verwaltung und Durchführung der Präferenzregelungen trifft. Kommt die Kommission dieser Pflicht im erheblichen Maße nicht nach, geht die Abwägung im Rahmen des Tatbestandsmerkmals zu Gunsten des Einführers aus. Darüber hinaus hat das EuG in seinen „Hilton-Beef“ und „Türkische Farbfernsehgeräte“-Entscheidungen festgestellt, dass die Kommission die Beweislast für das Vorliegen des zweiten Tatbestandsmerkmals, der „offensichtlichen Fahrlässigkeit“, trifft, wenn die Einführer und die zugrundeliegenden Kaufverträge der üblichen Handelspraxis entsprechen. Die Kommission wird sich daher zukünftig im Zusammenhang mit der Vorlage von fehlerhaften Präferenznachweisen fragen lassen müssen, ob sie selber sorgfältig die Bestimmungen der Präferenzregelung beachtet hat und ordnungsgemäß überwacht hat und ob die andere Präferenzpartei ihre Verpflichtungen aus der Präferenzregelung eingehalten hat. Darüber hinaus wird sie sich fragen lassen müssen, ob sie auf Hinweise auf Unregelmäßigkeiten rechtzeitig reagiert hat und die Wirtschaftsteilnehmer über die einschlägigen Bestimmungen der Präferenzregelung zuverlässig im Amtsblatt der EG informiert hat. Sind der Kommission schwerwiegende Pflichtverletzungen bei der Erfüllung dieser Verpflichtungen unterlaufen, so dürften die Anträge der Importeure auf Erstattung / Erlass gute Aussichten auf Erfolg haben. Die neue Rechtsprechung des EuG dürfte damit insbeson-

559 EuG v. 19. 2.1998 – Rs. T-42/96, Eyckeler & Malt / Kommission, Slg. 1998, S. II 401 (II 405, Rn. 159) = ZfZ 1998, S. 201; v. 10. 5.2001 – Rs. T-186/97, T-187/97, T-190/97 bis T-192/97, T-210/97, T-211/97, T-216/97 bis T-218/97, T-279/97, T-280/97, T-293/97 und T-147/99, Kaufring AG u.a., Rn. 297 = AW-Prax 2001, S. 243.

dere für die Fälle des Bangladesch-, des Kambodscha- oder des Laos-Komplexes an Bedeutung gewinnen.<sup>560</sup>

560 Gellert, ZfZ 2001, S. 241 (242); a.A. FG Düsseldorf, das ein Fehlverhalten der Kommission im Bangladesch-Komplex verneint hat, Urteil v. 4.12.1998, ZfZ 1999, S. 167 (168).



## 4. Teil:

### Zusammenfassung und Ergebnisse

1. Im Rahmen der Präferenzregelungen der EG werden rund 200 Ländern und Gebieten von der Gemeinschaft Zollvergünstigungen gewährt. Die Präferenzregelungen dienen wichtigen handels- und entwicklungspolitischen Aufgaben. Teilweise leisten sie auch einen Beitrag zur Vorbereitung dieser Staaten auf ihren zukünftigen Beitritt zu den Gemeinschaften. Der Präferenzstatus der Waren knüpft bei den meisten dieser Präferenzregelungen an den Ursprung der Waren an. Die Ursprungsregeln zur Bestimmung des Präferenzursprungs der Waren sind in den Präferenzregelungen aber uneinheitlich und kompliziert. Auch sind die Behörden, welche die Einhaltung der Ursprungsregeln zu überprüfen haben, nicht mit denen identisch, die für die Gewährung der Zollvergünstigungen zuständig sind. Die Behörden der begünstigten Ausfuhrländer müssen die Einhaltung der Ursprungsregeln überprüfen und die Präferenznachweise ausstellen, während die Behörden in der Gemeinschaft im Vertrauen auf die ordnungsgemäße Ausstellung der Präferenznachweise die Zollvergünstigungen gewähren. Darüber hinaus sind die Personen, welche die Anträge auf Ausstellung der Präferenznachweise stellen, andere als die, die für fehlerhafte Präferenznachweise aufgrund falscher Angaben einstehen müssen. Die Ausführer in den begünstigten Ausfuhrländern stellen die Anträge und geben die Angaben zum Präferenzursprung der Waren ab und die Einführer in der Gemeinschaft müssen für fehlerhafte Präferenznachweise aufgrund falscher Angaben Zölle nachzahlen. Diese Faktoren machen die Abwicklung von Präferenzregelungen anfällig für Fehler. Dies wurde insbesondere in den Fällen des Laos-, Kambodscha und Bangladeschkomplexes deutlich. Bei den EG-Einführern besteht daher ein großes Bedürfnis, nicht für Fehler bei der Abwicklung von Präferenzregelungen einstehen zu müssen. Die Aufgabe dieser Arbeit war es darzustellen, inwieweit die gemeinschaftliche Gesetzgebung, Rechtsprechung sowie die Entscheidungspraxis der Kommission diesem Bedürfnis der Einführer nach Vertrauensschutz nachkommen.

2. Der Erhalt einer verbindlichen Ursprungsankunft setzt u.a. detaillierte Angaben über die Ware, die eingesetzten Vormaterialien sowie die einschlägigen Ursprungsregeln im Antrag zur Erlangung der Auskunft voraus. Oft scheidet die Gewährung von Vertrauensschutz durch eine verbindliche Ursprungsankunft schon daran, dass sich die Einführer im präferentiellen Warenverkehr diese Informationen von den Ausführern der Waren in den be-

günstigten Drittländern nicht beschaffen können. Dies ist insbesondere so, wenn sie über keine direkten geschäftlichen Beziehungen zum Ausführer verfügen und die Waren von einem Dritten oder im Rahmen eines Kettengeschäfts erworben haben. Soweit ein Einführer sich diese Informationen aber vom Ausführer beschaffen kann und vollständige und richtige Angaben im Antrag zur Erlangung der Auskunft abgibt, schützt diese Auskunft sein Vertrauen wirksam gegen die nachträgliche Änderung der Mittel zur Auslegung von Ursprungsregeln auf gemeinschaftlicher und internationaler Ebene. Dasselbe gilt bei einem Widerruf oder der Änderung der Auskunft z.B. aufgrund von Änderungen der Auslegungsmittel auf nationaler Ebene, aufgrund von Rechtsanwendungsfehlern der Behörden bei der Auskunftserteilung sowie aufgrund von Fehlern, die durch die dezentrale Erteilung von Auskünften entstehen. Werden die Ursprungsregeln dagegen selber geändert, hängt der Schutz des Vertrauens des Antragstellers bei den autonomen Präferenzen vom Willen des Gemeinschaftsgesetzgebers und bei den Präferenzabkommen vom Willen der Vertragsparteien ab, ob sie in der Änderung eine Frist für die Weiterverwendung von Auskünften vorsehen. Der Antragsteller der Auskunft muss in diesem Fall damit rechnen, dass seine berechtigten Interessen bei der Antragstellung der Auskunft nicht berücksichtigt werden. Hinzu kommt die Rechtsunsicherheit bezüglich des Ungültigwerdens der Auskunft. Denn nicht jede Änderung der Ursprungsregeln hat gleich das Ungültigwerden der Auskunft zur Folge. Folglich kann bei Änderungen der Ursprungsregeln von keinem wirksamen Vertrauensschutz der Einführer durch verbindliche Ursprungsankünfte gesprochen werden. In den in der Praxis am häufigsten vorkommenden Fällen sind die Einführer von ihren Vertragspartnern in den begünstigten Drittländern über den Präferenzursprung der Waren getäuscht worden. Durch den Ausschluss von Vertrauensschutz bei unvollständigen oder unrichtigen Angaben im Antrag können sich die Einführer in diesen Fällen gegen die Nacherhebung von Abgaben durch verbindliche Auskünfte nicht wehren. Dies gilt auch dann, wenn zu den falschen oder unvollständigen Angaben der Ausführer ein erhebliches Fehlverhalten der Kommission sowie der drittländischen Behörden hinzutritt. Folglich stellen verbindliche Ursprungsankünfte ein verlässliches Mittel zur Gewährung von Vertrauensschutz bei der Ausfuhr dar. Denn bei der Herstellung von Waren in der Gemeinschaft bzw. im eigenen Betrieb fällt es den Wirtschaftsbeteiligten leichter, richtige und vollständige Angaben bei der Antragstellung abzugeben. Bei Wareneinfuhren können verbindliche Ursprungsankünfte die Einführer dagegen nicht vor den in der Praxis am wichtigsten Fällen schützen, in den falsche oder unvollständige Angaben der Ausführer mit erheblichen Fehlverhalten der Kommission sowie der Behörden der Drittländer zusammentreffen.

**3.** Die Verjährung kann sowohl zu Gunsten als auch zu Lasten eines Wirtschaftsbeteiligten wirken. Wurde der Abgabebetrag bei der Einfuhr irrtümlich auf der Grundlage des Präferenzzollsatzes berechnet, wird das Vertrauen des Einführers in die Abgabenerhebung zum Präferenzzollsatz mit Ablauf der Verjährungsfrist absolut geschützt. Wurde der Abgabebetrag dagegen irrtümlich zum Drittlandszollsatz berechnet, tritt mit Ablauf der Verjährungsfrist ebenfalls Verjährung ein. Die zu viel gezahlten Abgaben werden in diesem Fall nicht erstattet. Dies zeigt, dass die Verjährung primär dem Rechtsfrieden und der Rechtssicherheit dienen soll und die Gewährung von Vertrauensschutz nur ein Nebeneffekt ist. Aufgrund der Gewährung von Vertrauensschutz unabhängig von der Gutgläubigkeit des Abgabenschuldners oder den Umständen des Falles kann durch die Verjährung folglich auch kein sachgerechter Ausgleich zwischen dem Interesse der Einführer nach Vertrauensschutz und den Interessen der Gemeinschaft am Schutz ihrer Eigenmittel und der Wettbewerbsgleichheit der Wirtschaftsteilnehmer gefunden werden.

**4.** Die autonomen Präferenzregelungen einschließlich des ÜLG-Beschlusses sowie die vertraglichen Präferenzregelungen stellen allgemeine Vorschriften i.S.d. Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK dar. Erklärt der EuGH Teile oder die Gesamtheit einer Präferenzregelung mit ex tunc-Wirkung für ungültig, so wird das Vertrauen der Einführer in die bereits erfolgten Abfertigungen ihrer Waren zum Präferenzzollsatz geschützt. Bei den vertraglichen Präferenzen tritt hinzu, dass der EuGH nach den Regeln des allgemeinen Völkerrechts die Präferenzabkommen oder Teile von ihnen nur gemeinschaftsintern für ungültig erklären kann. Die Entscheidung des EuGH kann also nur bei Veränderungen mit beiderseitigem Einverständnis sowie beim Abschluss neuer Präferenzabkommen Berücksichtigung finden. Ansonsten bleibt die EG an die Gewährung der Zollvergünstigungen nach dem Präferenzabkommen gegenüber dem Vertragspartner gebunden. Nach der in dieser Arbeit vertretenen Ansicht ist es für die Gewährung von Vertrauensschutz nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. a) ZK nicht erforderlich, dass der Abgabenschuldner hinsichtlich der Ungültigkeit einer Präferenzregelung gutgläubig gewesen sein muss.

**5.** Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK stellt die Generalklausel für ein Absehen von der Nacherhebung aus Gründen des Vertrauensschutzes dar. Allerdings stellte die Rechtsprechung sehr hohe materielle Voraussetzungen für die Gewährung von Vertrauensschutz gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. auf. Irrtümer der drittländischen Behörden bei der Ausstellung von Präferenznachweisen fanden nach der Rechtsprechung des EuGH nur Berücksichtigung, wenn der Ausführer richtige und vollständige Angaben im An-

trag abgegeben hatte oder die drittländische Behörde aus anderer Quelle über sämtliche tatsächlichen Umstände informiert war. Auch wurde gewerblichen Einführern, die im wesentlichen im Im- und Exportgeschäft tätig waren, i.d.R. unterstellt, dass die Abgabe falscher oder unvollständiger Angaben durch den Ausführer und darauf beruhende Tatsachenirrtümer der drittländischen Behörden für sie erkennbar seien. Darüber hinaus galten die Ursprungsregeln generell als ausdiskutiert. Rechtsirrtümer der Drittlandsbehörden bei der Auslegung und Anwendung der Ursprungsregeln galten daher grundsätzlich für alle Einführer als erkennbar. Somit war es den Einführern schon aufgrund dieser hohen materiellen Voraussetzungen kaum möglich, Vertrauensschutz nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. zu erlangen. Dazu kamen die praktischen Probleme der Einführer, das Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. nachzuweisen. Die Antragstellung, Ausstellung und Nachprüfung der Präferenznachweise findet in den präferenzbegünstigten Ländern statt und Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. sah vor, dass die Voraussetzungen für ein Absehen von der Nacherhebung von den Einführern darzulegen waren. In Deutschland wurde diese Regelung noch durch Art. 90 Abs. 2 AO verstärkt. Für drittländische Behörden bestand nach der Rechtsprechung des EuGH aber keine Verpflichtung, dem Einführer Informationen zu seiner Verteidigung zu liefern. Soweit ein Einführer über keine guten geschäftlichen Beziehungen zum Ausführer verfügte und die Waren vielleicht sogar von einem Dritten oder im Rahmen eines Kettengeschäfts erworben hatte, konnte er sich oft die notwendigen Informationen auch vom Ausführer nicht beschaffen. Daher scheiterte ein Vertrauensschutz der Einführer oft schon daran, dass sie den zugrundeliegenden Sachverhalt nicht ermitteln konnten. Die Unaufklärbarkeit des Sachverhalts ging aber ebenfalls zu ihren Lasten. Die „Faroe Seafood“-Entscheidung konnte somit die hohen Erwartungen, die sie hinsichtlich eines Vertrauensschutzes der Einführer geweckt hatte, aufgrund der verbleibenden materiellen Anforderungen des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK und den praktischen Problemen der Einführer beim Nachweis der Voraussetzungen regelmäßig nicht erfüllen.

6. Die jetzige Neuregelung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) stellt eine Verbesserung des Vertrauensschutzes im Gegensatz zur alten Regelung dar. Die zahlreichen Vorschläge und verworfenen Entwürfe zur Änderung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. zeigen, wie schwierig es war, einen für alle Seiten zufriedenstellenden Kompromiss zum Gutglaubensschutz zu finden. Die jetzige Neuregelung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK a.F. stellt den besten gemeinsamen Nenner und den einzig erreichbaren Kompromiss dar. Die wesentlichste Verbesserung der Neuregelung stellt eine sachgerechte



Verteilung der Darlegungs- und Feststellungslast zwischen Abgabenschuldner und Behörde dar. Dadurch werden die praktischen Probleme der Einführer beim Nachweis der Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK abgeschwächt. Allerdings weist die Neuregelung eine Reihe von unbestimmten Rechtsbegriffen auf. Diese Rechtsbegriffe machen die Vorschrift an vielen Stellen undeutlich und in der Praxis schwer handhabbar. Auch birgt die Auslegung des unbestimmten Rechtsbegriffs der „gebotenen Sorgfalt“ die Gefahr, dass Fehlverhalten der drittländischen Behörden sowie der Kommission doch zu Nacherhebungen zu Lasten der Einführer führen. Für mehr Rechtssicherheit und zur Vermeidung von Auslegungsproblemen wäre es daher wünschenswert, dass die Kommission eine Mitteilung veröffentlicht, welche Anforderung die Einhaltung der „gebotenen Sorgfalt“ an die Einführer stellt. Dabei sollte sie insbesondere auch die Interessen der kleineren und mittleren Unternehmen berücksichtigen.

Die Einführung eines Frühwarnsystems<sup>561</sup> bei Anhaltspunkten über Unregelmäßigkeit bei der Ausstellung von Präferenznachweisen in den begünstigten Drittländern ist grundsätzlich zu begrüßen. Allerdings darf nicht vergessen werden, dass Waren aus den begünstigten Drittländern im Regelfall sehr frühzeitig, d.h. sechs bis zwölf Monate vor der Wareneinfuhr, von den Einführern gekauft werden. Der Weiterverkauf erfolgt von den Einführern ebenfalls sehr langfristig. Die Einführer können diese Geschäfte immer nur auf Grundlage ihrer Informationen beim Kauf bzw. Weiterverkauf der Waren kalkulieren. Veröffentlicht nun die Kommission zwischen dem Abschluss der Verträge des Einführers und der Wareneinfuhr einen Hinweis, bleibt der Einführer weiterhin an die Verträge gebunden. Zumindest gegenüber Großkunden können die Einführer keine Nachverhandlungen durchsetzen. Folglich bleibt für die Einführer auch bei der Veröffentlichung von Warnhinweisen ein Risiko, dass die Kalkulation ihrer Geschäfte unter Zugrundelegung des Präferenzzollsatzes nicht mehr stimmt und sie erhebliche Verluste erleiden. Es ist den Einführern daher zu raten, sich in den Verträgen mit ihren Geschäftspartnern ein Rücktrittsrecht für den Fall der Veröffentlichung eines Warnhinweises vorzubehalten. Aber auch die Kommission sollte sich dieses Risikos der Einführer bewusst sein. Sie sollte sich daher bei Hinweisen auf Unregelmäßigkeiten in den Drittländern nicht auf die Veröffentlichung von Warnhinweisen beschränken.

561 Siehe Mitteilung der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament zur Präzisierung der Voraussetzungen für die Unterrichtung der Wirtschaftsbeteiligten und der Verwaltungen der Mitgliedstaaten im Falle von „begründeten Zweifeln“ am Warenursprung bei Zollpräferenzregelungen, ABl. EG 2000 Nr. C 348, S. 4.

7. Das Vorliegen höherer Gewalt hat der EuGH an enge Voraussetzungen geknüpft. Es wird daher auf wenige Einzelfälle beschränkt bleiben und stellt kein wirksames Mittel zur Gewährung von Vertrauensschutz dar. Auch hat der EuGH bislang in keinem Fall anerkannt, dass das Vorliegen höherer Gewalt wirklich ein Absehen von der Nacherhebung zur Folge hat.

8. Im Bereich von Erstattung und Erlass weist nur Art. 239 Abs. 1 2. Anstrich ZK i.V.m. Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO einen eigenen Vertrauensschutzgehalt auf. Dies hat das EuG ausdrücklich anerkannt, indem es feststellt, dass die Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK nicht als tatbestandliche Ausformungen des Merkmals der „besonderen Umstände“ verstanden werden könnten. Vielmehr ist im Rahmen des Merkmals der „besonderen Umstände“, das Interesse des Einführers an Vertrauensschutz gegen das Interesse der Gemeinschaft am Schutz ihrer Eigenmittel und an der Wettbewerbsgleichheit der Wirtschaftsbeteiligten für den jeweiligen Einzelfall abzuwägen. Legt ein Einführer in der Gemeinschaft unrichtige, gefälschte oder für die Präferenzbehandlung ungültige Präferenznachweise vor, ist seine Gutgläubigkeit nicht ausreichend, damit diese Abwägung zu seinen Gunsten ausgeht. Allerdings besteht diese Einstandspflicht der Einführer für fehlerhafte Präferenznachweise nicht unbeschränkt. Tritt zur gutgläubigen Vorlage fehlerhafter Präferenznachweise ein erhebliches Fehlverhalten der Kommission hinzu, so kann diese Abwägung zu Gunsten des Wirtschaftsbeteiligten ausfallen. In seinen „Hilton-Beef“-Urteilen hat das EuG festgestellt, dass die Kommission eine gesteigerte Pflicht trifft, die Durchführung der von der Gemeinschaft eingerichteten Zollkontingente ordnungsgemäß zu verwalten und zu überwachen. In seiner „Türkische Farbfernsehgeräte“-Entscheidung hat das EuG diese Pflicht der Kommission auf die ordnungsgemäße Überwachung und Durchführung von Präferenzregelungen erweitert. Kommt die Kommission diesen Pflichten zur Überwachung und zum ordnungsgemäßen Verwalten nicht nach, stellt dies ein Fehlverhalten dar, dass die Abwägung im Rahmen des Merkmals der „besonderen Umstände“ zu Gunsten der Einführer ausfallen lässt. In seinem „Türkische Farbfernsehgeräte“-Urteil hat das EuG ebenfalls festgestellt, dass die Kommission die Beweislast für das Vorliegen „offensichtlicher Fahrlässigkeit“ trifft, wenn die Wareneinfuhren und die zugrundeliegenden Kaufverträge der üblichen Handelspraxis entsprechen. Die Kommission wird sich daher in den Fällen des Laos, Kambodscha und Bangladesch-Komplexes fragen lassen müssen, ob sie ihren Überwachungspflichten sowie ihren Informationspflichten gegenüber den Wirtschaftsbeteiligten nachgekommen ist und ob sie auf Hinweise über Unregelmäßigkeiten bei der Ausstellung von Präferenznachweisen in diesen Ländern rechtzeitig reagiert hat. Kann

sie die Erfüllung dieser Pflichten nicht nachweisen, dürften die Anträge der Einführer auf Erstattung oder Erlass gute Aussichten auf Erfolg haben.

9. Insgesamt lässt sich feststellen, dass der Vertrauensschutz der Einführer im Bereich des präferentiellen Warenverkehrs durch die Änderung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK und durch die Rechtsprechung des EuG in seinen „Hilton-Beef“-Entscheidungen sowie in seiner „Türkische Farbfernsehgeräte“-Entscheidung erheblich gestärkt wurde. Indem die Neuregelung des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK dem Einführer Teile der Darlegungs- und Feststellungslast abnimmt und sachgerecht zwischen ihm und der Behörde aufteilt, werden die praktischen Probleme der Einführer beim Nachweis der Voraussetzungen des Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK abgemildert. Weiterhin hat das EuG die Pflicht der Kommission zur Überwachung und ordnungsgemäßen Verwaltung der Präferenzregelungen anerkannt und von der Kommission verlangt, dass sie ihr eigenes Fehlverhalten bei der Erfüllung dieser Pflichten im Rahmen von Erstattung oder Erlass aus Billigkeitsgründen berücksichtigt. Dadurch wird den Einführern das Risiko der fehlerhaften Ausstellung von Präferenznachweisen aufgrund von Fehlverhalten der Kommission abgenommen. Trotzdem lassen sich noch weitere Ansatzpunkte für Verbesserungen finden. Hierzu gehört insbesondere die Veröffentlichung einer Mitteilung durch die Kommission, wie die unbestimmten Rechtsbegriffe und insbesondere der Begriff der „gebotenen Sorgfalt“ in Art. 220 Abs. 2 Buchst. b) ZK n.F. auszulegen sind. Hierbei sollte die Kommission insbesondere auch die Interessen kleinerer und mittlerer Unternehmen berücksichtigen. Weiterhin sollte die Kommission das Risiko der europäischen Importeure ernst nehmen, durch die Ausstellung von fehlerhaften Präferenznachweisen Verluste zu erleiden. Sie sollte sich daher in Erfüllungen ihrer Pflicht zur Überwachung und ordnungsgemäßen Verwaltung der Präferenzregelungen bei Hinweisen auf Unregelmäßigkeit bei der Ausstellung von Präferenznachweisen in einem begünstigten Land nicht auf die rechtzeitige Veröffentlichung von Warnhinweisen beschränken, sondern weitere Maßnahmen zur Vermeidung der fehlerhaften Ausstellung von Präferenznachweisen in diesem Land unternehmen.

Stellt sie fest, dass die Unregelmäßigkeiten auf Problemen der drittländischen Behörden bei der Anwendung und Auslegung der Ursprungsregeln beruhen, obliegt es ihr, die drittländischen Behörden besser über die Ursprungsregeln und die EG-Gesetzgebung zu informieren.<sup>562</sup> Kommen die Drittländer ihren Verpflichtungen zur Umsetzung und ordnungsgemäßen Durchführung der Präferenzregelungen nicht nach, muss die Kommission

<sup>562</sup> Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (197).

die Drittländer zur Erfüllung ihrer Verpflichtungen aus den Präferenzregelungen anhalten, z.B. im Rahmen der Assoziationsräte oder im Fall des APS durch die Möglichkeit zur Aussetzung von Präferenzen. Halten unzuverlässige Ausführer in den Drittländern die Ursprungsregeln bei der Herstellung der Waren nicht ein und geben falsche oder unvollständige Angaben in den Anträgen zur Erlangung von Präferenznachweisen ab, so muss die Kommission zusammen mit den begünstigten Drittländern überlegen, ob dieses Problem nicht z.B. durch die Einführung eines Systems von ausschließlich ermächtigten Ausführern in dem Drittland gelöst werden kann.<sup>563</sup> Dieses System hat den Vorteil, dass die Drittlandsbehörden ihre Kräfte zur Überwachung der Wirtschaftsbeteiligten auf eine spezielle Zahl von Ausführern konzentrieren können. Darüber hinaus hält es die Ausführer aus Angst vor dem Widerruf ihrer Ermächtigung zur Einhaltung der Ursprungsregeln an und bietet die Möglichkeit, unzuverlässige Ausführer vom präferentiellen Warenverkehr auszuschließen.

Es wird weiterhin zur Verbesserung des Vertrauensschutzes der Importeure vorgeschlagen, dass die Gemeinschaft in den Präferenzregelungen auf die Einfügung von Schadensersatzansprüchen der Gemeinschaft gegenüber den Drittländern sowie von Amtshaftungsansprüchen der EG-Einführer gegenüber den Drittländern bei Nachlässigkeiten oder betrügerischen Zusammenwirken der Drittlandsbehörden mit den Ausführern hinwirken soll.<sup>564</sup> Diese Forderung erscheint jedoch in der Umsetzung und Durchsetzung der Ansprüche wenig praxisnah.

563 Amand/Noone, EC Tax Review 1998, S. 187 (198).

564 Heher, AW-Prax 1998, S. 126 (127).

# Übersicht über die Präferenzregelungen

## AKP

- Beschluss Nr. 1/00 des AKP-EG-Botschafterausschusses vom 28. Februar 2000 über die ab 1. März 2000 geltenden Übergangsmaßnahmen, ABl. EG 2000 Nr. L 217, S. 1; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 2000 Nr. L 217, S. 7
- Beschluss Nr. 1/00 des AKP-EG-Ministerrates vom 27. Juli 2000 über die Übergangsmaßnahmen für den Zeitraum zwischen dem 2. August 2000 und dem Inkrafttreten des AKP-EG-Partnerschaftsabkommens, ABl. EG 2000 Nr. L 195, S. 46
- Partnerschaftsabkommen zwischen den Mitgliedern der Gruppe der Staaten in Afrika, im Karibischen Raum und im Pazifischen Ozean einerseits und der EG und ihren Mitgliedstaaten andererseits, unterzeichnet in Cotonou am 23. Juni 2000, ABl. EG 2000 Nr. L 317, S. 3 mit Änderungen

## Andorra

Beschluss 90/680/EWG: Beschluss des Rates vom 26. November 1990 über den Abschluss des Abkommens in Form eines Briefwechsels zwischen der EWG und dem Fürstentum Andorra, ABl. EG 1990 Nr. L 374, S. 13 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll: neugefasst durch Beschluss Nr. 1/99 des Gemischten Ausschusses EG-Andorra, ABl. EG 1999 Nr. L 191, S. 2

## APS (Entwicklungsländer)

VO (EG) Nr. 2820/98 des Rates vom 21. Dezember 1998 über ein Mehrjahresschema allgemeiner Zollpräferenzen für den Zeitraum 1. Juli 1999 bis 31. Dezember 2001, ABl. EG 1998 Nr. L 357, S. 1; Ursprungsregeln in Art. 66 - 97 ZK-DVO, ABl. EG 1993 Nr. L 253, S. 1 mit Änderungen

## **Dänemark / Färöer**

Abkommen zwischen der EG einerseits und der Regierung von Dänemark und der Landesregierung der Färöer andererseits, ABl. EG 1997 Nr. L 53, S. 2 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1997 Nr. L 53, S. 32

## **EFTA**

- **Island:** Abkommen zwischen der EWG und der Republik Island, ABl. EG 1972 Nr. L 301, S. 2 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll: neugefasst durch Beschluss Nr. 1/96 des Gemischten Ausschusses EG-Island, ABl. EG 1997 Nr. L 195, S. 101
- **Norwegen:** Abkommen zwischen der EWG und dem Königreich Norwegen, ABl. EG 1973 Nr. L 171, S. 2; Ursprungsprotokoll: neugefasst durch Beschluss Nr. 1/96 des Gemischten Ausschusses EG-Norwegen, ABl. EG 1997 Nr. L 195, S. 201
- **Schweiz:** Abkommen zwischen der EWG und der schweizerischen Eidgenossenschaft, ABl. EG 1972 Nr. L 300, S. 189 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll: neugefasst durch Beschluss Nr. 1/96 des Gemischten Ausschusses EG-Schweiz, ABl. EG 1997 Nr. L 195, S. 1; geändert durch Beschluss Nr. 1/99 des Gemischten Ausschusses EG – Schweiz, ABl. EG 1999 Nr. L 249, S. 25, Beschluss Nr. 2/99 des Gemischten Ausschusses EG-Schweiz, ABl. EG 1999 Nr. 323, S. 14, Beschluss Nr. 1/01 des Gemischten Ausschusses EG-Schweiz, ABl. EG 2001 Nr. 51, S. 40

## **Ehemalige jugoslawische Republiken**

- **Albanien, Bosnien und Herzegowina, Kroatien, Mazedonien für Wein, das Kosovo und Montenegro:** VO (EG) Nr. 2007/00 des Rates vom 18. September 2000 zur Einführung besonderer Handelsmaßnahmen für die am Stabilisierungs- und Assoziierungsprozess der EU teilnehmenden oder damit verbundenen Länder und Gebiete sowie zur Änderung der VO (EG) Nr. 2820/98 und zur Aufhebung der VO (EG) Nr. 1763/99 und (EG) Nr. 6/00, ABl. EG 2000 Nr. L 240, S. 1; Ursprungsregeln in Art. 98 - 140 ZK-DVO, ABl. EG 1993 Nr. L 253, S. 1 mit Änderungen

- **Mazedonien:** Interimsabkommen über Handel und Handelsfragen zwischen der EG einerseits und der ehemaligen jugoslawischen Republik Mazedonien andererseits, ABl. EG 2001 Nr. L 124, S. 2; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 2001 Nr. L 124, S. 89

## Europäischer Wirtschaftsraum (EWR)

Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum, ABl. EG 1994 Nr. L 1, S. 3 und Anpassungsprotokoll zum Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum, ABl. EG 1994 Nr. L 1, S. 571; Ursprungsprotokoll: neugefasst durch Beschluss Nr. 71/96 des Gemeinsamen EWR-Ausschusses, ABl. EG 1997 Nr. L 21, S. 12; geändert durch Beschluss Nr. 114/98 des Gemeinsamen EWR-Ausschusses, ABl. EG 1999 Nr. L 277, S. 51, Beschluss Nr. 45/99 des Gemeinsamen EWR-Ausschusses, ABl. EG 2000 Nr. L 266, S. 53, Beschluss Nr. 188/99 des Gemeinsamen EWR-Ausschusses, ABl. EG 2001 Nr. L 74 Nr. 20, Beschluss Nr. 114/00 des Gemeinsamen EWR-Ausschusses, ABl. EG 2001 Nr. L 52, S. 40

## Mexiko

Abkommen über wirtschaftliche Partnerschaft, politische Koordinierung und Zusammenarbeit zwischen der EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und den Vereinigten mexikanischen Staaten andererseits, ABl. EG 2000 Nr. L 276, S. 45; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 2000 Nr. L 245, 953

## Mittelmeerländer

- **Ägypten:** Kooperationsabkommen zwischen der EWG und der Arabischen Republik Ägypten, ABl. EG 1978 Nr. L 266, S. 2 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1978 Nr. L 266, S. 30 mit Änderungen
- **Algerien:** Kooperationsabkommen zwischen der EWG und der Demokratischen Volksrepublik Algerien, ABl. EG 1978 Nr. L 263, S. 2 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1978 Nr. L 263, S. 40
- **Gaza, Westjordanland:** Europa-Mittelmeer-Interimsassoziationsabkommen über Handel und Zusammenarbeit zwischen der EG einerseits und der Palästinensischen Befreiungsorganisation (PLO) zugunsten der

- Palästinensischen Behörde für das Westjordanland und den Gaza-Streifen andererseits, ABl. EG 1997 Nr. L 187, S. 3; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1997 Nr. L 187, S. 29
- **Israel:** Europa-Mittelmeer-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und dem Staat Israel andererseits, ABl. EG 2000 Nr. L 147, S. 3; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 2000 Nr. L 147, S. 50
  - **Jordanien:** Kooperationsabkommen zwischen der EWG und dem Haschsemitischen Königreich Jordanien, ABl. EG 1978 Nr. L 268, S. 2 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1978 Nr. L 268, S. 24 mit Änderungen
  - **Libanon:** Abkommen zwischen der EWG und der Libanesischen Republik, ABl. EG 1978 Nr. 267, S. 2 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1978 Nr. L 267, S. 24
  - **Malta:** Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen der EWG und Malta, ABl. EG 1971 Nr. L 61, S. 2 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll: neugefasst im Protokoll zur Festlegung einiger Bestimmungen betreffend das Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen der EWG und Malta, ABl. EG 1976 Nr. L 111, S. 3 mit Änderungen
  - **Marokko:** Europa-Mittelmeer-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und dem Königreich Marokko andererseits, ABl. EG 2000 Nr. L 70, S. 2 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 2000 Nr. L 70, S. 83
  - **Syrien:** Kooperationsabkommen zwischen der EWG und der Arabischen Republik Syrien, ABl. EG 1978 Nr. L 269, S. 2; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1978 Nr. L 269, S. 22
  - **Tunesien:** Europa-Mittelmeer-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen der EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Tunesischen Republik andererseits, ABl. EG 1998 Nr. L 97, S. 2 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1998 Nr. L 97, S. 69
  - **Zypern:** Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen der EWG und der Republik Zypern, ABl. EG 1973 Nr. L 133, S. 2 mit Änderungen; Ursprungsprotokoll: neugefasst in einem Zusatzprotokoll, ABl. EG 1977 Nr. 339, S. 1 mit Änderungen



Die Ursprungsprotokolle dieser Abkommen sind – mit Ausnahme der neueren Mittelmeerabkommen mit Israel, Gaza/Westjordanland, Tunesien und Marokko – vergleichbar mit dem im Malta-Abkommen, das unter VSF Z 4162 Nr. 1 abgedruckt ist.

## **Mittel- und Osteuropäische Länder (MOEL) / Baltische Staaten**

- **Bulgarien:** Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Bulgarien andererseits, ABl. EG 1994 Nr. L 358, S. 3; Ursprungsprotokoll: neugefasst durch Beschluss Nr. 1/97 des Assoziationsrates EU-Bulgarien, ABl. EG 1997 Nr. L 134, S. 1; geändert durch Beschluss Nr. 1/99 des Assoziationsrates EU-Bulgarien, ABl. EG 1999 Nr. L 38, S. 48, Beschluss Nr. 5/99 des Assoziationsrates EU-Bulgarien, ABl. EG 2000 Nr. L 10, S. 38, Beschluss Nr. 1/01 des Assoziationsrates EU-Bulgarien, ABl. EG 2001 Nr. L 127, S. 48
- **Estland:** Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Estland andererseits, ABl. EG 1998 Nr. L 68, S. 3; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1998 Nr. L 68, S. 113; geändert durch Beschluss Nr. 2/98 des Assoziationsrates EU-Estland, ABl. EG 1998 Nr. L 208, S. 53, Beschluss Nr. 2/01 des Assoziationsrates EU-Estland, ABl. EG 2001 Nr. L 73, S. 28, Beschluss Nr. 3/01 des Assoziationsrates EU-Estland, ABl. EG 2001 Nr. L 79, S. 26, Beschluss Nr. 1/01 des Assoziationsrates EU-Estland, ABl. EG 2001 Nr. L 96, S. 11
- **Lettland:** Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Lettland andererseits, ABl. EG 1998 Nr. L 26, S. 3; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1998 Nr. L 26, S. 169; geändert durch Beschluss Nr. 4/98 des Assoziationsrates EU-Lettland, ABl. EG 1999 Nr. L 6, S. 10, Beschluss Nr. 2/99 des Assoziationsrates EU-Lettland, ABl. EG 2000 Nr. L 46, S. 5, Beschluss Nr. 1/00 des Assoziationsrates EU-Lettland, ABl. EG 2000 Nr. L 51, S. 27, Beschluss Nr. 1/01 des Assoziationsrates EU-Lettland, ABl. EG 2001 Nr. L 60, S. 54
- **Litauen:** Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Litauen andererseits, ABl. EG 1998 Nr. L 51, S. 3; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1998 Nr. L 51, S. 157; geändert durch Beschluss Nr. 3/98 des Assoziati-

onsrates EU-Litauen, ABl. EG 1998 Nr. L 313, S. 21, Beschluss Nr. 1/99 des Assoziationsrates EU-Litauen, ABl. EG 1999 Nr. L 45, S. 39, Beschluss Nr. 6/99 des Assoziationsrates EU-Litauen, ABl. EG 2000 Nr. L 19, S. 43, Beschluss Nr. 1/01 des Assoziationsrates EU-Litauen, ABl. EG 2001 Nr. L 85, S. 24

- **Polen:** Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Polen andererseits, ABl. EG 1993 Nr. L 348, S. 2; Ursprungsprotokoll: neugefasst durch Beschluss Nr. 1/99 des Assoziationsrates EU-Polen, ABl. EG 1999 Nr. L 77, S. 34; geändert durch Beschluss 5/99 des Assoziationsrates EU-Polen, ABl. EG 2000 Nr. L 29, S. 26, Beschluss 4/00 des Assoziationsrates EU-Polen, ABl. EG 2001 Nr. L 19, S. 29
- **Rumänien:** Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und Rumänien andererseits, ABl. EG 1994 Nr. L 357, S. 2; Ursprungsprotokoll: neugefasst durch Beschluss Nr. 1/97 des Assoziationsrates EU-Rumänien, ABl. EG 1997 Nr. L 54, S. 1; geändert durch Beschluss Nr. 4/98 des Assoziationsrates EU-Rumänien, ABl. EG 1999 Nr. L 35, S. 11, Beschluss Nr. 5/99 des Assoziationsrates EU-Rumänien, ABl. EG 2000 Nr. L 10, S. 35, Beschluss Nr. 2/01 des Assoziationsrates EU-Rumänien, ABl. EG 2001 Nr. L 48, S. 27
- **Slowakische Republik:** Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Slowakischen Republik andererseits, ABl. EG 1994 Nr. L 359, S. 2; Ursprungsprotokoll: neugefasst durch Beschluss Nr. 2/97 des Assoziationsrates EU-Slowakische Republik, ABl. EG 1997 Nr. L 212, S. 1; geändert durch Beschluss Nr. 2/99 des Assoziationsrates EU-Slowakische Republik, ABl. EG 1999 Nr. L 143, S. 4, Beschluss Nr. 4/99 des Assoziationsrates EU-Slowakische Republik, ABl. EG 2000 Nr. L 28, S. 45, Beschluss Nr. 2/01 des Assoziationsrates EU-Slowakische Republik, ABl. EG 2001 Nr. L 85, S. 27
- **Slowenien:** Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen der im Rahmen der EU handelnden EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Slowenien andererseits, ABl. EG 1999 Nr. L 51, S. 3; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1999 Nr. L 51, S. 89; geändert durch Beschluss Nr. 6/99 des Assoziationsrates EU-Slowenien, ABl. EG 2000 Nr. L 5, S. 52, Beschluss Nr. 5/00 des Assoziationsrates EU-Slowenien, ABl. EG 2001 Nr. 48, S. 23

- **Tschechische Republik:** Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Tschechischen Republik andererseits, ABl. EG 1994 Nr. L 360, S. 2; Ursprungsprotokoll: neugefasst durch Beschluss Nr. 3/96 des Assoziationsrates EU-Tschechische Republik, ABl. EG 1996 Nr. L 343, S. 1; geändert durch Beschluss Nr. 6/98 des Assoziationsrates EU-Tschechische Republik, ABl. EG 1999 Nr. L 35, S. 32, Beschluss Nr. 3/99 des Assoziationsrates EU-Tschechische Republik, ABl. EG 2000 Nr. 28, S. 42, Beschluss Nr. 2/01 des Assoziationsrates EU-Tschechische Republik, ABl. EG 2001 Nr. L 64, S. 36
- **Ungarn:** Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den EG und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Ungarn andererseits, ABl. EG 1993 Nr. L 347, S. 2; Ursprungsprotokoll: neugefasst durch Beschluss Nr. 3/93 des Assoziationsrates EU-Ungarn, ABl. EG 1997 Nr. L 92, S. 1; geändert durch Beschluss Nr. 1/99 des Assoziationsrates EU-Ungarn, ABl. EG 1999 Nr. L 49, S. 33, Beschluss Nr. 4/99 des Assoziationsrates EG-Ungarn, ABl. EG 2000 Nr. L 19, S. 40, Beschluss Nr. 4/00 des Assoziationsrates EU-Ungarn, ABl. EG 2001 Nr. 19, S. 26

Die oben genannten Ursprungsprotokolle sind im wesentlichen identisch. Sie werden daher als Prot. Nr. 4 MOEL bzw. Prot. Nr. 3 baltische Staaten bezeichnet.

## **San Marino**

Interimsabkommen über den Handel und eine Zollunion zwischen der EWG und der Republik San Marino, ABl. EG 1992 Nr. L 359, S. 14

## **Südafrika**

Abkommen über Handel, Entwicklung und Zusammenarbeit zwischen der EG und Ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Südafrika andererseits, ABl. EG 1999 Nr. L 311, S. 3; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1999 Nr. L 311, S. 298

## **Türkei**

- Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen der EWG und der Republik Türkei, ABl. EG 1964 Nr. L 217, S. 3687 mit Änderungen; wesentlich geändert durch die Einführung der Zollunion mit Beschluss 1/95 des Assoziationsrates EG-Türkei, ABl. EG 1996 Nr. L 35, S. 1
- Abkommen zwischen der EGKS und der Republik Türkei über den Handel mit unter den Vertrag über die Gründung der EGKS fallenden Erzeugnissen, ABl. EG 1996 Nr. L 227, S. 3; Ursprungsprotokoll: neu-gefasst in Entscheidung Nr. 2/99 des Gemischten Ausschusses EGKS-Türkei, ABl. EG 1999 Nr. L 212, S. 12
- Beschluss Nr. 1/98 des Assoziationsrates EG-Türkei vom 25. Februar 1998 über die Handelsregelung für Agrarerzeugnisse, ABl. EG 1998 Nr. L 86, S. 1; Ursprungsprotokoll, ABl. EG 1998 Nr. L 86, S. 14

## **ÜLG**

91/482/EWG: Beschluss des Rates vom 25. Juli 1991 über die Assoziation der überseeischen Länder und Gebiete mit der EWG, ABl. EG 1991 Nr. L 263, S. 1 mit Änderungen; Ursprungsregeln: ABl. EG 1991 Nr. L 263, S. 67; 00/169/EG: Beschluss des Rates zur Verlängerung des Beschlusses 91/482/EWG über die Assoziation der überseeischen Länder und Gebiete mit der EWG, ABl. EG 2000 Nr. L 55, S. 67

## Literaturverzeichnis

- Alexander, Stephan*, Stellungnahme zum Urteil des BFH vom 12. Oktober 1999, in: Außenwirtschaftliche Praxis 2000, S. 73.
- Amand, Christian / Noone, Darragh*, The origin of goods muddle: For a defence of the Community importers, in: EC Tax Review 1998, S. 187 ff.
- Bachmann, Ernst-Udo*, Die Präferenzregelungen der Europäischen Gemeinschaft, in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 1989, S. 12 ff., 34 ff.
- Bachmann, Ernst-Udo*, Das Draw-back-Verbot, Das Verbot der Zollrückvergütung oder Zollbefreiung im Präferenzrecht, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1997, S. 163 ff.
- Bachmann, Ernst-Udo*, Nochmal: Draw-back-Verbot, Draw-back-Verbot auch für Vormaterialien (ohne Ursprungseigenschaft) aus dem freien Verkehr der anderen Vertragspartei?, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1997, S. 306 ff.
- Bachmann, Ernst-Udo*, Territorialitätsprinzip in den präferentiellen Ursprungsregeln, in: Wolfgang, Hans-Michael (Hrsg.), Management mit Zollpräferenzen: richtige Bestimmung des Präferenzursprungs; Gestaltung mit der paneuropäischen Kumulierung, 1. Aufl., Köln 1998, S. 81 ff.
- Bachmann, Ernst-Udo*, Das Draw-back-Verbot, Das Verbot der Zollrückvergütung oder Zollbefreiung im Präferenzrecht, in: Wolfgang, Hans-Michael (Hrsg.), Management mit Zollpräferenzen: richtige Bestimmung des Präferenzursprungs; Gestaltung mit der paneuropäischen Kumulierung, 1. Aufl., Köln 1998, S. 109 ff.
- Bachmann, Ernst-Udo*, Territorialitätsprinzip mit den MOEL, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1998, S. 89 ff.
- Bachmann, Ernst-Udo*, Der Präferenzursprung von Warenezusammenstellungen, Eine systematische Darstellung (Teil 1 und 2), in: Außenwirtschaftliche Praxis 1998, S. 139 ff., 178 ff.
- Bachmann, Ernst-Udo*, Neue Kumulierungsregelungen, Die Änderungen der Ursprungsprotokolle zu den Europa-Abkommen zum 1. 1.1999, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1998, S. 430 ff.
- Bachmann, Ernst-Udo*, Paneuropäische Kumulierung und Minimalbehandlung, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1999, S. 191.
- Bachmann, Ernst-Udo*, Nochmals: Paneuropäische Kumulierung und Minimalbehandlung, in: Außenwirtschaftliche Praxis 2000, S. 243 f.
- Beermann, Albert*, Steuerliches Verfahrensrecht; AO, FGO, Nebengesetze; Kommentar, 1. Aufl., Bonn · Berlin, Loseblatt Ausgabe, Stand: Juni 2001.

- Czakert, Ernst*, Neue verbindliche Ursprungsnachweise, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1997, S. 15 ff.
- Derks, Reginald A.*, Textilwaren und Präferenzursprung: UCLAF-Bericht zu Kambodscha, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1998, S. 132 f.
- Derks, Reginald A.*, Textilwaren und Präferenzursprung: UCLAF-Bericht zu Bangladesch, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1998, S. 315 ff.
- Dreßler, Peter*, Präferenzgewährung bei Nichterledigung von Versandverfahren; Erlass / Erstattung bei nachträglicher Vorlage von Präferenznachweisen, in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 1994, S. 226 ff.
- Driessen, Bart / Graafsma, Folkert*, The EC's Wonderland, An Overview of the Pan-European Harmonised Origin Protocols, in: Journal of World Trade 4/1999, S. 19 ff.
- Europäische Kommission, Generaldirektion XXI – Steuern und Zollunion / Generaldirektion X – Information, Kommunikation, Kultur, Audiovisuelle Medien, Die Zollpolitik der Europäischen Union, Brüssel 1999.
- Fehn, Bernd Josef / Müller, Volker*, Anmerkung zum Urteil des BFH vom 12. Oktober 1999, in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 2000, S. 93.
- Ferschl, Klaus D.*, Die wirtschaftliche und strafrechtliche Bedeutung nachträglicher Präferenzprüfungen im Osthandel, in: Recht der Internationalen Wirtschaft 1990, S. 386 ff.
- Friedrich, Klaus*, Allgemeine EG-Zollpräferenzen für Entwicklungsländer, Ein Meilenstein des Zollrechts, in: Recht der Internationalen Wirtschaft 1995, S. 315 ff.
- Gellert, Lothar*, Die Entscheidungspraxis der Europäischen Kommission im Bereich der Erstattung, des Erlasses und der Nacherhebung von Einfuhrabgaben aus Billigkeitsgründen, in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 1997, S. 2 ff.
- Gellert, Lothar*, Die Entscheidungen der Europäischen Kommission im Bereich Erlass, Erstattung und Absehen von der Nacherhebung geschuldeter Einfuhrabgaben aus Billigkeitsgründen im Jahre 1997 (Fortsetzung des Aufsatzes über die Entscheidungspraxis der Europäischen Kommission: in ZfZ 1997, S. 2), in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 1998, S. 218 ff.
- Gellert, Lothar*, Die Entscheidungen der Europäischen Kommission im Bereich Erlass, Erstattung und Absehen von der Nacherhebung geschuldeter Einfuhrabgaben aus Billigkeitsgründen im Jahre 1998, Fortsetzung des Aufsatzes über die Entscheidungspraxis der Europäischen Kommission im Jahre 1997 in ZfZ 1998, S. 218, in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 1999, S. 110 ff.

- Gellert, Lothar*, Anmerkung zum Urteil des FG Düsseldorf vom 4. Dezember 1998, in: *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern* 1999, S. 168 f.
- Gellert, Lothar*, Die Entscheidungen der Europäischen Kommission im Bereich Erlass, Erstattung und Absehen von der Nacherhebung geschuldeter Einfuhrabgaben aus Billigkeitsgründen im Jahre 1999 – Teil I – Fortsetzung des Aufsatzes über die Entscheidungspraxis der Europäischen Kommission im Jahre 1998 in *ZfZ* 1999, S. 110, in: *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern* 2000, S. 146 ff.
- Gellert, Lothar*, Die Entscheidungen der Europäischen Kommission im Bereich Erlass, Erstattung und Absehen von der Nacherhebung geschuldeter Einfuhrabgaben aus Billigkeitsgründen im Jahre 2000 (Fortsetzung des Aufsatzes über die Entscheidungspraxis der Europäischen Kommission im Jahre 1999 in *ZfZ* 2000, S. 146) – Teil I –, in: *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern* 2001, S. 74 ff.
- Gellert, Lothar*, Anmerkung zum Urteil des EuG vom 10. Mai 2001, in: *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern* 2001, S. 241 f.
- Glashoff, Hinrich / Hofmann, Axel*, Risiken des Exporteurs bei der Ausstellung zollrechtlicher Ursprungsnachweise, in: *Recht der Internationalen Wirtschaft / Außenwirtschaftsdienst des Betriebsberaters* 1978, S. 174 ff.
- von der Groeben, Hans / Thiesing, Jochen / Ehlermann, Claus-Dieter* (Hrsg.), *Kommentar zum EU-, EG-Vertrag*, Schriftleitung: Angela Bardenhewer, Gerhard Grill, Thina Jakob-Siebert, Gudrun Schmidt, Ulrich Wölker, 5. Aufl., Baden-Baden 1997.
- Halla-Heissen, Isabell / Kirchhoff, Thomas*, Vertrauensschutz im Ausfuhrerstattungsrecht, in: *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern* 2000, S. 326 ff.
- Hampel, Hans*, Die Nacherhebung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben nach dem Zollkodex, in: *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern* 2000, S. 110 ff.
- Heher, Franz Josef*, Vision für den Präferenzursprung, in: *Außenwirtschaftliche Praxis* 1998, S. 126 ff.
- Henseler, Peter*, 10 Fragen zu Lieferantenerklärungen, in: *Außenwirtschaftliche Praxis* 1998, S. 161 f.
- Hilpold, Peter*, *Die EU im GATT/WTO-System: Aspekte einer Beziehung „sui generis“*, Frankfurt am Main · Berlin · Bern · New York · Paris · Wien 1999.
- Hirsch, Moshe*, The Asymmetric Incidence of Rules of Origin, Will Progressive and Cumulation Rules Resolve the Problem?, in: *Journal of World Trade* 4/1998, S. 41 ff.

- Hübschmann, Walter / Hepp, Söhn / Spitaler, Armin*, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung: Kommentar, 10. Aufl., Köln, Loseblatt Ausgabe, Stand: Juni 2001.
- Kaufmann, Donatus Bernhard*, Ursprungsregeln: Die internationale und europäische Gestaltung der Ursprungsregeln, 1. Aufl., Baden-Baden 1996.
- Lenz, Carl Otto (Hrsg.)*, EG-Vertrag: Kommentar zu dem Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaften, unter Mitarbeit von Klaus Dieter Borchardt, 2. Aufl., Köln, Rechtsstand: 1. 3. 1999.
- Lux, Michael*, Präferenzzölle, in: Regul, Rudolf (Hrsg.) Gemeinschaftszollrecht, 1. Aufl., Baden-Baden 1982, S. 205 ff.
- Lux, Michael*, Die Anrechnung von Waren auf Zollkontingente und Plafonds, in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 1992, S. 370 ff.
- Lux, Michael*, Die zollrechtlichen Aspekte der Zollunion EG – Türkei, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1996, S. 86 ff., 121 ff.
- Lux, Michael*, Das neue Allgemeine Präferenzsystem (APS), in: Wolfgang, Hans-Michael (Hrsg.), Management mit Zollpräferenzen: richtige Bestimmung des Präferenzursprungs; Gestaltung mit der paneuropäischen Kumulierung, 1. Aufl., Köln 1998, S. 119 ff.
- Meesenburg, Cliff*, Das Vertrauensschutzprinzip im europäischen Finanzverwaltungsrecht, Ein Vergleich von vertrauensschützenden Normen des europäischen Zollkodex mit richterrechtlichen Verwaltungsgrundsätzen der EG und vertrauensschützenden Normen des deutschen Abgabenrechts, 1. Aufl., Baden-Baden 1998.
- Möller, Thomas / Schumann, Gesa*, Paneuropäische Kumulierung – noch einmal, in: Außenwirtschaftliche Praxis 2000, S. 6.
- Möller, Thomas / Schuhmann, Gesa*, Warenursprung und Präferenzen: Handbuch / systematische Darstellung, 1. Aufl., Köln 2001.
- Müller-Eiselt, Klaus Peter*, Bewertung des Urteils des BFH vom 20. Januar 1998, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1998, S. 355.
- Müller-Eiselt, Klaus Peter*, Nacherhebung – Erlass – Erstattung – Gedanken zum Vertrauensschutz, in: Europäisches Forum für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V. (EFA) (Hrsg.), Vertrauensschutz in der Europäischen Union, Tagungsband der 9. Jahrestagung des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V. (EFA) am 19. und 20. Juni 1997 in Nürnberg, Köln 1998, S. 95 ff.
- Pethke, Ralph*, Die präferentiellen Ursprungsregeln in der Nordamerikanischen Freihandelszone (NAFTA), in: Recht der Internationalen Wirtschaft 1998, S. 128 ff.
- Pethke, Ralph*, Strukturmerkmale des präferentiellen Ursprungsrechts, Unter Berücksichtigung der Ursprungsregeln des Europäischen Wirtschaftsraums



- mes (EWR) und der Nordamerikanischen Freihandelszone (NAFTA), in: *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern* 1998, S. 153 ff., 192 ff.
- Preisinger, M.*, Präferenzräume und -abkommen, in: *der deutsche Zollbeamte – Zeitschrift des BDZ (Bund deutscher Zollbeamter)* 2000, S. F 55.
- Prieß, Hans Joachim / Pethke, Ralph*, The pan-european Rules of Origin: The beginning of a new era in European free trade, in: *Common Market Law Review* 1997, S. 773 ff.
- Prieß, Hans-Joachim*, Modification of Rules of Origin in the Europe Agreements: New Cumulation Rules, in: *International Trade Law & Regulation* 1999, S. 66 ff.
- Renneberg, Gert / Streich, Erwin*, Bestimmung des Präferenzursprungs, in: Wolfgang, Hans-Michael (Hrsg.), *Management mit Zollpräferenzen: richtige Bestimmung des Präferenzursprungs; Gestaltung mit der paneuropäischen Kumulierung*, 1. Aufl., Köln 1998, S. 33 ff.
- Röser, Udo*, Präferentielle Ursprungskumulierung, Die bilaterale und paneuropäische Ursprungskumulierung in den präferentiellen Warenverkehren der EG (Teil 1 und 2), in: *Außenwirtschaftliche Praxis* 1997, S. 269 ff., 297 ff.
- Röser, Udo*, Kumulierung in den präferentiellen Warenverkehren der EG; Bedeutung, Rechtsgrundlagen, Anwendungsbereiche, in: Wolfgang, Hans-Michael (Hrsg.), *Management mit Zollpräferenzen: richtige Bestimmung des Präferenzursprungs; Gestaltung mit der paneuropäischen Kumulierung*, 1. Aufl., Köln 1998, S. 45 ff.
- Röser, Udo / Bachmann, Ernst-Udo*, Die Minimalbehandlung, in: *Außenwirtschaftliche Praxis* 1999, S. 103 ff., 141 ff.
- Röser, Udo*, Präferenzgewährung im System der paneuropäischen Kumulierung, in: *Außenwirtschaftliche Praxis* 1999, S. 391 f.
- Rüsken, Reinhart (Hrsg.)*, *Zollrecht: Recht des grenzüberschreitenden Warenverkehrs, Kommentar*, 3. Aufl., Bonn, Loseblatt Ausgabe, Stand: 2001.
- Rumpf, Christian*, Die Zollunion EU – Türkei, in: *Recht der Internationalen Wirtschaft* 1997, S. 46 ff.
- Scherney, Carsten*, *Die Änderung einer Entscheidung im Zollrecht*, Inauguraldissertation, Münster 1995.
- Schmidt, Gesine*, *Die Ursprungsregeln im Außenwirtschaftsrecht der EG*, Inauguraldissertation, Berlin 1996.
- Schmidt-Bleibtreu, Bruno / Klein, Franz*, *Kommentar zum Grundgesetz*, unter Mitarbeit von Hans Bernhard Brockmeyer, 9. Aufl., Neuwied · Kriftel 1999.
- Schuhmann, Gesa*, Paneuropäische Kumulierung, alles klar ?!, in: *Außenwirtschaftliche Praxis* 1999, S. 410 ff.

- Schwarz, Otfried / Wockenfoth, Kurt (Begr.)*, Zollrecht; Kommentar, Texte und Entscheidungssammlung / Neubearbeitet von Helmut Friedl; Klaus Friedrich; Hinrich Glashoff; Roger Schwarz; Hans-Joachim Stiehle; Rainer Weymüller, 2. Aufl., Köln · Berlin · Bonn · München, Loseblatt Ausgabe, Stand Mai 2001.
- Seidl-Hohenveldern, Ignaz*, Anmerkung zum Urteil des Österreichischen Verwaltungsgerichtshofs vom 10. März 1988, in: Recht der Internationalen Wirtschaft 1990, S. 327 f.
- Stadler, Bernd*, Achtung: Drawback-Verbot, Ergänzung zum Artikel „Vormaterialien im Präferenzrecht“ von Wagner/Hundebeck, in: AW-Prax 1/99, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1999, S. 40 f.
- Stobbe, Erhard*, Die Präferenzmaßnahmen des Zollkodex, in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 1997, S. 38 ff., 80 ff., 114 ff.
- Stobbe, Erhard*, Die 8. Verhandlungsrunde des GATT (Uruguay-Runde) – Vom GATT zur WTO, in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 2000, S. 223 ff.
- Streich, Erwin*, Paneuropäische Freihandelszone, Abkommenswaren und Drawback-Verbot, in: Außenwirtschaftliche Praxis 2000, S. 187 ff.
- Streich, Erwin*, Paneuropäische Freihandelszone – Kumulation mit der Türkei, Ein systematischer Überblick, in: Außenwirtschaftliche Praxis 2001, S. 184 ff.
- Tipke, Klaus / Kruse, Heinrich Wilhelm*, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung: Kommentar zur AO 1977 und FGO (ohne Steuerstrafrecht), Loseblatt Ausgabe, Grundwerk: 16. Aufl., Köln 1996, Stand: August 2001.
- Wagner, Friedrich / Hundebeck, Michael*, Vormaterialien im Präferenzrecht, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1999, S. 17 ff.
- Wengler, Stefan*, Vertrauensschutz des Importeurs, Rechtsprechung und Gesetzgebung überprüfungsbedürftig, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1996, S. 343 ff.
- Wiedow, Alexander*, Perspektiven der EU-Erweiterung im Zoll- und Marktordnungsrecht, in: Europäisches Forum für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V. (EFA) (Hrsg.), Erweiterung der Europäischen Union, Zusammenarbeit von Wirtschaft und Verwaltung, Entwicklung der Öko- und Energiesteuern, Tagungsband des 12. Europäischen Zollrechtstags des Europäischen Forums für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll e.V. (EFA) am 15. und 16. Juni in Salzburg, Köln 2001, S. 45 ff.
- Witte, Peter*, Der Zollkodex der EG, in: Birk, Dieter (Hrsg.), Handbuch des europäischen Steuer- und Abgabenrechts, Herne, Berlin 1995, S. 311 ff.
- Witte, Peter / Wöhner, Annette*, Zollkodex und deutsches Abgabenrecht, in: Birk, Dieter / Ehlers, Dirk (Hrsg.), Rechtsfragen des europäischen Steu-

er-, Außenwirtschafts- und Zollrechts: Münsteraner Symposion 1994, Köln 1995, S. 120 ff.

*Witte, Peter / Wolfgang, Hans-Michael (Hrsg.)*, Lehrbuch des Europäischen Zollrechts, 3. Aufl., Herne · Berlin 1998.

*Witte, Peter (Hrsg.)*, Zollkodex: mit Durchführungsverordnung und Zollbefreiungsverordnung, Kommentar, 2. Aufl., München · Wien 1998.

*Witte, Peter*, Das Neue am Zollkodex 2000, Anmerkungen zum Gemeinsamen Standpunkt des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Änderung des Zollkodex (Teil 1 und 2), in: Außenwirtschaftliche Praxis 2000, S. 213 ff., 268 ff.

*Witte, Peter*, Entwicklung des Allgemeinen Zollrechts im Jahr 2000, in: Recht der Internationalen Wirtschaft 2001, S. 524 ff.

*Wolfgang, Hans-Michael*, Zollpräferenzen bei Import und Export – System des Rechts der Zollpräferenzen, in: Außenwirtschaftliche Praxis 1995, S. 69 ff.

*Wolfgang, Hans-Michael*, System des Rechts der Zollpräferenzen, in: Wolfgang, Hans-Michael (Hrsg.), Management mit Zollpräferenzen: richtige Bestimmung des Präferenzursprungs; Gestaltung mit der paneuropäischen Kumulierung, 1. Aufl., Köln 1998, S. 11 ff.