SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTIN VERICA TRSTENJAK vom 7. Juni 2007 [1]

I — Einleitung

1. Die Commissione tributaria regionale di Genova (Italien) ersucht den Gerichtshof um Auskunft über die Anwendbarkeit der Art. 216 und 220 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften [2] in dem Fall, dass im Rahmen einer aktiven Veredelung zuvor eine Gemeinschaftsware in ein Drittland ausgeführt worden ist, mit dem ein Abkommen geschlossen worden ist, das eine Nichterstattungsklausel enthält.

2. In dem Rechtsstreit, der der Rechtssache zugrunde liegt, geht es um die von der Zollverwaltung Genua gegenüber der Agrover Srl (im Folgenden: Agrover) erhobene Forderung von Zöllen für die im Rahmen einer aktiven Veredelung erfolgte vorzeitige Ausfuhr von geschliffenem Reis mit Ursprung in der Gemeinschaft nach Ungarn, das zu dieser Zeit mit den Europäischen Gemeinschaften und ihren Mitgliedstaaten durch ein Abkommen verbunden war, das eine Nichterstattungsklausel enthielt, und die spätere zollfreie Einfuhr einer entsprechenden Menge geschälten Reises aus Thailand.

II — Rechtlicher Rahmen

A — *Zollkodex* [3]

3. Art. 114 ZK lautet:

„(1) Im aktiven Veredelungsverkehr können unbeschadet des Artikels 115 folgende Waren im Zollgebiet der Gemeinschaft einem

1 — Originalsprache: Französisch.

2 — ABl. L 302, S. 1 (im Folgenden: ZK).

3 — Die späteren Änderungen des Zollkodex betreffen nicht die hier zitierten Passagen.

oder mehreren Veredelungsvorgängen unterzogen werden:

a) Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiederausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft in Form von Veredelungserzeugnissen bestimmt sind, und zwar, ohne dass für diese Waren Einfuhrabgaben erhoben oder handelspolitische Maßnahmen angewandt werden;

b) in den zollrechtlichen freien Verkehr übergeführte Waren, für die die Einfuhrabgaben erstattet oder erlassen werden, wenn die Waren in Form von Veredelungserzeugnissen aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt werden.

(2) Im Sinne dieser Verordnung sind oder ist

a) Nichterhebungsverfahren: der aktive Veredelungsverkehr in der in Absatz 1 Buchstabe a) vorgesehenen Form;

b) Verfahren der Zollrückvergütung: der aktive Veredelungsverkehr in der in Absatz 1 Buchstabe b) vorgesehenen Form;

c) Veredelungsvorgänge:

— die Bearbeitung von Waren einschließlich ihrer Montage, Zusammensetzung und Anpassung an andere Waren;

— die Verarbeitung von Waren;

— die Ausbesserung von Waren einschließlich ihrer Instandsetzung und Regulierung;

— die Verwendung bestimmter nach dem Ausschussverfahren festgelegter Waren, die nicht in die Veredelungserzeugnisse eingehen, sondern die Herstellung von Veredelungserzeugnissen ermöglichen oder erleichtern, selbst wenn sie hierbei vollständig verbraucht werden;

d) Veredelungserzeugnisse: alle Erzeugnisse, die aus Veredelungsvorgängen entstanden sind;

e) Ersatzwaren: Gemeinschaftswaren, die anstelle von Einfuhrwaren zur Herstellung von Veredelungserzeugnissen verwendet werden;

f) Ausbeute: die Menge oder der Prozentsatz der bei der Veredelung einer bestimmten Menge von Einfuhrwaren gewonnenen Veredelungserzeugnisse."

4. Art. 115 ZK bestimmt:

„(1) Wenn die Voraussetzungen nach Absatz 2 erfüllt sind, lassen die Zollbehörden vorbehaltlich Absatz 4 zu, dass

a) Veredelungserzeugnisse aus Ersatzwaren hergestellt werden;

b) aus Ersatzwaren hergestellte Veredelungserzeugnisse vor der Einfuhr von Einfuhrwaren aus der Gemeinschaft ausgeführt werden.

(2) Die Ersatzwaren müssen die gleiche Qualität und Beschaffenheit wie die Einfuhrwaren aufweisen. In nach dem Ausschussverfahren festgelegten besonderen Fällen kann jedoch zugelassen werden, dass sich die Ersatzwaren auf einer höheren Verarbeitungsstufe befinden als die Einfuhrwaren.

(3) Bei Inanspruchnahme des Absatzes 1 befinden sich die Einfuhrwaren in der zollrechtlichen Stellung der Ersatzwaren und diese in der zollrechtlichen Stellung der Einfuhrwaren.

...“

5. Art. 216 ZK lautet:

„(1) Soweit Abkommen zwischen der Gemeinschaft und bestimmten Drittländern für Ursprungswaren der Gemeinschaft im Sinne dieser Abkommen bei der Einfuhr in die betreffenden Drittländer die Gewährung

einer Zollpräferenzbehandlung vorsehen, die im Falle von aus einer aktiven Veredelung hervorgegangenen Waren davon abhängig ist, dass für die zu ihrer Herstellung verwendeten Nichtgemeinschaftswaren die Einfuhrabgaben entrichtet werden, entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn die Papiere, die in den betreffenden Drittländern zwecks Inanspruchnahme dieser Zollpräferenzbehandlung vorgelegt werden müssen, ausgefertigt werden.

(2) Als Zeitpunkt des Entstehens dieser Zollschuld gilt der Zeitpunkt, in dem die Ausfuhranmeldung für die betreffenden Waren von den Zollbehörden angenommen wird.

(3) Zollschuldner ist der Anmelder. Im Falle der indirekten Vertretung ist die Person, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird, gleichfalls Zollschuldner.

(4) Der Betrag der dieser Zollschuld entsprechenden Einfuhrabgaben wird in der gleichen Weise bestimmt, als ob es sich um eine Zollschuld handelte, die durch die Annahme einer Anmeldung zur Überführung der betreffenden Waren in den zollrechtlich freien Verkehr zwecks Beendigung der aktiven Veredelung zum gleichen Zeitpunkt entstehen würde."

6. Art. 220 Abs. 2 ZK bestimmt:

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

...

b) der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat;

..."

B — *Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den Europäischen Gemeinschaften und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Ungarn andererseits* [4]

7. Nach Art. 1 des Abkommens wird „[z]wischen der Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und Ungarn andererseits ... eine Assoziation gegründet".

C — *Beschluss Nr. 3/96 des Assoziationsrates, Assoziation zwischen den Europäischen Gemeinschaften und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Ungarn andererseits* [5]

8. Art. 15 („Verbot der Zollrückvergütung oder Zollbefreiung") des Beschlusses Nr. 3/96 bestimmt:

„1. a) Vormaterialien ohne Ursprungseigenschaft, die zur Herstellung von Ursprungserzeugnissen der Gemeinschaft, Ungarns oder eines anderen in Artikel 4 genannten Landes verwendet worden sind, für die ein Ursprungsnachweis nach Maßgabe des Titels V ausgestellt oder ausgefertigt wird, dürfen in der Gemeinschaft oder in Ungarn nicht Gegenstand einer wie auch immer gearteten Zollrückvergütung oder Zollbefreiung sein.

...“

III — Ausgangsverfahren und Vorabentscheidungsersuchen

9. Die Agrover Srl mit Sitz in Vercelli (Italien) führte 2001 aufgrund einer von den Zollbehörden in Novara erteilten Bewilligung für den aktiven Veredelungsverkehr zuerst in drei Vorgängen geschliffenen Reis mit Ursprung in der Gemeinschaft nach Ungarn aus, das zu dieser Zeit mit den Europäischen Gemeinschaften und ihren Mitgliedstaaten durch ein Abkommen verbunden war, das eine Nichterstattungsklausel enthielt, und führte später zollfrei eine entsprechende Menge geschälten Reises aus Thailand ein.

10. Am 26. Januar 2004 erließ die Zollverwaltung Genua, über die die drei zur Wiederbeschaffung erfolgten Einfuhren abgewickelt wurden, drei Berichtigungsbescheide über insgesamt 73 767,88 Euro. Sie war der Ansicht, dass für diese Einfuhren Zölle entrichtet werden müssten, da sie nicht

4 — ABl. 1993, L 347, S. 2.

5 — Beschluss vom 28. Dezember 1996 (ABl. 1997, L 92, S. 1).

zu Vorgängen des aktiven Veredelungsverkehrs im Sinne der Art. 114 und 115 ZK gehörten, weil die Wiederbeschaffungseinfuhren keine Ware aus einem Land betroffen hätten, das ein Abkommen mit der Gemeinschaft geschlossen habe.

11. Agrover erhob Klage gegen diese Bescheide. Die Commissione tributaria provinciale di Genova wies die Klage am 2. Juli 2004 ab. Agrover legte gegen diese Entscheidung Rechtsmittel bei der Commissione tributaria regionale di Genova ein, die es für erforderlich gehalten hat, dem Gerichtshof die beiden folgenden Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist Artikel 216 ZK anwendbar, wenn eine zuvor im aktiven Veredelungsverkehr mit der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 in ein Drittland (mit dem ein Zollpräferenzabkommen besteht) ausgeführte Gemeinschaftsware (Reis) Anlass zur Erhebung von Einfuhrabgaben zum Zeitpunkt der nachfolgenden Wiedereinfuhr zur Wiederbeschaffung dieser (Ersatz-)Ware aus einem Land gibt, das mit der Gemeinschaft kein Abkommen geschlossen hat?

2. Kann die Zollverwaltung, wenn sie die bei der Einfuhr zur Wiederbeschaffung nach Artikel 216 ZK angefallenen Zölle nicht erhoben hat, später deren Zahlung verlangen, und ist in einem solchen Fall der Ausnahmetatbestand des Artikels 220 ZK nicht erfüllt?

IV — Beim Gerichtshof eingereichte Erklärungen

A — *Zur ersten Frage*

12. Agrover schlägt dem Gerichtshof vor, zu antworten, dass Art. 216 ZK nicht auf die von ihr durchgeführten Vorgänge des aktiven Veredelungsverkehrs anwendbar sei, da dieser Artikel ausschließlich Nichtgemeinschaftswaren betreffe, die „zur Herstellung" der auszuführenden Gemeinschaftsware „verwendet" worden seien, während im Fall des Reises, den sie vorzeitig ausgeführt habe, keine solche Verwendung stattgefunden habe. Diese Auslegung werde durch Art. 15 des Beschlusses Nr. 3/96 gestützt, der das Verbot der Zollrückvergütung zwischen den Europäischen Gemeinschaften und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Ungarn andererseits nur bei Vormaterialien ohne Ursprungseigenschaft vorsehe, die zur Herstellung von Ursprungserzeugnissen der Gemeinschaft verwendet worden seien. Im Übrigen würde im vorliegenden Fall dem Ausführer durch die Anwendung von

Art. 216 ZK ein Verlust von ungefähr 210 Euro je Tonne Reis entstehen.

13. Die italienische Regierung schlägt dem Gerichtshof vor, zu antworten, dass der „aktive Veredelungsverkehr" im Sinne der Art. 114, 115 und 216 ZK jeden Zollvorgang betreffe, der die rechtlichen Voraussetzungen erfülle, und der Wirtschaftsteilnehmer nicht die Erstreckung seiner Vergünstigungen auf die später zur Wiederbeschaffung erfolgte Einfuhr der gleichen Ware aus einem Drittland beanspruchen könne, das kein Abkommen mit der Gemeinschaft geschlossen habe. Die Zweifel, die bei der Auslegung der ungenauen Formulierung des Art. 216 ZK im Hinblick auf dessen Anwendung auf einen Fall wie den vorliegenden bestünden, seien durch das Dokument TAXUD/724/2003 der Kommission vom 20. März 2003 beseitigt worden, das zwar die Mehrdeutigkeit dieser Vorschrift anerkannt, jedoch festgestellt habe, dass in allen Fällen, in denen ein Vorgang des aktiven Veredelungsverkehrs von Reis mit vorzeitiger Ausfuhr und Ausstellung einer Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 stattgefunden habe, bei der Wiedereinfuhr der Nichtgemeinschaftsware Zoll erhoben werden müsse. Art. 216 ZK sei nämlich „trotz seines Kontextes weder eine Bestimmung über den Ursprung noch eine Bestimmung über den aktiven Veredelungsverkehr, sondern eine Bestimmung, die sich auf die Zollschuld bezieht. Mit anderen Worten, Rechtsgrundlage für eine Erhebung von Zöllen ist Art. 216 ZK selbst, und nicht das im Protokoll über den Ursprung festgelegte ‚Verbot der Zollrückvergütung'." Die Gewährung einer Zollbefreiung auch für die zur Wiederbeschaffung eingeführte Ware führe zu einer übermäßigen Häufung von Vergünstigungen im Rahmen ein und desselben Vorgangs. Der Wirtschaftsteilnehmer müsse zwischen der Befreiung zum Zeitpunkt der Ausfuhr aufgrund der Ausstellung der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 und der Zollbefreiung zum Zeitpunkt der Einfuhr zur Wiederbeschaffung wählen.

14. Die Kommission schlägt dem Gerichtshof vor, zu antworten, dass Art. 216 ZK nur beim „klassischen" aktiven Veredelungsverkehr, bei dem die Einfuhr der Ausfuhr vorausgehe, anzuwenden sei. Art. 216 ZK betreffe Waren mit Gemeinschaftsursprung, die im aktiven Veredelungsverkehr hergestellt worden seien. Art. 115 Abs. 3 ZK habe jedoch zur Folge, dass der Vorgang im vorliegenden Fall nicht einer Ausfuhr von Waren in ein Drittland gleichgestellt werden könne, mit dem ein Zollpräferenzabkommen bestehe. Art. 216 Abs. 2 ZK, wonach die Zollschuld zu dem Zeitpunkt entstehe, zu dem die Ausfuhranmeldung für die Waren, die zuvor im „klassischen" aktiven Veredelungsverfahren bearbeitet worden seien, von den Zollbehörden angenommen werde, sei mit dem aktiven Veredelungsverkehr EX/IM (sogenanntes Verfahren der vorzeitigen Ausfuhr) und mit der rechtlichen Fiktion in Art. 115 Abs. 3 ZK unvereinbar. Angesichts dieser rechtlichen Fiktion hätten die italienischen Behörden das Zertifikat EUR.1 für den Reis mit Gemeinschaftsursprung, der nach Ungarn habe ausgeführt werden sollen, nicht ausstellen dürfen. Sie hätten den Reis vielmehr als Reis aus Thailand betrachten müssen, damit er im aktiven Veredelungsverkehr EX/IM nach Ungarn habe ausgeführt werden können.

B — *Zur zweiten Frage*

15. Nach Ansicht von Agrover müsste der Gerichtshof, wenn er davon ausgehe, dass Art. 216 ZK auf den vorliegenden Fall anwendbar sei, antworten, dass Agrover nicht verpflichtet sei, die Zölle zu entrichten, da auch Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK anwendbar sei. Der gute Glaube von Agrover könne nicht in Zweifel gezogen werden, da die Zollbehörden über mehrere Jahre hinweg keinen Vorbehalt in Bezug auf vergleichbare Vorgänge angemeldet hätten. Ein solches passives Verhalten rechtfertige die Anwendung von Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK[6]. Außerdem unterstreiche das Dokument TAXUD/724/2003 der Kommission, dass Art. 216 ZK für Vorgänge der aktiven Veredelung, wie sie hier vorlägen, ungeeignet sei. Schließlich werde in der Bewilligung des aktiven Veredelungsverkehrs nicht auf Art. 216 ZK Bezug genommen. Wenn die Zollbehörden jetzt die Ansicht verträten, dass die Ausstellung der Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 bei der Ausfuhr des geschliffenen Reises nach Ungarn die Anwendung sehr hoher Zölle auf die Einfuhren von thailändischem Reis zur Wiederbeschaffung nach sich ziehen könne, verletze dies den Grundsatz des Vertrauensschutzes[7], da der Klägerin dadurch ein nicht wieder gutzumachender Schaden entstehe, weil sie nicht mehr die Möglichkeit habe, den Grenzzoll auf den Erwerber des wieder eingeführten Reises abzuwälzen.

16. Die italienische Regierung schlägt vor, zu antworten, dass Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar sei, da den Zollbehörden weder zum Zeitpunkt der Ausfuhr noch zum Zeitpunkt der Einfuhr zur Wiederbeschaffung ein Irrtum unterlaufen sei. Auch bei der Ausstellung der Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 sei kein Irrtum unterlaufen, da der ausgeführte Reis tatsächlich italienischen Ursprungs gewesen sei. Das Gleiche gelte für die Verbringung, denn die Annahme der Zollanmeldung habe rechtlich keine Bedeutung für die Billigung oder Genehmigung der gewählten besonderen Durchführungsmodalitäten und umfasse auch keine vorherige Prüfung der Ordnungsmäßigkeit des Vorgangs, die im Allgemeinen nachträglich vorgenommen werde, um die Zollabfertigung zu beschleunigen. Selbst wenn ein Irrtum unterlaufen wäre, hätte Agrover ihn aufgrund ihrer beruflichen Erfahrung im Bereich der Zollabfertigung und des internationalen Handels entdecken können. Agrover müsse im Übrigen die mit ihren Tätigkeiten verbundenen wirtschaftlichen Risiken auf sich nehmen und könne sich nicht hinter dem Begriff des guten Glaubens verschanzen, der in der Gemein-

6 — Agrover verweist auf das Urteil des Gerichtshofs vom 1. April 1993, Hewlett Packard France (C-250/91, Slg. 1993, I-1819).

7 — Agrover bezieht sich u. a. auf das Urteil des Gerichtshofs vom 14. November 2002, Illumitrónica (C-251/00, Slg. 2002, I-10433).

schaftsrechtsprechung stets eng ausgelegt worden sei [8].

17. Die Kommission schlägt vor, die zweite Frage nicht zu beantworten, da im Ausgangsverfahren kein Zoll im Sinne von Art. 216 ZK geschuldet werde. Sie führt jedoch aus, der Gerichtshof habe das Recht des Zollschuldners darauf anerkannt, dass die Verwaltung die Nacherhebung des geschuldeten Zolls nur dann vornehme, wenn folgende drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt seien: Der Zoll sei wegen eines Irrtums der zuständigen Behörden nicht erhoben worden, der Irrtum der zuständigen Behörden habe von einem gutgläubigen Abgabenschuldner trotz seiner Berufserfahrung und der erforderlichen Sorgfalt nicht erkannt werden können, und der Zollschuldner habe alle geltenden Bestimmungen betreffend seine Zollerklärung eingehalten [9]. Bei Streitigkeiten über die Nacherhebung von Zoll in Bezug auf die Ausfuhr von Reis nach Ungarn obliege es dem nationalen Gericht, den Sachverhalt im Licht der Auslegung von Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK rechtlich einzustufen, der sich besonders auf den Fall von Irrtümern bei der Ausstellung von Bescheinigungen beziehe, die für die Erlangung einer Zollpräferenz erforderlich seien.

V — Würdigung

A — *Zur ersten Frage*

18. Vorab ist darauf hinzuweisen, dass der derzeitige Zollkodex in naher Zukunft vollständig und eingehend umgestaltet werden soll [10]. Der Vorschlag eines Modernisierten Zollkodex zielt allgemein auf „[d]ie Modernisierung des Zollkodex, die Vereinfachung der Zollverfahren und Arbeitsabläufe und die Anpassung der Vorschriften über gemeinsame Normen für IT-Systeme" ab. Außerdem wird er u. a. den Begriff des aktiven

8 — Insbesondere zur Beschränkung der nachträglichen Zahlung von Ein- oder Ausfuhrabgaben, sofern die Erhebung gerechtfertigt und mit dem Grundsatz des Vertrauensschutzes vereinbar sei (vgl. Urteil des Gerichtshofs vom 1. April 1993, Hewlett Packard France, C-250/91, Slg. 1993, I-1819) und den Wirtschaftsteilnehmer nicht Schäden aussetze, die über das gewöhnliche Geschäftsrisiko hinausgingen (Urteil des Gerichts vom 10. Mai 2001, Kaufring u. a./Kommission, T-186/97, T-187/97, T-190/97 bis T-192/97, T-210/97, T-211/97, T-216/97, T-218/97, T-279/97, T-280/97, T-293/97 und T-147/99, Slg. 2001, II-1337), aber auch zum Schutz des Interesses der Gemeinschaft an der Erhebung ihrer Eigenmittel mit folgender Feststellung: „Der Umstand, dass der Einführer gutgläubig ist, entbindet ihn nicht von seiner Verantwortlichkeit in Bezug auf die Begleichung der Zollschuld, da er der Anmelder der eingeführten Ware ist" (Urteil des Gerichtshofs vom 17. Juli 1997, Pascoal & Filhos, C-97/95, Slg. 1997, I-4209, Randnr. 57; vgl. im gleichen Sinne Urteile des Gerichtshofs vom 11. Dezember 1980, Ciro Acampora, 827/79, Slg. 1980, 3731, und vom 14. Mai 1996, Faroe Seafood und Føroya Fiskasøla, C-153/94 und C-204/94, Slg. 1996, I-2465).

9 — Die Kommission verweist insbesondere auf das Urteil vom 19. Oktober 2000, Sommer (C-15/99, Slg. 2000, I-8989, Randnrn. 35 bis 39).

10 — Der genaue Zeitpunkt steht noch nicht fest. Der derzeitige Kodex soll mindestens bis 2008 in Kraft bleiben (M. Lux und P.-J. Larrieu, „La réforme du Code des douanes communautaire, tentative réussie de concilier progrès technique et simplification du droit?", *Revue des affaires européennes*, 2005, S. 554).

Veredelungsverkehrs, wie er heute besteht, erheblich berühren [11].

19. Gegenwärtig kann nach Art. 114 ZK im aktiven Veredelungsverkehr [12] eine Erhebung der Einfuhrabgaben für Waren, die aus Drittländern in die Gemeinschaft eingeführt werden, unterbleiben, sofern diese Waren verarbeitet und wieder aus der Gemeinschaft ausgeführt werden. Bei diesem Verfahren wird ein und dieselbe Ware eingeführt, verarbeitet und wieder ausgeführt. Der Zollkodex sieht außerdem das Verfahren des „Ersatzes durch äquivalente Waren" vor: Die Ware kann Gemeinschaftsursprung haben, sofern sie Waren entspricht, die sich im Besitz desselben Unternehmens befinden (Art. 115 Abs. 3 ZK). Nach dem Zollkodex ist es schließlich auch möglich, die Ware bereits vor der Einfuhr der Drittware auszuführen, und zwar nach dem Verfahren der „vorzeitigen Ausfuhr" oder „EX/IM"-Verfahren (Art. 115 Abs. 1 Buchst. b ZK) [13]. Im vorliegenden Fall wollte das italienische Unternehmen Agrover diese beiden Möglichkeiten nutzen, denn es führte italienischen Reis nach Ungarn aus und führte sodann Reis aus Thailand ein.

20. Zudem bestand zur Zeit dieser Vorgänge zwischen der Republik Ungarn und der Gemeinschaft ein Präferenzabkommen, das eine „Nichterstattungsklausel" vorsah. Eine solche Klausel soll die Nichterhebung der Einfuhrzölle für Waren aus Drittländern untersagen, die in ein Land ausgeführt werden, das ein Präferenzabkommen unterzeichnet hat. Diese Bestimmung soll demzufolge die bilaterale wirtschaftliche Integration stärken, denn sie fördert die Einarbeitung von Erzeugnissen aus den Partnerländern dadurch, dass sie die Verwendung von Erzeugnissen aus Drittländern, mit denen kein Abkommen besteht, auf diese Weise beschränkt. Um den Nachweis des Ursprungs der bei dieser Art von Handelsverkehr ausgeführten Waren zu erleichtern, wurden spezifische Dokumente geschaffen, die Warenverkehrsbescheinigungen, die auch als Warenverkehrsbescheinigungen

11 — Die Absicht der Wiederausfuhr wird in Zukunft nicht mehr erforderlich sein. Daher, so heißt es in dem Verordnungsvorschlag, „sollte die aktive Veredelung nach dem Nichterhebungsverfahren mit dem Umwandlungsverfahren zusammengelegt und die aktive Veredelung nach dem Verfahren der Zollrückvergütung abgeschafft werden. Dieses eine Verfahren der aktiven Veredelung muss auch für die Zerstörung gelten, außer in den Fällen, in denen die Zerstörung vom Zoll oder unter zollamtlicher Überwachung vorgenommen wird" (Vorschlag für eine Verordnung [EG] des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaft, KOM[2005] 608 endg., im Folgenden: Vorschlag eines Modernisierten Zollkodex).

12 — Die in den aktiven Veredelungsverkehr übergeführten Waren können in zweierlei Weise behandelt werden: nach dem „Nichterhebungsverfahren" (das im Zollgebiet der Gemeinschaft für Nichtgemeinschaftswaren gilt, die dazu bestimmt sind, aus diesem Gebiet in Form von Veredelungswaren wieder ausgeführt zu werden, ohne dass auf sie Einfuhrabgaben erhoben werden) und dem Verfahren der „Zollrückvergütung" (das im Zollgebiet der Gemeinschaft für zum freien Verkehr abgefertigte Waren gilt, deren Einfuhrabgaben rückvergütet oder erlassen werden, wenn die Waren in Form von Veredelungserzeugnissen aus diesem Gebiet wieder ausgeführt werden). Vgl. C. J. Berr und H. Trémeau, *Le droit douanier*, Économica, 7. Aufl., Paris 2006, S. 327. Vgl. auch insbesondere T. Lyons, *EC Customs Law*, Oxford University Press, S. 345 ff., Oxford 2001; T. Palacchino, „Perfezionamento attivo", *Il diritto tributario comunitario*, Il Sole 24 ORE, Mailand 2004, S. 321-341; M. Lux, *Guide to Community Customs Legislation*, Bruylant, Brüssel 2002, S. 365 ff., und ders., *Das Zollrecht der EG, ein Lehr- und Übungsbuch sowie Nachschlagewerk für Praktiker*, Köln, 1. Aufl. 2003, S. 287 ff.

13 — M. Reymão („Aperfeiçoamento activo", *Direito aduaneiro das Comunidades Europeias na perspectiva da União Europa*, Braga 1992, S. 164) weist darauf hin, dass das „EX/IM"-Verfahren der vorzeitigen Ausfuhr die Ausfuhr von Veredelungserzeugnissen aus Ersatzwaren vor der Einfuhr von Nichtgemeinschaftswaren erlaube. Es ist offensichtlich, dass dies nur für Waren im aktiven Veredelungsverkehr mit Ersatz durch äquivalente Waren gelten kann — es kann folglich keine vorzeitige Ausfuhr ohne Ersatz durch äquivalente Ware stattfinden. Vgl. auch J. García Gallego, „El régimen de perfeccionamiento activo como medida de fomento a la exportación", *Cuadernos Europeos de Deusto*, Bilbao 1991, S. 103; M. Foraster Serra, „Regulación legal del tráfico de perfeccionamieto activo", *Revista jurídica española La Ley, Distribuciones de la Ley*, Madrid 1988, S. 929, und M. Lux, *Das Zollrecht der EG, ein Lehr- und Übungsbuch sowie Nachschlagewerk für Praktiker*, S. 288.

„EUR.1" bezeichnet werden [14]. Die Verfahrensbeteiligten scheinen der Tatsache große Bedeutung beizumessen, dass die italienische Zollverwaltung Agrover diese Bescheinigung für den Reis ausgestellt hat, den sie nach Ungarn ausgeführt hat. Dieser Umstand ist jedoch nicht sehr bedeutsam; er belegt nur, dass Agrover, die ihren Reis im Rahmen der Präferenzregelung nach Ungarn ausführen wollte, dieses Dokument bei den italienischen Zollbehörden beantragt hat und diese es ihr ausgestellt haben.

21. Das Ziel des aktiven Veredelungsverkehrs ist ein anderes als das der Nichterstattungsklausel, da er bezweckt, durch die Zollbefreiung der aus Drittländern in die Gemeinschaft eingeführten Waren den in der Gemeinschaft verarbeiteten und wieder ausgeführten Waren aus Drittländern eine bessere Wettbewerbsstellung zu verschaffen [15], oder mit den Worten des Gerichtshofs, „die Unternehmen in der Gemeinschaft, die Waren aus Drittländern zur Herstellung von Erzeugnissen verwenden, die zur Ausfuhr bestimmt sind, auf dem internationalen Markt nicht zu benachteiligen; es sollte ihnen deshalb die Möglichkeit gegeben werden, diese Erzeugnisse zu den gleichen Bedingungen zu erwerben wie die Unternehmen in Drittländern" [16].

22. Zwischen diesen beiden Zielen trifft Art. 216 ZK eine Entscheidung in der Weise, dass für im aktiven Veredelungsverkehr eingeführte Waren Einfuhrabgaben zu entrichten sind, wenn sie im Rahmen einer Zollpräferenzbehandlung ausgeführt werden. Art. 216 ZK betrifft daher, wie Agrover und die Kommission geltend machen, spezifisch nur den klassischen Fall, bei dem die Einfuhr der Ausfuhr vorausgeht („IM/EX"-Verfahren).

23. Trotzdem bin ich der Ansicht, dass wegen der für das Verfahren des Ersatzes durch äquivalente Waren geltenden rechtlichen Fiktion in Art. 115 Abs. 3, wonach das Veredelungserzeugnis wie eine Drittware und die Einfuhrware wie eine Gemeinschaftsware behandelt wird, Art. 216 ZK auch dann Anwendung finden muss, wenn

14 — Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum — Protokoll 4 über die Ursprungsregeln (ABl. 1994, L 1, S. 54). „Eine Warenverkehrsbescheinigung EUR.1 wird von den Zollbehörden des Ausfuhrlandes auf schriftlichen Antrag des Ausführers oder seines bevollmächtigten Vertreters unter der Verantwortung des Ausführers ausgestellt" (Art. 17 Abs. 1). „Die ausstellenden Zollbehörden treffen die erforderlichen Maßnahmen, um die Ursprungseigenschaft der Erzeugnisse ... zu überprüfen" (Art. 17 Abs. 5).

15 — „Die Zollmechanismen des aktiven Veredelungsverkehrs sind als Ventile zur Förderung ausländischer Waren ausgestaltet, die dazu bestimmt sind, nach gewerblicher Verarbeitung im Gebiet der Mitgliedstaaten wieder ausgeführt zu werden. Die Anwendung des Verfahrens auf diese Waren, das ihre Einfuhr unter Befreiung von den Einfuhrabgaben erlaubt, denen sie normalerweise unterliegen würden, wenn sie auf den Binnenmarkt gebracht würden, kann nur dazu beitragen, die gemeinschaftlichen Ausfuhraktivitäten zu fördern, indem es den Waren ermöglicht wird, sich den Weltmärkten unter günstigeren Wettbewerbsfähigkeitsvoraussetzungen zu stellen" (C. J. Berr und H. Trémeau, a. a. O., S. 327). Vgl. auch M. Reymão (a. a. O., S. 155), der ausführt, dass der gegenwärtige aktive Veredelungsverkehr nicht nur ein zollrechtliches Nichterhebungsverfahren, sondern vielmehr ein Verfahren mit wirtschaftlicher Zweckbestimmung darstellt. Denn sein wesentlicher Zweck besteht darin, bestimmte wirtschaftliche Tätigkeiten durch Förderung der Ausfuhren von Gemeinschaftsunternehmen zu begünstigen. Vgl. auch T. Palacchino, a. a. O., S. 322, und García Gallego, a. a. O., S. 91.

16 — Urteil des Gerichtshofs vom 29. Juni 1995, Temic Telefunken (C-437/93, Slg. 1995, I-1687, Randnr. 18), in einem Rechtsstreit über die Anwendung des Verfahrens der Umwandlung unter zollamtlicher Überwachung auf Edelmetalle, die in bei einem Veredelungsvorgang angefallenen nicht funktionsfähigen Schaltungen enthalten sind.

die Ausfuhr der Einfuhr vorausgeht („EX/IM"-Verfahren) [17].

24. Eine solche Auslegung von Art. 216 ZK scheint mit dem wirtschaftlichen Ziel des auf wirtschaftlichen Erwägungen beruhenden Zollverfahrens im Einklang zu stehen. Dieses Forschen nach dem wirtschaftlichen Ziel ist zum einen durch die Komplexität und die nach Feststellung aller Verfahrensbeteiligten wenig deutliche Fassung dieses Artikels gerechtfertigt. Zum anderen setzt die rechtliche Prüfung von Begriffen des Zollbereichs die Berücksichtigung ihrer wirtschaftlichen Implikationen voraus [18].

25. Wenn Art. 216 ZK in den Fällen nicht angewandt würde, in denen die Ausfuhr der Einfuhr vorausgeht und die Erzeugnisse in ein Land ausgeführt werden, mit dem ein Präferenzabkommen besteht, das eine Nichterstattungsklausel vorsieht, so würde der Inhaber der Bewilligung für die aktive Veredelung weder bei der Einfuhr Abgaben entrichten, da dies der Zweck dieses Verfahrens ist, noch bei der vorherigen Ausfuhr, und zwar aufgrund der Nichterstattungsklausel.

26. Ebenso wie die ganz wenigen Autoren, die sich mit dieser Konstellation befasst haben [19], weist der Ausschuss für den Zollkodex im TAXUD-Dokument, auf das sich die italienische Regierung bezieht, auf den unlogischen Charakter einer solchen Situation hin: „Art. 216 des Kodex wurde eigenständig eingeführt, um unter dem Gesichtspunkt der Zollschuld die Konsequenzen aus der in bestimmten Präferenzabkommen enthaltenen ‚Nichterstattungsklausel' zu ziehen. Er soll hauptsächlich durch Festlegung eines spezifischen Tatbestands, der eine Zollschuld entstehen lässt, die Einhaltung der internationalen Verpflichtungen der Gemeinschaft dadurch gewährleisten, dass dem Ausführer/Inhaber der Bewilligung für die aktive Veredelung die Inanspruchnahme dieses

17 — Im Übrigen dürfte das Entstehen einer zu begleichenden Zollschuld in einem solchen Fall künftig keinem Zweifel mehr unterliegen. Art. 216 ZK soll nämlich durch Art. 50 des Vorschlags eines Modernisierten Zollkodex ersetzt werden, der in Abs. 1 Buchst. b ausdrücklich den Fall regelt, dass die Ausfuhr der Einfuhr vorausgeht:
„Artikel 50:
Besondere Vorschriften über Nichtursprungswaren
(1) Gilt für Nichtursprungswaren, die bei der Herstellung von Erzeugnissen verwendet worden sind, für die aufgrund einer Präferenzregelung zwischen der Gemeinschaft und bestimmten Ländern oder Gebieten oder Gruppen von Ländern oder Gebieten außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ein Ursprungsnachweis ausgestellt oder ausgefertigt wird, das Verbot der Rückvergütung oder Befreiung von Einfuhrabgaben, so entsteht eine Einfuhrzollschuld für die Erzeugnisse durch Annahme
a) der Wiederausfuhranzeige für die betreffenden Erzeugnisse, wenn sie im Verfahren deraktiven Veredelung hergestellt worden sind;
b) der Zollanmeldung für die in das Verfahren der aktiven Veredelung übergeführten Waren im Falle der vorzeitigen Ausfuhr der betreffenden Veredelungserzeugnisse."

18 — „Nimmt man die Untersuchung eines wirtschaftlichen zollrechtlichen Verfahrens in Angriff und ist man bestrebt, dessen Grundprinzipien herauszuarbeiten, so wird man selbstverständlich veranlasst, die wirtschaftliche Zweckbestimmung des in Rede stehenden Verfahrens den rechtlichen Mechanismen gegenüberzustellen, die die Voraussetzungen für dessen Verwendung regeln. Dieses Vorgehen ist [im aktiven Veredelungsverkehr] besonders geboten, da mehr als in anderen Verfahren wirtschaftliche Faktoren bei der Zielsetzung, die den Anwendungsmechanismen beizulegen ist, den Ausschlag geben" (C. J. Berr und H. Trémeau, a. a. O. 2006, S. 325).

19 — Vgl. H.-J. Priess und R. Pethke, „The Pan-european Rules of Origin: the Beginning of a New Era in European Free Trade", *Common Market Law Review*, 34, 1997, S. 804: „Anti-duty drawback or exemption clauses constitute standard rules of free trade agreements. Their aim is to prevent a double advantage by using specific customs procedures, such as inward processing traffic to enter the preferential zone under exclusion or reduction of import duties, as well as preferential treatment after substantial transformation. Such duty drawback or exemption programmes would distort trade flows by attracting imports of third countries materials to the country applying such programmes." Vgl. auch P. Witte, *Zollkodex*, Beck, München 2006, S. 389: „Ansonsten wäre es möglich, eine doppelte Zollvergünstigung zu erreichen: erstens bei der Einfuhr in das Produktionsland, zweitens bei der Einfuhr in das Land der Präferenzpartei. Deutlich wird dies im Rahmen einer aktiven Veredelung, bei der Waren ohne Zollbelastung eingeführt, nach Veredelung und Ursprungserwerb wieder ausgeführt werden und zum Präferenzzollsatz in einen Drittstaat eingeführt werden könnten (Drawback)."

Verfahrens (Befreiung von Abgaben, denen die Einfuhrwaren unterliegen) entzogen wird, sobald es in dem entsprechenden Abkommen eine ‚Nichterstattungsklausel' gibt und sie auf die in Rede stehenden Ausfuhrerzeugnisse Anwendung findet. Leider trifft die in Art. 216 des Kodex gewählte Formulierung nicht genau die Tragweite und den Inhalt der ‚Nichterstattungsklausel'" [20].

27. In der vorliegenden Rechtssache vertritt die Kommission die Ansicht, dass sie an dieses Schriftstück nicht gebunden sei. Auch wenn das Schriftstück tatsächlich nicht verbindlich ist [21], ist es doch nicht unnütz, ihm Beachtung zu schenken [22], zumal der Ausschuss für den Zollkodex aus hervorragenden Spezialisten in diesem Bereich besteht [23].

28. Daher kann dem Vorbringen von Agrover, dass ihr aufgrund der Anwendung von Art. 216 ZK ein Verlust von ungefähr 210 Euro je Tonne Reis entstehen würde, nicht gefolgt werden. Denn aus der Nichtanwendung von Art. 216 ZK im vorliegenden Fall würde sich ein Gewinn von 80 Euro je Tonne Reis ergeben (da Agrover für den eingeführten Paddy-Reis aus Thailand 210 Euro je Tonne gezahlt und selbst 290 Euro je Tonne bei der Ausfuhr des geschliffenen Reises nach Ungarn erhalten hat [24]), während Agrover im Fall der Anwendung von Art. 216 ZK Einfuhrabgaben von 210 Euro je Tonne Paddy-Reis zahlen müsste, was einen Verlust von 166 Euro je Tonne Reis ergäbe. Diese Folge ist zwar für den Wirtschaftsteilnehmer bedauerlich, entspricht jedoch dem Ziel, Gemeinschaftswaren zum Nachteil von Einfuhren aus Drittländern zu fördern. So hätte in einem solchen Fall der Wirtschaftsteilnehmer jedes Interesse, es entsprechend der Aufforderung des Ausschusses für den Zollkodex im Informationsdokument vom 20. März 2003 „vorzuziehen, von der im Rahmen des aktiven Veredelungsverkehrs bewilligten Befreiung keinen Gebrauch zu machen und der Ausfuhr des Ursprungsreises im Rahmen des Präferenzabkommens den Vorzug zu geben". Jedenfalls muss Agrover Zölle entrichten, für die sie in Anbetracht der Zeit, die die italienischen Zollbehörden benötigt haben, um die Lage zu erfassen, letzten Endes über besonders lange Zahlungsfristen verfügt hat.

29. Die Klarstellung in der ersten Vorlagefrage schließlich, dass mit dem Ursprungsland der eingeführten Erzeugnisse kein Präferenzabkommen bestehe, ist irrelevant,

20 — In diesem Dokument heißt es daher abschließend: „Die gegenwärtige Formulierung des Art. 216 ist somit dem internationalen Kontext nicht völlig angemessen, der Anlass zum Erlass der Vorschrift und den nachfolgenden Änderungen der Regeln für den Präferenzursprung gab. Er wäre daher angebracht, Art. 216 umzugestalten, und die Dienste der Kommission haben begonnen, entsprechende Vorschläge auszuarbeiten."

21 — Die Kommission verweist zu Recht auf das Urteil des Gerichtshofs vom 11. Mai 2006, Friesland Coberco Dairy Foods (C-11/05, Slg. 2006, I-4285), das den Schlussanträgen des Generalanwalts Poiares Maduro vom 2. Februar 2006 (Nrn. 22 bis 35) folgend in Randnr. 33 feststellt, dass „das Ergebnis der Beratungen des Ausschusses für die nationalen Zollbehörden, die über einen Antrag auf Bewilligung des Umwandlungsverfahrens entscheiden, nicht verbindlich ist".

22 — So heißt es im Urteil des Gerichtshofs vom 15. September 2005, Intermodal Transports (C-495/03, Slg. 2005, I-8151, Randnr. 48), dass die Erläuterungen „erheblich zur Auslegung der einzelnen Tarifpositionen bei[tragen], ohne jedoch rechtsverbindlich zu sein". Im Vorschlag eines Modernisierten Kodex sollen die Erläuterungen und Leitlinien, ohne rechtsverbindlich zu sein, nach und nach die internen Verwaltungsweisungen der Mitgliedstaaten ersetzen (vgl. M. Lux und P.-J. Larrieu, a. a. O., S. 569).

23 — Dieser Ausschuss ist im siebten Erwägungsgrund des Zollkodex wie folgt erwähnt: „Außerdem ist ein Ausschuss für den Zollkodex einzusetzen, um eine enge und wirksame Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten und der Kommission auf diesem Gebiet zu gewährleisten." Der Ausschuss wurde durch die Art. 247 ff. ZK eingesetzt.

24 — Nach den Ausführungen von Agrover müsste der Preis je Tonne geschliffenen Reises tatsächlich 500 Euro betragen. Der erhebliche Preisnachlass habe den Erwerb durch wirtschaftlich verhältnismäßig schwache Länder erleichtern sollen.

denn wenn die Erzeugnisse aufgrund eines Präferenzabkommens zollfrei hätten eingeführt werden können, hätte sich das Problem des Mechanismus des aktiven Veredelungsverkehrs, der gerade eine Nichterhebung der Einfuhrabgaben bezweckt, schlicht nicht gestellt.

30. Daher ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art. 216 ZK anwendbar ist, wenn eine Gemeinschaftsware zuvor im aktiven Veredelungsverkehr in ein Drittland ausgeführt worden ist, mit dem ein Abkommen geschlossen worden ist, das die Gewährung einer Zollpräferenzbehandlung vorsieht.

B — *Zur zweiten Frage*

31. Mit seiner zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob, falls die erste Frage bejaht wird, der Agrover die Zölle nach Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK wegen eines etwaigen Irrtums der Zollbehörden erlassen werden können.

32. Die Rückvergütung oder der Erlass von Einfuhr- wie Ausfuhrabgaben kann nur unter bestimmten Voraussetzungen und in eigens dafür vorgesehenen Fällen gewährt werden. Die Bestimmungen, die eine solche Rückvergütung oder einen solchen Erlass vorsehen, sind daher eng auszulegen [25].

33. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK betrifft ausdrücklich den Fall, dass „der gesetzlich geschuldete Abgabenbetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist", d. h. den Fall, dass die Behörden eine erste Entscheidung zur Höhe der Zölle treffen, dann ihre Ansicht ändern und davon ausgehen, dass der Abgabenbetrag falsch beurteilt worden sei. Im vorliegenden Fall haben die Zollbehörden jedoch ihre Ansicht nicht geändert; sie haben Agrover nie erklärt, dass sie keine Abgabe zu entrichten habe. Der Zahlungsbescheid vom 26. Januar 2004 stellt die erste Stellungnahme der Zollbehörden dar. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK ist daher jedenfalls nicht anwendbar [26].

25 — Vgl. Randnr. 52 des Urteils vom 11. November 1999, Söhl & Söhlke (C-48/98, Slg. 1999, I-7877), das in einem Rechtsstreit zwischen einem Textilhandelsunternehmen und dem Hauptzollamt Bremen über mehrere Steuerbescheide ergangen ist, die Einfuhren im passiven Veredelungsverkehr und Wiederausfuhren von Nichtgemeinschaftswaren betrafen, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführt worden waren.

26 — Der Gerichtshof hat im Rahmen der Verordnung (EWG) Nr. 1697/79 des Rates vom 24. Juli 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. L 197, S. 1), festgestellt, dass „lediglich solche Irrtümer, die auf ein Handeln der zuständigen Behörden zurückzuführen sind und von einem verständigen Abgabenschuldner nicht erkannt werden konnten, einen Anspruch darauf [begründen], dass von der Nacherhebung abgesehen wird" (Urteil vom 27. Juni 1991, Mecanarte, C-348/89, Slg. 1991, I-3277, Randnr. 23). Im vorliegenden Fall gab es kein Handeln der Zollbehörden zum Zeitpunkt der Einfuhrvorgänge, sondern sie enthielten sich lediglich einer Reaktion.

VI — Entscheidungsvorschlag

34. Nach allem wird dem Gerichtshof vorgeschlagen, auf die Fragen der Commissione tributaria regionale di Genova wie folgt zu antworten:

1. Art. 216 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (im Folgenden: ZK) ist anwendbar, wenn eine Gemeinschaftsware zuvor im aktiven Veredelungsverkehr in ein Drittland ausgeführt worden ist, mit dem ein Abkommen geschlossen worden ist, das die Gewährung einer Zollpräferenzbehandlung vorsieht.

2. Art. 220 Abs. 2 Buchst. b ZK ist nicht anwendbar, wenn keine nachträgliche buchmäßige Erfassung der Zölle erfolgt.