

62018CJ0026

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

10. Juli 2019 (*1)

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Zollunion – Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 – Art. 202 und 203 – Einfuhrzölle – Entstehung einer Zollschuld aufgrund zollrechtlichen Fehlverhaltens – Steuerrecht – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 2 Abs. 1 Buchst. d und Art. 30 – Einfuhrmehrwertsteuer – Steuertatbestand – Begriff der Einfuhr eines Gegenstands – Erfordernis des Eingangs des Gegenstands in den Wirtschaftskreislauf der Europäischen Union – Weiterbeförderung des Gegenstands in einen anderen Mitgliedstaat als den, in dem die Zollschuld entstanden ist“

In der Rechtssache C-26/18

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Hessischen Finanzgericht (Deutschland) mit Entscheidung vom 2. November 2017, beim Gerichtshof eingegangen am 16. Januar 2018, in dem Verfahren

Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung

gegen

Hauptzollamt Frankfurt am Main

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J.-C. Bonichot, der Richterin C. Toader sowie der Richter A. Rosas, L. Bay Larsen und M. Safjan (Berichterstatter),

Generalanwalt: M. Campos Sánchez-Bordona,

Kanzler: D. Dittert, Referatsleiter,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 5. Dezember 2018, unter Berücksichtigung der Erklärungen

—

der Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, vertreten durch R. Welzel und U. Reimer, Steuerberater,

—

des Hauptzollamts Frankfurt am Main, vertreten durch U. Beck als Bevollmächtigten,

—

der griechischen Regierung, vertreten durch K. Georgiadis und M. Tassopoulou als

Bevollmächtigte,

—

der Europäischen Kommission, vertreten durch F. Clotuche-Duvieusart und B. Killmann als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 27. Februar 2019

folgendes

Urteil

1

Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 2 Abs. 1 Buchst. d und Art. 30 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2

Das Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (im Folgenden: FedEx) und dem Hauptzollamt Frankfurt am Main (Deutschland) (im Folgenden: Hauptzollamt) wegen der Pflicht zur Entrichtung der Mehrwertsteuer in Deutschland nach der Entstehung einer Einfuhrzollschuld aufgrund eines in diesem Mitgliedstaat begangenen zollrechtlichen Fehlverhaltens.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

Verordnung (EWG) Nr. 2913/92

3

Mit der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (ABl. 2013, L 269, S. 1, und Berichtigung ABl. 2013, L 287, S. 90) wurde die Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. 1992, L 302, S. 1) ab dem 1. Mai 2016 aufgehoben. Angesichts des Zeitpunkts des Sachverhalts des Ausgangsverfahrens ist jedoch im vorliegenden Fall die Verordnung Nr. 2913/92 in der durch die Verordnung (EG) Nr. 1791/2006 des Rates vom 20. November 2006 (ABl. 2006, L 363, S. 1) geänderten Fassung (im Folgenden: Zollkodex) weiterhin anwendbar.

4

Art. 40 des Zollkodex lautete:

„Waren sind beim Eingang in das Zollgebiet der Gemeinschaft von der Person zu stellen, die sie dorthin verbracht hat oder die gegebenenfalls die Verantwortung für ihre Weiterbeförderung übernimmt; hiervon ausgenommen sind Beförderungsmittel, die die Hoheitsgewässer oder den Luftraum des Zollgebiets der Gemeinschaft lediglich durchqueren und dort keinen Zwischenstopp einlegen. Die Person, die die Waren gestellt, hat dabei auf die summarische Anmeldung bzw. die Zollanmeldung, die zuvor für die Waren abgegeben wurde, zu verweisen.“

5

Art. 50 des Zollkodex sah vor:

„Bis zum Erhalt einer zollrechtlichen Bestimmung haben die gestellten Waren die Rechtsstellung von Waren in vorübergehender Verwahrung. Diese Waren werden nachstehend als ‚vorübergehend verwahrte Waren‘ bezeichnet.“

6

Art. 91 Abs. 1 Buchst. a des Zollkodex bestimmte:

„Im externen Versandverfahren können folgende Waren zwischen zwei innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft gelegenen Orten befördert werden:

a)

Nichtgemeinschaftswaren, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben, anderen Abgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen.“

7

Art. 202 Abs. 1 und 2 des Zollkodex lautete:

„(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

a)

wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder

b)

wenn eine solche Ware, die sich in einer Freizone oder einem Freilager befindet, vorschriftswidrig in einen anderen Teil des Zollgebiets der Gemeinschaft verbracht wird.

Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.“

8

Art. 203 Abs. 1 und 2 des Zollkodex bestimmte:

„(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

—

wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.“

Art. 2 Abs. 1 Buchst. d der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:

...

d)

die Einfuhr von Gegenständen.“

Art. 30 dieser Richtlinie lautet:

„Als ‚Einfuhr eines Gegenstands‘ gilt die Verbringung eines Gegenstands, der sich nicht im freien Verkehr im Sinne des Artikels 24 des Vertrags befindet, in die Gemeinschaft.

Neben dem in Absatz 1 genannten Umsatz gilt als Einfuhr eines Gegenstands auch die Verbringung eines im freien Verkehr befindlichen Gegenstands mit Herkunft aus einem Drittgebiet, das Teil des Zollgebiets der Gemeinschaft ist, in die Gemeinschaft.“

Art. 60 der Richtlinie lautet:

„Die Einfuhr von Gegenständen erfolgt in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet sich der Gegenstand zu dem Zeitpunkt befindet, in dem er in die Gemeinschaft verbracht wird.“

Art. 61 der Richtlinie sieht vor:

„Abweichend von Artikel 60 erfolgt bei einem Gegenstand, der sich nicht im freien Verkehr befindet und der vom Zeitpunkt seiner Verbringung in die Gemeinschaft einem Verfahren oder einer sonstigen Regelung im Sinne des Artikels 156, der Regelung der vorübergehenden Verwendung bei vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben oder dem externen Versandverfahren unterliegt, die Einfuhr in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet der Gegenstand nicht mehr diesem Verfahren oder der sonstigen Regelung unterliegt.

Unterliegt ein Gegenstand, der sich im freien Verkehr befindet, vom Zeitpunkt seiner Verbringung in die Gemeinschaft einem Verfahren oder einer sonstigen Regelung im Sinne der Artikel 276 und 277, erfolgt die Einfuhr in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet der Gegenstand nicht mehr diesem Verfahren oder der sonstigen Regelung unterliegt.“

Art. 70 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Steuertatbestand und Steueranspruch treten zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Einfuhr des Gegenstands erfolgt.“

14

Art. 71 der Richtlinie bestimmt:

„(1) Unterliegen Gegenstände vom Zeitpunkt ihrer Verbringung in die Gemeinschaft einem Verfahren oder einer sonstigen Regelung im Sinne der Artikel 156, 276 und 277, der Regelung der vorübergehenden Verwendung bei vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben oder dem externen Versandverfahren, treten Steuertatbestand und Steueranspruch erst zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Gegenstände diesem Verfahren oder dieser sonstigen Regelung nicht mehr unterliegen.“

Unterliegen die eingeführten Gegenstände Zöllen, landwirtschaftlichen Abschöpfungen oder im Rahmen einer gemeinsamen Politik eingeführten Abgaben gleicher Wirkung, treten Steuertatbestand und Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem Tatbestand und Anspruch für diese Abgaben entstehen.

(2) In den Fällen, in denen die eingeführten Gegenstände keiner der Abgaben im Sinne des Absatzes 1 Unterabsatz 2 unterliegen, wenden die Mitgliedstaaten in Bezug auf Steuertatbestand und Steueranspruch die für Zölle geltenden Vorschriften an.“

Deutsches Recht

15

§ 1 („Steuerbare Umsätze“) Abs. 1 Nr. 4 des Umsatzsteuergesetzes vom 21. Februar 2005 (BGBl. 2005 I S. 386) in der auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens anwendbaren Fassung (im Folgenden: UStG) sieht vor:

„Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

...

4.

die Einfuhr von Gegenständen im Inland ... (Einfuhrumsatzsteuer);

...“

16

§ 13 („Entstehung der Steuer“) Abs. 2 UStG bestimmt:

„Für die Einfuhrumsatzsteuer gilt § 21 Abs. 2.“

17

§ 21 („Besondere Vorschriften für die Einfuhrumsatzsteuer“) Abs. 2 sieht vor:

„Für die Einfuhrumsatzsteuer gelten die Vorschriften für Zölle sinngemäß“.

18

§ 14 („Erstattung oder Erlass“) Abs. 1 der Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung vom 11. August 1992 (BGBl. 1992 I S. 1526) sieht in seiner auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens anwendbaren Fassung vor:

„Die Einfuhrumsatzsteuer wird erstattet oder erlassen in den in den Artikeln 235 bis 242 Zollkodex bezeichneten Fällen in sinngemäßer Anwendung dieser Vorschriften und der Durchführungsvorschriften dazu.“

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

19

Im Lauf des Januar 2008 versandte FedEx einfuhrabgabenpflichtige Gegenstände mit den Ursprungsorten Israel, Mexiko und den Vereinigten Staaten (im Folgenden: fragliche Gegenstände) an verschiedene Empfänger in Griechenland, ihrem endgültigen Bestimmungsort. Diese Gegenstände wurden in 18 Einzelsendungen (im Folgenden: 18 Sendungen) per Flugzeug bis nach Frankfurt am Main (Deutschland) verbracht, wo sie zur Weiterbeförderung nach Griechenland in ein anderes Flugzeug geladen wurden.

20

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2008 teilte das Zollamt des Flughafens Athen (Griechenland) dem Hauptzollamt mit, dass die 18 Sendungen unter Verstoß gegen das Zollrecht nach Griechenland befördert worden seien.

21

Unter Berücksichtigung dieser Informationen stellte das Hauptzollamt fest, dass bei 14 der 18 Sendungen die in Art. 40 des Zollkodex vorgesehene Gestellung in Deutschland nicht erfolgt sei, und zog hieraus den Schluss, dass diese Sendungen vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht worden seien. Es gelangte somit zu der Auffassung, dass gemäß Art. 202 des Zollkodex durch die vorschriftswidrige Verbringung dieser Sendungen eine Einfuhrzollschuld entstanden sei.

22

Für drei der 18 Sendungen stellte das Hauptzollamt fest, dass sich die betreffenden Gegenstände in vorübergehender Verwahrung bei ihrer Ankunft am Flughafen Frankfurt am Main befanden, dass ihre Weiterbeförderung nach Athen ohne die Überführung in das externe gemeinschaftliche Versandverfahren erfolgt sei und dass sie deshalb unerlaubt vom Verwahrungsort entfernt worden seien. In Bezug auf die letzte Sendung wurde festgestellt, dass der Weiterbeförderung der Gegenstände nach Athen ein ordnungsgemäß abgeschlossenes externes Versandverfahren von Paris (Frankreich) nach Frankfurt am Main vorausgegangen war, auch diese Gegenstände aber unerlaubt vom Verwahrungsort entfernt worden seien. Für diese vier Sendungen stellte das Hauptzollamt fest, dass aufgrund des zollrechtlichen Fehlverhaltens eine Einfuhrzollschuld auf der Grundlage von Art. 203 des Zollkodex entstanden sei.

23

Folglich erließ das Hauptzollamt am 30. November und 1. Dezember 2010 fünf an FedEx gerichtete Bescheide, mit denen es für die 18 Sendungen Einfuhrzoll erhob. Es stellte fest, dass

für diese Sendungen Einfuhrmehrwertsteuer, in Deutschland als Einfuhrumsatzsteuer bezeichnet, geschuldet sei, weil nach § 21 Abs. 2 UStG die Vorschriften für Zölle sinngemäß für die Einfuhrumsatzsteuer gälten.

24

FedEx entrichtete die Einfuhrzölle und die Einfuhrumsatzsteuer, die sich aus diesen fünf Bescheiden ergaben. Im November 2011 beantragte das Unternehmen jedoch die Erstattung dieser Zölle und Steuern u. a. mit der Begründung, dass darin eine unionsrechtswidrige doppelte Abgabenerhebung liege. Hierzu trug FedEx vor, dass die fraglichen Gegenstände nach ihrer Ankunft in Athen in den freien Verkehr übergeführt worden seien und dass die Einfuhrabgaben einschließlich der griechischen Einfuhrmehrwertsteuer erhoben worden seien. Mit Bescheiden vom 9. und 10. April 2013 lehnte das Hauptzollamt diese Erstattungsanträge ab.

25

Nach von FedEx gegen diese Bescheide eingeleiteten Einspruchsverfahren änderte die Steuerverwaltung bei zwei der fünf Bescheide vom 30. November und 1. Dezember 2010 die Steuerwerte und erstattete teilweise die Einfuhrumsatzsteuer für diese beiden Bescheide.

26

Am 13. Juni 2014 erhob FedEx beim Hessischen Finanzgericht (Deutschland) Klage gegen diese fünf Bescheide. Im Termin zur mündlichen Verhandlung nahm FedEx ihre Klage hinsichtlich der Einfuhrzölle zurück, hielt aber ihre Klage bezüglich der Einfuhrumsatzsteuer aufrecht. Hierzu machte sie geltend, dass diese Steuer eine Verbrauchsteuer sei, die nur die tatsächlich im Inland verbrauchten Gegenstände belaste. Da die fraglichen Gegenstände nach Griechenland befördert worden seien, ohne in den deutschen Wirtschaftskreislauf gelangt zu sein, seien sie nicht als nach Deutschland eingeführt anzusehen, so dass es insoweit an einem steuerbaren Umsatz fehle.

27

Das vorlegende Gericht hat daher Zweifel in Bezug auf die Frage, ob aufgrund des in den Rn. 21 und 22 des vorliegenden Urteils erwähnten zollrechtlichen Fehlverhaltens, das zur Entstehung einer Einfuhrzollschuld geführt hat, in Bezug auf die fraglichen Gegenstände in Deutschland Einfuhrmehrwertsteuer angefallen ist.

28

Hierzu weist das vorlegende Gericht auf Rn. 65 des Urteils vom 2. Juni 2016, Eurogate Distribution und DHL Hub Leipzig (C-226/14 und C-228/14, EU:C:2016:405), hin, die den Begriff der „Gefahr“ des Eingangs in den Wirtschaftskreislauf der Union betrifft. Es stellt fest, dass dieser Begriff zwar in Fällen anwendbar sei, in denen in das Gebiet der Union verbrachte Gegenstände nicht in ein Zollverfahren übergeführt worden oder dem Zollverfahren, in das sie übergeführt worden waren, entzogen worden seien, jedoch nur zu prüfen sei, ob die Gefahr bestanden habe, dass diese Gegenstände im Steuergebiet des betreffenden Mitgliedstaats in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangen. Im vorliegenden Fall sei anzunehmen, dass eine solche Gefahr bestanden habe, weil die fraglichen Gegenstände wegen ihres vorschriftswidrigen Verbringens bzw. Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung dieser Überwachung eben nicht oder nicht mehr unterlegen hätten. Insbesondere hätten die vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbrachten Gegenstände unbemerkt entfernt und einem unversteuerten Verbrauch zugeführt werden können.

Allerdings fragt sich das vorlegende Gericht im Hinblick auf die Urteile des Gerichtshofs vom 1. Juni 2017, Wallenborn Transports (C-571/15, EU:C:2017:417), und vom 18. Mai 2017, Latvijas Dzēlcešs (C-154/16, EU:C:2017:392), ob die Einfuhrmehrwertsteuer, was den Mitgliedstaat betrifft, in dessen Steuergebiet Gegenstände in die Union verbracht worden sind, nur dann anfällt, wenn diese Gegenstände auch im Steuergebiet dieses Mitgliedstaats in den Wirtschaftskreislauf der Union eingehen. In diesem Fall sei ein Eingang in den Wirtschaftskreislauf der Union nur dann anzunehmen, wenn die Gegenstände nach den Vorschriften des Zollrechts in den freien Verkehr übergeführt worden seien oder wenn eine zollrechtliche Verfehlung vorliege, die zu der Annahme führe, dass die Gegenstände in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt seien und einem Verbrauch oder einer Verwendung zugeführt werden könnten. Nur in diesen beiden Situationen läge eine „Einfuhr“ im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie vor.

Unter diesen Umständen hat das Hessische Finanzgericht das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1.

Setzt eine Einfuhr im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. d und Art. 30 der Mehrwertsteuerrichtlinie voraus, dass der in das Gebiet der Union verbrachte Gegenstand in den Wirtschaftskreislauf der Union eingeht, oder genügt die bloße Gefahr, dass der verbrachte Gegenstand in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt?

2.

Falls eine Einfuhr den Eingang des Gegenstands in den Wirtschaftskreislauf der Union voraussetzt:

Liegt der Eingang eines in das Gebiet der Union verbrachten Gegenstands in den Wirtschaftskreislauf der Union bereits dann vor, wenn der Gegenstand zollrechtswidrig keiner Regelung im Sinne des Art. 61 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie zugeführt oder zwar zunächst einer solchen Regelung zugeführt wird, aufgrund eines zollrechtlichen Fehlverhaltens später aber dieser Regelung nicht mehr unterliegt, oder setzt im Falle eines zollrechtlichen Fehlverhaltens der Eingang in den Wirtschaftskreislauf der Union voraus, dass angenommen werden kann, dass der Gegenstand aufgrund dieses zollrechtlichen Fehlverhaltens im Steuergebiet des Mitgliedstaats, in dem das Fehlverhalten begangen wurde, in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangte und einem Verbrauch oder einer Verwendung zugeführt werden konnte?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage

Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob Art. 2 Abs. 1 Buchst. d und Art. 30 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass, wenn ein Gegenstand in das Gebiet der Union verbracht wird, die Wendung „Einfuhr eines Gegenstands“ im Sinne dieser Vorschriften nur den Eingang dieses Gegenstands in den Wirtschaftskreislauf der Union bezeichnet oder ob diese Wendung auch die Gefahr des Eingangs eines Gegenstands in diesen Kreislauf umfasst.

32

Vorab ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs eine Vermutung für die Entscheidungserheblichkeit der Vorlagefragen des nationalen Gerichts spricht, die es zur Auslegung des Unionsrechts in dem rechtlichen und sachlichen Rahmen stellt, den es in eigener Verantwortung festlegt und dessen Richtigkeit der Gerichtshof nicht zu prüfen hat. Der Gerichtshof kann die Entscheidung über ein Vorabentscheidungsersuchen eines nationalen Gerichts nur dann ablehnen, wenn die erbetene Auslegung des Unionsrechts offensichtlich in keinem Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits steht, wenn das Problem hypothetischer Natur ist oder wenn er nicht über die tatsächlichen und rechtlichen Angaben verfügt, die für eine zweckdienliche Beantwortung der ihm vorgelegten Fragen erforderlich sind (Urteil vom 28. März 2019, Cogeco Communications, C-637/17, EU:C:2019:263, Rn. 57 und die dort angeführte Rechtsprechung).

33

Gemäß Art. 2 Abs. 1 Buchst. d der Mehrwertsteuerrichtlinie unterliegt die Einfuhr von Gegenständen der Mehrwertsteuer. Nach Art. 30 Abs. 1 dieser Richtlinie gilt als „Einfuhr eines Gegenstands“ die Verbringung eines Gegenstands, der sich nicht im freien Verkehr im Sinne des Art. 24 EG befindet, in die Gemeinschaft.

34

Nach der Rechtsprechung findet die Mehrwertsteuer, da es sich bei ihr naturgemäß um eine Verbrauchsteuer handelt, auf Waren und Dienstleistungen Anwendung, die in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangen und einem Verbrauch zugeführt werden können (Urteil vom 18. Mai 2017, Latvijas Dzēlcešs, C-154/16, EU:C:2017:392, Rn. 69 und die dort angeführte Rechtsprechung).

35

Im vorliegenden Fall ergibt sich aus der Vorlageentscheidung selbst, dass die fraglichen Gegenstände nach Griechenland, ihrem endgültigen Bestimmungsort, weiterbefördert wurden, wo sie verbraucht wurden. Es ist daher unstreitig, dass diese Gegenstände im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie in den Wirtschaftskreislauf der Union eingegangen sind.

36

Wie der Generalanwalt in Nr. 43 seiner Schlussanträge festgestellt hat, ist daher in einer Rechtssache wie der des Ausgangsverfahrens die Frage, ob die „Gefahr“, dass ein Gegenstand in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt, für die Feststellung genügt, dass eine „Einfuhr“ dieses Gegenstands im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. d und Art. 30 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorliegt, hypothetisch.

37

Die erste Frage ist daher unter Berücksichtigung der in Rn. 32 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung unzulässig.

Zur zweiten Frage

38

Mit seiner zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob Art. 2 Abs. 1 Buchst. d und Art. 30 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass es, wenn ein Gegenstand in das Gebiet der Union verbracht wird, genügt, dass in einem bestimmten Mitgliedstaat ein zollrechtliches Fehlverhalten in Bezug auf diesen Gegenstand begangen wurde, das zur Entstehung einer Einfuhrzollschuld geführt hat, um anzunehmen, dass dieser Gegenstand in diesem Mitgliedstaat in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt ist.

39

Insoweit ist festzustellen, dass die Einfuhr von Gegenständen nach dem Wortlaut von Art. 60 der Mehrwertsteuerrichtlinie in dem Mitgliedstaat erfolgt, in dessen Gebiet sich der Gegenstand zu dem Zeitpunkt befindet, in dem er in die Gemeinschaft verbracht wird. Art. 61 Abs. 1 dieser Richtlinie sieht vor, dass abweichend von Art. 60 bei einem Gegenstand, der sich nicht im freien Verkehr befindet und der vom Zeitpunkt seiner Verbringung in die Gemeinschaft einem Verfahren oder einer sonstigen Regelung im Sinne des Art. 156 der Mehrwertsteuerrichtlinie, der Regelung der vorübergehenden Verwendung bei vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben oder dem externen Versandverfahren unterliegt, die Einfuhr in dem Mitgliedstaat erfolgt, in dessen Gebiet der Gegenstand nicht mehr diesem Verfahren oder der sonstigen Regelung unterliegt.

40

Art. 70 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt, dass Steuertatbestand und Steueranspruch zu dem Zeitpunkt eintreten, zu dem die Einfuhr des Gegenstands erfolgt. Art. 71 Abs. 1 Unterabs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht insbesondere vor, dass Steuertatbestand und Steueranspruch, wenn Gegenstände vom Zeitpunkt ihrer Verbringung in die Union an dem Zolllagerverfahren unterliegen, erst zu dem Zeitpunkt eintreten, zu dem die Gegenstände diesem Verfahren nicht mehr unterliegen. Unterabs. 2 dieser Vorschrift betrifft hingegen den Sonderfall, in dem die eingeführten Gegenstände Zöllen, landwirtschaftlichen Abschöpfungen oder im Rahmen einer gemeinsamen Politik eingeführten Abgaben gleicher Wirkung unterliegen; dann treten Steuertatbestand und Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem Tatbestand und Anspruch für diese Abgaben eintreten.

41

Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs sind die Einfuhrmehrwertsteuer und die Zölle hinsichtlich ihrer Hauptmerkmale insofern vergleichbar, als sie durch die Einfuhr in die Union und die sich anschließende Überführung in den Wirtschaftskreislauf der Mitgliedstaaten entstehen. Diese Parallelität wird im Übrigen dadurch bestätigt, dass Art. 71 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie die Mitgliedstaaten ermächtigt, den Steuertatbestand und die Entstehung des Steueranspruchs der Einfuhrmehrwertsteuer mit dem Tatbestand und der Entstehung des Anspruchs bei Zöllen zu verknüpfen (Urteile vom 28. Februar 1984, Einberger, 294/82, EU:C:1984:81, Rn. 18, und vom 11. Juli 2013, Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, Rn. 41).

42

Im vorliegenden Fall ergibt sich aus der Vorlageentscheidung, dass im Lauf des Jahres 2008

verschiedene einfuhrabgabenpflichtige Gegenstände mit Herkunft aus Drittstaaten nach Deutschland transportiert wurden, um anschließend nach Griechenland, ihrem endgültigen Bestimmungsort, weiterbefördert zu werden. Einige dieser Gegenstände wurden den deutschen Zollbehörden nicht vorgelegt und damit vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht. Die anderen Gegenstände wurden vorschriftsmäßig – in Deutschland – in dieses Gebiet verbracht, danach aber zollrechtswidrig nach Griechenland weiterbefördert, indem sie der zollamtlichen Überwachung entzogen wurden.

43

Es ist unstreitig, dass im Ausgangsverfahren aufgrund dieses zollrechtlichen Fehlverhaltens bei dem Unternehmen, das die fraglichen Gegenstände in das Gebiet der Union verbracht hat, in Deutschland eine Einfuhrzollschuld auf der Grundlage von Art. 202 Abs. 1 Buchst. a bzw. Art. 203 Abs. 1 des Zollkodex entstanden ist.

44

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs kann neben der Zollschuld eine Mehrwertsteuerpflicht bestehen, wenn aufgrund des Fehlverhaltens, das zur Entstehung der Zollschuld führte, angenommen werden kann, dass die fraglichen Waren in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt sind und somit einem Verbrauch, d. h. dem mit Mehrwertsteuer belasteten Vorgang, zugeführt werden konnten (Urteile vom 2. Juni 2016, Eurogate Distribution und DHL Hub Leipzig, C-226/14 und C-228/14, EU:C:2016:405, Rn. 65, sowie vom 1. Juni 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, Rn. 54).

45

Insbesondere hat der Gerichtshof entschieden, dass grundsätzlich anzunehmen ist, dass Einfuhrabgaben unterliegende Gegenstände, die der zollamtlichen Überwachung innerhalb einer Freizone entzogen werden und sich nicht mehr in dieser Zone befinden, in den Wirtschaftskreislauf der Union überführt worden sind (Urteil vom 1. Juni 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, Rn. 55).

46

Im vorliegenden Fall ist zum einen, was die vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbrachten fraglichen Gegenstände betrifft, im Hinblick auf die in den Rn. 44 und 45 des vorliegenden Urteils angeführte Rechtsprechung grundsätzlich anzunehmen, dass sie im Gebiet des Mitgliedstaats, in dem sie in die Union verbracht wurden, d. h. in Deutschland, in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt sind.

47

Was zum anderen die der zollamtlichen Überwachung entzogenen fraglichen Gegenstände betrifft, so unterliegen diese in Deutschland nicht mehr dem Zollverfahren, in das sie übergeführt wurden. Daher ist im Hinblick auf die in den Rn. 44 und 45 des vorliegenden Urteils angeführte Rechtsprechung ebenfalls anzunehmen, dass sie in diesem Mitgliedstaat in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt sind.

48

Allerdings kann, wie der Generalanwalt in den Nrn. 56 und 68 seiner Schlussanträge festgestellt hat, eine solche Vermutung widerlegt werden, wenn nachgewiesen wird, dass trotz des zollrechtlichen Fehlverhaltens, das zur Entstehung einer Einfuhrzollschuld in dem Mitgliedstaat

führte, in dem dieses Fehlverhalten begangen wurde, ein Gegenstand im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats, in dem dieser Gegenstand zum Verbrauch bestimmt war, in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt ist. In diesem Fall tritt der Tatbestand der Einfuhrmehrwertsteuer in diesem anderen Mitgliedstaat ein.

49

Aus der Vorlageentscheidung geht aber hervor, dass zwar in Bezug auf die fraglichen Gegenstände ein zollrechtliches Fehlverhalten in Deutschland begangen wurde; die Gegenstände wurden dort aber nur von einem Flugzeug in ein anderes Flugzeug umgeladen.

50

Es trifft zwar zu, dass die fraglichen Gegenstände, die sich körperlich im Gebiet der Union befanden, aufgrund dieses zollrechtlichen Fehlverhaltens nicht mehr der Überwachung durch die deutschen Zollbehörden unterlagen, die keine Möglichkeit mehr hatten, den Verkehr dieser Gegenstände zu kontrollieren.

51

Allerdings ergibt sich im vorliegenden Fall aus der Vorlageentscheidung, dass nachgewiesen ist, dass die fraglichen Gegenstände nach Griechenland, ihrem endgültigen Bestimmungsort, weiterbefördert worden waren, wo sie verbraucht wurden.

52

In einer Rechtssache wie der des Ausgangsverfahrens stellt daher das in Deutschland begangene zollrechtliche Fehlverhalten für sich genommen keinen ausreichenden Beweis dafür dar, dass die fraglichen Gegenstände in Deutschland in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt sind.

53

Unter diesen Umständen ist festzustellen, dass in einer solchen Rechtssache die Gegenstände in dem Mitgliedstaat ihrer endgültigen Bestimmung in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt sind und dass folglich die Einfuhrmehrwertsteuer auf diese Gegenstände in diesem Mitgliedstaat entstanden ist.

54

Nach alledem ist auf die zweite Frage zu antworten, dass Art. 2 Abs. 1 Buchst. d und Art. 30 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass es, wenn ein Gegenstand in das Gebiet der Union verbracht wird, nicht genügt, dass in einem bestimmten Mitgliedstaat ein zollrechtliches Fehlverhalten in Bezug auf diesen Gegenstand begangen wurde, das in diesem Staat zur Entstehung einer Einfuhrzollschuld geführt hat, um anzunehmen, dass dieser Gegenstand in diesem Mitgliedstaat in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt ist, wenn nachgewiesen ist, dass der fragliche Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat, seinen endgültigen Bestimmungsort, weiterbefördert worden ist, wo er verbraucht wurde; die Einfuhrmehrwertsteuer auf diesen Gegenstand entsteht dann nur in diesem anderen Mitgliedstaat.

Kosten

55

Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem

vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Erste Kammer) für Recht erkannt:

Art. 2 Abs. 1 Buchst. d und Art. 30 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind dahin auszulegen, dass es, wenn ein Gegenstand in das Gebiet der Europäischen Union verbracht wird, nicht genügt, dass in einem bestimmten Mitgliedstaat ein zollrechtliches Fehlverhalten in Bezug auf diesen Gegenstand begangen wurde, das in diesem Staat zur Entstehung einer Einfuhrzollschuld geführt hat, um anzunehmen, dass dieser Gegenstand in diesem Mitgliedstaat in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt ist, wenn nachgewiesen ist, dass der fragliche Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat, seinen endgültigen Bestimmungsort, weiterbefördert worden ist, wo er verbraucht wurde; die Einfuhrmehrwertsteuer auf diesen Gegenstand entsteht dann nur in diesem anderen Mitgliedstaat.

Bonichot

Toader

Rosas

Bay Larsen

Safjan

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 10. Juli 2019.

Der Kanzler

A. Calot Escobar

Der Präsident der Ersten Kammer

J. C. Bonichot

(*1) Verfahrenssprache: Deutsch.