

Rechtssache C-714/20

**Zusammenfassung des Vorabentscheidungsersuchens gemäß Art. 98 Abs. 1
der Verfahrensordnung des Gerichtshofs**

Eingangsdatum:

24. Dezember 2020

Vorlegendes Gericht:

Commissione tributaria provinciale di Venezia (Italien)

Datum der Vorlageentscheidung:

17. November 2020

Klägerin:

U.I. Srl

Beklagte:

Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia

Gegenstand des Ausgangsverfahrens

Klagen der U.I. Srl gegen zwei von der Beklagten erlassene Steuerbescheide, mit denen bestimmte Einfuhranmeldungen berichtigt wurden, die von der Klägerin im eigenen Namen und für Rechnung zweier Einfuhrunternehmen abgegeben worden waren und mit denen die Einfuhrmehrwertsteuer festgesetzt wurde, für die die Klägerin gesamtschuldnerisch haften soll.

Gegenstand und Rechtsgrundlage der Vorlage

Auslegung von Art. 201 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem und von Art. 77 Abs. 3 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union.

Vorlagefragen

1. Ist Art. 201 der Richtlinie 2006/112/EG vom 28. November 2006, der bestimmt, dass „[b]ei der Einfuhr ... die Mehrwertsteuer von der Person oder den Personen geschuldet [wird], die der Mitgliedstaat der Einfuhr als Steuerschuldner bestimmt oder anerkennt“, dahin auszulegen, dass diesem der Erlass einer staatlichen Norm auf dem Gebiet der Einfuhrmehrwertsteuer (innerstaatliche Steuer: Gerichtshof Rechtssache C-272/13 vom 1[7]. Juli 2014[4]), obliegt, die ausdrücklich die zur entsprechenden Zahlung verpflichteten Personen bezeichnet?

2. Ist der Einfuhrzollschulden betreffende Art. 77 Abs. 3 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 vom 9. Oktober 2013 (Zollkodex), wonach „[b]ei indirekter Vertretung ... auch die Person Zollschuldner [ist], in deren Auftrag die Zollanmeldung abgegeben wird“, dahin auszulegen, dass der indirekte Vertreter nicht nur für die Zollabgaben haftet, sondern auch für die Einfuhrmehrwertsteuer, nur, weil er „Zollanmelder“ im eigenen Namen ist?

Angeführte unionsrechtliche Vorschriften

Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, insbesondere Art. 201.

Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, insbesondere Art. 77 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 5 Nr. 18.

Angeführte nationale Vorschriften

Dekret Nr. 633 des Präsidenten der Republik („Einführung und Regelung der Mehrwertsteuer“) vom 26. Oktober 1972, insbesondere:

§ 1 („Steuerpflichtige Umsätze“)

„Der Mehrwertsteuer unterliegen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die im Hoheitsgebiet des Staates beim Betrieb eines Unternehmens oder bei der Ausübung eines Handwerks oder Gewerbes bewirkt werden, sowie Einfuhren, unabhängig davon, wer sie vornimmt.“

Art. 17 („Steuerschuldner“):

„(1) „Steuerschuldner ist, wer steuerpflichtige Vermögensübertragungen oder Leistungen bewirkt; er hat die Steuer für alle bewirkten Umsätze zusammen und bereinigt um den in Art. 19 vorgesehenen Abzug gemäß den in Titel II vorgesehenen Modalitäten und Bedingungen an den Fiskus zu entrichten. ...“.

Art. 67 („Einfuhren“)

„(1) Folgende Umsätze, die ins Staatsgebiet eingeführte Gegenstände betreffen – egal, ob sie aus nicht zum Staatsgebiet der Gemeinschaft gehörenden Ländern oder Gebieten stammen und ob sie nicht bereits in einem anderen Mitgliedstaat der Gemeinschaft zum zollrechtlich freien Verkehr überlassen worden sind oder ob sie aus Gebieten stammen, die gemäß Art. 7 als von der Gemeinschaft ausgeschlossen gelten –, stellen Einfuhren dar: a) Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr; b) Vorgänge des aktiven Veredelungsverkehrs im Sinne von Art. 2 Buchst. b der Verordnung (EWG) Nr. 1999/85 des Rates vom 16. Juli 1985; c) Vorgänge der vorübergehenden Verwendung, die Gegenstände betreffen, die dazu bestimmt sind, als solche wieder ausgeführt zu werden und die unter Einhaltung der Bestimmungen der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft nicht von Einfuhrzöllen befreit sind; d) ...

(2) Außerdem unterliegen der Steuer Reimporte im Rahmen vorübergehender Ausfuhr außerhalb der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und die Wiedereinfuhr von zuvor aus der Gemeinschaft ausgeführten Gegenständen.

(2bis) Für die Einfuhren im Sinne von Abs. 1 Buchst. a wird die Zahlung der Steuer ausgesetzt, wenn es sich um Gegenstände handelt, die dazu bestimmt sind, eventuell nach der Durchführung von zuvor von der Zollbehörde genehmigten Behandlungen im Sinne von Anhang 72 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit nachfolgenden Änderungen in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union verbracht zu werden.

(2ter) ...“.

Art. 70 („Anwendung der Steuer“), insbesondere Abs. 1:

„(1) „Die Einfuhrsteuer wird für jeden Vorgang festgestellt, festgesetzt und erhoben. Auf Streitigkeiten und Sanktionen finden die Bestimmungen der Zollgesetze über die Ein- und Ausfuhrabgaben Anwendung.“

Decreto legislativo Nr. 374 vom 8. November 1990 („Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24 luglio 1979 e n. 82/57/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci, e delle direttive n. 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie“) (Gesetzesvertretendes Dekret Nr. 374 vom 8. November 1990 [„Neugestaltung der Zolleinrichtungen und Überprüfung der Feststellungs- und Prüfverfahren im Rahmen der Durchführung der Richtlinie 79/695/EWG vom 24. Juli 1979 und der Richtlinie 82/57/EWG vom 17. Dezember 1981 über die Verfahren für die Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr sowie der Richtlinie 81/177/EWG vom 24. Februar 1981 und der Richtlinie 82/347/EWG vom 23. April 1982 über die Verfahren für die Ausfuhr von Gemeinschaftswaren“]), insbesondere Art. 3 („Festsetzung und Erhebung der Zölle und Abgaben“)

„(1) Die Zölle werden gemäß den Vorschriften des Testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale (Einheitstext der Rechtsvorschriften in Zollsachen), der mit dem Dekret des Präsidenten der Republik Nr. 43 vom 23. Januar 1973 genehmigt wurde, und der anderen Gesetze im Zollbereich festgesetzt, berechnet und erhoben, sofern in Sondergesetzen, die sie betreffen, nichts anderes bestimmt ist.

(2) Von anderen Verordnungen der Gemeinschaft vorgesehene Zölle, Abschöpfungen und andere Einfuhr- und Ausfuhrabgaben werden gemäß den Vorschriften dieser Verordnungen sowie, wenn diese auf die Regelungen der einzelnen Mitgliedstaaten verweisen oder jedenfalls keine vorsehen, gemäß den Vorschriften des Testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale (Einheitstext der Rechtsvorschriften in Zollsachen), der mit dem Dekret des Präsidenten der Republik Nr. 43 vom 23. Januar 1973 genehmigt wurde, und der anderen Gesetze im Zollbereich festgesetzt, berechnet und erhoben.“

Dekret des Präsidenten der Republik Nr. 43 vom 23. Januar 1973 („Approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale“) („Genehmigung des Einheitstexts der Rechtsvorschriften in Zollsachen“), insbesondere:

Art. 34 („Zölle und Ein- und Ausfuhrabgaben“)

„Zölle‘ sind diejenigen Abgaben, die der Zoll aufgrund eines Gesetzes in Bezug auf Zollvorgänge zu erheben verpflichtet ist. Diese Zölle umfassen ‚Ein- und Ausfuhrabgaben‘: Ein- und Ausfuhrzölle, Abschöpfungen und andere von den Verordnungen der Gemeinschaft und den jeweiligen Durchführungsvorschriften vorgesehene Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und außerdem, was eingeführte Waren betrifft, Monopolrechte, Grenzzuschläge und jede andere Abgabe oder Verbrauchszuschlag zugunsten des Staates“.

Art. 38 („Abgabenschuldner. Zurückbehaltungsrecht“):

Zur Zahlung der Zollabgabe sind gemäß Art. 56 der Eigentümer der Ware und gesamtschuldnerisch all diejenigen verpflichtet, für deren Rechnung die Ware ein- oder ausgeführt worden ist. Für die Leistung der Abgabe hat der Staat neben den gesetzlich festgelegten Privilegien ein Zurückbehaltungsrecht an den Waren, die Gegenstand der Abgabe sind. Das Zurückbehaltungsrecht kann auch für die Erfüllung jeder anderen Forderung des Staates, die die Waren betrifft, die Gegenstand von Zollvorgängen sind, ausgeübt werden.“

Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Verfahrens

- 1 Die Gesellschaft U.I. Srl, Klägerin des Ausgangsverfahrens, hatte bestimmte Zollvorgänge gemäß dafür erteilten Vertretungsvollmachten durchgeführt, die ihr von zwei Einfuhrunternehmen, der A.S.p.A., über die das Insolvenzverfahren eröffnet wurde, bzw. der U.C. Srl., erteilt worden waren. Sie hatte die jeweiligen

Anmeldungen im eigenen Namen und für Rechnung dieser Gesellschaften abgegeben.

- 2 Die Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (Zoll- und Monopolagentur – Zollamt Venedig), die Beklagte des Ausgangsverfahrens, hatte im Laufe von Überprüfungsverfahren festgestellt, dass „die Absichtserklärungen, die jeder der Einfuhranmeldungen beigelegt waren“, „un glaublich“ seien, weil sie auf die nicht für gegeben erachtete Tatsache gestützt seien, dass die jeweiligen Ausfuhrunternehmen keine gewöhnlichen Exporteure seien.
- 3 Daher seien die Einfuhrumsätze, die Gegenstand der Überprüfung gewesen seien, nicht von der Mehrwertsteuer befreit, da die Einfuhrunternehmen A. SpA und U.C. Srl keine „Umsätze durchgeführt hätten, die der Bildung des Mehrwertsteuerplafonds dienen“.
- 4 Nach Ansicht der Agenzia delle Dogane sind die genannten Einfuhrunternehmen und die indirekte Zollvertreterin, die hiesige Klägerin, gemäß Art. 77 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 5 Nr. 18 der Verordnung Nr. 952/2013 sowie Art. 199 der Verordnung Nr. 2454/1993 und Art. 201 der Verordnung Nr. 2913/1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften gesamtschuldnerisch zur Zahlung der Steuer verpflichtet.
- 5 Die Agenzia delle Dogane hatte daher zwei Feststellungsprotokolle erstellt, zu denen die Klägerin fristgemäß Stellung genommen hatte. Da diese der darin vorgebrachten Argumentation entgegengetreten war, hatte die Agenzia delle Dogane zwei Steuerbescheide erlassen, die der Klägerin am 15. Mai 2017 und am 6. Februar 2018 zugestellt worden waren und mit denen die verschiedenen von der Klägerin vorgelegten Einfuhranmeldungen berichtigt wurden und die geschuldete Mehrwertsteuer auf 173 561,22 Euro bzw. 786 046,24 Euro zuzüglich Zinsen festgesetzt wurde.
- 6 Mit zwei verschiedenen Klagen forcht die Klägerin diese Steuerbescheide vor dem vorliegenden Gericht, der Commissione tributaria provinciale di Venezia (Finanzgericht der Provinz Venedig) an und beantragte deren Aufhebung und, hilfsweise, die Vorlage der von ihr formulierten Vorlagefragen an den Gerichtshof der Europäischen Union.
- 7 Das vorliegende Gericht hat die Aussetzung des Verfahrens und die Einreichung des vorliegenden Vorabentscheidungsersuchens angeordnet.

Wesentliche Argumente der Parteien des Ausgangsverfahrens

- 8 Die U.I. Srl macht geltend, nicht für die Zahlung der mit den angefochtenen Steuerbescheiden geforderten Einfuhrmehrwertsteuer zu haften, da die Anwendung des die Zollabgaben betreffenden Art. 77 Abs. 3 der Verordnung Nr. 952/2013 nicht auf die Mehrwertsteuer ausgedehnt werden könne und keine

italienische Rechtsvorschrift die gesamtschuldnerische Haftung des indirekten Zollvertreters für die Zahlung der Einfuhrmehrwertsteuer vorschreibe.

- 9 Eine solche vermeintliche Haftung verstoße außerdem gegen die in Art. 201 der Richtlinie 2006/112/EG enthaltene Regel, wonach die Mehrwertsteuer auf eingeführte Gegenstände von den Personen geschuldet werde, die der Mitgliedstaat der Einfuhr als Steuerschuldner „bestimme“ oder „anerkenne“.
- 10 Die Agenzia delle Dogane macht hingegen geltend, dass der Entstehungstatbestand der Mehrwertsteuerschuld wie der Entstehungstatbestand der Zollschuld die „Einfuhr“ sei, wie sie in der Zollregelung festgelegt worden sei. Auf diese Letztgenannte müsse auch für die Ermittlung der Entstehung der Einfuhrmehrwertsteuerschuld und folglich für die Ermittlung der Schuldner abgestellt werden: Schuldner im vorliegenden Fall seien gemäß der Rechtsprechung der Corte di cassazione (Kassationsgerichtshof) der Importeur und sein indirekter Zollvertreter, und zwar gesamtschuldnerisch.

Kurze Darstellung der Begründung der Vorlage

- 11 Das vorliegende Gericht weist zunächst auf die Rechtsprechung der Corte di cassazione (Kassationsgerichtshof) hin, wonach auch im Licht der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union die Pflicht zur Zahlung der Einfuhrmehrwertsteuer ebenso wie die Pflicht zur Zahlung der Zollabgaben in dem Zeitpunkt entsteht, in dem die Ware dem Zoll für den Eingang in das Gebiet der Union gestellt wird, da die Einfuhrmehrwertsteuer eine Steuer ist, die in dem Zeitpunkt festgestellt und erhoben werden muss, in dem der Entstehungstatbestand, also die Einfuhr, verwirklicht wird.
- 12 Also sind im Fall der Unwirksamkeit der Absichtserklärung, in der fälschlicherweise erklärt wird, dass der Importeur gewöhnlich innergemeinschaftliche Umsätze wie im vorliegenden Fall bewirkt, zur Zahlung der Mehrwertsteuer sowohl der Importeur als auch sein indirekter Vertreter gesamtschuldnerisch verpflichtet, da Letzterer der Zollbehörde die Absichtserklärung, die er aufgrund der ihm erteilten Vollmacht selbst abgibt, vorlegt.
- 13 Obwohl die Einfuhrmehrwertsteuer nicht zu den „Ein- und Ausfuhrabgaben“ im engeren Sinn und auch nicht zu den Zollabgaben, sondern zu den Abgaben des „innerstaatlichen Rechts“ zählt und sich daher von diesen unterscheidet, teilt sie mit diesen im Ergebnis den Besteuerungszeitpunkt (Urteile des Gerichtshofs vom 5. Mai 1982, Schul, 15/81, Rn. 21, und vom 11. Juli 2013, Harry Winston SA, C-273/12, Rn. 41), wie er von Art. 34 des D.P.R. Nr. 43/1973 festgelegt worden ist.
- 14 Die neuere Rechtsprechung der Corte di cassazione (Kassationsgerichtshof) hat dann den Grundsatz entwickelt, dass im Fall der Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr von nicht aus der Union stammenden Gegenständen, die für ein

Steuerlager bestimmt sind, der Urheber der Zollanmeldung nicht für die unterbliebene Zahlung der Steuer bezüglich der Entziehung der Gegenstände haftet, wohingegen er dafür haftet, wenn die eingeführten Gegenstände unmittelbar nach dem Versandverfahren für den Verbrauch überlassen werden.

- 15 Die dargestellte Ansicht der Corte di cassazione (Kassationsgerichtshof) wird von den Finanztatsachengerichten nicht geteilt, die der Auffassung sind, dass bei Fehlen einer expliziten Vorschrift des nationalen Rechts, die im Einklang mit Art. 201 der Richtlinie 2006/112/EG die zur Zahlung der Einfuhrmehrwertsteuer „bestimmten“ Personen vorsehe, die Vorschriften über die Zollpflichten, die die gesamtschuldnerische Haftung des Importeurs und seines indirekten Zollvertreters im Sinne der Unionsvorschriften regeln, nicht weit ausgelegt werden könnten.
- 16 Nach Ansicht des vorlegenden Gerichts ist die Vorlage an den Gerichtshof der Europäischen Union aus drei Gründen geboten. Erstens ist für die Entscheidung des Rechtsstreits die Auslegung der in den Vorlagefragen genannten Vorschriften erforderlich, auch weil davon die Entscheidung über die Vereinbarkeit der nationalen Vorschriften mit den Vorschriften der Europäischen Union abhängt. Zweitens ist diese Auslegung von allgemeinem Interesse für die einheitliche Anwendung des Unionsrechts. Schließlich legen die nationale Rechtsprechung der Tatsachengerichte einerseits und der Rechtsinstanzen (Corte di cassazione [Kassationsgerichtshof]) andererseits die in Rede stehenden Vorschriften des Unionsrechts unterschiedlich aus.
- 17 Die Auslegung der Tragweite und der Bedeutung von Art. 201 der Richtlinie 2006/112/EG durch den Gerichtshof der Europäischen Union, insbesondere der Bedeutung der auf die „Schuldner“ der Mehrwertsteuer gegenüber dem Einfuhrmitgliedstaat bezogenen Begriffe „bestimmt“ oder „anerkennt“, wird für die Entscheidung des Rechtsstreits als maßgeblich erachtet.
- 18 Wenn diese Begriffe eng zu verstehen sein sollten, müsste der nationale Gesetzgeber nämlich ausdrücklich diejenigen Personen bestimmen, die zur Zahlung der Einfuhrmehrwertsteuer verpflichtet sind. In diesem Fall müsste das vorlegende Gericht feststellen, dass die nationalen Vorschriften als Schuldner der Zahlung der Einfuhrmehrwertsteuer ausschließlich den Importeur bezeichnen.
- 19 Wenn hingegen die in Rede stehenden Begriffe weit zu verstehen sein sollten, müsste das vorlegende Gericht die für andere Abgaben als die Einfuhrmehrwertsteuer – wie die Zollabgaben – erlassenen nationalen Vorschriften weit auslegen und folglich die Haftung nicht nur des Importeurs, sondern auch anderer Personen gesamtschuldnerisch mit diesem anerkennen, auch wenn sie nicht ausdrücklich als Mehrwertsteuerschuldner „bestimmt“ oder „anerkannt“ sind (namentlich der indirekte Steuervertreter).
- 20 Ebenso maßgeblich für die Entscheidung des Rechtsstreits ist die Auslegung von Art. 77 Abs. 3 der Verordnung Nr. 952/2013 (Zollkodex der Union).

- 21 Wenn nämlich die Anwendung der genannten Bestimmung auf Zollabgaben beschränkt ist, wäre die Anerkennung jedweder Haftung des indirekten Steuervertreters für die Einfuhrmehrwertsteuer sowohl in dem Fall, in dem der eingeführte Gegenstand in ein Steuerlager verbracht wird und nicht zum unmittelbaren Verkauf bestimmt ist, als auch in dem Fall, in dem er unmittelbar nach dem Versandverfahren für den Verbrauch überlassen wird, versperrt.

ARBEITSDOKUMENT