

Rechtssache C-332/21

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

Eingangsdatum:

27. Mai 2021

Vorlegendes Gericht:

Tribunalul București (Rumänien)

Datum der Vorlageentscheidung:

9. Dezember 2020

Klägerin:

Quadrant Amroq Beverages SRL

Beklagte:

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de
Administrare a Marilor Contribuabili

Gegenstand des Ausgangsverfahrens

Verwaltungs- und steuerrechtliche Klage der Quadrant Amroq Beverages SRL (Klägerin) beim Tribunalul București (Landgericht Bukarest) gegen die Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Staatliche Steuerverwaltungsagentur – Generaldirektion für die Verwaltung von Großsteuerzahlern) (Beklagte) auf Aufhebung mehrerer Bescheide aus Dezember 2016, mit denen Anträge auf Rückerstattung von Verbrauchsteuern abgelehnt wurden, auf Aufhebung des Bescheids vom 22. Juni 2017 über die Zurückweisung des Einspruchs und auf Verpflichtung der Beklagten, der Klägerin 3 702 961 rumänische Lei (RON) zurückzuerstatten, die die Klägerin als Verbrauchsteuern auf Aromen entrichtet hatte, die bei der Pepsi/Cola International Cork Irlanda erworben worden waren

Gegenstand und Rechtsgrundlage der Vorlage

Ersuchen nach Art. 267 AEUV um Auslegung von Art. 27 Abs. 1 Buchst. e und Abs. 2 Buchst. d der Richtlinie 92/83/EWG

Vorlagefragen

- I. Ist Art. 27 Abs. 1 Buchst. e der Richtlinie 92/83/EWG dahin auszulegen, dass unter die Verbrauchsteuerbefreiung nur solche Ethylalkoholherzeugnisse fallen, die zur Herstellung von Aromen verwendet werden, die ihrerseits für die Bereitung nichtalkoholischer Getränke mit einem Alkoholgehalt von höchstens 1,2 Volumenprozent verwendet werden, oder gilt diese Befreiung auch für Ethylalkoholherzeugnisse, die bereits für die Herstellung solcher Aromen verwendet wurden, die dann für die Bereitung nichtalkoholischer Getränke mit einem Alkoholgehalt von höchstens 1,2 Volumenprozent verwendet wurden oder verwendet werden sollen?
- II. Ist Art. 27 Abs. 1 Buchst. e der Richtlinie 92/83/EWG in Verbindung mit den Zielen und der allgemeinen Systematik der Richtlinie dahin auszulegen, dass, wenn die für die Vermarktung in einem anderen Mitgliedstaat bestimmten Ethylalkoholherzeugnisse bereits in einem ersten Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr gebracht worden sind und dort als von der Verbrauchsteuer befreit angesehen werden, weil sie zur Herstellung von Aromen verwendet werden, die für die Bereitung nichtalkoholischer Getränke mit einem Alkoholgehalt von höchstens 1,2 Volumenprozent verwendet werden sollen, der Bestimmungsmitgliedstaat sie in seinem Hoheitsgebiet auf dieselbe Weise behandeln muss?
- III. Sind Art. 27 Abs. 1 Buchst. e und Abs. 2 Buchst. d der Richtlinie 92/83/EWG und die [Grundsätze] der Effektivität und der [Verhältnismäßigkeit] dahin auszulegen, dass sie es einem Mitgliedstaat gestatten, für die Anwendung der Befreiung verfahrensrechtliche Voraussetzungen aufzustellen, die die Befreiung davon abhängig machen, dass der Verwender registrierter Empfänger und der Verkäufer der verbrauchsteuerpflichtigen Waren zugelassener Lagerinhaber ist, obwohl der Mitgliedstaat, in dem diese Erzeugnisse erworben werden, von dem Wirtschaftsteilnehmer, der sie vertreibt, nicht verlangt, dass er Steuerlagerinhaber ist?
- IV. Stehen die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und der Effektivität im Hinblick auf Art. 27 Abs. 1 Buchst. e der Richtlinie 92/83/EWG in Verbindung mit den Zielen und der allgemeinen Systematik der Richtlinie einer Anwendung der in diesen Bestimmungen vorgesehenen Steuerbefreiung auf einen Steuerpflichtigen eines Bestimmungsmitgliedstaats entgegen, der Ethylalkoholherzeugnisse erhalten und sich darauf gestützt hat, dass diese Erzeugnisse auf der Grundlage einer offiziellen Auslegung dieser Bestimmungen der Richtlinie durch die

Steuerbehörden des Ursprungsmitgliedstaats, die für einen längeren Zeitraum ständig vertreten und in das nationale Recht umgesetzt und in der Praxis angewandt wurde, sich aber später als unzutreffend herausgestellt hat, als steuerfrei angesehen wurden, wenn unter den gegebenen Umständen ein Betrug oder eine Hinterziehung von Verbrauchsteuern ausgeschlossen ist?

Angeführte Vorschriften des Unionsrechts

Art. 19 Abs. 3 Buchst. b EUV

Art. 267 AEUV

Richtlinie 92/83/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Alkohol und Getränke, Art. 27 Abs. 1 Buchst. e und Abs. 2 Buchst. d

Urteil vom 9. Dezember 2010, Repertoire Culinair (C-163/09, EU:C:2010:752)

Angeführte nationale Vorschriften

Rumänische Verfassung, Art. 148, der die vorrangige Anwendung des Unionsrechts vorschreibt

Rumänisches Steuergesetzbuch (2003), Art. 206⁵⁸, mit dem Art. 27 Abs. 1 Buchst. e der Richtlinie 92/83 in rumänisches Recht umgesetzt wurde

Irishes Finanzgesetz 2003, Art. 77 Buchst. a Ziff. i, mit dem Art. 27 Abs. 1 Buchst. e der Richtlinie 92/83/EWG in irisches Recht umgesetzt wurde

Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Verfahrens

- 1 Die Klägerin erwarb aromatische Erzeugnisse (Aromen) von Pepsi/Cola International Cork Irland.
- 2 Die rumänischen Steuerbehörden, die anders als die irischen Behörden vorgehen, unterwarfen diese Aromen mit der Begründung der Verbrauchsteuer, dass sie nicht unter die Befreiung nach Art. 27 Abs. 1 Buchst. e der Richtlinie 92/83 fielen.
- 3 Die irischen Rechtsvorschriften zur Umsetzung dieses Artikels sehen eine Befreiung von der Verbrauchsteuer nicht nur für Ethylalkohol vor, der zur Herstellung von Getränken mit einem Alkoholgehalt von höchstens 1,2 Volumenprozent bestimmt ist, sondern auch für Ethylalkohol, der bereits bei der Herstellung solcher Getränke verwendet wird, während die rumänischen Rechtsvorschriften nur Ethylalkohol von der Verbrauchsteuer befreien, der „zur Herstellung von Aromen für die Bereitung von Lebensmitteln und

nichtalkoholischen Getränken mit einem Alkoholgehalt von höchstens 1,2 % vol. verwendet werden“.

- 4 Die irischen Steuerbehörden befreiten den Ethylalkohol zunächst zu dem Zeitpunkt von der Verbrauchsteuer, zu dem die aromatischen Erzeugnisse (Aromen) von den Lagerräumen von CMCI in die Räumlichkeiten des registrierten Empfängers verbracht wurden.
- 5 Sodann verpflichtete die Lieferung zwischen Pepsi Irland und Pepsi Rumänien nicht zur Zahlung von Verbrauchsteuern, da der in aromatischen Erzeugnissen enthaltene Ethylalkohol (d. h. Ethylalkohol, der bereits bei der Herstellung der Aromen verwendet wurde) gemäß Art. 77 des irischen Steuergesetzes von der Verbrauchsteuer befreit ist.
- 6 Die im vorliegenden Fall von Irland nach Rumänien gelieferten Aromen sind verbrauchsteuerpflichtige Waren, die bereits in dem Mitgliedstaat, in dem sie hergestellt wurden, in den freien Verkehr gebracht wurden. Diese Überführung in den freien Verkehr begründet aufgrund der Anwendung der Befreiung nach irischem Recht keine Verpflichtung zur Zahlung von Verbrauchsteuern.
- 7 Für die Anwendung der indirekten Steuerbefreiung für Alkohol, der in Lebensmittelaromen enthalten ist, die ihrerseits zur Herstellung von Lebensmittelaromen verwendet werden, die für die Bereitung nichtalkoholischer Getränke mit einem Alkoholgehalt von höchstens 1,2 Volumenprozent bestimmt sind, verlangten die rumänischen Steuerbehörden die Einhaltung der im abgeleiteten nationalen Recht vorgesehenen verfahrensrechtlichen Anforderungen (nämlich den Bezug aus einem Steuerlager für den innergemeinschaftlichen Erwerb und die Eintragung der Klägerin als registrierter Empfänger).
- 8 Die Klägerin stellte bei der Beklagten Anträge auf Erstattung der Verbrauchsteuern und legte später gegen die ablehnenden Bescheide Einspruch ein. Nach Zurückweisung dieses Einspruchs erhob die Klägerin Klage beim vorliegenden Gericht, dem Tribunalul București (Landgericht Bukarest).
- 9 Im vorliegenden Fall wurde der Klägerin die Einreichung der Stellungnahme eines irischen Sachverständigen zum Inhalt und zur Anwendung des irischen Steuerrechts gestattet.

Wesentliche Argumente der Parteien des Ausgangsverfahrens

- 10 Zur ersten Frage trägt die Klägerin vor, dass die Umsetzung der Richtlinie in irisches Recht im Unterschied zu Art. 206⁵⁸ des rumänischen Steuergesetzbuchs die Anwendbarkeit der Befreiung nicht nur bei der Herstellung der in Rede stehenden Aromen, sondern auch bei allen späteren Verkäufen betreffe. Der Ansatz des rumänischen Steuerrechts sei nicht mit der Richtlinie vereinbar. Dagegen könne eine etwaige Antwort des Gerichtshofs, die den Ansatz der rumänischen Behörden bestätige, dazu führen, dass die Klägerin die Möglichkeit

einer Schadensersatzklage gegen Irland in Erwägung ziehe, da dann anzunehmen sei, dass sie durch die fehlerhafte Umsetzung und Anwendung der Befreiung durch Irland irreführt worden sei.

- 11 Zur zweiten Vorlagefrage führt die Klägerin aus, dass die Befreiung von der Verbrauchsteuer auf den Alkohol in den in Rede stehenden Erzeugnissen die Regel sei und Ausnahmen von dieser Regel in allen Mitgliedstaaten eng und gleich auszulegen und anzuwenden seien. Rumänien müsse daher genau die gleiche Behandlung gewährleisten, die bereits in Irland für aromatische Erzeugnisse gelte. Die Klägerin beruft sich insoweit auf das Urteil Repertoire Culinaire, nach dem die Versagung der Steuerbefreiung dazu führen würde, dass die in einem Staat ansässigen Personen nicht in den Genuss einer Verbrauchsteuerbefreiung kommen könnten, obwohl diese im europäischen Recht zwingend vorgeschrieben und anzuwenden sei.
- 12 Zur dritten Frage macht die Klägerin geltend, dass die Befreiung wegen der verfahrensrechtlichen Anforderungen, die das rumänische Recht für die Gewährung der Befreiung vorsehe, praktisch nie greifen könne. Diese Anforderungen könnten nämlich nicht erfüllt werden, wenn der irische Staat der Auffassung sei, dass die besondere Regelung der Überwachung der Verbrauchsteuern auf die betreffenden Waren nicht anwendbar sei, da diese von vornherein von der Verbrauchsteuer befreit seien.
- 13 In Bezug auf die vierte Frage beruft sich die Klägerin für den Fall, dass die irischen Behörden die Bestimmungen der Richtlinie nicht ordnungsgemäß umgesetzt hätten, darauf, dass der Fehler bei der Auslegung und Anwendung der Richtlinie, in dem sich Pepsi România befunden habe, infolge der Umsetzung der Richtlinie in irisches Recht und der ständigen Verwaltungspraxis dieses Staates unvermeidbar gewesen sei. Einem Einzelnen die Befreiung zu versagen und ihn in einen Zustand der Rechtsunsicherheit zu versetzen, sei im Hinblick auf die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und der Effektivität nicht gerechtfertigt. Dies gelte umso mehr, als nicht die geringste Möglichkeit eines Betrugs bestehe, auch wenn das Unternehmen die Aromen nicht auf der Grundlage von Unterlagen hätte erwerben können, die den für Verbrauchsteuern geltenden Verfahrensformalitäten entsprochen hätten, was im vorliegenden Fall nicht möglich gewesen sei.

Kurze Darstellung der Begründung der Vorlage

- 14 Die Komplexität der Frage nach der Auslegung von Art. 27 Abs. 1 Buchst. e der Richtlinie ist offensichtlich, da es mindestens zwei Mitgliedstaaten gibt, die diese Bestimmungen unterschiedlich auslegen (Irland und Rumänien) und die Auslegung, die nach rumänischem Recht für falsch gehalten wird (die von Irland vertretene Auslegung), wird durch die Feststellungen der zuständigen Stelle der Europäischen Kommission (Verbrauchsteuerausschuss) bestätigt.
- 15 Das Problem der Auslegung des europäischen Rechts in einem solchen Szenario ist ein ganz neues Problem, für das in den Erwägungen des Urteils Repertoire

Culinaire keine Antwort zu finden ist. Die vom Gerichtshof in diesem Urteil punktuell geprüften Gesichtspunkte können zwar einige für die Entscheidung der vorliegenden Rechtssache notwendige Anhaltspunkte liefern, lösen aber nicht zweifelsfrei die Frage der Anwendbarkeit der Verbrauchsteuerbefreiung auf den vorliegenden Fall.

ARBEITSDOKUMENT