



Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Fünfte Kammer)

8. September 2016*

[Berichtigt durch Beschluss vom 6. Oktober 2016]

„Vorlage zur Vorabentscheidung — Gemeinsamer Zolltarif — Kombinierte Nomenklatur —
Tarifizierung der Waren — Auslegung einer Unterposition der Kombinierten Nomenklatur — Richtlinie
2008/118/EG — Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren —
Zollrechtliches Nichterhebungsverfahren — Folgen einer Zollanmeldung, bei der eine Unterposition
der Kombinierten Nomenklatur unrichtig angegeben worden ist — Während der Beförderung
verbrauchsteuerpflichtiger Waren begangene Unregelmäßigkeiten“

In der Rechtssache C-409/14

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Debreceni
Közgazgatási és Munkügyi Bíróság (Verwaltungs- und Arbeitsgericht Debrecen, Ungarn) mit
Entscheidung vom 15. Juli 2014, beim Gerichtshof eingegangen am 28. August 2014, in dem Verfahren

Schenker Nemzetközi Szállítmányozási és Logisztikai Kft.

gegen

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága

erlässt

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J. L. da Cruz Vilaça, des Vizepräsidenten des Gerichtshofs
A. Tizzano in Wahrnehmung der Aufgaben eines Richters der Fünften Kammer, der Richter A. Borg
Barthet (Berichterstatter) und E. Levits sowie der Richterin M. Berger,

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: I. Illéssy, Verwaltungsrat,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 25. November 2015,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der Schenker Nemzetközi Szállítmányozási és Logisztikai Kft., vertreten durch E. Czeglédi und
E. Sieber-Fazakas, ügyvédek,

* Verfahrenssprache: Ungarisch.

- der Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága, vertreten durch A. Keresztesi und Gy. Kiss als Bevollmächtigte,
- der ungarischen Regierung, vertreten durch M. Z. Fehér Miklós und G. Koós als Bevollmächtigte,
- der tschechischen Regierung, vertreten durch M. Smolek und J. Vlácil als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch K. Talabér-Ritz, L. Grønfeldt und F. Tomat als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 4. Februar 2016,

folgendes

Urteil

- 1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung der Unterpositionen 2401 10 35 und 2403 10 90 der Kombinierten Nomenklatur (im Folgenden: KN) in Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif (ABl. 1987, L 256, S. 1) in der durch die Verordnung (EU) Nr. 861/2010 der Kommission vom 5. Oktober 2010 (ABl. 2010, L 284, S. 1) geänderten Fassung (im Folgenden: Verordnung Nr. 2658/87) sowie von Art. 2 Buchst. b, Art. 4 Nrn. 6 und 8 und Art. 38 der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG (ABl. 2009, L 9, S. 12).
- 2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Schenker Nemzetközi Szállítványozási és Logisztikai Kft. (im Folgenden: Schenker) und der Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-Alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága (Oberfinanzdirektion der nationalen Abgaben- und Steuerverwaltung für die Region Nördliche Tiefebene, Ungarn) (im Folgenden: Oberfinanzdirektion) über die zolltarifliche Einreihung von Light-air-cured-Tabak innerhalb der KN und die Frage der eventuellen Verbrauchsteuerpflichtigkeit dieses Tabaks.

Rechtlicher Rahmen

Völkerrecht

- 3 Der Rat für die Zusammenarbeit auf dem Gebiet des Zollwesens, jetzt Weltzollorganisation (WZO), wurde durch das am 15. Dezember 1950 in Brüssel geschlossene Abkommen zur Gründung dieses Rates errichtet. Das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren (im Folgenden: HS) wurde von der WZO ausgearbeitet und mit dem am 14. Juni 1983 in Brüssel geschlossenen Internationalen Übereinkommen über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren (im Folgenden: HS-Übereinkommen) eingeführt, das mit dem dazugehörigen Änderungsprotokoll vom 24. Juni 1986 durch den Beschluss 87/369/EWG des Rates vom 7. April 1987 (ABl. 1987, L 198, S. 1) im Namen der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft genehmigt wurde.
- 4 Nach Art. 3 Abs. 1 des HS-Übereinkommens verpflichtet sich jede Vertragspartei, ihre Zolltarifnomenklatur und ihre Statistiknomenklaturen mit dem HS in Übereinstimmung zu bringen, alle Positionen und Unterpositionen des HS sowie die dazugehörigen Codes zu verwenden, ohne etwas hinzuzufügen oder zu ändern, und die Nummernfolge des HS einzuhalten. Die Vertragsparteien verpflichten sich außerdem, die Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des HS sowie alle Anmerkungen zu den Abschnitten, Kapiteln und Unterpositionen des HS anzuwenden und die Tragweite der Abschnitte, Kapitel, Positionen oder Unterpositionen des HS nicht zu verändern.

5 Die WZO genehmigt unter den in Art. 8 des HS-Übereinkommens festgelegten Voraussetzungen die vom HS-Ausschuss ausgearbeiteten Erläuterungen und Einreichungsvise.

6 In den HS-Erläuterungen zur KN-Position 2401 heißt es:

„24.01 – Tabak, unverarbeitet; Tabakabfälle:

2401.10 – Tabak, nicht entrippt:

2401.20 – Tabak, teilweise oder ganz entrippt:

2401.30 – Tabakabfälle

Zu dieser Position gehören:

1. Unverarbeiteter Tabak in natürlichem Zustand in Form ganzer Pflanzen oder Blätter oder in Form getrockneter oder fermentierter Blätter. Die Blätter können ganz oder entrippt, beschnitten, gebrochen oder auch in regelmäßiger Form geschnitten sein. Es darf jedoch kein rauchfertiger Tabak sein.

Zu dieser Position gehören ebenfalls Tabakblätter, die gemischt und entrippt und mit einer besonderen Flüssigkeit gesoßt sind, um hauptsächlich einem Verschimmeln und Austrocknen vorzubeugen und auch das Aroma zu erhalten.

2. Tabakabfälle, wie sie z. B. bei der Bearbeitung der Tabakblätter oder der Herstellung von Tabakwaren anfallen (Blattstiele, Blattrippen, Abfälle vom Zuschneiden des Tabaks, Staub usw.).

...“

7 In den HS-Erläuterungen zu KN-Position 2403 heißt es:

„24.03 – Anderer verarbeiteter Tabak und andere verarbeitete Tabakersatzstoffe; ‚homogenisierter‘ oder ‚rekonstituierter‘ Tabak; Tabakauszüge und Tabaksoßen:

2403.10 – Rauchtabak, auch teilweise oder ganz aus Tabakersatzstoffen

— andere:

2403.91 – – ‚homogenisierter‘ oder ‚rekonstituierter‘ Tabak

2403.99 – – andere:

Zu dieser Position gehören:

1. Rauchtabak, auch mit beliebigem Gehalt an Tabakersatzstoffen, z. B. verarbeiteter Tabak zur Verwendung in Pfeifen oder zur Herstellung von Zigaretten

...“

Unionsrecht

Kombinierte Nomenklatur

- 8 Die Tarifierung von Waren, die in die Europäische Union eingeführt werden, richtet sich nach der KN.
- 9 Gemäß Art. 12 Abs. 1 der Verordnung Nr. 2658/87 veröffentlicht die Europäische Kommission jährlich in Form einer Verordnung die vollständige Fassung der KN zusammen mit den Zollsätzen, wie sie sich aus den vom Rat der Europäischen Union oder von der Kommission beschlossenen Maßnahmen ergeben. Die betreffende Verordnung gilt jeweils ab dem 1. Januar des folgenden Jahres.
- 10 Die auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens, der sich im Jahr 2011 ereignet hat, anwendbare Fassung der KN ergibt sich aus der Verordnung Nr. 861/2010.
- 11 Die Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der KN in deren Teil I Titel I Abschnitt A bestimmen:

„Für die Einreihung von Waren in die [KN] gelten folgende Grundsätze:

1. Die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel sind nur Hinweise. Maßgebend für die Einreihung sind der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln und – soweit in den Positionen oder in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln nichts anderes bestimmt ist – die nachstehenden Allgemeinen Vorschriften.

...

2. a) Jede Anführung einer Ware in einer Position gilt auch für die unvollständige oder unfertige Ware, wenn sie im vorliegenden Zustand die wesentlichen Beschaffenheitsmerkmale der vollständigen oder fertigen Ware hat. Sie gilt auch für eine vollständige oder fertige oder nach den vorstehenden Bestimmungen dieser Vorschrift als solche geltende Ware, wenn diese zerlegt oder noch nicht zusammengesetzt gestellt wird.
b) Jede Anführung eines Stoffes in einer Position gilt für diesen Stoff sowohl in reinem Zustand als auch gemischt oder in Verbindung mit anderen Stoffen. Jede Anführung von Waren aus einem bestimmten Stoff gilt für Waren, die ganz oder teilweise aus diesem Stoff bestehen. Solche Mischungen oder aus mehr als einem Stoff bestehende Waren werden nach den Grundsätzen der Allgemeinen Vorschrift 3 eingereiht.
3. Kommen für die Einreihung von Waren bei Anwendung der Allgemeinen Vorschrift 2 b) oder in irgendeinem anderen Fall zwei oder mehr Positionen in Betracht, so wird wie folgt verfahren:
 - a) Die Position mit der genaueren Warenbezeichnung geht den Positionen mit allgemeiner Warenbezeichnung vor. Zwei oder mehr Positionen, von denen sich jede nur auf einen Teil der in einer gemischten oder zusammengesetzten Ware enthaltenen Stoffe oder nur auf einen oder mehrere Bestandteile einer für den Einzelverkauf aufgemachten Warenszusammenstellung bezieht, werden im Hinblick auf diese Waren als gleich genau betrachtet, selbst wenn eine von ihnen eine genauere oder vollständigere Warenbezeichnung enthält.
 - b) Mischungen, Waren, die aus verschiedenen Stoffen oder Bestandteilen bestehen, und für den Einzelverkauf aufgemachte Warenszusammenstellungen, die nach der Allgemeinen Vorschrift 3 a) nicht eingereiht werden können, werden nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht, der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht, wenn dieser Stoff oder Bestandteil ermittelt werden kann.
 - c) Ist die Einreihung nach den Allgemeinen Vorschriften 3 a) und 3 b) nicht möglich, wird die Ware der von den gleichermaßen in Betracht kommenden Positionen in dieser Nomenklatur der zuletzt genannten Position zugewiesen.

4. Waren, die nach den vorstehenden Allgemeinen Vorschriften nicht eingereiht werden können, werden in die Position der Waren eingereiht, denen sie am ähnlichsten sind.

...

6. Maßgebend für die Einreihung von Waren in die Unterpositionen einer Position sind der Wortlaut dieser Unterpositionen, die Anmerkungen zu den Unterpositionen und – sinngemäß – die vorstehenden Allgemeinen Vorschriften. Einander vergleichbar sind dabei nur Unterpositionen der gleichen Gliederungsstufe. Soweit nichts anderes bestimmt ist, gelten bei Anwendung dieser Allgemeinen Vorschrift auch die Anmerkungen zu den Abschnitten und Kapiteln.“

12 Der zweite Teil der KN enthält einen Abschnitt IV, der sich mit „Waren der Lebensmittelindustrie; Getränken, alkoholhaltigen Flüssigkeiten und Essig; Tabak und verarbeiteten Tabakersatzstoffen“ befasst. Zu diesem Abschnitt gehört u. a. das Kapitel 24 mit der Überschrift „Tabak und verarbeitete Tabakersatzstoffe“. Dieses Kapitel enthält folgende Tarifpositionen:

„1. Zu Kapitel 24 gehören nicht Zigaretten für medizinische Zwecke (Kapitel 30).

KN-Code	Warenbezeichnung	Vertragsmäßiger Zollsatz (%)	Besondere Maßeinheit
1	2	3	4
2401	Tabak, unverarbeitet; Tabakabfälle:		
2401 10	– Tabak, nicht entrippt:		
2401 10 35	– – ‚light-air-cured‘ Tabak	11,2 MIN 22 [Euro] MAX 56 [Euro]/100 kg/net	--
2401 10 60	– – ‚sun-cured‘ Orienttabak	11,2 MIN 22 [Euro] MAX 56 [Euro]/100 kg/net	--
2401 10 70	– – ‚dark-air-cured‘ Tabak	11,2 MIN 22 [Euro] MAX 56 [Euro]/100 kg/net	--
2401 10 85	– – ‚flue-cured‘ Tabak	11,2 MIN 22 [Euro] MAX 56 [Euro]/100 kg/net	--
2401 10 95	– – anderer	10 MIN 22 [Euro] MAX 56 [Euro]/100 kg/net	--
2401 20	– Tabak, teilweise oder ganz entrippt:		
2401 20 35	– – ‚light-air-cured‘ Tabak	11,2 MIN 22 [Euro] MAX 56 [Euro]/100 kg/net	--
2401 20 60	– – ‚sun-cured‘ Orienttabak	11,2 MIN 22 [Euro] MAX 56 [Euro]/100 kg/net	--
2401 20 70	– – ‚dark-air-cured‘ Tabak	11,2 MIN 22 [Euro] MAX 56 [Euro]/100 kg/net	--
2401 20 85	– – ‚flue-cured‘ Tabak	11,2 MIN 22 [Euro] MAX 56 [Euro]/100 kg/net	--

2401 20 95	– – anderer	11,2 MIN 22 [Euro] MAX 56 [Euro]/100 kg/net	--
2401 30 00	– Tabakabfälle	11,2 MIN 22 [Euro] MAX 56 [Euro]/100 kg/net	--
2402	Zigarren (einschließlich Stumpfen), Zigarillos und Zigaretten, aus Tabak oder Tabakersatzstoffen:		
2402 10 00	– Zigarren (einschließlich Stumpfen) und Zigarillos, Tabak enthaltend	26	1 000 p/st
2402 20	– Zigaretten, Tabak enthaltend:		
2402 20 10	– – Nelken enthaltend	10	1 000 p/st
2402 20 90	– – andere	57,6	1 000 p/st
2402 90 00	– andere	57,6	--
2403	Anderer verarbeiteter Tabak und andere verarbeitete Tabakersatzstoffe; ‚homogenisierter‘ oder ‚rekonstituierter‘ Tabak; Tabakauszüge und Tabaksoßen:		
2403 10	– Rauchtabak, auch teilweise oder ganz aus Tabakersatzstoffen		
2403 10 10	– – in unmittelbaren Umschließungen mit einem Gewicht des Inhalts von 500 g oder weniger	74,9	--
2403 10 90	– – anderer	74,9	--
	– andere:		
2403 91 00	– – ‚homogenisierter‘ oder ‚rekonstituierter‘ Tabak	16,6	--
2403 99	– – andere		
2403 99 10	– – – Kautabak und Schnupftabak	41,6	--
2403 99 90	– – – andere	16,6	--“

- 13 In der auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens anwendbaren Fassung der von der Kommission ausgearbeiteten Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur der Europäischen Gemeinschaften (ABl. 2008, C 133, S. 1) heißt es zur KN-Position 2401:

„2401 Tabak, unverarbeitet; Tabakabfälle

Wegen des unverarbeiteten Tabaks siehe die Erläuterungen zu Position 2401 des HS, Ziffer 1.

Es gilt als:

...

- b) ‚light-air-cured‘ Burley (einschließlich Burleyhybriden): Tabak, der unter natürlichen atmosphärischen Bedingungen getrocknet worden ist und, sofern er zusätzlicher Hitze oder Luftzirkulation ausgesetzt wurde, keinen Rauch oder Rauchgeruch angenommen hat. Die Blätter haben normalerweise eine hellbraune bis rötliche Färbung. Andere Farben und Farbmischungen ergeben sich meist aus Veränderungen im Reifegrad oder durch andere Anbau- oder Trocknungsweisen;
- c) ‚light-air-cured‘ Maryland: Tabak, der unter natürlichen atmosphärischen Bedingungen getrocknet worden ist und, sofern er zusätzlicher Hitze oder Luftzirkulation ausgesetzt wurde, keinen Rauch oder Rauchgeruch angenommen hat. Die Blätter haben normalerweise eine hellgelbe bis dunkelkirschrote Färbung. Andere Farben und Farbmischungen ergeben sich meist aus Veränderungen im Reifegrad oder durch andere Anbau- oder Trocknungsweisen;

...“

- 14 In den die KN-Unterposition 2403 10 90 betreffenden Erläuterungen zur KN heißt es:

„Rauchtabak, auch teilweise oder ganz aus Tabakersatzstoffen

Rauchtabak ist geschnittener oder anders zerkleinerter oder gesponnener oder in Platten gepresster Tabak, der sich ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen eignet.

Tabakabfälle sind Rauchtabak, wenn sie zum Rauchen geeignet, für den Einzelverkauf aufgemacht und nicht als Zigarren, Zigarillos oder Zigaretten (siehe die Erläuterungen zu den [KN-]Unterpositionen 2402 10 00, 2402 20 10 und 2402 20 90) einzureihen sind.

Als Rauchtabak einzureihen sind Erzeugnisse, die statt aus Tabak ganz oder teilweise aus anderen Stoffen bestehen und die sonstigen Voraussetzungen der vorstehenden Erläuterungen zu diesen Unterpositionen erfüllen. Ausgenommen sind Erzeugnisse ganz aus anderen Stoffen als Tabak, die ausschließlich medizinischen Zwecken dienen sollen (Kapitel 30).

Hierher gehört auch Zigarettschnitttabak (‚cut cigarette rag‘), eine fertige Tabakmischung für die Zigarettenherstellung.“

Zollkodex

- 15 Art. 4 Nr. 19 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. 1992, L 302, S. 1) in der durch die Verordnung (EG) Nr. 955/1999 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. April 1999 (ABl. 1999, L 119, S. 1) und durch die Verordnung (EG) Nr. 648/2005 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. April 2005 (ABl. 2005, L 117, S. 13) geänderten Fassung (im Folgenden: Zollkodex) bestimmt:

„Im Sinne dieses Zollkodex ist ...

...

19. Gestellung: die Mitteilung an die Zollbehörden in der vorgeschriebenen Form, dass sich die Waren bei der Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort befinden“.

16 Art. 37 des Zollkodex sieht vor:

„(1) Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, unterliegen vom Zeitpunkt des Verbringens an der zollamtlichen Überwachung. Sie können nach dem geltenden Recht Zollkontrollen unterzogen werden.

(2) Sie bleiben so lange unter zollamtlicher Überwachung, wie es für die Ermittlung ihres zollrechtlichen Status erforderlich ist, und, im Fall von Nichtgemeinschaftswaren unbeschadet des Artikels 82 Absatz 1, bis sie ihren zollrechtlichen Status wechseln, in eine Freizone oder ein Freilager verbracht, wiederausgeführt oder nach Artikel 182 vernichtet oder zerstört werden.“

17 Art. 38 Abs. 1 des Zollkodex bestimmt:

„(1) Die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbrachten Waren sind vom Verbringer unverzüglich und gegebenenfalls unter Benutzung des von den Zollbehörden bezeichneten Verkehrsweges nach Maßgabe der von diesen Behörden festgelegten Einzelheiten zu befördern:

a) zu der von den Zollbehörden bezeichneten Zollstelle oder einem anderen von diesen Behörden bezeichneten oder zugelassenen Ort

oder

b) in eine Freizone, wenn das Verbringen der Waren in diese Freizone unmittelbar erfolgen soll:

— auf dem See- oder Luftweg;

— auf dem Landweg ohne Berührung eines anderen Teils des Zollgebiets der Gemeinschaft, wenn die betreffende Freizone unmittelbar an die Landesgrenze zwischen einem Mitgliedstaat und einem Drittland stößt.“

18 In Art. 40 des Zollkodex heißt es:

„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.“

19 Art. 79 des Zollkodex lautet:

„Durch die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr erhält eine Nichtgemeinschaftsware den zollrechtlichen Status einer Gemeinschaftsware.

Die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr umfasst die Anwendung der handelspolitischen Maßnahmen, die Erfüllung der übrigen für die Ware geltenden Einfuhr[formalitäten] sowie die Erhebung der gesetzlich geschuldeten Abgaben.“

20 Art. 84 Abs. 1 des Zollkodex lautet:

„Im Sinne der Artikel 85 bis 90

- a) bezeichnet der Ausdruck ‚Nichterhebungsverfahren‘ im Falle von Nichtgemeinschaftswaren nachstehende Zollverfahren:
- das Versandverfahren;
 - das Zolllagerverfahren;
 - die aktive Veredelung nach dem Nichterhebungsverfahren;
 - die Umwandlung unter zollamtlicher Überwachung;
 - die vorübergehende Verwendung;

...“

21 In Art. 91 des Zollkodex heißt es:

„(1) 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;
- b) Gemeinschaftswaren, wobei die Fälle und Voraussetzungen im Ausschussverfahren festzulegen sind, damit die Erzeugnisse, die im Zusammenhang mit der Ausfuhr Maßnahmen unterliegen oder in den Genuss von Maßnahmen kommen, diesen Maßnahmen nicht entzogen werden können oder nicht ungerechtfertigt in deren Genuss kommen können.

...“

22 Art. 202 des Zollkodex lautet:

„(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.

...“

23 Art. 204 Abs. 1 des Zollkodex lautet:

„Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen

- a) eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, oder
- b) eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabefreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt wird,

es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.“

[Berichtigt durch Beschluss vom 6. Oktober 2016] Verordnung Nr. 2454/93

- ²⁴ [Berichtigt durch Beschluss vom 6. Oktober 2016] Art. 186 Abs. 1 Unterabs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92 (ABl. 1993, L 253, S. 1) in der durch die Verordnung (EG) Nr. 312/2009 der Kommission vom 16. April 2009 (ABl. 2009, L 98, S. 3) geänderten Fassung lautet:

„Nichtgemeinschaftswaren, die den Zollbehörden gestellt werden, müssen Gegenstand einer summarischen Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung sein, deren Einzelheiten von den Zollbehörden festgelegt werden.“

- ²⁵ [Berichtigt durch Beschluss vom 6. Oktober 2016] Art. 859 der Verordnung Nr. 2454/93 in der durch die Verordnung (EG) Nr. 444/2002 der Kommission vom 11. März 2002 (ABl. 2002, L 68, S. 11) geänderten Fassung bestimmt:

„Folgende Verfehlungen gelten im Sinne des Artikels 204 Absatz 1 des Zollkodex als Verfehlungen, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben, sofern

- es sich nicht um den Versuch handelt, die Waren der zollamtlichen Überwachung zu entziehen;
- keine grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt;
- nachträglich alle notwendigen Förmlichkeiten erfüllt werden, um die Situation der Waren zu bereinigen:

...

- 2. im Fall von in ein Versandverfahren überführten Waren, die Nichteinhaltung einer der aus der Inanspruchnahme des Verfahrens erwachsenen Verpflichtungen, sofern die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
 - a) Die in das Versandverfahren überführten Waren sind der Bestimmungsstelle tatsächlich unverändert gestellt worden;
 - b) die Bestimmungsstelle hat festgestellt, dass diese Waren nach Beendigung des Versandverfahrens eine zollrechtliche Bestimmung erhalten haben oder sich in der vorübergehenden Verwahrung befinden, und
 - c) die gemäß Artikel 356 festgelegte Frist wurde zwar überschritten und Artikel 356 Absatz 3 findet keine Anwendung, aber die Waren wurden der Bestimmungsstelle dennoch innerhalb eines vertretbaren Zeitraums gestellt;

...“

Richtlinie 2008/118

26 Der siebte Erwägungsgrund der Richtlinie 2008/118 lautet:

„Da im Rahmen der zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren nach [dem] Zollkodex ... angemessene Kontrollen vorgesehen sind, solange die verbrauchsteuerpflichtigen Waren den Bestimmungen dieser Verordnung unterliegen, bedarf es für den Zeitraum, in dem sich die verbrauchsteuerpflichtigen Waren in einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren der Gemeinschaft befinden, keines gesonderten Systems der verbrauchsteuerlichen Überwachung.“

27 Art. 1 Abs. 1 Buchst. c dieser Richtlinie sieht vor:

„Diese Richtlinie legt ein allgemeines System für die Verbrauchsteuern fest, die mittelbar oder unmittelbar auf den Verbrauch folgender Waren (nachstehend ‚verbrauchsteuerpflichtige Waren‘ genannt) erhoben werden:

...

c) Tabakwaren gemäß den Richtlinien 95/59/EG, 92/79/EWG und 92/80/EWG.“

28 Art. 2 der Richtlinie 2008/118 bestimmt:

„Verbrauchsteuerpflichtige Waren werden verbrauchsteuerpflichtig mit

a) ihrer Herstellung, gegebenenfalls einschließlich ihrer Förderung, innerhalb des Gebiets der Gemeinschaft;

b) ihrer Einfuhr in das Gebiet der Gemeinschaft.“

29 Art. 3 Abs. 4 dieser Richtlinie bestimmt:

„Die Kapitel III und IV gelten nicht für verbrauchsteuerpflichtige Waren, die einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren unterliegen.“

30 In Art. 4 Nrn. 6 und 8 der Richtlinie heißt es:

„Im Sinne dieser Richtlinie und ihrer Durchführungsbestimmungen gelten folgende Definitionen:

...

6. ‚Zollrechtliche Nichterhebungsverfahren‘ sind alle nach der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 vorgesehenen besonderen Verfahren der Zollüberwachung für Nichtgemeinschaftswaren bei ihrem Eingang in das Zollgebiet der Gemeinschaft, die vorübergehende Verwahrung, Freizonen oder Freilager sowie alle Verfahren gemäß Artikel 84 Absatz 1 Buchstabe a der genannten Verordnung;

...

8. Die ‚Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren‘ ist der Eingang verbrauchsteuerpflichtiger Waren in das Gebiet der Gemeinschaft, sofern die Waren bei ihrem Eingang in die Gemeinschaft nicht in ein zollrechtliches Nichterhebungsverfahren überführt werden, sowie die Entlassung dieser Waren aus einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren.“

31 Art. 7 Abs. 2 der Richtlinie 2008/118 sieht vor:

„Als Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr im Sinne dieser Richtlinie gilt

a) die Entnahme verbrauchsteuerpflichtiger Waren, einschließlich der unrechtmäßigen Entnahme, aus dem Verfahren der Steueraussetzung;

...

d) die Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren, einschließlich der unrechtmäßigen Einfuhr, es sei denn, die verbrauchsteuerpflichtigen Waren werden unmittelbar bei ihrer Einfuhr in ein Verfahren der Steueraussetzung überführt.“

32 In Art. 33 Abs. 1 der Richtlinie 2008/118 heißt es:

„Unbeschadet des Artikels 36 Absatz 1 unterliegen verbrauchsteuerpflichtige Waren, die in einem Mitgliedstaat bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden sind, sofern sie zu gewerblichen Zwecken in einem anderen Mitgliedstaat in Besitz gehalten und dort zur Lieferung oder Verwendung vorgesehen sind, der Verbrauchsteuer, die in diesem anderen Mitgliedstaat erhoben wird.

...“

33 Art. 38 dieser Richtlinie sieht vor:

„(1) Wurde während der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren gemäß Artikel 33 Absatz 1 oder Artikel 36 Absatz 1 in einem Mitgliedstaat, der nicht der Mitgliedstaat ist, in dem die Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wurden, eine Unregelmäßigkeit begangen, so unterliegen diese Waren der Verbrauchsteuer, die in dem Mitgliedstaat anfällt, in dem die Unregelmäßigkeit eingetreten ist.

(2) Wurde während der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren gemäß Artikel 33 Absatz 1 oder Artikel 36 Absatz 1 in einem Mitgliedstaat, der nicht der Mitgliedstaat ist, in dem die Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wurden, eine Unregelmäßigkeit festgestellt und lässt sich der Ort, an dem sie begangen wurde, nicht feststellen, so gilt die Unregelmäßigkeit als in dem Mitgliedstaat begangen, in dem sie entdeckt wurde, und die Verbrauchsteuer ist in diesem Mitgliedstaat zu entrichten.

Lässt sich jedoch vor Ablauf einer Frist von drei Jahren ab dem Zeitpunkt des Erwerbs der verbrauchsteuerpflichtigen Waren bestimmen, in welchem Mitgliedstaat die Unregelmäßigkeit tatsächlich begangen wurde, so findet Absatz 1 Anwendung.

...

(4) Als ‚Unregelmäßigkeit‘ im Sinne des vorliegenden Artikels gilt ein während einer Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren nach Artikel 33 Absatz 1 oder Artikel 36 Absatz 1 eintretender Fall, der nicht durch Artikel 37 abgedeckt ist, aufgrund dessen eine Beförderung oder ein Teil einer Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren nicht ordnungsgemäß beendet wurde.“

Ungarisches Recht

34 Das A jövedéki adóról és jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (Gesetz Nr. CXXVII aus dem Jahr 2003 über die Verbrauchsteuer und Sondervorschriften für den Vertrieb verbrauchsteuerpflichtiger Waren, im Folgenden: Verbrauchsteuergesetz) sieht in seinem § 1 Abs. 1 und 2 vor:

„(1) Die Herstellung verbrauchsteuerpflichtiger Waren im Inland und ihre Einfuhr ins Inland unterliegen der Verbrauchsteuer.

(2) Zur Erfüllung und Kontrolle der Steuerpflicht ist es erforderlich, dass

- a) verbrauchsteuerpflichtige Waren ausschließlich in einem Steuerlager hergestellt werden, sofern sie nicht unter Zollaufsicht hergestellt werden,
- b) ohne Abführung der Verbrauchsteuer ins Inland eingeführte verbrauchsteuerpflichtige Waren, sofern sie nicht unter Zollaufsicht stehen oder für einen registrierten Händler bestimmt sind, in ein Steuerlager oder in den Betrieb bzw. das Lager eines von der Steuer befreiten Verwenders gelangen sowie
- c) verbrauchsteuerpflichtige Waren, für die keine Verbrauchsteuer abgeführt wurde, sofern sie nicht unter Zollaufsicht stehen, nur in einem Steuerlager oder im Betrieb bzw. Lager eines von der Steuer befreiten Verwenders gespeichert bzw. gelagert werden.“

35 § 3 Abs. 1 des Verbrauchsteuergesetzes bestimmt:

„Die Bestimmungen dieses Gesetzes sind auf die für verbrauchsteuerpflichtige Waren zu entrichtende Verbrauchsteuer, die allgemeine Steuer auf den Vertrieb von Tabakwaren, die Herstellung und den Vertrieb verbrauchsteuerpflichtiger Waren sowie sonstige der Verbrauchsteuer unterliegende Umsätze anzuwenden.“

36 Nach § 3 Abs. 2 Buchst. g des Verbrauchsteuergesetzes sind Tabakwaren verbrauchsteuerpflichtige Waren.

37 § 7 des Gesetzes enthält folgende Definitionen:

„2. Einfuhr von verbrauchsteuerpflichtigen Waren: die Einfuhr von verbrauchsteuerpflichtigen Waren aus einem Drittland unmittelbar oder über einen oder mehrere andere Mitgliedstaaten ins Inland in der Weise, dass, wenn die verbrauchsteuerpflichtigen Waren im Rahmen eines zollrechtlichen Verfahrens ins Inland gelangen, die Einfuhr gleichzeitig mit dem Abschluss des zollrechtlichen Verfahrens erfolgt, der die Überführung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren in den zollrechtlich freien Verkehr zur Folge hat.

7/I. Unrechtmäßige Entnahme aus dem Steueraussetzungsverfahren: eine Handlung oder ein Umstand, die/der keine Befreiung von der für die in einem gemeinschaftlichen Nichterhebungsverfahren beförderten verbrauchsteuerpflichtigen Waren ausgesetzten Pflicht zur Steuerfestlegung und Steuerzahlung gemäß § 21 Abs. 1 bzw. § 26/B Abs. 3 zur Folge hat.

22. Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr: Die Auslagerung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren aus dem Steuerlager, aus dem Steuerlager in einem Mitgliedstaat bzw. aus dem Betrieb eines von der Steuer befreiten Verwenders, es sei denn, die Auslagerung erfolgt in ein Steuerlager, in ein Steuerlager in einem Mitgliedstaat, an einen registrierten Händler in einem anderen Mitgliedstaat, in ein Drittland oder an einen von der Steuer befreiten Verwender; die Annahme der verbrauchsteuerpflichtigen Waren durch einen registrierten Händler; die Verwendung von

Traubenwein in einem Steuerlager zum Zweck des Weinausschanks durch den Erzeuger; eine Zollbehandlung der aus einem Drittland eingeführten verbrauchsteuerpflichtigen Waren, die eine Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr nach Maßgabe der Zollgesetze zur Folge hat, oder eine Maßnahme der Zollbehörde, in deren Folge die verbrauchsteuerpflichtigen Waren als nach Maßgabe der Zollgesetze in den zollrechtlich freien Verkehr überführt gelten, sofern die verbrauchsteuerpflichtigen Waren nach der Zollbehandlung oder der Maßnahme nicht in einem Steuerlager oder bei einem von der Steuer befreiten Verwender eingelagert bzw. nicht von einem registrierten Versender mit einem Bestimmungsort im Sinne von § 18 Absatz 1 in Verbindung mit § 18 Absatz 2 aufgegeben werden.“

38 § 8 Abs. 1 des Verbrauchsteuergesetzes lautet:

„Die Steuerpflicht entsteht, sofern dieses Gesetz nichts anderes vorsieht,

- a) wenn die verbrauchsteuerpflichtige Ware im Inland hergestellt wird;
- b) wenn die verbrauchsteuerpflichtige Ware eingeführt wird.“

39 § 15 Abs. 2 des Verbrauchsteuergesetzes bestimmt:

„Die Steuerzahlungspflicht entsteht, wenn

- a) die verbrauchsteuerpflichtige Ware rechtswidrig außerhalb eines Steuerlagers hergestellt wird;
- b) die außerhalb eines Steuerlagers rechtswidrig hergestellte oder aus einem Drittland bzw. einem Mitgliedstaat rechtswidrig ins Inland eingeführte bzw. übernommene verbrauchsteuerpflichtige Ware beschafft, besessen, befördert, verwendet oder in den Verkehr gebracht wird, ausgenommen den Fall, dass eine natürliche Person, die mit der verbrauchsteuerpflichtigen Ware keiner Tätigkeit als Einzelunternehmer nachgeht, nachweist, dass sie unter den gegebenen Umständen zweifelsfrei von der Rechtmäßigkeit des Erwerbs der verbrauchsteuerpflichtigen Ware ausgehen konnte.“

40 § 48 Abs. 1 des Gesetzes sieht vor:

„Die zollrechtlichen Bestimmungen sind – im Einklang mit den Bestimmungen dieses Gesetzes – auf eine aus einem Drittland eingeführte verbrauchsteuerpflichtige Ware, solange sie Nichtgemeinschaftsware ist, hinsichtlich der Durchführung der zollrechtlichen Formalitäten auf eine aus dem Gebiet im Sinne von § 7 Nummer 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe ab eingeführte verbrauchsteuerpflichtige Ware sowie auf eine aus dem Inland in ein Drittland auszuführende unversteuerte verbrauchsteuerpflichtige Ware anzuwenden.“

41 Gemäß § 114 Abs. 1 des Verbrauchsteuergesetzes wird einer natürlichen Person – mit Ausnahme der Einzelunternehmer, die einer wirtschaftlichen Tätigkeit mit verbrauchsteuerpflichtigen Waren nachgehen –, wenn sie eine verbrauchsteuerpflichtige Ware besitzt, liefert, verkauft bzw. verwendet, die nicht in einem Steuerlager hergestellt oder, wenn es sich um eine für die Einfuhr bestimmte verbrauchsteuerpflichtige Ware handelt, nicht verzollt worden ist, eine nach der Menge dieser Waren zu bemessende Geldbuße auferlegt.

42 Gemäß § 114 Abs. 2 des Verbrauchsteuergesetzes gelten als unter Abs. 1 dieses Artikels fallende Waren „verbrauchsteuerpflichtige Waren, deren Besitzer, Lieferant, Verkäufer bzw. Verwender nicht mit einer Rechnung bzw. vereinfachten Rechnung, einem Warenbegleitdokument, einem Weinbegleitdokument, einem vereinfachten Begleitdokument, einem Zolldokument oder auf andere Weise glaubhaft nachweisen kann, dass er sie versteuert hat oder die Ware in einem Nichterhebungsverfahren befördert wird“.

43 Nach § 114 Abs. 4 ist ein Wirtschaftsteilnehmer – mit Ausnahme der Einzelunternehmer, die keiner wirtschaftlichen Tätigkeit mit der verbrauchsteuerpflichtigen Ware nachgehen –, wenn er einer Tätigkeit im Sinne von Abs. 1 Buchst. a oder b nachgeht, zur Zahlung einer Geldbuße in Höhe des Doppelten bzw. bei einer Handelsmenge des Fünffachen der Bußgeldberechnungsgrundlage nach Abs. 3 verpflichtet.

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

44 Schenker ist eine in Ungarn ansässige Handelsgesellschaft, die Zoll- und Logistikdienste erbringt. Am 21. Januar 2011 erhielt sie von der Nyíregyháza Logisztik Centrum Kft., einer in Ungarn registrierten Handelsgesellschaft, wegen Platzmangels den Auftrag, zwei Tabakladungen in „vorübergehende Verwahrung“ zu nehmen. Im Anschluss daran nahm sie noch zwei weitere Tabakladungen in „vorübergehende Verwahrung“.

45 Die Tabakladungen waren in Slowenien in das Gebiet der Europäischen Union eingeführt worden und für die Ukraine bestimmt. Den Begleitdokumenten zufolge gelangten die vier streitigen Ladungen im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren „T1“ im Sinne des Zollkodex nach Ungarn.

46 In den Zolldokumenten „T1“ war der KN-Code 2401 10 35 („Tabak, nicht entrippt: ‚light-air-cured‘ Tabak“) (also eine nicht verbrauchsteuerpflichtige Ware) angegeben.

47 Nach ihrer Abladung wurden die Tabakladungen von Schenker in „vorübergehender Verwahrung“ eingelagert.

48 Am 1. Februar 2011 wurde einer der Container auf das Gelände von Nyíregyháza Logisztik Centrum verbracht, und am 8. März 2011 lagerte Schenker die restlichen drei Container in ihrem zugelassenen öffentlichen Zolllager des „Typs A“ ein, das sie in Debrecen (Ungarn) unterhält.

49 Am 20. April 2011 führte die Nemzeti Adó- és Vámhivatal Hajdú-Bihar Megyei Vám- és Pénzügyőri Igazgatósága (Finanzdirektion der nationalen Abgaben- und Steuerverwaltung für das Komitat Hajdú-Bihar, im Folgenden: Verwaltungsbehörde erster Instanz) bei den drei Containern eine Stichprobenkontrolle durch.

50 Die Prüfer der Verwaltungsbehörde erster Instanz wählten aus der Nichtgemeinschaftsware, die der physischen Kontrolle im Zolllager unterlag und in mit Gurten und Klebeband verschlossenen Kisten gelagert war, drei Kisten nach dem Zufallsprinzip aus und stellten nach ihrer Öffnung anhand einer sensorischen Analyse fest, dass sie nicht „Tabak, nicht entrippt“, also die in den Dokumenten angegebene Ware, enthielten, sondern geschnittenen Tabak. Folglich fiel dieser Tabak nicht in die KN-Unterposition 2401 10 35.

51 Die Verwaltungsbehörde erster Instanz stellte daraufhin bei einer Untersuchung aller 1 260 Kartons, aus denen die Ladung bestand, fest, dass jeder von ihnen geschnittenen Tabak enthielt, dessen Nettogesamtgewicht nach den Lagerdokumenten 37 800 kg betrug.

52 Am 22. April 2011 wurden die 37 800 kg geschnittenen Tabaks unter zollamtliche Kontrolle gestellt.

53 Am 5. Mai 2011 wurde dem geschnittenen Tabak nach Maßgabe der einschlägigen Vorschriften eine Probe entnommen.

54 Nach Durchführung einer externen sensorischen Analyse stellte das Nemzeti Adó- és Vámhivatal Szakértői Intézete (Sachverständigeninstitut der nationalen Abgaben- und Steuerverwaltung) (im Folgenden: Sachverständigeninstitut) Folgendes fest:

„Die Probe besteht aus geschnittenem Tabak unterschiedlicher Größe von hell- und dunkelbrauner Farbe, fein granuliert und mit dem für Tabakwaren charakteristischen Geruch. Die Probe besteht vornehmlich aus feinen, aber langen Fasern. Zudem enthält sie eine große Menge Granulat mit einem relativ großen und breiten Durchmesser, in dem auch Reste von Stielen vorkommen. Im Boden der Tüte, die die Probe enthält, findet sich zudem Tabak in Pulverform.“

55 Im Protokoll der Probennahme heißt es:

„Präsentation und Form der Probe:

- ‚lose, kompaktiert, in mit Plastik ausgekleideten Kartons verpackt‘;
- Nettogewicht eines Kartons: 30 kg.“

56 Das Sachverständigeninstitut untersuchte auch die Schnittbreite und stellte fest: „Bei der untersuchten Probe weisen mehr als 25 Gewichtsprozent der Tabakteile eine Schnittbreite von weniger als 1 mm auf“.

57 Nach der Verwendungsprobe der untersuchten Ware gelangte das Sachverständigeninstitut zu dem Ergebnis, dass es sich bei der Probe um „rauchfertigen Tabak“ handele.

58 Im Anschluss an das Gutachten des Sachverständigeninstituts nahm die Verwaltungsbehörde erster Instanz an, dass die Container rauchfertigen Feinschnitttabak und mithin verbrauchsteuerpflichtige Ware enthielten.

59 Darüber hinaus vertrat sie die Ansicht, dass angesichts dessen, dass in den Begleitdokumenten der verbrauchsteuerpflichtigen Ware ein anderer KN-Code angegeben sei als derjenige, der der Einreihung der tatsächlichen Ware in die KN entspreche, die Begleitdokumente nicht als Nachweis für den Ursprung der verbrauchsteuerpflichtigen Ware geeignet seien.

60 Infolgedessen setzte die Verwaltungsbehörde erster Instanz mit dem Bescheid Nr. 5214-9/2011 vom 21. Juni 2011 gegen Schenker eine Verbrauchsteuer-Geldbuße in Höhe von 1 485 540 000 ungarischen Forint (HUF) (ungefähr 4 732 052,83 Euro) fest. In der Begründung des Bescheids wird ausgeführt, Schenker habe gegen das Verbrauchsteuergesetz verstoßen, da sie verbrauchsteuerpflichtige Ware aufbewahrt, gelagert und besessen habe, ohne die entsprechende Steuer abgeführt und den Ursprung und die Herkunft der Ware nachgewiesen zu haben.

61 Die infolge des Einspruchs von Schenker mit der Angelegenheit befasste Oberfinanzdirektion bestätigte mit ihrem Bescheid Nr. 2177-18/2012 vom 28. März 2012 die erstinstanzliche Entscheidung.

62 Schenker erhob dagegen Klage zum Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Verwaltungs- und Arbeitsgericht Debrecen, Ungarn), mit der sie beanstandete, dass die Entscheidung aus mehreren Gründen rechtswidrig sei.

63 Ihrer Ansicht nach hatte die Oberfinanzdirektion die streitige Ware zu Unrecht in die Unterposition 2403 10 90 des Kapitels 24 der KN eingereiht.

64 Schenker bestritt ferner, dass die betreffende Ware in den Anwendungsbereich des Verbrauchsteuergesetzes fallen könne, da sie nicht in den zollrechtlich freien Verkehr überführt worden sei.

- 65 Schließlich vertrat sie die Auffassung, dass sich die streitige Ware – unbeschadet dessen, dass es sich bei dem in den Begleitdokumenten angegebenen KN-Code nicht um den gehandelt habe, der der Natur der Ware nach ihrer tatsächlichen Einreihung in die Kombinierte Nomenklatur entspreche – in einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren befinde.
- 66 Nach einem von Schenker vorgelegten Sachverständigengutachten können in die KN-Position 2401 nicht nur nicht entrippter Tabak, sondern auch geschnittene oder zerkleinerte Tabakblätter eingereiht werden, wenn sie später industriell verarbeitet werden. Nach diesem Gutachten ist die Anwendung der KN-Position 2401 auch dann nicht rechtswidrig, wenn die Ware geschnitten ist, aber später verarbeitet werden muss und als solche in die KN-Unterposition 2401 30 00 eingereiht werden kann.
- 67 Die Oberfinanzdirektion beantragte in der Sache, die Klage abzuweisen. Ihrer Ansicht nach kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Ware dem Zoll gestellt worden sei, denn in den Versandpapieren der Ware sei „Tabak, nicht entrippt“ mit dem KN-Code 2401 10 3510 angegeben worden, während die tatsächliche Ware als „Feinschnitttrauchtabak“ in einer unmittelbaren Umschließung mit einem Nettogewicht des Inhalts von mehr als 500 g in die Tarifposition 2403 10 9000 eingereiht werden müsse. Die Angaben im Versandpapier der betreffenden Ware entsprächen mit anderen Worten nicht der Wirklichkeit.
- 68 Nach Auffassung der Oberfinanzdirektion sind die Warenbegleitdokumente für den Nachweis oder die Glaubhaftmachung des Ursprungs der im Besitz von Schenker befindlichen Ware nicht geeignet.
- 69 Unter diesen Umständen hat das Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi bíróság (Verwaltungs- und Arbeitsgericht Debrecen) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:
1. Ist die Produktbeschreibung der Zollware, die der Bezeichnung „light-air-cured‘ Tabak“ gemäß dem KN-Code 2401 10 35 in Kapitel 24 („Tabak und verarbeitete Tabakersatzstoffe“) des Anhangs I der Verordnung Nr. 861/2010 entspricht, dahin auszulegen, dass sie nur luftgetrockneten nicht entrippten Tabak erfasst,
 - der die ganzen Blätter der Tabakpflanze enthält;
 - weder geschnitten noch gepresst oder kompaktiert ist;
 - der neben der Lufttrocknung als einer Art der „Verarbeitung“ des „light-air-cured“ Tabaks im Sinne des KN-Codes 2401 10 35 eine andere Verarbeitung (beispielsweise durch Abtrennen der Stiele, Zerschneiden oder Kompaktieren der Blätter) nicht zulässt;
 - der nicht zum Rauchen geeignet ist?
 2. Ist der Begriff „zollrechtliches Nichterhebungsverfahren“ im Sinne von Art. 4 Nr. 6 der Richtlinie 2008/118 dahin auszulegen, dass er eine Zollware (verbrauchsteuerpflichtige Ware) erfasst, wenn sie sich im externen Versand, in vorübergehender Verwahrung oder in einem Zolllager befand und in den Warenbegleitdokumenten die Tarifposition zwar falsch bezeichnet war (KN 2401 10 35 statt KN 2403 10 9000), aber das einschlägige Kapitel (Kapitel 24 – Tabak) zutreffend angegeben war und alle weiteren Angaben in ihren Begleitdokumenten (Containernummer, Menge, Nettogewicht) aber korrekt waren und die Verschlüsse nicht aufgebrochen wurden?

(Das heißt, kann die Unterstellung einer bestimmten Ware unter das zollrechtliche Nichterhebungsverfahren dann in Frage gestellt werden, wenn in ihren Begleitdokumenten das Kapitel des Gemeinsamen Zolltarifs zutreffend, die konkrete Tarifposition hingegen unzutreffend angegeben ist?)

3. Sind die Begriffe „Einfuhr“ im Sinne von Art. 2 Buchst. b der Richtlinie 2008/118 und „Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren“ im Sinne von Art. 4 Nr. 8 derselben Richtlinie dahin auszulegen, dass sie auch den Fall erfassen, dass die Tarifposition der tatsächlichen Ware, die sich im externen Versandverfahren befindet, und die Tarifposition, die in den Warenbegleitdokumenten angegeben ist, voneinander abweichen, aber sowohl die Bezeichnung des Kapitels (im vorliegenden Fall Kapitel 24 – Tabak) identisch ist als auch abgesehen von der vorgenannten Abweichung die Menge und das Nettogewicht der tatsächlichen Ware mit den Angaben in den Warenbegleitdokumenten übereinstimmen?
4. Stellt der Umstand, dass bei der Überführung einer Ware in ein Nichterhebungsverfahren im Warenbegleitdokument ein nach Anhang I der Verordnung Nr. 2658/87 unzutreffender KN-Code angegeben ist, eine Unregelmäßigkeit im Sinne von Art. 38 der Richtlinie 2008/118 dar?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage

- 70 Vorab ist darauf hinzuweisen, dass es in einem Vorabentscheidungsverfahren auf dem Gebiet der zolltariflichen Einreihung Aufgabe des Gerichtshofs ist, dem nationalen Gericht die Kriterien aufzuzeigen, anhand deren es die betreffenden Waren richtig in die KN einreihen kann, nicht aber, die fragliche Einreihung selbst vorzunehmen, zumal er nicht immer über die hierfür erforderlichen Angaben verfügt. Das nationale Gericht ist hierzu jedenfalls besser in der Lage (Urteile vom 7. November 2002, Lohmann und Medi Bayreuth, C-260/00 bis C-263/00, EU:C:2002:637, Rn. 26, und vom 16. Februar 2006, Proxxon, C-500/04, EU:C:2006:111, Rn. 23).
- 71 Es ist daher Sache des nationalen Gerichts, die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Erzeugnisse anhand der Antworten einzureihen, die der Gerichtshof auf die ihm vorgelegten Fragen gibt.
- 72 Außerdem ist es nach ständiger Rechtsprechung im Rahmen des durch Art. 267 AEUV eingeführten Verfahrens der Zusammenarbeit zwischen den nationalen Gerichten und dem Gerichtshof Aufgabe des Gerichtshofs, dem nationalen Gericht eine für die Entscheidung des bei diesem anhängigen Rechtsstreits sachdienliche Antwort zu geben. Hierzu hat er die ihm vorgelegten Fragen gegebenenfalls umzuformulieren (Urteile vom 17. Juli 1997, Krüger, C-334/95, EU:C:1997:378, Rn. 22 und 23, sowie vom 4. Oktober 2012, Byankov, C-249/11, EU:C:2012:608, Rn. 57).
- 73 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus der Vorlageentscheidung, dass das vorlegende Gericht mit seiner ersten Frage in Wirklichkeit wissen möchte, wie die KN-Positionen 2401 und 2403 im Hinblick auf die zolltarifliche Einreihung eines Erzeugnisses auszulegen sind, das die Merkmale der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Erzeugnisse aufweist.
- 74 Somit ist davon auszugehen, dass das vorlegende Gericht mit dieser Frage in Erfahrung bringen möchte, ob die Verordnung Nr. 2658/87 dahin auszulegen ist, dass eine Ware wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende in die KN-Position 2401, speziell die KN-Unterpositionen 2401 10 35 oder 2401 30 00, einzureihen ist oder in die KN-Position 2403, und zwar im vorliegenden Fall die KN-Unterposition 2403 10 90.
- 75 Im Hinblick auf die Beantwortung dieser Frage ist zum einen hervorzuheben, dass nach den Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der KN der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln für die Einreihung der Waren maßgebend ist, während die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel nur Hinweise sind (Urteil vom 11. Juni 2015, Baby Dan, C-272/14, EU:C:2015:388, Rn. 25).

- 76 Zum anderen ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit das entscheidende Kriterium für die zolltarifliche Einreihung von Waren allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen ist, wie sie im Wortlaut der Position der KN und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind (vgl. u. a. Urteile vom 16. September 2004, DFDS, C-396/02, EU:C:2004:536, Rn. 27, vom 15. September 2005, Intermodal Transports, C-495/03, EU:C:2005:552, Rn. 47, und vom 15. Februar 2007, RUMA, C-183/06, EU:C:2007:110, Rn. 27).
- 77 Hinsichtlich der Erläuterungen zum HS gilt außerdem, dass sie, obgleich sie nicht verbindlich sind, wichtige Hilfsmittel darstellen, um eine einheitliche Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs zu gewährleisten, und als solche wertvolle Quellen für die Auslegung des Tarifs sind (Urteile vom 18. Juni 2009, Kloosterboer Services, C-173/08, EU:C:2009:382, Rn. 25, und vom 20. Juni 2013, Agroferm, C-568/11, EU:C:2013:407, Rn. 28). Das Gleiche gilt hinsichtlich der HS-Erläuterungen (vgl. Urteile vom 16. Juni 1994, Develop Dr. Eisbein, C-35/93, EU:C:1994:252, Rn. 21, sowie vom 14. April 2011, British Sky Broadcasting Group und Pace, C-288/09 und C-289/09, EU:C:2011:248, Rn. 92).
- 78 Im Hinblick auf die Einreihung in die geeignete Position kann der Verwendungszweck des Erzeugnisses ein objektives Tarifierungskriterium sein, sofern er dem Erzeugnis innewohnt, was anhand der objektiven Merkmale und Eigenschaften des Erzeugnisses zu beurteilen ist (vgl. Urteil vom 4. März 2004, Krings, C-130/02, EU:C:2004:122, Rn. 30 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 79 Nach den Angaben in der Vorlageentscheidung handelt es sich bei der streitigen Ware um geschnittenen Tabak unterschiedlicher Größe, der hauptsächlich aus feinen, aber langen Fasern besteht und eine große Menge Granulat mit einem relativ großen Durchmesser enthält, in dem sich auch Stiele befinden, sowie Tabak in Pulverform. Ferner heißt es in der Vorlageentscheidung, es handele sich um „rauchfertigen Tabak“.
- 80 Da Schenker geltend macht, dass die Ware zur KN-Position 2401 gehöre, ist auf die Frage einzugehen, welche Merkmale eine Ware erfüllen muss, um in diese Position eingereiht zu werden.
- 81 Die KN-Position 2401 umfasst ihrem Wortlaut nach „Tabak, unverarbeitet; Tabakabfälle“.
- 82 Hinsichtlich des „unverarbeiteten Tabaks“ verweisen die KN-Erläuterungen zur KN-Position 2401 auf Ziff. 1 der HS-Erläuterungen zu dieser Position, wonach zu dieser Position Tabak in natürlichem Zustand in Form ganzer Pflanzen oder Blätter oder in Form getrockneter oder fermentierter Blätter gehört, wobei die Blätter ganz oder entrippt, beschnitten, gebrochen oder auch in regelmäßiger Form geschnitten sein können, es sich jedoch nicht um rauchfertigen Tabak handeln darf.
- 83 Zu den „Tabakabfällen“ gehören nach Ziff. 2 der HS-Erläuterungen zur KN-Position 2401 Blattstiele, Blattrippen, Abfälle vom Zuschneiden des Tabaks und Staub, die bei der Bearbeitung der Tabakblätter oder der Herstellung von Tabakwaren anfallen.
- 84 Da aus der Vorlageentscheidung hervorgeht, dass sich die im Ausgangsverfahren streitige Ware aus Bestandteilen zusammensetzt, die sich als „Tabakabfälle“ einstufen lassen, aber gleichzeitig auch „rauchfertigen Tabak“ darstellt, ist nach der Allgemeinen Vorschrift 3 b zur Auslegung der KN für die Tarifierung dieser Ware die Feststellung erforderlich, welcher der Stoffe, aus denen sie besteht, ihr ihren wesentlichen Charakter verleiht; hierzu kann geprüft werden, ob die Ware auch ohne den einen oder anderen ihrer Bestandteile ihre charakteristischen Eigenschaften behalten würde (Urteil vom 18. Juni 2009, Kloosterboer Services, C-173/08, EU:C:2009:382, Rn. 31).

- 85 Ferner kann sich, wie aus der Erläuterung VIII zum HS betreffend die Allgemeine Vorschrift 3 b zur Auslegung der KN hervorgeht, das Merkmal, das den wesentlichen Charakter bestimmt – je nach der Art des Erzeugnisses –, z. B. aus der Art und Beschaffenheit des Stoffes oder seiner Bestandteile, aus seinem Umfang, seiner Menge, seinem Gewicht, seinem Wert oder aus der Bedeutung eines der Stoffe in Bezug auf die Verwendung dieses Erzeugnisses ergeben.
- 86 Im vorliegenden Fall wird in der Vorlageentscheidung klargestellt, dass die betreffende Ware nicht aus getrockneten Tabakblättern in natürlichem Zustand besteht, sondern bei einer Gesamtbetrachtung aus rauchfertigem Tabak. Da das vorlegende Gericht das Vorhandensein von Tabakabfällen nicht als Hindernis dafür ansieht, das Erzeugnis als Ganzes als rauchfertigen Tabak einzustufen, kann es folglich nicht in die KN-Position 2401 eingereiht werden.
- 87 Nach den HS-Erläuterungen zur KN-Position 2403 gehört zu dieser Position Rauchtabak.
- 88 Die Erläuterungen zur KN stellen hinsichtlich der KN-Position 2403 10 90 speziell klar, dass Rauchtabak geschnittener Tabak ist, der sich ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen eignet.
- 89 Die Abgrenzung zwischen Roh- oder unverarbeitetem Tabak und verarbeitetem Tabak erfolgt – wie die Generalanwältin in Nr. 60 ihrer Schlussanträge hervorhebt – danach, ob der Tabak als „rauchfertig“ eingestuft werden kann.
- 90 Folglich ist – wie die ungarische Regierung zutreffend ausführt – das entscheidende Kriterium, das es ermöglicht, ein Erzeugnis in die KN-Position 2403 statt in die KN-Position 2401 einzureihen, die Frage, ob die Tabakblätter so weit verarbeitet worden sind, dass es sich um verarbeiteten Tabak handelt, der sich ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Verbrauch eignet.
- 91 Unter diesen Bedingungen ist die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Ware, da sie – wie aus Rn. 79 des vorliegenden Urteils hervorgeht – dem vorlegenden Gericht zufolge aus rauchfertigem Tabak besteht, der zudem lose und kompaktiert in mit Plastik ausgekleideten Kartons mit einem Nettogewicht von je 30 kg verpackt ist, in die KN-Unterposition 2403 10 90 einzureihen.
- 92 Die KN-Unterposition 2403 10 10 betrifft nämlich Waren, die sich „in unmittelbaren Umschließungen mit einem Gewicht des Inhalts von 500 g oder weniger“ befinden.
- 93 Folglich ist auf die erste Vorlagefrage zu antworten, dass die Verordnung Nr. 2658/87 dahin auszulegen ist, dass eine Ware wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende, die aus Rauchtabak besteht, nicht in die KN-Position 2401 einzureihen ist, auch wenn sie Tabakabfälle enthält, sofern diese der bestimmungsgemäßen Verwendung des in Rede stehenden Erzeugnisses nicht im Weg stehen. Eine solche Ware kann jedoch in die KN-Position 2403 und insbesondere in die KN-Unterposition 2403 10 90 einzureihen sein, wenn sie lose und kompaktiert in mit Plastik ausgekleideten Kartons mit einem Nettogewicht von 30 kg verpackt ist.

Zur zweiten und zur dritten Frage

- 94 Mit seiner zweiten und seiner dritten Frage, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob der Begriff „zollrechtliches Nichterhebungsverfahren“ in Art. 4 Nr. 6 der Richtlinie 2008/118 dahin auszulegen ist, dass die Unterstellung einer bestimmten Ware unter das zollrechtliche Nichterhebungsverfahren in Frage gestellt werden kann, wenn in den Begleitdokumenten der Ware das Kapitel des Gemeinsamen Zolltarifs, unter das die betreffende Ware fällt, zutreffend, die konkrete Tarifposition hingegen unzutreffend angegeben ist, und ob Art. 2 Buchst. b und Art. 4 Nr. 8 der Richtlinie 2008/118 dahin auszulegen sind, dass in einem solchen Fall eine Einfuhr der betreffenden Ware stattgefunden hat.

- 95 Nach Art. 2 Buchst. b der Richtlinie 2008/118 werden verbrauchsteuerpflichtige Waren mit ihrer Einfuhr in das Unionsgebiet verbrauchsteuerpflichtig.
- 96 Zunächst ist zu prüfen, ob eine Ware wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Gegenstand einer „Einfuhr“ im Sinne von Art. 2 Buchst. b der Richtlinie 2008/118 war.
- 97 Nach Art. 4 Nr. 8 der Richtlinie 2008/118 ist unter „Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren“ deren Eingang in das Unionsgebiet zu verstehen, sofern die Waren bei ihrem Eingang in die Union nicht in ein zollrechtliches Nichterhebungsverfahren überführt werden, sowie die Entlassung dieser Waren aus einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren.
- 98 Ferner gelten nach Art. 4 Nr. 6 der Richtlinie 2008/118 als „zollrechtliche Nichterhebungsverfahren“ alle nach dem Zollkodex vorgesehenen besonderen Verfahren der Zollüberwachung für Nichtgemeinschaftswaren bei ihrem Eingang in das Zollgebiet der Union, die vorübergehende Verwahrung, Freizonen oder Freilager sowie alle Verfahren gemäß Art. 84 Abs. 1 Buchst. a des Zollkodex.
- 99 Aus der Vorlageentscheidung geht hervor, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Waren bei ihrer Verbringung in das Zollgebiet der Union in Slowenien gestellt wurden und im Rahmen des externen Versandverfahrens nach Ungarn gelangten, wo sie in das Verfahren der vorübergehenden Verwahrung und dann in das Zolllagerverfahren übergeführt wurden.
- 100 Folglich wurden diese Waren mit ihrem Eintreffen im Zollgebiet der Union in ein „zollrechtliches Nichterhebungsverfahren“ im Sinne von Art. 4 Nr. 6 der Richtlinie 2008/118 übergeführt, der auf Art. 84 Abs. 1 Buchst. a des Zollkodex verweist.
- 101 Im vorliegenden Fall ist zu prüfen, ob die Angabe einer falschen Tarifposition in einer summarischen Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung eine Entlassung der betreffenden Waren aus dem jeweiligen zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren zur Folge hat und ob dies zur Entstehung einer Zollschuld nach den Art. 202 und 204 des Zollkodex und des Verbrauchsteueranspruchs führt.
- 102 Nach Art. 202 des Zollkodex ist unter „vorschriftswidrigem Verbringen“ jedes Verbringen einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware unter Nichtbeachtung der Art. 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich des Zollkodex in das Zollgebiet der Union oder, wenn sie sich in einer Freizone oder einem Freilager befindet, in einen anderen Teil dieses Gebiets zu verstehen (Urteil vom 3. März 2005, Papismedov u. a., C-195/03, EU:C:2005:131, Rn. 25).
- 103 Somit stellt die Einfuhr von Waren, die die folgenden – im Zollkodex vorgesehenen – Etappen nicht einhält, ein vorschriftswidriges Verbringen dar. Erstens müssen die in das Zollgebiet der Union verbrachten Waren nach Art. 38 Abs. 1 des Zollkodex unverzüglich zu der angegebenen Zollstelle oder in eine Freizone befördert werden. Zweitens müssen die Waren nach Art. 40 des Zollkodex, wenn sie bei der Zollstelle eintreffen, dort gestellt werden. Die Gestellung der Waren ist in Art. 4 Nr. 19 des Zollkodex definiert als die Mitteilung an die Zollbehörden in der vorgeschriebenen Form, dass sich die Waren bei der Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort befinden (Urteil vom 3. März 2005, Papismedov u. a., C-195/03, EU:C:2005:131, Rn. 26).
- 104 Zur Auslegung der Art. 40 und 43 bis 45 des Zollkodex hat der Gerichtshof entschieden, dass die Gestellung der Waren mit einer entsprechenden Verpflichtung verbunden ist, kurzfristig eine summarische Anmeldung abzugeben oder innerhalb dieser Frist die Förmlichkeiten zu erfüllen, damit die betreffenden Waren eine zollrechtliche Bestimmung erhalten; d. h., wenn beantragt wird, sie in ein Zollverfahren zu überführen, muss eine Zollanmeldung abgegeben werden. Insbesondere erfolgen diese beiden Vorgänge, wie sich aus Art. 43 Abs. 2 des Zollkodex ergibt, im Allgemeinen gleichzeitig, da die Frist, die die Zollbehörden für die Abgabe dieser Anmeldung einräumen können, spätestens am ersten

Arbeitstag nach dem Tag der Gestellung der Waren endet. Im Übrigen muss die summarische Anmeldung gemäß Art. 44 Abs. 1 des Zollkodex die für die Erfassung der Waren erforderlichen Angaben enthalten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. März 2005, Papismedov u. a., C-195/03, EU:C:2005:131, Rn. 30).

- 105 [Berichtigt durch Beschluss vom 6. Oktober 2016] Die Art. 43 bis 45 des Zollkodex wurden zwar durch die Verordnung Nr. 648/2005 aufgehoben. Wie die Generalanwältin in Nr. 122 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, ist der Zusammenhang zwischen der Gestellung der Waren gemäß Art. 40 des Zollkodex und der summarischen Anmeldung aber nunmehr ausdrücklich in Art. 186 Abs. 1 Unterabs. 1 der Verordnung Nr. 2454/93 in der durch die Verordnung Nr. 312/2009 geänderten Fassung vorgesehen.
- 106 [Berichtigt durch Beschluss vom 6. Oktober 2016] Unter diesen Umständen ist festzustellen, dass es, wenn bei der Gestellung der Waren gemäß Art. 40 des Zollkodex gleichzeitig eine summarische Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung gemäß Art. 186 der Verordnung Nr. 2454/93 in der durch die Verordnung Nr. 312/2009 geänderten Fassung abgegeben wird, bei der die Beschreibung der Warenart nicht mit den Tatsachen übereinstimmt, an der Mitteilung an die Zollbehörden gemäß Art. 4 Nr. 19 des Zollkodex fehlt, dass die Waren eingetroffen sind. Wird in dieser Anmeldung ein wichtiger Teil der gestellten Waren nicht erwähnt, muss angenommen werden, dass sie vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht wurden (vgl. entsprechend Urteil vom 3. März 2005, Papismedov u. a., C-195/03, EU:C:2005:131, Rn. 31).
- 107 Insoweit geht aus der Vorlageentscheidung hervor, dass die summarische Anmeldung im Ausgangsverfahren – anders als in dem Sachverhalt, der Gegenstand des Urteils vom 3. März 2005, Papismedov u. a. (C-195/03, EU:C:2005:131), war – die für die Erfassung der Waren erforderlichen Informationen enthielt. Die Ware war nämlich nach den Angaben des vorlegenden Gerichts unter einer zutreffenden Bezeichnung angemeldet worden, lediglich die Tarifunterposition war falsch, während die Art der Ware, ihre Menge und ihre Präsentation ordnungsgemäß angegeben wurden.
- 108 Unter diesen Bedingungen kann nicht angenommen werden, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Waren im Sinne von Art. 202 des Zollkodex vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union gelangt sind. Sie durften daher bei ihrem Eintreffen in Slowenien einem „zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren“ im Sinne von Art. 4 Nr. 6 der Richtlinie 2008/118 unterworfen werden, da keine Einfuhr im Sinne von Art. 2 Buchst. b dieser Richtlinie stattgefunden hatte und der Verbrauchsteueranspruch nicht entstanden war.
- 109 In Bezug auf Art. 204 des Zollkodex muss geprüft werden, ob die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Waren anschließend ordnungsgemäß in das externe Versandverfahren sowie in Ungarn in das Zolllagerverfahren übergeführt wurden, um zu klären, ob nach Art. 4 Nr. 8 der Richtlinie 2008/118 der Verbrauchsteueranspruch entstanden ist oder nicht.
- 110 Gemäß Art. 59 Abs. 1 des Zollkodex sind alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden sollen, zu dem betreffenden Verfahren anzumelden.
- 111 Insoweit hat der Gerichtshof bei der Prüfung der Rechtsnatur und der Tragweite von Zollanmeldungen in Rn. 40 des Urteils vom 15. September 2011, DP grup (C-138/10, EU:C:2011:587), entschieden, dass zur Verpflichtung des Anmelders, richtige Angaben zu machen, auch die Angabe der korrekten Unterposition im Rahmen der zolltariflichen Einreihung der Ware gehört, wobei der Anmelder nach Art. 12 des Zollkodex in Zweifelsfällen bei den Zollbehörden eine verbindliche Zollauskunft beantragen kann.
- 112 Somit ist nicht ausgeschlossen, dass eine Zollschuld auf der Grundlage von Art. 204 des Zollkodex entstehen kann.

- 113 Nach Art. 204 Abs. 1 Buchst. a des Zollkodex entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus ihrer vorübergehenden Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, es sei denn, dass sich diese Verfehlung nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt hat.
- 114 Im Ausgangsverfahren wurden die Waren in das zutreffende Kapitel der KN, aber in eine unzutreffende KN-Unterposition eingereiht.
- 115 [Berichtigt durch Beschluss vom 6. Oktober 2016] Es ist darauf hinzuweisen, dass Art. 859 der Verordnung Nr. 2454/93 in der durch die Verordnung Nr. 444/2002 geänderten Fassung eine wirksam zustande gekommene und abschließende Regelung der Verfehlungen im Sinne des Art. 204 des Zollkodex enthält, die „sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben“ (Urteil vom 6. September 2012, Eurogate Distribution, C-28/11, EU:C:2012:533, Rn. 34).
- 116 [Berichtigt durch Beschluss vom 6. Oktober 2016] Nach Art. 859 der Verordnung Nr. 2454/93 in der durch die Verordnung Nr. 444/2002 geänderten Fassung gilt die Nichteinhaltung einer der aus der Inanspruchnahme eines Transitverfahrens erwachsenen Verpflichtungen als Verfehlung, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung dieses Verfahrens nicht wirklich ausgewirkt hat, wenn die drei in Nr. 2 dieses Artikels angeführten Voraussetzungen erfüllt sind und die drei im Einleitungssatz dieses Artikels angeführten Voraussetzungen vorliegen.
- 117 Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob im Ausgangsverfahren alle diese Voraussetzungen erfüllt sind.
- 118 Falls dies zu bejahen ist, kann der Fehler bei der Einreihung der Waren als Verfehlung angesehen werden, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der aufeinander folgenden Zollverfahren nicht wirklich ausgewirkt hat.
- 119 Erst nach Vornahme der in Rn. 116 angesprochenen Prüfungen ist das vorlegende Gericht in der Lage, festzustellen, ob die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Ware mit ihrem Eintreffen im Unionsgebiet einem „zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren“ im Sinne von Art. 4 Nr. 6 der Richtlinie 2008/118 unterworfen wurde.
- 120 Nach alledem ist auf die zweite und die dritte Frage zu antworten, dass der Begriff „zollrechtliches Nichterhebungsverfahren“ in Art. 4 Nr. 6 der Richtlinie 2008/118 dahin auszulegen ist, dass die Unterstellung einer bestimmten Ware unter das zollrechtliche Nichterhebungsverfahren nicht in Frage gestellt werden kann, wenn in ihren Begleitdokumenten das Kapitel des Gemeinsamen Zolltarifs, zu dem sie gehört, zutreffend, die konkrete Unterposition hingegen unzutreffend angegeben ist. In einem solchen Fall sind Art. 2 Buchst. b und Art. 4 Nr. 8 der Richtlinie 2008/118 dahin auszulegen, dass keine Einfuhr der betreffenden Ware stattgefunden hat und diese nicht verbrauchssteuerpflichtig ist.

Zur vierten Frage

- 121 Mit seiner vierten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob der Begriff „Unregelmäßigkeit“ im Sinne von Art. 38 der Richtlinie 2008/118 in einer Situation wie der des Ausgangsverfahrens dahin auszulegen ist, dass er eine Ware erfasst, die einem „zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren“ im Sinne von Art. 4 Nr. 6 dieser Richtlinie unterworfen wird und in deren Begleitdokument eine unzutreffende tarifliche Einreihung angegeben ist.

- 122 Art. 38 Abs. 1 der Richtlinie 2008/118 bestimmt, dass in Fällen, in denen während der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Mitgliedstaat, der nicht der Mitgliedstaat ist, in dem die Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wurden, eine Unregelmäßigkeit begangen wurde, diese Waren der Verbrauchsteuer unterliegen, die in dem Mitgliedstaat anfällt, in dem die Unregelmäßigkeit eingetreten ist.
- 123 Nach Art. 38 Abs. 2 dieser Richtlinie gilt, wenn während der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren eine Unregelmäßigkeit festgestellt wurde und sich der Ort, an dem sie begangen wurde, nicht feststellen lässt, die Unregelmäßigkeit als in dem Mitgliedstaat begangen, in dem sie entdeckt wurde, und die Verbrauchsteuer ist in diesem Mitgliedstaat zu entrichten.
- 124 Der in Art. 38 Abs. 1 der Richtlinie 2008/118 verwendete Begriff der Unregelmäßigkeiten wird in Abs. 4 dieses Artikels definiert. Nach dieser Vorschrift gilt als „Unregelmäßigkeit“ u. a. ein während einer Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren nach Art. 33 Abs. 1 der Richtlinie eintretender Fall, aufgrund dessen eine Beförderung oder ein Teil einer Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren nicht ordnungsgemäß beendet wurde.
- 125 Eine Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren im Sinne von Art. 33 Abs. 1 der Richtlinie 2008/118 liegt vor, wenn Waren in einem Mitgliedstaat bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden sind und zu gewerblichen Zwecken in einem anderen Mitgliedstaat in Besitz gehalten werden und dort zur Lieferung oder Verwendung vorgesehen sind.
- 126 In einer Situation, wie sie dem Ausgangsrechtsstreit zugrunde liegt, sind die Voraussetzungen von Art. 38 Abs. 4 der Richtlinie 2008/118 in Verbindung mit deren Art. 33 Abs. 1 nicht als erfüllt anzusehen.
- 127 Zum einen wurden die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Waren in Slowenien nicht in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt, weil sie einem „zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren“ im Sinne von Art. 4 Nr. 6 der Richtlinie 2008/118 unterworfen wurden, und zum anderen wurden sie in Ungarn nicht zu gewerblichen Zwecken in Besitz gehalten und waren dort nicht zur Lieferung oder Verwendung vorgesehen, sondern zur Wiederausfuhr in die Ukraine bestimmt.
- 128 In Anbetracht dessen ist auf die vierte Vorlagefrage zu antworten, dass der Begriff „Unregelmäßigkeit“ im Sinne von Art. 38 der Richtlinie 2008/118 in einer Situation wie der des Ausgangsverfahrens dahin auszulegen ist, dass er eine Ware, die einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren unterworfen wird und in deren Begleitdokument eine unzutreffende tarifliche Einreihung angegeben ist, nicht erfasst.

Kosten

- 129 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim 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 (Fünfte Kammer) für Recht erkannt:

- 1. Die Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif in der durch die Verordnung (EU) Nr. 861/2010 der Kommission vom 5. Oktober 2010 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass eine Ware wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende, die aus Rauchtobak besteht, nicht in die Position 2401 der Kombinierten Nomenklatur in Anhang I der Verordnung Nr. 2658/87 in der durch die Verordnung Nr. 861/2010 geänderten Fassung einzureihen ist, auch wenn sie Tabakabfälle enthält, sofern diese der bestimmungsgemäßen Verwendung des in Rede stehenden Erzeugnisses nicht im Weg stehen. Eine solche Ware**

kann jedoch in die Position 2403 der Kombinierten Nomenklatur und insbesondere in deren Unterposition 2403 10 90 einzureihen sein, wenn sie lose und kompaktiert in mit Plastik ausgekleideten Kartons mit einem Nettogewicht von 30 kg verpackt ist.

2. Der Begriff „zollrechtliches Nichterhebungsverfahren“ in Art. 4 Nr. 6 der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG ist dahin auszulegen, dass die Unterstellung einer bestimmten Ware unter das zollrechtliche Nichterhebungsverfahren nicht in Frage gestellt werden kann, wenn in ihren Begleitdokumenten das Kapitel des Gemeinsamen Zolltarifs, zu dem sie gehört, zutreffend, die konkrete Unterposition hingegen unzutreffend angegeben ist. In einem solchen Fall sind Art. 2 Buchst. b und Art. 4 Nr. 8 der Richtlinie 2008/118 dahin auszulegen, dass keine Einfuhr der betreffenden Ware stattgefunden hat und diese nicht verbrauchssteuerpflichtig ist.
3. Der Begriff „Unregelmäßigkeit“ im Sinne von Art. 38 der Richtlinie 2008/118 ist in einer Situation wie der des Ausgangsverfahrens dahin auszulegen, dass er eine Ware, die einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren unterworfen wird und in deren Begleitdokument eine unzutreffende tarifliche Einreihung angegeben ist, nicht erfasst.

Unterschriften