



Sammlung der Rechtsprechung

Rechtssache C-64/15

**BP Europa SE
gegen
Hauptzollamt Hamburg-Stadt**

(Vorabentscheidungsersuchen des Bundesfinanzhofs)

„Vorlage zur Vorabentscheidung — Steuerrecht — Allgemeines Verbrauchsteuersystem — Richtlinie 2008/118/EG — Unregelmäßigkeit, die während der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren eingetreten ist — Beförderung von Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung — Zum Zeitpunkt der Lieferung fehlende Waren — Erhebung der Verbrauchsteuer mangels Nachweises der Zerstörung oder des Verlustes der Waren“

Leitsätze – Urteil des Gerichtshofs (Sechste Kammer) vom 28. Januar 2016

1. *Recht der Europäischen Union — Auslegung — Methoden — Grammatische, systematische und teleologische Auslegung*
2. *Steuerliche Vorschriften — Harmonisierung der Rechtsvorschriften — Verbrauchsteuern — Richtlinie 2008/118 — Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung — Ende dieser Beförderung — Tatsächlicher Erhalt der betreffenden Waren durch den Empfänger*

(Richtlinie 2008/118 des Rates, Art. 20 Abs. 2)

3. *Steuerliche Vorschriften — Harmonisierung der Rechtsvorschriften — Verbrauchsteuern — Richtlinie 2008/118 — Unregelmäßigkeit bei der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung — Unterschied zwischen der bei der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren festgestellten Unregelmäßigkeit und der vollständigen Zerstörung oder dem unwiederbringlichen Verlust dieser Waren*

(Richtlinie 2008/118 des Rates, Art. 7 Abs. 2 Buchst. a und Abs. 4 sowie Art. 10 Abs. 2)

4. *Steuerliche Vorschriften — Harmonisierung der Rechtsvorschriften — Verbrauchsteuern — Richtlinie 2008/118 — Unregelmäßigkeit bei der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung — Unregelmäßigkeit, die nur eine Teilmenge der Waren betrifft — Anwendbarkeit von Art. 10 Abs. 4 dieser Richtlinie*

(Richtlinie 2008/118 des Rates, Art. 10 Abs. 4)

1. Siehe Text der Entscheidung.

(vgl. Rn. 28)

2. Art. 20 Abs. 2 der Richtlinie 2008/118 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12 ist dahin auszulegen, dass die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung im Sinne dieser Bestimmung dann endet, wenn der Empfänger dieser Waren nach vollständiger Entladung des sie befördernden Transportmittels feststellt, dass die Warenmenge geringer ist als die Menge, die hätte geliefert werden sollen.

Der Wortlaut von Art. 20 Abs. 2 der Richtlinie 2008/118 bezieht sich nämlich auf die Waren selbst, ohne in irgendeiner Weise auf ihre Beförderungsmittel Bezug zu nehmen. Bei der Bestimmung ihres Lieferzeitpunkts ist daher auf den tatsächlichen Erhalt der Waren als solche durch ihren Empfänger abzustellen und nicht auf das bloße Eintreffen des sie enthaltenden, wie auch immer gearteten Behältnisses beim Empfänger.

Art. 20 der Richtlinie ist Teil ihres Kapitels IV („Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung“). Zu den Bestimmungen dieses Kapitels gehört Art. 19 Abs. 2 Buchst. c, wonach der Empfänger alle Kontrollen dulden muss, die es den zuständigen Behörden des Bestimmungsmitgliedstaats ermöglichen, sich vom tatsächlichen Empfang der betreffenden Waren zu überzeugen. Der Unionsgesetzgeber wollte damit den tatsächlichen Empfang der Waren zum maßgeblichen Bestandteil der Voraussetzungen machen, unter denen die Beförderung dieser Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung bei ihrer Lieferung zu beurteilen ist. Keine andere Bestimmung von Kapitel IV gebietet eine abweichende Auslegung.

Des Weiteren soll mit den Bestimmungen von Art. 20 Abs. 2 der Richtlinie 2008/118, die näher regeln, wann die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung endet, festgelegt werden, wann solche Waren als in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt gelten und wann infolgedessen der Steueranspruch bei diesen Waren entsteht.

Zudem ist, da die Verbrauchsteuer, wie dem neunten Erwägungsgrund der Richtlinie 2008/118 zu entnehmen ist, eine anhand der Menge der zum Verbrauch angebotenen Waren bemessene Steuer darstellt, der Zeitpunkt der Entstehung des Steueranspruchs so zu wählen, dass die Menge der betreffenden Waren genau gemessen werden kann.

(vgl. Rn. 29-32, 35, Tenor 1)

3. Art. 7 Abs. 2 Buchst. a in Verbindung mit Art. 10 Abs. 2 der Richtlinie 2008/118 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12 ist dahin auszulegen, dass zu den von ihnen geregelten Fällen der von Art. 7 Abs. 4 der Richtlinie erfasste Fall nicht gehört und dass der Umstand, dass in einer nationalen Vorschrift zur Umsetzung von Art. 10 Abs. 2 der Richtlinie 2008/118 nicht ausdrücklich erwähnt wird, dass die Unregelmäßigkeit im Sinne dieser Richtlinienbestimmung die Überführung der betreffenden Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr zur Folge gehabt haben muss, der Anwendung dieser nationalen Vorschrift bei der Feststellung von Fehlmengen, die notwendigerweise eine solche Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr nach sich ziehen, nicht entgegenstehen kann.

Art. 7 Abs. 2 Buchst. a und Art. 10 Abs. 2 der Richtlinie 2008/118 betreffen nämlich den Fall, in dem eine bei der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung festgestellte Unregelmäßigkeit eine Überführung dieser Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr durch die Entnahme aus dem Verfahren der Steueraussetzung zur Folge hatte. Daher darf eine nationale Vorschrift, mit der Art. 10 Abs. 2 der Richtlinie 2008/118 umgesetzt wird, grundsätzlich nicht vorsehen, dass eine solche Unregelmäßigkeit als in dem Mitgliedstaat und zu dem Zeitpunkt eingetreten gilt, in dem bzw. zu dem sie entdeckt wurde, ohne diese Vermutung an die Voraussetzung zu knüpfen, dass die Unregelmäßigkeit die Überführung der betreffenden Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr zur Folge hatte.

Die Feststellung von Fehlmengen bei der Lieferung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung stellt eine notwendigerweise vergangene Situation dar, in der die fehlenden Waren nicht Teil der Lieferung waren, so dass ihre Beförderung nicht nach Art. 20 Abs. 2 der Richtlinie 2008/118 beendet wurde. Es handelt sich folglich um eine Unregelmäßigkeit im Sinne von Art. 10 Abs. 6 der Richtlinie. Eine derartige Unregelmäßigkeit führt notwendigerweise zu einer Entnahme aus dem Verfahren der Steueraussetzung und gilt somit nach Art. 7 Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie als Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr.

Überdies ist von der Unregelmäßigkeit, auf die sich Art. 10 Abs. 2 der Richtlinie 2008/118 bezieht, der in Art. 7 Abs. 4 der Richtlinie genannte Fall ausgenommen, so dass sie nicht „die vollständige Zerstörung oder den unwiederbringlichen Verlust verbrauchsteuerpflichtiger Waren“ erfasst. Wird der Nachweis einer solchen vollständigen Zerstörung oder eines unwiederbringlichen Verlustes der einem Verfahren der Steueraussetzung unterstellten verbrauchsteuerpflichtigen Waren erbracht, kann es daher nicht zur Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr im Sinne von Art. 7 Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 2008/118 und folglich auch nicht zur Anwendung von Art. 10 Abs. 2 der Richtlinie kommen. Somit ist der von Art. 7 Abs. 4 der Richtlinie erfasste Fall vom Anwendungsbereich dieser Bestimmungen ausgenommen.

(vgl. Rn. 38, 39, 43, 45-47, Tenor 2)

4. Art. 10 Abs. 4 der Richtlinie 2008/118 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12 ist dahin auszulegen, dass er nicht nur dann anwendbar ist, wenn die gesamte Menge der in einem Verfahren der Steueraussetzung beförderten Waren nicht an ihrem Bestimmungsort eingetroffen ist, sondern auch dann, wenn nur eine Teilmenge dieser Waren nicht am Bestimmungsort eintrifft.

Denn schon nach dem Wortlaut von Art. 10 Abs. 4 der Richtlinie 2008/118 ist die Anwendung dieser Bestimmung keineswegs Fällen vorbehalten, in denen die gesamte Menge der in einem Verfahren der Steueraussetzung beförderten Waren nicht an ihrem Bestimmungsort eingetroffen ist. Art. 10 Abs. 4 der Richtlinie 2008/118 steht in einem Kontext, in dem der Unionsgesetzgeber alle Fälle von Unregelmäßigkeiten erfassen wollte, also auch solche, die nur einen Teil der Beförderung betreffen.

(vgl. Rn. 50, 52, 54, Tenor 3)