



## Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Neunte Kammer)

17. Oktober 2019\*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Verbrauchsteuern – Richtlinie 2008/118/EG – Art. 8 und 38 – Schuldner von Verbrauchsteuern infolge der unrechtmäßigen Einfuhr von Waren in das Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats – Begriff – Gesellschaft, die für die von ihrem Geschäftsführer begangenen Taten zivilrechtlich haftet“

In der Rechtssache C-579/18

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht von der Cour d'appel de Liège (Appellationshof Lüttich, Belgien) mit Entscheidung vom 6. September 2018, beim Gerichtshof eingegangen am 17. September 2018, in dem Verfahren

**Ministère public,**

**Ministre des Finances du Royaume de Belgique**

gegen

**QC,**

**Comida paralela 12**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Neunte Kammer)

unter Mitwirkung des Richters D. Šváby in Wahrnehmung der Aufgaben des Kammerpräsidenten sowie der Richterin K. Jürimäe und des Richters N. Piçarra (Berichterstatter),

Generalanwalt: H. Saugmandsgaard Øe,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der belgischen Regierung, vertreten durch J.-C. Halleux, P. Cottin und C. Pochet als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch M. Kocjan und C. Perrin als Bevollmächtigte,

\* Verfahrenssprache: Französisch.

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

### Urteil

- 1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 79 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (ABl. 2013, L 269, S. 1; im Folgenden: Zollkodex).
- 2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen dem Ministère public (Staatsanwaltschaft, Belgien) und dem Ministre des Finances du Royaume de Belgique (Finanzminister des Königreichs Belgien) auf der einen sowie QC und der Gesellschaft Comida paralela 12 (im Folgenden: Comida paralela) auf der anderen Seite über die Frage, wer Schuldner eines infolge der unrechtmäßigen Einfuhr von Waren nach Belgien entstandenen Verbrauchsteueranspruchs ist.

### Rechtlicher Rahmen

#### *Unionsrecht*

- 3 Art. 79 des Zollkodex definiert in Abs. 1 den Begriff „Entstehen einer Zollschuld bei Verstößen“, legt in Abs. 2 den Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld fest und bestimmt in den Abs. 3 und 4, wer Zollschuldner ist.
- 4 Art. 8 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) bestimmt:

„(1) Steuerschuldner eines entstandenen Verbrauchsteueranspruchs ist:

- a) im Zusammenhang mit der Entnahme verbrauchsteuerpflichtiger Waren aus dem Verfahren der Steueraussetzung nach Artikel 7 Absatz 2 Buchstabe a:
  - i) der zugelassene Lagerinhaber, der registrierte Empfänger oder jede andere Person, die die verbrauchsteuerpflichtigen Waren aus dem Verfahren der Steueraussetzung entnimmt oder in deren Namen die Waren aus diesem Verfahren entnommen werden, und – im Falle der unrechtmäßigen Entnahme aus dem Steuerlager – jede Person, die an dieser Entnahme beteiligt war;
  - ii) im Falle einer Unregelmäßigkeit bei der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung nach Artikel 10 Absätze 1, 2 und 4 der zugelassene Lagerinhaber, der registrierte Versender oder jede andere Person, die die Sicherheit nach Artikel 18 Absätze 1 und 2 geleistet hat, und jede Person, die an der unrechtmäßigen Entnahme beteiligt war und wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Entnahme unrechtmäßig war;
- b) im Zusammenhang mit dem Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren nach Artikel 7 Absatz 2 Buchstabe b: jede Person, die im Besitz der verbrauchsteuerpflichtigen Waren ist, oder jede andere am Besitz dieser Waren beteiligte Person;

...

(2) Gibt es für eine Verbrauchsteuerschuld mehrere Steuerschuldner, so sind diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Steuerschuld verpflichtet.“

5 Art. 33 dieser Richtlinie sieht vor:

„(1) 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.

Als ‚Besitz zu gewerblichen Zwecken‘ im Sinne dieses Artikels gilt der Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren durch eine Person, die keine Privatperson ist, oder durch eine Privatperson, sofern diese die Waren nicht für den Eigenbedarf erworben und, im Einklang mit Artikel 32, selbst befördert hat.

(2) Die Voraussetzungen für das Entstehen des Steueranspruchs und der anzuwendende Verbrauchsteuersatz richten sich nach den Bestimmungen, die zum Zeitpunkt des Entstehens des Steueranspruchs in diesem anderen Mitgliedstaat gelten.

(3) Steuerschuldner der zu entrichtenden Verbrauchsteuer ist entsprechend der in Absatz 1 genannten Fälle entweder die Person, die die Lieferung vornimmt oder in deren Besitz sich die zur Lieferung vorgesehenen Waren befinden oder an die die Waren im anderen Mitgliedstaat geliefert werden.

(4) Unbeschadet des Artikels 38 gilt der Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren, die in einem Mitgliedstaat bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wurden und anschließend innerhalb der [Europäischen Union] zu gewerblichen Zwecken befördert werden, vor ihrer Ankunft im Bestimmungsmitgliedstaat nicht als solchen Zwecken dienend, wenn die Waren unter Einhaltung der in Artikel 34 festgelegten Formalitäten befördert werden.

...“

6 Nach Art. 38 Abs. 3 dieser Richtlinie ist „Steuerschuldner die Person, die nach Artikel 34 Absatz 2 Buchstabe a oder Artikel 36 Absatz 4 Buchstabe a die Sicherheit für die Entrichtung der Steuer geleistet hat, und jede Person, die an der Unregelmäßigkeit beteiligt war“.

### ***Belgisches Recht***

7 Nach Art. 265 der Loi générale sur les douanes et accises (Allgemeines Gesetz über Zölle und Akzisen) vom 18. Juli 1977 (*Moniteur belge* vom 21. September 1977, im Folgenden: Allgemeines Gesetz über Zölle und Akzisen) „[haften n]atürliche oder juristische Personen ... zivilrechtlich und gesamtschuldnerisch für Geldbußen und Kosten, die auf Verurteilungen zurückzuführen sind, die aufgrund der Gesetze im Bereich Zoll und Akzisen gegen ihre Beauftragten oder Verwalter, Geschäftsführer oder Liquidatoren wegen Verstößen, die sie in dieser Eigenschaft begangen haben, ausgesprochen werden“.

8 Nach Art. 266 dieses Gesetzes „[haften v]orbehaltlich anders lautender Bestimmung in besonderen Gesetzen und unbeschadet der Geldbußen und Einziehungen zugunsten der Staatskasse ... Zuwiderhandelnde und ihre Komplizen und für die Verstöße verantwortliche Personen gesamtschuldnerisch für die Entrichtung der Abgaben und Steuern und eventuell geschuldeter Verzugszinsen, die durch die Hinterziehung der Staatskasse entgangen sind“.

- 9 Die Loi relative au régime général d'accises (Gesetz über die allgemeine Akzisenregelung) vom 22. Dezember 2009 (*Moniteur belge* vom 31. Dezember 2009) sieht vor, dass mit ihr „[v]orbehaltlich der Anwendung der Vorschriften, die im [Allgemeinen Gesetz über Zölle und Akzisen] festgelegt sind“, die allgemeine Regelung der Akzisen, auch Verbrauchsteuern genannt, festgelegt wird.
- 10 Nach demselben Gesetz werden die Akzisen im Fall einer in Belgien begangenen Unregelmäßigkeit bei der Beförderung von Akzisenprodukten „von der natürlichen oder juristischen Person, die eine Sicherheit für die Entrichtung der Akzisen geleistet hat, oder von jeder Person, die an der Unregelmäßigkeit beteiligt war, geschuldet“.

### Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefrage

- 11 Comida paralela ist eine Gesellschaft spanischen Rechts, deren Gesellschaftszweck im Handel mit Getränken besteht. QC ist ihr Geschäftsführer.
- 12 Der Gesellschaft und QC wird vorgeworfen, 2012 und 2013 bereits in einem anderen Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr überführte Getränke unrechtmäßig nach Belgien eingeführt zu haben, ohne für diese Waren ein vereinfachtes Begleitdokument oder eine Sicherheitsbescheinigung mitgeführt und ohne die Akzisen und die Verpackungsabgabe entrichtet zu haben.
- 13 Mit Urteil vom 18. Mai 2017 verurteilte das Tribunal correctionnel de Liège (Korrekionalgericht Lüttich, Belgien) Comida paralela und QC gesamtschuldnerisch zur Zahlung der Akzisen, der besonderen Akzisen und der Verpackungsabgabe zuzüglich Verzugszinsen sowie zur Vorlage der „betrügerisch eingeführten“ Getränkemenge zum Zweck ihrer Konfiszierung bzw. zur Zahlung ihres Gegenwerts. Dieses Gericht verurteilte Comida paralela auch persönlich zur Zahlung von Geldbußen. Die Gesellschaft legte gegen das Urteil Berufung beim vorlegenden Gericht ein.
- 14 Mit Urteil vom 17. September 2018 sprach dieses Gericht Comida paralela in strafrechtlicher Hinsicht mit der Begründung frei, dass sie nur eine Scheinfirma sei, die QC ermöglicht habe, einen allein in seinem Interesse liegenden Betrug zu organisieren. Das vorlegende Gericht führte aus, dass in Anbetracht der belgischen Regelung eine juristische Person nicht strafrechtlich für eine Tat haftbar gemacht werden könne, die von einem Organ in Ausübung seiner Funktionen begangen werde, wenn diese Tat nur im Interesse des Organs und zum Schaden der juristischen Person begangen worden sei.
- 15 Das vorlegende Gericht weist jedoch darauf hin, dass Comida paralela trotz ihres strafrechtlichen Freispruchs in zivilrechtlicher Hinsicht auf der Grundlage der Art. 265 und 266 des Allgemeinen Gesetzes über Zölle und Akzisen weiterhin als Gesamtschuldnerin der Zollschuld hafte. Allerdings schliesse der Zollkodex aus, dass eine Gesellschaft eine Zollschuld zu zahlen habe, die dadurch entstanden sei, dass der Geschäftsführer dieser Gesellschaft Waren aus einem anderen Mitgliedstaat der Union unrechtmäßig in das belgische Hoheitsgebiet eingeführt habe.
- 16 In diesem Kontext hat die Cour d'appel de Liège (Appellationshof Lüttich, Belgien) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Schließt Art. 79 des Zollkodex aus, dass nach einer nationalen Regelung wie der durch Art. 266 des Allgemeinen Gesetzes über Zölle und Akzisen umgesetzten in einem Fall, in dem eine Einfuhrabgaben unterliegende Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht wird, derjenige, der für den Urheber dieses Verstoßes, an dem er nicht beteiligt war, zivilrechtlich haftet, Gesamtschuldner der Zollschuld ist?

## Zur Zulässigkeit des Vorabentscheidungsersuchens

- 17 Die belgische Regierung hält das vorliegende Vorabentscheidungsersuchen für unzulässig, da zum einen die gestellte Frage für die Entscheidung des Rechtsstreits irrelevant sei und zum anderen der tatsächliche und rechtliche Rahmen des Rechtsstreits und die Gründe, die die Vorlage rechtfertigten, nicht ausreichend dargelegt würden.
- 18 Hierzu ist eingangs darauf hinzuweisen, dass für die dem Gerichtshof vorgelegten Fragen eine Vermutung der Entscheidungserheblichkeit gilt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. Dezember 2018, Wightman u. a., C-621/18, EU:C:2018:999, Rn. 27). Wenn diese Fragen die Auslegung des Unionsrechts betreffen, ist der Gerichtshof nämlich grundsätzlich gehalten, über diese Fragen zu befinden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 7. Februar 2019, Escribano Vindel, C-49/18, EU:C:2019:106, Rn. 24).
- 19 Es ist somit allein Sache der mit einem Rechtsstreit befassten nationalen Gerichte, in deren Verantwortungsbereich die zu erlassende gerichtliche Entscheidung fällt, im Hinblick auf die jeder Rechtssache eigenen Besonderheiten sowohl die Erforderlichkeit einer Vorabentscheidung zum Erlass ihres Urteils als auch die Erheblichkeit der dem Gerichtshof vorgelegten Fragen zu beurteilen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 7. Februar 2019, Escribano Vindel, C-49/18, EU:C:2019:106, Rn. 24).
- 20 Wenn jedoch die erbetene Auslegung einer Vorschrift des Unionsrechts offensichtlich in keinem Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits steht oder wenn der Gerichtshof nicht über die tatsächlichen und rechtlichen Angaben verfügt, die für eine zweckdienliche Beantwortung der ihm vorgelegten Fragen erforderlich sind, kann er das Vorabentscheidungsersuchen als unzulässig zurückweisen (Urteil vom 10. Dezember 2018, Wightman u. a., C-621/18, EU:C:2018:999, Rn. 27).
- 21 Wegen der Zusammenarbeit, die das Verhältnis zwischen den nationalen Gerichten und dem Gerichtshof im Rahmen des Vorabentscheidungsverfahrens bestimmt, führt das Fehlen bestimmter vorheriger Feststellungen durch das vorlegende Gericht nicht zwingend zur Unzulässigkeit des Vorabentscheidungsersuchens, wenn sich der Gerichtshof trotz dieser Unzulänglichkeiten in der Lage sieht, dem vorlegenden Gericht anhand der in der Akte enthaltenen Angaben eine sachdienliche Antwort zu geben (Urteil vom 27. Oktober 2016, Audace u. a., C-114/15, EU:C:2016:813, Rn. 38).
- 22 Des Weiteren ist darauf hinzuweisen, dass der Gerichtshof zwar für die Entscheidung über eine Vorlagefrage nicht zuständig ist, wenn die Vorschrift des Unionsrechts, um deren Auslegung er ersucht wird, offensichtlich nicht anwendbar ist (vgl. u. a. Urteil vom 1. Oktober 2009, Woningstichting Sint Servatius, C-567/07, EU:C:2009:593, Rn. 43). Um dem Gericht, das ihm eine Vorlagefrage gestellt hat, eine sachdienliche Antwort zu geben, kann der Gerichtshof allerdings veranlasst sein, unionsrechtliche Vorschriften zu berücksichtigen, die das nationale Gericht in seiner Frage nicht angeführt hat (Urteile vom 13. Oktober 2016, M. und S., C-303/15, EU:C:2016:771, Rn. 16, und vom 16. Mai 2019, Plessers, C-509/17, EU:C:2019:424, Rn. 32).
- 23 Was erstens die Frage betrifft, ob die vom vorlegenden Gericht erbetene Auslegung einen Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits aufweist, ist im vorliegenden Fall entsprechend den Ausführungen der belgischen Regierung und der Europäischen Kommission der Zollkodex, um dessen Auslegung ersucht wird, unbestreitbar nicht anwendbar, da die unrechtmäßig in das belgische Hoheitsgebiet eingeführten Waren bereits in einem anderen Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden waren.
- 24 Aus den dem Gerichtshof vom vorlegenden Gericht übermittelten Angaben geht jedoch hervor, dass Comida paralela und QC zur Zahlung von Akzisen und nicht von Zöllen verurteilt wurden, da es um Waren geht, die unrechtmäßig in einen Mitgliedstaat eingeführt wurden, nachdem sie bereits in

einem anderen Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden waren. Der Vorlageentscheidung kann somit entnommen werden, dass die vom vorlegenden Gericht erbetene Auslegung die Richtlinie 2008/118 betrifft.

- 25 Was zweitens die Darstellung des tatsächlichen und rechtlichen Rahmens durch das vorlegende Gericht betrifft, sind sämtliche Parteien, die Erklärungen eingereicht haben, in der Lage gewesen, die Rechtsfrage, die sich dieses Gericht stellt, festzustellen. Außerdem wird zwar in der Vorlageentscheidung kein rechtlicher Rahmen als solcher dargestellt, der Inhalt der anwendbaren nationalen Bestimmungen wird jedoch erläutert. Der Gerichtshof verfügt somit über ausreichende tatsächliche und rechtliche Gesichtspunkte, um dem vorlegenden Gericht eine sachdienliche Antwort zu geben.
- 26 Nach alledem ist das Vorabentscheidungsersuchen zulässig.

### **Zur Vorlagefrage**

- 27 Mit seiner Frage ersucht das vorlegende Gericht den Gerichtshof um die Auslegung des Zollkodex.
- 28 Wie aus den Rn. 23 und 24 des vorliegenden Urteils hervorgeht, würde diese Frage den Gerichtshof jedoch veranlassen, eine Bestimmung des Unionsrechts auszulegen, die nicht dazu bestimmt ist, den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens zu regeln.
- 29 Um dem vorlegenden Gericht eine sachdienliche Antwort zu geben, hat der Gerichtshof die ihm vorgelegte Frage daher umzuformulieren (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 16. Mai 2019, Plessers, C-509/17, EU:C:2019:424, Rn. 32).
- 30 Hierzu ist festzustellen, dass die Art. 8 und 38 der Richtlinie 2008/118 zwar in der Vorlagefrage nicht ausdrücklich erwähnt werden, aber für die dem vorlegenden Gericht zu gebende Antwort relevant sind, da sie die Schuldner eines Verbrauchsteueranspruchs betreffen, der nach der unrechtmäßigen Einfuhr von bereits in einem anderen Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Waren in das belgische Hoheitsgebiet entstanden ist.
- 31 Unter diesen Umständen ist die Vorlagefrage dahin umzuformulieren, dass das vorlegende Gericht wissen möchte, ob die Art. 8 und 38 der Richtlinie 2008/118 dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entgegenstehen, nach der in einem Fall, in dem verbrauchsteuerpflichtige Waren unrechtmäßig in das Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats eingeführt werden, nachdem sie in einem anderen Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden sind, eine juristische Person, die für die von ihrem Geschäftsführer begangenen strafrechtlichen Verstöße zivilrechtlich haftet, Gesamtschuldnerin der Verbrauchsteuern ist.
- 32 Hierzu ist erstens darauf hinzuweisen, dass der allein aus Art. 38 bestehende Abschnitt 5 des Kapitels V der Richtlinie 2008/118 die Unregelmäßigkeiten während der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren betrifft. Nach Art. 38 Abs. 3 der Richtlinie ist Steuerschuldner in einem solchen Fall die Person, die nach Art. 34 Abs. 2 Buchst. a oder Art. 36 Abs. 4 Buchst. a der Richtlinie die Sicherheit für die Entrichtung der Steuer geleistet hat, und jede Person, die an der Unregelmäßigkeit beteiligt war.
- 33 Wie die Kommission hervorhebt, wurde für die im Ausgangsverfahren nach Belgien eingeführten Waren keine Sicherheitsbescheinigung mitgeführt, so dass es nicht möglich ist, die Zahlung von Verbrauchsteuern von einer Person im Sinne von Art. 34 oder Art. 36 der Richtlinie 2008/118, die eine Sicherheit geleistet hat, zu verlangen.

- 34 Zweitens ist festzustellen, dass der vom Unionsgesetzgeber in Art. 38 Abs. 3 dieser Richtlinie gewählte Wortlaut „jede Person, die an der Unregelmäßigkeit beteiligt war“, nicht erlaubt, auszuschließen, dass eine Gesellschaft und ihr Geschäftsführer als an derselben Unregelmäßigkeit beteiligt angesehen werden und damit gesamtschuldnerisch für die Zahlung der Verbrauchsteuern haften.
- 35 Zum einen schließt die Verwendung des Wortes „Person“ ohne weitere Präzisierung nicht von vornherein aus, dass auch eine juristische Person erfasst wird. Gleichermäßen erlaubt das unbestimmte Adjektiv „jede“, dass auch die Beteiligung mehrerer Personen an ein und derselben Unregelmäßigkeit erfasst wird.
- 36 Diese Wortlautauslegung, nach der es möglich ist, eine juristische Person – eventuell zusammen mit anderen Personen, die an derselben Unregelmäßigkeit beteiligt waren – gesamtschuldnerisch für Verbrauchsteuern haftbar zu machen, wird durch Art. 8 der Richtlinie 2008/118 untermauert, der definiert, wer Steuerschuldner eines entstandenen Verbrauchsteueranspruchs ist. Art. 8 Abs. 2 sieht nämlich vor, dass, wenn es für eine Verbrauchsteuerschuld mehrere Steuerschuldner gibt, diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Steuerschuld verpflichtet sind.
- 37 Diese Auslegung wird auch durch die Vorarbeiten zur Richtlinie 2008/118 bestätigt. Wie die Kommission ausführt, war im ursprünglichen Entwurf zu dieser Richtlinie die Liste der Verbrauchsteuerschuldner im Fall einer unrechtmäßigen Einfuhr von Waren in das Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats auf die Personen beschränkt, die die Sicherheit für die Entrichtung der Steuer geleistet haben. Der Rat der Europäischen Union wollte diese Liste jedoch auf „jede Person, die an der Unregelmäßigkeit beteiligt war“, erweitern, wie aus Art. 38 Abs. 3 dieser Richtlinie hervorgeht. Mit diesem Wortlaut hat der Unionsgesetzgeber also beabsichtigt, den Kreis der Personen, die im Fall von Unregelmäßigkeiten als Verbrauchsteuerschuldner in Frage kommen, weit zu fassen, und zwar, um die Erhebung der Verbrauchsteuern soweit wie möglich sicherzustellen.
- 38 Zum anderen ist zu klären, ob die in Art. 38 Abs. 3 der Richtlinie 2008/118 genannte Voraussetzung der „Beteiligung an der Unregelmäßigkeit“ erlaubt, eine juristische oder natürliche Person allein wegen ihrer Eigenschaft als Auftraggeber einzubeziehen.
- 39 In diesem Zusammenhang ist hervorzuheben, dass Art. 8 Abs. 1 Buchst. a Ziff. ii der Richtlinie 2008/118 im Fall der unrechtmäßigen Entnahme verbrauchsteuerpflichtiger Waren aus dem Verfahren der Steueraussetzung vorsieht, dass Verbrauchsteuerschuldner jede Person ist, die an der unrechtmäßigen Entnahme beteiligt war und die außerdem wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Entnahme unrechtmäßig war. Diese zweite Voraussetzung, die mit einem subjektiven Tatbestandsmerkmal vergleichbar ist, wurde vom Unionsgesetzgeber in Art. 38 Abs. 3 dieser Richtlinie nicht übernommen.
- 40 Da der Begriff der Person, die an der Unrechtmäßigkeit beteiligt war, in Art. 38 Abs. 3 der Richtlinie 2008/118 nicht präzisiert wird, kann somit eine juristische Person wegen der Handlungen einer natürlichen Person als Verbrauchsteuerschuldner angesehen werden, wenn die natürliche Person als Beauftragter der juristischen Person gehandelt hat.
- 41 Dementsprechend geht aus der Vorlageentscheidung hervor, dass sich im Ausgangsverfahren die Tatsache, dass QC in seinem eigenen Interesse und zum Schaden seiner Arbeitgeberin handelte, nur auf der strafrechtlichen Ebene und nicht auf der zivilrechtlichen Ebene des Ausgangsverfahrens auswirkt. Außerdem wird nicht bestritten, dass QC im Rahmen seiner Funktionen und der Verfolgung des Gesellschaftszwecks des Unternehmens handelte.
- 42 Jedenfalls kann, wie die belgische Regierung betont, unter Berücksichtigung der Verpflichtungen aus Art. 33 der Richtlinie 2008/118 eine Gesellschaft wie die des Ausgangsverfahrens, die die vorgesehenen Formalitäten nicht erfüllt, als „Person, die an der Unregelmäßigkeit beteiligt war“, im Sinne von Art. 38 dieser Richtlinie angesehen werden.

- 43 Demnach ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 38 der Richtlinie 2008/118 in Verbindung mit Art. 8 Abs. 2 dieser Richtlinie dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen nicht entgegensteht, nach der in einem Fall, in dem verbrauchsteuerpflichtige Waren unrechtmäßig in das Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats eingeführt werden, nachdem sie in einem anderen Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden sind, eine juristische Person, die für die von ihrem Geschäftsführer begangenen strafrechtlichen Verstöße zivilrechtlich haftet, Gesamtschuldnerin der Verbrauchsteuern ist.
- 44 Eine solche Auslegung lässt die eventuell vom nationalen Recht vorgesehene Möglichkeit des für die Verbrauchsteuern gesamtschuldnerisch haftenden Auftraggebers unberührt, eine Regressklage gegen seinen für die betreffenden Taten strafrechtlich zur Verantwortung gezogenen Auftragnehmer zu erheben.

### **Kosten**

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

**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 in Verbindung mit Art. 8 Abs. 2 dieser Richtlinie ist dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen nicht entgegensteht, nach der in einem Fall, in dem verbrauchsteuerpflichtige Waren unrechtmäßig in das Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats eingeführt werden, nachdem sie in einem anderen Mitgliedstaat in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden sind, eine juristische Person, die für die von ihrem Geschäftsführer begangenen strafrechtlichen Verstöße zivilrechtlich haftet, Gesamtschuldnerin der Verbrauchsteuern ist.**

Unterschriften