



EuGH zur Entstehung von Einfuhrumsatzsteuer bei zollrechtlichem Fehlverhalten

04 | 2019

1 Hintergrund

Die Einfuhr eines Gegenstands aus dem Drittland in das umsatzsteuerliche Inland unterliegt der Einfuhrumsatzsteuer. Wie im Zollrecht knüpft die Einfuhr an das physische Verbringen eines Gegenstands aus dem Drittland in das Besteuerungsgebiet an. Darüber hinaus setzt die Einfuhr eine Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr voraus. Insofern sind Einfuhrumsatzsteuer und Zölle hinsichtlich ihrer Hauptmerkmale gleich. Aus diesem Grund ermächtigt die MwStSystRL die Mitgliedstaaten, die Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer mit der Entstehung der Zollschild zu verknüpfen (Art. 71 Abs. 1 UA 2 MwStSystRL). In § 21 Abs. 2 UStG ordnet das deutsche Umsatzsteuergesetz die sinnngemäße Anwendung der zollrechtlichen Vorschriften für die Entstehung und den Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer an. In der Rechtsprechung entwickelte sich daraus die Tradition, dass die Zollschild automatisch auch die Einfuhrumsatzsteuerschild nach sich zieht. Für die Fälle einer Zollschildentstehung bei zollrechtlichen Verstößen begann dieser Grundsatz jedoch zu bröckeln. Das zeigten die Entscheidungen des EuGH in den Sachen *Eurogate II* und *DHL* (C-226/14 und C-228/14 v. 02.06.2016). Ein Jahr später folgte das Urteil in der Sache *Wallenborn* (C-571/15 v. 01.06.2017). In den konkreten Fällen verneinte der EuGH die Entstehung einer Einfuhrumsatzsteuerschild neben der Zollschild. Allen Fällen war gemeinsam, dass die Waren nicht in den Wirtschaftskreislauf der Union eingegangen waren.

2 Vorlagefragen

Im entschiedenen Fall transportierte die Klägerin (ein Logistikunternehmen) einfuhrabgabenpflichtige Gegenstände aus verschiedenen Drittländern nach Griechenland. Sie beförderte die Waren zunächst auf dem Luftweg nach Deutschland. Am Flughafen erfolgte eine Umladung in ein anderes Flugzeug für den Weitertransport nach Griechenland. Die Waren



Dobrinka Atanasova
Rechtsanwältin, Fachanwältin
für Steuerrecht

+49 (0) 89 217 50 12-55
dobrinka.atanasova@kmlz.de

sind auch unstreitig nach Griechenland gelangt. Das Hauptzollamt (HZA) stellte jedoch fest, dass bei einem Teil der Sendungen keine Gestellung in Deutschland erfolgt war. Somit lag ein sog. vorschriftswidriges Verbringen in das Zollgebiet der Union vor. Die restlichen Sendungen wurden unerlaubt vom Verwahrungsort in Deutschland entfernt und somit der zollamtlichen Überwachung entzogen. Das HZA erließ Einfuhrabgabenbescheide an die Klägerin und erhob Zoll sowie deutsche Einfuhrumsatzsteuer. Im folgenden Rechtsstreit vor dem FG Hessen legte dieses dem EuGH die Frage vor, ob die bloße Gefahr des Eingangs der Waren in den Wirtschaftskreislauf der Union für die Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer ausreichend ist. Weiterhin wollte das Gericht wissen, ob ein zollrechtliches Fehlverhalten für die Annahme genügt, dass der Gegenstand in diesem Mitgliedstaat (hier Deutschland) in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt ist. Im Unterschied zu den bereits entschiedenen Fällen befanden sich die Waren im aktuellen Fall nicht durchgängig in einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren.

3 Urteil des EuGH vom 10.07.2019 (C-26/18)

Der Generalanwalt führte dazu in seinen Schlussanträgen vom 27.02.2019 aus, dass die bloße Gefahr des Eingangs in den Wirtschaftskreislauf der Union nicht genüge. Leider beantwortete der EuGH diese Frage nicht. Im konkreten Fall sind die Gegenstände unstreitig in den Wirtschaftskreislauf der Union eingegangen, nämlich in Griechenland. Die Frage des FG Hessen ist laut EuGH nur hypothetisch und daher unzulässig. Zu der zweiten Frage führte der EuGH aus, aus dem zollrechtlichen Fehlverhalten folge grundsätzlich die Vermutung, dass die Waren in den Wirtschaftskreislauf des entsprechenden Mitgliedstaates (hier Deutschland) gelangten. Eine solche Vermutung kann allerdings widerlegt werden. Wenn der Nachweis gelingt, dass trotz des zollrechtlichen Fehlverhaltens der Gegenstand im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt ist, entsteht die Einfuhrumsatzsteuer in diesem anderen Mitgliedstaat. Das ist der endgültige Bestimmungsort, an dem die Gegenstände verbraucht werden. Der EuGH betont allerdings, dass dies unter den konkreten Umständen des entschiedenen Sachverhalts gilt.

4 Auswirkungen auf die Praxis

Obwohl die Entscheidung nicht die erhoffte Rechtssicherheit bringt, ist der Gleichlauf der Entstehung von Zollschuld und Einfuhrumsatzsteuerschuld bei zollrechtlichen Verstößen nicht mehr selbstverständlich. Das Urteil betrifft grundsätzlich alle Unternehmen, die Waren aus Drittländern beziehen. Von besonderer wirtschaftlicher Bedeutung dürfte es aber für Logistikdienstleister sein. Diese sind hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer mangels Verfügungsberechtigung über die Waren nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Für sie stellt die Einfuhrumsatzsteuer daher eine endgültige Kostenbelastung dar. Künftig dürfen die Zollbehörden die Einfuhrumsatzsteuer in solchen Fällen nicht festsetzen. Wenn dies dennoch geschieht, können sich Unternehmen mit besseren Erfolgsaussichten dagegen zur Wehr setzen. Sie sollten auf jeden Fall entsprechende Einfuhrabgabenbescheide anfechten.

Die Wirtschaftsbeteiligten müssen den Verbrauch der Waren in einem anderen Mitgliedstaat oder Drittland darlegen und beweisen. Bei Auslandssachverhalten bestehen zudem erhöhte Mitwirkungspflichten für die Zollbeteiligten. Das Urteil erging noch zum alten Zollkodex. Der seit 01.05.2016 gültige Unionszollkodex sieht in Art. 124 Abs. 1 lit. k) UZK vor, dass Zollschulden erlöschen, wenn nachgewiesen wird, dass die Waren nicht verwendet oder verbraucht, sondern aus dem Zollgebiet der Union verbracht worden sind. Nach § 21 Abs. 2 UStG erlischt dann auch die Einfuhrumsatzsteuerschuld. Die „Wiederausfuhrfälle“ sind somit entschärft. Wurde die Ware lediglich aus dem Steuergebiet verbracht, ist zu entscheiden, ob die Einfuhrumsatzsteuerschuld erlischt. Die Thematik wird die Finanzgerichte also weiterhin beschäftigen.