Beschluss vom 22. Juni 2012, VII B 218/11

Steuerentstehung beim Transport von unvollständig vergälltem Branntwein

BFH VII. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, BranntwMonG § 136 Abs 1, BranntwMonG § 139 Abs 1, BranntwMonG § 140 Abs 1 Nr 2, BrStV § 30

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 08. August 2011, Az: 1 K 1366/07

Leitsätze

1. NV: Wird unvollständig vergällter Branntwein aus einem Steuerlager entfernt, entsteht nach § 136 Abs. 1 BranntwMonG die Branntweinsteuer, auch wenn der Branntwein an einen Verwender geliefert werden soll.

2. NV: Fester Bestandteil eines Vorgangs zur vollständigen Vergällung von Branntwein ist ein homogenes Verteilen der zur Denaturierung eingesetzten Vergällungsmittel.

3. NV: Die tatbestandlichen Voraussetzungen für den Bezug von Branntwein unter Steueraussetzung durch einen zugelassenen Verwender müssen bereits im Zeitpunkt der Entfernung des Erzeugnisses aus dem Steuerlager des Lieferers vorliegen, so dass die ordnungsgemäße Vergällung nicht erst während des Transports erfolgen kann.

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) betrieb ein offenes Branntweinlager, in dem sie Vergällungen selbst durchführte. Im Rahmen einer Außenprüfung stellte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Hauptzollamt --HZA--) anhand von Untersuchungszeugnissen der Bundesmonopolverwaltung für Branntwein bei drei Proben eine unzureichende Vergällung fest. Diese Feststellungen nahm das HZA zum Anlass, mit Bescheid vom 20. April 2006 Branntweinsteuer in Höhe von ... € zu erheben. Dabei vertrat es die Auffassung, die Branntweinsteuer sei mit Entfernung des aufgrund der inhomogenen Verteilung des Vergällungsmittels unzureichend vergällten Branntweins aus dem Steuerlager nach § 136 Abs. 1 des Branntweinmonopolgesetzes (BranntwMonG) in der bis zum 31. März 2010 geltenden alten Fassung entstanden.

2 Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) bestätigte die Rechtsauffassung des HZA. Damit sich gemäß § 140 Abs. 1 Nr. 2 BranntwMonG ein weiteres Steueraussetzungsverfahren nach der Entfernung der Erzeugnisse aus dem Branntweinlager anschließen könne, müssten die Erzeugnisse nach § 30 der Branntweinsteuerverordnung (BrStV) zuvor ausreichend vergällt worden sein. Dies setze auch eine hinreichende Durchmischung des Alkohols mit dem verwendeten Vergällungsmittel voraus. Nicht ausreichend sei eine Durchmischung während des Transports, denn sie könne insbesondere auf kurzen und ebenen Strecken eine hinreichende Vermengung nicht gewährleisten. Zudem wäre die Steueraufsicht erschwert, wenn erst im Betrieb des Empfängers die Effektivität der Vergällung überprüft werden könnte. Im Übrigen habe die Klägerin im Antrag auf Zulassung der Selbstvergällung selbst angegeben, die Vergällung erfolge bei Fassware durch Hinzufügen des Vergällungsmittels unter ständigem Rühren. Da somit die Steuer mit der Entfernung aus dem Branntweinlager entstanden sei, komme es weder auf die Erlaubnis der Empfänger nach § 139 Abs. 1 BranntwMonG noch auf deren Bestätigung an, die bezogenen Erzeugnisse der Erlaubnis entsprechend zweckgerecht verwendet zu haben.

3 Mit ihrer Beschwerde begehrt die Klägerin die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) und wegen mangelnder Sachaufklärung (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO i.V.m. § 76 Abs. 1 FGO). Grundsätzlich bedeutsam seien die Fragen, ob sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren an die Entfernung von Branntwein aus einem Branntweinlager auch dann anschließen könne, wenn unabhängig vom Grad der Vergällung überhaupt an den Inhaber einer Erlaubnis nach § 139 Abs. 1 BranntwMonG geliefert werde, und ob es auf den Zeitpunkt der Bildung einer Rückstellprobe oder den Zeitpunkt der Belieferung des Erlaubnisinhabers ankomme, um die hinreichende Vergällung des Branntweins festzustellen. Fraglich sei ferner, ob

eine Vergällung die homogene Verteilung des Vergällungsmittels voraussetze. Das FG habe es verfahrensfehlerhaft unterlassen zu prüfen, ob das mit Vergällungsmittel versetzte Erzeugnis wie ein unvergälltes Erzeugnis verkehrsfähig und ob bei der Auslieferung des Erzeugnisses beim Empfänger eine ausreichende Vergällung vorhanden gewesen sei. Im Streitfall habe der Empfänger vergällten Branntwein erhalten und diesen auch bestimmungsgemäß verwendet, folglich sei für eine Steuerentstehung kein Raum.

4 Das HZA ist der Beschwerde entgegengetreten; es schließt sich weitgehend der Auffassung des FG an.

Entscheidungsgründe

5 II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Den von der Klägerin aufgeworfenen Rechtsfragen kommt keine grundsätzliche Bedeutung zu; zudem liegt der behauptete Verfahrensmangel nicht vor.

6 1. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist eine Rechtsfrage dann nicht klärungsbedürftig, wenn sich ihre Beantwortung ohne weiteres aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes ergibt oder die Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG getan hat, wenn die Rechtslage also eindeutig ist (BFH-Beschluss vom 6. Mai 2004 V B 101/03, BFHE 205, 416, BStBl II 2004, 748, m.w.N.). Im Streitfall hat das FG zu Recht entschieden, dass die Branntweinsteuer mit der Entfernung des unzureichend vergällten Branntweins aus dem Branntweinlager nach § 136 Abs. 1 BranntwMonG entstanden ist. Danach entsteht die Steuer dadurch, dass das Erzeugnis aus dem Steuerlager entfernt wird, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren anschließt. Nach § 140 Abs. 1 Nr. 2 BranntwMonG dürfen Erzeugnisse unter Steueraussetzung aus einem Steuerlager in den Betrieb eines Verwenders (Erlaubnisinhaber nach § 139 Abs. 1 BranntwMonG) verbracht werden. Ob sich an die Entfernung des Branntweins ein Steueraussetzungsverfahren anschließen kann, richtet sich nach dem Inhalt der dem Steuerlagerinhaber und dem Empfänger erteilten Bewilligungen. Nach den Feststellungen des FG oblag es der Klägerin und nicht den Empfängern, denen lediglich der Bezug von vergällten Erzeugnissen gestattet war, aufgrund der Bewilligung zur Selbstvergällung die Denaturierung der auszuliefernden Erzeugnisse nach den Vorgaben des § 30 BrStV und unter Beachtung der Chemisch-Technischen Bestimmungen (CTB) selbst durchzuführen. Fester Bestandteil des Vergällungsvorgangs war danach auch ein homogenes Verteilen der zur Vergällung eingesetzten Stoffe (Rz 9.1.7 der gemäß einer Auflage der Bewilligungsverfügung zu beachtenden CTB).

7 2. Sinn und Zweck der Vergällung bestehen in der Herbeiführung der Genussuntauglichkeit des Alkohols, so dass das eigentliche Belastungsziel nicht mehr verwirklicht werden kann, und dem Ausschluss einer zweckwidrigen Verwendung von steuerlich begünstigtem Branntwein (Schröer-Schallenberg in Bongartz/ Schröer-Schallenberg, Verbrauchsteuerrecht, 2. Aufl., Rz G 166 und Jatzke, Das System des deutschen Verbrauchsteuerrechts, S. 136). Gemäß ihrer Zielsetzung stellt sich die Vergällung als eine Maßnahme der Steueraufsicht dar, die nur dann ihren Zweck erfüllen kann, wenn die Vergällung ordnungsgemäß durchgeführt wird. Dabei kommt es nicht nur auf die Einhaltung des vorgegebenen Mengenverhältnisses, sondern auch auf eine homogene Vermischung des Vergällungsmittels mit dem zu vergällenden Erzeugnis an. Nur so kann sichergestellt werden, dass sich die zu gewährleistende Genussuntauglichkeit auf die gesamte Menge des Erzeugnisses erstreckt.

8 3. Aus dem Zweck der Vergällung ergibt sich die Notwendigkeit, dass in den Fällen, in denen den Empfängern die Vornahme einer Vergällung gemäß § 30 Abs. 2 Satz 1 BrStV nicht möglich ist, die tatbestandlichen Voraussetzungen für den unversteuerten Bezug bereits im Zeitpunkt der Entfernung der Erzeugnisse aus dem Steuerlager des Lieferers vorliegen müssen. Denn erstreckt sich die Verwendererlaubnis nur auf den Bezug und die Verwendung von bereits vergälltem Branntwein, kann eine zweckgerechte Verwendung von unvergällten oder unzureichend vergällten Erzeugnissen nach ihrer Entfernung aus dem Steuerlager nicht mehr gewährleistet werden, so dass insoweit kein Grund ersichtlich ist, das Steueraussetzungsverfahren auch auf die Beförderung zu erstrecken. Folglich ist die Regelung in § 140 Abs. 1 Nr. 2 BranntwMonG dahingehend einschränkend auszulegen, dass Erzeugnisse nur dann unter Steueraussetzung aus einem Steuerlager in einen Betrieb eines Erlaubnisinhabers verbracht werden können, wenn nach dem Inhalt der dem Steuerlagerinhaber und dem Empfänger erteilten Bewilligungen die Steueraufsicht nicht gefährdet und eine zweckgerechte Verwendung der ausgelieferten Erzeugnisse überhaupt möglich ist. Erfüllt der Inhaber des abgebenden Branntweinlagers nicht die mit der Bewilligung zur Selbstvergällung verbundenen Auflagen, und liefert er unvollständig vergällte Erzeugnisse an Empfänger, die eine Vergällung nicht selbst vornehmen können, kann er die mit dem Steueraussetzungsverfahren verbundenen Vorteile nicht in Anspruch nehmen. Unter diesen Umständen dürfen die Erzeugnisse nicht unter Steueraussetzung in den Betrieb des Erlaubnisinhabers verbracht werden. Auch erscheint es sachgerecht, in diesen

Fällen den Steuerlagerinhaber als Steuerschuldner in Anspruch zu nehmen und die Steuerentstehung --etwa durch Annahme einer zweckwidrigen Verwendung-- nicht auf den Empfänger zu verlagern.

9 4. Soweit sich die Klägerin zur Begründung ihrer Beschwerde auf eine mangelnde Sachaufklärung beruft, liegt der behauptete Verfahrensmangel nicht vor. Denn aus der maßgeblichen Sicht des FG musste sich ihm eine Klärung der Frage, ob der gelieferte Branntwein im Zeitpunkt der Anlieferung beim Empfänger verkehrsfähig oder hinreichend vergällt gewesen ist, nicht stellen. Entscheidungserheblich war für das FG lediglich der Umstand, dass die Steuer für das nach seiner Ansicht unzureichend vergällte Erzeugnis mit dessen Entfernung aus dem Branntweinlager entstanden ist, so dass es auf das weitere Schicksal des Branntweins und auf dessen Vergällung zu einem späteren Zeitpunkt nicht ankam. Im Übrigen hat die Klägerin ausweislich des Protokolls der mündlichen Verhandlung keine Beweisanträge gestellt, so dass insoweit von einem Verlust des Rügerechts auszugehen ist.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de