

Beschluss vom 03. May 2012, VII S 4/12

AdV: Veräußerung von in die Truppenzollgutverwendung übergeführter Waren an Nichtberechtigte

BFH VII. Senat

TrZG § 3, TrZG § 4 Abs 1, TrZG § 4 Abs 2, NATOTrStat Art 11 Abs 4, NATOTrStat Art 11 Abs 8 Buchst b, NATOTrStatZAbk Art 66 Abs 1, NATOTrStatZAbk Art 66 Abs 4

Leitsätze

NV: Es bestehen keine ernstlichen Zweifel, dass die Veräußerung von in der Truppenzollgutverwendung befindlicher Waren an Nichtberechtigte auch dann zur Entstehung der Abgabenschuld führt, wenn die Erwerber im Ausland ansässig sind.

Tatbestand

- 1** I. Die Klägerin, Revisionsklägerin und Antragstellerin (Klägerin) ist britische Staatsangehörige und war bis 2007 in Deutschland bei einem Alliierten Hauptquartier als Zivilangestellte tätig. Von 1999 bis 2005 erwarb sie in Großbritannien, Belgien und Deutschland 13 neue PKW, die ihr als Mitglied des zivilen Gefolges der Truppe frei von Abgaben geliefert wurden. Die PKW wurden nach Deutschland verbracht, mit NATO-Kennzeichen versehen und von der Klägerin und deren Ehemann genutzt, jedoch nach Ablauf von mindestens sechs Monaten nach Großbritannien verbracht und dort an Autohändler oder Privatpersonen verkauft. Nachdem dieser Sachverhalt aufgrund einer seitens der britischen Finanzverwaltung veranlassten Umsatzsteuersonderprüfung bekannt geworden war, bewertete der Beklagte, Revisionsbeklagte und Antragsgegner (das Hauptzollamt --HZA--) die PKW-Verkäufe als Entnahmen aus der Zollgutverwendung und setzte mit Steuerbescheid die auf die PKW entfallende Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von ... € gegen die Klägerin fest.
- 2** Bezüglich vier der genannten PKW-Verkäufe wurde die Klägerin im Oktober 2007 wegen Steuerhinterziehung in vier Fällen zu einer Geldstrafe verurteilt. Das Verfahren wegen angeklagter weiterer Fälle der Steuerhinterziehung wurde vorläufig eingestellt.
- 3** Das Finanzgericht (FG) wies die gegen den Steuerbescheid des HZA erhobene Klage ab. Die Steuerschuld sei gemäß § 4 Abs. 1 Satz 1 des Truppenzollgesetzes (in der im Streitfall anzuwendenden bis zum 31. Oktober 2009 geltenden Fassung --TruZG--) durch Entnahme der PKW aus der Zollgutverwendung in den freien Verkehr entstanden. Eine Entnahme im Sinne dieser Vorschrift sei insbesondere gegeben, wenn eine in der Truppenzollgutverwendung befindliche Ware an eine Person veräußert werde, die nicht Mitglied der ausländischen Streitkräfte sei. Nach dem TruZG sei der Erwerb von Waren durch die Mitglieder der ausländischen Streitkräfte abgabenfrei, solange die Waren in der truppenzollrechtlichen Verwendung blieben. Der Grund für die Abgabenbefreiung entfalle jedoch, sobald die truppenzollrechtliche Verwendung ende. Insoweit komme es auch nicht darauf an, wohin die Ware --wie im Streitfall ins Ausland-- veräußert werde. Vielmehr sei immer dann von einer Entnahme zu sprechen, wenn eine nach dem TruZG abgabenfrei erworbene Ware dauerhaft aus der Truppenzollgutverwendung entfernt werde. Nach § 4 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 TruZG sei die Klägerin auch zu Recht als Abgabenschuldner in Anspruch genommen worden.
- 4** Gegen dieses Urteil richtet sich die Revision der Klägerin. Mit ihrem vorliegenden nach Einlegung der Revision gestellten Antrag auf Aussetzung der Vollziehung des Steuerbescheids bezieht sich die Klägerin auf ihre Revisionsbegründung und macht unter Berufung auf ein Urteil des FG Düsseldorf vom 15. November 2006 4 K 3191/05 Z, EU (nicht veröffentlicht --n.v.--) geltend, die Veräußerung in der Truppenzollgutverwendung befindlicher Waren an einen Nichtberechtigten habe nur abgabenrechtliche Konsequenzen, wenn dieser seinen Wohnsitz im Inland habe. Die Veräußerung solcher Waren im Ausland könne dagegen nicht als eine die Abgabenschuld begründende Entnahme i.S. des § 4 Abs. 1 Satz 1 TruZG angesehen werden.

Entscheidungsgründe

- 5 II. Der Antrag hat keinen Erfolg.
- 6 Nach § 69 Abs. 3 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) kann das Gericht der Hauptsache die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts ganz oder teilweise aussetzen. Die Aussetzung soll erfolgen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Verwaltungsakts bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte (§ 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO).
- 7 Ernstliche Zweifel i.S. des § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO sind zu bejahen, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Steuerbescheids neben für seine Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung der entscheidungserheblichen Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung von Tatfragen bewirken.
- 8 Diese Voraussetzungen liegen im Streitfall nicht vor. Nach summarischer Prüfung der Sach- und Rechtslage bestehen keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Steuerbescheids.
- 9 Nach § 4 Abs. 1 Satz 1 TruZG entsteht mit der Entnahme von Zollgut aus der Zollgutverwendung der ausländischen Streitkräfte oder ihrer Mitglieder in den freien Verkehr eine Abgabenschuld, wie sie bei der Einfuhr der Waren entstünde. Eine abgabenbegründende Entnahme liegt vor, wenn eine Ware aus dem Besitz der ausländischen Streitkräfte in den Besitz eines Nichtberechtigten übergeht und dadurch die für die Abgabenbegünstigung maßgebliche Zweckbestimmung der ausschließlichen Verwendung als Truppenzollgut aufgehoben wird, was insbesondere der Fall ist, wenn einem Nichtberechtigten das Eigentum an dem Zollgut verschafft wird (Senatsbeschluss vom 3. Mai 1994 VII B 49/94, BFH/NV 1994, 755).
- 10 Der Vorschrift des § 4 Abs. 1 Satz 1 TruZG lässt sich nichts für die von der Klägerin vertretene Auffassung entnehmen, die Abgabe in der Truppenzollgutverwendung befindlicher Waren an einen im Ausland ansässigen Nichtberechtigten sei keine zur Entstehung der Abgabenschuld führende Entnahme im Sinne dieser Vorschrift. Auch die Ausführungen des FG Düsseldorf im Urteil vom 15. November 2006 4 K 3191/05 Z, EU (n.v.), welche die Klägerin sich zu eigen macht, sind nicht geeignet, diese Vorschrift in der dort vertretenen Weise auszulegen.
- 11 Dass das TruZG --wie das FG Düsseldorf zur Begründung vorgenannter Entscheidung ausführt-- als nationales Recht nicht gemeinschaftsweit gilt, vermag die vom FG Düsseldorf und der Klägerin im Streitfall vertretene Ansicht nicht zu rechtfertigen. Zweifellos kann das TruZG als deutsches Gesetz keine Geltung in Großbritannien beanspruchen, was es allerdings mit der Vorschrift des § 4 Abs. 1 Satz 1 TruZG auch nicht tut. Das TruZG kann jedoch regeln, dass für eine Ware, die nach den Vorschriften und Bedingungen dieses Gesetzes abgabenfrei in das Verfahren der besonderen Verwendung, nämlich der Truppenzollgutverwendung, übergeführt worden ist, die Abgabenschuld entsteht, sobald die Bedingungen und Pflichten, die sich aus dieser abgabenfreien besonderen Verwendung ergeben, nicht mehr erfüllt werden, und dass Abgabenschuldner (u.a.) dasjenige Mitglied der ausländischen Streitkräfte ist, das die unter zollamtlicher Überwachung stehende Ware ohne Einhaltung der zollrechtlichen Vorschriften an einen Nichtberechtigten veräußert.
- 12 Ob der vom FG Düsseldorf angeführte Art. XI Abs. 8 Buchst. b des NATO-Truppenstatuts seine Entscheidung zu stützen vermag, kann offenbleiben, weil diese Regelung --wie das HZA zu Recht meint-- im Streitfall nicht einschlägig ist. Zu den vorliegend maßgebenden Vereinbarungen, denen die Bundesrepublik Deutschland mit dem Gesetz zu dem Protokoll über die NATO-Hauptquartiere und zu den Ergänzungsvereinbarungen vom 17. Oktober 1969 (BGBl II 1969, 1997) zugestimmt hat (nach dessen Art. 4 auf Waren, welche nach diesen Vereinbarungen von den NATO-Hauptquartieren bezogen wurden, das TruZG in seiner jeweils geltenden Fassung sinngemäß anzuwenden ist), gehört zwar das Übereinkommen vom 7. Februar 1969 über die Rechtsstellung des einem internationalen militärischen Hauptquartier der NATO in der Bundesrepublik Deutschland zugeteilten Personals der Entsendestaaten (Statusübereinkommen), nach dessen Art. 2 sich die Rechtsstellung der Mitglieder einer Truppe und eines zivilen Gefolges, die einem Hauptquartier zugeteilt werden, nach den Vorschriften des NATO-Truppenstatuts und des Zusatzabkommens bestimmt. Bei den von der Klägerin erworbenen Neufahrzeugen handelte es sich aber um Gemeinschaftswaren und nicht um gemäß Art. XI Abs. 2 Buchst. b, Abs. 4, Abs. 5 oder Abs. 6 des NATO-Truppenstatuts zollfrei eingeführte Waren.
- 13 Für die Rechtsstellung der Mitglieder eines zivilen Gefolges gilt (über Art. 2 des vorgenannten Statusübereinkommens) Art. 66 des Zusatzabkommens zum NATO-Truppenstatut, dessen Abs. 4 den Mitgliedern der

Truppen, der zivilen Gefolge und den Angehörigen die Veräußerung abgabenbegünstigt erworbener Waren nur untereinander gestattet, hingegen Verfügungen zugunsten anderer Personen nur nach Benachrichtigung und Genehmigung der zuständigen deutschen Behörden. Dass die im letztgenannten Fall bestehende Benachrichtigungs- und Genehmigungspflicht im Fall einer Verfügung zugunsten einer im Ausland ansässigen Person entfällt, ist dieser Vorschrift nicht zu entnehmen.

- 14** Die in einem solchen Fall erforderliche Benachrichtigung der deutschen Behörden sowie deren Genehmigung, über die § 3 TruZG nähere Regelungen enthält, sind unstreitig in keinem Fall der von der Klägerin veräußerten PKW abgegeben bzw. eingeholt worden. Es handelte sich somit um nicht genehmigte Entnahmen, für die nach § 4 Abs. 1 Satz 1 TruZG jeweils eine Abgabenschuld entstanden ist, "wie sie bei der Einfuhr der Waren" entstände.
- 15** Aus § 5 der Verordnung zur Durchführung des Truppenzollgesetzes 1962 vom 1. Juli 1963 (in der bis zum 31. Oktober 2009 geltenden Fassung --BGBI I 1963, 451--) lässt sich ebenfalls nichts für die vom FG Düsseldorf und der Klägerin vertretene Auffassung herleiten. Es handelt sich lediglich um eine Zuständigkeitsvorschrift für den Fall der ordnungsgemäßen (d.h. unter Beachtung des § 3 TruZG) Entnahme von Truppenzollgut in den freien Verkehr.
- 16** Auch Sinn und Zweck der durch das Truppenzollrecht den ausländischen Streitkräften und ihren Mitgliedern gewährten Abgabenvergünstigungen sprechen nicht für die Rechtsauffassung der Klägerin. Es handelt sich um Vergünstigungen die der Truppe, dem zivilen Gefolge, deren Mitgliedern und Angehörigen beim Erwerb von Ausrüstung, Verpflegung, Versorgungsgütern und sonstigen Waren zur ausschließlichen Verwendung durch die Truppe und des zivilen Gefolges sowie durch ihre Mitglieder und Angehörigen zu deren persönlichen und häuslichen Gebrauch gewährt werden (Art. XI Abs. 4 des NATO-Truppenstatuts, Art. 66 Abs. 1 des Zusatzabkommens zum NATO-Truppenstatut). Die Vergünstigungen haben hingegen nicht den Zweck, den Mitgliedern der Truppe oder des zivilen Gefolges die Möglichkeit zu eröffnen, abgabenbegünstigt erworbene Waren unter Ausnutzung dieser nur ihnen und nur für den persönlichen Gebrauch gewährten Vergünstigung an Nichtberechtigte gewinnbringend zu veräußern.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de