
Datum: 13.06.2007
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 1215/06 VTa
ECLI: ECLI:DE:FGD:2007:0613.4K1215.06VTA.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand:

1

Die Klägerin stellt unter anderem vorportionierten Feinschnitttabak her, der zum Einschieben in eine Zigarettenpapierhülle bestimmt ist. Den vorportionierten Feinschnitt vertreibt sie unter der Bezeichnung "....." zum Preis von 2,25 EUR je Packung und unter den Bezeichnungen ".....", "....." sowie "....." zum Preis von 2 EUR je Packung. In der Bundesrepublik Deutschland (Bundesrepublik) wurden derartige Erzeugnisse nach dem Steuersatz für Feinschnitt besteuert. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften (Kommission) vertrat die Auffassung, dass vorportionierter Feinschnitt, der in der Bundesrepublik unter dem Namen "....." verkauft wurde, wie Zigaretten zu versteuern sei, und erhob deshalb am 30. April 2004 beim Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) Klage gegen die Bundesrepublik. Die Erhebung der Klage in der Rs. C-197/04 wurde am 26. Juni 2004 im Amtsblatt der Europäischen Union Nr. C 168/3 bekannt gemacht. Generalanwalt A schlug in seinen Schlussanträgen vom 14. Juli 2005 in der Rs. C-197/04 vor festzustellen, dass die Bundesrepublik durch die Anwendung des Steuersatzes für Feinschnitttabak für selbst gedrehte Zigaretten auf Tabakstränge, die unter dem Namen "....." verkauft worden seien, gegen ihre Verpflichtungen aus Art. 4 Absatz 1 Unterabs. 1 Buchstabe b der Richtlinie 95/59/EG (Richtlinie 95/59/EG) des Rates vom 27. November 1995 über die anderen Verbrauchsteuern auf Tabakwaren als die Umsatzsteuer (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften - ABI EG - Nr. L 291/40) und aus Art. 2 Abs. 1 der Richtlinie 92/79/EWG (Richtlinie 92/79/EWG) des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Annäherung der

2

Verbrauchssteuern auf Zigaretten (ABl EG Nr. L 316/8) verstoßen habe. Das beklagte Hauptzollamt setzte die Klägerin mit Schreiben vom 31. Oktober 2005 davon in Kenntnis, dass die Verkündung eines Urteils des EuGH in der Rs. C-197/04 für den 10. November 2005 angekündigt worden sei. Unter der Voraussetzung, dass der EuGH den Schlussanträgen des Generalanwalts folge, sei damit ab dem 10. November 2005 vorportionierter Feinschnitt als Zigaretten zu versteuern.

Mit Urteil vom 10. November 2005 entschied der EuGH in der Rs. C-197/04 (Slg. 2005, I-9739), dass die Bundesrepublik durch die Anwendung des Steuersatzes für Feinschnitttabak für selbst gedrehte Zigaretten auf Tabakstränge, die unter dem Namen "....." verkauft würden, gegen ihre Verpflichtungen aus Art. 4 Absatz 1 Unterabs. 1 Buchstabe b der Richtlinie 95/59/EG und aus Art. 2 Absatz 1 der Richtlinie 92/79/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Annäherung der Verbrauchssteuern auf Zigaretten verstoßen habe. Das beklagte Hauptzollamt teilte den Beziehern von Steuerzeichen für Feinschnittsteuerzeichen daraufhin mit einem Rundschreiben vom 15. November 2005 mit, dass unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Folgen des EuGH-Urteils für die betroffenen Betriebe und der Verfahrensabläufe bei der Abstimmung mit der Kommission bis zum 31. März 2006 die Herstellung von vorportioniertem Feinschnitt unter Verwendung von Feinschnittsteuerzeichen fortgesetzt werden könne. Bis dahin sei auch der weitere Bezug von Steuerzeichen für Feinschnitt möglich. Es sei jedoch sicherzustellen, dass Feinschnittzigaretten vor dem 1. April 2006 in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt würden. Der Klägerin, die mit einem Schreiben vom 7. November 2005 die Ansicht vertreten hatte, dass eine den Schlussanträgen des Generalanwalts folgende Entscheidung des EuGH noch umgesetzt werden müsse und dabei Anpassungsregelungen zu erlassen seien, teilte das beklagte Hauptzollamt unter Bezugnahme auf sein Rundschreiben unter dem 18. November 2005 mit, dass der Bezug von Steuerzeichen und die Versteuerung von vorportioniertem Feinschnitt unter Verwendung von Feinschnittsteuerzeichen weiterhin bis zum 31. März 2006 möglich sei.

3

Am 28. November 2005 setzte das beklagte Hauptzollamt die Klägerin fernmündlich davon in Kenntnis, dass sie mit Wirkung ab dem 11. November 2005 bis zum Ablauf der Übergangsfrist am 31. März 2006 monatlich nur noch etwa 51.000 Bogen Steuerzeichen für vorportionierten Feinschnitt beziehen könne. Ferner teilte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) der Klägerin mit Schreiben vom 22. Dezember 2005 mit, dass es notwendig geworden sei, die Bezüge von Feinschnittsteuerzeichen für vorportionierten Feinschnitt anhand einer Durchschnittsmethode zu begrenzen, um einen Aufbau von Lagerbeständen und ein weiteres Anwachsen des Marktes für derartige Produkte zu verhindern.

4

Die Klägerin bestellte mit Steueranmeldung vom 29. Dezember 2005 zum 2. Januar 2006 120.000 Bogen Steuerzeichen für Feinschnitt zu einem Packungspreis von 2 EUR und 10.000 Bogen Steuerzeichen für Feinschnitt zu einem Packungspreis von 2,25 EUR. Mit Bescheid vom 5. Januar 2006 lehnte das beklagte Hauptzollamt die Lieferung von 15.500 Bogen Steuerzeichen für Feinschnitt zu einem Packungspreis von 2 EUR und von 3.000 Bogen Steuerzeichen für Feinschnitt zu einem Packungspreis von 2,25 EUR ab. Zur Begründung verwies es darauf, dass nach dem Urteil des EuGH vom 10. November 2005 kein Anspruch mehr auf den Bezug von Feinschnittsteuerzeichen für Feinschnittzigaretten bestehe. Die der Klägerin im Rahmen der Übergangsregelung für das Auslaufen der Produktion gewährten Mengen an Feinschnittsteuerzeichen seien mit der bewilligten Entnahme aufgebraucht.

5

6

Gegen diesen Bescheid legte die Klägerin Einspruch ein, mit dem sie vortrug: Sie habe nach der durch die Schreiben vom 15. und 18. November 2005 verlautbarten Übergangsregelung einen Anspruch auf die unbeschränkte Auslieferung der bestellten Steuerzeichen für Feinschnittzigaretten. Von einer Kontingentierung des Steuerzeichenbezugs sei in der Übergangsregelung keine Rede gewesen. Zur Vermeidung eines Schadensersatzprozesses werde um schnellstmögliche Auslieferung der bestellten Steuerzeichen gebeten.

Das beklagte Hauptzollamt wies den Einspruch mit Entscheidung vom 16. Februar 2006 zurück und führte aus: Nach dem Ergehen des EuGH-Urteils vom 10. November 2005 in der Rs. C-197/04 sei die Bundesrepublik verpflichtet gewesen, für vorportionierten Feinschnitt keine Feinschnittsteuerzeichen mehr auszugeben. Demgemäß sei die Verwaltungspraxis geändert worden und eine Übergangsfrist bis zum 31. März 2006 gewährt worden. Diese Übergangsfrist sei jedoch nicht uneingeschränkt eingeräumt worden, worüber bereits in der Ausgabe Nr. 46 der Zeitschrift "Die Tabak Zeitung" vom 18. November 2005 berichtet worden sei. Eine unbegrenzte Auslieferung von Feinschnittsteuerzeichen wäre dem EuGH-Urteil vom 10. November 2005 zuwidergelaufen. Die Übergangsfrist habe lediglich einem geregelten Auslaufen derartiger Erzeugnisse und einer Anpassung der Produktion gedient. Die Klägerin könne sich auch nicht auf Vertrauensschutz berufen. Durch das EuGH-Urteil sei die Rechtsprechung nicht verschärft worden, weil erstmals Art. 4 Abs. 1 Unterabs. 1 Buchst. b der Richtlinie 95/59/EG ausgelegt worden sei. Die Kommission habe zudem bereits in einer Presseerklärung vom 18. Dezember 2003 mitgeteilt, dass sie wegen der Besteuerung von "selbstgemachten" Zigaretten gegen die Bundesrepublik ein Vertragsverletzungsverfahren eingeleitet habe. Dennoch habe sich die Klägerin entschlossen, auf Grund der Marktentwicklung neue Produktionsmaschinen anzuschaffen, was ihr unternehmerisches Risiko gewesen sei. Für die Berechnung ihrer Durchschnittsbezüge seien hohe und niedrigere Extremwerte außer Acht gelassen worden. Ihre Konkurrenten hätten keine höheren Kontingente an Feinschnittsteuerzeichen erhalten, weil auch für sie die Bezugsmenge in der Höhe festgesetzt worden sei, die durchschnittlich im abgelaufenen Zeitraum unter Außerachtlassung von Extremwerten bezogen worden sei. Die Klägerin habe überdies ihre Geschäftsverbindungen zu ihren Großkunden erst ausgebaut, als absehbar gewesen sei, wie der EuGH in der Rs. C-197/04 entscheiden würde.

7

Die Klägerin hat am 16. März 2006 Klage erhoben, mit der sie zunächst in erster Linie beantragt hat, das beklagte Hauptzollamt unter Aufhebung seines ablehnenden Bescheids vom 5. Januar 2006 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16. Februar 2006 zu verpflichten, ihr gegen Zahlung des Steuerwertes 15.500 Bogen Feinschnittsteuerzeichen für Packungen zu je 2 EUR und 3.000 Bogen Feinschnittsteuerzeichen für Packungen zu je 2,25 EUR für vorportionierten Feinschnitt auszuliefern. Sie trägt vor: Wegen der starken Nachfrage nach vorportioniertem Feinschnitt habe sie auf Grund einer im Januar 2005 getroffenen Investitionsentscheidung im Februar 2005 eine weitere Produktionsmaschine bestellt, die sie allerdings erst im September 2005 habe in Betrieb nehmen können. Während sie in dem Zeitraum vom Januar bis zum August 2005 monatlich im Durchschnitt 51.000 Bogen Feinschnittsteuerzeichen bezogen habe, habe sich ihr Bezug von Feinschnittsteuerzeichen in den Monaten September, Oktober und November 2005 auf jeweils mehr als 100.000 Bogen erhöht. Das beklagte Hauptzollamt habe bei der Kontingentierung des Steuerzeichenbezugs nicht ihren seit September 2005 gewonnenen erhöhten Marktanteil berücksichtigt, sondern habe willkürlich den durchschnittlichen Bezug von Steuerzeichen in dem Zeitraum vom Januar bis zum September 2005 zugrunde gelegt. In diesem Zeitraum habe sie jedoch nur eine Produktionsmaschine einsetzen können und die ihr als Steuerzeichenkontingent eingeräumten Feinschnittsteuerzeichen zu einem erheblichen Teil nicht in Anspruch genommen. Demgegenüber hätten ihre Mitbewerber bis zur Erhöhung der Tabaksteuer zum

8

1. September 2005 unverhältnismäßig große Mengen an altversteuerten Feinschnittzigaretten hergestellt, gelagert und in den Verkehr gebracht. Dies habe zur Folge, dass ihre Mitbewerber während der Übergangsfrist höhere Kontingente an Feinschnittsteuerzeichen erhalten hätten, so dass sie noch bis zum Ablauf des Jahres 2006 den Großhandel mit preisgünstigen Feinschnittzigaretten hätten beliefern können.

Ihre Investitionsentscheidung vom Januar 2005 sei schutzwürdig, weil seinerzeit noch nicht ersichtlich gewesen sei, dass Feinschnittzigaretten ab dem 1. April 2006 nicht mehr zum Feinschnittsteuersatz hätten hergestellt und angeboten werden können. Vor Bekanntwerden der Schlussanträge des Generalanwalts in der Rs. C-197/04 hätten noch gute Aussichten für ein Obsiegen der Bundesrepublik in dem gegen sie eingeleiteten Vertragsverletzungsverfahren bestanden. Nach dem Bekanntwerden der Schlussanträge des Generalanwalts sei die Inbetriebnahme der zweiten Produktionsmaschine nicht mehr zu verhindern gewesen. Ihr seien weder die Pressemitteilung der Kommission vom 18. Dezember 2003, noch die Bekanntmachung der Klageerhebung im Amtsblatt der Europäischen Union, noch der Artikel in der Zeitschrift "Die Tabak Zeitung" bekannt gewesen. Mit den ihr zugeteilten Steuerzeichen habe sie ihre Produktion von vorportioniertem Feinschnitt nicht bis zum Auslaufen der Übergangsfrist zum 31. März 2006 aufrechterhalten können. Die Kontingentierung des Steuerzeichenbezugs habe als massiver Eingriff in ihre unternehmerische Handlungsfreiheit und den Wettbewerb einer gesetzlichen Grundlage bedurft, die nicht vorhanden gewesen sei. Darüber hinaus habe die Kontingentierung gegen die Übergangsregelung verstoßen, die bis zum 31. März 2006 gegolten habe. Nach den Schreiben des beklagten Hauptzollamts vom 15. und 18. November 2005 habe sie davon ausgehen können, dass sie unbeschränkt Feinschnittsteuerzeichen bis zum 31. März 2006 habe beziehen können. Von einer Kontingentierung sei in diesen Schreiben keine Rede gewesen. Sie habe auf die bisherige Rechtslage vertrauen können, weil die Bundesregierung bis zum Ergehen des EuGH-Urteils vom 10. November 2005 die Versteuerung der "....." als Feinschnitt als rechtmäßig angesehen habe. Das EuGH-Urteil in der Rs. C-197/04 habe zudem einer Umsetzung in den Mitgliedstaaten bedurft.

Da eine Belieferung mit Feinschnittsteuerzeichen nach Ablauf der bis zum 31. März 2006 geltenden Übergangsfrist nicht mehr möglich sei, habe sich der von ihr angefochtene Bescheid erledigt. Sie habe ein berechtigtes Interesse an der Feststellung der Rechtswidrigkeit des erledigten Bescheids, weil sie beabsichtige, eine Amtshaftungsklage zu erheben. Hierauf habe sie bereits am 28. November 2005 und im Einspruchsverfahren hingewiesen.

Die Klägerin beantragt,

1. festzustellen, dass der Bescheid vom 5. Januar 2006 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16. Februar 2006 rechtswidrig war;
2. hilfsweise die Revision zuzulassen.

Das beklagte Hauptzollamt beantragt,

die Klage abzuweisen.

Zur Begründung trägt es vor: Bereits zu Beginn der Produktion der Feinschnittzigaretten durch die Klägerin sei das Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik eingeleitet gewesen. Sie habe deshalb mit einem für die Bundesrepublik nachteiligen Ausgang des beim EuGH anhängigen Verfahrens in der Rs. C-197/04 rechnen müssen. Sie

habe jedoch auf die Einräumung einer großzügigen Übergangsfrist mit unbeschränkter Produktionsmöglichkeit spekuliert. Eine unbegrenzte Belieferung mit Feinschnittsteuerzeichen sei in den Schreiben vom 15. und 18. November 2005 nicht zugesagt worden. Vielmehr sei zunächst nur das Ende der Übergangsfrist festgelegt worden. Die noch zu beziehenden Steuerzeichen seien auf der Grundlage der durchschnittlich in den Monaten Januar bis Oktober 2005 bezogenen Steuerzeichen firmenspezifisch ermittelt und den betroffenen Beziehern fernmündlich mitgeteilt worden. Eine Ausweitung der Produktion einzelner Hersteller sei nicht beabsichtigt gewesen und wäre dem Sinn und Zweck der Übergangsfrist zuwidergelaufen.

Entscheidungsgründe:

16

Die Klage ist zulässig. Die Zulässigkeit des von der Klägerin verfolgten Feststellungsantrags richtet sich nach § 100 Abs. 1 Satz 4 der Finanzgerichtsordnung (FGO). Diese Bestimmung ist auf eine Verpflichtungsklage, die sich erledigt hat, entsprechend anzuwenden (Bundesfinanzhof - BFH -, Urteile 11. August 1998 VII R 72/97, BStBl II 1998, 750; vom 29. Januar 2003 XI R 82/00, BStBl II 2003, 550). Die von der Klägerin zunächst erhobene Verpflichtungsklage hat sich erledigt. Mit dem Ablauf der vom beklagten Hauptzollamt in seinen Schreiben vom 15. und 18. November 2005 eingeräumten Frist für den weiteren Bezug von Feinschnittsteuerzeichen für vorportionierten Feinschnitt kommt unter Berücksichtigung des für die Bundesrepublik verbindlichen EuGH-Urteils in Slg. 2005, I-9739 eine Auslieferung derartiger Steuerzeichen an die Klägerin für die von ihr beabsichtigte Verwendung nicht mehr in Betracht.

17

Die Klägerin hat auch ein berechtigtes Interesse i.S. des § 100 Abs. 1 Satz 4 FGO an der von ihr begehrten Feststellung. Für ein berechtigtes Interesse genügt jedes konkrete, vernünftigerweise anzuerkennende schutzwürdige Interesse rechtlicher, wirtschaftlicher oder ideeller Art, sofern die begehrte Feststellung geeignet ist, in einem der genannten Bereiche zu einer Verbesserung der Position des Klägers zu führen (BFH-Urteil in BStBl II 1998, 750). Ein berechtigtes Interesse kann gegeben sein, wenn ein Beteiligter wegen der erledigten Ablehnung seines Begehrens durch die Behörde einen Schadensersatzprozess wenn nicht schon anhängig gemacht hat, so doch mit hinreichender Sicherheit anhängig machen will, sofern die Entscheidung des Finanzgerichts für diesen Schadenersatzprozess von Bedeutung ist und der Schadensersatzprozess nicht offensichtlich aussichtslos ist (BFH-Urteil in BStBl II 1998, 750). Diese Voraussetzungen liegen im Streitfall vor. Die Klägerin hat bereits im Verwaltungsverfahren darauf hingewiesen, dass sie bei einer Verweigerung der Auslieferung der von ihr bestellten Steuerzeichen eine Amtshaftungsklage erheben werde. Ferner hat sie den ihr entgangenen Gewinn mit 3.968.849 EUR beziffert, den sie als Schaden geltend zu machen beabsichtigt (Seite 25 ihres Schriftsatzes vom 16. März 2006, Bl. 55 GA).

18

Die Klage ist jedoch unbegründet. Der Bescheid vom 5. Januar 2006 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16. Februar 2006 war rechtmäßig. Das beklagte Hauptzollamt hat es zu Recht abgelehnt, der Klägerin auf ihre Steueranmeldung vom 29. Dezember 2005 15.500 Bogen Feinschnittsteuerzeichen für Packungen zu je 2 EUR und 3.000 Bogen Feinschnittsteuerzeichen für Packungen zu je 2,25 EUR für vorportionierten Feinschnitt auszuliefern.

19

Die Klägerin hatte keinen gesetzlichen Anspruch auf die Auslieferung der von ihr bestellten Steuerzeichen. Auf Grund der von ihr übersandten Steueranmeldung (§ 12 Abs. 2 Satz 1 des Tabaksteuergesetzes - TabStG -) konnte sie für den von ihr hergestellten vorportionierten Feinschnitt nur Steuerzeichen für Zigaretten (§ 2 Abs. 2 TabStG) beziehen. Nach dem für die Bundesrepublik verbindlichen EuGH-Urteil in Slg. 2005, I-9739 steht fest, dass es sich bei

20

dem vorportionierten Feinschnitt um Zigaretten i.S. des Art. 4 Abs. 1 Unterabs. 1 Buchst. b der Richtlinie 95/59/EG handelt. Die der Bundesrepublik durch Art. 4 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 95/59/EG eingeräumte Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2001 war abgelaufen. Anders als die Klägerin meint, bedurfte das EuGH-Urteil in Slg. 2005, I-9739 keiner "Umsetzung" in einzelstaatliches Recht, weil § 2 Abs. 2 Nr. 2 TabStG Art. 4 Abs. 1 Unterabs. 1 Buchst. b der Richtlinie 95/59/EG entspricht. Auf Grund des EuGH-Urteils hatte die Bundesrepublik lediglich ihre bislang abweichende Verwaltungspraxis, vorportionierten Feinschnitt als Feinschnitt zu versteuern, zu ändern (Art. 228 Abs. 1 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft). Da der EuGH in seinem Urteil in Slg. 2005, I-9739 die zeitlichen Wirkungen seiner Entscheidung nicht begrenzt hat (hierzu etwa: EuGH-Urteil vom 19. März 2002 Rs. C-426/98, Slg. 2002, I-2793 Rdnr. 40 ff.), hatte die Bundesrepublik das Erkenntnis spätestens ab dem Zeitpunkt seiner Verkündung am 10. November 2005 an zu beachten.

Die Klägerin hatte auch auf der Grundlage der Schreiben des beklagten Hauptzollamts vom 15. und 18. November 2005 keinen Anspruch auf die Auslieferung der von ihr bestellten weiteren 15.500 Bogen Feinschnittsteuerzeichen für Packungen zu je 2 EUR und 3.000 Bogen Feinschnittsteuerzeichen für Packungen zu je 2,25 EUR für vorportionierten Feinschnitt. Diese Schreiben sind zwar als Zusage werten, bis zum 31. März 2006 weiterhin Feinschnittsteuerzeichen für vorportionierten Feinschnitt beziehen zu können. Eine derartige Zusage kann nach dem Grundsatz von Treu und Glauben zu einer Verdrängung des gesetzten Rechts führen (BFH-Beschluss vom 28. August 2002 V B 71/02, BFH/NV 2003, 4). Der Inhalt einer verbindlichen Zusage der Finanzbehörde ist in entsprechender Anwendung des § 133 des Bürgerlichen Gesetzbuchs durch Auslegung zu bestimmen (BFH-Urteil vom 16. November 2000 XI R 28/99, BStBl II 2001, 303). Im Streitfall kann dahinstehen, ob das beklagte Hauptzollamt mit seinen Schreiben vom 15. und 18. November 2005 nur die Verwendung von Feinschnittsteuerzeichen für vorportionierten Feinschnitt bis zum 31. März 2006 zugesagt hat und sich eine mengenmäßige Einschränkung noch vorbehalten hat oder ob es sich um die Zusage eines unbeschränkten Bezugs von Feinschnittsteuerzeichen gehandelt hat. Denn unstreitig hat das beklagte Hauptzollamt bereits am 28. November 2005 seine Zusage dahingehend eingeschränkt, dass die Klägerin die Feinschnittsteuerzeichen nur noch in einem begrenzten Umfang beziehen konnte. Die Gründe hierfür hat das BMF der Klägerin mit seinem Schreiben vom 22. Dezember 2005 erläutert. Die der Klägerin mitgeteilte mengenmäßige Beschränkung stellt jedenfalls eine Änderung der erteilten Zusage dar, die mit Wirkung für die Zukunft - hier bezüglich der Steueranmeldung vom 29. Dezember 2005 - auch bei der Erteilung einer verbindlichen Zusage auf Grund einer Außenprüfung nach § 207 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) zulässig gewesen wäre. § 207 Abs. 2 AO ist entsprechend auf andere verbindliche Zusagen anzuwenden (Seer in Tipke/Kruse, AO Vor § 204 Rdnr. 42; Intermann in Pahlke/Koenig, AO § 204 Rdnr. 84; vgl. auch zu § 207 Abs. 1 AO das BFH-Urteil vom 21. März 1996 XI R 82/94, BStBl II 1996, 518, 522).

21

Die somit zumindest nachträgliche Änderung der der Klägerin erteilten Zusage war nicht aus Gründen des Vertrauensschutzes unzulässig. Auf Vertrauensschutz kann sich die Klägerin schon deshalb nicht berufen, weil sie ihre im Januar 2005 getroffene Investitionsentscheidung, eine zweite Produktionsmaschine anzuschaffen, nicht im Vertrauen auf die ihr erst mit den Schreiben des beklagten Hauptzollamts vom 15. und 18. November 2005 erteilte Zusage hat tätigen können. Unbeschadet dessen konnte die Klägerin bereits im Januar 2005 nicht mehr darauf vertrauen, nach der Verkündung des Urteils des EuGH in der Rs. C-197/04 überhaupt noch Feinschnittsteuerzeichen für vorportionierten Feinschnitt beziehen zu können. Die Erhebung der Klage der Kommission in der Rs. C-197/04 wurde am 26. Juni 2004 im Amtsblatt der Europäischen Union Nr. C 168/3 bekannt gemacht. Als

22

gewerbliche Wirtschaftsteilnehmerin, die das beim EuGH anhängige Verfahren in der Rs. C-197/04 unmittelbar betraf, konnte sich die Klägerin spätestens ab diesem Zeitpunkt nicht mehr auf Unkenntnis berufen (BFH-Urteil vom 26. Februar 2004 VII R 20/03, BFHE 205, 366). Vielmehr musste sie im Hinblick auf das anhängige Verfahren in der Rs. C-197/04 damit rechnen, dass der EuGH dem Klagebegehren der Kommission entsprechen würde. Sie konnte auch nicht darauf vertrauen, dass der EuGH die zeitlichen Wirkungen seiner Entscheidung über den Zeitpunkt der Verkündung seines Urteils hinaus einschränken würde. Denn eine solche Einschränkung kommt nur ausnahmsweise in Betracht (EuGH-Urteil in Slg. 2002, I-2793 Rdnr. 42) und hätte vom EuGH allenfalls mit Wirkung für die Zeit vor der Verkündung seines Urteils am 10. November 2005 ausgesprochen werden können (EuGH-Urteil vom 12. September 2000 Rs. C-359/97, Slg. 2000, I-6355 Rdnr. 90).

Da sich die Klägerin mithin nicht auf Vertrauensschutz berufen kann, kann sie auch aus dem BFH-Urteil vom 23. Februar 1979 III R 16/78 (BStBl II 1979, 455) und dem BFH-Beschluss vom 25. Juni 1984 GrS 4/82 (BStBl II 1984, 751) nichts für ihren Rechtsstandpunkt herleiten. Es liegt im Streitfall zudem keine verschärfende Rechtsprechung vor, weil der EuGH in seinem Urteil in Slg. 2005, I-9739 erstmals über die Auslegung des Art. 4 Abs. 1 Unterabs. 1 Buchst. b der Richtlinie 95/59/EG entschieden hat. Soweit die Klägerin geltend macht, die "Kontingentierung" des Steuerzeichenbezugs habe einer gesetzlichen Grundlage bedurft, ist sie auf § 2 Abs. 2 Nr. 2 TabStG und das für die Bundesrepublik verbindliche EuGH-Urteil in Slg. 2005, I-9739 zu verweisen. Danach hatte sie spätestens seit dem 10. November 2005 überhaupt keinen gesetzlichen Anspruch mehr auf den Bezug von Feinschnittsteuerzeichen für vorportionierten Feinschnitt. Aus diesem Grunde kann es auch nicht als willkürlich angesehen werden, dass das beklagte Hauptzollamt bei der Bemessung der durchschnittlich monatlich bezogenen Feinschnittsteuerzeichen Zeiten einer Produktionssteigerung unberücksichtigt gelassen hat. Das beklagte Hauptzollamt weist zutreffend darauf hin, dass ein anderes Vorgehen gerade dem Sinn der eingeräumten Frist, ein geregeltes Auslaufen der Herstellung und des Vertriebs von vorportionierten Feinschnitt unter Verwendung von Feinschnittsteuerzeichen zu erreichen, zuwidergelaufen wäre. Soweit die Klägerin behauptet, ihre Mitbewerber hätten bis zur Erhöhung der Tabaksteuer zum 1. September 2005 unverhältnismäßig große Mengen an altversteuerten Feinschnittzigaretten hergestellt, gelagert und in den Verkehr gebracht, so dass sie während der Übergangsfrist höhere Kontingente an Feinschnittsteuerzeichen erhalten hätten, kann sie auch daraus nichts für sich herleiten. Unbeschadet dessen, dass nicht ersichtlich ist, dass dies dem beklagten Hauptzollamt bekannt war, vermittelt Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland keinen Anspruch auf eine "Gleichbehandlung im Unrecht" (BFH-Beschluss vom 12. Dezember 2000 V B 66/00, BFH/NV 2001, 296). Das beklagte Hauptzollamt ist überdies auch nach dem Vorbringen der Klägerin von gleichen Maßstäben ausgegangen, indem es die monatlich durchschnittlich in dem Zeitraum vom Januar bis zum August 2005 von den Herstellern bezogenen Steuerzeichenmengen zugrunde gelegt hat. Da das Vertrauen der Klägerin darauf, dass sich ihre Investitionsentscheidung vom Januar 2005 auf Dauer bezahlt machen würde, nicht schutzwürdig war, musste das beklagte Hauptzollamt die deutliche Erhöhung der von ihr ab September 2005 hergestellten Mengen an vorportionierten Feinschnitt nicht mehr berücksichtigen.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Revision ist nicht zuzulassen, weil die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO nicht vorliegen. Dies ist von der Klägerin auch nicht näher dargelegt worden.

