

Energiesteuerentlastung und Eigentumsvorbehalt (2)

Im ersten Beitrag im Augustheft wurden die vom BFH angewandten zivilrechtlichen Vorschriften zur Geltendmachung des Eigentumsvorbehaltes erörtert. Das Urteil vom 15. Dezember 2020 ist jedoch vielschichtiger. Die weiteren sich ergebenden Probleme sollen hier besprochen werden.

Separation

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) gilt der Grundsatz der Separation, worauf sich im Verfahren vor dem BFH berufen wurde. Das bedeutet, dass jeder Fall für sich selbst betrachtet werden muss. Wenn wir also Tankungen über den Zeitraum der ersten Monatshälfte haben, so gibt es zwar eine Sammelrechnung. Für die gerichtliche Betrachtung zählt jedoch insbesondere in Bezug auf den Eigentumsvorbehalt (EV) und dessen Geltendmachung jede Tankung für sich.

Aus formellen Gründen hat der BFH im Urteil hierzu keine Stellung genommen. Er hat allgemeine Ausführungen unter Bezug auf ältere Urteile gemacht, dass es auf „Zumutbarkeits- oder Verschuldungsgesichtspunkte sowie auf Kausalitätserwägungen im Rahmen einer wertenden Gesamtbetrachtung nicht ankomme“. Dies führt der BFH weiter in der Argumentation, dass auf keinen Fall auf die Vereinbarung des EV verzichtet werden kann. Eine solche war aber zu keinem Zeitpunkt streitig. Vielmehr wurde durch die Kläger ausdrücklich festgestellt, dass der EV korrekt vereinbart war. Insofern verwirren die Ausführungen des BFH allenfalls.

In Bezug auf die „Geltendmachung des EV“ wird der BFH jedoch etwas weicher, bleibt aber unbestimmt. Er führt wie folgt aus: „Gleichwohl erscheint es nicht ausgeschlossen, dass in besonderen Konstellationen von vornherein feststeht, dass die Geltendmachung eines vereinbarten Eigentumsvorbehalts gänzlich aussichtslos und somit ein bloßer Formalismus wäre.

Kann der Mineralöhländler nachweisen, dass der Forderungsausfall unter Berücksichtigung solcher Konstellationen nicht zu vermeiden ist (vgl. § 60 Abs. 1 Nr. 3 EnergieStG), kann daher unter besonderen Umständen auf die Geltendmachung des Eigentumsvorbehalts verzichtet werden.“

Man wird in Zukunft streiten, was eine solche besondere Konstellation ist, bei der von vornherein feststeht, dass die Geltendmachung des vereinbarten EV gänzlich aussichtslos ist.

Im vorliegenden Fall hatten wir es mit Tankstellenrechnungen einer Spedition zu tun. Im Tankkartenakzeptanzsystem wird auf der Rechnung jede einzelne Tankung mit der Literzahl und dem Datum vermerkt – und dies für jeden einzelnen Lkw getrennt. Wenn also der Lkw mit einem Tankvolumen von 500 Liter jeden dritten Tag betankt wurde, so erklärt sich von selbst, dass bis zur vorletzten Tankung die Ware vollständig verbraucht war. Mithin folgt bereits aus der Rechnung, dass die Geltendmachung des EV aus diesen Tankungen gänzlich aussichtslos ist und allenfalls einen bloßen Formalismus darstellt. Da aufgrund der Separation jede Tankung einzeln betrachtet wird, bedeutet dies beispielsweise, dass die Tankungen 1 bis 5 des Fahrzeuges X zwangsläufig verbraucht waren und lediglich für die letzte vollständige Tankung, die theoretische Möglichkeit der Existenz eines Restbestands im Fahrzeugtank existiert, die man dann versuchen könnte, im Rahmen des EV geltend zu machen und zurückzuholen. Schon gar nicht dürfte es zumutbar sein, 200 Kilometer zu einem Fahrzeug zu fahren, um dort noch etwas Diesel herauszu-

holen. Wie das die Gerichte sehen, ist unklar.

Praxistipp 1

Von daher wäre folgender Weg vielleicht gangbar: Man verzichtet auf die letzte Tankung eines jeden Fahrzeuges und führt allerdings im Rahmen eines Nachweises explizit aus, dass die vorangegangenen Tankungen offensichtlich im Rahmen der Geltendmachung des EV gänzlich aussichtslos sind, so dass der EV nicht geltend gemacht werden muss, weil dies nicht erfolgreich sein kann. Da der BFH dem Mineralöhländler die Darlegungslast zuweist, muss diese Darlegung auch ausführlich und stringent sein.

Dies wäre eine pragmatische Herangehensweise, die zwar wieder Entlastungspotenzial kostet, aber besser ist als nichts.

In Bezug auf noch nicht entschiedene Fälle kann im Sinne der Ausführungen des BFH also noch vorgebracht und begründet werden, dass für verschiedene Tankungen die Geltendmachung des EV vollkommen aussichtslos war. Dies gilt bis hin zu erstinstanzlichen Verfahren.

Art der Geltendmachung

Der BFH führt aus, dass die Art und Weise der Geltendmachung im konkreten Fall nicht ausreichend war. Es wurde ein Schreiben an den Warenempfänger geschickt, in dem der EV

geltend gemacht wurde und dem Warenempfänger untersagt wurde, die Ware zu nutzen, zu verbrauchen etc. Es wurde auch mit dem Warenempfänger telefoniert. Der Warenempfänger teilte telefonisch mit, dass keine Ware mehr in den Fahrzeugen sei.

Dies genügte dem BFH nicht: „Der Antragsteller hat daher darzulegen, dass der Zahlungsausfall auch durch die Geltendmachung des Eigentumsvorbehalts nicht vermieden werden konnte.“ An anderer Stelle führt er aus: „Im Übrigen hat das Finanzgericht zu Recht angenommen, dass das Schreiben vom 29.11.2013 nicht als Nachweis des zumutbaren Bemühens um eine Durchsetzung des Eigentumsvorbehalts ausreicht, weil nicht belegt ist, wie die Durchsetzung des Eigentumsvorbehalts weiterverfolgt wurde.“

Man fragt sich, was man denn tun soll, wenn der Warenempfänger telefonisch mitteilt, es sei keine Ware mehr da. Die weiteren Ausführungen des BFH helfen zumindest nicht weiter: „Diesen Nachweis hat die Klägerin nicht erbracht, weil sie nicht dargelegt hat, wie sie ihren angemessenen Herausgabeanspruch aus § 985 BGB weiterverfolgt hat. Eine bloße Mitteilung des Eigentumsvorbehalts oder des Herausgabeanspruchs an den Kunden reicht jedenfalls nicht aus, um dem Zahlungsausfall effektiv entgegenzuwirken.“

In diesem Zusammenhang muss man das erstinstanzliche Urteil des Bundesfinanzgericht Baden-Württemberg heranziehen. Das Finanzgericht (Az. 11 K 371/17) führt wie folgt aus:

„Im Falle der Vereinbarung eines Eigentumsvorbehalts bei Tankkartenverträgen ist es dem Mineralölhändler zuzumuten, mit der Sperrung der Tankkarten auch zugleich den Eigentumsvorbehalt geltend zu machen und zwar in einer Weise, die die bestmöglichen Chancen für einen Erfolg bietet. So bietet es sich an, ihn per Fax oder telefonisch mit anschließender, schriftlicher Bestätigung gegenüber dem Kunden geltend zu machen und zugleich nicht nur ein Verfügungsverbot zu erlassen, sondern auch Erkundigungen einzuziehen, wo sich die betankten Fahrzeuge befinden, wieviel Kraftstoff noch in den

Tanks vorhanden ist und die Art und Weise der Inbesitznahme zu vereinbaren (z. B. Abpumpen vor Ort oder Vorfahren der Lkw an einer Vertragstankstelle des Tankpools).

...

In den Akten findet sich hierzu lediglich die Angabe der Klägerin gegenüber dem Prüfer, telefonisch sei mitgeteilt worden, dass der Kraftstoffverfahren sei (Prüfungsvermerk vom 17. Mai 2016, Tz. 5.1). Das ist jedoch nicht ausreichend. Es wäre geboten gewesen, dass festgehalten wird, mit welchen Fahrzeugen auf die ausgegebenen Tankkarten getankt wurde, wo sich die Fahrzeuge befinden, und wie viel Kraftstoff in etwa noch in den Fahrzeugen vorhanden ist. Denn es ist kaum vorstellbar, dass im Zeitpunkt der Kartensperrung sämtliche Fahrzeuge einen leeren Tank aufwiesen. Aus der Rechnung vom 30. November 2013 ist ersichtlich, dass zwei Fahrzeuge noch am Tag der Kartensperrung getankt hatten. Das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen XYZ 1 hatte danach in B 397 Liter getankt, das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen XYZ 2 in F 293,33 Liter.“

Das Finanzgericht verlangt eine Dokumentation der vorgenommenen Maßnahmen:

„Im Übrigen reicht das Schreiben vom 29. November 2013 aber auch als Nachweis des zumutbaren Bemühens um eine Durchsetzung des Eigentumsvorbehalts nicht aus. Zwar ist durch das Schreiben ein Verfügungsverbot und eine Erkundigung nach dem Verbleib des Kraftstoffes nachgewiesen; es fehlt jedoch eine Dokumentation, ob und in welcher Weise die Frage nach dem Verbleib des Kraftstoffes beantwortet wurde.“

Dabei ist jedoch festzustellen, dass das Finanzgericht diese Maßnahmen und die umgehende Geltendmachung als zumutbar ansieht, da beim längeren Zuwarten der Kraftstoff sicherlich Verfahren sein würde. Der BFH hingegen akzeptiert die Geltendmachung des EV nicht, da aufgrund mangelnder Mahnungen mit Fristsetzungen und Rücktrittserklärungen die Voraussetzungen zur Geltendmachung des EV überhaupt nicht vorliegen.

Das heißt sich: Muss ich nun schnell handeln und realisieren oder muss ich zuwarten mit der „wahrscheinlich sicheren Folge“, dass dann wirklich nichts mehr da ist?

Im konkreten Fall handelte es sich um Unternehmen, die in Süddeutschland saßen, die Tkw jedoch teilweise in der Nähe von Koblenz und Nürnberg standen. Was jetzt zumutbar ist, um aus solchen weit entfernten Fahrzeugen noch die letzten 50 Liter Dieselmotorkraftstoff herauszuholen, dürfte in der Betrachtung des BFH und eines lebensnahen Mineralölhändler wahrscheinlich divergieren. Ob es überhaupt rechtens ist, ein potentielles Gemisch dann durch Abpumpen in Besitz zu nehmen, überlegt sich der BFH nicht. Dass bei Insolvenz die Masse verkürzt wird, da nur ein Anspruch auf Absonderung besteht, genauso wenig.

Praxistipp 2

Was kann der Mineralölhandel aus diesem Urteil für Schlüsse ziehen? Es ist viel scheinbare Klarheit wieder in Frage gestellt. Die AGB und ihre Folgen auf die Fristsetzung müssen geprüft werden (Heft 08/21). Die tatsächliche Geltendmachung kann im Schreiben ergänzt werden durch die zitierten Punkte des FG Baden-Württemberg. Weitere (notwendige?) Maßnahmen müssen ausführlich dokumentiert werden. Oder man verzichtet auf die Entlastung der letzten Lieferung und legt ausführlich dar, ob und dass der EV der anderen Tankungen nicht geltend gemacht werden musste. Ob das dann reicht, ist ungewiss. Die Aussagen des Urteils sind sicherlich ein Quell weiterer Rechtsstreite. ◀

Der Autor



Rechtsanwalt Marcus Schäfer (Rechtsanwaltskanzlei Schäfer · Valerio, Mannheim) ist seit über 25 Jahren auf Rechts- the-

men des Mineralölhandels spezialisiert. Dabei spielen gerade die Energiesteuer und das Insolvenzrecht eine große Rolle. Für Rückfragen können sich interessierte Leser direkt an den Autor wenden: kanzlei@schaefer-valerio.de.