

# Urteil vom 15. Dezember 2020, VII R 11/19

## Entlastung von der Energiesteuer bei Zahlungsausfall

ECLI:DE:BFH:2020:U.151220.VIIR11.19.0

BFH VII. Senat

EnergieStG § 60 Abs 1 Nr 3, BGB § 449, BGB § 323

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 12. November 2018, Az: 11 K 371/17

## Leitsätze

1. Die Vereinbarung und Geltendmachung des Eigentumsvorbehalts i.S. des § 60 Abs. 1 Nr. 3 EnergieStG richtet sich nach den zivilrechtlichen Vorschriften.
2. Der Antragsteller hat nachzuweisen, dass der Zahlungsausfall trotz des vereinbarten Eigentumsvorbehalts und der Erfüllung der weiteren Voraussetzungen der Entlastungsnorm nicht zu vermeiden war.

## Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg, Außensenate Freiburg, vom 12.11.2018 - 11 K 371/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist als Großhändlerin im Mineralölhandel tätig und stellt ihren Kunden Tankkarten des ... zur Verfügung. Hierbei handelt es sich um einen Zusammenschluss mehrerer Mineralölgroßhändler, die selbständig Tankstellen betreiben. Die Kunden können durch Nutzung der Tankkarten an allen beteiligten und vernetzten Tankstellen tanken. Die auf Tankkarten der Klägerin vorgenommenen Tankvorgänge werden über die Tankkartennummer zuerst von den jeweiligen Tankstellenbetreibern mit der Klägerin abgerechnet, die ihrerseits anschließend mit den Tankkarteninhabern abrechnet.
- 2** Am 31.01.2012 schloss die Klägerin einen solchen Kundentankkartenvertrag mit X, der wirtschaftlich nicht mit ihr verbunden war. Darin war ein Abrechnungszeitraum von einem halben Kalendermonat (1. bis 15. des Monats und 16. bis Monatsende) sowie eine Bezahlung durch Abbuchung im Lastschriftverfahren vorgesehen. Nach Ziffer 7 Buchst. c der Vertragsbedingungen für Kundenkartenverträge (Stand August 2010) waren "die Preise für die in Anspruch genommenen Leistungen ... sofort fällig"; nach Ziffer 7 Buchst. d der Vertragsbedingungen erfolgte "die Abrechnung ... im Regelfall jeweils für den Abrechnungszeitraum nach dessen Ablauf". Der Tankkartenvertrag verwies unter Ziffer 6 auf die Vertragsbedingungen für Kundenkartenverträge (Stand August 2010). Zudem enthielt diese Ziffer den Hinweis: "Vertragsbestandteile sind auch die auf der Rückseite unter Ziff. 13 genannten ergänzenden Allgemeinen Geschäftsbedingungen des Lieferers ...". Die Rechnungen enthielten folgenden Hinweis: "Die Ware bleibt bis zur endgültigen Bezahlung Eigentum der Verkäuferin! Beachten Sie unsere allgemeinen Geschäftsbedingungen auf der Rückseite." Der jeweilige Rechnungsbetrag wurde von Beginn der Vertragsbeziehungen an ein bis zwei Werktage nach dem Rechnungsdatum im Wege des Lastschriftverfahrens abgebucht.
- 3** Im Jahr 2013 wurde erstmals der Einzug der Forderung aus der Rechnung vom 15.05.2013 in Höhe von 2.559,52 € (eingezogen am 16.05.2013) am 21.05.2013 rückbelastet, jedoch drei Tage später, am 24.05.2013, per Überweisung

ausgeglichen. Auch der Betrag aus der folgenden Rechnung vom 31.05.2013 über 1.541,38 €, der am 03.06.2013 abgebucht worden war, wurde am 05.06.2013 rückbelastet und am 10.06.2013 überwiesen. Die folgenden Lastschriftverfahren waren erfolgreich.

- 4 Mit Wirkung vom 12.11.2013 hob die Y Versicherung das Kreditlimit der Warenkreditversicherung der Klägerin hinsichtlich X auf. Als Begründung gab sie an, sie habe "Informationen erhalten, dass es zu Zahlungsverzögerungen gekommen sein soll".
- 5 Am 22.11.2013 folgte die nächste Rücklastschrift in Höhe von 12.636,85 € aus der Rechnung vom 15.11.2013, die am 19.11.2013 eingezogen worden war. Daraufhin sperrte die Klägerin die Tankkarten und mahnte diese Forderung am 29.11.2013 unter Androhung der gerichtlichen Geltendmachung unter Fristsetzung bis zum 09.12.2013 an (sogenannte letzte Mahnung). Gleichzeitig teilte sie mit weiterem Schreiben vom selben Tag ihrem Kunden mit, sie mache "hiermit den Eigentumsvorhalt an dem gelieferten Kraftstoff geltend".
- 6 Der Betrag in der Rechnung vom 30.11.2013 über die Betankungen ab dem 16.11.2013 in Höhe von insgesamt 5.702,81 € sollte in Absprache mit der Klägerin von X überwiesen werden, um eine weitere Rücklastschrift zu vermeiden. Eine Bezahlung der beiden ausstehenden Beträge erfolgte jedoch nicht, weshalb die Klägerin am 11.12.2013 einen Mahnbescheid beantragte, der am 12.12.2013 erlassen und zwei Tage später zugestellt wurde. Hinsichtlich der Hauptforderungen (Rechnungsbeträge) wurde am 14.01.2014 ein Vollstreckungsbescheid erlassen; den geltend gemachten Forderungen bezüglich der Zinsen und Verfahrenskosten hatte der Schuldner widersprochen. Am 05.02.2014 erteilte die Klägerin einen Zwangsvollstreckungsauftrag; die unternommenen Vollstreckungsversuche blieben allerdings erfolglos. Mit Beschluss des Amtsgerichts vom 11.08.2014 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen des X eröffnet. Am 22.09.2014 meldete die Klägerin ihre Forderungen zur Tabelle an.
- 7 Mit Schreiben vom 18.12.2015 stellte die Klägerin einen Antrag auf Entlastung von der Energiesteuer nach § 60 des Energiesteuergesetzes (EnergieStG) in Höhe von 6.304,47 € abzüglich des Selbstbehalts in Höhe von 5.000 €. Dem lagen die Lieferungen von Dieselmotorkraftstoff aus den Rechnungen vom 15.11.2013 (Steuerbetrag 4.355,30 €, Zahlungsziel 15.11.2013, letzte Mahnung am 29.11.2013, Mahnbescheid vom 12.12.2013) und vom 30.11.2013 (Steuerbetrag 1.949,17 €, Zahlungsziel 01.12.2013, Mahnbescheid am 11.12.2013) zugrunde. Die ursprünglich zu Unrecht auch für die Harnstofflösung AdBlue geltend gemachte Steuerentlastung ist nicht mehr streitgegenständlich.
- 8 Daraufhin führte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Hauptzollamt --HZA--) bei der Klägerin eine Steueraufsichtsmaßnahme zur Prüfung der Voraussetzungen für die Steuerentlastung nach § 60 EnergieStG durch. Da der Prüfer zu dem Ergebnis kam, dass der Zahlungsausfall zumindest hinsichtlich der zweiten Rechnung vermeidbar gewesen sei, lehnte das HZA den Entlastungsantrag mit Bescheid vom 06.06.2016 ab. Das Einspruchsverfahren blieb erfolglos.
- 9 Das Finanzgericht (FG) urteilte, die Entlastung sei zwar nicht bereits deshalb abzulehnen, weil die Klägerin nicht gleich nach den ersten beiden Lastschriften und der Aufhebung des Kreditlimits Maßnahmen zur Sicherung der zukünftig entstehenden Forderungen ergriffen habe. Denn es seien lediglich Beträge aus zwei Rechnungen rückbelastet worden, die jeweils kurz darauf in voller Höhe überwiesen worden seien, während die Lastschriften über den folgenden Zeitraum von mehr als fünf Monaten erfolgreich gewesen seien. Auch die Mitteilung der Y Versicherung habe keinen Anlass gegeben, zusätzliche Sicherheiten zu verlangen, weil diese Mitteilung keinen über das der Klägerin ohnehin Bekannte hinausgehenden Informationsgehalt gehabt habe. Die Klägerin habe nach der dritten Rücklastschrift am 22.11.2013 die Tankkarten noch am selben Tag sperren lassen und das Mahnverfahren, die Vollstreckung und die Anmeldung zur Insolvenztabelle konsequent durchgeführt. Sie habe jedoch nicht nachgewiesen, dass sie alle ihr zumutbaren Maßnahmen ergriffen habe, um durch Geltendmachung des unstrittig vereinbarten Eigentumsvorbehalts den Zahlungsausfall wenigstens teilweise zu verhindern. Es sei dem Mineralölhändler zuzumuten, mit der Sperrung der Tankkarten zugleich den Eigentumsvorbehalt geltend zu machen. Dies sei im Streitfall allerdings erst eine Woche nach der Sperrung der Tankkarten erfolgt. Zu diesem Zeitpunkt sei die Chance, dass sich von dem getankten Kraftstoff noch etwas im Tank der Fahrzeuge befunden habe, bereits äußerst gering gewesen. Im Übrigen reiche das Schreiben vom 29.11.2013 auch als Nachweis des zumutbaren Bemühens um eine Durchsetzung des Eigentumsvorbehalts nicht aus. Denn es fehle eine Dokumentation, ob und in welcher Weise die Frage nach dem Verbleib des Kraftstoffs beantwortet worden sei.
- 10 Dagegen wendet sich die Klägerin mit der vorliegenden Revision. Zur Begründung führt sie aus, im Zusammenhang mit Tankkarten müsse unterschieden werden, ob es sich um einen Fall handele, in dem eigene Tankkarten verteilt

würden, mit denen sich der Kunde ausschließlich an den dem Mineralölhändler gehörenden Tankstellen bedienen könne, oder ob es sich um Tankkartenakzeptanzsysteme handele. Weiterhin könnten keine aussichtslosen Maßnahmen gefordert werden. Im Übrigen habe sie den Eigentumsvorbehalt in ausreichender Weise geltend gemacht. Zudem habe sie überhaupt nicht das Recht gehabt, die Vorbehaltsware in dem vom FG geforderten Moment an sich zu nehmen, weil die Vorbehaltsware aus zivilrechtlichen Gründen nur bei Auflösung des schuldrechtlichen Vertrags herausverlangt werden könne und ein Recht zum Rücktritt vom Vertrag erst nach Ablauf einer angemessenen Frist bestehe. Für eine Entbehrlichkeit der Fristsetzung sei im Falle des einfachen Zahlungsverzugs kein Raum. Das FG fordere daher Maßnahmen, die aus rechtlichen Gründen nicht durchsetzbar seien. Außerdem sei jede Lieferung für sich zu betrachten, weshalb für jede Lieferung (Tankung) einzeln zu prüfen sei, welche Maßnahmen zu ergreifen und ob und welche Maßnahmen zumutbar seien. Jeweils vorangegangene Tankungen seien darüber hinaus bei einer erneuten Betankung bereits verbraucht gewesen. Das FG habe entgegen der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) einen hypothetischen Kausalverlauf berücksichtigt, indem es angenommen habe, es sei kaum vorstellbar, dass zum Zeitpunkt der Kartensperrung sämtliche Fahrzeuge einen leeren Tank aufgewiesen hätten. Ferner sei nach der Rechtsprechung des BFH die Belieferungssperre spätestens sieben Wochen nach der letzten offenen Lieferung vorzunehmen. Das HZA verkenne auch, dass ein Auskunftsrecht zum Verbleib der Ware erst dann bestehe, wenn die Voraussetzungen zur Durchsetzung des Eigentumsvorbehalts vorlägen. Sie habe den Eigentumsvorbehalt zusätzlich auch telefonisch geltend gemacht.

- 11** Die Klägerin beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und das HZA unter Aufhebung des Bescheids vom 06.06.2016 und der Einspruchsentscheidung vom 02.01.2017 zu verpflichten, ihr eine Entlastung von der Energiesteuer in Höhe von 1.304,47 € zu gewähren.
- 12** Das HZA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 13** Die zivilrechtlichen Voraussetzungen für einen Rücktritt seien abdingbar, insbesondere könne auf die Fristsetzung verzichtet werden. Der Kundenkartenvertrag enthalte eine derartige Abbedingung jedoch nicht. Da im vorliegenden Fall spätestens am 22.11.2013 die Voraussetzungen für eine Kartensperre ohne weitere Mitteilung vorgelegen hätten, sei eine Situation eingetreten, die bereits nach dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben einen besonderen Umstand darstelle, der unter Abwägung der beiderseitigen Interessen den sofortigen Rücktritt ohne Fristsetzung rechtfertige. Der Klägerin sei es auch nicht tatsächlich unmöglich gewesen, den Eigentumsvorbehalt geltend zu machen. Ferner hätte sie feststellen müssen, in welchem Kfz mit welcher Tankgröße an welchem Standort noch welcher Kraftstoff vorhanden gewesen sei, um dann zu entscheiden, ob und wie ggf. eine Inbesitznahme zur Sicherung der Forderungen hätte erfolgen können. Eine pauschale und nicht dokumentierte Aussage, der gesamte Kraftstoff sei verfahren, genüge nicht. Es sei auch unverständlich, warum die Rechnung für den Abrechnungszeitraum bis 15.11.2013 nicht bereits am folgenden Werktag gestellt und der darin ausgewiesene Betrag eingezogen worden sei und wieso keine weiteren Sicherungsmaßnahmen ergriffen worden seien. Im Streitfall seien mindestens neun, eher sogar elf Tage vergangen, bis der Kunde vom Versuch der Geltendmachung des Eigentumsvorbehalts erfahren habe. Der Mineralölhändler müsse von seinem Kunden zudem eine schriftliche Empfangsbestätigung anfordern. Den Eigentumsvorbehalt für die Lieferungen aus der Sammelrechnung vom 30.11.2013 habe die Klägerin gar nicht geltend gemacht. Außerdem hätten mit der Verhängung der Kartensperrung zeitgleich eine sofortige Aufforderung zur Barzahlung und die unmittelbar anschließende Mahnung und substantielle Geltendmachung des Eigentumsvorbehalts erfolgen müssen.
- 14** Die Beteiligten haben übereinstimmend auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

## Entscheidungsgründe

II.

- 15** Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 und Abs. 4 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat im Ergebnis zu Recht entschieden, dass der Klägerin kein Anspruch auf Entlastung von der Energiesteuer nach § 60 EnergieStG zusteht.
- 16** 1. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§§ 121 Satz 1, 90 Abs. 2 FGO).

- 17** 2. Gemäß § 60 Abs. 1 EnergieStG wird dem Verkäufer von nachweislich nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 versteuerten Energieerzeugnissen auf Antrag für die im Verkaufspreis enthaltene Steuer eine Steuerentlastung gewährt, die beim Warenempfänger wegen Zahlungsunfähigkeit ausfällt, wenn 1. der Steuerbetrag bei Eintritt der Zahlungsunfähigkeit 5.000 € übersteigt, 2. keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Zahlungsunfähigkeit im Einvernehmen mit dem Verkäufer herbeigeführt worden ist, 3. der Zahlungsausfall trotz vereinbarten Eigentumsvorbehalts, laufender Überwachung der Außenstände, rechtzeitiger Mahnung bei Zahlungsverzug unter Fristsetzung und gerichtlicher Verfolgung des Anspruchs nicht zu vermeiden war und 4. Verkäufer und Warenempfänger nicht wirtschaftlich miteinander verbunden sind; sie gelten auch als verbunden, wenn sie Teilhaber oder Gesellschafter desselben Unternehmens oder Angehörige i.S. des § 15 der Abgabenordnung sind oder wenn Verkäufer oder Warenempfänger der Leitung des Geschäftsbetriebs des jeweils anderen angehören.
- 18** Die Voraussetzungen der Steuerentlastung sind für jede ausgefallene Forderung getrennt zu prüfen (vgl. Senatsurteil vom 22.05.2001 - VII R 33/00, BFHE 195, 78, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 2001, 415 zu § 53 der Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung --MinöStV--).
- 19** 3. Bei dem Eigentumsvorbehalt i.S. des § 60 Abs. 1 Nr. 3 EnergieStG handelt es sich um ein zivilrechtliches Sicherungsmittel, dessen Vereinbarung und Geltendmachung sich nach den zivilrechtlichen Rechtsgrundlagen, insbesondere nach §§ 449, 323 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) richtet.
- 20** a) Obwohl § 60 Abs. 1 Nr. 3 EnergieStG nach seinem Wortlaut nur die Vereinbarung eines Eigentumsvorbehalts verlangt, gebieten Sinn und Zweck der Vorschrift, dass der Eigentumsvorbehalt darüber hinaus auch wirksam geltend gemacht werden muss, weil nur dadurch die Sicherungsfunktion des Eigentumsvorbehalts tatsächlich greifen und ein Zahlungsausfall vermieden werden kann. Der Eigentümer muss daher vom Besitzer die Herausgabe des Mineralöls verlangen.
- 21** b) Ein Eigentumsvorbehalt kann --abgesehen von individualvertraglichen Vereinbarungen-- in einem Vertrag zwischen zwei Unternehmern durch die Einbeziehung von Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGBs) vereinbart werden (§ 305 Abs. 1 BGB i.V.m. § 310 Abs. 1 Satz 1 BGB; vgl. auch Weidenkaff in Palandt, Bürgerliches Gesetzbuch, 79. Aufl. 2020, § 449 Rz 10). Dies gilt auch für einen (unechten) Kontokorrentvorbehalt (erweiterter Eigentumsvorbehalt), bei dem der Eigentumsvorbehalt erst dann erlischt, wenn der Käufer alle oder einen bestimmten Teil der Forderungen aus der Geschäftsverbindung beglichen, insbesondere den Saldoausgleich herbeigeführt hat (Weidenkaff in Palandt, a.a.O., § 449 Rz 19, m.w.N.; Grunewald in Erman, BGB, 16. Aufl. 2020, § 449 Rz 56; Ullrich in Dauner-Lieb/Langen, BGB Schuldrecht, 3. Aufl. 2016, Anhang zu § 449 Rz 23 f.). Demnach kann ein Kontokorrentvorbehalt im kaufmännischen Verkehr auch in AGBs vereinbart werden (vgl. Urteil des Bundesgerichtshofs vom 09.02.1994 - VIII ZR 176/92, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1994, 1154, und vom 17.03.2011 - IX ZR 63/10, NJW 2011, 1506, Rz 24, m.w.N.).
- 22** c) Die Voraussetzungen für die Geltendmachung des Eigentumsvorbehalts richten sich nach den zivilrechtlichen Vorschriften. Soweit nicht vorrangige vertragliche Vereinbarungen eingreifen, sind die gesetzlichen Bestimmungen des Schuldrechts maßgeblich, insbesondere die §§ 449 und 323 BGB.
- 23** Hat sich der Verkäufer einer beweglichen Sache das Eigentum bis zur Zahlung des Kaufpreises vorbehalten, so ist gemäß § 449 Abs. 1 BGB im Zweifel anzunehmen, dass das Eigentum unter der aufschiebenden Bedingung vollständiger Zahlung des Kaufpreises übertragen wird (Eigentumsvorbehalt). Aufgrund des Eigentumsvorbehalts kann der Verkäufer die Sache gemäß § 449 Abs. 2 BGB nur herausverlangen, wenn er vom Vertrag zurückgetreten ist.
- 24** Nach § 323 Abs. 1 BGB kann der Gläubiger vom Vertrag zurücktreten, wenn der Schuldner bei einem gegenseitigen Vertrag eine fällige Leistung nicht oder nicht vertragsgemäß erbringt und der Gläubiger dem Schuldner erfolglos eine angemessene Frist zur Leistung oder Nacherfüllung bestimmt hat. Die Fristsetzung ist entbehrlich, wenn der Schuldner die Leistung bis zu einem im Vertrag bestimmten Termin oder innerhalb einer im Vertrag bestimmten Frist nicht bewirkt, obwohl die termin- oder fristgerechte Leistung nach einer Mitteilung des Gläubigers an den Schuldner vor Vertragsschluss (Fixabrede) oder aufgrund anderer den Vertragsabschluss begleitenden Umstände für den Gläubiger wesentlich ist (§ 323 Abs. 2 Nr. 2 BGB). Diese Vorschrift regelt das einfache Fixgeschäft (Grüneberg in Palandt, a.a.O., § 323 Rz 19).
- 25** Solange der Vorbehaltsverkäufer nicht wirksam vom Vertrag zurückgetreten ist, ist der Vorbehaltskäufer gemäß § 986 Abs. 1 Satz 1 BGB zum Besitz der Sache berechtigt und kann deren Herausgabe verweigern. Umgekehrt kann der Vorbehaltsverkäufer seinen Herausgabeanspruch aus § 985 BGB zu diesem Zeitpunkt noch nicht durchsetzen.

Ein bloßer Zahlungsverzug genügt für die Geltendmachung des Herausgabeanspruchs nicht (vgl. Jauernig/Berger, BGB, 18. Aufl., § 449 Rz 9).

- 26** d) Es kommt grundsätzlich nicht darauf an, ob die Durchsetzung des Eigentumsvorbehalts aus einer Betrachtung ex ante erfolgversprechend ist. Zu § 53 Abs. 1 Nr. 3 MinöStV hat der Senat entschieden, dass diese Norm vom Mineralölhändler fordert, dass er die dort genannten Maßnahmen zur Erhaltung seines Erstattungs-/Vergütungsanspruchs tatsächlich durchführt, und zwar auch dann, wenn sie ihm unter den besonderen Umständen des Einzelfalls wenig Erfolg versprechend erscheinen. Auf Zumutbarkeits- oder Verschuldensgesichtspunkte sowie auf Kausalitätserwägungen kommt es im Rahmen einer wertenden Gesamtbetrachtung nicht an (Senatsbeschluss vom 06.02.2006 - VII B 52/05, BFH/NV 2006, 1159, unter II.1.a, m.w.N.). Auch hypothetische Kausalverläufe sind nicht zu berücksichtigen (vgl. Jatzke in Bongartz/Jatzke/Schröer-Schallenberg, Energiesteuer, Stromsteuer, § 60 EnergieStG, Rz 19, m.w.N.).
- 27** Daher kann auf die Vereinbarung eines Eigentumsvorbehalts nicht verzichtet werden --auch nicht im Fall von Betankungen unter Verwendung von Tankkarten--, zumal es sich um ein gesetzliches Tatbestandsmerkmal des in § 60 EnergieStG geregelten Entlastungsanspruchs handelt. Dies gilt umso mehr, als mit diesem Entlastungsanspruch den besonderen Umständen des Mineralölhandels Rechnung getragen werden sollte. Nur deshalb hat der Senat die Norm --auch unter Berücksichtigung des nach Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes zu beachtenden Gleichheitssatzes-- bisher nicht für verfassungswidrig gehalten (vgl. Senatsurteil vom 17.12.2013 - VII R 8/12, BFHE 244, 184, Rz 22 f.). Ein Verzicht auf die Vereinbarung eines Eigentumsvorbehalts führte jedoch zu einer weiteren Begünstigung des Mineralölhandels, die in vergleichbarer Form in anderen Verbrauchsteuergesetzen (z.B. Alkoholsteuergesetz) nicht vorgesehen ist und die zu verfassungsrechtlichen Bedenken führen würde.
- 28** Gleichwohl erscheint es nicht ausgeschlossen, dass in besonderen Konstellationen von vorneherein feststeht, dass die Geltendmachung eines vereinbarten Eigentumsvorbehalts gänzlich aussichtslos und somit ein bloßer Formalismus wäre. Kann der Mineralölhändler 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.
- 29** 4. Ausgehend von diesen Rechtsgrundsätzen hat die Klägerin keinen Anspruch auf Entlastung von der Energiesteuer nach § 60 EnergieStG, weil sie für die an ihren Vertragspartner X, gelieferten Energieerzeugnisse zwar einen Eigentumsvorbehalt wirksam vereinbart, diesen jedoch nicht wirksam geltend gemacht hat.
- 30** a) Nach den nicht mit Verfahrensrügen angegriffenen und somit gemäß § 118 Abs. 2 FGO für den erkennenden Senat bindenden Feststellungen wurde in Ziffer 6 des Kundenkartenvertrags u.a. auf die auf der Rückseite abgedruckten Vertragsbedingungen für Kundenkartenverträge (Stand August 2010) hingewiesen. In Ziffer 12 der Vertragsbedingungen für Kundenkartenverträge wiederum hat sich die Klägerin das Eigentum an dem Liefergegenstand vorbehalten, bis ihre sämtlichen Forderungen aus der betreffenden Lieferung und, wenn der Kunde --wie im Streitfall-- ein Unternehmer ist, auch ihre sonstigen Forderungen aus der laufenden Geschäftsverbindung mit dem Kunden voll ausgeglichen sind. Damit hat die Klägerin einen Eigentumsvorbehalt in Form eines sog. unechten Kontokorrentvorbehalts vorgesehen, was auch in AGBs grundsätzlich zulässig ist (s. oben).
- 31** Dieser Eigentumsvorbehalt ist gemäß § 305 Abs. 1 BGB Vertragsbestandteil geworden, indem die Klägerin in dem Kundenkartenvertrag auf die für eine Vielzahl von Verträgen vorformulierten Vertragsbedingungen für Kundenkartenverträge hingewiesen hat. Soweit auch in den Rechnungen darauf hingewiesen wurde, dass die Ware bis zur endgültigen Bezahlung Eigentum der Verkäuferin (Klägerin) bleibe, handelt es sich dabei nur um eine nochmalige Bestätigung des bereits vereinbarten Eigentumsvorbehalts, weil der Abschluss des Kundenkartenvertrags mit dem Kunden X bereits am 31.01.2012 und damit zeitlich vorher stattgefunden hatte.
- 32** Weiterhin hat das FG zur Fälligkeit, die gemäß § 323 Abs. 1 BGB eine Voraussetzung für den Rücktritt vom Vertrag ist, festgestellt, dass nach Ziffer 7 Buchst. c der Vertragsbedingungen für Kundenkartenverträge die Preise für die in Anspruch genommenen Leistungen jeweils sofort fällig sein sollten. Allerdings hatte die Klägerin ihrem Kunden ein Zahlungsziel eingeräumt. Denn nach Ziffer 3 Buchst. a des Kundenkartenvertrags waren zwei Abrechnungszeiträume pro Monat vereinbart, nämlich vom 1. bis zum 15. und vom 16. bis zum letzten Tag des Monats. Dementsprechend erfolgte die Abrechnung nach Ziffer 7 Buchst. d der Vertragsbedingungen für Kundenkartenverträge im Regelfall jeweils für den vereinbarten Abrechnungszeitraum erst nach dessen Ablauf. Im Fall des Scheiterns eines Lastschriftinzugs konnte die Klägerin allerdings die sofortige Zahlung verlangen (vgl. Ziffer 10 Buchst. b der Vertragsbedingungen für Kundenkartenverträge).

- 33** b) Hinsichtlich der Lieferungen vom 16. bis zum 30.11.2013, die mit der Rechnung vom 30.11.2013 abgerechnet worden waren, bestehen schon Zweifel, ob die Klägerin von ihrem Kunden die Herausgabe des in diesem Zeitraum gelieferten Mineralöls verlangt hat. Ausgehend davon, dass nach der Rechtsprechung Rechtskundige wie Angehörige der steuerberatenden Berufe oder Rechtsanwälte mit ihren Erklärungen beim Wort zu nehmen sind (vgl. BFH-Urteil vom 14.06.2016 - IX R 11/15, BFH/NV 2016, 1676, Rz 25, m.w.N.), weist das anwaltliche Schreiben vom 29.11.2013, in dem erklärt wird, den Eigentumsvorbehalt geltend zu machen, keinen Bezug zu den Mineralöllieferungen der zweiten Novemberhälfte auf.
- 34** Denn in diesem Schreiben wird weder auf diese Lieferungen (z.B. durch die Angabe bestimmter Liefermengen oder -daten) Bezug genommen noch lassen die Umstände darauf schließen, dass die Lieferungen der zweiten Novemberhälfte 2013 von der --zeitlich vorausgehenden-- Geltendmachung des Eigentumsvorbehalts umfasst sein sollten. Vielmehr sprechen die Umstände gegen eine Erfassung der Lieferungen in der zweiten Novemberhälfte. Grundsätzlich war eine Abrechnung der Lieferungen vom 16. bis zum 30.11.2013 frühestens mit Ablauf des 30.11.2013 vereinbart, weshalb die Klägerin erst nach diesem Zeitpunkt (Zahlungsziel) hat wissen können, ob ein Ausgleich dieser Forderungen erfolgen würde und ob sie überhaupt einen Anlass für die Geltendmachung des Eigentumsvorbehalts haben würde. Das Schreiben vom 29.11.2013 wurde jedoch bereits vor Ablauf des zweiten Abrechnungszeitraums im November 2013 erstellt. Auch ein Hinweis darauf, dass die Klägerin von einem Wegfall des Zahlungsziels aufgrund eines fehlgeschlagenen Lastschriftinzugs (vgl. Ziffer 10 Buchst. b der Vertragsbedingungen für Kundenkartenverträge) ausgegangen ist, ist diesem Schreiben nicht zu entnehmen. Im Übrigen werden in dem anwaltlichen Schreiben vom 29.11.2013 nur ein Auskunftsanspruch geltend gemacht und ein weiterer Verbrauch des gelieferten Kraftstoffs untersagt.
- 35** c) Unabhängig davon, ob mit dem Schreiben vom 29.11.2013 tatsächlich gemäß § 985 BGB (auch) die Herausgabe des in der zweiten Novemberhälfte gelieferten Mineralöls verlangt wurde, lagen weder am 29.11.2013 noch bei Zugang dieses Schreibens kurz darauf die zivilrechtlichen Voraussetzungen für eine Geltendmachung des Eigentumsvorbehalts vor. Denn die Klägerin war zu diesem Zeitpunkt noch nicht gemäß § 323 Abs. 1 BGB von dem Kaufvertrag bzw. den Kaufverträgen zurückgetreten.
- 36** In dem anwaltlichen Schreiben vom 29.11.2013 wird weder ein Rücktritt ausdrücklich erklärt noch kann es --eventuell auch in Zusammenschau mit dem zweiten Schreiben vom 29.11.2013 betreffend die gerichtliche Geltendmachung der Forderungen-- als gleichzeitige Rücktrittserklärung gedeutet werden, weil die Klägerin zu diesem Zeitpunkt noch nicht zum Rücktritt berechtigt war. Denn sie hatte ihrem Kunden zu diesem Zeitpunkt noch keine angemessene Frist zur Leistung oder Nacherfüllung gemäß § 323 Abs. 1 BGB gesetzt. Diese Fristsetzung erfolgte vielmehr erst mit einem weiteren Schreiben vom 29.11.2013, mit dem die Klägerin eine Leistungsfrist bis zum 09.12.2013 gewährt und die gerichtliche Geltendmachung ihrer Ansprüche angedroht hat. Erst nach erfolglosem Ablauf dieser Frist hätten die Voraussetzungen für einen Rücktritt vorgelegen. Aus den Feststellungen des FG ist jedoch nicht zu entnehmen, dass die Klägerin den Rücktritt nach dem 09.12.2013 erneut erklärt hat.
- 37** 5. Im Übrigen hat das FG 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. Wie sich aus § 60 Abs. 1 Nr. 3 EnergieStG ergibt, setzt ein Anspruch auf Steuerentlastung nach dieser Vorschrift auch voraus, dass der Zahlungsausfall trotz des vereinbarten Eigentumsvorbehalts nicht zu vermeiden war. Der Antragsteller hat daher darzulegen, dass der Zahlungsausfall auch durch die Geltendmachung des Eigentumsvorbehalts nicht vermieden werden konnte.
- 38** Diesen Nachweis hat die Klägerin nicht erbracht, weil sie nicht dargelegt hat, wie sie ihren angenommenen 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.
- 39** Eine Ermittlung, welche Fahrzeuge zuletzt betankt worden waren, war im Streitfall auch möglich, weil die Klägerin die Betankungen anhand eines Tankdatenerfassungssystems nachvollziehen konnte (vgl. Rechnungen vom 15. und 30.11.2013).
- 40** Dass im Streitfall besondere Umstände vorgelegen haben, so dass eine Geltendmachung des Eigentumsvorbehalts von vorneherein aussichtslos war, hat das FG nicht festgestellt. Abgesehen davon ist die Klägerin davon offenbar selbst nicht ausgegangen, weil sie Herrn X in dem Schreiben vom 29.11.2013 einen weiteren Kraftstoffverbrauch ausdrücklich untersagt hat und somit offensichtlich angenommen hat, dass zumindest noch ein Teil des Kraftstoffs vorhanden war.

**41** 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)