
Datum: 31.10.2007
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 3170/06 VM
ECLI: ECLI:DE:FGD:2007:1031.4K3170.06VM.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand:

1

Die Klägerin teilte dem Hauptzollamt, dessen Zuständigkeit mittlerweile auf das beklagte Hauptzollamt übergegangen ist, mit Schreiben vom 19. August 1999 mit, künftig Vergütung von Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 des Mineralölsteuergesetzes (MinöStG) in Anspruch nehmen zu wollen. Das Hauptzollamt bestätigte mit Schreiben vom 30. August 1999 den Eingang dieser Anzeige und wies die Klägerin darauf hin, dass die Vergütung der Mineralölsteuer mit einer Anmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck 1104 für alle innerhalb eines Vergütungsabschnitts verwendeten Mineralöle zu beantragen sei. Dementsprechend beantragte die Klägerin auch mit einer am 20. Februar 2004 beim beklagten Hauptzollamt eingegangenen Anmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck die Vergütung von Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG für das Kalenderjahr 2003. Auf diesen Antrag hin setzte das beklagte Hauptzollamt die Vergütung mit Bescheid vom 8. März 2004 fest und übersandte der Klägerin einen Vordruck Nr. 1104. Ferner wies es darauf hin, dass die Vordrucke Nr. 1104 auch über das Internet ausgedruckt werden könnten.

2

3

Mit einem am 6. April 2005 beim beklagten Hauptzollamt eingegangenen Schreiben vom 4. April 2005 beantragte die Klägerin für das Kalenderjahr 2004 die Vergütung von Stromsteuer nach § 10 des Stromsteuergesetzes (StromStG) sowie die Vergütung von Mineralölsteuer nach § 25 und § 25a Abs. 1 MinöStG. Diesem Schreiben fügte sie neben Belegen u.a. eine Berechnung der nach "§ 25 MinöStG" unter Anwendung eines Vergütungssatzes von 3,66 EUR zu vergütenden Mineralölsteuer von 26.979,46 EUR bei.

Das beklagte Hauptzollamt setzte mit Bescheiden vom 2. August 2005 für das Kalenderjahr 2004 Vergütungen von Mineralölsteuer nach § 25a MinöStG und von Stromsteuer nach § 10 StromStG für die Klägerin fest. 4

Nachdem sich die Klägerin am 30. Januar 2006 beim beklagten Hauptzollamt erkundigt hatte, warum noch nicht über ihren Antrag auf Vergütung von Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG entschieden worden sei und ihr erklärt worden war, dass hierfür kein Antrag auf dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck abgegeben worden sei, übersandte sie mit Schreiben vom 30. Januar 2006, das am 8. Februar 2006 beim beklagten Hauptzollamt einging, einen Antrag auf Vergütung von 26.979,46 EUR Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG für das Kalenderjahr 2004 auf dem Vordruck Nr. 1104. 5

Das beklagte Hauptzollamt lehnte mit Bescheid vom 8. Februar 2006 eine Vergütung von Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG unter Hinweis darauf ab, dass Festsetzungsverjährung eingetreten sei. 6

Mit ihrem hiergegen eingelegten Einspruch machte die Klägerin geltend: Der Antrag auf Vergütung von Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG habe keiner bestimmten Form bedurft und sei daher bereits fristgerecht mit ihrem Schreiben vom 4. April 2005 gestellt worden. Selbst wenn der Antrag einer bestimmten Form bedurft habe, habe das beklagte Hauptzollamt gegen § 89 der Abgabenordnung (AO) verstoßen. 7

Das beklagte Hauptzollamt wies den Einspruch mit Entscheidung vom 7. Juli 2006 zurück und führte aus: Die Klägerin habe die Vergütung der Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG für das Kalenderjahr 2004 erstmalig wirksam unter dem 30. Januar 2006 beantragt. Zu diesem Zeitpunkt sei die Festsetzungsfrist bereits abgelaufen gewesen. Ihrem Schreiben vom 4. April 2005 habe keine Anmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck beigelegt, so dass kein wirksamer Antrag abgegeben worden sei. Das Schreiben vom 4. April 2005 habe zudem nicht die Angaben enthalten, die für einen Vergütungsantrag nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG unabdingbar erforderlich seien. Ein Verstoß gegen § 89 AO liege nicht vor, weil der Klägerin bereits mit Schreiben vom 30. August 1999 auferlegt worden sei, die Vergütung nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG mit einer Anmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu beantragen. Da sie in den nachfolgenden Jahren zunächst den vorgeschriebenen Vordruck verwendet habe, habe davon ausgegangen werden können, dass ihr die Pflicht zur Verwendung des Vordrucks bekannt gewesen sei. Selbst wenn ein Verstoß gegen § 89 AO vorläge, hätte er das Erlöschen des Vergütungsanspruchs nach § 47 AO nicht verhindern können. 8

Die Klägerin hat am 7. August 2006 Klage erhoben, mit der sie vorträgt: Ihr Schreiben vom 4. April 2005 habe sämtliche für die Festsetzung der Vergütung erforderlichen Angaben enthalten. Zweifel daran, dass sie die Vergütung der Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG habe beantragen wollen, hätten nicht aufkommen können, weil sie in den Jahren zuvor immer derartige Vergütungsanträge gestellt habe. Die Verwendung des amtlichen Vordrucks sei nicht erforderlich gewesen. Selbst wenn ein Vordruck zu verwenden gewesen sei, habe dennoch ein Antrag vorgelegen, dem mangels Einhaltung der 9

erforderlichen Form nur zunächst nicht habe entsprochen werden können. Auch ein unzulässiger Antrag führe nach § 171 Abs. 3 AO zur Hemmung des Ablaufs der Festsetzungsfrist. Das beklagte Hauptzollamt sei jedenfalls nach § 89 AO verpflichtet gewesen, sie auf eine formgerechte Antragstellung hinzuweisen und über ihren Antrag vom 4. April 2005 so rechtzeitig zu entscheiden, dass sie noch im Jahr 2005 einen formgerechten Antrag hätte stellen können. Diese Verpflichtung sei nicht dadurch entfallen, dass sie in der Vergangenheit auf das Erfordernis der Abgabe von Anträgen auf dem vorgesehenen Formular hingewiesen worden sei und sie diese Hinweise beachtet habe. Im Übrigen handele das beklagte Hauptzollamt grob treuwidrig, indem es sich auf den Ablauf der Festsetzungsfrist berufe. Denn im September 2005 habe sie sich mit dem beklagten Hauptzollamt in Verbindung gesetzt. Anlässlich dieses Telefongesprächs sei sie darauf hingewiesen worden, dass für die Abrechnung der Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG ein anderer Sachbearbeiter zuständig sei als für die Vergütung der Stromsteuer nach § 10 StromStG und der Mineralölsteuer nach § 25a MinöStG. In diesem Zusammenhang sei das beklagte Hauptzollamt verpflichtet gewesen, auf ihre ausdrückliche Frage, wann mit einer Entscheidung zu rechnen sei, sie darüber aufzuklären, dass ein formell gestellter Antrag nicht vorliege.

Mit Schriftsatz vom 11. Juni 2007 hat die Klägerin vorgetragen: Selbst wenn davon 10
ausgegangen werde, dass sie bis zum Ablauf der Festsetzungsfrist keinen Antrag auf
Vergütung der Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG gestellt habe, sei ihr
Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren. Sie treffe aus den von ihr dargelegten
Gründen kein Verschulden an dem nicht rechtzeitigen Eingang eines formgerechten Antrags.

Die Klägerin beantragt, 11

1. das beklagte Hauptzollamt unter Aufhebung seines ablehnenden Bescheids vom 8. 12
Februar 2006 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 7. Juli 2006 zu verpflichten,
ihr für das Kalenderjahr 2004 nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG 26.979,46 EUR
Mineralölsteuer zu vergüten;
2. hilfsweise die Revision zuzulassen.

Das beklagte Hauptzollamt beantragt, 13

die Klage abzuweisen. 14

Zur Begründung trägt es vor: Es habe nicht davon ausgegangen werden können, dass das 15
Schreiben der Klägerin vom 4. April 2005 mit dem unspezifischen Hinweis auf § 25 MinöStG
als konkreter Antrag hätte verstanden werden sollen. Sie habe nicht mitgeteilt, welchen
Vergütungstatbestand des § 25 MinöStG sie beanspruche. Ein unwirksamer Antrag könne
nicht mit einem unzulässigen Antrag gleichgesetzt werden, der geeignet sei, den Ablauf der
Festsetzungsfrist nach § 171 Abs. 3 AO zu hemmen. Der Eintritt der Festsetzungsverjährung
habe auch nicht durch einen Verstoß der Finanzbehörde gegen § 89 AO oder gegen den
Grundsatz von Treu und Glauben verhindert werden können. Unabhängig davon habe die
Klägerin eingeräumt, sie habe in dem Telefongespräch vom September 2005 nur die
allgemeine Auskunft erhalten, dass für die Abrechnung der Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1
Satz 1 Nr. 5 MinöStG ein anderer Sachbearbeiter zuständig gewesen sei als für die
Vergütung der Stromsteuer nach § 10 StromStG und der Mineralölsteuer nach § 25a
MinöStG. Sie müsse sich deshalb zurechnen lassen, es unterlassen zu haben, bei dem
zuständigen Sachbearbeiter hinsichtlich der aus ihrer Sicht noch ausstehenden Entscheidung
nachgefragt zu haben. Stattdessen habe sie sich erst nach Ablauf der Festsetzungsfrist bei

dem zuständigen Sachbearbeiter über den Verfahrensstand informiert. Die ihr daraufhin erteilte Auskunft, dass ein wirksamer Antrag nicht vorliege, wäre ihr bereits im September 2005 erteilt worden, wenn sie sich damals an den zuständigen Sachbearbeiter gewendet hätte.

Entscheidungsgründe:

16

Die Klage ist unbegründet. Der Bescheid vom 8. Februar 2006 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 7. Juli 2006 ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 101 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO -). Das beklagte Hauptzollamt hat es zu Recht abgelehnt, der Klägerin für das Kalenderjahr 2004 26.979,46 EUR Mineralölsteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 Buchst. a MinöStG zu vergüten.

17

Der Vergütungsanspruch der Klägerin, bei dem es sich um einen Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis handelt (§ 37 Abs. 1 AO), war bei Antragstellung am 8. Februar 2006 bereits auf Grund Verjährung erloschen (§ 47 AO). Nach den §§ 155 Abs. 4, 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO i.V.m. § 1 Abs. 1 Satz 3 MinöStG galt für die Festsetzung der von ihr begehrten Steuervergütung eine Festsetzungsfrist von einem Jahr. Diese Frist begann nach § 170 Abs. 1 AO mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist (Ruban in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO § 170 Rdnr. 3). Gemäß § 38 AO entstehen Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Für das Entstehen eines Steuervergütungsanspruchs ist allein das Vorliegen der materiellen Vergütungsvoraussetzungen erforderlich, ohne dass es der Durchführung eines Festsetzungsverfahrens bedarf (Bundesfinanzhof - BFH -, Urteil vom 30. März 1993 VII R 108/92, BFH/NV 1993, 583). Gemäß § 25a Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 Buchst. a MinöStG entsteht der Vergütungsanspruch eines Unternehmens des Produzierenden Gewerbes dadurch, dass die dort aufgeführten versteuerten Mineralöle zu begünstigten Zwecken verwendet werden. Der Vergütungsanspruch der Klägerin ist daher in dem Kalenderjahr 2004 entstanden mit der Folge, dass die Festsetzungsfrist nach § 170 Abs. 1 AO mit Ablauf des 31. Dezember 2004 begann.

18

Der im April 2005 von der Klägerin dem beklagten Hauptzollamt übersandte formlose Antrag konnte den Ablauf der Festsetzungsfrist nicht nach den §§ 155 Abs. 4, 171 Abs. 3 AO hemmen. Voraussetzung für eine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3 AO ist zwar nicht, dass ein zulässiger Antrag vorliegt. Gleichwohl muss zumindest ein wirksamer Antrag gestellt worden sein (Klein/Rüsken, AO, 9. Aufl., § 171 Rdnr. 11; Hartmann in Beermann/Gosch, Steuerliches Verfahrensrecht, AO § 171 Rdnr. 16). Nach § 47 Abs. 2 Satz 1 der Verordnung zur Durchführung des Mineralölsteuergesetzes (MinöStV) ist die Vergütung der Steuer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 MinöStG mit einer Anmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck für alle innerhalb eines Vergütungsabschnitts verwendeten Mineralöle zu beantragen. Wird dieser Vordruck nicht verwendet, liegt nach Auffassung des Senats kein wirksamer Antrag auf Vergütung von Mineralölsteuer mit der Folge vor, dass keine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3 AO eintreten kann. Der Senat folgt nicht der im Schrifttum vereinzelt vertretenen Ansicht, wonach auch ein hinreichend substantiierter schriftlicher Antrag, der nicht unter Verwendung des amtlich vorgeschriebenen Vordrucks abgegeben worden ist, als fristwährend angesehen werden könne (Friedrich in Friedrich/Meißner, Energiesteuern - Kommentar - einschließlich ökologischer Steuerreform, MinöStG § 25 Rdnr. 62a). Der Senat hält es vielmehr für zutreffend, die zum Antrag auf Investitionszulage und zum Antrag auf Vergütung von Vorsteuerbeträgen ergangene Rechtsprechung des BFH (Urteile vom 4. August 1999 III R 60/97, BFHE 189, 268, BStBl II 1999, 791 sowie vom 21. Oktober 1999 V R 76/98, BFHE 190, 239, BStBl II 2000, 214) auf den Vergütungsantrag nach

19

§ 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 Buchst. a MinöStG zu übertragen. Denn auch für diesen Antrag ist nach § 47 Abs. 2 Satz 1 MinöStV die Verwendung des amtlich vorgeschriebenen Vordrucks erforderlich. Auch insoweit wird durch die Verwendung dieses Vordrucks sichergestellt, dass der Antrag alle Angaben enthält, die das Hauptzollamt im Regelfall für eine Entscheidung über das Vergütungsbegehren benötigt (vgl. BFH-Urteil in BFHE 190, 239, BStBl II 2000, 214). Daran fehlte es im Streitfall. Zwar mag der Klägerin einzuräumen sein, dass der ihrem Schreiben vom 4. April 2005 beigefügten Berechnung der nach "§ 25 MinöStG" unter Anwendung eines Vergütungssatzes von 3,66 EUR zu vergütenden Mineralölsteuer die auf Seite 2 des Vordrucks Nr. 1104 einzutragenden Angaben zu entnehmen waren. Es fehlte indessen an der auf Seite 1 des Vordrucks Nr. 1104 von dem Antragsteller abzugebenden und zu unterzeichnenden Versicherung, dass er die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen vollständig und richtig gemacht habe und dass die Mengenangaben mit den für steuerliche Zwecke geführten Anschreibungen übereinstimmen. Allein das Fehlen dieser nach § 150 Abs. 2 AO abzugebenden Versicherung der Klägerin führte dazu, dass kein wirksamer Vergütungsantrag vorlag (BFH-Urteil in BFHE 190, 239, BStBl II 2000, 214).

Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 Abs. 1 Satz 1 AO kommt im Streitfall 20 nicht in Betracht. Denn die Festsetzungsfristen des § 169 AO sind nicht wiedereinsatzfähig (BFH-Urteil vom 19. August 1999 III R 57/98, BFHE 191, 198, BStBl II 2000, 330; BFH-Beschluss vom 27. Februar 2007 III B 158/06, BFH/NV 2007, 1090). Soweit das Finanzgericht (FG) Hamburg in seinem Urteil vom 19. Dezember 2006 4 K 107/06 die Auffassung vertreten hat, eine Wiedereinsetzung in die Frist des § 18 Abs. 1 der Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes habe zur Folge, dass auch der Ablauf der Festsetzungsfrist geheilt werde, vermag dem der Senat nicht zu folgen. § 171 Abs. 3 AO setzt ausdrücklich voraus, dass der Antrag auf Festsetzung einer Steuervergütung vor Ablauf der Festsetzungsfrist und nicht vor Ablauf einer anderen Frist gestellt worden ist (Kruse in Tipke/Kruse, AO § 171 Rdnr. 10; Ruban in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO § 171 Rdnr. 19). Dem FG Hamburg ist zwar einzuräumen, dass durch die Gewährung einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand die versäumte und nachgeholte Verfahrenshandlung als rechtzeitig fingiert wird (BFH-Beschluss vom 1. Dezember 1986 GrS 1/85, BFHE 148, 414, BStBl II 1987, 264). Wie jedoch § 110 Abs. 3 AO verdeutlicht, entfaltet eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nur Wirkung hinsichtlich der konkret versäumten Frist und nicht auch hinsichtlich anderer Fristen. Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hinsichtlich der Frist des § 47 Abs. 2 Satz 2 MinöStV - sollte sie überhaupt erforderlich sein - kann daher nicht zur Folge haben, dass gleichzeitig eine Wiedereinsetzung in die abgelaufene und nicht wiedereinsatzfähige Festsetzungsfrist stattfindet.

Ob im Streitfall ein Verstoß des beklagten Hauptzollamts gegen die aus § 89 Satz 1 AO a.F. 21 folgende Hinweispflicht angenommen werden kann, kann dahinstehen. Selbst wenn das beklagte Hauptzollamt gegen diese Pflicht verstoßen haben sollte, könnte das nichts daran ändern, dass der Vergütungsanspruch der Klägerin wegen Verjährung erloschen ist (§ 47 AO). Bei einem Verstoß der Finanzbehörde gegen ihre Hinweispflichten nach § 89 Satz 1 AO a.F. können nach Ablauf der Festsetzungsfrist allenfalls Schadensersatzansprüche in Betracht kommen (BFH-Beschluss vom 27. Februar 2007 III B 158/06, BFH/NV 2007, 1090).

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Der Senat hat die Revision nach § 22 115 Abs. 2 Nr. 1 und 2 FGO zugelassen.
