

## Urteil vom 19. June 2012, VII R 19/11

### Änderung des § 50 Abs. 1 EnergieStG verstößt nicht gegen Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit - Kein Vertrauenstatbestand durch Absichtsbekundung des BMF - Informationspflichten bei Regierungswechsel

BFH VII. Senat

MinöStG § 2a Abs 1, MinöStG § 2a Abs 3, EnergieStG § 50 Abs 1, EGRL 96/2003 Art 16 Abs 3, AEUV Art 108 Abs 3, EG Art 88 Abs 3, EGRL 30/2003 Art 3

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 07. May 2008, Az: 7 K 3015/07

### Leitsätze

1. Die Beschränkung der energiesteuerrechtlichen Förderung von Biokraftstoffen auf reine Biokraftstoffe und die ab 1. Januar 2007 vorzunehmende Besteuerung mit Dieselmischkraftstoff vermischter Pflanzenöle durch die Änderung des § 50 Abs. 1 EnergieStG verstößt nicht gegen die unionsrechtlichen Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes .
2. Ein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsteilnehmer hätte insbesondere aufgrund der aus den gesetzlichen und unionsrechtlichen Bestimmungen ersichtlichen beihilferechtlichen Problemstellungen und aufgrund der Ankündigung der Ersetzung der Steuerbefreiung durch eine Beimischungspflicht im Koalitionsvertrag vom 11. November 2005 auch mit einer kurzfristigen Änderung der Rechtslage rechnen müssen .

### Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) vertrieb von 2005 bis etwa Mitte Juli 2007 einen als Plantanol-Diesel bezeichneten Kraftstoff, der im Wesentlichen durch Mischung von nativem Pflanzenöl und fossilem Dieselmischkraftstoff hergestellt wurde. Der Anteil des nativen Pflanzenöls lag im Sommer bei 60 %, im Winter bei 50 %. Mit dem Ziel, die steuerliche Förderung von Biokraftstoffen auf reine Biokraftstoffe zu beschränken, änderte der Gesetzgeber mit Wirkung zum 1. Januar 2007 § 50 Abs. 1 des Energiesteuergesetzes (EnergieStG). Seit diesem Zeitpunkt wird eine steuerliche Entlastung nur noch für unvermischte Biokraftstoffe gewährt. Folglich unterwarf die Klägerin in ihrer Steueranmeldung für den Monat Mai 2007 den in der Kraftstoffmischung enthaltenen Anteil an nativem Pflanzenöl der Energiesteuer. Im Einspruchsverfahren lehnte der Beklagte und Revisionskläger (das Hauptzollamt --HZA--) die begehrte Steuerentlastung für den biogenen Anteil des Kraftstoffgemisches ab. Mit ihrer daraufhin erhobenen Klage begehrte die Klägerin die Aufhebung der entsprechenden Steueranmeldung sowie der Einspruchsentscheidung. Das Finanzgericht (FG) setzte das Verfahren aus und legte dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) zwei Fragen zur Auslegung des Art. 3 der Richtlinie 2003/30/EG (RL 2003/30/EG) des Europäischen Parlaments und des Rates vom 8. Mai 2003 zur Förderung der Verwendung von Biokraftstoffen oder anderen erneuerbaren Kraftstoffen im Verkehrssektor (Amtsblatt der Europäischen Union --ABIEU-- Nr. L 123/42) vor.
- 2 Der EuGH beantwortete die ihm vorgelegten Fragen in seinem Urteil vom 10. September 2009 C-201/08 --Plantanol-- (Slg. 2008, I-8343) dahingehend, dass Art. 3 RL 2003/30/EG einer nationalen Regelung nicht entgegenstehe, mit der eine Steuerbefreiung für Biokraftstoffe für ein Erzeugnis ausgeschlossen wird, das u.a. aus einer Mischung aus Pflanzenöl und fossilem Dieselmischkraftstoff besteht. Die allgemeinen Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes verwehrten es einem Mitgliedstaat grundsätzlich nicht, eine Steuerbefreiung vor dem in der nationalen Regelung ursprünglich vorgesehenen Enddatum aufzuheben. Jedenfalls setze eine solche Aufhebung nicht das Vorliegen außergewöhnlicher Umstände voraus. Es sei jedoch Sache des vorlegenden Gerichts, unter Berücksichtigung aller für den Rechtsstreit relevanten Umstände im Rahmen einer auf den konkreten Fall bezogenen Gesamtwürdigung zu prüfen, ob diese Grundsätze in der Rechtssache des Ausgangsverfahrens beachtet worden seien.
- 3 Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze entschied das FG, die angefochtenen Verwaltungsentscheidungen seien

aufzuheben, weil die ihr zugrunde liegende gesetzliche Regelung mit den gemeinschaftsrechtlichen Grundsätzen der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes nicht in Einklang stehe. Der von der Klägerin hergestellte Kraftstoff sei unter keinem denkbaren Gesichtspunkt geeignet, im Rahmen der Quotenregelung als Beimischung zum Dieselmotorkraftstoff eingesetzt zu werden. Niemand im deutschen Bundestag hätte erkannt, dass bei dem Erzeugnis Plantanol-Diesel nunmehr auch für den Pflanzenölanteil die volle Energiesteuer anfalle. An die Schaffung einer Übergangsregelung habe man schlichtweg nicht gedacht. Von der Klägerin hätte unter den besonderen Umständen des Gesetzgebungsverfahrens nicht erwartet werden können, die Möglichkeit einer steuerlichen Belastung vorherzusehen.

- 4 Im Gesetzentwurf vom 6. April 2006 (BTDrucks 16/1172) sei darauf hingewiesen worden, dass die Investitionen, die im Vertrauen auf die steuerliche Förderung der Biokraftstoffe bis Ende 2009 getätigt worden seien, geschützt werden sollten. In einer Antwort vom 4. April 2006 habe die Bundesregierung darauf hingewiesen, dass im Vertrauen auf die Vorschrift des § 2a des Mineralölsteuergesetzes (MinöStG 1993) getätigte Investitionen nicht gefährdet seien, da durch die vorgesehenen Steuersätze lediglich ungerechtfertigte Gewinne abgeschöpft würden. Für einen sorgsamem Wirtschaftsteilnehmer habe sich daraus ergeben, dass mit den Neuregelungen im Energiesektor die umweltpolitischen Ziele einer Verminderung des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes gerade im Bereich des Straßenverkehrs bezweckt werden sollten. Die Klägerin habe in der mündlichen Verhandlung eingehend dargelegt, dass sie mit der Herstellung und dem Vertrieb des Plantanol-Diesels solche umweltpolitischen Ziele verfolge. Erst durch die BTDrucks 16/2709 vom 25. September 2006 und weiteren Veröffentlichungen bis zum Jahresende 2006 hätte die Klägerin erkennen können, dass ab dem 1. Januar 2007 auch der Pflanzenölanteil im Plantanol-Diesel der vollen Steuer unterliegen würde. Allerdings sei daraus nicht hervorgegangen, wie der Gesetzgeber die als schutzwürdig akzeptierten Investitionen zu berücksichtigen gedachte. Auch unter dem Gesichtspunkt des Abbaus einer Überkompensation habe die Klägerin nicht mit der zum 1. Januar 2007 in Kraft getretenen Gesetzesänderung rechnen müssen. Eine Möglichkeit, sich auf die veränderten steuerlichen Rahmenbedingungen einzustellen, sei ihr nicht verblieben. Ein zur Mischung erforderliches Spezialfahrzeug habe die Klägerin etwa ein halbes Jahr vor der Ende Mai 2006 erfolgten Auslieferung bestellt. Schließlich habe die Klägerin trotz der Formulierungen im Koalitionsvertrag vom 18. November 2005, nach denen die Mineralölsteuerbefreiung für Biokraftstoffe durch eine Beimischungspflicht ersetzt werden sollte, auf die damals gültige Gesetzeslage vertrauen dürfen. Sie habe nicht damit rechnen müssen, dass der Gesetzgeber eine Besteuerung des Biokraftstoffanteils ohne jegliche Übergangsregelung einführen würde.
- 5 Mit seiner Revision macht das HZA geltend, das FG sei bei seiner Entscheidung davon ausgegangen, dass Vertrauensschutz vom Gesetzgeber individuell und nicht generalisierend und typisierend zu gewähren sei. Mit dieser Betrachtung weiche es in Bezug auf die Anwendung der Grundsätze des Vertrauensschutzes von den Beschlüssen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 25. Juli 2007 1 BvR 1031/07 (Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2007, 1024) und vom 4. November 2010 1 BvR 198/07 ab. Das BVerfG wende eine generalisierende und typisierende Betrachtungsweise an, nach der es ausreiche, wenn eine Übergangsregelung für die Mehrzahl der Fälle anwendbar sei. Demgegenüber vertrete das FG die Ansicht, dass der Grundsatz des Vertrauensschutzes bei einem vorzeitigen Wegfall der Steuerbefreiung nur dann beachtet werde, wenn über die Mehrzahl der betroffenen Sachverhalte hinaus auch weitere in Betracht kommende Fälle durch eine Übergangsregelung begleitet und abgemildert würden. Darüber hinaus weiche das erstinstanzliche Urteil von den Beschlüssen des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 14. April 2008 VII B 216/07 (BFHE 221, 361, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 2008, 213) und VII B 236/07 (nicht veröffentlicht) ab. Dort habe der BFH ausgeführt, dass der Abbau der Steuersubvention nicht in verfassungswidriger Weise in geschützte Rechtspositionen der betroffenen Wirtschaftsbeteiligten eingreife und das Fehlen einer Übergangsregelung nicht zu beanstanden sei.
- 6 Aufgrund vielfältiger Informationsmöglichkeiten hätte sich ein sorgsamem Wirtschaftsteilnehmer Kenntnis über die Rechtsentwicklung verschaffen können. Bereits der Gesetzentwurf vom 6. April 2006 enthalte eine Ankündigung über die beabsichtigte Abschaffung der Steuerbegünstigung für Biokraftstoffe. Auch in der Begründung zum Entwurf des Biokraftstoffquotengesetzes (BiokraftQuG) vom 25. September 2006 (BTDrucks 16/2709) sei darauf hingewiesen worden, dass Beimischungen von Kraftstoffen künftig nicht mehr steuerlich begünstigt seien. Der von der Klägerin vertriebene Kraftstoff habe vor dem Inkrafttreten des BiokraftQuG zum 1. Januar 2007 keine Kraftstoffnormen erfüllt. Ein Anbieter nicht normgerechter Kraftstoffprodukte könne auf den Fortbestand der rechtlichen Rahmenbedingungen für eine Förderung seiner Produkte nicht vertrauen. Dem Regierungsentwurf zum BiokraftQuG hätte keine günstigere Regelung für Kraftstoffmischungen mit Beimischungsanteilen von über 10 Prozent entnommen werden können. Die Entscheidung des BVerfG in HFR 2007, 1024 sei auf den Streitfall

übertragbar. Im Übrigen könne der in der Kraftstoffmischung enthaltene biogene Anteil an Pflanzenöl prinzipiell im Rahmen des Quotenhandels zur Erfüllung der Quotenpflicht angerechnet werden.

- 7 Die Klägerin schließt sich im Wesentlichen den Ausführungen des FG an, das nach Ansicht der Klägerin nicht von den Grundsätzen des BVerfG abweiche. Die Wertungen und Interpretationen des FG seien einer Überprüfung im Revisionsverfahren nicht zugänglich.

## Entscheidungsgründe

II.

- 8 Die Revision des HZA ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 9 Entgegen der Auffassung des FG verstößt § 50 Abs. 1 EnergieStG nicht deshalb gegen die unionsrechtlichen Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes, weil der Gesetzgeber für die im Streitjahr hergestellten Mischungen von nativem Pflanzenöl mit fossilem Dieselkraftstoff keine Übergangsregelung geschaffen hat. Denn ein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsteilnehmer hätte die Möglichkeit einer kurzfristigen Aufhebung der steuerlichen Begünstigung bereits im Zeitpunkt ihrer Einführung erkennen und bei seinen Investitionsentscheidungen in Betracht ziehen können.
- 10 1. In Bezug auf das Handeln von Gemeinschaftsorganen hat der EuGH entschieden, dass sich niemand auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes berufen kann, dem die Verwaltung keine konkrete Zusicherung gegeben hat (EuGH-Urteil vom 22. Juni 2006 C-182/03 und C-217/03, Slg. 2006, I-5479, m.w.N.). Ebenso scheidet eine Berufung auf diesen Grundsatz aus, wenn ein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsteilnehmer in der Lage gewesen wäre, den Erlass einer seine Interessen berührenden Gemeinschaftsmaßnahme vorherzusehen (EuGH-Urteil vom 11. März 1987 265/85, Slg. 1987, 1155). Wie der EuGH hinsichtlich des Vertrauens auf die Beibehaltung einer steuerlichen Begünstigung entschieden hat, kann eine im Einklang mit einer steuerrechtlichen Richtlinie herbeigeführte Gesetzesänderung nicht als unvorhersehbar betrachtet werden, wenn die Richtlinie den Mitgliedstaaten weitgehende Befugnisse belässt (EuGH-Urteil vom 29. April 2004 C-487/01 und C-7/02, Slg. 2004, I-5337, Rz 66). Unter Berücksichtigung dieser Umstände gelangt der erkennende Senat zu der Auffassung, dass die vom Gesetzgeber getroffene Regelung mit den unionsrechtlichen Grundsätzen der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes in Einklang steht.
- 11 2. Ursprünglich hatte der Gesetzgeber in § 2a Abs. 1 MinöStG 1993, der durch Art. 1 Nr. 3 des Gesetzes zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes und anderer Gesetze vom 23. Juli 2002 (BGBl I, 2778) in das MinöStG 1993 eingefügt worden ist, eine bis zum 31. Dezember 2009 befristete Steuerbegünstigung für Mineralöle vorgesehen, die ihrem Umfang nach auf den Anteil an Biokraft- oder Bioheizstoffen beschränkt war. Nach § 50 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG in der ab dem 1. Januar 2007 geltenden Fassung wird eine Steuerentlastung für nachweislich versteuerte Biokraft- und Bioheizstoffe nur noch für reine, d.h. mit anderen Energieerzeugnissen nicht vermischte Biokraftstoffe gewährt. Mit dieser Regelung ist die steuerliche Förderung von Mischkraftstoffen vorzeitig aufgehoben worden. Da die Klägerin im Streitjahr keine reinen Biokraftstoffe, sondern Mischungen von Pflanzenöl mit Dieselkraftstoffen hergestellt hat, kann sie eine Entlastung von der Energiesteuer nicht mehr beanspruchen. Der Verweigerung des Entlastungsanspruchs steht nicht entgegen, dass der Gesetzgeber die Einschränkung der steuerlichen Förderung von Biokraftstoffen mit Wirkung vom 1. Januar 2007 ohne Schaffung einer Übergangsregelung vorgenommen hat.
- 12 3. Nach der Rechtsprechung des BVerfG war das berechtigte Vertrauen auf den Fortbestand der Steuerverchonung nicht so schutzwürdig, dass der Gesetzgeber deshalb bis zum Auslaufen des ursprünglich gesetzlich angekündigten Endes der Entlastungsmöglichkeiten zum 31. Dezember 2009 an jeglicher Änderung des gesetzlichen Fördertatbestands gehindert gewesen wäre (BVerfG-Beschluss in HFR 2007, 1024). Verfassungsrechtlich unbeanstandet hat das BVerfG auch den Umstand gelassen, dass der Gesetzgeber Biokraftstoffe, die zur Erfüllung der Beimischungsquote nach § 37a Abs. 3 des Bundesimmissionsschutzgesetzes eingesetzt werden oder jedenfalls eingesetzt werden könnten, gänzlich aus der Steuerbefreiung herausgenommen und auch nicht mit einer Übergangsregelung versehen hat. In diesem Zusammenhang ist im Streitfall zu berücksichtigen, dass der in der Kraftstoffmischung enthaltene biogene Anteil an Pflanzenöl grundsätzlich zur Erfüllung der Quotenverpflichtung angerechnet werden kann. Dies wird auch von der Klägerin nicht bestritten. Zutreffend hat das BVerfG darauf

hingewiesen, dass das Vertrauen auf den Fortbestand der vollständigen Steuerbefreiung für Biodiesel und Pflanzenöl von vornherein nur in einem relativ kleinen Zeitfenster schutzwürdig gewesen sei. Denn bereits der Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 11. November 2005 und ebenso der Regierungsentwurf eines Energiesteuergesetzes vom 6. April 2006 (BTDrucks 16/1172, 2) hätten die konkrete Ankündigung enthalten, dass die Steuerentlastung für Biokraftstoffe durch eine Beimischungsquote ersetzt werden sollte.

- 13** 4. Darüber hinaus ist die in § 2a Abs. 3 MinöStG 1993 getroffene Festlegung, nach der es nicht zu einer Überkompensation der Mehrkosten im Zusammenhang mit der Erzeugung von Biokraft- und Bioheizstoffen kommen darf, im Lichte der unionsrechtlichen Vorgaben zu sehen. Das Verbot der Überkompensation ist in Art. 16 Abs. 3 der Richtlinie 2003/96/EG (RL 2003/96/EG) des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (ABIEU Nr. L 283/51) ausdrücklich festgelegt. Zudem ist zu berücksichtigen, dass die für Biokraft- und Bioheizstoffe eingeführte Steuerbegünstigung eine Beihilfe ist (vgl. z.B. Entscheidung der Kommission vom 15. Mai 2002 über die Beihilferegelung Frankreichs in Form einer Staffelung der Verbrauchsteuer zur Förderung von Biokraftstoffen (2003/238/EG, ABIEU Nr. L 94/1), die nach Art. 88 Abs. 3 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (jetzt Art. 108 Abs. 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union) dem Notifizierungszwang unterlag (vgl. die Regelung in Art. 26 Abs. 2 RL 2003/96/EG) und von der Europäischen Kommission als mit dem Binnenmarkt unvereinbare Maßnahme hätte untersagt werden können. Im 32. Erwägungsgrund der RL 2003/96/EG wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Richtlinie dem Ergebnis etwaiger Verfahren über staatliche Beihilfen gemäß den Artikeln 87 und 88 des Vertrags nicht vorgreift. Tatsächlich wurde die Mineralölsteuerbefreiung für Biokraft- und Bioheizstoffe am 18. Februar 2004 von der Europäischen Kommission genehmigt. Die streitgegenständliche Begünstigung stand daher von Anfang an unter einem doppelten Vorbehalt.
- 14** Aufgrund des unionsrechtlich ausgesprochenen Verbots der Überkompensation, den beihilferechtlichen Problemstellungen und der gesetzlich angekündigten und tatsächlich durchgeführten Überprüfung der Steuerbegünstigung auf eine etwaige Überkompensation hätte ein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsbeteiligter von Beginn der steuerlichen Förderung an mit kurzfristigen Veränderungen der steuerlichen Rahmenbedingungen für Biokraftstoffe rechnen müssen. Zutreffend weist der EuGH in seinem Urteil in Slg. 2008, I-8343 darauf hin, dass die nationale Regelung geeignet gewesen sei, umsichtige und besonnene Wirtschaftsteilnehmer von Anfang an darauf hinzuweisen, dass das Steuerbefreiungsregime für Biokraftstoffe von den nationalen Behörden möglicherweise angepasst oder sogar aufgehoben würde, um der Entwicklung bestimmter äußerer Umstände Rechnung zu tragen, und dass daher die Bestimmungen dieser Regelung keine Sicherheit bezüglich der Beibehaltung eines solchen Regimes für einen bestimmten Zeitraum hätten vermitteln können. Ein sorgsam handelnder Wirtschaftsbeteiligter hätte auch den Zusammenhang der nationalen Regelung mit den in Art. 16 Abs. 3 und Art. 26 Abs. 2 RL 2003/96/EG gemachten Vorgaben erkennen können. Jedenfalls lässt sich aus der Zusammenschau der unionsrechtlichen und nationalen Bestimmungen die Zusicherung einer unveränderten steuerlichen Förderung von Pflanzenöl in Mischkraftstoffen bis Ende 2009 nicht entnehmen.
- 15** Auf diese Gesichtspunkte geht das FG in seiner Begründung nicht ein, sondern stützt seine Entscheidung insbesondere auf die im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens im Jahr 2006 gemachten Verlautbarungen, die eine übergangslose Aufhebung der Steuerbefreiung von Pflanzenöl in Mischkraftstoffen zum 1. Januar 2007 nicht hätten erkennen lassen. Bei dieser Betrachtung bleibt jedoch unberücksichtigt, dass eine schützenswerte Vertrauenslage bereits zu Beginn der steuerlichen Förderung von Biokraftstoffen nicht vorlag. Von Anfang an stand die verbrauchsteuerrechtliche Begünstigung unter dem bereits dargestellten Doppelvorbehalt der beihilferechtlichen Genehmigung und des Verbots der Überkompensation, wobei zu berücksichtigen ist, dass die Europäische Kommission solche Genehmigungen im Energiesteuerbereich nur zeitlich befristet erteilt. Auf diese Ausgangslage hätte sich ein sorgsam handelnder Wirtschaftsbeteiligter einstellen müssen.
- 16** 5. Auf einen unveränderten Fortbestand der Steuerbegünstigung konnte auch nicht aufgrund der in der RL 2003/30/EG getroffenen Regelungen geschlossen werden. Wie der EuGH ausgeführt hat, begründeten ihre Bestimmungen keine Pflicht der Mitgliedstaaten zur Einführung oder Beibehaltung einer Steuerbefreiung für Biokraftstoffe; vielmehr eröffneten sie einen weiten Gestaltungsspielraum. Deshalb hätte ein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsteilnehmer mit sämtlichen Maßnahmen --wie der Rückführung steuerlicher Subventionen oder der Einführung eines Beimischungszwangs-- rechnen müssen, die den Mitgliedstaaten zur Zielerreichung zu Gebote standen.
- 17** 6. Auch die harmonisierungsbedingte Anpassung des Verbrauchsteuerrechts an die Vorgaben der RL 2003/96/EG und der RL 2003/30/EG, in deren Rahmen das MinöStG 1993 durch das EnergieStG ersetzt worden ist, konnte

keinen hinreichenden Vertrauenstatbestand auf den Fortbestand der Begünstigung bis zum 31. Dezember 2009 schaffen. Unverändert stand die nunmehr in § 50 EnergieStG getroffene Regelung unter dem Vorbehalt des Verbots einer Überkompensation. Nicht behilflich ist in diesem Zusammenhang das vom FG in Bezug genommene und an die Mitglieder der Bundestagsfraktionen der CDU/CSU und der Bundestagsfraktion der SPD gerichtete Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 17. März 2006, in dem die Absicht bekundet wird, die im Vertrauen auf die steuerliche Förderung von Biokraftstoffen bis Ende 2009 getätigten Investitionen zu schützen. Eine die Verwaltung bindende und an die betroffenen Wirtschaftsbeteiligten gerichtete Zusicherung lässt sich der Absichtsbekundung, die nur an bestimmte Abgeordnete gerichtet war, nicht entnehmen.

- 18** 7. Im Rahmen der Prüfung eines Verstoßes gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes sind nach der Rechtsprechung des EuGH auch die üblicherweise von den Mitgliedstaaten benutzten Informationsmethoden zu beachten (EuGH-Urteil vom 26. April 2005 C-376/02, Slg. 2005, I-3445). Aufgrund der allgemein zugänglichen Veröffentlichungen hätte ein umsichtig handelnder Wirtschaftsbeteiligter nicht auf den unveränderten Fortbestand der Begünstigung Vertrauen dürfen.
- 19** a) Zu diesen Veröffentlichungen gehört --wie das BVerfG bereits ausgeführt hat-- auch die Koalitionsvereinbarung vom 11. November 2005, die eine Informationsquelle darstellt, die ein umsichtiger Investor nicht hätte unberücksichtigt lassen dürfen. In diesem Zusammenhang bedarf es keiner Erörterung, dass eine Koalitionsvereinbarung die Rechtsetzungsbefugnis des Bundestags nicht einzuschränken vermag. Aus einer solchen Vereinbarung lassen sich jedoch Rückschlüsse auf die politischen Ziele und Absichten einer neuen Regierung ziehen. Der Koalitionsvertrag enthält unter Ziffer 5.3 die Aussage, dass die Mineralölsteuerbefreiung für Biokraftstoffe durch eine Beimischungspflicht ersetzt wird. An anderer Stelle wird als weiteres Ziel eine Steigerung des Anteils von Biokraftstoffen am gesamten Kraftstoffverbrauch bis zum Jahr 2010 auf 5,75 % genannt, wobei der Einsatz von Biokraftstoffen auch zur Senkung der CO<sub>2</sub>-Immissionen beitragen soll. Einem Wirtschaftsbeteiligten, der wie die Klägerin die Gründung eines Unternehmens zum Vertrieb eines Mischkraftstoffs beabsichtigt, ist es zuzumuten, sich im Fall eines in die Gründungsphase fallenden Regierungswechsels über die politischen Ziele der künftigen Regierung zu informieren und seine geplanten Investitionen daraufhin zu überprüfen, ob sie auch unter den angekündigten Maßnahmen sinnvoll und realisierbar sind. In der Annahme eines Fortbestands der steuerlichen Begünstigung hat die Klägerin den Vertrieb des Mischkraftstoffs erst 2005 nach Gründung ihres Unternehmens aufgenommen. Zu diesem Zeitpunkt hatten sich die Regierungsparteien bereits auf einen Ausstieg aus der steuerlichen Förderung von Biokraftstoffen geeinigt, worüber sich die Klägerin hätte informieren können. Auf die vom FG in Frage gestellte Rechtsnatur des Koalitionsvertrags kommt es dabei nicht an.
- 20** b) Wie das FG ausgeführt hat, ging auch aus weiteren Veröffentlichungen in der Zeit bis zum Jahresende 2006 hervor, dass nur noch reine Biokraftstoffe, jedoch nicht mehr die in Mischungen enthaltenen Biokraftstoffanteile steuerlich begünstigt werden sollten. Zudem konnte dem Biokraftstoffbericht für das Jahr 2004, der dem Deutschen Bundestag im Juni 2005 vorgelegt wurde (BTDrucks 15/5816), eine Überförderung von Biodiesel in Höhe von 5 Cent je Liter Reinkraftstoff und 10 Cent je Liter Beimischung entnommen werden. Aufgrund der geringen Markteinführung von Pflanzenöl wurde zwar auf eine genaue Begutachtung dieses Substitutionserzeugnisses verzichtet, doch konnte ein umsichtiger Wirtschaftsbeteiligter aus diesem Umstand keine Zusicherung einer unbedingten Beibehaltung der steuerlichen Förderung von Pflanzenöl ableiten. Vielmehr hätte er in Anbetracht des in § 2a Abs. 3 MinöStG 1993 festgelegten Verbots einer Überkompensation eine Reaktion des Gesetzgebers in Betracht ziehen müssen, die sich auch auf Pflanzenöl hätte erstrecken können. Eine tatsächliche Überförderung im streitgegenständlichen Zeitraum belegt der Biokraftstoffbericht 2007 (BTDrucks 16/8309), der für den Zeitraum von Januar bis Juni 2007 eine Überförderung von Pflanzenöl in Höhe von 23,83 Cent je Liter ausweist.
- 21** Aufgrund der genannten Umstände und Erkenntnismöglichkeiten gelangt der Senat zu der Auffassung, dass die Klägerin wie jeder andere Wirtschaftsbeteiligte mit einer Änderung der Gesetzeslage --auch ohne Schaffung einer Übergangsregelung-- hätte rechnen müssen. Ein Verstoß gegen die unionsrechtlichen Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes liegt deshalb nicht vor.

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