

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden V. und die weiteren Senatsmitglieder R., L1 und L2 im Beisein der Schriftführerin S. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertreter über die Beschwerde vom 30. Juni 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Wien vom 28. April 2017 betreffend Mineralölsteuer nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 29. Oktober 2018 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der Steuerbetrag in der Anmeldung für den Monat März 2017, VRN 11111, ist in Folge der Verwendung von 26.333 Liter Mineralöl auf Grund eines Freischeines mit Null festzusetzen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 28. April 2017, Zl. ****1, wurde für die Beschwerdeführerin (Bf.) gemäß § 201 BAO iVm § 21 Abs.1 Mineralölsteuergesetz (MinStG) die Mineralölsteuer für den Monat März 2017 in der Höhe von € 10.454,20 festgesetzt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bf. 26.333 Liter Mineralöl „A.“ als registrierter Empfänger bezogen, aber nur die Menge von 26.270 Liter in die Verbrauchsteueranmeldung als steuerfreie Verwendung auf Grund eines Freischeines aufgenommen habe. Da das Mineralöl im Rahmen eines Heizstoffbetriebes bezogen wurde, könne in der Steueranmeldung für 26.333 Liter Mineralöl nicht die steuerfreie Verwendung auf Grund eines Freischeines geltend gemacht werden.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf. mit Eingabe vom 30. Juni 2017 in offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bf. seit 7. August 2009 über einen Freischein u.a. zur Verwendung von Leuchtöl (KN 2710 1925) und anderen mittelschweren Ölen nach der KN 2710 1929 verfüge. „A.“ werde im

Tankwagen angeliefert, gelagert und in Gebinde abgefüllt. Abgefülltes Lampenöl werde grundsätzlich für Öl- und Petrollampen sowie Gartenfackeln verwendet. Dabei stehe die Lichterzeugung und nicht die Wärmeerzeugung im Vordergrund, weshalb beim Einsatz von Lampenöl kein mineralölsteuerpflichtiger Vorgang zu erkennen sei. Auch bei der Herstellung von Grillanzündern bedarf es zur Warmegewinnung eines weiteren Stoffes wie Holzkohle, weshalb kein mineralölsteuerpflichtiges Verheizen vorliege. Auch diene das „Öl“ der Reinigung, Pflege und dem Schutz von Metallen und nicht der Warmegewinnung.

Mit Beschwerde vorentscheidung des Zollamtes Wien vom 21. September 2017, Zl. *****2, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Zollamt Wien zur Ansicht gelangt sei, dass in Bezug auf das Grundprodukt bzw. der daraus hergestellten Waren ein „Verheizen“ vorliege. Der EuGH habe in seinem Urteil vom 29. April 2004, Rechtssache C-240/01, zum Begriff „Verbrauch als Heizstoff“ entschieden, dass der Begriff auch Fälle umfasst, in denen Mineralöle verbrannt werden und die so erzeugte thermische Energie zum Heizen genutzt wird, und zwar unabhängig vom Zweck des Heizens, der auch die Umwandlung oder die Vernichtung des Stoffes umfassen kann, auf den diese thermische Energie bei einem chemischen Prozess übertragen wird. Bei Grillanzündern und Lampenölen, welche als Grillanzünder verwendet werden, finde jedenfalls ein Verheizungsprozess statt. Darüber hinaus sei die Herstellung von Lampenölen und das „Öl“ überhaupt nicht vom Verwendungsschein umfasst und stelle die bloße Abfüllung des bezogenen „A.“ keine Verwendung im Sinne der Begünstigung bei der Herstellung eines Produktes in einem Verwendungsbetrieb dar.

Mit Eingabe vom 30. Oktober 2017 stellte die Bf. gemäß § 264 BAO den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die belangte Behörde nicht den Verwendungszweck des Produktes nach dem Abfüllen von „A.“ in kleinere Gebinde beachtet und diese gemäß § 2 Abs.8 Z.2 MinStG vom Begriff des Mineralöls ausgenommen seien. Das gegenständliche Lampenöl werde nicht als Grillanzünder sondern einzig und allein zur Erzeugung von Licht verwendet. Die hergestellten Grillanzünder wiederum würden der einfacheren Entfachung von Feuer, nicht jedoch der Wärmeerzeugung selbst dienen. Der Einsatz von Leuchtölen und anderen mittelschweren Ölen zur Verwendung als Pflege und Schutz von Metallen diene keinesfalls der Warmegewinnung. Im Übrigen sei der am 7. August 2009 erlassene Freischein erst mit Bescheid vom 26. April 2017 in seiner Wirkungsweise eingeschränkt worden.

In der mündlichen Verhandlung vom 29. Oktober 2018 führte der Vertreter der Bf. aus, dass zum Zeitpunkt des Bezuges des Mineralöls der Freischein vom 7. August 2009 noch in Kraft gewesen sei. Dieser sei auch nicht rückwirkend widerrufen worden, sodass die Bf. zum steuerfreien Bezug des Mineralöls berechtigt war. Aus „A.“ können grundsätzlich Reinigungsmittel, Lampenöle oder Grillanzünder abgefüllt werden, welches Produkt aus dem Mineralöl erzeugt wird, stehe zum Zeitpunkt des Bezuges noch nicht fest. Der

Vertreter des Zollamtes Wien führte aus, dass die gesamte Lieferung zu versteuern sei, wenn nicht klar sei, was daraus erzeugt werde. Der Bf. sei bereits im November 2016 mitgeteilt worden, dass das Mineralöl zum Zwecke des Verheizens verwendet würde und demnach der Freischein abgeändert werden müsse. Die Abänderung des Freischeinbescheides habe sich aus verschiedenen Gründen verzögert, wobei klar gewesen sei, dass die Bf. vor Juli 2017 kein Mineralöl beziehen werde.

Sachverhalt:

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 7. August 2009 (Freischein), Zl. 22222, wurde der Bf. die Bewilligung gemäß § 12 MinStG zum unversteuerten Bezug und zur gemäß § 4 Abs.1 Z.9 lit.a MinStG steuerfreien Verwendung von Mineralöl, u.a. Leuchtöl der KN-Nr. 2710 1925 zur Herstellung von Grillanzündern und anderer mittelschwerer Öle der KN-Nr. 2710-1929 zur Herstellung von Grillanzündern erteilt.

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 22. März 2011, Zl. 33333, wurde der Bf. gemäß § 32 MinStG die Bewilligung zum Bezug von Mineralöl unter Steueraussetzung aus einem anderen Mitgliedstaat zu gewerblichen Zwecken erteilt.

Laut den ETOS-Untersuchungsbefunden der Technischen Untersuchungsanstalt (TUA), 1030 Wien, Nr. 44444, 55555, 66666 und 77777, sind "Lampenöle", ein mittelschweres Öl verpackt in einer 1 Liter Kunststoffflasche, unter die Zolltarifnummer 2710 1929 00 einzureihen. Das „Öl1“, ein mittelschweres Öl verpackt in einer 1 Liter Kunststoffflasche, ist laut Untersuchungsbefund 88888 der TUA unter die Zolltarifnummer 2710 1925 00, die „Grillanzünder“, ein mittelschweres Öl verpackt in einer 1 Liter Kunststoffflasche, laut Untersuchungsbefund 99999 der TUA unter die Zolltarifnummer 2710 1929 00 und das „A.“ laut Untersuchungsbefund 00000 der TUA unter die Zolltarifnummer 2710 1929 00 einzureihen.

Mit Schreiben des Zollamtes Wien vom 29. November 2016, Zl. *****3, wurde die Bf. aufgefordert, eine Anzeige als Heizstoffbetrieb im Sinne des § 20 MinStG an das Zollamt Wien zu übermitteln, da die belangte Behörde zur Ansicht gelangte, dass bei Grillanzündern und Lampenöl die Wärmeerzeugung überwiegt und somit ein „Verheizen“ vorliegt. Eine Änderung des Freischeines vom 7. August 2009 wurde in Aussicht gestellt und der Bf. mitgeteilt, dass ab sofort jede Lieferung von Mineralöl der Unterpositionen 2710 1925 und 2710 1929 der Kombinierten Nomenklatur als Inhaber eines Heizstoffbetriebes zu versteuern sind.

Am 19. Jänner 2017 erfolgte die Anzeige eines Heizstoffbetriebes durch die Bf..

Im März 2017 (Wareneingangsdatum 28. März 2017) erfolgte eine Lieferung von 26.333 Liter „A.“ von der Firma B-GmbH, Deutschland, an die Bf. In der Verbrauchsteueranmeldung 3/2016 vom 14. April 2016, Verbrauchssteuer Nummer 1111111, meldete die Bf. den Empfang von 26.270 Liter mittelschwerer Öle und die steuerfreie Verwendung derselben Menge auf Grund eines Freischeines. Das Mineralöl wurde nach

der Empfangnahme am Firmengelände gelagert und sollte in den Folgemonaten zur Herstellung von „Grillanzündern“ verwendet werden. Ausgeschlossen werden kann nicht, dass das Mineralöl mit diversen Zusätzen auch zu „Lampenölen“ zur Verwendung in Öllampen oder Fackeln, und/oder „Öl1“ zur Pflege von Metallen in kleinere Gebinde und/oder zur Herstellung von Öl2 abgefüllt wurde.

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 26. April 2017 (Freischein), Zl. 2222222, wurde die der Bf. erteilte Bewilligung vom 7. August 2009, Zl. 22222, ersetzt und der Bf. gemäß § 12 MinStG iVm § 4 Abs.1 Z.9 lit.a MinStG nur mehr die steuerfreie Verwendung von Mineralöl zur Herstellung von Öl2 bewilligt.

Beweiswürdigung:

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt der vom Zollamt Wien vorgelegten Verwaltungsakten und den Vorbringen in der mündlichen Verhandlung.

Wenn auch die Bf. nach der Erklärung ihres Vertreters in der mündlichen Verhandlung zum Zeitpunkt des Bezuges nicht wusste, welches Produkt (Reinigungsmittel, Lampenöle oder Grillanzünder) aus dem bezogenen Mineralöl erzeugt wird, hat, konnte nicht festgestellt werden, dass die Bf. bereits zum Zeitpunkt des Bezuges des Mineralöls beabsichtigte, den Verpflichtungen des Freischeines nicht zu entsprechen, da nicht auszuschließen war, dass sie das Mineralöl zur Gänze zur Herstellung von Grillanzündern verwenden werde. Der erkennende Senat geht vielmehr davon aus, dass die Bf. durch ihre Erklärung in der Verbrauchsteueranmeldung 3/2016 vom 14. April 2016, Verbrauchssteuer Nummer 1111111, hinreichend ihre Absicht zum Ausdruck gebracht hat, das am 28. März 2017 bezogene Mineralöl zur Erzeugung von Grillanzündern zu verwenden.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 201 Abs. 1 BAO kann nach Maßgabe des Absatz 2 und muss nach Maßgabe des Absatz 3, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten, auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß § 201 Abs.2 Z.1 BAO kann die Festsetzung von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages erfolgen.

Gemäß § 2 Abs.8 Z.2 MinStG finden, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, die Mineralöl betreffenden Bestimmungen dieses Bundesgesetzes nur auf die unter Z.1 bis 6 angeführten und diesen nach Abs.9 gleichgestellten Waren Anwendung. Auf anderes Mineralöl sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes

über Kraftstoffe und Heizstoffe anzuwenden. Mineralöl im Sinne des ersten Satzes sind die Waren der Unterpositionen 2710 1111 bis 2710 1969, ausgenommen Waren der Unterpositionen 2710 1121, 2710 1125 und 2710 1929 der Kombinierten Nomenklatur, wenn diese in Gebinden abgefüllt sind.

Gemäß § 4 Abs.1 Z.9 lit.a MinStG ist von der Mineralölsteuer befreit, Mineralöl der im § 2 Abs.8 Z.1 bis 4 bezeichneten Art, das zu anderen Zwecken als zur Verwendung als Treibstoff oder zur Herstellung von Treibstoffen oder zum Verheizen oder zur Herstellung eines Mineralöls zum Verheizen verwendet werden soll, wenn es auf Grund eines Freischeines (§ 12 Abs.1) eingeführt, abgegeben oder in einem Steuerlager zu einem solchen Zweck oder in einem Verwendungsbetrieb (§ 12 Abs.2) zu dem bewilligten Zweck verwendet wird.

Gemäß § 12 Abs.1 MinStG bedarf, wer Mineralöl der im Art. 4 Abs.1 Z.9 bezeichneten Art zu einem im § 4 Abs.1 Z.9 angeführten Zweck außerhalb eines Steuerlagers verwenden will, einer Bewilligung (Freischein).

Gemäß § 17 Abs.2 MinStG sind, wenn ein Freischein auf Grund anderer Abgabenvorschriften zurückgenommen oder aufgehoben wird, die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes über den Widerruf eines Herstellungsbetriebes (§ 28) sinngemäß anzuwenden. Wird die Zurücknahme oder Aufhebung mit rückwirkender Kraft ausgesprochen, dann gilt das Mineralöl, welches ab dem Zeitpunkt der Rückwirkung auf Grund dieses Freischeins bezogen wird als im Zeitpunkt des Bezugs bestimmungswidrig verwendet.

Gemäß § 21 Abs.1 Z.2 lit.b MinStG entsteht, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, die Steuerschuld dadurch, dass ein auf Grund eines Freischeins steuerfrei bezogenes Mineralöl zu einem anderen als den im Freischein genannten Zweck verwendet wird.

Gemäß § 21 Abs.4 Z.3 MinStG entsteht die Steuerschuld in den Fällen des Abs.1 Z.2 lit.b, Z.3a, 4 und 6 und des Abs.2 im Zeitpunkt der Unregelmäßigkeit, Verwendung oder Abgabe.

Gemäß § 32 Abs.1 MinStG sind registrierte Empfänger im Sinne dieses Bundesgesetzes natürliche und juristische Personen oder Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit, denen von einem anderen Mitgliedstaat oder nach Absatz 2 die Bewilligung erteilt worden ist, Mineralöl, das aus einem Steuerlager in einen anderen Mitgliedstaat oder von einem anderen Mitgliedstaat versandt wird, unter Steueraussetzung zu gewerblichen Zwecken 1. nicht nur gelegentlich oder 2. im Einzelfall zu beziehen. Der Bezug durch eine Einrichtung des öffentlichen Rechts steht dem Bezug zu gewerblichen Zwecken gleich.

Die Bf. hat die Menge von 26.333 Liter „A.“ unter Steueraussetzung von der Firma B-GmbH bezogen und am 28. März 2017 in ihren Verwendungsbetrieb aufgenommen. Zu diesem Zeitpunkt verfügte die Bf. über einen Freischein (Bescheid des Zollamtes Wien vom 7. August 2009, Zl. 22222) zur Verwendung von Leuchtöl der KN-Nr. 2710 1925 und

anderer mittelschwerer Öle der KN- Nr. 2710 1929 zur Herstellung von Grillanzündern. Die formlose Mitteilung des Zollamtes Wien im Schreiben vom 29. November 2016, dass jede Lieferung an Mineralöl ab sofort zu versteuern ist, hatte auf den in Rechtsbestand befindlichen Freischein keine Auswirkung, da die Begründung, Abänderung oder Aufhebung von Rechten und Pflichten gemäß § 92 Abs.1 lit.a BAO stets der Bescheidform bedarf. Im Bescheid des Zollamtes Wien vom 26. April 2017 wiederum wurde keine Zurücknahme oder Aufhebung des Freischeines vom 7. August 2009 mit rückwirkender Kraft ausgesprochen.

In der Verbrauchsteueranmeldung 3/2016 vom 14. April 2016, Verbrauchssteuernummer 1111111, meldete die Bf. den Empfang von 26.270 Liter mittelschwerer Öle und die steuerfreie Verwendung derselben Menge auf Grund eines Freischeines.

Im Anmeldezeitraum März 2018 ist somit keine Steuerschuld für die Bf. entstanden. Die Bf. traf gemäß § 15 Abs.4 MinStG die Verpflichtung, das in einem Tankwagen gelieferte Mineralöl in ihren Betrieb aufzunehmen und nur zu dem im Freischein genannten Zweck, der Herstellung von Grillanzündern, zu verwenden. Die Verwendung des auf Grund eines Freischeins bezogenen Mineralöls zu einem im Freischein nicht angegebenen Zweck, ist eine bestimmungswidrige Verwendung. Eine Steuerschuld könnte daher in den Folgemonaten gemäß § 21 Abs.1 Z.2 lit.b MinStG bei der Verwendung zu einem anderen als den im Freischein vom 7. August 2009 bzw. dem Freischein vom 26. April 2017 (Zustelldatum 2. Mai 2017) genannten Zweck entstanden sein.

Die bescheidmäßige Festsetzung der Selbstberechnungsabgabe Mineralölsteuer für den Anmeldezeitraum März 2017 nach § 201 BAO erwies sich jedoch dahingehend als erforderlich, als die Bf. ihrer Selbstberechnung die Menge von 26.270 Liter zu Grunde gelegt, tatsächlich aber die Menge von 26.333 Liter Mineralöl bezogen hat. Die Festsetzung der Selbstberechnungsabgabe nach § 201 BAO erfolgte auf Grund des öffentlichen Interesses an der Durchführung der amtlichen Aufsicht und dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Billigkeitsgründe standen dem nicht entgegen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt und sich die Entscheidung auf den eindeutigen Gesetzestext stützt, ist eine Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 3. Dezember 2018