

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Gutl in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Planer Steuerberatung GmbH, Formanekgasse 22/3, 1190 Wien, über die Beschwerde vom 13. November 2017 gegen den Bescheid des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 16. Oktober 2017, ***1***, betreffend Mineralölsteuer, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 16. Oktober 2017, Zahl ***1***, setzte die belangte Behörde für die Beschwerdeführerin für die Monate August bis November 2016 gemäß § 201 Abs. 1 und Abs. 2 Z 3 BAO in Verbindung mit § 41 Abs. 1 und § 3 Abs. 1 Z 4 lit. b Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG) sowie § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Festlegung von Nachhaltigkeitskriterien für biogene Stoffe (Nachhaltigkeitsverordnung) Mineralölsteuer in der Höhe von insgesamt 897.336,08 Euro sowie einen Säumniszuschlag in der Höhe von 17.946,72 Euro fest. Begründend führte die belangte Behörde neben der Wiedergabe der einschlägigen Bestimmungen im Wesentlichen aus, die Beschwerdeführerin habe bisher die, für die im Jahr 2016 aus Deutschland zu gewerblichen Zwecken außerhalb des Steueraussetzungsverfahrens bezogenen Mengen an hydrierten Pflanzenölen (HVO) erforderliche Meldung im Sinne des § 20 der Verordnung des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft über die Qualität von Kraftstoffen und die nachhaltige Verwendung von Biokraftstoffen (Kraftstoffverordnung 2012) nicht erstellen können, da die nötigen Nachhaltigkeitszertifikate fehlten. Dazu hätte die Beschwerdeführerin

die Nachweise aus dem Bezugsland, welche vom Umweltbundesamt anzuerkennen gewesen wären, vorlegen müssen. Trotz Aufforderung durch das Zollamt und gewährter Fristverlängerung liege bis dato keine Meldung vor.

Die Beschwerdeführerin habe das Verfahren zum Bezug zu gewerblichen Zwecken entsprechend den Bestimmungen des Mineralölsteuergesetzes eingehalten. Eine Selbstberechnung der Mineralölsteuer sei von der Beschwerdeführerin jedoch nicht abgegeben worden, da es sich bei dem bezogenen Mineralöl um biogene Stoffe gehandelt habe und diese grundsätzlich ex lege steuerfrei seien. Der Bundesminister für Finanzen sei jedoch in § 2 Abs. 4b MinStG dazu ermächtigt worden, mit Verordnung den Kreis der biogenen Stoffe im Sinne des § 2 Abs. 4 MinStG festzulegen. Die Nachhaltigkeitsverordnung lege fest, dass biogene Stoffe im Sinne des § 2 Abs. 4 MinStG nur jene sein könnten, wenn diese den Nachhaltigkeitsanforderungen der Kraftstoffverordnung 2012 entsprächen. Im vorliegenden Fall sei die Beschwerdeführerin den Erfordernissen der Kraftstoffverordnung 2012 nicht nachgekommen, sie habe dem Bundesumweltamt keine Nachhaltigkeitsnachweise vorgelegt. Somit lägen bei dem bezogenen Mineralöl keine biogenen Stoffe im Sinne des § 2 Abs. 4 MinStG vor, wodurch auch keine Steuerfreiheit gemäß § 4 Abs. 1 Z 7 MinStG gewährt werden könne.

Da es sich bei hydriertem Pflanzenöl um ein Schweröl (Gasöl) im Sinne der zusätzlichen Anmerkungen 2d und 2e zu Kapitel 27 des Österreichischen Gebrauchszolltarifs (2710 1943) handle und die Steuerbefreiung zu Unrecht in Anspruch genommen worden sei, sei gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 MinStG der Steuersatz von 425 Euro für 1.000 Liter zur Anwendung zu bringen. Die Beschwerdeführerin habe keine Steueranmeldungen abgegeben und die Mineralölsteuer nicht entrichtet. Daraus ergebe sich, dass die Tatbestandsmerkmale des § 201 Abs. 1 und Abs. 2 Z 3 BAO erfüllt seien und es im Ermessen des Zollamtes stehe, die Mineralölsteuerschuld von Amts wegen erstmals festzusetzen. Bei der Beurteilung des Ermessens habe das Zollamt keine Billigkeitsgründe erkennen können. Es stehe außer Zweifel, dass die Nichteinhaltung der Nachhaltigkeitskriterien dem Abgabenschuldner zuzurechnen sei. Nach dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung seien die Abgaben daher aus Gründen der Zweckmäßigkeit festzusetzen gewesen.

Ein Säumniszuschlag sei festzusetzen gewesen, da die Mineralölsteuer nicht selbständig berechnet und entrichtet worden sei.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 13. November 2017. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch Planer Steuerberatung GmbH, brachte vor:

*„Vom Zollamt Krems wurde die Mineralölsteuer aus dem Grund festgelegt, da von der Fa. ***Bf1*** (...) dem Bundesumweltamt kein Nachhaltigkeitsnachweis über den bezogenen biogenen Stoffen vorgelegt wurde und daher keine Steuerfreiheit gem. § 4 Abs. 1/7 MinStG vom Zollamt Krems gewährt wurde. Tatsächlich werden jedoch hiermit Untersuchungsbefunde überreicht (Beilage 1 u. 2) aus denen eindeutig hervorgeht, dass die untersuchten Stoffe zu 100% aus biogenen Stoffen (gem. § 2 Abs 4 MinStG) bestehen und daher eine Steuerbefreiung*

gem. § 4 Abs 1/7 MinStG in Anspruch genommen werden kann.

Zu dieser Begründung werden als weitere Begründung der Beschwerde folgende Punkte und folgende Sachverhaltsdarstellung angeführt:

- Vor dem Bezug der biogenen Stoffe wurde von den zu beziehenden Stoffen vom Umweltbundesamt eine Untersuchung zur Feststellung der Produkteinstufung und der Prüfung, ob die Steuerbefreiung für Mineralöl in Anspruch genommen werden kann durchgeführt. Die Untersuchungsbefunde sind in der Beilage 1 u. 2 beigegeben.
 - Bei den Besprechungen zur Geschäftsanbahnung zwischen den Vertretern der Fa. ***Bf1*** (...) und Vertretern der Fa. ***2*** (...) wurde diesen von Vertretern der deutschen Lieferfirma der Fa. ***3*** (...) vor Zeugen ausdrücklich bestätigt, dass für die zu liefernden Stoffen ISCC-Zertifikate ausgestellt werden, womit die Steuerfreiheit der gelieferten Stoffe gewährleistet sei, was zur elementaren Grundlage der Geschäftsabwicklung zählte. (Beilage 3)
 - Auf allen durch den Lieferanten (Fa. ***3*** ...) ausgestellten Rechnungen ist ausdrücklich vermerkt, dass es sich um die eingangs bezeichneten, geprüften Stoffe handelt und dass es sich um Stoffe handelt, welche ISCC zertifiziert sind (Beilage 3 u. 4) und auch die entsprechenden Nachhaltigkeitsnachweise mit den bezogenen Stoffen mitgeliefert werden.
 - Nach etwa zwei Monaten der begonnenen Geschäftsbeziehung hat ein Vertreter der Fa. ***2*** (...) (deutscher Zwischenhandler) beim Lieferanten der Stoffe (Fa. ***3*** ...) die Ausstellung der ISCC-Zertifikate mit den Mengenzuteilungen angefordert und wurde diesem von der Fa. ***3*** (...) zugesichert, dass er diese Zertifikate auch erhalten werde. Im Vertrauen auf die getroffenen Vereinbarungen mit der Fa. ***3*** (...) wurden die Lieferungen fortgeführt.
 - Da jedoch bis November 2016 die Fa. ***2*** (...) noch immer keine ISCC-Zertifikate von der Fa. ***3*** (...) erhalten hatte, wurden die Zahlungen von der Fa. ***2*** (...) an die Fa. ***3*** (...) eingestellt. Worauf die Fa. ***3*** (...) GmbH ihrerseits ihre Lieferungen ebenfalls einstellte. In folgendem Rechtsstreit wurde seitens der Klägerin (Fa. ***3*** ...) vor Gericht bestätigt, dass die Lieferungen der bezogenen Stoffe von der Fa. (...), Finnland im „Nabisy“ System angemeldet wurden. (Eidesstattliche Erklärung Beilage 5)
- Nabisy - Nachhaltige - Biomasse - System.
- Über die staatliche Web-Anwendung Nachhaltige-Biomasse-Systeme der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung wird der Nachweis der Nachhaltigkeit bei flüssiger und gasförmiger Biomasse nach der EU-Richtlinie 2009/28/EG erbracht.
- Die bezogenen Stoffe wurden also nachweislich im „Nabisy“ System angemeldet und leitet sich dadurch in Folge deren Steuerfreiheit betreffend der Mineralölsteuer in Österreich ab.
- Bei der ersten Besprechung von Vertretern der Fa. ***Bf1*** beim Umweltbundesamt in Wien (Hr. ...) betreffend der Registrierung der Stoffe im „ELNA“ System, waren die im „Nabisy“ System registrierten Zertifikate im „ELNA“ System auch noch sichtbar.
- Einige Zeit später sind jedoch aus bisher ungeklärten Umständen diese im „Nabisy- System“ registrierten Zertifikate im „ELNA“ System nicht mehr sichtbar gewesen und auch bis dato nicht mehr aufrufbar.

Warum diese, im „Nabisy-System“ enthaltenen ISCC-Zertifikate bei Aufruf im „ELNA“ System unsichtbar gemacht wurden konnte bis dato nicht eruiert werden.

Am 30. Aug. 2017 waren die Vertreter der Fa. ***2*** und die Vertreter der Fa. ***Bf1*** zur persönlichen Vorsprache in Cottbus dem „Nabisy“ Standort. Von den zwei anwesenden Mitarbeiterinnen von Nabisy wurde vor Zeugen bestätigt, dass die für die gelieferten Stoffe vergebenen ISCC-Zertifikate im „Nabisy-System“ eingetragen sind, jedoch für das österreichische „ELNA“-System nicht freigeschaltet sind. Eine Begründung für diese Vorgangsweise wurde nicht gegeben. Es wurde jedoch mehrfach versichert, dass die vergebenen Zertifikate „untrennbar“ mit den gelieferten Stoffen verbunden sind.

- Bei mehreren Vorsprachen am Zollamt Krems mit Herrn (...) wurde dieser Sachverhalt auch vorgebracht. Ebenso wurde eine Kopie der eidesstattlichen Erklärung zum Zwecke der Prüfung als Alternativnachweis abgegeben. Von Herrn (...) wurde erklärt, dass das Zollamt diese Unterlagen an das zuständige Ministerium zur Prüfung der Frage, ob diese Papiere und vorgelegten Unterlagen als Alternativnachweise angesehen werden können, weitergeleitet werden. Unserer Mandantschaft ist es daher rätselhaft, warum im ergangenen Bescheid des Zollamtes Krems (Seite 3) angeführt wird, die Fa. ***Bf1*** wäre ihrer Berichtspflicht nicht nachgekommen. Nach Ansicht unserer Mandantschaft wäre es vielmehr die Aufgabe des Zollamtes Krems gewesen die Ursache der Unterdrückung der im „Nabisy-System“ befindlichen ISCC-Zertifikate im „ELNA-System“ aufzuklären. Denn nach Aufklärung dieses Sachverhaltes wäre es der Fa. ***Bf1*** auch möglich, die Nachweise der Steuerfreiheit der bezogenen Stoffe beizubringen.

Darüber hinaus ist auch noch die Entscheidung des zuständigen Ministeriums über die Anerkennung der Alternativnachweise noch offen. Diese Entscheidung wäre vom Zollamt Krems zu würdigen gewesen.

Im Zuge einer folgenden Überprüfung durch das Umweltbundesamt wurde am 14. Sept. 2017 dieser Sachverhalt dem Umweltbundesamt (Hr. DI ...) vorgelegt. Bei Anfrage durch das Umweltbundesamt bei „Nabisy“ in Cottbus wurde von „Nabisy“ bestätigt, dass die angefragten ISCC-Zertifikate für die ***Bf1*** im System eingetragen sind, jedoch nicht an das „ELNA-System“ freigegeben werden. Eine Begründung für die Unterdrückung dieser Daten im „ELNA-System“ wurde von „Nabisy“ bis dato nicht gegeben.

Es wurde unserer Mandantschaft zugesagt, diese Angelegenheit seitens des Umweltbundesamtes mit dem zuständigen deutschen Ministerium zu klären.

Nach Klarstellung des angeführten Sachverhaltes konnten die für die Fa. ***Bf1*** ausgestellten ISCC-Zertifikate im „ELNA-System“ auch der für die Fa. ***Bf1*** nachweislich zugeordnet werden.

Es wird der Antrag gestellt, den ergangenen Bescheid v. 17.Okt. 2017 ersatzlos aufzuheben, da nach Klärung von dem in der Beschwerde angeführten Begründung und dem aufgezeigten Sachverhalt die angesprochenen ISCC-Zertifikate vorgelegt werden könnten und sich daraus die Steuerfreiheit nach § 4 Abs 1 bis 7 MinStG der bezogenen Stoffe ableitet.

Sollte das Zollamt Krems der Beschwerde nicht vollinhaltlich statt geben wird der Antrag

gestellt, die Beschwerde dem Bundesfinanzamt zur Entscheidung vorzulegen.
(...).“

Mit der Beschwerdeentscheidung vom 21. März 2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte die belangte Behörde nach Wiedergabe des Verfahrensverlaufs und nach Wiedergabe von Rechtsvorschriften Folgendes aus:

„Der getroffenen Entscheidung zugrundeliegender Sachverhalt:

*Die ***Bf1*** (...), hat die im Berechnungsblatt des Bescheides vom 16.10.2017, (...), angeführten Mengen an HVO (Hydrierte Pflanzenöle) jeweils im Zeitraum von August 2016 bis November 2016 im Sinne des § 41 MinStG aus Deutschland zu gewerblichen Zwecken außerhalb des Steueraussetzungsverfahrens bezogen. Die Bezüge wurden dem Zollamt jeweils vorher angezeigt und nach dem Bezug das vereinfachte Begleitdokument zur Bestätigung vorgelegt. Die Erstellung einer Steueranmeldung war nicht erforderlich, da dies nur für steuerpflichtige Mengen gefordert ist und biogene Stoffe gem. § 4 Abs. 1 Z 7 MinStG grundsätzlich, unter Einhaltung von weiteren in § 2 Abs. 4b MinStG mit Verordnung festgelegten Voraussetzungen, steuerfrei ist.*

*Die ***Bf1*** (...) hat die Berichtspflicht mit Stichtag zum 1. Mai des Folgejahres an das Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft gemäß § 20 der Kraftstoffverordnung 2012 nicht eingehalten und konnte somit auch die Meldung dem Zollamt nicht nachweisen.*

*Zur Wahrung des Parteigehörs wurde der ***Bf1*** (...) mittels Vorhalt, GZ: (...), eine Frist für die Beibringung der Meldung innerhalb von vier Wochen ab Zustellung gesetzt.*

Über Antrag vom (...) wurde diese Frist mit verfahrensleitender Verfügung, GZ: (...), letztmalig bis 30. Sept. 2017 verlängert. Beide Fristen sind fruchtlos verstrichen.

Das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt hat zur Beschwerde bewogen:

Eingangs soll eine grundlegende Skizzierung des gesetzlich geforderten Ablaufes, um eine Steuerbefreiung in Zusammenhang mit biogenen Stoffen in Anspruch nehmen zu können, den Einstieg zu dieser Thematik erleichtern.

Österreich hat sich zum Ziel gesetzt die Verwendung biogener Stoffe als Beitrag zur Reduktion von Treibhausgasemissionen und zur Steigerung der Energieselbstversorgung zu fördern.

Ausdrücklich normiert wurde die steuerliche Begünstigung im § 2 Abs. 4b MinStG. Der angenehme Nebeneffekt für Unternehmen ist eine Steuerbefreiung laut § 4 Abs. 1 Z 7 MinStG für gewisse nachhaltig produzierter biogener Stoffe, welche per definitionem des § 2 Abs. 4 des MinStG nur dann vorliegen, wenn diese den Nachhaltigkeitskriterien der Verordnung über landwirtschaftliche Ausgangsstoffe für Biokraftstoffe und flüssige Biobrennstoffe, BGBl. II Nr. 250/2010, bzw. der Kraftstoffverordnung 2012, BGBl. II Nr. 398/2012, zuletzt geändert durch die Verordnung BGBl. II Nr. 259/2014, in der jeweils geltenden Fassung entsprechen. Um nun eine Steuerbegünstigung beanspruchen zu können, muss das Unternehmen ein gewisses Prozedere einzuhalten. Bestimmte Wirtschaftsteilnehmer nach § 2 Z 11 der Kraftstoffverordnung müssen sich bei „elNa“ registrieren lassen, biogene Stoffe melden und auf dieses System Nachweise hochladen, welche die Nachhaltigkeitsanforderungen beider oben

genannter Verordnungen bestätigen sollen. In diesem „elNa“-System lässt sich auch die von den Zollämtern geforderte Meldung nach § 20 der Kraftstoffverordnung erstellen. Das „elNa“-System läuft nicht über das BMF, sondern über das Umweltbundesamt, welche die inhaltlichen Überprüfungen vornimmt. Die Zollämter prüfen nur, ob eine Meldung nach § 20 Kraftstoffverordnung vorgelegt wurde. Die Meldung ist bis spätestens 1. Juni des Folgejahres unaufgefordert an das zuständige Zollamt zu übermitteln. Soweit nun keine ordnungsgemäße § 20-Meldung an die Zollämter erfolgt ist oder für die bereits angemeldeten biogenen Stoffe keine Nachhaltigkeitsnachweise erbracht werden können, so hat das Zollamt nach Setzung einer angemessenen Nachfrist als letzte Konsequenz eine Nachversteuerung vorzunehmen.

Zu den einzelnen Vorbringen des Beschwerdeführers:

- „Vor dem Bezug der biogenen Stoffe wurde von den zu beziehenden Stoffen vom Umweltbundesamt eine Untersuchung zur Feststellung der Produkteinstufung und der Prüfung, ob die Steuerbefreiung für Mineralöl in Anspruch genommen werden kann durchgeführt. Die Untersuchungsbefunde sind in der Beilage 1 u. 2 beigegeben.“

Wie bereits eingangs erwähnt ist ein Verfahrensablauf einzuhalten. In diesem sind zwei staatliche Akteure beteiligt, nämlich zum einen das Umweltbundesamt und zum anderen die zuständigen Zollämter. Erstgenannte Institution hat das bereits erwähnte „elNA“-System eingerichtet und hat auch Zugriff auf dieses. In einem ersten Schritt prüft das Umweltbundesamt die Nachweise auf ihre inhaltliche Richtigkeit bzw. Nachvollziehbarkeit. Erst danach tritt das Zollamt möglicherweise, also nicht unbedingt verpflichtend, auf den Plan und zwar dann, wenn es bis spätestens zum 1. Juni des Folgejahres keine § 20-Meldung erhalten hat oder wenn für die angemeldeten biogenen Stoffe keine Nachhaltigkeitsnachweise erbracht werden können. Erst aufgrund dieser beider zuvor aufgezählter Fälle wird das Zollamt als zuständige Abgabenbehörde tätig, indem sie fällig werdende Steuerlast nachträglich, sprich eine sogenannte Nachversteuerung, vorschreibt. Somit ist das Umweltbundesamt als eigentliche „Prüfbehörde“ anzusehen, weswegen auch gerade bei dieser das „elNa“-System eingerichtet wurde und eben nicht bei den Zollämtern. Dem Zollamt kommt hier nur die Überprüfung der Steuerfreiheit zu. Die Hauptlast der Prüfung übernimmt somit das Umweltbundesamt, weshalb auch dieses scheinbar zwei Untersuchungsbefunde (siehe Beilage 1 und 2) der ***Bf1*** (...) ausgestellt hat. Die Untersuchungsbefunde legen nur fest, dass ein biogener Stoff, für welchen eine Steuerfreiheit gewährt werden kann, vorliegt. Allerdings fehlt es weiterhin an einem Nachweis über die Nachhaltigkeit des Produktes. Gerade eben der Nachhaltigkeitsnachweis ist ausschlaggebendes Kriterium für eine Steuerfreiheit. Vom Zollamt wird dem Grunde nicht bestritten, dass es sich hier um 100% biogene Stoffe handelt.

- Die Einwände zwei und vier werden sinnvollerweise als Einheit zusammengefasst, da es sich inhaltlich um Besprechungen, Versprechungen, Zusicherungen und Vereinbarungen zwischen Lieferanten, Zwischenhändler sowie Endabnehmer handelt. Ausdrücklich angeführt werden ISCC-Zertifikate, welche zwischen den Parteien zur Geschäftsgrundlage erhoben wurden, Versprechungen der ***3*** (...) die ISCC-Zertifikate an die ***2*** (...) auszustellen,

*Eidesstaatliche Erklärung (Siehe Beilage 5) der ***2*** (...)*

Grundsätzlich handelt es sich bei den oben aufgezählten Rechtshandlungen - wenn überhaupt - um relevante Akte die das Innenverhältnis der Parteien betreffen, könnten nach genauer Durchschau im Zivilbereich rechtliche Wirkung entfalten, allerdings lassen sich keine Rechte gegenüber einer Behörde ableiten. Ob die Inhalte der genannten Akte für einen Nachweis ausgereicht hätte, wäre nur vom Umweltbundesamt zu prüfen gewesen.

*- Die Vorbringen drei und fünf beziehen sich auf Hinweise einer ISCC-Zertifizierung auf Rechnungen des Lieferanten, der ***3*** (...), und Andeutungen in einem Rechtsstreit in Deutschland zwischen des Lieferanten und des Zwischenhändlers, der ***2*** (...)*

*Ob der Hinweis auf den Rechnungen, die bezogenen Stoffe seien ISCC zertifiziert, für einen Nachhaltigkeitsnachweis ausgereicht hätte, wäre vom Umweltbundesamt als Prüfbehörde zu prüfen gewesen. Gleiches gilt für ein scheinbar in Deutschland ergangenes Gerichtsurteil zwischen der ***3*** (...) und der ***2*** (...), welches bestätigt haben solle, dass die Lieferungen der bezogenen Stoffe von der (...), Finnland im deutschen „Nabisy“-System angemeldet worden wäre.*

*- Nabisy: Bei der ersten Besprechung von Vertretern der Fa. ***Bf1*** beim Umweltbundesamt in Wien (Hr. ...) betreffend der Registrierung der Stoffe im „ELNA“ System, waren die im „Nabisy“ System registrierten Zertifikate im „ELNA“ System auch noch sichtbar. Einige Zeit später sind jedoch aus bisher ungeklärten Umständen diese im „Nabisy-System“ registrierten im „ELNA“ System nicht mehr sichtbar gewesen und auch bis dato nicht mehr aufrufbar. Warum diese, im „Nabisy-System“ enthaltenen ISCC-Zertifikate bei Aufruf im „ELNA“ System unsichtbar gemacht wurden konnte bis dato noch nicht eruiert werden.*

*Am 30.8.2017 habe es eine Vorsprache bei „Nabisy“ in Cottbus gegeben, bei der zwei Mitarbeiter der ***Bf1*** vor Zeugen versicherten, dass die ISCC-Zertifikate im „Nabisy“-System eingetragen worden seien, jedoch für das österreichische „eINa“-System nicht freigeschalten worden seien.*

*Am 14.9.2017 habe die ***Bf1*** (...) den Sachverhalt an das Umweltbundesamt (Hr. ...) vorgelegt. Dieses habe ebenfalls bei „Nabisy“ in Cottbus angefragt und gleichfalls bestätigt, dass die angefragten ISCC-Zertifikate der ***Bf1*** (...) zwar im System eingetragen seien, jedoch ohne Begründung von Seiten der deutschen Behörden nicht an das „eINa“-System freigegeben worden seien.*

*Auf Nachfrage des Zollamtes Krems bei den beiden im Schreiben vom 13.11.2017 der Planer Steuerberatung GmbH genannten Personen ergab sich nachfolgendes Bild: Die ***Bf1*** (...) ist mit ihren Vertretern an das Umweltbundesamt hinsichtlich der vorliegenden Causa, in concreto der Unterdrückung der Daten in „eINa“ durch das deutsche Pendant „Nabisy“, herangetreten. Diese bestätigten den Fall, dass die Nachweise nie in das „eINa“-System gelangten. Explizit ausgeschlossen werden konnte jedoch ein technisches Versagen eines oder gleich beider Systeme, da ansonsten die deutschen Behörden die österreichischen, und auch vice versa, schnellstmöglich darüber informiert hätten. Darüber hinaus hätten auch andere Unternehmen Schwierigkeiten gehabt Nachweise zu erbringen oder eine § 20-Meldung zu*

erstellen. Derartige Hinweise liegen dem Umweltbundesamt aber nicht auf. Möglicherweise hänge eine Unterdrückung mit dem aktuellen Rechtsstreit zwischen dem Lieferanten, ***3*** (...), und des Zwischenhändlers, ***2*** (...), in Deutschland zusammen. Fakt ist jedoch, dass der Nachweis über die Nachhaltigkeit bis dato unterblieb.

- Bei Vorsprachen am Zollamt Krems seien Unterlagen und Papiere hinterlegt und an das zuständige Ministerium weitergeleitet worden, hinsichtlich der Frage, ob diese einen Alternativnachweis darstellen könnten.

Zu bejahen ist ein Kontakt von Vertretern der ***Bf1*** (...) mit Mitarbeitern des Zollamtes Krems. Allerdings ist eine Vorlage von diversen Unterlagen, welche möglicherweise als Alternativnachweis angesehen werden könnten und diese an das zuständige Ministerium zur Prüfung weitergeleitet worden seien, zu verneinen. Folglich erwartet das Zollamt Krems keine Entscheidung des zuständigen Ministeriums.

- Unserer Mandantschaft ist es daher rätselhaft, warum im ergangenen Bescheid des Zollamtes Krems (Seite 3) angeführt wird, die Fa. ***Bf1*** wäre ihrer Berichtspflicht nicht nachgekommen.

Unter Berichtspflicht ist eine § 20-Meldung nach der Kraftstoffverordnung gemeint, welche spätestens bis zum 1. Juni des Folgejahres beim Zollamt Krems einlangen hätte sollen. Eine solche Meldung liegt dem Zollamt bis dato nicht vor. Eine Kontaktaufnahme beim Zollamt Krems unter Vorlage von eventuellen „Alternativnachweisen“ vermögen eine Meldung nach § 20 der Kraftstoffverordnung nicht zu ersetzen. Für die Anerkennung von Alternativnachweisen ist ausschließlich das Umweltbundesamt zuständig. Auch eine Eidesstattliche Erklärung vermag daran nichts ändern.

- Nach Ansicht unserer Mandantschaft wäre es vielmehr die Aufgabe des Zollamtes Krems gewesen die Ursache der Unterdrückung der im „Nabisy-System“ befindlichen ISCC-Zertifikate im „ELNA-System“ aufzuklären.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO trifft die Behörde zwar eine Ermittlungspflicht, jedoch wurde diese Vorgabe bei Auslandsbezug in zuvor genannter Bestimmung zuungunsten des Abgabepflichtigen sehr stark eingeschränkt. Das Zollamt Krems stellte Nachforschungen beim Bundesumweltamt an. Letztgenannte Institution versicherte dem Zollamt Krems, dass es sich mit Sicherheit um keine technische Ursache auf Seiten der deutschen oder österreichischen Behörden handelte. Die Unterdrückung der im „Nabisy“-System befindlichen ISCC-Zertifikate könnte möglicherweise mit dem in Deutschland anhängigen Verfahren zwischen der ***3*** (...) und der ***2*** (...) zusammenhängen. Nochmalig sei darauf hingewiesen, dass für die Gewährung der Steuerfreiheit ausschließlich der Nachweis über eine erfolgte § 20-Meldung vorzuliegen hat. Ermittlungen dahingehend verliefen jedoch negativ.

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO war ein Säumniszuschlag von 2 % zu bestimmen, wenn eine Abgabe, nämlich die Mineralölsteuer, nicht zeitgerecht berechnet und abgeführt wurde. Aus einer Bemessungsgrundlage von € 897.336,08 ergibt sich sohin ein Säumniszuschlag in der Höhe von € 17.946,72.

Aufgrund dessen die ***Bf1*** (...) keine Steueranmeldungen abgegeben und auch keine

Mineralölsteuer entrichtet hat, steht es im Ermessen nach § 20 BAO des Zollamtes diese Schuld von Amts wegen erstmals festzusetzen. Hierbei wurde unter Zugrundelegung der ständigen Judikatur innerhalb der Grenzen der Billigkeit, nämlich „Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei“ und der Zweckmäßigkeit, also „das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben“, eine gesetzeskonforme Entscheidung getroffen (...). Bei der Beurteilung des Ermessens bezüglich der Festsetzung der Mineralölsteuer konnte das Zollamt keine Billigkeitsgründe erkennen. Es stand für das Zollamt außer Zweifel, dass die Nichteinhaltung der Nachhaltigkeitskriterien dem Abgabenschuldner zuzurechnen war. Nach dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung waren die Abgaben daher aus Gründen der Zweckmäßigkeit gemäß § 201 Abs. 1 und Abs. 2 Ziffer 3 BAO festzusetzen.“

Dagegen richtete sich der mit 27. März 2018 datierte und am 17. April 2018 bei der Post aufgegebene Vorlageantrag. Die Beschwerdeführerin brachte vor, es werde wie bereits in der Beschwerde der Antrag gestellt, den ergangenen Bescheid aufzuheben, da nach Aufklärung von dem in der Beschwerde aufgezeigten Sachverhalt die angesprochenen ISCC-Zertifikate vorgelegt werden könnten, und sich aus diesen die Steuerfreiheit der bezogenen Stoffe ableite. Entgegen der Ansicht der belangten Behörde seien die bezogenen Stoffe sehr wohl dem Bundesumweltamt zur Prüfung vorgelegt worden. Das Bundesumweltamt habe bestätigt, dass die Steuerbefreiung in Anspruch genommen werden könne.

Weiters sei über Antrag der Beschwerdeführerin darüber zu entscheiden, warum die belangte Behörde im Zuge der Beschwerdevorentscheidung nicht von Amts wegen die ausgestellten ISCC-Zertifikate vom „Nabisy“ oder „ELNA“ angefordert habe, welche nachweislich vergeben worden seien, jedoch aus ungeklärten Umständen in beiden Systemen unterdrückt bzw. unsichtbar gemacht worden seien. Bei Aushebung der für die bezogenen Stoffe ausgestellten ISCC-Zertifikate lasse sich ebenfalls die Steuerfreiheit der bezogenen Stoffe ableiten. Im Gegensatz zur belangten Behörde habe die Beschwerdeführerin keine rechtliche Möglichkeit, die bisher unterdrückten Zertifikate sichtbar zu stellen.

Bei persönlichen Vorsprachen der Beschwerdeführerin am „Nabisy“-Standort sei von zwei anwesenden Mitarbeiterinnen vor Zeugen bestätigt worden, dass für die gelieferten Stoffe sehr wohl ISCC-Zertifikate im „Nabisy“-System vergeben worden seien. Warum jedoch diese vergebenen Zertifikate für das österreichische „ELNA“-System nicht freigeschaltet worden seien, entziehe sich der Kenntnis der Beschwerdeführerin. Über diesen ungeklärten Sachverhalt seien vom Zollamt von Amts wegen keine Unterlagen angefordert worden und daher sei über diesen Sachverhalt im Zuge der Entscheidung über die Beschwerde abzusprechen.

Mit Schreiben vom 24. April 2020 ersuchte das Bundesfinanzgericht gemäß § 143 BAO die Umweltbundesamt Gesellschaft mit beschränkter Haftung um Bekanntgabe, ob in der Zwischenzeit für die verfahrensgegenständlichen Sendungen die (angeblich vorhandenen) deutschen Nachhaltigkeitsnachweise in die dafür vorgesehene Webanwendung importiert und von der Umweltbundesamt Gesellschaft mit beschränkter Haftung anerkannt worden seien.

Die Umweltbundesamt Gesellschaft mit beschränkter Haftung teilte mit Schreiben vom 8. Mai 2020 mit, von der Beschwerdeführerin seien zu den verfahrensgegenständlichen Sendungen keine Nachhaltigkeitsnachweise in die Webanwendung „eINA“ importiert worden. Somit hätten keine Nachhaltigkeitsnachweise gemäß § 17 Abs. 1 Kraftstoffverordnung 2012 anerkannt werden können. Zwischen der deutschen und der österreichischen Webanwendung bestünde eine Schnittstelle; diese ermögliche einen Nachhaltigkeitsnachweistransfer. Hierfür müsse der Lieferant den Export anstoßen. Befänden sich Nachhaltigkeitsnachweise noch auf dem Konto des Lieferanten, so habe die Beschwerdeführerin keine technische Möglichkeit, diese einzusehen, zu bearbeiten oder zur Anrechnung zu bringen.

Ebenso mit Schreiben vom 24. April 2020 wurde die Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie gemäß § 143 BAO gebeten, bekannt zu geben, ob die Beschwerdeführerin in der Zwischenzeit für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum den Bericht nach § 20 Kraftstoffverordnung 2012 abgegeben habe. Dieses Ersuchen blieb unbeantwortet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin, eine Transportgesellschaft, hat mit den vom angefochtenen Bescheid erfassten Sendungen das von der in Deutschland ansässigen ***2*** ***4*** bezogene und sich in Deutschland im freien Verkehr befindliche hydrierte Pflanzenöl (HVO) der Unterposition 2710 1943 der Kombinierten Nomenklatur außerhalb des Steueraussetzungsverfahrens von Deutschland in das Steuergebiet verbracht. Die Beschwerdeführerin hat die einzelnen Bezüge vorher dem Zollamt angezeigt. Die ***2*** ***4*** hat für die Beförderungen des hydrierten Pflanzenöls vereinfachte Begleitdokumente ausgestellt, auf der dritten Ausfertigung des Begleitdokuments bestätigte die Beschwerdeführerin als Empfänger den Eingang der Ware, die belangte Behörde brachte im jeweiligen Feld A der dritten Ausfertigung eine Bestätigung an. Mineralölsteuer wurde für das von der Beschwerdeführerin bezogene hydrierte Pflanzenöl nicht entrichtet, da von einer Steuerfreiheit für biogene Stoffe ausgegangen worden ist. Anerkennungen von diese Sendungen betreffenden Nachhaltigkeitsnachweisen eines anderen Mitgliedstaates durch die Umweltbundesamt Gesellschaft mit beschränkter Haftung liegen nicht vor. Ebenso wenig waren die vom angefochtenen Bescheid erfassten Sendungen Gegenstand einer Meldung nach § 20 der Kraftstoffverordnung 2012.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB zVwGH 26.7.2019, Ra 2019/16/0082).

Die von der Beschwerdeführerin bezogenen Mengen an hydriertem Pflanzenöl (HVO) sowie die Abwicklung der Bezüge stand aufgrund der von der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen unstrittig fest. Die Unterlagen decken sich mit den Ausführungen der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens. Ebenso unbestritten war die Einreihung des in das Steuergebiet verbrachten hydrierten Pflanzenöls in die Unterposition 2710 1943 der Kombinierten Nomenklatur; diese wurde von der ***2*** ***4*** in den vereinfachten Begleitdokumenten angegeben und fand auch ihre Bestätigung in Verbindlichen Zolltarifauskünften (zum Beispiel: FIBTI1162/03.01.01/19 vom 19. Juli 2019 oder SEBTITV-2020-01185 vom 21. Februar 2020). Dass für das von der Beschwerdeführerin bezogene hydrierte Pflanzenöl keine Anerkennung von Nachhaltigkeitsnachweisen durch die Umweltbundesamt Gesellschaft mit beschränkter Haftung erfolgt ist und dass keine Meldung nach § 20 der Kraftstoffverordnung 2012 abgegeben worden ist, erachtete das Bundesfinanzgericht unter Berücksichtigung der im Verwaltungsverfahren gemachten Ausführungen der belangten Behörde und aufgrund der Vorbringen der Beschwerdeführerin als erwiesen. Bestätigung fand dies durch die vom Bundesfinanzgericht bei diesen Stellen eingeholten Auskünfte, wonach auch zwei Jahre nach Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht eine Anerkennung von Nachhaltigkeitsnachweisen nicht vorliegt und daher eine Meldung nicht vorliegen kann.

Im Beschwerdeverfahren war strittig, ob für das von der Beschwerdeführerin in das Steuergebiet verbrachte hydrierte Pflanzenöl die Voraussetzungen für die Befreiung von der Mineralölsteuer gegeben waren, also ob ein biogener Stoff im Sinne des Mineralölsteuergesetzes vorgelegen ist.

Einleitend ist festzuhalten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in einem ausschließlich auf die Erwirkung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung insofern in den Hintergrund tritt, als der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände dazulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (VwGH 22.9.2005, 2001/14/0037). Die Vorbringen der Beschwerdeführerin, die belangte Behörde habe die Unterdrückung der in der deutschen Webanwendung befindlichen Zertifikate aufzuklären und sie habe die rechtliche Möglichkeit, die bisher unterdrückten Zertifikate sichtbar zu stellen, gingen daher ins Leere. Darüber hinaus haben die vom Bundesfinanzgericht eingeholten Auskünfte den von der belangten Behörde angenommenen Sachverhalt bestätigt.

Gemäß § 1 Abs. 1 MinStG unterliegt Mineralöl, das im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht wird, der Mineralölsteuer. Mineralöl im Sinne des Mineralölsteuergesetzes sind unter anderem die Waren der Positionen 2705 bis 2712 und 2715 der Kombinierten Nomenklatur, ausgenommen Erdgas der Unterposition 2711 2100 der

Kombinierten Nomenklatur (§ 2 Abs. 1 Z 1 MinStG). Bei der gegenständlichen Ware, die in die Unterposition 2710 1943 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen ist, handelte es sich um Mineralöl im Sinne der zuletzt genannten Bestimmung.

§ 2 Abs. 4 MinStG definiert die biogenen Stoffe. § 2 Abs. 4b MinStG bestimmt Folgendes: „Zur Förderung der Verwendung von biogenen Stoffen als Beitrag zur Strategie zur Reduktion von Treibhausgasemissionen und zur Steigerung der Energieselbstversorgung wird der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft ermächtigt, durch Verordnung den Kreis der biogenen Stoffe auf Gemische von biogenen Stoffen der im Abs. 4 bezeichneten Art mit anderen Mineralölen zu erweitern sowie weiters durch Verordnung im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft das Verfahren zur Begünstigung von biogenen Stoffen und Gemischen von biogenen Stoffen mit anderen Mineralölen näher zu regeln.“

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 MinStG (in der Fassung Bundesgesetz, BGBl. I Nr. 163/2015) beträgt die Mineralölsteuer für 1.000 l Gasöle der Unterpositionen 2710 1941 bis 2710 1949 der Kombinierten Nomenklatur, ausgenommen gekennzeichnetes Gasöl, mit einem Gehalt an biogenen Stoffen von mindestens 66 l und einem Schwefelgehalt von höchstens 10 mg/kg 397 Euro (lit. a), ansonsten 425 Euro (lit. b).

Von der Mineralölsteuer ist gemäß § 4 Abs. 1 Z 7 MinStG Mineralöl ausschließlich aus biogenen Stoffen, auch wenn diesen Kleinstmengen anderer Stoffe zum Verbessern oder Denaturieren beigemischt wurden, wobei im Falle von Bio-ETBE die Befreiung auf einen Anteil in Höhe von 47% und im Falle von Bio-MTBE auf einen Anteil von 36% beschränkt ist, befreit.

Wird Mineralöl aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen, entsteht gemäß § 41 Abs. 1 MinStG die Steuerschuld dadurch, dass der Bezieher das Mineralöl im Steuergebiet in Empfang nimmt (Z 1) oder das außerhalb des Steuergebiets in Empfang genommene Mineralöl in das Steuergebiet verbringt oder verbringen lässt (Z 2). Steuerschuldner ist der Bezieher und jede Person, in deren Gewahrsame sich das Mineralöl befindet. Der Bezug durch eine Einrichtung des öffentlichen Rechts steht dem Bezug zu gewerblichen Zwecken gleich.

Auf Grund der Verordnungsermächtigung des § 2 Abs. 4b MinStG erließ der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft die Verordnung über die Festlegung von Nachhaltigkeitskriterien für biogene Stoffe (Nachhaltigkeitsverordnung), BGBl. II Nr. 157/2014.

Gemäß § 1 Nachhaltigkeitsverordnung liegen biogene Stoffe im Sinne von § 2 Abs. 4 des Mineralölsteuergesetzes 1995 nur dann vor, wenn diese den Nachhaltigkeitsanforderungen der Verordnung über landwirtschaftliche Ausgangsstoffe für Biokraftstoffe und flüssige

Biobrennstoffe, BGBl. II Nr. 250/2010, bzw. der Kraftstoffverordnung 2012, BGBl. II Nr. 398/2012 in der jeweils geltenden Fassung entsprechen.

Gemäß § 1 Abs. 1 der Kraftstoffverordnung 2012 werden in dieser Verordnung auf Gesundheits- und Umweltaspekten beruhende technische Spezifikationen für Kraftstoffe für Straßenfahrzeuge zur Verwendung in Fremdzündungsmotoren und Kompressionszündungsmotoren unter Berücksichtigung der technischen Anforderungen dieser Motoren sowie Substitutionsregelungen und Nachhaltigkeitskriterien für Biokraftstoffe festgelegt und ein Ziel für die Minderung der Lebenszyklustreibhausgasemissionen gesetzt.

Hydrierte pflanzliche oder tierische Öle (HVO) fallen unter den Begriff Biokraftstoffe (§ 2 Z 9 lit. I Kraftstoffverordnung 2012).

Gemäß § 13 Abs. 1 Kraftstoffverordnung 2012 ist die Nachhaltigkeit von Biokraftstoffen mittels Nachhaltigkeitsnachweis nachzuweisen und zu dokumentieren. Für Betriebe, die in anderen Mitgliedstaaten oder Drittstaaten Biokraftstoffe herstellen, ist gemäß § 13 Abs. 4 Kraftstoffverordnung 2012 der Nachweis der Nachhaltigkeit gemäß § 17 zu erbringen.

Nach § 17 Abs. 1 Kraftstoffverordnung 2012 sind Nachhaltigkeitsnachweise, die aus anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union stammen, nach Prüfung durch die Umweltbundesamt Gesellschaft mit beschränkter Haftung von dieser anzuerkennen, wenn sie durch die von der Behörde benannten Stelle, die in diesem Mitgliedstaat für die Nachweisführung zuständig ist, anerkannt sind. Die Umweltbundesamt Gesellschaft mit beschränkter Haftung hat die in Österreich anerkannten Nachhaltigkeitsnachweise zu veröffentlichen (§ 17 Abs. 5 Kraftstoffverordnung 2012).

Für die Erstellung, Weitergabe, etc. von Nachhaltigkeitsnachweisen sowie für die Vorlage von Nachhaltigkeitsnachweisen, die aus anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union stammen, ist in Österreich die Webanwendung eNa (elektronischer Nachhaltigkeitsnachweis) zu verwenden; in Deutschland wird hierfür die Webanwendung „Nabisy“ verwendet. Um für die verfahrensgegenständlichen Lieferungen die nicht aus Österreich stammenden Nachhaltigkeitsnachweise zwecks Anerkennung durch die Umweltbundesamt Gesellschaft mit beschränkter Haftung dieser vorzulegen, hätten diese von der Beschwerdeführerin über die Webanwendung eNa importiert werden müssen. Fest steht, dass dies nicht erfolgt ist bzw. von der Beschwerdeführerin nicht erfolgen konnte, weil – wie die Beschwerdeführerin in der Beschwerde selbst vorgebracht hat – die angeblich in der deutschen Webanwendung erfassten Nachhaltigkeitsnachweise für die verfahrensgegenständlichen Waren nicht für einen Import in das österreichische System freigeschaltet waren. Ohne Erwägungen über die Hintergründe für die nichtvorhandene Freischaltung durch die zuständigen deutschen Stellen anstellen zu müssen, stand fest, dass mangels eines Imports von Nachhaltigkeitsnachweisen in das österreichische System solche von der Umweltbundesamt Gesellschaft mit beschränkter Haftung nicht anerkannt werden konnten und laut Mitteilung der

Umweltbundesamt Gesellschaft mit beschränkter Haftung vom 8. Mai 2020 nicht anerkannt worden sind. Mangels einer solchen Anerkennung lagen für das von der Beschwerdeführerin in das Steuergebiet verbrachte hydrierte Pflanzenöl Nachhaltigkeitsnachweise nicht vor und somit war die Nachhaltigkeit des verbrachten Biokraftstoffes nicht nachgewiesen. Denn nach den einschlägigen Vorschriften ist die Einhaltung der Nachhaltigkeitsanforderungen nur mit Nachhaltigkeitsnachweisen nachzuweisen und zu dokumentieren.

Gemäß § 20 Abs. 2 Kraftstoffverordnung 2012 haben Berichtspflichtige für den Zeitraum eines Kalenderjahres spätestens am 1. Mai des darauf folgenden Jahres dem Bundesminister für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft (nunmehr Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie) in elektronischer Form einen Bericht, der näher normierte Angaben enthalten muss, vorzulegen. Berichtspflichtig ist unter anderem der Meldepflichtige (§ 20 Abs. 1 Z 1 Kraftstoffverordnung 2012), das ist gemäß § 2 Z 11 Kraftstoffverordnung 2012 derjenige, der Kraftstoffe gemäß § 3 Abs. 1 oder andere Energieträger für den Einsatz im Verkehrsbereich erstmals im Bundesgebiet in den freien Verkehr bringt oder in das Bundesgebiet in den freien Verkehr verbringt oder verwendet, außer im Kraftstoffbehälter des Fahrzeuges. Die Beschwerdeführerin, die das hydrierte Pflanzenöl in das Steuergebiet verbracht hat, hätte daher eine Meldung nach § 20 Kraftstoffverordnung 2012 abzugeben gehabt. Eine solche Meldung, die ebenfalls über die Webanwendung eIna zu erfolgen hat, hat die Beschwerdeführerin nicht abgegeben bzw. konnte eine solche nicht vollständig abgegeben werden, weil es mangels Nachhaltigkeitsnachweise schon an der tabellarischen Auflistung der einzelnen Nachhaltigkeitsnachweise und der darin enthaltenen Daten für die erstmals im Bundesgebiet in den freien Verkehr gebrachten oder in das Bundesgebiet in den freien Verkehr verbrachten oder verwendeten Biokraftstoffe, die der Bericht nach § 20 Abs. 2 Z 1 lit. c Kraftstoffverordnung 2012 zu enthalten hat, gescheitert ist. Ein Ausdruck des Berichtes nach § 20 Kraftstoffverordnung 2012 wäre dem Zollamt zur Information und Nachweis der Nachhaltigkeit der in das Steuergebiet verbrachten Kraftstoffe vorzulegen gewesen.

Da für das von Beschwerdeführerin mit den verfahrensgegenständlichen Sendungen in das Steuergebiet verbrachte hydrierte Pflanzenöl (HVO) die in der Kraftstoffverordnung 2012 normierten Nachhaltigkeitsanforderungen nicht gegeben waren, lagen gemäß § 1 Nachhaltigkeitsverordnung biogene Stoffe im Sinne des § 2 Abs. 4 MinStG nicht vor; mangels solcher waren eine Befreiung von der Mineralölsteuer nach § 4 Abs. 1 Z 7 oder die Anwendung eines begünstigten Steuersatzes ausgeschlossen.

Daran vermochten auch die mit der Beschwerde als Beilage 1 und 2 vorgelegten Untersuchungsbefunde nichts zu ändern. Mit diesen Befunden über die Untersuchungen von zwei Muster wurde bestätigt, dass die untersuchten Proben zu 100% aus biogenen Stoffen bestehen und „eine Steuerbefreiung gemäß § 4 Abs. 7 MinStG in Anspruch“ genommen werden kann. Aus diesen Befunden lässt sich zum einen nicht ableiten, ob die untersuchten

Muster aus den verfahrensgegenständlichen Sendungen stammen. Zum anderen müssen nach dem klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen für die Steuerfreiheit das Vorliegen der in § 1 Nachhaltigkeitsverordnung geforderten Voraussetzungen gegeben sein. Auch wenn die untersuchten Muster aus biogenen Stoffen bestanden haben mögen, entscheidend war das Vorliegen von biogenen Stoffen im Sinne des Mineralölsteuergesetzes. Um solche handelt es sich nur dann, wenn den geforderten Nachhaltigkeitsanforderungen entsprochen wird; das war mangels Nachhaltigkeitsnachweise und mangels einer Meldung nach § 20 Kraftstoffverordnung 2012 nicht der Fall. Darüber hinaus sind für die Erhebung der Mineralölsteuer die Zollämter und nicht (nicht näher genannte) Untersuchungsanstalten zuständig.

Ebenso wenig konnte durch eine eidesstattliche Versicherung des Geschäftsführers der ***2*** ***4*** der für die Beurteilung als biogener Stoff im Sinne des § 2 Abs. 4 MinStG geforderte Nachweis erbracht werden. Der Gesetz- und der Ordnungsgeber haben klar und deutlich die Nachweise definiert, mit denen die Nachhaltigkeit nachgewiesen werden kann; andere als die darin genannten Nachweise kommen demnach nicht in Betracht.

Festzuhalten ist noch, dass ein etwaiges Verletzen von Vertragsbedingungen durch einen (oder mehrere) in die verfahrensgegenständliche Geschäftsabwicklung involvierten Vertragspartner mit den im Zivilrecht vorgesehenen Instrumentarien zu lösen ist. Ein Fehlverhalten eines Vertragspartners gehört zu den normalen Geschäftsrisiken; es ist Sache des Betroffenen, dem es im Übrigen völlig freisteht, seine Vertragspartner nach seinem Interesse zu wählen, geeignete Vorkehrungen für den Fall einer Vertragsverletzung zu treffen, indem er entsprechende Klauseln in den Vertrag aufnimmt oder besondere Versicherungen abschließt. Es ist nicht Aufgabe von Abgabenvorschriften, ein etwaiges Fehlverhalten von Vertragspartnern zu sanieren.

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO sind Säumniszuschläge zu entrichten, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs. 2 BAO). Da die Mineralölsteuerschuld nicht pünktlich entrichtet worden ist, war ein Säumniszuschlag festzusetzen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht hat sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen gestützt. Nach diesen liegt ein biogener Stoff im Sinne des § 2 Abs. 4 MinStG nur dann vor, wenn (unter anderem) den Nachhaltigkeitsanforderungen der

Kraftstoffverordnung 2012 entsprochen wird. Die Beantwortung der Frage, ob die geforderten Nachweise vorgelegt worden sind, stellt eine Tatsachenfrage und keine Rechtsfrage dar.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 3. Juni 2020