

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Stadlauer Straße 39/I/Top 12, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 13. Oktober 2016 gegen den an die ***1*** gerichteten Bescheid des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 27. Juli 2012, Zahl ***2***, betreffend Mineralölsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Sammelbescheid vom 27. Juli 2012, Zahl ***2***, setzte die belangte Behörde gegenüber der ***1*** Mineralölsteuer in der Höhe von 3.172.822,63 Euro und einen ersten Säumniszuschlag in der Höhe von 63.456,45 Euro fest. Im Wesentlichen mit der Begründung, im Zeitraum 28. Juni 2011 bis 5. Dezember 2011 seien insgesamt 7.465.465 l an „Olej Rust Cleaner“ (O R C) der Unterposition 2710 1999 der Kombinierten Nomenklatur, der in Polen hergestellt und an ein Unternehmen in Deutschland verkauft und geliefert worden sei, erstmals im Steuergebiet zur Verwendung als Treibstoff abgegeben worden.

Die dagegen erhobene Beschwerde wurde vom Bundesfinanzgericht im Instanzenzug mit Erkenntnis vom 6. Juni 2016 als unbegründet abgewiesen. Die dagegen erhobene Revision wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 30. Mai 2017, Ra 2016/16/0087, soweit sie die Festsetzung von Mineralölsteuer betrifft, zurückgewiesen.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 19. September 2016, Zahl ***3***, wurde der Beschwerdeführer als Haftungspflichtiger gemäß § 11 BAO in Verbindung mit § 224 Abs. 1 BAO

für die aushaftende Abgabenschuldigkeit der ***1*** an Mineralölsteuer im Ausmaß von 2.723.818,43 Euro in Anspruch genommen.

Mit Schreiben vom 13. Oktober 2016 erhob der Beschwerdeführer, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Wirtschaftstreuhänder/Steuerberater, Beschwerde gegen den Bescheid vom 19. September 2016 und gegen den Bescheid vom 27. Juli 2012 betreffend Festsetzung der Mineralölsteuer gegenüber der ***1***. Der Beschwerdeführer brachte vor, er verweise auf seine Vorhaltsbeantwortung und weiters auf das gesamte bisherige Vorbringen der ***1*** in den diversen Steuer- und Steuerstraßverfahren, speziell auf die der Behörde bereits bekannten Revisionsschrift vom 28. Juni 2016. Wie sich daraus in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise ergebe, könne die ***1*** den Steuertatbestand des § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG aus einer Reihe von Rechtsgründen nicht erfüllt haben, vom Fehlen eines Kraftstoffbetriebes bis hin zum Fehlen einer Anzeige- samt Zahlungspflicht, die es so oder so nicht geben könne: Das erste „so“ stehe für das Fehlen eines Kraftstoffbetriebes; dieser Fall verstehe sich mehr oder minder von selbst. Das zweite „so“ stehe für das Unterlassen der Betriebsanzeige in den Fällen des § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG. Dazu verweise § 23 Abs. 2 letzter Satz MinStG auf den nachfolgenden Abs. 6, wo dieser Fall dann ungeregelt bleibe.

Die Beschwerde gegen die Geltendmachung einer Haftung wurde im Instanzenzug mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 9. April 2018 als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerde des Beschwerdeführers gegen den Abgabenbescheid vom 27. Juli 2012, mit dem für die ***1*** (unter anderem) die Mineralölsteuer festgesetzt worden ist, wurde mit Beschwerdeentscheidung vom 9. Juli 2018 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde – neben der Wiedergabe von Rechtsgrundlagen – ausgeführt:

„Der getroffenen Entscheidung zugrundeliegender Sachverhalt:

Das polnische Unternehmen (...) verkaufte verbrauchssteuerfreies Mineralöl, bezeichnet als „Olej Rust Cleaner“ der Unterposition 2710 1999 an Herrn (...) wohnhaft in (...) (Deutschland), welcher den Kraftstoff in seinem Tanklager in (...)/Deutschland einlagerte.

Probenentnahmen anlässlich einer deutschen Kontrolle als auch im Zuge einer Kontrolle bei der abnehmenden Tankstelle in (...) durch die österreichischen Zollbehörden ergaben eindeutig, dass das angelieferte Mineralöl unter die Warennummer 2710 1999 fällt und somit grundsätzlich, wie die deklarierten Anlieferungen aus Polen, verbrauchssteuerfrei ist.

*Tanklastwagen der slowenischen Firma (...) transportierten das im Lager (...) unbehandelte zwischengelagerte Mineralöl an die LKW Tankstelle der (...) in (...) bzw. zwei Lieferungen an (...) in (...), wo das Mineralöl als Diesel abgegeben wurde. Beim Wiederbeladen aus den Erdtanks in (...) in die slowenischen Tanklastwagen erfolgte eine Umdeklarierung in der ADR-Kennzeichnung als auch in den mitgeführten Frachtpapieren in Dieselmotorkraftstoff. Nach jedem Entladevorgang sandten die LKW-Chauffeure der Transportfirma (...) per Mail und Fax unter Angabe von Liefermenge und Lieferdatum die Lieferscheine an die ***1*** mit Sitz in (...), worauf diese die Verkaufsrechnungen mit ausgewiesener Mineralölsteuer ausstellte.*

*Durch das Unternehmen ***1*** sind somit im Zeitraum 28. Juni 2011 bis 05. Dezember 2011*

insgesamt 7.465.465 Liter Kraftstoff als Diesel an die LKW Tankstelle der (...) in (...) bzw. zwei Lieferungen an (...) in (...) samt auf Diesel haftender Mineralölsteuer fakturiert worden. Laut Buchhaltung sind die gegenständlichen Mengen „Dieseltreibstoff“ seitens der ***1*** bei den Unternehmen (...) in (...) und (...) in (...) ebenfalls schon versteuert eingekauft worden. Die Rechnungslegungen der (...) und der (...) erfolgten einzig und alleine nur für den steuerlichen Aspekt. Ein tatsächliches Rechtsgeschäft zwischen der (...) bzw. der (...) mit der ***1*** kam nicht zustande.

Die bloß zur Täuschung der tatsächlichen Herkunft des Treibstoffs vorgeschobene (...) und (...) scheiden hierbei nach den Bestimmungen der §§ 21 ff BAO aus und sind für die abgabenrechtliche Beurteilung ohne Bedeutung, da nur der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend ist.

Der Geldfluss erfolgte von der (...) an die ***1***, welche wiederum nach Abzug einer handelsüblichen Gewinnspanne an ein Konto der (...) lautend auf (...) sowie mit Mineralölbezug laut Buchhaltung ab November 2011 von der (...) an ein Konto der (...) lautend auf (...) die Beträge überwies.

Ab 04. November 2011 wurden die Einzahlungen auf das Konto der (...) umgehend wiederum auf das ursprüngliche Konto lautend auf (...) weitergeleitet.

Herr (...) ist alleiniger Gesellschafter der ***1***. Die eingetragene gewerberechtliche Geschäftsführerin ist dessen Tochter (...), welche jedoch im Zuge der Einvernahme zu Protokoll gab, lediglich für die Vorbereitung der Buchhaltung und für die Kontrolle der Rechnungen und Lieferscheine verantwortlich gewesen zu sein. Die faktische Geschäftsführung lag ausschließlich bei ihrem Vater und konnte auch ohne dessen Wissen und Zustimmung nichts durchgeführt werden.

Seit 5. Dezember 2011 führt die ***1*** keine operativen Geschäfte mehr aus und besteht de facto nur mehr am Papier. Auch die ***1*** selbst gab in unzähligen Eingaben zu diversen abgabenrechtlichen Verfahren stets an, keiner Geschäftstätigkeit mehr nachzugehen.

Die ***1*** hat keinen Kraftstoffbetrieb im Sinne des § 19 MinStG 1995 dem zuständigen Zollamt angezeigt und keine Anmeldungen für die im jeweils vorangegangenen Monat entstandene Steuerschuld abgegeben (§ 23 Abs 2 MinStG 1995).

Eine Versteuerung des Kraftstoffes im Steuergebiet der Republik Österreich erfolgte weder durch die angeblichen Verkäufer des Mineralöls, die (...) und (...). noch durch die ***1*** selbst. Die 7.465.465 Liter Kraftstoff gingen somit ohne Entrichtung der Mineralölsteuer im Steuergebiet der Republik Österreich in den Wirtschaftskreislauf ein.

Da eine Selbstberechnung und eine Steueranmeldung durch die ***1*** unterblieb und somit auch kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wurde, waren die Tatbestandselemente des § 201 Abs. 1 und Abs. 2 Ziffer 3 BAO erfüllt und lag es im Ermessen des Zollamtes die Mineralölsteuerschuld festzusetzen.

Mit Sammelbescheid vom 27. Juli 2012, GZ: ***2***, schrieb das Zollamt der ***1*** gemäß § 201 BAO iVm § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG die Mineralölsteuer in Höhe von € 3.172.822,63 und gemäß § 217 BAO einen Säumniszuschlag in Höhe von € 63.456,45 vor.

Im darauffolgenden Rechtsmittelverfahren bestätigte das BFG mit Erkenntnis vom 6. Juni 2016, GZ: RV/7200154/2013, die Entscheidung des Zollamtes und wies die Beschwerde der ***1*** als unbegründet ab. Dagegen wurde eine außerordentliche Revision an den VwGH erhoben. Im folgenden Erkenntnis des VwGH vom 30. Mai 2017, Ra 2016/16/0087, wurde die Festsetzung der Mineralölsteuer abermals bestätigt, jedoch die Festsetzung des Säumniszuschlages wegen Rechtswidrigkeit aufgehoben.

In diesem Zusammenhang ist neben den abgabenrechtlichen Verfahren aufgrund einer Mitteilung des Zollfahndungsamtes München bei der Staatsanwaltschaft Salzburg auch ein finanzstrafrechtliches Ermittlungsverfahren unter der GZ: (...) gegen Herrn (...), Frau (...), Tochter und Geschäftsführerin der ***1***, gegen die ***1*** selbst sowie gegen weitere Personen wegen des Verdachtes des Abgabebetuges nach § 39 Finanzstrafgesetz (FinStrG) sowie nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz im Zusammenhang mit den im Spruch bezeichneten Mineralöl eingeleitet worden. Im Zuge des gerichtlichen Ermittlungsverfahrens ordnete die Staatsanwaltschaft mehrere Telefonüberwachungen, eine Faxüberwachung, Observationen und schlussendlich mehrere Hausdurchsuchungen an.

Die Beschuldigten (...) und (...) gaben bei den niederschriftlichen Einvernahmen übereinstimmend zu Protokoll, dass alle Beteiligten, somit auch Herr (...) als faktischer Geschäftsführer der ***1***, erstens von der tatsächlichen Herkunft des Kraftstoffes Kenntnis hatten und zweitens auch wussten, dass Steuern hinterzogen wurden. Weiters gaben Herr (...) und Herr (...) an, dass Herr (...) die ersten Lieferungen aus Polen vorfinanzierte und diese Geldauslage plus zusätzliche Provisionen pro Tankzug zurückgezahlt wurde.

Herr (...) selbst bestreitet jegliches Wissen über die tatsächliche Herkunft des Kraftstoffes und dass es sich bei der (...) und (...) um Firmen ohne geschäftliches Betätigungsfeld handelte und gab zu Protokoll, stets im guten Glauben einer bereits erfolgten Besteuerung des Mineralöls dieses ordnungsgemäß eingekauft und weiterverkauft zu haben.

Aufgrund des Sicherstellungsbescheides gemäß § 232 Abs 1 BAO konnte das Zollamt bei der ***1*** insgesamt € 448.044,20 sicherstellen und wird diese Summe ab Vollstreckbarkeit der Abgabenschuld der ***1*** auf dem Abgabenkonto gutgeschrieben.

Das erstinstanzliche Urteil des LG Salzburg gegen die ***1*** vom 19. September 2014, GZ: (...), hob der OGH am 9. März 2016, GZ: (...), aufgrund eines Formalfehlers bei der Urteilsverkündung auf. In der Wiederholung der Hauptverhandlung gegen den belangten Verband vom 8. März 2017, GZ: (...), stellte das LG Salzburg die Verantwortlichkeit des Verbandes im Sinne der Anklage fest und verhängte eine Verbandsgeldbuße. Der belangte Verband meldete dagegen die Rechtsmittel der Nichtigkeitsbeschwerde und der Berufung über die Strafhöhe an. Der OGH wies die Nichtigkeitsbeschwerde in nichtöffentlicher Sitzung am 16. September 2017, GZ: (...), zurück und das OLG Linz vom 13. November 2017, (...), erhöhte den bedingt nachgesehenen Teil der verhängten Verbandsgeldbuße.

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

Der Haftungspflichtige kann sowohl gegen den Haftungsbescheid (§ 224 Abs.1 BAO) als auch gegen den originären Abgabenbescheid gemäß § 248 BAO Beschwerde erheben (...). Hierfür ist

jedoch ein gewisses Prozedere zu beachten. Wird in einem Schriftsatz gegen beide Bescheide Beschwerde erhoben, so sind diese Verfahren nicht zu einem zu verbinden, sondern es ist gesondert in einem ersten Schritt über den Haftungsbescheid eine Entscheidung zu treffen und erst im Anschluss über Bescheid über den Abgabenanspruch abzusprechen (...)

Über den gerügten Haftungsbescheid vom 19. September 2016 hat das BFG am 9. April 2018 eine bereits in Rechtskraft erwachsene Entscheidung getroffen, weswegen das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt nun befugt ist die abgabenrechtlichen Einwendungen zu behandeln.

Zu den einzelnen Vorbringen des Beschwerdeführers betreffend des Abgabeanpruches:

- Keine Verwirklichung des Tatbestandes des § 21 Abs.1 Z 5 MinStG; in erster Linie Bestreitung der Einflussnahme der ***1*** auf Ereignisse, Vorgänge und Zustände am Firmengelände der (...), Deutschland

Hinsichtlich einer allgemeinen Darstellung der Beziehungen der einzelnen Akteure untereinander sowie der eingewendeten fehlenden Einflussnahme der Beschwerdeführerin auf die (...) ist grundsätzlich auf die Feststellungen der Höchstgerichte, OGH GZ: (...) vom 09. März 2016 und VwGH GZ: Ra 2016/16/0087 vom 30. Mai 2017, sowie auch auf das erstinstanzliche Urteil des LG Salzburg GZ: (...) vom 19. September 2014 zu verweisen, welche sich das Zollamt anschließt und dem Beschwerdeführer bekannt sind.

Nu in Kürze wird daher auf die relevanten Fakten im Folgenden weiter eingegangen. (...) und (...) organisierten den Transport von Polen zum Tanklager in (...), Deutschland, und dabei benötigten sie die Infrastruktur des (...). Im Auftrag der ***1*** erfolgten die Lieferungen von (...), Deutschland, zu den österreichischen Tankstellen, wobei die Transportaufträge durch die Herrn (...) und (...) an die slowenische Transportfirma (...) weitergegeben wurden. Die ***1*** ist somit als eine Art Koordinator, Organisator bzw. Logistiker anzusehen, der die Verteilung des Mineralöls in Österreich vornahm. Diese Zwischenschaltung war notwendig, damit die bedienten Tankstellen keinen Verdacht schöpfen konnten. Somit war die ***1*** ein essentieller Teil der Verschleierungstaktik und zog dabei die Fäden ausschließlich im Hintergrund. Sie selbst pflegte weder direkte Kontakte zur (...) in (...), Deutschland, noch zu ihrer Käuferin in Österreich, der (...) in (...), welche von ihrem Mittelsmann Herrn (...) und „seinen Disponenten“ (...) alias (...) erfolgten. Ein Kontakt zwischen den Herrn (...) und (...) bzw. zwischen der ***1*** und der (...) und war gar nicht von Nöten. Letztgenannte war nur Mittel zum Zweck.

Dass nun die ***1*** nur als Vermittler tätig wurde, und selbst nie mit dem Kraftstoff in Berührung gekommen ist, hindert im konkreten Falle nach Ansicht des VwGH vom 16. Dezember 2014, Ro 2014/16/0070 und 71, nicht die Verwirklichung des Tatbestands nach § 21 Abs.1 Z 5 MinStG. So „hatte die ***1*** mit der (...) ein Kaufgeschäft (Verpflichtungsgeschäft) über den in Rede stehenden Kraftstoff abgeschlossen. Dieses wurde dadurch erfüllt (Verfügungsgeschäft), dass der Kraftstoff von den jeweiligen Fahrern des Frächters (...) in die Erdtanks der Käuferin abgeschlaucht wurden.“ Weiters konnte die ***1*** „jedenfalls faktisch erreichen, dass gerade die von ihr verkauften Mengen des in Rede

stehenden Kraftstoffes in (...) aus den Erdtanks in die Tankfahrzeuge des Frächters (...) gefüllt und zu ihrer Käuferin, der (...), nach Österreich befördert wurde.“

- Keine Steuerschuld nach § 22 Abs. 1 Z 4 MinStG, sofern die ***1*** als Steuerschuldner nach Art 33 Abs. 1 und 3 Verbrauchssteuer-Systemrichtlinie 2008/118/EG ausscheidet, da die juristische Person weder ausländischer Besitzer noch Lieferer noch inländischer Empfänger der Ware ist

Der Art 33 Abs. 3 der Richtlinie 2008/118/EG lautet im Wortlaut: „Steuerschuldner der zu entrichtenden Verbrauchsteuer ist entsprechend der in Absatz 1 genannten Fälle entweder die Person, die die Lieferung vornimmt oder in deren Besitz sich die Lieferung vorgesehenen Waren befinden oder an die die Waren im anderen Mitgliedstaat geliefert werden“

Dass im konkreten Fall die ***1*** als Steuerschuldnerin nach § 22 Abs. 1 Z 4 MinStG auch vor dem Hintergrund des Art 33 Abs. 3 der RL 2008/118/EG ist, wurde ebenfalls bereits durch die Judikate vom VwGH vom 16. Dezember 2014, Ro 2014/16/0070 und 71, entschieden. So ist nach dem Wortlaut, nicht wie vom Beschwerdeführer gegenteilig vorgebracht, der „ausländische“ Lieferer nicht von Nöten, sondern die Steuerschuldnereneigenschaft ist gegeben, wenn eine Person, impliziert auch die juristische, die Lieferung vornimmt. Hier wird zusätzlich auch auf das beiliegende Erkenntnis des VwGH GZ: Ra 2016/16/0087 vom 30. Mai 2017 verwiesen.

- Keine Steuerschuldentstehung nach § 22 Abs. 1 Z 4 MinStG, da die Beschwerdeführerin über keinen Kraftstoffbetrieb iSd § 19 Abs. 1 MinStG verfüge

Laut VwGH vom 30. Mai 2017, Ra 2016/16/0087-5, wird im § 19 Abs. 1 MinStG lediglich der Begriff des Kraftstoffbetriebes legal definiert, währenddessen § 22 Abs. 1 Z 4 MinStG von einem weiteren Betriebsbegriff ausgeht, im Rahmen dessen der Kraftstoff abgegeben wird. Die konkrete Feststellung, dass ein „Betrieb“ überhaupt vorliegt, hat schon der VwGH vom 16. Dezember 2014, Ra 2014/16/0070 und 71, getroffen.

- Selbst bei Verwirklichung des Tatbestandes des § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG bestehe ohne gültige Betriebsanzeige gemäß § 19 Abs. 3 MinStG keine Anzeige- und auch keine Zahlungspflicht für die ***1***. Dies ergäbe sich aus den § 23 Abs. 2, 5 und 6 MinStG

Grundsätzlich ist anzumerken, dass die Höhe der Mineralölsteuerschuld bei Vorliegen zweier Tatbestandsmerkmale durch die zuständige Behörde festzusetzen ist. Zum einen muss Kraftstoff in Österreich erstmals zur Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen abgegeben worden sein (Steuerschuldentstehung nach § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG), zum anderen muss Kraftstoff im Rahmen eines Betriebs abgegeben werden (Steuerschuldner gemäß § 22 Abs. 1 Z 4 MinStG). Sowohl die Steuerschuldentstehung, also die Abgabe von Treibstoff zur Verwendung, als auch die Steuerschuldnereneigenschaft (die ***1*** ist der Betrieb, welche Kraftstoff im Rahmen der Geschäftstätigkeit abgegeben hat) wurden durch Höchstgerichte bejaht. Die Voraussetzungen liegen somit vor, weswegen die Abgabenbehörde richtigerweise nach § 198 Abs. 1 BAO die Mineralölsteuerschuld gegenüber der Beschwerdeführerin festgesetzt hat. Ob der ***1*** möglicherweise noch Anzeige- und Anmeldepflichten treffen, ist für die Beurteilung einer legitimen Festsetzung der Mineralsteuer irrelevant. Sinngemäß

wurde der konkrete Fall auch höchstgerichtlich, VwGH vom 30. Mai 2017, Ra 2016/16/0087-5, in dieser Weise beurteilt.

§ 23 MinStG ist als eine Vorschrift für Behörden und Unternehmen zur rechtmäßigen Einhaltung des Verfahrens anzusehen, um einen möglichst geregelten Ablauf hinsichtlich der Themen Anmeldung, etwaige Selbstberechnung und Fälligkeit einer bereits entstandenen Steuerschuld zu gewährleisten. Dieser Paragraph stellt aber selbst keine Voraussetzung für ein Entstehen der Steuerschuld per se dar.

Zusammengefasst wurde bereits mehrfach in Entscheidungen von diversen Höchstgerichten unter Zugrundelegung des gegenständlichen Sachverhaltes die ***1*** als Steuerschuldnerin anerkannt. Auch wird eine Verwirklichung des Steuertatbestandes nach § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG ohne Betriebsanzeige bejaht.

Hinsichtlich der Beschwerdepunkte in der Vorhaltsbeantwortung vom 7. Juli 2016, nämlich keine neuerliche Inanspruchnahme (ne bis in idem) sowie das Urteil des Finanzgerichtes Köln vom 27. August 2014, (...), mit welchen der Vorwurf einer nicht ausreichenden Beschäftigung durch die Behörde einher geht, wurden zur Genüge in der Beschwerdeentscheidung über den Haftungsbescheid dargelegt und sind abschließend gerichtlich entschieden worden.

Summa summarum erfolgte die originäre Abgabenvorschreibung für die ***1*** zu Recht.“

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 10. August 2018. Der Beschwerdeführer brachte vor, die Beschwerdeentscheidung werde ihrem gesamten Inhalt nach (in vollem Umfang) abgewiesen und bestritten. Das gesamte bisherige Vorbringen werde vollinhaltlich aufrecht erhalten. Zur Vermeidung unnötiger Wiederholungen werde auf das gesamte im Verfahren der ***1*** erstattete Vorbringen verwiesen, das solcherart zum integrierenden Bestandteil dieses Verfahrens erklärt werde. Abschließend wurde der Antrag gestellt, das Bundesfinanzgericht möge der Beschwerde nach durchgeführter mündlicher Verhandlung vor dem/der Einzelrichter(in) vollinhaltlich stattgeben.

Mit Schreiben vom 3. August 2020 zog der Beschwerdeführer seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück und brachte Folgendes vor:

„(...)l.

(...)

1. Die Erledigung des VwGH vom 30.5.2017, Ra 2016/16/0087, ist bekannt und auch die Bindungswirkung, die sie entfaltet, samt ihren Grenzen. Nach der traditionellen Judikaturlinie zu § S°63 Abs 1 VwGG besteht Bindung nur bei gleichem (gleich gebliebenem) Sachverhalt. Der Gerichtshof hat dazu bereits frühzeitig klar gestellt (vgl VwGH 10.12.1985, 84/05/0200; doch erfolgt die optische Hervorhebung durch Fettdruck durch mich, den Verfasser dieser Eingabe. Das gilt ohne gegenteiligen Hinweis auch für alle weiteren Zitate):

„Ändert sich der Sachverhalt nach Erlassung des durch Vorstellung angefallenen Berufungsbescheides, so hat die Berufungsbehörde die zwischenzeitig eingetretene Änderung der Sachlage wahrzunehmen. Die Bindungswirkung einer VwGH-Entscheidung bzw. des Vorstellungsbescheides entfällt somit im festgesetzten Verfahren.“

Zwei Folgeentscheidungen des Gerichtshofes bestätigen diesen Gedanken. Deren Kernaussagen

lauten:

„Nach Aufhebung eines Bescheides durch Erkenntnis des VwGH hat die Behörde anlässlich der Fortführung und des neuerlichen Abschlusses des Verfahrens eine inzwischen eingetretene Änderung der Sachlage und Rechtslage zu berücksichtigen (Hinweis E 15.12.1955, 1710/55); insoweit tritt daher keine Bindung iS des § 63 Abs 1 VwGG ein (...)

bzw

„Die Behörde ist gemäß § 63 Abs. 1 VwGG bei Erlassung des Ersatzbescheides an die Rechtsauffassung des VwGH im aufhebenden Erkenntnis gebunden. Die Bindung ist jedoch nicht mehr aufrecht, wenn der Sachverhalt in einer für die Entscheidung erheblichen Weise von jenem abweicht, den der VwGH zunächst rechtlich beurteilt hat, oder wenn (...)

2. Dasselbe gilt - spiegelbildlich - auch für das BFG. Es hat im Regelfall - auch hier - von der Sachlage bei seiner Entscheidung auszugehen (...) und solcherart Veränderungen des Sachverhalts zu berücksichtigen (...).

II.

Neuerungen im Tatsachenbereich

a) Kernaussagen in VwGH 3.5.2017, Ra 2016/16/0087

1. Die sachverhaltsbezogenen Kernaussagen dieser Entscheidung lauten:

Das BFG schildert ausführlich (S. 2 bis 27 des angefochtenen Erkenntnisses) das Verwaltungsgeschehen und geht im folgenden Erwägungsteil (ab S. 28) seines Erkenntnisses zusammengefasst von der Sachverhaltsannahme (§ 41VwGG) aus, im Zeitraum von 5. Juni bis 5. Dezember 2011 habe die Revisionswerberin insgesamt rund 7.465.465 l an "Olej Rust Cleaner" (KN-Code 2710 1999), der in Polen hergestellt und an ein Unternehmen des J K in (...), Deutschland, verkauft und geliefert worden wäre, als Diesel deklariert an die ***4*** S eGen und an die (...) GmbH in S verkauft und geliefert. 252 Lieferungen seien an die zur ***4*** gehörende E Tankstelle in S, zwei Lieferungen an die damals von der (...) GmbH betriebene öffentliche Tankstelle gegangen.

Dem sei ein von H S und T K entwickeltes und unternehmensartig aufgebautes, betrügerisches Geschäftsmodell der unversteuerten Abgabe des Olej Rust Cleaners als Treibstoff an österreichische Abnehmer zugrunde gelegen, an dem im Wesentlichen der erwähnte J K, H S, der faktische Geschäftsführer der Revisionswerberin, T K und A P beteiligt gewesen seien.“ Im Kern sind BFG und VwGH davon ausgegangen, mein Mandant ("H S") hätte der Gruppierung des (...) angehört und sei solcherart Teil dessen auf Steuerschwindel ausgerichteten Systems gewesen.

b) Neue Gegebenheiten

Anstatt vieler Worte werden die beiden Erklärungen an Eides statt des (...) vom 12.8.2014 (./1) und des (...) (./2) zum integrierenden Bestandteil dieses Schreibens erklärt. Die Kernaussagen von Letzterem lauten:

1 Herr ***Bf1*** und auch seine Tochter (...) haben das dort besprochene und dann in die Tat umgesetzte Konzept weder gekannt noch haben die Beiden jemals von diesem Kenntnis erlangt.“

bzw

(...). ***Bf1***/(...) oder die ***1*** hatten niemals und zu keiner Zeit Einfluss auf diese Firmen, die ***1*** war ausschließlich Kunde der oa. Firmen. (...)

bzw

Die ***1*** war ausschließlich Kunde der (...) und hat erst nach Einfüllen in die Erdtanks seiner Kunden (***4*** (...) u. div.) des als von (...) deklarierten Diesel gelieferten Oleo Rust Cleaner die Ware übernommen. Bis zum Befüllen der Lagertanks der ***4*** hatte ***Bf1***/*1*** keinerlei Verfügungsmacht über den „Diesel“ (Oleo Rust Cleaner). Die Lieferaufträge wurden von meinen Firmen an die Frächter vergeben und auch von (...) bezahlt.“

bzw

Zusammenfassend kann ich vollkommen ausschließen: Bis zum Ende der Diesengeschäfte am 5.12.2011 haben ***Bf1***/(...) keinerlei Kenntnis von dem Geschäftsmodell und deren Handhabung gehabt oder wurden von irgendeiner Seite (...) informiert.

Auf Basis dieser nunmehr wahrheitsgemäßen Angaben des (...) steht mit der nötigen Eindeutigkeit fest, dass die ***1*** bloßer Kunde und ***Bf1*** zu keiner Zeit Teil seiner Gruppierung gewesen ist. Es handelt sich um außenstehende Dritte, die mit den dortigen Geschehnissen und Malversationen weder zu tun gehabt haben noch davon Wussten bzw wissen konnten. Das versteht sich bei lebensnaher Betrachtung von selbst: Kein Mensch bei klarem Verstand kauft Diesel zu einem Preis ein (ca € 0,9/Liter), den er auf dem Markt unter keinen Umständen erzielen kann, will heißen: Hätte ***Bf1*** gewusst (oder es auch nur für möglich gehalten), dass der Olej Rust Cleaner MinSt-frei ist, hätte er als ordentlicher Kaufmann die "Finger" von dieser Ware gelassen.

2. Folgender Umstand beweist ein weiteres Mal, dass (...) meinen Mandanten nicht nur benutzt, sondern "nach Strich und Faden belogen und betrogen" hat: Er hat wenige Jahre später dasselbe "Spiel" wiederum in Salzburg - diesmal nur mit anderen Personen - fortgesetzt. Er wurde dafür mit Urteil des LG Salzburg vom 19.7.2018, (...), wegen Hinterziehung von MinSt neuerlich rechtskräftig verurteilt (. /3). Wäre Herr ***Bf1*** tatsächlich sein Freund oder zumindest Partner gewesen - was er aber nicht ist -, so wäre er neuerlich ins Spiel gebracht worden, was aber nicht der Fall ist. Mein Mandant hat davon durch Zufall erst vor wenigen Tagen Kenntnis erlangt. Dafür spricht der lebensnahe Umstand, dass er die neuerliche Malversation des (...) bei einem früheren Wissensstand davon im laufenden Wiederaufnahmeverfahren zur Sprache gebracht hätte. Stattdessen ist unabhängig vom laufenden Verfahren ein neuerlicher Wiederaufnahmeantrag vorprogrammiert.

III. Zur Bindungswirkung von Strafurteilen

1. Es soll nun gar nicht verschwiegen werden: Die Haftung meines Mandanten wird im angefochtenen Bescheid vom 19.9.2016 auf "§§ 11 BAO iVm 224 Abs 1 BAO" und solcherart auf den (rechtskräftigen) Schuldspruch des LG Salzburg vom 19.9.2014, (...), gestützt. Dessen Wiederaufnahme ist noch im Laufen.

2. Solcherart steht das BFG vor folgender Situation: Auf der einen Seite steht der rechtskräftige Schuldspruch (§ 11 BAO), auf der anderen Seite gesicherte Kenntnis davon, dass der dem

Strafurteil zugrunde liegende Sachverhalt auf den damals unwahren Angaben des (...) beruht, die dieser nunmehr richtiggestellt hat. Solcherart besteht eine Patt-Situation, die zweckmäßigerweise durch Zuwarten bis zum Abschluss des Wiederaufnahmeverfahrens des Strafurteils gelöst wird. Das vermeidet einen sonst naheliegenden Gang zum Höchstgericht bzw eine nachfolgende Wiederaufnahme.

*3. Zu berücksichtigen ist außerdem: Der MinSt-Anspruch ist der ***1*** bereits mit der Tatbestandsverwirklichung - also im Zeitraum 29.6. bis 5.12.2011 - entstanden. Meinem Mandanten als Haftungsschuldner ist dieser Anspruch jedoch zeitversetzt erst mit seiner bescheidmäßigen Inanspruchnahme entstanden, also erst am 19.9.2016. Die Geltendmachung einer persönlichen Haftung ist eine Maßnahme der Abgabeneinhebung. Solcherart ist auf die Fälligkeit abzustellen. Wie sich aus der eingangs zitierten Entscheidung des VwGH vom 30.5.2017 ergibt, ist die Fälligkeit angesichts einer Regelungslücke im MinStG 1995 nicht bereits 2011, sondern erst einen Monat nach Ergehen des MinSt-Bescheides vom 27.7.2012 entstanden. Dieser Umstand kommt meinem Mandanten zugute, sodass die Sache aus diesem Grund zu seinen Gunsten entschieden ist.*

Er erwartet deshalb eine vollinhaltlich stattgebende Erledigung des BFG, dies aus folgender zusätzlichen Überlegung heraus: Für das Gericht bestehen zwei gegenläufige Pflichten: zum einen die - eher fragwürdige - Bindung an den (noch immer rechtskräftigen) Schuldspruch aus 2014 und zum anderen die Pflicht, die in eine ganz andere Richtung weisenden Beweise zu würdigen bzw den Sachverhalt in der gebotenen Weise aufzuklären. Dazu zählt auch die Frage, wie oft (...) dieses "Spiel" bisher insgesamt praktiziert hat. Je öfter dem so gewesen ist, umso mehr spricht dafür, dass mein Mandant damals (2011) von ihm "nach Strich und Faden belogen und betrogen" worden ist. Damit verbinde ich den

Beweisantrag,

*das BFG sämtliche Straftakte von ***5*** - soweit sie das FinStrG betreffen - erheben, weil bei lebensnaher Betrachtung davon auszugehen ist, dass er diese Malversationen mindestens zwei bis drei weitere Male - mit jeweils anderen handelnden Personen begangen hat und sich die haftungsgegenständliche MinSt-Vorschreibung an die ***1*** solcherart als objektiv unzutreffend erweist (und mit ihr die Haftung meines Mandanten).*

4. Nach unserem Verständnis ist dieser Interessenskonflikt zu Gunsten meines Mandanten aufzulösen: Nach der jüngeren Indikator des VwGH hat die Bindung an Strafurteile primär mit den unterschiedlichen Beweisgrundsätzen zu tun. Wenn sich nunmehr herausstellt, dass der dem Strafurteil zugrundeliegende Sachverhalt auf Basis konkreten Beweisvorbringens unzutreffend ist und die gebotene Sachaufklärung diesen Anfangsverdacht – davon ist auszugehen - voll und ganz bestätigt, ist das Tor zu einer stattgebenden Erledigung weit offen.“

Mit Schreiben vom 27. August 2020 erstattete der Beschwerdeführer ein Vorbringen; in diesem schlüsselte der Beschwerdeführer die Verurteilungen des Herrn ***5*** auf und teilte mit, dass dieser ähnliche Geschäftsmodelle bereits vor dem verfahrensgegenständlichen Fall betrieben habe und wegen Schwindels mit der Mineralölsteuer eine weitere Verurteilung zu erwarten habe. Es sei daher nicht übertrieben, von einem „steuerlichen Serientäter“ zu

sprechen. Bei den Tatbegehungen des ***5*** sei aufgefallen, dass dieser bis auf ein oder zwei Ausnahmen stets mit neuen Partnern gearbeitet habe. Die wenigen Langzeitkräfte seien ihm völlig untergeben und solcherart kein Risiko gewesen. Die anderen Personen seiner jeweiligen Gruppierung seien jeweils nur einmal „mit im Spiel“ gewesen, um so von seiner steuerkriminellen Energie nicht zu erfahren. Er habe stets einen gutgläubigen Kunden benötigt, der ihm als nützliches Werkzeug unwissend und ungewollt wertvolle Dienste leiste. Im gegenständlichen Verfahren sei es der Beschwerdeführer gewesen, der weder die „krummen Geschäfte“ des ***5*** noch dessen bösen Absichten gekannt habe. Die gegenteiligen Feststellungen im Strafurteil seien lebensfremd und vor dem Hintergrund des sich nunmehr abzeichnenden Gesamtbildes der steuerkriminellen Person des ***5*** nicht länger haltbar. Es sei daran erinnert, *„dass bei der Haftung – einer Einhebungsmaßnahme – auf die Fälligkeit abzustellen ist und die hier gegenständliche (haftungsauslösende) MinStG erst zu einem Zeitpunkt fällig geworden ist, als die ***1*** aus den bekannten Gründen längst „ohne jedwede operative Tätigkeit am Boden gelegen“ ist.“*

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Aufgrund der in den (rechtskräftig abgeschlossenen) Beschwerdeverfahren der ***1*** gegen den nunmehr vom Beschwerdeführer angefochtenen Bescheid und gegen die Sicherstellungsaufträge (auf alle diese Verfahren hat der Beschwerdeführer ausdrücklich Bezug genommen und auf die Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes und des Verwaltungsgerichtshofes in diesen Verfahren wird verwiesen) und aufgrund der im (ebenfalls rechtskräftig abgeschlossenen) Beschwerdeverfahren des Beschwerdeführers gegen die Inanspruchnahme als Haftender durchgeführten Ermittlungen und getroffenen Feststellungen stand für das Bundesfinanzgericht fest, dass mit den in den Berechnungsblättern zum angefochtenen Bescheid angeführten Lieferungen die ***1*** insgesamt 7.465.465 Liter an „Olej Rust Cleaner“ der Unterposition 2710 1999 der Kombinierten Nomenklatur an die ***4*** ***6*** und an die ***7*** in ***8*** verkauft und geliefert hat. Diese in Polen hergestellte Ware ist im Auftrag des Herstellers unter Steueraussetzung von der Erzeugungsstätte in Polen nach Deutschland befördert worden, wo sie in einen Erdtank entladen worden ist. Auf dem jeweils wegen der nationalen Besteuerung der Ware in Polen eröffneten vereinfachten Begleitdokument und auf dem CMR-Frachtbrief wurde vom deutschen Unternehmen der Erhalt der Ware bestätigt. Danach wurde die Ware unverändert aus diesem Erdtank entnommen und in Tankwägen eines slowenischen Frächters gepumpt. Bei der Beladung der Tankwägen sind an die Kraftfahrer für Dieseltransporte erforderliche Fracht- und Begleitpapiere übergeben worden. Die Ware ist dann von den Kraftfahrern des slowenischen Frächters unmittelbar zu den Tankstellen der ***4*** ***6*** und der ***7*** verbracht worden und bei diesen Tankstellen jeweils in Tanks, die mit den mit Diesel gekennzeichneten Tanksäulen verbunden sind, abgeschlaucht worden. Die nach der Abschlachtung vervollständigten (über das Bordzählwerk wurde die abgeschlauchte Litermenge eingedruckt) und unterfertigten Lieferscheine und CMR-Frachtbriefe wurden an die

1 gefaxt. In diesen begleitenden CMR-Frachtbriefen war als Warenbezeichnung Dieselmotorkraftstoff und als Versender und Verkäufer die ***1*** angeführt. Über Anweisung von zwei weiteren Personen, denen die bei den Tankstellen angelieferten Dieselmengen mitgeteilt worden sind, sind (Schein) Rechnungen und Lieferscheine einer ***9***. oder einer ***10*** erstellt worden, welche der ***1*** als Eingangsrechnungen gedient haben. Nach Eingang der Rechnungsbeträge von der ***4*** ***6*** und der ***7*** hat die ***1*** Überweisungen auf Konten von in die Abwicklung involvierten Personen vorgenommen. Mit diesen überwiesenen Beträgen wurde die Ware in Polen bezahlt. Zahlungen von der ***1*** an die ***9***. oder einer ***10*** hat es keine gegeben.

Der Beschwerdeführer, der mit 100% am Stammkapital der ***1*** beteiligt war und mit einer Generalhandlungsvollmacht dieser Gesellschaft ausgestattet war, hat als für die ***1*** Handelnder mittelbar durch die von einer weiteren Person den jeweiligen Kraftfahrern der slowenischen Tankwagen erteilten Anweisungen hinsichtlich des Warentransports von den Erdtanks in Deutschland zu den Tankstellen in Österreich in Verbindung mit der Verwendung der von ihm angewiesenen und teilweise zuvor ausgefüllten Lieferscheine der ***1*** sowie der Rechnungslegung an die Abnehmer (***4*** ***6*** und der ***7***) bewirkt, dass die Ware bei den genannten Tankstellen in Österreich zur Erfüllung der von der ***1*** geschlossenen Kaufverträge abgeschlaucht worden ist.

Für die vom angefochtenen Bescheid erfassten Lieferungen wurde in Österreich keine Mineralölsteuer entrichtet.

Im Verfahren der ***1*** gegen den nunmehr vom Beschwerdeführer bekämpften Bescheid vom 27. Juli 2012 hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 30. Mai 2017, Ra 2016/16/0087, unter Verweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Dezember 2014, Ro 2014/16/0070, ausgesprochen, dass bei dem vom Bundesfinanzgericht angenommenen Sachverhalt die ***1*** den Tatbestand des § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG erfüllt hat.

Mit dem genannten Erkenntnis vom 16. Dezember 2014 hat der Verwaltungsgerichtshof im Verfahren der ***1*** (Revisionswerberin) betreffend die Sicherstellungsaufträge Folgendes ausgesprochen (auszugsweise):

„Die Kombinierte Nomenklatur (Anhang I zur Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den gemeinsamen Zolltarif, ABIEG Nr. L 256 vom 7. September 1987, in der im Revisionsfall maßgeblichen Fassung der Verordnung (EU) Nr. 861/2010 der Kommission vom 5. Oktober 2010, ABIEU Nr. L 284 vom 29. Oktober 2010 (KN-Verordnung)) sieht in ihrem Kapitel 27 in der Position 2710 die Unterposition 2710 19 "andere" (als Leichtöle und Zubereitungen) vor. Unter die dort genannten Schweröle fallen u. a. Gasöle der Unterpositionen 2710 19 31 bis 2710 19 49, Heizöle der Unterpositionen 2710 19 51 bis 2710 19 69 sowie Schmieröle und andere Öle der Unterpositionen 2710 19 71 bis 2710 19 99, wie etwa Motorenöle, Hydrauliköle, Getriebeöle, Korrosionsschutzöle usw.

Die im Revisionsfall in Rede stehende Ware "O R C" fällt unbestritten in die Unterposition 2710 19 99 "andere Schmieröle und andere Öle".

Gemäß Art. 1 der Richtlinie 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 vom 31. Oktober 2003 (im Folgenden: RL 2003/96/EG) erheben die Mitgliedstaaten nach Maßgabe dieser Richtlinie Steuern auf Energieerzeugnisse und elektrischen Strom.

Als Energieerzeugnisse im Sinne dieser Richtlinie gelten gemäß Art. 2 Abs. 1 Buchstabe b der RL 2003/96/EG u.a. Erzeugnisse der KN-Codes 2704 bis 2715.

Art. 2 Abs. 3 der RL 2003/96/EG lautet:

"(3) Zum Verbrauch als Heiz- oder Kraftstoff bestimmte oder als solche zum Verkauf angebotene bzw. verwendete andere Energieerzeugnisse als diejenigen, für die in dieser Richtlinie ein Steuerbetrag festgelegt wurde, werden je nach Verwendung zu dem für einen gleichwertigen Heiz- oder Kraftstoff erhobenen Steuersatz besteuert.

Neben den in Abs. 1 genannten steuerbaren Erzeugnissen sind alle zur Verwendung als Kraftstoff oder als Zusatz oder Verlängerungsmittel von Kraftstoffen bestimmten oder als solche zum Verkauf angebotenen bzw. verwendeten Erzeugnisse zu dem für einen gleichwertigen Kraftstoff erhobenen Steuersatz zu besteuern.

Neben den in Abs. 1 genannten steuerbaren Erzeugnissen wird mit Ausnahme von Torf jeder andere Kohlenwasserstoff, der zum Verbrauch zu Heizzwecken bestimmt ist,"

Gemäß Art. 2 Abs. 4 Buchstabe b der RL 2003/96/EG gilt diese Richtlinie nicht u.a. für Energieerzeugnisse, die für andere Zwecke als als Heiz- oder Kraftstoff verwendet werden.

Art. 7 und 8 sowie Anhang I Tabelle A und Tabelle B der RL 2003/96/EG enthalten

Mindeststeuerbeträge für Kraftstoffe, Art. 9 und Anhang I Tabelle C enthalten

Mindeststeuerbeträge für Heizstoffe. Dabei sind Waren der Unterposition 2710 19 99 der Kombinierten Nomenklatur nicht erwähnt.

Art. 20 Abs. 1 der RL 2003/96/EG lautet:

"(1) Die Kontroll- und Beförderungsbestimmungen der Richtlinie 92/12/EWG gelten ausschließlich für die nachstehend aufgeführten Energieerzeugnisse:

Erzeugnisse der KN-Codes

...

h) Erzeugnisse der KN-Codes ..."

Erzeugnisse der Unterposition 2710 19 99 der Kombinierten Nomenklatur scheinen in dieser Aufzählung nicht auf.

Art. 21 Abs. 1 der RL 2003/96/EG lautet:

"(1) Über die allgemeinen Vorschriften zur Definition des Steuertatbestandes und die Vorschriften für die Entrichtung der Steuer gemäß der Richtlinie 92/12/EWG hinaus entsteht die Steuer auf Energieerzeugnisse ferner bei Eintritt eines Steuertatbestands gemäß Art. 2 Abs. 3 der vorliegenden Richtlinie."

Die in Art. 20 und 21 der RL 2003/96/EG erwähnte Richtlinie 92/12/EWG wurde durch Art. 47

Abs. 1 der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG, ABIEU Nr. L 9 vom 14. Jänner 2009, (im Folgenden: RL 2008/118/EG), mit Wirkung vom 1. April 2010 aufgehoben. Gemäß Art. 47 Abs. 2 der RL 2008/118/EG gelten Bezugnahmen auf die aufgehobene Richtlinie als Bezugnahmen auf die RL 2008/118/EG.

Gemäß Art. 1 Abs. 1 Buchstabe a der RL 2008/118/EG legt diese Richtlinie ein allgemeines System für die Verbrauchsteuern fest, die mittelbar oder unmittelbar auf den Verbrauch (nachstehend "verbrauchsteuerpflichtige Waren" genannt) von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom gemäß der RL 2003/96/EG erhoben werden.

Gemäß Art. 7 Abs. 1 der RL 2008/118/EG entsteht der Verbrauchsteueranspruch zum Zeitpunkt und im Mitgliedstaat der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr.

Als Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr im Sinn der RL 2008/118/EG gilt gemäß Art. 7 Abs. 2 Buchstabe b dieser Richtlinie auch der Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren außerhalb eines Verfahrens der Steueraussetzung, wenn keine Verbrauchsteuer gemäß den geltenden Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts und des einzelstaatlichen Rechts erhoben wurde.

Steuerschuldner eines Verbrauchsteueranspruchs ist nach Art. 8 Abs. 1 Buchstabe b der RL 2008/118/EG im Zusammenhang mit dem Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren nach Art. 7 Abs. 2 Buchstabe b jede Person, die im Besitz der verbrauchsteuerpflichtigen Waren ist, oder jede andere am Besitz dieser Waren beteiligte Person. Gibt es für eine Verbrauchsteuerschuld mehrere Steuerschuldner, so sind diese gemäß Art. 8 Abs. 2 der RL 2008/118/EG gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Steuerschuld verpflichtet.

Gemäß Art. 33 Abs. 1 der RL 2008/118/EG unterliegen verbrauchsteuerpflichtige Waren, die in einem Mitgliedstaat bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind, sofern sie zu gewerblichen Zwecken in einem anderen Mitgliedstaat in Besitz gehalten und dort zur Lieferung oder Verwendung vorgesehen sind, unbeschadet des im Revisionsfall nicht einschlägigen Art. 36 Abs. 1 leg. cit. über Fernverkäufe der Verbrauchsteuer, die in diesem andern Mitgliedstaat erhoben wird.

Steuerschuldner der zu entrichtenden Verbrauchsteuer ist dann gemäß Art. 33 Abs. 3 der RL 2008/118/EG entweder die Person, die die Lieferung vornimmt oder in deren Besitz sich die zur Lieferung vorgesehenen Waren befinden oder an die die Waren im anderen Mitgliedstaat geliefert werden.

Gemäß § 1 Abs. 1 des Mineralölsteuergesetzes 1995 (MinStG) unterliegt Mineralöl, das im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht wird, sowie Kraftstoffe und Heizstoffe, die im Steuergebiet verwendet werden, einer Verbrauchsteuer (Mineralölsteuer). Mineralöl im Sinn des MinStG sind gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 leg. cit. Waren der Positionen 2705 bis 2712 der Kombinierten Nomenklatur, ausgenommen Erdgas der Unterposition 2711 21 00. Kraftstoffe im Sinne des MinStG sind gemäß § 2 Abs. 2 leg. cit. alle im § 2 Abs. 1 nicht angeführten Waren, die als Treibstoff oder als Zusatz oder Verlängerungsmittel von Treibstoffen dienen mit Ausnahme von Waren, die dem Erdgasabgabegesetz oder dem

Kohleabgabegesetz unterliegen.

§ 2 Abs. 8 MinStG lautet:

"(8) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, finden 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:

- 1. der Unterpositionen 2707 ...;*
- 2. der Unterpositionen 2710 11 11 bis 2710 19 69, ausgenommen Waren der Unterpositionen 2710 11 21, 2710 11 25 und 2710 19 29 der Kombinierten Nomenklatur, wenn diese in Gebinden abgefüllt sind;*
- 3. der Position 2711 ...;*
- 4. der Unterpositionen 2901 10, ...;*
- 5. der folgenden Positionen und Unterpositionen der Kombinierten Nomenklatur, die ...*
- 6. der Position 2207 ..."*

§ 19 Abs. 1 MinStG lautet:

"§ 19. (1) Kraftstoffbetriebe im Sinne dieses Bundesgesetzes sind im Steuergebiet gelegene Betriebe, aus denen ein Kraftstoff zur Verwendung als Treibstoff oder zur Weitergabe zu diesem Zweck abgegeben oder in denen ein im Betrieb erzeugter Kraftstoff als Treibstoff verwendet wird. Als Betriebsinhaber gilt die Person oder Personenvereinigung, für deren Rechnung der Betrieb geführt wird."

§ 21 Abs. 1 MinStG lautet auszugsweise:

"§ 21. (1) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, entsteht die Steuerschuld dadurch,

...

5. dass ein Kraftstoff oder ein Heizstoff im Steuergebiet erstmals zur Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen abgegeben wird; durch eine Verwendung nach dieser Abgabe und in jenen Fällen, in denen der Kraftstoff oder Heizstoff in einem Steuerlager zur Herstellung von Mineralöl einem solchen beigemischt wird, entsteht keine Steuerschuld;"

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 21 Abs. 4 Z 4 MinStG in den Fällen des § 21 Abs. 1 Z 5 leg. cit. im Zeitpunkt der Abgabe.

Eine Verwendung von Kraftstoff als Treibstoff liegt gemäß § 21 Abs. 6 MinStG vor, wenn der Kraftstoff als Treibstoff verwendet wird oder in einen Behälter eingefüllt wird, der mit einem Motor in Verbindung steht, oder wenn ein Behälter, in dem sich ein Kraftstoff befindet, mit einem Motor verbunden wird.

Steuerschuldner ist gemäß § 22 Abs. 1 Z 4 MinStG in den Fällen des § 21 Abs. 1 Z 5 leg. cit., wenn der Kraftstoff oder der Heizstoff im Rahmen eines Betriebes abgegeben wird, dessen Geschäftsleitung sich im Steuergebiet befindet, der Inhaber dieses Betriebes; ist dies nicht der Fall, der Verwender.

(...)

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist festzuhalten, dass unionsrechtlich für den in Polen hergestellten, in Rede stehenden O R C kein Steuersatz nach Art. 7 bis 9 und Anhang I der Richtlinie 2003/96/EG festgelegt war und er dieser Richtlinie nach Art. 2 Abs. 4 Buchstabe b leg. cit. nicht unterlag, wenn er für andere Zwecke als als Heiz- und Kraftstoff verwendet wurde. Nach Art. 20 Abs. 1 der RL 2003/96/EG iVm Art. 47 Abs. 2 der RL 2008/118/EG galten die Kontroll- und Beförderungsbestimmungen der RL 2008/118/EG für ihn nicht.

Demgemäß konnte Polen eine nationale Verbrauchsteuer dafür erheben (vgl. etwa das Urteil des EuGH vom 5. Juli 2007 in den Rs C 145 und 146/06 (Fendt Italiana Srl)) und dazu zur Entlastung von der polnischen Verbrauchsteuer ein formelles Beförderungsverfahren bei der Verbringung in einen anderen Mitgliedstaat vorsehen.

Mit dem Befüllen der Tankfahrzeuge des slowenischen Frächters G mit dem in Rede stehenden O R C in F, Deutschland, der Übergabe von die Bezeichnung "Diesel" enthaltenden Begleitpapieren und dem Auftrag an die Fahrer, diesen Tankinhalt in Österreich in die mit Dieselpfahsäulen versehenen Erdtanks der (...) abzuschlauchen, war die in Rede stehende Ware zum Verbrauch als Kraftstoff bestimmt und entstand gemäß Art. 2 Abs. 3 erster Unterabsatz der RL 2003/96/EG in Verbindung mit Art. 21 Abs. 1 dieser Richtlinie die Steuer in Deutschland. Der in Rede stehende O R C der Unterposition 2710 19 99 der Kombinierten Nomenklatur gilt als Mineralöl iSd § 2 Abs. 1 MinStG und ist deshalb nicht von der Definition des Kraftstoffes in § 2 Abs. 2 leg. cit. erfasst. Da diese Ware aber nicht von der Aufzählung des § 2 Abs. 8 Z 1 bis 6 MinStG erfasst ist, sind gemäß § 2 Abs. 8 erster Satz MinStG auf dieses "andere Mineralöl" iSd § 2 Abs. 8 MinStG die Mineralöl betreffenden Bestimmungen des MinStG nicht anzuwenden, sondern allenfalls die Bestimmungen des MinStG über Kraftstoffe. Vereinfachend wird im Folgenden betreffend diese Ware jedoch von Kraftstoff gesprochen.

Die Bestimmungen der §§ 41 ff MinStG über den Bezug von Mineralöl zu gewerblichen Zwecken und des Entstehens der Steuerschuld sind im Revisionsfall auf den in Rede stehenden Kraftstoff nicht anzuwenden, sondern es kommen die Bestimmungen über Kraftstoffe in den §§ 19 bis 24 leg. cit. in Betracht.

Die Revisionswerberin weist darauf hin (...), dass § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG auf Kraftstoff abstelle, nicht auf "anderes Mineralöl". Dazu ist die Revisionswerberin zu erinnern, dass auf "anderes Mineralöl" die Bestimmungen des MinStG über Kraftstoffe anzuwenden sind (§ 2 Abs. 8 MinStG).

Den Kern des Revisionsfalles bildet die vom Bundesfinanzgericht in der Begründung der Zulässigkeit der Revision nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zutreffend als grundsätzlich bezeichnete Rechtsfrage der Auslegung des Begriffes "abgegeben" in § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG, zu welcher keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes besteht. Daran anknüpfend ist gegebenenfalls die Frage des Steuerschuldners nach § 22 Abs. 1 Z 4 MinStG zu beantworten. Die Auslegung dieser Bestimmungen des MinStG hat sich im Revisionsfall im unionsrechtlichen Rahmen der RL 2008/118/EG, insb. deren Art. 33, zu bewegen.

Wenn der in Rede stehende Kraftstoff im Revisionsfall aus dem Tank der (...) durch die mit

"Diesel" gekennzeichnete Zapfsäule in einen Behälter des Kunden abgefüllt würde, würde dieser Kraftstoff als Treibstoff abgegeben; wenn dieser Behälter mit einem Motor in Verbindung stünde, würde der Kraftstoff bereits als Treibstoff verwendet (§ 21 Abs. 6 MinStG).

Die gesetzliche Festlegung in § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG, dass die Steuerschuld dann entsteht, wenn der Kraftstoff im Steuergebiet erstmals zur Verwendung als Treibstoff abgegeben wird, legt nahe, dass eine solche Abgabe mehrmals erfolgen kann und davon lediglich die erste im Steuergebiet erfolgte Abgabe zur Entstehung der Mineralölsteuerschuld führt.

Da nach den Sachverhaltsfeststellungen des Bundesfinanzgerichtes die ***4*** vor dem Einfüllen des Kraftstoffes in den jeweiligen Tank ihrer jeweiligen Tankstelle keine Verfügungsmacht über den Kraftstoff hatte, lag in diesem Einfüllen (Abschlauchen aus dem Tank des jeweiligen Tankfahrzeuges) ebenfalls ein "Abgeben" iSd § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG an die ***4*** vor.

(...)

Ob auch die Befüllung der Tankfahrzeuge des slowenischen Frächters (...) in (...), Deutschland, ein "Abgeben" iSd § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG gebildet hätte, was allenfalls nach nationalem deutschen Recht zum Entstehen einer deutschen Verbrauchsteuer führen könnte, kann im Revisionsfall dahin gestellt bleiben, weil es eben nicht "im Steuergebiet erstmals", sondern außerhalb des Steuergebietes erfolgt wäre.

Damit durfte das Bundesfinanzgericht im Revisionsfall davon ausgehen, dass der in Rede stehende Kraftstoff mit dem Einfüllen in die Tanks der Tankstellen der ***4*** im Steuergebiet erstmals abgegeben wurde und die Mineralölsteuer gemäß § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG entstand.

Daran anknüpfend ist zu prüfen, ob die Revisionswerberin als Steuerschuldner nach § 22 Abs. 1 Z 4 MinStG in Betracht kommt, mithin ob sie die Inhaberin des Betriebes ist, dessen Geschäftsleitung sich im Steuergebiet befunden hat und im Rahmen dessen der Kraftstoff abgegeben wurde.

Die Revisionswerberin führt ins Treffen, sie wäre zur Abgabe des Kraftstoffes nicht in der Lage gewesen, weil sie mit dem Kraftstoff nicht "in Berührung gekommen" sei. Das

Bundesfinanzgericht habe selbst festgestellt, sie sei mangels "eigener oder angemieteter Erdtanks (.....) operativ nicht in der Lage (gewesen), Ware in Empfang zu nehmen, zu lagern und sodann wieder körperlich abzugeben." Die Revisionswerberin vermisst eine körperliche Nähe zwischen ihr und dem in Rede stehenden Kraftstoff.

Ausgehend von den Sachverhaltsfeststellungen des Bundesfinanzgerichtes hatte die Revisionswerberin mit der ***4*** ein Kaufgeschäft (Verpflichtungsgeschäft) über den in Rede stehenden Kraftstoff abgeschlossen. Dieses wurde dadurch erfüllt (Verfügungsgeschäft), dass der Kraftstoff von den jeweiligen Fahrern des Frächters (...) in die Erdtanks der Käuferin abgeschlaucht wurden und die auf die Revisionswerberin lautenden Lieferscheine nach Eintrag der jeweiligen Kraftstoffmengen im Wege des ***Bf1*** der Revisionswerberin übermittelt wurden. Die Revisionswerberin konnte nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes jedenfalls faktisch erreichen, dass gerade die von ihr verkauften Mengen des in Rede stehenden Kraftstoffes in (...) aus den Erdtanks in die Tankfahrzeuge des Frächters (...) gefüllt und zu ihrer

*Käuferin, der ***4***, nach Österreich befördert wurden. Welche zivilrechtliche Gestaltung dem zu Grunde lag, ob die Revisionswerberin den Kraftstoff dabei - was die Revisionswerberin bestreitet - von (...) gekauft hätte (und ein Reihengeschäft vorgelegen wäre), oder ob (...) dafür über eine Handlungsvollmacht der Revisionswerberin verfügt hätte, ist nicht ausschlaggebend. Damit durfte das Bundesfinanzgericht im Revisionsfall dies - wie bei einem Reihengeschäft - als Abgabe des in Rede stehenden Kraftstoffes im Rahmen des Betriebes der Revisionswerberin werten und als Steuerschuldnerin nach § 22 Abs. 1 Z 4 MinStG die Revisionswerberin ansehen. Die Revisionswerberin wendet ein, unionsrechtlich käme als Steuerschuldner nach Art. 33 Abs. 3 der RL 2008/118/EG nur "der ausländische Lieferant, der ausländische Besitzer der zum Export bestimmten Ware, der inländische Empfänger" in Betracht. Dem steht der klare Wortlaut der Richtlinienbestimmung entgegen, wonach Steuerschuldner u.a. die Person ist, "die die Lieferung vornimmt". Vom Erfordernis eines "ausländischen" Lieferers ist hier keine Rede. (...)"*

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit den genannten Erkenntnissen vom 16. Dezember 2014 und vom 30. Mai 2017 unter Berücksichtigung der Vorbringen, auf die der Beschwerdeführer im verfahrensgegenständlichen Beschwerdeverfahren verwiesen hat, klar und deutlich ausgesprochen, dass für die ***1*** für die vom angefochtenen Bescheid erfassten Lieferungen die Mineralölsteuerschuld entstanden ist und der vom Beschwerdeführer angefochtene Bescheid vom 27. Juli 2012 zu Recht ergangen ist. Für das Bundesfinanzgericht ergaben sich keine Hinweise, von dieser Rechtsprechung und von dem, den bisherigen Verfahren zugrunde liegenden Sachverhalt abzugehen. Im Gegenteil, die Ausführungen im Schreiben vom 3. August 2020 und die diesem Schreiben angeschlossenen Beilagen (Verbindliche Erklärung des ***11***, eidesstattliche Erklärung des ***5***, Urteil des Landesgerichtes Salzburg) bestätigen vielmehr die Tatsache, dass das verfahrensgegenständliche Produkt in die Tanks der Tankstellen der ***4*** ***6*** und der ***7*** in ***8*** eingefüllt worden ist (und somit im Steuergebiet erstmals abgegeben worden ist) und das Einfüllen in Erfüllung von zwischen der ***1*** und den vorstehend genannten Empfängern abgeschlossenen Verpflichtungsgeschäften erfolgt ist, und somit die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der ***1*** für die mit dem verfahrensgegenständlich bekämpften Bescheid vorgeschriebenen Mineralölsteuer gegeben waren. Das Bundesfinanzgericht hatte daher keine Veranlassung, etwaige Erledigungen von Wiederaufnahmeanträgen, die auf Unterlagen aufbauen, die den angenommenen Sachverhalt vielmehr untermauern als in Zweifel ziehen, abzuwarten. Ob der Beschwerdeführer oder seine Tochter das in die Tat umgesetzte Konzept gekannt haben, oder welche kriminelle Energie an der Geschäftsabwicklung beteiligte Personen aufgewendet haben, waren für die Steuerschuldentstehung im verfahrensgegenständlichen Fall nicht entscheidend. Entscheidend waren die zwischen der ***1*** und der ***4*** ***6*** und der ***7*** abgeschlossenen Kaufverträge und dass in Erfüllung dieser Kaufgeschäfte die verkauften Mengen des Kraftstoffs in Deutschland aus den Erdtanks in die Tankfahrzeuge des Frächters gefüllt und zu den Käufern in Österreich befördert worden sind.

Zum Beweisantrag im Schreiben vom 3. August 2020 ist grundsätzlich festzuhalten, dass Beweisanträge das Beweismittel und das Beweisthema (somit die Tatsachen und Punkte, die durch das angegebene Beweismittel geklärt werden sollen) anzugeben haben (VwGH 2.9.2009, 2008/15/0057). Das „Vorbehalten“ weiterer Beweise stellt ebenso wenig einen ordnungsgemäßen Beweisantrag dar wie der Antrag auf Erhebung sämtlicher Strafakte eine näher genannte Person betreffend (VwGH 23.4.2004, 2003/17/0084).

Gemäß Art. 133 Abs. 4 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 ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Vorschriften und auf die zum verfahrensgegenständlichen Sachverhalt ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

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 28. September 2020