

GZ. ZRV/133-Z1W/2002

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf. gegen den Bescheid des Hauptzollamtes Graz vom 30. Juli 2002, GZ. 700/16620/2002, betreffend die Festsetzung von Alkoholsteuer nach § 201 Bundesabgabenordnung, durch das Mitglied des Zollsenates 1 (Wien), gemäß § 85c Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) wie folgt entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Das Hauptzollamt Graz setzte mit Bescheid vom 10. Juni 2002, Zi. 700/08980/08/2002 gegenüber dem Bf., wohnhaft in SU gemäß § 2 Abs 1, § 8 Abs. 1 Ziffer 2, 9 Abs 2, § 58 Ziffer 1, 3, § 62 Abs. 2 Ziffer 7 sowie 63 Alkoholsteuergesetz (AlkStG) 1995 i.Vm. § 201 Bundes-

abgabenverordnung (BAO) eine Alkoholsteuer für eine Alkoholmenge von 35,05 Liter Alkohol mit 350,50 fest. Im Bescheid forderte das Hauptzollamt Graz die Nachzahlung (Entrichtung) eines Betrages von 194,71, welcher sich als Differenzbetrag zwischen dem Selbstberechnungsbetrag in der Abfindungsanmeldung 7004999/12 und der tatsächlich vorzuschreibenden Alkoholsteuer errechnet, innerhalb eines Monats ab Zustellung des Bescheides.

Grundlage dieser bescheidmäßigen Vorschreibung und Nachforderung der Alkoholsteuer im beschriebenen Ausmaß durch das Hauptzollamt Graz war folgender Sachverhalt:

Der Bf. reichte am 28.03.2002 beim Hauptzollamt Graz, Verbrauchsteuerstelle eine Abfindungsanmeldung gemäß § 62 AlkStG ein. In der Anmeldung erklärte der Bf. als Abfindungsberechtigter, aus selbstgewonnenen Rohstoffen, nämlich Zwetschken, Pflaumen-Mirabellen, Birnen und Äpfel bei einer Maischemenge von insgesamt 7,70 Hektoliter eine Alkoholmenge von 28,85 Liter herzustellen. Die selbstberechnete und abzuführende Alkoholsteuer wurde unter Angabe und Anwendung der im § 2 Ziffer 1 und 3 der Abfindungsverordnung des Bundesministers für Finanzen über Abfindungsmenge, Brenndauer und Brennfristen bei der Herstellung von Alkohol unter Abfindung (VO-Abfindung) mit € 155,79 ausgewiesen.

Bei einer Nachschau (Brennbeginnkontrolle) am 10.04.2002 beim Bf. in SU wurden Proben der vorgefundenen Birnenmaische gezogen und anschließend an die Technische Untersuchungsanstalt der Bundesfinanzverwaltung (TUA) in 1030 Wien, Vordere Zollamtstraße 5 zur Überprüfung gesandt. Eine zweimalige Untersuchung durch die TUA hat jeweils einen ermittelten Alkoholausbeutesatz von 8,9 Liter Alkohol je 100 Liter Maische ergeben. Die hohe Alkoholausbeute sowie der niedrige Extrakt- und Aschegehalt der Maische würden signifikant auf einen unerlaubten Zusatz von Zucker oder eine andere unerlaubte Manipulation der Maische hinweisen.

Solcherart wurde in der Folge im Nachforderungsbescheid für die Festsetzung der Alkoholsteuer der Regelsteuersatz im Ausmaß von € 1 000,-- je 100 Liter Alkohol (§ 2 Abs 1 AlkStG) angewendet.

Gegen diesen Bescheid des Hauptzollamtes Graz brachte Bf. den Rechtsbehelf der Berufung ein, mit der Begründung, dass er der Maische weder Zucker zugesetzt, noch eine andere unerlaubte Manipulation begangen habe.

Nach seiner Meinung sei der hohe Ausbeutesatz dadurch zu erklären, dass bei der Probeziehung gravierende Umstände außer Acht gelassen worden wären. Das Maischefass habe sich in unmittelbarer Nähe des Brenngerätes in einem Abstand von 1,50 Meter befunden. Da der Besitzer des Brenngerätes vor dem streitgegenständlichen Brennvorgang auch Schnaps

gebrannt habe, sei die Maische innerhalb der letzten 48 Stunden ständig einer sehr hohen Temperatur ausgesetzt gewesen. Nach den von ihm eingeholten Informationen, steige der Alkohol bei Hitzeeinwirkung entsprechend auf. Da er dies zum Zeitpunkt der Probeentnahme nicht gewusst habe, und ihm auch kein entsprechender Hinweis gegeben worden wäre, sei die Maische für die Probe nicht durchmischt, sondern nur oberflächlich umgerührt worden. Die Maische sei maximal innerhalb von 15 cm vom oberen Rand der Maische durchmischt worden. Überdies sei er aufgrund seines Gesundheitszustandes gar nicht in der Lage gewesen, die Maische von Grund auf umfassend durchzumischen. Die gezogenen Proben seien daher keineswegs repräsentativ für den gesamten Inhalt gewesen. Tatsächlich sei die produzierte Alkoholmenge auch nur 7 Liter gewesen. JB, der den Brennvorgang vorgenommen habe, sei jederzeit bereit, die tatsächliche Ausbeute auch unter Eid zu bestätigen. Er ersuche seinen Argumenten zu folgen und den angefochtenen Bescheid aufzuheben bzw zu berichtigen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 30 Juli 2002 Zahl: 700/16620/2002 im Grunde des § 85b Abs. 3 und § 85f Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) als unbegründet abgewiesen, allerdings die im Erstbescheid im Spruch angeführten Gesetzesstellen wie folgt abgeändert: " § 8 Abs. 1 Z 4 statt Z 2 AlkStG, § 9 Z 2 statt Abs. 2 AlkStG, § 58 Abs. 1 Z 1 statt Z 1 AlkStG."

Zusammenfassend führte die Behörde aus, dass nach dem Gutachten der TUA die tatsächliche Alkoholausbeute 8,9 l A pro 100 l Maische, die tatsächlich gewonnene Menge Alkohol somit 9,35 l A bei einer Maischemenge von 1,05 hl betragen habe. Ferner lasse der Extraktgehalt von 3,6 % mas. und der Aschegehalt von 0,23 % mas. den Schluss zu, dass aufgrund dieser Parameter entweder ein Zusatz von Zucker oder eine andere unerlaubte Manipulation der Maische erfolgt sei. Somit sei nach dem TUA-Gutachten nachweislich die im Rahmen der Abfindung erlaubte Erzeugermenge zumindest um 6,195 l A überschritten worden. Nach allgemeiner Auslegung zum § 8 AlkStG gelte eine Alkoholherstellung, bei der die Richtmenge für die Herstellung unter Abfindung um c. 4 l A überschritten wird, bereits als gewerbliche Herstellung im Sinne des § 8 Abs. 1 Z 4 AlkStG mit der Folge, dass als Steuersatz für eine derartige Herstellung der Regelsatz nach § 2 Abs. 1 AlkStG auf die gesamte erzeugte Alkoholmenge anzuwenden sei.

Gegen diese Entscheidung richtet sich die Beschwerde. Substanziell wird in der Beschwerde das Berufungsvorbringen wiederholt, insbesondere ein gravierender Verfahrensmangel darin erblickt, dass in der bekämpften Entscheidung auf den oder die Fehler bei der Probenentnahme wie auch auf das angebotene Beweismittel der Zeugenaussage des Herrn JB nicht eingegangen worden sei.

Das Hauptzollamt Graz legte die Beschwerde mangels neuem Vorbringen unter Hinweis auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung vor.

Der unabhängige Finanzsenat (vgl § 1 Bundesgesetz über den unabhängigen Finanzsenat, BGBl. I Nr. 97/2002) hat durch sein gemäß § 85c Abs. 3 Zollrechts-Durchführungsgesetz , BGBl.Nr.659/1994 in der geltenden Fassung (ZollIR-DG) zur Entscheidung über die Beschwerde bestelltes Senatsmitglied zu der Beschwerde erwogen:

Gemäß § 55 Absatz 1 Alkoholsteuergesetz (AlkStG) werden bei der Herstellung von Alkohol unter Abfindung selbstgewonnene alkoholbildende Stoffe (§ 58) auf einem zugelassenen Brenngerät (§ 61) verarbeitet. Die Alkoholmenge, die der Steuer unterliegt (Abfindungsmenge) und der Zeitraum, der zum Herstellen der Abfindungsmenge erforderlich ist (Brenndauer), werden pauschal nach Durchschnittswerten bestimmt, die der Bundesminister für Finanzen durch Verordnung festzusetzen hat.

Im § 2 der VO-Abfindung des Bundesministers für Finanzen, BGBl 1995/39 zuletzt idF BGBl II 1998/172 wurden auf Grund von Erfahrungen über tatsächlich erzielbare Alkoholausbeuten für alkoholbildende Stoffe Ausbeutesätze festgelegt. In der Ziffer 1. der angezogenen VO-Bestimmung wurde ein Ausbeutesatz von 3 % bei 100 Liter zur Destillation aufbereiteten alkoholbildenden Birnen (Birnenmaische) festgelegt. Dies entspricht einer normativen Annahme einer Ausbeute von 3 Liter reinem Alkohol bei 100 Liter Birnenmaische.

Im gegenständlichen Streitfall wurde durch das Hauptzollamt Graz im Rahmen einer amtlichen Kontrolle vor Ort Proben des zu verarbeitenden Stoffes (konkret von der Birnenmaische) gezogen.

Die Untersuchung der Birnenmaischeproben durch die TUA in Wien ergab einen Ausbeutesatz, der von dem in der eingereichten Abfindungsanmeldung ausgewiesenen erheblich abweicht. In der Abfindungsanmeldung des Bf. wurden die nach der VO-Abfindung bestimmte pauschalierte Ausbeute für Birnen für die bei der abfindungsweisen Herstellung von Alkohol verwendeten selbstgewonnenen alkoholbildenden Stoffe zur Selbstberechnung der Alkoholsteuer herangezogen, sohin 3 % pro 100 Liter Birnenmaische.

Die Analyse der Birnenmaischeprobe ergab konkret aber eine ermittelte Alkoholausbeute von 8.9 % pro 100 Liter Maische.

Dieses Analyseergebnis wird vom Beschwerdewerber auch nicht bestritten.

Der Bf. wendet jedoch ein, dass vor Ort keine repräsentative Probe gezogen worden sei und damit der festgestellte Ausbeutesatz für die gesamte Birnenmaischemenge nicht herangezogen werden könne.

Das Vorbringen des Rechtsbehelfswerbers vermag die Rechtsmittelbehörde nicht zu überzeugen.

Zunächst ist dem Hauptzollamt beizupflichten, dass die festgestellte Ausbeuteabweichung erheblich ist. Eine derart auffällige Abweichung im Alkoholausbeutebereich tritt nach den amtlichen Erfahrungen nur dann auf, wenn unerlaubte Zusätze oder unerlaubte Manipulationen der Maische vorgenommen worden sind.

Im gegenständlichen Beschwerdefall kommt aber auffallend und die Verantwortung des Bf. widerlegend noch hinzu, dass nicht nur der festgestellte hohe Alkoholausbeutesatz, sondern auch der festgestellte niedrige Extraktgehalt und auch der festgestellte niedrige Aschegehalt signifikant auf eine "unnatürliche" Steuerung der Alkoholausbeute hinweisen. Alle drei Parameter zusammen, die bei der Untersuchung der Maischeprobe mängelfrei festgestellt wurden und auch unbestritten sind, sprengen den Rahmen amtlich bekannter, natürlicher Schwankungen.

Mit dem Vorbringen, die Probenziehung sei im "obersten Bereich" des Maischefasses vorgenommen worden, welcher Umstand wesentlich sei, da die Maische innerhalb der letzten 48 Stunden durch das von JB vorher benützte Brenngerät einer erheblichen Hitzeinwirkung ausgesetzt worden und dadurch der Alkohol in den oberen Bereich aufgestiegen sei, wendet sich der Rechtsbehelfswerber gegen die Art und Weise der amtlichen Probenentnahme vor Ort.

Diese Verantwortung ist aber schon aufgrund des Akteninhaltes widerlegt:

Anlässlich der Probeziehung am 10. April wurde mit dem Bf. auch eine Niederschrift über die geführte Amtshandlung aufgenommen.

In dieser Niederschrift findet sich unter den Angaben über die Probeentnahme die Feststellung:

- "Die Maische wurde vor der Probenentnahme sorgfältig durchmischt..... ."

Der hier beschriebene Vorgang der Probenentnahme wurde vom Bf. in der Folge auf derselben Seite mit seiner eigenhändigen Unterschrift bestätigt.

§ 88 Bundesabgabenordnung (BAO) bestimmt, dass dann, wenn nicht Einwendungen erhoben wurden, eine gemäß § 87 BAO aufgenommene Niederschrift über den Gegenstand und den Verlauf der betreffenden Amtshandlung vollen Beweis liefert. Der Gegenbeweis der Unrichtigkeit des Protokolls (der Niederschrift) ist zwar zulässig (vgl VwGH 12.8.1997, 97/17/0192), wird aber im gegenständlichen Fall von der Rechtsbehelfsbehörde als nicht erbracht angesehen. Der Bf. führt in seiner Berufung aus, dass er seit 20 Jahren Schnaps für

den eigenen Bedarf herstellt, weshalb für die Rechtsmittelbehörde auch keine Zweifel bestehen, dass er auch über die Bedeutung der Entnahme einer repräsentativen Durchschnittsprobe einer zu untersuchenden Maische Bescheid wusste. Hinzu kommt aber noch, dass die Zollbehörden über geschultes Personal für die Brennkontrollen verfügen und im gegenständlichen Fall nicht aufgezeigt werden konnte, dass in Anwesenheit des Behördenorgans – und entgegen der amtlichen Protokollierung - die Proben von der Birnenmaischemenge nicht nach sorgfältiger und fachkundiger Durchmischung der Maische gezogen worden sind.

Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang auch, dass der Zeuge JB nicht zum Thema Probeziehung namhaft gemacht wurde, sondern soll er die tatsächliche Menge des hergestellten Alkohols bestätigen können, bzw. bezeugen können, dass er das Brenngerät vorher in unmittelbarer Nähe der Maische verwendet hat, wodurch diese Maische einer sehr hohen Temperatur ausgesetzt gewesen sei. Damit lässt sich aber zum entscheidenden Beweisthema "Verlauf der (strittigen) Probeziehung" nichts gewinnen, weswegen von einer formellen Einvernahme des JB Abstand genommen werden konnte. Dass ein Monat später nur 7 Liter Birnenschnaps beschlagnahmt werden konnte, ist angesichts der (unbestrittenen) Feststellungen der TUA und des stattgefundenen Zeitablaufes bis zur Sicherstellung auch kein Faktum, welches den von der Behörde festgestellten Sachverhalt widerlegen könnte. Zudem führte das Behördenorgan in einer Stellungnahme aus, dass bei der Probeziehung keine fühlbar erhöhte Temperatur aufgefallen sei.

Die Einlassungen des Bf. reichen daher insgesamt nicht aus, den Beweis der Unrichtigkeit der vor Ort vorgenommenen und in der Niederschrift vom 10. April 2002 beschriebenen Probeziehung beim Stoffbesitzer (dem Bf.) zu erbringen.

Darin, dass sich das Hauptzollamt Graz letztlich auf das genannte Protokoll wie auch an den Untersuchungsbefund der TUA im bekämpften Rechtsakt gestützt und dem Vorbringen des Bf. keinen Glauben geschenkt hat, vermag die Beschwerdeinstanz weder eine unrichtige Sachverhaltsdarstellung noch eine Verletzung von Verfahrensvorschriften zu erkennen.

Die Rechtsmittelbehörde hat nicht die geringsten Zweifel, dass der Expertise der TUA repräsentative Maischeproben zugrunde liegen.

Der Beschwerdeführer erfüllte damit erwiesenermaßen nicht die gesetzlichen Voraussetzungen für die (abfindungsweise) steuerlich begünstigte Herstellung von Alkohol.

Unter den festgestellten Umständen war der Bf. nicht als Abfindungsberechtigter im Sinne des § 55 AlkStG im strittigen Abgabenverfahren zu behandeln.

Der spruchgegenständliche Alkohol kann daher auch nicht als unter Abfindung hergestellt behandelt werden, wie die belangte Behörde zu Recht konstatierte.

Der hergestellte Alkohol war gesetzeskonform nur mit dem Regelsteuersatz des § 2 Absatz 1 AlkStG zu versteuern.

Die Abgabenfestsetzung in Höhe von € 350,50 und die Nachforderung des Differenzbetrages in Höhe von € 194,71 nach § 201 BAO erfolgte insgesamt zu Recht, weswegen wie im Spruch zu entscheiden war.

Wien, 5. Mai 2003