



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf. gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 17. November 1998, GZ. 100/18556/2/68, betreffend Mineralölsteuer, entschieden:

Die Abgabenvorschreibung gründet sich auf § 41 Abs.1 Zi.1 MinStG, im übrigen wird die Beschwerde 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**

Am 29. Juli 1996 traf am Bahnhof Reutte für die Beschwerdeführerin (Bf.) eine Sendung Mineralöl in einem Kesselwaggon (Nr. 338178840017) ein, welches in der Folge mittels LKW

an einzelne Kunden in Tirol verteilt wurde. Die Ware wurde mittels Begleitendem Verwaltungsdokument aus einem Mineralölsteuerlager der dt. Fa. XXX GmbH in Karlsruhe unter Angabe der Empfängeradresse der Bf. im Feld 7 des aktenkundigen Dokuments versandt.

Am 2. August 1996 wurde durch die Verbrauchsteueraußenstelle Reutte des Hauptzollamtes Innsbruck aus diesem Kesselwaggon zwei Muster des Gasöles entnommen und an die Technische Untersuchungsanstalt der Bundesfinanzverwaltung (TUA) gesandt, um festzustellen, ob es sich bei der vorliegenden Ware tatsächlich um ordentlich gekennzeichnetes und damit abgabenrechtlich begünstigtes Ofenheizöl handele.

Nach Vorliegen des negativen Untersuchungsergebnisses, nämlich dass es sich bei der Warenprobe um kein ordnungsgemäß gekennzeichnetes Ofenheizöl gehandelt hat, erließ das zuständige Hauptzollamt Wien einen Nachforderungsbescheid (Zl. 100/011320/1/96 v. 30.08.96) im Sinne des § 201 BAO, in dem der Differenzbetrag zwischen dem begünstigten Abgabebetrag des Ofenheizöles (ATS 950, --/1000 Liter) und dem Regelsteuersatz für Gasöl (ATS 3.890/1000 Liter) samt eines zwei prozentigen Säumniszuschlages buchmäßig erfasst wurde. Dies sei deshalb notwendig gewesen, weil sich die Selbstberechnung der Mineralölsteuerschuld für den Monat Juli 1996 des "Berechtigten Empfängers" M. als unrichtig erwiesen habe, zumal die gesamte Mineralölmenge aus dieser Kesselwaggonlieferung (62.731 Liter) fälschlich zum begünstigten Steuersatz iS des § 3 Abs. 1 Z. 5 MinStG 1995, BGBl. Nr. 630/1994 idgF, angemeldet worden sei.

Gegen diese Entscheidung ergriff die Bf. am 17. September 1996 form- u. fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung, mit welcher der Bescheid im vollen Umfang bekämpft wurde.

Einerseits stützte sie sich in ihren Ausführungen auf einen Schreibfehler in der Begründung dieses Erstbescheides, in dem der Regelsteuersatz für Gasöl des § 3 Abs. 1 Z. 4 MinStG 1995 irrtümlich mit § 3 Abs. 1 Z. 3 MinStG 1995 und der begünstigte Steuersatz für Ofenheizöl gem. § 3 Abs. 1 Z. 5 leg. cit. fälschlich mit § 3 Abs. 3 leg. cit. zitiert wurde, andererseits habe die Behörde dieses Untersuchungsergebnis der TUA, Zl. AB- 4343/96, welches für die Entscheidung maßgeblich gewesen sei, der Bf. nicht mitgeteilt und dadurch den fundamentalen Grundsatz des Parteiengehörs verletzt, sodass dieses Untersuchungsergebnis nicht zur Entscheidungsgrundlage gemacht hätte werden dürfen.

Diese Berufung wurde mittels Berufungsvorentscheidung vom 17. November 1998, Zl. 100/18556/2/68, als unbegründet abgewiesen. Dabei wurde ausführend begründet, dass

gem. § 9 Abs. 4 MinStG 1995 ins Steuergebiet eingebrachtes Gasöl, vorbehaltlich gegenteiliger Feststellung als gekennzeichnet gilt, wenn eine Bescheinigung der für den Lieferer zuständigen Verbrauchsteuerverwaltung, des Herstellers oder des ausländischen Kennzeichners darüber vorgelegt wird, dass das Gasöl außerhalb des Steuergebietes gekennzeichnet worden ist und nach Art und Menge mindestens die in der nach § 9 Abs. 2 leg. cit. erlassenen Verordnung genannten Kennzeichnungsstoffe enthält.

Das vorliegende Untersuchungsergebnis der TUA, ZI. AB - 4343/96, habe ergeben, dass gerade diese letztzitierte gesetzliche Tatbestandsvoraussetzung unerfüllt geblieben sei, weil nämlich die in der Verordnung (BGBl. Nr. 5/1995) zum § 9 Abs. 2 MinStG 1995 geforderte Mindestmenge an Chinizarin (nur 72% des Sollwertes) im Muster nicht enthalten gewesen sei.

Diese Berufungsvorentscheidung wurde mit Beschwerde vom 23.11.1998 dahingehend angefochten, dass einerseits die belangte Behörde nicht ausreichend auf das Berufungsbegehren eingegangen sei, andererseits der fundamentale Grundsatz des Parteiengenhörs verletzt worden sei, weil das entscheidungserhebliche Untersuchungsergebnis der TUA der Bf. nicht mitgeteilt worden sei und der Bf keine Gelegenheit zur Stellungnahme geboten worden sei.

Der Berufungssenat V der Region Innsbruck bei der Finanzlandesdirektion für Tirol mit Sitz in Innsbruck hat das in Rede stehende Untersuchungsergebnis mit Schreiben vom 27.06.2000, Zahl ZRV 23/3 - I5/99 der Bf. zur Kenntnis gebracht, woraufhin eine Stellungnahme der Bf. zu diesem negativen Untersuchungsergebnis am 17. Juli 2000 einlangte. Zum einen wird dabei auf die Rotfärbung des Heizöles eingegangen, durch welche, so behauptet die Bf., eine andere Verwendung des Produktes auszuschließen sei, zum anderen wird durch ein Gutachten und zwei Prüfberichte des Univ.- Prof. Dr. Schindlbauer entgegnet, bei den Proben konnte keine größere Fehlmischung des Chinizarin festgestellt werden. Die aufgetretenen zu niedrigen Chinizaringehalte in den Heizölproben dürften auf die Varianz in der Zusammensetzung des Gasöles und auf die vorgeschriebene Analysemethode zurückzuführen sein.

Der Berufungssenat V der Region Innsbruck bei der Finanzlandesdirektion für Tirol mit Sitz in Innsbruck wies die Beschwerde mit Berufungsentscheidung vom 28. Juni 2000, GZ ZRV 23/1-I5/99 als unbegründet ab.

Gegen diese Entscheidung erhob die Bf. Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, welcher die bekämpfte Entscheidung mit Erkenntnis vom 25. Juni 2002, 2002/17/0031-19 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufhob.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Grundsätzlich gibt es zwei Möglichkeiten Mineralöl aus einem Mitgliedsstaat ins Steuergebiet zu verbringen. Die erste, der Verkehr unter Steueraussetzung mit anderen Mitgliedsstaaten gem. § 31 MinStG 1995, ist ein innergemeinschaftliches Steuerversandverfahren, die zweite ein Verbringen außerhalb des Steueraussetzungsverfahrens, wobei der Gesetzgeber zwischen dem Bezug zu gewerblichen Zwecken und Verbringen zu privaten Zwecken unterscheidet.

Wird Mineralöl im innergemeinschaftlichen Steueraussetzungsverfahren bezogen, so ist es gemäß § 31 Abs. 2 Z. 2. MinStG 1995 unverzüglich vom Inhaber des beziehenden Steuerlagers in sein Steuerlager oder vom berechtigten Empfänger in seinen Betrieb aufzunehmen. Mit der Aufnahme ist das innergemeinschaftliche Steuerversandverfahren abgeschlossen.

Gem. Abs. 3 derselben Norm entsteht mit der Aufnahme des Mineralöles in den Betrieb des berechtigten Empfängers die Steuerschuld. Steuerschuldner ist der berechtigte Empfänger.

Aus einem beiliegenden Aktenkonvolut geht eindeutig hervor, dass die Bf. im Zeitpunkt des Bezuges der in Streit stehenden Mineralölmenge kein berechtigter Empfänger iS des § 32 MinStG 1995 war. Demnach sind Berechtigte Empfänger Personen, denen von einem anderen Mitgliedsstaat oder nach Abs. 2 leg. cit. die Bewilligung erteilt worden ist, Mineralöl unter Steueraussetzung aus einem Mitgliedsstaat zu gewerblichen Zwecken nicht nur gelegentlich oder im Einzelfall zu beziehen.

Gem. Abs. 2 derselben Norm wird auf Antrag Personen oder Personenvereinigungen diese Bewilligung erteilt, wenn diese kaufmännische Bücher führen, rechtzeitig Jahresabschlüsse aufstellen und gegen deren steuerliche Zuverlässigkeit keine Bedenken bestehen.

Ein derartiger Antrag auf Erteilung einer solchen Bewilligung war zum Lieferzeitpunkt noch nicht beim zuständigen Hauptzollamt Wien eingebracht worden.

Aus einem Schreiben der Bf. vom 29.07. 1996 geht eindeutig hervor, dass sie sich bezüglich der Mineralöllieferungen von Deutschland nach Westösterreich im Unklaren befand, ob sie die ATV-Verbrauchsteuernummer, XXXX der Tochterfirma M. HandelsgesmbH, XXXX H. zum

verbrauchssteuerfreien Bezug verwenden dürfe. In diesem Schreiben wurde auch mitgeteilt, dass die Bf. hinsichtlich des Mineralölbezuges der Sendung von Deutschland nach Tirol die Steueranmeldungen unter dem Titel "Berechtigter Empfänger, M. HandelsgesmbH, P.Gasse, 1080 Wien" einbringen werde.

Dem per RSb-Brief übermittelten Antwortschreiben der zuständigen Verbrauchsteuerstelle des HZA Wien vom 21. 08.1996, Zl. 100/011320/96 ist zu entnehmen, dass

die Verwendung der zitierten Verbrauchsteuernummer ATV XXX für die Bf. unzulässig ist, weil diese eindeutig einzig und allein dem übergeleiteten Mineralölsteuerlager der Firma M. HandelsgesmbH, XXXX H. zugeteilt wurde,

die Bf. kein berechtigter Empfänger iS des § 32 MinStG 1995 ist,

die Bf. noch keinen Antrag auf Zuerkennung dieses Status gestellt hat und

die Bf. nicht in der Lage ist, verbrauchssteuerpflichtige Waren unter Steueraussetzung aus einem anderen Mitgliedsstaat zu beziehen.

Gleichzeitig wurde die Bf. auch auf die Möglichkeit eines Bezuges zu gewerblichen Zwecken außerhalb des Steueraussetzungsverfahrens hingewiesen und darauf aufmerksam gemacht, dass für die Inanspruchnahme dieses Verfahrens eine vorherige Anzeige beim zuständigen Hauptzollamt zu erstatten und zusätzlich Sicherheit gemäß § 41 Abs. 3 MinStG 1995 zu leisten wäre.

Ungeachtet dieser Ausführungen der belangten Behörde hat die Bf. trotzdem die oben genannte Verbrauchsteueridentifikationsnummer verwendet, ganz so, als ob sie zum steuerfreien Bezug im Steueraussetzungsverfahren berechtigt gewesen wäre. Auch eine Mineralölsteueranmeldung als "Berechtigter Empfänger" für den Monat Juli 1996 wurde von der Bf. beim HZA Wien abgegeben.

Wird Mineralöl aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen, so entsteht gemäß § 41 Abs.1 Zl.1 die Steuerschuld dadurch, dass der Bezieher das Mineralöl im Steuergebiet in Empfang nimmt. Steuerschuldner ist der Bezieher.

Richtigerweise hätte demnach gem. § 41 Abs. 5 MinStG 1995 der Steuerschuldner für das Mineralöl, für das die Steuerschuld entstanden ist und das nicht steuerfrei ist, unverzüglich bei dem Hauptzollamt, in dessen Bereich er seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat, in Ermangelung

eines solchen, beim Hauptzollamt Innsbruck, eine Steueranmeldung abzugeben, die Steuer zu berechnen und diese bis zum 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu entrichten gehabt. Überdies wäre die Steuer unverzüglich zu entrichten gewesen, da das Verfahren nach Abs. 3 (vorherige Anzeigepflicht und Sicherheitsleistung) nicht eingehalten wurde.

Dieser Pflicht der unverzüglichen Steuerentrichtung ist die Bf. nicht nachgekommen, sodass auch die Vorschreibung eines Säumniszzuschlages iS der §§ 217 und 219 BAO gerechtfertigt ist.

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt auch die Rechtsmeinung des HZA-Wien, dass ein Nachforderungsbescheid gem. § 201 BAO zu erlassen war. Demgemäss ist ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen und der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterlässt, oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erwiesen hat. Maßgeblich im Beschwerdefall war einerseits das Unterlassen des unverzüglichen Entrichtens der Selbstbemessungsabgabe andererseits aber auch die Tatsache der unrichtigen Selbstbemessung bezüglich der Anwendung des Steuersatzes für begünstigtes Offenheizöl. Das Mineralölsteuergesetz 1995 als "lex specialis" enthält keine Verfahrensbestimmung unter die der gegebene Sachverhalt subsumierbar wäre, weshalb die Verfahrensbestimmung des allgemeinen Abgabenrechts anzuwenden war. Im Konkreten mangelt es dem MinStG 1995 an einer Anordnung für eine abgabenbehördliche Festsetzung, wenn die Steuerschuld nach § 41 Abs. 1 Z. 1 MinStG 1995 entstanden ist und es, wie im gegenständlichen Falle, unterlassen wurde, die Steuer unverzüglich zu entrichten.

Der im § 3 Abs.1 Z. 5 MinStG 1995 angeführte und begünstigte Steuersatz darf für nur gekennzeichnetes Gasöl im Sinne des § 9 leg. cit. angewandt werden.

Gem. § 9 Abs.1 leg. cit. ist Gasöl, welches zu diesem begünstigten Steuersatz abgegeben werden soll, besonders zu kennzeichnen. Gem. Abs. 2 derselben Bestimmung ist das Gasöl zu färben und mit einem Zusatz zu versehen, der auch in starken Verdünnungen nachweisbar ist. Dem Bundesminister wird eine Verordnungsermächtigung eingeräumt, in welcher die Art und Mengen der Kennzeichnungsstoffe dieses gekennzeichneten Gasöles näher festgelegt werden. Mittels BGBl.Nr. 5/1995 wurde die sogenannte Gasöl-Kennzeichnungsverordnung erlassen, welche gleichzeitig mit dem MinStG 1995 in Kraft trat.

Gemäß dieser Verordnung hat die Kennzeichnung derart zu erfolgen, dass

ein benzinlöslicher roter Farbstoff in einer roten Menge, dass ein Gemisch aus einem Teil gefärbtem und zehn Teilen ungefärbtem Gasöl eine noch mit freiem Auge erkennbar rote oder rötliche Färbung aufweist und

8,4 Gramm Furfural und 4,2 Gramm Chinizarin auf 1000 Liter Gasöl bei 15 Grad Celsius.

Abweichungen der angeführten Mengen von nicht mehr als +/- 5% sind zulässig.

Darüber hinaus sind die angeführten Kennzeichnungsstoffe dem zum Verheizen bestimmten Gasöl gleichmäßig verteilt beizumengen.

Das von der Bf. geltend gemachte Argument des mangelnden Parteiengehörs stellt keinen absoluten Mangel dar, welcher, wie die Bf. vermeint, unweigerlich zur Bescheidbehebung führen müsste, sondern wurde dieser Mangel im Berufungsverfahren durch Bekanntgabe der Untersuchungsergebnisse und einer Aufforderung zur Stellungnahme im Juni 2000 saniert.

Wenn die Bf. in der Stellungnahme entgegnet, dass alleine die Rotfärbung zur ordnungsgem. Kennzeichnung genüge, zumal die TUA selbst von einer roten klaren, öligen Flüssigkeit sprach, so irrt sie, da diese Tatsache nur eine Tatbestandsvoraussetzung, nämlich jene des § 1 Z. 1 der Gasöl-Kennzeichnungsverordnung erfüllt. Die zweite in Ziffer 2 angeführte Tatbestandsvoraussetzung der zitierten Verordnung, wurde jedoch nicht erfüllt. Dies lässt sich unumstritten aus dem aktenkundigen Ergebnis, Zl. AB-4343/96, der TUA eruieren, weil das Kennzeichnungsmuster die in der Gasöl-Kennzeichnungsverordnung geforderten Mengen an Chinizarin nicht enthält (nur 72% vom Sollwert).

Seitens der Partei wird angeführt, es handle sich bei dem Kennzeichnungsstoff "Chinizarin" um keinen absolut stabilen Zusatzstoff.

"Absolute" Stabilität zu fordern ist unmöglich. Keine Substanz ist absolut stabil. Sinnvoll dagegen ist zu fordern, dass die Stabilität ausreichend für den Anwendungszweck ist.

Für den Einsatz als Kennzeichnungsstoff im Gasöl ist die Stabilität von Chinizarin bei weitem ausreichend.

Chinizarin (1,4-Dihydroxy-anthrachinon) ist vor der Einführung des für alle EU-Staaten geltenden "Euromarkers" nicht nur in Österreich, sondern auch in Großbritannien und Griechenland als Markierungsstoff für Gasöl eingesetzt worden. Im Zuge der Suche nach einem geeigneten

Euromarker sind dessen Eigenschaften eingehend geprüft worden. Chinizarin (und Chinizarin-derivate) sind aus einer größeren Zahl von Produkten ausgewählt und mit zwei anderen Erzeugnissen in die engere Wahl für den Euromarker genommen worden. Datenblätter, Produktbeschreibungen und ein Arbeitsdokument der Europäischen Kommission weisen Chinizarin als einen Stoff aus, der eine Stabilität unter den für Heizöl normalen Bedingungen von mindestens 2 Jahren aufweist.

Seitens der Partei wird unter Hinweis auf den Prüfbericht von Prof. Dr. Schindlbauer die Behauptung aufgestellt, es sei möglich, dass ordnungsgemäß gekennzeichnetes Gasöl auf Grund der Varianz der Zusammensetzung des Gasöls und der Analysenmethoden einen nicht hinreichenden Kennzeichnungsgrad im Sinne der Gasölkennzeichnungsverordnung aufweist.

Den Prüfberichten des Instituts für Mineralölprodukte und Umweltanalytik (IMU) vom 27.04.1999 und 31.05.1999 ist zu entnehmen, dass der Gehalt an Chinizarin nach Methode ÖNORM C 1157 durchgeführt worden ist. Die TUA hat den Chinizingehalt des Heizöls, Zahl AB 4343/96, ebenfalls nach dieser Normmethode ermittelt. Die ÖNORM C 1157 mit der Bezeichnung "Prüfung von Erdölprodukten Bestimmung des Chinizingehaltes Spektralphotometrische Methode" ist 1994 vom zuständigen Fachnormenausschuss (FNA 024) erarbeitet worden. Es sind Vergleichsuntersuchungen auf nationaler Ebene durchgeführt worden, an denen neben der Technischen Untersuchungsanstalt einige Mineralölfirmen und das "Ficht-einstitut" von Prof. Schindlbauer teilgenommen haben. Die Analysendaten wurden gesammelt und unter Einbeziehung aller möglichen Fehlerquellen statistisch aufgearbeitet und daraus die Präzision des Verfahrens ermittelt.

Es wurden die Wiederholbarkeit und die Vergleichbarkeit des Verfahrens ermittelt, sodass Mutmaßungen über mögliche Einflussgrößen und "Varianzen" wie in der Stellungnahme der Bf. vorgebracht, nicht zielführend sind. Diese Größen mussten bereits für die Normerstellung alle ermittelt und ihr Einfluss auf die Präzision des Verfahrens quantifiziert werden. Nebenbei sei erwähnt, dass die Frage einer verlässlichen Untersuchungsmethode und die Bewertung der Einflussgrößen auf das Ergebnis auch wesentlich für die Ermittlung eines geeigneten Euromarkers gewesen ist. Für Chinizarin wurden sehr zufriedenstellende Ergebnisse erreicht, anderenfalls wäre dieser Markierungsstoff nicht in die engere Wahl für den Euromarker aufgenommen worden. Folgende Unterlagen liegen in Kopie bei: ÖNORM C1157 (3 Blätter)

Ob zwischen dem unter AB 4343/96 untersuchten Heizöl und den von Prof. Schindlbauer im Auftrag von einer gewissen R. GmbH unter Nr. 3913/99 und 3998/99 analysierten Proben ein



Zusammenhang besteht, ist unklar. Die von Prof. Schindlbauer ermittelten Analysenwerte sind jedoch insofern interessant, als ebenso wie bei AB 4343/96 die Chinizaringehalte nur etwa 70% des Sollwertes betragen. (3913/99: 70%, 3998/99: 71%, AB 4343/96: 72%) Falls es sich um ein Gegenmuster des unter AB 4343/96 untersuchten Erzeugnisses gehandelt hat, was möglich, aber nicht geklärt ist, wäre das Untersuchungsergebnis der TUA bestätigt.

Beschreibung der einzelnen Arbeitsschritte in der TUA, die zu dem Untersuchungsergebnis von AB 4343/96 geführt haben:

Chinizarin wurde in dieser Probe nach ÖNORM C 1157 ermittelt. Da die Norm in Kopie beiliegt, erübrigt sich hier eine detaillierte Beschreibung des Analysenablaufes und es wird nur das Prinzip der Methode erläutert.

Der Markierungsstoff Chinizarin wird mit einer geeigneten Reagenz aus dem Mineralöl herausgelöst und zugleich in eine Verbindung übergeführt, die eine rote Farbe aufweist. Die Intensität der Rotfärbung, die mit einem Photometer gemessen wird, hängt von der Menge des Markierungsstoffes ab. Durch Farbvergleich mit Lösungen bekannten Chinizaringehaltes wird die unbekannte Konzentration in dem zu prüfenden Heizöl ermittelt.

Das Analysenergebnis betrug 3,04 Milligramm Chinizarin pro 1 Liter Gasöl bei 15°C. (das entspricht 3.04 g/ 1000 Liter) Gemäß Kennzeichnungsverordnung, BGBl. Nr. 5/1995, sind dem zum Verheizen bestimmten Gasöl 4,2 Gramm Chinizarin pro 1000 Liter bei 15°C beizumengen, wobei Abweichungen der angeführten Menge von nicht mehr als  $\pm 5$  Prozent zulässig sind. Da 5 Prozent von 4,2 mg 0,21 mg sind, muss die Chinizarinkonzentration laut Verordnung zwischen 3,99 g/1000 Liter und 4,41 g/1000 Liter bei 15°C liegen.

Die Präzision (Punkt 7) der Analysenmethode (ÖNORM C 1157) ist in Tabelle 1 angegeben. Die Wiederholbarkeit beträgt mit 95 % iger Wahrscheinlichkeit 0,26 mg/l, die Vergleichbarkeit 0,53 mg/l. Wiederholbarkeit ist ein Maß für die Übereinstimmung zwischen einzelnen Ergebnissen, die bei korrekter Durchführung desselben Prüfverfahrens an identischem Prüfmaterial unter den gleichen Prüfbedingungen (gleicher Bearbeiter, gleicher Apparat, gleiches Labor) erhalten worden sind. Für die Vergleichbarkeit wird diese Übereinstimmung unter unterschiedlichen Prüfbedingungen (verschiedene Bearbeiter, verschiedene Geräte, verschiedene Labors) ermittelt.

Seitens eines Kennzeichnungsbetriebs sind gemäß BGBl 5/1995 bezogen auf den Chinizarin-gehalt ein oberer (4,41 g/1000 L) und ein unterer Grenzwert (3,99 g/1000L) zu beachten. Da

im konkreten Fall (AB 4343/96) die Konzentration des Kennzeichnungsstoffes Chinizarin unterhalb des vorgeschriebenen Bereiches liegt, ist der obere Grenzwert bedeutungslos und es wird nur der untere für die folgende Betrachtung herangezogen.

Wie vorzugehen ist, wenn Grenzwerte zu beachten sind, regelt die Europäische Norm EN ISO 4259 mit der Bezeichnung "Mineralölerzeugnisse, Bestimmung und Anwendung der Werte für die Präzision von Prüfverfahren." Unter Punkt 9.2 dieser Norm ist das Vorgehen eines Abnehmers (oder im konkreten Fall der prüfenden Stelle TUA) beschrieben. "Hat ein Abnehmer hinsichtlich des wahren Wertes einer Eigenschaft keine weiteren Unterlagen als ein einzelnes Ergebnis, dann kann er nur dann annehmen, dass das Erzeugnis der Spezifikation auf einem Vertrauensniveau von 95% nicht entspricht, wenn das Ergebnis folgende Bedingung erfüllt: Im Falle eines einzigen unteren Grenzwertes A:  $X < A - 0,59 R$ ", wobei "R" Vergleichbarkeit und "X" Messwert bedeuten.

Werden die für AB 4343/96 relevanten Werte in die obige Formel eingesetzt, erhält man:  
 $3,04 \text{ g/1000 L} < 3,99 \text{ g/1000 L} - 0,59 \times 0,53 \text{ g/1000 L}$ . Zur Berechnung ohne Dimensionen:  
 $3,04 < 3,99 - 0,31 = 3,04 < 3,68$ .

Somit ist die in der Norm geforderte Bedingung erfüllt, denn 3,04 ist kleiner als 3,68 und der Abnehmer, bzw. die prüfende Stelle, darf mit Recht annehmen, dass die Ware der geforderten Spezifikation (dh. dem unteren Grenzwert der Chinizarinkonzentration) nicht entspricht. Daraus folgt, dass das Erzeugnis die Bedingungen der Kennzeichnungsverordnung nicht erfüllt und somit, wie im seinerzeitigen Untersuchungsbericht Zl. AB 4343/96 ausgedrückt, "als nicht ordnungsgemäß gekennzeichnet anzusehen ist". Folgende Unterlagen liegen in Kopie bei: Kennzeichnungsverordnung BGBl Nr. 5/1995, (1 Blatt) EN ISO 4259 (3 Blätter: Deckblatt, Seite 2, Seite 16) (Falls gewünscht, kann die Norm auch zu Gänze übermittelt werden, sie umfasst 38 Seiten)

Die Ermittlung des Kennzeichnungsstoffes Furfural wurde nicht durchgeführt. Sie durfte unterbleiben, da bereits auf Grund der Minderkennzeichnung mit Chinizarin der § 1 Z. 2 der Kennzeichnungsverordnung nicht erfüllt wurde. Auf weitere durchgeführte Analysen, (Destillationsverhalten, Schwefelgehalt) die zu Einreihung der Ware in den Österreichischen Zolltarif erforderlich waren, wird hier nicht eingegangen, da jene für die strittigen Punkte unerheblich sind.

Die Ausführungen der Bf. hinsichtlich eines Schreibfehlers in der Begründung des Erstbescheides, indem der Regelsteuersatz für Gasöl des § 3 Abs. 1 Z. 4 MinStG 1995 irrtümlich mit

§ 3 Abs. 1 Z. 3 MinStG 1995 und der begünstigte Steuersatz für Offenheizöl gem. § 3 Abs. 1 Z. 5 leg.cit. fälschlich mit § 3 Abs. 3 leg. cit. zitiert wurde, können nicht zur beabsichtigten Bescheidbehebung führen, weil der Spruch des zitierten Bescheides richtig war und somit kein Widerspruch zwischen Begründung und Spruch des Erstbescheides feststellbar war. Dieser Schreibfehler wurde ohnedies in der Begründung der abweislichen und nunmehr bekämpften Berufungsvorentscheidung behoben.

§ 9 Abs. 4 MinStG 1995 normiert, dass ins Steuergebiet eingebrachtes Gasöl, vorbehaltlich gegenteiliger Feststellung als gekennzeichnet gilt, wenn eine Bescheinigung der für den Lieferer zuständigen Verbrauchsteuerverwaltung, des Herstellers, oder des ausländischen Kennzeichners darüber vorgelegt wird, dass das Gasöl außerhalb des Steuergebietes gekennzeichnet worden ist und nach Art und Menge mindestens die in der Gasöl-Kennzeichnungsverordnung genannten Kennzeichnungsstoffe enthält.

Wenn die Bf. rügt, dass die Vorlage einer Bescheinigung der Fa. M. Ltd., Außenstelle Karlsruhe, v. 26.7.96 im Sinne der letztzitierten Gesetzesbestimmung für die Erlangung des begünstigten Steuersatzes genüge, so irrt sie, weil diese gesetzliche Vermutung nur vorbehaltlich gegenteiliger Feststellungen zum Tragen käme. Das Untersuchungsergebnis der TUA, ZI. AB-4343/96, stellt gerade eine solche gegenteilige Feststellung dar, wodurch die gesetzliche Vermutung einer ordnungsgemäßen Kennzeichnung im Sinne der Gasöl-Kennzeichnungsverordnung widerlegt ist und daher nur mehr die Anwendung des Regelsteuersatzes gem. § 3 Abs. 1 Z. 4 MinStG 1995 zur Anwendung kommen konnte.

Hinsichtlich der Zuverlässigkeit der Probenentnahme darf der Vollständigkeit halber auf die Ausführungen zu ZRV/3-Z1W/2003 verwiesen werden.

Aus allen angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: Europäische Norm EN ISO 4259 und ÖNORM C1157

Wien, 1. August 2003