

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. über die Beschwerde vom 9. August 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Wien vom 26. Juli 2017, GZ. 100000/15298/2017-4, betreffend Mineralölsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend abgeändert, dass die Mineralölsteuer gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO iVm § 21 Abs.3 Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG) iVm §§ 3 Abs.1 Z.4 lit.d sublit.bb, 21 Abs.4 Z.5, 22 Abs.1 Z.5 MinStG für 2.000 Liter Mineralöl, welches von unbekannten Personen ohne Bewilligung gewerblich hergestellt wurde und sich am 18. April 2017 in Gewahrsame der Beschwerdeführerin (Bf.) befand, mit € 850,00 festgesetzt wird.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 26. Juli 2017, GZ. 100000/15298/2017-4, wurde für die Bf. gemäß § 21 Abs.3 iVm §§ 21 Abs.4 Z.5, 3 Abs.1 Z.4 lit.d sublit.bb Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG) iVm § 201 Abs.1 und 2 Z.3 BAO die Steuerschuld für 12.000 Liter eines Gemisches bestehend aus Gasöl gekennzeichnet und Gasöl in Höhe von € 5.100,00 festgesetzt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Untersuchung eines im betriebseigenen Tank gezogenen Musters eine Beimischung von 3 % steuerbegünstigtem Gasöl ergeben habe. Zum Zeitpunkt der Probeziehung hätten sich 2.000 Liter Mineralöl im Tank befunden, die letzte Lieferung vor der Probeziehung betrug 12.000 Liter Diesel.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf. mit Eingabe vom 9. August 2017 in offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bf.

kein Heizöl Extra Leicht in ihrem Betrieb verwende oder lagere und die geschlossene Abdeckung des betriebseigenen Tanks nicht geöffnet worden sei. Es sei zudem nicht erwiesen, dass die gelieferten 12.000 Liter Dieselkraftstoff gekennzeichnetes Gasöl enthielten, weshalb nur die im Tank befindlichen 2.000 Liter Mineralöl zu versteuern wären. Überdies wurde für die 12.000 Liter Mineralöl bereits die Mineralölsteuer in Höhe von € 397,00 je 1000 Liter abgeführt, weshalb die Nachversteuerung lediglich in Höhe des Differenzbetrages von € 28,00 je 1.000 Liter erfolgen dürfe.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Wien vom 28. August 2017, ZI. 100000/15298/2017-5, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, durch das Mischen der Mineralöle sei Mineralöl ohne Bewilligung hergestellt worden, weshalb die Mineralölsteuerschuld im Zeitpunkt der Herstellung entstanden sei.

Mit Eingabe vom 4. September 2017 stellte die Bf. gemäß § 264 BAO den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, es habe nicht festgestellt werden können, zu welchem Zeitpunkt der gelieferte Dieselkraftstoff mit Heizöl Extra Leicht vermischt worden sei, weshalb nur die bei der Probeziehung im Tank befindlichen 2.000 Liter Mineralöl einer Nachversteuerung unterzogen werden können.

### **Sachverhalt:**

Am 18. April 2017 erfolgte vom betriebseigenen Tank der Bf. eine Musterziehung am Standort A.. Die Musterziehung ergab laut dem Untersuchungsbefund (ETOS-Untersuchungsbefund 11111 vom 12. Mai 2017) der Technischen Untersuchungsanstalt des Bundesministeriums für Finanzen, 1030 Wien, eine Beimischung von 3 % steuerbegünstigtem Gasöl. Der Tank umfasst einen Nenninhalt von 13.000 Liter und war zum Zeitpunkt der Musterziehung mit 2.000 Liter befüllt.

Der letzte Bezug von Mineralöl vor der Musterziehung erfolgte am 5. April 2017 von der Firma B-GmbH mit 12.000 Liter Dieselkraftstoff. Die Firma B-GmbH bezog den Dieselkraftstoff wiederum von einer Raffinerie bzw. einem Tanklager. Die Lieferung des Mineralöls wurde von der Firma C-GmbH durchgeführt.

Es konnte nicht festgestellt werden, ob der Dieselkraftstoff bereits in der Raffinerie bzw. dem Tanklager, von der Firma B-GmbH oder aber erst im betriebseigenen Tank der Bf. mit gekennzeichnetem Gasöl vermischt wurde. Auch dem Fahrer der C-GmbH konnte kein Fehlverhalten nachgewiesen werden.

### **Beweiswürdigung:**

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt der vom Zollamt Wien vorgelegten Verwaltungsakten. Der festgestellte Sachverhalt ist im Wesentlichen unbestritten. Insbesondere konnte kein Hersteller des Gemisches aus

gekennzeichnetem Gasöl und Dieselkraftstoff mit der erforderlichen Wahrscheinlichkeit, die andere Möglichkeiten ausschließt oder weniger wahrscheinlich erscheinen lässt, ermittelt werden.

### **Rechtliche Würdigung:**

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

Gemäß Abs.2 Z. 3 leg.cit. kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vom Amts wegen vorliegen würden.

Gemäß § 21 Abs.3 MinStG entsteht, wenn Mineralöl ohne Bewilligung gewonnen oder bearbeitet (hergestellt) wird, die Steuerschuld mit der Herstellung des Mineralöls.

Gemäß Abs.5 leg. cit. entsteht die Steuerschuld in den Fällen des Abs.3 im Zeitpunkt der Herstellung.

Gemäß § 22 Abs.1 Z.5 MinStG sind Steuerschuldner in den Fällen des § 21 Abs.3 der Hersteller, jede an der Herstellung beteiligte Person, sowie jede Person, in deren Gewahrsame sich das ohne Bewilligung hergestellte Mineralöl befindet.

Gemäß § 26 Abs.1 zweiter Satz MinStG ist Bearbeiten auch das Mischen von Mineralölen miteinander oder mit anderen Stoffen, wenn das Gemisch ein Mineralöl ist, es sei denn das Mischen erfolgt in einem Mineralöllager oder bei der Verwendung von steuerfreiem Mineralöl in einem Verwendungsbetrieb.

Die Analyseergebnisse der Technischen Untersuchungsanstalt des Bundesministeriums für Finanzen ergab für die Musterziehung eine Beimischung von steuerbegünstigtem Gasöl von 3 %. Der Begriff der Herstellung im Sinne des § 21 Abs.3 MinStG entspricht der Terminologie des § 26 MinStG (siehe EB zum Abgabenänderungsgesetz 2014, BGBl. I Nr. 105/2014). Demnach entsteht bei der Vermischung von Gasöl mit gekennzeichnetem Gasöl die Steuerschuld im Zeitpunkt der Herstellung.

Steuerschuldner ist gemäß § 22 Abs.5 MinStG primär der Hersteller, aber auch jede an der Herstellung beteiligte Person, sowie jede Person, in deren Gewahrsame sich das ohne Bewilligung hergestellte Mineralöl befindet.

Ein Hersteller des Mineralölgemisches konnte vom Zollamt Wien nicht ermittelt werden. Die Bf. bestreitet wie auch der Verkäufer, die Firma B-GmbH, und der Lieferant des

Gasöls, die Firma C-GmbH, die Vermischung vorgenommen zu haben oder daran beteiligt gewesen zu sein. Seit dem Abgabenänderungsgesetz 2014, BGBI. I Nr. 105/2014, ist Steuerschuldner aber auch jede Person, in deren Gewahrsame sich das hergestellte Mineralöl befindet. Nach den EB ist es dabei ohne Bedeutung, wer ein Gemisch verschiedener Mineralöle hergestellt hat oder an dieser Herstellung beteiligt war.

Nachdem kein Hersteller oder an der Herstellung Beteiligter und kein Zeitpunkt der Herstellung ermittelt werden konnte und insbesondere nicht festgestellt werden konnte, ob das Gemisch aus gekennzeichnetem Gasöl (Anteil 3 %) und Gasöl (97 %) erst im betriebseigenen Tank der Bf. hergestellt wurde, oder aber von der Firma C-GmbH bereits vermischt angeliefert wurde, oder ob allenfalls bereits das Mineralöl als Gemisch bezogen wurde, verbleibt als Steuerschuldner nur die Person, in deren Gewahrsame sich das ohne Bewilligung hergestellte Mineralöl (2.000 Liter) zum Zeitpunkt der Musterziehung befand, also die Bf. als Gewahrsamsinhaberin. Der Zeitpunkt der Herstellung kann aus vorgenannten Gründen nicht bestimmt werden, liegt aber zwischen Anfang April 2017 und 18. April 2017. Der Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung gemäß § 21 Abs.4 MinStG ist daher mit dem spätest möglichen Zeitpunkt der Herstellung des Mineralöls, dem Tag der Musterziehung festzustellen.

In Gewahrsame der Bf. befanden sich zu diesem Zeitpunkt 2.000 Liter eines Gemisches aus verschiedenen Mineralölen, weshalb die Mineralölsteuer nur für diese Menge vorzuschreiben und der Beschwerde teilweise Folge zu geben war.

Entsteht die Steuerschuld gemäß § 21 Abs.3 MinStG hat gemäß § 23 Abs.6 MinStG der Steuerschuldner die Mineralölmengen binnen einer Woche nach deren Entstehen beim zuständigen Zollamt schriftlich anzumelden, die Steuer selbst zu berechnen und den errechneten Steuerbetrag bis zum Ablauf der Anmeldefrist zu entrichten. Da von der Bf. kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wurde, kann gemäß § 201 Abs.2 Z.3 BAO die Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen.

Die Festsetzung der Selbstberechnungsabgabe nach § 201 BAO erfolgt auf Grund des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben und dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Billigkeitsgründe stehen dem nicht entgegen, da der Gesetzgeber durch das Abgabenänderungsgesetz 2014 erst ermöglicht hat, den Gewahrsamsinhaber verschuldensunabhängig als Steuerschuldner heranzuziehen..

## **Zulässigkeit einer Revision**

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

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

Klagenfurt am Wörthersee, am 1. Oktober 2018