

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des VVNN, Adresse, gegen den Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 16. September 2011, Zahl xx, betreffend Erstattung der Mineralölsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 18. Oktober 2011 wird als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 16. September 2011, Zahl xx, wurde der Antrag des Beschwerdeführers, damals vertreten durch Mag. V, Rechtsanwalt, auf Rückerstattung der mit Bescheid des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 1. Oktober 2010, Zahl yy, vorgeschriebenen Mineralölsteuer abgewiesen. In der Begründung wurde (neben der Wiedergabe des Gesetzeswortlautes) ausgeführt, es sei spruchgemäß zu entscheiden gewesen, weil die Bestimmungen der §§ 42, 45 und 46 Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG) nicht eingehalten worden seien.

Dagegen richtete sich die nun als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 18. Oktober 2011. Der Beschwerdeführer brachte vor, er habe weder vorsätzlich noch fahrlässig die vorgeschriebene Abgabe umgehen wollen, dies werde insbesondere dadurch gestützt, dass er die Abgabe zur Bereinigung der Angelegenheit rasch entrichtet habe. Er habe sich sohin größte Mühe gegeben und habe sich durch die Entrichtung der Mineralölsteuer im Einklang mit den Abgabenvorschriften verhalten. Neben Ausführungen über Nachsichtmaßnahmen gemäß § 236 BAO teilte der Beschwerdeführer mit, das Mineralöl sei bereits in die Slowakei verbracht und durch ein dortiges Steuerlager in Empfang genommen worden. Die Mineralölsteuer sei in der Slowakei ein weiteres Mal eingehoben worden. Für den Fall, dass die Rückerstattung der in Österreich entrichteten Mineralölsteuer nicht erfolge, käme dies rechtlich einer unzulässigen Doppelbesteuerung gleich, welche nicht mit der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008

über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG (nachfolgend Systemrichtlinie genannt) im Einklang stehe und daher unzulässig sei. Ihm sei daher die in Österreich entrichtete Mineralölsteuer zurückzuerstatten. Aufgrund der Unkenntnis der komplexen Rechtslage sei im Zuge der Verbringung des Mineralöls das vereinfachte Verfahren (Begleitdokument) nicht eingehalten worden. Er stelle daher den Antrag, die von ihm entrichtete Mineralölsteuer seinem Rechtsvertreter zu überweisen.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 14. November 2011 teilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer mit, die Eingabe vom 18. Oktober 2011 enthalte neben der Berufung auch einen Antrag gemäß § 236 BAO. Die Berufung entbehre der Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, welche Änderungen beantragt würden sowie einer entsprechenden Begründung. Dem Beschwerdeführer wurde die Behebung der angeführten Mängel aufgetragen.

Mit dem als Berufung bezeichneten Schreiben vom 29. November 2011 teilte der Beschwerdeführer in Entsprechung des Mängelauftrages mit, ihm sei die Mineralölsteuer mit der Begründung auferlegt worden, er habe das im steuerrechtlich freien Verkehr Ungarns befindliche Mineralöl dort zwecks Transport übernommen und ohne vorherige Anzeige beim zuständigen Zollamt in das österreichische Steuergebiet verbracht. Er habe weder vorsätzlich noch fahrlässig die vorgeschriebene Abgabe umgehen wollen, dies zeige sich schon darin, dass er die Abgabe zur Bereinigung der Angelegenheit sofort entrichtet habe. Er habe sich sohin größte Mühe gegeben und habe sich durch die Entrichtung der Mineralölsteuer im Einklang mit den Abgabenvorschriften verhalten. Er habe bereits mit dem Antrag auf Rückerstattung bekannt gegeben, dass das Mineralöl aus Österreich in die Slowakei verbracht worden sei und dort durch ein Steuerlager am 19. Oktober 2010 in Empfang genommen worden sei. Die Mineralölsteuer sei in der Slowakei ein weiteres Mal eingehoben worden. Als Beweis hierfür lege er eine Empfangsbestätigung des Steuerlagers und eine Bestätigung der Steuerentrichtung vor. Aufgrund der Unkenntnis der komplexen Rechtslage sei im Zuge der Verbringung des Mineralöls das vereinfachte Verfahren (Begleitdokument) nicht eingehalten worden. Ein böswilliges Verhalten oder Fahrlässigkeit sei aus dem Aktenstand sicherlich nicht abzuleiten. Bei Kenntnis, dass die Verbringung von Mineralöl durch die Begleitdokumente vorher anzuzeigen sei, hätte er dies mit Sicherheit getan. Schon im eigenen Interesse sei er bedacht, das vereinfachte Verfahren einzuhalten (Rückerstattung der Mineralölabgabe).

Die Behörde erkenne, dass die Ablehnung der Rückerstattung einer unzulässigen Doppelbesteuerung gleichkomme. Bei Ablehnung der Refundierung der in Österreich entrichteten Mineralölsteuer aufgrund der entschuldbaren Unkenntnis der komplexen Rechtslage und wegen der Nichteinhaltung des vereinfachten Verfahrens würde dies rechtlich einer unzulässigen Doppelbesteuerung gleichkommen, welche nicht mit der Systemrichtlinie im Einklang stehe und daher unzulässig sei. Hätte die Behörde diesen Umstand und seine entschuldbare Unkenntnis in die Entscheidungsfindung einfließen lassen, dann wäre sie zum Ergebnis gekommen, dass die entrichtete Mineralölsteuer zurückzuerstatten sei, da andernfalls eine unzulässige Doppelbesteuerung vorliege.

Abschließend stellte der Beschwerdeführer den Antrag, die von ihm entrichtete Mineralölsteuer auf das Konto seines Rechtsvertreters zu überweisen.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 8. März 2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend führte die belangte Behörde aus, weder für die Entstehung noch für die Erstattung gegenständlicher Abgabenschuld sei der Grad eines allenfalls schuldhaften Verhaltens des Abgabepflichtigen maßgeblich. Die betreffenden abgabenrechtlichen Tatbestände seien verschuldensunabhängig. Es sei daher für die Erstattung ohne Belang, ob der Beschwerdeführer das Verfahren nach § 45 MinStG allenfalls aus entschuldbarer Unkenntnis nicht eingehalten habe. Dieses Vorbringen sei gegebenenfalls in einem Nachsichtverfahren nach § 236 BAO zu berücksichtigen.

Gemäß § 46 Abs. 2 MinStG werde eine Erstattung der Mineralölsteuer nur gewährt, wenn das Verfahren nach § 45 MinStG eingehalten werde, die Verbringung dem in § 46 Abs. 5 MinStG genannten Zollamt vorher angezeigt worden sei und der Berechtigte eine amtliche Bestätigung des anderen Mitgliedstaats darüber, dass das Mineralöl dort ordnungsgemäß steuerlich erfasst worden sei, vorlege. Im gegenständlichen Fall sei es vom Beschwerdeführer jedoch unterlassen worden, das Verfahren nach § 45 MinStG einzuhalten, weil er weder das erforderliche Begleitdokument ausgestellt noch die Beförderung der zuständigen Behörde angezeigt habe. Zudem stelle die vom Beschwerdeführer vorgelegte Empfangsbestätigung keine amtliche Bestätigung dar, dass das Mineralöl in der Slowakei ordnungsgemäß steuerlich erfasst worden sei. Es lägen somit die Voraussetzungen für eine Erstattung gemäß § 46 MinStG nicht vor. Auch irre der Beschwerdeführer mit seiner Behauptung, die Mineralölsteuer sei in der Höhe von 12.000 Euro in der Slowakei eingehoben worden. Dieser Betrag stelle vielmehr den von der Verkäuferin in Rechnung gestellten Verkaufspreis dar.

Entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers widerspreche die auf Grund der Rechtslage erfolgte Doppelbesteuerung nicht der Systemrichtlinie. Basis für die gesetzliche Regelung des § 46 MinStG seien die Artikel 9 und 11 der Systemrichtlinie. Nach Artikel 11 könne die Verbrauchsteuer für in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführte verbrauchsteuerpflichtige Waren auf Antrag einer betroffenen Person von den zuständigen Behörden des Mitgliedstaats, in dem die Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt worden seien, in den von den Mitgliedstaaten festgelegten Situationen und Bedingungen, die die Mitgliedstaaten zur Vorbeugung von Steuerhinterziehung oder Missbrauch festlegten, erstattet oder erlassen werden. Die Systemrichtlinie sehe sohin grundsätzlich durchaus ein Verfahren vor, das die Doppelbesteuerung jedenfalls einschränke und die im Abgangsstaat erfolgte Besteuerung durch Erstattung rückgängig machen könne. Dem Mitgliedstaat werde allerdings auch zugestanden, die Erstattung von weiteren, von ihm selbst festzulegenden Voraussetzungen abhängig zu machen. Nach Ansicht der Berufungsbehörde stehe daher die Ablehnung des Erstattungsantrages mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 46 Abs. 2 MinStG nicht im Widerspruch zur Systemrichtlinie. Ergänzend teilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer mit, sie habe das

Nachsichtersuchen gemäß § 236 BAO dem dafür zuständigen Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt übermittelt.

Dagegen richtete sich die (nun als Vorlageantrag zu wertende) Beschwerde vom 5. April 2012. Darin wiederholte der Beschwerdeführer die im Schreiben vom 29. November 2011 getätigten Angaben und beantragte abschließend eine mündliche Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat.

Mit Schreiben vom 20. April 2012 legte der Beschwerdeführer eine in die deutsche Sprache übersetzte "Meldung über die Abnahme" und eine Steuererklärung (Verbrauchssteuer auf Mineralöl) vor.

Der am 20. Mai 2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung ist der Beschwerdeführer fern geblieben.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht über. § 323 Abs. 38 BAO normiert, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Mit Bescheid vom 1. Oktober 2010 wurde für den Beschwerdeführer gemäß § 201 BAO in Verbindung mit § 41 Abs. 2 und § 45a MinStG für 24.130 kg (umgerechnet 28.995 l) Mineralöl die Mineralölsteuer festgesetzt, weil bei einer am 8. September 2010 durchgeführten Kontrolle festgestellt worden ist, dass es sich bei dem mit einem Sattelanhänger transportierten Mineralöl nicht um technisches Öl, sondern um ein steuerpflichtiges Schweröl (Gasöl) handelte, für das in Österreich die Steuerschuld entstanden ist. In dem vom Beschwerdeführer vorgelegten Frachtbrief war als Absender ein ungarisches Unternehmen und als Warenempfänger ein deutsches Unternehmen angegeben. Die vom Beschwerdeführer für dieses Mineralöl ausgestellte Rechnung vom 9. September 2010 wies als Rechnungsempfänger ebenfalls dieses deutsche Unternehmen und einen Rechnungsbetrag von 17.280 Euro aus (Preis pro Tonne 720 Euro; Handelsbezeichnung: "*Universaltechnisches Öl*"). Auf Grund einer ebenfalls durchgeführten verkehrsrechtlichen Kontrolle wurde der Sattelanhänger vorübergehend verwahrt und hat nach Freigabe durch die Sicherheitsbehörden den Verwahrungsort am 18. September 2010 verlassen. Der nach Verlassen des Verwahrungsortes weitere Transport bzw. Verbleib des Mineralöls wurde zollamtlich nicht überwacht.

Am 19. Oktober 2010 wurden von einem Unternehmen in der Slowakei (Steuerlager) 29.815 l Mineralöl, für das dasselbe ungarische Unternehmen als Versender auftrat wie für das, für das mit Bescheid vom 1. Oktober 2010 die Mineralölsteuer festgesetzt worden ist, übernommen. Der Warenwert dieser Sendung betrug laut der am 1. Oktober 2010

ausgestellten Rechnung 12.000 Euro (Preis pro Tonne 500 Euro; Handelsbezeichnung: "Diesel"), als Rechnungsempfänger war in der Rechnung das slowakische Unternehmen ausgewiesen. Am 11. November 2010 wurde vom slowakischen Unternehmen für 29.815 l Mineralöl (Besteuerungsabschnitt: 19. Oktober 2010) eine Steuererklärung abgegeben.

Der vorstehende Sachverhalt stand auf Grund der vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen und auf Grund der im Verwaltungsverfahren durchgeführten Ermittlungen unstrittig fest. Gegen den Bescheid vom 1. Oktober 2010 wurde kein Rechtsmittel erhoben, dieser ist in Rechtskraft erwachsen.

Gemäß § 46 Abs. 1 MinStG wird die Steuer auf Antrag erstattet oder vergütet für nachweislich im Steuergebiet versteuerte, nicht gebrauchte Mineralöle, ausgenommen Treibstoffe in Hauptbehältern von Beförderungsmitteln, Spezialcontainern, Arbeitsmaschinen und -geräten, land- und forstwirtschaftlichen Fahrzeugen sowie Kühl- und Klimaanlage, die zu gewerblichen Zwecken (einschließlich Versandhandel)

- a) in einen anderen Mitgliedstaat verbracht worden sind oder
- b) unmittelbar in ein Drittland ausgeführt worden sind.

Eine Erstattung oder Vergütung nach Abs. 1 wird nur gewährt, wenn das Verfahren nach § 44 Abs. 9 oder § 45 eingehalten, die Verbringung dem im Abs. 5 genannten Zollamt vorher angezeigt worden ist und der Berechtigte (Abs. 3) in den Fällen des Abs. 1 lit. a eine amtliche Bestätigung des anderen Mitgliedstaates darüber, dass das Mineralöl dort ordnungsgemäß steuerlich erfasst worden ist, oder in den Fällen des Abs. 1 lit. b einen Nachweis des Ausgangs des Mineralöls aus dem Zollgebiet vorlegt.

Zur Vermeidung von erheblichen wirtschaftlichen Nachteilen und wenn Steuerbelange dadurch nicht beeinträchtigt werden kann das Zollamt in Fällen, in denen Mineralöl nicht unmittelbar in ein Drittland ausgeführt werden soll, die Anwendung des Verfahrens nach § 37 dieses Bundesgesetzes jedoch nicht zumutbar ist, zulassen, dass nach Vorliegen eines Nachweises des Ausgangs des Mineralöls aus dem Zollgebiet eine Erstattung oder Vergütung nach Abs. 1 lit. b gewährt wird (§ 46 Abs. 2).

Wer Mineralöl des freien Verkehrs zu gewerblichen Zwecken, ausgenommen im Versandhandel, in andere Mitgliedstaaten verbringen will, hat gemäß § 45 Abs. 1 MinStG das vereinfachte Begleitdokument (§ 42) auszufertigen. Der Lieferer hat die erste Ausfertigung des Begleitdokuments zu seinen Aufzeichnungen zu nehmen. Der Beförderer hat die zweite und dritte Ausfertigung des Begleitdokuments bei der Beförderung des Mineralöls mitzuführen.

Eine Erstattung der Mineralölsteuer ist im verfahrensgegenständlichen Fall somit nur dann zu gewähren, wenn bei der (angeblichen) Verbringung in die Slowakei ein vereinfachtes Begleitdokument ausgefertigt worden ist, die Verbringung beim Zollamt Innsbruck vorher angezeigt worden ist und eine amtliche Bestätigung der Slowakei darüber vorgelegt wird, dass das Mineralöl dort ordnungsgemäß steuerlich erfasst worden ist.

Im verfahrensgegenständlichen Fall stand unstrittig fest, dass weder ein vereinfachtes Begleitdokument ausgestellt worden ist, noch eine vorherige Anzeige beim Zollamt Innsbruck erfolgt ist. Bei der vorgelegten Bestätigung des slowakischen Unternehmens über die Abnahme des Mineralöls oder bei der vorgelegten Steuererklärung handelt es sich nicht um eine amtliche Bestätigung der Slowakei darüber, dass das Mineralöl dort ordnungsgemäß steuerlich erfasst worden ist. Die für eine Erstattung der Mineralölsteuer normierten Voraussetzungen waren daher nicht gegeben. Bei der Beurteilung eines Erstattungsantrages ist nach den einschlägigen Bestimmungen auf ein etwaiges Verschulden eines Antragstellers nicht abzustellen.

Es bedurfte daher keiner Erwägungen, ob es sich bei dem vom slowakischen Unternehmen übernommenen Mineralöl um jenes handelte, das Gegenstand des Bescheides vom 1. Oktober 2010 war. Auf die Umstände, dass zwischen dem Verlassen des Verwahrungsortes am 18. September 2010 und der angeblichen Aufnahme des Mineralöls im slowakischen Unternehmen am 19. Oktober 2010 ein Monat verstrichen ist, die vom slowakischen Unternehmen aufgenommene Menge (die sich auch in der vorgelegten Steuererklärung wiederfindet) nicht mit der Menge deckt, die dem Bescheid vom 1. Oktober 2010 zu Grunde lag, und für das Mineralöl, das Gegenstand des Bescheides vom 1. Oktober 2010 war, eine Rechnung mit einem anderen Rechnungsbetrag, einer anderen Handelsbezeichnung und einem anderen Rechnungsempfänger vorgelegt worden ist als für das, das in der Slowakei übernommen worden ist, und somit auf die Nämlichkeit der Ware war daher nicht mehr einzugehen.

Gemäß Art. 11 der Systemrichtlinie kann die Verbrauchsteuer unter anderem für in den steuerlich freien Verkehr übergeführte verbrauchsteuerpflichtige Waren auf Antrag einer betroffenen Person von den zuständigen Behörden des Mitgliedstaats, in dem die Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt wurden, in den von den Mitgliedstaaten festgelegten Situationen und Bedingungen, die die Mitgliedstaaten zur Vorbeugung von Steuerhinterziehung oder Missbrauch festlegen, erstattet oder erlassen werden. Nach dieser Bestimmung steht es den Mitgliedstaaten frei, die Voraussetzungen für eine Erstattung der Verbrauchsteuer festzulegen. Eine richtlinienkonforme Umsetzung liegt somit vor, wenn der nationale Gesetzgeber die Erstattung der Steuer für nachweislich im Steuergebiet versteuertes Mineralöl, das zu gewerblichen Zwecken in einen anderen Mitgliedstaat verbracht worden ist, vom Vorliegen gewisser Voraussetzungen (Begleitdokument, vorherige Anzeige, Bestätigung eines anderen Mitgliedstaats) abhängig macht.

Die Systemrichtlinie bezweckt, in bestimmtem Umfang den Besitz, den Verkehr und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren zu regeln, und zwar insbesondere, um zu gewährleisten, dass der Verbrauchsteueranspruch in allen Mitgliedstaaten unter gleichen Umständen gegeben ist. Diese Harmonisierung ermöglicht es grundsätzlich, Doppelbesteuerungen im Verhältnis zwischen Mitgliedstaaten zu vermeiden. Die Auslegung, nach der die Erhebung der Verbrauchsteuern in der Regel in einem einzigen Mitgliedstaat, nämlich dem der Bestimmung und des Verbrauchs der Ware, erfolgt, wird

durch Art. 11 der Systemrichtlinie bestätigt, der unter bestimmten Voraussetzungen die Erstattung der in einem anderen Mitgliedstaat entrichteten Verbrauchsteuer vorsieht (vgl. EuGH 5.3.2015, C-175/14). Wenn auch die Bestimmungen der Systemrichtlinie in der Regel eine Vermeidung einer Doppelbesteuerung gewährleisten sollen, so lässt sich aus der Richtlinie eine Unzulässigkeit einer Doppelbesteuerung nicht ableiten. Will man zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung die in Österreich entrichtete Mineralölsteuer erstattet bekommen, so ist – soweit in materiell rechtlicher Sicht eine solche Erstattung überhaupt in Betracht kommt – ein streng förmliches Verfahren einzuhalten. Dieses wurde vom Beschwerdeführer nicht eingehalten.

Ergänzend ist festzuhalten, dass weder die Festsetzung der Mineralölsteuer noch die beantragte Nachsicht dieser Gegenstand des Verfahrens waren.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bei der Beantwortung der Frage, ob im verfahrensgegenständlichen Fall die entrichtete Mineralölsteuer auf Antrag des Beschwerdeführers zu erstatten ist, war auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen, richtlinienkonformen Bestimmungen abzustellen. Diese sehen eine Erstattung der Mineralölsteuer nicht vor, wenn die darin normierten Voraussetzungen nicht erfüllt werden.

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

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 3. Juni 2015