

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Vereines A., vertreten durch B. gegen den Bescheid des Zollamt Wien vom 07.02.2014, Zahl a., berichtigt mit Bescheid vom 21.03.2014, Zahl b., betreffend Mineralölsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Das Zollamt Wien hat im Bescheid vom 7.2.2014, Zl. a. , in Bezug auf den Bescheidadressaten berichtigt mit Bescheid vom 21.3.2014, Zl. b. , dem Verein A , für 41.660,00 Liter gekennzeichnete Gasöl, welches im Zeitraum vom 19.6.2013 bis 25.6.2013 im Rahmen des Veranstaltung verbotswidrig verwendet worden sei, gemäß § 10 Abs. 1 Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG) den Unterschiedsbetrag zwischen der nicht ermäßigten und der nach § 3 Abs. 1 Z 5 MinStG ermäßigten Mineralölsteuer im Ausmaß von 12.456,34 Euro zur Zahlung vorgeschrieben.

Begründend führte das Zollamt im Nachforderungsbescheid nach Zitierung der §§ 9, Abs. 6 Z 1, 8 Abs. 2 Z 2 und 10 Abs. 1 MinStG aus, die Ermittlungen des Zollamtes hätten ergeben, dass das A+ im Zeitraum vom 19.6.2013 bis zum 25.6.2013 im Rahmen des Veranstaltung 41.660,00 Liter gekennzeichnetes Gasöl, welches laut Rechnung der Fa. C. , dem A+ in Rechnung gestellt wurde, zum Antrieb mobiler Dieselaggregate verwendet habe. Infolge der verbotswidrigen Verwendung von gekennzeichnetem Gasöl sei der Unterschiedsbetrag zwischen der nicht ermäßigten und der nach § 3 Abs. 1 Z. 5 MinStG ermäßigten Mineralölsteuer nachzufordern.

Im Zuge seiner Ermittlungen wurden dem Zollamt unter anderem Fotos und die technische Beschreibung der verfahrensgegenständlichen Dieselaggregate beigebracht. Es handelte sich demnach um Kompaktanlagen von Dieselstromaggregaten 240 kVA mit

einer Notstromleistung von 264 KVA (211 KW), einem Dieselmotor mit einer Laufzeit pro Tankfüllung von 12 Stunden, einem Tankinhalt von 500 Litern, einem Gewicht von ca. 6.000 kg und den Abmessungen 4.780 mm x 1.240 mm x 2.500 mm. Die Kompaktanlagen verfügten unter anderem über zentrale Hebe- und Kranösen und Staplertaschen.

Im als Einspruch bezeichneten Schreiben vom 28.2.2014 er hob der Verein A+ gegen die Nachversteuerung im bezeichneten Bescheid Beschwerde. Die in Rede stehenden Anlagen (Dieselstromaggregate) hätten als stationäre Dieselstromerzeuger ausschließlich zur Erzeugung von elektrischer Energie gedient. Man habe sich am Gesetzestext des § 8 Abs. 2 MinStG orientiert; die verwendeten stationären Dieselstromerzeuger entsprächen den Bestimmungen des Mineralölsteuergesetzes für begünstigte Anlagen. Die Anlagen seien selbst nicht fahrfähig und mit dem Standort mechanisch verbunden gewesen. Auch die Schutzmaßnahme "Erdung" habe eine dauerhafte Verbindung zum Stromerzeuger dargestellt und während des Betriebes der stationären Anlage nicht getrennt werden dürfen.

Das Zollamt wies die Beschwerde in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 4.6.2014, Zl. c. , als unbegründet ab.

Das Zollamt verwies auf den Umstand, Voraussetzung für die Anerkennung einer Anlage als begünstigte Anlage gemäß § 8 Abs. 2 Z 2 MinStG sei, dass es sich um eine stationäre Anlage handelt, die ausschließlich zur Erzeugung elektrischer Energie dient. Als "stationär" würden grundsätzlich nur Anlagen angesehen, die nach Art der Verbindung, Bauweise und Verwendungszweck dazu bestimmt sind, an einem Standort zu verbleiben. Schon aus der Anzeige des Beschwerdeführers (Bf.) vom 17.6.2013 sei zu entnehmen, dass die dort aufgelisteten Dieselaggregate nur in der Zeit vom 20.6.2013 bis 23.6.2013 eingesetzt werden sollten. Danach würden die Aggregate wieder von der Veranstaltungsort , die vorwiegend der naturnahen Erholung dient, entfernt. Auch wenn die Aggregate selbst nicht fahrfähig sind, können sie als Kompakteinheiten leicht mit einem Autokran aufgehoben und per LKW abtransportiert werden. Auch die Herstellung einer Erdungsverbindung mittels Erdungsspießes sei für eine vorübergehende Verwendung konzipiert.

Im vorliegenden Fall handle es sich um Mobilanlagen, weshalb die Voraussetzung des § 8 Abs. 2 Z 2 MinStG nicht erfüllt gewesen sei.

Im Antrag vom 8.7.2014 auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht wandte sich der Bf. zunächst gegen die Feststellung der Zollbehörde, wonach es sich bei den verfahrensgegenständlichen Dieselstromaggregaten nicht um stationäre sondern um mobile Anlagen handelt. Erläuternd verwies der Bf. darauf, dass die Dieselstromaggregate während des Betriebes ausschließlich am jeweiligen Standort verbleiben und dort der Stromherstellung für Technik, Gastronomie und Leuchttürme, jedenfalls aber nicht dem Antrieb von Fahrzeugen, dienten. Die Aggregate seien mechanisch fix mit dem Boden verankert und geerdet, sodass eine dauerhafte Verbindung zum Stromerzeuger hergestellt

werde, die während des Betriebes der stationären Anlagen nicht getrennt werden dürfe. Die Aggregate seien sehr massiv und könnten daher nur als Kompakteinheiten und lediglich nach Trennung der mechanischen Verbindung mit dem Boden und mithilfe eines Autokrans abtransportiert werden.

Der Bf. hielt entgegen, der Begriff "stationäre Anlage" sei ein national aufgestelltes Kriterium zur Umsetzung der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2013 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom. Diese Richtlinie sehe im Artikel 8 eine Mindestbesteuerung von "ortsfesten Motoren" vor. Der Begriff der "stationären Anlagen" werde in der Richtlinie nicht erwähnt.

Für den Begriff der "stationären Anlagen" enthalte das Mineralölsteuergesetz keine Legaldefinition. Die Auslegung des Zollamtes, dass als "stationäre Anlagen" grundsätzlich nur Anlagen angesehen werden, die "nicht beweglich", also mit Grund und Boden fest verbunden und nach Art der Verbindung, der Bauweise und dem Verwendungszweck dazu bestimmt sind, an einem Standort zu verbleiben, finde im Gesetz keine Deckung.

Nach Ansicht des Bf. habe der Gesetzgeber offensichtlich durch die Regelung der begünstigten Anlagen im § 8 MinStG eine Rückvergütung der Mineralölsteuer für Treibstoff, welcher nicht zum Antrieb von Motoren zur Fortbewegung, sondern zum Antrieb von Anlagen zur Erzeugung elektrischer Energie verwendet wird, bewirken wollen. Der Bf. vermeint, Treibstoff, der zur Erzeugung von Energie zur Fortbewegung diene, sollte stärker besteuert werden als Treibstoff, der zur Erzeugung von elektrischer Energie über eine Anlage verwendet wird, dies unabhängig davon, welches Gewicht, welche Größe, welche Verbundenheit diese mit dem Untergrund hat und welche Standdauer diese aufweist. Eine grundsätzliche Transportfähigkeit ändere nichts am Begriff "stationär", weil trotzdem eine stationäre Verwendung erfolgt sei. Die verwendeten Dieselstromaggregate hätten ausschließlich der Erzeugung von elektrischer Energie und nicht der Fortbewegung gedient. Sie hätten stillstehend gearbeitet und seien somit als begünstigte Anlagen gemäß § 8 MinStG einzuordnen.

Schließlich kritisierte der Bf., das Zollamt habe es unterlassen entsprechende Feststellungen vor Ort zu treffen. Die Zollbehörde habe zu Unrecht allein auf Grund der kurzen Verweildauer an einem Ort den Schluss gezogen, dass es sich bei den Aggregaten um mobile Aggregate handelt.

Zuletzt regte der Bf. an, die Rechtssache dem Europäischen Gerichtshof zur Auslegung des Begriffes der "ortsfesten Motoren" gem. Art. 8 der RL 2003/96/EG vorzulegen, um zu klären, ob eine Beschränkung der Begünstigung auf stationäre Anlagen, wie vom österreichischen Gesetzgeber vorgesehen, mit der Richtlinie im Einklang steht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Unbestritten ist als Sachverhalt, dass der Bf. während des Veranstaltung1 in der Zeit vom 20. bis 23. Juni 2013 die in Rede stehenden, vorbeschriebenen Dieselstromaggregate

zum Zweck der Erzeugung von elektrischer Energie mit steuerbegünstigtem Gasöl betreiben ließ.

Strittig ist einzig die Rechtsfrage, wie der Begriff "stationär" in § 8 Abs. 2 MinStG auszulegen ist.

§ 8 Abs. 1 und 2 MinStG 1995 idF BGBl I Nr. 111/2010 lauten wie folgt:

"(1) Für Gasöl der Unterpositionen 2710 19 41 bis 2710 19 49 der Kombinierten Nomenklatur, für das die Mineralölsteuer gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 entrichtet wurde und das zum Antrieb von Motoren begünstigter Anlagen verwendet wurde, ist von der darauf entfallenden Mineralölsteuer auf Antrag ein Betrag von 0,299 Euro je Liter zu vergüten.

(2) Begünstigte Anlagen sind

1. stationäre Anlagen zur gemeinsamen Erzeugung von elektrischer Energie und Wärme (Gesamtenergieanlagen),

2. stationäre Anlagen, die ausschließlich zur Erzeugung elektrischer Energie dienen,

3. stationäre Wärmepumpen, die ausschließlich der Temperaturanhebung der Nutzungsenergie dienen,

wenn die Antriebsenergie des mit Gasöl betriebenen Motors ausschließlich für die genannten Anlagen genutzt wird und einwandfrei funktionierende, gegen Missbrauch zu sichernde Einrichtungen vorhanden sind, mit deren Hilfe festgestellt werden kann, wie viel Gasöl jeweils verwendet wurde."

Vorweg ist festzuhalten, dass das BFG den Begriff "stationär" im Rahmen der Beschwerdeerledigung in der Hauptsache autonom auszulegen hat, da eine Rechtsprechung des VwGH dazu fehlt. Hingegen liegt zu § 8 Abs. 2 MinStG eine rechtskräftige Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vor, mit folgendem Rechtssatz:

*"Als stationäre Anlagen im Sinne von § 8 Abs. 2 MinStG sind nur Anlagen anzusehen, die nicht beweglich, also mit Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbunden sind und nach der Art der Verbindung, der Bauweise und dem Verwendungszweck dazu bestimmt sind, an einem Standort zu verbleiben (siehe dazu auch Kommentar zu den Verbrauchsteuern auf Mineralöl, Schamp, Grenz-Verlag, § 8 Abs. 2, Anmerkung 2)", UFS 7.2.2013, ZRV/0269-Z3K/11.*

Diese Kriterien sind verfahrensgegenständlich nicht erfüllt. Es ist unbestritten, dass die in Rede stehenden Anlagen während der Dauer einer Veranstaltung (Veranstaltung 2, 20. bis 23.6.2013, demnach 4 Tage) aufgestellt und danach wieder abtransportiert wurden. Damit sind sie jedoch genau das Gegenteil von stationär, nämlich mobil, nicht an den Standort gebunden, egal ob sie über Räder verfügen oder mittels einer Hebevorrichtung von einem Transportfahrzeug ab- und wieder aufgeladen werden. Zum Einwand des Bf., die Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABl.Nr. L 283 vom 31.10.2003 (Energiesteuer-Richtlinie) findet sich nicht der Begriff "stationäre Anlage" sondern in ihrem Artikel 8 Abs. 1 Buchstabe b jener der "ortsfesten Motoren", ist festzustellen, dass der Gesetzeswortlaut nach Ansicht

des Bundesfinanzgerichtes keine andere Interpretation zulässt, als dass "ortsfest" ein Synonym für "stationär" ist, zumal auch der *Duden*, Die deutsche Rechtschreibung, 24. Auflage, "stationär" als "an einen festen Standort gebunden" definiert bzw. der elektronische *Duden* ( <http://www.duden.de/node/649413/revisions/1133945/view> ) den Begriff "stationär" mit "an einen festen Standort gebunden", mit "örtlich oder und zeitlich nicht verändert" umschreibt und auf die Begriffe "ortsgebunden, standortgebunden, ortsfest, beständig, fest, fix, gleichbleibend, konstant, permanent, unverändert, stabil" als Synonyme zum Begriff "stationär" verweist.

Aus dem Kommentar zu den Verbrauchsteuern auf Mineralöl, Schamp, weiter fortgeführt von Leitgeb, Grenz-Verlag, ergibt sich dazu, Voraussetzung für die Begünstigung in allen Fällen ist, dass die Anlage stationär und mit entsprechenden Messeinrichtungen ausgestattet ist. Als "stationär" werden grundsätzlich nur Anlagen angesehen, die "nicht beweglich", also mit Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbunden sind und nach Art der Verbindung, Bauweise und Verwendungszweck dazu bestimmt sind, an einem Standort zu verbleiben;

Aus § 8 Abs. 1 MinStG ergibt sich im Wesentlichen, dass für Gasöl, für das die Mineralölsteuer entrichtet wurde und das zum Antrieb von Motoren "begünstigter Anlagen" verwendet wurde, von der darauf entfallenden Mineralölsteuer auf Antrag ein bestimmter Betrag je Liter zu vergüten ist. Es muss sich demnach um begünstigte Anlagen handeln.

Zu den begünstigten Anlagen zählt § 8 Abs. 2 MinStG Anlagen zur gemeinsamen Erzeugung von elektrischer Energie und Wärme, Anlagen, die ausschließlich zur Erzeugung elektrischer Energie dienen und Wärmepumpen. Begünstigt sind diese Anlagen jedoch nur dann, wenn es sich um "stationäre" Anlagen bzw. "stationäre" Wärmepumpen handelt.

Bei den im Gegenstand verwendeten Aggregaten hat es sich, berücksichtigt man die Ausführungen des Kommentars zu den Verbrauchsteuern auf Mineralöl, Schamp, weiter fortgeführt von Leitgeb, Grenz-Verlag, ohne jeglichen Zweifel nicht um stationäre Anlagen gehandelt, weil danach als "stationäre Anlagen" nur Anlagen angesehen werden, die "nicht beweglich", also mit Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbunden sind und nach der Art der Verbindung, der Bauweise und dem Verwendungszweck dazu bestimmt sind, an einem Standort zu verbleiben. Diese im erwähnten Kommentar zu den Verbrauchsteuern auf Mineralöl vertretene Rechtsansicht wird vom Bundesfinanzgericht uneingeschränkt geteilt.

Weil als "stationäre Anlagen" nur Anlagen anzusehen sind, die "nicht beweglich", also mit Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbunden sind und nach der Art der Verbindung, der Bauweise und dem Verwendungszweck dazu bestimmt sind, an einem Standort zu verbleiben, wohnt dem Begriff "stationäre Anlage" eine zeitliche und örtliche Komponente inne. Geht man davon aus, dass die Aggregate lediglich wenige Tage an einem bestimmten Ort benötigt wurden, war es nicht erforderlich, das Ausmaß der zeitlichen und/oder örtlichen Verwendung auszulegen. Verwendet jemand Aggregate lediglich für - wie hier - vier Tage an einem bestimmten Ort in der Art und Weise, dass

er diese für diesen Zeitraum, wenn auch am Boden fixiert und geerdet, lediglich hinstellt, wird darin eine stationäre Anlage, eine nicht bewegliche Anlage, eine mit dem Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbundene Anlage, die nach der Art der Verbindung, der Bauweise und nach dem Verwendungszweck dazu bestimmt ist, an einem Standort zu verbleiben, wohl kaum erblickt werden können. Als Hinweise für das Vorliegen nicht andauernder mobiler Anlagen waren auch die Vorrichtungen an den Kompaktanlagen wie zentrale Hebe- und Kranösen und Staplertaschen, sowie die unbestrittene, vom Bf. selbst dargestellte Verfahrensweise nach Beendigung des Einsatzes, dass die Aggregate nach Trennung der mechanischen Verbindung mit dem Boden und mithilfe eines Autokrans abtransportiert werden können, zu verstehen.

Der Bf. meint, es sei Absicht des Gesetzgebers gewesen, durch die Regelung der begünstigten Anlagen im § 8 MinStG eine Rückvergütung der Mineralölsteuer für Treibstoff, welcher nicht zum Antrieb von Motoren zur Fortbewegung, sondern zum Antrieb von Anlagen zur Erzeugung elektrischer Energie verwendet wird, zu bewirken und Treibstoff, der zur Erzeugung von Energie zur Fortbewegung diene, sollte stärker besteuert werden als Treibstoff, der zur Erzeugung von elektrischer Energie über eine Anlage verwendet wird, dies unabhängig davon, welches Gewicht, welche Größe, welche Verbundenheit diese mit dem Untergrund hat und welche Standdauer diese aufweist. Diese Ausführungen des Bf. zu den Intentionen des Gesetzgebers und zur Auslegung des Begriffes "stationär" können mit dem Wortlaut des Gesetzes nicht zur Deckung gebracht werden. Ansonsten müsste man dem Gesetzgeber unterstellen, er habe mit der Bestimmung des § 8 Abs. 2 Z. 2 MinStG eine sinnlose bzw. inhaltsleere Regelung getroffen.

Ergänzend ist noch darauf zu verweisen, dass es sich bei der Bestimmung des § 8 MinStG 1995 idGf um eine begünstigende Bestimmung handelt. Begünstigende Bestimmungen sind eng auszulegen (z.B. VwGH 22.12.2001, 2008/16/0056). Befreiungen als begünstigende Bestimmungen müssen demnach restriktiv interpretiert werden, einerseits, um das Steueraufkommen zu sichern und andererseits, um die Möglichkeit von Missbräuchen auszuschließen.

Gemäß § 9 Abs. 6 MinStG ist die Verwendung von gekennzeichnetem Gasöl zu einem anderen Zweck als

1. zum Verheizen,
  2. zum Antrieb von Anlagen der im § 8 bezeichneten Art, auch wenn diese nicht mit den nach § 8 Abs. 2 erforderlichen Messeinrichtungen ausgestattet sind,
  3. die Verwendung als Schiffsbetriebsstoff gemäß § 3 Abs. 1 Z 2
- ist verboten.

Wer gekennzeichnetes Gasöl - wie im vorliegenden Fall der Bf. – verbotswidrig verwendet (§ 9 Abs. 6 MinStG) ..... , hat für die verbotswidrig verwendeten ..... Mengen den Unterschiedsbetrag zwischen der nicht ermäßigten und der nach § 3 Abs. 1 Z 5 MinStG ermäßigten Mineralölsteuer zu entrichten (Nachversteuerung; § 10 Abs. 1 MinStG, erster Satz).

Da das Bundesfinanzgericht infolge der Gleichbedeutung der Begriffe "stationäre Ablagen" in § 8 Abs. 2 Z 2 MinStG und "ortsfeste Motoren" in Art. 8 Abs. 2 Buchstabe b in der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 als Synonyme keine Zweifel in der Auslegung dieser Begriffe hat, muss es der Anregung des Bf. um Einholung einer Vorabentscheidung des Europäischen Gerichtshofes nicht entsprechen.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

**Zur Zulässigkeit einer Revision:**

In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme.

Klagenfurt am Wörthersee, am 1. April 2015