jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1996/9/20 94/17/0368

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.09.1996

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/05 Verbrauchsteuern;

Norm

BAO §198 Abs2;
BAO §201;
MinStG 1981 §1 Abs2;
MinStG 1981 §16 Abs1;
MinStG 1981 §16 Abs2 Z3;
MinStG 1981 §16 Abs2;
MinStG 1981 §16;
MinStG 1981 §19;
MinStG 1981 §3 Abs1;
MinStG 1981 §5 Abs1 Z1;
MinStG 1981 §5;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek und die Hofräte Dr. Puck, Dr. Höfinger, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Fegerl, über die Beschwerde des E in H, vertreten durch Dr. L, Rechtsanwalt in Z, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 17. Juni 1994, Zl. GA 13 B - V - 700/22/2/93, betreffend Mineralölsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 11.410,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, ein Transportunternehmer, bezog in den Jahren 1989 und 1990 Spindelöl und Petroleum sowie im Winter 1989/90 25.017 l Gasöl.

Am 18. Mai 1990 zog das Finanzamt im Betrieb des Beschwerdeführers aus einem 5.000 l Tank und einem LKW-Treibstofftank Proben zur Kontrolle einer allfälligen Vermischung von Mineralölen. Als Ergebnis der Prüfung stellte die Technische Untersuchungsanstalt der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (TUA) fest,

daß die aus dem Treibstofftank des LKWs gezogene Probe eine Mischung von Spindelöl mit ca. 15 % und die aus dem 5.000 l Tank gezogene Probe eine Mischung von Spindelöl mit ca. 20 % einer niedrigeren Fraktion (Gasöl) enthalte.

Am 5. Juli 1990 wurde aus dem Lagertank Nr. 6469 eine weitere Probe gezogen. Diese Probe enthielt laut TUA Spindelöl; eine Vermischung mit anderen Produkten, insbesondere Petroleum oder Gasöl lag nicht vor.

Am 13. Juli 1990 wurden aus dem laut Niederschrift vom 13. Juli 1990 als "Petroleumbehälter" bezeichneten 3.000 l Tank Proben gezogen. Die Untersuchung der TUA ergab als Inhalt Petroleum. Auf Grund einer von der TUA angefertigten Probenmischung zwischen dem am 5. Juli 1990 gezogenen Spindelöl und dem am 13. Juli 1990 gezogenen Petroleum schloß die TUA nicht aus, daß bei der beanstandeten Probe vom 18. Mai 1990 dem Spindelöl Petroleum und nicht, wie angenommen, ein niedrig siedendes Gasöl beigemischt worden sei.

Mit Bescheid vom 1. Juli 1991 schrieb das Finanzamt dem Beschwerdeführer "für die von September 1989 bis Juli 1990 durch Mischen von Mineralölen erzeugte Menge von 190.922 kg Mineralöl, welche aus dem Betrieb, wo sie erzeugt wurden, weggebracht oder in diesem verbraucht wurden", gemäß § 5 Abs. 1 Mineralölsteuergesetz 1981 (MinStG 1981) die Mineralölsteuer in der Höhe von S 689.228,-- vor. In der Begründung heißt es nach Wiedergabe der Untersuchungsergebnisse der TUA, es müsse zwingend angenommen werden, daß im Betrieb des Beschwerdeführers Mineralöl gemischt und weggebracht oder verbraucht worden sei. Durch diese Tätigkeit sei der Betrieb gemäß § 16 MinStG 1981 zum Mineralölerzeugungsbetrieb geworden. Weiters sei von der Annahme auszugehen, daß diese Tätigkeit bereits seit dem September 1989 stattgefunden habe, da ab diesem Zeitpunkt laut den Lieferscheinen Petroleum und Spindelöl im Betrieb aufgenommen, aber nie durch Verkauf oder anderweitig (außer Petroleum) abgegeben worden seien. Der Beschwerdeführer hätte gemäß § 17 MinStG 1981 die Vermischung dem Finanzamt im voraus anzeigen und die gemäß § 9 Abs. 1 MinStG 1981 selbst zu berechnende Mineralölsteuer am Fälligkeitstag dem Finanzamt abführen müssen. Die Mineralölsteuer werde wie folgt berechnet:

"202.913 Liter Spindelöl bei einer Durchschnittsdichte

von 0,894 = 181.404,- kg

12.000.- Liter Petroleum, Dichte

lt. TUA 0,7932 = _ 9.518,- "

Summe 190.922,- kg

==========

Bei einem Steuersatz von Schilling 361,- je 100 kg

Mineralöl 689,228,- Schilling."

=========

In der Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, in den Jahren 1989 und 1990 seien seine Lastkraftwagen auch mit Spindelöl gefahren. Da die Ertragslage 1988 und 1989 nicht besonders positiv gewesen sei, habe er versucht, überall zu sparen und daher das billigere Spindelöl als Treibstoff verwendet. Insgesamt seien 202.913 l Spindelöl gekauft worden. Im fraglichen Zeitraum sei auch Petroleum eingekauft und wie folgt verwendet worden: Verbrauch Petroleum (analog Bescheid) 12.000 l, davon Reinigung 8 Tanks mindestens ca. 6.000 l, Reinigung 12 LKW-Tanks ca. 2.000 l sowie Kleinverkauf und sonstige Reinigungszwecke etc. 4.000 l. Petroleum werde immer in gewissen Mengen gekauft, liege auf Lager und werde teilweise im Kleinverkauf abgegeben, teilweise für Reinigungszwecke verwendet. Im Zeitraum der Überprüfung durch das Finanzamt sei ein größerer Posten Petroleum eingekauft worden, der zur Reinigung aller Tanks verwendet worden sei. Die Tanks würden in Abständen von einigen Jahren immer mit Petroleum gereinigt. Diesmal sei eine besonders gründliche Reinigung notwendig gewesen, weil das verwendete Spindelöl bei fast jeder Lieferung von unterschiedlicher Qualität gewesen sei und die Tanks besonders verschmutzt habe. Dies sei auch ein Grund gewesen, seit Mitte 1990 kein Spindelöl mehr zu verwenden. Selbst wenn man unterstelle, daß das nicht für Reinigungszwecke verwendete Petroleum zur Gänze zum Spindelöl zugemischt worden sei, würde sich bloß eine Zumischung von 1,9 % ergeben. Laut Mitteilung des Bundesgremiums des Mineralölhandels sei eine Zumischung zu Spindelöl, welches nicht der Mineralölsteuer unterliege, bis maximal 5 % zulässig. Bei einer Überprüfung der möglichen Ursachen für die vom Finanzamt beanstandeten Vermischungen habe der Beschwerdeführer nachträglich festgestellt, daß eine Vermischung in den Tanks durch ein Überdruck- und Rücklaufventil möglich gewesen sei. Diese drei Tanks seien derart mit

Leitungen verbunden, daß man auf der Zapfsäule jeweils durch Umschalten der Ventile aus einem beliebigen Tank Treibstoff entnehmen könne. Der durch den Überdruck beim Tanken entstehende Überlauf gelange immer in den mittleren Tank. In der Zeit von Herbst 1989 bis Mitte 1990 sei im großen und mittleren Tank Spindelöl und im dritten Tank Dieselöl gelagert worden. Der mittlere Tank habe nur als Reservetank gedient, vorrangig sei aus dem großen Tank Spindelöl entnommen worden. Im Winter, könne man infolge der Kälte nicht mit Spindelöl fahren und im Dezember 1989 seien daher 25.017 l Dieselöl zugekauft und bis Ende Jänner verfahren worden. Dieses Dieselöl sei in den großen sowie den dritten Tank gefüllt und über die Pumpenanlage in die Lastkraftwagen getankt worden. Das damals noch vorhandene restliche Spindelöl sei im mittleren Tank verblieben. Im Frühjahr - als in der wärmeren Jahreszeit wieder mit Spindelöl gefahren werden konnte - sei wiederum im großen Tank Spindelöl gelagert worden. Der mittlere Tank habe als Reservetank für Spindelöl gedient und im dritten Tank seien noch Reste von Dieselöl verblieben. Bei jedem Tanken von Dieselöl, insbesondere im Winter sei eine gewisse Menge unbemerkt in den mittleren Tank mit Spindelöl geronnen. Da dieser mittlere Tank nur als Reservetank gedient habe und nur fallweise daraus die Lastkraftwagen betankt worden seien, sei im Laufe der Zeit eine starke Vermischung entstanden. Der mittlere Reservetank sei im Juni 1990 gereinigt und aus diesem Grund auch das im Behälter lagernde Spindelöl leergetankt worden. Bei einer neuerlichen Probenentnahme durch das Finanzamt am 5. Juli 1990 sei keine Vermischung mehr festgestellt worden.

In der Berufungsergänzung vom 4. Oktober 1991 machte der Beschwerdeführer im wesentlichen geltend, daß er Petroleum zur Reinigung verwendet und verheizt sowie im Detailverkauf abgegeben habe. Die hohe Beimengung im Mai 1990 sei ein Beweis dafür, daß keine Mischungsabsicht bestanden habe, sondern eine rein technische Ursache vorliege. Bei der Kontrolle durch das Finanzamt seien von den 10 Ölbehältern und 13 Dieselfahrzeugen nur 2 Proben genommen worden. Da die Vermischung nur durch die technische Vorrichtung des Rücklaufs erfolgt sei, hätte eine Kontrolle der anderen Ölbehälter keine Vermischung gezeigt. Zuletzt habe der Beschwerdeführer am 31. Dezember 1987 3.309 l Petroleum eingekauft, lange bevor das erstemal Spindelöl eingekauft worden sei.

Nach Einvernahme des Steuerberaters als Auskunftsperson für den erkrankten Beschwerdeführer wurde eine weitere Stellungnahme vom 15. Dezember 1993 abgegeben.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Berufung "insoweit stattgegeben, als die Mineralölsteuer mit S 609.255,-- festgesetzt" wurde. Hinsichtlich der Grundlagen der Abgabenfestsetzung wurde "im Sinne des § 198 BAO auf den Begründungspunkt 8.) dieser Entscheidung, der einen Teil dieses Spruches darstellt, hingewiesen". Begründungspunkt 8.) lautet:

"Die Spindelölbezüge von 9.360 Liter und 15.420 Liter, die nach dem 5.7.1990 bezogen wurden, wurden, da die Probe keine Vermischung aufwies, aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden; der Steuernachforderungsbetrag wurde daher von S 689.228,-- auf S 609.255,-- herabgesetzt. Allerdings erhöht sich dadurch der Prozentsatz der Vermischung von Spindelölen mit Petroleum auf 7,08 %, gerechnet auf den gesamten Zeitraum der Vermischung (September 1989 bis 5. Juli 1990)."

Begründend führte die belangte Behörde aus, durch die Ergebnisse der Probenziehungen der Finanzverwaltung sei, verbunden mit der Rechtfertigung des Beschwerdeführers, erwiesen, daß in der Zeit ab September 1989 bis zur Probenziehung am 5. Juli 1990 Zumischungen von Mineralölen zu anderen Stoffen (nicht steuerpflichtigem Spindelöl) in einem 5 % des Massegehalts übersteigenden Ausmaß erfolgten, zumal der Probe aus dem LKW-Treibstofftank des Fahrzeuges ein Volumsanteil von 88 % Spindelöl zu 12 % Petroleum, bei der Beurteilung der Probe aus dem Lagertank Nr. 6469 eine Vermischung von 80 % Spindelöl mit ca. 20 Volumsprozent Petroleum festgestellt worden sei. Auch die in der mit dem Vertreter des Beschwerdeführers aufgenommenen Niederschrift vom 30. November 1993 zuletzt angegebene Ursache der Vermischung (der Rücklauf an Stelle eines Ventilgebrechens) ändere nichts an der abgabenrechtlichen Bedeutung des Vermischungsvorganges. Der Beschwerdeführer habe ausgeführt, er habe im Winter 1989/90 25.017 l Dieselöl zugekauft und diesen Dieselkraftstoff bis Ende Jänner 1990 verbraucht. Daraus folge, daß der Beschwerdeführer bei großer Kälte nur Dieselkraftstoff zum Betrieb seiner Fahrzeuge verwendet habe, bei geringerer Kälte jedoch Spindelöl mit entsprechendem Zusatz von Petroleum. Wenn der Beschwerdeführer behaupte, die Zumischung von Petroleum zum Spindelöl im Mai 1990 in Höhe von 15 bis 20 % des gesamten Massegehalts sei unlogisch, dann sei dies unrichtig. Gerade in der Übergangszeit sei die Zumischung von Petroleum zum Spindelöl, wenn es an Stelle von Gasöl verwendet werde, besonders hoch. Die errechnete Zumischung von 6 bis 7 % zu Spindelölen in der Zeit von September 1989 bis Juli 1990 sei darauf zurückzuführen, daß im Winter Spindelöl weniger

benutzt werde; in der Übergangszeit jedoch nur mehr Spindelöl mit Petroleumzusatz verwendet worden sei. Der kontinuierliche Rücklauf bei Abschlauchvorgängen in dem mittleren Tank (5 t Tank) bringe das hohe Mischungsverhältnis von Spindelöl und Petroleum mit sich. Die Errechnung eines Mischungsergebnisses zur Kontrolle der Probenergebnisse der Finanzverwaltung werde durch mangelnde Aufzeichnungen über Einlagerungen, Entnahmen und Rückflußmengen erschwert, weil Dieselöl und Spindelöl bisher nicht in den Inventuren aufgenommen und auch Petroleum bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt nicht in den Inventuren erfaßt worden sei. Gänzlich unmöglich erscheine eine Mengenkontrolle in den Fällen, in denen bei Rechnungslegung nur eine Endsumme als Rechnungsbetrag ohne Produktbezeichnung ausgewiesen worden sei. Gleichgültig für die Abgabenfestsetzung sei, ob die Vermischung von Mineralöl bewußt oder unbewußt erfolgt sei. Die in der Berufungsergänzung vom 4. Oktober 1991 aufgestellte Behauptung, der Beschwerdeführer habe zuletzt am 31. Dezember 1987 3.309 l Petroleum eingekauft, sei unrichtig und widerspreche den Rechnungsbelegen, wonach auch im Jahre 1989 und 1990 von dieser Firma Petroleum bezogen worden sei. Die Schätzung des Petroleumverbrauchs im Betrieb des Beschwerdeführers durch Verheizen beruhe auf der Ortskenntnis der Organe des Finanzamtes und auf der Tatsache, daß der Beschwerdeführer nur einen Ofen in der Werkstatt beheize. Die Verbrauchsschätzung des Finanzamtes bezogen auf Petroleum erscheine der Finanzlandesdirektion daher richtig. Die Bezüge von Spindelöl und Petroleum erfolgten fast zeitgleich, wodurch die Annahme der bedarfsgesteuerten Vermischung von Spindelöl mit Petroleum erhärtet werde. Die Z. 1 bis 4 des § 16 MinStG 1981 seien jeweils durch das Wort "oder" verbunden. Damit werde zum Ausdruck gebracht, daß der Betrieb bereits dann Erzeugungsbetrieb sei, wenn auf ihn eine der aufgezählten Voraussetzungen zutreffe. Im vorliegenden Fall habe der Massegehalt der anderen Stoffe (nicht steuerpflichtiges Spindelöl) am Gemisch mehr als 5 % des Massegehaltes (§ 16 Z. 3 MinStG 1981 in der damals geltenden Fassung) betragen. Nach der Judikatur zum MinStG sei unter dem Begriff "Erzeugungsbetrieb" der gesamte Betrieb zu verstehen. Eine mengenmäßige Eingrenzung der Vermischung auf den halbvollen Fünf-Tonnen-Tank habe daher nicht erfolgen können. Aus diesen Gründen habe der Berufung nur im Hinblick auf die Abgrenzung des Vermischungszeitraumes (29. September 1989 bis 5. Juli 1990) ein Erfolg beschieden sein können.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, mit der sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf Nichtvorschreibung der Mineralölsteuer für die gesamte Menge von 202.913 l verletzt.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, mit der die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Das im Beschwerdefall im Hinblick auf den abgabenrechtlich relevanten Zeitraum September 1989 bis Juli 1990 anzuwendende Mineralölsteuergesetz 1981, BGBl. Nr. 597/1981 in der Fassung BGBl. Nr. 608/1987, hat folgenden, auszugsweise wiedergegebenen, Wortlaut:

"Steuergegenstand

§ 1. (1) Mineralöl, das im Zollgebiet (§ 1 des Zollgesetzes 1955, BGBl. Nr. 129) gewonnen oder hergestellt oder in das Zollgebiet eingeführt wird, und Flüssiggas, das im Zollgebiet als Treibstoff für Kraftfahrzeuge (§ 1 Abs. 1 des Kraftfahrgesetzes 1967, BGBl. Nr. 267) dient, unterliegen einer Verbrauchsteuer (Mineralölsteuer).

(2) Mineralöl im Sinne dieses Bundesgesetzes sind:

1.

Waren der Nummer 2709 00 sowie der Unternummern 2707 10 bis 30, 2710 00 A bis D und 2902 20 bis (40) des Zolltarifs (Zolltarifgesetz 1988, BGBl. Nr. 155/1987);

2.

Waren der Unternummer 2707 50 des Zolltarifs, bei denen der Massengehalt an Kohlenwasserstoffen 70 % oder mehr beträgt und bei deren Destillation bis 200 Grad C einschließlich der Destillationsverluste ein Volumenanteil von mindestens 90 % übergeht;

3.

Waren der Unternummern 2710 00 E, F und K des Zolltarifs, deren Viskosität bei 200 Grad C nicht mehr als 37,4 Zentistokes beträgt;

4.

Waren der Unternummer 2901 10 B des Zolltarifs, die bei einer Temperatur von 15 Grad C und einem Druck von 1013 Millibar flüssig sind und bei deren Destillation bis 300 Grad C ein Volumenanteil von mindestens 20 % übergeht;

5.

die in Waren der Nummer 3606 des Zolltarifs enthaltenen flüssigen Brennstoffe der unter Z. 1 bis 4 bezeichneten Art.

§ 3. (1) Für Mineralöl beträgt die Mineralölsteuer für 100 kg Eigengewicht

...

3. anderer Waren 361 S;

...

§ 5. (1) Die Steuerschuld entsteht dadurch,

1. daß rohes Erdöl (Nummer 2709 00 des Zolltarifs) aus dem Betrieb, in dem es gewonnen wurde, weggebracht wird oder daß Mineralöl aus einem Erzeugungsbetrieb (§ 16) oder einem Freilager (§ 20) weggebracht oder in einem Erzeugungsbetrieb oder einem Freilager verbraucht wird;

...

(2) Die Steuerschuld entsteht

1. in den Fällen des Abs. 1 Z. 1 im Zeitpunkt der Wegbringung oder des Verbrauches;

...

(3) Eine Wegbringung von Mineralöl liegt vor, wenn es aus einem Herstellungsbetrieb (§ 16), einem Freilager oder einem Verwendungsbetrieb entfernt oder in einem Herstellungsbetrieb oder einem Freilager in den Kraftstoffbehälter eines Fahrzeuges gefüllt wird. ...

...

§ 6. Steuerschuldner ist

1. in den Fällen des § 5 Abs. 1 Z. 1 der Inhaber des Herstellungsbetriebes oder des Freilagers;

...

§ 16. (1) Herstellungsbetriebe im Sinne dieses Bundesgesetzes sind Betriebe, in denen rohes Erdöl gewonnen wird (Erdölgewinnungsbetriebe) oder in denen durch Bearbeitung oder Verarbeitung von Rohstoffen, Halb- oder Fertigerzeugnissen aller Art Mineralöl hergestellt wird (Erzeugungsbetriebe).

(2) Betriebe, in denen Mineralöle miteinander gemischt werden oder Mineralöl mit anderen Stoffen gemischt wird, sind nur dann Erzeugungsbetriebe,

...

3. wenn der Massengehalt der anderen Stoffe am Gemisch mehr als 5 % beträgt,

...

§ 19. Das in einem Herstellungsbetrieb befindliche Mineralöl gilt im Falle der Einstellung des Betriebes auf Dauer als im Zeitpunkt der Betriebseinstellung weggebracht."

Die belangte Behörde stellte nach den Feststellungen des angefochtenen Bescheides eine Mischung von nicht mineralölsteuerpflichtigem Spindelöl mit Petroleum fest. Petroleum wird in die Unternummer 2710 00 C und Spindelöl in die Unternummer 2710 00 F des in den Jahren 1989/90 maßgebenden Zolltarifs eingereiht.

Das MinStG 1981 unterscheidet im § 16 bei den Herstellungsbetrieben zwischen Erdölgewinnungsbetrieben und Erzeugungsbetrieben. Ein Erzeugungsbetrieb liegt danach unter bestimmten Voraussetzungen dann vor, wenn Mineralöle miteinander oder mit anderen Stoffen gemischt werden. Ein solcher Betrieb wird mit der Herstellung - z.B.

durch Mischung - von Mineralöl zum Erzeugungsbetrieb. Wird die Herstellung auf Dauer eingestellt, so hört der Betrieb auf, weiter ein Erzeugungsbetrieb zu sein. Maßgebend sind dabei allein die tatsächlichen Verhältnisse, ohne daß es auf die Erfüllung der bestehenden Anmeldepflicht ankommt (zur insofern vergleichbaren deutschen Rechtslage K. Kettnacker/K. Frank, Das Mineralölsteuerrecht2, 59).

Die belangte Behörde hat es insbesondere wegen des zeitgleichen Bezugs von Spindelöl und Petroleum und der Verantwortung des Beschwerdeführers als erwiesen angenommen, daß in der Zeit ab September 1989 bis zur Probenziehung am 5. Juli 1990 Zumischungen von Mineralöl zu anderen Stoffen erfolgten, sodaß in diesem Zeitraum der Betrieb des Beschwerdeführers ein Erzeugungsbetrieb im Sinne des § 16 MinStG 1981 gewesen sei. Ein Erzeugungsbetrieb ist nur dann gegeben, wenn durch die Bearbeitung oder Verarbeitung (Mischen) ein Mineralöl hergestellt wird. Nach den Feststellungen der belangten Behörde erfolgte eine Mischung von Spindelöl und Petroleum. Das verwendete Spindelöl war auf Grund seiner Beschaffenheit nicht mineralölsteuerpflichtig, das Petroleum unterlag der Mineralölsteuer. Das Ergebnis dieser Mischung ist nur dann mineralölsteuerpflichtig, wenn Mineralöl im Sinne des § 1 MinStG 1981 erzeugt wurde (vgl. das zur früheren Rechtslage ergangene Erkenntnis vom 23. Februar 1955, Zl. 2958/52, VwSlg. 1111/F). Untersuchungsergebnisse über die Beschaffenheit und über das Vorliegen der für eine Mineralölsteuerpflicht nach § 1 Abs. 2 MinStG 1981 maßgebenden Voraussetzungen des Mischungsergebnisses fehlen. Im vorliegenden Fall wurde nämlich nicht einer größeren Menge Mineralöl Spindelöl in einer bloß 5 % übersteigenden Menge beigegeben, sondern es wurde einer sehr großen Menge Spindelöl eine wesentlich geringere Menge mineralölsteuerpflichtiges Petroleum beigegeben. Für die Klärung der Frage, ob durch diese hergestellte Mischung Mineralöl im Sinne des § 1 Abs. 2 MinStG 1981 erzeugt wurde, kommt es nicht darauf an, ob die Grenze des § 16 Abs. 2 Z. 3 leg. cit. überschritten wurde. Festzustellen wäre gewesen, ob durch Vermischung einer größeren Menge nicht mineralölsteuerpflichtigen Spindelöls mit einer geringen Menge mineralölsteuerpflichtigen Petroleums die so herbeigeführte Mischung die Eigenschaft eines Mineralöls im Sinne § 1 Abs. 2 MinStG 1981 aufwies. Nur unter dieser Voraussetzung wäre durch das Mischen ein Mineralöl hergestellt worden und solcherart ein Erzeugungsbetrieb mit den daraus sich ergebenden mineralölsteuerrechtlichen Folgen entstanden. Dabei kann in diesem Zusammenhang nicht übersehen werden, daß in der Berufung eine Vermischung von Spindelöl mit Gasöl behauptet und die Vorgangsweise dieser Vermischung vom Beschwerdeführer auch geschildert wurde, die Berufungsentscheidung aber auf eine mögliche Vermischung auch oder nur mit Gasöl überhaupt nicht eingeht.

Dem angefochtenen Bescheid mangelt es somit an abgabenrechtlich relevanten Feststellungen, sodaß er schon aus diesem Grund mit Rechtswidrigkeit belastet ist.

Der Gesetzgeber knüpft bei der Mischung nach § 16 Abs. 2 MinStG 1981 und dem Entstehen der Steuerschuld gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 MinStG 1981 ausschließlich an objektive Kriterien an. Die Behauptung des Beschwerdeführers, ihn treffe an der Vermischung in seinem Betrieb kein Verschulden, ist daher nicht relevant (vgl. hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1973, Zl. 1255/72).

Die Steuerschuld entsteht nach § 5 Abs. 1 Z. 1 MinStG 1981 mit der Wegbringung aus oder dem Verbrauch in einem Erzeugungsbetrieb oder mit dem Befüllen des Kraftstoffbehälters eines Fahrzeuges in einem Erzeugungsbetrieb. Das im Erzeugungsbetrieb befindliche Mineralöl gilt im Falle der Einstellung des Betriebes auf Dauer als im Zeitpunkt der Betriebseinstellung weggebracht (§ 19 MinStG 1981).

Das MinStG enthält selbst keine Definition des Begriffes "Betrieb". Ein Erzeugungsbetrieb muß aber räumlich abgegrenzt sein, weil das Gesetz für die Entstehung der Abgabenschuld unter anderem auch die Wegbringung aus dem Erzeugungsbetrieb voraussetzt. Betrieb im Sinne des MinStG ist jedenfalls nicht das gesamte Unternehmen des Abgabepflichtigen, sondern nur diejenige Betriebstätte, in der Mineralöl hergestellt wird (vgl. Erkenntnis vom 24. Oktober 1966, Zl. 1351/65, VwSlg. Nr. 3519/F). Die Betriebsanlagen eines solchen Erzeugungsbetriebes müssen eine räumliche Einheit bilden. In bezug auf die räumliche Abgrenzung hat der Erzeuger eine weitgehende Dispositionsbefugnis. Danach kann er Teile des Betriebes, auch wenn sie in der räumlichen Einheit verbleiben, ausgliedern. Dies ermöglicht unter anderem die Errichtung und Unterhaltung von Lagerstätten für versteuertes Mineralöl (vgl. hiezu zur deutschen Mineralölsteuer, Schädel/Langer/Gotterbarm, Mineralölsteuer Mineralölzoll, Texte und Kommentar, Rz. 29 und 30 zu § 3 Mineralölsteuergesetz).

Auch im Falle einer nicht ordnungsgemäß angezeigten Erzeugung von Mineralöl in einem Erzeugungsbetrieb sind im Falle der Abgabenvorschreibung jedenfalls Feststellungen über die räumliche Abgrenzung des Erzeugungsbetriebes

erforderlich. Weiters ist entscheidend, ob die gesamte im angenommenen Erzeugungszeitraum vom Unternehmen erworbene Mineralölmenge und die "anderen Stoffe" - mit welchen die Mischung erfolgte - in diese räumliche Einheit "Erzeugungsbetrieb" aufgenommen und nach der Mischung weggebracht bzw. verbraucht wurden. Für Mineralöle und "andere Stoffe", die (unvermischt) außerhalb des "Erzeugungsbetriebes" verblieben sind, kann die Abgabenschuld nicht durch Wegbringung aus dem oder durch Verbrauch in dem Erzeugungsbetrieb entstehen. Befand sich aber Mineralöl im Erzeugungsbetrieb, dann entsteht für dieses - für welche Zwecke auch immer verwendete (z.B. durch Reinigen, Verheizen, Verkaufen) - Mineralöl mit der Wegbringung aus dem bzw. mit dem Verbrauch im Erzeugungsbetrieb die Abgabenschuld.

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid das zum Verheizen verwendete Petroleum aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden. Anläßlich der Probenziehung am 13. Juli 1990 wurde weiters aus dem "Petroleumbehälter" eine Probe gezogen. Es wäre daher auch festzustellen gewesen, ob der "Petroleumbehälter" Teil des Erzeugungsbetriebes war, und falls nicht, welche Menge von dem angekauften Petroleum dort unvermischt eingelagert blieb. Auch wurde der vom Beschwerdeführer im Winter (laut Akt am 1. Dezember 1989) angekaufte und bis Jänner 1990 verwendete Dieseltreibstoff nicht in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen. Auch insofern fand offenbar eine Lagerung außerhalb des "Erzeugungsbetriebes" statt, somit wäre auch dafür mit der Betankung der Fahrzeuge oder dem Verbrauch bzw. der Wegbringung die Steuerschuld entstanden. Um feststellen zu können, welche Menge an Mineralöl aus dem Betrieb weggebracht bzw. in diesem verbraucht wurden, wäre demnach auch der räumliche Bereich des Erzeugungsbetriebes abzugrenzen gewesen. Die Bescheidfeststellung, wonach im Beschwerdefall "unter dem Begriff "Erzeugungsbetrieb" der gesamte Betrieb" zu verstehen sei, steht im Widerspruch zu der Ausklammerung bestimmter Mengen an Mineralöl aus der Bemessungsgrundlage. Es kann daher nicht beurteilt werden, ob noch weitere Mengen an Mineralöl aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden sind.

Weiters ist die Beschwerde im Recht, wenn sie geltend macht, der Spruch des Bescheides enthalte keine vollständige Bemessungsgrundlage.

Gemäß § 198 Abs. 2 BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides, zu dem auch Begründungspunkt 8.) zählt, genügt diesen Voraussetzungen nicht, weil für die Abgabenbemessung wesentliche Ansätze fehlen. So werden z.B. im Spruch des angefochtenen Bescheides nur der Abgabenbetrag und die Menge in l angegeben, um die die "Bemessungsgrundlage" (gegenüber dem erstinstanzlichen Bescheid) verringert wurde. Maßgebend für die Steuerberechnung ist jedoch das Eigengewicht des Mineralöls. Welches Gesamteigengewicht der Bemessung zugrunde lag, ist im Bescheid nicht angeführt. Dieses kann allenfalls nur unter Zuhilfenahme der Begründung des erstinstanzlichen Bescheides errechnet werden. Hinzu kommt nämlich, daß auch der Abgabenbescheid erster Instanz im Spruch des Bescheides keine Bemessungsgrundlage (sondern nur in der Begründung eine Berechnung) enthält und übrigens auch keinen Zeitpunkt der Fälligkeit aufweist.

Schon aus den vorgenannten Gründen erweist sich der angefochtene Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet, weshalb auf die geltend gemachten Verfahrensrügen nicht mehr weiter einzugehen ist. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte im Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 4 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich im Rahmen des gestellten Begehrens auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1994170368.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2026 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at