

1. Juli 2002

BMF-010220/0210-IV/9/2007

An

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Zollämter

VS-1110, Arbeitsrichtlinie Mineralölsteuer - Steuergegenstand

Die Arbeitsrichtlinie VS-1110 (Arbeitsrichtlinie Mineralölsteuer - Steuergegenstand) stellt einen Auslegungsbehelf zu den von den Zollämtern und Zollorganen zu vollziehenden Regelungen dar, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird.

Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus dieser Arbeitsrichtlinie nicht abgeleitet werden.

Bei Erledigungen haben Zitierungen mit Hinweisen auf diese Arbeitsrichtlinie zu unterbleiben.

Bundesministerium für Finanzen, 1. Juli 2002

0. Steuerggegenstand der Mineralölsteuer

0.1. Allgemeines

Der Mineralölsteuer unterliegen

0.1.1. Mineralöl

Mineralöl, das im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht (also aus einem Drittland eingeführt oder aus einem anderen Mitgliedstaat verbracht) wird, sowie

0.1.2. Kraftstoffe und Heizstoffe

Kraftstoffe und Heizstoffe, die im Steuergebiet verwendet werden.

Schon diese allgemeine Umschreibung des Steuerggegenstandes der Mineralölsteuer in § 1 Abs. 1 des MinStG 1995 lässt erkennen, dass in diesem Zusammenhang zunächst zwei "Untergruppen" von mineralölsteuerpflichtigen Waren zu unterscheiden sind, nämlich Mineralöl einerseits und Kraft- und Heizstoffe andererseits.

0.1.3. Wesentliche Unterscheidung Mineralöl Kraft(Heiz)stoff

Im Hinblick darauf, dass für Kraft- und Heizstoffe in verschiedener Hinsicht Sonderbestimmungen gelten, ist es für den Anwender des MinStG 1995 wesentlich, zu unterscheiden, ob sich eine Bestimmung (nur) auf Mineralöl oder (auch) auf Kraft- und Heizstoffe bezieht (vorweg sei in diesem Zusammenhang auf die im Folgenden ausgeführte, "erweiterte" Anwendung der Kraft- und Heizstoffbestimmungen auf "sonstige Mineralöle" hingewiesen; siehe auch § 2 Abs. 8 MinStG 1995 idF des Verbrauchsteueränderungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 427).

Beispielsweise finden die Bestimmungen über das Steueraussetzungsverfahren (§§ 25 ff MinStG 1995) nur auf Mineralöle Anwendung, nicht auf Kraft- und Heizstoffe. Dies gilt auch für innergemeinschaftliche Beförderungen außerhalb des Steueraussetzungsverfahrens (§§ 41 ff MinStG 1995). Für Kraft- und Heizstoffe sind eigene Betriebe (Kraft- bzw. Heizstoffbetriebe, §§ 19 f MinStG 1995) vorgesehen, für ihre (innergemeinschaftliche wie innerösterreichische) Beförderung gibt es keine besonderen Verfahrensregeln, weshalb dafür auch keine Begleitdokumente erforderlich sind. Anders als bei Mineralölen entsteht für Kraft- und Heizstoffe nicht mit ihrer Einfuhr (§ 21 Abs. 8 MinStG 1995) oder Verbringung in das Steuergebiet (§ 41 Abs. 1 MinStG 1995) bzw. mit der Entnahme in den freien Verkehr (§ 21 Abs. 1 Z 1 MinStG 1995) die Steuerschuld, sondern dadurch, dass sie im Steuergebiet erstmals zur Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen abgegeben werden (§ 21 Abs. 1

Z 5 MinStG 1995) oder (subsidiär) mit ihrer Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen im Steuergebiet (§ 21 Abs. 1 Z 6 MinStG 1995), die Steueranmeldung ist gesondert geregelt (§ 23 Abs. 2 und 6 MinStG 1995).

0.1.4. Terminologie des MinStG weicht von jener der EG-RL ab

Es wird darauf hingewiesen, dass in diesem Bereich die Terminologie des MinStG 1995 von jener der EG-Richtlinien (insbesondere der RL 92/81) abweicht. Der Treibstoffbegriff des MinStG 1995 (Verwendung für motorische Zwecke, insbesondere zum Antrieb von Kraftfahrzeugmotoren) findet seine Entsprechung in den "Kraftstoffen" der EG-Terminologie. Der Grund für die Abweichung liegt darin, dass das MinStG 1995 den Kraftstoffbegriff des MinStG 1981 übernimmt, sodass Kraftstoffe im Sinne des MinStG 1995 alle nicht als Mineralöle genannten Waren sind, die zur Verwendung als Treibstoff oder als Zusatz oder Verlängerungsmittel von Treibstoffen dienen. Dabei ist allerdings zu beachten, dass anders als im MinStG 1981 der Begriff "Treibstoffe" auch andere als nur die Kraftfahrzeugtreibstoffe umfasst. Während nach dem MinStG 1981 Kraftstoffe nur im Falle ihrer Verwendung für den Straßenverkehr besteuert wurden, unterliegt nunmehr auch ihre straßenfremde Verwendung als Motorentreibstoff der Besteuerung.

Neben Mineralölen unterliegen alle sonstigen Waren, die als Treibstoffe verwendet werden (Kraftstoffe), und sonstige kohlenwasserstoffhaltige Waren, die zum Verheizen verwendet werden (Heizstoffe), der Mineralölbesteuerung. Auch hier stimmen die österreichische und die EG-Terminologie nicht völlig überein. Dem EG-Heizstoff (bzw. Brennstoff-)begriff entspricht der MinStG-Begriff "Mineralöle zum Verheizen"; Heizstoffe im Sinne des MinStG 1995 sind alle nicht als Mineralöle genannten Kohlenwasserstoffe, die zum Verheizen verwendet werden, mit Ausnahme von Erdgas, Torf, Kohle und vergleichbaren festen Kohlenwasserstoffen.

0.1.5. "Aufweichung" der Unterscheidung durch VStÄG 1996

Durch das Verbrauchsteueränderungsgesetz 1996 (VStÄG 1996; BGBl. Nr. 427) wurde zur Umsetzung von Artikel 2a der Mineralölstrukturrichtlinie idF der zweiten Vereinfachungsrichtlinie (Richtlinie 92/81 idF der RL 94/74; siehe VS-1105) die strikte Unterscheidung zwischen Mineralöl einerseits und Kraft- oder Heizstoffen andererseits "aufgeweicht".

Artikel 2a der Mineralölstrukturrichtlinie schränkt die Anwendbarkeit der Kontroll- und Beförderungsverfahren der Systemrichtlinie auf bestimmte Mineralöle, nämlich jene, bei denen eine steuerrelevante Verwendung technisch möglich und wirtschaftlich sinnvoll ist,

ein. Die Umsetzung dieser Bestimmung erfolgte zunächst (§ 34 Abs. 5 MinStG 1995 idF BGBl. Nr. 297/1995) durch eine Einschränkung der Verpflichtung zur Verwendung von Begleitdokumenten. Durch das VStÄG 1996 wurden darüber hinausgehende Einschränkungen vorgesehen (insbesondere im Hinblick auf die Anwendbarkeit der Bestimmungen über das Steueraussetzungsverfahren und über Beförderungen im steuerrechtlich freien Verkehr).

0.1.6. Mineralöl "im engeren Sinn", "Sonstige Mineralöle"

Laut § 2 Abs. 8 MinStG 1995 wird unterschieden zwischen Mineralölen, auf die grundsätzlich die Mineralöl betreffenden Bestimmungen des MinStG 1995 anzuwenden sind (Mineralöl "im engeren Sinn") - es sind dies die in Z 1 bis 4 angeführten Tarifpositionen - und "sonstigen Mineralölen". Die in Z 1 bis 4 angeführten Tarifpositionen sind mit den früher im § 34 Abs. 5 Z 1 bis 4 MinStG 1995 angeführten Positionen ident.

0.1.7. Anwendbarkeit der Kraft/Heizstoffbestimmungen auf sonstige Mineralöle

Alle nicht in § 2 Abs. 8 Z 1 bis 4 MinStG 1995 angeführten Mineralöle ("sonstige" Mineralöle) unterliegen - soweit nicht ausdrücklich etwas anderes bestimmt ist - den für Kraftstoffe und Heizstoffe geltenden Bestimmungen des MinStG 1995. Dies hat wegen der unterschiedlichen Regeln für Mineralöl und Kraft- bzw. Heizstoffe weitreichende Konsequenzen und brachte einige "Folgeänderungen" mit sich (zB Entfall der Befreiungsbestimmung des § 4 Abs. 1 Z 10 MinStG 1995, des § 34 Abs. 4 bis 7 MinStG 1995, des § 35 Abs. 1 letzter Satz MinStG 1995, des § 42 Abs. 1 letzter Satz MinStG 1995, des § 45 Abs. 2 MinStG 1995 und des § 51 Abs. 5 MinStG 1995 jeweils idF BGBl. Nr. 201/1996).

0.1.8. Steuerrelevante Verwendungen

Der Mineralölsteuer unterliegen bestimmte Mineralöle unabhängig von ihrer Verwendung, andere Mineralöle und sonstige Waren nur im Falle bestimmter Verwendungen.

Mineralölsteuerlich belastet werden bzw. bleiben alle diese Mineralöle und Waren grundsätzlich nur im Falle ihrer steuerrelevanten Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen. Von einer Verwendung als Treibstoff ist auszugehen, wenn Mineralöle oder Kraftstoffe zum Antrieb von Motoren eingesetzt werden, unabhängig davon, ob diese Motoren Straßenkraftfahrzeuge antreiben. Eine Verwendung zum Verheizen liegt vor, wenn Mineralöle oder Heizstoffe der Wärmeerzeugung dienen.

1. Mineralöl

1.1. Allgemeines

1.1.1. Mineralöle

Der Mineralölsteuergegenstand umfasst (neben Kraft- und Heizstoffen) die meisten flüssigen und einige gasförmige kohlenwasserstoffhaltige Waren (Mineralöle nach § 2 Abs. 1 MinStG 1995). Im Vergleich zur Mineralöldefinition des MinStG 1981 ist die Mineralöldefinition des MinStG 1995 weit gefasst.

1.1.1.1. Besteuerung nur bei Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen

Besteuert werden Mineralöle aber grundsätzlich nur dann, wenn sie zur Verwendung als Treibstoffe (oder zur Herstellung von Treibstoffen) oder zum Verheizen (oder zur Herstellung eines Mineralöls zum Verheizen) dienen. Wenn eine kohlenwasserstoffhaltige Ware also im (sehr weit gefassten) Mineralölsteuergegenstand enthalten ist, bedeutet dies nicht zwingend, dass für ihre Verwendung schließlich Mineralölsteuer zu entrichten ist (zB Schmierstoffe bzw. Steuerbefreiungen).

1.1.1.2. Bezugnahme auf KN

Definiert wird Mineralöl im § 2 des MinStG 1995 unter Bezugnahme auf Begriffsbestimmungen der Kombinierten Nomenklatur (KN). Gemäß Artikel 2 Abs. 4 der EG-MineralölstrukturRL 92/81, umgesetzt durch § 2 Abs. 6 MinStG 1995, ist für den Mineralölsteuerbereich auf eine historische KN-Fassung (aus 1995) abzustellen ("Versteinerung"). KN-Änderungen sind demnach rein rechtlich nicht maßgebend. Zur Vermeidung von Problemen in der Praxis wird durch die im Folgenden dargestellte Kundmachung der Änderung im *Gebrauchszolltarif* (siehe § 2 Abs. 7 MinStG 1995) bzw. erlassmäßig Abhilfe geschaffen.

1.1.1.3. KN-Änderungen

Werden den Steuergegenstand bestimmende Untergliederungen der Kombinierten Nomenklatur geändert, ohne dass dies Auswirkungen auf den Steuergegenstand hat (zB durch Einführung zusätzlicher Untergliederungen), so hat der Bundesminister für Finanzen die dadurch bewirkten Änderungen der Bezeichnung des Steuergegenstandes durch Aufnahme in den Gebrauchszolltarif (§ 45 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz) in Wirksamkeit zu setzen. Der Gebrauchszolltarif ist insoweit verbindlich (§ 2 Abs. 7 MinStG 1995).

Ein Anwendungsfall für diese Bestimmung ergab sich beispielsweise durch die Ablöse der KN-Unterposition für Gasöl (2710 00 69) durch die KN-Unterpositionen 2710 00 66, 2710 00 67 und 2710 00 68, die aus der 8. Ergänzung zum Österreichischen Gebrauchszolltarif (Stand 1. Jänner 1997) ersichtlich waren.

Einen weiteren Anwendungsfall stellten die mit 1. Jänner 2002 in Kraft getretenen Änderungen der KN durch Verordnung (EG) Nr. 2031/2001 der Kommission vom 6. August 2001 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur und den Gemeinsamen Zolltarif, EG-ABl. Nr. L 279 vom 23.10.2001, dar.

1.1.1.4. Überführung der bisherigen in neuen KN-Positionen

Mit Hilfe der folgenden Tabelle (Konvergenzliste) kann eine Überführung der bisherigen in die neuen KN-Positionen vorgenommen werden.

KN-Code lt. MinStG 1995	KN-Code lt. KN 2002	Kurzbezeichnung Produkt (angelehnt an KN-Bezeichnungen, vielfach verkürzt)	§ 2 Abs. 1
2706	2706	Teer	Z 1
2707 10	2707 10	Benzole	Z 2
2707 20	2707 20	Toluole	Z 2
2707 30	2707 30	Xylole	Z 2
2707 50	2707 50	Best. and. Mischungen aromat. KW	Z 2
2707 91 00	2707 91 00	Kreosotöle	Z 2
2707 99 11	2707 99 11	Best. andere rohe aromatische Leichtöle	Z 2
2707 99 19	2707 99 19	Best. andere rohe aromatische Öle	Z 2
2709	2709	Rohes Erdöl	Z 3
2710 00 11	2710 11 11	Best. Leichtöle und Zubereitungen	Z 4
2710 00 15	2710 11 15	Best. Leichtöle und Zubereitungen	Z 4
2710 00 21	2710 11 21	Testbenzin (white spirit)	Z 4
2710 00 25	2710 11 25	Andere Spezialbenzine als Testbenzin	Z 4

2710 00 26	2710 11 31	Flugbenzin (verbleit)	Z 4
2710 00 27	2710 11 41	Anderes Motorenbenzin (unverbleit)	Z 4
2710 00 29	2710 11 45	Anderes Motorenbenzin (unverbleit)	Z 4
2710 00 32	2710 11 49	Anderes Motorenbenzin (unverbleit)	Z 4
2710 00 34	2710 11 51	Anderes Motorenbenzin (verbleit)	Z 4
2710 00 36	2710 11 59	Anderes Motorenbenzin (verbleit)	Z 4
2710 00 37	2710 11 70	Leichter Flugturbinenkraftstoff	Z 4
2710 00 39	2710 11 90	Andere Leichtöle	Z 4
2710 00 39 ex	2710 91 00	Ölabfälle mit best. Halogenverbindungen	Z 4
2710 00 39 ex	2710 99 00	Ölabfälle	Z 4
2710 00 41	2710 19 11	Best. mittelschwere Öle/best. Verwendung	Z 4
2710 00 45	2710 19 15	Best. mittelschwere Öle/best. Verwendung	Z 4
2710 00 51	2710 19 21	Flugturbinenkraftstoff	Z 4
2710 00 55	2710 19 25	Anderes Leuchtöl ("Petroleum")	Z 4
2710 00 59	2710 19 29	Andere mittelschwere Öle zu best. Verwend.	Z 4
2710 00 59 ex	2710 91 00	Ölabfälle mit best. Halogenverbindungen	Z 4
2710 00 59 ex	2710 99 00	Ölabfälle	Z 4
2710 00 61	2710 19 31	Gasöl zu best. Verwendung	Z 4
2710 00 65	2710 19 35	Gasöl zu best. Verwendung	Z 4
2710 00 69 (2710 00 66)	2710 19 41	Gasöl zu anderer Verwendung	Z 4
2710 00 69 (2710 00 67)	2710 19 45	Gasöl zu anderer Verwendung	Z 4
2710 00 69	2710 19 49	Gasöl zu anderer Verwendung	Z 4

(2710 00 68)			
2710 00 69 (2710 00 68 ex)	2710 91 00	Ölabfälle mit best. Halogenverbindungen	Z 4
2710 00 69 (2710 00 68 ex)	2710 99 00	Ölabfälle	Z 4
2710 00 71	2710 19 51	Heizöl zu best. Verwendung	Z 4
2710 00 72	2710 19 55	Heizöl zu best. Verwendung	Z 4
2710 00 74	2710 19 61	Heizöl zu anderer Verwendung	Z 4
2710 00 76	2710 19 63	Heizöl zu anderer Verwendung	Z 4
2710 00 77	2710 19 65	Heizöl zu anderer Verwendung	Z 4
2710 00 78	2710 19 69	Heizöl zu anderer Verwendung	Z 4
2710 00 78 ex	2710 91 00	Ölabfälle mit best. Halogenverbindungen	Z 4
2710 00 78 ex	2710 99 00	Ölabfälle	Z 4
2710 00 81	2710 19 71	Schmier-/and. Öle zu best. Verwendung	Z 4
2710 00 83	2710 19 75	Schmier-/and. Öle zu best. Verwendung	Z 4
2710 00 87	2710 19 81	Schmier-/and. Öle zu and. Verwendung	Z 4
2710 00 88	2710 19 83	Schmier-/and. Öle zu and. Verwendung	Z 4
2710 00 89	2710 19 85	Schmier-/and. Öle zu and. Verwendung	Z 4
2710 00 92	2710 19 87	Schmier-/and. Öle zu and. Verwendung	Z 4
2710 00 94	2710 19 91	Schmier-/and. Öle zu and. Verwendung	Z 4
2710 00 96	2710 19 93	Schmier-/and. Öle zu and. Verwendung	Z 4
2710 00 97	2710 19 99	Schmier-/and. Öle zu and. Verwendung	Z 4
2710 00 97 ex	2710 91 00	Ölabfälle mit best. Halogenverbindungen	Z 4
2710 00 97 ex	2710 99 00	Ölabfälle	Z 4

(2711 11 00)	(2711 11 00)	(Erdgas verflüssigt; nicht Steuergegenstand)	Z 5
2711 12	2711 12	Propan	Z 5
2711 13	2711 13	Butane	Z 5
2711 14	2711 14	Ethylen, Propylen, Butylen, Butadien	Z 5
2711 19	2711 19	Andere verflüssigte gasförmige KW	Z 5
(2711 21 00)	(2711 21 00)	(Erdgas gasförmig; nicht Steuergegenstand)	Z 5
2711 29	2711 29	Andere gasförmige KW	Z 5
2712 10	2712 10	Vaselin	Z 6
2712 20	2712 20	Paraffin mit best. Ölgehalt	Z 6
2712 90 31	2712 90 31	Andere(s) Paraffin/Mineralwachse zu best. Verwendung, roh	Z 6
2712 90 33	2712 90 33	Andere(s) Paraffin/Mineralwachse zu best. Verwendung, roh	Z 6
2712 90 39	2712 90 39	Andere(s) Paraffin/Mineralwachse zu anderer Verwendung, roh	Z 6
2712 90 90	2712 90 91 2712 90 99	Andere(s) Paraffin/Mineralwachse zu anderer Verwendung, andere als roh	Z 6
2715	2715	Bituminöse Mischungen	Z 7
2901 10		Acyclische Kohlenwasserstoffe, gesättigt	Z 5
2902 11 10	2902 11 00	Cyclohexan	Z 8
2902 19 91	2902 19 90	Best. andere alicyclische KW	Z 8
2902 19 99	2902 19 90	Best. andere alicyclische KW	Z 8
2902 20 10	2902 20 00	Benzol	Z 8
2902 30 10	2902 30 00	Toluol	Z 8
2902 41 00	2902 41 00	o-Xylol	Z 8

2902 42 00	2902 42 00	m-Xylol	Z 8
2902 43 00	2902 43 00	p-Xylol	Z 8
2902 44 00	2902 44 00	Xylol-Isomerengemische	Z 8
3403 11 00	3403 11 00	Best. Zubereitungen zum Behandeln von Spinnstoffen	Z 9
3403 19	3403 19	Best. andere zubereitete Schmiermittel, ...	Z 9
3811	3811	Additives	Z 10
3817 00	3817 00	Alkylbenzol- oder Alkylnaphtalin-Gemische	Z 11

1.1.1.5. "Ölabfälle"

Neu eingeführt wurden die Unterpositionen 2710 91 00 und 2710 99 00 "Ölabfälle". Diese Unterpositionen enthalten nunmehr Waren mit bestimmten Eigenschaften aus verschiedenen mineralölsteuerpflichtigen Unterpositionen. Bei mehreren der Positionen, aus denen Waren in die neuen Unterpositionen übergeführt wurden, handelt es sich um Positionen von "Mineralöl im engen Sinn" (§ 2 Abs. 8 Z 1 bis 4 MinStG 1995).

Die Anmerkung 3 zu Kapitel 27 des Zolltarifs definiert den Begriff „Ölabfälle“: Als Ölabfälle im Sinne der Position 2710 gelten Abfälle, die hauptsächlich Erdöl und Öl aus bituminösen Mineralien, gegebenenfalls mit Wasser vermischt, enthalten. Hierzu gehören:

- derartige Öle, die sich nicht länger als Primärprodukte eignen (zB gebrauchte Schmieröle, gebrauchte Hydrauliköle und gebrauchte Transformatorenöle);
- Ölschlämme aus Tanks zur Lagerung von Erdöl, die hauptsächlich derartige Öle und Zusätze (zB chemische Stoffe) in hoher Konzentration enthalten, die zur Herstellung von Primärprodukten eingesetzt werden, sowie
- derartige Öle in Form von Öl-in Wasser-Emulsionen oder von Mischungen mit Wasser, wie sie bei Ölleckagen, beim Reinigen von Tanks oder beim Einsatz von Schneidölen bei Bearbeitungsvorgängen entstehen.

Da kaum zu erwarten ist, dass diese "Ölabfälle" als Treibstoffe verwendet werden, kommt als Verwendung entweder eine thermische Verwertung oder eine nicht steuerrelevante Verwendung (§ 4 Abs. 1 Z 9 lit. a MinStG 1995) in Betracht. Im Regelfall wird voraussichtlich

für derartige Produkte eine Steuerbefreiung nach § 4 Abs. 1 Z 12 MinStG 1995 in Anspruch genommen werden können, soweit der betreffende Ölabfall überhaupt der Mineralölsteuer unterliegt.

In Anbetracht zu erwartender Schwierigkeiten mit der Zuordnung der "Ölabfälle" der neuen KN-Positionen 2710 91 00 und 2710 99 00 zu einer der "versteinerten" Mineralölpositionen und iH darauf, dass es im Regelfall ohnedies zu keiner Erhebung der Mineralölsteuer kommen würde, bestehen seitens des Bundesministeriums für Finanzen aus verwaltungsökonomischen Überlegungen in derartigen Fällen keine Einwände gegen eine großzügige Auslegung von § 4 Abs. 1 Z 12 MinStG 1995. Soweit nicht ohnedies andere Befreiungstatbestände zur Anwendung gelangen wie zB § 4 Abs. 1 Z 8 oder Z 9 MinStG 1995 kann daher davon ausgegangen werden, dass auf "Ölabfälle" § 4 Abs. 1 Z 12 MinStG 1995 Anwendung findet.

1.1.1.6. Bezugnahme auf KN in Bescheiden

Nehmen Bescheide, insb. Freischeine, in rechtlich verbindlichen Teilen auf bestimmte KN-Positionen Bezug, ist zu unterscheiden, ob die Bezugnahme auf die KN-Position zusätzlich erfolgt, also das betreffende Mineralölprodukt auch ohne die KN-Position eindeutig umschrieben ist, oder nicht.

In jenen Fällen, in denen die Bezugnahme lediglich zusätzlich erfolgt, kann aus Sicht des Bundesministeriums für Finanzen davon ausgegangen werden, dass der Verweis auf die in Kürze überholte KN-Position als Verweis auf die Nachfolge-KN-Position gilt.

In jenen Fällen jedoch, in denen das betreffende Mineralölprodukt ohne die KN-Position nicht eindeutig umschrieben ist, wäre der betreffende Bescheid entsprechend zu ändern. Seitens des Bundesministeriums für Finanzen bestehen keine Einwände dagegen, dass diese Änderung - jedenfalls zunächst - durch einen zusätzlichen Bescheid erfolgt. Der Spruch dieses Bescheides könnte wie folgt lauten:

"Der Bescheid vom ..., GZ ... (*Bescheidbezeichnung*) wird dahingehend geändert, dass Bezugnahmen auf Mineralöl der KN-Position xxxxxxxxx durch Bezugnahmen auf Mineralöl der KN-Position xxxxxxxxx ersetzt werden. Im Übrigen gilt der genannte Bescheid im vollen Ausmaß weiter."

In den Bescheid wäre weiters ein Hinweis aufzunehmen, dass der zusätzliche Bescheid immer gemeinsam mit dem abgeänderten Bescheid zu verwenden wäre.

1.1.1.7. Österreichischer Gebrauchszolltarif VS

Eine Aufgliederung der maßgeblichen (Unter)Positionen der Kombinierten Nomenklatur nach Steuersätzen findet sich im Österreichischen Gebrauchszolltarif, Band 2 "Anhänge", Abschnitt "Steuern" unter dem Symbol "VS". Auf die allgemeinen Erläuterungen zum VS-Kapitel wird aufmerksam gemacht. Scheint eine Ware in der erwähnten Aufgliederung auf, bedeutet dies noch nicht, dass sie anlässlich der Einfuhr zu versteuern ist, denn es könnte zB eine Befreiungsbestimmung zur Anwendung gelangen. Dies wäre in der Zollanmeldung im entsprechenden Feld durch Zusatzcodes zum Ausdruck zu bringen. Weiters sei darauf hingewiesen, dass der Zolltarif auf die Einfuhr aus Drittstaaten abstellt. Wie oben dargestellt führt bei Kraft- und Heizstoffen die Einfuhr nicht zur Steuerschuldentstehung, weshalb diese im betreffenden Anhang des Gebrauchszolltarifs nicht aufscheinen.

1.2. Flüssiggase, gasförmige Kohlenwasserstoffe, Erdgas

1.2.1. Flüssiggase

Anders als nach dem MinStG 1981, nach dem Flüssiggase den Kraftstoffbestimmungen unterlagen, sind Flüssiggase (zB Propan, Butan) nunmehr Mineralöle und unterliegen den entsprechenden Bestimmungen für Mineralöle (§ 2 Abs. 1 Z 5 MinStG 1995). Da das MinStG 1995 für Flüssiggase spezifische Regelungen vorsieht (siehe zB § 4 Abs. 1 Z 6 MinStG 1995), enthält es im § 2 Abs. 5 MinStG 1995 eine eigene Definition für sie. Es wird darauf aufmerksam gemacht, dass diese zuletzt durch die MinStG-Novelle iR des VStÄG 1996, BGBl. Nr. 427, etwas abgeändert wurde.

Dienen Flüssiggase als Feuerzeugfüllung tarifieren sie nicht unter die mineralölsteuerrechtlich relevanten KN-Positionen, die Tarifierung richtet sich vielmehr nach der "Hauptsache" Feuerzeug. Aus Sicht des Bundesministeriums für Finanzen besteht kein Einwand, dass von einer gesonderten Besteuerung der Feuerzeugfüllungen Abstand genommen wird, die sich bereits in den Feuerzeugen befinden.

1.2.2. Gasförmige KW Erdgas

1.2.2.1. Erdgasabgabe

Von Flüssiggasen zu unterscheiden sind gasförmige Kohlenwasserstoffe nach § 2 Abs. 1 Z 5 MinStG 1995 und Erdgas. Aufgrund der MinStG-Novelle BGBl. Nr. 297/95 unterliegt Erdgas nicht (mehr) der Mineralölbesteuerung, sondern der Erdgasabgabe. Diese wurde durch Artikel 61 des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201/96, eingeführt. Da es sich bei dieser nicht um eine Verbrauchsteuer im Sinne der österreichischen Steuerterminologie

handelt (der betreffende EU-Begriff ist weiter) und für ihre Erhebung auch nicht die Zollbehörden zuständig sind, wird im gegebenen Rahmen nicht näher auf diese Erdgasabgabe eingegangen. Durch die Herausnahme von Erdgas aus dem Steuergegenstand der Mineralölsteuer und die gesonderte Behandlung von Flüssiggas kommt den (sonstigen) gasförmigen Kohlenwasserstoffen nach § 2 Abs. 1 Z 5 MinStG 1995 wenig praktische Bedeutung zu.

1.3. Mineralöle "mit" und "ohne eigenen Steuersatz"

Wenn auch der Steuergegenstand der Mineralölsteuer weit und schwer überschaubar ist, sollte sich der Anwender stets vor Augen halten, dass grundsätzlich nur die Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen steuerlich relevant ist. Dementsprechend unterliegen jene Mineralöle, die im Regelfall zu steuerlich relevanten Zwecken verwendet werden, strengeren, umfassenderen Bestimmungen als Mineralöle, die nur im Ausnahmefall zu solchen Zwecken dienen (zB ist es wenig wahrscheinlich, dass technisch hochwertige, teure Schmiermittel verheizt werden).

Dass auch der Gesetzgeber eine derartige Unterscheidung trifft, erkennt man insbesondere an der Gliederung im § 3 Abs. 1 MinStG 1995. Während in Z 1 bis 8 dieser Bestimmung für die "gängigsten" Treibstoffe und Mineralöle zum Verheizen eigene Steuersätze vorgesehen sind, unterliegen andere Mineralöle gemäß Z 9 "demselben Steuersatz wie jene Mineralöle, denen sie nach ihrer Beschaffenheit und ihrem Verwendungszweck am nächsten stehen". Nach dieser gesetzgeberischen Unterscheidung wird die erste Gruppe ("inoffiziell") als "Mineralöle mit eigenem Steuersatz" bezeichnet, die zweite als "Mineralöle ohne eigenen Steuersatz".

Für folgende Mineralöle ist ein "eigener Steuersatz" vorgesehen:

- Unverbleites Benzin (§ 3 Abs. 1 Z 1 MinStG 1995)
- Verbleites Benzin (§ 3 Abs. 1 Z 2 MinStG 1995)
- Mittelschwere Öle (zB Petroleum, Kerosin) (§ 3 Abs. 1 Z 3 MinStG 1995)
- Gasöle ("Diesel") (§ 3 Abs. 1 Z 4 MinStG 1995)
- Gekennzeichnetes Gasöl ("Heizöl extra leicht") (§ 3 Abs. 1 Z 5 MinStG 1995)
- Gasförmige Kohlenwasserstoffe, ausgenommen Erdgas, iF ihrer Verwendung als Treibstoff (§ 3 Abs. 1 Z 6 MinStG 1995)

- Heizöle (§ 3 Abs. 1 Z 7 MinStG 1995)
- Flüssiggase (§ 3 Abs. 1 Z 8 MinStG 1995)

1.3.1. Unterscheidung hat an Bedeutung verloren

Seit Inkrafttreten des VStÄG 1996 hat diese Unterscheidung für das Verfahren an Bedeutung verloren. Im Hinblick auf die Befreiungsbestimmungen (Erforderlichkeit eines Freischeins, .) und auf das Beförderungsverfahren (Erforderlichkeit von Begleitdokumenten, Beschränkung auf bestimmten Versender- und Empfängerkreis, .) ist nunmehr die im Folgenden erläuterte Unterscheidung in Mineralöl "im engeren Sinn" und "sonstige Mineralöle" wichtiger.

1.4. Mineralöl "im engeren Sinn" und "sonstige Mineralöle"

Wie bereits ausgeführt finden gemäß § 2 Abs. 8 MinStG 1995 idF des VStÄG 1996 die Mineralöl betreffenden Bestimmungen nur mehr auf bestimmte Mineralöle Anwendung, nämlich solche, bei denen eine steuerrelevante Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen technisch möglich und wirtschaftlich sinnvoll ist. Sie sind im § 2 Abs. 8 Z 1 bis 4 MinStG 1995 taxativ aufgezählt.

1.4.1. Mineralöl "im engeren Sinn"

Folgende Waren gelten als Mineralöl "im engeren Sinn" (§ 2 Abs. 8 MinStG 1995 idF des VStÄG 1996); sie wurden in obiger Konvergenzliste (siehe Abschnitt 1.0) fett markiert, sollte die KN-Änderung 2002 zu Änderungen der jeweiligen (Unter)-Positionen geführt haben, sind die neuen KN-Codes im Folgenden kursiv angeführt:

1.4.1.1. § 2 Abs. 8 Z 1 MinStG 1995

Benzol, Toluole und Xylole (KN-Codes 2707 10, 2707 20, 2707 30) sowie bestimmte andere Mischungen aromatischer Kohlenwasserstoffe (KN-Code 2707 50)

1.4.1.2. § 2 Abs. 8 Z 2 MinStG 1995

Leichtöle, mittelschwere Öle und Schweröle (KN-Codes 2710 00 11 bis 2710 00 78 bzw. 2710 11 11 bis 2710 19 69); nicht aber Schmieröle und bestimmte andere Öle der KN-Codes 2710 00 81 ff bzw. 2710 19 71 ff (zB Hydrauliköle, Motorenöle, Getriebeöle);

1.4.1.3. Ausnahme

- Testbenzin (KN-Code 2710 00 21 bzw. 2710 11 21),
- andere Spezialbenzine (KN-Code 2710 00 25 bzw. 2710 11 25) und
- bestimmte mittelschwere Öle (KN-Code 2710 00 59 bzw. 2710 19 29)

sind jedoch nur Mineralöl "im engeren Sinn", wenn sie nicht in Gebinden abgefüllt sind, also als "lose Ware" befördert werden.

1.4.1.4. "lose Ware"

Die Frage, ob solche Mineralöle als "lose Ware" (insbesondere innergemeinschaftlich) befördert werden (Begleitdokument erforderlich!), ist zunächst von der ("innerstaatlichen") Frage zu unterscheiden, ob ihre unversteuerte Abgabe einen Freischein bzw. eine Steuerlagerbewilligung erfordert:

Von einer Beförderung als "lose Ware" ist jedenfalls dann auszugehen, wenn Mineralöl in Straßentankwagen, Tankschiffen oder Eisenbahnkesselwagen (also ausschließlich in der unmittelbaren Umschließung) befördert wird. Keinesfalls liegt eine Beförderung als "lose Ware" vor, wenn das Mineralöl in Kleinverpackungen für den Endverbraucher abgefüllt ist. Für die Frage, ob solches Mineralöl als "lose Ware" befördert wird, ist aber nicht die Gebindegröße entscheidend, sondern die Frage, ob Transportbehältnis und Transportmittel (Fahrzeug) ident sind, dh dass die Ware beim Empfang aus dem Transportbehältnis entnommen werden muss. Als Gebinde sind jene Behältnisse anzusehen, die vom Transportfahrzeug samt Inhalt ohne weiteres entfernt werden können.

1.4.1.5. § 2 Abs. 8 Z 3 MinStG 1995

Gasförmige Kohlenwasserstoffe der KN-Position 2711, verflüssigt und in gasförmigem Zustand (insb. Flüssiggase wie Propan, Butane, Ethylen, Propylen, Butylen und Butadien), ausgenommen Erdgas verflüssigt (KN-Code 2711 11 00) und in gasförmigem Zustand (KN-Code 2711 21 00);

1.4.1.6. § 2 Abs. 8 Z 4 MinStG 1995

- Bestimmte gesättigte acyclische Kohlenwasserstoffe (KN-Code 2901 10),
- Benzol (KN-Code 2902 20),
- Toluol (KN-Code 2902 30),
- Xylole (KN-Codes 2902 41 00, 2902 42 00 und 2902 43 00) und
- Xylol-Isomerengemische (KN-Code 2902 44 00).

1.4.1.7. Nicht abgeschlossener Warenkreis

Der Warenkreis des Mineralöls "im engeren Sinn" ist nicht abgeschlossen. § 2 Abs. 9 MinStG 1995 enthält die Verpflichtung zur Ausdehnung des Warenkreises im Verordnungsweg, wenn

dies auf EU-Ebene beschlossen wird. Diese Bestimmung tritt an die Stelle des früheren § 34 Abs. 6 MinStG 1995.

Durch § 2 Abs. 10 MinStG 1995 wird der Finanzminister ermächtigt, für bestimmte Mineralöle "im engeren Sinn" mit anderen EU-Mitgliedstaaten Vereinbarungen über den Verzicht (insbesondere) auf die Verwendung von Begleitdokumenten im innergemeinschaftlichen Warenverkehr zu schließen. Diese Bestimmung entspricht dem bisherigen § 34 Abs. 7 MinStG 1995. Näheres siehe Abschnitt 1.4.

1.4.2. "Sonstige" Mineralöle

Bei den "sonstigen" Mineralölen handelt es sich um Produkte, die auf Grund ihrer Beschaffenheit oder Aufmachung kaum als Treibstoff oder als Zusatz zu Treibstoffen oder zum Verheizen geeignet sind (zB Schmiermittel) oder für solche Zwecke aus wirtschaftlichen Gründen nicht in Betracht kommen (zB Spezialöle) oder für die auf Grund zollrechtlicher Begünstigungen eine spezielle Tarifposition geschaffen wurde (zB zum Raffinieren).

Auf "sonstige" Mineralöle sind seit Inkrafttreten des VStÄG 1996 (1. September 1996) gemäß § 2 Abs. 8 MinStG 1995 grundsätzlich die mineralölsteuerrechtlichen Bestimmungen über Kraft- und Heizstoffe anzuwenden (zB Steuerschuldentstehung, Steuerbefreiungen, Aufzeichnungsvorschriften). Sie werden daher erst mit der Zweckwidmung als "Treibstoff oder zum Verheizen" bzw. mit ihrer Verwendung für einen solchen Zweck steuerpflichtig.

Erfolgte beispielsweise vor Inkrafttreten des VStÄG 1996 die Herstellung von "sonstigen" Mineralölen außerhalb eines Steuerlagers, entstand für sie mit der Herstellung die Steuerschuld (§ 21 Abs. 3 MinStG 1995). Befanden sie sich in einem Steuerlager und wurden sie aus diesem weggebracht, ohne in ein weiteres Steueraussetzungsverfahren übergeführt zu werden, entstand allein durch diese Entnahme in den freien Verkehr - unabhängig von der beabsichtigten weiteren Verwendung - die Steuerschuld. Nunmehr entsteht die Steuerschuld nur mehr, wenn die Produkte steuerrelevant verwendet werden sollen (erstmalige Abgabe im Steuergebiet zur Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen) bzw. werden (Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen im Steuergebiet; § 21 Abs. 1 Z 5 und 6 MinStG 1995; eine weitere Steuerschuldentstehung für Kraft- und Heizstoffe regelt für die Fälle der bestimmungswidrigen Verwendung der § 21 Abs. 1 Z 4 MinStG 1995).

1.4.3. Freischeinbestimmungen auf sämtliche Mineralöle "im engeren Sinn" ausgedehnt

In Zusammenhang mit dieser Unterscheidung der Mineralöle wurde die Anwendbarkeit der Freischeinbestimmungen auf sämtliche Mineralöle "im engeren Sinn" ausgedehnt (§ 4 Abs. 1

Z 9 lit. a MinStG 1995). Früher unterlagen im Wesentlichen nur Mineralöle "mit eigenem Steuersatz" der "Freischeinpflicht", andere Mineralöle waren im Falle ihrer nicht steuerrelevanten Verwendung "formlos" steuerbefreit (§ 4 Abs. 1 Z 9 lit. a und Z 10 MinStG 1995 idF BGBl. Nr. 201/1996). Durch die Ausdehnung der "Freischeinpflicht" auf sämtliche Mineralöle "im engeren Sinn" konnte vermieden werden, dass im MinStG 1995 noch zusätzliche Warengruppen für "freischeinpflichtige" und "nicht freischeinpflichtige" Mineralöle "im engeren Sinn" mit eigenen Verfahrensregeln (neben Mineralölen "im engeren Sinn", "sonstigen" Mineralölen, gekennzeichneten Mineralölen, Kraftstoffen und Heizstoffen) bestehen. Da durch diese Änderungen die "formlose" Befreiungsbestimmung des § 4 Abs. 1 Z 10 MinStG 1995 jeglichen Anwendungsbereich verlor, wurde sie - wie auch die mit ihr im Zusammenhang stehenden Erstattungsbestimmungen im § 5 Abs. 3 und 4 MinStG 1995 aufgehoben.

Weiters unterliegen "sonstige" Mineralöle nicht dem Steueraussetzungsverfahren, Freischeinverfahren, oder einem besonderen Verfahren für Beförderungen im innergemeinschaftlichen Verkehr. Ausnahmsweise sind abweichende Regelungen vorgesehen (zB im Hinblick auf die Steuersätze § 3 Abs. 1 Z 9 MinStG 1995).

1.5. Multinationale Vereinbarung betreffend vereinfachte Kontrollmaßnahmen für bestimmte Mineralöle

1.5.1. Unterzeichnerstaaten und Anwendungsbereich

1.5.1.1. Beteiligte Staaten

Auf der Grundlage von § 2 Absatz 10 MinStG 1995 wurde mit Deutschland, dem Königreich der Niederlande, dem Großherzogtum Luxemburg, dem Königreich Belgien sowie dem Vereinigten Königreich eine multinationale Vereinbarung betreffend vereinfachte Kontrollmaßnahmen für bestimmte Mineralöle geschlossen, die mit 1. Juni 1998 in Kraft trat. Die Bekanntgabe erfolgte durch ZD-Info VS-1105/7-III/11/98, die auch die im Folgenden widergegebenen Anordnungen bzw. Erläuterungen zur Umsetzung und praktischen Durchführung dieser Vereinbarung enthält. Nunmehr soll die Vereinbarung in die Zolldokumentation aufgenommen werden (siehe Arbeitsrichtlinie VS-1105). Die Finanzlandesdirektionen sind - nach wie vor - eingeladen, dem Bundesministerium für Finanzen über allfällige Unklarheiten bzw. Schwierigkeiten, die sich im Zusammenhang mit der Durchführung der Vereinbarung ergeben, möglichst zeitnahe zu berichten.

1.5.1.2. Anwendungsbereich

Hinsichtlich des Anwendungsbereichs (Artikel 1) wird darauf hingewiesen, dass die Vereinbarung ausschließlich für Beförderungen der im Artikel 1 Absatz 3 angeführten Mineralöle (es handelt sich im Wesentlichen um Mineralöl "im engeren Sinn" ohne "eigenen" Steuersatz) anwendbar ist und nur, wenn die gesamte Beförderungsstrecke auf dem Gebiet einer der Vertragsparteien liegt (dh keine Anwendung der Vereinbarung beispielsweise iF einer Beförderung von Belgien über Frankreich und Deutschland nach Österreich).

Die Vereinbarung gilt nicht für die Beförderung von Mineralölen in jenen Fällen, in denen aus Anlass der Verbringung in einen Vertragsstaat die Mineralölsteuer vergütet oder erstattet werden könnte (siehe auch Artikel 1 Absatz 5). In diesen Fällen soll das allgemeine Verfahren angewandt und so eine entsprechende amtliche Bestätigung auf dem Begleitdokument gewährleistet werden.

Weiters ist nach der Vereinbarung zu unterscheiden, ob die Mineralöle befördert werden:

1.5.1.2.1. Beförderung in Behältnissen für Kleinverkauf

In handelsüblichen Behältnissen, die für die unmittelbare Abgabe an den Verbraucher bestimmt sind (Artikel 1 Absatz 2)

In diesen Fällen können Mineralöle (auch) unter alleiniger Verwendung von Frachtdokumenten befördert werden. Sie unterliegen keinen weiteren verbrauchsteuerrechtlichen Beschränkungen in der Beförderung und können auch ohne weiteres steuerliches Verfahren verwendet werden. Letzteres gilt jedoch nicht im Falle ihrer Verwendung als Kraft- oder Heizstoff.

Wenn dies aus dem (deutschen) Text auch nicht eindeutig hervorgeht, werden durch Absatz 2 nur solche handelsüblichen Behältnisse erfasst, die im Kleinverkauf abgegeben werden, nicht aber beispielsweise 200 l-Fässer, die direkt an einen Verwender (zB Lackherzeuger) geliefert werden. Solche Fässer unterliegen dem Verfahren nach Artikel 1 Absatz 1 (siehe auch unter b).

1.5.1.2.2. Beförderung in anderen Behältnissen

In anderen Behältnissen, insbesondere in Eisenbahnkesselwagen, Straßentankwagen und Tankschiffen (Artikel 1 Absatz 1)

Für diese Fälle sieht die Vereinbarung bestimmte Vereinfachungsmaßnahmen vor (siehe auch im Folgenden).

1.5.2. "Umsetzung" der Vereinbarung in österreichisches Recht

1.5.2.1. Grundsätzliche Anwendung der Kraft- oder Heizstoffbestimmungen

Gemäß § 2 Absatz 10 letzter Satz MinStG 1995 sind auf die von der Vereinbarung erfassten Mineralöle die Bestimmungen über Kraft- oder Heizstoffe anzuwenden. Das bedeutet, dass Mineralöle, die nach der vorliegenden Vereinbarung zwischen Österreich und einem Unterzeichnerstaat befördert werden/wurden, in Österreich grundsätzlich als Kraftstoff oder Heizstoff zu behandeln sind. Sie sind im Verfahren den "sonstigen" Mineralölen gleichgestellt. Die Steuerschuld entsteht daher erst mit der Verwendung als Kraft- oder Heizstoff bzw. mit der Abgabe zu einem solchen Zweck. Die Verwendung zu einem begünstigten Zweck kann ohne Freischein erfolgen. Die betreffenden Belege haben einen Hinweis gemäß § 60 MinStG 1995 aufzuweisen.

Nochmals wird darauf aufmerksam gemacht, dass dies nur für jene Mineralöle gilt, die aus einem Unterzeichnerstaat nach Österreich verbracht werden, nicht aber beispielsweise für aus Italien verbrachte oder importierte Mineralöle.

Zur Klarstellung wird bemerkt, dass Artikel 2 der Vereinbarung, nach dem die Vertragsstaaten die von der Vereinbarung erfassten Mineralöle als im steuerrechtlichen Verkehr befindlich ansehen und für Verbringungen keine Sicherheitsleistung fordern, ins österreichische Recht so umgesetzt wurde, dass für diese Mineralöle die Kraft- und Heizstoffbestimmungen gelten (§ 2 Abs. 10 MinStG).

Werden die von der Vereinbarung erfassten Mineralöle in Österreich in ein Steuerlager aufgenommen, gelten ab der Aufnahme die steuerlichen Bestimmungen für "Mineralöl im engeren Sinn" (eine Abgabe zur steuerfreien Verwendung wäre dann nur auf Freischein möglich). Bezieht ein Verwendungsbetrieb ein durch die Vereinbarung begünstigtes Mineralöl auch aus anderen Quellen (zB aus einem inländischen Steuerlager oder aus Drittstaaten), muss gewährleistet sein, dass die Verwendung der auf Freischein bezogenen Mineralölmengen nachvollzogen werden kann.

1.5.3. Zulassung zum vereinfachten Verfahren und Widerruf der Zulassung (Artikel 3)

Bei Vorliegen der Voraussetzungen ist die Zulassung vom zuständigen Hauptzollamt über Antrag des Steuerlagerinhabers im Rahmen der betreffenden Steuerlagerbewilligung zu erteilen.

Verfügt ein Unternehmen über mehrere Steuerlager und sollen aus mehreren Lagern Mineralöle nach dieser Vereinbarung in andere Vertragsstaaten geliefert werden, ist für jedes Steuerlager, aus dem Mineralöl geliefert werden soll, eine eigene Zulassung zu erteilen.

Als Zulassungsnummer gilt die jeweilige vergebene Verbrauchsteuernummer (Steuerlager), der die Buchstaben "VV" voranzustellen sind.

In der Zulassung sind jene Mineralöle anzuführen, auf die sich die Zulassung bezieht. Der Zulassungsinhaber ist zu verpflichten, auf den Versand- bzw. Frachtpapieren die im Artikel 4 Absatz 2 der Vereinbarung vorgesehenen Angaben anzubringen und die im Artikel 4 Absatz 3 vorgesehenen monatlichen Zusammenstellungen unter Beachtung der dort vorgegebenen Frist (bis zum Ende des auf den Lieferzeitraum folgenden Monats) den im Artikel 4 Absatz 4 angeführten zentralen Anschriftsstellen des/der (jeweiligen) Empfangsstaates/n zu übersenden.

Weiters ist der Zulassungsinhaber zur Führung von Aufzeichnungen über den "vereinfachten" Mineralölversand zu verpflichten, aus den beim Unternehmen aufliegenden Belegen muss hervorgehen, dass die betreffenden Mineralöle in Anwendung der Vereinbarung versandt wurden.

Von der Zulassung ist unverzüglich das Zollamt Suben, Suben 25, 4975 Suben, Faxnummer 07711-2660 als zentrale Anschriftsstelle für Österreich in Kenntnis zu setzen. Das Zollamt Suben leitet diese Mitteilungen entsprechend Artikel 3 Absatz 5 der Vereinbarung unverzüglich an die in Artikel 4 Absatz 4 der Vereinbarung angeführten zentralen Anschriftsstellen der anderen Vertragsstaaten weiter.

Für den Widerruf von Zulassungen gilt dies entsprechend.

Über die während eines Kalenderjahres erteilten und widerrufenen Zulassungen erstattet das Zollamt Suben dem Bundesministerium für Finanzen, Abteilung IV/9, Hintere Zollamtsstraße 2b, A-1030 Wien, bis zum 31. Jänner des Folgejahres Bericht.

1.5.4. Verbringungen aus Österreich in andere Vertragsstaaten

Für Verbringungen aus Österreich in andere Vertragsstaaten kommen in der Praxis wohl nur Fälle in Frage, in denen Mineralöle unmittelbar aus einem Steuerlager im "vereinfachten" Verfahren befördert werden können. In anderen Fällen entsteht nämlich durch die Wegbringung aus dem Steuerlager die Steuerschuld, die Steuer wäre zu entrichten bzw. zu erheben. Anlässlich der Verbringung in den anderen Vertragsstaat käme eine Vergütung oder Erstattung in Frage. Wie auch oben ausgeführt, ist in solchen Fällen - zur Vermeidung von

Problemen mit dem Nachweis der Verbringung der Mineralöle in den anderen Vertragsstaat - die Vereinbarung nicht mehr anwendbar.

Der Zulassungsinhaber hat wie auch schon oben ausgeführt gemäß Artikel 4 Absatz 3 für jeden Empfänger monatliche Zusammenstellungen zu erstellen und diese bis zum Ende des auf den Lieferzeitraum folgenden Monats den im Artikel 4 Absatz 4 angeführten zentralen Anschriftsstellen des/der (jeweiligen) Empfangsstaates/n zu übersenden.

1.5.5. Verbringungen aus anderen Vertragsstaaten nach Österreich

Es wird darauf aufmerksam gemacht, dass nicht ausgeschlossen ist, dass andere Unterzeichnerstaaten in Fällen von Verbringungen nach Österreich aufgrund anderer nationaler Bestimmungen anders als Österreich vorgehen und zulassen, dass auch bereits dem Steueraussetzungsverfahren entnommene Mineralöle im "vereinfachten" Verfahren nach Österreich verbracht werden (vorstellbar zB für "Erlaubnisscheinwaren" aus Deutschland).

Das Zollamt Suben prüft die aus anderen Vertragsstaaten einlangenden monatlichen Zusammenstellungen nach Artikel 4 Absatz 3 zunächst dahingehend, ob nach den dem Zollamt Suben vorliegenden Meldungen der anderen Unterzeichnerstaaten der Versender zum vereinfachten Versand zugelassen ist. Ist dies der Fall, teilt das Zollamt Suben spätestens binnen 30 Tagen nach Einlangen der Meldung diese dem Zollamt, in dessen Bereich eine Lieferung erfolgte, mit. Dieses Zollamt überprüft die einlangenden Zusammenstellungen stichprobenweise bzw. veranlasst ihre Überprüfung durch das für die amtliche Aufsicht zuständige Zollamt.

Sollte das Zollamt Suben feststellen, dass der Versender zum vereinfachten Versand nicht zugelassen ist, hat es unverzüglich dem Bundesministerium für Finanzen, Abteilung IV/9, Hintere Zollamtsstraße 2b, A-1030 Wien, Faxnummer Fax: +43 1-51433-5907196 Bericht zu erstatten.

2. Kraftstoffe und Heizstoffe

2.1. Allgemeines

2.1.1. Kraftstoffe, Heizstoffe

Neben Mineralölen unterliegen alle sonstigen Waren (ausgenommen Erdgas), die als Treibstoffe verwendet werden (Kraftstoffe), und sonstige kohlenwasserstoffhaltige Waren, die zum Verheizen verwendet werden (Heizstoffe), der Mineralölbesteuerung.

2.1.2. Zweck der Kraft/Heizstoffbesteuerung

Die Kraftstoff- bzw. Heizstoffbesteuerung hat vor allem den Zweck, das Mineralölsteueraufkommen zu sichern. Es soll kein Anreiz bestehen, aus steuerlichen Gründen andere Waren anstelle von Mineralölen als Treibstoff oder zum Verheizen zu verwenden. Werden daher solche Waren als Treibstoff verwendet - für das Verheizen ist auf Grund des niedrigen Steuersatzes für das Heizöl der Anreiz nicht so groß - so ist besonders darauf zu achten, dass diese Waren nicht der Besteuerung entzogen werden. Werden solche Waren als Treibstoff verkauft oder verwendet, ist grundsätzlich immer zu überprüfen, ob auch die Mineralölsteuer entrichtet wurde. Dies gilt nicht für biogene Treibstoffe, für die eine Steuerbefreiung besteht.

Für Kraft- und Heizstoffe gelten in verschiedener Hinsicht Sonderbestimmungen. Beispielsweise entsteht für sie die Steuerschuld durch die erstmalige Abgabe für einen bestimmten Zweck oder durch deren Verwendung, nicht aber mit der Einfuhr oder Verbringung in das Steuergebiet. Wurden Kraft- oder Heizstoffe bereits einmal im Steuergebiet als Treibstoff oder Heizstoff abgegeben (verkauft), entsteht durch die nochmalige Abgabe aus einem anderen Betrieb bzw. die nachfolgende Verwendung keine Steuerschuld. Da für den Käufer des Kraft- oder Heizstoffs unklar sein könnte, ob die Steuerschuld entstanden ist, besteht nach § 59 MinStG 1995 die Verpflichtung, in den über die Abgabe ausgestellten Belegen die Mengen ersichtlich zu machen, für welche die Steuerschuld bereits entstanden ist. Für ihre Beförderung ist die Verwendung von Begleitdokumenten nicht vorgeschrieben, das Steueraussetzungsverfahren ist nicht anzuwenden; es gibt eigene Kraft- bzw. Heizstoffbetriebe.

2.1.3. Abgeber trifft gewisse "Nachforschungspflicht"

Bei Kraft- und Heizstoffen handelt es sich - geradezu typischerweise - um Produkte, die einerseits steuerrelevant, andererseits aber zu steuerlich "uninteressanten" Zwecken verwendet werden. Ist für derartige Produkte noch keine Mineralölsteuer entstanden (gemäß § 21 Abs. 1 Z 5 und Z 6 MinStG 1995 entsteht nur bei erstmaliger Abgabe zu einem steuerrelevanten Zweck die Steuerschuld, nicht aber bei weiteren solchen Abgaben bzw. der Verwendung als Kraft- oder Heizstoff), trifft ihren Abgeber ein gewisse "Nachforschungspflicht" im Hinblick auf die vom Abnehmer beabsichtigte Verwendung. Gibt er beispielsweise ein Produkt, das üblicherweise als Schmiermittel in der Industrie, aber auch als Treibstoffzusatz verwendet wird, in großen Mengen an ein Transportunternehmen mit Lkw-Flotte ab, kann er nicht davon ausgehen, dass der Abnehmer das Produkt ohnehin nicht steuerrelevant verwenden wird bzw. es in einem solchen Fall versteuern wird. In Fällen, in

denen der Abgeber im Zeitpunkt der Abgabe wusste oder oder wissen musste, dass sein Produkt als Kraftstoff oder Heizstoff verwendet werden würde, wird er zum Steuerschuldner. Ein starkes Indiz für das Vorliegen eines solchen Falles wäre, wenn der Abgeber in den für den Kunden bestimmten Belegen ausdrücklich auf die Eignung des Produktes als Kraft- bzw. Heizstoff hinweist. Von praktischer Bedeutung könnte diese "Nachforschungspflicht" insbesondere auch im Hinblick auf "sonstige Mineralöle" sein, auf die ja die entsprechenden Kraft- und Heizstoffbestimmungen Anwendung finden.

2.2. Kraftstoffe (einschließlich biogene Stoffe)

2.2.1. Kraftstoffe

Kraftstoffe im Sinne des MinStG 1995 sind alle nicht als Mineralöl genannten Waren (ausgenommen Erdgas), die als Treibstoff oder als Zusatz oder Verlängerungsmittel von Treibstoffen dienen (§ 2 Abs. 2 MinStG 1995). In der Regel handelt es sich nicht um kohlenwasserstoffhaltige, sondern um Waren wie Rapsmethylester (sog. Biodiesel) oder Alkohol (sog. Biosprit), die als Treibstoff oder als Treibstoffzusatz verwendet werden.

2.2.1. Additives

Bei Additives (Treibstoffzusätzen bzw. -verbesserern) handelt es sich entweder um Mineralöle oder um Kraftstoffe. Lässt sich ein solcher Treibstoffzusatz unter eine der (Unter)Positionen der KN in § 2 Abs. 1 MinStG 1995 einreihen, liegt ein Mineralöl vor, in allen anderen Fällen sind solche Additives grundsätzlich als Kraftstoffe zu versteuern. Werden Kraftstoffadditives jedoch in Steuerlagern Mineralölen zugemischt, werden sie Bestandteil des Mineralöls und brauchen daher nicht als Kraftstoff besteuert werden (siehe auch § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG 1995 idF des VStÄG 1996).

Gemäß § 26 Abs. 3 Z 3 MinStG 1995 gilt das Beimischen von Kleinstmengen anderer Stoffe zum Verbessern oder zum Kennzeichnen von Mineralölen nicht als Mineralölherstellung (sofern ein Betrieb nicht schon aus einem anderen Grund ein Mineralölherstellungsbetrieb ist). Diese Bestimmung ist im Zusammenhang mit § 21 Abs. 3 MinStG 1995 zu sehen, wonach die Steuerschuld mit der Herstellung des Mineralöls entsteht, wenn Mineralöl ohne Bewilligung gewerblich hergestellt wird. Bei der Beurteilung der Frage, ob es sich um Kleinstmengen im Sinne des § 26 Abs. 3 Z 3 MinStG 1995 handelt, ist sowohl auf die gesamte zugemischte Menge als auch auf den Anteil der zugemischten Menge am Gesamtgemisch Bedacht zu nehmen.

Von Bedeutung könnte dies auch im Falle der Beimischung von Additives sein. Werden größere Mengen an Additives zugemischt, kann eine "Mineralölherstellung" (und die damit

verbundene Steuerschuldenentstehung) dadurch vermieden werden, dass bereits die Additives als Kraftstoffe besteuert werden (§ 26 Abs. 3 Z 1 MinStG 1995).

2.2.2. Biogene Stoffe

Zur Gruppe der Kraftstoffe gehören die biogenen Stoffe (§ 2 Abs. 4 MinStG 1995). Als solche gelten nur pflanzliche Fette und Öle, aus solchen Stoffen hergestellte Methylester und aus alkoholischer Gärung hergestellter Ethylalkohol. Im § 2 Abs. 4 Z 2 MinStG 1995 idF des VStÄG 1996 wird anstelle der Position "3823" das Kapitel "38" angeführt. Diese Änderung ist auf eine KN-Änderung zurückzuführen, nach der Methylester aus pflanzlichen Fetten und Ölen nicht mehr in die Position 3823 (sondern - wie erst nachträglich entschieden wurde - in die Position 3824) einzureihen sind.

Steuerlich relevant (Steuergegenstand) sind biogene Stoffe nur, wenn sie als Treibstoff verwendet werden bzw. werden sollen (sog. Biodiesel und Biosprit). Werden sie verheizt (zB Alkohol), ist dies nicht steuerpflichtig, es sei denn, sie sind kohlenwasserstoffhaltig.

Werden biogene Stoffe unvermischt als Treibstoff eingesetzt, findet auf sie die durch BGBl. I Nr. 106/1999 eingeführte Steuerbefreiung nach § 4 Abs. 1 Z 7 MinStG 1995 Anwendung. Dies gilt auch dann, wenn biogenen Stoffen Kleinstmengen anderer Stoffe zum Verbessern beigemischt werden (§ 6 Abs. 5 MinStG 1995 idF BGBl. I Nr. 142/2000). Mischungen von Mineralölen und biogenen Stoffen, die Treibstoffzwecken dienen, sind – je nach Mischungsverhältnis - als Mineralöl oder als Kraftstoff zu besteuern. Dies gilt jedoch nicht in jenen Fällen, in denen das Gemisch vom Verbraucher oder bei der Abgabe an den Verbraucher hergestellt wird (§ 6 Abs. 6 MinStG 1995 idF BGBl. I Nr. 142/2000; § 26 Abs. 3 Z 1 MinStG 1995).

2.3. Heizstoffe

2.3.1. Heizstoffe

Heizstoffe im Sinne des MinStG 1995 sind alle nicht als Mineralöle genannten Kohlenwasserstoffe, die zum Verheizen dienen, mit Ausnahme von Erdgas, Kohle, Petrolkoks, Torf und vergleichbaren festen Kohlenwasserstoffen (§ 2 Abs. 3 MinStG 1995). Auch hier stimmen die österreichische und die EG-Terminologie nicht völlig überein. Dem EG-Heizstoffbegriff entspricht der MinStG-Begriff "Mineralöle zum Verheizen".

2.3.2. Biodiesel oder Alkohol kein Heizstoff

Reiner Biodiesel oder Alkohol, die für Heizzwecke dienen, fallen nicht unter den Heizstoffbegriff, weil es sich hierbei um keine kohlenwasserstoffhaltigen Produkte handelt.

Waren, die nur geringe Mengen an Kohlenwasserstoffen (zB Verunreinigungen) enthalten, sind nicht als kohlenwasserstoffhaltig anzusehen.

2.3.3. "Altöle"

"Altöle" sind gebrauchte Mineralöle wie zB Motorenöle, bestimmte Lösungsmittel, allenfalls aber auch durch den "Gebrauch" verschmutzte Öle. Wesentlich für das Merkmal "gebraucht" ist, dass sich das Mineralöl nicht mehr in seinem "Originalzustand" befindet. Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Altölen ist zunächst zu prüfen, ob diese (noch) unter eine der KN-Positionen des § 2 Abs. 1 MinStG 1995 tarifieren. Dabei wären die mit 1. Jänner 2002 in Kraft getretenen, in Abschnitt 1.0. behandelten Änderungen der KN (Neueinführung Positionen 2710 91 00 und 2710 99 00 "Ölabfälle" als Abspaltungen aus mehreren Mineralölpositionen) zu berücksichtigen.

In vielen Fällen dürfte es sich bei "Altölen" um solche "Ölabfälle" handeln. Diesbezüglich wird auf die in Abschnitt 1.0. dafür vorgesehene Vorgehensweise verwiesen. Die Anwendung der Steuerbefreiung nach § 4 Abs. 1 Z 12 MinStG 1995 ist jedoch nicht auf diese "Ölabfälle" beschränkt. Sie findet auch auf sonstige "Altöle" Anwendung. In diesem Zusammenhang sei auf die Klarstellung bzw. Erweiterung der Begünstigung durch die Novelle BGBl. I Nr. 142/2000 hingewiesen. Durch einen Verweis auf § 2 Abs. 1 MinStG 1995 wird klargestellt, dass sie auf sämtliche Mineralöle, nicht nur auf "Mineralöl im engen Sinn" Anwendung findet. Neben der Verwendung zum Verheizen ist nunmehr auch eine Verwendung nach § 4 Abs. 1 Z 9 lit. a MinStG 1995 begünstigt. Nicht begünstigt ist nach wie vor die Verwendung als Treibstoff. Bei der Wiederaufbereitung von Mineralölen handelt es sich um eine Mineralölherstellung, die in einem Steuerlager erfolgen muss.

Tarifieren "Altöle" nicht (mehr) unter eine der KN-Positionen des § 2 Abs. 1 MinStG 1995, sind sie aber kohlenwasserstoffhaltig und werden zum Verheizen verwendet, handelt es sich um Heizstoffe. Aus Sicht des Bundesministeriums für Finanzen bestehen keine Einwände gegen eine sinngemäße Anwendung der Steuerbefreiung nach § 4 Abs. 1 Z 12 MinStG 1995. Nicht begünstigt ist die Verwendung als Treibstoff, daher kann die Steuerbefreiung auf Kraftstoffe keine Anwendung finden.

2.3.4. Begriff des Verheizens

Zum Begriff des Verheizens wird darauf aufmerksam gemacht, dass Vorgänge, bei denen der Entsorgungscharakter eindeutig und ganz überwiegend im Vordergrund steht, nicht als ein "Verheizen" im Sinne des MinStG 1995 anzusehen sind. Der Entsorgungscharakter steht insbesondere dann im Vordergrund, wenn nicht das entsorgende Unternehmen ein Entgelt

für die Überlassung des Mineralöls bzw. des Heizstoffes bezahlt, sondern vielmehr ein Entgelt für die Entsorgung dieser Stoffe erhält.