

1. Juli 2002

BMF-010220/0211-IV/9/2007

An

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Zollämter

VS-1120, Arbeitsrichtlinie Mineralölsteuer - Steuersätze und Bemessungsgrundlage

Die Arbeitsrichtlinie VS-1120 (Arbeitsrichtlinie Mineralölsteuer - Steuersätze und Bemessungsgrundlage) 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. Steuersätze und Bemessungsgrundlage

0.1. Allgemeines

0.1.1. Mineralöle "mit eigenem Steuersatz"

Die Höhe der Steuersätze ist in § 3 MinStG 1995 geregelt. Auch diese Bestimmung unterscheidet Mineralöle von Kraft- bzw. Heizstoffen. Sie sieht nicht für alle der Mineralölsteuer unterliegenden Mineralöle eigene Steuersätze vor, sondern nur für jene ("gängigen") Mineralöle, die idR als Treibstoffe oder zum Verheizen verwendet werden (Mineralöle "mit eigenem Steuersatz", § 3 Abs. 1 Z 1 bis 8 MinStG 1995).

0.1.2. Mineralöle "ohne eigenen Steuersatz"

Alle anderen Mineralöle (und zwar sowohl Mineralöl "im engeren Sinn" als auch "sonstige Mineralöle") unterliegen demselben Steuersatz wie jene Mineralöle, denen sie nach ihrer Beschaffenheit und ihrem Verwendungszweck am nächsten stehen (§ 3 Abs. 1 Z 9 MinStG 1995, vgl. dazu auch die Ausführungen unter VS-1110 Abschnitt 1.3. Mineralöle "mit" und "ohne eigenen Steuersatz").

0.1.3. Österr. Gebrauchsolltarif

Wie andere Verbrauchsteuern auch wurde die Mineralölsteuer in den Österreichischen Gebrauchsolltarif eingearbeitet. Hingewiesen sei in diesem Zusammenhang insbesondere auf Band 2 "Anhänge", Abschnitt "Steuern/VS". Der Mineralölsteuer ist das Symbol "VS11" bzw. "M" zugeordnet. Weiters sei darauf aufmerksam gemacht, dass der Zolltarif auf Einfuhrfälle abstellt. Aus diesem Grund scheinen beispielsweise Kraft- und Heizstoffe im Gebrauchsolltarif nicht als mineralölsteuerpflichtige Waren auf, kommt es doch bei diesen anlässlich der Einfuhr nicht zur Steuerschuldentstehung.

0.1.4. Feststellung des Steuersatzes

Findet sich bei einer Warenposition im Gebrauchsolltarif im Nomenklaturteil des Österreichischen Gebrauchsolltarifs das Symbol "VS", so sind der Tabelle im "VS"-Teil des Bandes 2 "Anhänge" die Art der Verbrauchsteuer, der Steuersatz sowie ein allenfalls in der Zollanmeldung im Feld 33 anzuführender Zusatzcode zu entnehmen. Zusatzcodes kommen nur zur Anwendung, wenn bei einer Warenposition mehrere Steuersätze oder unterschiedliche Verbrauchsteuern in Frage kommen.

0.1.5. Novellen des § 3 MinStG 1995

§ 3 MinStG 1995 wurde durch Artikel XXXIV des Strukturanpassungsgesetzes, BGBl. Nr. 297/1995 mit Wirkung vom 1. Mai 1995 novelliert. In dieser Novelle wurden alle Steuersätze mit Ausnahme jenes für biogene Stoffe (§ 3 Abs. 4 MinStG 1995) angehoben. Der Steuersatz für biogene Stoffe entfiel durch die Novelle BGBl. I Nr. 106/1999. Durch das Verbrauchsteueränderungsgesetz 1996, VStÄG 1996, BGBl. Nr. 427, wurde vorgesehen, dass § 3 Abs. 1 Z 9 MinStG 1995 - ausnahmsweise (sonst gelten ja für "sonstige" Mineralöle die Kraft- und Heizstoffbestimmungen) - auch auf "sonstige" Mineralöle Anwendung findet.

0.1.6. Euro-Umstellung

Die Umstellung auf Euro-Steuersätze erfolgte durch die Novelle BGBl. I Nr. 142/2000, die im Hinblick auf Steuersätze betreffende Bestimmungen mit 1. Jänner 2002 in Kraft trat (§ 64e MinStG 1995). Zur Verwaltungsvereinfachung wurden Rundungen der betreffenden Sätze vorgenommen. Um der Vorgabe der Bundesregierung, dass die Umstellung nicht zum Nachteil der Bürger erfolgen darf, zu entsprechen wurde dabei vielfach abgerundet.

Die neuen Steuersätze sind auf Waren anzuwenden, für welche die Steuerschuld nach dem 31. Dezember 2001 entstand. Auf Waren, für welche die Steuerschuld vor dem 1. Jänner 2002 entstand waren zunächst weiterhin die früheren Steuersätze anzuwenden sowie gegebenenfalls die "Euro-SelbstberechnungsV" (Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Anwendung von in Schilling festgesetzten Beträgen bei Abgaben, die in Euro selbst berechnet werden, BGBl. II Nr. 204/1999 idF BGBl. II Nr. 279/2000).

1. Die Steuersätze

1.1. Mineralöle "mit eigenem Steuersatz" (§ 3 Abs. 1 Z 1 bis 8 MinStG 1995)

§ 3 Abs.1	Bezeichnung	KN-Codes	1.000	Steuersatz		Anmerkungen
				derzeit in Euro	früher in öS	
		"versteinert" <i>aktualisiert</i>	kg/l			
Z 1	<i>Unverbleites Benzin</i>	2710 00 27 2710 00 29	I	407,- ⁴⁾	5.610,- ²⁾ 4.510,- ¹⁾	

		2710 00 32 2710 11 41 2710 11 45 2710 11 49				
Z 2	Verbleites Benzin	2710 00 26 2710 00 34 2710 00 36 2710 11 31 2710 11 51 2710 11 59	I	479,- ⁴⁾	6.600,- ²⁾ 5.500,- ¹⁾	
Z 3	Mittelschwere Öle (Petroleum, Kerosin)	2710 00 51 2710 00 55 2710 19 21 2710 19 25	I	282,- ⁴⁾	3.890,- ²⁾ 3.290,- ¹⁾	
Z 4	Gasöle ("Dieselöl")	2710 00 69 2710 19 41 2710 19 45 2710 19 49	I	282,- ⁴⁾	3.890,- ²⁾ 3.290,- ¹⁾	
Z 5 § 9	Gekenn- zeichnetes Gasöl ("Heizöl extra leicht")	2710 00 69 2710 19 41 2710 19 45 2710 19 49	I	69,- ⁴⁾	950,- ²⁾ 650,- ¹⁾	V/G/E
Z 6 § 2 Abs.1	Gasförmige Kohlen- wasserstoffe	2711 2901, ausgenom-	kg	261,- ⁴⁾	3.600,- ²⁾ 2.600,- ¹⁾	T

Z 5		men Erdgas				
Z 7	<i>Heizöle</i> (<i>"Heizöl leicht, mittel, schwer"</i>)	2710 00 74	kg	36,- ⁴⁾	500,- ²⁾	V/F
		2710 00 76	kg	282,- ⁴⁾	200,- ¹⁾	A (zB T)
		2710 00 77	l	14,5 ⁴⁾	3.890,- ²⁾	
		2710 00 78	l		3.290,- ¹⁾	
		2710 19 61	kg		200,- ^{3a)}	N
		2710 19 63				
		2710 19 65				
		2710 19 69				
Z 8	<i>Flüssiggase</i>	2711 12 bis	kg	261,- ⁴⁾	3.600,- ²⁾	T
§ 2		2711 19 00		43,- ⁴⁾	600,- ²⁾	A (zB V)
Abs.5		2901 10		14,5 ⁴⁾	2.600,- ¹⁾	N
					200,- ^{3b)}	

Geltungsdauer der Steuersätze

1) ab 1. Jänner 1995 bis 30. April 1995

2) ab 1. Mai 1995 bis 31. Dezember 2001 StrukturAnPG, BGBl. Nr. 297/1995

3a) ab 1. Juni 1996 bis 31. Dezember 2001 StrukturAnPG 1996, BGBl. Nr. 201

3b) ab 1. September 1996 bis 31. Dezember 2001 VStÄG 1996, BGBl. Nr. 427

4) ab 1. Jänner 2002 BGBl. I Nr. 142/2000

Anmerkungen

T iF der Verwendung als Treibstoff

V iF der Verwendung zum Verheizen

G iF der Verwendung zum Betrieb einer Gesamtenergieanlage/(Wärmepumpe)

E iF der Verwendung zum Betrieb einer stationären Stromerzeugungsanlage

F iF der Verwendung zu "Freischein"-Zweck (§ 4 Abs. 1 Z 9 lit. a MinStG 1995)

N Nachversteuerung (§ 24 Abs. 4 MinStG 1995)

A Ansonsten ("Restposition")

1.1.1. Verbleites Benzin

Wenn im § 3 Abs. 1 Z 2 MinStG 1995 ein Steuersatz für verbleites Benzin vorgesehen ist, obwohl nach österreichischen Rechtsvorschriften das Inverkehrbringen von verbleitem Benzin verboten ist (Ausnahmen gelten bezüglich des Flugverkehrs) bedeutet dies, dass dieser Steuersatz zur Anwendung kommt, wenn für verbleites Benzin die Steuerschuld entsteht, und zwar unabhängig von dem erwähnten Verbot.

1.1.2. Gekennzeichnetes Gasöl

Der im § 3 Abs. 1 Z 5 MinStG 1995 vorgesehene begünstigte Steuersatz für gekennzeichnetes Gasöl ("Heizöl extra leicht") gilt nur für ordnungsgemäß gekennzeichnetes Gasöl. Nicht ordnungsgemäß gekennzeichnetes Gasöl ist unabhängig von seiner Verwendung wie Gasöl zu besteuern. Durch das VStÄG 1996 wurde klargestellt, dass im Steuergebiet gekennzeichnetes Gasöl nur dann steuerbegünstigt ist, wenn die Kennzeichnung in einem Steuerlager erfolgt ist, das über eine Bewilligung zur Gasölkennzeichnung gemäß § 9 Abs. 3 MinStG 1995 verfügt (§ 9 Abs. 1 MinStG 1995). Wird gekennzeichnetes Gasöl verbotswidrig verwendet, ist es nachzuversteuern (siehe § 10 MinStG 1995).

Der Steuersatz für gekennzeichnetes Gasöl ist auf Mineralöle "ohne eigenen Steuersatz" (zB "Spindelöl") nicht anwendbar, da diese Begünstigung die ordnungsgemäße Kennzeichnung voraussetzt und eine solche Kennzeichnung gemäß § 9 in Verbindung mit § 2 Abs. 7 MinStG 1995 nur für Gasöl der KN-Unterposition 2710 00 69 (nunmehr 2710 19 41, 2710 19 45 und 2710 19 49) vorgesehen ist.

1.1.3. Heizöle

Im § 3 Abs. 1 Z 7 MinStG 1995 sind für Heizöle zwei Steuersätze vorgesehen, und zwar ein niedrigerer Steuersatz (je 1.000 kg) im Falle der Verwendung zum Verheizen oder zu einem nach § 4 Abs. 1 Z 9 lit. a MinStG 1995 begünstigten Zweck sowie ein höherer (je 1.000 l; entspricht dem Dieselölsteuersatz) bei der Verwendung zu anderen Zwecken (in der Regel als Treibstoff). In diesem Zusammenhang wird daran erinnert, dass für Heizöle, die außerhalb eines Steuerlagers zu nichtenergetischen Zwecken steuerfrei verwendet werden sollen, seit der Novelle BGBl. Nr. 297/1995 grundsätzlich ein Freischein erforderlich ist (siehe § 4 Abs. 1 Z 9 MinStG 1995).

1.1.4. Flüssiggas

Im § 3 Abs. 1 Z 8 MinStG 1995 wurden durch die Novelle im Rahmen des Strukturanpassungsgesetzes, BGBl. Nr. 297/1995 (ab 1. Mai 1995), auch für Flüssiggas zwei Steuersätze eingeführt, und zwar ein hoher Steuersatz für Flüssiggas als Treibstoff und ein niedriger Satz für die Verwendung zu allen anderen Zwecken (vor allem Verheizen). Die Steuerbefreiung nach § 4 Abs. 1 Z 6 MinStG 1995 (Flüssiggas zum Verheizen) entfiel, für nicht steuerrelevant verwendetes Flüssiggas galten ab dieser Novelle die Befreiungsvoraussetzungen des § 4 Abs. 1 Z 9 MinStG 1995. Daher kann in diesen Fällen nunmehr eine steuerfreie Verwendung nur auf Grund eines Freischeines bzw. in einem Steuerlager erfolgen. Flüssiggas, das sich zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Novelle bereits im freien Verkehr befunden hat, war davon nicht betroffen, es sei denn, das Flüssiggas wurde als Treibstoff verwendet (siehe § 64a Abs. 2 und 5 MinStG 1995).

1.1.5. Erzeugung elektrischer Energie mit Heizölen und Flüssiggas

Sollen Heizöle der im § 3 Abs. 1 Z 7 MinStG 1995 bezeichneten Art (nicht aber gekennzeichnetes Gasöl, so genanntes "Heizöl extra leicht") zur Erzeugung elektrischer Energie verwendet werden, können sie nunmehr (Novelle im Rahmen des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201; ab 1. Juni 1996) unversteuert (auf Freischein bzw. im Rahmen einer Steuerlagerbewilligung) bezogen werden (§ 4 Abs. 1 Z 9 lit. c MinStG 1995). Diese Bestimmung gilt auch für Flüssiggas (Novelle im Rahmen des Strukturanpassungsgesetzes, BGBl. Nr. 297/1995; ab 1. Mai 1995; davor Befreiung gemäß § 4 Abs. 1 Z 11 MinStG 1995).

Auf die Möglichkeit einer Steuererstattung bzw. -vergütung gemäß § 64b MinStG 1995 (Novelle im Rahmen des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201; ab 1. Juni 1996) für vor Inkrafttreten der Novelle versteuerte Heizöle, die bei der Erzeugung elektrischer Energie verwendet wurden, wird hingewiesen. Diese steuerliche Entlastung setzt insbesondere die bereits erfolgte Verwendung des Heizöls zu dem begünstigten Zweck voraus (dh. keine Entlastung des - noch nicht verwendeten - Lagerbestandes).

1.1.6. Nachversteuerung im Falle gemeinsamer Strom- und Wärmeherzeugung

Werden gemäß § 4 Abs. 1 Z 9 lit. c MinStG 1995 unversteuert bezogene Heizöle und Flüssiggase in einem Verwendungsbetrieb oder in einem Steuerlager ausschließlich zur Stromerzeugung eingesetzt, sind sie steuerfrei zu belassen. Werden sie jedoch nicht ausschließlich zur Stromerzeugung verwendet (wird zB auch Fernwärme erzeugt), ist der

nicht auf die Stromerzeugung entfallender Mineralöleinsatz zum Regelsatz (36 Euro je 1.000 kg Heizöl bzw. 43 Euro je 1.000 kg Flüssiggas) nachzuversteuern (§ 24 Abs. 4 MinStG 1995).

Da die für die "exakte" Nachversteuerung erforderliche exakte Abgrenzung des Mineralölverbrauchs für die Stromerzeugung von jenem für die Wärmeerzeugung und ihr Nachweis vielfach problematisch sind, wurden gesetzlich bzw. erlassmäßig zwei "Pauschalnachversteuerungsmethoden" vorgesehen, einerseits eine "Pauschalnachversteuerung" der gesamten in einer begünstigten Anlage eingesetzten Mineralölmengen, andererseits eine "Pauschalnachversteuerung" nach dem Wirkungsgrad der Anlage.

Die erlassmäßige Regelung erfolgte durch ZD-Infos VS-1133/2-III/11/97 vom 13. August 1997 betreffend steuerliche Begünstigungen für Anlagen zur gemeinsamen Erzeugung von elektrischer Energie und Wärme, insbesondere Pauschalnachversteuerung nach dem Wirkungsgrad sowie VS-1133/1-III/11/98 vom 30. Jänner 1998 betreffend Sonderfälle steuerlicher Begünstigungen für Anlagen zur gemeinsamen Erzeugung von elektrischer Energie und Wärme, Pauschalnachversteuerung nach dem Wirkungsgrad im Falle des Einsatzes mehrerer Energieträger. Die Aufnahme dieser ZD-Infos in VS-1130 ist geplant.

1.1.7. "Pauschalnachversteuerung" der gesamten in einer begünstigten Anlage eingesetzten Mineralölmengen

Die Nachversteuerungssätze für die "Pauschalnachversteuerung" der gesamten in einer begünstigten Anlage eingesetzten Mineralölmengen wurden durch die Novelle BGBl. I Nr. 142/2000 mit Wirkung vom 1. Jänner 2002 auf Euro-Sätze umgestellt und betragen nunmehr 14,5 Euro je 1.000 kg Heizöl oder Flüssiggas. In § 24 Abs. 4 zweiter Satz MinStG 1995 wurden weiters die Anwendungsfälle einer pauschalen Nachversteuerung nach dieser Bestimmung einerseits auf sämtliche Anlagen erweitert, die ausschließlich elektrische Energie und Wärme erzeugen, andererseits diese Art der pauschalen Nachversteuerung auf stationäre Anlagen beschränkt, in denen die Stromzeugung einen gewissen Mindestanteil aufweist. Auch diese Neuregelung trat mit 1. Jänner 2002 in Kraft.

Wie bereits in ZD-Info VS-1000/28-III/11/00 mit Einführungserlass zur Novelle der VerbrauchsteuerG im Rahmen des BudgetbegleitG 2001 (§ 24 Abs. 4 MinStG 1995) ausgeführt, kann unter Berücksichtigung unterschiedlicher Wirkungsgrade und Umwandlungsverluste der Strom- und Wärmeerzeugung im Rahmen einer Durchschnittsbetrachtung jedenfalls dann davon ausgegangen werden, dass in einer stationären Anlage, die ausschließlich zur Erzeugung von elektrischer Energie und Wärme dient, im Verhältnis zur Wärmeerzeugung zu mindestens einem Drittel elektrische Energie

erzeugt wird, wenn die Anlage einen elektrischen Wirkungsgrad von rund 20% oder mehr aufweist.

Davon ausgehend, dass Heizöl einen Wärmeinhalt von rund 41 GJ (entspricht rund 11 MWh) je Tonne aufweist, bedeutet dies, dass für eine Anlage, die im Jahresdurchschnitt eines Kalenderjahres mindestens rund 2,2 MWh Strom je eingesetzter Tonne Heizöl erzeugt, diese Pauschalierung in Anspruch genommen werden kann. Wird eine derartige Anlage mit Flüssiggas betrieben (Wärmeinhalt von rund 46 GJ, entspricht rund 12,8 MWh), müsste sie dafür im Jahresdurchschnitt eines Kalenderjahres mindestens rund 2,5 MWh Strom je eingesetzter Tonne Flüssiggas erzeugen.

Bei den angegebenen Werten handelt es sich um Richtwerte, bei denen nicht ausgeschlossen werden kann, dass sie in Einzelfällen zu unzutreffenden Ergebnissen führen. Unternehmen, die sich darauf berufen, dass auch Anlagen mit niedrigerem elektrischen Wirkungsgrad die gesetzlichen Voraussetzungen für die pauschale Nachversteuerung erfüllen, wäre Gelegenheit zu geben, ihre Ansicht nachzuweisen. Abschließend sei betont, dass die dargestellte Regelung der Pauschalnachversteuerung andere, erlassmäßig vorgesehene pauschale Nachversteuerungsmöglichkeiten nach dem Wirkungsgrad der Anlage laut ZD-Infos VS-1133/2-III/11/97 und VS-1133/1-III/11/98 unberührt lässt.

1.1.8. Nicht genutzte Wärme

Bereits die Vorgängerregelung sah vor, dass - unabhängig von der gewählten Nachversteuerungsmethode (exakte Abgrenzung, "Pauschalnachversteuerung" der gesamten in einer begünstigten Anlage eingesetzten Mineralölmengen oder Pauschalnachversteuerung nach dem Wirkungsgrad der Anlage) - Wärme, die nicht genutzt wird, außer Betracht bleiben kann. Diese Regelung wurde - losgelöst aus dem systematischen Zusammenhang - zu weit interpretiert.

In einer systematischen Auslegung dieser Regelung ist zunächst der vorliegende Fall gemeinsamer Strom- und Wärmeerzeugung unter Einsatz von Heizöl mit jenem blosser Wärmeerzeugung zu vergleichen. Wird aus dem Mineralöl ausschließlich Wärme gewonnen, hat der Verwender auch den vollen Steuersatz zu tragen. Vergütungen für eine schlechte Ausnutzung des Energiegehalts des Mineralöls (zB veraltete Technik, schlechte Isolierung der Kessel, Leitungsverluste, usw.) bzw. dafür, dass nicht der gesamte Energiegehalt tatsächlich in verwertbare Wärmeenergie umgesetzt werden kann, werden nicht gewährt.

Der Fall einer gemeinsamen Erzeugung von Strom und Wärme ist grundsätzlich nicht anders zu behandeln. Allerdings ist in einem derartigen Fall der anteilige Mineralöleinsatz

maßgebend. Dieser Anteil kann im Regelfall aber nicht direkt, sondern nur durch Rückrechnung unter Betrachtung des erzeugten Strom- und Wärme"outputs" ermittelt werden. Bei dieser Rückrechnung wären die erwähnten "Energiegehaltsverluste" anteilig aufzuteilen - im Verhältnis des Strom- und Wärme"outputs". Maßgebender Ermittlungszeitpunkt (zB im Hinblick auf Leitungsverluste, usw.) ist jener der Erzeugung und nicht jener der Lieferung.

Auf diese verhältnismäßige Aufteilung bezieht sich die Aussage, dass nicht genutzte Wärme ausser Betracht bleiben kann. Hier ist zu bedenken, dass grundsätzlich nur die steuerrelevante Verwendung von Mineralölen (nämlich als Treibstoff bzw. zum Verheizen) steuerlich erfasst werden soll (§ 4 Abs. 1 Z 9 MinStG 1995). Wird aus Mineralölen Wärme gewonnen, diese in der Folge jedoch nicht genutzt, liegt grundsätzlich keine steuerrelevante Verwendung vor. Weiters ist zu bedenken, dass derartige Aufteilungsüberlegungen bei Anwendung pauschaler Methoden zur Ermittlung des Nachversteuerungsbetrages im Regelfall nicht anzustellen sind. Wendet ein Anlagenbetreiber die Methode der "Pauschalnachversteuerung" der gesamten in einer begünstigten Anlage eingesetzten Mineralölmengen an, bleibt im Regelfall die nicht genutzte Wärme schon mangels Abgrenzung des Mineralöleinsatzes für die Strom- von jenem für die Wärmeerzeugung "ausser Betracht" (die gesamte eingesetzte Menge ist nachzuversteuern). Im Falle der Ermittlung nach dem Wirkungsgrad der Anlage ist auf die erzeugte Strommenge abzustellen, auch hier bleibt nicht genutzte Wärme ausser Betracht.

Erwähnt sei als Beispiel für einen Ausnahmefall eine lokal eingesetzte Anlage, die neben Strom auch Wärme erzeugt, für die im Sommer keine Nutzungsmöglichkeit besteht (im Winter werden mit der anfallenden Wärme Büroräume geheizt, im Sommer die Klimaanlage elektrisch betrieben; nur bei eher unbedeutender Wärmeproduktion vorstellbar, sonst würde die anfallende Wärme anderweitig eingesetzt). Im Rahmen der Regelungen über die Methode der Ermittlung nach dem Wirkungsgrad wurden für Monate, in denen eine Anlage ausschließlich zur Stromerzeugung eingesetzt wird, Sonderregelungen (Leermeldung, keine Nachversteuerung trotz Nichterreichung des Modellwirkungsgrades) getroffen. Im Beispielsfall bleibt die nicht genutzte Wärme dadurch "ausser Betracht", dass diese Sonderregelungen auch in Monaten angewendet werden können, in denen zwar Wärme erzeugt, diese jedoch nicht genutzt wird.

Mit den dargestellten Klarstellungen und Einschränkungen wird die Regelung, dass nicht genutzte Wärme außer Betracht bleiben kann, aufrecht erhalten.

1.1.9. Bezug auf Freischein

Auch wenn der Freischeininhaber in der Folge nur einen Teil der eingesetzten Mineralölmengen zur Stromerzeugung verwendet, ergibt sich aus § 24 Abs. 4 MinStG 1995, dass es zulässig ist, dass er die gesamten eingesetzten Mengen auf Freischein bezieht. In jenen Fällen jedoch, in denen begünstigte Anlagen (teil- bzw. zeitweise) mit reinen Wärmeerzeugungsanlagen (Heizsystemen) gekoppelt sind, wäre im Einzelfall zu prüfen, ob die eingesetzten Mineralöle im überwiegenden Ausmaß nur zu Heizzwecken verwendet werden. Ein unversteuerter Bezug auf Freischein wäre in solchen Fällen nur möglich, wenn bereits beim Bezug eine eindeutige Trennung vorgenommen werden kann.

Von den Fällen der Nachversteuerung nach § 24 Abs. 4 MinStG 1995 zu unterscheiden sind Fälle, in denen die gesamte bezogene Mineralölmenge zu einem anderen Zweck als zur Stromerzeugung verwendet wird. In diesen Fällen entsteht die Steuerschuld durch die andere Verwendung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 lit. b MinStG 1995, § 23 Abs. 6 MinStG 1995 findet hinsichtlich Anmeldung, Selbstberechnung und Steuerentrichtung Anwendung.

1.1.10. Steuervergütung

Hingewiesen sei darauf, dass in jenen Fällen der gemeinsamen Erzeugung von Strom und Wärme, in denen die eingesetzten Heizöle oder Flüssiggase nicht unversteuert, sondern bereits versteuert bezogen worden waren, die sonstigen Voraussetzungen des § 4 Abs. 1 Z 9 lit. c MinStG 1995 jedoch erfüllt sind, für den auf die Stromerzeugung entfallenden Mineralöleinsatz eine Steuervergütung gemäß § 5 Abs. 4 bis 6 MinStG 1995 in Anspruch genommen werden kann.

1.2. Mineralöle "ohne eigenen Steuersatz" (§ 3 Abs. 1 Z 9 MinStG 1995)

Alle in § 2 Abs. 1 MinStG 1995 angeführten Mineralöle, für die § 3 Abs. 1 Z 1 bis Z 8 MinStG 1995 keinen eigenen Steuersatz vorsieht, unterliegen gemäß § 3 Abs. 1 Z 9 MinStG 1995 demselben Steuersatz wie jene Mineralöle, denen sie nach ihrer Beschaffenheit und ihrem Verwendungszweck am nächsten stehen.

Besonders darauf hingewiesen sei, dass diese Bestimmung von der allgemeinen Regel nach § 2 Abs. 8 MinStG 1995 abweicht, nach der die Mineralöl betreffenden Bestimmungen nur auf Mineralöl "im engeren Sinn" anzuwenden sind. Sie gilt für sämtliche Mineralöle, neben Mineralöl "im engeren Sinn" auch für "sonstige Mineralöle" (vgl. dazu auch die Ausführungen unter VS-1110 Abschnitt 1.3. Mineralöle "mit" und "ohne eigenen Steuersatz").

Werden Mineralöle "ohne eigenen Steuersatz" (steuerrelevant) als Treibstoff, zur Herstellung von Treibstoffen, zum Verheizen oder zur Herstellung eines Mineralöls zum Verheizen verwendet, gilt also jener Steuersatz, der für in Z 1 bis 8 angeführte Mineralöle entsprechend ihrer Verwendung und ihrer Beschaffenheit zur Anwendung käme. ZB unterliegt Benzol, das anstelle von Benzin verwendet werden soll, dem Benzinsteuersatz und "Spindelöl", das anstelle von Dieselöl als Treibstoff verwendet werden soll, dem Dieselölsteuersatz, "Spindelöl", das anstelle von Heizöl leicht als Heizöl verwendet werden soll, jedoch dem Heizölsteuersatz.

In Zweifelsfällen wäre ein Gutachten der Steuer- und Zollkoordination, Technische Untersuchungsanstalt (SZKTUA) Telefon: +43 1 71106 / Fax: +43 1 71106 5705, A-1030, Wien, Vordere Zollamtsstraße) einzuholen.

1.3. Kraftstoffe und Heizstoffe (§ 3 Abs. 2 und 3 MinStG 1995)

1.3.1. Kraftstoffe

Bei Kraftstoffen ist zunächst zu fragen, ob diese anstelle von Benzin verwendet werden sollen. In diesem Fall beträgt der Steuersatz 407 Euro je 1.000 l, in sonstigen Fällen - wie für Gasöle - 282 Euro je 1.000 l.

1.3.2. Heizstoffe

Der Steuersatz für Heizstoffe beträgt 69 Euro je 1.000 l.

1.3.3. Biogene Stoffe

Durch die MinStG-Novelle BGBl. I Nr. 106/1999 (Artikel XII des Steuerreformgesetzes 2000) wurde der im Rahmen der Steuerreform 2000 gefasste Beschluss der Bundesregierung, den Einsatz biogener Treibstoffe zu fördern, umgesetzt und insbesondere eine Mineralölsteuerbefreiung für unvermischt als Treibstoff eingesetzte biogene Stoffe vorgesehen (§ 4 Abs. 1 Z 7 MinStG 1995). Mit Ablauf des 31. Dezember 1999 entfiel der Steuersatz für biogene Stoffe (früher § 3 Abs. 4 MinStG 1995) als nicht mehr erforderlich. Die Befreiung ist auf Waren anzuwenden, für die die Steuerschuld nach dem 31. Dezember 1999 entstand bzw. entsteht. Eine besondere Entlastungsregelung für vor diesem Zeitpunkt versteuerte Bestände sieht die Novelle nicht vor.

Gemäß § 6 Abs. 5 MinStG 1995 in der Fassung BGBl. I Nr. 142/2000 erstreckt sich die Steuerbefreiung nach § 4 Abs. 1 Z 7 MinStG 1995 auch auf biogene Stoffe, bei denen gewisse Additivierungen vorgenommen wurden.

Hingewiesen sei weiters auf § 6 Abs. 6 MinStG 1995 in der Fassung BGBl. I Nr. 142/2000 sowie auf § 26 Abs. 3 Z 1 MinStG 1995. Wird ein Gemisch aus steuerfreien biogenen Stoffen, bereits versteuerten Mineralölen und Kraftstoffen, die entweder bereits versteuert sind oder für die durch die Beimischung die Steuerschuld entsteht, durch den Verbraucher oder bei der Abgabe an diesen hergestellt ist für einen derartigen Kraftstoff keine weitere Mineralölsteuer zu entrichten.

In sonstigen Fällen unterliegen Gemische von Mineralölen und (biogenen) Kraftstoffen entweder dem Steuersatz des betreffenden Mineralöls oder sind als Kraftstoff zu besteuern.

2. Bemessungsgrundlage

2.1. Bemessungsgrundlage

Die Bemessungsgrundlage für das MinStG 1995 ist nicht einheitlich. Die Steuersätze beziehen sich entweder auf die Litermenge (1.000 Liter) der entsprechenden Ware (gilt insbesondere für Treibstoffe) oder auf das Eigengewicht (1.000 kg, gilt insbesondere für Heizöle und Flüssiggas). Liter ist das Liter bei +15 °C. Es wird darauf hingewiesen, dass dies eine Umstellung zum MinStG 1981 darstellt, in dem sich die meisten Steuersätze auf 100 kg bezogen.

2.2. Ermittlung der Litermenge oder des Eigengewichts

Das Mineralölsteuergesetz 1995 enthält ebenso wie das ihm vorangegangene Mineralölsteuergesetz 1981 keine Vorschriften, wie die Litermenge bzw. das Eigengewicht zu ermitteln ist. Zulässig ist daher sowohl die Ermittlung der Mengen durch Abwaage bzw. Abwaage und nachfolgende Umrechnung als auch durch Messuhren oder Peilung, wobei entsprechend der Dichte und Temperatur umzurechnen ist.

2.3. Luftauftrieb

Bis zum EU-Beitritt war bei Treibstoffen Bemessungsgrundlage der Mineralölsteuer das Eigengewicht. Mit Erlass vom 6. November 1962, 102.297-14/62, idF des Erlasses vom 5. Feber 1963, 13.129-14/63, wurde angeordnet, dass bei der Ermittlung des Eigengewichtes von Mineralölen aus dem Volumen und der Dichte auf Antrag der Luftauftrieb zu berücksichtigen ist. Die Berücksichtigung des Luftauftriebes war gerechtfertigt, um im Falle der Berechnung dasselbe Gewicht erhalten zu können, das sich beim Verwiegen ergeben würde. Die Gewichtsermittlung durch Berechnung ergibt nämlich bei Nichtberücksichtigung des Luftauftriebes das Gewicht im luftleeren Raum und damit zwangsläufig eine Abweichung

von dem durch Wiegen feststellbaren Gewicht, weil ja im luftgefüllten Raum gewogen wird. Die auf den Luftauftrieb entfallende Gewichts Differenz beträgt 0,0011 Gramm pro Kubikzentimeter.

Wird daher nunmehr bei Treibstoffen die Litermenge nicht durch Verwiegen ermittelt, ist bei der Ermittlung der Litermenge bei 15 °C kein Luftauftrieb zu berücksichtigen. Hingegen ist in Fällen, in denen die zu ermittelnde Litermenge auf Grund einer Verwiegung festgestellt werden soll, der verwogenen Menge der Luftauftrieb hinzuzurechnen. Es erhöht sich dadurch die zu errechnende Litermenge.

Für Waren, die weiterhin einem Gewichtssteuersatz unterliegen (Heizöle und Flüssiggas), gelten die Anordnungen über die Berücksichtigung des Luftauftriebes weiter.

Eine Berücksichtigung zugunsten des Steuerschuldners hat nur dann zu erfolgen, wenn dies durch den Steuerschuldner in den von ihm vorgenommenen Berechnungen geschehen ist.

2.4. Zulässige Berechnungsmethoden

Das Bundesministerium für Finanzen hat in früheren Erlässen darauf hingewiesen, dass gegen die Anwendung der ÖNORM C 1120, die Verwendung von Umrechnungstabellen, die vom deutschen Finanzministerium herausgegeben wurden und die Verwendung der von der American Society for Testing and Materials herausgegebenen "Petroleum Measurement Tables" keine Bedenken bestehen, weil alle diese Methoden faktisch zum selben Ergebnis führen. Diese Berechnungsmethoden können daher auch weiterhin verwendet werden.

2.5. Verzicht auf Umrechnung

Auf eine Dichte- und Temperaturbestimmung und eine Umrechnung der Menge bei +15 °C kann in Fällen verzichtet werden, in denen auf Freischein Spezialprodukte abgegeben werden oder im Einzelfall nur geringe Mengen (etwa bis 100 l) ermittelt werden sollen.