



# Steuerliche Betrachtung von Rapsöl als Heizstoff

Dipl.-Ing.(FH) Holger Säuberlich  
SenerTec GmbH Schweinfurt



## 1. Rapsöl und das Umsatzsteuergesetz (UStG)



# 1. Rapsöl + Umsatzsteuer

-  **Rapsöl** kann unter bestimmten Bedingungen auch als Brennstoff/Heizstoff in BHKWs mit der **verminderten Umsatzsteuer von 7%** bezogen werden
-  Hintergrund ist ein Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 05.08.2004, beziehnehmend auf das Umsatzsteuergesetz §12 Absatz 2 Nr.1 und der Anlage 2 lfd. Nr.26 zum UStG



## 1. Umsatzsteuergesetz UStG:

### Vierter Abschnitt Steuer und Vorsteuer

#### UStG 1980 § 12 Steuersätze

(1) Die Steuer beträgt für jeden steuerpflichtigen Umsatz sechzehn Prozent der Bemessungsgrundlage (§§ 10, 11, 25 Abs. 3 und § 25a Abs. 3 und 4).

(2) Die Steuer ermäßigt sich auf sieben Prozent für die folgenden Umsätze:

1. die Lieferungen, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb der in der Anlage 2 bezeichneten Gegenstände;

## 2. Anlage 2 UStG:

|    |   |                                                  |                     |
|----|---|--------------------------------------------------|---------------------|
| 26 | I | Genießbare tierische und pflanzliche Fette und I |                     |
|    | I | Öle, auch verarbeitet, und zwar                  | I                   |
|    | I | a) Schweineschmalz, anderes Schweinefett         | I                   |
|    | I | und Geflügelfett, .....                          | I aus Position 1501 |
|    | I | b) Fett von Rindern, Schafen oder Ziegen,        | I                   |
|    | I | ausgeschmolzen oder mit Lösungsmitteln           | I                   |
|    | I | ausgezogen, .....                                | I aus Position 1502 |
|    | I | c) Oleomargarin, .....                           | I aus Position 1503 |
|    | I | d) fette pflanzliche Öle und pflanzliche Fette I |                     |
|    | I | sowie deren Fraktionen, auch raffiniert, .       | I aus Positionen    |
|    | I |                                                  | I 1507 bis 1515     |



3. Schreiben  
Bundes-Finanz-  
Ministerium  
05.08.2004:  
Randnummer 94:

**94 Genießbare tierische und pflanzliche Fette und Öle, auch verarbeitet, und zwar**

- a) Schweineschmalz, anderes Schweinefett und Geflügelfett (aus Position 1501),
- b) Fett von Rindern, Schafen oder Ziegen, ausgeschmolzen oder mit Lösungsmitteln ausgezogen (aus Position 1502),
- c) Oleomargarin (aus Position 1503),
- d) fette pflanzliche Öle und pflanzliche Fette sowie deren Fraktionen, auch raffiniert (aus Positionen 1507 bis 1515),
- e) tierische und pflanzliche Fette und Öle sowie deren Fraktionen, ganz oder teilweise hydriert, umgeestert, wiederverestert oder elaidiniert, auch raffiniert, jedoch nicht weiterverarbeitet, ausgenommen hydriertes Rizinusöl (sog. Opalwachs) (aus Position 1516),
- f) Margarine; genießbare Mischungen und Zubereitungen von tierischen oder pflanzlichen Fetten und Ölen sowie von Fraktionen verschiedener Fette und Öle, ausgenommen Form- und Trennöle (aus Position 1517)

(Nr. 26 der Anlage 2)

**Begünstigt** sind nur die in den Buchstaben a) bis f) der Vorschrift ausdrücklich aufgeführten tierischen und pflanzlichen Fette und Öle der Positionen 1501 bis 1503 sowie 1507 bis 1517, sofern sie genießbar, d.h. unmittelbar – ohne weitere Bearbeitung und Verarbeitung – für die menschliche Ernährung geeignet sind ohne Rücksicht auf ihren tatsächlichen Verwendungszweck (Ernährungszwecke, Futtermittelherstellung oder technische Zwecke wie Seifen- oder Scheuermittelherstellung).

**95** Im Einzelnen sind nach Nr. 26 der Anlage 2 **begünstigt**:



## 4. Bundes-Finanz-Ministerium 05.08.2004:

### Randnummer 95:

#### 4. zu Buchstabe d):

genießbare fette pflanzliche Öle (flüssig oder fest, roh, gereinigt oder raffiniert) und genießbare pflanzliche Fette sowie deren Fraktionen (aus Positionen 1507 bis 1515) (z.B. Sonnenblumenöl), nicht nur aus ölhaltigen Früchten, sondern auch aus anderen Früchten gewonnenes Öl (z.B. aus Getreidekeimen, Pfirsichen, Walnüssen) und einfache Gemische flüssiger pflanzlicher Öle (sofern sie nicht den Charakter anderer Positionen aufweisen)

Rohe pflanzliche Öle gehören nur dann hierher, wenn sie genießbar, d.h. unmittelbar für die menschliche Ernährung geeignet sind (z.B. Jungfern-Olivenöl und rohes Rüböl), **nicht jedoch** rohes Erdnussöl (aus Position 1508), rohes Maisöl (aus Position 1515) usw.

Hierzu gehört auch raffiniertes Rapsöl (aus Position 1514), und zwar auch dann, wenn das Produkt als Kraftstoff verwendet wird, **nicht jedoch** eine Mischung aus Rapsöl und Dieselmotorkraftstoff.



## 5. Auszug aus Warenverzeichnis (Zolltarifposition):

**Raps- und Rübsenöl und Senföl sowie deren Fraktionen, auch raffiniert, jedoch nicht chemisch modifiziert:**

– **erucasäurearmes Raps- und Rübsenöl und deren Fraktionen:**

– – **rohe Öle:**

– – – zu technischen oder industriellen Zwecken, ausgenommen zum Herstellen von Lebensmitteln .....

1514 11 10

– – – andere .....

1514 11 90

– – **andere:**

– – – zu technischen oder industriellen Zwecken, ausgenommen zum Herstellen von Lebensmitteln .....

1514 19 10

– – – andere .....

1514 19 90

– **andere:**

– – **rohe Öle:**

– – – zu technischen oder industriellen Zwecken, ausgenommen zum Herstellen von Lebensmitteln .....

1514 91 10

– – – andere .....

1514 91 90

– – **andere:**

– – – zu technischen oder industriellen Zwecken, ausgenommen zum Herstellen von Lebensmitteln .....

1514 99 10

– – – andere .....

1514 99 90



## **ABER:**

Keine generelle, verbindliche Aussage zum Rapsöl möglich, da abhängig von Zolllarifpositionen (entspricht Verarbeitung / Inhaltsstoffe)!

Laut LfSt (Bayr. Landesamt für Steuern) und Oberfinanzdirektion Rheinland kann bei Unsicherheit eine unverbindliche Zolllarifauskunft (uvZTA) bei der zuständigen Zolltechnischen Prüfungs- und Lehranstalt (ZPLA) eingeholt werden.

### Auszug aus Schreiben des LfSt vom 29.01.2007:

können. Dies liegt daran, dass sich der Umfang der begünstigten Gegenstände nach dem Inhalt der einzelnen Warenbegriffe, der durch Verweisung auf die jeweils angegebene Stelle des Zolllarifs (Kapitel, Position oder Unterposition) festgelegt ist, bestimmt. Bestehen bei einer beabsichtigten Lieferung Zweifel, ob ein bestimmter Gegenstand unter die Steuerermäßigung fällt, haben der Lieferer und der Abnehmer die Möglichkeit, bei der zuständigen Zolltechnischen Prüfungs- und Lehranstalt (ZPLA) eine unverbindliche Zolllarifauskunft für Umsatzsteuerzwecke (uvZTA) einzuholen. Die Einreihung der Ware durch die ZPLA in den Zolllarif ist für die Steuerverwaltung bindend.



## 2. Rapsöl und das Energiesteuergesetz (EnergieStG)



-  Rapsöl als Heizstoff wird im Energiesteuergesetz (EnergieStG) nach §2 Absatz 4 in der Höhe des Steuersatzes mit Heizöl gleich gesetzt! (6,135 c/l)
-  Steuerentlastung als Heizstoff dauerhaft vollständig – als Kraftstoff zeitlich abnehmend auch nach 2009!!
-  Steuerentlastung laut EnergieStG „auf Antrag für nachweislich versteuerte Energieerzeugnisse“! Viele Lieferanten von Rapsölheizstoff entlasten jedoch schon bei der Rechnungsstellung, wodurch eine Antragsstellung entfällt.
-  Ab 1.1.2009 Erhöhung der Energiesteuer für nicht schwefelarmes Heizöl (7,635 c/l)! Entlastung aber nur 6,135 c/l!



Herleitung der Aussagen:

## 1.) Einstufung / Höhe des Steuersatzes für Bioheizstoffe (§2 EnergieStG)

(4) Andere als die in den Absätzen 1 bis 3 genannten Energieerzeugnisse unterliegen der gleichen Steuer wie die Energieerzeugnisse, denen sie nach ihrer Beschaffenheit und ihrem Verwendungszweck am nächsten stehen. Der Steuersatz nach Absatz 3 Satz 1 Nr. 1 kommt nur bei einer ordnungsgemäßen Kennzeichnung der Energieerzeugnisse zur Anwendung. Satz 2 gilt nicht für Biokraft- und Bioheizstoffe.



(3) Abweichend von den Absätzen 1 und 2 beträgt die Steuer

|                                              |            |
|----------------------------------------------|------------|
| 1. für 1.000 l ordnungsgemäß gekennzeichnete |            |
| Gasöle der Unterpositionen 2710 19 41        |            |
| bis 2710 19 49 der Kombinierten Nomenklatur  | 61,35 EUR, |



Herleitung der Aussagen:

## 1.) Einstufung / Höhe des Steuersatzes für Bioheizstoffe (§2 EnergieStG)

Oberfinanzdirektion Nürnberg, 23.01.2007  
Referat Z 42 / Z 4201 Bearbeiterin: Frau Kamitz  
V 8201 - 1 / Z 4201

Zu unterscheiden ist, ob die Öle als Heizstoff oder als Kraftstoff verwendet bzw. versteuert werden sollen.

Öle aus Biomasse, die als Heizstoffe verwendet werden sollen, sind gem. § 2 Abs. 4 EnergieStG wie die Energieerzeugnisse zu versteuern, denen sie nach ihrer Beschaffenheit und ihrem Verwendungszweck am nächsten stehen. Dies dürfte i. d. R. der Steuersatz für Heizöl von 61,35 € / 1000 l sein. Hierfür ist eine volle Entlastung nach § 50 EnergieStG (ohne Abzug einer „fiktiven Quote“) möglich.

Sofern für Heizstoffe oder für Kraftstoffe, die in begünstigten Anlagen nach § 3 Energiesteuer eingesetzt werden, und nach § 2 Abs. 3 EnergieStG versteuert wurden, eine Entlastung nach § 50 EnergieStG beantragt wird, wird diese für die volle zu versteuernde Menge (ohne Abzug einer „fiktiven Quote“) gewährt.



## Herleitung der Aussagen:

### 2.) Begünstigung (§3 EnergieStG)

#### EnergieStG § 3 Begünstigte Anlagen

(1) Begünstigte Anlagen sind ortsfeste Anlagen,

1. deren mechanische Energie ausschließlich der Stromerzeugung dient oder
2. die ausschließlich der gekoppelten Erzeugung von Kraft und Wärme dienen und nicht von Nummer 1 erfasst werden oder
3. die ausschließlich dem leitungsgebundenen Gastransport oder der Gasspeicherung dienen.

Im Falle der Nummer 2 ist weitere Voraussetzung, dass ein Jahresnutzungsgrad von mindestens 60 Prozent erreicht wird.

(2) Ortsfest im Sinne dieses Gesetzes sind Anlagen, die während des Betriebes ausschließlich an ihrem jeweiligen Standort verbleiben und nicht auch dem Antrieb von Fahrzeugen dienen.

(3) Jahresnutzungsgrad im Sinne dieses Gesetzes ist der Quotient aus der Summe der genutzten erzeugten mechanischen und thermischen Energie in einem Kalenderjahr und der Summe der zugeführten Energie aus Energieerzeugnissen in derselben Berichtszeitspanne.

(4) Wer Anlagen nach Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 betreiben will, hat sie vor der erstmaligen Inbetriebnahme dem zuständigen Hauptzollamt anzumelden.



Herleitung der Aussagen:

## 3.) Steuerentlastung für Biokraft- und Bioheizstoffe (§50 EnergieStG)

### EnergieStG § 50 Steuerentlastung für Biokraft- und Bioheizstoffe

(1) Dem Steuerschuldner wird auf Antrag für nachweislich versteuerte Energieerzeugnisse, die Biokraft- oder Bioheizstoffe enthalten, eine Steuerentlastung gewährt. Der Steuerentlastungsanspruch entsteht in dem Zeitpunkt, in dem für die Energieerzeugnisse die Steuer nach den Steuersätzen des § 2 in Person des Entlastungsberechtigten entsteht. Die Steuerentlastung wird vorbehaltlich Absatz 2 Satz 3 bis zum 31. Dezember 2009 gewährt.

(3) Biokraft- und Bioheizstoffe sind Energieerzeugnisse ausschließlich aus Biomasse im Sinne der Biomasseverordnung vom 21. Juni 2001 (BGBl. I S. 1234), geändert durch die Verordnung vom 9. August 2005 (BGBl. I S. 2419), in der jeweils geltenden Fassung. Energieerzeugnisse, die anteilig aus Biomasse hergestellt werden, gelten in Höhe dieses Anteils als Biokraft- oder Bioheizstoff. Fettsäuremethylester, die durch Veresterung von pflanzlichen und tierischen Ölen und Fetten, soweit diese selbst Biomasse im Sinne der Biomasseverordnung sind, gewonnen werden, gelten in vollem Umfang als Biokraft- oder Bioheizstoffe. Bioethanol gilt nur dann als Biokraft- oder Bioheizstoff, wenn es sich um Ethylalkohol ex Unterposition 2207 10 00 der Kombinierten Nomenklatur mit einem Alkoholanteil von mindestens 99 Volumenprozent handelt. Für Energieerzeugnisse, die anteilig aus Bioethanol bestehen, gilt für den Bioethanolanteil Satz 4 sinngemäß.



Herleitung der Aussagen:

3.) Was ist zu §50 noch zu beachten?

**ACHTUNG!!**

Entsprechend den Grundsätzen zur Inanspruchnahme einer Steuerbegünstigung ist der Nachweis der notwendigen Voraussetzungen (Biokraftstoff- bzw. Bioheizstoffeigenschaft) immer von demjenigen zu führen, der die Steuerbegünstigung beantragt. Dies ist insbesondere dann zu beachten, wenn Biokraft- bzw. Bioheizstoffe nicht vom Antragsteller selbst hergestellt, sondern im In- oder Ausland zugekauft wurden. Sollte sich herausstellen, dass es sich bei den in den freien Verkehr überführten Energieerzeugnissen mit Bioanteil bzw. bei reinen Biokraft- oder Bioheizstoffen entgegen den Antragsangaben nicht um Biokraft- bzw. Bioheizstoffe im Sinne von § 50 Abs. 3 EnergieStG gehandelt hat, kann sich der Antragsteller nicht unter Hinweis auf die Angaben seines Vorlieferanten entlasten. Zur Absicherung steuerlicher Risiken wird Steuerlagerinhabern empfohlen, sich im Falle von Vorlieferungen zivilrechtlich abzusichern und sich die Biokraft- bzw. Bioheizstoffeigenschaft schriftlich zusichern zu lassen (zu den Bescheinigungen siehe Nr. 7).

Bundes-  
Finanz-  
Ministerium  
vom  
15.09.2006



Herleitung der Aussagen:

## 4.) Steuerentlastung für die gekoppelte Erzeugung von Kraft und Wärme (§53 EnergieStG)

### EnergieStG § 53 Steuerentlastung für die Stromerzeugung und die gekoppelte Erzeugung von Kraft und Wärme

(1) Eine Steuerentlastung wird auf Antrag vorbehaltlich Absatz 2 gewährt für Energieerzeugnisse, die nachweislich nach § 2 Abs. 1 Nr. 9, 10 oder Abs. 3 Satz 1 versteuert worden sind und die

1. zur Stromerzeugung in ortsfesten Anlagen oder
2. zur gekoppelten Erzeugung von Kraft und Wärme in ortsfesten Anlagen mit einem Monats- oder Jahresnutzungsgrad von mindestens 70 Prozent

verwendet worden sind. Wenn im Falle von Satz 1 Nr. 1 die in der Anlage erzeugte mechanische Energie neben der Stromerzeugung auch anderen Zwecken dient, wird nur für den auf die Stromerzeugung entfallenden Anteil an Energieerzeugnissen eine Steuerentlastung gewährt.

(2) Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 gilt nur für Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von mehr als zwei Megawatt.

(3) Entlastungsberechtigt ist derjenige, der die Energieerzeugnisse verwendet hat.

(4) Für die Berechnung des Monatsnutzungsgrades gilt § 3 Abs. 3 sinngemäß.

(5) Die Steuerentlastung nach Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 wird nur für den Monat oder das Jahr gewährt, in dem die dort genannten Nutzungsgrade erreicht wurden.



Herleitung der Aussagen:

5.) Neu ab 1.1.2009!!

6. In § 53 wird nach Absatz 1 folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) Abweichend von Absatz 1 beträgt die Steuerentlastung ab dem 1. Januar 2009 für nachweislich nach § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Buchstabe a versteuerte Energieerzeugnisse 61,35 Euro für 1 000 Liter.“

Vom 18. Dezember 2006

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

## Artikel 1

### Änderung des Energiesteuergesetzes

Das Energiesteuergesetz vom 15. Juli 2006 (BGBl. I S. 1534) wird wie folgt geändert:

1. § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 wird wie folgt gefasst:

„1. für 1 000 l ordnungsgemäß gekennzeichnete Gasöle der Unterpositionen 2710 19 41 bis 2710 19 49 der Kombinierten Nomenklatur

- |                                                    |              |
|----------------------------------------------------|--------------|
| a) mit einem Schwefelgehalt von mehr als 50 mg/kg  |              |
| bis zum 31. Dezember 2008                          | 61,35 EUR,   |
| ab dem 1. Januar 2009                              | 76,35 EUR,   |
| b) mit einem Schwefelgehalt von höchstens 50 mg/kg | 61,35 EUR,“. |

1. für n  
Abs.  
mit  
men  
tion
2. für n  
Abs.  
sond  
Absa
3. für n  
Abs.  
sond  
Absa
4. für n  
Abs.  
Verg  
zeug  
Biod



Bundes-  
Finanz-  
Ministerium  
vom  
15.09.2006

## 11. § 53 EnergieStG – Steuerentlastung für die Stromerzeugung und die gekoppelte Erzeugung von Kraft und Wärme, Entlastung für Biokraft- oder Bioheizstoffe

Beim Einsatz von Biokraft- oder Bioheizstoffen für die Stromerzeugung und die gekoppelte Erzeugung von Kraft und Wärme ist darauf zu achten, dass die Steuerentlastung nach § 50 Abs. 1 und § 53 zusammen nicht höher ist als die Steuer, die für die entlastungsfähigen Biokraft- und Bioheizstoffe entrichtet worden ist. Der Verwender der Energieerzeugnisse kann eine Steuerentlastung nach § 53 EnergieStG nur dann erhalten, wenn der Nachweis der Versteuerung geführt wird. In der Regel reicht es aus, wenn der Lieferant des Biokraft- oder Bioheizstoffes die Steuer in der Rechnung getrennt darstellt.

Zu beachten ist auch, dass für Biokraftstoffe, die nach § 2 Abs. 1 Nr. 4 EnergieStG versteuert und nach § 50 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Satz 3 EnergieStG nur teilweise von der Steuer entlastet wurde, **keine weitere** Steuerentlastung nach § 53 EnergieStG möglich ist. Die Steuerentlastung nach § 53 EnergieStG wird **nur** für Energieerzeugnisse gewährt, die nachweislich nach § 2 Abs. 1 Nr. 9, 10 oder Abs. 3 Satz 1 EnergieStG versteuert worden sind.



## Wichtig für Rechnung + Lieferschein:

Angabe als „Bioheizstoff nach §2 Abs.3 Nr.1 (aus Abs.4) und §50 EnergStG für begünstigte Anlagen nach §3 EnergStG“ (unverbindlicher Vorschlag)

-> Befreiung von Energiesteuer (frühere Mineralölsteuer)

Angabe des Brennstoffes Raps mit vermindertem Umsatzsteuersatz nach UStG §12 Absatz 2 Nr.1 und Anlage 2 UStG lfd Nr.26 mit Zolltarifpositionen 1507-1515 (genussfähiges Rapsöl ohne Zusatz von Additiven)

-> Verminderte Umsatzsteuer 7%!