



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, Postfach 1308, 53003 Bonn

Oberfinanzdirektionen
- Zoll- und Verbrauchsteuerabteilungen -

HAUSANSCHRIFT Dienstsitz Bonn
Langer Grabenweg 35, 53175 Bonn

BEARBEITET VON RRzA Axel Barth

Referat III A 1

TEL +49 (0) 1888 682-4346 (oder 682-0)

FAX +49 (0) 1888 682-2279

E-MAIL axel.barth@bmf.bund.de

TELEX 886645

DATUM 17. Juli 2007

BETREFF **Biokraftstoffquotengesetz**

Erlass vom 16. Juli 2007, III A 1 – V 8405/07/0002

GZ **III A 1 - V 8405/07/0002**

DOK **2007/0322364**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

I. Allgemeines

Die Erlasse vom 15. September 2006, III A 1 - V 0205/05/0001, 23. Januar 2007, III A 1 – V 9905/06/0001, und 11. Juni 2007, III A 1 – V 8405/07/0002, zu Biokraft- und Bioheizstoffen werden aufgehoben und durch diesen Erlass ersetzt.

II. Zuständigkeit

Biokraftstoffquotenstelle

(1) Das Sachgebiet BQ des Hauptzollamtes Frankfurt (Oder) mit Dienstsitz in Cottbus (Biokraftstoffquotenstelle) ist für die Überwachung und Abrechnung der Biokraftstoffquote sowie als zentrale Auskunftsstelle für Fragen zu Biokraftstoffen zuständig.

Postanschrift: Hauptzollamt Frankfurt (Oder)
Sachgebiet Biokraftstoffquote
Postfach 10 14 15
03014 Cottbus

Telefon Vermittlung: 0355/8769-0

Fax: 0355/8769-111

E-Mail/Internet: poststelle@hzacb.bfinv.de

http://www.zoll.de/b0_zoll_und_steuern/b0_verbrauchsteuern/c0_energiesteuer/m0_biokraftstoffquote_info/index.html

Hauptzollämter

(2) Die Hauptzollämter sind zuständig für die Energiesteueranmeldung (Steuererhebung und Steuerentlastung) sowie für die sich in diesem Zusammenhang ergebenden Fragen der Unternehmen, für die sie die energiesteuerrechtliche Erlaubnis erteilt haben oder erteilen würden.

III. Biokraftstoffeigenschaft, § 37b Bundes-Immissionsschutzgesetz (BImSchG) und § 50 Abs. 4 Energiesteuergesetz (EnergieStG)

Definition der Biokraft- bzw. Bioheizstoffe

(3) Gemäß § 37b BImSchG und § 50 Abs. 4 EnergieStG sind Biokraft- bzw. Bioheizstoffe Energieerzeugnisse ausschließlich aus Biomasse im Sinne der Biomasseverordnung (BiomasseV). § 37 b Satz 3 BImSchG und § 50 Abs. 4 Satz 3 EnergieStG umfasst in vollem Umfang Fettsäuremethylester aus der Veresterung pflanzlicher oder tierischer Öle oder Fette, die Biomasse im Sinne der Biomasseverordnung sind. Diese Fiktion ist erforderlich, da Fettsäuremethylester Restbestandteile fossilen Ursprungs enthält.

Soweit Kraft- oder Heizstoffe aus Pflanzenöl oder aus Fettsäuremethylester bestehen, ist die Möglichkeit, dass es sich nicht um aus Biomasse im Sinne der BiomasseV hergestellte Kraft- oder Heizstoffe handelt, praktisch nicht gegeben. Eine Ausnahme bildet Fettsäuremethylester aus tierischen Ölen oder Fetten. § 3 Nr. 9 BiomasseV definiert, welche tierischen Bestandteile nicht als Biomasse anzuerkennen sind. Im Einzelfall ist zu untersuchen, ob es sich bei den eingesetzten Tierkörpern und Tierkörperteilen um Biomasse im Sinne der BiomasseV handelt.

Bioethanol (Branntwein aus Biomasse) gilt nur unter den in § 37b Satz 4 und 5 BImSchG / § 50 Abs. 4 Satz 4 und 5 EnergieStG genannten Voraussetzungen (unvergällt, Alkoholanteil mindestens 99 Volumenprozent) als Biokraftstoff. Dies gilt entsprechend für in der Ethyl-Tertiär-Butyl-Ether (ETBE) Herstellung eingesetztes Bioethanol.

Nachweis der Biokraft- bzw. Bioheizstoffeigenschaft

(4) Für den Nachweis der Biokraftstoffeigenschaft bezüglich der Quotenverpflichtung ist die Biokraftstoffquotenstelle zuständig. Für den Nachweis im Zusammenhang mit der Steuerentlastung von Biokraftstoffen sowie Bioheizstoffen sind die Hauptzollämter zuständig.

(5) Der Nachweis der notwendigen Voraussetzungen für eine Quotenanrechnung bzw. Steuerentlastung (Biokraft- bzw. Bioheizstoffeigenschaft) ist immer von demjenigen zu führen, der diese 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 Energieerzeugnissen, die in den freien Verkehr überführt wurden, entgegen den Antragsangaben nicht um Biokraft- bzw. Bioheizstoffe im Sinne von § 37b BImSchG und § 50 Abs. 4 EnergieStG gehandelt hat, kann sich der Antragsteller nicht unter Hinweis auf die Angaben seines Vorlieferanten entlasten.

(6) Für die Berücksichtigung der Biokraftstoffe bei der Biokraftstoffquote nach dem Bundes-Immissionsschutzgesetz und für die Gewährung der Steuerentlastung für Biokraft- oder Bioheizstoffe nach dem Energiesteuergesetz müssen künftig die in § 37b BImSchG und in § 50 Abs. 4 EnergieStG genannten Normparameter erfüllt werden. Hierzu ist es erforderlich, dass die Biokraft- oder Bioheizstoffe mindestens den in der Anlage zu § 4 36. Bundes-Immissionsschutzverordnung (BImSchV) bzw. der Anlage 1a zu § 94 Abs. 3 Energiesteuerverordnung (EnergieStV) genannten Normparametern entsprechen. Werden diese Normparameter eingehalten, so gelten die Normen hinsichtlich der Quotenanrechenbarkeit und der energiesteuerlichen Anforderungen als erfüllt. Bei Biodiesel (Fettsäuremethylester) ist außerdem der Normparameter Jodzahl einzuhalten. Wird dieser Parameter nicht eingehalten, ist die DIN EN 14214 nicht erfüllt und der Biodiesel nicht als Biokraftstoff hinsichtlich der Quotenanrechenbarkeit und der energiesteuerlichen Anforderungen anzuerkennen.

(7) Bei Gemischen aus verschiedenen Biokraftstoffen (z.B. Pflanzenöl und Biodiesel) ist darauf abzustellen, ob die das Gemisch bildenden Biokraftstoffe jeweils vor dem Mischen die Normparameter einhalten. Dies gilt nicht für Mischungen unterschiedlicher Fettsäuremethylester miteinander oder unterschiedlicher Pflanzenöle miteinander. Bei diesen Gemischen müssen die Normparameter zum Zeitpunkt der Steuerentstehung erfüllt sein.

(8) Vorgaben zum Nachweis der Biokraft- bzw. Bioheizstoffeigenschaft enthält § 94 Abs. 3 EnergieStV und § 4 36. BImSchV. Die Einhaltung ist durch Herstellererklärungen nachzuweisen. Als Nachweis der Erfüllung der Qualitätsnormen können Analysezertifikate, aus welchen die Einhaltung der oben genannten Normparameter hervorgeht, unter Berücksichtigung des Steuerausfallrisikos stichprobenweise für eine zuordnungsfähige Entnahmemenge angefordert werden.

(9) Von jedem Entlastungsberechtigten bzw. Quotenverpflichteten wird mindestens ein Analysezertifikat pro Quartal angefordert. Bei einer jährlichen Menge von unter 10.000 Litern kann auf die Vorlage eines Analysezertifikats verzichtet werden. Bei einer Menge unter 100.000 Litern kann die Biokraftstoffquotenstelle bzw. das zuständige HZA die Vorlage eines Analysezertifikats im Jahr als ausreichend anerkennen.

(10) Um die Qualität der Analysen zu gewährleisten, sollten die zertifizierenden Labore (betriebseigene sowie betriebsfremde) Qualitätssicherungs- und Qualifizierungsmaßnahmen durchführen. Voraussetzung für die Anerkennung von Zertifikaten ist die Teilnahme des Labors an mindestens einem Ringversuch jährlich sowie die Offenlegung des Ergebnisses gegenüber der zuständigen Stelle.

(11) Neben der Vorlage von Analysezertifikaten sind auf Verlangen der zuständigen Stelle Proben zu entnehmen, auf die Mindestnormparameter zu untersuchen und das Ergebnis mitzuteilen. Bereits vorhandene Untersuchungsergebnisse, welche aufgrund anderer rechtlicher Bestimmungen gefordert sind, können anerkannt werden (§ 4 36. BImSchV).

(12) Zusätzlich wird auf folgende Punkte hingewiesen:

- Für im Steuergebiet ansässige Hersteller von Biokraftstoffen können im Unternehmen geführte Produktionsaufzeichnungen über die eingesetzten Produkte und hergestellten Mengen als ausreichender Nachweis für die Erfüllung des Kriteriums „aus Biomasse“ angesehen werden.
- Werden in einem Lager für Energieerzeugnisse Biokraftstoffe zu fossilen Kraftstoffen beigemischt, sind für die Anrechnung auf die Biokraftstoffquote sowohl die Biokraftstoffeigenschaft als auch die Höhe des Biokraftstoffanteils nachzuweisen. Für die Biokraftstoffeigenschaft kann eine Herstellererklärung / Vorlieferantenbescheinigung vorgelegt werden.
- Bei Biogas als Kraftstoff sind strengere Nachweise zu fordern, da die Wahrscheinlichkeit, dass Erdgas aufgrund der stofflichen Einheitlichkeit darin enthalten sein könnte, eher gegeben ist. Allgemeine, nicht prüfbare Herstellerklärungen reichen nicht aus.

(13) Bei Ethyl-Tertiär-Butyl-Ether (ETBE) ist in der Herstellererklärung der biogene Ursprung des Ethanol und der Einsatz von unvergälltem Ethanol zu bestätigen.

IV. Steuerliche Entlastung nach dem EnergieStG

(14) In Fällen, in denen Endverwender durch Bestimmen zu Biokraft- bzw. Bioheizstoffherstellern werden, ist auf die Abgabe einer Steueranmeldung zu verzichten, sofern der zu erhebende Abgabebetrag nach einer Inanspruchnahme der Steuerentlastung weniger als 10 Euro betragen würde.

Entlastungsfähige Biokraftstoffe

(15) Eine Steuerentlastung wird nach § 50 Abs. 1 Nr. 1 EnergieStG nur noch für reine Biokraftstoffe gewährt. Mischungen mit fossilen Additiven (z.B. in Diesel oder Kerosin gelöstes BHT) sind unschädlich.

(16) Bei Gemischen aus verschiedenen Biokraftstoffen (z.B. Biodiesel mit Pflanzenöl) erfolgt die Steuerentlastung für den einzelnen Biokraftstoff jeweils in Höhe seines Anteils am Gemisch.

(17) In den Fällen des § 50 Abs. 1 Nrn. 2 bis 5 EnergieStG wird eine Steuerentlastung auch für den in Mischungen mit fossilen Kraftstoffen enthaltenen Biokraft- oder Bioheizstoffanteil gewährt (z.B. Ethanolanteil in E85). Energieerzeugnisse mit einem Bioethanolanteil von weniger als 70 oder mehr als 90 Prozent sind hinsichtlich des Bioethanolanteils jedoch nicht entlastungsfähig.

„Fiktive Quote“

(18) Die Steuerentlastung für reine Biokraftstoffe wird gem. § 50 Abs. 1 Satz 5 EnergieStG nur für die Biokraftstoffmengen gewährt, welche die in § 37a Abs. 3 BImSchG genannten Mindestanteile überschreiten (so genannte „fiktive Quote“). Diese „fiktive Quote“ ist für alle Biokraftstoffe, für die eine Steuerentlastung beantragt wird, vermindern zu berücksichtigen, unabhängig davon, ob es sich bei dem Steuerschuldner um einen Quotenverpflichteten nach § 37a Abs. 2 BImSchG handelt oder nicht.

(19) Bei der Berechnung der „fiktiven Quote“ entspricht die energetische Quote nach § 37a Abs. 3 BImSchG der auf das Volumen des Biokraftstoffs bezogenen fiktiven Quote. Es muss hier keine Umrechnung erfolgen. Die fiktive Quote bezieht sich ausschließlich auf die nach den Steuersätzen des § 2 Abs. 1 EnergieStG versteuerten Biokraftstoffe abzüglich eventuell enthaltener Additive. Unversteuert abgegebene Kraftstoffe sowie fossile Kraftstoffe bleiben unberücksichtigt.

Beispiel:

Pflanzenöl/Fettsäuremethylester, Jahr 2007:

Zu versteuernde Menge: 1.000 l

Fiktive Quote: 4,4 % von 1.000 l = 44 l

Entlastungsanspruch nach § 50 EnergieStG besteht für 1.000 l abzüglich 44 l = 956 l

Bei der Berechnung der fiktiven Quote für besonders förderungswürdige Biokraftstoffe nach § 50 Abs. 5 Nr. 3 EnergieStG (E85) wird bei der Berechnung nur der Bioethanolanteil zugrunde gelegt.

Beispiel:

E85, Jahr 2007:

Zu versteuernde Menge: 1.000 l (850 l Bioethanol und 150 l Benzin)

Fiktive Quote: 1,2 % von 850 l = 10,2 l

Entlastungsanspruch nach § 50 EnergieStG besteht für 850 l abzüglich 10,2 l = 839,8 l

Steuergegenstände nach § 1 Abs. 2 und 3 EnergieStG

(20) Waren der Positionen 1507 bis 1518 der Kombinierten Nomenklatur (§ 1 Abs. 2 Nr. 1 EnergieStG) und Fettsäuremethylester (Biodiesel) der Unterposition 3824 90 99 der Kombinierten Nomenklatur (§ 1 Abs. 2 Nr. 6 i.V.m. Abs. 4 EnergieStG) sind dann Energieerzeugnisse im Sinne des EnergieStG, wenn sie dazu bestimmt sind, als Kraft- oder Heizstoff verwendet zu werden. Werden sie als Kraft- oder Heizstoff abgegeben, gelten sie als zur Verwendung als Kraft- oder Heizstoff bestimmt. Als Abgabe in diesem Sinne gilt auch die Entnahme zum Eigenverbrauch.

Beispiele:

1. Abgabe von Biodiesel an eine Raffinerie: Ware gilt zur Verwendung als Kraft- oder Heizstoff bestimmt
2. Lieferung von Pflanzenöl an eine Spedition: Ware gilt zur Verwendung als Kraft- oder Heizstoff bestimmt
3. Lieferung von Pflanzenöl an einen Mineralölhändler: Ware gilt zur Verwendung als Kraft- oder Heizstoff bestimmt
4. Lieferung von Pflanzenöl an einen neutralen Zwischenhändler (weitere Verwendung des Öles ist noch nicht bekannt): Ware gilt nicht zur Verwendung als Kraft- oder Heizstoff bestimmt
5. Abgabe von Pflanzenöl an einen Biodieselhersteller: Ware gilt nicht zur Verwendung als Kraft- oder Heizstoff bestimmt, Zweckbestimmung ist hier die Herstellung von Biodiesel

Die in den Beispielen angenommene Zweckbestimmung dürfte in den meisten Fällen zutreffend sein, ist aber nicht zwingend. Bei konkreten Anhaltspunkten kann sich in den genannten Fallkonstellationen auch eine abweichende Zweckbestimmung ergeben.

(21) Bei Abgabe zu unbestimmten Zwecken gelten die oben genannten Waren nicht zur Verwendung als Kraft- oder Heizstoff bestimmt, auch wenn sie zu unbestimmten Zwecken körperlich in ein Lager für Energieerzeugnisse (§ 7 EnergieStG) aufgenommen werden.

(22) Das Bestimmen als Kraft- oder Heizstoff kann grundsätzlich nicht rückgängig gemacht werden. In besonderen Fällen kann mit Zustimmung des zuständigen HZA hiervon eine Ausnahme gemacht werden, wenn die Biokraft- oder Bioheizstoffe einer nichtenergetischen Verwendung zugeführt werden sollen und hierfür eine Erlaubnis erteilt werden müsste.

(23) Bei Tiermehl handelt es sich nicht um einen Steuergegenstand im Sinne des § 1 Abs. 3 Nr. 2 EnergieStG.

Bioethanol

(24) Der Bezug von Bioethanol und die branntweinsteuerfreie Zumischung bzw. Verwendung zur ETBE - Herstellung ist nur in einem Betrieb möglich, der vom zuständigen Hauptzollamt sowohl als Steuerlager nach Energiesteuerrecht (Herstellungsbetrieb für Energieerzeugnisse oder Lager für Energieerzeugnisse; künftig: Steuerlager) als auch als offenes Branntweinsteuerlager (künftig: oBL) zugelassen ist. Die Zumischung von unvergälltem Bioethanol zu Ottokraftstoff bzw. der Einsatz von unvergälltem Bioethanol in die ETBE - Anlage gilt branntweinsteuerrechtlich zugleich als Vergällung durch den Verwender und darf nach § 135 Abs. 1 Nr. 2 des Gesetzes über das Branntweinmonopol (BranntwMonG) nur in einem oBL durchgeführt werden. Die für diese Vergällung erforderliche Erlaubnis nach § 30 Abs. 1, Abs. 4 Nr. 5 und 6 in Verbindung mit § 20 Abs. 2 der Branntweinsteuerverordnung (BrStV) sowie den dazu erlassenen Verwaltungsvorschriften (V 2310-2 Abs. 5) kann zusammen mit der Bewilligung des oBL erteilt werden, ggf. ist der Antragsteller hierauf hinzuweisen. Im Weiteren bedarf der Verwender gemäß § 139 Abs. 1 i.V.m. § 132 Abs. 1 Nr. 4 BranntwMonG einer förmlichen Erlaubnis zur steuerfreien Verwendung von Branntwein zur Herstellung von Kraftstoffen oder ETBE.

(25) Für den Anspruch auf eine Steuerentlastung nach § 50 EnergieStG bzw. die Anrechenbarkeit auf die Biokraftstoffquote ist es unschädlich, wenn ein Unternehmen, das die branntweinsteuerrechtliche Voraussetzung zum Bezug, zum Vergällen und zur steuerfreien Verwendung von Bioethanol zur Herstellung von Kraftstoffen erfüllt und auch im Besitz der erforderlichen Erlaubnisse ist, unvergälltes Bioethanol der Unterposition 2207 1000 der Kombinierten Nomenklatur bezieht, dieses während des Entladevorgangs und der Aufnahme in das oBL / Steuerlager vergällt und es anschließend in dem oBL / Steuerlager lagert und weiter-

verarbeitet. Diese Vergällung darf jedoch nur in dem oBL / Steuerlager erfolgen, in dem das vergällte Bioethanol anschließend zur Direktbeimischung bzw. zur ETBE - Herstellung verwendet wird.

In den Fällen des Vergällens von Bioethanol bei der Aufnahme in das oBL / Steuerlager ist allerdings zu beachten, dass das Bioethanol durch das Vergällen zwar zur Verwendung als Kraftstoff vorgesehen ist, jedoch weiterhin den Überwachungspflichten nach dem Branntweinsteuerrecht unterliegt. Dies bedeutet, dass im Falle einer Steuerentstehung, z.B. bei einer Fehlmenge, die nicht nachweislich bei der Verwendung entstanden ist, das vergällte Bioethanol nach dem Branntweinsteuerrecht zu versteuern ist.

(26) Bei der Erfassung der Bioethanol-Zugangsmengen kann das zuständige HZA zulassen, dass bei Lieferungen in Straßentankwagen oder Eisenbahnkesselwagen die im Begleitdokument oder der Versendungsanmeldung angegebenen Mengen (so genannte Avis - Mengen) im Steuerlager als Zugang angeschrieben werden, wenn keine Anzeichen für Unregelmäßigkeiten erkennbar sind. In anderen Fällen kann das HZA die Anschreibung von Avis - Mengen zulassen, wenn besondere Umstände vorliegen. Dies ist zum Beispiel bei Beförderung in einem Tankschiff gegeben, weil eine Mengenfeststellung sehr aufwändig ist und zudem wegen der langen Transportleitung und der zwangsläufig im Schiff verbleibenden Restmengen kaum genauer sein kann als die im Begleitdokument oder in der Versendungsanmeldung angegebene Menge.

(27) Der unter Steueraussetzung beförderte Alkohol ist vom Inhaber des beziehenden Steuerlagers unverzüglich in sein Steuerlager aufzunehmen und anzuschreiben. Wird vom Bezieher die im Begleitpapier aufgeführte Menge als Zugangsmenge anerkannt, ist diese im folgenden Rechtsverkehr bindend, d.h. die rechtlichen Konsequenzen später eventuell festgestellter Fehl- oder Mehrmengen trägt ausschließlich der Inhaber des Steuerlagers. In einer Stellungnahme zu Fehl- bzw. Mehrmengen kann sich der Inhaber des Steuerlagers insoweit nicht mehr auf Unregelmäßigkeiten im Beförderungsverfahren oder bei der Liefermenge berufen.

Ethyl-Tertiär-Butyl-Ether (ETBE)

(28) ETBE ist steuerlich nicht entlastungsfähig.

Verwendung von Pflanzenöl in begünstigten Anlagen nach § 3 EnergieStG

(29) Hinsichtlich der energiesteuerlichen Behandlung von Pflanzenöl weise ich auf Folgendes hin:

In § 2 Abs. 3 des EnergieStG sind die Steuersätze für solche Energieerzeugnisse festgelegt, die zum Verheizen oder zum Antrieb von Gasturbinen und Verbrennungsmotoren in begünstigten Anlagen nach § 3 EnergieStG verwendet werden. § 2 Abs. 4 Satz 1 EnergieStG

regelt über das Ähnlichkeitsprinzip, dass andere als in § 2 Abs. 3 EnergieStG genannte Energieerzeugnisse (z.B. Biokraft- oder Bioheizstoffe) der gleichen Steuer unterliegen wie die Energieerzeugnisse, denen sie nach ihrer Beschaffenheit und ihrem Verwendungszweck am nächsten stehen.

Wird Pflanzenöl zum Antrieb von Gasturbinen und Verbrennungsmotoren in begünstigten Anlagen nach § 3 EnergieStG verwendet oder zu diesen Zwecken abgegeben, so findet § 50 Abs. 4 Satz 6 EnergieStG, nach dem Pflanzenöl nur dann als Biokraftstoff gilt, wenn seine Eigenschaften mindestens den Anforderungen der Vornorm DIN V 51605 (Stand: Juli 2006) entsprechen, keine Anwendung. Damit ist bis zum 31. Dezember 2009 die vollständige Steuerentlastung nach § 50 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 EnergieStG für den Steuerlagerinhaber möglich. Wenn diese Regelung nicht verlängert wird, kann ab dem 1. Januar 2010 Pflanzenöl, das zum Antrieb von Gasturbinen und Verbrennungsmotoren in begünstigten Anlagen nach § 3 EnergieStG verwendet wird, nur noch dann teilweise oder vollständig von der Steuer entlastet werden, wenn die Voraussetzungen der §§ 53, 54 oder 55 EnergieStG erfüllt sind.

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

(30) 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- oder 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, dass für Biokraftstoffe, die nach § 2 Abs. 1 Nr. 4 EnergieStG versteuert und nach § 50 Abs. 3 Satz 2 i.V.m. Satz 3 EnergieStG nur teilweise von der Steuer entlastet wurden, 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.

Steuerentlastung für den Öffentlichen Personennahverkehr (§ 56 EnergieStG)

(31) Entlastungsfähig nach § 56 EnergieStG sind neben den bisher begünstigten Kraftstoffen auch nach § 2 Abs. 4 EnergieStG gleichgestellte Energieerzeugnisse, die nachweislich nach § 2 Abs. 1 Nr. 1, 4 oder Abs. 2 versteuert worden sind. Hierzu zählen insbesondere Biokraftstoffe, die nach § 2 Abs. 1 Nr. 4 versteuert und nach § 50 Abs. 3 Satz 3 EnergieStG teilweise von der Steuer entlastet worden sind (Fettsäuremethylester; ab dem 1. Januar 2008 auch Pflanzenöl). Biokraftstoffe, die bereits nach § 50 EnergieStG vollständig von der Steuer entlastet wurden, sind von der Begünstigung des § 56 EnergieStG ausgenommen.

Steuerentlastung für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (§ 57 EnergieStG)

(32) Die von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft verwendeten reinen Biokraftstoffe (§ 50 Abs. 4 EnergieStG) bleiben ohne Beschränkung der vergütungsfähigen Mengen im Ergebnis steuerfrei. Der Selbstbehalt von 350 Euro (§ 57 Abs. 6 EnergieStG) kommt bei reinen Biokraftstoffen, im Gegensatz zur Kleinbetragsregelung des § 57 Abs. 7 EnergieStG, nicht zum Tragen. Die in § 57 Abs. 2 Nr. 5 EnergieStG genannten Betriebe (z.B. Lohnunternehmen) sind hinsichtlich der Steuerentlastung für Biokraftstoffe antragsberechtigt.

Biokraft- bzw. Bioheizstoffe im freien Verkehr

(33) Nach dem Energiesteuergesetz können künftig Biokraftstoffe mit anderen Energieerzeugnissen im freien Verkehr gemischt werden. Um aufgrund der unterschiedlichen Entlastungssätze ungerechtfertigte Steuervorteile zu vermeiden, entsteht nach § 109 Abs. 3 Satz 1 EnergieStV für den in den Gemischen enthaltenen Anteil Fettsäuremethylester bzw. Pflanzenöl eine Steuer in Höhe der in § 50 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 oder 2 i.V.m. Abs. 3 EnergieStG vorgesehenen Steuerentlastung, sofern nicht einer der Ausnahmetatbestände des § 109 Abs. 3 Satz 2 EnergieStV zur Anwendung kommt.

Rückzahlung der Steuerentlastung

(34) Nach § 94 Abs. 5 EnergieStV kann eine Steuerentlastung bis zum 1. April des der Steuerentstehung folgenden Jahres zurückgezahlt werden. Die Mengen an Biokraftstoffen, für die eine Rückzahlung der Steuerentlastung durchgeführt wurde, können auf die Erfüllung der Quotenverpflichtung für das Jahr der Steuerentstehung angerechnet werden (§ 3 Abs. 3 36. BImSchV). Sofern eine Rückzahlung zwar rechtzeitig angemeldet, entgegen § 94 Abs. 5 Satz 2 EnergieStV aber nicht unverzüglich erfolgt ist, sind weder Mahnverfahren durchzuführen noch Vollstreckungsmaßnahmen einzuleiten. Die Biokraftstoffmengen, für die eine Rückzahlung nicht erfolgt ist, können im Umkehrschluss zu § 3 Abs. 3 der 36. BImSchV nicht auf die Erfüllung der Quotenverpflichtung angerechnet werden.

Höhe der Sicherheit im Steueraussetzungsverfahren

(35) Bei der Berechnung der Höhe der Sicherheit bleibt eine eventuell zu gewährende Steuerentlastung außer Betracht.

V. Ordnungsrechtliche Regelungen der Biokraftstoffquote im BImSchG

Quotenverpflichtung

(36) Die Mineralölwirtschaft wird durch § 37a Abs. 1 BImSchG ordnungsrechtlich verpflichtet, einen wachsenden Mindestanteil von Biokraftstoffen, jeweils bezogen auf den gesamten jährlichen Absatz eines Unternehmens an Diesel-, Otto- und Biokraftstoffen, in Verkehr zu

bringen. Die Quotenverpflichtung der Unternehmen nach dem BImSchG knüpft grundsätzlich an das Entstehen der Energiesteuer nach dem Energiesteuergesetz an. Die einzelnen Steuerentstehungstatbestände des Energiesteuergesetzes, die eine Quotenpflicht auslösen, sind in § 37a Abs. 1 Satz 2 BImSchG genannt.

(37) Zu beachten ist, dass die direkte Abgabe von Kraftstoffen an die in § 37a Abs. 1 Satz 3 bis 8 BImSchG genannten Einrichtungen keine Quotenverpflichtung auslöst. Ist die Quotenverpflichtung aber mit der Steuerentstehung ausgelöst worden, kann diese durch eine spätere Abgabe an die genannten Einrichtungen nicht mehr rückgängig gemacht werden.

Die an die in § 37a Abs. 1 Satz 3 bis 8 BImSchG genannten Einrichtungen gelieferten Mengen sind immer durch gesonderte Anschreibungen oder in Absprache mit der Biokraftstoffquotenstelle in anderer geeigneter Form nachzuweisen. Der Nachweis, ob die Quotenanschreibungen den Anforderungen nach § 2 36. BImSchV entsprechen, wird im Rahmen der Sachbearbeitung der Biokraftstoffquotenstelle geprüft.

Quotenverpflichteter

(38) Quotenverpflichteter ist gem. § 37a Abs. 2 BImSchG grundsätzlich der jeweilige Steuerschuldner nach dem Energiesteuergesetz. Lediglich in den Fällen des § 7 Abs. 4 Satz 1 EnergieStG („kaufmännischer“ Einlagerer) wird der Einlagerer Quotenverpflichteter. In diesen Fällen hat der Steuerlagerinhaber die Einlagerer mit der monatlichen Energiesteueranmeldung zu benennen und die zur Versteuerung angemeldeten Mengen auf diese aufzuteilen. Benennt der Steuerlagerinhaber seine kaufmännischen Einlagerer nicht, so wird er selbst Quotenverpflichteter, insoweit besteht hier quasi ein Wahlrecht des Steuerlagerinhabers.

Quotenhöhe

(39) Es gibt jeweils getrennte Quoten für Otto- und Dieselmotorkraftstoffe sowie eine Gesamtquote, die sich auf den Energiegehalt des jeweiligen Kraftstoffabsatzes beziehen.

Der Energiegehalt der Kraftstoffe beträgt für

fossilen Dieselmotorkraftstoff	35,87 MJ/l
fossilen Ottomotorkraftstoff	32,48 MJ/l
Biodiesel	32,65 MJ/l
Pflanzenöl	34,59 MJ/l
Bioethanol	21,06 MJ/l
Biomass to Liquid (BtL)	33,45 MJ/l

	Dieselmotorkraftstoff § 37a Abs. 3 S. 1 BImSchG	Ottomotorkraftstoff § 37a Abs. 3 S. 2 BImSchG	Gesamtquote § 37a Abs. 3 S. 3 BImSchG
2007	4,4 %	1,2 %	-
2008	4,4 %	2,0 %	-
2009	4,4 %	2,8 %	6,25 %
2010	4,4 %	3,6 %	6,75 %
2011	4,4 %	3,6 %	7,0 %
2012	4,4 %	3,6 %	7,25 %
2013	4,4 %	3,6 %	7,5 %
2014	4,4 %	3,6 %	7,75 %
ab 2015	4,4 %	3,6 %	8,0 %

Quotenabrechnung

(40) Die Biokraftstoffquotenstelle erteilt jedem Quotenverpflichteten eine Registriernummer und führt ein elektronisches Register, das alle für den Quotenverpflichteten erforderlichen Angaben enthält. Die Registriernummer enthält insbesondere die Unternehmensnummer aus dem IT-Verfahren BISON. Die nach § 23a EnergieStV vorgesehene Mehrausfertigung der Steueranmeldung ist von den für den Steuerpflichtigen zuständigen HZÄ monatlich der Biokraftstoffquotenstelle zuzusenden. Die Jahresquotenanmeldung der in Verkehr gebrachten Kraftstoffmengen sowie die darüber hinaus erforderlichen Angaben (§ 37c Abs. 1 Satz 2 BImSchG) sind von dem Quotenverpflichteten bis spätestens 15. April des auf die Entstehung der Quotenverpflichtung folgenden Jahres direkt der Biokraftstoffquotenstelle zu übersenden.

Biokraftstoffbilanz

(41) Neben der Analyse des tatsächlichen Mischungsverhältnisses kann der auf die Biokraftstoffquote anrechenbare Biokraftstoffanteil im Steuerlager bei Herstellung und Lagerung von Gemischen aus Biokraftstoffen nach § 37b BImSchG und herkömmlichen (fossilen) Energieerzeugnissen auch im Wege einer Biokraftstoffbilanz ermittelt werden.

(42) Allen Abrechnungsmethoden liegt die Vorgabe zu Grunde, die Anrechnung per Saldo nur in der Höhe vorzunehmen, wie sie dem gesetzgeberischen Willen entspricht. Die zur Anrechnung kommenden Biokraftstoffmengen dürfen demnach das tatsächliche monatliche Biokraftstoffaufkommen (Anfangsbestand + Zugänge) nicht übersteigen.

Vor diesem Hintergrund sind eine Reihe von Abrechnungsmethoden (z. B. Monatsbilanz, Chargenabrechnung, FiFo, LiFo) denkbar und je nach Verfahrensabwicklung im Steuerlager auch anwendbar.

Beispielhaft sei hier auf die monatliche Biokraftstoffbilanzierung eingegangen:

(43) Aus den monatlichen Einlagerungen mit unterschiedlichen Mischungsanteilen sowie dem Anfangsbestand wird eine Durchschnittsmischung je Steuerlager errechnet und diese den versteuerten und unversteuerten Abgängen sowie dem Endbestand zu Grunde gelegt. Eine rechnerische Trennung nach versteuerten und unversteuerten Abgängen ist unzulässig.

(44) Optional kann auch zusätzlich der Monatsendbestand an Biokraftstoffen auf die Summe der Abgänge an fossilen Kraftstoffen des jeweiligen Monats umgelegt werden. Dies führt dazu, dass im Endbestand eines Monats keine Anteile an Biokraftstoffen mehr vorhanden sind und demzufolge auch im Anfangsbestand des Folgemonats keine Biokraftstoffanteile mehr ausgewiesen werden. So wird jeder Monat rechnerisch komplett abgeschlossen. Nachträgliche Berichtigungen wirken sich dann ausschließlich auf den betroffenen Monat aus.

(45) Der Übersichtlichkeit wegen und aus Gründen der steuerlichen Überwachung sollte je Steuerlager nur eine Abrechnungsmethode zur Anwendung kommen. Bei Unternehmen, denen für mehrere Betriebsstätten eine Sammelerlaubnis erteilt worden ist, bestehen keine Bedenken, wenn Herstellungsbetriebe für Energieerzeugnisse und Lager für Energieerzeugnisse unterschiedlich abgerechnet werden.

Mehrere Einlagerer in gemeinschaftlicher Lagerung und Einlagerer im Sinne von § 7 Abs. 4 EnergieStG können - buchmäßig von anderen Einlagerern getrennt - nach der für das Steuerlager gewählten Abrechnungsmethode abgerechnet werden.

Korrektur von Fehlern bei der monatlichen Abrechnung

(46) Wenn die Biokraftstoff - Monatsbilanz falsch erstellt wurde, führt die Korrektur der erstellten Vorlieferantenbescheinigung unter Umständen zu unverhältnismäßigem Aufwand. In Einvernehmen mit der Biokraftstoffquotenstelle kann auf eine Korrektur der erstellten Vorlieferantenbescheinigung verzichtet werden, die Mengenabweichungen sind dann zwingend in die nächste Monatsbilanz aufzunehmen.

Ausnahmeregelung für den Erdölbevorratungsverband

(47) Um eine Ungleichbehandlung zu vermeiden sind in der Biokraftstoffbilanz alle Energieerzeugnisse, die an den Erdölbevorratungsverband (EBV) verkauft werden, grundsätzlich als 100 % fossil zu behandeln, unabhängig davon, ob in diesen Kraftstoffen tatsächlich biogene

Anteile enthalten sind. Beim Rückkauf der Mineralöle vom EBV sind diese ebenfalls als 100 % fossil zu behandeln.

Bescheinigungen

(48) Eine Anrechnung von Biokraftstoffmengen auf die Biokraftstoffquote kann nur bei Vorlage der Vorlieferantenbescheinigung gewährt werden. Nur so kann eine lückenlose Prüfung zurück bis zum Verarbeitungsbetrieb der Biomasse sichergestellt werden.

Soweit Auslagerungen unter Steueraussetzung erfolgen, kann den Lieferungen auf Anforderung des Empfängers eine Bescheinigung des Lieferanten über den rechnerisch ermittelten Biokraftstoffanteil mit Bestätigung über die Erfüllung der Anforderungen des § 37b BImSchG für das Ausgangsprodukt beigelegt werden. Im Fall der Abrechnungsmethode über die Monatsbilanz kann die Bescheinigung in der Regel nur monatlich erstellt werden. Geht die Ware beim Empfänger (Steuerlager) in den steuerrechtlich freien Verkehr, ist diese zeitliche Verzögerung unerheblich.

Bei Lagerzugängen (Fremdzugängen) ist diese Bescheinigung ebenfalls erforderlich. Zugänge aus Retouren und der Dämpferrückgewinnung werden grundsätzlich als 100 % fossil behandelt, sofern nicht Anhaltspunkte für einen Missbrauch erkennbar sind.

Die Bescheinigung des Vorlieferanten ist hinsichtlich der Angabe über das Mischungsverhältnis für jeden Empfänger der Ware (Steuerlager) bindend, da andernfalls bei erneuter Analyse aus den o. g. Gründen eine Rechtssicherheit nicht mehr gegeben ist.

Die Bescheinigung kann sowohl auf den Versandpapieren als auch auf einer eigenständigen Bescheinigung abgegeben werden, der Inhalt sollte nachfolgendem Wortlaut entsprechen:

„X % Fettsäuremethylester der DIN EN 14214 entsprechend, aus Biomasse im Sinne der Biomasseverordnung (§ 37 b Bundes-Immissionsschutzgesetz)“

oder

„X % Bioethanol der DIN EN 15376 entsprechend, aus Biomasse im Sinne der Biomasseverordnung (§ 37 b Satz 4 Bundes-Immissionsschutzgesetz)“

oder

„Energieerzeugnisse (ETBE) anteilig aus Bioethanol hergestellt (§ 37b Satz 5 Bundes-Immissionsschutzgesetz)“.

Bei gleich bleibenden Vorlieferanten kann die Bescheinigung - ohne Mischungsanteile - auch für einen längeren Zeitraum - längstens ein Jahr - abgegeben werden.

Erfassung der Quotenverpflichteten und Dritter in BISON und PRÜF

(49) Die Biokraftstoffquotenstelle erfasst die Daten zu den Überwachungsgegenständen Biokraftstoffquote im IT-Verfahren BISON. Bei der diesbezüglichen Risikobewertung im IT-Verfahren PRÜF ist zu berücksichtigen, dass für den Quotenverpflichteten und für den Dritten bereits risikobewertete Überwachungsgegenstände im IT-Verfahren BISON bestehen müssen. In diesen Fällen genügt die Risikobewertung des neuen Überwachungsgegenstands Biokraftstoffquote mit dem Risikofaktor 90 (Steueraufsichtsmaßnahmen sind ausreichend). Hingegen bestehen für den kaufmännischen Einlagerer bisher keine energiesteuerrechtlichen Verpflichtungen, so dass in diesen Fällen die Risikobewertung eines möglichen Verstoßes gegen die Quotenverpflichtung zunächst mit dem Risikofaktor 50 (Prüfung nur auf besondere Veranlassung) angemessen erscheint.

Ausgleichsabgabe

(50) Erfüllt ein Quotenverpflichteter seine Quotenverpflichtung nicht, muss er eine entsprechende Ausgleichsabgabe entrichten. Diese beträgt für Dieselmotorkraftstoff ersetzende Biokraftstoffe 19 Euro/GJ und für Ottomotorkraftstoff ersetzende Biokraftstoffe 43 Euro/GJ. Bei Nichterfüllung der Gesamtquote beträgt die Abgabe 19 Euro/GJ, jedoch nicht für die Fehlmenge an Biokraftstoff, für die bereits in den Einzelquoten Diesel- und / oder Ottomotorkraftstoff eine Abgabe festgesetzt wurde. Die Durchführung des Verfahrens zur Festsetzung der Abgabe obliegt der Biokraftstoffquotenstelle.

Kleinbetragsregelung

(51) Eine aufgrund der Nichterfüllung der Quotenverpflichtung nach § 37c Abs. 2 BImSchG durch die Biokraftstoffquotenstelle zu erhebende Abgabe wird nicht festgesetzt, sofern der zu erhebende Abgabebetrag weniger als 10 Euro beträgt.

Quotenrechtliche Besonderheiten

(52) Gemäß § 37b Satz 8 BImSchG wird nicht auf die Erfüllung der Biokraftstoffquote angerechnet:

- biogenes Öl, das in einem raffinerietechnischen Verfahren gemeinsam mit mineralölstämmigen Ölen hydriert wird,
- der Bioethanolanteil in Energieerzeugnissen mit einem Bioethanolanteil von weniger als 70 Volumenprozent, denen Energieerzeugnisse der Unterposition 3824 90 99 der Kombinierten Nomenklatur (z. B. E85) zugesetzt werden sowie
- Biogas.

(53) Nicht von § 37b Satz 8 BImSchG erfasst wird ETBE (Ethyl-Tertiär-Butyl-Ether), da dieses zwar aus 45,1 % Bioethanol hergestellt wird, aber kein Bioethanol enthält.

(54) Biokraftstoffe, die in begünstigten Anlagen nach § 3 EnergieStG eingesetzt werden, sind nicht auf die Quotenerfüllung anzurechnen und werden nicht auf die Gesamtabsatzmenge angerechnet, da die Versteuerung dieser Kraftstoffe nach § 2 Abs. 3 EnergieStG erfolgt (vgl. § 37a Abs. 1 Satz 1 BImSchG).

Übertragung der Erfüllung der Quotenverpflichtung

(55) Die Erfüllung der Quotenpflicht kann mittels eines schriftlichen Vertrages auf Dritte übertragen werden. Grundlage der Überwachung der Einhaltung der Quotenverpflichtung ist der von den quotenpflichtigen Unternehmen der Biokraftstoffquotenstelle vorzulegende Vertrag, der die in § 37a Abs. 4 Satz 3 BImSchG genannten Angaben enthalten muss. Bei der Übertragung der Quotenverpflichtung auf einen Dritten hat der Quotenverpflichtete eine Kopie des Vertrages bis spätestens zum 15. April des auf die Entstehung der Quotenverpflichtung folgenden Jahres direkt der Biokraftstoffquotenstelle zu übersenden (§ 37c Abs. 1 Satz 3 BImSchG). Der Dritte hat bis zum 15. April des auf die Entstehung der Quotenverpflichtung folgenden Jahres die aufgrund seiner vertraglichen Verpflichtungen in Verkehr gebrachte Menge von Biokraftstoff, bezogen auf die verschiedenen jeweils betroffenen Biokraftstoffe, der Biokraftstoffquotenstelle anzugeben (§ 6 36. BImSchV).

Berechnung der Quote bei Ethyl-Tertiär-Butyl-Ether (ETBE)

(56) Für die Ermittlung des bei der Biokraftstoffquote anzurechnenden Biokraftstoffanteils bei ETBE wird ein Biomasseanteil (Bioethanol) von 45,1 % (Molprozent = Masseprozent = Volumenprozent) zu Grunde gelegt.

Hierbei ist zu beachten, dass bei der Berechnung des Biomasseanteils jeweils der reine ETBE-Anteil der zu beurteilenden Ware zugrunde zu legen ist. Im Weiteren ist in der Ware enthaltenes ungebundenes Ethanol dann bei der Berechnung zu berücksichtigen, wenn es sich bei diesem Ethanol um Biokraft- oder Bioheizstoff im Sinne des § 50 Abs. 3 Satz 4 EnergieStG handelt.

Zur Verdeutlichung nachfolgendes Beispiel:

ETBE - Zertifikat	A	B
Ethyl-Tertiär-Butyl-Ether	94,0 %	92,0 %
freies Ethanol (EtOH)	5,0 %	3,0 %
MTBE, S, H ₂ O, andere CH	1,0 %	5,0 %

ETBE * Quotient der Molekulargewichte (EtOH/ETBE) + freies EtOH

Fall A: $94,0 * 45,1 \% + 5,0 = 47,39 \% \text{ Bioethanol}$

Fall B: $92,0 * 45,1 \% + 3,0 = 44,49 \% \text{ Bioethanol}$

VI. Sonstiges

(57) Auch bei der Abgabe von Biokraftstoffen an Dritte sind die Hinweispflichten des § 107 EnergieStV zu beachten.

(58) Die Herstellung von Pflanzenölen der Positionen 1507 bis 1518 der Kombinierten Nomenklatur sowie von Biokraft- oder Bioheizstoffen der Unterposition 3824 90 99 der Kombinierten Nomenklatur (Fettsäuremethylester), die zur Verwendung als Kraft- oder Heizstoff bestimmt werden, hat grundsätzlich in einem zugelassenen Lager für Energieerzeugnisse zu erfolgen.

Bei der Erteilung der Erlaubnisse gelten für Herstellungsbetriebe und Lager für Energieerzeugnisse, die im Bereich von Biokraft- oder Bioheizstoffen tätig sind, die bestehenden Regelungen entsprechend, jedoch unter Berücksichtigung des ggf. deutlich geringeren Steuer- ausfallrisikos. So kann beispielsweise die eichamtliche Vermessung von Lagerbehältern für Biokraftstoffe und deren Zapfstellen unverhältnismäßig sein.

Zur weiteren Verwaltungsvereinfachung wird auf die Möglichkeit der Anwendung des § 9 Abs. 2 Satz 4 EnergieStG hingewiesen.

(59) Für die Umrechnung von Masse zu Volumen ist davon auszugehen, 1 Liter Fettsäuremethylester entspricht 0,883 Kilogramm und 1 Liter Pflanzenöl entspricht 0,92 Kilogramm. Können Unternehmen mittels geeichter Dichtemessgeräte eine chargenbezogene Dichte ermitteln und nachweisen

Im Auftrag

Bettina Ehmann