

Strom- und Energiesteuer NEWS



Liebe Leserinnen, liebe Leser,

die Novelle des Strom- und Energiesteuergesetzes hat den Gesetzgebungsprozess in diesem Sommer durchlaufen. Die wesentlichen Änderungen ab 2018 hatten wir bereits in unserer Februar-Ausgabe dargestellt. Weitere Folgefragen möchten wir Ihnen in dieser Ausgabe aufzeigen. Zudem befassen wir uns in weiteren Artikeln mit dem Mieterstromgesetz, der Einführung eines Tax Compliance Management Systems, erneut mit dem Begriff des „Verwenders“, der Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 StromStG sowie mit der aktuellen Rechtsprechung.

Diese aktuellen Entwicklungen möchten wir auch in unserem **Webinar „Aktuelle Entwicklungen im Strom- und Energiesteuerrecht“** am Dienstag, den 14. November 2017 von 14:00 bis 15:00 Uhr vorstellen, zu dem wir Sie herzlich einladen. Weitere Informationen finden Sie über das PwC-Veranstaltungsportal unter www.pwc-events.com/Stromsteuer-Energiesteuer

Aufgrund mehrfacher Nachfrage möchten wir Ihnen bereits an dieser Stelle ankündigen, dass wir im Frühjahr 2018 auch wieder Präsenz-Veranstaltungen an einigen Standorten durchführen werden.

Ihr PwC Energiesteuer-Team



Inhaltsverzeichnis

Aktuelle Entwicklungen bei der Strom- und Energiesteuer	3
Die Reform des Energie- und Stromsteuergesetzes.....	3
Update: Verhältnis Stromsteuerbefreiung und EEG	4
Strom- und energiesteuerlicher „Verwender“ in Betriebs- führungskonstellationen.....	6
Erste Erfahrungen mit einem Tax-Compliance- Management – System für Strom- und Energiesteuer	7
Mieterstromgesetz und Stromsteuer	8
Neue Dienstvorschrift zu § 9 Abs. 2 StromStG und § 13 StromStV – DV Fahrstrom.....	9
Aktuelle Rechtsprechung	10
Keine Stromsteuerentlastung für den Betrieb von Lüftungsanlagen..	10
Energiesteuerentlastung nach § 53a EnergieStG auch ohne AfA.....	11
Festsetzungsfrist des Vergütungsanspruchs eines „unerkannten“ Versorgers.....	12
Veranstaltungen.....	13
Tax-Webinar: „Aktuelle Entwicklungen im Bereich der Strom- und Energiesteuer“, Dienstag, 14. November 2017, 14:00 bis 15:00 Uhr ..	13
Weitere Seminare.....	13
Ihre Ansprechpartner	14
Bestellung und Abbestellung.....	15

Aktuelle Entwicklungen bei der Strom- und Energiesteuer

Die Reform des Energie- und Stromsteuergesetzes

Das „Zweite Gesetz zur Änderung des Energiesteuer und Stromsteuergesetzes“ ist von Bundestag und Bundesrat beschlossen und am 4. September 2017 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht worden (BGBl. I 2017, S. 3299 ff.). Es wird somit (vorbehaltlich einer beihilferechtlichen Zustimmung bestimmter Einzelvorschriften) am 1. Januar 2018 in Kraft treten.

Während in der Entwurfsfassung vorgesehen war, dass sowohl die Stromsteuerbefreiungen nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 (Grünstrom) als auch nach Nr. 3 StromStG („Strom aus Anlagen bis 2 MW“) als Beihilfen anzusehen sind, wird in der endgültig beschlossenen Gesetzesfassung nur noch auf die § 9 Abs. 2, Abs. 3 sowie §§ 9b, 9c und 10 StromStG als Beihilfe verwiesen. Der Verweis auf § 9 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 3 StromStG wurde in § 2a Abs. 3 StromStG gestrichen. Gleichwohl kann dies nicht als „Entwarnung“ verstanden werden; die Regelungen des § 9 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 3 StromStG wurden zwischenzeitlich bereits der EU-Kommission zur beihilferechtlichen Prüfung vorgelegt.

Im Übrigen setzt das beschlossene Gesetz im Gegensatz zur Entwurfsfassung eine Verlängerung der energiesteuerlichen Begünstigung auch für Autogas (LPG – „Liquefied Petroleum Gas“) um. In dem ursprünglichen Gesetzentwurf war dies nur für komprimiertes und verflüssigtes Erdgas (CNG – „Compressed Natural Gas“/LNG – „Liquefied Natural Gas“) als Kraftstoff vorgesehen.

Ansonsten wurde der Kabinettsentwurf im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens weitgehend übernommen (vgl. dazu bereits die Februar-Ausgabe unseres Newsletters).

Neue Änderungen kündigen sich aber in Kürze auf dem Verordnungswege an:

So wird das BMF ermächtigt, die beihilfenrechtlichen Nachweise, Melde- u. Mitteilungspflichten auszugestalten (§ 66 Abs. 1 Nr. 3 e und 21 EnergieStG und § 11 Satz 1 Nr. 2 b und § 13 StromStG). Weiter wird das BMF ermächtigt, alternativ zur qualifizierten elektronischen Signatur ein anderes sicheres Verfahren zur Authentifizierung und Datenfernübertragung zu etablieren (§ 66 Abs. 1 Nr. 20 und 20a EnergieStG und § 11 Satz 1 Nr. 15 und § 16 StromStG). In der Sache handelt es sich hier um eine Angleichung an die übrigen Verbrauchsteuergesetze.

Beachtenswert erscheinen noch folgende stromsteuerrechtliche Ermächtigungen:

§ 11 Satz 1 Nummer 2 StromStG ermöglicht dem BMF, zukünftig nicht nur den Begriff des Versorgers, sondern auch den Eigenerzeuger abweichend von § 2 Nr. 1 und 2 StromStG zu definieren. Auch der Letztverbraucher kann zukünftig im Verordnungsweg konkretisiert werden.

In jüngerer Zeit war zu beobachten, dass einige Behörden – etwa die Bundesnetzagentur (BNetzA) in ihrem Leitfaden zur Eigenversorgung – bestrebt sind, bei der Auslegung von Begriffen gesetzesübergreifend zu übereinstimmenden Ergebnissen zu kommen. Mit der Einführung des entlastungsberechtigten „Verwenders“ (im Sinne eines Betriebsführers, s.u.) scheint sich das StromStG und das EnergieStG von der Sichtweise anderer Stellen (z.B. der BNetzA) aber zu entfernen. Die weitere Entwicklung bleibt deshalb abzuwarten, auch im Hinblick auf die Elektromobilität. Auch hier kann das BMF den Begriff des E-Fahrzeugs, Ladepunkts eingrenzen, Ausnahmen vom Versorgerstatus einführen und

ein Erlaubnisverfahren oder eine Anzeigepflicht hinsichtlich der Leistung von Strom an E-Fahrzeuge und die Speicherung von Strom in E-Mobilen einführen.

Bekanntlich wird Strom an Ladesäulen derzeit häufig noch kostenlos abgegeben, da der Aufwand für eine Abrechnung die möglichen Einnahmen deutlich übersteigt. Das Bewusstsein, über den Betrieb einer Ladesäule stromsteuerliche Pflichten zu begründen, dürfte vielfach noch nicht vorhanden sein. (Zur Erinnerung: Der Gesetzgeber sieht den Strombezug des Ladepunktes mittlerweile als Letztverbrauch im Sinne des EnWG an, was viele Probleme löst, § 3 Nr. 25 EnWG.)

Auch besteht derzeit Unklarheit, ob unter die in § 2 Nr. 8 StromStG neu definierte Elektromobilität auch Verbräuche auf dem Betriebsgelände fallen könnten (z.B. E-Hubwagen, E-Gabelstapler) und wie diese Verbräuche vom allgemeinen Betriebsverbrauch abzugrenzen sind.

Schließlich wird das BMF ermächtigt, vorzuschreiben, in welchen Fällen eine Steuerbegünstigung nach § 9 StromStG auf der Rechnung gesondert auszuweisen ist (§ 11 Satz 1 Nr. 8 d) StromStG). Der Gesetzgeber will offensichtlich verhindern, dass Unternehmen Rechnungen „missbräuchlich“ bei der Erstattung nach §§ 9b, 10 und § 9c StromStG verwenden. Zuzugeben ist, dass Energieversorger, welche dezentrale Erzeugungsanlagen nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG betreiben, die erzeugten Mengen ihren im räumlichen Zusammenhang gelegenen Letztverbrauchern zuordnen. Während die automatisiert erstellte Stromrechnung die Stromsteuer auf die gesamte Liefermenge ausweist, führt der Energieversorger im Rahmen der Steueranmeldung nur die tatsächlich entstandene Stromsteuer ab, vielfach ohne zu wissen, welcher Kunde §§ 9b und 10 sowie zukünftig § 9c StromStG nutzt. Soll hier ein individueller Ausweis auf der Rechnung erfolgen, müsste der Versorger im Hinblick auf die Lastkurve jedes Kunden 1/4h genau zuordnen und abrechnen (können). Der diesbezügliche systemseitige Aufwand beim Versorger ist derzeit noch gar nicht abzusehen. Selbiges gilt für die potentiellen Risiken beim Kunden, die sich ggf. im Rahmen ihrer Beschaffung vertraglich zusichern lassen könnten, dass ausschließlich nicht-begünstigter Strom geliefert wird.

Es bleibt zu hoffen, dass die in Kürze erwarteten Durchführungsverordnungen Klarheit bringen und den Verbänden und Unternehmen ausreichend Gelegenheit zur Prüfung und Kommentierung dieser Regelungen eingeräumt werden.

Update: Verhältnis Stromsteuerbefreiung und EEG

Im Zusammenhang mit den gesetzlich verankerten Wechselwirkungen zwischen Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) und Stromsteuerbefreiung erging im Februar 2017 ein Informationsschreiben der Generalzolldirektion (GZD), auf das wir bereits in der Februar-Ausgabe (Sonderausgabe) dieses Newsletters hingewiesen hatten. Nachfolgend möchten wir hierauf noch einmal näher eingehen:

Ausschließlich „grünes“ Netz nur bei ausreichend „großer“ Anlage

Eine wichtige Voraussetzung für die Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG ist das Vorliegen eines ausschließlich grünen Netzes. Diese „Ausschließlichkeit“ soll nach Auffassung der Generalzolldirektion (GZD) unter Berufung auf einen BMF-Erlass vom 30. November 2001 auch bei einer Vermischung von Grau- und Grünstrom gegeben sein, wenn der Verbrauch am Ort der Erzeugung (im Eigennetz) erfolgt und es Zeiten gibt, in denen der gesamte Energiebedarf vor Ort mit Strom aus erneuerbaren Energieträgern gedeckt werden kann. Die Anlage muss daher nach dieser Auffassung für die örtliche Versorgung ausreichend „groß“ sein, damit die Voraussetzung der Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG erfüllt werden kann.

Laut einem späteren Schreiben der GZD aus Mai 2017 soll diese Voraussetzung bereits in der Vergangenheit vorgelegen haben, auch wenn dies nicht den Erfahrungen in der Praxis entspricht. In diesem Fall bestünde für sämtliche noch nicht festsetzungsverjährte Jahre grundsätzlich auch eine Korrekturverpflichtung nach § 153 AO für Steuerpflichtige, die in der Vergangenheit entsprechende Strommengen nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG steuerfrei behandelt haben, obwohl die für § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG genannten Voraussetzungen nicht gegeben waren.

Optionale Anwendung des BMF-Erlasses vom 30. November 2001

In einem weiterem Schreiben vom Mai 2017 führt die GZD unter Bezugnahme auf das Informationsschreiben aus Februar 2017 aus, dass der BMF-Erlass vom 30. November 2001 durch die erweiterte Auslegung des Begriffs der „Ausschließlichkeit“ in § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG nur begünstigend wirken sollte. Sofern der BMF-Erlass durch die erweiterte Auslegung der Steuerbefreiung im Einzelfall zu Nachteilen führt, soll dessen Anwendung nicht zwingend sein; maßgeblich bleibe dann der Wortlaut von § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG. Der Steuerpflichtige könne daher durch Nichtanwendung des BMF-Erlasses vom 30. November 2001 für ab dem 1. Januar 2016 entnommene Strommengen stromsteuerpflichtig behandeln, auch wenn diese bei Anwendung des BMF-Erlasses stromsteuerfrei wären.

Mit dem letztgenannten Schreiben wollte die GZD offensichtlich Steuerpflichtigen die Möglichkeit eröffnen, Strommengen, die nur aufgrund des BMF-Erlass vom 30. November 2001 steuerfrei wären, ab 2016 zu versteuern, um aufgrund der Anrechnung der Stromsteuerbefreiung auf die EEG-Vergütung wenigstens noch die Möglichkeit einer stromsteuerlichen Entlastung dieser Mengen zu ermöglichen.

Versorger können kein „grünes“ Netz haben

In einem Exkurs verweist die GZD im Zusammenhang mit der Vermischung von Grau- und Grünstrom innerhalb eines Eigennetzes auch auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 24. Februar 2016 (VII R 7/15), welches ab dem 1. April 2017 in diesen Fällen angewendet werde. Der BFH habe entschieden, dass ein Versorgungsnetz nur dann nicht vorliegt, wenn ein Stromnetz ausschließlich dem Eigenverbrauch von Eigenerzeugern nach § 2 Nr. 2 StromStG diene. Dies bedeute im Umkehrschluss -so die GZD-, dass ein Netz nicht mehr als Eigennetz, sondern als stromsteuerrechtliches Versorgungsnetz zu betrachten sei, wenn sich innerhalb dieses Netzes ein Versorger befinde und keine Ausnahme vom Versorgerstatus nach § 1a Stromsteuer-Durchführungsverordnung vorliege.

Dient ein Betriebsnetz somit nicht nur dem Eigenverbrauch eines Eigenerzeugers, sondern liegt eine Versorgungseigenschaft des Anlagenbetreibers vor, so führt dies nach der GZD dazu, dass eine schädliche Vermischung innerhalb eines Versorgungsnetzes vorliegt, so dass eine Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG in diesen Fällen ausgeschlossen ist. Es kann kritisch hinterfragt werden, inwieweit es Sinn und Zweck der Regelung § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG entspricht, von Versorgern aus erneuerbaren Energieträgern erzeugten Strom, den diese oder Dritte aus dem eigenen räumlich abgrenzbaren Betriebsnetz entnehmen, nicht stromsteuerfrei zu stellen. Hierin kann eine nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung zu Eigenerzeugern gesehen werden, von der u. E. nicht auszugehen ist, dass der Gesetzgeber diese so gewollt hat.

Gleichstellung kaufmännische und tatsächliche Einspeisung ab 2017

Hinsichtlich der in § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG maßgeblichen Leistungsbeziehungen hat das BMF mit seinem Erlass vom 6. Januar 2017 (dem Informationsschreiben im Auszug beigefügt) seine stromsteuerrechtliche Behandlung von kaufmännisch-bilanziellen (fiktiven) Einspeisungen geändert.

Bis zum 31. Dezember 2016 galt, dass soweit der Strom kaufmännisch-bilanziell (fiktiv) aber nicht physikalisch in das öffentliche Netz eingespeist wird, es sich nach dem BMF-Erlass vom 19. Juni 2002 i. V. m. mit dem BMF-Erlass vom 29. April 2015 dann nicht um

ein Leisten von Strom handelt, wenn der Betreiber der Stromerzeugungsanlage diesen Strom zum Selbstverbrauch entnimmt. Auch die bilanzielle Rücklieferung der tatsächlich nicht eingespeisten Strommengen (Ersatzstrom) an den Betreiber der Anlage durch seinen (Strom)Versorger galt insoweit nicht als Leisten von Strom.

Ab dem 1. Januar 2017 hebt der BMF-Erlass vom 6. Januar 2017 die BMF-Erlasse vom 19. Juni 2002 und vom 29. April 2015 auf. Ab diesem Zeitpunkt handelt es sich auch bei der o. g. kaufmännisch-bilanziellen (fiktiven) Einspeisung in das öffentliche Netz um ein Leisten von Strom. Auch die bilanzielle Rücklieferung des Ersatzstroms an den Betreiber der Anlage ist dann ein Leisten von Strom. Der Ersatzstrom müsste dem Betreiber der Anlage von seinem (Strom)Versorger mit Stromsteuer in Rechnung gestellt werden, soweit keine (andere) Stromsteuerbefreiung vorliegt oder der Betreiber der Anlage ebenfalls Versorger ist.

Folglich kann die kaufmännisch-bilanzielle (fiktive) Einspeisung laut BMF ab dem 1. Januar 2017 dazu führen, dass eine schädliche Leistungsbeziehung gegeben ist, die die Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG hindert.

Fazit

Es ist zu empfehlen, dass Unternehmen vor dem Hintergrund der Ausführungen der GZD und des BMF-Schreibens vom 6. Januar 2017 eine Bewertung der Stromsteuerbefreiung bei eigenerzeugten Strommengen vornehmen. Sollte eine Stromsteuerbefreiung auch vor dem Hintergrund der Ausführungen der GZD und des BMF-Schreibens vom 6. Januar 2017 weiterhin bestehen, muss es zu einer Anrechnung der Steuerbefreiung bei der EEG-Förderung kommen. Dies ist dem Netzbetreiber für 2016 bis zum 31. Dezember 2017 mitzuteilen. Die GZD als auch das BMF stellen in dem Zusammenhang ausdrücklich klar, dass auf die gesetzliche Stromsteuerbefreiungen bei Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen nicht verzichtet werden kann.

Strom- und energiesteuerlicher „Verwender“ in Betriebsführungskonstellationen

Ein Brennpunkt in der Praxis bleibt die Diskussion um die Person des Entlastungsberechtigten in Fällen der Betriebsführung durch Drittfirmen oder von Dienst- und Werkleistungen im Konzern. Folgende Ausgangssituation liegt in der Regel vor: Neben das grundsätzlich entlastungsberechtigte Unternehmen des Produzierenden Gewerbes (UdPG) tritt ein anderes, selbstständiges Unternehmen, das in dem Betrieb des UdPG entweder selbstständig oder nach Weisungen des UdPG bestimmte Handlungen vornimmt, die mit der steuerlich begünstigten Verwendung des Energieerzeugnisses oder der Stromentnahme zusammenhängen.

Bislang ist dabei in vielen Fällen unklar, wie nach dem Gesetz die Person des Verwenders der Energie bestimmt werden kann, da das Gesetz über die Anknüpfung an den Akt der „Verwendung“ und „Entnahme“ hinaus keine weiteren Vorgaben enthält. So muss hierzu v.a. auf die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze zurückgegriffen werden (wie z.B. das Urteil des BFH v. 25. September 2013, VII R 64/11). Aufgrund der bestehenden rechtlichen Unklarheiten ist aktuell in einer Vielzahl von Fällen eine Klärung nur durch den Gang in das Streitverfahren möglich.

Der Gesetzgeber scheint das Problem zwischenzeitlich – zumindest für den Betrieb von Stromerzeugungs- und KWK-Anlagen – erkannt zu haben. Mit dem nun verabschiedeten zweiten Gesetz zur Änderung des Energie- und Stromsteuergesetzes (s.o.) wird nun erst-

maling im Energiesteuergesetz eine Begriffsdefinition des „Verwenders“ in § 3 Abs. 5 EnergieStG eingefügt: Danach ist Verwender von Energieerzeugnissen diejenige Person, die die Energieerzeugnisse in der begünstigten Anlage einsetzt.

Dass nun an den konkreten „Einsatz“ des Energiemittels angeknüpft wird, lässt den Schluss zu, dass es im Energiesteuerrecht zukünftig primär auf die unmittelbare Sachherrschaft ankommen soll. Aufgrund der ansonsten vagen Formulierung dürfte darüber hinaus mit der Begriffsdefinition jedoch wenig gewonnen sein.

Interessant dürfte v.a. sein, ob und inwieweit wirtschaftliche Risiken oder vertragliche Gestaltungen bei der Frage der Zuordnung eine Rolle spielen werden. Wer ist entlastungsberechtigter Verwender, wenn eigene Anlagen sowohl von eigenem Personal sowie von dem Personal fremder Unternehmen bedient werden, oder einem anderen Unternehmen nur punktuell zur Verfügung gestellt werden? Kann es ggf. mehrere Verwender innerhalb eines Entlastungsabschnitts geben?

Des Weiteren wurde diese Begriffsbestimmung nur im Energiesteuerrecht vorgenommen. Hier wäre eine Klarstellung auch im Stromsteuergesetz wünschenswert gewesen, um eine Diskrepanz zwischen den Maßstäben für eine Zurechnung von Drittverbräuchen im Energiesteuerrecht und im Stromsteuerrecht zu vermeiden. Allgemein bleibt auch noch zu beobachten, ob eine zu erwartende Novellierung der Durchführungsverordnungen zum EnergieStG und StromStG klarstellende Regelungen enthalten werden.

Anzumerken ist, dass die Finanzverwaltung aktuell noch keine einheitliche Linie zum Umgang mit dem Thema gefunden hat. Eine grundsätzliche Weisung der Generalzolldirektion (GZD) zur Zurechnung von Stromverbräuchen im Rahmen von Betriebsführungskonstellationen gibt es entgegen oft anderslautenden Darstellungen nicht. Nach einer uns vorliegenden Auskunft der Generalzolldirektion soll eine derartige Weisung auf absehbare Zeit auch nicht erteilt werden, da zurzeit noch verschiedene Klageverfahren bei Finanzgerichten und beim BFH anhängig seien.

Aufgrund der bestehenden Rechtsunsicherheiten bei Fällen mit Drittverbräuchen empfehlen wir, anlässlich des Fristablaufs für Entlastungsanträge zum 31. Dezember 2017, zu prüfen, ob die von der Rechtsprechung zu diesem Thema aufgestellten Grundsätze bereits eingehalten werden, damit es nach Fristablauf im nächsten Jahr nicht zu einem Rechtsverlust kommt.

Erste Erfahrungen mit einem Tax-Compliance-Management –System für Strom- und Energiesteuer

In jüngster Zeit haben sich sowohl in der Finanzverwaltung als auch in der Rechtsprechung Tendenzen für eine restriktivere Handhabung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten ergeben Insbesondere bei „Massengeschäften“ wie strom- und energiesteuerlichen Sachverhalten haben kleine Fehler in kürzester Zeit große Auswirkungen.

Aus diesem Grund sollte im Unternehmen ein Tax Compliance Management System (TCMS) zur Einhaltung der steuerlichen Pflichten vorhanden sein, da hierdurch nach Auffassung des Bundesfinanzministeriums vielfach ordnungsrechtliche Konsequenzen vermieden werden können. Gerade im Bereich der Strom- und Energiesteuer bietet sich die Einführung eines TCMS für Steuerschuldner an, da es sich um einen abgrenzbaren Unternehmensbereich mit hohen Zahlungs- und Haftungsrisiken handelt und dieser Bereich oft nicht im Zentrum einer Steuerabteilung steht und viele Schnittstellen zu anderen Unternehmensbereichen aufweist.

Wegen der Einzelheiten eines TCMS möchten wir gerne auf dem beiliegenden Flyer hinweisen.

Mieterstromgesetz und Stromsteuer

Mit dem Mieterstromgesetz (BGBl I S. 2532) wurden zum 25. Juli 2017 u.a. das Erneuerbare-Energie-Gesetz (EEG 2017) und das Energiewirtschaftsgesetz (EnWG) geändert. Zur Förderung des Mieterstroms wird gemäß § 21 Absatz 3 EEG 2017 Strom aus Solaranlagen mit einer installierten Leistung von insgesamt bis zu 100 kW, die auf, an oder in einem Wohngebäude installiert sind, mit einem Mieterstromzuschlag gefördert, soweit der Strom innerhalb dieses Gebäudes oder im unmittelbaren räumlichen Zusammenhang mit diesem Gebäude und ohne Durchleitung durch ein Netz an einen Letztverbraucher geliefert und von diesem verbraucht worden ist.

Dabei müssen in den Gebäuden mindestens 40 % der Fläche dem Wohnen dienen. Wird Strom aus der PV-Anlage zunächst in einen Speicher eingespeist, besteht der Anspruch auf den Mieterstromzuschlag nur, wenn der Strom wieder aus dem Speicher entnommen und im Gebäude verbraucht wird. Insgesamt ist die Förderung gemäß § 23b Abs. 3 EEG 2017 auf jährlich 500 MW beschränkt. Gemäß § 100 Abs. 7 EEG 2017 besteht der Anspruch auf den Mieterstromzuschlag nicht für Anlagen, die vor dem 25. Juli 2017 in Betrieb genommen worden sind.

§ 42a Abs. 2 EnWG regelt darüber hinaus, dass es sich bei einem Mieterstromvertrag um eine umfassende Versorgung des Letztverbrauchers mit Strom handelt, d.h., auch in den Zeiten, in denen kein Mieterstrom geliefert werden kann.

Stromsteuerliche Folgen

Im Hinblick darauf, dass der Mieterstrom nicht durch ein Netz geleitet wird, verringert sich der für den Mieterstromzuschlag anzulegende Wert gemäß § 53c EEG 2017 nicht im Fall einer Stromsteuerbefreiung. Parallele Begünstigungen durch EEG und StromStG sind hier somit noch möglich. Ob allerdings eine Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG in Betracht kommt, erscheint nach neuerer Auffassung der Generalzolldirektion fraglich, sofern nicht zumindest zeitweise eine Versorgung ausschließlich aus der Solaranlage (aus erneuerbaren Energien) möglich ist. Da der Strom aber i.d.R. aus einer Anlage mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu 2 MW stammt und im räumlichen Zusammenhang zur Anlage entnommen wird, kommt hier weiterhin die Befreiung nach § 9 Abs.1 Nr. 3 StromStG in Betracht, sofern der Strom von demjenigen, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt, an den Letztverbraucher geleistet wird.

Hinzuweisen ist noch, dass derjenige, der den Strom an Letztverbraucher leistet, grundsätzlich zum Versorger wird und einer Erlaubnis bedarf, wenn er nicht ohnehin bereits aus anderen Gründen Versorger ist. Eine Ausnahme vom Versorgerstatus gemäß § 1a Abs. 2 Nr. 1 StromStV in Mieter-Pächter-Konstellationen kommt nach der aktuellen Gesetzeslage nicht in Betracht. Voraussetzung hierfür ist, dass der Vermieter „ausschließlich“ nach § 3 StromStG zu versteuernden Strom bezieht und diesen ausschließlich an den Mieter als Letztverbraucher leistet. Diese Regelung greift aufgrund des mittels der Solaranlage selbst erzeugten und geleisteten Stroms nicht. Gleiches gilt regelmäßig auch für die Ausnahmeregelung nach § 1a Abs. 5 StromStV für nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG steuerfreien Strom aus Anlagen unter 2 MW. Die Regelung greift nur, wenn zum einen der Anlagenbetreiber ausschließlich den Strom aus dieser Anlage leistet. Zum anderen ist der aus der Anlage geleistete Strom nach neuerer Auffassung der Zollverwaltung - wie bereits zuvor ausgeführt - oftmals nicht mehr nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG steuerfrei.

Neue Dienstvorschrift zu § 9 Abs. 2 StromStG und § 13 StromStV – DV Fahrstrom

Mit Erlass vom 4. Oktober 2016 (III B 3 - V 4250/14/10002 DOK 2016/0874278) wurde die Dienstvorschrift zu § 9 Abs. 2 StromStG und § 13 StromStV freigegeben und alle Erlasse bzw. Verfügungen, die bisher zu § 9 Abs. 2 StromStG ergangen sind, aufgehoben.

Die Stromsteuerermäßigung des § 9 Abs. 2 StromStG für Oberleitungsomnibusse und Schienenbahnen bezieht sich auf den Verbrauch von Strom für den Antrieb von Fahrzeugen, den Betrieb von sonstigen elektrischen Anlagen in diesen Fahrzeugen, für die Zugbildung und Zugvorbereitung, die Bereitstellung sowie die Sicherung der Fahrtrassen und Fahrwege (vgl. § 13 StromStV). Die DV Fahrstrom enthält hierzu eine Vielzahl von Beispielen. Gleichwohl weist die Zollverwaltung darauf hin, dass diese Zusammenstellung auf Grund der vielfältigen Verbrauchsmöglichkeiten von Strom und der fortschreitenden Technik in diesem Bereich nicht abschließend ist.

Nach Ansicht der Zollverwaltung liegt die o. g. Steuerbegünstigung insbesondere für den in Werkstätten, Verwaltungs-/Bürobereich der Verkehrsunternehmen, Zugreinigungsanlagen und Zugangsbereichen sowie zum Betrieb von Bahnhöfen, Serviceeinrichtungen, Fahrscheinautomaten, Werbebeleuchtungen entnommenen Strom nicht vor. Auch diese Verbräuche und die hierzu in der DV Fahrstrom angegebenen Beispiele sind nicht abschließend.

Es bestehen keine Bedenken, die begünstigten Stromverbräuche anhand geeigneter und nachvollziehbarer Kriterien zu schätzen, soweit eine genaue Ermittlung der Mengen nur mit unvertretbarem Aufwand möglich ist.

Wer nach § 9 Abs. 2 StromStG begünstigten Strom entnehmen will, bedarf der Erlaubnis (§ 9 Abs. 4 StromStG, §§ 8 und 9 StromStV). Unternehmen, die selbst keinen eigenen Fahrbetrieb unterhalten, sind nur dann antragsberechtigt, wenn sie Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Bereitstellung und Sicherung der Fahrtrassen und Fahrwege ausüben.

Da es sich bei der Steuerermäßigung des § 9 Abs. 2 StromStG um eine unionsrechtlich zugelassene Beihilfe handelt, sind die Vorgaben der EnSTransV zu beachten.

Abschließend weist die Zollverwaltung darauf hin, dass es sich bei der begünstigten Verwendung von Strom als Fahrstrom um eine zweckgebundene Verwendung handelt und folglich weitere Steuerentlastungen nach den §§ 9a, 9b und 10 StromStG nicht in Betracht kommen.

Aktuelle Rechtsprechung

Keine Stromsteuerentlastung für den Betrieb von Lüftungsanlagen

Das Finanzgericht Baden-Württemberg entschied mit Urteil vom 28. März 2017 – 11 K 2427/13, dass Strom, der zum Betrieb von Lüftungsanlagen in Filialen eines Handelsunternehmens entnommen wird, nicht gem. § 9b Abs. 1 StromStG entlastet werden kann.

Geklagt hatte ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes, das verschiedene Ladengeschäfte eines Handelsunternehmens mit Licht, konditionierter Raum- und Frischluft sowie mit Kälte und Wärme versorgte. Der überwiegende Teil des Stromverbrauchs entfiel dabei auf von der Klägerin betriebene Lüftungsanlagen, mit denen Frischluft und die Raumluft angesaugt, von Staub und Pollen usw. gereinigt wurden, um anschließend die Räume Ladengeschäfte zu belüften. Zum Betrieb der Lüftungsanlagen (insbesondere Ventilatoren) entnahm die Klägerin Strom; die Ventilatoren erzeugten für die Belüftung einen Luftstrom. Das Hauptzollamt lehnte die beantragte Stromsteuerentlastung ab. Unstreitig war, dass in den Lüftungsanlagen Strom zur Erzeugung mechanischer Energie (Bewegung der Ventilatoren) entnommen wurde. Nach Auffassung des Hauptzollamts wurde diese mechanische Energie der Ventilatoren aber nicht von der Klägerin als Betreiberin der Lüftungsanlagen genutzt. Die Behörde ging vielmehr davon aus, dass sich die mechanische Energie der Ventilatoren in dem erzeugten Luftstrom fortsetzt; der Luftstrom – und damit die fortgesetzte mechanische Energie – werde aber von den verschiedenen Ladengeschäften des Handelsunternehmens genutzt. Dagegen vertrat die Klägerin die Auffassung, dass sie die mechanische Energie der Ventilatoren (Bewegungsenergie) ausschließlich selbst zur Herstellung und Lieferung konditionierter Luft nutze.

Der Argumentation der Klägerin folgte das Finanzgericht nicht und lehnte die beantragte Stromsteuerentlastung für den Strom zum Antrieb der Lüftungsanlagen ab. Das Gericht ging davon aus, dass die mechanische Energie der Ventilatoren in den Lüftungsanlagen nicht von der Klägerin als Betreiberin der Anlage genutzt wird. Entscheidend sei allein, wer die im Rahmen eines Energieumwandlungsprozesses erzeugte konditionierte Luft nutze. Mit den Lüftungsanlagen werde die Luft u.a. gereinigt und in die Ladengeschäfte geblasen. Die Kunden erhielten in den Geschäften „mit Bewegungsenergie versehene Luft“; die Inhaber der Ladengeschäfte nutzten daher die „bewegte Luft“. Dafür spreche insbesondere der Umstand, dass sie gemäß der Bedienungsanleitung die Intensität der benötigten mechanischen Energie jederzeit nach ihren Bedürfnissen anpassen könnten. Diese Steuerungsmöglichkeit zeige, wer die Anlage tatsächlich nutze. Die Revision wurde zugelassen.

Dieses Urteil enthält leider keine präzise Definition des Begriffs der Nutzung i.S. von § 9b Abs. 1 StromStG. Die Möglichkeit, den Energieumwandlungsprozess zu steuern, zeige, so das Gericht, wer die Anlage und die damit erzeugte Sekundärenergie tatsächlich nutze. Die Möglichkeit der Steuerung von Prozessen der Energieumwandlung liegt aber in der Praxis regelmäßig beim Anlagenbetreiber und nicht beim Kunden. In vergleichbaren Sachverhaltskonstellationen sollte daher versucht werden, bis zu einer abschließenden Entscheidung des Bundesfinanzhofes die entsprechende Veranlagung offenzuhalten.

Energiesteuerentlastung nach § 53a EnergieStG auch ohne AfA

Dem Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 5. April 2017 – 4 K 579/16 VE – zufolge ist eine Entlastung von der Energiesteuer nach § 53a EnergieStG auch dann zu gewähren, wenn eine KWK-Anlage im Jahr der Errichtung als Erhaltungsaufwand erfasst und nicht als Anlagevermögen aktiviert wird.

Geklagt hatte ein Unternehmen, das Energiedienstleistungen erbringt und für eine Anlage zur gekoppelten Erzeugung von Kraft und Wärme (KWK-Anlage) beim zuständigen Hauptzollamt die Energiesteuerentlastung nach § 53a EnergieStG beantragte. Das Unternehmen erfasste die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Errichtung der Anlage im selben Jahr vollständig als Erhaltungsaufwand; eine vorherige Aktivierung als Anlagevermögen und eine Absetzung für Abnutzung (AfA) wurden nicht vorgenommen. Das Hauptzollamt lehnte die beantragte Energiesteuerentlastung mit der Begründung ab, dass die KWK-Anlage als bilanziell abgeschrieben gelte, wenn das Finanzamt den Aufwand im Zusammenhang mit der Errichtung der Anlage als Erhaltungsaufwand akzeptiere. Entsprechend der beihilferechtlichen Genehmigung der EU-Kommission vom 21. Februar 2013 bestehe ein Anspruch auf vollständige Energiesteuerentlastung nur, solange die KWK-Anlage bilanziell abgeschrieben werde. Eine steuerliche Überkompensation als Mehrfachförderung sei nicht zulässig.

Das Finanzgericht Düsseldorf gab der Klage statt und verpflichtete das Hauptzollamt zur Zahlung der beantragten Energiesteuerentlastung gem. § 53a EnergieStG; die Voraussetzungen dazu seien auch dann gegeben, wenn für eine KWK-Anlage tatsächlich keine AfA in Anspruch genommen, sondern der Aufwand im Jahr der Anschaffung als sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand behandelt werde. Maßgeblich für diese Entscheidung des Finanzgerichts waren insbesondere der Wortlaut des § 53a Abs. 2 Satz 1 EnergieStG und der Wille des Gesetzgebers. Der Wortlaut des § 53a EnergieStG fordere weder, dass eine AfA tatsächlich in Anspruch genommen werde, noch, dass eine AfA überhaupt möglich sei. Nach dem Willen des Gesetzgebers sei die Steuerentlastung nach § 53a EnergieStG vielmehr auf den Zeitraum bis zur vollständigen AfA begrenzt. Auch die beihilferechtliche Genehmigung der EU-Kommission spreche für eine solche Auslegung; die Steuerentlastung für KWK-Anlagen sei jedenfalls bis zur vollständigen Abschreibung der Anlage genehmigt worden, ohne dass die Kommission diese Beihilfe ausdrücklich von der möglichen oder tatsächlichen Inanspruchnahme einer ertragsteuerlichen AfA abhängig gemacht habe.

Das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf ist uneingeschränkt zu begrüßen. Die Entlastung nach § 53a EnergieStG setzt nicht die tatsächliche Inanspruchnahme einer AfA voraus; maßgeblich ist allein, dass die Entlastung für einen Zeitraum geltend gemacht wird, der sich noch im zulässigen Abschreibungszeitraum (grundsätzlich zehn Jahre) befindet. Betroffenen, denen in der Vergangenheit in ähnlich gelagerten Fällen von der Zollverwaltung keine Entlastung nach § 53a EnergieStG gewährt wurde, ist eine Prüfung ihrer Ansprüche zu empfehlen.

Festsetzungsfrist des Vergütungsanspruchs eines „unerkannten“ Versorgers

Mit Urteil vom 18. Mai 2017 (Az.: 14 K 2093/14 und 14 K 3408/16) hat das Finanzgericht München entschieden, dass der Vergütungsanspruch eines sog. unerkannten Versorgers nach § 5 Abs. 3 S. 3 StromStG nicht bereits mit der Verwendung des Stroms entsteht. Als zusätzliche Voraussetzung fordert das Gericht die Zahlung der Stromsteuer, die durch die tatsächliche Entnahme entstanden ist. Erst mit Ablauf des Jahres der Zahlung beginnt die Festsetzungsfrist.

Leistet ein Versorger Strom an einen anderen Versorger, der aber keine Versorgererlaubnis hat und geht der leistende Versorger davon aus, dass die Steuer entstanden ist, gilt der an den Versorger ohne Erlaubnis geleistete Strom nach § 5 Abs. 3 S. 1 StromStG als durch einen Letztverbraucher aus dem Leitungsnetz entnommen. Es kommt somit zu einer fiktiven Steuerentstehung, die aber nach § 5 Abs. 3 S. 2 StromStG die Steuerentstehung durch die tatsächliche Entnahme unberührt lässt. So kann der unerkannte Versorger doppelt mit der Stromsteuer belastet werden – zum einen durch seine eigene Steuerschuld aufgrund der tatsächlichen Entnahme, zum anderen wird der ihn versorgende Versorger die bei diesem aufgrund der Fiktion in § 5 Abs. 3 S. 1 StromStG entstehende Steuer Schuld auf ihn abwälzen.

Um diese Doppelbelastung des unerkannten Versorgers auszugleichen, sieht § 5 Abs. 3 S. 3 StromStG einen Vergütungsanspruch des unerkannten Versorgers vor. Dafür muss er nachweisen, dass die durch die tatsächliche Entnahme des Stroms entstandene Steuer entrichtet worden ist, für den Strom keine Steuer entstanden ist oder der Strom steuerfrei entnommen worden ist.

Das Finanzgericht München hatte nun in zwei Parallelverfahren über die Frage zu entscheiden, ob der Vergütungsanspruch eines unerkannten Versorgers nach § 5 Abs. 3 S. 3 StromStG im konkreten Fall festsetzungsverjährt war. Das Hauptzollamt vertrat jeweils die Auffassung, der Vergütungsanspruch sei mit der versteuerten Leistung durch den Vorversorger entstanden, so dass mit Ablauf des betreffenden Jahres die Festsetzungsfrist begonnen habe.

Nach den Urteilen des Finanzgerichts München war in den zugrundeliegenden Fällen noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten. Der Vergütungsanspruch entsteht nach Auffassung des Gerichts nicht bereits mit der Verwendung des Stroms durch den unerkannten Versorger, sondern setze voraus, dass die durch die tatsächliche Entnahme entstandene Steuer entrichtet worden ist, d.h. an das Hauptzollamt gezahlt wurde. Erst mit Ablauf des Jahres der Zahlung und somit der Entstehung des Vergütungsanspruchs beginnt die Festsetzungsfrist.

Veranstaltungen

Tax-Webinar: „Aktuelle Entwicklungen im Bereich der Strom- und Energiesteuer“ am Dienstag, 14. November 2017, 14:00 bis 15:00 Uhr

Wir laden Sie herzlich zu unserem Tax-Webinar „Aktuelle Entwicklungen im Bereich der Strom- und Energiesteuer“ am Dienstag, 14. November 2017 von 14.00 bis 15.00 Uhr ein.

Die Novelle des Strom- und Energiesteuergesetzes hat den Gesetzgebungsprozess in diesem Sommer erfolgreich durchlaufen und tritt in Kürze in Kraft. Welche Änderungen die aktuelle Novelle ab 2018 bringt und welche Folgefragen sich ergeben, wollen wir in unserem Webinar vorstellen. Daneben gehen wir auch auf weitere aktuelle Entwicklungen ein, so insbesondere auf neuere Entwicklungen bei dem Zusammenspiel von Stromsteuerbefreiung mit EEG und KWKG, auf die ersten Erfahrungen mit der Energiesteuer- und Stromsteuer-Transparenzverordnung sowie auf Auswirkungen aufgrund der aktuellen Rechtsprechung. Diese aktuellen Entwicklungen möchten wir aufgreifen und im Rahmen eines Webinars näher erläutern.

Zur Anmeldung der Online-Veranstaltung folgen Sie bitte dem nachfolgenden Link:
www.pwc-events.com/Stromsteuer-Energiesteuer

Weitere Seminare

Auch bei folgenden Veranstaltungen wirken PwC-Referenten mit:

- Online-Seminar des Verlags *Versorgungswirtschaft* „**Energie- und Stromsteuer aktuell**“ am Mittwoch, 8. November 2017 von 10:00 bis 12:00 Uhr

Weitere Informationen finden Sie unter dem nachfolgenden Link:
<https://www.vw-online.eu/online-seminare/angebot-und-anmeldung/2017/energie-und-stromsteuer-aktuell.html>

- Fachtag des ZVEI „**Fachwissen Energie- und Stromsteuer**“ am 16. November 2017 von 10:00 bis 16:30 Uhr, ZVEI-Konferenzzentrum, Lyoner Straße 9, Frankfurt am Main

Weitere Informationen finden Sie unter dem nachfolgenden Link:
<https://zvei-services.de/zvei-akademie/seminare-zum-thema-recht/fachwissen-energie-und-stromsteuer/>

Ihre Ansprechpartner

Das Energytax-Team

Für Ihre Fragen, Hinweise und Anmerkungen zum Newsletter stehen Ihnen die nachfolgenden Ansprechpartner aus Düsseldorf, Frankfurt a. M., Stuttgart, München, Leipzig, Berlin und Hamburg zur Verfügung.

Ralf Reuter, RA, FStR
+49 (0) 211/981-4763
ralf.reuter@de.pwc.com

Thomas Übleiß, RA
+49 (0) 211/981-5859
thomas.uebleiss@de.pwc.com

Anna Stuch, RAin, LL.M.
+49 (0) 211/981-2360
anna.stuch@de.pwc.com

Nils Kürten, RA, FStR, LL.M.
+49 (0) 211/981-2436
nils.kuerten@de.pwc.com

Juliane Thiele, RAin
+49 (0) 211/981-5410
juliane.thiele@de.pwc.com

Isabelle Yoon, RAin
+49 (0) 69/ 9585- 2087
Isabelle.Choong-Siong-Yoon@de.pwc.com

Dr. Friederike Frizen, RAin
+49 (0) 69/ 9585-6160
friederike.frizen@de.pwc.com

Dr. Christian Trottmann, RA
+49 (0) 69/9585-6617
christian.trottmann@de.pwc.com

Karin Jenner, LL.M.
+49 (0) 711/25034-1151
karin.jenner@de.pwc.com

Carsten Kudla, RA, Dipl. FW. (FH)
+49 (0) 711/25034-3140
carsten.kudla@de.pwc.com

Moritz Nikolas Obst, RA
+49 (0) 89/5790-6134
moritz.nikolas.obst@de.pwc.com

Juliane Döring
+49 (0) 341/9856-254
juliane.doering@de.pwc.com

Corinna Jacob, StBin
+49 (0) 30/2636-3464
corinna.jacob@de.pwc.com

Torsten Stockem, StB
+ 49 (0) 40 – 6378-1721
torsten.stockem@de.pwc.com

Bestellung und Abbestellung

Wenn Sie den PDF-Newsletter *Strom- und Energiesteuer NEWS* bestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile "Bestellung" an: SUBSCRIBE_Energytax@de.pwc.com.

Wenn Sie den PDF-Newsletter *Strom- und Energiesteuer NEWS* abbestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile "Abbestellung" an: UNSUBSCRIBE_Energytax@de.pwc.com.

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© Oktober 2017 PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.

"PwC" bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.