

▶ HANDREICHUNG ZUM NEUEN
ENERGIE- UND STROMSTEUERGESETZ

(Stand: 19. April 2011)

- ▶ **Gesetzliche Grundlage**
- ▶ **Umsetzung des Haushaltsbegleitgesetzes 2011**
 - ▶ **Entwurf einer Verwaltungsanweisung**

ZUSAMMENGESTELLT VON:

[Dipl.Kfm.-Dipl.Bw. Uwe Baldauf](#)
Berater öffentlicher Betriebe/Einrichtungen

Energie- und Stromsteuer:

„Hinweise zum neuen Entlastungsverfahren bei der Stromsteuer“

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 25. Januar 2011 Hinweise zur Umstellung des Entlastungsverfahrens für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes bei der Stromsteuer veröffentlicht (siehe Beifügung).

Anlass sind die Änderungen des Energie- und des Stromsteuergesetzes¹ sowie der Stromsteuer-Durchführungsverordnung durch das Haushaltsbegleitgesetz 2011 zum 1. Januar 2011. Sie betreffen insbesondere die Steuersatzermäßigungen und den Spitzenausgleich bei der Energie- und Stromsteuer (§§ 54 und 55 EnergieStG, § 9 Abs. 3 und § 10 StromStG). Besonders einschneidend ist die Aufhebung des § 9 Abs. 3 StromStG und die damit einhergehende Umstellung auf ein Steuerentlastungsverfahren anstelle des bisherigen Erlaubnisverfahrens (§ 9b StromStG -neu-) sowie die Einschränkung der Steuervergünstigungen im Rahmen des sog. Contractings.

Das BMF-Schreiben regelt Folgendes:

1. Erlaubnisverfahren/Entlastungsverfahren: Das bisherige Erlaubnisverfahren nach § 9 Abs. 3 i. V. m. Abs. 4 StromStG wird auf ein Entlastungsverfahren umgestellt (§ 9b StromStG -neu-). Nach § 9 Absatz 4 i. V. m. § 9 Abs. 3 StromStG erteilte Erlaubnisse und Zulassungen nach § 16 Abs. 1 der Stromsteuer-Durchführungsverordnung erlöschen mit Ablauf des 31. Dezember 2010 - ohne expliziten Widerruf durch oder Rückgabe an die Hauptzollämter. Bis zu einer Änderung der Stromsteuer-Durchführungsverordnung wird die Entlastung beim zuständigen Hauptzollamt mit dem Vordruck Nr. 1453 -neu- (siehe Formularcenter unter www.zoll.de) beantragt. Der Entlastungszeitraum umfasst ein Kalendervierteljahr, -halbjahr oder ganzes -jahr. Auf Antrag ist auch ein Monat möglich, jedoch nur, wenn bereits im ersten gewählten Entlastungsabschnitt der Sockelbetrag i. H. v. 250 € (§ 9b Abs. 2 StromStG) überschritten wird. Wichtig: Dem Antrag ist eine Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Unternehmens beizufügen, die bisher zum 31. März 2011 nur einmal im Jahr abgegeben werden musste (überarbeiteter Vordruck 1402).
2. Jahresabgrenzung: Soweit für den Veranlagungszeitraum 2010 die voraussichtlich entnommenen Mengen zur Versteuerung angemeldet und in der Steueranmeldung für den Veranlagungszeitraum 2011 berichtigt werden, ist für die Differenzmenge zwischen der angemeldeten und der berichtigten Menge der in 2010 geltende Steuersatz anzuwenden (§ 8 Abs. 4a StromStG). Der Steueranmeldungs-vordruck wurde angepasst.

¹ Das Gesetz zur Änderung des Energie- und Stromsteuergesetzes vom 01.03.2011 ist am 08.03.2011 im Bundesgesetzblatt (vgl. BGBl. 2011, Teil 1 Nr. 8, S. 282) verkündet worden. Das Gesetz ist vorbehaltlich der gesonderten Regelungen in Artikel 6 Absätze 2 bis 6 mit Wirkung vom 01.04.2011 in Kraft getreten.

3. Einschränkung des Contractings: Die Entnahme von Strom zur Erzeugung von Licht, Wärme, Kälte, Druckluft und mechanischer Energie wird steuerlich nur noch entlastet, wenn dieses durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes geschieht. Druckluft in Druckflaschen ist von dieser Einschränkung nicht erfasst. Dieses führt besonders bei der Weiterleitung von Nutzenergie an Dritte zu neuen Nachweispflichten. Der Stromsteuer-Entlastungsberechtigte hat nämlich nun nachzuweisen, dass das dritte Unternehmen, das beliefert wird und die Nutzenergie selbst verwendet, ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes ist. Dieses erfolgt durch eine Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten durch den Vordruck 1402 (sofern dieses nicht bereits im Zusammenhang mit einem anderen Steuerverfahren beim Hauptzollamt vorliegt) und eine Selbsterklärung nach Vordruck Nr. 1456. Darin wird auch das Einverständnis erklärt, die Überprüfung der Angaben im Rahmen einer Außenprüfung entsprechend §§ 193 ff. AO zuzulassen. Das entlastungsberechtigte Unternehmen nimmt eine Kopie der Selbsterklärung zu seinen Aufzeichnungen und legt die Selbsterklärung im Original mit dem ersten Entlastungsantrag für das Entlastungsjahr 2011 beim Hauptzollamt vor. Sofern es mehrere Abnehmer mit Nutzenergie beliefert, wird mit dem Entlastungsantrag eine Aufstellung der verschiedenen Abnehmer vorgelegt. Bei einer mehrstufigen Lieferkette hat das entlastungsberechtigte Unternehmen auch die Selbsterklärung des Unternehmens am Ende der Lieferkette vorzulegen. Soweit eine genaue Ermittlung der weitergeleiteten und genutzten (Teil-)Mengen an Nutzenergie nur mit unververtretbarem Aufwand möglich ist, ist eine Schätzung zulässig.

Fazit:

Durch die Umstellung im Entlastungsverfahren und die Einschränkung des steuerbegünstigten Contractings sollen die Energie- und Stromsteuerbegünstigungen zielgenauer werden. Damit entsteht für Unternehmen ein höherer bürokratischer Aufwand.



Peter Bille
Unterabteilungsleiter III B

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, Postfach 1308, 53003 Bonn

- nur per E-Mail -

Bundesfinanzdirektionen

nachrichtlich
Bildungs- und Wissenschaftszentrum
der Bundesfinanzverwaltung Münster

HAUSANSCHRIFT Dienstsitz Bonn
Am Propsthof 78a, 53121 Bonn
TEL +49 (0) 228 99 682-2475
FAX +49 (0) 228 99 682-2444
E-MAIL IIB6@bmf.bund.de
DATUM 25. Januar 2011

BETREFF **Umsetzung Haushaltsbegleitgesetz 2011;
Steuervergünstigungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und der Land-
und Forstwirtschaft**

GZ **III B 6 - V 8105/10/10001 :025**
DOK **2011/0061630**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

I. Allgemeines

Das Energie- und das Stromsteuergesetz sowie die Stromsteuer-Durchführungsverordnung wurden durch die Artikel 7, 8 und 9 des Haushaltsbegleitgesetzes 2011 vom 9. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1885) geändert. Die Änderungen sind am 1. Januar 2011 in Kraft getreten und betreffen insbesondere die im Rahmen der ökologischen Steuerreform eingeführten Steuervergünstigungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft (§§ 54 und 55 EnergieStG, § 9 Abs. 3 und § 10 StromStG). Wesentliche Punkte der Änderungen sind die Aufhebung des § 9 Abs. 3 StromStG und die damit einhergehende Umstellung auf ein Steuerentlastungsverfahren nach § 9b StromStG - neu -, die Einschränkung der Steuervergünstigungen im Rahmen des sog. Contractings sowie eine Anhebung der ermäßigten Steuersätze und der Sockelbeträge bei gleichzeitiger Absenkung des Spitzenausgleichs.

II. Umstellung des § 9 Abs. 3 StromStG auf ein Entlastungsverfahren (§ 9b StromStG - neu -)

Das bisherige Erlaubnisverfahren nach § 9 Abs. 3 i. V. m. Abs. 4 StromStG wird auf ein Entlastungsverfahren umgestellt (§ 9b StromStG - neu -). Diese Umstellung ist insbesondere infolge der Einschränkung der steuerlichen Begünstigungen im Rahmen des sog. Contractings

und zur zielgenaueren Gewährung der Steuervergünstigungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und der Land- und Forstwirtschaft erforderlich geworden.

Entlastungsverfahren

Es ist beabsichtigt, das Entlastungsverfahren künftig in der Stromsteuer-Durchführungsverordnung so zu regeln, dass die Entlastungsberechtigten die Entlastung im Rahmen einer Steueranmeldung beantragen können. Bis dahin können unterjährige Entlastungsanträge Übergangsweise nur durch Bescheid festgesetzt werden. Bis zu einer Änderung der Stromsteuer-Durchführungsverordnung bitte ich dazu wie folgt zu verfahren:

Die Steuerentlastung nach § 9b des Gesetzes ist beim zuständigen Hauptzollamt mit einem Antrag nach Vordruck (Vordruck Nr. 1453 - neu -) für innerhalb eines Entlastungsabschnitts entnommenen Strom zu beantragen. Der Antragsteller hat darin alle für die Bemessung der Steuerentlastung erforderlichen Angaben zu machen und die Steuerentlastung selbst zu berechnen.

Entlastungsabschnitt ist grundsätzlich nach Wahl des Antragstellers ein Zeitraum von einem Kalendervierteljahr, einem Kalenderhalbjahr oder ein Kalenderjahr. Das Hauptzollamt kann auf Antrag auch den Zeitraum von einem Kalendermonat als Entlastungsabschnitt zulassen. Voraussetzung für eine unterjährige Entlastung ist aber stets, dass bereits in dem ersten gewählten Entlastungsabschnitt im Kalenderjahr der Sockelbetrag in Höhe von 250 € überschritten wird (vgl. § 9b Abs. 2 StromStG).

Dem Antrag ist eine Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Unternehmens beizufügen, die dem Hauptzollamt eine Zuordnung des Unternehmens zu einem Abschnitt oder gegebenenfalls einer Klasse der Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003 (WZ 2003) ermöglicht, es sei denn, die Beschreibung liegt dem Hauptzollamt – ggf. auch aus anderen Verfahren – bereits vor. Die Zuordnungskriterien des § 15 StromStV sind weiterhin anwendbar (§ 15 Abs. 8 StromStV). Für die Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten ist der überarbeitete Vordruck 1402 zu nutzen.

Für die Zuordnung des Unternehmens in die WZ 2003 sind grundsätzlich die Tätigkeiten des Kalenderjahres maßgebend, das dem Kalenderjahr vorhergeht, für das ein Antrag auf Steuerentlastung gestellt wird. Für Entlastungsanträge betreffend das Kalenderjahr 2011 sind somit die wirtschaftlichen Tätigkeiten des Kalenderjahres 2010 heranzuziehen.

Wenn der Entlastungsberechtigte zugleich Steuerschuldner ist, kann die voraussichtliche Steuerentlastung nach § 9b StromStG entsprechend den in § 6 Abs. 2 StromStV bereits genannten Entlastungen auf Antrag bei der Festsetzung der Vorauszahlungen berücksichtigt werden.

Erlöschen der bisherigen Erlaubnisse und Rückgabe der Erlaubnisscheine

Nach § 9 Absatz 4 in Verbindung mit § 9 Absatz 3 StromStG in der am 31. Dezember 2010 geltenden Fassung erteilte Erlaubnisse und den Inhabern dieser Erlaubnisse erteilte Zulassungen nach § 16 Absatz 1 der Stromsteuer-Durchführungsverordnung in der am 31. Dezember 2010 geltenden Fassung erlöschen mit Ablauf des 31. Dezember 2010 (§ 13 StromStG in der Fassung des HBeglG 2011). Eines Widerrufs der Erlaubnisse durch die Hauptzollämter bedarf es deshalb nicht.

Eine Rückforderung der ausgestellten Erlaubnisscheine ist nicht erforderlich.

Jahresabgrenzung

Soweit für den Veranlagungszeitraum 2010 die voraussichtlich zum Steuersatz des § 9 Abs. 3 StromStG entnommenen Mengen zur Versteuerung angemeldet und in der Steueranmeldung für den Veranlagungszeitraum 2011 berichtet werden, ist für die Differenzmenge zwischen der angemeldeten und der berichtigten Menge der in 2010 geltende Steuersatz anzuwenden (§ 8 Abs. 4a StromStG). Der Steueranmeldungsdruck wurde entsprechend angepasst.

III. Einschränkung des sog. Contractings bei den Steuervergünstigungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und der Land- und Forstwirtschaft im Energiesteuer- und Stromsteuergesetz

Die energie- und stromsteuerliche Begünstigung der Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und der Land- und Forstwirtschaft hat für nicht begünstigte Unternehmen aus anderen Wirtschaftszweigen einen Anreiz geschaffen, die energieintensive Erzeugung von Nutzenergie auf begünstigte Unternehmen auszulagern. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll dieser Fehlentwicklung durch eine Begrenzung auf die förderungswürdigen Sachverhalte begegnet werden.

Es wird daher geregelt, dass für die Entnahme von Strom zur Erzeugung von Licht, Wärme, Kälte, Druckluft und mechanischer Energie eine steuerliche Entlastung nach den §§ 9b und 10 StromStG nur gewährt wird, soweit im Fall des § 9b StromStG die vorgenannten Erzeugnisse nachweislich durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder der Land- und Forstwirtschaft und im Fall des § 10 StromStG nachweislich durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes genutzt worden sind. Druckluft in Druckflaschen oder anderen Behältern ist von dieser Einschränkung nicht erfasst.

Entsprechend wurden die Steuerentlastungen nach den §§ 54 und 55 EnergieStG dahingehend eingeschränkt, dass im Fall des § 54 EnergieStG die erzeugte Wärme nachweislich durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder der Land- und Forstwirtschaft und im Fall

des § 55 EnergieStG nachweislich durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes genutzt worden sein muss.

Nachweis bei Verwendung der Nutzenergie durch Dritte

Der Entlastungsberechtigte hat je nach Fallgestaltung nachzuweisen, dass von ihm nicht selbst genutzte Nutzenergie durch ein (anderes) Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder – bei §§ 9b StromStG und 54 EnergieStG – ein (anderes) Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft genutzt worden ist.

Um diesen Nachweis zu erbringen, muss das andere Unternehmen, das mit Nutzenergie beliefert wird und diese selbst verwendet, eine **Selbsterklärung** nach Vordruck Nr. 1456 abgeben. Darin hat es darzulegen, dass es Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder der Land- und Forstwirtschaft im Sinne von § 2 Nr. 3 oder 5 StromStG ist, und unwiderruflich sein Einverständnis zu erklären, die Überprüfung dieser Angaben im Rahmen einer Außenprüfung entsprechend §§ 193 ff AO zuzulassen. Für die erforderliche Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten kann das Unternehmen den Vordruck 1402 verwenden. Sofern es bereits im Zusammenhang mit einem anderen Steuerverfahren bei dem zuständigen Hauptzollamt eine entsprechende Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten abgegeben hat, ist es ausreichend, wenn das Unternehmen auf die Abgabe der Beschreibung in dem anderen Verfahren verweist.

Die Zuordnung für das Entlastungsjahr 2011 erfolgt anhand der Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeit des Jahres 2010. Hierbei ist sinngemäß nach § 15 StromStV zu verfahren. Das entlastungsberechtigte Unternehmen nimmt eine Kopie der Selbsterklärung zu seinen steuerlichen Aufzeichnungen und legt die Selbsterklärung im Original mit dem ersten Entlastungsantrag für das Entlastungsjahr 2011 beim Hauptzollamt vor. Sofern es mehrere Abnehmer mit Nutzenergie beliefert, die als Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder der Land- und Forstwirtschaft steuerlich begünstigt beliefert werden können, legt es mit dem Entlastungsantrag eine gesonderte Aufstellung vor, in der die für die Erzeugung der Nutzenergie verwendeten Energieerzeugnisse den verschiedenen Abnehmern zugeordnet werden.

Eine Entlastung kann nur gewährt werden, soweit die an Dritte gelieferte Nutzenergie einem Verwender zugeordnet werden kann, für den eine vollständige Selbsterklärung vorgelegt wurde.

Mehrstufige Lieferkette bei Verwendung der Nutzenergie durch Dritte

Sofern ein vom entlastungsberechtigten Unternehmen beliefertes anderes Unternehmen die gelieferte begünstigungsfähige Nutzenergie seinerseits teilweise oder ganz weitergibt (mehrstufige Lieferkette), so hat das entlastungsberechtigte Unternehmen die **Selbsterklärung** des

die Nutzenergie tatsächlich nutzenden Unternehmens am Ende der Lieferkette zusammen mit dem Entlastungsantrag dem Hauptzollamt im Original vorzulegen.

Um nachweisen zu können, welche Nutzenergie durch das belieferte Unternehmen selbst genutzt und nicht teilweise oder vollständig an Dritte weiter geliefert worden ist, hat der Entlastungsberechtigte sich zudem von dem belieferten Unternehmen die **Menge** der von diesem selbst genutzten Nutzenergie bestätigen zu lassen. Sofern das vom Entlastungsberechtigten belieferte Unternehmen die Nutzenergie seinerseits vollständig oder teilweise an ein weiteres Unternehmen abgibt, ist es erforderlich, dass dieses weitere Unternehmen ebenfalls eine Selbsterklärung abgibt (s. o.) und die von ihm selbst verwendete Nutzenergie bescheinigt. Bei weiteren Fortsetzungen der Lieferkette gilt dieses Verfahren entsprechend. Wird die Nutzenergie dagegen vom Entlastungsberechtigten unmittelbar an den Verwender der Nutzenergie abgegeben und von diesem vollständig selbst genutzt, ist eine Bestätigung über die vollständige Nutzung ohne Mengenangabe ausreichend. Das entlastungsberechtigte Unternehmen nimmt die Bestätigung zu seinen steuerlichen Aufzeichnungen.

Mengenaufteilung bei Verwendung der Nutzenergie durch Dritte

Soweit eine genaue Ermittlung nur mit unvertretbarem Aufwand möglich ist, ist eine sachgerechte, von einem Dritten nachvollziehbare Schätzung der selbst verwendeten bzw. an Dritte abgegebenen Nutzenergie bzw. der für die Erzeugung der Nutzenergie eingesetzten Energieerzeugnisse oder des dazu eingesetzten elektrischen Stroms zulässig.

III. Vordrucke

Die überarbeiteten Vordrucke 1118, 1402, 1450, 1451 sowie die neuen Vordrucke 1453 und 1456 werden im Internet unter www.zoll.de zunächst im pdf-Format zur Verfügung gestellt, ihre Veröffentlichung im Formularmanagementsystem erfolgt zeitnah.

IV. Neuer Überwachungsgegenstand (ÜWG)

Für den neuen Entlastungstatbestand nach § 9b StromStG wurde im IT-Verfahren BISON der Überwachungsgegenstand 7054 neu eingerichtet.

V. IT-Verfahren STROMBOLI

In der Version 7.11 des IT-Verfahrens STROMBOLI werden die Änderungen des Haushaltsbegleitgesetzes 2011 umgesetzt. Sie wird am 28. Januar 2011 ausgeliefert. Weitere Einzelheiten werden in einer STROMBOLI-Info des Hauptzollamts Stuttgart veröffentlicht. Die STROMBOLI-Info 7/2010 wird auf Grund der gesetzlichen Neuregelungen durch eine Neufassung ersetzt.

VI. Information der Wirtschaftsbeteiligten

Informationen über die wichtigsten gesetzlichen Änderungen werden im Internet unter www.zoll.de eingestellt. Es ist den Hauptzollämtern zudem anheim gestellt, Unternehmen in eigener Zuständigkeit in geeigneter Weise zu informieren.

VII. KLR

Ob und inwieweit eine Änderung oder Neufassung der Zählfallnummern erfolgt, bleibt einer Abstimmung zwischen der BFD Südwest und der Steuerungsunterstützung Zoll vorbehalten.

Im Auftrag

Peter Bille

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.

grundsätzlich an der unterschiedlichen Leistungsfähigkeit in Form von Zahlungsfähigkeit auszurichten. Das Leistungsfähigkeitsprinzip ist aber nicht nur Lastenverteilungsprinzip, sondern auch Schutzprinzip.¹⁰¹⁾ Die Notwendigkeit der Entrichtung in liquiden Mitteln bedeutet, dass der Steuerzugriff im Einzelfall auf das Gegebensein von Zahlungsfähigkeit in Form von liquiden oder zumindest fungiblen Vermögenstiteln Rücksicht nehmen muss.¹⁰²⁾

Gerade diese oft nicht gesehene Verbindung von Lastenverteilungs- und Schutzfunktion, diese Verklammerung von horizontaler und vertikaler Wirkrichtung, die sich nunmehr beide unmittelbar aus dem geschriebenen Verfassungsrecht der Union ergeben, gibt dem Leistungsfähigkeitsprinzip eine große determinierende Kraft für die grundrechtliche Beurteilung steuerlicher Regelungen. Es ist also keineswegs so, dass die oben angesprochene universelle Verbreitung des Leistungsfähigkeitsprinzips mit einer „Leerformel“-Eigenschaft dieses Fundamentalprinzips einherginge.¹⁰³⁾ Ein Beispiel für die Wirksamkeit der aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip fließenden Steuerverfassungsprinzipien im nationalen Finanzprozess schon in der Vergangenheit zeigt etwa die BFH-Entscheidung vom 10. 1. 2007.¹⁰⁴⁾ Hier hat der BFH dem vom EuGH im Urteil vom 3. 12. 2006 (Scorpio)¹⁰⁵⁾ europarechtlich entwickelten steuerrechtlichen Nettoprinzip Geltung verschafft, indem er das geltende Einkommensteuerrecht im Bereich der Abzugssteuer für beschränkt steuerpflichtige Künstler durch „Hineinlesen“ des Nettoprinzips *contra legem* modifizierte.

IV. Ergebnis: Neue Chancen im Finanzprozess

Jedes deutsche FG hat auch die Aufgabe des Vollzugs des Gemeinschaftsrechts einschließlich der gemeinschaftsrechtlichen Grundrechte. Gelingt es dem Stpfl., das FG davon zu überzeugen, dass der deutsche Steuergesetzgeber gemeinschaftsrechtliche Grundrechte verletzt hat, darf das Gericht das nationale Gesetz nicht in dieser grundrechtswidrigen Fassung anwenden. Es ergibt sich aus der unmittelbaren Wirkung des Gemeinschaftsrechts, auch seiner Grundrechte, dass die nationalen Normen nicht angewendet werden dürfen, soweit ein solcher Verstoß vorliegt.¹⁰⁶⁾ Bemerkenswerterweise fällt somit *de facto* eine Aufgabe, die bis-

her den Verfassungsgerichten vorbehalten war, nun jedem innerstaatlichen Gericht zu: Zwar verwirft das FG nicht, sondern erkennt bloß auf die „Nichtanwendbarkeit“ des nationalen Rechts in den gemeinschaftsrechtsrelevanten Fällen.¹⁰⁷⁾ Aber das macht für den rechtsuchenden Stpfl. keinen Unterschied.

In praxi wird es zu Gunsten des Stpfl. im Finanzprozess zu einer Ausweitung des Schutzes durch Grundrechte („Verdoppelung des Grundrechtsschutzes“¹⁰⁸⁾) kommen: Die Prüfung am Grundrecht der nationalen Verfassung hat das FG mit Blick auf die bisher allein verbindliche Interpretation durch das BVerfG durchzuführen. Diese wird bei entsprechender Überzeugung des Gerichts zu einer Richtervorlage führen. Demgegenüber fällt die Prüfung, ob ein nationales Gesetz dem gemeinschaftsrechtlichen Grundrecht standhält, in die Zuständigkeit jedes zulässigerweise angerufenen innerstaatlichen Gerichts, auch des Finanzgerichts. Aufgrund der Unbestimmtheit der Grundrechte ist es jederzeit möglich, dass das nationale Gericht in seiner hier notwendig EuGH-orientierten Sichtweise einem Unionsgrundrecht z.B. einen weiteren Schutzzumfang beilegt als es das BVerfG für das parallele nationale Grundrecht getan hat. Für den Stpfl. wird dies zusätzliche Chancen beinhalten;¹⁰⁹⁾ v.a. aber eröffnet die Wirkungsweise der Unionsgrundrechte dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit, auch in kurzer Zeit, schon vor dem FG, an sein Recht zu kommen.

101) Lang, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, Köln, 20. Aufl. 2010, § 4 Rz. 84.

102) Elicker, in: Mitschke/Fuest (Hrsg.), Nachgelagerte Besteuerung und EU-Recht, Baden-Baden, 2008, 223, 230.

103) Elicker, in: Mitschke/Fuest (Hrsg.), Nachgelagerte Besteuerung und EU-Recht, Baden-Baden, 2008, 223, 230.

104) BFH v. 10. 1. 2007, I R 87/03, DStR 2007, 891, s. dazu Gosch, DStR 2007, 1555.

105) EuGH v. 3. 12. 2006, C-290/04, „Scorpio“, DStR 2006, 2071.

106) Vgl. speziell für das Steuerrecht auch Zorn/Twardosz, DStR 2007, 2185, 2186.

107) Zorn/Twardosz, DStR 2007, 2185, 2189. In Betracht kommt freilich auch eine „geltungserhaltende Reduktion“ unter „Hineinlesen“ der gemeinschaftsrechtlichen Erfordernisse in das nationale Recht, vgl. BFH v. 10. 1. 2007, I R 87/03, DStR 2007, 891; Gosch, DStR 2007, 1553, 1555; Zorn/Twardosz, DStR 2007, 2185, 2190.

108) Zorn, ÖStZ 2001, 391.

109) Siehe Zorn/Twardosz, DStR 2007, 2185, 2190, die allerdings auch insofern für den Vorrang des Gemeinschaftsrechts votieren.

Das Gesetz zur Änderung des Energie- und Stromsteuergesetzes mit Ergänzungen im Haushaltsbegleitgesetz 2011 – Ende des Energiesteuercontracting?

Dr. Christoph Hoelscher, LL.M., RA Wiesbaden

Nach einem Jahr¹⁾ gibt es erneut Anlass, über die Rechtsentwicklung in diesem Bereich zu berichten. Mit dem ersten Deutschen Energiesteuertag am 26. 11. 2010 in Berlin ist das Energiesteuerrecht aus seinem Nischendasein ins Schlaglicht der Fachöffentlichkeit getreten. Gleichzeitig hat neben den seit jeher betroffenen Unternehmen auch die Beratungsbranche auf breiterer Ebene Interesse an seiner Vermarktung gefunden.²⁾ Dies alles geschieht in einer Zeit plötzlicher, heftiger Betriebsamkeit des Gesetzgebers an allen Fronten,³⁾ der den Norm-

1) Vgl. Hölscher, RdE 2010, 48.

2) Thoms, ZfZ 2010, 300; Stein u. a., Energiesteuern in der Praxis, Köln 2010.

3) Jatzke, ZfZ 2009, 116; Stein/Thoms, Die neue Energiesteuer-Richtlinie, AWPrax Service Guide 2010, 3; Stein, ZfZ 2010, 149; Jatzke, ZfZ 2010, 278; Goldmann/Gutschalk, ZfZ 2010, 283.

adressaten kaum Zeit zum Luftholen lässt und mit den beiden hier erörterten Gesetzespaketen⁴⁾ einmal mehr vor allem seine fiskalischen Interessen verfolgt. Steuervereinfachungen gibt es nur in sehr beschränktem Umfang. Hervorzuheben sind aber besonders jene neuen Regelungen, die dem Energiesteuer-Contracting⁵⁾ künftig den Garaus machen dürften.

Inhalt	Seite
I. Gesetzentwurf zur Änderung des Energie- und des Stromsteuergesetzes	171
1. Wichtige Änderungen des Energiesteuergesetzes	172
a) Sekundärbrennstoffe gem. § 2 Abs. 4a – neu EnergieStG	172
b) Auffangtatbestand gem. § 22 EnergieStG	172
c) Herstellerprivileg gem. § 26 EnergieStG	172
d) Steuerentlastung gem. § 49 Abs. 2a – neu EnergieStG	172
e) Prozesse und Verfahren gem. § 51 Nr. 1 a EnergieStG	172
2. Wichtige Änderungen des Stromsteuergesetzes	172
a) Steuervergünstigung gem. § 9 StromStG	172
b) Steuervergütung gem. § 9a StromStG	173
c) Steuerentlastung gem. § 9c – neu StromStG	173
II. Haushaltbegleitgesetz 2011	173
1. Weitere Änderungen des Energiesteuergesetzes	173
a) Steuerentlastung für Unternehmen gem. § 54 EnergieStG	173
b) Spitzenausgleich gem. § 55 EnergieStG	174
2. Weitere Änderungen des Stromsteuergesetzes	174
a) Steuervergünstigung gem. § 9b – neu StromStG	174
b) Spitzenausgleich gem. § 10 StromStG	174
c) Neufassung von § 13 StromStG	176
III. Anmerkungen	176

Literatur: *Goldmann/Gutschalk*, Eine Einführung in die neue Luftverkehrsteuer, ZfZ 2010, 283; *Hölscher*, Die Entwicklung des Energiesteuerrechts, RdE 2010, 48; *Jatzke*, Die Kernbrennstoffsteuer – ein Exot im deutschen Verbrauchsteuerrecht, ZfZ 2010, 278; *Jatzke*, Die neue Verbrauchsteuer-Systemrichtlinie, ZfZ 2009, 116; *Stein*, Die CO₂-Steuer, ZfZ 2010, 149; *Thoms*, Compliance-Maßnahmen im Energiesteuerrecht, ZfZ 2010, 300.

I. Gesetzentwurf zur Änderung des Energie- und des Stromsteuergesetzes

Seit Inkrafttreten des Energiesteuergesetzes 2006 sind nach Auffassung des Gesetzgebers in verschiedenen Bereichen Schwierigkeiten aufgetreten, die nur durch eine Änderung des Energiesteuergesetzes unter Berücksichtigung der klimapolitischen Ziele der Bundesregierung zu lösen sind.⁶⁾ Darüber hinaus sollen laut Begründung Klarstellungen zur besseren Verständlichkeit vorgenommen werden, um die Rechtsanwendung zu erleichtern und die Rechtssicherheit für Bürger und Unternehmen zu erhöhen. Mit der Gesetzesänderung werde außerdem Vorgaben aus dem Gemeinschaftsrecht sowie dem Änderungsbedarf durch das sich ständig ändernde Marktumfeld für Energieerzeugnisse entsprochen. Außerdem solle auf die nach wie vor bestehende ungleiche Besteuerung von Agrardiesel in den EU-Mitgliedstaaten reagiert und ein Anreiz für die umweltfreundlichere landseitige Stromversorgung von Schiffen geschaffen werden. Im Einzelnen enthält das Gesetz folgende wesentliche Maßnahmen:⁷⁾

Die Steuerbegünstigung für die Herstellung von Energieerzeugnissen werde in sich schlüssiger ausgestaltet, indem wesentliche Herstellungsprozesse mit einbezogen werden und die Steuerbegünstigung den verstärkten Einsatz umweltfreundlicheren Erd-

gases zulässt. Für die landseitige Stromversorgung von Schiffen in Häfen sollen zur Verbesserung der Luftreinheit steuerliche Anreize gesetzt werden. Auf die Entstehung eines Marktes für Sekundär- und Ersatzbrennstoffe werde reagiert, indem ein am Energiegehalt orientierter Steuertarif eingeführt wird. Die Regelung verhalte sich steuerlich neutral und vereinfache für Unternehmen und Verwaltung das Besteuerungsverfahren. Mit einer Ausweitung der Möglichkeiten zur Steuerentlastung auf Leicht- und mittelschwere Öle werde Bedürfnissen von Unternehmen Rechnung getragen, die aus technischen Gründen für bestimmte Verfahren nur Leichtöl verheizen können. Bisher konnten diese Öle und die ihnen von der Beschaffenheit her ähnlichen Energieerzeugnisse nur zu den Steuersätzen für Kraftstoffe verheizt werden. Die Betriebe der Forst- und Landwirtschaft würden unterstützt, indem der mit dem Haushaltbegleitgesetz 2005 eingeführte Selbstbehalt von 350 € und die Obergrenze von 10 000 l je Betrieb gestrichen werden. Damit werde der forst- und landwirtschaftliche Sektor vor dem Hintergrund der weiterhin ungleichen Besteuerung von Agrardiesel im EU-Vergleich verstärkt entlastet. Im Stromsteuergesetz seien in der Folge Änderungen erforderlich, um den Gleichlauf mit dem Energiesteuergesetz in den abgestimmten Bereichen aufrecht zu erhalten und den Gesetzestext zu bereinigen. Außerdem würden Zweifelsfälle klarstellend geregelt.

4) Haushaltbegleitgesetz 2011 (HBeglG 2011) (v. 9. 12. 2010, BGBl. I 2010, 1885. Der Entwurf zur Änderung des Energie- und Stromsteuergesetzes befindet sich noch im Gesetzgebungsverfahren.

5) Vgl. den Tagungsbericht zum Forum Contracting in ZfZ 2010, 5.

6) BT-Drucks. 17/3055.

7) BT-Drucks. 17/3055.

1. Wichtige Änderungen des Energiesteuergesetzes

a) Sekundärbrennstoffe gem. § 2 Abs. 4a – neu EnergieStG

Die Zuordnung anderer Energieerzeugnisse nach ihrer Beschaffenheit zu den in den Absätzen 1 und 3 genannten Energieerzeugnissen kann nicht immer sinnvoll erfolgen, z. B. weil sie von ihrem Aggregatzustand und ihren chemischen Eigenschaften her nicht vergleichbar sind. In der Praxis sind insbesondere Sekundärbrennstoffe wie z. B. Altreifen oder Kunststoffverpackungen, die in heterogenen Mischungen gehandelt werden, schwer einzutarifizieren. In diesen Fällen vereinfacht ein am Energiegehalt orientierter Steuersatz das Besteuerungsverfahren. Mit dieser Regelung wird keine neue Steuerpflicht eingeführt, sondern das Besteuerungsverfahren durch die Einführung einer zusätzlichen Bemessungsgröße vereinfacht. Das Entstehen der Energiesteuer ergibt sich wie bisher aus der konkreten Verwendung der Energieerzeugnisse. Die Höhe des Steuersatzes sollte ursprünglich der Besteuerung des Energiegehaltes von Heizöl nach § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1a und Nr. 3 EnergieStG entsprechen. Als Ergebnis der Ausschussberatungen soll nun der alternativ am Brennwert orientierte Steuersatz entsprechend der Besteuerung von Kohle und Petrolkoks auf feste Energieerzeugnisse beschränkt und die Höhe des Steuersatzes den Steuersätzen nach § 2 Abs. 1 Nr. 9 und 10 EnergieStG angepasst werden.⁸⁾

b) Auffangtatbestand gem. § 22 EnergieStG

Für Energieerzeugnisse im Sinn des § 4 EnergieStG, die als Kraft- oder Heizstoff oder als Zusatz oder Verlängerungsmittel von Kraft- oder Heizstoffen abgegeben oder verwendet werden, ist die Steuer sofort fällig und die Steueranmeldung unverzüglich abzugeben. Dies führt in vielen Fällen zu einem unverhältnismäßig hohen Aufwand. Mit der Regelung wird deshalb eine Gleichbehandlung zu § 23 EnergieStG geschaffen, nach dem für andere Energieerzeugnisse ebenfalls die Regelungen nach § 8 Abs. 3 bis 6 EnergieStG Anwendung finden.

c) Herstellerprivileg gem. § 26 EnergieStG

Das so genannte Herstellerprivileg wird insoweit ausgeweitet, als dass auch fremd bezogene Energieerzeugnisse mit Ausnahme von Kohle zur Herstellung von Energieerzeugnissen verwendet werden dürfen. Damit wird es insbesondere ermöglicht, dass auch Erdgas, das häufig von anderen Anbietern bezogen wird, zur Herstellung der nicht in § 4 EnergieStG genannten Energieerzeugnisse nach § 47 EnergieStG eine Steuerentlastung erfahren kann. Die bisherige Einschränkung kann dagegen Anreize setzen, aus steuerlichen Gründen in der Klimabilanz weniger günstige Energieerzeugnisse zu verwenden.

d) Steuerentlastung gem. § 49 Abs. 2a – neu EnergieStG

Mit der Ausweitung der Entlastungsmöglichkeit auch auf Leichtöle und mittelschwere Öle wird das Energiesteuerrecht systemgerecht angepasst, weil verschiedene industrielle Anwendungen für Heizprozesse oder den Antrieb von Gasturbinen und Verbrennungsmotoren in begünstigten Anlagen nach § 3 die Verwendung

dieser oder ihnen von der Beschaffenheit her ähnlicher Energieerzeugnisse erfordern. Gleichzeitig wird damit die Möglichkeit eröffnet, weitere Entlastungen nach den §§ 51, 53, 54 und 55 EnergieStG in Anspruch zu nehmen. Eine Steuerentlastung für die Vielzahl von Kleinanlagen ist im Verhältnis zu dem damit verbundenen administrativen Aufwand jedoch nicht gerechtfertigt, deshalb wird ein Mindestbetrag für die Entlastung vorgeschrieben.

e) Prozesse und Verfahren gem. § 51 Nr. 1 a EnergieStG

Da Deutschland sich gegenüber der Europäischen Kommission verpflichtet hat, dieselbe steuerliche Behandlung anzuwenden, falls noch weitere Verwendungen mit mineralogischen Verfahren bekannt werden, werden Prozesse und Verfahren aus den Klassen 26.81 (keramisch gebundene Schleifkörper) und 26.82 (Erzeugnisse aus Porenbetonerzeugnissen und Waren aus Grafit oder anderen Kohlenstoffen) der Verordnung (EWG) Nr. 3037/90 des Rates vom 9. 10. 1990 betreffend die statistische Systematik der Wirtschaftszweige in der Europäischen Gemeinschaft⁹⁾ in der ab 1. 1. 2003 geltenden Fassung (NACE Rev. 1.1) aufgenommen. Zudem wird die Vorschrift um den Prozess des Erwärmens ergänzt, da dieser Wärmeprozess bisher nicht in der Vorschrift genannt war und sich dadurch in der Praxis aufwendige Abgrenzungsprobleme ergeben haben.

2. Wichtige Änderungen des Stromsteuergesetzes

a) Steuervergünstigung gem. § 9 StromStG

Strom, der im Fall einer landseitigen Stromversorgung von Wasserfahrzeugen für die Schifffahrt mit Ausnahme der privaten nicht gewerblichen Schifffahrt verbraucht wird, sollte ursprünglich ganz von der Stromsteuer befreit werden. Die Regelung sollte wirtschaftliche Anreize zur Inanspruchnahme der Landstromversorgung von Schiffen schaffen, weil dadurch die Schadstoff-, Kohlendioxid-, Partikel- und Lärmemissionen in Häfen wesentlich gesenkt werden können.

Die Kommission der Europäischen Union hat aber mitgeteilt, dass eine Genehmigung der beantragten vollständigen Befreiung von landseitig an Schiffe gelieferten Stroms (Landstromversorgung) von der Stromsteuer im regulären Genehmigungsverfahren nicht erfolgen kann und ein Hauptprüfverfahren in dieser Sache angekündigt. Sie hat alternativ empfohlen, die Begünstigung der Landstromversorgung auf die Reduzierung des regulären Steuersatzes von 20,50 €/MWh auf den nach der Energiesteuerrichtlinie vorgeschriebenen Mindeststeuersatz von 0,50 €/MWh zu beschränken, da diese Begünstigung im Gegensatz zu einer vollständigen Steuerbefreiung nicht genehmigungspflichtig sei. Vor dem Hintergrund der bereits dreijährigen Verfahrensdauer, eines ungewissen Ausgangs des angekündigten Hauptprüfverfahrens sowie dessen Dauer wird die Empfehlung der Kommission als Ergebnis der Ausschussberatungen aufgegriffen und ein reduzierter

8) BT-Drucks. 17/4234.

9) ABl. EG Nr. L 293 Satz 1.

Steuersatz für die Landstromversorgung in das Stromsteuergesetz aufgenommen.¹⁰⁾

b) *Steuervergütung gem. § 9a StromStG*

Da Deutschland sich gegenüber der Europäischen Kommission verpflichtet hat, dieselbe steuerliche Behandlung anzuwenden, falls noch weitere Verwendungen mit mineralogischen Verfahren bekannt werden, werden Prozesse und Verfahren aus den Klassen 26.81 (keramisch gebundene Schleifkörper) und 26.82 (Erzeugnisse aus Porenbetonzeugnissen und Waren aus Grafit oder anderen Kohlenstoffen) der Verordnung (EWG) Nr. 3037/90 des Rates vom 9. Oktober 1990 betreffend die statistische Systematik der Wirtschaftszweige in der Europäischen Gemeinschaft in der ab 1. 1. 2003 geltenden Fassung (NACE Rev. 1.1) aufgenommen. Zudem werden die genannten Wärmeprozesse an die in § 51 des Energiesteuergesetzes genannten Wärmeprozesse angepasst.¹¹⁾

c) *Steuerentlastung gem. § 9c – neu StromStG*

Als Ergebnis der Ausschussberatungen wird eine Steuerbefreiung für besonders stromintensive Herstellverfahren in Industriegase-Produktionsanlagen für erforderlich gehalten, weil andernfalls eine wirtschafts- und finanzpolitisch unerwünschte Abwanderung von Neuinvestitionen in das grenznahe Ausland zu befürchten ist. Die Herstellung technischer Gase (wie etwa Sauerstoff, Stickstoff, Edelgase) in Industriegase-Produktionsanlagen gehört zu den stromintensivsten industriellen Prozessen überhaupt. Der Stromkostenanteil liegt bei 50 bis 70 % an den Herstellkosten. Um negative Anreizwirkungen zu vermeiden, wird die Steuerentlastung auf die Herstellung von Industriegasen der Klasse 24.11 der NACE (Rev. 1.1) beschränkt.¹²⁾

II. Haushaltbegleitgesetz 2011

Das Haushaltbegleitgesetz¹³⁾ beinhaltet ergänzende Regelungen: Die Steuerbegünstigungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft wurden eingeführt, um diese von den Wirkungen der ökologischen Steuerreform weitgehend zu entlasten. Die Steuerbegünstigungen werden jedoch, so die Erkenntnis des Gesetzgebers, mittlerweile in vielen Fällen (im Wege des sog. Contracting) auch von Energieverbrauchern genutzt, die nicht zum Kreis derjenigen gehören, die ursprünglich entlastet werden sollten. Dieser Fehlentwicklung soll laut Begründung mit dem vorliegenden Gesetzentwurf entgegengewirkt werden. Darüber hinaus sei der Umfang der Steuerbegünstigungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes angesichts der angespannten Haushaltslage des Bundes zu reduzieren. Die Steuerbegünstigungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft werden für die Jahre 2011 und 2012 kurzfristig folgendermaßen geändert:¹⁴⁾

Fehlentwicklungen bei der Nutzung von Steuerbegünstigungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft solle durch eine Begrenzung auf die förderungswürdigen Sachverhalte begegnet werden. Mit einer Anhebung der Sockelbeträge und der ermäßigten Steuersätze würden Unternehmen mit einem geringe-

ren Energiebedarf von den Steuerbegünstigungen ausgeschlossen; bei diesen könne angenommen werden, dass sich die gesetzlichen Maßnahmen nicht spürbar auf ihre internationale Wettbewerbsfähigkeit auswirken. Zur Erreichung der Sparziele sei eine Absenkung des Spitzenausgleiches für besonders energieintensiv produzierende Unternehmen unvermeidbar, wobei systembedingt die personalintensiven Unternehmen wegen der gesetzlich vorgesehenen Berücksichtigung von Rentenversicherungsbeiträgen deutlich weniger belastet würden. Die betroffenen Steuerbegünstigungen sind durch die Europäische Kommission im Rahmen der beihilferechtlichen Genehmigung bis zum Ende des Jahres 2012 befristet worden. Für eine Fortführung der Begünstigungen ist deshalb ab dem Jahr 2013 eine neue gesetzliche Regelung erforderlich, die einer neuen unionsrechtlichen Genehmigung bedarf.

1. Weitere Änderungen des Energiesteuergesetzes

a) *Steuerentlastung für Unternehmen gem. § 54 EnergieStG*

Die Begünstigung der Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und der Land- und Forstwirtschaft hat für nicht begünstigte Unternehmen aus anderen Wirtschaftszweigen einen Anreiz geschaffen, insbesondere die Erzeugung von Wärme, und zwar auch zum Beheizen von Wohnhäusern, Kaufhäusern und Büroräumen im Dienstleistungssektor, auf begünstigte Unternehmen des Produzierenden Gewerbes auszulagern (Contracting). Es wird nunmehr geregelt, dass die Verwendung von Energieerzeugnissen zur Erzeugung von Wärme nur begünstigt ist, soweit auch die tatsächliche Nutzung der Wärme durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft erfolgt (§ 54 Satz 2 – neu EnergieStG).

Anmerkung: Im Ergebnis wird also den gängigen Modellen für das Energiesteuercontracting der Boden entzogen. Denn diese basieren vor allem darauf, dass die nicht begünstigte Einheit z.B. das wirtschaftliche Eigentum an ihren betrieblichen Anlagen an eine begünstigte Einheit überträgt und jene sodann die Energieerzeugnisse unter Inanspruchnahme der energiesteuerlichen Vergünstigungen verwendet. Welche Auswirkungen dies auf Modelle haben wird, die Streitgegenstand einer gerichtlichen oder außergerichtlichen Auseinandersetzung sind, bleibt abzuwarten. Insoweit ließe sich argumentieren, die strenge Neuregelung indiziere, in der Vergangenheit seien diese Gestaltungen unter bestimmten Voraussetzungen ungeachtet der Regelung des § 42 AO gestattet gewesen. Freilich erscheint an dieser Stelle auch die gegenteilige Argumentation möglich.

Die Entlastungssätze des § 54 Abs. 2 EnergieStG sollten ursprünglich im Rahmen des Subventionsabbaus auf 20 % des Regelsteuersatzes reduziert werden. Als Ergebnis der parlamentarischen Beratungen kommt es

10) BT-Drucks. 17/4234.

11) BT-Drucks. 17/3055.

12) BT-Drucks. 17/4234.

13) BT-Drucks. 17/3030, 17/3406.

14) BT-Drucks. 17/3030, 17/3406.

nur zu einer Kürzung auf 25 % des Regelsteuersatzes. Der Sockelbetrag sollte ursprünglich korrespondierend mit dem neuen § 9b StromStG auf 2 500 € im Kalenderjahr mit dem Ziel angehoben werden, um den Kreis der Begünstigten zu reduzieren und Bürokratie abzubauen. Als Ergebnis der parlamentarischen Beratungen wird der Sockelbetrag nicht, wie ursprünglich vorgesehen, auf 2 500 €, sondern nur auf 1 000 € angehoben. Als Folge davon wird der im Rahmen der Steuerentlastung nach § 54 Abs. 3 Energiesteuergesetz abzuziehende Selbstbehalt von 500 € auf 250 € gesenkt. Damit können auch kleinere Unternehmen mit einem geringeren Energieverbrauch in den Genuss der Steuerbegünstigung gelangen

b) Spitzenausgleich gem. § 55 EnergieStG

Die Einschränkung der begünstigten Zwecke wird aus § 54 Abs. 1 Satz 2 – neu EnergieStG übernommen, weil andernfalls die dort von einer Steuerentlastung ausgenommenen Verwendungen hier wieder steuermindernd angesetzt werden könnten. Im Rahmen des Subventionsabbaus sollte der Umfang der Entlastung durch den Spitzenausgleich in den Jahren 2011 und 2012 auf 73 % reduziert werden. Als Ergebnis der parlamentarischen Beratungen wird der Spitzenausgleich nicht, wie bisher vorgesehen, von 95 % auf 73 %, sondern nur auf 90 % abgesenkt. Die steuerliche Belastung für besonders energieintensive Unternehmen wird damit deutlich abgemildert. Korrespondierend zur Reduzierung der Steuerentlastungen in § 54 Abs. 2 EnergieStG sind die für den so genannten Spitzenausgleich verbleibenden Steueranteile zu erhöhen.

2. Weitere Änderungen des Stromsteuergesetzes

a) Steuervergünstigung gem. § 9b – neu StromStG

Der ermäßigte Steuersatz des Abs. 3 wird zu Gunsten einer Steuerentlastung aufgehoben. Als Folgeänderungen sind auch die Abs. 4, 5 und 7 anzupassen bzw. aufzuheben. Das bisherige Erlaubnisverfahren nach § 9 Abs. 3 i. V. m. Abs. 4 StromStG wird zu Gunsten eines Entlastungsverfahrens analog zu § 54 EnergieStG abgeschafft. Dadurch wird eine im Strom- und Energiesteuerrecht übereinstimmende Rechtssystematik geschaffen und die Abwicklung bei den Hauptzollämtern vereinheitlicht. Die Umstellung auf ein Steuerentlastungsverfahren wird zudem infolge der Anhebung des Sockelbetrags und der Einschränkung der steuerlichen Begünstigung auf förderungswürdige Sachverhalte erforderlich. Als Folge zur Aufhebung des § 9 Abs. 3 des Stromsteuergesetzes ist § 17 StromStV aufzuheben.

Der ursprünglich vorgesehene Entlastungsbetrag von 4,10 €/MWh entsprach einer Halbierung der bisherigen Steuerermäßigung von 8,20 €/MWh.¹⁵⁾ Um den Kreis der Begünstigten auf Unternehmen zu begrenzen, die überwiegend im internationalen Wettbewerb stehen, sollte der bisherige Sockelbetrag von 512,50 € auf 2 500 € im Kalenderjahr erhöht werden. Als Ergebnis der parlamentarischen Beratungen wird die Steuerentlastung von 4,10 €/MWh auf 5,13 €/MWh angehoben. Im Ergebnis wird damit der ermäßigte Stromsteuersatz von 60 % auf 75 % des Regelsteuersatzes angehoben. Der sog. Sockelbetrag wird nicht, wie bisher vorgesehen, auf 2 500 €, sondern nur auf

1 000 € angehoben. Als Folge davon ist der im Rahmen der Steuerentlastung nach dem neuen § 9b Stromsteuergesetz abzuziehende Selbstbehalt von 500 € auf 250 € zu senken. Damit können auch kleinere Unternehmen mit einem geringeren Energieverbrauch in den Genuss der Steuerbegünstigung gelangen.

Außerdem trägt der neue Entlastungstatbestand dem Umstand Rechnung, dass die Begünstigung der Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und der Land- und Forstwirtschaft für nicht begünstigte Unternehmen aus anderen Wirtschaftszweigen einen Anreiz geschaffen hat, insbesondere die energieintensive Erzeugung von Kälte, Wärme, Licht und Druckluft auf begünstigte Unternehmen auszulagern. Gleiches gilt für die Erzeugung von mechanischer Energie, zum Beispiel für den Betrieb von Rolltreppen in Kaufhäusern. Es wird deshalb nunmehr geregelt, dass der Verbrauch von Strom für diese Zwecke nur begünstigt ist, soweit die tatsächliche Nutzung der vorgenannten Erzeugnisse auch durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft erfolgt. Da Druckluft, z.B. in Flaschen, auch unabhängig vom Ort ihrer Erzeugung gehandelt wird, gilt die Einschränkung der Begünstigung in Abs. 1 Satz 2 in diesem Fall nur, soweit die Druckluft nicht in Druckflaschen oder anderen Behältern abgegeben wird.

b) Spitzenausgleich gem. § 10 StromStG

Korrespondierend zu dem Sockelbetrag in § 9b Abs. 2 StromStG ist der Sockelbetrag für den Spitzenausgleich anzupassen. Im Ergebnis auch hier nur auf 1 000 € und nicht 2 500 € wie ursprünglich geplant. Außerdem wird die Einschränkung der begünstigten Zwecke aus § 9b Abs. 1 Satz 2 übernommen, weil andernfalls die dort von einer Steuerbegünstigung ausgenommenen Verwendungen hier wieder steuermindernd angesetzt werden könnten. Für die Abgabe von Druckluft in Flaschen oder anderen Behältern gilt diese Einschränkung nicht. Im Rahmen des Subventionsabbaus wird der Umfang der Entlastung durch den Spitzenausgleich in den Jahren 2011 und 2012 auf 90 und nicht auf 73 % reduziert. Die steuerliche Belastung für besonders energieintensive Unternehmen wird damit deutlich abgemildert.

15) Strom unterliegt nach geltendem Recht anstatt dem vollen Steuersatz von 20,50 €/MWh einem ermäßigten Steuersatz von 12,30 €/MWh, wenn er von Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft für betriebliche Zwecke verbraucht wird. Voraussetzung dafür ist eine beim Hauptzollamt zu beantragende Erlaubnis, die das Recht zur steuerbegünstigten Entnahme von Strom mit konstitutiver Wirkung begründet. Auf dieser Grundlage liefert der Stromversorger als Steuerschuldner den Strom zum ermäßigten Steuersatz von 12,30 €/MWh. Es ist jedoch nicht der gesamte Strom begünstigt, sondern lediglich die Verbrauchsmenge, die 25 MWh im Kalenderjahr übersteigt (sog. Sockelverbrauchsmenge). Das Verfahren zur Erhebung der Steuer für die Sockelverbrauchsmenge ist so gestaltet, dass das begünstigte Unternehmen vom Hauptzollamt nach Ablauf jeden Kalenderjahres einen Steuerbescheid für die Differenz zwischen dem vollen Steuersatz (20,50 €/MWh) und dem ermäßigten Steuersatz (12,30 €/MWh) in Höhe von 205 € (25 MWh × 8,20 €/MWh) erhält. Im Ergebnis unterliegt die Sockelverbrauchsmenge somit dem vollen Steuersatz (25 MWh × 20,50 €/MWh = 512,50 € Sockelbetrag).

c) Neufassung von § 13 StromStG

Es wird geregelt, dass den Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und der Land- und Forstwirtschaft erteilte Erlaubnisse zur steuerbegünstigten Entnahme von Strom mit Ablauf des 31. 12. 2010 erlöschen. Entsprechendes gilt für Zulassungen, die den Erlaubnisinhabern nach § 16 Abs. 1 StromStV erteilt worden sind. Die Erlaubnisse und Zulassungen sind wegen der Umstellung auf ein Steuerentlastungsverfahren künftig nicht mehr erforderlich.¹⁶⁾ Vorsicht ist insoweit geboten, als der bisherige Inhaber einer Zulassung gem. § 16 StromStV nunmehr zum Versorger wird, wenn er weiterhin Strom an Mieter oder Pächter leistet. Er bedarf daher einer Versorgererlaubnis gem. § 4 StromStG und muss die Stromleistungen voll versteuern.

III. Anmerkungen

Die systematische Angleichung der Stromsteuer an die Energiesteuer durch Abschaffung des Erlaubnis-scheinverfahrens und Einführung einer Entlastung gem. § 9b StromStG ist als Vereinfachung zu begrüßen, obwohl sie dem Steuerpflichtigen einen Liquiditätsnachteil bringt. Denn auf die Entlastung muss er warten. Schwerer wiegt aber, dass der Gesetzgeber es einmal mehr verabsäumt hat, grundlegende Änderungen und Vereinfachungen vorzunehmen. Nach Art. 6 der Energiesteuer-Richtlinie¹⁷⁾ steht es den Mitgliedstaaten der EU frei, ob sie Steuerermäßigungen oder -befreiungen direkt, über einen gestaffelten Steuersatz oder im Wege der vollständigen oder teilweisen Erstattung gewähren. Angesichts der zahlreichen Streitigkeiten und Probleme, die sich an Form, Frist und Berechnungsmodus der Entlastung von der

Energie- und Stromsteuer entzünden, drängt sich die Frage auf, warum auch weiterhin gerade die Vergünstigung im Wege der Entlastung auf Antrag so sehr Gesetz und Praxis beherrschen soll. Könnte es etwa aus fiskalischem Interesse gewünscht sein, dass der eine oder andere Entlastungsantrag aus dem einen oder anderen Grunde erfolglos bleibt? Und wann endlich wird die unglückselige Verquickung der Energiesteuern mit der Entwicklung der Rentenversicherungsbeiträge in den ohne Berechnungsschema kaum nachvollziehbaren Vorschriften zum sog. Spitzenausgleich gem. § 55 Energiesteuergesetz und § 10 Stromsteuergesetz abgeschafft? Oder die an Komplexität kaum zu überbietende Vorschrift des § 50 Energiesteuergesetz zur Entlastung für Biokraft- und Bioheizstoffe revidiert? Diese Aufzählung ließe sich fortsetzen. Offenbar fehlen dem Steuergesetzgeber, wie bei den Ertragssteuern seit Jahrzehnten zu beobachten, der Mut und die Kraft zu wirklichen Reformen. Stattdessen wird nach Bedarf an den fiskalischen Stellschrauben gedreht und jetzt dem Energiesteuercontracting ein Riegel vorgeschoben.¹⁸⁾

16) BT-Drucks. 17/3030, 17/3406.

17) Richtlinie (EG) 2003/96, Abl. EU Nr. L 283 Satz 51.

18) Aus der hier nicht berücksichtigten Rechtsprechung des Jahres 2010 sind insbesondere zu nennen: BFH v. 10. 11. 2009, VII R 39/08, HFR 2010, 497 (kein wirksames Steueraussetzungsverfahren ohne Bezugsberechtigung des Empfängers); BFH v. 1. 12. 2010, VII R 9, 10/09, ZfZ 2010, 80 (Vorlage an den EuGH: Zur Besteuerung von Flugbenzin; BFH v. 1. 12. 2009, VII R 48/08, HFR 2010, 484 (keine doppelte Energiesteuerentlastung für Betreiber von Bodenstromaggregaten); EuGH, Urteil vom 17. 6. 2010 – zum BVD, ZfZ 2010, 250; BFH v. 8. 6. 2010, VII R 37/09, BFH/NV 2010, 2122 (Fristgemäßer Antrag); FG Hessen v. 29. 4. 2010, 7 K 2390/09, ZfZ 2010, 274 (Plantanol/§ 50 EnStG); FG Thüringen v. 15. 7. 2010, 2 K 982/07, ZfZ 2010, 308 (Steuerentlastung für Erdgasverbrennung).

Deutsche Steuer-Zeitung

Verlag: Stollfuß Medien GmbH & Co. KG, Dechenstraße 7, 53115 Bonn, Fernruf (02 28) 7 24-0, Telefax (02 28) 7 24-9 11 81; Postbank: Köln 761 83-502; Bankkonto: Sparkasse KölnBonn 31 022 775. Satz: Meta Systems GmbH, Wustermark; Druck: Bonner Universitäts-Buchdruckerei (bub).

Schriftleitung: Professor Dr. Joachim Schiffers, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, E-Mail: J.Schiffers@JSchiffers.de und Professor Dr. Thomas Köster, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, E-Mail: ProfessorKoester@yahoo.de.

Manuskripte: Adresse für Manuskripte: in elektronischer Form an die Schriftleitung bzw. an Stollfuß Medien, Dechenstraße 7, 53115 Bonn. Für unverlangt eingesandte Manuskripte haftet der Verlag nicht. Sie werden nur bei Mitsendung des Rückports zurückgegeben. Ansonsten erfolgt die Annahme zur Veröffentlichung stets schriftlich. Mit der Annahme erwirbt der Verlag alle Rechte. Der Verfasser versichert dabei, dass er allein über das Urheberrecht verfügen kann, das Manuskript keinem anderen Verlag zur Veröffentlichung angeboten hat und nicht Bezugsrechte Dritter verletzt.

Urheber- und Verlagsrechte: Die Zeitschrift sowie die darin veröffentlichten Aufsätze, Beiträge u. Ä. sind urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte einschließlich das der Übersetzung in fremde oder computergerechte Sprachen bleiben vorbehalten. Kein Teil dieser Zeitschrift darf (auch nicht auszugsweise) ohne schriftliche Genehmigung des Verlages in irgendeiner Form – durch Fotokopie, Mikrofilm oder sonstige Verfahren – reproduziert oder in eine von Datenverarbeitungsanlagen und anderen Maschinen verwendbare Sprache übertragen werden. Ebenso liegen die Rechte der Wiedergabe durch Vortrag, Funk, Film, Fernsehen, Tonträger oder auf ähnlichem Wege beim Verlag. Entsprechendes gilt auch für gerichtliche Entscheidungen und deren Leitsätze sowie für Texte der Verwaltung u. Ä., wenn und soweit sie vom Einsender oder von der Schriftleitung der Zeitschrift redigiert, erarbeitet oder bearbeitet sind. Fotokopien für den persönlichen und sonstigen eigenen Gebrauch dürfen nur von einzelnen Teilen der Zeitschrift als Einzelstücke angefertigt werden.

Bezugsbedingungen: Bestellungen beim Verlag oder beim Buchhandel. – Postverlagsort: Bonn. – Erscheint am 1. und 15. jeden Monats – Bezugspreis (einschl. 7 % Umsatzsteuer): halbjährlich 134,80 €, Preis der Einzelnummer: 13,90 €; jeweils zuzügl. Versandkosten. Alle Zahlungen für den laufenden Bezug sind im Voraus fällig. Kündigung der Zeitschrift muss spätestens 6 Wochen vor Ende des Kalenderjahres erfolgen. – Erfüllungsort: Bonn. – Muss die Zeitschrift aus Gründen, die durch den Verlag nicht zu vertreten sind, ihr Erscheinen unterbrechen oder einstellen, so hat der Bezieher keinen Anspruch auf Lieferung oder auf Rückzahlung vorausbezahlter Bezugsgelder.

Abonnementverwaltung: Fernruf (02 28) 7 24-6 40, Telefax (02 28) 7 24-9 22 83.

Anzeigen: E-Mail: anzeigen@stollfuss.de

Anzeigenschluss: ca. drei Wochen vor Erscheinen.

Anzeigenpreise: Zurzeit gelten die Preise und Bedingungen der Preisliste Nr. 32. Einzusehen im Internet unter www.stollfuss.de.

Verantwortlich für den Anzeigenteil: Carsten Priesel, Stollfuß Medien GmbH & Co. KG, Dechenstr. 7, 53115 Bonn.

ISSN 0724-5637