Deloitte.

URL: http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/indirekte-steuern-zoll/energie--und-stromsteuer-bmf-konkretisiert-steuerverguenstigungen.html

04.03.2011

Indirekte Steuern/Zoll

Energie- und Stromsteuer: BMF konkretisiert Steuervergünstigungen

In unserem Beitrag vom 28.10.2010 hatten wir Sie bereits über die am 01.01.2011 in Kraft getretenen Änderungen der Steuervergünstigungen für Unternehmen des produzierenden Gewerbes (UdpG) und Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft (LuF - §§ 54 und 55 EnergieStG, § 9 Abs. 3 u. § 10 StromStG) informiert. Der Gesetzgeber hat zum Einen das ursprüngliche Erlaubnisverfahren nach § 9 Abs. 3 StromStG für die Begünstigung von UdpG und LuF aufgehoben und durch ein nachgelagertes Steuerentlastungsverfahren (§ 9b StromStG) ersetzt. Zum Anderen wurden die Steuervergünstigungen bei der Strom- und Energiesteuer reduziert (Anhebung der ermäßigten Steuersätze und Sockelbeträge, Absenkung des Spitzenausgleiches, Erhebliche Einschränkung für die Fälle des Nutzenergie-Contractings).

Bisher hat der Verordnungsgeber die Ausführungsvorschriften zum Energie- bzw. zum Stromsteuergesetz nicht angepasst. In dem o.g. Schreiben hat das BMF veröffentlicht, wie es sich die Anwendung der geänderten Regelungen in der Praxis vorstellt. Es ist damit zu rechnen, dass die Hauptzollämter ab sofort dieses BMF-Schreiben ihrer künftigen Praxis zugrundelegen. Wir stellen Ihnen nachfolgend die wesentlichen Inhalte dar, weisen an geeigneter Stelle jedoch darauf hin, dass einzelne Anforderungen des BMF aus unserer Sicht rechtlich nicht zweifelsfrei sind. Im jedem Einzelfall sollte daher entschieden werden, ob bei abschlägigen Entscheidungen gegen bestimmte Anforderungen rechtlich vorgegangen werden sollte.

Wegfall des Erlaubnisverfahrens nach § 9 Abs. 3 StromStG
Nach § 13 StromStG idF des Haushaltsbegleitgesetzes 2011 sind nach alter Rechtslage erteilte Erlaubnisse zum steuerbegünstigten Bezug von Strom (bisher 12,30 Euro/MWh) und den Inhabern dieser Erlaubnisse erteilte Zulassungen nach § 16 Abs. 1 StromStV a.F mit Ablauf des 31.12.2010 erloschen. Das BMF stellt klar, dass es eines Widerrufes der Erlaubnisse durch die Hauptzollämter nicht bedarf und eine Rückforderung der ausgestellten Erlaubnisscheine nicht erforderlich ist. Dies bedeutet eine administrative Erleichterung der Unternehmen, da ein zeitaufwendiges Einsammeln der Erlaubnisscheine und die Rücksendung an das Hauptzollamt entfällt.

Verfahren für eine teilweise Entlastung von der Stromsteuer nach § 9 b StromStG
Diesem steht allerdings ein Liquiditätsnachteil gegenüber. Durch den Wegfall des allgemeinen Erlaubnisverfahrens müssen die Stromversorger den gelieferten oder selbst verbrauchten Strom zum Regelsteuersatz in Höhe von 20,50 Euro/MWh versteuern (Ausnahme: Stromlieferungen an Inhaber von Erlaubnissen als Versorger und an Inhaber von Erlaubnissen zum steuerbefreiten Bezug von Strom, z.B. Stromerzeugung,) und werden ihren Kunden (UdpG, LuF) diese Stromsteuer über den verkauften Strom überwälzen. Der Gesetzgeber hat als Ausgleich dazu für die Verwender des Stroms eine zusätzliche Rechtsgrundlage für eine teilweise Steuerentlastung eingeführt (§9b StromStG). Bisher ist mangels ausdrücklicher Vorschriften in der StromStV das Verfahren der nachgelagerten Steuerentlastung nicht geregelt. Bis zur zukünftigen Einführung einschlägiger Einzelvorschriften bittet das BMF, wie folgt zu verfahren:

1. Die Steuerentlastung nach § 9 b StromStG ist auf amtlichem Vordruck je Entlastungsabschnitt zu beantragen. Im Antrag sind alle für die Bemessung der Steuerentlastung erforderlichen Angaben zu machen und eine Berechnung der Steuerentlastung vorzunehmen. Ferner ist dem Antrag eine Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeit beizufügen, soweit diese dem Hauptzollamt aus anderen Verfahren/Anträgen noch nicht vorliegt (s.u.).
2. Im Hinblick auf den Entlastungsabschnitt gewährt das BMF dem Antragsteller ein Wahlrecht von einem Kalendervierteljahr, einem Kalenderhalbjahr oder einem Kalenderjahr. Ferner kann das Hauptzollamt auf Antrag zulassen, den Entlastungsabschnitt auf einen Kalendermonat zu verkürzen. Eine unterjährige

Steuerentlastung setzt jedoch voraus, dass der Sockelbetrag in Höhe von 250 Euro bereits im ersten Entlastungsabschnitt im Kalenderjahr überschritten wurde.

Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Unternehmens
Nach den Vorstellungen des BMF ist dem Antrag eine Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Unternehmens beizufügen, wobei insoweit der überarbeitete Vordruck 1402 zu nutzen ist. Die Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Antragstellers ist insofern notwendig, um dem Hauptzollamt eine Zuordnung des Unternehmens zu einem Abschnitt der Klasse der Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003 (WZ 2003) zu ermöglichen, da mit dem Wegfall des Erlaubnisverfahrens auch der derzeitige § 11 Absatz 4 StromStV, der die Verpflichtung zur Vorlage der Beschreibung der wirtschaftlichen Verhältnisse bis zum 31.03. des Folgejahres vorsah, ins Leere läuft. Die Vorlage der vorgenannten Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Unternehmens ist entbehrlich, wenn die Beschreibung dem Hauptzollamt bereits vorliegt. Dieses Verfahren ist wird so bereits bei der Erstattung der Energiesteuer an Unternehmen des Produzierenden Gewerbes angewendet. Insoweit wird die Praxis der Stromsteuer an die Praxis der Energiesteuer angepasst.

Aus unserer Sicht dürfte das Hauptzollamt die Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten jedoch nicht zurückweisen, sofern der überarbeitete Vordruck nicht verwendet wurde. Für die Verwendung des amtlichen Vordrucks sieht weder das Gesetz noch eine die aktuelle StromStV eine entsprechende Vorschrift vor.

Bei der Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Unternehmens sind grds. die Tätigkeiten des Kalenderjahres maßgebend, das dem Kalenderjahr vorangeht, für das ein Antrag auf Steuerentlastung gestellt wird. Dies entspricht grundsätzlich dem bisherigen Recht.

Beispiel: Unternehmen A stellt bereits unterjährig einen Antrag auf Steuerentlastung nach § 9 b für das Kalenderjahr 2011. Die Zuordnung des Unternehmens ist daher anhand der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Kalenderjahres 2010 vorzunehmen.

Berücksichtigung der Steuerentlastung bei den Vorauszahlungen
Die Liquiditätslücke, die durch die Anwendung des erhöhten Stromsteuersatz entsteht, können Steuerschuldner – z.B. Unternehmen mit Versorgerstatus – dadurch verkleinern, indem diese auf Antrag die voraussichtliche Steuerentlastung nach § 9 b StromStG bereits bei der Festsetzung der Stromsteuer-Vorauszahlungen in Abzug bringen. Durch die Reduzierung der Vorauszahlungen kann ein Liquiditätsvorteil im Vergleich zur nachgelagerten Steuerentlastung erreicht werden.

Nutzenergie-Contracting und vergleichbare Fälle
Durch das Haushaltsbegleitgesetz wurden die Steuerentlastungsmöglichkeiten in den sog. Contractingfällen bei der Strom- und Energiesteuer erheblich eingeschränkt, wobei dies jedoch auch vergleichbare Sachverhalte trifft:

Stromsteuer
Für die ab dem 01.01.2011 erfolgte Entnahme von Strom zur Erzeugung von Licht, Wärme, Kälte, Druckluft und mechanischer Energie werden die Steuerentlastungen nach § 9 b (teilweise Steuerentlastung) und § 10 StromStG (Spitzenausgleich) nur noch dann gewährt, soweit die sog. Sekundärenergie im Fall des § 9 b StromStG nachweislich durch UdpG oder der LuF und im Fall des § 10 StromStG nachweislich durch ein UdpG genutzt wurde (einzige Ausnahme: Abgabe von Druckluft in Druckflaschen oder anderen Behältern).

Energiesteuer
Für die betriebliche Verwendung von Energieerzeugnissen zum Verheizen oder in begünstigten Anlagen wird eine Steuerentlastung nur noch dann gewährt, soweit die erzeugte Wärme im Fall des § 54 EnergieStG (teilweise Steuerentlastung) nachweislich durch ein UdpG oder der LuF und im Fall des § 55 EnergieStG (Spitzenausgleich) nachweislich durch ein UdpG genutzt wurde.

Nachweis
In der Praxis wurde bisher kontrovers diskutiert, inwieweit das Unternehmen, das die Steuerentlastung begehrt, diesen Nachweis führen kann und muss. Das BMF führt für diesen Nachweis einen neuen Vordruck (1456) ein, mittels dem das andere Unternehmen, welches die Nutzenergie nutzt, eine sog. Selbsterklärung abzugeben hat. In dieser Selbsterklärung hat dieses Unternehmen die erforderliche Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten für die die Qualifikation als UdpG oder der LuF im Sinne des § 2 Nr. 3 oder 5 StromStG darzulegen. Auch hier ist für die Zuordnung des Unternehmens das

jeweils vorangegangene Jahr maßgebend.

Das BMF verbindet diese Erklärung zudem mit einem unwiderruflichen Einverständnis, die Überprüfung dieser Angaben im Rahmen einer Außenprüfung entsprechend der §§ 193 ff. AO zuzulassen. Dies soll auch bei sog. mehrstufigen Leistungsverhältnissen gelten.

Beispiel: Versorger A liefert Nutzenergie an Vermieter B. Vermieter B verbraucht diese Nutzenergie jedoch nicht oder nicht in vollem Umfang selbst, sondern liefert diese ganz oder teilweise an seinen Mieter C.

Das BMF fordert in sogenannten mehrstufigen Lieferketten die Selbsterklärung desjenigen Unternehmens, welches die Nutzenergie tatsächlich nutzt. Im Beispielsfall wäre das eine Selbsterklärung des Mieters C. Für den Fall, dass der erste Abnehmer (im Beispielsfall Vermieter B) die Nutzenergie teilweise selbst nutzt und teilweise an seinen Vertragspartner abgibt, soll sich der Entlastungsberechtigte nach Vorstellung des BMF von allen Beteiligten in der Kette die als Nutzenergie genutzte Menge bestätigen lassen und die vorgenannte Selbsterklärung einholen (in den Fällen des mehrstufigen Leistungsverhältnisses im Beispielsfall: B und C). Sofern mehr als drei Beteiligte in der Kette vorhanden sind, gelte dieses Verfahren für alle weiteren Unternehmen in der Lieferkette entsprechend. Nur bei einer Abgabe unmittelbar an den Verwender der Nutzenergie zur vollständigen Selbstnutzung ist eine Bestätigung für die vollständige Nutzung ohne Mengenabgabe ausreichend. Die Bestätigungen der beteiligten Unternehmen hat der Antragsteller zu den steuerlichen Aufzeichnungen zu nehmen. Weitere Einzelheiten sind im BMF-Schreiben benannt.

Das BMF lässt nur für Fälle eines unvertretbaren Aufwandes zur genauen Ermittlung der Mengen eine sachgerechte, von einem Dritten nachvollziehbare Schätzung der selbst verwendeten bzw. an Dritte abgegebenen Nutzenergie bzw. der für die Erzeugung von Nutzenergie eingesetzten Energieerzeugnisse oder des dazu eingesetzten elektrischen Stroms zu.

Diese Vorgaben des BMF spielen für die betroffenen Unternehmen in der Praxis eine bedeutende Rolle. Nach den Anweisungen des BMF, ist eine Steuerentlastung nur dann zu gewähren, soweit die an Dritte gelieferte Nutzenergie einem Verwender zugeordnet werden kann, für den eine vollständige Selbsterklärung vorgelegt wurde. Obschon das Ansinnen der Finanzverwaltung nach einer umfassenden Steueraufsicht nachvollziehbar ist, setzt das BMF dem Entlastungsberechtigten damit eine Hürde, die die Verhältnisse im Wirtschaftsleben außer Acht lässt. So soll der Entlastungsberechtigte

- eine Selbsterklärung,
- ein unwiderrufliches Einverständnis, die Überprüfung dieser Angaben im Rahmen einer Außenprüfung entsprechend der §§ 193 ff. AO und
- eine Mengenbestätigung

eines Unternehmens (im Beispielsfall des Mieters C) einholen, welches er im Regelfall noch nicht einmal kennt. Zwar könnte er diese über seinen direkten Vertragspartner erfragen, allerdings dürfte dessen Verständnis und Mitwirkung an der Offenlegung seiner Vertragspartner eher begrenzt sein. Ferner gibt es für die Forderung der Verwendung eines amtlichen Vordrucks auch in diesem Fall keine gesetzliche Grundlage.

Zudem stehen wir dem Erfordernis eines unwiderruflichen Einverständnisses, die Angaben der Selbsterklärung im Rahmen einer Außenprüfung entsprechend der §§ 193 ff. AO überprüfen zu lassen, kritisch gegenüber. Die Vorschriften über die Außenprüfung sind abschließend, greifen aber vorliegend nicht ein, da der Nutzer der Sekundärenergie nicht – wie der Entlastungsberechtigte - Beteiligter im Steuerschuldverhältnis ist. Es bestehen erhebliche Zweifel, ob die Finanzverwaltung über das Erfordernis des „unwiderruflichen Einverständnisses“ eine entsprechende Rechtsgrundlage schaffen kann. Abgesehen davon ist fraglich, wie die Finanzverwaltung diese Prüfungen durchführen will. Viel schwerer wiegt jedoch die Sanktionierung des Entlastungsberechtigten, dem es nicht gelingt, dieses Einverständnis bei seinem Vertragspartner oder sogar bei einem Dritten, mit dem derartige Vertragsbeziehungen nicht bestehen, einzuholen. Der Entlastungsberechtigte hat daher die „Wahl“, mögliche gute Geschäftsbeziehungen aufs Spiel zu setzen oder ganz auf die Steuerentlastung zu verzichten. Mit der vom BMF vorgeschlagenen Lösung werden daher die Risiken der Finanzverwaltung in der Steuererhebung auf den Steuerpflichtigen verlagert. Ob diese Regelung Bestand haben wird, bleibt abzuwarten.

Einschätzung
Zu begrüßen ist, dass das BMF einige Praxisfragen beantwortet, die sich im Nachgang der Einführung der geänderten Vorschriften durch das Haushaltsbegleitgesetz 2011 ergeben haben, um den Unternehmen in gewisser Hinsicht Rechtsicherheit zukommen zu lassen. Teilweise gehen die Regelungen bei der Weitergabe von Nutzenergie (nicht nur beim Nutzenergie-Contracting selbst) aber zu weit. Eine der wichtigsten Herausforderungen unserer Zeit ist für die Unternehmen eine entsprechende Planungssicherheit. Der Verordnungsgeber ist daher gut beraten, bei zukünftigen Gesetzesänderungen praktikable Durchführungsbestimmungen zeitnah zu erlassen. Die in der Praxis entstandene Unsicherheit durch unpraktikable Regelungen uns letztlich wiederum angreifbare Regelungen zu mildern hilft weder den Unternehmen noch dem Fiskus. Die Finanzverwaltung muss damit rechnen, dass sich die Unternehmen gegen das entsprechende Handeln der Hauptzollämter wehren und damit für beide Seiten zusätzlicher administrativer Aufwand, eine Verlängerung der laufenden Verfahren sowie fortdauernde Rechtsunsicherheit aus der Laufzeit der Gerichtsprozesse entstehen.

Beiträge zum Thema
Änderung bei Energie- und Stromsteuer: Ursprünglich geplante Mehrbelastungen für Unternehmen zurückgeführt (28.10.2010)
Änderung bei Energie- und Stromsteuer: Mehrbelastungen für Unternehmen drohen (16.09.2010)

Ansprechpartner
Tino Wunderlich | Berlin
Tel. +49 (0)30-254 68 165
Olaf Kaping | Berlin
Tel. +49 (0)30-254 68 180

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.