



vonBredow Valentin Herz

Partnerschaft von Rechtsanwälten mbB

Energie- und stromsteuerrechtliche Hemmnisse bei der Integration industrieller Abwärme in die kommunale Wärmeversorgung

BMWK - Fachtagung

Klimaschutz durch Abwärmennutzung

5. Oktober 2022

Über uns...



-► Umfassende rechtliche Beratung u.a. von Anlagenbetreibern, Projektentwicklern, Stadtwerken, Energiehändlern und Großverbrauchern
-► Energierecht und Recht der erneuerbaren Energien
-► Vertragsgestaltung und -prüfung
-► Gutachterliche Beantwortung von Rechtsfragen
-► Vertretung in Verwaltungsverfahren und vor Gerichten
-► Kauf und Verkauf von Anlagen

Facts:

-► **branchenfokussiert**
-► **bundesweit tätig**
-► **12 RechtsanwältInnen**
-► **Sitz in Berlin-Mitte**

Wärmewende in der kommunalen Energieversorgung [KoWa]

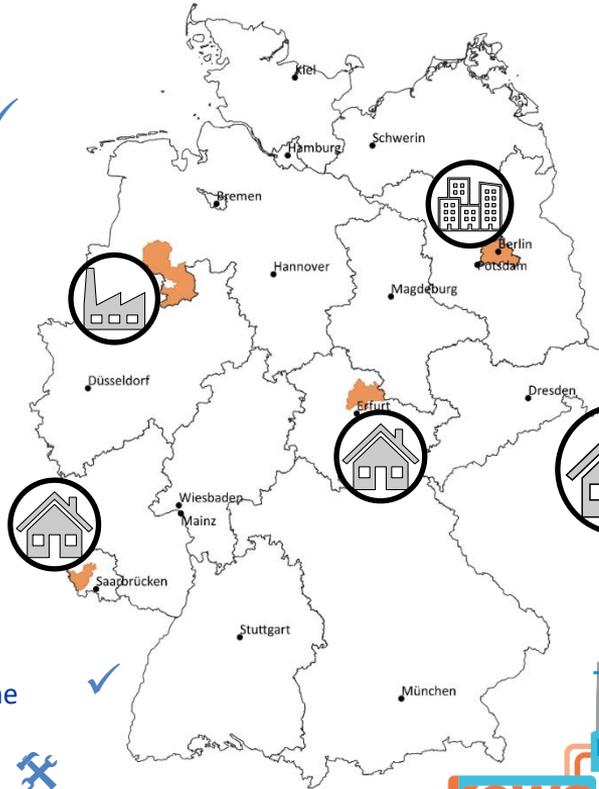
FKZ: 03EN3007

Ziele übergeordnet

- Akteurs- und Hemmnisanalyse typischer kommunaler Situationen ✓
- Potenzialanalyse und Entwicklung: hochintegrierte, kommunale Wärmeversorgungskonzepte ✓
- Bewertung: technische, wirtschaftliche, juristische und gesellschaftlich-soziale Anforderungen ✓

Ziele clusterspezifisch

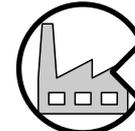
- Spezifische Analysen in Quartieren, Erfassung laufender Aktivitäten und IST-Zustände der Versorgungssituation ✓
- Akteursbefragungen, Workshops und runde Tische ✓
- Entwicklung und Bewertung von kommunaler Wärmenetzleitplanung in Ausbaustufen sowie clusterspezifischer Versorgungslösungen ✓



Die Cluster



Urbanes Cluster
großstädtische, urbane
Gebäudestruktur



Industriecluster
Nutzung industrieller Abwärme für
Raum- und Prozesswärme

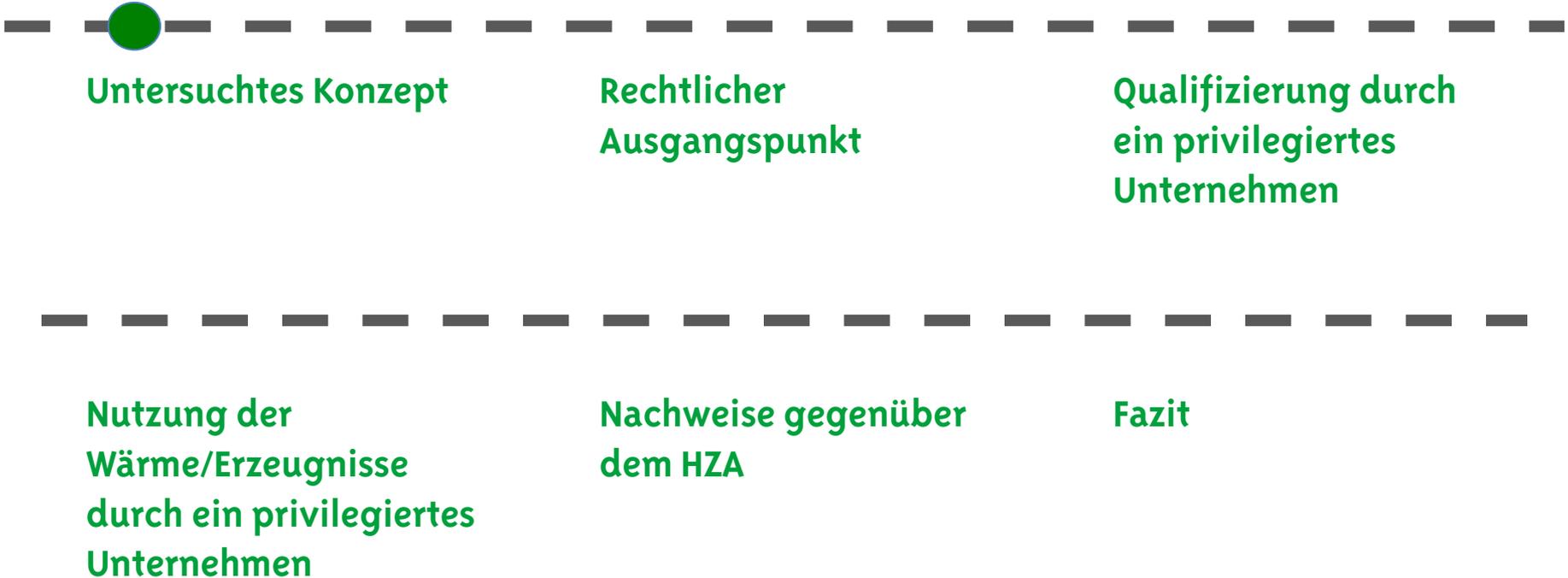


Bestandscluster
kleinstädtische Gebäudestruktur
bestehendes Wärmenetz

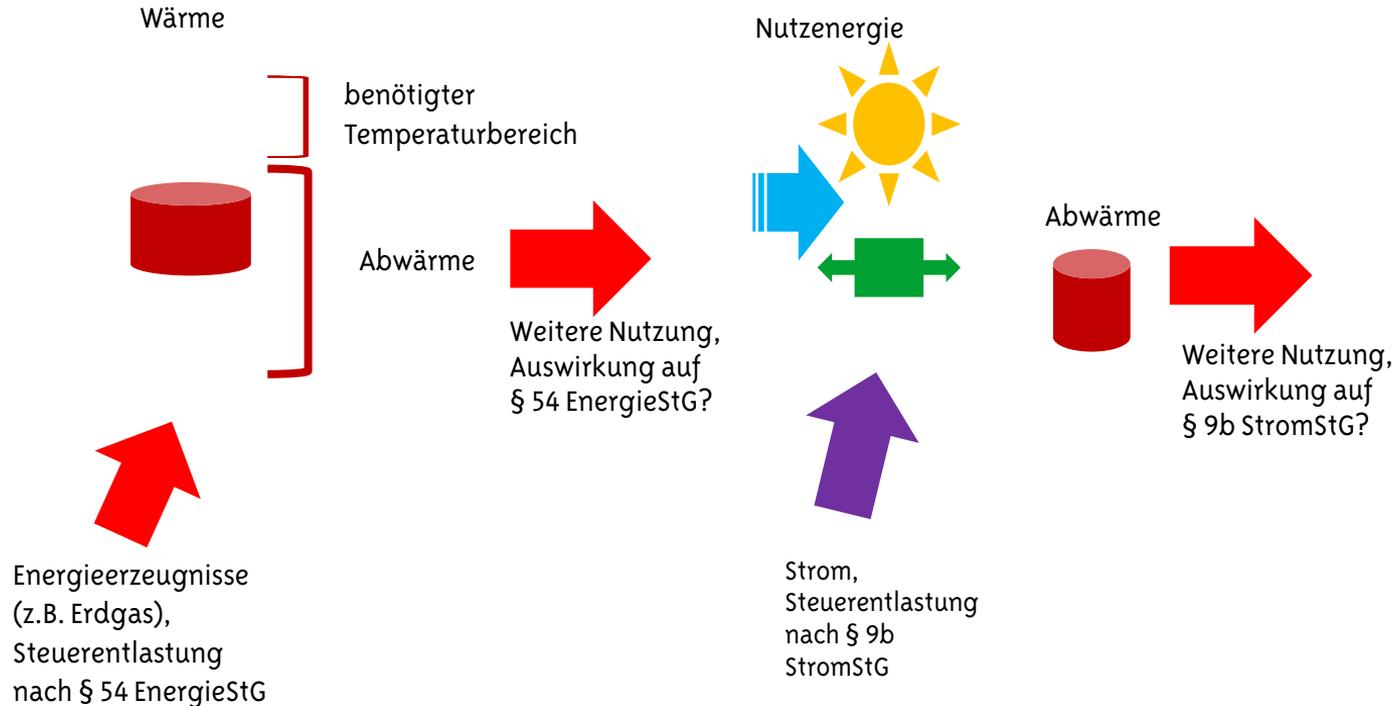


- ❷ Wird die Einordnung als Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder als Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft durch die Abwärmelieferung beeinflusst?
- ❷ Inwieweit kann die Lieferung an Dritte die Energiesteuerentlastung nach § 54 EnergieStG und die Stromsteuerentlastung nach § 9b StromStG beeinflussen?
- ❷ Resultieren daraus besondere Nachweispflichten gegenüber dem HZA?

Übersicht



Untersuchtes Konzept





Rechtlicher Ausgangspunkt

§ 54 Absatz 1 EnergieStG

„Eine Steuerentlastung wird auf Antrag gewährt für Energieerzeugnisse, die nachweislich nach § 2 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1, 3 bis 5 versteuert worden sind und von einem Unternehmen des Produzierenden Gewerbes im Sinne des § 2 Nr. 3 des StromStG oder von einem Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 2 Nr. 5 des StromStG zu betrieblichen Zwecken verheizt oder in begünstigten Anlagen nach § 3 verwendet worden sind. Eine Steuerentlastung für Energieerzeugnisse, die zur Erzeugung von Wärme verwendet worden sind, wird jedoch nur gewährt, soweit die erzeugte Wärme nachweislich durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft genutzt worden ist.“

§ 9b Absatz 1 S. 1 und 2 StromStG

„Eine Steuerentlastung wird auf Antrag gewährt für nachweislich nach § 3 versteuerten Strom, den ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft für betriebliche Zwecke entnommen hat und der nicht von der Steuer befreit ist. Die Steuerentlastung wird jedoch für die Entnahme von Strom zur Erzeugung von Licht, Wärme, Kälte, Druckluft und mechanischer Energie nur gewährt, soweit die vorgenannten Erzeugnisse nachweislich durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft genutzt worden sind.“



Wichtigste Voraussetzungen:

- ☺ **Privilegiertes Unternehmen**
- ☺ Nachweislich versteuertes Energieerzeugnis/versteuerter Strom
- ☺ Zu betrieblichen Zwecken verheizt/entnommen
- ☺ **Erfüllen der Voraussetzungen des jeweiligen Satz 2 (= Nutzung der Wärme/Erzeugnisse durch ein privilegierte Unternehmen)**

Untersuchtes Konzept

**Rechtlicher
Ausgangspunkt**

**Qualifizierung durch
ein privilegiertes
Unternehmen**

**Nutzung der
Wärme/Erzeugnisse
durch ein privilegiertes
Unternehmen**

**Nachweise gegenüber
dem HZA**

Fazit

Qualifizierung als privilegiertes Unternehmen



Die Aufnahme der Wärmeversorgung sollte die Qualifizierung als entlastungsfähiges Unternehmen nicht gefährden, da die Wärmeerzeugung und Verteilung selbst dem prod. Gewerbe zugeordnet wird

- U Gilt unabhängig davon, ob die Wärmeversorgung durch die abwärmeproduzierende oder eine eigenständige Gesellschaft wahrgenommen werden sollte
- U Definition Unternehmen des prod. Gewerbes: § 2 Nummer 3 des StromStG:

„Unternehmen, die dem Abschnitt (...) E (Energie- und Wasserversorgung) (...) der Klassifikation der Wirtschaftszweige zuzuordnen sind (...)“:

Die Wärmeerzeugung und Verteilung ist wiederum gemäß der Klassifikation der Wirtschaftszweige (WZ 2003) dem Abschnitt E, Energie- und Wasserversorgung, Unterabschnitt 40.3, Wärmeversorgung, zuzuordnen.

Untersuchtes Konzept

**Rechtlicher
Ausgangspunkt**

**Qualifizierung durch
ein privilegiertes
Unternehmen**

**Nutzung der
Wärme/Erzeugnisse
durch ein privilegiertes
Unternehmen**

**Nachweise gegenüber
dem HZA**

Fazit

Nutzung der Wärme/Erzeugnisse durch ein privilegiertes Unternehmen (S. 2)?

„...nur gewährt, soweit die erzeugte Wärme/die vorgenannten Erzeugnisse nachweislich durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft genutzt worden ist“



3 Konstellationen sind zu unterscheiden

1. Konstellation: Interne Abwärmenutzung

unproblematisch, da gesamte Wärme weiterhin durch privilegierte Unternehmen genutzt würde

2. Konstellation: Externe Abwärmenutzung durch privilegierte Unternehmen

grundsätzlich unproblematisch, da gesamte Wärme weiter durch privilegierte Unternehmen genutzt würde, ggf. aber besondere Nachweispflichten zu beachten

3. Konstellation: Externe Abwärmenutzung durch Private und nicht privilegierte Unternehmen (./ Sonderkonstellation § 100a Absatz 5 EnergieStV und § 17c StromStV)



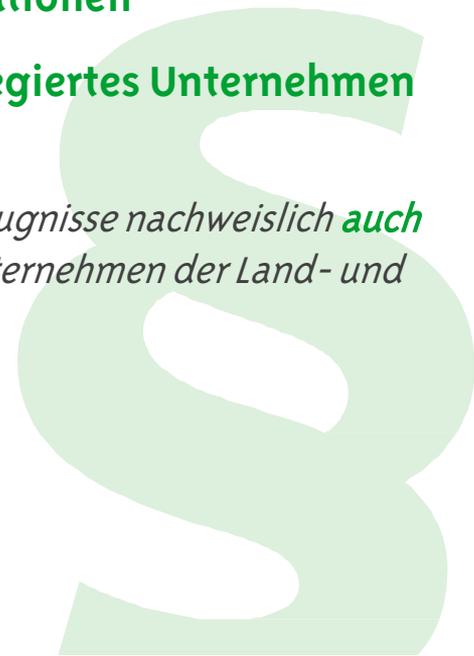
Erfüllen dieser Voraussetzung in der 3. Konstellation?

2 Ansatzpunkte

-> Beschränkung des Ausschlusses auf Contracting-Konstellationen

-> Norm so lesen, dass „auch“ eine Nutzung durch ein privilegiertes Unternehmen genügt

*„...nur gewährt, soweit die erzeugte Wärme/die vorgenannten Erzeugnisse nachweislich **auch** durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft genutzt worden ist“*



Beschränkung des Ausschlusses auf Contracting-Konstellationen?

- U Sinn und Zweck (+) Gesetzgeber wollte eine missbräuchliche Inanspruchnahme von Steuervorteilen durch nicht privilegierte Unternehmen verhindern (BT-Drs. 17/3030)

= bewusste Auslagerung der Erzeugung von Wärme und Nutzenergie von nicht privilegierten Unternehmen auf privilegierte Unternehmen um von Steuervorteilen zu profitieren.

ratio passt bei Abwärmenutzungskonzepten nicht: Hier entsteht die Wärme ohnehin

- U Rechtsprechung: wohl (+)

„Aufgrund der dargestellten Intention des Gesetzgebers ließe sich eine Auslegung des § 54 Absatz 1 Satz 2 EnergieStG vertreten, nach der diese Bestimmung nur auf solche Unternehmen anzuwenden ist, die, ohne Erzeuger zu sein, von einem Versorger mit thermischer Energie beliefert werden, denn nur dann kann es sich um einen Fall des Contractings handeln.“ (BFH, Az. VII R 6/16, BeckRS 2017, 94158, - beck-online, Rn. 11)

**Wurde in der Literatur teilw. als Beschränkung auf Contracting Situationen verstanden
allerdings Wortlaut und Reichweite der Entscheidung nicht ganz klar**



Norm so lesen, dass „auch“ eine Nutzung durch ein privilegiertes Unternehmen genügt

- U Wortlaut: offen
- U Sinn und Zweck (+)
 - Besteuerung sollte u.a. einen Anreiz schaffen, Energieeinsparpotenziale auszuschöpfen (BT-Drs. 14/40 S. 1)
 - Abwärmenutzung kein missbräuchliches Contracting, da ohnehin erzeugte Wärme (BT-Drs. 17/3030)
- U Verfassungskonforme Auslegung (+) Art 21a GG: Staat ist zum Klimaschutz verpflichtet
- U Rechtsprechung: (?)
- U Verwaltungspraxis: (?) bislang uns nicht bekannt, dass die HZA einen Entfall der Steuerentlastung angenommen hätten; Formulare stellen aber auf eine „vollständige Nutzung“ der Wärme bzw. Nutzenergie durch den Antragsteller ab, daher im Ergebnis unklar



Entlastungsfähigkeit muss auch in der 3. Konstellation bestehen bleiben

Aber Restunsicherheiten wg offenen Wortlauts und fehlender höchstrichterlicher Rechtsprechung

Untersuchtes Konzept

**Rechtlicher
Ausgangspunkt**

**Qualifizierung durch
ein privilegiertes
Unternehmen**

**Nutzung der
Wärme/Erzeugnisse
durch ein privilegiertes
Unternehmen**

Nachweise gegenüber dem HZA **Fazit**



Was bedeutet das für Nachweispflichten gegenüber dem HZA?

- ⊖ Abstimmung der Abwärmenutzungskonzepte mit dem zuständigen HZA
- ⊖ Sofern diese kein Problem sehen, gut vertretbar weiterhin dieselben Entlastungen zu beantragen und die bisherigen Mess- und Nachweiskonzepte beizubehalten
- ⊖ Sofern sich jedoch das Restrisiko abweichender Gerichtsentscheidungen oder der Änderung der Verwaltungspraxis der HZA realisieren würde, könnte die Entlastung für die anteiligen Mengen, welche auf die Abwärmelieferung an Private und an nicht privilegierte Dritte entfielen, entfallen und auch zu Nachzahlungen führen
- ⊖ Sofern die einzelnen Strom- und Energieerzeugungsmengen dann nicht genau bezüglich der einzelnen Nutzungen abgegrenzt werden könnten, könnte auch der Entfall der Steuerentlastung für den **gesamten** eingesetzten Energieerzeugnisse und den Strom drohen

Um das zu vermeiden: Integration eines hinreichenden Mess- und Nachweiskonzeptes





Nachweise gegenüber dem HZA

➔ §§ 100, 100a EnergieStV und §§ 17b, 17c StromStV

- Nachweis der anteiligen Erdgas- und Strommengen, welche vom Unternehmen selbst verwendet und an andere privilegierte Unternehmen weitergeleitet und von diesen genutzt wurden
- Grundsätzlich Erfassung durch geeignete Instrumente; in Ausnahmefällen dürfen Schätzwerte angesetzt werden
- Einhaltung der weiteren Regelungen der §§ 100, 100a EnergieStV und §§ 17b, 17c StromStV, insb.:
 - für jedes andere privilegierte Unternehmen eine Selbsterklärung (Generalzollamt, Formular 1456)
 - Bestätigung der jeweils verwendeten Wärmemengen von dem anderen privilegierten Unternehmen
 - Die wärmeempfangenden Unternehmen müssen Aufzeichnungen führen, aus denen sich die insgesamt bezogenen, die selbst verwendeten und die wiederum an Dritte abgegebenen Wärmemengen herleiten lassen



Fazit

Es besteht Handlungsbedarf zur Schaffung von Rechtssicherheit für die Akteure

- ☺ Primär sollte diese durch eine gesetzgeberische Anpassung der Entlastungstatbestände erreicht werden, und zwar dahingehend, dass eine Abwärmenutzung ausdrücklich nicht der Erfüllung der Voraussetzungen des § 54 Absatz 1 Satz 2 EnergieStG bzw. des § 9b Absatz 1 Satz 2 StromStG entgegensteht
- ☺ Alternativ – als zweitbeste Option – könnte die Rechtssicherheit durch eine Auslegungsrichtlinie des Bundesministeriums der Finanzen oder der Generalzolldirektion erhöht werden, welche klarstellt, dass Abwärmenutzungskonzepte nicht der Erfüllung der genannten Voraussetzungen entgegenstehen
- ☺ Sofern das Ministerium oder die jeweiligen HZA eine entgegenstehende Meinung vertreten sollten, sollten zumindest klare Richtlinien und Vorgaben zur Erfüllung der Nachweispflichten erarbeitet werden



Zum Nachlesen:

- 🕒 BFH, Beschluss vom 25.4.2018 – VII R 15/17
- 🕒 BFH, Urteil vom 8.11.2016 – VII R 6/16
- 🕒 BFH, Urteil vom 24.9.2014 – VII R 39/13
- 🕒 BFH, Urteil vom 07. Juni 2011 – VII R 55/09
- 🕒 BVerfG, Beschluss vom 24. März 2021- 1 BvR 2656/18; 1 BvR 78/20; 1 BvR 96/20; 1 BvR 288/20
- 🕒 BT-Drs. 14/40; BT-Drs. 14/440; BT-Drs. 17/3030
- 🕒 Formular 1118 sowie die dazugehörige Ausfüllhilfe, abrufbar unter:
<https://www.formulare-bfinv.de/ffw/form/display.do?%24context=77EF7D3FE2F05102B2DD>
- 🕒 Formular 1453 sowie die dazugehörige Ausfüllhilfe, abrufbar unter:
<https://www.formulare-bfinv.de/ffw/form/display.do?%24context=D035A5F8E70451014795>
- 🕒 Gläser/Herz/Waldhoff/Gapp-Schmeling/Hoffmann, Unklarheiten im Energie- und Stromsteuerrecht hemmen die Integration von industrieller Abwärme in der kommunalen Wärmeversorgung, in: ET 2022/64ff.



vonBredow Valentin Herz

Partnerschaft von Rechtsanwälten mbB

Vielen Dank!

Ra'in Vanessa Gläser

Littenstraße 105

10179 Berlin

T: +49-30-8092482-20

F: +49-30-8092482-30

info@vvh.de

www.vonbredow-valentin-herz.de

www.twitter.com/EE_Recht