



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, Postfach 1308, 53003 Bonn

Bundesfinanzdirektionen

nachrichtlich:  
Bildungs- und Wissenschaftszentrum  
der Bundesfinanzverwaltung

HAUSANSCHRIFT Dienstsitz Bonn  
Am Propsthoﬀ 78a  
BEARBEITET VON OAR Andreas Budde  
REFERAT/PROJEKT Referat III B 6  
TEL +49 (0) 228 99 682-2776 (oder 682-0)  
FAX +49 (0) 228 99 682-2279  
E-MAIL poststelle@bmf.bund.de  
DATUM 23. März 2015

BETREFF **Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG;  
Leistungsbeziehungen und Leistungsgegenstand; Konkretisierung der  
Leistungsbeziehungen durch § 12b Abs. 4 StromStV**

GZ **III B 6 - V 4250/05/10003**

DOK **2015/0042944**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Strom ist nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG von der Steuer befreit, wenn er in Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu zwei Megawatt erzeugt und von demjenigen, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt, an Letztverbraucher geleistet wird, die den Strom im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnehmen. Durch die zweite Verordnung zur Änderung der Energiesteuer- und der Stromsteuer-Durchführungsverordnung vom 24. Juli 2013 (BGBl. I S. 2763) wurde mit § 12b Abs. 4 StromStV eine Regelung zur Konkretisierung des Tatbestandmerkmals der Leistungsbeziehungen in die Stromsteuer-Durchführungsverordnung eingefügt.

Ich bitte, hierzu die nachfolgenden Hinweise zu beachten:

### **1. Vorgaben zu Leistungsbeziehungen und Leistungsgegenstand in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG**

a) Nach der Gesetzesbegründung sollten mit § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG die Fälle des sog. Contractings geregelt werden, in denen gerade nicht eine flächendeckende oder regionale Versorgung erfolgt, sondern Strom objektbezogen erzeugt und zur Verfügung gestellt wird (vgl. BT-Drucks. 14/2044). Die Intention des Gesetzgebers, die Fälle des sog. Contractings zu erfassen, hat in der gesetzlichen Regelung u. a. darin ihren Niederschlag gefunden,

dass die Steuerbefreiung nur dann gewährt wird, wenn der Strom an den Letztverbraucher durch denjenigen geleistet wird, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt. Damit wird ausdrücklich bestimmt, dass nicht jeglicher in Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu zwei Megawatt erzeugte und von einem Letztverbraucher im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnommene Strom steuerbefreit ist, sondern eine auf den erzeugten Strom gerichtete Leistungsbeziehung zwischen dem Betreiber der Anlage (bzw. demjenigen, der die Anlage betreiben lässt) und dem Letztverbraucher bestehen muss.

b) Im Übrigen reicht allein der Umstand, dass der Betreiber einer Anlage mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu zwei Megawatt Strom an einen Letztverbraucher leistet, der den Strom im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage aus dem Netz entnimmt, für die Gewährung der Steuerbefreiung nicht aus. Erforderlich ist darüber hinaus, dass Gegenstand der Leistungsbeziehungen Strom ist, der in der jeweiligen Anlage erzeugt worden ist. Tauglicher Leistungsgegenstand kann damit nicht Strom sein, den der Anlagenbetreiber von einem Dritten bezogen hat und dann an den Letztverbraucher leistet.

c) Da es nach der Einspeisung des erzeugten Stroms in ein öffentliches Netz wegen der physikalischen Besonderheiten der Ware Strom faktisch keine Nämlichkeitssicherung gibt, nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs eine Einspeisung des Stroms in ein öffentliches Netz aber auch nicht zwangsläufig zum Ausschluss der Steuerbefreiung führen soll, ist davon auszugehen, dass die Voraussetzungen der Steuerbefreiung auch dann vorliegen können, wenn die Leistungsbeziehungen über den in der Anlage erzeugten Strom in einer geschlossenen Beteiligtenkette kaufmännisch-bilanziell nachvollziehbar sind und eine kaufmännisch-bilanzielle Rückverfolgbarkeit des vom Letztverbraucher im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnommenen Stroms zu der Anlage besteht.

d) Folglich ist ein Verkauf und Rückerwerb des in der Anlage erzeugten Stroms grundsätzlich nicht ausgeschlossen. Die Leistung an den Letztverbraucher muss aber immer durch den Anlagenbetreiber oder denjenigen, der die Anlage betreiben lässt, erfolgen. In diesem Sinne wurde durch Erlass vom 31. Mai 2010, III B 6 - V 4250/05/10003, für den Fall des KWK-Zuschlags nach § 4 des Kraft-Wärme-Kopplungsgesetzes klarstellend geregelt, dass der Verkauf des Stroms an den Netzbetreiber zum Erhalt des KWK-Zuschlags und der gleichzeitige Rückerwerb des Stroms vom Netzbetreiber für die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG unschädlich sind. In diesem Fall kann der in der Anlage erzeugte Strom kaufmännisch-bilanziell immer noch an einen Letztverbraucher geleistet werden, der den Strom im räumlichen-Zusammenhang zu der Anlage entnimmt.

## **2. Konkretisierung der Leistungsbeziehungen in § 12b Abs. 4 StromStV**

a) Im Rahmen der in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG angelegten Grundstruktur wird in § 12b Abs. 4 StromStV das Tatbestandsmerkmal der Leistungsbeziehungen durch die Einschränkung auf einen bestimmten Personenkreis weiter konkretisiert. Danach liegt mit Wirkung vom 1. August 2013 eine Leistung von Strom an Letztverbraucher durch denjenigen, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt, grundsätzlich nur noch dann vor, wenn an den Leistungsbeziehungen über den in der Anlage erzeugten Strom keine weiteren als die in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG genannten Personen beteiligt sind (§ 12b Abs. 4 Satz 1 StromStV). Danach dürfen an den Leistungsbeziehungen nur der Betreiber der Anlage, im Fall des Betreibenlassens derjenige, der die Anlage betreiben lässt, und der Letztverbraucher beteiligt sein.

b) Abweichend davon sind in § 12b Abs. 4 Satz 2 StromStV zwei Ausnahmen normiert. Wird der erzeugte Strom zunächst an einen Netzbetreiber geleistet und sogleich zurückerworben, ist dies für die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG unschädlich, soweit die Leistung an den Netzbetreiber ausschließlich erfolgt, um die Einspeisevergütung nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) oder den Zuschlag nach dem Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz (KWKG) zu erhalten. Der erzeugte Strom muss dabei von demselben Netzbetreiber zurückerworben werden, an den er zuvor geleistet wurde. Mit dieser Regelung wird die in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG gesetzlich angelegte Grundstruktur fortgeführt, dass eine auf den erzeugten Strom gerichtete und jedenfalls kaufmännisch-bilanziell nachzuverfolgende Leistungsbeziehung zwischen dem Betreiber der Stromerzeugungsanlage bzw. demjenigen, der die Anlage betreiben lässt, und dem Letztverbraucher Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist.

## **3. Auswirkungen des EEG und des KWKG auf die Steuerbefreiung**

Insbesondere ist auf folgende Auswirkungen der Regelungen im EEG bzw. KWKG auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG hinzuweisen:

### **a) Erneuerbare-Energien-Gesetz**

#### Einspeisevergütung

Betreiber von EEG-Anlagen haben für den in diesen Anlagen erzeugten Strom grundsätzlich einen Anspruch auf eine Einspeisevergütung, wenn sie den Strom dem Netzbetreiber zur Verfügung stellen (vgl. § 16 EEG 2012, § 19 Abs. 1 Nr. 2 EEG 2014). Der Netzbetreiber muss den vergüteten Strom im Rahmen des sog. EEG-Wälzungsmechanismus unverzüglich an den vorgelagerten Übertragungsnetzbetreiber weitergeben (vgl. § 34 EEG 2012, § 56 Nr. 1 EEG 2014).

Da ein Rückerwerb des eingespeisten und nach dem EEG vergüteten Stroms durch den Anlagenbetreiber in diesen Fällen durch die Vorgaben des EEG ausgeschlossen ist, liegen die Voraussetzungen des § 12b Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 StromStV nicht vor und die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG ist für diesen Strom ausgeschlossen. Es ist nicht möglich, dass der Anlagenbetreiber für den Strom, den er zur Inanspruchnahme der EEG-Vergütung an den Netzbetreiber leistet, im Gegenzug eine entsprechende Menge Strom von einem Dritten erwirbt und für diese Menge die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG geltend macht.

Im Übrigen war in diesen Fällen auch schon vor dem Inkrafttreten des § 12b Abs. 4 StromStV eine Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG nicht möglich, weil durch den fehlenden Rückerwerb des Stroms die im Gesetz angelegte Voraussetzung, dass eine kaufmännisch-bilanzielle Rückverfolgbarkeit des vom Letztverbraucher im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnommenen Stroms zu der Anlage besteht, nicht erfüllt ist.

#### Direktvermarktung

Betreiber von EEG-Anlagen können den erzeugten Strom an Dritte veräußern (sog. Direktvermarktung, vgl. §§ 33a ff. EEG 2012; §§ 34 ff. EEG 2014). Soweit in die Leistungsbeziehungen einer solchen Direktvermarktung auch andere als die in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG genannten Personen einbezogen sind, entfällt nach § 12b Abs. 4 Satz 1 StromStV die Stromsteuerbefreiung für den direkt vermarkteten Strom. Dies ist z. B. dann der Fall, wenn der erzeugte Strom vom Anlagenbetreiber an einen Dritten (sog. Direktvermarkter) geleistet wird, der den erworbenen Strom seinerseits als Versorger an Letztverbraucher leistet. Die Veräußerung des Stroms an einen (dritten) Direktvermarkter hat jedoch regelmäßig auch schon vor dem Inkrafttreten des § 12b Abs. 4 StromStV die Steuerbefreiung entfallen lassen, weil in diesen Fällen die in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG normierte Voraussetzung, dass der Strom durch den Anlagenbetreiber oder denjenigen, der die Anlage betreiben lässt, an Letztverbraucher geleistet wird, nicht erfüllt ist.

#### **b) Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz**

Netzbetreiber sind verpflichtet, hocheffiziente KWK-Anlagen an ihr Netz für die allgemeine Stromversorgung unverzüglich vorrangig anzuschließen, den in diesen Anlagen erzeugten KWK-Strom unverzüglich vorrangig abzunehmen sowie unter bestimmten Voraussetzungen einen Zuschlag zu zahlen (§ 4 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 KWKG). Die Netzbetreiber können den aufgenommenen KWK-Strom verkaufen oder zur Deckung ihres eigenen Strombedarfs verwenden (§ 4 Abs. 2 KWKG). Soweit der Anlagenbetreiber selbst Käufer des Stroms ist, ist in diesem Fall der in § 12b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 StromStV geforderte Rückerwerb des Stroms möglich. Dass in solchen Konstellationen der Verkauf und der gleichzeitige Rückerwerb für die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG unschädlich ist, wurde

bereits im o. g. Erlass von 31. Mai 2010 geregelt und mit § 12b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 in die Stromsteuer-Durchführungsverordnung übernommen.

Da die Ausnahmeregelung in § 12b Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 StromStV aufgrund des EEG-Wälzungsmechanismus – zumindest unter Geltung des EEG 2012 und EEG 2014 – keinen praktischen Anwendungsbereich hat, wird derzeit geprüft, ob die Regelung bei nächster Gelegenheit aufzuheben ist.

Im Auftrag  
Jakobs

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