

Forum Contracting | Postfach 11 13 33 | 40513 Düsseldorf

An die Mitglieder  
des Forum Contracting e. V.**Hauptstadtbüro Berlin**Oranienburger Straße 27  
D-10117 BerlinTelefon 030-51 69 58 57-0  
Telefax 030-51 69 58 57-7info@forum-contracting.de  
www.forum-contracting.deVereinsregister:  
VR 9142 | Amtsgericht Düsseldorf**Mitgliederrundschreiben | Nr. 5/2019 vom 21.08.2019****Entlastungsberechtigte Person im Energie- und Stromsteuerrecht**Sehr geehrte Damen und Herren,  
liebe Mitglieder,

Betreiber von Kraftwerken und BHKW machen in der Regel die Energiesteuerentlastung gemäß § 53 oder § 53a EnergieStG geltend und – sofern sie zum Kreis der Unternehmen des Produzierenden Gewerbes gehören – die Steuerentlastung gemäß §§ 54, 55 EnergieStG (Spitzenausgleich).

Bei Contracting- und Betriebsführungsmodellen war in der Vergangenheit nicht immer eindeutig, wer die entlastungsberechtigte Person ist und gegenüber dem Hauptzollamt die erforderlichen Anträge zu stellen hat. Die Praxis der Hauptzollämter war nicht einheitlich. Auch kam es wiederholt vor, dass die Zollverwaltung im Rahmen einer Außenprüfung zu der Auffassung gelangt ist, dass die Person des Entlastungsberechtigten eine andere ist als diejenige, die die Parteien in ihrer langjährigen Praxis angenommen haben (was in der Regel zu entsprechenden Rückforderungen geführt hat).

Das Gesetz stellt auf die Person des Verwenders ab (vgl. § 53 Abs. 4, § 53a Abs. 10, § 54 Abs. 4 sowie § 55 Abs. 10 EnergieStG). Entlastungsberechtigt ist derjenige, der die Energieerzeugnisse für die begünstigten Zwecke verwendet hat. Allerdings führt diese Regelung bei Betriebsführungsmodellen ebenfalls nicht zu eindeutigen Ergebnissen.

Gesetzgeber und Zollverwaltung haben sich aber neu positioniert: Danach ist sowohl für die Entstehung der Steuer als auch für die Entstehung des Entlastungsanspruchs der Realakt maßgeblich. Es kommt folglich darauf an, wer die Anlage in der Lebenswirklichkeit bedient und steuert, und nicht darauf, wer in den Verträgen zwischen den Parteien als Betreiber benannt ist bzw. das wirtschaftliche Risiko des Anlagenbetriebes trägt.

/...

In diesem Zusammenhang sind drei neuere Entwicklungen zu nennen:

- Durch das „Zweite Gesetz zur Änderung des Energiesteuer- und des Stromsteuergesetzes“ vom 27.08.2017 (BGBl. 2017 I, S. 3299) hat der Gesetzgeber die § 53 Abs. 4, § 53a Abs. 10 EnergieStG dahin ergänzt, dass als „Verwender“ nur diejenige Person anzusehen ist, die die Energieerzeugnisse zum Betrieb der begünstigten Anlage einsetzt.
- Der BFH stellt in seinem Urteil vom 24.04.2018 (VII R 21/17, abgedruckt in ZfZ 2018, 204) für die Steuerentlastung im Stromsteuerrecht darauf ab, dass es sich bei der Stromentnahme um einen Realakt handle, der zeitlich mit dem Verbrauch zusammenfalle und der nicht durch vertragliche Gestaltung auf ein anderes Unternehmen verschoben werden könne.
- Die Generalzolldirektion erklärt in ihrem Erlass „Person, die Energieerzeugnisse verwendet bzw. Strom entnimmt“ (Stand: 29.03.2019) den Realakt für maßgeblich. Ein Realakt sei eine rein tatsächliche, nicht rechtsgeschäftliche Handlung, die nicht durch vertragliche Gestaltungen geändert werden könne.

Für Contracting-Fallgestaltungen hat die neue Linie der Zollverwaltung eine vergleichsweise geringe Relevanz, da sie sich mit der bisher geübten Praxis der Marktakteure weitgehend deckt. Entlastungsberechtigt ist hier der Contractor, da dieser die Energieerzeugungsanlage im eigenen Namen und auf eigene Kosten betreibt und dem Kunden lediglich die in der Anlage erzeugten Medien (Strom und ggf. Wärme) zur Verfügung stellt.

Beim Pacht- und Betriebsführungsmodell, das in den vergangenen Jahren wegen der damit einhergehenden Reduzierung der EEG-Umlage eine weite Verbreitung gefunden hat, zwingt die neue Linie der Zollverwaltung jedoch in vielen Fällen zu Änderungen. Die Entlastungsberechtigung kann nicht der Anlagenbetreiber, sondern ausschließlich der Betriebsführer in Anspruch nehmen. Nur der Betriebsführer – nicht der Anlagenbetreiber – ist zur Stellung des Entlastungsantrags gegenüber dem Hauptzollamt berechtigt.

Das gilt jedenfalls bei größeren Kraftwerken, bei denen der Betriebsführer mit eigenem Personal permanent vor Ort ist. Bei Kleinanlagen, bei denen der Energiedienstleister nur punktuell vor Ort ist, etwa um Inspektionen oder Reparaturen durchzuführen, wird man hingegen nach wie vor den Anlagenbetreiber als entlastungsberechtigte Person ansehen können.

Allerdings handelt es sich bei Verträgen, die lediglich die punktuelle Durchführung von Inspektionen und Reparaturen zum Gegenstand haben, streng genommen auch nicht um Betriebsführungsverträge, sondern um „Serviceverträge“ (auch wenn diese Verträge in der Praxis vielfach fälschlich als Betriebsführungsverträge bezeichnet werden).

Erforderlich ist, dass der Betriebsführer bei der Stellung des Entlastungsantrages an das Hauptzollamt im eigenen Namen handelt und nicht – etwa im Rahmen einer kaufmännischen Betriebsführung – für den Anlagenbetreiber (als Serviceleistung).

Die neue Linie der Zollverwaltung führt bei Pacht- und Betriebsführungsmodellen zu dem sonderbaren (aber hinzunehmenden) Ergebnis, dass der Begünstigte des EEG-Eigenstromprivilegs (Anlagenbetreiber) und der energiesteuerlich Entlastungsberechtigte (Betriebsführer) nicht personenidentisch sind.

Wir fügen diesem Schreiben den Erlass der Generalzolldirektion (Stand: 29.03.2019) sowie das Urteil des BFH vom 24.04.2018 bei. Ferner finden Sie anbei den Erlass der Generalzolldirektion vom 07.09.2017 zum Druckluft-Contracting, der auch für andere vollautomatisierte Prozesse, bei denen der Contractor nicht vor Ort ist, maßgebend sein dürfte.

Bitte beachten Sie, dass die vorstehenden Ausführungen sinngemäß auch auf das Stromsteuerrecht und den stromsteuerlichen Begriff der Entnahme anzuwenden sind.

Zur Person des „Verwenders“ im Energiesteuerrecht führen wir am 25.09.2019 ein Fachgespräch im Hause der Städtischen Werke in Kassel durch. Eine Einladung hierzu ergeht in den kommenden Tagen.

Für Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen  
gez. Dr. Andreas Klemm