

Übungsaufgabe zur Vorbereitung auf die Laufbahnprüfung des gehobenen Zolldienstes

– Studienfach Verbrauchsteuerrecht –

Bearbeitungszeit: 4 Zeitstunden

Hilfsmittel: E-VSF

Sachverhalt

Die Power Cell GmbH (P GmbH) stellt seit Jahren in Deutschland Wasserstoff her. Dabei setzt sie Erdgas der UPos. 2711 21 der KN ein. Mittels Zugabe von Wasserdampf (Dampfreformierung) wird eine chemische Reaktion ausgelöst. Auf diese Weise wird der im Erdgas enthaltene Wasserstoff vom Kohlenstoff getrennt. Es entstehen reiner Wasserstoff und Kohlenstoffdioxid. Das dazu benötigte Erdgas bezieht die P GmbH aufgrund einer vertraglichen Vereinbarung als Heizgas von den Stadtwerken S.

Den erzeugten Wasserstoff (UPos. 2804 1000 KN) verkauft die P GmbH an das Transportunternehmen T, das in einigen Fahrzeugen Wasserstoff als Antriebsenergie für die Verbrennungsmotoren verwendet.

Ein weiterer Kunde der P GmbH ist das Dienstleistungsunternehmen U, das zur eigenen Energieversorgung ein Blockheizkraftwerk (BHKW) betreibt. Als Antriebsenergie für den Verbrennungsmotor setzt U Wasserstoff ein. Mittels eines Generators erzeugt U auf diese Weise Strom, den das Unternehmen selbst nutzt. Die bei diesem Prozess entstehende thermische Energie (Wärme) wird zum Beheizen der Räumlichkeiten verwendet. Die Anlage hat eine elektrische Nennleistung von 2,2 Megawatt.

Aufgaben

1. Beurteilen Sie den Sachverhalt energie- und stromsteuerrechtlich.

Anmerkungen:

- > Im Falle einer Steuerentstehung ist nicht auf das Besteuerungsverfahren (Steueranmeldung und Fälligkeit) einzugehen.
 - > Von der Beschaffenheit ist Wasserstoff dem Erdgas der UPos. 2711 21 der KN vergleichbar.
 - > U ist kein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes.
2. Ändert sich die Rechtslage, wenn der erzeugte Wasserstoff in Brennstoffzellen in den Fahrzeugen des T eingesetzt wird?

Hinweis:

In einer Brennstoffzelle wird der Wasserstoff (im Gegensatz zu Verbrennungsmotoren) direkt in elektrische Energie umgewandelt.

Fortsetzung des Sachverhalts

Die P GmbH als umweltbewusstes Unternehmen will die Herstellung des Wasserstoffs umstellen. Die Verfahren sollen CO₂-neutral sein. Zu diesem Zweck soll der Wasserstoff aus Strom produziert werden, der aus Sonnenenergie erzeugt worden ist. Auf dem Betriebsgelände der P GmbH ist die Fa. F angesiedelt, die in einer PV-Anlage (elektrische Nennleistung 2,5 Megawatt) Strom erzeugt. Diesen sogenannten „grünen Strom“ leistet die Fa. F direkt an die P GmbH.

Mittels Elektrolyse zerlegt die P GmbH Wasser unter Einsatz des bezogenen Stroms in die Bestandteile Wasserstoff und Sauerstoff. Die elektrische Energie wird dabei in chemische Energie umgewandelt und im Wasserstoff gespeichert. Den so erzeugten Wasserstoff verwendet die P GmbH in der oben beschriebenen Weise.

Aufgabe

Beurteilen Sie den Sachverhalt **stromsteuerrechtlich**.

Anmerkungen:

- > Im Falle einer Steuerentstehung ist nicht auf das Besteuerungsverfahren (Steueranmeldung und Fälligkeit) einzugehen.
- > Die P GmbH wird dem Abschnitt D der WZ 2003 zugeordnet.
- > Im Rahmen der Prüfung einer Steuerentlastung ist nur auf den Strom einzugehen, der für die Elektrolyse eingesetzt wird.

Inhalt

Übungsaufgabe zur Vorbereitung auf die Laufbahnprüfung des gehobenen Zolldienstes – Studienfach Verbrauchsteuerrecht mit Lösung	F13
Kokainschmuggel mit Drogen-U-Booten von Südamerika nach Europa – Fortsetzung aus BDZ Fachteil 3/2023	
Von Dr. Carsten Weerth	F16
Übungsaufgabe zur Vorbereitung auf die Laufbahnprüfung des gehobenen Zolldienstes – Studienfach RgW – hier: Zolltarifrecht mit Lösung	F18

Lösung zur Übungsaufgabe

Sachverhalt

Aufgabe 1

A. Energiesteuerrechtliche Prüfung

I. Steuergegenstand

1. **Erdgas** der UPos. 2711 21 KN
 - Energieerzeugnis gem. § 1 Abs. 2 Nr. 2 EnergieStG und damit Steuergegenstand, § 1 Abs. 1 Satz 1 EnergieStG
 - Erdgas siehe § 1a Satz 1 Nr. 14 EnergieStG
2. **Wasserstoff** der UPos. 2804 1000 KN: Energieerzeugnis gem. § 1 Abs. 3 S. 1 Nr. 1 EnergieStG?
 - Andere Ware als in § 1 Abs. 2 EnergieStG (+)
 - Kein Torf, kein Holz der Pos. 4401, 4402 der KN
 - Bestimmt zur Verwendung als Kraftstoff (+): hier Einsatz zum Antrieb von Verbrennungsmotoren
 - Steuerbares Energieerzeugnis gem. § 1 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 i. V. m. Abs. 1 Satz 1 EnergieStG (+)

II. Steuerrechtliche Prüfung Erdgas

1. Steuerentstehung gem. § 38 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 EnergieStG?
 - Entnahme aus dem Leitungsnetz zum Verbrauch im Steuergebiet (+) durch P GmbH für die Herstellung von Wasserstoff
 - Geliefertes Erdgas (+) durch abgeschlossenen Liefervertrag mit S
 - Kein Verfahren der Steuerbefreiung, § 44 Abs. 1 EnergieStG (+); es liegt kein materieller Steuerbefreiungstatbestand vor, s. §§ 44 Abs. 2, 2a, 2b EnergieStG
 - Steuerentstehung (+)
2. Steuerschuldner: S als Lieferer gem. § 38 Abs. 2 Nr. 1 EnergieStG; S ist im Steuergebiet ansässig und es erfolgt keine Lieferung an einen anderen Lieferer.
3. Steuertarif: 5,50 €/MWh gem. § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 EnergieStG (Abgabe als Heizgas)
4. Steuerentlastung für das Erdgas
 - a) § 47 Abs. 1 Nr. 3 EnergieStG?
 - Nachweislich versteuertes Erdgas (+), s. o.
 - Verwendung zu Zwecken nach § 25 EnergieStG: d. h. zu anderen Zwecken als Kraft- oder Heizstoff: Hier wird das Erdgas (als Stoff) in seine Bestandteile „zerlegt“, um reinen Wasserstoff zu gewinnen; das Erdgas wird damit weder als Heizstoff (Wärme-gewinnung s. § 1a Satz 1 Nr. 12 EnergieStG) noch als Kraftstoff (zum Antrieb von Gasturbinen oder Verbrennungsmotoren) verwendet.
 - **Hinweis:** Nur der Verwendungszweck von § 25 EnergieStG muss vorliegen; eine Erlaubnis ist nicht erforderlich.
 - Entlastungsberechtigung: der Verwender T GmbH, § 47 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EnergieStG
 - Entlastung nur auf Antrag; zum Verfahren siehe § 90 EnergieStV
 - b) §§ 51, 54, 55 EnergieStG (-)

Hinweis: Das eingesetzte Erdgas wird weder verheizt (schon deshalb nicht § 51 EnergieStG) noch als Kraftstoff in begünstigten Anlagen verwendet (schon deshalb auch nicht §§ 54, 55 EnergieStG).

III. Steuerrechtliche Prüfung Wasserstoff

1. Abgabe an T:
 - a) Steuerentstehung gem. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG
 - Anderes Energieerzeugnis als § 4 (+)
 - Keine Kohle, kein Erdgas, s. Begriffsbestimmungen § 1a Satz 1 Nr. 13, 14 EnergieStG
 - Kein Fall von § 20 EnergieStG (keine Vorversteuerung) (+)
 - Erstmalige Abgabe im Steuergebiet als Kraftstoff (+) Abgabe an T; Wasserstoff dient als Antrieb von Verbrennungsmotoren.
 - Keine Ausnahme nach § 23 Abs. 2 EnergieStG
 - Kein Verfahren der Steuerbefreiung, § 23 Abs. 1b Satz 2 i. V. m. § 24 Abs. 1 EnergieStG
 - Steuerentstehung (+)
 - b) Steuerschuldner: P GmbH (im Steuergebiet ansässig) als Abgebender, § 23 Abs. 3 Nr. 1 EnergieStG
 - c) Steuertarif:
 - Wasserstoff ist nicht in § 2 Abs. 1 – 3 EnergieStG aufgelistet.
 - § 2 Abs. 4a sowie Abs. 4 Satz 5 EnergieStG nicht anwendbar
 - Beurteilung daher nach § 2 Abs. 4 Satz 1–5 EnergieStG:
 - Verwendungszweck: hier Kraftstoff in Fahrzeugen, § 2 Abs. 4 Satz 2 EnergieStG
 - Vergleichbar Erdgas; daher § 2 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EnergieStG: 13,90 €/MWh
 - Steuersatz gem. § 2 Abs. 4 Satz 1–3 i. V. m. § 2 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EnergieStG
2. Abgabe an U:
 - a) Steuerentstehung gem. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG (s. o. unter 1.)
 - b) Steuerschuldner (s. o. unter 1.)
 - c) Steuertarif: § 2 Abs. 4 Satz 1–3 i. V. m. Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 i. V. m. § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG
 - Ähnlichkeit mit Erdgas
 - Verwendung als Kraftstoff im Verbrennungsmotor (+)
 - BHKW: begünstigte Anlage? § 2 Abs. 4 Satz 2 i. V. m. § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 i. V. m. § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG
 - Ortsfeste Anlage (+), § 3 Abs. 2 EnergieStG
 - Mechanische Energie dient ausschließlich Stromerzeugung (+)
 - Wärmenutzung nicht relevant, § 3 Abs. 1 Satz 2 EnergieStG
 - Ergebnis: Steuersatz: 5,50 €/MWh
3. Steuerliche Entlastung
 - a) des T: Keine Steuerentlastung möglich, da Verwendung als Kraftstoff in Fahrzeugen
 - b) des U: Wasserstoff zur Stromerzeugung
 - § 53 Abs. 1 EnergieStG?
 - Nachweisliche Versteuerung gem. § 2 Abs. 3 Satz 1 (+) über § 2 Abs. 4 Satz 1–3 EnergieStG, § 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG
 - Verwendung zur Stromerzeugung in ortsfesten Anlagen (+), § 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EnergieStG
 - Keine Stromsteuerbefreiung gem. § 9 Abs. 1 Nr. 1, 3–6 StromStG (+), s. stromsteuerrechtliche Prüfung
 - Mechanische Energie dient ausschließlich der Stromerzeugung (+).

- Voraussetzung ist ein Antrag; zum Verfahren s. § 99 EnergieStV.

B. Stromsteuerrechtliche Prüfung

I. Steuergegenstand

Elektrischer Strom unterliegt als Steuergegenstand der Stromsteuer, § 1 Abs. 1 StromStG.

II. Steuerentstehung gem. § 5 Abs. 1 Satz 2 StromStG?

- U erzeugt Strom zum Eigenverbrauch: U ist Eigen-erzeuger (§ 2 Nr. 2 StromStG).
- Entnahme zum Selbstverbrauch im Steuergebiet (+)
- Kein Vorbehalt des Satz 1: U leistet keinen Strom.
- Keine Steuerentstehung, wenn Steuerbefreiung, § 5 Abs. 1a StromStG
 - § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG (-) Strom nicht aus erneuerbaren Energieträgern erzeugt, s. § 2 Nr. 7 StromStG
 - Keine weiteren Steuerbefreiungstatbestände ersichtlich, § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a StromStG kommt aufgrund der elektrischen Nennleistung von 2,2 Megawatt sowie der fehlenden Hocheffizienz der Anlage nicht infrage.
- Ergebnis: Steuerentstehung (+)

III. Steuerschuldner: U als Eigenerzeuger, § 5 Abs. 2 StromStG

IV. Steuertarif: 20,50 €/MWh gem. § 3 StromStG

V. Steuerentlastung

Entlastungstatbestände kommen nicht in Betracht; insbesondere nicht §§ 9a, 9b, 10 StromStG, da U kein UPG ist.

Aufgabe 2

Für den Wasserstoff kann eine Steuer nur entstehen, wenn die Ware als Kraftstoff eingesetzt wird.

- Nur dann ist der Wasserstoff ein steuerbares Energieerzeugnis, siehe § 1 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG.
- Nur dann kann im vorliegenden Fall gem. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG eine Steuer entstehen.

Eine Kraftstoffverwendung nach dem (derzeitigen) EnergieStG liegt nur vor, wenn die Ware zum **Antrieb einer Gasturbine** oder eines **Verbrennungsmotors** verwendet wird (siehe Hinweis in § 2 Abs. 3 Satz 1 EnergieStG). Daran fehlt es bei einer Brennstoffzelle, denn hier wird die Energie direkt in chemische Energie umgewandelt. Eine Besteuerung kommt nicht in Betracht. Der Wasserstoff ist insoweit kein Energieerzeugnis.

Aufgabe Fortsetzungssachverhalt

I. Steuergegenstand

Elektrischer Strom unterliegt als Steuergegenstand der Stromsteuer, § 1 Abs. 1 StromStG.

II. Steuerentstehung gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 StromStG?

- Geleisteter Strom (+) F leistet Strom an P GmbH
- F Versorger im Steuergebiet?
 - Zum Versorgerbegriff siehe § 2 Nr. 1 StromStG: F leistet Strom an P GmbH.
 - Ausnahmen vom Versorgerbegriff, da F selbst Strom erzeugt?
 - Zu den Ausnahmen siehe § 1a StromStV

- Insbesondere nicht § 1a Abs. 5 Satz 1 StromStV wegen der Größe der Anlage sowie aufgrund der Leistung an einen Letztverbraucher
- Keine weiteren Ausnahmen ersichtlich.
- F = Versorger

- Entnahme aus dem Versorgungsnetz durch **Letztverbraucher** (+), P GmbH entnimmt den Strom zur Herstellung von Wasserstoff als Letztverbraucher. Ein **Versorgungsnetz** liegt schon deshalb vor, da sich innerhalb des Stromnetzes der Versorger (F) befindet; zum „Netz der allgemeinen Versorgung“ siehe Begriffsbestimmung in § 2 Nr. 11 StromStG.
- Keine Steuerentstehung, wenn Steuerbefreiung, § 5 Abs. 1a StromStG
 - § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG?
 - Strom aus erneuerbaren Energieträgern erzeugt (+), siehe § 2 Nr. 7 StromStG (Sonnenenergie)
 - Anlage >2 Megawatt (+) hier 2,5 Megawatt
 - Vom Betreiber der Anlage (F) am Ort der Erzeugung zum Selbstverbrauch entnommen (-), F leistet Strom an P GmbH, siehe auch Ausschluss der Steuerbefreiung gem. § 9 Abs. 1a Satz 1 StromStG.
 - Keine Steuerbefreiung gem. § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG
 - Keine weiteren Steuerbefreiungstatbestände ersichtlich.
- Ergebnis: Steuerentstehung (+)

III. Steuerschuldner: F als leistender Versorger, § 5 Abs. 2 StromStG

IV. Steuertarif: 20,50 €/MWh gem. § 3 StromStG

V. Steuerliche Entlastung

- Entlastung der F

Für den an die P GmbH geleisteten Strom kommt für F schon aus dem Grunde keine Entlastung in Betracht, da F den Strom nicht selbst verwendet, sondern an Dritte (P GmbH abgibt).
- Entlastung der P GmbH
 - § 9a Abs. 1 Nr. 1 StromStG?
 - Nachweislich versteuerter Strom (+)
 - GmbH ein UPG i. S. v. § 2 Nr. 2a, 3 und 4 StromStG (+)
 - Unternehmen: kleinste rechtlich selbständige Einheit, siehe § 2 Nr. 4 StromStG; hier GmbH
 - Zugehörigkeit zu einem begünstigten Abschnitt der WZ 2003 (+) hier Abschnitt D, § 2 Nr. 3 StromStG
 - Entnahme für Elektrolyse (+)
 - Entlastungsberechtigt: P GmbH als Entnehmer des Stroms
 - Voraussetzung ist ein Antrag: hier Vergütungsantrag (Dritter macht den Anspruch geltend); zum Verfahren siehe § 17a StromStV
 - Umfang: Vollständige Entlastung, aber nur für den Strom, der tatsächlich für den begünstigten Prozess der Elektrolyse eingesetzt wird.
 - §§ 9b, 10 StromStG

Hinweis:

Gegebenenfalls weitere Entlastungen für den Strom, der nicht direkt für den begünstigten Prozess der Elektrolyse eingesetzt wird; dies ist nach den Anmerkungen zum Sachverhalt jedoch nicht zu prüfen.