

## Übungsaufgabe zur Vorbereitung auf die Laufbahnprüfung des gehobenen Zolldienstes

– Studienfach Verbrauchsteuerrecht –

**Bearbeitungszeit:** 4 Zeitstunden

**Hilfsmittel:** E-VSF 55. Auflage

### Sachverhalt 1

Die Flughafen München GmbH (FMG) mit Sitz in München ist die Betreibergesellschaft des Münchner Flughafens (Abschnitt IA 63.23.1 der WZ 2003). Der Flughafen wird durch die Münchner Stadtwerke (M-AG) mit Strom versorgt.

Da es in der Vergangenheit zu Stromausfällen gekommen ist, hat die Gesellschaft ein Notstromaggregat angeschafft. Die Anlage wird mit leichtem Heizöl der UPos. 2710 1943 der KN (Schwefelgehalt 35 mg/kg) betrieben. Lieferant des leichten Heizöls ist die L-GmbH. Diese betreibt ein zugelassenes Lager für Energieerzeugnisse in der Nähe des Flughafens. Das Notstromaggregat mit Verbrennungsmotor hat eine elektrische Nennleistung von 2,5 MW.

Um zudem in Krisenzeiten auch einen netzunabhängigen Betrieb zu ermöglichen, entnimmt FMG Strom aus dem Versorgungsnetz, um Akkumulatoren zu laden, die nach Bedarf eingesetzt werden können. Die Akkumulatoren sind keine stationären Batteriespeicher.

## Aufgaben

1. Beurteilen Sie den Sachverhalt energie- und stromsteuerrechtlich. Auf das Besteuerungsverfahren ist nicht einzugehen.
2. Ergeben sich Änderungen, wenn die Stromentnahme aus dem Versorgungsnetz zum Laden von Akkumulatoren durch die UGmbH, einem Unternehmen der Metallindustrie (Abschnitt D der WZ 2003), erfolgt? Bei der rechtlichen Beurteilung sind ausschließlich solche Entlastungstatbestände zu prüfen, die – bei Vorliegen der Voraussetzungen – eine **vollständige** Entlastung gewähren.
3. Die Betreibergesellschaft des Flughafens (FMG) plant, einen Batteriespeicher auf dem Flughafengelände aufzustellen. Der festinstallierte Batteriespeicher soll dauerhaft mit dem Versorgungsnetz verbunden sein und den Strom auf elektrochemischer Basis speichern. Die Gesellschaft bittet um eine stromsteuerrechtliche Bewertung.

## Sachverhalt 2

Die K-OHG ist ein Unternehmen in Bremen, das verschiedene Spirituosen der Pos. 2208 der KN produziert. Zu diesem Zweck ist der K-OHG ein Steuerlager für Alkoholerzeugnisse bewilligt worden.

Am 26.4.2021 sollen 300 Liter Alkohol der Marke „Frühlingsgruß“ (Pos. 2208 der KN) an das Steuerlager F in Rotterdam/NL geliefert werden. Wegen eines Eingabefehlers wird kein eVD erstellt. Gleichwohl macht sich der Fahrer der K-OHG auf den Weg zum Kunden in Rotterdam. Nachträglich wird für die Lieferung noch ein eVD erstellt. Der Alkohol wird nicht in das Steuerlager der K-OHG zurückgebracht, sondern direkt an F ausgeliefert.

## Aufgaben

Beurteilen Sie den Sachverhalt verbrauchsteuerrechtlich. Auf das Besteuerungsverfahren ist nicht einzugehen.

Gehen Sie bei der Bearbeitung auch darauf ein, ob sich die Rechtslage ändert, wenn Sie Ihrer Lösung das „Siebte Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteueränderungsgesetzen v. 30.3.2021, BGBl. I 607“ zugrunde legen. Danach ist im AlkStG folgende Regelung § 29 Abs. 2 AlkStG neu aufgenommen worden:

**Folgender Absatz 2 wird eingefügt:**

„(2) <sup>1</sup>Die Steuer kann bei Entnahme aus einem Steuerlager ohne anschließendes Verfahren der Steueraussetzung auf Antrag des Steuerschuldners unter der Voraussetzung erlassen oder erstattet werden, dass der Steuerschuldner innerhalb von vier Monaten ab der Entstehung der Steuer nach § 18 Absatz 2 Nummer 1 nachweist, dass die Alkoholerzeugnisse in der Annahme befördert wurden, dass für diese ein Steueraussetzungsverfahren nach §§ 14 bis 16 wirksam eröffnet worden sei, und diese Alkoholerzeugnisse

1. zu Personen befördert worden sind, die zum Empfang von Alkoholerzeugnissen unter Steueraussetzung berechtigt sind, oder
2. ordnungsgemäß ausgeführt worden sind.

<sup>2</sup>Die Unwirksamkeit des Steueraussetzungsverfahrens darf nicht vorsätzlich oder leichtfertig durch den Steuerschuldner verursacht worden sein und die Steueraufsicht muss gewahrt gewesen sein. <sup>3</sup>Abweichend von Satz 1 beginnt die Frist für die Vorlage des Nachweises an dem Tag, an dem durch eine Steueraufsichtsmaßnahme oder Außenprüfung festgestellt wird, dass das Steueraussetzungsverfahren nach §§ 14 bis 16 unwirksam war. <sup>4</sup>Die Steuer wird nur erlassen oder erstattet, soweit der Betrag 500 Euro je Beförderung übersteigt.“

Hinweis: Die Vorschrift (§ 29 Abs. 2 AlkStG-neu) tritt am 13.2.2023 in Kraft.

## Fortsetzung Sachverhalt 2

Die K-OHG (Abschnitt D der WZ 2003) bezieht elektrischen Strom von den Stadtwerken Bremen AG. Regelmäßig stellt sie Entlastungsanträge nach § 9b StromStG. Seit einigen Monaten ergeben sich Absatzprobleme, sodass die K-OHG seit November 2020 in Schwierigkeiten gerät.

## Aufgaben

1. Die K-OHG stellt im März 2021 einen Antrag auf Steuerentlastung nach § 9b StromStG für das Kalenderjahr 2020. Wirken sich die Schwierigkeiten auf die Steuerentlastung nach § 9b StromStG aus? Nehmen Sie gutachterlich Stellung. Welche Pflichten hat die K-OHG? Was sind die rechtlichen Hintergründe?
2. Ändert sich die Rechtslage, wenn sich die Situation ab Mai 2021 wieder „entspannt hat“ und die Geschäfte der K-OHG wieder gut laufen?

Anmerkung: Besonderheiten, die sich „coronabedingt“ ergeben, sind nicht zu berücksichtigen.

## Lösung

### Sachverhalt 1

#### Frage 1

#### A. Stromsteuerrechtliche Prüfung

##### I. Notstromaggregat

##### 1. Steuergegenstand

Elektrischer Strom ist im Steuergebiet ein Steuergegenstand gem. § 1 Abs. 1 StromStG.

##### 2. Steuerentstehung?

Die Stromsteuer könnte nach § 5 Abs. 1 Satz 2 StromStG entstehen.

- > FMG ist Eigenerzeuger, siehe § 2 Nr. 2 StromStG.
- > Strom wird im Bedarfsfall zum Selbstverbrauch (Flughafenbetrieb) im Steuergebiet entnommen.
- > Kein Vorbehalt nach Satz 1: FMG leistet keinen Strom, sodass der Vorbehalt nicht in Betracht kommt.

Es entsteht keine Steuer, wenn eine Steuerbefreiung vorliegt, § 5 Abs. 1a StromStG. In Betracht könnte § 9 Abs. 1 Nr. 4 StromStG kommen.

- > Stromerzeugung in Anlagen zur vorübergehenden Stromversorgung im Falle des Stromausfalls oder der Störung der üblichen Stromversorgung (+)

- > Keine Erlaubnis notwendig, siehe § 9 Abs. 4 StromStG
- > Steuerbefreiung gem. § 9 Abs. 1 Nr. 4 StromStG (+)

### 3. Ergebnis

Keine Stromsteuerentstehung  
gem. § 5 Abs. 1 Satz 2 StromStG

## II. Akkumulatoren

### 1. Steuergegenstand

Elektrischer Strom ist im Steuergebiet ein Steuergegenstand  
gem. § 1 Abs. 1 StromStG, s. o.

### 2. Steuerentstehung?

Die Stromsteuer könnte nach § 5 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1  
StromStG entstehen.

- > Entnahme aus dem Versorgungsnetz im Steuergebiet: (+)  
zum Beladen der Akkumulatoren
- > durch Letztverbraucher: Strom müsste durch FMG „verbraucht“ werden. Auch wenn der Strom in den Akkumulatoren als Energie noch vorhanden ist, wird von einem Verbrauch ausgegangen (Ausnahme: stationäre Batteriespeicher siehe § 2 Nr. 9 StromStG).
- > Geleisteter Strom von einem im Steuergebiet ansässigen Versorger (+): M-AG mit Sitz in München ist Versorger, siehe § 2 Nr. 1 StromStG. Es besteht ein Leistungsverhältnis zwischen M-AG und FMG.
- > Keine Steuerbefreiung, § 5 Abs. 1a iVm § 9 Abs. 1 StromStG
- > Ergebnis: Steuerentstehung (+)

### 3. Steuerschuldner, Steuertarif?

Steuerschuldner: M-AG als Versorger, § 5 Abs. 2 Alt. 1  
StromStG; der Steuertarif folgt aus § 3 StromStG: 20,50 €/MWh.

### 4. Steuerentlastungen?

Die §§ 9a, 9b, 10 StromStG kommen schon aus dem Grund nicht in Betracht, da FMG (Abschnitt I der WZ 2003) kein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes ist, siehe § 2 Nr. 3 StromStG.

## B. Energiesteuerrechtliche Prüfung

### I. Steuergegenstand

Ware der UPos. 2710 1943 der KN ist ein Energieerzeugnis, das im Steuergebiet der Energiesteuer unterliegt, § 1 Abs. 2 Nr. 2 iVm Abs. 1 Satz 1 EnergieStG.

### II. Steueraussetzung

Die Ware, ein Energieerzeugnis gem. § 4 EnergieStG (Nr. 3), ist im Steuerlager der L-GmbH (§ 5 Abs. 2 Nr. 2 iVm § 7 EnergieStG) unter Steueraussetzung, § 5 Abs. 1 Nr. 1 EnergieStG.

### III. Steuerentstehung, Steuerschuldner, Steuertarif

#### 1. Steuerentstehung

Die Energiesteuer entsteht nach § 8 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 EnergieStG mit der Entnahme aus dem Steuerlager. Zum Zeitpunkt siehe § 23 EnergieStV. Es schließt sich weder ein Steueraussetzungsverfahren (FMG ist nicht zum Bezug unter Steueraussetzung berechtigt) noch ein Verfahren der Steuerbefreiung an (§ 8 Abs. 1 Satz 2 iVm § 24 Abs. 1 EnergieStG). Das leichte Heizöl wird als Kraftstoff eingesetzt.

### 2. Steuerschuldner

Steuerschuldner ist das abgebende Steuerlager, also die L-GmbH, § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG.

### 3. Steuertarif

Der Steuertarif könnte sich aus § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 iVm § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG ergeben.

- > Das Gasöl müsste gekennzeichnet sein: leichtes Heizöl ist gekennzeichnetes Gasöl, siehe § 1 Nr. 6 EnergieStV, damit ist das Energieerzeugnis in § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG genannt.
- > Das Heizöl wird zum Antrieb eines Verbrennungsmotors als Kraftstoff verwendet,
- > deshalb begünstigte Anlage iSv §§ 3, 3a EnergieStG notwendig.
  - Anlage ist ortsfest (§ 3 Abs. 2 EnergieStG).
  - § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG: mechanische Energie dient ausschließlich der Stromerzeugung.
  - Damit Steuersatz gem. § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b EnergieStG: 61,35 €/1 000 Liter.

## IV. Steuerentlastung

### 1. § 53 Abs. 1 EnergieStG?

- > Nachweislich versteuertes Energieerzeugnis liegt vor, § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG (+), § 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG.
- > Das leichte Heizöl wird in einer ortsfesten Anlage zur Stromerzeugung verwendet (+), § 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EnergieStG.
- > Keine Steuerentlastung, wenn Stromsteuerbefreiung, § 53 Abs. 1 Satz 1 EnergieStG: hier: § 9 Abs. 1 Nr. 4 StromStG (s. o.)
- > Ergebnis: keine Steuerentlastung gem. § 53 Abs. 1 EnergieStG

### 2. Andere Entlastungstatbestände § 53a, §§ 54, 55 EnergieStG

kommen nicht in Betracht

### Frage 2

1. Hinsichtlich der **stromsteuerrechtlichen Prüfung** ergeben sich keine Unterschiede zu A. II. 1.–3.

Die Steuer entsteht mit der Entnahme des Stroms gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 StromStG.

### 2. Steuerentlastung gem. § 9a Abs. 1 Nr. 1, 4 StromStG?

- > Nachweislich versteuerter Strom liegt vor (+).
- > U-GmbH müsste UPG sein (§ 2 Nr. 3, 4 StromStG): als kleinste rechtlich selbstständige Einheit ist die U-GmbH ein Unternehmen gem. § 2 Nr. 4 StromStG. Die U-GmbH gehört zu den begünstigten Abschnitten der WZ 2003 (hier Abschnitt D), § 2 Nr. 3, Nr. 2a StromStG.
- > Entnahme für einen begünstigten Prozess iSv § 9a Abs. 1 Nr. 1–4 StromStG?
  - Aufladen der Akkumulatoren als „Elektrolyse“ (Nr. 1) oder chemisches Reduktionsverfahren (Nr. 2)?
  - Siehe § 17a Abs. 5 StromStV: Laden und Wiederaufladen von Akkumulatoren gelten weder als Elektrolyse noch als chemisches Reduktionsverfahren
  - Ergebnis: § 9a StromStG (-)

### 3. Weitere Entlastungstatbestände (§§ 9b, 10 StromStG)

sehen nur eine teilweise Steuerentlastung vor und waren demnach nicht zu prüfen.

#### Frage 3

Handelt es sich um einen stationären Batteriespeicher (siehe § 2 Nr. 9 StromStG), so gehören diese zum Versorgungsnetz, sofern sie dazu dienen, den Strom vorübergehend zu speichern und anschließend in ein Versorgungsnetz einzuspeisen, § 5 Abs. 4 StromStG.

Durch die gesetzliche Fiktion sollte verhindert werden, dass eine Stromsteuer entsteht zum Zeitpunkt des Beladens gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 StromStG (durch Entnahme aus dem Versorgungsnetz) und eine weitere Steuerentstehung, wenn der Strom nach Wiedereinspeisung in das Netz irgendwann zum Verbrauch entnommen wird. Das Ziel sollte also sein, eine Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Der geplante Batteriespeicher auf dem Flughafen ist stationär, da er während des Betriebes ausschließlich an seinem geografischen Standort verbleiben soll. Er soll mit dem Versorgungsnetz dauerhaft verbunden sein. Unter dieser Voraussetzung entsteht gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 StromStG keine Steuer, wenn Strom zum Beladen des Speichers aus dem Netz genommen wird. Der Strom verbleibt im Versorgungsnetz. Bei Stromentnahmen aus dem Batteriespeicher zum Verbrauch würde die Stromsteuer entstehen, § 5 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 StromStG. Eine Wiedereinspeisung ins Netz bleibt ohne stromsteuerrechtliche Folgen.

#### Sachverhalt 2

##### I. Steuergegenstand

Alkohol der Pos. 2208 der KN ist ein Alkoholerzeugnis, das im Steuergebiet der Alkoholsteuer unterliegt, § 1 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a iVm Abs. 1 AlkStG.

##### II. Steueraussetzung

Im Steuerlager für Alkoholerzeugnisse kann Alkohol unter Steueraussetzung hergestellt und gelagert werden, §§ 4, 5 AlkStG. Die Ware ist unter Steueraussetzung, § 3 Nr. 2 AlkStG.

##### III. Steuerentstehung, Steuerschuldner, Steuertarif

###### 1. Steuerentstehung

Durch die Lieferung an den Kunden in NL könnte eine Steuer gem. § 18 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1 AlkStG entstanden sein.

- > Entnahme aus dem Steuerlager (+)
- > Verfahren der Steueraussetzung?

Es könnte sich eine Beförderung unter Steueraussetzung gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b AlkStG anschließen. K-OHG als Versender hat ein StL (s. o.); Empfänger (Fa. F) in NL hat ebenfalls ein StL.

Zu verwenden ist ein eVD nach Art. 21 der SystemRL (§ 13 Abs. 1 AlkStG). Eine Ausnahme besteht für innergemeinschaftliche Beförderungen nicht. Nachträglich ist ein eVD eröffnet worden. Zum Zeitpunkt der Entnahme lag aber keines vor. Damit ist der Alkohol mit Entnahme aus dem StL in den steuerrechtlich freien Verkehr getreten. Mangels Steuerbefreiung entsteht gem. § 18 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1 AlkStG die Steuer.

##### 2. Steuerschuldner

Steuerschuldner ist das abgebende Steuerlager (K-OHG), § 18 Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 AlkStG.

##### 3. Steuertarif

Der Steuertarif beträgt 1.303 €/hl reiner Alkohol, § 2 Abs. 1 AlkStG.

#### IV. Steuerliche Entlastung

##### 1. § 29 Abs. 1 AlkStG?

Keine Entlastung möglich, da der Alkohol nicht in das Steuerlager der K-OHG (zurück-)gelangt ist.

##### 2. § 30 Abs. 1, 2 AlkStG?

Nachweislich versteuerter Alkohol kann grundsätzlich entlastet werden, wenn dieser zu gewerblichen Zwecken in einen anderen Mitgliedstaat verbracht wird. Allerdings müssen die Alkoholerzeugnisse nach § 30 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. b AlkStG mit einem Begleitpapier nach Art. 34 der SystemRL befördert werden (mit einem „vereinfachten Begleitdokument“, § 64 AlkStV). Daran fehlt es. Eine Entlastung nach § 30 AlkStG ist nicht möglich.

##### 3. § 29 Abs. 2 AlkStG neuer Fassung

Nach der neuen Entlastungsnorm kann auf Antrag unter folgenden Voraussetzungen eine Steuerentlastung gewährt werden:

- > der Alkohol muss an eine Person geliefert worden sein, die zum Bezug unter Steueraussetzung berechtigt ist: hier Fa. F (+),
- > der Alkohol muss in der Annahme befördert worden sein, dass für diese ein Steueraussetzungsverfahren nach §§ 14–16 wirksam eröffnet worden sei, dieses Merkmal ist hier problematisch:

- nach überwiegender Auffassung liegen die Voraussetzungen nicht vor, wenn die Ware (zum Zeitpunkt der Beförderung) von keinem eVD begleitet wird. Hauptanwendungsfälle der neuen Entlastungsnorm sind die Lieferungen von Mehrmengen oder aliud-Waren.

Vorliegend lag kein eVD vor. Das nachträglich eröffnete eVD kann nicht berücksichtigt werden. Folge: keine Entlastung

- A. A. vertretbar; hängt von der Begründung ab. Entscheidend ist, ob das Problem erkannt wird. Wenn dieser Auffassung gefolgt wird, müssen die weiteren Merkmale geprüft werden:
  - kein vorsätzliches oder leichtfertiges Handeln,
  - Fristwahrung.

#### Fortsetzung Sachverhalt 2

##### Frage 1

Die Entlastung nach § 9b StromStG stellt eine staatliche Beihilfe dar, § 2a Abs. 3 StromStG. Es gelten deshalb die Grundsätze des Europäischen Beihilferechts. Damit ist die Beantragung einer steuerlichen Entlastung für Unternehmen in Schwierigkeiten unzulässig, § 2a Abs. 2 Satz 1 StromStG. Wird ein Antrag der K-OHG auf Entlastung nach § 9b StromStG gestellt, ist bei der Antragstellung zu versichern, dass keine wirtschaftlichen Schwierigkeiten bestehen, § 2a

Abs. 2 Satz 3 StromStG. Die Versicherung ist nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben, § 1e Abs. 2 Satz 1 StromStV.

Steuerentlastungen dürfen nur festgesetzt werden, sofern das Unternehmen weder im Entlastungsabschnitt noch zum Zeitpunkt der Antragstellung in Schwierigkeiten ist (siehe § 1e Abs. 2 Satz 3 StromStV).

Eine Entlastung nach § 9b StromStG kann der K-OHG nicht gewährt werden.

## Frage 2

Bestehen die Schwierigkeiten nur für „kurze Zeit“, geht der Gesetzgeber davon aus, dass das Unternehmen eigentlich

nicht in Schwierigkeiten war. Entsprechend regelt § 1e Abs. 2 Satz 5 StromStV, dass ein Unternehmen, welches im Zeitpunkt der Antragstellung zwar noch in Schwierigkeiten ist, aber der Zeitraum von zwölf Monaten nicht überschritten ist, eine Festsetzung erfolgen kann, sofern das Unternehmen nachweist, dass die Schwierigkeiten überwunden worden sind und der Zeitraum der Schwierigkeiten insgesamt zwölf Monate nicht überschritten hat.

Die K-OHG ist zum Zeitpunkt der Antragstellung (März 2021) in Schwierigkeiten. Bei Nachweis (im Mai 2021), dass die Schwierigkeiten behoben sind, ist der Zeitraum von zwölf Monaten nicht überschritten (November 2020 bis Mai 2021 = sieben Monate). Eine Entlastung nach § 9b StromStG kann für das gesamte Kalenderjahr 2020 festgesetzt werden.



Deutsche Zoll- und Finanzgewerkschaft

# DIE

Fachgewerkschaft  
für die Zollverwaltung

# Iohnt sich

weil ...

- ☒ Rechtsschutz
- ☒ Diensthaftpflichtversicherung
- ☒ BDZ magazin
- ☒ Seminare und Schulungen
- ☒ Rabatte (z.B. Mobilverträge)

bei [www.dbb-vorteilswelt.de](http://www.dbb-vorteilswelt.de)



[www.bdz.eu](http://www.bdz.eu)



[www.facebook.com/BDZ.eu](https://www.facebook.com/BDZ.eu)