

UMSATZ- UND VERBRAUCHSTEUERN BEIM BETRIEB EINER WINDKRAFTANLAGE

Dr. Anja Wischermann

25. Windenergietage Potsdam, 10. November 2016



UMSATZ- UND VERBRAUCHSTEUERN BEIM BETRIEB EINER WINDKRAFTANLAGE | INHALT

1. Allgemeines zu Umsatz- und Verbrauchsteuern
2. Umsatzsteuer
3. Stromsteuer
4. Energiesteuer

1. ALLGEMEINES ZU UMSATZ UND VERBRAUCHSTEUERN

1. ALLGEMEINES ZU UMSATZ- UND VERBRAUCHSTEUERN

1. Umsatzsteuer

- besteuert den Umsatz: Allphasen-Mehrwertsteuer;
- entsteht auf jeder Stufe,
- i.d.R. hat Unternehmer einen Anspruch auf Erstattung der Vorsteuer,
- wirtschaftliche Belastung erst beim Endverbraucher

2. Verbrauchsteuern

- Verbrauchsteuern wie z.B. die Stromsteuer oder die Energiesteuer entstehen beim Verbrauch (Entnahme aus dem Netz) durch den Endverbraucher, also nicht auf den Vorstufen

1. ALLGEMEINES ZU UMSATZ- UND VERBRAUCHSTEUERN

2. Verbrauchsteuern

- Zur Zeit in der BRD erhoben:
 - Energiesteuer
 - Stromsteuer
 - Kernbrennstoffsteuer
 - Zwischenerzeugnissteuer
 - Tabaksteuer
 - Kaffeesteuer
 - Biersteuer
 - Branntweinsteuer
 - Schaumweinsteuer
 - Alkopopsteuer (seit 2004)

- **Aufgegebene Verbrauchsteuern:** Salzsteuer, Zuckersteuer, Zündwarensteuer, (Zündwarenmonopol), Leuchtmittelsteuer, Teesteuer, Spielkartensteuer, Essigsäuresteuer

2. UMSATZSTEUER

2. UMSATZSTEUER

2.1. GELTUNGSBEREICH USTG

- Inland: Gebiet der BRD mit Ausnahme von Büsingen und Helgoland, Gewässer und Watten zwischen der Hoheitsgrenze und der jeweiligen Strandlinie sowie deutsche Schiffe;
- Keine Erstreckung auf den Festlandsockel (AWZ), also den Bereich zwischen der Strandlinie und der 12-Meilen-Zone
- Andere Behandlung durch den EuGH (Festlandsockel gehört dazu): Gefahr abweichender Entscheidungen?

2. UMSATZSTEUER

2.2. EINGANGSRECHNUNGEN (ERRICHTUNG; RÜCKBAU)

- Prüfung der Eingangsleistungen um vollen Vorsteuerabzug zu gewährleisten
- Prüfung der Ausgangsleistungen, um Steuernachzahlungen ohne Rückgriff auf Vertragspartner zu vermeiden
- 19% zuzüglich 6% Zinsen; kann u.U. nachträglich nicht mehr korrigiert werden (Insolvenz des Vertragspartners, Verjährung)
- Wichtig bei Leistungen mit Auslandsbezug: Feststellung des Orts der Leistung
- Abhängig von Bestimmung ob
 - Lieferung oder sonstige Leistung
 - Ruhende Lieferung oder bewegte Lieferung
 - Werklieferung oder Werkleistung
 - Windenergieanlage als Betriebsstätte oder nicht
 - Geltungsbereich des UStG bei Offshore-Anlagen

2. UMSATZSTEUER

2.2. EINGANGSRECHNUNGEN (ERRICHTUNG; RÜCKBAU)

Prüfungsreihenfolge

- Was ist der vertraglich geschuldete Gegenstand? Eine Lieferung (Werklieferung) oder eine sonstige Leistung (Werkleistung)
 - Bei komplexen Vertragswerken wie GU-Verträgen problematisch, ob einheitliches Leistungsbündel oder getrennt zu beurteilen;
- In welchem Staat ist die Leistung steuerbar (wo ist „Ort der Leistung“)?
- Ist die Leistung steuerfrei? Relevant bei grenzüberschreitenden Lieferungen
- Wer schuldet die Steuer? Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Reverse Charge

2. UMSATZSTEUER

2.2. EINGANGSRECHNUNGEN (ERRICHTUNG; RÜCKBAU)

Vertragsgestaltung

- Definition in der Präambel (Wortwahl)
- Leistungsbeschreibung (werden Leistungen unabhängig aufgezählt, dargestellt oder ineinandergreifend)
- Vergütung für Einzelleistungen (direkte Zuordnung) oder Gesamtsumme
- Immer möglich: Einzelne Vertragsdokumente erstellen, wenn Zweifel vermieden werden sollen
- Erweiterungen durch den vorhanden Vertrag (z.B. auf Grund von Stundensätzen) oder ist neue Vereinbarung erforderlich

2. UMSATZSTEUER

2.2. EINGANGSRECHNUNGEN (ERRICHTUNG; RÜCKBAU)

Lieferung

- Bewegte oder ruhende Lieferung? Montages durch den Lieferanten?
- Wenn Montage: Ort der Lieferung wo die Verfügungsmacht verschafft wird; bei Off-Shore: auf der offenen See (nicht in Deutschland steuerbar)
- Wenn keine Montages (nur reine Lieferung): Steuerbar und steuerpflichtig im Ausgangsstaat (z.B. Deutschland); wenn die Steuerbefreiung in Anspruch genommen werden soll, muss der Lieferant auf die Ausfuhrnachweise achten

2. UMSATZSTEUER

2.2. EINGANGSRECHNUNGEN (ERRICHTUNG; RÜCKBAU)

Sonstige Leistung

- Grundsätzlich: steuerbar am wirtschaftlichen Sitz des Leistungsempfängers
- Ausnahme, wenn Grundstücksbezug
- Ausnahme: Leistung an die Betriebsstätte
- Ist WEA eine umsatzsteuerliche Betriebsstätte? Räumliche und personelle Ausstattung?
Urteil FG Münster: Ja, obwohl keine personelle Ausstattung
- Wirtschaftlicher Sitz eines Leistungsempfängers:
 - „Briefkastenfirmen“: Postadresse beim Buchhaltungsbüro, Ort der wirtschaftlichen Tätigkeit war woanders (Autohaus)
 - Deutsche KG mit ausländischen Komplementären

2. UMSATZSTEUER

2.3. AUSGANGSRECHNUNGEN

- Betreiber einer Windenergieanlage ist grundsätzlich umsatzsteuerlicher Unternehmer
- Lieferung von Strom (obwohl keine Sache i.S.v. § 90 BGB, weil kein körperlicher Gegenstand wie es so behandelt wie)
- § 3g UStG
- Lieferung an Wiederverkäufer: Steuerbar, wo der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat
- Wenn kein Wiederverkäufer: Lieferung von Strom ist dort steuerbar, wo der tatsächliche Verbrauch stattfindet (Ort der Messeinrichtung des Abnehmers)
- Wiederverkäufer: Unternehmer, dessen Haupttätigkeit „in Bezug auf den Erwerb dieser Gegenstände in deren Lieferung“ besteht und dessen eigener Verbrauch von untergeordneter Bedeutung ist
- Reverse Charge, wenn Lieferung durch einen ausländischen Unternehmer an einen Wiederverkäufer

2. UMSATZSTEUER

2.3. AUSGANGSRECHNUNGEN

- Negative Strompreise: Sonstige Leistung „Abnahme“
- Reduziert nicht die Bemessungsgrundlage für die Lieferung von Strom

3. STROMSTEUER

3. STROMSTEUER

3.1. GELTUNGSBEREICH UND GEGENSTAND

Geltungsbereich

- Steuerggebiet ist das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland ohne das Gebiet von Büsingen und ohne die Insel Helgoland (anders als bei USt also auch der Festlandsockel)

Gegenstand der Steuer (Entstehung, § 5 StromStG)

- Die Steuer entsteht dadurch, dass
 - durch Letztverbraucher im Steuerggebiet aus dem Versorgungsnetz entnommen wird, oder dadurch, dass
 - der Versorger dem Versorgungsnetz Strom zum Selbstverbrauch entnimmt.

Steuerschuldner

- Versorger
- Eigenerzeuger bei Selbstverbrauch

3. STROMSTEUER

3.2. ENTLASTUNGEN

- Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen nach § 9 StromStG
- § 9a Erlass, Erstattung oder Vergütung der Steuer für bestimmte Prozesse und Verfahren
- § 9b Steuerentlastung für Unternehmen (Produzierendes Gewerbe)
- § 10 Erlass, Erstattung oder Vergütung in Sonderfällen (Produzierendes Gewerbe)

3. STROMSTEUER

3.2. ENTLASTUNGEN

§ 9 Abs. 1 StromStG

- Nr. 1: Strom aus erneuerbaren Energieträgern, wenn dieser aus einem ausschließlich mit Strom aus erneuerbaren Energieträgern gespeisten Netz oder einer entsprechenden Leitung entnommen wird;
- Nr. 2: Strom, der zur Stromerzeugung entnommen wird (Neben- Hilfsanlagen?)
- Nr. 3: Strom, der in Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu zwei Megawatt erzeugt wird und
 - a) vom Betreiber der Anlage als Eigenerzeuger im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage zum Selbstverbrauch entnommen wird oder
 - b) von demjenigen, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt, an Letztverbraucher geleistet wird, die den Strom im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnehmen;
- Notstromanlagen
- Strom, der auf Wasserfahrzeugen, Luftfahrzeugen, Schienenfahrzeugen erzeugt und verbraucht wird

3. STROMSTEUER

3.3. ERLAUBNIS

- Erlaubnis nach § 4 StromStG („Versorgererlaubnis“)
 - Als Versorger Strom leisten
 - als Eigenerzeuger Strom zum Selbstverbrauch entnehmen oder
 - als Letztverbraucher Strom aus einem Gebiet außerhalb des Steuergebiets beziehen will,
 - Keine Erlaubnis als Eigenerzeuger erforderlich, wenn der Eigenerzeuger Inhaber einer Erlaubnis als Versorger ist oder soweit der Eigenerzeuger Strom zum nach § 9 Abs. 1 Nr. 3a, Nr. 4 oder Nr. 5 steuerfreien Selbstverbrauch entnimmt
 - Antrag zu stellen beim Hauptzollamt
- Erlaubnis für Entnahme von steuerbefreitem Strom nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG (Strom, der zur Stromerzeugung entnommen wird) bedarf der Erlaubnis, § 9 Abs. 4 S. 1 StromStG
- Für die übrigen Tatbestände daher keine Erlaubnis erforderlich
- Verjährungsvorschriften

3. STROMSTEUER

3.4. STEUERANMELDUNG

- § 8 StromStG: der Steuerpflichtige muss die Stromsteuer selbst berechnen und die Anmeldung selbst abgeben
- Monatlich und jährlich möglich; Festsetzung von Vorauszahlungen bei jährlicher Steueranmeldung, durch HZA festgesetzt und beträgt ein Zwölftel der Steuer des Vorjahres
- Wahlrecht, kann jeweils nur für ein Kalenderjahr ausgeübt werden, ist durch eine Erklärung auszuüben, die spätestens am 31. Dezember des Vorjahres beim Hauptzollamt eingegangen sein muss, ansonsten jährlich
- Bei monatlicher Anmeldung ist die Steuer für jeden Kalendermonat (Veranlagungsmonat) bis zum 15. Kalendertag des folgenden Kalendermonats anzumelden und bis zum 25. Kalendertag dieses Kalendermonats an das Hauptzollamt zu entrichten.
- Bei jährlicher Anmeldung ist die Steuer für jedes Kalenderjahr (Veranlagungsjahr) bis zum 31. Mai des folgenden Kalenderjahres anzumelden; Zahlung bis zum 25. Juni des Folgejahres; Anrechnung der monatlichen Vorauszahlungen

3. STROMSTEUER

3.6. STAND DER NEUREGELUNG

Entwurf eines zweiten Gesetzes zur Änderung des Energiesteuer und des Stromsteuergesetzes

- Diskussionsentwurf der Bundesregierung vom 22. April 2016
- Stellungnahmen der Verbände
- Wurde nicht umgesetzt

Zielsetzung war

- Fortgeltung bestehender – aber bislang zeitlich befristeter - Steuerbegünstigungen
- Anpassung der Regelungen an EU-Vorgaben

3. STROMSTEUER

3.6. STAND DER NEUREGELUNG

Steuerbefreiung für Strom aus Kleinanlagen

- Befreiungstatbestände des 9 Abs. 1 StromStG a.F. in den §§ 8a – e StromStG-E neu geregelt
- Strom aus Energieerzeugnissen nach dem Energiesteuergesetz steuerbefreit
 - Anlage mit einer Nennleistung von weniger als einem Megawatt (z.Zt: 2 MW)
 - In unmittelbarer räumlicher Nähe zu der Anlage entnommen wird (bisher: lediglich räumlicher Zusammenhang erforderlich, bis zu 4,5 Km)
 - Nicht in ein Netz für die allgemeine Versorgung mit Strom eingespeist wird
 - Die verwendeten Energieerzeugnisse, unbeschadet der §§ 28 und 53a EnergieStG versteuert worden sind

3. STROMSTEUER

3.6. STAND DER NEUREGELUNG

- Strom aus erneuerbaren Energieträgern gemäß § 2 Nr. 7 StromStG -E
 - Wasserkraft, Windkraft, Sonnenenergie oder Erdwärme
 - Ausgenommen ist Strom aus Wasserkraft bei einer Generatorleistung von mehr als zehn Megawatt
 - Nicht mehr begünstigt sind Biomasse, Klärgas und Deponiegas

3. STROMSTEUER

3.6. STAND DER NEUREGELUNG

- StromStV: regelt Fragen der Umsetzung und Anwendung des Stromsteuergesetzes
- § 12b StromStV zur Anwendung von § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG
- Definition des Begriffs „räumlicher Zusammenhang“ nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG
 - Entnahmestellen in einem Radius von 4,5 Km um die jeweilige Stromerzeugungseinheit
 - BMF folgt der Rechtsprechung des BFH (vgl. BFH vom 20. April 2004 – VII R 44/03)
- Berechnung der 2 MW: Zusammenfassen mehrerer Standorte zu „einer Anlage zur Stromerzeugung“? Zentrale Steuerung von Stromerzeugungseinheiten im Sinne von § 12b Abs. 2 StromStV, gegeben wenn Anlagen nach § 35 EEG als fernsteuerbar gelten

- Verbot der Doppelförderung Stromsteuerbefreiung und EEG

4. ENERGIESTEUER

4. ENERGIESTEUER

- Gegenstand der Steuer: „Energieerzeugnisse“, aufgezählt im EnergieStG (v.a. Benzin, Öl, Gas, Kohle)
- Steuergebiet im Sinne dieses Gesetzes ist das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland ohne das Gebiet von Büsingen und ohne die Insel Helgoland.
- Im Bereich Windkraftanlagen: benötigen Dieselkraftstoff zum Betreiben eines Notstromaggregats
- Es gibt Steueraussetzungen (v.a. für Steuerlager und Beförderung), Steuerbefreiungen und Steuerentlastungen
- Steuerentlastung für Nutzung des Kraftstoffs zur Stromerzeugung für Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von mehr als 2 MW, § 53 EnergiesteuerG

Dr. Anja Wischermann

Rechtsanwältin
Steuerberaterin
Senior Managerin



Roever Broenner Susat Mazars GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Gervinusstraße 15
60322 Frankfurt a. M.
Tel: +49 69 500 60-2022

anja.wischermann@mazars.de
www.mazars.de

STANDORTE DEUTSCHLAND

Berlin

Alt-Moabit 2
10557 Berlin
Tel: +49 30 208 88-0

Dresden

Postplatz 6
01067 Dresden
Tel: +49 351 45 15-0

Düsseldorf

Bennigsen-Platz 1
40474 Düsseldorf
Tel: +49 211 83 99-0

Frankfurt am Main

Gervinusstraße 15
60322 Frankfurt am Main
Tel: +49 69 500 60-0

Theodor-Stern-Kai 1
60596 Frankfurt am Main
Tel: +49 69 967 65-0

Greifswald

Steinbeckerstraße 10
17489 Greifswald
Tel: +49 3834 885 33-40

Hamburg

Domstraße 15
20095 Hamburg
Tel: +49 40 288 01-0

Köln

Aachener Straße 75
50931 Köln
Tel: +49 221 28 20-0

Leipzig

Petersstraße 1–13
04109 Leipzig
Tel: +49 341 60 03-0

Riemannstraße 29 b
04107 Leipzig
Tel: +49 341 12 63-0

München

Herzog-Heinrich-Straße 22
80336 München
Tel: +49 89 350 00-0

Nürnberg

Längenstraße 14
90491 Nürnberg
Tel: +49 911 60 07-0

Potsdam

Hebbelstraße 27
14469 Potsdam
Tel: +49 331 73 04 07-70

Stuttgart

Friedrichstraße 10
70174 Stuttgart
Tel: +49 711 60 17 87-0

