



Generalzolldirektion



## **Informationen zu den Stromsteuerbefreiungen nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 und Nummer 3 Stromsteuergesetz (StromStG)**

**mit Hinweisen zu den Wechselwirkungen der Stromsteuerbefreiungen zu den Förderungen nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) und dem Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz (KWKG)**

**Stand: Februar 2017**

### **Fragen bitte an**

**Generalzolldirektion**

**Direktion IV – Verbrauchsteuer- und Verkehrssteuerrecht, Prüfungsdienst**

**Am Propsthof 78a**

**53121 Bonn**

**E-Mail: [DIV.gzd@zoll.bund.de](mailto:DIV.gzd@zoll.bund.de)**

**Internet: [www.zoll.de](http://www.zoll.de)**

# INHALT

<b>I. VORBEMERKUNG .....</b>	<b>3</b>
<b>II. IN DIESEM DOKUMENT ZITIERTE BMF-ERLASSE .....</b>	<b>3</b>
<b>III. GRUNDSÄTZLICHES ZU DEN STROMSTEUERBEFREIUNGEN NACH § 9 ABSATZ 1 NUMMER 1 UND NUMMER 3 STROMSTG.....</b>	<b>4</b>
<b>IV. WEITERFÜHRENDE HINWEISE ZUR STROMSTEUERBEFREIUNG NACH § 9 ABSATZ 1 NUMMER 1 STROMSTG .....</b>	<b>5</b>
1) TATSÄCHLICH PHYSIKALISCHE VERHÄLTNISSE/LEISTUNGSBEZIEHUNGEN UNSCHÄDLICH....	5
2) BEGRIFF DER AUSSCHLIEßLICHKEIT .....	6
3) NACHWEIS DER TATBESTANDSVORAUSSETZUNGEN DER STROMSTEUERBEFREIUNG .....	12
<b>V. WEITERFÜHRENDE HINWEISE ZU DEN STROMSTEUERBEFREIUNGEN NACH § 9 ABSATZ 1 NUMMER 3 BUCHSTABEN A UND B STROMSTG .....</b>	<b>12</b>
1) LEISTUNGSBEZIEHUNGEN.....	12
2) ANLAGENBEGRIFF/ZENTRALE STEUERUNG ZUM ZWECK DER STROMERZEUGUNG .....	15
<b>VI. WECHSELWIRKUNGEN DER STROMSTEUERBEFREIUNGEN ZUM ERNEUERBARE- ENERGIEN-GESETZ (EEG) UND KRAFT-WÄRME-KOPPLUNGSGESETZ (KWKG).....</b>	<b>16</b>
<b>ANHANG .....</b>	<b>20</b>

## **I. Vorbemerkung**

Seit den BMF-Erlassen vom 23. März 2015, 29. April 2015 und 10. Dezember 2015 gehen bei den Hauptzollämtern zunehmend Fragen zu den Steuerbefreiungen nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 und Nummer 3 Stromsteuergesetz (StromStG) ein. In den meisten Fällen handelt es sich um Anfragen im Zusammenhang mit den Förderungen nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG). Es bestehen Unsicherheiten dahingehend, wann und unter welchen Voraussetzungen eine der genannten Steuerbefreiungen vorliegt. Dieser Umstand hat sich mit dem Gesetz zur Änderung der Bestimmungen zur Stromerzeugung aus Kraft-Wärme-Kopplung und zur Eigenversorgung vom 22. Dezember 2016 (BGBl I. S 3106), welches eine Anrechnung der Stromsteuerbefreiungen auf die Förderungen nach dem EEG und dem Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz (KWKG) vorsieht, noch verschärft.

Vor diesem Hintergrund sollen die nachfolgenden Ausführungen zu einer verbesserten Einschätzung beitragen, ob eine der Stromsteuerbefreiungen nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 oder Nummer 3 StromStG vorliegt.

Sollten Fragen zu den Inhalten dieses Dokuments bestehen, bitten wir diese an die Generalzolldirektion – Direktion IV zu richten.

## **II. In diesem Dokument zitierte BMF-Erlasse**

### **Zu erneuerbaren Energieträgern:**

BMF-Erlass vom 30. November 2001 - III A 1 - V 4250 – 27/01,

BMF-Erlass vom 6. Januar 2017 – III B 3 – V 4201/16/10001, DOK 2016/1127310 (Auszug im Anhang anbei).

### **Zu Leistungsbeziehungen:**

BMF-Erlass vom 19. Juni 2002 - III A 1 - V 4250 – 1/02 (VSF-N 38 2002 Nr. 279),

BMF-Erlass vom 23. März 2015 - III B 6 - V 4250/05/10003, DOK 2015/0042944, (E-VSF N 19 2015 Nr. 98),

BMF-Erlass vom 29. April 2015 - III B 6 - V 4250/05/10003, DOK 2015/0319802 (E-VSF N 20 2015 Nr. 105),

BMF-Erlass vom 10. Dezember 2015 - III B 6 - V 4250/05/10003, DOK 2015/1079721 (E-VSF N 01 2016 Nr. 7),

BMF-Erlass vom 6. Januar 2017 – III B 3 – V 4201/16/10001, DOK 2016/1127310 (Auszug im Anhang anbei).

### **Zu Anlagen bis zu einer elektrischen Nennleistung bis 2 MW:**

BMF-Erlass vom 2. Oktober 2001 - III A 1 - V 4250 - 8/01 (VSF-N 62 2001 Nr. 453),

BMF-Erlass vom 18. Oktober 2004 - III A 1- V 4250 – 9/04 (VSF-N 78 2004 Nr. 484),

BMF-Erlass vom 6. Januar 2017 – III B 3 – V 4201/16/10001, DOK 2016/1127310 (Auszug im Anhang anbei).

### **Zum Anlagenbegriff im Allgemeinen:**

BMF-Erlass vom 30. März 2012 – III B 6 – V 4250/05/10003 :004, DOK 2012/0258171 (E-VSF N 20 2012 Nr. 95),

BMF-Erlass vom 6. August 2014 - III B 6 – V 4250/05/10003 :004, DOK 2014/0696967.

### **III. Grundsätzliches zu den Stromsteuerbefreiungen nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 und Nummer 3 StromStG**

Die Stromsteuerbefreiungen nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 und Nummer 3 StromStG liegen ab dem Zeitpunkt vor, ab dem die in den Vorschriften aufgeführten Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt sind. Eine Erlaubnis ist nicht erforderlich. Ein Verzicht auf die Stromsteuerbefreiungen, z. B. durch Abgabe einer Stromsteueranmeldung ist nicht möglich, da diese Stromsteuerbefreiungen keinen Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis nach § 37 Absatz 1 Abgabenordnung (AO) darstellen.

Der Nachweis, dass die Tatbestandsvoraussetzungen für die Stromsteuerbefreiungen vorliegen, obliegt in erster Linie demjenigen, der die Strommengen für den Fall, dass keine Stromsteuerbefreiung vorliegt, zur Versteuerung anmelden müsste. Dies sind in der Regel die Versorger (§ 2 Nummer 1 StromStG) und die Eigenerzeuger (§ 2 Nummer 2 StromStG).

Sind Strommengen, für die eine dieser Stromsteuerbefreiungen vorgelegen hat, zur Versteuerung angemeldet worden, können diese Steueranmeldungen (auf Antrag) bis zum Ablauf der Festsetzungsfristen (§ 169 ff. AO) geändert werden.

Ab dem Veranlagungsjahr 2016 sind steuerfreie Strommengen im Rahmen des überarbeiteten Vordrucks 1400<sup>1</sup> separat auszuweisen. Eine Steueranmeldung ist jedoch weiterhin nur in den Fällen abzugeben, in denen eine Strommenge zur Versteuerung angemeldet werden muss (keine „Null-Meldung“).

---

<sup>1</sup>[http://www.zoll.de/SiteGlobals/Forms/FormularMerkblattSuche/FormularMerkblattSuche\\_BegriffSuche\\_solr\\_form.html?nn=111460&cl2Taxonomies\\_Themen\\_4=verbrauchsteuern%C2%A7%C2%A7%C2%A7stromsteuer&cl2Taxonomies\\_Themen\\_3=verbrauchsteuern](http://www.zoll.de/SiteGlobals/Forms/FormularMerkblattSuche/FormularMerkblattSuche_BegriffSuche_solr_form.html?nn=111460&cl2Taxonomies_Themen_4=verbrauchsteuern%C2%A7%C2%A7%C2%A7stromsteuer&cl2Taxonomies_Themen_3=verbrauchsteuern)

#### **IV. Weiterführende Hinweise zur Stromsteuerbefreiung nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG**

Nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG ist Strom, der aus erneuerbaren Energieträgern erzeugt wird, von der Steuer befreit, wenn dieser aus einem ausschließlich mit Strom aus erneuerbaren Energieträgern gespeisten Netz oder einer entsprechenden Leitung entnommen wird.

Klarstellend wird darauf hingewiesen, dass Strom aus erneuerbaren Energieträgern im Sinn von § 2 Nummer 7 StromStG dann nicht vorliegt, wenn es sich um nur bilanziell eingesetzte erneuerbare Energieträger zur Stromerzeugung handelt.

Grund: Es muss sich bei den eingesetzten Waren auch tatsächlich (physisch) um erneuerbare Energieträger handeln. Ansonsten könnte z. B. auf der Input-Seite der Stromerzeugung anstatt des verbrauchsteuerpflichtigen Energieerzeugnisses Biomethan lediglich bilanziell zugekauftes Biomethan eingesetzt werden, tatsächlich würde jedoch konventionelles Erdgas verwendet. Dies würde nicht der Systematik der Verbrauchsteuern als Realaktssteuern entsprechen, bei denen die Entstehung der Steuer an einen tatsächlichen Vorgang oder einen Zustand geknüpft wird.

##### **1) Tatsächlich physikalische Verhältnisse/Leistungsbeziehungen unschädlich**

Nach den BMF-Erlassen vom 19. Juni 2002 (gültig bis 31. Dezember 2016) und vom 6. Januar 2017 (gültig ab 1. Januar 2017) wird bei der Anwendung des § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG auf die tatsächlichen physikalischen Verhältnisse abgestellt. Bestehende Leistungsbeziehungen sind unschädlich für das Bestehen einer Stromsteuerbefreiung, soweit darüber hinaus die nachfolgend dargelegten Kriterien erfüllt sind.

## 2) Begriff der Ausschließlichkeit

Nach dem Wortlaut der Vorschrift dürfte durch das jeweilige Netz oder die jeweilige Leitung zu keiner Zeit Graustrom<sup>2</sup> fließen. Das Netz dürfte ausschließlich mit Strom aus erneuerbaren Energieträgern gespeist sein (reines Ökostromnetz). Im Ergebnis würde schon die kleinste Vermischung mit Graustrom - unabhängig vom Zeitpunkt oder Zeitraum - zu einem Ausschluss der Stromsteuerbefreiung führen.

Mit BMF-Erlass vom 30. November 2001 wurde jedoch u. a. klargestellt, dass die Voraussetzung der Ausschließlichkeit nach Sinn und Zweck der Regelung grundsätzlich auch dann noch gegeben ist, wenn Strom aus erneuerbaren Energieträgern erst innerhalb eines Eigennetzes<sup>3</sup> oder einer diesem entsprechenden Leitung am Ort der Erzeugung mit Strom aus anderen Energieträgern „vermischt“ wird. Als Begründung wurde angeführt, dass der aus erneuerbaren Energieträgern erzeugte Strom vielfach nicht ausreicht, um jederzeit den gesamten Energiebedarf des Erzeugers abzudecken und sich in diesen Fällen in aller Regel die gemischte Nutzung eines Netzes oder einer Leitung unmittelbar am Ort der Erzeugung nicht vermeiden lässt, weil zusätzlich Strom aus nicht erneuerbaren Energieträgern bezogen oder selbst erzeugt werden muss.

Mit Blick auf den Regelungsinhalt des BMF-Erlasses vom 30. November 2001 ist es z. B. auch unschädlich für das Bestehen der Stromsteuerbefreiung, wenn das Netz zuvor oder zwischenzeitlich ausschließlich mit Graustrom gespeist wurde und erst beim Betrieb der Anlage, die Strom aus erneuerbaren Energieträgern erzeugt, zu einem Ökostromnetz wird.

Hinsichtlich der weiteren Voraussetzungen aus dem BMF-Erlass vom 30. November 2001 gilt Folgendes:

*a. Der aus erneuerbaren Energieträgern erzeugte Strom **reicht vielfach nicht aus**, um **jederzeit den gesamten Energiebedarf des Erzeugers abzudecken***

Die im BMF-Erlass gewählte Formulierung macht deutlich, dass es Zeiten geben muss, in denen der gesamte Energiebedarf mit Strom aus erneuerbaren Energieträgern gedeckt werden kann. Eine Stromsteuerbefreiung kommt daher nicht in Frage, sofern zu keiner Zeit eine Deckung des Energiebedarfs möglich ist.

---

<sup>2</sup> Graustrom ist Strom aus verschiedenen Energieträgern (fossile, erneuerbare oder atomare Energieträger) dessen Herkunft (z. B. aus erneuerbaren Energieträgern) nicht bekannt ist, da eine Nämlichkeitssicherung nicht möglich ist.

<sup>3</sup> Nach dem BMF-Erlass sind zur Abgrenzung eines Eigennetzes die im Erlass vom 2. Oktober 2001, aktualisiert mit BMF-Erlass vom 18. Oktober 2004, aufgestellten Kriterien sinngemäß anzuwenden.

Ob es Zeiten gibt, in denen der Energiebedarf gedeckt werden kann, kann in der Regel schon aus der Größe der Stromerzeugungsanlage in Bezug auf den durchschnittlichen Energiebedarf bewertet werden. In den Zeiten, in denen die Anlage ihre volle Nennleistung bzw. aufgrund der Standortbedingungen ihre optimale Leistung erbringt, muss der Energiebedarf überwiegend<sup>4</sup> gedeckt werden können. Erzeugt z. B. eine Photovoltaikanlage unter den für diese Anlage optimalen Bedingungen Strom, muss dieser Strom ausreichen, um den zu diesen Zeiten durchschnittlichen Energiebedarf aller am Eigennetz angeschlossenen Letztverbraucher zu decken.

In Abstimmung mit dem Bundesministerium der Finanzen wird darauf hingewiesen, dass eine Beschränkung allein auf den Erzeuger vor dem Hintergrund des Wortlauts der Vorschrift nicht erfolgen kann, da dieser auf die Entnahme (durch Letztverbraucher) aus dem mit erneuerbaren Energieträgern gespeisten Netz oder einer entsprechenden Leitung abstellt. Die Entnahme kann daher sowohl durch den Erzeuger als Letztverbraucher selbst als auch durch einen anderen Letztverbraucher erfolgen.

*b. Vermischung von Graustrom und Strom aus erneuerbaren Energieträgern erst **innerhalb eines Eigennetzes***

Bei Eigennetzen handelt es sich nicht um Energieversorgungsnetze (Elektrizitätsversorgungsnetze) der allgemeinen Versorgung (§ 3 Nummer 17 Energiewirtschaftsgesetz [EnWG]) bzw. das öffentliche Netz. Eigennetze können auch keine geschlossenen Verteilernetze (früher Objekt- bzw. Arealnetze) nach § 110 EnWG sein, da diese ebenfalls Elektrizitätsversorgungsnetze darstellen, von Netzbetreibern betrieben werden und für deren Nutzung in der Regel auch Netzentgelte anfallen. Grundsätzlich dürfte es sich bei einem Eigennetz daher um eine Kundenanlage i. S. d. § 3 Nummer 24a oder 24b EnWG handeln<sup>5</sup>.

---

<sup>4</sup> Ausgenommen können z. B. Spitzenlastzeiten sein.

<sup>5</sup> Zu den Begriffen des geschlossenen Verteilernetzes und der Kundenanlagen vgl. auch im Internet unter [www.bundesnetzagentur.de](http://www.bundesnetzagentur.de) „Gemeinsames Positionspapier der Regulierungsbehörden der Länder und der Bundesnetzagentur zu geschlossenen Verteilernetzen gem. § 110 EnWG vom 23. Februar 2012“.

### **Exkurs zu den Begriffen des Eigen- und Versorgungsnetzes**

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 24. Februar 2016 – VII R 7/15 - ist für stromsteuerrechtliche Zwecke von einem einzigen Versorgungsnetz auszugehen, das nicht in verschiedene Teilnetze aufgespalten werden kann. Ein Versorgungsnetz liegt nicht vor, wenn ein Stromnetz ausschließlich dem Eigenverbrauch von Eigenerzeugern nach § 2 Nummer 2 StromStG dient. Sofern ein Versorger mehrere Betriebsstätten mit entsprechenden Verbrauchsstellen unterhält, gehören sämtliche Stromleitungen und Umspannvorrichtungen unabhängig davon zum Versorgungsnetz, ob in den Betriebsstätten Strom von Dritten oder vom Versorger selbst entnommen wird.

In Abstimmung mit dem Bundesministerium der Finanzen ist dieses Urteil in Bezug auf den Anwendungsbereich des BMF-Erlasses vom 30. November 2001 **ab dem 1. April 2017** anzuwenden. Der Anwendungsbereich des Erlasses wird daher insoweit präzisiert, als das ein Netz nicht mehr als Eigennetz, sondern als stromsteuerrechtliches Versorgungsnetz zu betrachten ist, wenn sich innerhalb dieses Netzes ein Versorger befindet und keine Ausnahme vom Versorgerstatus nach § 1a StromStV vorliegt. Dient das Netz mithin nicht dem Eigenverbrauch des Eigenerzeugers, ist eine Stromsteuerbefreiung nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG **ab dem 1. April 2017** regelmäßig ausgeschlossen.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass in der Regel auch derjenige Versorger ist, der Strom aus erneuerbaren Energieträgern in Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu zwei Megawatt erzeugt und ausschließlich diesen Strom an Letztverbraucher leistet. Die Ausnahme vom Versorgerstatus nach § 1a Absatz 5 StromStV kommt für die an Letztverbraucher geleisteten Strommengen nicht zur Anwendung, da der Strom (außer bei „Insellösungen“<sup>6</sup>) nicht nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG von der Steuer befreit sein kann. Der Versorgerstatus (stromsteuerrechtliches Versorgungsnetz) verhindert, dass eine nach dem Erlass vom 30. November 2001 zulässige Vermischung mit Graustrom im Eigennetz vorliegt und damit unschädlich für das Bestehen der Stromsteuerbefreiung ist. Da die Besteuerung in diesen Fällen jedoch weiterhin nicht vom Status des Betreibers abhängig gemacht werden soll (vgl. Absatz 11 des Erlasses vom 18. Oktober 2004), kann für die Strommenge, die der Anlagenbetreiber zum Selbstverbrauch entnimmt und nicht an einen Letztverbraucher leistet, weiterhin eine Stromsteuerbefreiung vorliegen, da der Anlagenbetreiber bezogen auf diese Strommenge kein Versorger, sondern Eigenerzeuger ist und damit insoweit ein Eigennetz vorliegt.

---

<sup>6</sup> Bei Insellösungen besteht weder unmittelbar noch mittelbar eine Verbindung zum öffentlichen Netz.



Im Ergebnis kann eine nach dem BMF-Erlass vom 30. November 2001 für das Bestehen der Stromsteuerbefreiung unschädliche Vermischung von Graustrom und Strom aus erneuerbaren Energieträgern nur dann angenommen werden, wenn es sich bei dem Eigennetz nicht um das öffentliche Netz oder ein geschlossenes Verteilernetz bzw. das stromsteuerrechtliche Versorgungsnetz handelt.

Eine Stromsteuerbefreiung wäre jedoch bei „Insellösungen“ weiterhin möglich, wenn das Netz ausschließlich aus erneuerbaren Energieträgern gespeist würde. In einem solchen Netz dürfte es jedoch - wie oben ausgeführt - zu keiner Zeit Vermischungen mit Graustrom geben.

### *c. Gemischte Nutzung **unmittelbar am Ort der Erzeugung***

Unter dem Ort der Erzeugung ist in der Regel das Gebäude oder das Grundstück zu verstehen, in oder auf dem sich die Stromerzeugungseinheit befindet. Da sich eine Kundenanlage (Eigennetz) nach dem gemeinsamen Positionspapier (vgl. Fn. 5) auf einem räumlich zusammengehörenden Gebiet befinden muss, können aber auch mehrere Gebäude oder Grundstücke sowie Betriebsgelände umfasst sein. Die Eigentumsverhältnisse sind dabei nicht maßgeblich. Eine Trennung durch öffentliche Straßen, Schienentrassen, Bauwerke oder andere Grundstücke, Flüsse, Waldstücke ist jedoch schädlich für die Stromsteuerbefreiung, da in diesen Fällen nicht mehr von einer gemischten Nutzung unmittelbar am Ort der Erzeugung ausgegangen werden kann. Der BMF-Erlass vom 30. November 2001 wäre in diesen Fällen nicht mehr anzuwenden. Soweit es sich nicht um „Insellösungen“ handelt, wäre damit eine Stromsteuerbefreiung nicht gegeben. Räumlich-funktional stark verbundene Bauwerke wie z. B. Förderbänder wären hingegen noch zulässig. Eine Verbindung nur mit Leitungen würde allerdings nicht ausreichen.

Beispiel 1 zu den Ausführungen in Abschnitt IV. Nummer 2:

A betreibt auf seinem Betriebsgelände ein biogasbetriebenes Blockheizkraftwerk mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu 2 MW. Der dort erzeugte Strom wird physikalisch auf dem Betriebsgelände durch A zum Selbstverbrauch entnommen. Darüber hinaus leistet A ausschließlich den im BHKW erzeugten Strom (auch physikalisch) an den ebenfalls auf seinem Betriebsgelände ansässigen Letztverbraucher B. Das Netz des A ist an das öffentliche Netz angeschlossen, da das BHKW nicht zu jeder Zeit ausreichend Strom erzeugt, um den Energiebedarf von A und B abzudecken. Bei dem Netz des A handelt es sich weder um das öffentliche Netz, noch um ein geschlossenes Verteilernetz. Es könnte sich daher um ein Eigennetz handeln.

A ist gem. § 2 Nummer 1 StromStG Versorger, weil er Strom leistet. Leistet A jedoch ausschließlich den im BHKW erzeugten Strom, ist er nach § 1a Absatz 5 StromStV nur dann Versorger, wenn er den Strom an Letztverbraucher leistet und dieser Strom nicht nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG von der Stromsteuer befreit ist.

A leistet zwar ausschließlich Strom aus seinem BHKW. Den Strom leistet er jedoch an den Letztverbraucher B. Da A und B auch (Grau)Strom aus dem öffentlichen Netz beziehen, ist der im BHKW erzeugte Strom auch nicht steuerfrei nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG, weil es sich bei dem Netz des A nicht um ein ausschließlich aus erneuerbaren Energieträgern gespeistes Netz handelt. Der Erlass vom 30. November 2001 kommt für den geleisteten Strom nicht zur Anwendung, da danach eine Vermischung mit Graustrom am Ort der Erzeugung nur in einem Eigennetz unschädlich für das Bestehen der Stromsteuerbefreiung wäre. Soweit A jedoch Strom an B leistet, handelt es sich bei dem Netz des A nicht um ein Eigennetz, sondern um das stromsteuerrechtliche Versorgungsnetz.

Die Steuer entsteht nach § 5 Absatz 1 Satz 1 1. Alt. StromStG dadurch, dass vom A geleisteter Strom durch B aus dem Versorgungsnetz entnommen wird, es sei denn es liegt eine (andere) Stromsteuerbefreiung vor (ggf. § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe b StromStG).

Für den Strom aus dem BHKW, den A zum Selbstverbrauch entnimmt, besteht hingegen eine Ausnahme vom Versorgerstatus nach § 1a Absatz 5 StromStV, da dieser Strom nicht an einen Letztverbraucher geleistet wird. Die Steuer könnte für diese Strommenge nach § 5 Absatz 1 Satz 2 StromStG entstehen, da A diese als Betreiber des BHKW und insoweit als Eigenerzeuger zum Selbstverbrauch entnimmt. Der Strom ist jedoch steuerfrei nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a StromStG. Der Strom könnte auch nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG von der Steuer befreit sein, da er insoweit dem Eigennetz des A entnommen wird. Würde keine Leistungsbeziehung zwischen dem A und dem B bestehen und eine Ausnahme vom Versorgerstatus nach § 1a StromStV gegeben sein, könnte auch eine Stromsteuerbefreiung nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG für den im BHKW erzeugten und durch B entnommenen Strom vorliegen.

Beispiel 2 zu den Ausführungen in Abschnitt IV. Nummer 2:

A betreibt auf seinem Betriebsgelände ein biogasbetriebenes Blockheizkraftwerk mit einer elektrischen Nennleistung von mehr als 2 MW. Der Strom wird kaufmännisch-bilanziell (fiktiv) in das öffentliche Netz eingespeist. Der erzeugte Strom wird jedoch physikalisch zu 100 Prozent auf dem Betriebsgelände durch A zum Selbstverbrauch

entnommen. Das Netz des A ist an das öffentliche Netz angeschlossen, da das BHKW nicht zu jeder Zeit ausreichend Strom erzeugt, um den Energiebedarf von A abzudecken. Bei dem Netz des A handelt es sich weder um das öffentliche Netz, noch um ein geschlossenes Verteilernetz. Es könnte sich daher um ein Eigennetz handeln.

Bis zum 31. Dezember 2016 ist A kein Versorger gem. § 2 Nummer 1 StromStG, sondern Eigenerzeuger nach § 2 Nummer 2 StromStG, weil er keinen Strom leistet. Auch die Rücklieferung des Ersatzstroms durch den (Strom)Versorger des A stellt kein Leisten von Strom dar. Die Steuer könnte zwar nach § 5 Absatz 1 Satz 2 StromStG in der Person des A durch die Entnahme des Stroms zum Selbstverbrauch entstehen. Soweit die Tatbestandsvoraussetzungen vorliegen ist der von A zum Selbstverbrauch entnommene Strom jedoch steuerfrei nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG.

Würde A den im BHKW erzeugten Strom ganz oder teilweise physikalisch in das öffentliche Netz einspeisen, wäre er Versorger nach § 2 Nummer 1 StromStG. Das Netz des A wäre dann stromsteuerrechtliches Versorgungsnetz, so dass der Erlass vom 30. November 2001 nicht zur Anwendung käme und der von A physikalisch zum Selbstverbrauch entnommene Strom nicht steuerfrei nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG wäre. Die Steuer würde in diesem Fall nach § 5 Absatz 1 Satz 1 2. Alt. StromStG in der Person des A entstehen, da er den Strom als Versorger aus dem Versorgungsnetz zum Selbstverbrauch entnimmt.

Ab dem 1. Januar 2017 ist A, auch wenn er den im BHKW erzeugten Strom physikalisch zu 100 Prozent selbst verbraucht, Versorger gem. § 2 Nummer 1 StromStG, da auch die kaufmännisch-bilanzielle (fiktive) Einspeisung des Stroms in das öffentliche Netz eine Leistung von Strom darstellt (vgl. Abschnitt V. „Neuregelung der Leistungsbeziehungen durch den Erlass vom 6. Januar 2017“). Das Netz des A wäre dann stromsteuerrechtliches Versorgungsnetz, so dass der Erlass vom 30. November 2001 nicht zur Anwendung käme und der von A physikalisch zum Selbstverbrauch entnommene Strom nicht steuerfrei nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG wäre. Die Steuer würde in diesem Fall nach § 5 Absatz 1 Satz 1 2. Alt. StromStG in der Person des A entstehen, da er von seinem (Strom)Versorger geleisteten Ersatzstrom als Versorger aus dem Versorgungsnetz zum Selbstverbrauch entnimmt. Die Steuer könnte auch nach § 5 Absatz 1 Satz 1 1. Alt. StromStG in der Person des (Strom)Versorgers entstehen, wenn A nach § 1a Absatz 4 StromStV als Letztverbraucher auftreten würde.

### **3) Nachweis der Tatbestandsvoraussetzungen der Stromsteuerbefreiung**

Der Nachweis, dass die Tatbestandsvoraussetzungen für die Stromsteuerbefreiung nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG vorliegen, obliegt in erster Linie demjenigen, der ansonsten als Steuerschuldner eine Steueranmeldung über die betroffene Strommenge abgeben müsste. Dies kann der Betreiber der Anlage sein, der den Strom als Eigenerzeuger zum Selbstverbrauch entnimmt oder der den Strom als Versorger innerhalb eines als „Insellösung“ ausgeführten Netzes an einen Letztverbraucher leistet oder zum Selbstverbrauch entnimmt. Dies kann aber auch der außerhalb eines Eigennetzes stehende (Strom)Versorger sein, der Ersatzstrom an Letztverbraucher in diesem Netz leistet. Eine Steuer würde in diesem Fall mit der Entnahme des Stroms durch den Letztverbraucher nicht entstehen, da dieser Strom physikalisch im Eigennetz verblieben ist und nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG steuerfrei wäre (vgl. hierzu Fall 2, Abwandlung in Abschnitt VI.).

### **V. Weiterführende Hinweise zu den Stromsteuerbefreiungen nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstaben a und b StromStG**

Nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 StromStG ist Strom von der Steuer befreit, wenn er 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, die den Strom im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnehmen, geleistet wird.

#### **1) Leistungsbeziehungen**

Unter Berücksichtigung des § 12b Absatz 4 StromStV ist im Gegensatz zu der Stromsteuerbefreiung nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG zu prüfen, ob und in welcher Form Leistungsbeziehungen bestehen.

Leistungsbeziehungen im Stromsteuerrecht basieren grundsätzlich auf einer vertraglichen Verpflichtung, jemandem Strom zu verschaffen (vgl. u. a. BT-Drs. 14/40, Seite 11)<sup>7</sup>. § 12b Absatz 4 Satz 1 StromStV regelt dazu, dass an diesen Leistungsbeziehungen über den in der Anlage erzeugten Strom keine weiteren als die in den Steuerbefreiungsnormen genannten Personen beteiligt sein dürfen. Übertragen auf § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe b StromStG bedeutet dies, dass - als Voraussetzung für die Stromsteuer-

---

<sup>7</sup> Für eine Leistungsbeziehung genügt es bereits, dass ein Versorger dem Letztverbraucher die Entnahme von Strom gestattet. Dabei kommt es nicht darauf an, ob für den Strom ein Entgelt verlangt wird.

befreiung - eine Leistungsbeziehung über den in der Anlage erzeugten Strom ausschließlich zwischen dem Anlagenbetreiber oder demjenigen, der die Anlage betreiben lässt, und dem Letztverbraucher bestehen darf. In Bezug auf § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a StromStV, für den § 12b Absatz 4 Satz 1 i. V. m. Satz 3 StromStV sinngemäß gilt, bedeutet dies, dass eine Leistungsbeziehung zu einem Ausschluss der Stromsteuerbefreiung führen würde, da neben dem Betreiber der Anlage als Eigenerzeuger keine weitere Person beteiligt sein darf. Die Leistungsbeziehung wirkt sich bei § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a StromStG jedoch nur auf die Strommengen aus, die geleistet werden. Die Strommengen, die der Betreiber der Anlage zum Selbstverbrauch entnimmt, bleiben weiterhin steuerfrei. Die Ausführungen unter Abschnitt IV. „Exkurs zu den Begriffen des Eigen- und Versorgungsnetzes“ gelten hier entsprechend.

Eine Leistungsbeziehung nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe b StromStG kann nur solchen Strom umfassen, der in der Anlage mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu zwei Megawatt erzeugt worden ist und im Wesentlichen zeitgleich an den Letztverbraucher geleistet wird. Für Strom, der von einem Dritten bezogen und dann an Letztverbraucher geleistet wurde, liegt keine Stromsteuerbefreiung vor. Dies gilt für § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a StromStG entsprechend.

#### **Sonderfall der vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen**

Bei vertikal integrierten bzw. nicht entflochtenen Energieversorgungsunternehmen nach § 3 Nummer 38 EnWG, die sowohl die Stromerzeugungsanlagen als auch die Netze (i. d. R. Verteilnetz als Teil des öffentlichen Netzes) betreiben, handelt es sich bei dem in das öffentliche (Verteil-)Netz weitergegebenen bzw. eingespeisten Strom nicht um eine Leistung von Strom (keine Kontrahierung mit sich selbst).

## **Neuregelung bei den Leistungsbeziehungen durch BMF-Erlass vom 6. Januar 2017**

### Regelung bis zum 31. Dezember 2016

Soweit der Strom zwar kaufmännisch-bilanziell (fiktiv) aber nicht physikalisch in das öffentliche Netz eingespeist wird, handelt es sich nach dem BMF-Erlass vom 19. Juni 2002 i. V. m. mit dem BMF-Erlass vom 29. April 2015 dann nicht um ein Leisten von Strom, wenn der Betreiber der Stromerzeugungsanlage diesen Strom zum Selbstverbrauch entnimmt. Auch die bilanzielle Rücklieferung der tatsächlich nicht eingespeisten Strommengen (Ersatzstrom) an den Betreiber der Anlage durch seinen (Strom)Versorger ist insoweit kein Leisten von Strom. Der Ersatzstrom müsste daher dem Betreiber der Anlage ohne Stromsteuer in Rechnung gestellt werden. Mit den vorgenannten Erlassen wurde u. a. das Ziel verfolgt, die Betreiber einer EE-Anlage oder einer KWK-Anlage, die zur Erlangung der EEG-Vergütung bzw. des KWK-Zuschlags Strom nicht physikalisch, sondern lediglich kaufmännisch-bilanziell in das das Netz der allgemeinen Versorgung einspeisen, für die Gewährung der Steuerbefreiung nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a StromStG einem Eigenerzeuger gleichzustellen, der den erzeugten Strom ohne kaufmännisch-bilanzielle Einspeisung unmittelbar selbst verbraucht.

### Regelung ab dem 1. Januar 2017

Mit BMF-Erlass vom 6. Januar 2017 sind die BMF-Erlasse vom 19. Juni 2002 und vom 29. April 2015 mit Wirkung zum 1. Januar 2017 aufgehoben worden. Ab diesem Zeitpunkt handelt es sich auch bei der o. g. kaufmännisch-bilanziellen (fiktiven) Einspeisung in das öffentliche Netz um ein Leisten von Strom. Auch die bilanzielle Rücklieferung des Ersatzstroms an den Betreiber der Anlage ist somit ein Leisten von Strom. Der Ersatzstrom müsste dem Betreiber der Anlage von seinem (Strom)Versorger mit Stromsteuer in Rechnung gestellt werden, soweit keine (andere) Stromsteuerbefreiung vorliegt oder der Betreiber der Anlage ebenfalls Versorger ist. Die bisherige Regelung ist nicht mehr erforderlich, da nach dem EEG 2017 und – für bestimmte Anlagen – nach dem KWKG, bei parallelem Vorliegen einer Stromsteuerbefreiung und einer EEG-Förderung oder eines KWK-Zuschlags für durch ein Netz durchgeleiteten Strom, die Höhe der Förderung ohnehin um die Höhe der Stromsteuerbefreiung reduziert wird (vgl. Abschnitt VI.). Für Betreiber von KWK-Anlagen, die nicht unter die Anrechnungsregelung des KWKG fallen, kommt der § 12b Absatz 4 Satz 2 und Satz 3 StromStV zur Anwendung, sodass hier neben dem KWK-Zuschlag auch weiterhin die Stromsteuerbefreiung vorliegt.

## **2) Anlagenbegriff/Zentrale Steuerung zum Zweck der Stromerzeugung**

Nach dem BMF-Erlass vom 30. März 2012 soll die Regelung des § 12b Absatz 2 StromStV Fallgestaltungen erfassen, in denen eine zentrale Steuerung erfolgt, um im Ergebnis die Wirkung eines größeren Kraftwerkes zu erzielen. Eine zentrale Steuerung im Sinn dieser Vorschrift liegt deshalb nur dann vor, wenn die zentrale Steuerung darauf ausgerichtet ist, die Stromerzeugung der Stromerzeugungseinheiten zu steuern und in der Regel auch zu optimieren.

Eine zentrale Steuerung zum Zweck der Stromerzeugung stellt nach der Vorschrift auch die Fernsteuerbarkeit nach § 36 EEG 2014, in der jeweils geltenden Fassung (§ 20 Absatz 2 EEG 2017), zwecks Geltendmachung der Marktprämie dar. Dabei handelt es sich nicht um Steuerungen durch Netzbetreiber, sondern durch Direktvermarktungsunternehmen, andere dritte Personen oder den Anlagenbetreiber selbst, die sich mit der Stromerzeugung an der Nachfrage und Preissituation am Strommarkt orientieren. Die Steuerung muss entweder genutzt werden oder es muss die Möglichkeit der Nutzung bestehen. Wird z. B. dauerhaft die jeweilige Ist-Einspeiseleistung einer entsprechenden Anlage abgerufen, ohne dass die Steuerung aktiv genutzt wird, reicht auch die Möglichkeit der Nutzung der Steuerung aus, damit eine zentrale Steuerung zum Zweck der Stromerzeugung im Sinn des § 12b Absatz 2 Nummer 1 StromStV vorliegt.

Hat z. B. ein Direktvermarktungsunternehmen mehrere Stromerzeugungsanlagen in einem Pool und sind alle diese Anlagen nach § 36 EEG 2014 (§ 20 Absatz 2 EEG 2017) fernsteuerbar und das Direktvermarktungsunternehmen hätte auch die Möglichkeit, die Anlagen zwecks Erzielung besserer Preise oder nachfrageorientiert zu steuern, werden diese im Pool befindlichen Anlagen als eine Anlage zur Stromerzeugung nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 StromStG gewertet.

Soweit die einzelnen Stromerzeugungseinheiten nicht nach § 36 EEG 2014 (§ 20 Absatz 2 EEG 2017) fernsteuerbar sind, liegt keine zentrale Steuerung zum Zweck der Stromerzeugung im Sinn des § 12b Absatz 2 Nummer 1 StromStV vor, wenn über die Verknüpfung der Stromerzeugungseinheiten

- 1) lediglich die Überwachung der Stromerzeugungseinheiten erfolgt<sup>8</sup> (Abschnitt II. Nummer 2 Buchstabe a des BMF-Erlasses vom 30. März 2012),
- 2) die Aufrechterhaltung der Netzstabilität (z. B. Spannungshaltung im Verteilnetz, Frequenzhaltung im Übertragungsnetz, Stromstärkeregelung, Fälle des § 9 EEG 2017) gewähr-

---

<sup>8</sup> Eine Überwachung dient im Wesentlichen dazu, den ordnungsgemäßen und reibungslosen Betrieb der Stromerzeugungseinheiten zu gewährleisten und trägt u. a. dazu bei, Fehler und Störungen frühzeitig zu erkennen.

leistet werden soll (Abschnitt II. Nummer 2 Buchstabe a des BMF-Erlasses vom 30. März 2012),

3) als Hauptzweck die Wärmeerzeugung (und nicht die Stromerzeugung)<sup>9</sup> gesteuert werden soll (Abschnitt II. Nummer 2 Buchstabe b des BMF-Erlasses vom 30. März 2012),

4) lediglich der Zweck eines gemeinsamen Anlagenpools zur Teilnahme am Markt für Regelernergie gebildet werden soll (BMF-Erlass vom 6. August 2014).

### **Auswirkungen der zentralen Steuerung zum Zweck der Stromerzeugung auf den Versorgerstatus**

Gelten mehrere Stromerzeugungseinheiten nach § 12b Absatz 1 oder Absatz 2 StromStV als eine Anlage zur Stromerzeugung und beträgt die Summe der elektrischen Nennleistungen dieser Stromerzeugungseinheiten mehr als 2 Megawatt, ist für denjenigen, der den Strom in der einzelnen Stromerzeugungseinheit erzeugt und den dort erzeugten Strom leistet, keine Ausnahme vom Versorgerstatus nach § 1a Absatz 5 StromStG möglich, auch wenn die einzelnen Stromerzeugungseinheiten eine elektrische Nennleistung von weniger als 2 Megawatt haben. Die damit verbundenen Auswirkungen auf den Anwendungsbereich des BMF-Erlasses vom 30. November 2001 und die Stromsteuerbefreiung nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG sind zu beachten (vgl. Ausführungen in Abschnitt IV. Nummer 2).

Die Ausführungen in Abschnitt V. gelten für die Stromsteuerbefreiung nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG entsprechend.

## **VI. Wechselwirkungen der Stromsteuerbefreiungen zum Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) und Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz (KWKG)**

Mit dem zum 1. Januar 2017 in Kraft getretenen Gesetz zur Änderung der Bestimmungen zur Stromerzeugung aus Kraft-Wärme-Kopplung und zur Eigenversorgung vom 22. Dezember 2016 (BGBl I. S 3106) wird **mit Wirkung zum 1. Januar 2016** aufgrund § 23 Absatz 3 Nummer 7 i. V. m. § 53c EEG 2017 für eine Strommenge, die durch ein Netz durchgeleitet wird und für die sowohl eine EEG-Förderung in Anspruch genommen wird, als auch eine Stromsteuerbefreiung nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 oder Nummer 3 StromStG vorliegt, eine Anrechnung der Stromsteuerbefreiung auf den anzulegenden Wert der EEG-Förderung vorgenommen. Im Ergebnis wird das Verfahren damit allein im EEG zwischen den Anlagenbetreibern und den Netzbetreibern abgewickelt<sup>10</sup>.

<sup>9</sup> KWK-Anlagen werden in der Regel nach der Wärmeerzeugung gesteuert.

<sup>10</sup> Der Anlagenbetreiber hat dem Netzbetreiber bis zum 28. Februar eines Jahres für das Vorjahr die nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 und Nummer 3 StromStG steuerfreien Strommengen mitzuteilen (§ 71 Nummer 2 Buchstabe b EEG 2017), damit dieser eine Anrechnung auf die EEG-Förderung vornehmen kann.



Auf die Stromsteuerbefreiungen kann bei Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen nicht verzichtet werden.

Ähnliche Regelungen wie im EEG sind zum 1. Januar 2017 mit § 8a Absatz 5 und § 8b Absatz 3 i. V. m. § 8a Absatz 5 KWKG in Kraft getreten. Diese Regelungen gelten allerdings nur für neue und modernisierte KWK-Anlagen, die ab dem 1. Januar 2017 ausgeschrieben werden und eine elektrische Nennleistung von mehr als 1 Megawatt bis einschließlich 50 Megawatt haben sowie auszuschreibende sog. innovative KWK-Systeme.

Es wird darauf hingewiesen, dass eine doppelte Förderung nach dem EEG und den § 9 Absatz 1 Nummer 1 oder Nummer 3 StromStG nicht vorliegt, soweit der Anwendungsbereich der Erlasse vom 23. März 2015, vom 25. März 2015 und vom 29. April 2015 (gültig bis 31. Dezember 2016) eröffnet ist. In den dort geregelten Fällen ist seit dem 1. April 2015<sup>11</sup> bereits aus stromsteuerrechtlichen Gründen (Leistungsbeziehungen, Anlagenbegriff) neben der EEG-Förderung keine Stromsteuerbefreiung mehr möglich.

Nach derzeitigem Kenntnisstand können vor diesem Hintergrund noch folgende Anlagenbetreiber einen Anspruch nach dem EEG geltend machen, wobei - bei Vorliegen der entsprechenden Tatbestandsvoraussetzungen - gleichzeitig eine Stromsteuerbefreiung vorliegt, die mit Wirkung vom 1. Januar 2016 auf Grundlage von § 23 Absatz 3 Nummer 7 i. V. m. § 53c EEG 2017 auf den anzulegenden Wert für die EEG-Förderung für Strom, der durch ein Netz durchgeleitet wird in Höhe der pro Kilowattstunde gewährten Stromsteuerbefreiung anzurechnen wäre:

1. Anlagenbetreiber, soweit diese
  - a. den in der Anlage erzeugten Strom physikalisch in das Netz für die allgemeine Versorgung bzw. das öffentliche Netz weitergeben bzw. einspeisen,
  - b. für diesen Strom einen Anspruch auf EEG-Förderung (Marktprämie im Rahmen der geförderten Direktvermarktung, regionale Direktvermarktung) geltend machen und
  - c. den Strom stromsteuerfrei nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe b StromStG an Letztverbraucher leisten, ohne dass neben diesen Personen weitere Personen (z. B. Direktvermarktungsunternehmen) an den Leistungsbeziehungen teilnehmen;

---

<sup>11</sup> BMF-Erlass vom 10. Dezember 2015 - III B 6 - V 4250/05/10003, DOK 2015/1079721.

## 2. Anlagenbetreiber, soweit diese

- a. den in der Anlage erzeugten Strom nach § 11 Absatz 2 EEG 2017 kaufmännisch-bilanziell (fiktiv) in das Netz für die allgemeine Versorgung bzw. das öffentliche Netz weitergeben bzw. einspeisen,
- b. für diesen Strom einen Anspruch auf EEG-Förderung (i.d.R. Einspeisevergütung, aber auch Marktprämie im Rahmen der geförderten Direktvermarktung, regionale Direktvermarktung denkbar) geltend machen und
- c. den Strom, soweit dieser physikalisch im Eigennetz des Anlagenbetreibers verbleibt, selbst stromsteuerfrei nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG entnehmen.

Für die tatsächlich nicht eingespeiste Strommenge, die der Anlagenbetreiber physikalisch selbst stromsteuerfrei entnimmt, müsste dieser von seinem (Strom)Versorger Ersatzstrom (fiktiv) ohne Stromsteuer geliefert und in Rechnung gestellt bekommen;

Abwandlung: Denkbar wären auch Fälle, in denen der Anlagenbetreiber den Strom physikalisch nicht selbst entnimmt, sondern im Eigennetz an einen Dritten - ohne den Strom zu leisten - weitergibt, der den Strom seinerseits stromsteuerfrei nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG entnimmt.

Hier kommt es zwar zu Leistungsbeziehungen zwischen dem Anlagenbetreiber und dem Netzbetreiber sowie dem Stromversorger und dem Dritten. Da § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG jedoch allein nach den tatsächlichen physikalischen Verhältnissen zu beurteilen ist, könnte trotz der Leistungsbeziehungen eine Stromsteuerbefreiung vorliegen. Sollte jedoch für den Anlagenbetreiber keine Ausnahme vom Versorgerstatus nach § 1a StromStV vorliegen, dürfte unter Hinweis auf Abschnitt IV Nummer 2 eine Stromsteuerbefreiung nach § 9 Absatz 1 Nummer 1 StromStG in der Regel nicht vorliegen. Im Fall einer Steuerbefreiung müsste der Dritte für die tatsächlich nicht eingespeiste Strommenge von seinem (Strom)Versorger Ersatzstrom (fiktiv) ohne Stromsteuer geliefert und in Rechnung gestellt bekommen;

## 3. Anlagenbetreiber (nur bis zum 31. Dezember 2016<sup>12</sup>), soweit diese

- a. den in der Anlage erzeugten Strom nach § 11 Absatz 2 EEG 2017 kaufmännisch-bilanziell (fiktiv) in das Netz für die allgemeine Versorgung bzw. das öffentliche Netz weitergeben bzw. einspeisen,
- b. für den Strom einen Anspruch auf EEG-Förderung (i.d.R. Einspeisevergütung, aber auch Marktprämie im Rahmen der geförderten Direktvermarktung, regionale Direktvermarktung denkbar) geltend machen und

---

<sup>12</sup> Dieser Fall ist nur bis zum 31. Dezember 2016 möglich, da nach dem BMF-Erlass vom 6. Januar 2017 ab dem 1. Januar 2017 auch die kaufmännisch-bilanzielle (fiktive) Einspeisung des Stroms in das Netz der allgemeinen Versorgung bzw. das öffentliche Netz als Leistung von Strom angesehen wird. Eine Stromsteuerbefreiung nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a StromStG liegt dann wegen der Leistung des Stroms an einen Netzbetreiber oder einen Dritten nicht mehr vor.

- c. den Strom, soweit dieser physikalisch im Eigennetz des Anlagenbetreibers verbleibt, stromsteuerfrei nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a StromStG zum Selbstverbrauch entnehmen.

Für die tatsächlich nicht weitergegebene bzw. eingespeiste Strommenge, die der Anlagenbetreiber physikalisch stromsteuerfrei zum Selbstverbrauch entnimmt, müsste diesem von seinem (Strom)Versorger Ersatzstrom (fiktiv) ohne Stromsteuer geliefert und in Rechnung gestellt werden.

Auf Stromerzeugungseinheiten, die nach dem KWKG gefördert werden, hat der Erlass vom 6. Januar 2017 hinsichtlich der Stromsteuerbefreiungen nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a und b StromStG keine Auswirkungen, da nach § 12b Absatz 4 Satz 2 StromStV Leistungsbeziehungen zwischen dem Anlagenbetreiber und dem Netzbetreiber für diese Stromsteuerbefreiungen unschädlich sind, wenn die Leistung an den Netzbetreiber ausschließlich erfolgt, um einen Zuschlag nach dem Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz vom 21. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2498), in der jeweils geltenden Fassung zu erhalten.

# Anhang



Bundesministerium  
der Finanzen

AUSZUG

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11018 Berlin

E-Mail

Generalzolldirektion  
- Direktion IV -

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin

BEARBEITET VON  
REFERAT/PROJEKT Referat III B 3

TEL

FAX

E-MAIL

DATUM 6. Januar 2017

BETREFF **Stromsteuer;  
paralleles Vorliegen von Stromsteuerbefreiungen und EEG-/KWKG-Förderung;**

...

BEZUG ...

02 **III B 3 - V 4201/16/10001**

DOK **2016/1127310**

(bei Antwort bitte 02 und DOK angeben)

## I.

Mit dem am 29. Juli 2016 im Bundesgesetzblatt veröffentlichten Strommarktgesetz wurde erstmalig ein Kumulierungsverbot zwischen Stromsteuerbefreiungen und EEG-Förderung für durch ein Netz durchgeleiteten Strom im EEG 2014 eingeführt (§ 19 Abs. 1a EEG 2014), welches eine Überförderung verhindern sollte.

Das vom Gesetzgeber nach dem Wortlaut des § 19 Abs. 1a EEG 2014 intendierte Wahlrecht des Anlagenbetreibers, ob er eine Stromsteuerbefreiung oder eine EEG-Förderung für entsprechende Strommengen in Anspruch nimmt, besteht jedoch aufgrund der Systematik des Stromsteuerrechts nicht. Eine Stromsteuerbefreiung liegt mit Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen vor - und schließt kraft Gesetzes die regelmäßig wesentlich höhere EEG-Förderung aus.

Mit dem am 28. Dezember 2016 im Bundesgesetzblatt verkündeten „Gesetz zur Änderung der Bestimmungen zur Stromerzeugung aus Kraft-Wärme-Kopplung und zur Eigenversorgung“ wurde daher in Abstimmung mit BMWi eine Regelung geschaffen, die rückwirkend ab dem 1. Januar 2016 vorsieht, dass eine parallel zu einer EEG-Förderung vorliegende Stromsteuerbefreiung bei der Höhe der EEG-Förderung durch den jeweiligen zur Zahlung der Förderung

[www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

<sup>94</sup> verpflichteteten Netzbetreiber in Abzug gebracht wird (§§ 53c, 104 Abs. 5 EEG in der ab dem 1. Januar 2017 gültigen Fassung). Damit ist sichergestellt, dass keine unzulässige Überförderung für entsprechende Strommengen vorliegt.

Für bestimmte KWK-Anlagen enthält das ab dem 1. Januar 2017 gültige KWKG vergleichbare Regelungen. Nach § 5 Nr. 2 i. V. m. §§ 8a, 8b KWKG haben Betreiber von KWK-Anlagen, die den Ausschreibungszuschlag erhalten haben, einen Anspruch auf einen KWK-Zuschlag, wenn es sich dabei um Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von mehr als 1 MW und bis zu 50 MW Nennleistung (§ 8a KWKG) handelt, die den erzeugten Strom im Wesentlichen in ein Netz der allgemeinen Versorgung mit Strom einspeisen bzw. wenn es sich um innovative KWK-Anlagen (§ 8b KWKG) handelt.

Liegt bei diesen Anlagen für den durch ein Netz der allgemeinen Versorgung mit Strom durchgeleiteten Strom parallel auch eine Stromsteuerbefreiung vor (§ 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b StromStG für Anlagen bis zu einer elektrischen Nennleistung von 2 MW), wird die Höhe der Stromsteuerbefreiung bei der Berechnung des KWK-Zuschlages für die entsprechenden Strommengen in Abzug gebracht, § 8a Abs. 5 bzw. § 8b Abs. 3 i. V. m. § 8a Abs. 5 KWKG.

Für alle nicht nach § 5 Nr. 2 i. V. m. § 8a oder 8b KWKG geförderten Anlagen sollten sich keine Änderungen ergeben - die Ausnahme des § 12b Abs. 4 Satz 2 StromStV gilt weiterhin fort.

Da bei parallelem Vorliegen einer Stromsteuerbefreiung und einer EEG- bzw. einer bestimmten KWKG-Förderung für durch ein Netz durchgeleiteten Strom die Höhe der Förderung um die Stromsteuerbefreiung reduziert wird, ist es nicht mehr notwendig, die Erlasse vom 19. Juni 2002 - III A 1 - V 4201 - 1/02 - und vom 29. April 2015 - III B 6 - V 4250/05/10003 - aufrechtzuerhalten. Diese Erlasse hebe ich daher mit Wirkung zum 1. Januar 2017 auf.

Das kaufmännisch-bilanzielle Leisten sowohl im Sinne des EEG als auch des KWKG ist ab dem 1. Januar 2017 auch als ein Leisten im Sinne des Stromsteuerrechts zu werten.

Dies folgt der Systematik des Stromsteuerrechts, nach dem die Leistung von Strom einem Zurverfügungstellen von Strom gleichzusetzen ist, sei es bei einer physischen oder kaufmännisch-bilanziellen Leistung.

Eine Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a StromStG i. V. m. § 12b Abs. 4 Satz 3 und Satz 1 StromStV kommt daher für Strommengen, die kaufmännisch-bilanziell an einen Netzbetreiber als Dritten geleistet und von diesem zurückerworben wurden, nicht mehr in Betracht.



<sup>2</sup> Aufgrund der rückwirkend zum 1. Januar 2016 in Kraft getretenen Änderungen des EEG ergeben sich für den Anlagenbetreiber dadurch im Ergebnis jedoch keine finanziellen Einschränkungen. Würde die Stromsteuerbefreiung für den durch das Netz des Netzbetreibers durchgeleiteten Strom vorliegen, wäre diese bei der Höhe der EEG-Förderung anzurechnen (§ 53c EEG). Liegt die Stromsteuerbefreiung künftig nicht mehr vor, bleibt der Anspruch nach EEG in voller Höhe bestehen.

Da in der Regel der Versorger des Anlagenbetreibers den kaufmännisch-bilanziell eingespeisten Strom bei Rückleistung an den Anlagenbetreiber versteuert, ist der Anlagenbetreiber zudem für die kaufmännisch-bilanziell zurückerhaltenen Strommengen nicht selbst Steuerschuldner. Die Besteuerung obliegt dann regulär dem Versorger des Anlagenbetreibers.

Für den Anlagenbetreiber kann dies ggf. von Vorteil sein, da er somit die Möglichkeit erhält, für den zum Eigenverbrauch entnommenen und versteuert erhaltenen Strom Steuerentlastungen zu beantragen.

Sonderfall bei einer Förderung nach dem KWKG:

Sofern die kaufmännisch-bilanzielle Leistung an den Netzbetreiber ausschließlich erfolgt, um einen Zuschlag nach dem Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz vom 21. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2498), in der jeweils geltenden Fassung zu erhalten, ist dies nach § 12 b Abs. 4 Satz 3 i. V. m. Satz 2 StromStV weiterhin unschädlich für die Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a StromStG.

Zur Auslegung der Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG weise ich zudem auf Folgendes hin:

Die Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG ist grundsätzlich nach den physikalischen Verhältnissen zu beurteilen. Nach dem Wortlaut der Vorschrift sind bestehende Leistungsbeziehungen innerhalb eines Netzes nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG bei der Beurteilung der Steuerbefreiung unschädlich. Mithin ist es unerheblich, ob der Anlagenbetreiber den Strom kaufmännisch-bilanziell an seinen Netzbetreiber zur Erlangung einer EEG-Vergütung leistet, solange er ihn physikalisch selbst verbraucht oder der Strom von Letztverbrauchern innerhalb des Eigennetzes entnommen wird. In diesen Fällen kann parallel sowohl eine Stromsteuerbefreiung als auch eine EEG-Förderung vorliegen. Der Anlagenbetreiber erhält künftig für den dem Netzbetreiber kaufmännisch-bilanziell zur Verfügung gestellten und von diesem zurück an den Anlagenbetreiber bzw. in das EE-Netz verkauften Strom eine um die Höhe der Stromsteuerbefreiung gekürzte Förderung nach dem EEG (§ 53c EEG in der ab 1. Januar 2017 gültigen Fassung).

...