

# Beschluss vom 28. Januar 2021, VII B 99/20

## Stromverbrauch in Transformations- und Umspannanlagen

ECLI:DE:BFH:2021:B.280121.VIIB99.20.0

BFH VII. Senat

StromStG § 9 Abs 1 Nr 2, StromStV § 12 Abs 1 Nr 1

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 16. Juni 2020, Az: 1 K 1149/16

## Leitsätze

NV: Der Verbrauch von Strom in den Transformations- und Umspannanlagen einer Photovoltaikanlage ist nicht nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG steuerfrei.

## Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 17.06.2020 - 1 K 1149/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) betreibt eine Photovoltaikanlage in Form eines Solarparks und speist als Versorger Strom in das Netz der A mbH ein. Der im Solarpark erzeugte Gleichstrom mit einer Spannung von ca. 1 000 V wird zunächst mit Hilfe von Wechselrichtern ausgangsseitig in ca. 360 V bzw. 380 V Wechselstrom umgewandelt. Diese Spannung wird anschließend mit einem Mittelspannungstrafo in eine Mittelspannung von 20 kV umgewandelt und im Umspannwerk mit einem Hochspannungstransformator auf 110 kV gebracht.
- 2** Mit Entlastungsanmeldung vom 20.11.2014 beantragte die Rechtsvorgängerin der Klägerin eine Steuerentlastung für Strom zur Stromerzeugung gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 des Stromsteuergesetzes (StromStG) i.V.m. § 12a der Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes (StromStV) jeweils in der im Streitfall maßgeblichen Fassung für den Zeitraum von Januar bis Oktober 2013 in Höhe von ... €. Dies lehnte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Hauptzollamt --HZA--) mit Bescheid vom 26.01.2015 ab, weil der Stromerzeugungsvorgang im technischen Sinn mit der Entstehung des Stroms in den Photovoltaik-Modulen abgeschlossen sei und die Voraussetzungen für eine Steuerbegünstigung nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG i.V.m. § 12 Abs. 1 Nr. 1 StromStV daher nicht vorlägen.
- 3** Der Einspruch hatte insofern Erfolg, als das HZA mit Bescheid vom 21.04.2016 eine Steuerentlastung in Höhe von ... € für die in den Wechselrichtern verbrauchte Strommenge gewährte. Im Übrigen wurde der Einspruch zurückgewiesen.
- 4** Das Finanzgericht (FG) urteilte, das HZA habe die Stromsteuerentlastung für die in der Trafostation und im Umspannwerk sowie für die für das Sicherheits- und Überwachungssystem verbrauchten Strommengen zu Recht versagt. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) sei die Steuerbefreiung nur für solchen Strom zu gewähren, der zur eigentlichen Stromerzeugung entnommen werde. Mit Urteil vom 30.04.2019 - VII R 10/18 (BFHE 264, 556, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 2019, 352) habe der BFH entschieden, dass der in Transformations- und Umspannanlagen verbrauchte Strom nicht steuerbefreit sei, weil es sich bei diesen nicht um Neben- oder Hilfsanlagen i.S. des § 12 Abs. 1 Nr. 1 StromStV handele. Dies entspreche der vom Gerichtshof der

Europäischen Union (EuGH) geforderten engen Auslegung des Art. 14 Abs. 1 der Richtlinie (EG) 2003/96 des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom --EnergieStRL-- (Amtsblatt der Europäischen Union Nr. L 283, 51). Soweit der BFH die Umwandlung von Gleichstrom in Wechselstrom in Wechselrichtern als begünstigt angesehen habe, könne dies nicht auf den Stromverbrauch in Transformations- und Umspannanlagen übertragen werden. Die Umspannung des Stroms sei lediglich Voraussetzung für die Einspeisung des Stroms in das Mittelspannungs- bzw. Hochspannungsnetz und stelle keine Stromerzeugung dar. Allein der Umstand, dass der Solarpark ohne Umspannung auf Mittel- bzw. Hochspannungsebene wirtschaftlich nicht sinnvoll betrieben werden könne, führe nicht dazu, sämtliche der eigentlichen Stromerzeugung nachgelagerten Prozesse als ihr zugehörig anzusehen. Die Klage habe auch hinsichtlich des Stromverbrauchs für die Überwachungs- und Sicherheitstechnik keinen Erfolg, weil diese Technik ebenfalls kein Bestandteil der Stromerzeugung sei. Vielmehr würden solche Anlagen auch von anderen Unternehmen errichtet.

- 5 Die Klägerin begründet ihre Nichtzulassungsbeschwerde mit der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Es sei zu klären, ob Transformatoren und Umspannwerke für die Stromerzeugung erforderliche Neben- und Hilfsanlagen i.S. des § 12 Abs. 1 Nr. 1 StromStV seien. Nach den Feststellungen des BFH in der Entscheidung vom 06.10.2015 - VII R 25/14 (BFHE 251, 563, ZfZ 2016, 49) müssten die dort streitgegenständlichen Wechselrichter mit Transformatoren ausgestattet gewesen sein, so dass in diesen nicht nur eine Umspannung von Gleich- in Wechselstrom, sondern auch bereits eine Hochspannung des Stroms auf eine Spannungsstärke erfolgt sei, die für die Einspeisung in das öffentliche Versorgungsnetz erforderlich gewesen sei. Dies ergebe sich daraus, dass der BFH in seiner Entscheidung auf Stromkosten für die Beheizung und Kühlung der Wechselrichter verwiesen habe. Wechselrichter müssten jedoch nur dann beheizt und gekühlt werden, wenn sie selbst einen Transformator enthielten. Zudem sei es kaum nachvollziehbar, dass die Klägerin in diesem Fall die Befreiung von der Stromsteuer nur bezogen auf die Wechselrichter geltend gemacht hätte, wenn sie bis zur Einspeisung des Stroms in das öffentliche Versorgungsnetz noch weitere Anlagen hätte einsetzen müssen. Außerdem ergebe sich aus diesem Urteil, dass die Einspeisung des Stroms in das öffentliche Netz unmittelbar nach der Umspannung in den Wechselrichtern erfolgt sei und der Strom die Wechselrichter daher in einer einspeise- und damit marktfähigen Spannungshöhe verlassen habe müsse. Im Hinblick auf die sich widersprechenden BFH-Urteile in BFHE 264, 556, ZfZ 2019, 352 und in BFHE 251, 563, ZfZ 2016, 49 sei die Zulassung der Revision auch zur Wahrung der Rechtseinheit geboten. Zudem komme ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH in Betracht. Die durch den BFH vorgenommene Auslegung des § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG i.V.m. § 12 Abs. 1 Nr. 1 StromStV verstoße gegen Art. 14 Abs. 1 Buchst. a EnergieStRL, weil bei richtlinienkonformer Auslegung dieses Befreiungstatbestands der in den Transformatoren und in dem Umspannwerk verbrauchte Strom von der Stromsteuer befreit werden müsse. Die Revision sei weiterhin zur Fortbildung des Rechts zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO).

## Entscheidungsgründe

II.

- 6 Die Beschwerde ist nicht begründet, weil die geltend gemachten Gründe für die Zulassung der Revision nicht vorliegen.
- 7 1. Die Rechtssache ist nicht klärungsbedürftig i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.
- 8 Nach § 12a Abs. 1 Satz 1 StromStV wird auf Antrag eine Steuerentlastung für nachweislich nach § 3 StromStG versteuerten Strom gewährt, der zur Stromerzeugung gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG entnommen worden ist. Entlastungsberechtigt ist gemäß § 12a Abs. 2 StromStV derjenige, der den Strom entnommen hat. Zur Stromerzeugung entnommen wird nach § 12 Abs. 1 Nr. 1 StromStV Strom, der u.a. in den Neben- und Hilfsanlagen einer Stromerzeugungseinheit insbesondere zur Wasseraufbereitung, Dampferzeugerwasserspeisung, Frischluftversorgung, Brennstoffversorgung oder Rauchgasreinigung zur Erzeugung von Strom im technischen Sinne verbraucht wird.
- 9 a) Diesbezüglich hat der Senat entschieden, dass nur die Strommengen von der Steuer befreit sind, deren Verwendung in einem engen Zusammenhang mit der eigentlichen Stromerzeugung steht. Nicht der Stromerzeugung dienen dagegen Anlagen, die bei isolierter Betrachtung des Anlagenbetriebs nicht erforderlich sind, um die Stromerzeugung aufrechtzuerhalten, denen also im Hinblick auf die Stromerzeugung keine betriebsnotwendige Bedeutung zukommt (Senatsurteil in BFHE 264, 556, ZfZ 2019, 352, Rz 11, m.w.N.). Davon ausgehend hat der Senat

Transformations- und Umspannanlagen nicht als Neben- und Hilfsanlagen i.S. des § 12 Abs. 1 Nr. 1 StromStV angesehen und eine Steuerfreiheit i.S. des § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG für dort verbrauchten Strom verneint (Senatsurteil in BFHE 264, 556, ZfZ 2019, 352, Rz 17 und 21 f.).

- 10** Auch wenn die Klägerin diese Einschätzung nicht teilt, ergibt sich daraus allein kein Grund zu einer erneuten Beurteilung von Transformations- und Umspannanlagen in einem etwaigen Revisionsverfahren.
- 11** b) Lediglich im Hinblick auf den Stromverbrauch für die Umwandlung von Gleichstrom in Wechselstrom in Wechselrichtern hat der Senat die Steuerfreiheit gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG bejaht, obwohl es sich auch bei Gleichstrom um einen Steuergegenstand i.S. des § 1 Abs. 1 Satz 1 StromStG handelt. Der Grund für die besondere Betrachtung von Wechselrichtern sah der Senat darin, dass das Herstellerprivileg in Photovoltaikanlagen praktisch nicht zum Tragen käme, wenn nur die erstmalige Erzeugung von Strom gleich welcher Art nach Art. 14 Abs. 1 Buchst. a EnergieStRL steuerlich begünstigt würde, sofern eine Steuerentstehung durch Entnahme aus dem Versorgungsnetz nur herbeigeführt werden kann, wenn in dieses Wechselstrom eingespeist wird (Senatsurteil in BFHE 264, 556, ZfZ 2019, 352, Rz 19, m.w.N.).
- 12** c) Entgegen der Auffassung der Klägerin ergibt sich ein erneuter Klärungsbedarf auch nicht aus dem von ihr behaupteten Widerspruch zu dem Senatsurteil in BFHE 251, 563, ZfZ 2016, 49. Dort hatte der Senat die Steuerfreiheit gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG für Strom bejaht, der zum Hochfahren und zur Bereithaltung von Wechselrichtern (Beheizung im Winter und Kühlung im Sommer), die den in den Photovoltaik-Modulen aus solarer Strahlungsenergie in Gleichspannung erzeugten Strom in Wechselstrom umwandeln, verbraucht wird. Ein eventueller Stromverbrauch für die Anpassung der Spannung an die Anforderungen des Versorgungsnetzes durch Transformatoren und in Umspannwerken war dagegen nicht Gegenstand dieser Senatsentscheidung.
- 13** Die Senatsentscheidung in BFHE 264, 556, ZfZ 2019, 352 steht daher zu der Senatsentscheidung in BFHE 251, 563, ZfZ 2016, 49 nicht im Widerspruch, weshalb kein Bedürfnis für eine erneute Beurteilung der Steuerbefreiung für bestimmte Neben- und Hilfsanlagen gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG besteht. Ob die Wechselrichter, die dem Senatsurteil in BFHE 251, 563, ZfZ 2016, 49 zugrunde lagen, möglicherweise mit Transformatoren ausgestattet und damit technisch in der Lage waren, auch die Spannung des Stroms zu erhöhen, spielt keine Rolle, weil der Senat auf der Grundlage der bindenden Feststellungen des FG, nach denen die Wechselrichter nur der Umwandlung von Gleich- in Wechselstrom dienten, darüber jedenfalls nicht entschieden hat.
- 14** 2. Da mit der Beschwerde keine klärungsbedürftige Rechtsfrage formuliert wird, ist auch der Zulassungsgrund der Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) nicht ausreichend dargelegt (vgl. BFH-Beschluss vom 12.12.2001 - III B 103/01, BFH/NV 2002, 652; Senatsbeschluss vom 27.02.2003 - VII B 263/02, BFH/NV 2003, 835).
- 15** 3. Da die o.g. Senatsurteile einander nicht widersprechen, ist die Revision auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zuzulassen.
- 16** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)