Finanzgericht Düsseldorf, 4 K 1961/14 VSt

Datum:	27.05.2015
Gericht:	Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper:	4. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	4 K 1961/14 VSt
ECLI:	ECLI:DE:FGD:2015:0527.4K1961.14VST.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand: 1

Die Klägerin beantragte am 04.09.2013 die Entlastung nach § 9b des Stromsteuergesetzes (StromStG) für das Jahr 2011 in Höhe von 132.921,79 €. 2

Für die Steuer 2011 war dem Versorger der Klägerin, …, am 02.02.2011 ein Vorauszahlungsbescheid erteilt worden. Am 21.05.2012 gab der Versorger seine Steueranmeldung für dieses Jahr ab. 3

Den Antrag lehnte der Beklagte mit Bescheid vom 21.10.2013 ab, da Festsetzungsverjährung eingetreten sei. 4

Zur Begründung ihres dagegen fristgerecht eingelegten Einspruchs trug die Klägerin vor, sie erfülle die Entlastungsvoraussetzungen nach § 9b Abs. 1 Satz 1 StromStG, zu denen auch gehöre, dass der Strom nachweislich nach § 3 StromStG versteuert sei. Festsetzungsverjährung sei nicht eingetreten. Dabei könne nicht isoliert auf § 170 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) abgestellt werden. Vielmehr sei dazu § 17b Abs. 1 Satz 4 der Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes (Stromsteuer-Durchführungsverordnung — StromStV) heranzuziehen. Erfolge die Steuerfestsetzung erst, nachdem der Strom entnommen worden sei, werde die Entlastung gewährt, wenn der Antrag spätestens bis zum 31.12. des Jahres gestellt werde, das auf das Kalenderjahr folge, in dem die Steuer festgesetzt worden sei. So liege es hier, weil die Steuer für 2011 wegen der Steueranmeldung des Versorgers in 2012 erst in diesem Jahr festgesetzt worden sei. 5

Daneben laufe auch noch die allgemeine Festsetzungsfrist. Nach § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO beginne die Festsetzungsfrist, wenn eine Steueranmeldung einzureichen sei, mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steueranmeldung eingereicht werde. Diese von § 170 Abs. 1 AO abweichende Festsetzungsfrist gelte ausdrücklich auch für die Stromsteuer, § 170 Abs. 2 Satz 2 AO. Da die Steueranmeldung 2011 bis zum 31.05.2012 abzugeben gewesen sei, habe der Lauf der Festsetzungsfrist am 31.12.2012 begonnen und sei 2013 noch nicht abgelaufen gewesen. 6

Den Einspruch wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 21.05.2014 als unbegründet zurück und führte dazu aus: Im Streitfall sei nach § 17b Abs. 1 Satz 3 StromStV zu verfahren und nicht nach den allgemeinen Verjährungsregeln der AO. Danach werde eine Entlastung nur gewährt, wenn der Antrag spätestens bis zum 31.12. des Jahres, das auf das Kalenderjahr folge, in dem der Strom entnommen worden sei, gestellt worden sei. 7

Nur wenn eine Festsetzung erst erfolge, nachdem der Strom entnommen worden sei, richte sich die Festsetzungsfrist nach § 17b Abs. 1 Satz 4 StromStV. Komme es nur zu einer abweichenden Festsetzung nach einer Steueranmeldung, liege keine erstmalige Festsetzung im Sinne des § 17b Abs. 1 Satz 4 StromStV vor. Hier sei die erstmalige Festsetzung der Steuer durch Vorauszahlungsbescheid erfolgt. Die Steueranmeldung habe nur dazu geführt, dass die durch Vorauszahlungsbescheid festgesetzte Steuer abweichend festgesetzt worden sei. 8

Da im Jahr 2011 sowohl der Vorauszahlungsbescheid ergangen als auch der Strom entnommen worden sei, hätte die Entlastung bis zum 31.12.2012 beantragt werden müssen. 9

Mit ihrer fristgerecht erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter und trägt ergänzend vor, für die nachweisliche Versteuerung bedürfe es einer verbindlichen Konkretisierung des Steueranspruchs durch einen festzusetzenden Steuerbescheid oder einer ihm gleichgestellten Steueranmeldung, die für 2011 erst bis zum 31.05.2012 abzugeben gewesen sei. 10

Auch knüpfe der Wortlaut des § 17b Abs. 1 Satz 4 StromStV an die festzusetzende Steuer an. Schon nach der gesetzgeberischen Intention müsse sich vor dem Hintergrund, dass sich eine Entlastung bei jährlicher Steueranmeldung an der Höhe der gesamten entnommenen Strommenge orientiere, dem Begriff der Steuer gegenüber dem der Festsetzung eine höhere Bedeutung zukommen. Eine Entlastung für nachweislich versteuerten Strom setze das Entstehen der Stromsteuer voraus, die erst durch die unterjährige Entnahme erfolge (s. FG Hamburg Urteil vom 02.03.2011, 4 K 181/10). 11

Der Vorauszahlungsbescheid über die voraussichtlich entstehende Stromsteuer orientiere sich an der Steuerschuld des Vorjahres. Bei seinem Erlass sei die Steuer des Veranlagungsjahres, für das die Entlastung begehrt werde, noch nicht, jedenfalls aber nicht in der zutreffenden Höhe entstanden. Daher könne eine nachweisliche Versteuerung noch nicht stattgefunden haben. Der Vorauszahlungsbescheid finde durch die Jahresanmeldung seine Erledigung, § 124 Abs. 2 AO. 12

Zudem seien Vorauszahlungsbescheid und Jahresanmeldung voreinander unabhängig zu sehen, als die Vorauszahlungsschuld nur eine durch die endgültige Festsetzung bzw. Anmeldung bedingte Schuld sei. 13

Für ein Regel- Ausnahmeverhältnis zwischen § 17b Abs. 1 Satz 3 StromStV und § 17b Abs. 1 Satz 4 StromStV gebe es keinen Anhaltspunkt. Vielmehr handele es sich um ein 14

gleichwertiges Alternativverhältnis. Es sei auch nicht ersichtlich, dass § 17b Abs. 1 Satz 4 StromStV nur unbillige Ergebnisse habe vermeiden wollen. Vielmehr habe jeder Entlastungsberechtigte, dessen Versorger das Verfahren der Jahresversteuerung gewählt habe, eine um ein Jahr verlängerte Antragsfrist.

Die Klägerin beantragt, 15

den Beklagten unter Aufhebung seines ablehnenden Bescheids vom 21.10.2013 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 21.05.2014 zu verpflichten, ihr die nach § 9b StromStG beantragte Entlastung von 132.921,79 € zu gewähren, 16

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 17

Der Beklagte beantragt, 18

die Klage abzuweisen, 19

und verweist zur Begründung auf seine Einspruchsentscheidung. Ergänzend führt er aus, für § 17b Abs. 1 Satz 3 StromStV spiele die Festsetzung der Stromsteuer im Gegensatz zu § 17b Abs. 1 Satz 4 StromStV keine Rolle. 20

Mit dem Vorauszahlungsbescheid werde die monatlich zu zahlende Stromsteuer festgesetzt. In Höhe der Vorauszahlungen erlösche auch die Steuerschuld. Dies sei bei der Jahresabrechnung zu berücksichtigen. Die erstmalige Festsetzung erfolge mit dem Vorauszahlungsbescheid. 21

Der Fristablauf nach § 17b Ab. 1 Satz 4 StromStV komme nur und erst zur Anwendung, als die Steuer erst nach einer begünstigten Stromentnahme außerhalb des Regelverfahrens von Vorauszahlungen und Regelanmeldungen festgesetzt werde. Zweck sei die Vermeidung unbilliger Ergebnisse. 22

Wäre die Auffassung der Klägerin richtig, käme jeder Antragsberechtigte in den Genuss einer um ein Jahr verlängerten Antragsfrist und § 17b Abs. 1 Satz 3 StromStV wäre bedeutungslos. Das Regel- Ausnahmeverhältnis dieser beiden Vorschriften des § 17b Abs. 1 StromStV, das sich aus dem Wortlaut des § 17b Abs. 1 Satz 4 StromStV mit der Formulierung „abweichend von Satz 3" ergebe, würde umgekehrt. 23

Entscheidungsgründe: 24

Die Klage ist unbegründet. 25

Der Beklage hat es zu Recht abgelehnt, der Klägerin die beantragte Vergütung nach § 9b StromStG für 2011 zu gewähren. Die Klägerin wird durch den Bescheid des Beklagten vom 21.10.2013 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 21.05.2014 nicht in ihren Rechten verletzt, § 101 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO). 26

Der Anspruch der Klägerin auf Vergütung der Stromsteuer nach § 9b StromStG ist wegen Eintritts der Festsetzungsverjährung erloschen (§ 169 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 in Verbindung mit § 155 Abs. 4 und § 47 AO). 27

Gemäß § 155 Abs. 4 AO sind die für die Steuerfestsetzung geltenden Vorschriften auf die Festsetzung von Steuervergütungen sinngemäß anzuwenden. Nach § 169 Abs. 1 Satz 1 AO sind eine Steuerfestsetzung sowie ihre Aufhebung oder Änderung nicht mehr zulässig, wenn 28

die Festsetzungsfrist abgelaufen ist. Diese beträgt für Verbrauchsteuern und Verbrauchsteuervergütungen ein Jahr (§ 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO). Die Festsetzungsfrist für Stromsteuervergütungsansprüche beginnt nach § 170 Abs. 1 AO mit Ablauf des jeweiligen Kalenderjahrs, für das die Steuervergütung begehrt wird und in dem der jeweilige Vergütungsanspruch durch die Entnahme des Stroms entstanden ist (ständige Rechtsprechung s. BFH Urteile vom 08.06.2010 VII R 37/09, BFH/NV 2010, 2122; vom 01.07.2008 VII R 37/07, BFH/NV 2008, 2062; vom 24.01.2008 VII R 3/07, BFHE 220, 214).

Weder § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO noch § 170 Abs. 3 AO finden im Streitfall Anwendung, denn der Vergütungsantrag stellt keine Steueranmeldung dar, für deren Abgabe eine gesetzliche Verpflichtung besteht, und in Frage steht weder eine Aufhebung oder Änderung noch eine Berichtigung einer bereits erfolgten Steuerfestsetzung, so dass im Zeitpunkt des Eingangs des formgerecht gestellten Antrags der Vergütungsanspruch mit Ablauf der Festsetzungsfrist am 31.12.2012 gemäß § 47 AO bereits erloschen war (s. BFH Urteile vom 24.01.20008 VII R 3/07, aaO.; vom 01. Juli 2008 VII R 37/07, aaO.; vom 24.01.2008 VII R 3/07, aaO.; zur Investitionszulage BFH Urteil vom 29.03.2001 III R 1/99, BFHE 194, 331). 29

Entgegen der in der mündlichen Verhandlung geäußerten Auffassung der Klägerin ist die Entstehung des Vergütungsanspruchs nicht davon abhängig, dass für den Strom, für den die Entlastung begehrt wird, zuvor die Stromsteuer festgesetzt worden ist. Derartiges ist der o.a. Rechtsprechung des BFH nicht zu entnehmen. 30

Nach § 155 Abs. 4 AO sind die Vorschriften für die Steuerfestsetzung nur entsprechend auf die Festsetzung einer Steuervergütung anzuwenden. Die damit gegebene gesetzliche Möglichkeit, von einer wortwörtlichen Übernahme abzusehen, rechtfertigt es im Streitfall, den Eintritt des Festsetzungsverjährung unabhängig vom Nachweis der tatsächlichen Versteuerung anzunehmen und nur auf die dem jeweiligen Vergütungsberechtigten bekannte Entnahme des Stroms abzustellen. 31

Soweit die Entlastungsvorschriften im Strom- und Energiesteuerrecht vorsehen, dass die verwendeten Erzeugnisse einschließlich des Stroms nachweislich versteuert sein müssen, dient dieses Tatbestandsmerkmal nur dem Ausschluss von Vergütungsansprüchen bei Verwendung steuerfreier Erzeugnisse wie nach § 9 Abs. 1 StromStG. 32

Zudem kann der Vergütungsberechtigte den Nachweis des versteuerten Bezugs nicht selbst führen, weil er regelmäßig nicht selbst Steuerschuldner ist. Daher kann er selbst die tatsächliche Versteuerung nicht nachweisen, sondern allenfalls Rechnungen über den Strombezug von seinem Versorger vorlegen, wie es in dem amtlich vorgeschriebenen Vordrucken (s. § 17b Abs. 1 Satz 1 StromStV) auch verlangt wird. Derartige Rechnungen dienen nur der Glaubhaftmachung. Ein Nachweis, dass der Versorger seinerseits den geleisteten Strom versteuert hat, ist regelmäßig nur durch eine Buchprüfung wie bei einer Außenprüfung zu erbringen, deren Ergebnis der Versorger dann dem Vergütungsberechtigten jedenfalls für den an ihn gelieferten Strom mitteilen müsste. 33

Käme es mithin auf den Nachweis der tatsächlichen Versteuerung an, wie die Klägerin meint, wären die Vergütungsansprüche von umfangreichen Prüfungen der Versorger abhängig und könnten auch erst nach deren Durchführung ausgezahlt werden. Dies führte zu einem für das Vergütungsverfahren unpraktikablen Ergebnis, das für sich allein gegen die Richtigkeit ihrer Rechtsauffassung spricht. 34

Aus dem von der Klägerin zitierten Urteil des FG Hamburg vom 02.03.2011, 4 K 181/10, folgt nichts anderes, denn dem Urteil lag ein völlig anderer Sachverhalt zu Grunde: Die Klägerin 35

des dortigen Verfahrens machte ihren Vergütungsanspruch erst geltend, nach dem für das unversteuert verwendete Energieerzeugnis Energiesteuer nacherhoben worden war.

Im Hinblick auf die bereits eingetretene Festsetzungsverjährung kann dahingestellt bleiben, ob die Klägerin die Antragsfristen nach § 17b Abs. 1 Sätze 3 oder 4 StromStV eingehalten hat. 36

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO, die Entscheidung über die Nichtzulassung der Revision aus § 115 Abs. 2 FGO. 37

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE