

Berlin, 27.04.2020

## Ausgewählte energiewirtschaftliche Begünstigungen für Biogasanlagen im Überblick

Dr. Liane Thau,  
Jannis Sokianos

### 1. Zur Abwechslung: Keine Corona-Meldung

Der Wunsch nach der Rückkehr des Alltags bricht sich immer deutlicher Bahn. Die Hoffnung darauf dürfte auch das diesjährig eher ruhige Osterfest verstärkt haben. Begleiten Sie uns mit dem vorliegenden Beitrag zurück auf vertraute Pfade des energiewirtschaftlichen Alltags.

Nachfolgend stellen wir überblicksartig einige wichtige energiewirtschaftliche Begünstigungen für Biogasanlagenbetreiber dar. Dabei betrachten wir zunächst Standorte, die auf Erzeugung, Aufbereitung und Einspeisung von Biogas ausgerichtet sind. Im Anschluss widmen wir uns Sachverhalten, in denen nicht nur Biogas, sondern auch Strom erzeugt wird – bspw. durch Blockheizkraftwerke (BHKW) auf dem Standort. Ein besonderes Augenmerk liegt dabei auf den Begünstigungen des Stromsteuergesetzes (StromStG) und Energiesteuergesetzes (EnergieStG).

### 2. Standorte mit Biogaserzeugung zur Einspeisung in das Erdgasnetz

Die Erzeugung von Biogas erfolgt zumeist durch Fermentation von Biomasse, d.h. aus nachwachsenden Rohstoffen (z.B. Mais-Silage, Zuckerrüben)<sup>1</sup> oder Bioabfällen. Dieses Rohbiogas kann aufbereitet werden und verfügt dann über dieselben brenntechnischen Eigenschaften wie das im öffentlichen Gasnetz verwendete Erdgas. Das durch die Aufbereitung entstehende Produkt wird üblicherweise als Biomethan bezeichnet und kann in das öffentliche Gasnetz eingespeist werden. Die gute CO<sub>2</sub>-Bilanz und die positiven Effekte einer solchen dezentralen Erzeugung sind Hintergrund der nachfolgend dargestellten Begünstigungen.

<sup>1</sup> Finanzielle Vergütungen oder Boni des EEG sind nicht Gegenstand dieses Beitrags.

### Begünstigungen der GasNEV für die Einspeisung

Gasnetzbetreiber sind verpflichtet, das erzeugte Biomethan an den jeweiligen Übergabeanlagen abzunehmen. Die Gasnetzentgeltverordnung (GasNEV) sieht hierfür zwei zentrale Begünstigungen vor. Einerseits darf der Netzbetreiber gemäß § 19 Abs. 1 Satz 3 GasNEV keine Einspeiseentgelte erheben, soweit das Biomethan ins Ferngasnetz eingespeist wird.<sup>2</sup> Darüber hinaus – und unabhängig von der Netzebene – haben Biogaseinspeiser seit dem 12.04.2008 gemäß § 20a GasNEV einen Anspruch auf Zahlung eines Pauschalentgelts von 0,007 EUR je kWh eingespeisten Biogases. Grund für diese Vergütung ist, dass aufgrund der dezentralen Einspeisung die Kosten für sonst erforderliche Gasdurchleitungen bzw. allgemein für den Netzausbau gesenkt werden. Diesen Aspekt beabsichtigte der Normgeber den Biogasanlagenbetreibern zugute kommen zu lassen.

Der Wortlaut des § 20a GasNEV wurde im Jahre 2010 dahingehend ergänzt, dass das Entgelt „für zehn Jahre ab Inbetriebnahme des jeweiligen Netzanschlusses“ gezahlt werden solle. In 2020 müssen die Anlagenbetreiber mithin befürchten, dass der Netzbetreiber diese Zahlungen einstellt. Dabei sprechen gute Gründe dagegen, die Formulierung als „harte“ zeitliche Befristung des Anspruchs als solchen zu verstehen. So finden sich in der Begründung der Verordnung<sup>3</sup> keine Hinweise dafür, dass der Normgeber den Anspruch nach Ablauf von zehn Jahren vollständig entfallen lassen wollte. Vielmehr ist von einer „Festschreibung der Entgelte“ die Rede, die eher an die Entgelthöhe angeknüpft haben dürfte. Damit korrespondiert § 20a Satz 3 GasNEV, wonach die Entgelthöhe im Rahmen des Monitorings durch die Bundesnetzagentur überwacht wird.

Aktuelle Verlautbarungen der BNetzA zu dem Thema sind allerdings nicht ersichtlich. Anlagenbetreiber sollten daher in die Diskussion einsteigen, sofern der Netzbetrei-

<sup>2</sup> Zu den Netzentgeltbefreiungen bei „Power-to-Gas“ vgl. das *Legal Update* vom 13.09.2019.

<sup>3</sup> Bundesrats-Drucksache 312/10 vom 20.05.2010, Seite 105.

ber die Zahlung des Pauschalentgelts unter Hinweis auf den Wortlaut einzustellen beabsichtigt.

## Begünstigungen des Strom- und Energiesteuerrechts

Die Herstellung von Rohbiogas und anschließende Aufbereitung zu Biomethan sind, je nach Anlagendesign, mit teils erheblichem Energiebedarf verbunden. In den Fermentern ist an die Stromverbräuche der Rührwerke und sonstiger Betriebseinheiten zu denken. Zudem erfordert zumindest die Nassfermentation eine gleichbleibende Temperatur, so dass der Wärmebedarf steigt. Auch die Vorgaben des Wasser- und Düngerechts bedingen unvermeidbare Stromverbräuche, etwa für die im Rahmen der Schmutzwasserentsorgung erforderlichen Pumpen.

Der Verbrauch von elektrischem Strom oder sonstigen Energieerzeugnissen ist grundsätzlich steuerpflichtig. Maßgeblich sind die Vorschriften des StromStG und EnergieStG nebst den korrespondierenden Durchführungsverordnungen (StromStV und EnergieStV). Die Regelungen setzen die Vorgaben der europäischen Energiesteuerrichtlinie<sup>4</sup> um.

Für das Verständnis der sogleich dargestellten Steuerbegünstigungen ist grob zu unterteilen in:

- Steuerbefreiungen; hier entsteht die Steuer von vornherein nicht,
- Steuerentlastungen; die Steuer ist zunächst abzuführen und wird im Antragsverfahren erstattet,
- ermäßigte Steuersätze; die Reduzierung des Steuertarifs ist abhängig von bestimmten Verwendungszwecken.

## Steuerentlastung für den betrieblichen Stromverbrauch („Spitzenausgleich“)

Wird am Biogasstandort nicht selbst Strom erzeugt, muss dieser über das Netz der allgemeinen Versorgung bezogen werden. Dabei wird der jeweilige Stromversorger für die Liefermenge die Stromsteuer an das zuständige Hauptzollamt abführen und die Kosten an den Kunden (Anlagenbetreiber) weiterreichen. Hierbei wird es sich typischerweise um den Regelsteuersatz von 20,50 EUR je bezogener MWh handeln (§ 3 StromStG). Diese Kosten kann sich der Anlagenbetreiber unter den Voraussetzungen der §§ 9b, 10 StromStG auf Antrag nahezu voll-

ständig erstatten lassen. Hierbei ist zweistufig vorzugehen.

Zunächst kann gemäß § 9b StromStG eine Teilentlastung von 5,13 €/MWh erreicht werden. Zentrale Voraussetzung ist der Status als „Unternehmen des Produzierenden Gewerbes“ oder „Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft“. Zu prüfen ist, ob der Betreiber der Biogasanlage nach den Legaldefinitionen der § 2 Nr. 3, Nr. 5 StromStG als ein solches Unternehmen einzuordnen ist. Dazu muss der Schwerpunkt der wirtschaftlichen Tätigkeiten in den Bereichen

- Bergbau,
- Energie- und Wasserversorgung,
- Baugewerbe,
- im Verarbeitenden Gewerbe oder
- der Land- und Forstwirtschaft

liegen. Maßgeblich für die Einordnung ist die statistische Systematik der sog. Klassifikation der Wirtschaftszweige in der Fassung von 2003 („WZ 2003“). Zu bewerten ist jeweils die kleinste rechtlich selbstständige Einheit (§ 2 Nr. 4 StromStG). Zudem enthält § 15 StromStV wichtige Vorgaben für die vorzunehmenden Einordnungsschritte.

Nehmen wir zur Veranschaulichung einmal an, dass ein Biogasanlagenbetreiber bei umsatzmäßiger Betrachtung der einzelnen wirtschaftlichen Tätigkeiten den Schwerpunkt des steuerbaren Umsatzes mit begünstigten Tätigkeiten erwirtschaftet (etwa Energieerzeugung und Substratanbau). Dann könnte die Teilentlastung von der Stromsteuer nach § 9b Abs. 1 Satz 1 StromStG für Stromentnahmen zu betrieblichen Zwecken erreicht werden. Dies umfasst den Stromverbrauch der Rührwerke und Wasserpumpen ebenso wie den der Kaffeemaschine.

Auf zweiter Stufe kann im Rahmen des sog. Spitzenausgleichs gemäß § 10 StromStG eine (weitere) Erstattung von bis zu 90% der durch die Stromsteuer verursachten Kosten erreicht werden. Hierfür muss u.a. die Verwendung zertifizierter Energieeffizienzsysteme (ISO 50.001/EMAS) oder vergleichbarer Maßnahmen für KMU (Energieaudit / alternatives System) nachgewiesen werden.

## Steuerbefreiung für das Verheizen von Biogas

Werfen wir nun einen Blick auf die Energiesteuer. Sie könnte relevant werden, wenn Wärme selbst erzeugt wird. Das ist hier nicht abwegig, denn am Standort ist

<sup>4</sup> Richtlinie 2003/96/EG vom 27.03.2003.

Rohbiogas vorhanden und ein Wärmebedarf muss gedeckt werden. Besonders effizient ist die Nutzung von BHKW-Abwärme, die jedoch an Standorten ohne KWK-Anlagen nicht zur Verfügung steht (dazu unten Punkt 3.)

In diesen Fällen kommen häufig Thermalölkessel zum Einsatz, in denen das Rohbiogas – ohne vorherige Aufbereitung – zur Erzeugung von Wärme verbrannt wird. Dies stellt ein Verheizen im Sinne des § 1a Satz 1 Nr. 12 EnergieStG dar und ist grundsätzlich mit dem für gasförmige Kohlenwasserstoffe maßgeblichen Heizstofftarif zu versteuern (5,50 EUR je MWh, vgl. § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 EnergieStG).

Erfreulicherweise privilegiert der Gesetzgeber das Verheizen von Biogas mit einer vollständigen Befreiung von der Energiesteuer.<sup>5</sup> Dies regelt § 28 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG. Hierfür muss es sich beim verheizten Gas (lediglich) um einen Bioheizstoff im Sinne des § 1a Satz 1 Nr. 13a EnergieStG handeln. Dort wird auf dem Biomassebegriff der Biomasseverordnung (BiomasseV) verwiesen. Für unseren (Beispiels-)Fall der Biogaserzeugung aus nachwachsenden Rohstoffen oder Bioabfällen („Biotonne“) ist diese Anforderung erfüllt.

Bei der Geltendmachung der Befreiung des § 28 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG sind keine zusätzlichen administrativen Schritte erforderlich, insbesondere muss keine Energiesteueranmeldung vorgenommen werden.

### 3. Standorte mit zusätzlicher Stromerzeugung

Schließlich wollen wir die wichtigsten Begünstigungen des Stromsteuer- und Energiesteuerrechts für Biogasstandorte mit eigener Stromerzeugung darstellen. Eine solche wird zumeist durch den Betrieb von BHKW realisiert, da sich hier das erzeugte Rohbiogas ohne weitere Aufbereitung im KWK-Prozess verwenden lässt.

#### Steuerbefreiung für zur Stromerzeugung verwendetes Biogas

Beim Einsatz selbst hergestellten (Roh-)Biogases zur Stromerzeugung kommt wieder § 28 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1

<sup>5</sup> Achtung: Ganz anders liegt der Fall bei Klärgas, welches ebenfalls ökologisch und ökonomisch sinnvoll in der Praxis der Abwasserbeseitigung zur Wärmeerzeugung genutzt wird. Eine Privilegierung für das Verheizen gewährt der Gesetzgeber seit 01.01.2018 jedoch nicht mehr.

EnergieStG zum Tragen. Neben dem Verheizen von Biogas stellt die Vorschrift auch dessen Verwendung zur Stromerzeugung unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei.

Neben den Anforderungen an den Begriff des Bioheiz- bzw. -kraftstoffs (vgl. oben) muss es sich bei der Stromerzeugungseinheit um eine „begünstigte Anlage“ im Sinne des § 3 Abs. 1 Satz 1 EnergieStG handeln. Eine solche liegt nach Nr. 1 der Vorschrift vor, wenn die durch den Energieeinsatz erzeugte mechanische Energie ausschließlich der Stromerzeugung dient. Dies trifft auf alle ortsfesten Anlagen zu, in denen ein Verbrennungsmotor oder eine Gasturbine ausschließlich einen Stromgenerator antreibt (und nicht etwa auch einen Luftverdichter o.Ä.). Dies dürfte für die auf Biogasanlagen zumeist errichteten BHKW zutreffen. Dass die Anlagen im (besten) Sinne der Kraft-Wärme-Kopplung zudem die beim Verbrennungsvorgang entstehende Wärme nutzen, ist für den Begriff der begünstigten Anlage nach § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Satz 2 EnergieStG nicht relevant.

#### Steuerentlastung für „Strom zur Stromerzeugung“

Der Betrieb eines BHKW erfordert auf Inputseite nicht nur das zum Antrieb zu verbrennende Biogas. Benötigt wird auch Strom, um die unterschiedlichen Betriebseinheiten des Kraftwerks zu versorgen.

Unter bestimmten Voraussetzungen kann auch für diesen Strom eine Inputbegünstigung geltend gemacht werden. Die gesetzliche Terminologie nennt dies in § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG und § 12 StromStV etwas sperrig „Strom zur Stromerzeugung“. Nach dem Wortlaut der Vorschriften ist Strom begünstigt, der in Neben- und Hilfsanlagen der Stromerzeugungseinheit „im technischen Sinn“ verbraucht wird.

Für Betreiber kleinerer KWK-Anlagen (BHKW) kann die Begünstigung neuerdings als Entlastung mit Pauschalen geltend gemacht werden. So werden bei einer KWK-Anlage mit mehr als 100 kW elektrischer Nennleistung 2% der Bruttostromerzeugung als begünstigt anerkannt (vgl. § 12a Abs. 3 StromStV).

Insgesamt ist aber festzustellen, dass die nationale Umsetzung der Steuerbegünstigung sowie die Praxis der Finanzverwaltung hinter dem Gehalt der zugrundeliegenden (obligatorischen) Steuerbefreiung des Art. 14 Abs. 1 lit. a) der Energiesteuerrichtlinie zurückbleiben. Dort ist ein umfassenderes „stromsteuerrechtliches Herstellerprivileg“ normiert, welches nicht lediglich den technisch er-

forderlichen Stromverbrauch begünstigt. Vor diesem Hintergrund hat die finanzgerichtliche Rechtsprechung eine differenzierte Kasuistik begünstigter Stromverbräuche aufgefächert<sup>6</sup>. Die Entwicklungen in diesem Zusammenhang sind dynamisch und sollten im Blick behalten werden, zumal die wirtschaftliche Bedeutung der Begünstigung proportional zur Größe der Stromerzeugungsanlage steigt.

Für Biogasanlagen hat der Bundesfinanzhof bereits im Jahr 2011 eine rote Linie gezogen, indem er die Begünstigung für den Stromverbrauch eines Biogasermenters ablehnte<sup>7</sup>. Nach Auffassung des Senates diene der Verbrauch nicht der Stromerzeugung, sondern der (vorgelagerten) Brennstoffherstellung. Auch wenn die Entscheidungsbegründung nicht vollständig überzeugt, erscheint eine „Klarstellung“ durch den Senat eher unwahrscheinlich. Eine Korrektur dieser Rechtsprechung ist daher nur durch eine Entscheidung des für die Auslegung des Unionsrechts zuständigen EuGH möglich. Vor diesem Hintergrund sollten Anlagenbetreiber für den Stromverbrauch der Biogasanlage den oben dargestellten Spitzenausgleich beantragen (§§ 9b, 10 StromStG).

#### **Stromsteuerbefreiung für den Selbstverbrauch des Anlagenbetreibers**

Es liegt nahe, dass der Anlagenbetreiber den erzeugten Strom im Sinne einer Eigenversorgung selbst verbraucht.<sup>8</sup> Die Entstehung der Stromsteuer kann dabei in bestimmten Konstellationen vermieden werden. Als Weichenstellung fungiert dabei die Anlagengröße.

Handelt es sich um „kleine“ Anlagen mit bis zu 2 MW elektrisch installierter Nennleistung, kann der Anlagenbetreiber für den Selbstverbrauch gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 3a StromStG eine Steuerbefreiung geltend machen. Für größere Anlagen ist dies gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG zu erreichen.

In beiden Fällen muss Strom ausschließlich mit „erneuerbaren Energieträgern“ erzeugt worden sein.<sup>9</sup> Davon kann hier ausgegangen werden, da die in unserem Beispielfall verwendeten nachwachsenden Rohstoffe bzw. Bioabfälle

<sup>6</sup> Vgl. zur Rspr. des FG Berlin-Brandenburg *Sokianos* in IR 2018, 185.

<sup>7</sup> BFH, Beschluss vom 09.09.2011 - VII R 75/10.

<sup>8</sup> Die EEG-Eigenversorgung ist nicht Gegenstand dieses Beitrags.

<sup>9</sup> Der ebenfalls begünstigte Einsatz hocheffizienter KWK-Anlagen bleibt hier außer Betracht.

Biomasse im Sinne der BiomasseV sind, die gemäß § 2 Nr. 7 StromStG i.V.m. § 1b Abs. 2 StromStV auch für das Stromsteuerrecht gilt.

Darüber hinaus beinhalten beide Steuerbefreiungen ein ortsbezogenes Kriterium. So muss bei § 9 Abs. 1 Nr. 3a StromStG der in kleinen Anlagen erzeugte Strom „im räumlichen Zusammenhang“ zu der Erzeugungsanlage zum Selbstverbrauch entnommen werden. Die Legaldefinition des § 12b Abs. 5 StromStV nennt dafür einen Radius von bis zu 4,5 Kilometern um die jeweilige Stromerzeugungseinheit.

Demgegenüber ist für den Betreiber großer Anlagen nach der zum 01.07.2019 in Kraft getretenen Neuregelung des § 9 Abs.1 Nr. 1 StromStG ein steuerfreier Selbstverbrauch nur am „Ort der Erzeugung“ zulässig. Eine Legaldefinition existiert bislang nicht. Eine Vorgabe enthält der (ebenfalls neue) § 9 Abs. 1a StromStG, wonach das Merkmal „Ort der Erzeugung“ entfällt, sofern der Strom in ein Netz der allgemeinen Versorgung eingespeist wird. Auch eine lediglich kaufmännisch-bilanzielle Weitergabe des Stroms soll als Einspeisung gelten. Im Ergebnis wird man die Begünstigung für das am Standort befindliche Betriebsnetz („Kundenanlage“) annehmen können.

Neu ist zudem der Erlaubnisvorbehalt. Bevor Anlagenbetreiber die Befreiungen im Rahmen der jährlichen Stromsteueranmeldung geltend machen können, muss eine förmliche Einzelerlaubnis des zuständigen Hauptzollamts erwirkt werden. Das war vor dem 01.07.2019 noch nicht erforderlich und geht zurück auf die (neue) Einordnung der Stromsteuerbefreiungen als europäische Beihilfe. Im Ergebnis müssen sich Anlagenbetreiber durch die – zwingend zu verwendenden – Antragsformulare quälen. Diese enthalten komplexe Detailabfragen sowie diverse Fallstricke und sind insgesamt äußerst anwenderunfreundlich gestaltet. Die Formulare stellen daher eine erhebliche administrative Hürde bei der Inanspruchnahme der Stromsteuerbefreiungen dar.

#### **4. Fazit**

Die vorstehende Ausbeute der energiewirtschaftlichen Begünstigungen für Biogasanlagen kann sich durchaus sehen lassen.

Abschließend ist jedoch – cum grano salis – auf die zahlreichen Aufzeichnungspflichten des Stromsteuer- und Energiesteuerrechts hinzuweisen, die bei einer Inanspruchnahme jeglicher Begünstigungen zu berücksichti-

gen sind. Angesichts der diversen normativen Änderungen der zurückliegenden beiden Jahre zeichnet sich (leider) ein Bestreben des Gesetz- und Verordnungsgebers ab, Steuerpflichtige mit einer grotesken Formalitätenflut zu überschwemmen.

Wir wünschen, dass Sie sich davon nicht entmutigen lassen, sondern diese Herausforderung sportlich – und gern mit unserer Unterstützung – annehmen.

## Hinweis

Dieser Überblick dient ausschließlich der allgemeinen Information und kann konkreten Rechtsrat im einzelnen Fall nicht ersetzen. Sprechen Sie bei Fragen bitte Ihren gewohnten Ansprechpartner bei GÖRG bzw. den Autor Dr. Liane Thau unter +49 30 884503 187 oder lthau@goerg.de an. Informationen zum Autor finden Sie auf unserer Homepage [www.goerg.de](http://www.goerg.de).

## Unsere Standorte

GÖRG Partnerschaft von Rechtsanwälten mbB

### BERLIN

Kantstraße 164, 10623 Berlin  
Tel. +49 30 884503-0, Fax +49 30 882715-0

### FRANKFURT AM MAIN

Ulmenstraße 30, 60325 Frankfurt am Main  
Tel. +49 69 170000-17, Fax +49 69 170000-27

### HAMBURG

Alter Wall 20 – 22, 20457 Hamburg  
Tel. +49 40 500360-0, Fax +49 40 500360-99

### KÖLN

Kennedyplatz 2, 50679 Köln  
Tel. +49 221 33660-0, Fax +49 221 33660-80

### MÜNCHEN

Prinzregentenstraße 22, 80538 München  
Tel. +49 89 3090667-0, Fax +49 89 3090667-90