Beschluss vom 31. Januar 2019, VII B 115/18

Verbrennung von Erdgas zur Erzeugung einer Schutzgasatmosphäre

ECLI:DE:BFH:2019:B.310119.VIIB115.18.0

BFH VII. Senat

EnergieStG § 51 Abs 1 Nr 1 Buchst d, EGRL 96/2003 Art 2 Abs 4 Buchst b Alt 2

vorgehend FG Düsseldorf, 12. Juni 2018, Az: 4 K 1483/17 VE

Leitsätze

1. NV: Eine Verwendung mit zweierlei Verwendungszweck liegt nicht vor, wenn das Energieerzeugnis neben der Verwendung als Heizstoff nicht für die eigentliche Produktion des herzustellenden Produkts erforderlich ist .

2. NV: Die Ausnutzung einer bestimmten (hier inerten) Eigenschaft eines unweigerlich anfallenden Verbrennungsprodukts im Produktionsprozess reicht nicht aus, um neben der Verwendung des eingesetzten Energieerzeugnisses als Heizstoff einen weiteren Verwendungszweck zu bejahen .

Tenor

Die Beschwerde des Beklagten wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 13. Juni 2018 4 K 1483/17 VE wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Beschwerdegegnerin (Klägerin) stellt Kunststoffadditive und Plastisole her. Dazu wird eine Dispersion aus Emulsionspolymerisaten hergestellt, die in einem Sprühturm getrocknet wird. Zur Vermeidung einer Explosion bei dem Trocknungsprozess stellt die Klägerin durch Verbrennung von Erdgas heißes Inertgas mit einem Sauerstoffanteil von etwa 4 % her. Das etwa 230°C bis 260°C heiße Inertgas und die Dispersion aus den Emulsionspolymerisaten werden in den Sprühturm geleitet. Durch den Einsatz des Inertgases findet in dem Sprühturm eine Dehydratisierung statt, bei der etwa 50 % des Wassers aus der Dispersion von dem Inertgas aufgenommen werden. Ferner trägt die Wärme des Inertgases zu der Trocknung der Dispersion bei. Das durch die Trocknung entstehende staubförmig anfallende Produkt wird am Boden des Sprühturms entnommen und in Silos verbracht.

2 Der Beklagte und Beschwerdeführer (das Hauptzollamt --HZA--) gewährte der Klägerin für die Trocknung der Dispersion aus Emulsionspolymerisaten im Zeitraum von August bis Dezember 2011 eine Steuerentlastung nach § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d des Energiesteuergesetzes in der hier maßgeblichen Fassung (EnergieStG), die er mit Bescheid vom ... Dezember 2013 zurückforderte.

3 Das Finanzgericht (FG) urteilte, die Klägerin habe das Erdgas nicht nur zu Heizzwecken, sondern auch zu anderen Zwecken, nämlich zur Herstellung des Inertgases verwendet. Dieses sei als Verbrennungsprodukt für den Abschluss des Produktionsprozesses zur Vermeidung einer Explosion im Sprühturm erforderlich gewesen. Es sei nicht erforderlich, dass die Verbrennungsprodukte des Energieerzeugnisses stofflich in das Endprodukt eingingen. Entgegen der Auffassung des HZA sei es nicht entscheidend, dass das Erdgas zunächst für die Erzeugung von Wärme verbrannt und die heiße Abluft erst im Anschluss hieran verwendet worden sein soll, um der Lösung im Sprühturm

Wasser zu entziehen. Der einheitliche Produktionsprozess in der Anlage lasse sich nicht künstlich aufspalten, weil das Inertgas zur Vermeidung einer Explosion bei dem Trocknungsprozess im Sprühturm unerlässlich gewesen sei.

4 Das HZA begründet seine Nichtzulassungsbeschwerde mit der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) und mit der Erforderlichkeit einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO). Es sei zu klären, ob eine Verwendung mit zweierlei Verwendungszweck i.S. des Art. 2 Abs. 4 Buchst. b 2. Anstrich der Richtlinie (EG) 2003/96 des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom --EnergieStRL-- (Amtsblatt der Europäischen Union 2003, Nr. L 283/51) auch dann vorliege, wenn das konkrete Energieerzeugnis neben der Verwendung als Heizstoff nicht für die eigentliche Produktion des herzustellenden Produkts erforderlich ist. Weiterhin sei die Frage zu beantworten, ob ein eigener Verwendungszweck bereits darin zu sehen sei, dass lediglich die inerte Eigenschaft eines unweigerlich anfallenden Verbrennungsprodukts im Produktionsprozess ausgenutzt wird. Über die hier vorliegende Konstellation, wonach kein für den weiteren Produktionsprozess benötigter Stoff erzeugt, sondern lediglich die jedem Verbrennungsgas innewohnende inerte Eigenschaft genutzt werde, sei bisher nicht entschieden worden. Im Streitfall liege lediglich ein Verheizen des eingesetzten Erdgases zur Erzeugung von Wärme zur Trocknung vor. Im Unterschied dazu seien bei den vom Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) und dem BFH entschiedenen Verfahren chemische oder physikalische Prozesse erfolgt, die nur mittels der konkret verwendeten Energieerzeugnisse hätten in Gang gesetzt werden können und die das zu erzeugende Produkt verändert hätten. In diesen Verfahren sei durch die Verbrennung eines Energieerzeugnisses jeweils ein konkret bezeichneter, im Verbrennungsgas enthaltener Stoff erzeugt worden, der im weiteren Produktionsprozess eine ganz bestimmte Funktion erfüllt habe und deshalb hierfür zwingend erforderlich gewesen sei.

Entscheidungsgründe

II.

5 Die Beschwerde ist unbegründet, weil die geltend gemachten Zulassungsgründe nicht vorliegen.

6 1. Die vom HZA aufgeworfenen Rechtsfragen sind durch die Rechtsprechung bereits geklärt worden.

7 a) Nach § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d EnergieStG wird auf Antrag eine Energiesteuerentlastung für nachweislich versteuerte Energieerzeugnisse gewährt, die gleichzeitig zu Heizzwecken und zu anderen Zwecken als als Heiz- oder Kraftstoff verwendet worden sind. Diese Vorschrift dient der Umsetzung von Art. 2 Abs. 4 Buchst. b 2. Anstrich EnergieStRL, wonach die Richtlinie nicht für Energieerzeugnisse mit zweierlei Verwendungszweck gilt.

8 Nach der Rechtsprechung des EuGH fällt die Verwendung eines Energieerzeugnisses nur dann nicht in den Anwendungsbereich der EnergieStRL, wenn dieses Erzeugnis --in seiner Funktion als Energiequelle-- selbst anders als als Heiz- oder Kraftstoff verwendet wird (EuGH-Urteil X vom 2. Oktober 2014 C-426/12, EU:C:2014:2247, Rz 23, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 2014, 308). Ein Energieerzeugnis, das im Rahmen eines Herstellungsprozesses verbrannt wird, kann daher zweierlei Verwendungszweck haben, wenn dieser Prozess nicht ohne Einsatz eines Stoffes durchgeführt werden kann, von dem feststeht, dass er nur durch die Verbrennung des betreffenden Energieerzeugnisses erzeugt werden kann (EuGH-Urteil X, EU:C:2014:2247, Rz 24, ZfZ 2014, 308; EuGH-Beschluss YARA Brunsbüttel vom 17. Dezember 2015 C-529/14, EU:C:2015:836, Rz 24, ZfZ 2016, 99). Ist dagegen ein bei der Verbrennung entstehendes Gas nicht das zur Durchführung des Produktionsprozesses erforderliche Erzeugnis, sondern ein Rückstand dieses Prozesses, der lediglich verwertet wird, hat das Energieerzeugnis selbst keinen zweierlei Verwendungszweck (EuGH-Urteil X, EU:C:2014:2247, Rz 26, ZfZ 2014, 308; EuGH-Beschluss YARA Brunsbüttel, EU:C:2015:836, Rz 25, ZfZ 2016, 99). Es kommt daher darauf an, ob das Energieerzeugnis selbst oder dessen Verbrennungsprodukte für den Abschluss des Produktionsprozesses erforderlich sind. Eine stoffliche Verbindung zwischen dem Energieerzeugnis und dem hergestellten Produkt wird nicht vorausgesetzt (Senatsurteile vom 13. Januar 2015 VII R 35/12, BFHE 248, 287, ZfZ 2015, 167, und vom 10. November 2015 VII R 40/14, ZfZ 2016, 79).

9 Eine Verwendung zum Verheizen liegt immer dann vor, wenn Energieerzeugnisse verbrannt werden und die so erzeugte thermische Energie zum Heizen genutzt wird (vgl. § 1a Satz 1 Nr. 12 EnergieStG), und zwar unabhängig vom Zweck des Heizens, der auch die Umwandlung oder Vernichtung des Stoffes umfassen kann, auf den die thermische Energie bei einem chemischen und industriellen Prozess übertragen wird (EuGH-Urteil Kommission/

Deutschland vom 29. April 2004 C-240/01, EU:C:2004:251**,** ZfZ 2004, 231; Senatsurteil in BFHE 248, 287, ZfZ 2015, 167). Weiterhin hat der Senat entschieden, dem Begriff "zweierlei Verwendungszweck" sei keine Rangfolge der Zwecke zu entnehmen. Es wird auch keine streng zeitgleiche Verwendung vorausgesetzt (Senatsurteil in BFHE 248, 287, ZfZ 2015, 167).

10 b) Ausgehend von diesen Grundsätzen ist die Frage des HZA, ob eine Verwendung mit zweierlei Verwendungszweck auch dann vorliegt, wenn das Energieerzeugnis neben der Verwendung als Heizstoff nicht für die eigentliche Produktion des herzustellenden Produkts erforderlich ist, von der Rechtsprechung verneint und damit bereits beantwortet worden. Das Energieerzeugnis selbst oder dessen Verbrennungsprodukte müssen für den Abschluss des Produktionsprozesses erforderlich sein (Senatsurteile in BFHE 248, 287, ZfZ 2015, 167, und in ZfZ 2016, 79). Hat das Energieerzeugnis für die Produktion keine Bedeutung und wird es nur zur Erzeugung thermischer Energie verwendet, dient es nicht zweierlei Verwendungszweck.

11 c) Auch die zweite vom HZA aufgeworfene Rechtsfrage kann als durch die Rechtsprechung geklärt angesehen werden. Die Ausnutzung einer bestimmten (hier inerten) Eigenschaft eines unweigerlich anfallenden Verbrennungsprodukts im Produktionsprozess reicht nicht aus, um neben der Verwendung als Heizstoff einen weiteren Verwendungszweck zu bejahen.

12 Eine sog. dual-use-Verwendung liegt nur dann vor, wenn der Produktionsprozess nicht ohne Einsatz eines Stoffes durchgeführt werden kann, von dem feststeht, dass er nur durch die Verbrennung des betreffenden Energieerzeugnisses erzeugt werden kann (EuGH-Urteil X, EU:C:2014:2247, Rz 24 f., ZfZ 2014, 308; EuGH-Beschluss YARA Brunsbüttel, EU:C:2015:836, Rz 24, ZfZ 2016, 99). Gerade durch die Verbrennung des Energieerzeugnisses muss ein Stoff entstehen, der für den Abschluss des Produktionsprozesses erforderlich ist. Kann dieser Stoff auch durch die Verbrennung eines anderen Energieerzeugnisses hergestellt oder dieser Effekt unter Einsatz anderer Stoffe erreicht werden, sind die Voraussetzungen einer dual-use-Verwendung aufgrund der Substituierbarkeit nicht erfüllt. Auch die bloße Verwertung eines Verbrennungsrückstands reicht nicht aus.

13 2. Da die von der Beschwerde bezeichneten Rechtsfragen durch die Rechtsprechung des EuGH und des Senats geklärt sind, hätte die Beschwerde zur Begründung einer gleichwohl vorliegenden grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache eingehend darlegen müssen, warum sie eine erneute Entscheidung des BFH zu der betreffenden Frage im Interesse der Rechtseinheit oder Rechtsentwicklung für erforderlich hält, und hätte hierfür substantiiert darlegen müssen, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die bereits höchstrichterlich beantwortete Frage umstritten ist, insbesondere welche neuen gewichtigen, vom EuGH bzw. BFH bislang nicht geprüften Einwände in der Literatur und/oder in der Rechtsprechung der Instanzgerichte gegen die höchstrichterliche Auffassung erhoben werden (vgl. BFH-Beschluss vom 3. April 2000 VIII B 99/99, BFH/NV 2000, 985, m.w.N.).

14 3. Die Erforderlichkeit einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO entfällt --ebenso wie § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO-- mangels einer ungeklärten Rechtsfrage, deren Beantwortung aus Gründen der Rechtsklarheit oder der Rechtsfortbildung im allgemeinen Interesse liegt (vgl. hierzu Senatsbeschluss vom 10. Februar 2016 VII B 185/14, BFH/NV 2016, 787).

15 4. Es kommt nicht darauf an, ob die Entscheidung des FG in materieller Hinsicht richtig ist, weil --wie das HZA meint-- lediglich die jedem Verbrennungsgas innewohnende inerte Eigenschaft genutzt werde. Angebliche Fehler bei der Auslegung und Anwendung des materiellen Rechts im konkreten Einzelfall rechtfertigen für sich gesehen nicht die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung (vgl. Senatsbeschluss vom 11. Dezember 2013 VII B 94/13, BFH/NV 2014, 697, m.w.N.; Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 8. Aufl., § 115 Rz 24 und § 116 Rz 34, jeweils m.w.N.).

16 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de