

# SCHLAG NEWSLETTER BAUM

Sehr geehrte Damen und Herren,

Zoll und Außenwirtschaft wird komplizierter und breiter. Wenn wir in der Vergangenheit im Import und Export gehalten waren, uns auf Zolltarif und Zollwert zu konzentrieren sowie im Außenwirtschaftsrecht Güterlisten zu prüfen, so sieht man ganz deutlich, dass zunehmend auch andere Bereiche wie Fragen zu Ursprung bei Produktionsvorgängen und seit neuestem Vertragsgestaltung eine zunehmende Bedeutung auch für Unternehmen entfalten, die hier bisher eher eingeschränkt tätig waren. Die Konsequenzen fehlerhaften Handelns sind für die Unternehmen zunehmend gravierend. Die EU bemüht sich aktuell, ein Mindestmaß an Strafrecht und Bußgeldern festzulegen.

Wir begleiten Sie hier und stellen Ihnen in diesem Monat die neuesten Entwicklungen im Bereich Sanktionen und Warenursprung in strafrechtlicher Hinsicht vor. Wir setzen unsere Serie zur Vertragsgestaltung im Außenwirtschaftsrecht mit einem zweiten Teil zu Eigenschaften einer Ware fort.

Gerade das Russland-Embargo, aber auch zukünftig Regeln von Lieferketten-Sorgfaltspflichten-Gesetz, CBAM, EU HolzhandelsVO / DeforestationVO der EU sowie Regeln zur Bekämpfung der Zwangsarbeit werden es notwendig machen, dass wir den Eigenschaftsbegriff einer Ware zunehmend auf Produktionsvorgänge ausdehnen und unsere Zulieferer auf Garantien verpflichten. Darauf gehen wir ein und geben einen Überblick über die Möglichkeiten und Notwendigkeiten aus unserer täglichen Praxis.

Letztlich darf das Thema der Verbrauchsteuern nicht außer Acht gelassen werden. Wir informieren über ein spannendes Urteil aus dem Bereich der Energiesteuer und die dort festgestellten Anforderungen für Unternehmen.

Ihre Möllenhoff Rechtsanwälte

## Themen

- I. EU-Sanktionen: Rat erteilt Zustimmung zur Einführung von Straftatbeständen und Sanktionen
- II. Fehler beim Ausstellen von Präferenznachweisen und die Frage der Strafbarkeit
- III. Energiesteuerentlastung für Motorenprüfstände
- IV. Was man schwarz auf weiß besitzt: "Beschaffenheit" am Bsp. Art. 3g VO 833/2014

Ausgabe 04/2024



Inhaber: Dr. Ulrich Möllenhoff  
Rechtsanwaltskanzlei  
Königsstraße 46  
48143 Münster

Tel.: +49 251 - 85713-0  
Fax: +49 251 - 85713-10

E-Mail: [info@ra-moellenhoff.de](mailto:info@ra-moellenhoff.de)



Schlagbaum -  
Der Zollrechtspodcast aus Münster

## I. EU-Sanktionen: Rat erteilt Zustimmung zur Einführung von Straftatbeständen und Sanktionen

Der Rat hat am 12.04.2024 eine Richtlinie angenommen, mit dem EU-weite Mindestvorschriften für die Verfolgung von Verstößen gegen EU-Sanktionen oder deren Umgehung in den Mitgliedstaaten eingeführt werden und zur Änderung der Richtlinie (EU) 2018/1673. ([Bisher liegt nur die englische Fassung vor.](#))

Restriktive Maßnahmen in Form von Sanktionen sind ein wichtiges Instrument der EU-Außen- und Sicherheitspolitik. Dazu gehören das Einfrieren von Geldern und wirtschaftlichen Ressourcen, die Verbote der Bereitstellung von Geldern und wirtschaftlichen Ressourcen und das Verbot der Einreise in oder der Durchreise durch das Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats sowie sektorbezogene wirtschaftliche und finanzielle Maßnahmen und Waffenembargos.

Sie haben eine besondere Aktualität erfahren mit den 13 Sanktionspaketen gegen Russland, als Folge des Überfalls Russlands auf die Ukraine.

Für die Durchsetzung der beschlossenen Maßnahmen sind aber bisher die Mitgliedstaaten zuständig. Das führt dazu, dass die Strafen je nach Land unterschiedlich ausfallen. Sie reichen von der Strafverfolgung bis zu verwaltungsrechtlichen Sanktionen. Bisher bedurfte es jedesmal der aktiven Umsetzung in deutsches nationales Strafrecht im Anschluss an eine Sanktion. Das bedeutete immer mindestens einen Zeitverzug zwischen der Verabschiedung der Sanktion und der Formulierung im nationalen Strafrecht. Dieses Auseinanderklaffen haben meine Kollegin Stefanie Brzoska und ich in der aktuellen Ausgabe der AW-Prax am Beispiel des Art. 12g VO (EU) 833/2014 mit der Folge der zwischenzeitlichen Strafflosigkeit beschrieben (Strafrechtliche oder bußgeldrechtliche Folgen der Nichtaufnahme der „No-Russia“-Klausel in Verträge, AW-Prax 2024, 179).

Im Dezember 2022 schlug die EU-Kommission die vorliegende Richtlinie vor, um die Umgehung von Sanktionen einzuschränken und ihre Durchsetzung zu verschärfen durch eine Strafandrohung.

Damit gelten bestimmte Handlungen künftig in allen Mitgliedstaaten als Straftaten, z. B. Hilfe bei der Umgehung eines Reiseverbots, der Handel mit sanktionierten Gütern oder die Durchführung verbotener Finanztätigkeiten. Auch Anstiftung, Beihilfe und Versuch können bestraft werden.

Die Mitgliedstaaten müssen sicherstellen, dass Verstöße gegen EU-Sanktionen mit wirksamen und verhältnismäßigen strafrechtlichen Sanktionen geahndet werden, die je nach Straftat unterschiedlich sind. Ein vorsätzlicher Verstoß gegen Sanktionen muss jedoch zu einer Freiheitsstrafe als Höchststrafe führen. Gegen Personen, die gegen restriktive Maßnahmen der EU verstoßen haben, können auch Geldstrafen verhängt werden.

Juristische Personen (d. h. Unternehmen) sollen dann auch haftbar gemacht werden, wenn eine Straftat von einer Person begangen wurde, die eine Führungsposition in der Organisation innehat. In solchen Fällen können Sanktionen den Ausschluss von Geschäftstätigkeiten und den Entzug von Zulassungen und Genehmigungen für die Ausübung der wirtschaftlichen Tätigkeit beinhalten.

Ziel ist es die Durchsetzung der Strafbarkeit bei Verletzung der Sanktionen in den Mitgliedstaaten vergleichbarer zu machen und damit ihre Wirkung zu stärken.

Die Richtlinie tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union in Kraft. Die Mitgliedstaaten müssen sie innerhalb von 12 Monate entsprechend der Bestimmungen der überarbeiteten Richtlinie in ihre nationalen Rechtsvorschriften umsetzen.

Verfasserin: Rechtsanwältin Julia Gnielinski

## II. Fehler beim Ausstellen von Präferenznachweisen und die Frage der Strafbarkeit

Tagtäglich werden sie in deutschen Unternehmen ausgestellt: Ursprungserklärungen auf der Rechnung! Sie bedeuten für den Empfänger der Ware im Drittland bares Geld, denn dieser kann Ware, für die eine Ursprungserklärung vorliegt, zollbegünstigt oder zollfrei einführen.

Hinter diesem augenscheinlich simplen System steckt im Detail viel Prüfungs- und Dokumentationsaufwand bei dem Unternehmen, das eine solche Erklärung ausstellt:

- Es müssen Lieferantenerklärungen angefordert werden für Waren mit europäischem Ursprung, die ohne weitere Verarbeitung ins Drittland geliefert werden sollen und für die eine Ursprungserklärung ausgestellt werden soll, damit der Empfänger im Drittland eine Präferenz in Anspruch nehmen kann. Diese Lieferantenerklärungen müssen geprüft und archiviert werden.
- Produzenten müssen bezogen auf das Empfängerland das zugrundeliegende Freihandelsabkommen prüfen. Die Verarbeitungsregel des jeweiligen Abkommens muss korrekt angewendet werden. Dies setzt voraus, dass die betroffenen Ausfuhrwaren korrekt in den Zolltarif eingereiht werden.
- Es muss geprüft werden, welche Vormaterialien EU-Ursprungswaren sind und ob Nachweise für den Ursprung dieser Waren, i. d. R. in Form von (Langzeit-)Lieferantenerklärungen, vorliegen. Für alle Vormaterialien, die Nicht-Ursprungswaren sind, muss die Einhaltung der jeweiligen Verarbeitungsregel geprüft werden.

Für das viele "Müssen" dieser längst nicht vollständigen Auflistung benötigt das Unternehmen qualifizierte Mitarbeiter mit guten Kenntnissen im Präferenzrecht und eine interne Organisation, mit der sich die vielen Aufgaben managen lassen. Schon diese Auflistung zeigt die Fehleranfälligkeit des „Systems Ursprungserklärungen“. Vor diesem Hintergrund fragen Unternehmen zurecht, wie mit Fehlern umzugehen ist und welche strafrechtlichen Folgen sich daraus ergeben können.

### Folgen von Fehlern

Da das Ausstellen von Ursprungserklärungen in der Verantwortung des Unternehmens liegt und ohne die Kontrolle einer Zollbehörde durchgeführt wird, werden Fehler entweder im Rahmen interner Kontrollmaßnahmen durch das Unternehmen festgestellt oder im Rahmen einer Überprüfung von Ursprungserklärungen durch die Zollbehörde (sog. Präferenzprüfung).

Dass Fehler im „System Ursprungserklärung“ strafrechtliche Folgen haben können, erschließt sich auf den ersten Blick nicht unbedingt. Dem System liegt nämlich die Besonderheit zugrunde, dass die Ursprungserklärungen zwar hier in Deutschland ausgestellt werden, die abgabenrelevanten Folgen aber im Drittland eintreten im Zusammenhang mit der dortigen Einfuhranmeldung. Auf Grundlage der Ursprungserklärung meldet der Importeur – meist der Kunde im Drittland – die Einfuhr der Ware unter Inanspruchnahme der Zollpräferenz an. Stellt sich im Nachhinein heraus, dass die Zollbegünstigung zu Unrecht gewährt wurde, weil die Ursprungserklärung falsch ist, werden im Drittland ggf. Zölle nacherhoben.

Dies kann sich äußerst unangenehm auf die Geschäftsbeziehung zum Kunden auswirken, denn der Kunde im Drittland verlangt ggf. einen Schadensausgleich für die nachzuzahlenden Einfuhrzölle. Das Unternehmen, das die Erklärung abgegeben hat, wird prüfen müssen, ob eine vertragliche Verpflichtung zur Lieferung von Ursprungsware bestand.

Zugleich steht auch die Frage im Raum, ob das Ausstellen der fehlerhaften Präferenznachweise ein strafbares Verhalten begründet und ob ggf. die Möglichkeit besteht, eine strafbefreiende Selbstanzeige abzugeben.

und ob ggf. die Möglichkeit besteht, eine strafbefreiende Selbstanzeige abzugeben.

Die Frage der Strafbarkeit stellt u.a. deshalb, weil § 370 Abs. 6 AO bestimmt, dass die Absätze 1 bis 5 des § 370 AO (Grundtatbestand der Steuerhinterziehung) auch dann gelten, wenn sich die Tat auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben bezieht, die von einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union verwaltet werden oder die einem Mitgliedstaat der Europäischen Freihandelsassoziation zustehen. Mitgliedstaaten der Europäischen Freihandelsassoziation (EFTA) sind die Schweiz, Norwegen, Liechtenstein und Island.

Nicht nur die Grundnorm des § 370 AO dehnt den Anwendungsbereich auf Einfuhrabgaben der EFTA-Staaten aus, sondern auch im Fall einer Steuerordnungswidrigkeit gilt nach § 378 Abs. 1 Satz 2 AO der § 370 Abs. 6 AO. In beiden Fällen besteht die Möglichkeit einer strafbefreienden Selbstanzeige. Eine intensive Auseinandersetzung mit den einzelnen Strafnormen würde den Rahmen dieses Beitrags sprengen, deshalb soll in aller Kürze auf Folgendes hingewiesen werden:

#### **§ 370 AO**

§ 370 Abs. 1 i.V.m. Abs. 6 AO setzt ein vorsätzliches Handeln voraus, was bedeutet, dass in Kenntnis aller objektiven Tatumstände der Taterfolg – also die Steuerverkürzung in einem der o.g. Länder – zumindest billigend in Kauf genommen wird. Dieser Fall dürfte in der geschäftlichen Praxis der Unternehmen eher selten vorkommen.

#### **§ 378 AO**

Mehr Praxisrelevanz hat daher der Fall einer Steuerordnungswidrigkeit nach § 378 AO. Nach § 378 Abs. 1 Satz 1 AO handelt ordnungswidrig, wer als Steuerpflichtiger eine der in § 370 Abs. 1 bezeichneten Taten leichtfertig begeht. Satz 2 verweist ausdrücklich auf die Anwendbarkeit des Absatzes 6 des § 370 AO hin, also wird auch hier der Anwendungsbereich auf Einfuhrabgaben in den EFTA-Ländern und auf die Mitgliedstaaten der EU ausgedehnt.

Ein ordnungswidriges Verhalten liegt vor, wenn in subjektiver Hinsicht von einer Leichtfertigkeit gesprochen werden kann. Der Begriff „leichtfertig“ bezeichnet einen erhöhten Grad von Fahrlässigkeit, d.h. ein grob fahrlässiges Verhalten (Joecks/Jäger/Randt, Steuerstrafrecht, 9. Auflage 2023 Rn. 33). Hier ist die Abgrenzung im Einzelfall nicht immer leicht, denn die Rechtsprechung verlangt, dass ein Steuerpflichtiger sich über die steuerlichen Pflichten informiert, die ihn innerhalb seines Lebenskreises treffen (BGH 10.07.2019, BB 2020, 926). So kann von einem Unternehmen, das so wichtige Belege wie Präferenznachweise ausstellt, verlangt werden, dass es sich darüber informiert, welche Voraussetzungen zu erfüllen und welche Pflichten dabei zu beachten sind. Die Umstände des Einzelfalls sind entscheidend. Sprechen diese für ein grob fahrlässiges Verhalten, muss die Unternehmensleitung entscheiden, ob sie gemäß § 378 Abs. 3 eine bußgeldbefreiende Selbstanzeige abgeben möchte. Diese setzt voraus, dass der Täter die unrichtigen Angaben berichtigt, bevor ihm die Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens wegen der Tat bekannt gegeben worden ist, § 378 Abs. 3 AO.

#### **§ 379 Abs. 1 Nr. 1 AO**

Durch die fehlerhafte Ausfertigung von Ursprungserklärungen wird in der Regel der Tatbestand der Steuerverfälschung nach § 379 Abs. 1 Nr. 1 AO verwirklicht, die Tat ist jedoch nicht selbstanzeigefähig.

#### **Fazit**

Stellt ein Unternehmen fest, dass es Ursprungserklärungen fehlerhaft ausgestellt hat und hat die Verwendung dieser Erklärungen zu einer Abgabenverkürzung in einem EFTA-Mitgliedstaat geführt, sind straf- oder bußgeldrechtliche Folgen nicht ausgeschlossen. Unternehmensintern ist zu klären, ob eine strafbefreiende Selbstanzeige abgegeben werden sollte. Dies kann empfehlenswert sein, wenn der Zoll sich bereits für eine Präferenzprüfung angekündigt hat, aber noch kein Straf- oder Bußgeldverfahren eingeleitet wurde.

Verfasserin: [Rechtsanwältin Almuth Barkam](#)

## III. Energiesteuerentlastung für Motorenprüfstände

Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 29.11.2023 – [4 K 619/23 VE](#)

Das Finanzgericht Düsseldorf hat sich in einem Urteil mit einer recht exotischen, aber durchaus interessanten Fragestellung aus dem Energiesteuerrecht befasst. Im Streitfall ging es um die Entlastung der Energiesteuer auf Motorenprüfstände für dort eingesetzten Diesel- und Ottokraftstoff.

Die Klägerin betrieb an einem ihrer Standorte, u.a. aus einem Verbrennungsmotor und einer Wirbelstrombremse bestehende Motorenprüfstände. Letztere simuliert eine Last, gegen die der Motor auf dem Prüfstand getestet werden kann und erzeugt u.a. beim Betrieb elektrischen Strom (sog. Wirbelstrom), der nicht entnommen werden kann, da er in Magnetfelder und zum größten Teil in Wärme umgewandelt wird.

Die Klägerin beantragte für das Jahr 2021 eine Entlastung von der Energiesteuer nach § 49 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Energiesteuergesetzes (EnergieStG) i.H.v. 1.279,51 € und nach § 49 Abs. 3 EnergieStG i.H.v. 726,61 € für den verwendeten Diesel- und Ottokraftstoff.

Das beklagte Hauptzollamt verwehrte der Klägerin die Entlastung. Die Klägerin legte gegen die Ablehnung Einspruch ein, den das Hauptzollamt als unbegründet zurückwies. Gegen die zurückweisende Einspruchsentscheidung erhob sie nachfolgend Klage zum Finanzgericht Düsseldorf.

Zur Begründung in dem Klageverfahren führte sie u.a. aus, dass eine Wirbelstrombremse als Belastungseinheit der Motorwelle diene. Die in Form von Kraftstoff zugeführte Energie werde ausschließlich zur Stromerzeugung genutzt oder in Wärme umgewandelt. Vereinfacht gesagt werde zunächst Strom erzeugt, sodann folge ein Stromfluss und unmittelbar danach ein Verbrauch des erzeugten Stroms im Rahmen der Bremsfunktion. Da der verbrauchte Strom nicht von außen zugeführt werde, könne er nur innerhalb der Wirbelstrombremse erzeugt werden. Die Wirbelstrombremse sei Erzeuger und zugleich Verbraucher des Stroms. Auch die übrigen Voraussetzungen von § 49 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EnergieStG seien erfüllt: Die Verwendung von gekennzeichnetem Gasöl (Anmerkung: Gemeint ist damit mittels eines Farbstoffs gekennzeichneter Dieselmotorkraftstoff, der aufgrund seiner deutlichen Steuerreduzierung einer Kennzeichnung bedarf, um den Einsatz zu den vorgesehenen Zwecken jederzeit kontrollieren zu können) würde zu einer typischen Färbung von Bauteilen führen, die die Messdaten beeinflussen könnten.

Das Hauptzollamt trug im Klageverfahren u.a. vor, dass die Wirbelstrombremse ein Mess- bzw. Prüfgerät sei und die Stromerzeugung einen bloßen Nebenzweck darstelle. Ein aus einem Verbrennungsmotor und einer Wirbelstrombremse bestehender Motorenprüfstand sei keine Stromerzeugungsanlage i.S.d. Position 8502 KN. Der mit der Wirbelstrombremse erzeugte Strom werde nicht zum Verbrauch bereitgestellt, sondern zwingend im nächsten Moment verwendet, sodass es sich auch nicht um eine Entnahme seitens des Eigenenergeuers handele, der Strom erzeugt und dieser nahezu zeitgleich eliminiert werde. Durch die Zufuhr

Entnahme seitens des Eigenerzeugers handele, der Strom erzeugt und dieser nahezu zeitgleich eliminiert werde. Durch die Zufuhr von externem Strom zur Erzeugung eines statischen Magnetfeldes sei das Gerät kein Stromerzeuger, sondern ein Stromverbraucher. Der erzeugte Wirbelstrom sei vom Strom- und Energiesteuerrecht nicht erfasst, da er nicht unter Art. 2 Abs. 2 der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (EnergieStRL – EnergieStRL –) i.V.m. Position 2716 KN falle. Elektrischer Strom i.S.d. Position 2716 KN sei Handelsware, er könne an einer Stelle eingespeist und an anderer Stelle entnommen werden. Auch bei der Entnahme durch Eigenerzeuger seien Einspeise- und Entnahmezeitpunkt nicht identisch. Wirbelstrom falle nicht hierunter und werde daher von der Richtlinie und dem auf ihr beruhenden Stromsteuergesetz (StromStG) nicht erfasst.

Das Finanzgericht folgte der Auffassung des Hauptzollamts nicht und sprach der Klägerin die begehrten Entlastungen nach § 49 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und § 49 Abs. 3 EnergieStG zu. Es begründete seine Entscheidung wie folgt:

Nach § 49 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EnergieStG wird für nachweislich nach § 2 Abs. 1 Nr. 4 EnergieStG versteuerte Gasöle auf Antrag eine Steuerentlastung bis zum Steuersatz des § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG gewährt, soweit diese in Prüfständen zum Antrieb von Motoren verwendet worden sind, deren mechanische Energie ausschließlich der Stromerzeugung dient, und es aus Gründen der öffentlichen Gesundheit, der Sicherheit oder aus technischen Gründen nicht möglich ist, ordnungsgemäß gekennzeichnete Gasöle zu verwenden.

Zwischen den Beteiligten sei unstreitig, dass die Klägerin, soweit sie die Entlastung nach der vorgenannten Regelung begehrte, nach § 2 Abs. 1 Nr. 4 EnergieStG versteuerte Gasöle in Prüfständen zum Antrieb von Motoren verwendet habe und unwidersprochen dargelegt habe, dass es ihr aus technischen Gründen nicht möglich sei, ordnungsgemäß gekennzeichnete Gasöle zu verwenden, da andernfalls eine Färbung von Bauteilen eintreten würde, die Einfluss auf die Messungen nehmen könne.

Aus Sicht des Finanzgerichts diene die mechanische Energie in den von der Klägerin verwandten Prüfständen ausschließlich der Stromerzeugung. Nach der Gesetzesbegründung soll die Regelung des § 49 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EnergieStG dem Umstand Rechnung tragen, dass es auf Motorenprüfständen, deren mechanische Energie ausschließlich der Stromerzeugung diene, aus technischen Gründen unmöglich sein könne, gekennzeichnetes Gasöl einzusetzen.

Unionsrechtliche Grundlage der Vergünstigungsregel sei Art. 14 Abs. 1 lit. a) EnergieStRL, wobei die Regelung eng auszulegen sei, um der durch die Richtlinie eingeführten harmonisierten Besteuerung nicht ihre praktische Wirksamkeit zu nehmen. Ziel sei einerseits die Vermeidung einer Doppelbesteuerung des Energieerzeugnisses und andererseits des hierdurch unmittelbar erzeugten Stroms. Nach dem Telos, so das Finanzgericht, müsse daher eine Stromerzeugung i.S.d. § 49 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EnergieStG eine solche sein, die ihrerseits beim Verbrauch bzw. der Entnahme stromsteuerbar sei. Dies sei hinsichtlich der Entnahme des in der Wirbelstromanlage erzeugten Stroms der Fall. Diese sei nach § 5 Abs. 1 Satz 2 StromStG stromsteuerbar und -steuerpflichtig.

§ 5 Abs. 1 Satz 2 StromStG setze voraus, dass Strom erzeugt und zum Selbstverbrauch entnommen werde. Es sei ein Wesensmerkmal der Wirbelstrombremse, durch die Erzeugung von Wirbelströmen eine Bremswirkung zu erzeugen und die Belastung des Motors zu simulieren. Der in der Wirbelstrombremse erzeugte Strom sei daher auch tauglicher Steuergegenstand i.S.d. StromStG.

Weder das StromStG noch die KN differenzierten nach einzelnen Stromarten oder danach, ob der Strom nach den Gegebenheiten im Einzelfall tatsächlich entnommen und gehandelt werden könne. Es sei ausreichend, so das Finanzgericht, dass tatsächlich Strom erzeugt wurde, der von der Klägerin i.S.d. § 5 Abs. 1 Satz 2 StromStG zum Selbstverbrauch entnommen worden sei, was einer Entnahme entspreche. Der Umstand, dass der Strom (nahezu) zeitgleich erzeugt und verbraucht werde, führe nicht dazu, dass er nicht unter § 1 Abs. 1 Satz 1 StromStG fallen könne, denn auch bei einem größeren räumlichen Abstand zwischen Erzeuger und Verbraucher sei es gerade ein Wesensmerkmal des Steuergegenstands „Strom“, dass dieser (nahezu) zeitlich erzeugt und verbraucht werde.

Das Finanzgericht sah auch das Ausschließlichkeitskriterium des § 49 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EnergieStG als erfüllt an, da die Klägerin unwidersprochen vorgetragen habe, dass aufgrund des direkten Kraftschlusses zwischen Motorwelle und Wirbelstrombremse mechanisch keine Energie verloren gehe. Die beim Betrieb des Motors notwendigerweise entstehende Wärmeenergie, die von der Klägerin unstreitig nicht genutzt wurde, stünde dem nicht entgegen, so das Finanzgericht.

Zwar fehle es an einer § 3 Abs. 1 Satz 2 EnergieStG entsprechenden Regelung, hingegen sei eine vollständige, verlustfreie Nutzung der im Energieerzeugnis vorhandenen Energie zur Stromerzeugung physikalisch nicht möglich, weshalb notwendige Verluste im Hinblick auf den Telos der Regelung außer Acht bleiben müssten.

Für den in der Wirbelstrombremse erzeugten Strom greife auch keine Befreiung von der Stromsteuer, so das Finanzgericht, denn es war nicht erkennbar, dass für das Streitjahr eine Befreiung einschlägig gewesen wäre. Die elektrische Nennleistung der im Jahr 2021 betriebenen Anlagen übersteige zwei Megawatt nicht und eine Befreiung sei zudem davon abhängig, dass der Strom aus erneuerbaren Energieträgern (§ 2 Nr. 7 StromStG) erzeugt werde, was vorliegend nicht der Fall war. Auch eine unmittelbare Anwendung von Art. 21 Abs. 5 UAbs. 3 Satz 2 EnergieStRL scheiterte aus Sicht des Finanzgerichts, da die Regelung durch § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG in der jeweils gültigen Fassung hinreichend in nationales Recht umgesetzt worden sei.

Die Klägerin hatte folglich auch einen Anspruch auf die beantragte Entlastung von der Energiesteuer nach § 49 Abs. 3 Satz 1 EnergieStG, wonach für nachweislich nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 EnergieStG versteuerte Energieerzeugnisse auf Antrag eine Entlastung bis auf den Betrag nach dem Steuersatz des § 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 lit. b) EnergieStG gewährt werde, soweit sie zu gewerblichen Zwecken nachweislich verheizt oder zum Antrieb von Gasturbinen und Verbrennungsmotoren in begünstigten Anlagen nach § 3 EnergieStG verwendet worden seien, was der Fall war.

Das Finanzgericht hat allerdings zugleich die Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zugelassen, die aktuell bereits unter dem Aktenzeichen VII R 39/23 beim Bundesfinanzhof anhängig ist. Darin sollen folgende Rechtsfragen zur Entscheidung gelangen:

1. Handelt es sich bei Strom, der innerhalb einer Wirbelstrombremse erzeugt und zur Erzeugung eines elektrischen Magnetfeldes innerhalb der Wirbelstrombremse verwendet wird, um Strom der Position 2716 und somit um einen Steuergegenstand nach § 1 Abs. 1 Satz 1 StromStG beziehungsweise Art. 2 Abs. 2 EGRL 96/2003?
2. Kann für diese Motorenprüfstände damit eine Energiesteuerentlastung nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 und § 49 Abs. 3 EnergieStG gewährt werden?

Verfasser: [Rechtsanwalt Heiko Panke](#)

## IV. Was man schwarz auf weiß besitzt: "Beschaffenheit" am Bsp. Art. 3g VO 833/2014

Im zweiten Teil unserer Serie zu vertragsrechtlichen Besonderheiten, die aus dem Zoll- und Außenwirtschaftsrecht folgen, möchten wir auf die Kernelemente von Kaufverträgen eingehen.

Wesentliche Elemente eines jeden Kaufvertrags sind die Kaufparteien, der Kaufpreis und der Kaufgegenstand. Während die Kaufparteien in der Praxis den Grundpfeiler eines Vertrags ausmachen und es über den Kaufpreis in der Regel kaum Missverständnisse gibt, ist der Kaufgegenstand das zentrale Element, über das sich im Nachgang am meisten gestritten wird.

An den Kaufgegenstand sind Erwartungen geknüpft, er ist auf eine gewisse Verwendung ausgelegt und ist Sinn und Zweck des ganzen Vertrags.

Regelungen zum Kaufgegenstand spielen z.B. auch nach der Russland-Embargo-Verordnung eine große Rolle. Nicht nur im Bereich des Art. 12g VO 833/2014, der eine Pflicht ausspricht, eine No-Reexport-to-Russia Klausel zu vereinbaren, müssen vertragliche Regelungen geschaffen werden, sondern auch bei Art. 3g VO 833/2014. Für diesen gibt es aber derzeit noch keine Formulierungsvorschläge von der Europäischen Kommission wie für den Art. 12g.

Nach Art. 3g VO 833/2014 wird die Einfuhr von bestimmten in Anhang XVII aufgeführten Eisen- und Stahlerzeugnisse in die Union, sofern diese ihren Ursprung in Russland haben oder aus Russland ausgeführt werden, verboten. Dieses Verbot gilt unmittelbar und mittelbar und bezieht sich auch auf die Vorprodukte von Eisen- und Stahlerzeugnissen, sofern diese in einem Drittland unter Verwendung von in Anhang XVII aufgeführten Eisen- und Stahlprodukten mit Ursprung in Russland verarbeitet wurden. Der Einführer ist verpflichtet einen Nachweis über den Ursprung dieser Vorprodukte zu führen. Es muss verhindert werden, dass die Waren erst an der Grenze stehen bleiben bzw. eingeführt werden, ohne dass der Nachweis vorliegt.

Als mögliche Nachweismöglichkeiten wurde von der europäischen Kommission das sog. Mill Test Certificate genannt, gleichzeitig stellt die europäische Kommission den nationalen Behörden, also hier dem Zoll, frei, weitere Nachweismöglichkeiten zu nennen. Der Zoll zählt dazu auf seiner Internetseite folgende Nachweismöglichkeiten auf: Rechnungen, Lieferscheine, Qualitätszertifikate, Langzeitlieferantenerklärungen, Kalkulations- und Fertigungsunterlagen, Zolldokumente des Ausfuhrlandes, Geschäftskorrespondenzen, Produktionsbeschreibungen, Erklärungen des Herstellers oder Ausschlussklauseln in Kaufverträgen anerkannt werden, aus denen der nichtrussische Ursprung der Vorprodukte hervorgeht.

Den Nachweis kann der Einführer im Zweifel nicht führen, weil ihm dazu die notwendigen Dokumente fehlen. Verlangt er diese im Nachgang von seinem Lieferanten im Drittland, kann sich dies in der Praxis als schwierig gestalten. Denn die Erbringung eines Nachweises ist kein übliches Vertragselement. Hier gilt es also dies nachzuschärfen. Nun stellt sich die Frage, wie diese Verpflichtung in den Vertrag aufgenommen werden kann. Regelungen zum Kaufgegenstand können nach dem deutschen Zivilrecht durch objektive, subjektive Anforderungen und Montageanforderungen getroffen werden. Gleichzeitig gibt es die Möglichkeit eine Garantie zu vereinbaren. Dabei handelt es sich jedoch nicht unter der landläufig verstandenen „Garantie“, wie z.B. bei einer Waschmaschine, die eine zusätzliche vereinbarte Garantie hat und man in dieser Zeit einen Anspruch auf Reparatur hat, sondern um eine Vereinbarung über eine bestimmte Eigenschaft eines Kaufgegenstands. Eine Garantie ist weitreichender als die objektiven, subjektiven Anforderungen und Montageanforderungen, da der Schuldner - unabhängig von einem Verschulden - das Vorliegen dieser Eigenschaft sicherstellen muss. Zudem sind weitere Aspekte zu beachten wie z.B. die Frage, welches Recht anwendbar ist, auf welche Besonderheiten geachtet werden muss und – insbesondere im Hinblick auf Art. 3g - wie und wann die Nachweise erbracht werden müssen und welche Folgen die Nichterbringung dieser Nachweise hat. Zu diesen Themen gilt es, sich vertraglich abzusichern.

Sprechen Sie uns gerne an.

Verfasserin: [Rechtsanwältin Stefanie Brzoska](#)

---

*Für Rückfragen oder Anmerkungen zu unserem Newsletter kontaktieren Sie uns [hier](#).*

*Die Antworten zu Ihren Fragen erhalten Sie in unserem monatlichen [Schlagbaum Podcast](#).*

[Impressum](#)