

BESCHLUSS DES GERICHTSHOFS (Neunte Kammer)

17. Dezember 2015(*)

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Art. 99 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs – Richtlinie 2003/96/EG – Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom – Art. 2 Abs. 4 Buchst. b – Energieerzeugnisse mit zweierlei Verwendungszweck – Begriff – Energieerzeugnis, das für thermische Abfall- und Abluftbehandlung verwendet wird“

In der Rechtssache C-529/14

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Finanzgericht Hamburg (Deutschland) mit Entscheidung vom 3. Juli 2014, beim Gerichtshof eingegangen am 24. November 2014, in dem Verfahren

YARA Brunsbüttel GmbH

gegen

Hauptzollamt Itzehoe

erlässt

DER GERICHTSHOF (Neunte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten C. Lycourgos sowie der Richter E. Juhász und C. Vajda (Berichterstatter),

Generalanwalt: M. Campos Sánchez-Bordona,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der YARA Brunsbüttel GmbH, vertreten durch Wirtschaftsprüfer R. Böhm und Rechtsanwältin N. Arusoglu,
- des Hauptzollamts Itzehoe, vertreten durch F.-J. Utler,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch M. Wasmeier und F. Tomat als Bevollmächtigte,

aufgrund der nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Entscheidung, gemäß Art. 99 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs durch mit Gründen versehenen Beschluss zu entscheiden,

folgenden

Beschluss

- 1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 2 Abs. 4 Buchst. b der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen

Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (ABl. L 283, S. 51) in der durch die Richtlinie 2004/75/EG des Rates vom 29. April 2004 (ABl. L 157, S. 100, berichtigt im ABl. L 195, S. 31) geänderten Fassung (im Folgenden: Richtlinie 2003/96).

- 2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der YARA Brunsbüttel GmbH (im Folgenden: YARA Brunsbüttel) und dem Hauptzollamt Itzehoe (im Folgenden: Hauptzollamt) über dessen Ablehnung des von der Klägerin des Ausgangsverfahrens gestellten Antrags auf Steuerentlastung für die in ihrem Betrieb im Mai 2009 zur Herstellung von Ammoniak eingesetzte Erdgasmenge.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

Richtlinie 2003/96

- 3 Art. 1 der Richtlinie 2003/96 bestimmt, dass die Mitgliedstaaten nach Maßgabe dieser Richtlinie Steuern auf Energieerzeugnisse und elektrischen Strom erheben.
- 4 Gemäß Art. 2 Abs. 1 Buchst. b dieser Richtlinie sind „Energieerzeugnisse“ die Erzeugnisse der Codes 2701, 2702 und 2704 bis 2715 der Kombinierten Nomenklatur in Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif (ABl. L 256, S. 1) in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1031/2008 der Kommission vom 19. September 2008 (ABl. L 291, S. 1) (im Folgenden: KN).
- 5 In Art. 2 Abs. 4 Buchst. b zweiter Gedankenstrich dieser Richtlinie heißt es:

„Diese Richtlinie gilt nicht für:

...

b) ... folgende Verwendungen von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom:

...

- für Energieerzeugnisse mit zweierlei Verwendungszweck;

Ein Energieerzeugnis hat dann zweierlei Verwendungszweck, wenn es sowohl als Heizstoff als auch für andere Zwecke als als Heiz- oder Kraftstoff verwendet wird. Die Verwendung von Energieerzeugnissen bei der chemischen Reduktion, bei Elektrolysen und bei Prozessen in der Metallindustrie ist als zweierlei Verwendungszweck anzusehen.

...“

KN

- 6 In der KN-Position 2711 heißt es:

„Erdgas und andere gasförmige Kohlenwasserstoffe:

– verflüssigt:

2711 11 00 – – Erdgas:

...“

Deutsches Recht

7 In § 51 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 des Energiesteuergesetzes vom 15. Juli 2006 (BGBl. 2006 I S. 1534) in seiner auf den Ausgangsrechtsstreit anwendbaren Fassung (im Folgenden: EnergieStG) heißt es:

„Eine Steuerentlastung wird auf Antrag gewährt für Energieerzeugnisse, die nachweislich nach § 2 Abs. 1 Nr. 9, 10 oder Abs. 3 Satz 1 versteuert worden sind und

1. von einem Unternehmen des Produzierenden Gewerbes im Sinne des § 2 Nr. 3 des Stromsteuergesetzes ...

...

d) gleichzeitig zu Heizzwecken und zu anderen Zwecken als als Heiz- oder Kraftstoff,

2. für die thermische Abfall- und Abluftbehandlung

verwendet worden sind.

...“

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

8 YARA Brunsbüttel stellt Ammoniak aus Rückständen der Mineralölverarbeitung her. Bei diesem Herstellungsverfahren fallen toxische Gase an, und zwar zum einen sogenanntes „Armgas“, das u. a. aus Kohlenmonoxid, Wasserstoff, Methanol, Kohlendioxid und Stickstoff besteht, und zum anderen Methanolspuren enthaltendes Kohlendioxid (CO₂). Armgas enthält zwar brennbare Bestandteile, weist jedoch wegen des hohen Anteils an nichtbrennbaren Stoffen einen geringen Heizwert auf.

9 Das Armgas und das CO₂, das aus diesem Prozess stammende Methanolspuren enthält, werden in einen als „Dampfüberhitzer“ bezeichneten Betriebsenteil (im Folgenden: Anlage) geleitet. Im unteren Bereich der Anlage wird das Armgas mit Erdgas, das einen hohen Heizwert hat, verbrannt, wobei das Kohlenmonoxid und das Methanol des Armgases in Wasser und Kohlendioxid umgewandelt werden.

10 Die bei dieser Verbrennung entstehende Wärme wird anschließend in der Anlage auf folgende Weise genutzt. Erstens dient sie im mittleren Bereich der Anlage zum Trocknen von Dampf. Dafür wird der Dampf in zwei Stufen von 293 °C auf 505 °C erhitzt. Der dabei entstehende getrocknete und überhitzte Dampf wird sodann wieder im Ammoniakproduktionsprozess eingesetzt. Zweitens werden im oberen Teil der Anlage die im CO₂ enthaltenen Methanolspuren mit Hilfe der Wärme zersetzt. Drittens wird der durch die Wärme in der Anlage entstehende Kaminzug dazu genutzt, die nichtbrennbaren Anteile der eingeleiteten Gase und die Verbrennungsrückstände über einen Kamin zu entsorgen. Um den Umweltauflagen zu genügen, muss der Abgasstrom auf eine Temperatur von mindestens 200 °C an der Kaminmündung überhitzt werden.

11 Von dem durch die Verbrennung von Armgas (39 MWh) und Erdgas (16 MWh) gewonnenen Gesamtenergiegehalt werden ca. 37 MWh für die Dampfüberhitzung, ca. 8,5 MWh für die Zersetzung der Methanolspuren des CO₂ und ca. 9,5 MWh zur Gewährleistung der erforderlichen Mindesttemperatur an der Kaminmündung verbraucht.

12 Nach den Angaben des vorlegenden Gerichts geht aus der von der Klägerin des Ausgangsverfahrens vorgelegten Stellungnahme eines Umweltgutachters hervor, dass die Verwendung des Armgases für den Betrieb der Anlage ausreicht. Das zugesetzte Erdgas werde somit nicht für die Dampferzeugung benötigt, sondern zur Sicherstellung einer umweltgerechten Ableitung der Abgase über den Kamin.

13 YARA Brunsbüttel stellte gemäß § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG einen Antrag auf Steuerentlastung für die im Mai 2009 in der Anlage eingesetzte Erdgasmenge im Sinne des KN-Codes 2711. Das

Hauptzollamt lehnte diesen Antrag ab. Es wies auch den dagegen eingelegten Einspruch mit der Begründung zurück, dass die in dieser Bestimmung vorgesehene Steuerentlastung bei einer mit der Richtlinie 2003/96 konformen Auslegung auf Energieerzeugnisse anwendbar sei, die sowohl zu Heizzwecken als auch zu anderen Zwecken als als Heiz- oder Kraftstoff verwendet würden, was vorliegend nicht der Fall sei. Um in den Genuss der Entlastung zu kommen, müsse die Erzeugung thermischer Energie gegenüber einer Verwendung als Roh-, Grund- oder Hilfsstoff im Rahmen eines industriellen Prozesses oder Verfahrens in den Hintergrund treten.

- 14 Am 27. Juli 2012 erhob YARA Brunsbüttel gegen diese Entscheidung Klage beim Finanzgericht Hamburg. Sie macht geltend, dass die Voraussetzungen für die Anwendung von § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG im vorliegenden Fall erfüllt seien, da das Erdgas neben seiner Verwendung in der Anlage als Brennstoff zur Beseitigung des Schadstoffpotenzials der Abluft diene.
- 15 Nach der Auffassung des Hauptzollamts fällt die Anlage von YARA Brunsbüttel nicht unter die in § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG vorgesehene Entlastung, da das Erdgas vor allem als Energieträger zur Erzeugung thermischer Energie, und zwar für das Überhitzen und Trocknen von Dampf, verwendet werde. Nur die Restwärme werde zur Zersetzung der im Abgas vorhandenen Methanolspuren und zur Ableitung der Restgase in die Atmosphäre verwendet.
- 16 Das vorliegende Gericht stellt zunächst fest, dass das in Rede stehende Erdgas im Sinne des KN-Codes 2711 unstreitig gemäß § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG von der Energiesteuer zu befreien wäre, wenn es zur thermischen Abfall- und Abluftbehandlung eingesetzt würde.
- 17 Bei einer rein autonomen Auslegung des nationalen Rechts könnte die streitgegenständliche Verwendung des Erdgases als Verwendung zur thermischen Abluftbehandlung im Sinne der Entlastungsvorschrift anzusehen sein, so dass YARA Brunsbüttel in den Genuss einer Entlastung nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG kommen müsste. Da Art. 1 der Richtlinie 2003/96 jedoch von den Mitgliedstaaten verlange, nach Maßgabe dieser Richtlinie Steuern auf Energieerzeugnisse und elektrischen Strom zu erheben, könne die in § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG vorgesehene Entlastung nur zulässig sein, sofern die Richtlinie 2003/96 u. a. im Fall von Energieerzeugnissen mit zweierlei Verwendungszweck im Sinne von Art. 2 Abs. 4 Buchst. b zweiter Gedankenstrich dieser Richtlinie nicht gelte.
- 18 Zum Begriff „Energieerzeugnisse mit zweierlei Verwendungszweck“ im Sinne von Art. 2 Abs. 4 Buchst. b zweiter Gedankenstrich der Richtlinie 2003/96 – nämlich von Erzeugnissen, die sowohl als Heizstoff als auch für andere Zwecke als als Heiz- oder Kraftstoff verwendet würden – sei festzustellen, dass nach der bisherigen Rechtsprechung in Deutschland eine Verwendung für andere Zwecke als als Heizstoff nur in Betracht komme, wenn das in Rede stehende Energieerzeugnis als Roh-, Grund- oder Hilfsstoff zur Bearbeitung oder Herstellung eines anderen Produkts verwendet werde. Im vorliegenden Fall werde das Erdgas jedoch offenbar weder als Roh- oder Grundstoff noch als Hilfsstoff verwendet. Fraglich sei allerdings, ob eine solche Auslegung des Begriffs „zweierlei Verwendungszweck“ im Sinne von Art. 2 Abs. 4 Buchst. b zweiter Gedankenstrich der Verordnung Nr. 2003/96 zutreffe.
- 19 Unter diesen Umständen hat das Finanzgericht Hamburg beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:
 1. Steht Art. 1 der Richtlinie 2003/96 einer mitgliedstaatlichen Steuerentlastung für solche Energieerzeugnisse entgegen, die für thermische Abluftbehandlung verwendet werden, oder gilt die Richtlinie für diese Energieerzeugnisse gemäß Art. 2 Abs. 4 Buchst. b zweiter Gedankenstrich nicht, weil die Verwendung für die thermische Abluftbehandlung ein anderer Verwendungszweck ist als die Verwendung als Heiz- oder Kraftstoff und es sich bei ihnen somit um Energieerzeugnisse mit zweierlei Verwendungszweck im Sinne dieser Vorschrift handelt?
 2. Ist für Energieerzeugnisse, die für thermische Abluftbehandlung verwendet werden, eine Steuerentlastung gegebenenfalls nur dann zulässig, wenn sie im Rahmen der thermischen

Abluftbehandlung auch als Roh-, Grund- oder Hilfsstoff in ein bei der Behandlung der Abluft entstehendes Erzeugnis eingehen?

3. Ist eine Steuerentlastung für Energieerzeugnisse, die für thermische Abluftbehandlung verwendet werden, ausgeschlossen, wenn die bei der Behandlung der Abluft freigesetzte thermische Energie zum Teil auch zu Heiz- bzw. Trocknungszwecken genutzt wird? Gilt dieser Ausschluss gegebenenfalls auch dann, wenn für das Heizen bzw. Trocknen weniger Energie benötigt wird als die Energie, die in der Abluft vorhanden ist und bei ihrer thermischen Behandlung freigesetzt wird?

Zu den Vorlagefragen

20 Nach Art. 99 seiner Verfahrensordnung kann der Gerichtshof, wenn die Antwort auf eine zur Vorabentscheidung vorgelegte Frage klar aus der Rechtsprechung abgeleitet werden kann, auf Vorschlag des Berichterstatters und nach Anhörung des Generalanwalts jederzeit die Entscheidung treffen, durch mit Gründen versehenen Beschluss zu entscheiden.

21 Diese Bestimmung ist in der vorliegenden Rechtssache anzuwenden.

Zur ersten Frage und zum ersten Teil der dritten Frage

22 Mit seiner ersten Frage und dem ersten Teil der dritten Frage, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorliegende Gericht wissen, ob Art. 2 Abs. 4 Buchst. b zweiter Gedankenstrich der Richtlinie 2003/96 dahin auszulegen ist, dass Erdgas, das zum einen zum Überhitzen und Trocknen von Dampf, der anschließend im Ammoniakproduktionsprozess eingesetzt wird, und zum anderen zur thermischen Zersetzung und zur Ableitung der aus diesem Prozess stammenden Restgase verwendet wird, ein Energieerzeugnis mit zweierlei Verwendungszweck im Sinne dieser Bestimmung darstellt, das vom Anwendungsbereich dieser Richtlinie ausgenommen ist und für das die Mitgliedstaaten bei einer solchen Verwendung eine Steuerentlastung gewähren können.

23 Der Gerichtshof ist der Auffassung, dass die Antworten auf diese Fragen eindeutig aus dem Urteil X (C-426/12, EU:C:2014:2247) abgeleitet werden können.

24 Der Gerichtshof hat den Begriff „zweierlei Verwendungszweck“ im Sinne von Art. 2 Abs. 4 Buchst. b zweiter Gedankenstrich in Rn. 24 dieses Urteils ausgelegt und entschieden, dass ein Energieerzeugnis, das im Rahmen eines Herstellungsprozesses verbrannt wird, zweierlei Verwendungszweck haben kann, 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.

25 Dagegen hat der Gerichtshof zweierlei Verwendungszweck eines Energieerzeugnisses ausgeschlossen, wenn das bei der Verbrennung entstehende Gas nicht das zur Durchführung des Produktionsprozesses erforderliche Erzeugnis ist, sondern ein Rückstand dieses Prozesses, der lediglich verwertet wird (Urteil X, C-426/12, EU:C:2014:2247, Rn. 26).

26 Würde die bloße Verwertung eines Rückstands aus der Verbrennung eines Energieerzeugnisses nämlich bedeuten, dass „zweierlei Verwendungszweck“ im Sinne von Art. 2 Abs. 4 Buchst. b der Richtlinie 2003/96 vorliegt, hinge die Frage, ob ein solches Energieerzeugnis in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fällt, davon ab, ob ein bestimmter Hersteller Verfahren zur Verwertung des Rückstands aus der Verbrennung des betreffenden Energieerzeugnisses einsetzt (Urteil X, C-426/12, EU:C:2014:2247, Rn. 27).

27 Im Ausgangsverfahren wird das in Rede stehende Erdgas, wie das vorliegende Gericht ausgeführt hat, in der Anlage der Klägerin mit Armgas, das im Rahmen des Ammoniakproduktionsprozesses entsteht, verbrannt. Die durch diese Verbrennung freigesetzte Wärme wird zum einen zum Trocknen

und Erhitzen von Dampf, der anschließend im Ammoniakproduktionsprozess wiederverwendet wird, und zum anderen zur thermischen Zersetzung der Methanolspuren des Kohlendioxids sowie zur Ableitung der aus der Verbrennung stammenden Restgase durch den Kamin verwendet. Aus der Stellungnahme des Umweltgutachters, auf die in Rn. 12 des vorliegenden Beschlusses Bezug genommen wird, geht hervor, dass im Ausgangsverfahren die Verwendung von Armgas für den Betrieb der Anlage ausreicht und dass der Zusatz von Erdgas erforderlich ist, um eine umweltgerechte Ableitung der Restgase sicherzustellen.

- 28 Nach den Angaben in der Vorlageentscheidung ist Dampf der einzige durch die Verbrennung des in Rede stehenden Erdgases erzeugte Stoff, der dem Ammoniakproduktionsprozess wieder zugeführt wird. Aus ihr geht jedoch nicht hervor, dass es sich im Sinne der in Rn. 24 des vorliegenden Beschlusses wiedergegebenen Rechtsprechung um einen Stoff handelt, ohne dessen Einsatz dieser Prozess nicht durchgeführt werden kann. Selbst wenn es sich um einen solchen Stoff handelte, stellt der Dampf jedenfalls keinen Stoff dar, der im Sinne der genannten Rechtsprechung nur durch die Verbrennung des in Rede stehenden Energieerzeugnisses erzeugt werden kann.
- 29 Folglich stellt die Verwendung von Erdgas zum einen zum Überhitzen und Trocknen von Dampf, der anschließend im Ammoniakproduktionsprozess eingesetzt wird, und zum anderen zur thermischen Zersetzung und Ableitung der aus dem Herstellungsprozess stammenden Restgase keinen Fall von „zweierlei Verwendungszweck“ dieses Gases im Sinne von Art. 2 Abs. 4 Buchst. b der Richtlinie 2003/96 dar (vgl. in diesem Sinne Urteil X, C-426/12, EU:C:2014:2247, Rn. 24 und 27).
- 30 Da das in Rede stehende Erdgas, das unter den KN-Code 2711 fällt, ein Energieerzeugnis im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2003/96 darstellt, das unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens nicht in den Anwendungsbereich der in Art. 2 Abs. 4 dieser Richtlinie vorgesehenen Ausnahmen fällt, sind die Mitgliedstaaten verpflichtet, darauf nach Maßgabe der Richtlinie Steuern zu erheben.
- 31 Folglich ist auf die erste Frage und den ersten Teil der dritten Frage zu antworten, dass Art. 2 Abs. 4 Buchst. b der Richtlinie 2003/96 dahin auszulegen ist, dass Erdgas, das zum einen zum Überhitzen und Trocknen von Dampf, der anschließend im Ammoniakproduktionsprozess eingesetzt wird, und zum anderen zur thermischen Zersetzung und zur Ableitung der aus diesem Prozess stammenden Restgase verwendet wird, kein vom Anwendungsbereich dieser Richtlinie ausgenommenes Energieerzeugnis mit zweierlei Verwendungszweck im Sinne dieser Bestimmung darstellt. Die Mitgliedstaaten dürfen eine Steuerentlastung für die Verwendung eines solchen Energieerzeugnisses nur gewähren, wenn sie mit den durch die Richtlinie 2003/96 auferlegten Pflichten im Einklang steht.

Zur zweiten Frage und zum zweiten Teil der dritten Frage

- 32 Da das im Ausgangsverfahren in Rede stehende Erdgas nicht als Energieerzeugnis mit „zweierlei Verwendungszweck“ im Sinne von Art. 2 Abs. 4 Buchst. b der Richtlinie 2003/96 eingestuft werden kann, sind die zweite Frage und der zweite Teil der dritten Frage nicht zu beantworten.

Kosten

- 33 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Neunte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 2 Abs. 4 Buchst. b der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur

Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom in der durch die Richtlinie 2004/75/EG des Rates vom 29. April 2004 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass Erdgas, das zum einen zum Überhitzen und Trocknen von Dampf, der anschließend im Ammoniakproduktionsprozess eingesetzt wird, und zum anderen zur thermischen Zersetzung und zur Ableitung der aus diesem Prozess stammenden Restgase verwendet wird, kein vom Anwendungsbereich dieser Richtlinie ausgenommenes Energieerzeugnis mit zweierlei Verwendungszweck im Sinne dieser Bestimmung darstellt. Die Mitgliedstaaten dürfen eine Steuerentlastung für die Verwendung eines solchen Energieerzeugnisses deshalb nur gewähren, wenn sie mit den durch die Richtlinie 2003/96 in der durch die Richtlinie 2004/75 geänderten Fassung auferlegten Pflichten im Einklang steht.

Unterschriften