

Titel:

Entlastungsberechtigung nach § 9b StromStG bei Betrieb einer Onsite-Anlage

Normenketten:

StromStG § 9b Abs. 1 S. 1

StromStG § 9b Abs. 3

BGB § 854 Abs. 1

Leitsätze:

1. Da das Stromsteuerrecht nicht definiert, wer den Strom entnimmt, ist aufgrund des Realsteuercharakters der Stromsteuer und der Besonderheit, dass die Entnahme in den steuerrechtlich freien Verkehr und der Verbrauch zeitlich zusammenfallen, davon auszugehen, dass derjenige den Strom entnimmt, der die unmittelbare bzw. tatsächliche Sachherrschaft über die Anlagen hat, in denen der Strom verbraucht wird. (redaktioneller Leitsatz)

2. Zur Bestimmung, wer Sachherrschaft an einer stromverbrauchenden Anlage hat, ist zu beurteilen, ob eine auf den Tatsachen des Lebens beruhende Machtbeziehung einer Person zu einer Sache besteht, die der Person physische Einwirkungen auf die Sache ermöglicht. (redaktioneller Leitsatz)

3. Im Streitfall kam das Gericht aufgrund einer Würdigung der Gesamtumstände des Streitfalls zu der Überzeugung, dass die Klägerin nicht die Sachherrschaft über die als Onsite-Anlage auf ihrem Werksgelände betriebene Luftzerlegungsanlage hatte und ihr daher die Stromsteuerentlastung nach § 9b StromStG nicht zustand. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Arbeitnehmer, Anlage, Einspruch, Strom, Kaufvertrag, Unternehmen, Leistung, Beurteilung, Nutzung, Anspruch, Betrieb, Bestimmung, Verbrauchsteuern, Entnahme, Art und Weise, Stromentnahme, Sachherrschaft, Tatsächliche Gewalt, Besitzverhältnisse, Automatisierte Prozesse, Betriebsführung, Einwirkungsmöglichkeit

Tatbestand

I.

1

Die Klägerin, eine GmbH, produziert und vertreibt ... aller Art.

2

Am Standort A produziert sie Für die dabei eingesetzten Brenner wird reiner Sauerstoff benötigt, der von der Firma B (B) geliefert wird.

3

Dazu errichtete die B auf dem Werksgelände der Klägerin eine Luftzerlegungsanlage (X-Anlage), deren Eigentümer die B ist. Vertraglich obliegt der B die Aufrechterhaltung des Betriebs der Anlage, die Wartung einschließlich aller Reparaturarbeiten sowie wiederkehrender Überprüfungen (vgl. fortgeltender Vertrag zwischen ... und ...). Die Klägerin stellt die Stromversorgung zum Betrieb der Anlage zur Verfügung und bezieht dafür versteuerten Strom vom Energieversorgungsunternehmen C. Im 1. Halbjahr 2021 verbrauchte die X-Anlage 2.958,175 MWh Strom.

4

Zur Sauerstoffproduktion wird die Außenluft angesaugt und durch einen Luftkompressor in Luftfilter gedrückt, um die Luftbestandteile zu trennen. Der so isolierte Sauerstoff wird in den Sauerstofftank geleitet, das Restgas wird wieder an die Außenumgebung abgegeben.

5

Die X-Anlage läuft automatisiert und erfordert für den regelmäßigen Betrieb kein Betriebspersonal. Die Zufuhr von Sauerstoff in die Schmelzwanne erfolgt temperaturgeführt mithilfe eines Thermoelements. Das Thermoelement bestimmt je nach Befüllung der Schmelzwanne eine Solltemperatur. Die X-Anlage ist über

ein Koppelsignal mit der Schmelzwanne verbunden. Die Regeltechnik reagiert automatisch auf den Bedarf der Klägerin und fährt diesen bis zur technischen Kapazitätsgrenze nach. Es wird nur so viel Sauerstoff zugeführt, wie von den Brennern der Schmelzwanne benötigt und angefordert wird. Dementsprechend wird die Produktion der Anlage bis zur technischen Kapazitätsgrenze vollautomatisch hoch- und heruntergefahren. (Für Details wird auf Bl. 3ff des Vermerks über die Aufsichtsmaßnahme vom 27. März 2023 verwiesen.)

6

B hat die X-Anlage bei deren Inbetriebnahme gestartet und startet diese jeweils erneut nach regelmäßigen Wartungsarbeiten. Die Anlage ist 24/7 im Modus „standby“, arbeitet aber nicht durchgängig, sondern erst auf konkreten Mengenabruf aus der Schmelzwanne.

7

Personal der B befindet sich nicht am Standort der Klägerin in A. Die Anlage wird durch die B über ihre Leitwarte in D fernüberwacht. Ein Eingriff in die Steuerung der Anlage durch Mitarbeiter der Klägerin ist nicht möglich. Eine Vorort-Einweisung von Mitarbeitern der Klägerin für den Betrieb der Backup-Anlage erfolgte nicht, obwohl dies im Vertrag vom 16. März 2009 (S. 18) vorgesehen war. Mitarbeiter der Klägerin haben aber tatsächlichen Zugang zur X-Anlage, um im Notfall tätig werden zu können. Die Klägerin hat Unregelmäßigkeiten in der Anlage an B zu melden (3.6 des Vertrags vom 16. März 2009), prüft also insoweit die Fahrweise der Anlage.

8

Mit Antrag vom 2. November 2021 beantragte die Klägerin für das 1. Halbjahr 2021 für ... MWh eine Entlastung nach § 9b des Stromsteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (StromStG) i.H.v. ... EUR.

9

Mit Bescheid vom 28. Dezember 2021, geändert durch Bescheid vom 11. Januar 2022, setzte das beklagte Hauptzollamt (HZA) für ... MWh eine Steuerentlastung nach § 9b StromStG i.H.v. ... EUR fest. Neben unstreitigen Änderungen wurde der Verbrauch der X-Anlage i.H.v. ... MWh nicht der Klägerin, sondern der B zugerechnet.

10

Den Einspruch, mit dem die Klägerin sich gegen die Nichtberücksichtigung des in der X-Anlage verbrauchten Stroms wandte, wies das HZA nach Durchführung einer Steueraufsichtsmaßnahme mit Einspruchsentscheidung vom 1. März 2024 als unbegründet zurück.

11

Die Klägerin macht mit ihrer Klage im Wesentlichen geltend, dass ihr die Stromentnahme aus dem Betrieb der X-Anlage zuzurechnen sei, da sie die unmittelbare Sachherrschaft über die Anlage auf ihrem Betriebsgelände innehat. Zudem sei die X-Anlage nicht als „vollautomatisierte Anlage“ zu werten. Unabhängig davon läge bei vollautomatisierten Anlagen kein Sonderfall für die Entnahme von Strom vor. Entscheidend sei, wer die unmittelbare bzw. tatsächliche Sachherrschaft über die Anlagen habe, in denen der Strom verbraucht wird.

12

Die Anlage arbeite auf Bedarfsanforderung aus der Schmelzwanne, die wiederum durch die dort eingebrachte Menge ... bestimmt werde. Den Bedarf löse also sie bzw. ein ihr zuzurechnender menschlicher Eingriff aus, nämlich wieviel ... in die Schmelzwanne eingebracht werde. Sie bestimme die Fahrweise der Anlage. Eine Aufteilung der Bedarfsauslösung durch die eingebrachte Menge ... und die Reaktion der X-Anlage hierauf in getrennt zu betrachtenden Produktionsschritte könne nicht erfolgen.

13

Da die B vertraglich nicht berechtigt sei, während der Vertragslaufzeit die X-Anlage abzubauen oder dort für sich selbst oder einen fremden Dritten Sauerstoff zu produzieren, sei sie (die Klägerin) die unmittelbare Besitzerin der Anlage mit Einwirkungsmacht auf die Sache und der Ausschlussmacht anderer von dieser. Soweit auf die Steuerung der Betriebsvorgänge bzw. auf die Betriebsführung abzustellen sei, steuere sie die Fahrweise der X-Anlage über den konkreten Mengenabruf von Sauerstoff mit Maßnahmen in der Schmelzwanne. Die Überwachung der X-Anlage durch Personal der B sei unbeachtlich. Sie habe neben der B tatsächlichen Zugang zur X-Anlage.

14

Da die unmittelbare Sachherrschaft auf rein tatsächlichen Grundlagen zu beurteilen sei, komme es nicht auf die Beurteilung der Vertragsbeziehung zwischen ihr und der B als Liefer-/Kaufvertrag bezüglich des Sauerstoffs oder als Überlassungsvertrag bezüglich der X-Anlage an.

15

Eine vollautomatisierte Anlage könne allenfalls dann vorliegen, wenn keine von Menschen veranlassten Auslöser auf die Arbeitsweise Einfluss nähmen. Insofern seien bereits die Beispiele in den Informationsschreiben der Generalzolldirektion (GZD) vom 29. November 2019 und 30. April 2021 fehlerhaft.

16

Bei auf einen Bedarf reagierenden Anlagen sei zu unterscheiden: Wenn der Bedarf seinerseits mit Einschaltung der Anlage keinen weiteren Einflüssen bis zu ihrer Abschaltung unterliege, sei das kein Einfluss des Anwenders in der Zeit, in der die Anlage arbeite. Dem stünden die Fälle gleich, in denen Bedarf/Verbrauch als Führungsgrößen nicht durch ein willentliches menschliches Handeln bewirkt werden, sondern vielmehr etwa auf naturgegebene Vorgänge reagieren, etwa z.B. auf den Trockenheitsgrad im Boden. Ggf. stünden auch die Fälle gleich, in denen nur einmalig als Initiativmaßnahme Bedarf/Verbrauch als Führungsgrößen durch ein willentliches menschliches Handeln ausgelöst werden und im weiteren Sachverhalt eine ständige Wiederholung automatisiert stattfindet. In den Fällen, in denen Bedarf/Verbrauch als Führungsgrößen aber durch jeweiliges willentliches menschliches Handeln bewirkt würden, erfolgten die Regelaufgaben nicht „selbsttätig und ohne menschliche Eingriffe“. Daher seien Onsite-Anlagen, die einen bestimmten Bedarf automatisiert nachfahren, jedenfalls dann nicht als vollautomatisierte Anlagen qualifiziert, wenn dieser Bedarf vom Anwender durch seine veranlassten Einzelakte bestimmt sei.

17

Insgesamt sei der Begriff der „vollautomatisierten Anlagen“ von der Zollverwaltung zu weit gefasst. Abgesehen davon spiegelten die Schreiben der GZD nicht die Rechtsprechung zum Realakt der Stromentnahme wider. Die Schreiben stellten aber auch keine zwingenden Regelungen dar.

18

Die Klägerin beantragt,

unter Änderung des Bescheids vom 11. Januar 2022 und der Einspruchsentscheidung vom 1. März 2024 die Steuerentlastung nach § 9b StromStG für das 1. Halbjahr 2021 unter Berücksichtigung des Stromverbrauchs in der X-Anlage, A, i.H.v. ... MWh um ... EUR erhöht auf ... EUR festzusetzen.

19

Das HZA beantragt,

die Klage abzuweisen.

20

Es macht im Wesentlichen geltend, die Stromentnahme in der X-Anlage sei nicht der Klägerin zuzurechnen. Die Klägerin verfüge nicht so über die Anlage, dass sie eine unmittelbare Sachherrschaft ausüben könne, denn dazu müsse sie in der Lage sein, in die vorgegebene Steuerung einzugreifen oder sie zu ändern.

21

Bei der X-Anlage handele es sich um eine vollautomatisierte Anlage. Die vollautomatisierte Reaktion der X-Anlage auf den Bedarf in der Schmelzwanne stelle einen isoliert zu betrachtenden Produktionsschritt dar, der unmittelbar zur Stromentnahme führe. Hierin sei die selbständige Entscheidung der Anlagensteuerung über die Ingangsetzung der Produktion des Sauerstoffs unter Berücksichtigung des Bedarfs in der Schmelzwanne zu sehen. Ohne eine Entscheidung der Anlagensteuerung über die Produktion des Sauerstoffs käme es nicht zu einer Stromentnahme. Die Entscheidung über die Stromentnahme werde allein durch die von der B vorgegebenen Steuerung getroffen. Dagegen stelle die Signalisierung des Bedarfs durch das Thermoelement infolge eines Befüllungsvorgangs mit ... in der Schmelzwanne nicht den Realakt der Stromentnahme dar.

22

Der Realakt der Stromentnahme werde bei vollautomatisierten Anlagen in der Regel von demjenigen vorgenommen bzw. sei demjenigen zuzuordnen, der die Entnahme zunächst vornehmen würde, wenn die

Anlage nicht vollautomatisiert wäre. Gewöhnlich nehme dann derjenige den Realakt vor, der die Parameter für die Steuerung vorgibt oder die Steuerung in der voreingestellten Art und Weise erwirbt und nutzt. Er müsse jedoch zusätzlich über die Anlage, für die Strom entnommen wird, verfügen bzw. verfügen können, um den damit vorgesehenen Zweck zu erfüllen.

23

Die Steuerungsparameter würden von der B vorgegeben und programmiert. Die B würde die Entnahme des Stroms vornehmen, wenn die Anlage nicht vollautomatisiert wäre, weil die Klägerin nicht in der Lage sei, in die vorgegebene Steuerung einzugreifen. Folglich sei der Realakt der Stromentnahme der B zuzurechnen.

24

Die B habe einen Teil der Produktion zum Kundenstandort verlagert. Der Strom sei jedoch weiterhin zu eigenbetrieblichen Zwecken der B entnommen worden, deren Geschäftsmodell ... sei. Insofern werde der Strom für eigenbetriebliche Zwecke der B und nur mittelbar für solche der Klägerin verbraucht.

25

Wegen der Einzelheiten des Sachverhalts und des Vorbringens der Beteiligten wird auf das Protokoll über die mündliche Verhandlung vom 10. April 2025, die eingereichten Schriftsätze und auf die vorgelegten Unterlagen und Akten verwiesen.

Entscheidungsgründe

II.

26

Die Klage ist unbegründet, da die Klägerin in Bezug auf die streitgegenständliche Strommenge nicht entlastungsberechtigt ist. Der angefochtene Bescheid ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten.

27

1. Die Klägerin kann die Entlastung nach § 9b StromStG nicht in Anspruch nehmen, da sie den in der X-Anlage verbrauchten Strom nicht entnommen hat.

28

a) Eine Steuerentlastung wird auf Antrag gewährt für nachweislich nach § 3 StromStG versteuerten Strom, den ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft für betriebliche Zwecke entnommen hat und der nicht von der Steuer befreit ist (§ 9b Abs. 1 Satz 1 StromStG). Entlastungsberechtigt ist derjenige, der den Strom entnommen hat (§ 9b Abs. 3 StromStG).

29

b) Eine Entnahme liegt nach der Rechtsprechung dann vor, wenn der Strom einer eliminierenden Nutzung zugeführt wird. Erforderlich für den Realakt der Entnahme ist eine von einem entsprechenden Willen getragene menschliche Handlung (Beschlüsse des Bundesfinanzhofs – BFH – vom 24. Februar 2016 – VII R 7/15, BFH/NV 2016, 860, Rn. 10, und vom 8. August 2023 – VII R 2/21, BFH/NV 2024, 14, Rn. 26).

30

aa) Da das Stromsteuerrecht nicht definiert, wer den Strom entnimmt, ist aufgrund des Realsteuercharakters der Stromsteuer und der Besonderheit, dass die Entnahme in den steuerrechtlich freien Verkehr und der Verbrauch zeitlich zusammenfallen, davon auszugehen, dass derjenige den Strom entnimmt, der die unmittelbare bzw. tatsächliche Sachherrschaft über die Anlagen hat, in denen der Strom verbraucht wird. Denn in diesen Anlagen wird der Strom einer eliminierenden Nutzung zugeführt, also verbraucht, und eine nicht steuerbare Ware erzeugt. Der Begriff der unmittelbaren Sachherrschaft ist gleichbedeutend mit dem Begriff der tatsächlichen Gewalt in § 854 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB). In diesem Zusammenhang kommt es nicht darauf an, auf welcher vertraglichen Grundlage die unmittelbare bzw. tatsächliche Sachherrschaft über die Anlagen eingeräumt worden ist oder in wessen Eigentum die stromverbrauchenden Anlagen stehen. Eine lediglich mittelbare Sachherrschaft über die stromverbrauchenden Anlagen reicht nach ständiger Rechtsprechung für eine Zuordnung der Stromentnahme jedoch nicht aus, da der Entnahmebegriff im StromStG gänzlich anderen Zielsetzungen dient als denen der zivilrechtlichen Konstruktion des mittelbaren Besitzes (vgl. BFH-Urteil vom 15. Oktober 2024 – VII R 31/21, juris, Rn. 69; BFH-Beschluss vom 24. Juni 2021 – VII R 26/19, BFH/NV 2021, 1371, Rn.

25 f, jeweils m.w.N.). Insofern kann die selbständige Tätigkeit des Werkunternehmers dem Auftraggeber stromsteuerrechtlich nicht zugerechnet werden. Dabei kommt es weder auf die Art und das Ausmaß der Einbindung des Auftragnehmers in den Produktionsablauf noch auf die nähere Ausgestaltung des jeweiligen Vertrags an oder darauf, wer das wirtschaftliche Risiko trägt. Auch ob der Tätigkeit ein Werk- oder Dienstvertrag, z.B. in Form eines Betriebsführungsvertrags, zu Grunde liegt, ist unerheblich (vgl. BFH-Beschluss vom 24. Juni 2021 – VII R 26/19, BFH/NV 2021, 1371, Rn. 26, 31f, m.w.N.).

31

bb) Diesen Grundsatz verdeutlicht auch § 17b Abs. 4 der Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes (Stromsteuer-Durchführungsverordnung – StromStV). Danach liegt eine Entnahme für betriebliche Zwecke auch dann vor, wenn Strom durch ein anderes Unternehmen im Betrieb des Antragstellers entnommen wird, sofern dieses Unternehmen dort nur zeitweise eine Leistung erbringt. Die Regelung zeigt, dass die Entnahme von Strom durch ein Unternehmen, das im Haus eines anderen Unternehmens tätig ist, nicht ohne Weiteres dem „übergeordneten“ Unternehmen zugerechnet werden kann. Anderenfalls hätte es dieser Ausnahmegvorschrift nicht bedurft (vgl. BFH-Urteil vom 24. April 2018 – VII R 21/17, BFH/NV 2019, 417, Rn. 16). Ebenso hat der Gesetzgeber mit § 3 Abs. 5 des Energiesteuergesetzes (EnergieStG) einen anlagen- und einsatzbezogenen Verwenderbegriff aufgenommen, z.B. für Sammelschienenkraftwerke, aber an der grundlegenden Systematik festgehalten (vgl. Finanzgericht – FG – Hamburg, Urteil vom 2. Juni 2022 – 4 K 65/19, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern □ZfZ□ 2023, 27, Rn. 48).

32

cc) Da Unternehmen des Produzierenden Gewerbes im Sinne von § 2 Nr. 3 StromStG nach § 2 Nr. 4 StromStG die kleinste rechtlich selbständige Einheit ist, ist die unmittelbare Sachherrschaft von Arbeitnehmern – unabhängig von deren Eigenschaft als Besitzdiener (vgl. BFH-Beschluss vom 21. Oktober 2015 – VII B 39/15, BFH/NV 2016, 230, Rn. 12) – ihrem jeweiligen Arbeitgeber als kleinste rechtlich selbständiger Einheit zuzurechnen (vgl. auch FG Hamburg, Urteil vom 2. Juni 2022 – 4 K 65/19, ZfZ 2023, 27, Rn. 47 ff; FG Düsseldorf, Urteil vom 28. Juli 2021 – 4 K 3247/19 VSt, ZfZ 2021, 309, Rn. 24).

33

Der BFH (Urteil vom 15. Oktober 2024 – VII R 31/21, juris, Rn. 75) hat unter Festhaltung an seiner Rechtsprechung zu § 9b StromStG den Entnahmebegriff des § 5 Abs. 1 Satz 1 StromStG insofern präzisiert, als die Entnahme nicht nur durch die Person erfolge, die „den Schalter umlegt“, sondern auch Personen zugerechnet werden könne, die aufgrund einer besonderen Einwirkungsmöglichkeit auf eine andere Person und die stromverbrauchenden Anlagen die tatsächliche Sachherrschaft über diese Anlagen ausüben. In diesem Zusammenhang komme es darauf an, ob die Person, die rein tatsächlich den Stromverbrauch verursacht, eine eigene Entscheidungsfreiheit in Bezug auf die stromverbrauchenden Anlagen hat oder ob diese einer anderen Person zusteht. Eine solche Einwirkungsmöglichkeit sei gegeben beim Einsatz von eigenen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern eines Unternehmens, könne aber unter engen Voraussetzungen auch beim Einsatz von Fremdpersonal, das wie eigenes Personal in den Betrieb eingegliedert ist und nicht selbständig über die Bedienung der stromverbrauchenden Anlagen entscheiden kann, der Fall sein. Maßgeblich seien die Umstände des Einzelfalls.

34

dd) Zur Bestimmung, wer Sachherrschaft an einer stromverbrauchenden Anlage hat, ist zu beurteilen, ob eine auf den Tatsachen des Lebens beruhende Machtbeziehung einer Person zu einer Sache besteht, die der Person physische Einwirkungen auf die Sache ermöglicht (vgl. MüKoBGB/F. Schäfer, BGB § 854 Rn. 28).

35

In wessen tatsächlicher Herrschaftsgewalt sich die Sache befindet, hängt maßgeblich von der Verkehrsanschauung, d.h. von der zusammenfassenden Wertung aller Umstände des jeweiligen Falls entsprechend den Anschauungen des täglichen Lebens, ab (vgl. Urteile des Bundesgerichtshofs – BGH – vom 2. Dezember 2011 – V ZR 119/11, NZM 2013, 204, Rn. 10; und vom 30. Januar 2015 – V ZR 63/13, NJW 2015, 1678, Rn. 24). Die Gesamtumstände des Einzelfalls sind aus dieser Perspektive daraufhin zu untersuchen, welche von mehreren als Besitzer in Betracht kommenden Personen die fester gegründete Sachherrschaft erworben hat, welche Person also mit größerer Wahrscheinlichkeit ihren Besitzwillen realisieren und auf die Sache zugreifen kann oder – anders herum gewendet – bei welcher Person redliche

Dritte am wahrscheinlichsten die Realisierung des Besitzwillens akzeptieren und eigene Wünsche im Hinblick auf die Sache zurückstellen werden (vgl. BeckOGK/Götz, BGB § 854 Rn. 56).

36

Zu betrachten sind die tatsächliche Herrschaftsbeziehung, die räumliche Beziehung zu der Sache, die Erkennbarkeit der Herrschaftsbeziehung und ihre Dauer, wobei das äußere Erscheinungsbild wertend zu beurteilen ist (BeckOGK/Götz, BGB § 854 Rn. 59). Hinsichtlich der Herrschaftsbeziehung ist auf der einen Seite die Zugriffsmacht des (angehenden) Besitzers zu betrachten (positive Komponente), d.h. die Frage, wie zuverlässig er auf die Sache zugreifen kann. Zum anderen ist zu prüfen, ob er mehr als andere auf die Sache einwirken kann, wie wahrscheinlich er also andere von dem Zugriff ausschließen kann (negative Komponente; BeckOGK/Götz, BGB § 854 Rn. 61).

37

c) Im vorliegenden Fall erfolgte die Stromentnahme beim Betrieb der X-Anlage zur Überzeugung des Senats nicht durch die Klägerin, da diese bzw. deren Arbeitnehmer keine unmittelbare Sachherrschaft an der Anlage hatten. (Im Ergebnis so auch Möhlenkamp/Milewski/Möhlenkamp, StromStG § 9b Rn. 6, 7 allgemein bei Onsite-Anlagen.)

38

aa) Im Rahmen der gebotenen Gesamtbetrachtung (vgl. auch BFH-Beschluss vom 21. August 2014 – VII R 11/13, BFH/NV 2015, 62, Rn. 13) bei objektiver Beurteilung von außen war zu berücksichtigen, dass zwar das Personal der Klägerin zeitlich und räumlich enger an der auf ihrem Betriebsgelände befindlichen Anlage beschäftigt war, als das der B, jedoch das Personal der Klägerin keinen tatsächlichen Zugriff auf die X-Anlage hatte. Insofern ist die für den Notfall vorgesehene Zutrittsmöglichkeit unerheblich, da auch das Zurückbehalten eines Zweitschlüssels die Übertragung des Alleinbesitzes nicht hindert, wenn keine Mitbenutzung vorgesehen ist (Staudinger/Gutzeit (2018) BGB § 854, Rn. 49; vgl. auch Elzer in Erman BGB, § 854 BGB, Rn. 12).

39

Auch die Möglichkeit der Klägerin dadurch auf die Anlage einzuwirken, dass sie keinen Strom mehr zur Verfügung stellt, ändert nichts an den Besitzverhältnissen. Denn die zur Nutzung der Anlage erforderlichen Energielieferungen sind nicht Bestandteil des Besitzes und führen insbesondere nicht zu einer Beeinträchtigung der mit dem Besitz verbundenen Einwirkungs- und Ausschlussmacht (BGH-Urteil vom 6. Mai 2009 – XII ZR 137/07, BGHZ 180, 300; vgl. insofern auch BFH-Urteil vom 25. September 2013 – VII R 64/11, BFHE 242, 460, wonach das zur Verfügung stellen von Maschinen, Strom und Wasser nicht für eine Entlastungsberechtigung ausreicht).

40

bb) Dagegen hatte die B und deren Personal zu jeder Zeit Zugriff auf die Anlage, da ein solcher zu Wartungszwecken erforderlich war und derartige Wartungen auch stattfanden. Außerdem erfolgte das Einschalten der programmierten Anlage durch die B (vgl. dazu FG Düsseldorf, Urteil vom 28. Juli 2021 – 4 K 3247/19 VSt, ZfZ 2021, 309, Rn. 20). Insofern wurden von Mitarbeitern der B alle erforderlichen Arbeiten hinsichtlich des laufenden Betriebs (insbesondere Programmierung und Einschalten) sowie Wartung und Instandhaltung verrichtet, die dazu führten, dass die Anlage lief und dementsprechend Strom verbrauchte. Allein dadurch, dass das Personal nicht durchgehend vor Ort war, war weder sein Besitz (vgl. § 856 Abs. 2 BGB) noch seine unmittelbare Sachherrschaft an der Anlage jeweils beendet. Insofern kann offengelassen werden, ob alleine die Fernsteuerung bzw. -wartung (Mit-)Besitz begründen könnte (vgl. BGH-Urteil vom 26. Oktober 2022 – II ZR 89/21, BGHZ 235, 27).

41

cc) Da es allein auf die Sachherrschaft an den Anlagen ankommt, ist nicht entscheidend, durch welche Tätigkeiten oder durch wen der konkrete Stromverbrauch der Anlage ausgelöst wird, jedenfalls wenn – so wie hier – die auslösende Person (hier das die Schmelzwanne befüllende Personal der Klägerin) keine eigene Entscheidungsfreiheit in Bezug auf die stromverbrauchenden Anlagen hat, da diese dem tatsächlichen Zugriff, der Fernüberwachung und der Programmierung durch die B unterliegt (vgl. BFH-Urteil vom 15. Oktober 2024 – VII R 31/21, juris, Rn. 75). Zwischen dem Strom, der im standby Betrieb bzw. durch die durch die Klägerin ausgelöste Sauerstoffproduktion verbraucht wird, ist damit nicht zu unterscheiden.

42

Unerheblich ist somit auch, inwieweit eine Automatisierung der Prozesse vorlag, denn auch bei weitgehend automatisierten Prozessen ist die Sachherrschaft des Betriebsführers an den Anlagen entscheidend (BFH-Beschluss vom 24. Juni 2021 – VII R 26/19, BFH/NV 2021, 1371, Rn. 28). Soweit sich aus den Informationsschreiben der GZD etwas Anderes ergeben sollte, stellen diese lediglich die Verwaltung bindende Anweisungen dar (BFH-Beschluss vom 24. Juni 2021 – VII R 26/19, BFH/NV 2021, 1371, Rn. 29).

43

Auch die Qualifikation des Vertragsverhältnisses zwischen der B und der Klägerin als Auftrag, Werkvertrag oder Kaufvertrag spielt keine Rolle, da es allein auf die tatsächliche Sachherrschaft an der Anlage ankommt, nicht aber, ob ohne die vorliegende Gestaltung eine Sauerstoffproduktion bei der B mit anschließender Lieferung vorgelegen hätte.

44

2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO).

45

3. Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zugelassen.