

Titel:

Entlastungsberechtigung nach § 9b und § 10 StromStG

Normenketten:

StromStG § 9b Abs. 1 S. 1

StromStG § 9b Abs. 3

StromStG § 10 Abs. 1 S. 1

StromStG § 10 Abs. 1 S. 2

StromStG § 10 Abs. 1 S. 5

BGB § 854

Leitsätze:

Entlastungsberechtigt im Sinne von § 9b StromStG und § 10 StromStG ist derjenige, der den Strom entnommen hat. Das ist derjenige, der die unmittelbare bzw. tatsächliche Sachherrschaft über die Anlagen hat, in denen der Strom verbraucht wird. (redaktioneller Leitsatz)

Beauftragt der Eigentümer einer Biogasanlage eine Betreibergesellschaft mit dem Betrieb der Anlage dergestalt, dass ausschließlich Mitarbeiter der Betreibergesellschaft vor Ort an der Anlage tätig sind und über das Steuerungsmodul in die Betriebsabläufe eingreifen können, hat nicht der Eigentümer, sondern die Betreibergesellschaft die unmittelbare Sachherrschaft über die Anlage. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Entlastungsberechtigung nach § 9b StromStG, Stromentnahme, Entlastungsberechtigung, Betriebsführungsvertrag

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

I.

1

Die Klägerin, eine GmbH & Co KG, ist Eigentümerin von zwei Bioerdgasanlagen. Sie hatte die S mit der Betriebsführung der Anlagen – für die Anlage in A durch Vertrag vom 14. Mai 2010 (Ergänzungsvereinbarung vom 15. Juli 2019) und für die Anlage in B durch Vertrag vom 20. Dezember 2010 (Fortführungsvereinbarung vom 15. Juli 2020) – beauftragt. Rechtsnachfolgerin der S war im Streitjahr die T (im Folgenden: Betriebsführerin), mit der die Betriebsführungsverträge unverändert fortgeführt wurden.

2

Laut den Verträgen war die Klägerin die verantwortliche „Betreiberin“ der Anlage. Zu der von ihr geleisteten kaufmännischen Betriebsführung zählte die Vermarktung und Abrechnung der erzeugten Energie sowie der Kauf der Einsatzstoffe und der damit verbundenen Dienstleistungen (§ 6.1 des Vertrags vom 14. Mai 2010 wie auch des Vertrags vom 20. Dezember 2010). Sie ermöglichte der Betriebsführerin jederzeit den ungehinderten Zugang zur Anlage (§ 6.5 des Vertrags vom 14. Mai 2010 wie auch des Vertrags vom 20. Dezember 2010).

3

Der Betriebsführerin oblag die Überwachung der Anlage, der Einsatz eines Betriebsleiters u.a. zur Organisation der innerbetrieblichen Betriebsabläufe (Einfüllen von Rohstoffen, Kontrolle und Entleerung, Behebung von Störungen, Reinigung der Anlage, Unterstützung bei Wartungs- und Instandsetzungsarbeiten, Mitwirkung zum Erreichen einer möglichst vollen Auslastung), der

Personaleinteilung vor Ort, der Planung, Überwachung und Auswertung von Wartungs- und Instandsetzungseinsätzen sowie von Kontrollarbeiten (Vgl. Bl. 101 ff. bzw. 185 ff. HZA-Geheft). Außerdem erfolgte durch sie eine prozessbiologische Betreuung, im Rahmen derer ihr aufgrund ihres Know-hows in diesem Bereich die Beratung der Klägerin oblag (vgl. Bl. 127 ff. bzw. 231 ff. HZA-Geheft). Ein am Energieertrag orientiertes Vergütungskorrektiv war vereinbart (§ 7.2 der Betriebsführungsverträge).

4

Ausschließlich die Mitarbeiter der Betriebsführerin (jeweils um die fünf Personen, tätig als Betriebsleiter, Objektleiter, Abteilungsleiter Service und Anlagenfahrer) waren als „Benutzer“ im Steuerungsmodul der Anlagen gespeichert und konnten insofern selbst auf der niedrigsten Berechtigungsstufe in die Steuerung der Anlage eingreifen, um Sollwerte bzw. die Antriebsart zu ändern oder die Anlage auszuschalten (vgl. Technische Betriebsanleitung Steuerung und Visualisierung, Standort B, S. 96). Sie erhielten die Fehler- und Störmeldungen am Bildschirm im Kontroll- und Bedienraum der jeweiligen Anlage. Im Normalfall wurde bei Störmeldungen – sofern überhaupt ein Eingriff erforderlich war und die Anlage nicht selbst gegensteuerte – die Betriebsführerin tätig. Manuelle Anfahr- und Abfahrvorgänge wurden durchschnittlich einmal pro Monat vorgenommen, ansonsten waren die Anlagen 24 Stunden/365 Tage in Betrieb. In der Nacht wurden die Anlagen ohne Beaufsichtigung gefahren. Personal war dann nicht vor Ort.

5

Die Klägerin beschäftigte in den Biogasanlagen keine eigenen Mitarbeiter. Allerdings wurde sie laut dem technischen Geschäftsführer engmaschig über besondere Vorkommnisse in den Anlagen von der Betriebsführerin informiert. Größere Eingriffe (z.B. Änderungen an der Fütterung oder gravierende Reparaturen) wurden mit ihm abgesprochen bzw. von ihm angeordnet. Die Reaktion auf prozessbiologische Abweichungen erfolgt aufgrund Absprachen zwischen der Klägerin und der Betriebsführerin (vgl. Bl. 127 ff. bzw. 231 ff. HZA-Geheft).

6

Die Klägerin beantragte am 12. Dezember 2022 für 3.441,906 MWh Strom, der im Kalenderjahr 2021 in den Biogasanlagen A und B entnommen wurde, eine Entlastung von der Stromsteuer nach § 9b Abs. 1 des Stromsteuergesetzes in der im Streitzeitraum geltenden Fassung (StromStG) und nach § 10 Abs. 1 StromStG.

7

Mit Bescheiden vom 22. Februar 2023 bezüglich der Entlastung nach § 9b StromStG und vom 24. Februar 2023 bezüglich der Entlastung nach § 10 StromStG lehnte der Beklagte (das Hauptzollamt – HZA –) die Anträge vollumfänglich ab, da die Klägerin aufgrund der mit der Betriebsführerin geschlossenen Betriebsführungsverträge den Strom nicht selbst entnommen habe.

8

Die hiergegen gerichteten Einsprüche wies das HZA bezüglich der Entlastung nach § 9b StromStG mit Einspruchsentscheidung vom 28. August 2023 und bezüglich der Entlastung nach § 10 StromStG mit Einspruchsentscheidung vom 25. August 2023 als unbegründet zurück.

9

Mit ihrer Klage macht die Klägerin im Wesentlichen geltend, dass das Personal der Betriebsführerin nicht den stromsteuerrechtlich relevanten Realakt der Stromentnahme durchführe, denn es handle sich um vollautomatisierte Anlagen und die Tätigkeiten des Personals vor Ort beschränke sich auf die Materialzufuhr, die Anlagenüberwachung, die Instandhaltung und Wartung bzw. Revisionstätigkeiten. Die Bereitstellung des entsprechenden Substrats zur Verarbeitung in der Anlage stelle eine Vorbereitungshandlung dar. Diese führe nicht zu einem Stromverbrauch. Im Übrigen beschaffe sie selbst das Substrat und bestimme die damit einhergehende Anlagenfahrweise.

10

Die in der Anlage verbaute Gesamtsteuerung Sorge dafür, dass nur zur – bisher je Anlage nur einmalig erfolgten – Inbetriebnahme bzw. Abschaltung der Gesamtanlage eine aktive Handlung durch einen menschlichen Eingriff notwendig sei, da der laufende Betrieb vollautomatisch durch die verbaute Anlagensteuerung vollzogen werde. Der vollautomatische Betrieb verursache den Stromverbrauch. Dementsprechend sei der Stromverbrauch nicht auf eine von einem entsprechenden Willen getragene menschliche Handlung zurückzuführen. Menschliche Eingriffe seien im Zusammenhang mit dem laufenden

Anlagenbetrieb nur in absoluten Ausnahmefällen wie beispielsweise im Störungs- oder Wartungsfall vorgesehen und ggf. notwendig. Diese Eingriffe beträfen mithin niemals den laufenden Betrieb, sondern stellten Situationen der außerplanmäßigen (Störung) oder planmäßigen (Wartung) Betriebsunterbrechung dar.

11

Ob sich die beiden Biogasanlagen im Falle von Bedarfsreduzierungen im Erdgas- oder Wärmenetz vollautomatisch anpassen würden, sei unerheblich. Die Betriebsführerin dürfe nicht von der von ihr vorgegebenen Betriebsart abweichen. Abweichungen seien auch herstellerseitig technisch nicht vorgesehen. Aus den automatisch generierten „Störfall-Listen“ sei kein Rückschluss auf den tatsächlichen Automatisierungsgrad der Anlage möglich, da es sich überwiegend um bloße Hinweise auf Zustandsdaten handele.

12

Eine gesetzliche Definition dazu, wann eine voll- bzw. teilautomatische Anlage vorliege, fehle. Der Dienstleistungsumfang des technischen Betriebsführers entspreche dem Leistungskatalog, der nach dem Informationsschreiben der Generalzolldirektion (GZD) für die Bestimmung der Entlastungsberechtigung bei einer vollautomatischen Anlage irrelevant sei. Unabhängig davon fehle es für die Konkretisierung der Anforderungen an eine vollautomatische Anlage durch die Informationsschreiben an einer Ermächtigungsgrundlage.

13

Die Klägerin beantragt,

die Bescheide vom 22. Februar 2023 und vom 24. Februar 2023 sowie die Einspruchsentscheidungen vom 28. August 2023 und vom 25. August 2023 aufzuheben und für 3.441,906 MWh Strom eine Entlastung nach § 9b StromStG in Höhe von 17.406,98 EUR und nach § 10 StromStG in Höhe von 46.936,89 EUR festzusetzen.

14

Das HZA beantragt,

die Klage abzuweisen.

15

Das HZA macht im Wesentlichen geltend, die Betriebsführerin habe den Realakt der Stromentnahme durchgeführt, da sie selbst oder durch von ihr abhängiges Personal die Verfügungsgewalt über die beiden Bioerdgasanlagen habe und auch nur sie tatsächlich in der Lage sei, den Strom zu entnehmen.

16

Es lägen keine vollautomatisierten Anlagen vor. Allein, dass eine Anlage über eine gewisse Zeitspanne ohne manuelle Eingriffe betrieben werde, begründe noch keine Vollautomatisierung. Vielmehr bedürfe es einer zielorientierten Prozessbeeinflussung durch die Rückkoppelung von Kontrollergebnissen. Biogasanlagen – wie auch die der Klägerin – würden in der Regel auf eine Auslastung im Volllastbetrieb beschickt. Die Ausgangsgröße (Biogas) hänge dabei nicht von der Nachfrage ab, auf die die Anlage selbstständig reagiere. Vielmehr sei die Ausgangsgröße lediglich durch die Qualität des Biogassubstrats sowie durch technische Ausfallzeiten begrenzt.

17

Laut Angaben des Anlagenherstellers sei die Anlage u.a. für Automatikbetrieb und Handbetrieb konzipiert. Die Steuerung der Anlage im „Automatikbetrieb“ erfolge laut Betriebsanleitung (2.2.1) nicht auf Rückmeldung des Biogasbedarfs (Regelkreisprinzip) sondern auf voreingestellte Festwerte. Diese Parameter würden wiederum zuvor manuell durch die fünf Angestellten des Betriebsführers festgelegt, was sich aus dem vorgelegten Protokoll des Steuerungsmoduls ergebe. Dies stelle keinen vollautomatisierten Anlagenbetrieb dar, vielmehr nähme Personal des Betriebsführers Steuerungshandlungen vor. Auch die Anzahl der täglichen Fehler- und Alarmmeldungen, die vom Personal des Betriebsführers abzuarbeiten wären, widersprächen einem vollautomatisierten Anlagenbetrieb.

18

Die in den Betriebsführungsverträgen vereinbarte Mitwirkung des Betriebspersonals zum Erreichen einer möglichst vollen Auslastung der Anlage sowie das vereinbarte Vergütungskorrektiv widersprächen zudem

einer Produktion auf Nachfrage der Ausgangsgröße. Außerdem beginne die Anlage nicht erst bei der Übergabe des erzeugten Biogases an die Aufbereitungsanlage, sondern schon mit dem Gärprozess. Der Gärbehälter sei aber laufend durch das Personal der Betriebsführerin zu befüllen und zu leeren. Demnach sei bei den Anlagen der Klägerin maximal von einer Teilautomatisierung auszugehen.

19

Schließlich handele es sich beim Betrieb von Biogasanlagen um eine Arbeit mit Lebewesen, die nicht vollständig automatisiert erfolgen könne, was der Anlagenhersteller in der Betriebsanleitung auch einleitend festgestellt habe.

20

Unabhängig davon erfordere auch bei einer vollautomatisierten Anlage die Zuordnung der Stromentnahme zu demjenigen, der die Steuerungsparameter vorgibt, dass dieser zusätzlich über die Anlage, in der Strom entnommen wird, verfügt bzw. verfügen kann. Aufgrund des fehlenden Personals könne die Klägerin jedoch nicht über die Anlagen verfügen.

21

Die Informationen der GZD hätten keinen Regelungscharakter, sondern seien rein deklaratorisch.

22

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

Entscheidungsgründe

II.

23

Die Klage ist unbegründet, da die Klägerin nicht entlastungsberechtigt ist.

24

1. Die Klägerin ist nicht Entlastungsberechtigte für die Entlastung nach § 9b StromStG, da sie den in den Biogasanlagen verwendeten Strom nicht entnommen hat.

25

1. 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).

26

2. 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 20. Juni 2023 – VII R 2/21, BFH/NV 2024, 14, Rn. 26).

27

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, BFH/NV 2025, 787, Rn. 69 f; 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.).

28

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).

29

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).

30

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).

31

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).

32

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).

33

ee) 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. Insofern ist weder die Kausalität verschiedener Arbeiten für einen bestimmten Umfang an Stromverbrauch zu bewerten oder zu quantifizieren.

34

Unerheblich ist somit auch, inwieweit eine Automatisierung der Prozesse vorliegt, 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 Generalzolldirektion 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).

35

Nicht zu berücksichtigen ist außerdem nach den o.g. Grundsätzen, ob das Personal eines betriebsführenden Dienstleisters hinsichtlich einiger Tätigkeiten Weisungen des Eigentümers unterworfen ist, da es insofern auf die tatsächliche Vornahme des Realakts ankommt.

36

Dem steht auch nicht die zum Energiesteuergesetz ergangene Entscheidung des BFH entgegen, wonach es beim Chartern eines Flugzeugs für die Beurteilung der Verwendereigenschaft nicht darauf ankommen soll, ob der Charterer das Luftfahrzeug vom Vercharterer mit oder ohne Pilot mietet (BFH-Urteil vom 17. Juli 2012 – VII R 29/09, BFH/NV 2013, 203, Rn. 19). Denn insofern hat der BFH in nachfolgenden Urteilen klargestellt, dass es nicht auf die Eigenschaft als Besitzdiener (BFH-Beschluss vom 21. Oktober 2015 – VII B 39/15, BFH/NV 2016, 230, Rn. 12) oder Weisungsrechte ankommt – zumindest wenn der Betriebsführer die Entscheidungen über die laufende Betriebsführung trifft und eine Generalhandlungsvollmacht hat (BFH-Beschluss vom 24. Juni 2021 – VII R 26/19, BFH/NV 2021, 1371, Rn. 27).

37

Der BFH (Urteil vom 15. Oktober 2024 – VII R 31/21, BFH/NV 2025, 787, Rn. 75) hat unter Festhalten an seiner Rechtsprechung zu § 9b StromStG den Entnahmebegriff des § 5 Abs. 1 Satz 1 StromStG allerdings 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.

38

ff) Nach den o.g. Grundsätzen erfolgte die Stromentnahme beim Betrieb der Anlagen zur Überzeugung des Senats nicht durch die Klägerin, da diese bzw. deren Geschäftsführer bei wertender Gesamtbetrachtung keine unmittelbare Sachherrschaft an der Anlage hatte. Auch wenn sich der technische Geschäftsführer der Komplementärin der Klägerin für Absprachen regelmäßig am Ort der Anlage aufhielt, war er weder als Benutzer der Anlage registriert und hatte insofern keine direkte Steuerungsmöglichkeit, als auch nicht berechtigt, die Betriebsführerin – ohne Kündigung des Betriebsführungsvertrags – von dem Zugriff auf die Anlage auszuschließen.

39

Vielmehr wurde die tatsächliche Sachherrschaft ausschließlich durch das Personal des beauftragten, selbständig tätigen Dienstleisters ausgeübt. Dessen Personal war täglich vor Ort und hatte unmittelbaren Zugriff auf alle Anlagenteile. Allein dessen Mitarbeiter waren als Benutzer der Anlage registriert und konnten Änderung der Anlagenparameter vornehmen. Auch alle an der Anlage vorzunehmenden Arbeiten wurden durch Personal der Betriebsführerin ausgeführt. Eine Eingliederung des Personals der Betriebsführerin in den „Betrieb“ der Klägerin, für die keine eigenen Angestellten, sondern lediglich zwei Geschäftsführer ihrer Komplementärin tätig waren, war nicht gegeben, auch wenn die Klägerin regelmäßig über den

Anlagenbetrieb informiert wurde und wesentliche Entscheidungen in enger Abstimmung mit ihr getroffen wurden. Im Übrigen ist davon auszugehen, dass die Betriebsführerin die Abläufe optimieren und damit auch regelnd auf den Stromverbrauch einwirken konnte, denn ansonsten wäre kein am Energieertrag orientiertes Vergütungskorrektiv vereinbart worden. Dem steht nach Auffassung des Senats nicht entgegen, dass derartige Eingriffe entsprechend der Schilderung des technischen Geschäftsführers der Komplementärin der Klägerin in Absprache mit ihm oder sogar auf seine Anordnung hin vorgenommen wurden, denn entsprechende Weisungsrechte alleine – die in diesem Fall nicht vertraglich vereinbart waren – können eine Entnahmehandlung nicht begründen.

40

b) Die Klägerin ist auch nicht Berechtigte für die Entlastung nach § 10 StromStG.

41

a) Nach § 10 Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 StromStG wird die Steuer für nachweislich versteuerten Strom, den ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes für betriebliche Zwecke, ausgenommen solche nach § 9 Abs. 2 oder Abs. 3 StromStG, entnommen hat, auf Antrag nach Maßgabe der Abs. 2 bis 8 erlassen, erstattet oder vergütet, soweit die Steuer im Kalenderjahr den Betrag von 1 000 Euro übersteigt. Eine nach § 9b StromStG mögliche Steuerentlastung wird dabei abgezogen. Erlass-, erstattungs- oder vergütungsberechtigt ist das Unternehmen des Produzierenden Gewerbes, das den Strom entnommen hat (§ 10 Abs. 1 Satz 5 StromStG).

42

b) Da der in den Biogasanlagen der Klägerin verwendete Strom aus den o.g. Gründen nicht von der Klägerin entnommen wurde, ist diese auch nicht Entlastungsberechtigte i.S.d. § 10 Abs. 1 Satz 5 StromStG.

43

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

44

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