Urteil vom 09. August 2011, VII R 74/10

Keine Stromsteuerentlastung für die Herstellung von Graphitelektroden - Einordnung einer Tätigkeit in die WZ 2003 durch Statistikbehörden nicht bindend für Stromsteuer - Rechtsschutzbedürfnis für ein Begehren auf Stromsteuerentlastung

BFH VII. Senat

StromStG § 9a Abs 1 Nr 2, EWGV 3037/90 , StromStG § 10, FGO § 40 Abs 2

vorgehend FG München, 13. Oktober 2010, Az: 14 K 3419/08

Leitsätze

1. Für die Herstellung von Graphitelektroden kommt eine Stromsteuerentlastung nach § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG i.d.F. vom 15. Juli 2006 nicht in Betracht.

2. Zur Auslegung des § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG sind die NACE Rev. 1.1 und die Klassifikation der Wirtschaftszweige (WZ 2003) nebst deren Erläuterungen heranzuziehen .

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes, das unter Verwendung versteuerten Stroms Kohlenstoff- und Graphitprodukte, insbesondere Graphitelektroden, herstellt. Hierzu wird aus Petrolkoks, Steinkohlenteerpech, Eisenoxid und Mineralöl in Mischern eine Masse hergestellt, die über Pressen in Form gebracht wird. Dabei werden die flüssigen Rohstoffe sowie die Mischer und Pressen teils elektrisch, teils gasbeheizt warm gehalten. Nach dem Pressen werden die Formkörper in Ringkammeröfen gebrannt. Für einige Produkte ist die Fertigung damit abgeschlossen. Andere Produkte, wie z.B. Kohleelektroden, werden in einem weiteren Arbeitsschritt in einem Autoklaven z.B. mit heißem Steinkohlenteerpech imprägniert. Anschließend werden diese Produkte einem weiteren Brennvorgang unterzogen, bei dem das Pech ebenfalls in Kohlenstoff umgewandelt wird. In dem sich anschließenden Arbeitsschritt werden die imprägnierten und gebrannten Formkörper in Graphitierungsöfen eingebaut und elektrisch bis auf ca. 3000°C erhitzt. Dabei wird der Kohlenstoff in Graphit umgewandelt. Danach werden die Produkte mechanisch endbearbeitet. Der größte Teil der von der Klägerin derart hergestellten Produkte sind Graphitelektroden für Lichtbogenöfen der Stahlindustrie. Ein Teil der Elektroden wird nochmals gasbeheizt erwärmt und im Flammspritzverfahren mit einer Aluminiumbeschichtung versehen.

2 Für die Verfahrensabschnitte elektrische Vorwärmung von Petrolkoks in den Mischern, Warmhalten der zu pressenden Mischungen, elektrische Begleitheizung des Imprägnierpechs, elektrischer Graphitierungsbrand und Flammspritzen von Aluminium auf Graphitelektroden beantragte die Klägerin für den Zeitraum von August bis Dezember 2006 und eine Strommenge von 35.892,484 MWh eine Stromsteuerentlastung nach § 9a Abs. 1 Nr. 2 des Stromsteuergesetzes (StromStG) in Höhe von 441.477,55 €, die der Beklagte und Revisionskläger (das Hauptzollamt --HZA--) jedoch nicht gewährte. Mit Änderungsbescheid vom 16. April 2008 hat das HZA der Klägerin jedoch auf entsprechenden Antrag eine Steuererentlastung nach § 10 StromStG in Höhe von 419.403,68 € gewährt. Dieser Bescheid ist nach § 165 der Abgabenordnung (AO) vorläufig ergangen.

3 Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren gegen den Ablehnungsbescheid erhobene Klage führte zur Aufhebung der angefochtenen Verwaltungsentscheidungen. Zudem verpflichtete das Finanzgericht (FG) das HZA zur Zahlung eines Erstattungsbetrags in der von der Klägerin beantragten Höhe. Dabei ging es davon aus, dass es sich bei den von der Klägerin hergestellten Graphitelektroden um keramische Erzeugnisse i.S. von § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG handele. Sie enthielten weder Metalle noch organische Materialien, sondern würden aus Petrolkoks, Steinkohlenteerpech, Eisenoxid und Mineralöl hergestellt und in mehreren Brennvorgängen bearbeitet. Diese Einordnung werde durch die Erläuterungen 01.0 und 02.0 zu Kapitel 69 des Harmonisierten Systems zur

Bezeichnung und Codierung der Waren (HS) bestätigt. Danach umfasse der Begriff "keramische Erzeugnisse" Waren, die durch Brennen anorganischer, nichtmetallischer Materialien hergestellt und die aufbereitet und vor dem Brennen im allgemeinen bei Raumtemperatur geformt worden sind. Obwohl die Graphitelektroden für den Einsatz in Lichtbogenöfen der Stahlindustrie bestimmt seien, komme eine Einordnung in Abteilung 31 des Unterabschnitts DL der Verordnung (EWG) Nr. 3037/90 des Rates vom 9. Oktober 1990 betreffend die statistische Systematik der Wirtschaftszweige in der Europäischen Gemeinschaft (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften --ABlEG-- Nr. L 293/1) in der am 1. Januar 2003 geltenden Fassung --NACE Rev. 1.1-- "Herstellung von Geräten der Elektrizitätserzeugung, -verteilung u.a." bzw. in die Klasse 31.62 "Herstellung von sonstigen elektrischen Ausrüstungen a.n.g." nicht in Betracht. Nach dem Wortlaut des § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG komme es auf die spätere Verwendung oder den späteren Bestimmungszweck nicht an. Ein Vorrang der Abteilung 31 gegenüber der Abteilung 26 der NACE Rev. 1.1 könne nicht festgestellt werden. Ein Ausschluss der Graphitelektroden aus Abteilung 26 ergebe sich auch nicht aufgrund der ausdrücklichen Nennung der Herstellung von Kohle- und Graphitelektroden in den zu statistischen Zwecken veröffentlichten Erläuterungen zur NACE Rev. 1.1 und Rev. 2 und in der Klasse 31.62.0 der Klassifikation der Wirtschaftszweige (WZ 2003), auf die in der Gesetzesbegründung nicht Bezug genommen werde.

4 Mit seiner Revision macht das HZA geltend, dass zur Auslegung des Gesetzes die NACE Rev. 1.1 heranzuziehen sei, die national durch die vom Statistischen Bundesamt herausgegebene WZ 2003 repräsentiert werde. Die WZ 2003 sei wiederum verknüpft mit dem Güterverzeichnis für Produktionsstatistiken Ausgabe 2002 (GP 2002), das als Beschreibungsklassifikation für die WZ 2003 verwendet werde. Das GP 2002 baue auf der statistischen Güterklassifikation in Verbindung mit den Wirtschaftszweigen der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (CPA 2002) auf. Als maßgebliche Definitionsklassifikation für die Warenpositionen der CPA 2002 diene die Kombinierte Nomenklatur (KN) der Europäischen Union bzw. das HS. Daher könnten aus der Einreihung in die KN Rückschlüsse für die Einordnung der Graphitelektroden in die CPA 2002, das GP 2002, die WZ 2003 und die NACE Rev. 1.1 gezogen werden. Die Graphitelektroden seien der Pos. 8545 KN zuzuordnen, die ausdrücklich Kohleelektroden erfasse. Aus den Erläuterungen zum Harmonisierten System (ErlHS) zur Pos. 8545 (Rz 01.0) ergebe sich, dass zu dieser Position alle Waren aus Graphit oder anderem Kohlenstoff --auch in Verbindung mit Metall-- gehörten, die durch ihre Form, ihre Abmessungen oder in anderer Weise erkennen lassen, dass sie eigens zu elektrotechnischen Zwecken hergestellt worden seien. Eine Zuordnung der Elektroden zur Pos. 6903 KN komme deshalb nicht in Betracht, weil nach den Erläuterungen Teile und Gegenstände aus Kohle oder Graphit für die Elektrotechnik der Pos. 8545 KN zugewiesen würden. Zudem habe das Statistische Bundesamt in seinem Schreiben vom 4. Januar 2011 die Herstellung von Graphit- bzw. Kohleelektroden ebenfalls der Klasse 31.62 der NACE Rev. 1.1 zugeordnet. Aufgrund dieses Befundes stehe der Klägerin kein Stromsteuerentlastungsanspruch zu. Im Übrigen habe die Klägerin nachträglich auch eine Erstattung nach § 10 StromStG (Spitzenausgleich) beantragt, worauf ihr ein Betrag in Höhe von 419.403,68 € erstattet worden sei. Somit stehe der Klägerin im Falle ihres Obsiegens nur noch ein Differenzbetrag in Höhe von 22.073,87 € zu, denn nur noch in Höhe dieses Betrags sei der von der Klägerin verwendete Strom nachweislich versteuert i.S. des § 9a Abs. 1 StromStG.

5 Die Klägerin schließt sich im Wesentlichen der Rechtsauffassung des FG an und weist darauf hin, dass die Klasse 26.24 der Klasse 31.62 WZ 2003 vorgehe. Bei Graphitelektroden handele es sich um keramische Erzeugnisse, die der Abteilung 26.24 NACE Rev. 1.1 zuzuordnen seien. Dafür spreche auch der Umstand, dass durch das Gesetz zur Änderung des Energie- und Stromsteuergesetzes vom 1. März 2011 (BGBl I 2011, 282) nunmehr auch Waren aus Graphit und anderen Kohlenwasserstoffen in § 9a StromStG und § 51 des Energiesteuergesetzes aufgenommen worden seien.

6 Soweit das HZA mit Bescheid vom 16. April 2008 eine Stromsteu-erentlastung in Höhe von 419.403,68 € gewährt hat, hat die Klägerin den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt erklärt.

Entscheidungsgründe

II.

7 Die Revision des HZA ist begründet; sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das Urteil verletzt Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 FGO). Soweit die Klägerin mit ihrer Klage eine über den Betrag von 22.073,87 € hinausgehende Stromsteuerentlastung begehrte, ist die Klage unzulässig. Im Übrigen steht der Klägerin kein Anspruch auf

Stromsteuerentlastung für die Herstellung von Kohlenstoff- und Graphitprodukten (insbesondere Graphitelektroden) nach § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG zu.

8 1. Die Klage war zum überwiegenden Teil von Anfang an unzulässig und muss daher unter Aufhebung des angefochtenen Urteils abgewiesen werden. Denn die Klägerin ist durch Bescheid des HZA vom 16. April 2008 im Wesentlichen so von der Stromsteuer entlastet worden, wie sie dies begehrt; strittig ist nur noch der Differenzbetrag, zwischen einer Entlastung nach § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG und der bereits gewährten Entlastung nach § 10 StromStG, in Höhe von 22.073,87 €. Für die Klage auf Verpflichtung des HZA zu einer --der Klägerin bereits vor Klageerhebung gewährten-- weitergehenden Entlastung von 419.403,68 € fehlte der Klägerin von Anfang an das Rechtsschutzbedürfnis. Denn eine Entlastung nach § 10 StromStG stellt nicht etwa ein wesensverschiedenes aliud zu einer Entlastung nach § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG dar, sodass die Klägerin ihr Ziel, nach dieser Vorschrift entlastet zu werden, ungeachtet der bereits nach § 10 StromStG gewährten Entlastung weiter zu verfolgen keinen rechtsschutzfähigen Anlass hatte (vgl. Urteil des erkennenden Senats vom 8. Juni 2010 VII R 37/09, BFH/NV 2010, 2122, zum Mineralölsteuergesetz).

9 Das Rechtsschutzbedürfnis ergibt sich insoweit auch nicht daraus, dass der Klägerin vorgenannter Betrag vom HZA nur gemäß § 165 AO vorläufig gewährt worden ist. Das HZA hat dazu in der mündlichen Verhandlung vor dem erkennenden Senat erläutert, dass dieser Vorbehalt in dem betreffenden Bescheid darauf gestützt ist, dass eine Entlastung nach § 10 StromStG nicht (mehr) gewährt werden solle, wenn die Klägerin mit ihrem Begehren einer Entlastung nach § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG Erfolg haben sollte. Ungeachtet der in diesem Zusammenhang fehlenden tatsächlichen Feststellungen in dem Urteil des FG musste der erkennende Senat diesen Umstand bei seiner Entscheidung berücksichtigen, weil er für die Beurteilung der Prozessvoraussetzungen von Bedeutung ist und insoweit § 118 Abs. 2 FGO nicht eingreift. Die Verknüpfung des Bestandes der der Klägerin gewährten Steuerentlastung mit dem Ausgang ihres Rechtsbehelfsverfahrens wegen des in diesem Verfahren angefochtenen Ablehnungsbescheids bedeutet, dass der Klägerin der Betrag von 419.403,68 € vom HZA in jedem Falle endgültig gewährt werden sollte und auch bei einem für die Klägerin negativen Ausgang des Verfahrens wegen der Entlastung nach § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG nicht mehr genommen werden kann. Das gölte selbst dann, wenn man den Vorbehalt für rechtswidrig halten müsste, weil er sich nicht i.S. des § 165 Abs. 1 Satz 1 AO auf die Voraussetzungen für die Entstehung eines Anspruchs auf Steuerentlastung beziehe (also auf das Ergehen einer der Klägerin günstigen Entscheidung in dem Rechtsbehelfsverfahren wegen einer Entlastung nach § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG), sondern auf die Beurteilung der rechtlichen Voraussetzungen für den Entlastungsanspruch der Klägerin in jenem Rechtsbehelfsverfahren; denn auch dann wäre die der Klägerin gewährte Steuerentlastung bestandskräftig (anders als dies möglicherweise bei einem nicht hinreichend bestimmten Vorläufigkeitsvermerk in Betracht kommen mag, vgl. dazu Klein/Rüsken, AO, 10. Aufl., § 165 Rz 33).

10 Durch die von der Klägerin aufgrund der Aufhebung des Vorläufigkeitsvermerks durch den Vertreter des HZA in der mündlichen Verhandlung vor dem erkennenden Senat erklärte Erledigung der Hauptsache wegen des Betrags von 419.403,68 € konnte das Ergebnis der Klageabweisung als unzulässig nicht mehr abgewendet werden, weil eine unzulässige Klage nicht einseitig für erledigt erklärt werden kann (Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 138 Rz 92).

11 2. Soweit die Klägerin eine Steuerentlastung in Höhe von 22.073,87 € begehrt, ist ihre Klage unbegründet.

12 Nach § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG in der im Streitjahr geltenden Fassung wird eine Steuerentlastung auf Antrag für versteuerte Energieerzeugnisse gewährt, die von Unternehmen des Produzierenden Gewerbes für die Herstellung von Glas und Glaswaren, keramischen Erzeugnissen, keramischen Wand- und Bodenfliesen und -platten, Ziegeln und sonstiger Baukeramik, Zement, Kalk und gebranntem Gips, Kalksandsteinen, Porenbetonerzeugnissen, Asphalt und mineralischen Düngemitteln zum Brennen, Schmelzen, Warmhalten oder Entspannen der vorgenannten Erzeugnisse oder der zu ihrer Herstellung verwendeten Vorprodukte verwendet worden sind.

13 Mit der in § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG getroffenen Regelung ist Art. 2 Abs. 4 5. Anstrich der Richtlinie 2003/96/EG (RL 2003/96/EG) des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (ABlEG Nr. L 283/51) in das nationale Energiesteuerrecht umgesetzt worden. Danach gilt die Richtlinie nicht für Verfahren, die gemäß der Verordnung (EWG) Nr. 3037/90 (VO Nr. 3037/90) des Rates vom 9. Oktober 1990 betreffend die statistische Systematik der Wirtschaftszweige in der Europäischen Gemeinschaft ABlEG Nr. L 293/1 unter die NACE-Klasse DI 26 "Verarbeitung nicht-metallischer Mineralien" fallen (mineralogische Verfahren). Nach der Gesetzesbegründung (BRDrucks 206/06) entsprechen die in § 9a StromStG aufgeführten Prozesse und Verfahren im Wesentlichen den Tätigkeiten, die in den

Abteilungen DI 26 und DJ 27 der VO Nr. 3037/90 in der am 1. Januar 2003 geltenden Fassung --NACE Rev. 1.1-- aufgeführt sind. Die NACE Rev. 1.1 ist deshalb zur Auslegung der Vorschrift heranzuziehen (vgl. Senatsurteil vom 26. Oktober 2010 VII R 50/09, BFH/NV 2011, 366, zur im Wesentlichen identischen Regelung in § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a des Energiesteuergesetzes).

14 Der Gesetzgeber hat von der durch das Unionsrecht eröffneten Möglichkeit zur stromsteuerrechtlichen Förderung bestimmter mineralogischer Verfahren in der Weise Gebrauch gemacht, dass er aus dem Unterabschnitt DI der NACE Rev. 1.1 bestimmte Gruppen ausgewählt und diese ausdrücklich in § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG benannt hat. Nicht aufgeführt war im Streitjahr z.B. die Gruppe 26.8 (Herstellung von sonstigen Erzeugnissen aus nichtmetallischen Mineralien). Für eine Zuordnung von Graphitelektroden zu einer der im Gesetz genannten Gruppen käme offensichtlich nur die Gruppe 26.2 (Herstellung von keramischen Erzeugnissen ohne Herstellung von Ziegeln und Baukeramik) in Betracht. Hiervon geht auch die Klägerin aus. Ausweislich der Klassen 26.21 bis 26.26 erfasst diese Gruppe keramische Haushaltswaren und Ziergegenstände, Sanitärkeramik, keramische Isolatoren und Isolierteile, keramische Erzeugnisse für sonstige technische Zwecke, keramische Erzeugnisse a.n.g. sowie feuerfeste keramische Werkstoffe und Waren.

15 3. Entgegen der Rechtsauffassung des FG sind Graphitelektroden keine keramischen Erzeugnisse der Gruppe 26.2 der NACE Rev. 1.1. Dies ergibt sich sowohl aus den Erläuterungen zur NACE Rev. 1.1 als auch aus der WZ 2003 und den hierzu veröffentlichten Erläuterungen.

16 a) Diese sind bei der Auslegung der NACE zu berücksichtigen. Denn nach den Vorbemerkungen der vom Statistischen Bundesamt herausgegebenen WZ 2003 ist die Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003, ausgehend von der aktualisierten EU-Wirtschaftszweigklassifikation NACE Rev. 1.1 geschaffen bzw. aus ihr entwickelt worden. Ebenso wie die NACE Rev. 1.1 ist die WZ 2003 in 17 Abschnitte und 31 Unterabschnitte eingeteilt. Zusätzlich enthält die WZ 2003 zahlreiche Erläuterungen, die in der NACE Rev. 1.1 nicht enthalten sind. Zwar wurden diese Erläuterungen an die nationalen Bedürfnisse angepasst, doch weist das Statistische Bundesamt ausdrücklich darauf hin, dass durch diese redaktionellen Abweichungen selbstverständlich keine inhaltlichen Unterschiede gegenüber der NACE Rev. 1.1 bestünden. Durch die WZ 2003 werde sichergestellt, dass die statistische Erfassung der in Deutschland tätigen Unternehmen nach den in der VO Nr. 3037/90 festgelegten unionsrechtlichen Vorgaben erfolgt. Nach Auffassung des Senats kann deshalb zur Auslegung von § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG neben der NACE Rev. 1.1 auch die auf ihr beruhende WZ 2003 nebst Erläuterungen herangezogen werden. Von der NACE Rev. 1.1 abgeleitete Klassifikationen, die für nationale Zwecke deren Struktur missachten, wären unzulässig. Da das geltende Unionsrecht den Mitgliedstaaten keinen Raum für nationale Abweichungen bei der Festlegung nationaler Klassifikationen der Wirtschaftzweige belässt, ist davon auszugehen, dass die WZ 2003 inhaltlich mit der NACE Rev. 1.1 übereinstimmt, deren Klasse DI 26 von der RL 2003/96/EG und auch von der Gesetzesbegründung zu § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG ausdrücklich in Bezug genommen wird. Bei dieser Betrachtung ist es unbeachtlich, dass sowohl das Gesetz als auch die Begründung die WZ 2003 unerwähnt lassen. Anhaltspunkte dafür, dass die Umsetzung der unionsrechtlichen Vorgaben misslungen ist, sind weder vorgetragen worden noch sind sie ersichtlich.

17 Das Fehlen einer ausdrücklichen Bezugnahme des Gesetzes oder zumindest der Begründung des Gesetzesentwurfs auf die WZ 2003 schließt deren Berücksichtigung nicht aus. So hat auch das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Zuordnung eines Betriebs zum verarbeitenden Gewerbe im Investitionszulagenrecht nach Maßgabe der Klassifikation der Wirtschaftszweige verfassungsrechtlich nicht beanstandet. Eine ausdrückliche Erwähnung der Klassifikation im Gesetzestext selbst hat es nicht gefordert, sondern den Willen des Gesetzgebers --der sich eindeutig den Materialien entnehmen ließ-- für ausreichend erachtet (BVerfG-Beschluss vom 31. Mai 2011 1 BvR 857/07, juris).

18 b) Nach den Erläuterungen zur NACE Rev. 1.1 --die in die Erläuterungen zur WZ 2003 übernommen worden sind-- wird die Herstellung von Kohle- und Graphitelektroden der Unterklasse 31.62 (Herstellung von sonstigen elektrischen Ausrüstungen, anderweitig nicht genannt) des Unterabschnitts DL (Herstellung von Büromaschinen, Datenverarbeitungsgeräten und -einrichtungen; Elektrotechnik, Feinmechanik und Optik) zugewiesen. Da die fünfte Stelle der nationalen Klassifikation 0 ausweist, ist die NACE Rev. 1.1 in diesem Bereich auf Ebene der WZ 2003 nicht weiter unterteilt worden. Die Unterklasse 31.62.0 WZ 2003 entspricht somit der Klasse 31.62 NACE Rev. 1.1 (Herstellung von sonstigen elektrischen Ausrüstungen a.n.g.).

19 c) Da nach den dargestellten Erläuterungen die Herstellung von Kohle- und Graphitelektroden bereits von der Klasse 31.62 NACE Rev. 1.1 erfasst wird, kommt eine Zuordnung zur Klasse 26.25 NACE Rev. 1.1 deshalb nicht in

Betracht, weil von ihr nur keramische Erzeugnisse erfasst werden, die anderweitig nicht genannt sind. Auch eine denkbare Zuordnung zur Klasse 26.24 NACE Rev. 1.1 (Herstellung von keramischen Erzeugnissen für sonstige technische Zwecke) scheidet aus. Ausweislich der Erläuterungen zur WZ 2003 bezieht sich diese Klasse auf die Herstellung keramischer Erzeugnisse für Laboratorien, chemische und industrielle Zwecke sowie Armaturen aus Keramik. Selbst wenn Graphitelektroden, die in den Lichtbogenöfen der Stahlindustrie eingesetzt werden, als solche Erzeugnisse angesehen werden könnten, käme eine Einordnung in diese Klasse nicht in Betracht. Denn den Hinweisen für die Benutzung der WZ 2003 ist zu entnehmen, dass in den Erläuterungen auch solche Tätigkeiten genannt sind, die von der betreffenden Unterteilung erfasst werden sollen, obwohl ihre Zuordnung auch an anderer Stelle denkbar wäre. Mit diesem Hinweis wird die --aus statistischer Sicht wohl unabdingbare-- Regel aufgestellt, dass die genauere Ansprache einer bestimmten Tätigkeit einer allgemeineren Ansprache vorgeht. Demnach wird durch die ausdrückliche Erfassung von Kohle- und Graphitelektroden in der Unterklasse 31.62.0 WZ 2003 zum Ausdruck gebracht, dass aus statistischer Sicht eine solche Tätigkeit ausschließlich dieser Gliederungsebene zugeordnet werden soll. Bei diesem Befund, der zum Ausschluss von Kohle- und Graphitelektroden aus der Gruppe 26.2 NACE Rev. 1.1 führt, bedarf es keiner Entscheidung darüber, ob auch aus der Einreihung dieser Erzeugnisse in die KN (Pos. 8545 KN) Rückschlüsse auf die Einordnung in die WZ 2003 bzw. in die NACE Rev. 1.1 gezogen werden können.

20 4. Ob die Herstellung von Graphitelektroden in die Klasse 26.82 NACE Rev. 1.1 (Herstellung von sonstigen Erzeugnissen aus nichtmetallischen Mineralien) eingeordnet werden könnte, bedarf keiner Entscheidung, denn § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG enthielt im Streitjahr keine entsprechende Regelung. Von der Aufnahme der Gruppe 26.8 NACE Rev. 1.1 in die Aufzählung der begünstigten Verfahren hatte der Gesetzgeber zunächst bewusst abgesehen. Erst mit dem Gesetz zur Änderung des Energiesteuer- und Stromsteuergesetzes vom 1. März 2011 (BGBl I 2011, 282) wurde die nach § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG zu gewährende Steuerbegünstigung auf die Herstellung von Waren aus Graphit oder anderen Kohlenwasserstoffen ausgedehnt. Ausweislich der Gesetzesbegründung beruht die Gesetzesänderung auf einer Verpflichtung, die Deutschland gegenüber der Europäischen Kommission eingegangen ist (BTDrucks 17/3055). Aus der Begründung geht auch hervor, dass nach Ansicht des Gesetzgebers Waren aus Graphit oder anderen Kohlenstoffen der bisher im Gesetz nicht berücksichtigten Gruppe 26.8 NACE Rev. 1.1 zuzuordnen sind.

21 Ob der Gesetzgeber mit dieser Gesetzesänderung auch die Herstellung von Graphitelektroden steuerlich zu fördern beabsichtigte, erscheint deshalb fraglich, weil nach den Erläuterungen zur WZ 2003 von der Unterklasse 26.82.0 zwar Graphitwaren, jedoch ohne Elektroartikel erfasst werden. Wie bereits ausgeführt, werden Kohle- und Graphitelektroden ausdrücklich dem Unterabschnitt DL WZ 2003 und damit der Elektrotechnik zugeordnet. Jedenfalls wurde mit der jüngsten Gesetzesänderung nicht bloß der Anwendungsbereich des § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG klargestellt, sondern es erfolgte eine Erweiterung um andere Waren aus Graphit oder Kohlenstoffen aus Gruppe 26.8 NACE Rev. 1.1 als die in Unterklasse 31.62.0 WZ 2003 genannten. Dies spricht für das zu § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG in seiner ursprünglichen Fassung gefundene Auslegungsergebnis.

22 5. Sofern sich die Revision zur Bekräftigung ihrer Rechtsauffassung auf das Schreiben des Statistischen Bundesamtes vom 4. Januar 2011 beruft, in dem die Herstellung von Graphitelektroden bzw. Kohleelektroden der Klasse 31.62 NACE Rev. 1.1 zugewiesen wird, handelt es sich um neues tatsächliches Vorbringen, das in diesem Revisionsverfahren keine Berücksichtigung finden kann. Im Übrigen kommt der von den Statistikbehörden vorgenommenen Einordnung einer Tätigkeit in die WZ 2003 in Bezug auf die stromsteuerrechtliche Beurteilung allenfalls eine Indizwirkung, jedoch keine Bindungswirkung zu (Senatsentscheidungen vom 28. Oktober 2008 VII R 38/07, BFHE 223, 287, und vom 31. Januar 2008 VII B 88/07, BFH/NV 2008, 991).

23 6. Der Senat hält die von ihm vorgenommene Auslegung des einschlägigen Unionsrechts aufgrund der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) für eindeutig. Ein Anlass zur Einholung einer Vorabentscheidung des EuGH besteht demnach nicht (vgl. EuGH-Urteil vom 6. Oktober 1982 Rs. 283/81 --C.I.L.F.I.T.--, Slg. 1982, 3415 Rz 16).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de