

Urteil vom 07. June 2011, VII R 54/09

Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 07.06.2011 VII R 55/09 - Zum stromsteuerrechtlichen Begriff der Nennleistung

BFH VII. Senat

StromStG § 9 Abs 1 Nr 3, EnergieStG § 53 Abs 1 Nr 1, EnergieStG § 53 Abs 2, KWKG § 3 Abs 3, KWKG § 5, KWKG § 6
vorgehend Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt , 01. September 2009, Az: 2 K 616/07

Leitsätze

1. NV: Zur Nennleistung einer nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG begünstigten Stromerzeugungsanlage gehört auch der Strom, der in Nebenanlagen oder Hilfsanlagen verbraucht wird (Eigenverbrauch).
2. NV: Bei der Beurteilung der Voraussetzungen für die Gewährung einer Stromsteuerbefreiung für Anlagen mit einer Nennleistung bis zu zwei Megawatt sind die Finanzbehörden weder an die Angaben in einer vom Hersteller der Stromerzeugungsanlage ausgestellten Errichterbestätigung noch an die in einer vom Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle für Zwecke der Zuschlagsgewährung nach dem KWKG in einem Zulassungsbescheid gemachten Angaben gebunden.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) betreibt ein Blockheizkraftwerk (BHKW) in Form einer Kraft-Wärme-Kopplungs-Anlage (KWK-Anlage). Der im BHKW erzeugte und in das Stromnetz der Klägerin eingespeiste Strom wird in räumlichem Zusammenhang zu dem BHKW von ihr an Letztverbraucher geliefert. Ausweislich der durch den Hersteller der Anlage ausgestellten "Errichterbestätigung" über die technischen Anlagenparameter betrug die Brutto-Stromerzeugung der Anlage 2 020 kW. Unter Abzug von Transformatorenverlusten in Höhe von 15 kW sowie eines Eigenbedarfs von 45 kW ergab sich eine "Nennleistung" des BHKW in Höhe von 1 960 kW (1,96 MW). In ihrer Stromsteueranmeldung 2005 behandelte die Klägerin den im BHKW erzeugten und an Letztverbraucher gelieferten Strom gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 3 des Stromsteuergesetzes (StromStG) als von der Steuer befreit. Die Auffassung der Klägerin, dass es sich bei der von ihr betriebenen Anlage um eine solche mit einer Nennleistung von unter 2 MW handele, teilte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Hauptzollamt --HZA--) jedoch nicht, sondern unterwarf die in 2005 erzeugte Strommenge mit Stromsteuerbescheid vom 9. Juni 2006 dem Regelsteuersatz.
- 2 Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) urteilte, dass unter der Nennleistung einer elektrischen Anlage die höchste dauernd abgebbare Leistung einer Stromerzeugungsanlage gemäß den jeweiligen Lieferbedingungen zu verstehen sei. Im Streitfall werde von der Anlage wenigstens eine Strommenge von 2,005 MW dem öffentlichen Stromnetz zugeführt und ausweislich des Schaltschemas durch einen entsprechenden Zähler als von der Klägerin eingespeiste Strommenge erfasst. Der für den Eigenbedarf des BHKW erforderliche Strom werde völlig unabhängig von der eingespeisten Strommenge dem öffentlichen Stromnetz entnommen. Diese Entnahme werde ebenfalls durch einen Zähler vor der Zuführung zur Anlage erfasst. Aus § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG lasse sich nicht ableiten, dass die durch den Betrieb der Anlage zusätzlich erzeugte Strommenge zu ermitteln und dass der Begriff der Nennleistung in einem derartigen wirtschaftlichen und ökologischen Sinn zu verstehen sei. Dieses Ergebnis stehe auch nicht in Widerspruch zu den Bestimmungen des Gesetzes für die Erhaltung, die Modernisierung und den Ausbau der Kraft-Wärme-Kopplung (KWKG) vom 19. März 2002 (BGBl I 2002, 1092). Wenn nach dem KWKG für den Begriff der Nennleistung auf die vom Hersteller bescheinigte Nennleistung abzustellen sei, so besage dies noch nichts darüber, ob zur Ermittlung der Nennleistung einer Anlage der für den Betrieb der Anlage erforderliche Strom (Eigenbedarf) herauszurechnen sei. Bei den Angaben in der Errichterbestätigung handele es sich offenkundig nicht um eine rein technische Aussage über die Höhe der dauerhaft abgebbaren Leistung der Anlage. In dieser Bescheinigung würden vielmehr verschiedene technische Werte (Brutto-Stromerzeugung, Transformatorenverluste sowie Eigenbedarf) aufgeführt und daraus ein Wert ermittelt, bei dem es sich um die Nennleistung handeln soll. Eine derartige auf einer bestimmten Auslegung der gesetzlichen Vorschriften beruhende Bestätigung sei nicht

geeignet, den Begriff der Nennleistung zu bestimmen und die Nennleistung einer Anlage für die Anwendung des § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG verbindlich festzulegen.

- 3 Mit ihrer Revision macht die Klägerin geltend, dass das FG den Begriff der Nennleistung rechtsfehlerhaft ausgelegt habe. Zu dessen Auslegung seien die Bestimmungen des KWKG und die hierzu veröffentlichten Kommentierungen heranzuziehen. Danach könne sich die Nennleistung einer Anlage, die grundsätzlich aus den Herstellerunterlagen zu entnehmen sei, sowohl auf die Brutto- als auch auf die Nettoleistung beziehen. Auch die Bundesfinanzverwaltung gehe davon aus, dass die Nennleistung einer Erzeugungsanlage die Dauerleistung sei, für die sie gemäß den Lieferbedingungen bestellt sei. Diese Definitionen gingen auf Veröffentlichungen des Verbandes der Elektrizitätswirtschaft zurück (Heft 1 "Elektrizitätswirtschaftliche Grundbegriffe", 7. Ausgabe 1999). Dort sei die Nennleistung als Dauerleistung definiert, für die eine Anlage gemäß den Liefervereinbarungen bestellt sei. Aus all dem sei zu folgern, dass das vom FG gefundene Auslegungsergebnis nicht mit dem in der Energiewirtschaft üblichen Begriff der Nennleistung übereinstimme. Dass es somit keinen eigenen stromsteuerrechtlichen Nennleistungsbegriff gebe, werde auch durch die Entstehungsgeschichte von § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG belegt. Ziel der Heraufsetzung der Leistungsgrenze von ursprünglich 0,7 MW auf 2 MW durch das Gesetz zur Fortführung der ökologischen Steuerreform vom 16. Dezember 1999 sei es gewesen, die Entwicklung und insbesondere die Ausbreitung umweltfreundlicher Verfahren und Technologien sowie der dezentralen Stromerzeugung mittels kleiner Contractinganlagen zu fördern.
- 4 Die Klägerin beantragt, das Urteil des FG und die angefochtenen Verwaltungsentscheidungen aufzuheben und das HZA zu verpflichten, die Stromsteuererstattungen für den Veranlagungszeitraum 2005 entsprechend der Stromsteueranmeldung vom 24. Mai 2006 festzusetzen.
- 5 Das HZA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen. Es weist darauf hin, dass der Eigenbedarf der Klägerin die Nennleistung i.S. von § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG deshalb nicht mindern dürfe, weil die Klägerin diesen Strom aus dem öffentlichen Netz entnehme und er folglich diesem zunächst zugeführt sein müsse. Anhaltspunkte dafür, dass unter dem Begriff Nennleistung nur die Strommenge zu verstehen sei, die anderen Letztverbrauchern zur Verfügung gestellt werde, seien nicht erkennbar. Die Entnahme für den Eigenbedarf könne nicht anders behandelt werden, als jede Entnahme durch Letztverbraucher. Die Regelung in § 2 Nr. 2 StromStG i.d.F. von Art. 1 des Gesetzes zum Einstieg in die ökologische Steuerreform vom 24. März 1999 habe über die Definition des "Eigenerzeugers" eine Steuerbefreiung für den in Stromerzeugungsanlagen mit einer Nennleistung von jeweils bis zu 0,7 MW erzeugten Strom vorgesehen. Aus Gründen der Verwaltungsökonomie und zur energiepolitisch motivierten Förderung von Kleinanlagen sollte der Selbstverbrauch des von kleinen Erzeugern erzeugten Stroms von einer Besteuerung freigestellt werden. Unter diesem Gesichtspunkt sei ein Abzug des Eigenbedarfs ausgeschlossen. Im Übrigen sei eine Nämlichkeitssicherung bei Strom nicht möglich, so dass aus erhebungstechnischen Gründen auf die in das örtliche Netz eingespeisten und durch Zähler kontrollierbaren Strommengen abzustellen sei.

Entscheidungsgründe

- 6 II. Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das Urteil entspricht dem Bundesrecht. Die von der Klägerin betriebene Anlage weist eine Nennleistung von über 2 MW auf, so dass der Klägerin für das Streitjahr kein Anspruch auf eine Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG zusteht.
- 7 1. Nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG ist Strom von der Steuer befreit, wenn er in Anlagen mit einer Nennleistung bis zu 2 MW erzeugt und in räumlichem Zusammenhang zu dieser Anlage entnommen und von demjenigen, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt, geleistet wird. Begünstigt sind demnach nur verhältnismäßig kleine Anlagen, die eine vom Gesetzgeber festgelegte Leistungsgrenze nicht überschreiten.
- 8 Die vom Gesetzgeber gewählte Nenngröße wird weder in § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG noch in anderen Bestimmungen des Stromsteuerrechts definiert. Zur näheren Konkretisierung des Begriffs der Nennleistung finden sich im StromStG auch keine ausdrücklichen Bezugnahmen auf außerhalb des Stromsteuerrechts bestehende Rechtsvorschriften. Somit bedarf es einer Auslegung des Begriffs, die sich an dem im Befreiungstatbestand des § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG zum Ausdruck gekommenen Willen des Gesetzgebers, so wie er sich aus dem Wortlaut der Vorschrift und dem Sinnzusammenhang ergibt, zu orientieren hat. Im Streitfall stellt sich insbesondere die Frage, ob auch die Strommengen in die Nennleistung einer geförderten Anlage einzubeziehen sind, die der Anlagenbetreiber

nicht an Letztverbraucher leistet, sondern dem Eigenverbrauch in Neben- oder Hilfsanlagen wie Pumpen oder Lüftern zuführt, oder die aufgrund von Transformatorenverlusten nicht nutzbar gemacht werden können.

- 9** a) Nach dem allgemeinen Sprachgebrauch deutet der Begriff der Nennleistung darauf hin, dass ohne Einschränkungen die gesamte Leistung einer Anlage angesprochen wird, die sich durch geeignete Methoden bestimmen lässt und entsprechend genannt werden kann. Nach der Brockhaus-Enzyklopädie ist in der Elektrizitätswirtschaft unter der Nennleistung die höchste dauerhaft mögliche Leistung von Erzeugungs-, Übertragungs- und Verbrauchsanlagen gemäß den jeweiligen Lieferbedingungen zu verstehen. Nennleistung ist danach die dauernd abgebbare Leistung, für die eine Anlage eingerichtet und gebaut ist (Meyers Lexikon der Technik und der exakten Naturwissenschaften, Stichwort: Nennleistung). Dieses Verständnis der Nennleistung einer Stromerzeugungsanlage lässt den Schluss zu, dass es --ungeachtet der konkreten Verwendung des mit der Anlage erzeugten Stroms (Eigen- oder Fremdbedarf)-- nur auf die Strommenge selbst ankommt, die im Dauerbetrieb abgegeben, bzw. in ein Netz eingespeist wird. In diesem Sinne kann auch die dem Eigenbedarf des Erzeugers zugeführte Strommenge mit der Folge als von der Anlage abgegeben angesehen werden, dass diese Menge der Nennleistung zuzurechnen ist.
- 10** b) In diese Richtung weisen auch die vom HZA in Bezug genommenen Verwaltungsvorschriften (Erlass des Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 18. Oktober 2004 III A 1 - V 4250 - 9/04). Danach ist die Nennleistung einer Anlage zur Erzeugung von Strom die Dauerleistung, für die sie gemäß den Liefervereinbarungen bestellt ist. Eine entsprechende Definition wird auch für die in § 53 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 2 des Energiesteuergesetzes (EnergieStG) begünstigten Stromerzeugungsanlagen mit einer elektrischen Nennleistung von mehr als 2 MW gegeben. Danach ist die elektrische Nennleistung einer Stromerzeugungsanlage die höchste abgebbare elektrische Dauerleistung, für die sie gemäß den jeweiligen Liefervereinbarungen bestellt und installiert ist. Als elektrische Nennleistung im Sinne des EnergieStG gilt die an den Generatorklemmen abgegebene elektrische Bruttoleistung (BMF-Erlass vom 6. Juni 2007 III A 1 - V 8245/07/0010). Wenn diesen Verwaltungsvorschriften --die sich offensichtlich an die Definition der Nennleistung in einer Veröffentlichung des Verbandes der Elektrizitätswirtschaft (Elektrizitätswirtschaftliche Grundbegriffe, 1999) anlehnen-- auch keine unmittelbare Bindungswirkung für die Rechtsanwendung zukommt, so lassen sich aus ihnen doch Anhaltspunkte für die Auslegung gewinnen. Zumindest steht das in den Verwaltungsanweisungen zum Ausdruck kommende Verständnis des Begriffs der Nennleistung einer Deutung nicht entgegen, die den Eigenverbrauch des Erzeugers in die Nenngröße einbezieht.
- 11** c) Auf die Einbeziehung des Eigenbedarfs weist auch die Entstehungsgeschichte des § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG hin.
- 12** Nach der insoweit übereinstimmenden Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- (vgl. Urteil vom 21. Mai 1952 2 BvH 2/52, BVerfGE 1, 229, 312, und Beschluss vom 17. Mai 1960 2 BvL 11/59, 11/60, BVerfGE 11, 126, 131) und des Bundesfinanzhofs (Urteil vom 14. Mai 1991 VIII R 31/88, BFHE 164, 516, 525 f., BStBl II 1992, 167) ist für die Auslegung von Steuergesetzen der objektivierte Wille des Gesetzgebers maßgebend, wie er sich aus dem Gesetzeswortlaut und aus dem Sinnzusammenhang der Vorschrift ergibt. Dabei können die Motive und Vorstellungen der Mitglieder der gesetzgebenden Körperschaften nur dann Berücksichtigung finden, wenn sie im Gesetz selbst einen hinreichend bestimmten Ausdruck gefunden haben (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 11, 126, 130; BVerfG-Urteil vom 19. Dezember 1961 2 BvL 6/59, BVerfGE 13, 261, 268).
- 13** Der Gesetzesbegründung zu § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG lässt sich entnehmen, dass die durch das Gesetz zur Fortführung der ökologischen Steuerreform vom 16. Dezember 1999 (BGBl I 1999, 2432) mit Wirkung vom 1. Januar 2000 vorgenommene Anhebung der Erzeugergrenze von ursprünglich 0,7 MW auf 2 MW in Zusammenhang mit der Änderung der Definition des Eigenerzeugers (§ 2 Nr. 2 StromStG) und der Regelung der sog. Contracting-Fälle stand, in denen keine flächendeckende oder regionale Versorgung erfolgt, sondern Strom objektbezogen erzeugt und zur Verfügung gestellt wird (BTDrucks 14/2044, 11). Ausgangspunkt für die Gesetzesänderung war die Regelung in § 2 Nr. 2 StromStG i.d.F. von Art. 1 des Gesetzes zum Einstieg in die ökologische Steuerreform vom 24. März 1999 (BGBl I 1999, 378), der über die Definition des "Eigenerzeugers" eine Steuerbefreiung für den in Stromerzeugungsanlagen mit einer Nennleistung von jeweils bis zu 0,7 MW erzeugten Strom vorsah. Die Steuerbefreiung setzte voraus, dass Strom nicht an Dritte geleistet wurde. Der Selbstverbrauch des von kleinen Eigenerzeugern erzeugten Stroms sollte aus Gründen der Verwaltungsökonomie und zur energiepolitisch motivierten Förderung von Kleinanlagen von der Steuer befreit werden.
- 14** Wie der Senat in seiner Entscheidung vom 20. April 2004 VII R 54/03, BFHE 206, 502 ausgeführt hat, beabsichtigte der Gesetzgeber durch die Gesetzesänderung neun Monate nach dem Inkrafttreten des StromStG, nachträglich

bestimmte Fallkonstellationen den Fällen der Eigenerzeugung in Kleinanlagen zumindest gleichzustellen bzw. durch den Verzicht auf das Merkmal des Eigenverbrauchs dadurch einer großzügigeren Regelung zuzuführen, dass auch die Fälle des sog. Contracting in die Begünstigung einbezogen wurden. Dabei handelt es sich im Bereich der Energieversorgung im Wesentlichen um Fälle, in denen der Betreiber der Anlage (z.B. ein Investor und/oder ein Energieversorgungsunternehmen) den Strom nicht zu eigenen Zwecken selbst verbraucht, sondern ihn aufgrund vertraglicher Beziehungen mit dem Letztverbraucher, der sich dadurch Aufwendungen für den eigenen Bau von Energieversorgungsanlagen erspart, diesem zur Verfügung stellt. Wie bereits ausgeführt, musste der Begriff der Nennleistung in der ersten Fassung des Befreiungstatbestands notwendigerweise den Eigenverbrauch erfassen, denn gerade für diese Verwendung des in Kleinanlagen erzeugten Stroms wurde die Begünstigungsregelung geschaffen, ohne dass dabei zwischen einem Eigenverbrauch in Neben- oder Hilfsanlagen der Stromerzeugungsanlage und sonstigen Verwendungszwecken unterschieden worden wäre. Allein aus dem Umstand, dass der Gesetzgeber später den Kreis der Begünstigten durch die Aufgabe des Kriteriums des Eigenverbrauchs wesentlich erweitert hat, kann nicht darauf geschlossen werden, dass damit zugleich der Begriff der Nennleistung eine einschränkende Bedeutung erfahren sollte, zumal der Begriff selbst unverändert geblieben ist. Auch einschränkende Zusätze hat der Gesetzgeber nicht gemacht.

- 15** 2. Entgegen der Auffassung der Klägerin lassen sich aus dem KWKG keine verbindlichen Vorgaben für die Auslegung des Begriffs der Nennleistung in § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG entnehmen. Dies folgt bereits aus dem Umstand, dass die Stromsteuerbefreiung für Kleinanlagen im Zeitpunkt der Verabschiedung des KWKG bereits Bestand hatte. Der Gesetzgeber hat somit den Begriff der Nennleistung im StromStG verwendet, ohne auf Bestimmungen des KWKG Bezug nehmen zu können. Das Gesetz zum Schutz der Stromerzeugung aus Kraft-Wärme-Kopplung vom 12. Mai 2000 (BGBl I 2000, 703) enthielt ohnehin weder den Begriff der Nennleistung noch Vorschriften, die bei dessen Auslegung behilflich sein könnten. Auch im Rahmen der späteren Änderungen des stromsteuerrechtlichen Begünstigungstatbestands hat er es vermieden, auf Bestimmungen des KWKG Bezug zu nehmen. Im Übrigen hat der Senat entschieden, dass sich aufgrund der unterschiedlichen Zielsetzungen des StromStG, dessen Einführung in erster Linie fiskalpolitisch motiviert war, und des KWKG, das durch den befristeten Schutz und die Modernisierung von KWK-Anlagen einen Beitrag zur Minderung der jährlichen Kohlendioxid-Emissionen leisten soll (vgl. § 1 Abs. 2 KWKG), eine unbesehene Übernahme der Begriffsbestimmungen des KWKG auf das StromStG verbietet (Senatsurteil vom 23. Juni 2009 VII R 42/08, BFHE 225, 476).
- 16** 3. Aus den bereits genannten Verwaltungsanweisungen und aus dem Wortlaut der gesetzlichen Bestimmung lässt sich entgegen der Ansicht der Klägerin nicht schließen, dass die Finanzverwaltung bei der Anwendung von § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG an jegliche Erklärungen des Herstellers der Stromerzeugungsanlage gebunden wäre. Festlegungen in Bezug auf den Nachweis der Nennleistung hat der Gesetzgeber nicht getroffen. Solche finden sich auch nicht in der Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes. Da das Unterschreiten der Nenngroße eine Tatbestandsvoraussetzung für die Gewährung der vom Anlagenbetreiber begehrten Steuerbegünstigung ist, obliegt es diesem, durch geeignete Unterlagen den Nachweis über die Höhe der Nennleistung zu führen. Die Nennleistung einer Stromerzeugungsanlage wird sich in der Regel den Angaben in Anlagen-Datenblättern oder auf Typenschildern entnehmen lassen. Wie anhand der Entstehungsgeschichte der Vorschrift belegt, kann dabei stromsteuerrechtlich nur eine solche Angabe anerkannt werden, die die tatsächlich abgebbare Dauerleistung, d.h. auch die von der Anlage abgegebenen, jedoch für den Eigenbedarf des Betreibers verwendeten Strommengen erfasst. Deshalb kann nach den gesetzlichen Vorgaben eine vom Hersteller ausgestellte Bescheinigung, in der ein von dieser Deutung abweichender Begriff der Nennleistung --z.B. unter Herausrechnung des Eigenbedarfs-- verwendet wird, für die Anwendung von § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG keine Verbindlichkeit entfalten. Hätte der Gesetzgeber eine solche Herstellerbescheinigung zur unbedingten Grundlage für die Gewährung der Steuerbegünstigung machen wollen, so hätte er dies in den stromsteuerrechtlichen Vorschriften festlegen können. Daraus folgt, dass die von der Klägerin vorgelegte Errichterbestätigung des Herstellers, nach der die Nennleistung des BHKW unter Abzug des Eigenbedarfs lediglich 1,960 MW beträgt, nicht geeignet ist, einen Anspruch auf die begehrte Steuerbefreiung zu vermitteln.
- 17** Im Übrigen handelt es sich bei der vom FG vorgenommenen Deutung des Inhalts der von der Klägerin vorgelegten Bestätigung, dass es sich offenkundig nicht um eine rein technische Aussage über die Höhe der dauerhaft abgebbaren Leistung einer Anlage handelt, um eine Beweiswürdigung des FG, die einen Verstoß gegen Erfahrungssätze oder Denkgesetze nicht erkennen lässt. Eine Deutung der Bescheinigung als eine ergebnisorientierte und von den gesetzlichen Vorgaben abweichende Herstellererklärung erscheint zumindest möglich. Substantiierte Einwendungen dagegen hat die Revision nicht erhoben.
- 18** 4. Nach den Feststellungen des FG wird dem öffentlichen Stromnetz eine Leistung von 2,005 MW zugeführt. Dabei

ist das FG erkennbar davon ausgegangen, dass die Transformatorenverluste in Höhe von 0,015 MW in Abzug zu bringen sind. Die Frage, ob ein solcher Abzug bei der Bestimmung der Nennleistung i.S. von § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG vorzunehmen ist, kann im Streitfall indes unbeantwortet bleiben, denn unter Einbeziehung des Eigenbedarfs in Höhe von 0,045 MW ergibt sich bereits ein Wert, der über 2 MW liegt. Da die Klägerin diese Strommenge dauerhaft in das öffentliche Stromnetz einspeist, handelt es sich um die höchste abgebbare Leistung der Anlage. Eine Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG kommt somit nicht in Betracht.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de