

Finanzgericht Düsseldorf, 4 K 3876/02 VSt

Datum: 14.05.2003
Gericht: Finanzgericht
Düsseldorf
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 3876/02 VSt

Die Vorauszahlungsbescheide des Beklagten vom 10.08.2000, vom 01.02.2001 und vom 18.03.2002, alle in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 17.06.2002, werden aufgehoben, soweit die Klägerin der A nicht von Dritten bezogenen Strom leistet.

Tenor:

Die Kosten trägt der Beklagte.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand:

1

Die Klägerin betreibt in der Mitgliedsgemeinde A, im Landkreis B eine Kraft-Wärme-Kopplungsanlage (KWK-Anlage) mit einer installierten elektrischen Leistung von 0,12 MW und einer Wärmeleistung von ca. 0,2 MW. Damit versorgt die Klägerin sämtliche kommunalen Stromabnahmestellen. Die Anlage, die aus einem Motorheizkraftwerk und Wärmepumpen einschließlich autarken Regelanlagen besteht, befindet sich auf dem Gelände der Grundschule. Von der KWK-Anlage werden mit eigenen Stromleitungen die Grundschule nebst Turnhalle und Hausmeisterwohnung sowie das Freibad mit Bademeisterwohnung mit Strom versorgt.

2

Soweit von der KWK-Anlage der Strom zu anderen kommunalen Abnahmestellen wie der Straßenbeleuchtung, der Kläranlage, dem Rathaus und anderen kommunalen Einrichtungen geleitet wird, wird das allgemeine Stromnetz der Überlandwerke C verwendet. Dazu wird der von der KWK-Anlage mit einer Spannung von 400/230 V erzeugte Drehstrom in einen im Besitz der A befindlichen Trafo eingespeist. Die anderen kommunalen Abnahmestellen, die höchstens 4,5 km von der KWK-Anlage entfernt sind, werden durch den Mittelspannungsring erreicht. Der für sie vorgesehene Strom muss nur noch auf die Niederspannung 400/230 V umgespannt werden.

3

Der in der KWK-Anlage erzeugte Strom deckte den Bedarf aller kommunalen Stromabnahmestellen nur zu 75 - 85 %. Den darüber hinaus benötigten Strom erwarb die Klägerin bei einem Dritten und bezog ihn aus dem allgemeinen Stromnetz.

4

Durch die von der Klägerin installierte und verwendete Mess-, Steuer- und Regeltechnik wurde sichergestellt, dass von der KWK-Anlage nur derjenige Strom erzeugt wurde, der von der A gerade benötigt wurde.

5

Zwischen der Klägerin und der A wurde ein Vertragswerk abgeschlossen, nach dem sich die Klägerin verpflichtete, für die A ein Investitionsvorhaben, das u.a.

6

die KWK-Anlage umfasste, durchzuführen, zu finanzieren und für 20 Jahre zu betreiben. Weiter war die Klägerin u.a. verpflichtet, der A den für die Liegenschaft Grundschule/Freibad benötigten und von der KWK-Anlage erzeugten Strom zu überlassen und den für die Versorgung der anderen kommunalen Abgabestellen benötigten Strom zur Verfügung zu stellen.

- Als Gegenleistung für die vertraglichen Leistungen der Klägerin hatte die A ein jährliches Nutzungsentgelt zu zahlen, das auch die Stromleistungen für die Grundschule und das Freibad umfasste. Das Entgelt für die Stromleistungen an die anderen kommunalen Stromabnahmestellen hatte die Klägerin mit der A nach einem zuvor vereinbarten Schlüssel leistungsabhängig abzurechnen. 7
- Das Einspeisungsrecht für die Erzeugung der KWK-Anlage zur Leistung an andere kommunale Verbrauchsstellen und die Durchleitungsgebühr war von der Klägerin zu regeln, die Stromdurchleitungsgebühr von der A auf Grund der bestehenden vertraglichen Regelungen mit dem Netzbetreiber abzurechnen. 8
- Gegenüber dem Land Niedersachsen trat die A als Investor auf und erhielt auch Landeszuschüsse, die sie der Klägerin weitergab. 9
- Nach dem Ablauf der Vertragslaufzeit soll die A Eigentümerin der von der Klägerin geplanten, errichteten und betriebenen Anlagen werden. 10
- Mit Vorauszahlungsbescheid vom 10.08.2000 setzte der Beklagte gegenüber der Klägerin für das Jahr 2000 die von ihr zu entrichtende Stromsteuer auf 18.000 DM fest und forderte die Klägerin zu monatlichen Vorauszahlungen in Höhe von 1.500 DM auf. Bei der Berechnung der Vorauszahlungen ging der Beklagte davon aus, dass nur für die Strombezüge der Grundschule, der Turnhalle und der Hausmeisterwohnung keine Stromsteuer entsteht. 11
- Im Vorauszahlungsbescheid vom 01.02.2001 setzte der Beklagte die von der Klägerin zu zahlenden Vorauszahlungen für 2001 auf Grund einer voraussichtlichen Jahressteuerschuld von 21.000 DM auf 1.750 DM im Monat fest. 12
- Mit Vorauszahlungsbescheid vom 18.03.2002 setzte der Beklagte die von der Klägerin zu zahlenden Vorauszahlungen für 2002 auf Grund einer voraussichtlichen Jahressteuerschuld von 12.540 EUR auf 1.045 EUR im Monat fest. 13
- Auch insoweit ging der Beklagte davon aus, dass nur für die Strombezüge der Grundschule, der Turnhalle und der Hausmeisterwohnung keine Stromsteuer entsteht. 14
- Gegen die Bescheide legte die Klägerin jeweils Einspruch ein, zu deren Begründung sie vortrug, für den von ihr in der KWK-Anlage produzierten Strom ergebe sich die Stromsteuerbefreiung aus § 9 Abs. 1 Nr. 3 des Stromsteuergesetzes - StromStG -. Eine zur Stromerzeugung in räumlichen Zusammenhang stehende Entnahme sei auch dann gegeben, wenn der Strom über mehrere Kilometer vom Kraftwerk weg geleitet werden müsse. Auch sei dazu eine Durchleitung über ein Fremdnetz zulässig. Nur dadurch könne die vom Gesetzgeber gewollte, dezentrale Kraft-Wärme-Kopplung, 15

zu der auch beispielhaft die Anlage in gehöre, verwirklicht werden.

Mit modernen Mess-, Steuer- und Regeleinrichtungen könne sowohl der eingespeiste als auch der dem öffentlichen Netz entnommene Strom durch geeichte Zähler gemessen werden, so dass eine objektbezogene Entnahme von Strom möglich sei. Deshalb spiele es auch keine Rolle, dass das öffentliche Netz benutzt werde. 16

Werde mit den KWK-Anlagen Strom erzeugt und vom Erzeuger entnommen, entstehe auch dann keine Stromsteuer, wenn der Strom über das öffentliche Netz geleitet werde. Auch deshalb müsse die Nutzung des öffentlichen Netzes für die Annahme räumlicher Nähe unerheblich sein. 17

Stromsteuerpflichtig sei sie nur für den von ihr hinzuerworbenen Strom von jährlich etwa 230 kWh, 2002 aber nur 179,925 kWh. 18

Mit Einspruchsentscheidung vom 17.06.2002 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Dazu führte er aus, Betreiber von Anlagen zur Erzeugung von Strom mit einer Nennleistung von bis zu zwei Megawatt seien keine Eigenerzeuger, so dass für den selbsterzeugten und entnommenen Strom keine Steuer entstehe, §§ 2 Nr. 2 und 5 Abs. 1 Satz 2 StromStG. Strom sei weiterhin dann von der Steuer befreit, wenn er in den vorgenannten Anlagen erzeugt und im räumlichen Zusammenhang zu diesen Anlagen entnommen und von demjenigen, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt, geleistet werde, § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG. 19

Die Steuerfreiheit für Strom aus den vorgenannten Anlagen setze auch bei einem Selbstverbrauch des Stroms voraus, dass er im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnommen werde. 20

Der räumliche Zusammenhang sei mit Erlass vom 2.10.2001, III A 1 - V 4250 - 8/01 des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) näher erläutert worden. Danach entfalle der räumliche Zusammenhang unabhängig von der zu überbrückenden Entfernung, sobald das öffentliche Stromnetz berührt werde, da dann nicht mehr gewährleistet sei, dass der erzeugte Strom objektbezogen entnommen werde. Das gelte auch dann, wenn der Betreiber der Anlage gleichzeitig Betreiber des öffentliche Netzes sei. 21

Der von der Klägerin im Auftrag der A in der KWK-Anlage bis zu zwei Megawatt erzeugte und zum Selbstverbrauch entnommene Strom sei daher nur von der Stromsteuer nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG befreit, wenn er über ein innerbetriebliches Netz zu den einzelnen Stromabnahmestellen geleitet werde. Die Stromsteuerbefreiung könne daher nur für den an Letztverbraucher geleisteten Strom (Grundschule mit Turnhalle einschließlich Hausmeisterwohnung und Freibad einschließlich Bademeisterwohnung) gewährt werden. 22

Der Strom, der über das öffentliche Netz an die einzelnen Entnahmestellen geleitet werde, sei nicht von der Steuer befreit, da durch die Berührung mit dem öffentlichen Netz, der räumliche Zusammenhang - unabhängig vom prozentualen Anteil des Eigen- und Fremdstroms - entfalle. 23

Zur Begründung ihrer fristgerecht erhobenen Klage trägt die Klägerin vor, nicht sie, sondern die A sei als Investor Betreiber der KWK-Anlage. Daher verbrauche die A den von ihr erzeugten Strom selbst. Deshalb komme es nicht auf den räumlichen Zusammenhang an.	24
Selbst wenn nicht die A, sondern sie, die Klägerin, Versorger sein sollte, sei im Streitfall auch der erforderliche räumliche Zusammenhang gegeben. Das gelte auch, soweit das öffentliche Stromnetz berührt werde. Durch die installierte Mess-, Steuer- und Regeltechnik sei sichergestellt, dass der von ihr in das Mittel- und Niederspannungsnetz der Überlandwerke C eingeleitete Strom objektbezogen entnommen werde, da er bei Einspeisung und Entnahme exakt gemessen werde.	25
Ein räumlicher Zusammenhang bestehe auch deshalb, weil der von der KWK-Anlage erzeugte Strom nur über das Mittel- und Niederspannungsnetz und nicht über das Übertragungs- oder Hochspannungsnetz geleitet werde.	26
Die vom Beklagten vertretene eingeschränkte Auslegung des Begriffs des räumlichen Zusammenhangs verstoße gegen Sinn und Zweck der ökologischen Steuerreform, die eine dezentrale und umweltfreundliche Energieerzeugung mit geringen Übertragungsverlusten gerade begünstigen wolle.	27
Aus der Gesetzesbegründung, in der auch ausdrücklich das sog. "Contracting" erwähnt werde, sei nicht ersichtlich, dass der erzeugte Strom unmittelbar verbraucht werden müsse. Vielmehr genüge es, wenn die Orte der Stromerzeugung und der Stromabnahme auf Grund der Angaben im Contracting-Vertrag oder in anderer objektiv erkennbarer Weise in einer räumlichen Funktionsgemeinschaft stünden. Dies sei hier der Fall.	28
Wegen der hier vorliegenden kurzen Entfernungen ohne aufwändige Umspannungen komme es auch nicht zu nennenswerten Leitungsverlusten, die der Annahme eines räumlichen Zusammenhangs entgegenstünden.	29
Auf eine Nämlichkeit des Stroms komme es nicht an. Gleichwohl sei aber eine rechtliche Trennung des Stroms aus verschiedenen Quellen möglich, was auch die Strombezugsverträge für Strom aus besonderen Energiequellen, i.d.R. "Öko-Strom", zeigten.	30
Die Klägerin beantragt sinngemäß,	31
die Vorauszahlungsbescheide des Beklagten vom 10.08.2000, vom 01.02.2001 und vom 18.03.2002, alle in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 17.06.2002, aufzuheben, soweit sie der A nicht von Dritten bezogenen Strom geleistet hat.	32
Der Beklagte beantragt,	33

die Klage abzuweisen,	34
und verweist zur Begründung auf seine Einspruchsentscheidung. Ergänzend führt er aus, eine Auslegung des Begriffs des räumlichen Zusammenhangs nach dem Wortlaut sei nicht möglich, da es dazu keine allgemeingültige Auffassung gebe. Nach der Begründung des Gesetzes habe nur eine objektbezogene Stromerzeugung und -verfügbarkeit gefördert werden sollen. Darunter sei der unmittelbare Verbrauch des erzeugten Stroms zu verstehen. Allein daraus müsse eine enge Auslegung des Begriffs des "räumlichen Zusammenhangs" verstanden werden.	35
Werde das öffentliche Stromnetz genutzt, sprächen schon die damit einhergehenden größeren Entfernungen und die damit verbundenen Leitungsverluste gegen die Annahme eines räumlichen Zusammenhangs. Auch komme es zu nicht mehr nachvollziehbaren Vermischungen von Strom. Derartige Vermischungen von begünstigtem zu anderem Strom seien aber zu vermeiden, weil es gerade auf die Herkunft des Stroms ankomme. Durch die physikalischen Eigenschaften des Stroms sei die Nämlichkeit nicht mehr festzustellen.	36
Eine Abgrenzung des räumlichen Zusammenhangs könne daher dadurch vorgenommen werden, dass die Nutzung des öffentlichen Stromnetzes, das gerade der flächendeckenden Versorgung diene, einen räumlichen Zusammenhang als Ausfluss einer nur objektbezogenen Stromerzeugung ausschließe.	37
Die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG sei eine notwendige Folgeregelung für die Steuerbefreiung der Kleinanlagen. Der Gesetzgeber habe den Betreibern von Kleinanlagen diejenigen gleichgestellt, die wie die Klägerin kleine Stromerzeugungsanlagen für Dritte errichteten und betrieben. Die in Ermangelung eines Steuerentstehungstatbestands bestehende Steuerbefreiung komme nur in Betracht, wenn der erzeugte Strom objektbezogen verbraucht werde. Bei der Leistung an Dritte oder der Einspeisung in das öffentliche Stromnetz greife diese Steuerbefreiung nicht. Anhaltspunkte dafür, warum der Gesetzgeber die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG über den erklärten Willen zur Gleichbehandlung mit Kleinanlagen hätte anders regeln sollen, seien nicht erkennbar.	38
Nach Klageerhebung hat der Beklagte den noch im Klageverfahren angefochtenen Bescheid, mit dem er den Antrag der Klägerin auf Zulassung als Versorger und auf Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG abgelehnt hat, aufgehoben. Die Beteiligten haben insoweit den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt erklärt.	39
Die Beteiligten haben auf die mündliche Verhandlung verzichtet.	40
<u>Entscheidungsgründe:</u>	41

Die Klage ist begründet.	42
Die angefochtenen Vorauszahlungsbescheide sind rechtswidrig, soweit sie auf der Annahme beruhen, dass auch für den von der Klägerin erzeugten und geleisteten Strom Stromsteuer anfallen wird. Sie sind deshalb nach § 100 Abs. 1 S.1 der Finanzgerichtsordnung - FGO - aufzuheben.	43
Eine Stromsteuerpflicht der Klägerin besteht nur, soweit sie der A Strom geleistet hat, den sie zuvor von Dritten bezogen hat.	44
Zwar ist der Beklagte zutreffend davon ausgegangen, dass die Klägerin und nicht die A auf Grund der abgeschlossenen Verträge als Steuerschuldner der Stromsteuer anzusehen ist.	45
Für den Strom, der von der KWK-Anlage über das öffentliche Netz an die Verbrauchsstellen der A in der Mitgliedsgemeinde gelangt, ist die Stromsteuer nach § 5 Abs. 1 S.1 1. Alt. StromStG entstanden, denn die Klägerin leistete diesen Strom als Versorger nach § 2 Nr. 1 StromStG an die A, den Letztverbraucher.	46
Die Leistung von Strom ergibt sich daraus, dass die Klägerin auf Grund des zwischen ihr und der A abgeschlossenen Vertragswerks der A gestattet hat, aus dem Netz für bestimmte kommunale Verbrauchsstellen Strom zu entnehmen, den die Klägerin in der KWK-Anlage selbst erzeugt oder dafür zusätzlich von Dritten bezogen hatte.	47
Die Klägerin selbst betrieb die KWK-Anlage, so dass sie insoweit Stromerzeuger war. Aus dem Umstand, dass die A bei der Inanspruchnahme von Landesmitteln als Investor aufgetreten ist und Finanzierungsrisiken übernommen hat, folgt nichts anderes. Die stromsteuerrechtlich maßgebende Leistung von Strom ist im Hinblick auf eine eindeutige Steuerschuldentstehung unabhängig von der Übernahme wirtschaftlicher Risiken oder Bestimmungen kommunaler Investitionsprogramme eines Landes. Maßgebend ist allein der Vertrag, der zur Gestattung der Stromentnahme geführt hat.	48
Gleichwohl ist die Klage aber begründet, weil der von der Klägerin in der KWK-Anlage erzeugte, geleistete und von der A dem Netz entnommene Strom nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG von der Stromsteuer befreit war.	49
Zwischen den Beteiligten unstreitig erfüllt der von der Klägerin geleistete und in der KWK-Anlage erzeugte Strom die Voraussetzungen dieser Vorschrift, soweit die Klägerin selbst Versorger ist und diesen Strom in einer Anlage mit einer Nennleistung von bis zu zwei Megawatt erzeugt hat.	50
Im Gegensatz zur Rechtsauffassung des Beklagten wurde der so erzeugte Strom auch in räumlichem Zusammenhang mit der KWK-Anlage entnommen. Der räumliche Zusammenhang im Sinne dieser Vorschrift setzt nicht voraus, dass der begünstigte Strom in nur für diesen Strom vorgesehenen Leitungen geleistet wird. Vielmehr genügt es, wenn wie im Streitfall der begünstigte Strom im Gebiet einer Gemeinde jedenfalls über das öffentliche örtliche Versorgungsnetz geleistet wird, und zwar auch	51

dann wenn er wie hier auf die Mittelspannung umgespannt und zum Verbrauch wieder heruntergespannt wird.

Der Wortlaut der Vorschrift, der insoweit nur eine "Entnahme in räumlichem Zusammenhang" vorschreibt, bestimmt weder eine genaue Obergrenze für die Entfernung zwischen der Stromerzeugungsanlage und dem Ort der Stromentnahme, noch stellt er das Erfordernis auf, den so erzeugten Strom unter Ausschluss des öffentlichen Stromnetzes auf ausschließlich dafür vorgesehenen Leitungen zum Ort der Stromentnahme zu leiten. 52

Allenfalls kann dem Merkmal der Entnahme in räumlichen Zusammenhang entnommen werden, dass größere Entfernungen zwischen der Stromerzeugung und ihrer Entnahme ausgeschlossen sein sollen, wobei wiederum das Maß der Entfernung unklar bleibt. Eine Stromdurchleitung durch das öffentliche und nicht durch ein eigenes Netz ist aber keineswegs ausgeschlossen, da sich der räumliche Zusammenhang nur auf die Entfernung, nicht aber auf die Gestaltung des Stromtransports erstreckt. 53

Dabei ist bei einer Entnahme im räumlichen Zusammenhang eine weitere Entfernung anzunehmen, als es eine Entnahme von Strom in der Nähe der Stromerzeugungsanlage wäre. 54

Die ursprünglich im Entwurf der Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes vom 11.05.1999 (abgedruckt bei Friedrich/Meißner Kommentar zur ökologischen Steuerreform Anhang Teil B.2.) unter § 2 Abs. 1 Nr. 1 vorgesehene Formulierung, nach der der in Kleinanlagen erzeugte Strom in räumlicher Nähe zu entnehmen ist, ist nämlich nicht zum geltenden Recht geworden. Daraus ist zu schließen, dass für § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG die Stromerzeugungsanlage nicht mehr in der Nähe, sondern nur noch im räumlichen Zusammenhang mit der Stromentnahme zu stehen braucht. 55

Aus dem Zweck der Begünstigung, soweit er aus den Gesetzesmaterialien ersichtlich ist, ergibt sich nichts anderes. 56

§ 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG wird erstmalig in der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses vom 09.11.1999 (BT-Drucksache 14/2027) erwähnt. Nach der darin gegebenen Begründung sollte - zugleich mit der Ausweitung der Eigenerzeuger auf Anlagen bis zu zwei MW - die Stromerzeugung aus derartigen Anlagen auch in Fällen des "Contractings" von der Stromsteuer befreit sein, wobei der Strom objektbezogen erzeugt und nicht für eine flächendeckende oder regionale Versorgung zur Verfügung gestellt werden sollte. 57

Eine weitere, ökologische oder wirtschaftliche Begründung für diese Steuervergünstigung kann den einschlägigen Gesetzesmaterialien nur insoweit entnommen werden, als in der diesbezüglichen Bundestagsdebatte von Abgeordneten der das Gesetz befürwortenden Regierungskoalition ausgeführt wurde, die Steuerbefreiung begünstige die dezentrale Energieversorgung mit Blockheizkraftwerken (s. Schiebold/Otto Der Stromsteuerbefreiungstatbestand des § 9 58

Abs. 1 Nr. 3 Stromsteuergesetz, ZMER 2002, 14 ff., 16 m.w.N.). Wenn auch Debattenbeiträge in Plenarsitzungen des Bundestages plakativ sein mögen und einzelne Regelungen nicht immer in einer für eine Gesetzesauslegung erforderlichen Genauigkeit darstellen können, lassen diese Ausführungen gleichwohl den Schluss zu, dass § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG die dezentrale, örtliche Stromversorgung mit kleineren Kraftwerken fördern sollte, ohne dass es darüber hinaus auf deren besondere ökologische oder wirtschaftliche Vorteilhaftigkeit ankommt.

Der Begriff "Contracting" in der englischen und amerikanischen Rechtssprache umfasst das Vergabewesen, die Vergabe von (Bau)-Aufträgen (s. Romain, Wörterbuch der Rechts- und Wirtschaftssprache Teil 1 Englisch-Deutsch 5. Aufl. 1989), und ist in dieser Bedeutung zur Erklärung des vom Gesetzgeber Gemeinten nur insoweit brauchbar, als der Stromerzeugung abweichend von einem Eigenerzeuger ein Vertrag zu Grunde liegen muss. Danach muss nach weiterer schon dem Gesetzestext entnehmbarer Voraussetzung der Stromerzeuger den Strom leisten, d.h. als Versorger veräußern. Damit sind auch Verträge möglich, in denen ein Dritter wie im Streitfall die Stromerzeugung übernimmt (so auch Friedrich in Friedrich/Meißner, Kommentar zur ökologischen Steuerreform, § 9 Rz. 29a).

Eine dezentrale, örtliche Energieversorgung erfordert keineswegs zwingend die Nutzung eines ausschließlich dafür vorgehaltenen Leitungsnetzes, noch verbietet sie den Stromtransport über Strecken, bei denen wie im Streitfall 4,5 km nicht überschritten werden.

Gerade die zugelassene Größe der begünstigten Anlagen von bis zu zwei MW setzt keineswegs eine Stromentnahme in unmittelbarer Nähe der Stromerzeugung voraus. Derartige Anlagen, die bezogen auf eine Haushaltstromversorgung für bis zu 2.750 Haushalte und damit für eine Kleinstadt ausreichen können (s. Schiebold/Otto, Der Stromsteuerbefreiungstatbestand des § 9 Abs. 1 Nr. 3 Stromsteuergesetz, ZMER 2002, 14 ff., 16 Fn. 15), können unter Wahrung des räumlichen Zusammenhangs durchaus in einigem Abstand zu den zu versorgenden Entnahmestellen errichtet werden. Auf Grund der zulässigen Größe der Anlage und des damit verbundenen Umfangs der Entnahmestellen müssen sich die Entnahmestellen über eine gewisse Fläche verteilen. Dieser Umstand kann aber den räumlichen Zusammenhang nicht beeinträchtigen, solange keine flächendeckende, sondern nur eine örtliche Versorgung beabsichtigt ist. Davon ist jedenfalls dann auszugehen, wenn wie im Streitfall nur bestimmte Entnahmestellen mit Strom versorgt werden sollen.

Ebenfalls folgt aus der möglichen erheblichen Leistung der Stromerzeugungsanlagen, dass insoweit eine Umspannung auf ein Mittelspannungsnetz, wie sie im Streitfall vorgenommen wurde, nicht ausgeschlossen sein kann.

Aus dem Vertrag zwischen der Klägerin und der A ergibt sich nämlich, dass die Klägerin nicht Strom schlechthin, sondern nur den Strom für bestimmte gemeindliche Entnahmestellen wie Straßenbeleuchtung, Kläranlage, Rathaus u.a. leisten sollte.

Auch aus den übrigen Bestimmungen des StromStG ergibt sich keine vergleichbare Regelung, die auf einen gesetzgeberischen Grundsatz, steuerbefreiter oder

steuerbegünstigter Strom dürfe nur gesondert von anderem Strom, keinesfalls aber über das öffentliche Netz geleitet werden und müsse in räumlichem Zusammenhang mit seiner Erzeugung verbraucht werden.

Für Eigenerzeuger nach § 2 Nr. 2 StromStG, Betreiber von Anlagen der auch durch § 9 Abs. 1 Nr. 3 festgelegten höchstmöglichen Größe, die den Strom nicht leisten, also keine Versorger nach § 2 Nr. 1 StromStG sind, sondern den Strom selbst entnehmen, ist weder eine Entfernung zwischen der Stromerzeugung und der Stromentnahme vorgesehen, noch das Erfordernis eines besonderen Netzes oder einer besonderen Leitung aufgestellt worden. 65

Auch bei der Entnahme von Strom zur Stromerzeugung (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG) ist keineswegs ein Bezug von Strom aus dem öffentlichen Netz ausgeschlossen. 66

Für den nach § 9 Abs. 2 und 3 StromStG begünstigten Strom gibt es ebenfalls keine vergleichbaren Einschränkungen. 67

Lediglich Strom aus erneuerbaren Energieträgern nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG ist nur dann begünstigt, wenn aus einem mit solchen Energieträgern gespeisten Netz oder einer entsprechenden Leitung entnommen wird. Für diese Netz- oder Leitungsbindung war die Nämlichkeitssicherung des begünstigten Stroms nicht ausschlaggebend. Die in § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG bestimmte Netz- oder Leitungsbindung war nämlich erforderlich, dem gemeinschaftsrechtlichen und durch das GATT vorgeschriebenen Diskriminierungsverbot für eingeführten Strom Rechnung tragen zu können, ohne eingeführten Strom generell von der Stromsteuer auszunehmen (s. Begründung des Gesetzentwurfs der Koalitionsfraktionen SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN vom 17.11.1998, Allgemeiner Teil I. Stromsteuergesetz 1. bb), BT-Drucksache 14/40). Auch bei eingeführtem Strom hätte die Steuerbefreiung für Strom aus erneuerbaren Energiequellen gewährt werden müssen (s. EuGH Urteil v. 02.04.1998, C-213/96, Rz. 34 ff., Zeitschrift für Zölle + Verbrauchsteuern - ZfZ - 1998, 309 ff.), ohne dass dessen tatsächliche Herstellung hätte festgestellt werden können. Um dies zu vermeiden, erhielt § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG die enge Fassung. 68

Soweit die Netz- oder Leitungsbindung in § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG mit der Notwendigkeit der Nämlichkeitssicherung begründet wird, ist dies wegen der fehlenden Nämlichkeitssicherung des sonst im StromStG begünstigten oder steuerfreien Stroms nicht überzeugend. Vielmehr stellt diese Netz- oder Leitungsbindung einen im Hinblick auf höherrangige Diskriminierungsverbote notwendiges Tatbestandsmerkmal dar, um diese Steuerbefreiung gegenüber anderem - auch eingeführten - Strom gerade noch zu rechtfertigen. 69

Vielmehr ergibt sich gerade aus § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG, dass nur in dem dort geregelten Ausnahmefall das Vorhandensein eines gesonderten Netzes oder einer entsprechenden Leitung Voraussetzung der Stromsteuerbefreiung sein soll. Umgekehrt kommt es in allen anderen Fällen darauf nicht an. 70

Auch Gründe, Steuerbefreiungen und -begünstigungen nur ausschließlich für den dazu bestimmten Strom vorzusehen, rechtfertigen jedenfalls im Streitfall keine 71

Netzbindung. Auf Grund der von der Klägerin vorgetragenen, im Streitfall auch eingesetzten modernen Mess- und Regeltechnik ist es möglich, den von der Klägerin eingespeisten, von der Steuer befreiten Strom und den an den Entnahmestellen entnommenen Strom eindeutig zu messen und die Stromerzeugung so abzustimmen, dass nur der jeweils an den Entnahmestellen von der A benötigte Strom erzeugt wird. Damit ist der in der KWK-Anlage erzeugte Strom von anderem, im dortigen Netz zur Verfügung stehenden Strom deutlich zu unterscheiden.

Zudem verlangt das StromStG bis auf den gemeinschaftsrechtlich und aus Gründen des Diskriminierungsverbots des GATT begründeten Ausnahmefall des § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG keine Leitungs- oder Netzgebundenheit für den vom Gesetz begünstigten Strom. Daher kann es auf dessen Nämlichkeit nicht ankommen, zumal diese bei Strom anders als bei den körperlichen Steuergegenständen des übrigen Verbrauchsteuerrechts nur durch eine für den Begünstigten teure und im Verhältnis zur erhobenen Stromsteuer meist auch unverhältnismäßige Leitungs- oder Netzbindung bewerkstelligt werden könnte. 72

Schließlich funktioniert der Stromhandel, von dem das StromStG selbst in seinen §§ 2 Nr. 1 und 5 ausgeht, auch nur dadurch, dass Strom in einem allgemeinen Netz unter Einräumung von Durchleitungsrechten zur Verfügung gestellt wird, ohne dass hierfür eigens Leitungen gebaut werden müssten. 73

Die Kostenentscheidung folgt, soweit über die Klage zu entscheiden ist, aus § 135 Abs. 1 FGO. 74

Soweit die Beteiligten die Hauptsache für erledigt erklärt haben, ergibt sich die Kostenentscheidung aus § 138 Abs. 1 FGO, denn die abgelehnte Erlaubnis war nach § 10 der Verordnung zur Durchführung des Stromsteuergesetzes bereits allgemein erteilt, so dass der angefochtene Bescheid aufzuheben gewesen wäre. 75

Die Revisionszulassung beruht auf § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, da der Senat für die Frage des räumlichen Zusammenhangs von der diesbezüglichen Dienstanweisung der Zollverwaltung abweicht. 76