



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der A GmbH, Adresse1, vertreten durch Mag. Josef Koller, Rechtsanwalt, 4320 Perg, Herrenstraße 9, vom 28. September 2011 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 25. August 2011, Zl. 230000/xxxxx/005/2009, betreffend die Vergütung von Mineralölsteuer gemäß § 8 Abs. 1 MinStG 1995 entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 27. Juli 2009 hat die A GmbH als nunmehrige Beschwerdeführerin (Bf) dem Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt die Verwendung von gekennzeichnetem Gasöl für den Betrieb von stationären Anlagen zur Erzeugung elektrischer Energie im Rahmen des Projektes B, angezeigt.

Mit Schriftsatz vom 21. August 2009 wurde seitens der Bf ein Datenblatt betreffend die verwendeten Stromerzeuger nachgereicht.

Am 6. Oktober 2009 haben Organe des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt und der Technischen Untersuchungsanstalt der Finanzverwaltung (TUA) in Anwesenheit von Verantwortlichen der Bf im Baustellenabschnitt zwischen C und D eine Inspektion durchgeführt.

Mit Schreiben vom 22. Oktober 2009 hat das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt der Bf mitgeteilt, dass es sich bei der gegenständlichen Verwendung der Dieselaggregate nicht um begünstigte Anlagen gehandelt hat.

Mit Eingabe vom 13. Dezember 2010 hat die Bf einen Antrag auf Mineralölsteuervergütung gestellt.

Der Antrag wurde mit Bescheid des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 31. Mai 2001, Zl. 230000/xxxxx/004/2009, abgewiesen.

Dagegen hat die Bf mit Eingabe vom 27. Juni 2011 Berufung erhoben.

Das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 25. August 2011, Zl. 230000/xxxxx/005/2009, als unbegründet abgewiesen.

Dagegen hat die Bf mit Eingabe vom 28. September 2011 Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat erhoben.

Am 12. November 2012 wurde der Bf durch den unabhängigen Finanzsenat die sachverhaltsbezogene Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen und dessen Rechtsansicht zur Umsetzung des Art. 14 Abs. 1 lit. a der Richtlinie 2003/96/EG (Energiesteuer-Richtlinie) zur Kenntnis gebracht und um eine Stellungnahme ersucht.

Am 30. Jänner 2013 ersuchte die Bf um Entscheidung über die eingebrachte Beschwerde.

Über Ersuchen vom 31. Jänner 2013 hat die Bf am 5. Februar 2013 mitgeteilt, dass sie eine sachbezogene Elektrizitätsabgabe nach dem österreichischen Elektrizitätsabgabegesetz nicht entrichtet hat.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem Beschwerdeverfahren liegt folgende Sachverhalt zugrunde:

Die Bf hat dem Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt mit Schriftsatz vom 27. Juli 2009 mitgeteilt, sie werde im Auftrag der E AG, Adresse2, eine Erdgasdruckleitung zwischen G und H errichten. Im Zuge der Bauarbeiten sei eine Grundwasserabsenkung im Bereich von 16.000

Trassenmetern erforderlich, die mit elektrischen Schmutzwasser-Tauchpumpen durchgeführt werde. Zum Betrieb dieser elektrischen Tauchpumpen im Baubereich würden Aggregate zur Erzeugung der notwendigen elektrischen Energie verwendet werden.

Da es sich hierbei um stationäre Anlagen, die ausschließlich der Erzeugung elektrischer Energie gemäß § 8 MinStG 1995 dienen würden, handle, sei die Betankung mit gekennzeichnetem Gasöl vorgesehen. Der Betrieb der Aggregate werde Mitte September 2009 beginnen und sich über einen Zeitraum von zwei Monaten erstrecken.

Mit Schriftsatz vom 21. August 2009 wurde seitens der Bf über Ersuchen durch das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt ein Datenblatt betreffend die verwendeten Stromerzeuger der Type HFW 160 T5 nachgereicht.

Die Inspektion am 6. Oktober 2009 durch Organe des Zollamtes und der TUA in Anwesenheit von verantwortlichen der Bf hat zur Mitteilung des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 22. Oktober 2009 an die Bf geführt. Im Wesentlichen wurde der Bf mitgeteilt, dass es sich bei der gegenständlichen Verwendung der Dieselaggregate nicht um begünstigte Anlagen handle, weil der Begriff „stationär“ im Sinne des § 8 Abs. 2 Z. 2 MinStG 1995 idgF grundsätzlich nur Anlagen, die nicht beweglich, also mit dem Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbunden seien, erfasse, die nach der Art der Verbindung ihrer Bauweise und ihrem Verwendungszweck nach dazu bestimmt seien, an einem Standort zu verbleiben.

Bei einer durchschnittlichen Verweildauer von sechs Tagen an einem Standort seien die Voraussetzungen des § 8 Abs. 2 Z 2 MinStG 1995 daher nicht erfüllt, sodass es sich nicht um stationäre Anlagen, die ausschließlich zur Erzeugung elektrischer Energie dienen, handle. Eine teilweise Vergütung der Mineralölsteuer bzw. die Verwendung von gekennzeichnetem Gasöl (Heizöl extra leicht) sei daher nicht möglich.

In ihrer Eingabe vom 13. Dezember 2010 hat die Bf den Antrag gestellt, ihr hinsichtlich des im Rahmen des Bauvorhabens verwendeten Gasöls einen Anteil von € 0,249 der dafür entrichteten Mineralölsteuer je verwendetem Liter Mineralöl zu vergüten.

Das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt hat den Antrag auf Vergütung eines Betrages von insgesamt € 41.132,06 für eine Menge von insgesamt 165.189,00 Litern Gasöl mit einem biogenen Anteil von mindestens 44 Liter und einem Schwefelgehalt kleiner/gleich 10mg/kg zum Vergütungssatz von € 0,249 € je Liter Mineralöl mit Bescheid vom 31. Mai 2001, Zi. 230000/03868/004/2009, abgewiesen.

Nach geraffter Wiedergabe des Sachverhaltes um nach dem Hinweis auf die wesentlichsten

anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen hat das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt seine Entscheidung vor allem damit begründet, es sei für eine positive Erledigung des Vergütungsantrages entscheidend, ob alle Voraussetzungen des § 8 Abs. 2 Z 2 MinStG 1995 erfüllt seien; insbesondere ob es sich um eine stationäre Anlage gehandelt habe. Der Gesetzgeber verwende bei allen Begünstigungsmöglichkeiten des § 3 Abs. 2 Ziffern 1 bis 3 leg. cit. das Wort „stationär“, woraus die zentrale Bedeutung dieses Ausdrucks für die Gewährung der gegenständlichen Begünstigung ersichtlich sei. Das Wort „stationär“ sei einschränkend zu interpretieren und habe im Allgemeinen zwei Aspekte, einen örtlichen und einen zeitlichen. Es sei eine gewisse Zeitspanne erforderlich, um von „stationär“ sprechen zu können. Ausgehend vom Inspektionsbericht mit einer Verweildauer der Aggregate an einem Ort in der Dauer von fünf bis sieben Tagen könne nicht von einer andauernden, fort dauernden, im Gesetzestext als „stationär“ bezeichneten Verwendung gesprochen werden.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 27. Juni 2011 hat die Bf einleitend klargestellt, dass die verwendeten Aggregate Stromerzeuger waren, die mit Diesel betrieben wurden, wofür von ihr Mineralölsteuer entrichtet wurde, wofür sie nun die Rückvergütung begehre.

Die Bf begründete ihre Berufung im Wesentlichen damit, es habe das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt ihren Antrag mit der Begründung, dass die verwendeten Aggregate nicht stationäre Anlagen gewesen wären, weil eine zu kurze Verweildauer vorgelegen habe, zu Unrecht abgelehnt. Das Zollamt habe auf eine örtliche Komponente verwiesen ohne diese näher auszuführen. Ebenso habe es die zeitliche Komponente nicht ausreichend ausgelegt, so dass letztlich offen geblieben sei, welche zeitliche Verwendung erfüllt sein müsse, um „stationär“ als gegeben ansehen zu können.

Es sei bei der Auslegung nicht am Wortlaut und dessen Bedeutung zu kleben, sondern seien die Intentionen des Gesetzgebers zu hinterfragen. Der Gesetzgeber habe offensichtlich eine Rückvergütung der Mineralölsteuer für Treibstoff, der nicht zum Antrieb von Motoren zur Fortbewegung, sondern zum Antrieb von Anlagen zur Erzeugung elektrischer Energie verwendet wird, bewirken wollen. Treibstoff, der zur Erzeugung von Energie zur Fortbewegung diene, sollte stärker besteuert werden, als Treibstoff, der zur Erzeugung von elektrischer Energie über eine Anlage, eine Station verwendet wird, dies unabhängig davon, welches Gewicht, welche Größe, welche Verbundenheit diese mit dem Untergrund und welche Standdauer diese aufweist. Eine grundsätzliche Transportabilität ändere nichts am Begriff stationär, weil eine stationäre Verwendung, ein stationäres Arbeiten derselben erfolgte.

Es komme nicht auf eine zeitliche und/oder örtliche Komponente des Begriffes „stationär“ an. Es sollte damit nach Ansicht der Bf nach dem Gesetz die Eigenschaft „stillstehend, ruhend“ dahingehend zum Ausdruck gebracht werden, dass als begünstigte stationäre Anlagen solche - auch wenn sie transportabel sind – gelten sollen, die stillstehend, also stationär

arbeiten, sohin die Aggregate ausschließlich der Stromerzeugung dienen und nicht mit der Strom verbrauchenden Maschine zusammengebaut sind noch in dieser untergebracht sind. Die verwendeten Stromerzeuger hätten ausschließlich der Stromerzeugung gedient und seien nicht mit einer Fortbewegung im Zusammenhang gestanden. Sie hätten stillstehend gearbeitet, wären also Stationen, demnach begünstigte Anlagen gemäß § 8 MinStG 1995 gewesen, weshalb dem Antrag stattzugeben gewesen wäre.

Mit seiner Berufungsverfahrensentscheidung vom 25. August 2011, Zl. 230000/xxxxx/005/2009, hat das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt die Berufung als unbegründet abgewiesen. Nach Wiedergabe des relevanten Sachverhaltes und nach dem Hinweis auf die im Gegenstand anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen hat das Zollamt die Beantwortung der Frage, ob es sich bei den eingesetzten Aggregaten um stationäre Anlagen gehandelt hat, ob also im gegenständlichen Fall die Begünstigungsvoraussetzungen des § 8 Abs. 2 Z 2 MinStG 1995 erfüllt wurden, als entscheidungswesentlich angesehen.

Das Zollamt hat ausgeführt, es gehe der Gesetzgeber in verschiedenen Gesetzen - z.B. im Abfallwirtschaftsgesetz oder in der Gewerbeordnung – grundsätzlich von einer Einteilung in mobile und stationäre oder ortsfeste Anlagen aus. Nach dem AWG sei von mobilen und ortsfesten Anlagen die Rede, wobei mobile Behandlungsanlagen solche seien, die an verschiedenen Standorten vorübergehend betrieben werden. Gemäß der Gewerbeordnung sei das Merkmal der örtlichen Gebundenheit einer Betriebsanlage nicht nur dann gegeben, wenn die Einrichtung schon ihrer physischen Natur nach unbeweglich sei, sondern auch dann, wenn die ihrer Natur nach zwar bewegliche Einrichtung nach der Absicht des gewerbetreibenden ausschließlich oder überwiegend für längere Zeit an einem bestimmten Standort der Entfaltung der gewerblichen Tätigkeit dienen soll.

Aus dem Kommentar zu den Verbrauchsteuern auf Mineralöl, Schamp, Grenz-Verlag, ergebe sich zu § 8 MinStG 1995, dass als stationär grundsätzlich nur Anlagen anzusehen seien, die nicht beweglich, also mit Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbunden sind und nach der Art der Verbindung, der Bauweise und dem Verwendungszeck dazu bestimmt sind, an einem Standort zu verbleiben.

Aus den Definitionen sei abzuleiten, dass der Begriff „stationär“ einen zeitlichen und einen örtlichen Aspekt habe. Die verfahrensgegenständlich verwendeten Aggregate seien an den jeweiligen Standorten mit dem Grund und Boden nicht fest verbunden gewesen, sondern seien einfach abgestellt worden. Hinsichtlich des zeitlichen Aspektes sei ein Zeitraum von fünf bis sieben Tagen eine kurzzeitige und keine ortsfeste längere Verwendung. Der Einsatz der Stromaggregate sei der Einsatz von mobilen Anlagen zur Stromerzeugung gewesen.

Zu den Überlegungen der Bf zu den Intentionen des Gesetzgebers hat das Zollamt bemerkt,

es seien in § 8 Abs. 2 Z 2 leg. cit. lediglich die in Art. 3a der Richtlinie 92/81 EWG gewährten Begünstigungen für ortsfeste Motoren national umgesetzt worden.

In der dagegen an den unabhängigen Finanzsenat erhobenen Beschwerde vom 28. September 2011 hat die Bf zunächst die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 25. August 2011 ihrem gesamten Inhalte nach angefochten.

Die Bf brachte danach vor allem vor, das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt habe seine negative Berufungsvorentscheidung damit begründet, die Voraussetzungen für die Vergütung der Mineralölsteuer würden nicht vorliegen, weil es sich bei den verwendeten Aggregaten um keine begünstigten stationären, sondern um mobile Anlagen gehandelt habe. Die Republik Österreich habe lediglich die in Art. 8 Abs. 3a der Richtlinie 92/81 EWG zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Mineralöle gewährte Begünstigung für ortsfeste Motoren national umgesetzt.

Dazu sei festzuhalten, dass die zitierte Richtlinie gemäß Art. 30 der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zu Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom ab 31. Dezember 2003 (Energiesteuer-Richtlinie) aufgehoben wurde.

Geleichzeitig sei in Art. 14 der Energiesteuer-Richtlinie festgelegt worden, dass die Mitgliedstaaten die bei der Stromerzeugung verwendeten Erzeugnisse von der Steuer befreien, wobei es den Mitgliedstaaten frei steht, diese Erzeugnisse aus umweltpolitischen Gründen zu besteuern.

Im Sinne der Entscheidung des EuGH vom 17. Juli 2008, C-226/07, sei Art. 14 Abs. 1a der Energiesteuer-Richtlinie unmittelbar anzuwenden, sodass sich ein Einzelner vor den nationalen Behörden für einen Zeitraum, in dem der betreffende Mitgliedstaat diese Richtlinie nicht fristgerecht ins innerstaatliche Recht umgesetzt hat, unmittelbar auf diese Besteuerungsbefreiung berufen kann, damit eine mit ihr unvereinbare nationale Regelung unangewandt bleibt.

Im vorliegenden Fall habe die Republik Österreich von der Möglichkeit einer Besteuerung aus umweltpolitischen Gründen keinen Gebrauch gemacht. Sie habe auch keinerlei Umsetzungsmaßnahmen im Sinne einer Befreiung des zur Stromerzeugung verwendeten Gasöls gesetzt und auch nicht im Sinne der möglichen Ausnahme die Besteuerung des zur Stromerzeugung verwendeten Gasöls aus umweltpolitischen Gründen normiert.

Schon aus diesem Grund habe die Bf in unmittelbarer Anwendung der Energiesteuer-Richtlinie einen Anspruch auf Erstattung der bezahlten Mineralölsteuer.

Im Übrigen sei es rechtlich nicht zulässig, die Auslegung der Begriffe „stationär“ bzw. „ortsfest“ an die Auslegung ähnlicher Begriffe in anderen Gesetzen, z.B. im

Abfallwirtschaftsgesetz oder in der Gewerbeordnung anzulehnen, weil die Auslegung dieser Begriffe in den anderen Gesetzen ein anderer Gesetzeszweck zugrunde liege.

Die Unterscheidung in stationäre und nicht stationäre Anlagen nach § 8 MinStG 1995 sei nach Ansicht der Bf nicht danach durchzuführen, ob eine feste Verbindung mit Grund / Boden / Gebäude des Aufstellungsortes besteht oder in zeitlicher Hinsicht die Absicht besteht, die Anlage dort auf Dauer zu belassen. Kriterium für die Steuerbegünstigung sei die ausschließliche Verwendung der Anlage zur Erzeugung elektrischer Energie und nicht, ob die Anlage mehr oder weniger lang an einem bestimmten Ort verbleibt oder mit mehr oder weniger Aufwand von einem Ort zu einem anderen gebracht werden kann, solange es sich nicht um eine fahrbare Anlage im Sinn einer auf einem Fahrzeug fix aufgebauten Anlage handle.

Die verwendeten Stromaggregate seien jedenfalls keine fahrbaren Anlagen gewesen, weshalb die Erstattungsvoraussetzungen für die Bf auch nach rein innerstaatlichen Vorschriften erfüllt waren.

Die Bf hat abschließend den Antrag gestellt, es möge die bekämpfte Berufungsvorentscheidung dahingehend abgeändert werden, dass ihrer Berufung vollinhaltlich stattgegeben und ihr die begehrte Vergütung im Sinne des Vergütungsantrages gewährt wird.

Am 12. November 2012 wurde der Bf die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen zu den begünstigten Anlagen und dessen Rechtsansicht zur Umsetzung des Art. 14 Abs. 1 lit. a der Energiesteuer-Richtlinie zur Kenntnis gebracht und um eine Stellungnahme ersucht.

Das Bundesministerium für Finanzen hat zur Frage, wie ein Betrieb von mobilen (transportablen) Aggregaten mit Gasöl zur Erzeugung von Strom, um Wasser aus Künneten zu pumpen, mit einer Verweildauer der Aggregate an einem Ort von durchschnittlich lediglich fünf bis sieben Tagen, nach den Bestimmungen des MinStG 1995 und der Energiesteuer-Richtlinie steuerlich zu beurteilen wäre, ausgeführt:

- 1) Ein wesentlicher Unterschied zu dem Deutschland betreffenden Urteil in der Rechtssache C-226/07 (Flughafen Köln/Bonn GesmbH gegen HZA Köln) besteht nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen darin, dass für den der Antragstellung zugrundeliegenden Zeitraum (Kalenderjahr 2004) im deutschen Mineralölsteuergesetz keinerlei Begünstigung für die Verwendung von Gasöl zur Erzeugung elektrischer Energie vorgesehen war, also etwa für die Erzeugung von Strom in Bodenstromaggregaten. Demgegenüber weisen die §§ 8 und 9 MinStG 1995 präzise Regelungen auf, die als einschlägige Bestimmungen zur Umsetzung der EU-rechtlichen Normen vorhanden waren bzw. vorhanden sind.
- 2) § 8 MinStG 1995 regelt die Steuerentlastung für Gasöl, für das die Mineralölsteuer gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 (d.h. zum Normalsteuersatz) entrichtet wurde und das zum Antrieb von

Motoren begünstigter Anlagen verwendet wurde; von der darauf entfallenden Mineralölsteuer wird auf Antrag ein Betrag von (nunmehr) 0,299 Euro je Liter vergütet.

Die begünstigten Anlagen werden in § 8 Abs. 2 leg. cit. genannt. Es handelt sich in allen Fällen um „stationäre Anlagen“. Die Antriebsenergie des mit Gasöl betriebenen Motors darf ausschließlich für die genannten Anlagen genutzt werden; darüber hinaus müssen einwandfrei funktionierende, gegen Missbrauch zu sichernde Einrichtungen vorhanden sein, mit deren Hilfe festgestellt werden kann, wie viel Gasöl jeweils verwendet wurde. Die abgabenbehördliche Überprüfung der für begünstigte Zwecke verwendeten Gasölmengen muss jederzeit möglich sein. Darüber hinaus muss der Standort der begünstigten Anlage vom Vergütberechtigten dem Zollamt, in dessen Bereich sich die begünstigte Anlage befindet, schriftlich angezeigt werden, um Maßnahmen der amtlichen Aufsicht zu ermöglichen.

Als Alternative gestattet § 9 Abs. 6 MinStG 1995 auch die Verwendung von gekennzeichnetem, steuerbegünstigtem Gasöl (§ 9 Abs. 1) in begünstigten Anlagen nach § 8 leg. cit.

Die Verwendung von gekennzeichnetem Gasöl zum Antrieb von begünstigten Anlagen ist dem Zollamt, in dessen Bereich sich die begünstigte Anlage befindet, vor der ersten Verwendung des gekennzeichneten Gasöls schriftlich anzugeben. Der Anspruch auf eine Steuervergütung nach § 8 entsteht erst dann wieder, wenn dem Zollamt schriftlich angezeigt wird, dass gekennzeichnetes Gasöl zum Antrieb dieser Anlage nicht mehr verwendet wird.

Diese Ausführungen zeigen nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen, dass und in welcher Weise der österreichische Gesetzgeber von dem in Art. 14 Abs. 1, erster Satzteil der Energiesteuer-Richtlinie den Mitgliedstaaten eingeräumten Gestaltungsspielraum Gebrauch gemacht hat, wonach die Befreiungen von den Mitgliedstaaten „unter den Voraussetzungen [gewährt werden], die sie zur Sicherstellung der korrekten und einfachen Anwendung solcher Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung und -vermeidung oder Missbrauch festlegen“.

Das Bestehen eines solchen Spielraums wird auch vom EuGH in seinem Urteil in der Rs C-226/07 ausdrücklich bejaht.

Die Einschränkung der Steuerbegünstigung für Gasöl zur Stromerzeugung auf den Betrieb stationärer Anlagen sei im Interesse der steuerlichen Überwachung bzw. der Verhinderung einer missbräuchlichen, nicht dem begünstigten Zweck entsprechenden Verwendung erforderlich, flankiert durch die gleichfalls im MinStG geregelten Anzeige- und Meldeverpflichtungen.

Hinsichtlich des Begriffs der „stationären Anlage“ teilt das Bundesministerium für Finanzen die Auffassung des Zollamts St. Pölten Krems Wiener Neustadt, dass der Begriff zwei Aspekte beinhaltet, einen örtlichen und einen zeitlichen. Ein transportables Aggregat, das bloß auf dem

Boden abgestellt und nach wenigen Tagen an einen anderen Ort verbracht wird, erfüllt keinesfalls die Erfordernisse einer dauerhaften Verwendung.

Die Ausführungen der Bf in der Berufungsschrift sowie in der Beschwerdeschrift hinsichtlich der Auslegung des Begriffs „stationär“ sind unzutreffend, widersprechen dem Wortlaut des Gesetzes und unterstellen dem Gesetzgeber, er habe eine sinnlose bzw. inhaltsleere Regelung getroffen.

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass auch das geltende deutsche Energiesteuergesetz auf die Verwendung des Gasöls zur Stromerzeugung in „ortsfesten Anlagen“ abstellt.

3) Art. 14 Abs. 1 lit. a der Energiesteuer-Richtlinie gestattet den Mitgliedstaaten überdies, die bei der Stromerzeugung verwendeten Energieerzeugnisse aus umweltpolitischen Gründen zu besteuern (ohne die in der Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuerbeträge einhalten zu müssen).

In diesem Fall wird die Besteuerung dieser Erzeugnisse in Bezug auf die Einhaltung der Mindeststeuerbeträge für elektrischen Strom im Sinne von Artikel 10 nicht berücksichtigt. Gasöl ist - als Schweröl und Treibstoff fossilen Ursprungs - aus umweltpolitischen Gründen nicht weiter steuerlich zu fördern und soll bei der Stromerzeugung nur unter den im Gesetz genannten Auflagen und auch betragsmäßig nicht vollständig von der Verbrauchsteuer entlastet werden. Der Gesetzgeber hat daher nur eine teilweise Begünstigung (Restbelastung in der Höhe des Steuersatzes für gekennzeichnetes steuerbegünstigtes Gasöl) vorgesehen.

4) In Art. 14 Abs. 1 lit. a der Energiesteuerrichtlinie wird überdies - wie unter 3) erwähnt - ein Konnex zur Besteuerung von elektrischem Strom hergestellt.

Art. 21 Abs. 5, 3. Unterabsatz der Energiesteuerrichtlinie ermächtigt die Mitgliedstaaten dazu, kleine Stromerzeuger von der Steuer zu befreien, sofern sie die zur Erzeugung dieses Stroms verwendeten Energieerzeugnisse besteuern. Wie auch die Europäische Kommission in der Rechtssache C-226/07 betonte, sei es mit Inhalt und Zweck der Richtlinienbestimmungen unvereinbar, wenn die von der Klägerin des Ausgangsverfahrens für die Stromerzeugung verwendeten Energieerzeugnisse von der Steuer befreit würden und zugleich der erzeugte elektrische Strom seinerseits ebenfalls von der Steuer befreit würde.

Das österreichische Elektrizitätsabgabegesetz (BGBl. Nr. 201/1996) regelt in seinem § 2 Z 1 eine Steuerbefreiung für Elektrizitätserzeuger, die Strom für den Eigenbedarf erzeugen, wenn die Erzeugung pro Jahr nicht größer als 5.000 kWh ist.

Nach Auskunft durch die TUA würde jedes der verfahrensgegenständlichen Aggregate auch bei einer bloß durchschnittlichen Stromerzeugung (200 kW/h) im Laufe eines achtstündigen Arbeitstages rund 1.600 kW/h erzeugen. Die steuerbefreite Strommenge würde somit durch ein einziges Aggregat bereits nach drei bis vier Tagen überschritten; eingesetzt worden seien jedoch im Schnitt dreizehn Geräte.

In Anlehnung an den Vorhalt vom 12. November 2012 ersuchte die Bf am 30. Jänner 2013 um Entscheidung über die eingebrachte Beschwerde.

Die Bf hat für den durch die Aggregate erzeugten Strom eine sachbezogene Elektrizitätsabgabe nach dem österreichischen Elektrizitätsabgabegesetz nicht entrichtet.

Zu den für die Entscheidung über die Beschwerde wesentlichen verfahrensrechtlichen gesetzlichen Bestimmungen:

Die Bestimmung des § 289 Abs. 2 BAO in Verbindung mit § 85c ZollR-DG ist die wesentlichste für die Entscheidung relevante verfahrensrechtliche gesetzliche Bestimmung.

Danach hat der Finanzsenat außer in den Fällen des Abs. 1 in Zollsachen als Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden.

Der unabhängige Finanzsenat ist danach berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Berufungsbehörde der ersten Rechtsstufe zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid (in Zollsachen immer die Berufungsvorentscheidung) nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Dazu ist noch zu bemerken, dass es die Aufgabe jeder Berufungsbehörde ist, in der Sache zu entscheiden, das heißt, neuerlich und zwar so zu entscheiden, als ob die Sache erstmals nach den für diese geltenden materiellrechtlichen Bestimmungen unter Beachtung der Verfahrensgrundsätze behandelt würde (Reformation). Die Berufungsbehörde der zweiten Rechtsstufe ist demnach nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet, ihre Entscheidung (gegenüber der Vorentscheidung) originär neu zu gestalten (z.B. VwGH 23.11.2004, 2001/15/0143).

Zu den für die Entscheidung über die Beschwerde wesentlichen materiellrechtlichen gesetzlichen Bestimmungen:

Die Bestimmung des § 8 MinStG 1995 in der im Gegenstand anzuwendenden Fassung ist die erste für die Entscheidung relevante gesetzliche Bestimmung.

Diese auf den verfahrensgegenständlichen Fall anzuwendende Bestimmung erhielt durch das Budgetbegleitgesetz 2001 (BGBl. I Nr. 142/2000) die im Gegenstand anzuwendende Fassung. Sie geht auf den Ministerialentwurf betreffend das Verbrauchsteueränderungsgesetz 2000 zurück. Der Ministerialentwurf wurde nicht abgeändert [Artikel I, Z 12 und Erläuternde Bemerkungen zu Art. I Z 11 und 12 (§ 8)].

Die Überschrift „Begünstigung für Wärmeerzeugung“ vor § 8 wurde durch die Überschrift „Begünstigte Anlagen zur Erzeugung von Wärme und elektrischer Energie“ ersetzt (Art. 21,

Änderung der Mineralölsteuergesetzes 1995, Z 10).

Abs. 2 leg. cit. wurde geändert (Art. 21, Änderung der Mineralölsteuergesetzes 1995, Z 11).

Die Bestimmung des § 8 ist auf den Gegenstand in folgender Fassung anzuwenden:

„Begünstigte Anlagen zur Erzeugung von Wärme und elektrischer Energie

§ 8. (1) Für Gasöl der Unterpositionen 27101941 bis 27101949 der Kombinierten Nomenklatur, für das die Mineralölsteuer gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 entrichtet wurde und das zum Antrieb von Motoren begünstigter Anlagen verwendet wurde, ist von der darauf entfallenden Mineralölsteuer auf Antrag ein Betrag von 0,249 € je Liter zu vergüten.

(2) Begünstigte Anlagen sind

1. stationäre Anlagen zur gemeinsamen Erzeugung von elektrischer Energie und Wärme (Gesamtenergieanlagen),

2. stationäre Anlagen, die ausschließlich zur Erzeugung elektrischer Energie dienen,

3. stationäre Wärmepumpen, die ausschließlich der Temperaturanhebung der Nutzungsenergie dienen,

wenn die Antriebsenergie des mit Gasöl betriebenen Motors ausschließlich für die genannten Anlagen genutzt wird und einwandfrei funktionierende, gegen Missbrauch zu sichernde Einrichtungen vorhanden sind, mit deren Hilfe festgestellt werden kann, wie viel Gasöl jeweils verwendet wurde.

(3) Der Vergütungsanspruch entsteht nur, wenn der Standort der begünstigten Anlage vom Vergütungsberechtigten dem nach Abs. 4 zuständigen Zollamt schriftlich angezeigt wurde; er erstreckt sich auf Gasöl, das ab dem auf die Erstattung der Anzeige folgenden Tag verwendet wurde. Vergütungsberechtigt ist derjenige, für dessen Rechnung die begünstigte Anlage betrieben wird; wird sie für Rechnung mehrerer Personen betrieben, so steht diesen der Anspruch gemeinsam zur ungeteilten Hand zu.

(4) Der Antrag auf Mineralölsteuervergütung ist bei dem Zollamt, in dessen Bereich sich die begünstigte Anlage befindet, schriftlich einzubringen. Der Antrag ist nur für volle Kalendermonate zulässig und bei sonstigem Verlust des Anspruchs bis zum Ablauf des auf die Verwendung des Gasöls folgenden Kalenderjahres zu stellen.“

Artikel 14 Abs. 1 lit. a der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABl. Nr. L 283 vom 31. Oktober 2003 (Energiesteuer-Richtlinie) ist die zweite für die Entscheidung relevante gesetzliche Bestimmung.

Die Bestimmung hat folgenden Wortlaut:

(1) Über die allgemeinen Vorschriften für die steuerbefreite Verwendung steuerpflichtiger Erzeugnisse gemäß der Richtlinie 92/12/EWG hinaus und unbeschadet anderer Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Voraussetzungen, die sie zur Sicherstellung der korrekten und einfachen Anwendung solcher Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung und -vermeidung oder Missbrauch festlegen, die nachstehenden Erzeugnisse von der Steuer:

a) bei der Stromerzeugung verwendete Energieerzeugnisse bzw. verwendeter elektrischer Strom sowie elektrischer Strom, der zur Aufrechterhaltung der Fähigkeit, elektrischen Strom zu erzeugen, verwendet wird. Es steht den Mitgliedstaaten allerdings frei, diese Erzeugnisse aus umweltpolitischen Gründen zu besteuern, ohne die in der Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuerbeträge einhalten zu müssen. In diesem Fall wird die Besteuerung dieser Erzeugnisse in Bezug auf die Einhaltung der Mindeststeuerbeträge für elektrischen Strom im Sinne von Artikel 10 nicht berücksichtigt;

b) ...

Zu den Erwägungsgründen des unabhängigen Finanzsenates betreffend die Begünstigung:

Im Hinblick auf das Budgetbegleitgesetz 2001 (BGBl. Nr. 142/2000) ist in den Erläuternden Bemerkungen (hier im Besonderen Teil zu „Art. 21 Z 10 und 11 (§ 8)“ wie auch im Ministerialentwurf (hier in den Erläuternden Bemerkungen im Besonderen zu Art. 1 Z 11 und 12 (§ 8) festgehalten (siehe dazu: 311 und 369 der Beilagen zu den Stenografischen Protokollen des Nationalrates XXI. GP):

„Insbesondere um Fälle zu erfassen, in denen der Betrieb solcher Anlagen mit gekennzeichnetem Gasöl nicht zulässig ist, soll die Begünstigung auf stationäre Stromerzeugungsanlagen ausgedehnt werden. Voraussetzung für die Begünstigung ist, dass die Anlage stationär und mit entsprechenden Messeinrichtungen ausgestattet ist. Die Überschrift wäre anzupassen.“

Aus dem Kommentar zu den Verbrauchsteuern auf Mineralöl, Schamp, weiter fortgeführt von Leitgeb, Grenz-Verlag, ergibt sich dazu, dass

- insbesondere um Fälle zu erfassen, in denen der Betrieb der in § 8 Abs. 2 bezeichneten Anlagen mit gekennzeichnetem Gasöl nicht zulässig ist, die Begünstigung durch die Novelle BGBl. Nr. 142/2000 auf stationäre Stromerzeugungsanlagen ausgedehnt wurde;
- Voraussetzung für die Begünstigung ist in allen Fällen ist, dass die Anlage stationär und mit entsprechenden Messeinrichtungen ausgestattet ist. Als „stationär“ werden grundsätzlich nur Anlagen angesehen, die „nicht beweglich“, also mit Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbunden sind und nach Art der Verbindung, Bauweise und Verwendungszweck dazu bestimmt sind, an einem Standort zu verbleiben;

-
- im Zweifelsfall hat das zuständige Zollamt bei der Beurteilung, ob es sich um eine begünstigte Anlage handelt, die TUA mit zu befassen hat.

Die TUA wurde im Gegenstand vom zuständigen Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt mit befasst. Aus dem Inspektionsbericht vom 19. Oktober 2009 ergibt sich, dass bei der Inspektion des Baustellenabschnittes zwischen C und D festgestellt wurde, dass dort im Zuge der Bauarbeiten zur Errichtung einer Erdgashochdruckleitung Dieselaggregate zur Stromversorgung eingesetzt wurden. Die Aggregate haben Tauchpumpen, die in bestehenden Brunnen der Grundwasserabsenkung gedient haben, versorgt.

Entlang der Trasse waren in einem Abschnitt von etwa fünf Kilometern im Abstand von ca. 250 Metern zwanzig Aggregate im Einsatz, wobei in der Regel dreizehn im Betrieb waren und die restlichen an die zukünftigen Einsatzorte transportiert wurden oder dort schon in Warteposition standen. Mit je einem Aggregat wurden jeweils acht Pumpen rund um die Uhr mit elektrischer Energie versorgt. Dreizehn Stück waren IVECO-Dieselaggregate HFW-160 TS, Type NEF67 TM 34, sieben Stück waren Atlas Copco-Aggregate 200 vod, Typ 733 GE.

Die Treibstofftanks waren im Rahmen der Aggregate eingebaut, externe Behälter waren nicht im Einsatz. Der Gesamtverbrauch an Dieselkraftstoff belief sich auf sechs- bis siebentausend Liter pro Tag. Die durchschnittliche Einsatzdauer der Aggregate betrug sechs Tage. Daraufhin wurden die Aggregate zum zukünftigen Ort transportiert, wo sie, je nach Baufortschritt, nach einem gewissen Zeitraum wieder für fünf bis sieben Tage im Einsatz waren.

Aus § 8 Abs. 1 ergibt sich im Wesentlichen, dass für Gasöl, für das die Mineralölsteuer entrichtet wurde und das zum Antrieb von Motoren „begünstigter Anlagen“ verwendet wurde, von der darauf entfallenden Mineralölsteuer auf Antrag ein bestimmter Betrag je Liter zu vergüten ist.

Es muss sich demnach um begünstigte Anlagen handeln. Zu den begünstigten Anlagen zählt § 8 Abs. 2 Anlagen zur gemeinsamen Erzeugung von elektrischer Energie und Wärme, Anlagen, die ausschließlich zur Erzeugung elektrischer Energie dienen und Wärmepumpen. Begünstigt sind diese Anlagen jedoch nur dann, wenn es sich um „stationäre“ Anlagen bzw. „stationäre“ Wärmepumpen handelt.

Bei den im Gegenstand verwendeten Aggregaten hat es sich, berücksichtigt man die Ausführungen aus der Sicht des Ministerialentwurfes und des Kommentars zu den Verbrauchsteuern auf Mineralöl, Schamp, weiter fortgeführt von Leitgeb, Grenz-Verlag, ohne jeglichen Zweifel nicht um stationäre Anlagen gehandelt, weil danach als „stationäre Anlagen“ nur Anlagen angesehen werden, die „nicht beweglich“, also mit Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbunden sind und nach der Art der Verbindung, der Bauweise und dem Verwendungszweck dazu bestimmt sind, an einem Standort zu verbleiben.

Diese durch den Ministerialentwurf und im erwähnten Kommentar zu den Verbrauchsteuern auf Mineralöl vertretene Rechtsansicht wird vom unabhängigen Finanzsenat uneingeschränkt geteilt.

Weil als „stationäre Anlagen“ nur Anlagen anzusehen sind, die „nicht beweglich“, also mit Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbunden sind und nach der Art der Verbindung, der Bauweise und dem Verwendungszweck dazu bestimmt sind, an einem Standort zu verbleiben, wohnt dem Begriff „stationäre Anlage“ sehr wohl eine zeitliche und örtliche Komponente inne.

Die Bf hat vorgebracht, das Zollamt habe weder die örtliche noch die zeitliche Komponente ausreichend ausgelegt, so dass letztlich offen geblieben sei, welche örtliche bzw. welche zeitliche Verwendung erfüllt sein müssen, um „stationär“ als gegeben ansehen zu können.

Mit diesem Einwand ist die Bf grundsätzlich im Recht. Geht man jedoch davon aus, dass die Aggregate lediglich wenige Tage an einem bestimmten Ort benötigt wurden, war es bereits aufgrund der Lebenserfahrung und des gesunden Menschenverstandes nicht erforderlich, das Ausmaß der zeitlichen und/oder örtlichen Verwendung auszulegen. Verwendet jemand Aggregate lediglich für fünf bis sieben Tage an einem bestimmten Ort in der Art und Weise, dass er diese für diesen Zeitraum lediglich hinstellt, wird darin eine stationäre Anlage, eine nicht bewegliche Anlage, eine mit dem Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbundene Anlage, die nach der Art der Verbindung, der Bauweise und nach dem Verwendungszweck dazu bestimmt ist, an einem Standort zu verbleiben, wohl kaum erblickt werden können.

Zur Verbreiterung der bisherigen Ausführungen zum Begriff „stationär“ soll auch noch darauf hingewiesen werden, dass

- auch das geltende deutsche Energiesteuergesetz auf die Verwendung des Gasöls zur Stromerzeugung in „ortsfesten Anlagen“ abstellt;
- die Energiesteuer-Richtlinie den Begriff „ortsfeste Motoren“ (Art. 8) kennt;
- der elektronische Duden (<http://www.duden.de/node/649413/revisions/1133945/view>) den Begriff „stationär“ mit „an einen festen Standort gebunden“, mit „örtlich oder und zeitlich nicht verändert“ umschreibt;
- der elektronische Duden auf die Begriffe „ortsgebunden, standortgebunden, ortsfest, beständig, fest, fix, gleichbleibend, konstant, permanent, unverändert, stabil“ als Synonyme zum Begriff „stationär“ verweist.

Davon, dass die Aggregate stationäre Anlagen, die nicht beweglich, also mit Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbunden waren und nach der Art der Verbindung, der Bauweise

und dem Verwendungszweck dazu bestimmt waren, an einem Standort zu verbleiben, kann bei der gegenständlichen Sachlage nicht ausgegangen werden, wenn entlang der Trasse im Abstand von ca. 250 Metern zwanzig Aggregate lediglich aufgestellt/hingestellt im Einsatz waren, wobei in der Regel dreizehn im Betrieb waren und die restlichen an die zukünftigen Einsatzorte transportiert wurden oder dort schon in Warteposition standen und die durchschnittliche Einsatzdauer der Aggregate an einem Ort sechs Tage betragen hat.

Die Ausführungen der Bf zu den Intentionen des Gesetzgebers und zur Auslegung des Begriffes „stationär“ sind überschießend und können mit dem Wortlaut des Gesetzes nicht zur Deckung gebracht werden. Ansonsten müsste man dem Gesetzgeber unterstellen, er habe eine sinnlose bzw. inhaltsleere Regelung getroffen.

Ergänzend ist noch darauf zu verweisen, dass es sich bei der Bestimmung des § 8 MinStG 1995 idgF um eine begünstigende Bestimmung handelt. Begünstigende Bestimmungen sind eng auszulegen (z.B. VwGH 22.12.2001, 2008/16/0056). Befreiungen als begünstigende Bestimmungen müssen demnach restriktiv interpretiert werden, einerseits, um das Steueraufkommen zu sichern und andererseits, um die Möglichkeit von Missbräuchen auszuschließen.

Zu den Erwägungsgründen des unabhängigen Finanzsenates betreffend die nationale Umsetzung von Art. 14 Abs. 1 lit. a der Energiesteuer-Richtlinie:

Artikel 14 Abs. 1 lit. a der Energiesteuer-Richtlinie räumt die Möglichkeit ein, dass die Mitgliedstaaten über die allgemeinen Vorschriften für die steuerbefreite Verwendung steuerpflichtiger Erzeugnisse gemäß der Richtlinie 92/12/EWG hinaus und unbeschadet anderer Gemeinschaftsvorschriften unter den Voraussetzungen, die sie zur Sicherstellung und korrekten und einfachen Anwendung solcher Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung und –vermeidung oder Missbrauch festlegen, bei der Stromerzeugung verwendete Energieerzeugnisse von der Steuer befreien.

Die Richtlinie 92/12 EWG (Systemrichtlinie) wurde durch die Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG aufgehoben, gilt jedoch innerhalb festgelegter Grenzen und für die dort genannten Zwecke weiterhin. Bezugnahmen auf die aufgehobene Richtlinie gelten als Bezugnahme auf die vorliegende Richtlinie.

Art. 14 Abs. 1 lit. a der Energiesteuer-Richtlinie gestattet es den Mitgliedstaaten, die bei der Stromerzeugung verwendeten Energieerzeugnisse aus umweltpolitischen Gründen zu besteuern (ohne die in der Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuerbeträge einhalten zu

müssen). In diesem Fall wird die Besteuerung dieser Erzeugnisse in Bezug auf die Einhaltung der Mindeststeuerbeträge für elektrischen Strom im Sinne von Artikel 10 nicht berücksichtigt.

Gasöl als Schweröl und Treibstoff fossilen Ursprungs ist aus umweltpolitischen Gründen nicht weiter steuerlich zu fördern und soll bei der Stromerzeugung nur unter den im Gesetz genannten Auflagen und auch betragsmäßig nicht vollständig von der Verbrauchsteuer entlastet werden. Der Gesetzgeber hat daher nur eine teilweise Begünstigung vorgesehen.

Die in § 8 MinStG für begünstigte Anlagen national aufgestellten Kriterien, dass es sich dabei um stationäre Anlagen handeln muss, die nicht beweglich, also mit Grund und Boden oder einem Gebäude fest verbunden sind und nach der Art der Verbindung, der Bauweise und dem Verwendungszweck dazu bestimmt sind, an einem Standort zu verbleiben, sind neben den in § 9 MinStG für gekennzeichnetes Gasöl aufgestellten Kriterien die national festgelegten Voraussetzungen des Art. 14 Abs. 1 lit. a der Energiesteuer-Richtlinie, die zur Sicherstellung und korrekten und einfachen Anwendung solcher Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung und –vermeidung oder Missbrauch einschlägigen Bestimmungen, die zur Umsetzung der EU-rechtlichen Normen vorhanden waren bzw. vorhanden sind.

Dies ergibt sich - wie bereits oben ausgeführt - insbesondere aus dem Budgetbegleitgesetz 2001. In diesem ist in den Erläuternden Bemerkungen zu § 8 MinStG festgehalten, dass insbesondere um Fälle zu erfassen, in denen der Betrieb solcher Anlagen mit gekennzeichnetem Gasöl nicht zulässig ist, die Begünstigung auf „stationäre“ Stromerzeugungsanlagen ausgedehnt werden soll und dass Voraussetzung für die Begünstigung ist, dass die Anlage stationär und mit entsprechenden Messeinrichtungen ausgestattet ist.

In Art. 14 Abs. 1 lit. a der Energiesteuer-Richtlinie wird ein Konnex zur Besteuerung von elektrischem Strom hergestellt. Art. 21 Abs. 5, 3. Unterabsatz der Richtlinie ermächtigt die Mitgliedstaaten dazu, kleine Stromerzeuger von der Steuer zu befreien, sofern sie die zur Erzeugung dieses Stroms verwendeten Energieerzeugnisse besteuern.

Das österreichische Elektrizitätsabgabegesetz eröffnet national umgesetzt eine Steuerbefreiung für Elektrizitätserzeuger, die Strom für den Eigenbedarf erzeugen, wenn die Erzeugung pro Jahr nicht größer als 5.000 kWh ist (§ 2 Abs. 1).

Auf den verfahrensgegenständlichen Sachverhalt umgelegt würde nach Auskunft durch die TUA jedes der verfahrensgegenständlichen Aggregate auch bei einer bloß durchschnittlichen

Stromerzeugung (200 kW/h) im Laufe eines achtstündigen Arbeitstages rund 1.600 kW/h Strom erzeugen. Die steuerbefreite Strommenge wäre somit durch ein einziges Aggregat bereits nach drei bis vier Tagen überschritten.

Aus der Rechtssache C-226/07 ergibt sich im entscheidungswesentliches auch dahingehend, dass es mit dem Inhalt und Zweck der Richtlinienbestimmungen unvereinbar ist, wenn sowohl die für die Stromerzeugung verwendete Energieerzeugnisse von der Mineralölsteuer befreit werden als auch der erzeugte elektrische Strom seinerseits ebenfalls von der Steuer befreit wird.

Die Bf hat ihren eigenen Abgaben zufolge eine sachbezogene Elektrizitätsabgabe nach dem österreichischen Elektrizitätsabgabegesetz nicht entrichtet.

Der Bf war damit der der Erfolg zu versagen, weil

- es sich bei den durch sie betriebenen Motoren um keine begünstigten Anlagen gehandelt hat.
- sie die Voraussetzungen für eine Befreiung von der Elektrizitätsabgabe nicht erfüllt hat und zudem für die von ihr hergestellte elektrische Energie keine Elektrizitätsabgabe entrichtet hat, weshalb eine teilweise Befreiung von der Mineralölsteuer auch unter diesem Gesichtspunkt unzulässig wäre.

Graz, am 7. Februar 2013