

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter_A in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch die Steuerberaterin, über die Beschwerde vom 9. Jänner 2018 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt_A vom 13. Dezember 2017 über die Festsetzung der Elektrizitätsabgabe für die Jahre 2011 bis 2013 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1.) Verfahrensgang:

Der Abgabepflichtige betreibt ua. das Hotel "Bezeichnung_1" in Ort_A sowie ein Wasserkraftwerk zur Gewinnung von elektrischer Energie. Der Abgabepflichtige führte in den strittigen Jahren keine Elektrizitätsabgabe ab.

1.a) In Folge einer beim Abgabepflichtigen vorgenommenen abgabenbehördlichen Außenprüfung zu ABNr.:_1 erließ das Finanzamt_A Bescheide über die Festsetzung der Elektrizitätsabgabe für die Zeiträume 2011 bis 2013 (Bescheide mit Ausfertigungsdatum 13. Dezember 2017), in welchen diesem erstmalig Elektrizitätsabgaben vorgeschrieben wurden. Begründend führte die Abgabenbehörde in den Bescheiden aus, der Elektrizitätsabgabe unterliege die Lieferung von elektrischer Energie im Steuergebiet, ausgenommen an Elektrizitätsunternehmen im Sinne des § 7 Z 8 des Elektrizitätswirtschafts- und -organisationsgesetzes (EIWOG) und an sonstige Wiederverkäufer, soweit die elektrische Energie zur Weiterlieferung bestimmt ist, der Verbrauch von elektrischer Energie durch Elektrizitätsunternehmen sowie der Verbrauch von selbst hergestellter oder in das Steuergebiet verbrachter elektrischer Energie im

Steuergebiet. Die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil die Selbstberechnung der Elektrizitätsabgabe bisher unterblieben sei.

Der Beschwerdeführer erhob gegen obige Bescheide mit Vorbringen vom 9. Jänner 2018 fristgerecht Beschwerde und begründete diese ua. damit, bei dem Hotelbetrieb handle es sich um einen Endverbraucher iSd § 7 Z 14 EIWOG 2010, der die elektrische Energie ohne entgeltliche Gegenleistung erhalte. Es sei daher für den Stromverbrauch im Hotel gemäß Rz. 16 der Richtlinien zum Elektrizitätsabgabegesetz keine Elektrizitätsabgabe festzusetzen, weshalb die bekämpften Bescheide ersatzlos aufzuheben seien. In der der Beschwerde beigefügten Stellungnahme des Beschwerdeführers führte dieser aus, dass das Kraftwerk gem. § 7 Z 11 EIWOG ein Elektrizitätsunternehmen sei. Gemäß § 7 Z 12 EIWOG 2010 sei Endverbraucher eine natürliche oder juristische Person oder eingetragene Personengesellschaft, die Elektrizität für den Eigenverbrauch kaufe. Demnach könne der Hotelbetrieb auf Grund des fehlenden Kaufes nicht Endverbraucher gemäß § 7 Z 12 EIWOG 2010 sein. In Ergänzung hierzu ist der Begriff des Entnehmers in § 7 Z 14 EIWOG 2010 als ein Endverbraucher oder ein Netzbetreiber, der elektrische Energie aus einem Übertragungs- oder Verteilernetz entnimmt, definiert. Der Hotelbetrieb entnehme aus dem Versorgungssystem elektrische Energie; insoweit nutze er dieses System, indem er aus diesem Strom beziehe. Daher sei der Hotelbetrieb Endverbraucher iSd § 7 Z 14 EIWOG 2010, da er - ohne selbst Stromerzeuger zu sein - Energie aus einem Übertragungssystem geliefert bekomme und entnehme. Durch die Definition des Endverbrauchers in § 7 Z 14 EIWOG 2010 treffe der steuerbare Vorgang des Verbrauches von selbst hergestellter Energie gem. § 1 Z 2 Elektrizitätsabgabegesetz für den Hotelbetrieb aber nicht zu, da das Elektrizitätsunternehmen (Kraftwerk) die Energie erzeuge, in das Verbundsystem einspeise und sowohl an die TIWAG als auch an das Hotel liefere. Da die Lieferung von elektrischer Energie zum Hotelbetrieb unentgeltlich erfolge und auch keine entgeltlichen Gegenleistungen erfolgen würden, unterliege die Lieferung von elektrischer Energie des Elektrizitätsunternehmens "Kraftwerk" an das Hotel als Endverbraucher nicht der Elektrizitätsabgabe. Im Fall des Notstrombezuges stelle die TIWAG an das Hotel auf Grund der entgeltlichen Lieferung an den Endverbraucher Elektrizitätsabgabe in Rechnung.

1.b) Das Finanzamt_A wies die Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidungen vom 15. Februar 2018 ua. mit der Begründung ab, das Kraftwerk gelte gemäß 1 Abs. 2 Tiroler Elektrizitätsgesetz, LGBl. Nr. 40/1982 (TEG) als Eigenanlage, eine Konzession liege nicht vor. Im Rahmen einer Außenprüfung im Februar 2014 sei zum Vorschein gekommen, dass der Beschwerdeführer für die vom Kraftwerk erzeugte und im Hotel verbrauchte Energie in den Jahre 2010 bis 2013 die Elektrizitätsabgabe nicht entrichtet habe. Daraufhin habe die Abgabenbehörde gem. § 5 Abs. 3 Elektrizitätsabgabegesetz die Elektrizitätsabgabe bescheidmäßig vorgeschrieben. Bei der Berechnung der Elektrizitätsabgabe werde gemäß den der Abgabenbehörde vorgelegten Aufzeichnungen die Elektrizitätsabgabe nur für den Hotelbezug berechnet. Außer Streit stehe die nicht steuerbaren Lieferungen elektrischer Energie an die TIWAG, Leitungsverluste und Strom, der im Rahmen der Erzeugung

verbraucht werde. Ein Unternehmen umfasse die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Ein Unternehmer könne deshalb stets nur ein Unternehmen haben, auch wenn die Tätigkeiten einkommensteuerrechtlich verschiedenen Betrieben oder verschiedenen Einkunftsarten zuzurechnen seien. Im gegenständlichen Fall seien das Kraftwerk und das Hotel in ein Unternehmen zu subsumieren. Ein weiteres Indiz, dass ein Unternehmen vorliege, sei die Tatsache, dass das Kraftwerk - wie erwähnt - zentral vom Hotel aus gesteuert und die ganze Verwaltung einheitlich durch den Hotelbetrieb erfolge. Das Kraftwerk selbst habe keine Angestellten oder Arbeiter, sondern werde von den Mitarbeitern des Hotels mit betreut. Das Kraftwerk, welches gemäß § 1 Abs. 2 Tiroler Elektrizitätsgesetz (TEG) als Eigenanlage gelte, sei nur zu dem Zweck errichtet worden, die Versorgung des Hotels mit Strom zu gewährleisten. Es liege daher der Tatbestand des Verbrauchs von selbst hergestellter Energie gem. § 1 Abs. 1 Z 2 EIAbG vor. Die Intention des Gesetzgebers mit Einführung des Bundesgesetzes, mit dem eine Abgabe auf die Lieferung und den Verbrauch elektrischer Energie (EIAbgG) geschaffen werde, sei aus dem Wortlaut klar ersichtlich. Demzufolge könne der Argumentationskette des Beschwerdeführers, das Kraftwerk sei als Elektrizitätsunternehmen iSd EIWOG einzustufen, das Hotel sei kein Endverbraucher, da es den Strom nicht kaufe, sei aber Entnehmer, da es Energie aus dem Netz entnehme, und daher sei es wiederum Endverbraucher, nicht gefolgt werden. Für die Beurteilung gegenständlichen Falles sei es völlig unerheblich, ob dem Kraftwerk die Stellung als Elektrizitätsunternehmen iSd EIWOG zukomme bzw. ob das Hotel Endverbraucher sei oder nicht. Besteuert werde gem. EIAbgG (u.a.) der Verbrauch von selbst hergestellter elektrischer Energie und das sei hier zweifelsfrei gegeben. Im EIAbgG werde nur auf das EIWOG verwiesen, um den Begriff des "Elektrizitätsunternehmen" näher zu definieren. Das EIWOG diene letztlich dazu, unter Aufsicht der Energie-Control den Wettbewerb unter den Energielieferanten zu fördern. Die Absichten des EIAbgG seien daher völlig andere. Der vollständigkeitshalber sei erwähnt, dass das in sich widersprüchliche Vorbringen des Beschwerdeführers, er sei Endverbraucher, da er Entnehmer gem. § 7 Z 14 EWOOG sei, ins Leere gehe, da der Beschwerdeführer übersehe, dass ein Entnehmer ein Netzbetreiber sei, der Energie aus einem Übertragungs- oder Verteilernetz entnehme. Der Hotelbetrieb sei - wohl unbestritten - kein Netzbetreiber. Somit könne auch der Versuch des Beschwerdeführers, eine Lieferung zu konstruieren, nicht gelingen. Das Wesen einer Lieferung bestehe in der Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand durch einen Unternehmer. Am Gegenstand muss die persönliche Verfügungsberechtigung wechseln. Die Verfügungsmacht am Gegenstand "Elektrizität" wechsele nicht, sondern bleibe beim Beschwerdeführer. Somit könne eine unentgeltliche und damit nicht steuerbare Lieferung - wie vorgebracht - nicht vorliegen. Demzufolge sei der Tatbestand des Verbrauchs von selbst hergestellter Energie gem. § 1 Abs. 1. Z 2 EIAbG erfüllt (vgl. die händische Bescheidbegründung vom 15. Februar 2018).

Der Beschwerdeführer stellte mit Schreiben vom 7. März 2018 den Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte hierin ergänzend aus, die Elektrizitätsabgabe sei eine Sach(Objekt)Steuer und keine Personen(Subjekt)Steuer.

Die Höhe der Steuer sei von objektbezogenen Merkmalen abhängig. Zu der abgabenbehördlichen Feststellung, das Kraftwerk sei nur zum Zweck errichtet worden, die Versorgung des Hotels zu gewährleisten, werde auf die wasserrechtliche Bewilligung verwiesen: "Neben der Deckung des eigenen Bedarfes des Antragstellers ist beabsichtigt, die verbleibende Überschussenergie in das TIWAG-Netz einzuspeisen." § 3 Pkt. 1 EIWOG habe zum Gegenstand: "1) Die Erlassung von Bestimmungen für die Erzeugung, Übertragung, Verteilung von und Versorgung mit Elektrizität sowie die Organisation der Elektrizitätswirtschaft". Die Terminologie des EIWOG stelle die Definition der Merkmale einer Sach(Objekt) bezogenen Steuer dar. § 7 EIWOG 2010 (Grundsatzbestimmung) definiere den Entnehmer folgendermaßen: "(1) Im Sinne dieses Bundesgesetzes bezeichnet der Ausdruck: - Z 14, "Entnehmer" einen Endverbraucher oder einen Netzbetreiber, der elektrische Energie aus einem Übertragungs- oder Verteilernetz entnimmt". Den externen Lieferungen stehe das Wesen der internen Lieferungen gegenüber: Der Begriff der unternehmensinternen Lieferungen und Leistungen werde von Weber/Schäffer (vgl. Weber/Schäffer 2011, S. 207-223) folgendermaßen definiert. "Unternehmensinterne Lieferungen und Leistungen können primär in drei Fällen auftreten:

- Lieferungen zwischen einzelnen Kostenstellen (im Rahmen der Kostenstellenrechnung werden (innerbetriebliche) Verrechnungspreise gebildet, um die Leistungen sekundärer Kostenstellen den primären Kostenstellen zuzurechnen).
- Lieferungen zwischen in sich abgeschlossenen Werken, Bereichen oder Geschäftseinheiten
- Lieferungen zwischen rechtlich selbständigen Konzernunternehmen."

1.c) In der am 16. Mai 2018 durchgeführten mündlichen Verhandlung brachte der Beschwerdeführer ergänzend vor, das Kleinkraftwerk erzeuge zwei Spannungsarten, zum einen 900 Volt, die Richtung Hotel "Bezeichnung_1" gehen würden, und zum anderen 25 kV für das TIWAG-Netz. Der an das Hotel "Bezeichnung_1" gelieferte Leistungswert von 900 Volt müsse erst durch die Hausinstallation (Trafo) in einen Leistungs-Anschlusswert von 230 Volt umgewandelt werden, damit dieser genutzt und verbraucht werden könne. Zum Unterschied zu einer Photovoltaikanlage und einem Notstromaggregat, welche sofort den benötigten Strom von 230 Volt erzeugen würden, entspreche der von der Kraftwerksinstallation erzeugte Strom nicht der im Hotel "Bezeichnung_1" verbrauchten elektrischen Energie. Im vorliegenden Fall sei keine Direktleitung gegeben.

2.) Sachverhalt und Beweiswürdigung:

2.a) Sachverhalt:

Der Abgabepflichtige betreibt in Ort_A als Einzelunternehmer ua. sein Hotel "Bezeichnung_1". In den Jahren 1988/89 errichtete der Beschwerdeführer am Bach_1 ein Wasserkraftwerk mit dem Ziel, die unabhängige Versorgung seines Hotels mit elektrischer Energie zu gewährleisten, einen wirtschaftlichen Risikoausgleich zu schaffen und die verbleibende Überschussenergie in das Netz der TIWAG einzuspeisen.

Das Hotel ist über eine direkte 900 Volt 200 kVa Übertragungsanlage (eigenes Kabel) mit dem Kraftwerk als auch mit dem Netz der TIWAG verbunden. Das Kleinkraftwerk speist

die erzeugte Energie in dieses Verbindungssystem ein und liefert einerseits zum Hotel, andererseits die Überschussenergie in das öffentliche Netz der TIWAG.

Bei Stillstand des Kraftwerkes wird das Hotel über das Verbindungssystem auf Grund des Notstrombezuges unterbrechungsfrei beliefert. Darüberhinaus wird bei einem Ausfall des Übertragungssystems (beispielsweise Unterbrechungen im 900 Volt 200 kVA Bereich) durch eine weitere Notstrombezugseinrichtung 25 KW (durch Umschalten) bezogen.

Der vom Kraftwerk an das Hotel "Bezeichnung_1" gelieferte Leistungswert von 900 Volt wird durch die Hausinstallation (Trafo) in einen Leistungs-Anschlusswert von 230 Volt umgewandelt, damit diese im Hotel genutzt und verbraucht werden kann.

Das Kraftwerk wird zentral vom Hotel aus gesteuert. Das Kraftwerk besitzt über keine eigene Anschrift; die gesamte Verwaltung wird über das Hotel abgewickelt.

Das Hotel "Bezeichnung_1" bezog bzw. verbrauchte - vom Wasserkraftwerk erzeugte - elektrische Energie im Jahr 2011 im Ausmaß von Betrag_1 kWh, im Jahr 2012 im Ausmaß von Betrag_2 kWh sowie im Jahr 2013 im Ausmaß von Betrag_3 kWh.

2.b) Beweiswürdigung:

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus der vorliegenden Aktenlage, insbesondere aus den inhaltlich übereinstimmenden und im Wesentlichen außer Streit stehenden (schriftlichen) Parteilvorbringen (samt Stellungnahmen des Beschwerdeführers), den Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung vom 16. Mai 2018, aus dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung des Finanzamtes_A vom 31. März 2014, ABNr.:_1, und den Bescheiden des Amtes der Tiroler Landesregierung vom 1. August 1988, Zahl Zahl_1, vom 5. September 1988, Zahl_2, und vom 7. November 1988, Zahl_3.

3.) Rechtslage:

Gemäß § 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes, mit dem eine Abgabe auf die Lieferung und den Verbrauch elektrischer Energie eingeführt wird (Elektrizitätsabgabegesetz, EIAbgG), BGBl. Nr. 201/1996 in der in den strittigen Jahren 2011 bis 2013 geltenden Fassung unterliegen der Elektrizitätsabgabe

1. die Lieferung von elektrischer Energie im Steuergebiet, ausgenommen an Elektrizitätsunternehmen im Sinne des § 7 Z 8 des Elektrizitätswirtschafts- und organisationsgesetzes (EIWOG) und an sonstige Wiederverkäufer, soweit die elektrische Energie zur Weiterlieferung bestimmt ist,
2. der Verbrauch von elektrischer Energie durch Elektrizitätsunternehmen sowie der Verbrauch von selbst hergestellter oder in das Steuergebiet verbrachter elektrischer Energie im Steuergebiet.

Abgabenschuldner ist nach § 3 Abs. 1 EIAbgG im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 EIAbgG der Lieferer der elektrischen Energie (Z 1), im Falle des § 1 Abs. 1 Z 2 EIAbgG derjenige, der die elektrische Energie verbraucht (Z 2).

Bemessungsgrundlage der Elektrizitätsabgabe ist gemäß § 4 Abs. 1 EIAbgG im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 EIAbgG die gelieferte elektrische Energie (Z 1), im Falle des § 1 Abs. 1 Z 2

EIAbgG die verbrauchte elektrische Energie in kWh (Z 2). Die Abgabe beträgt nach Abs. 2 leg.cit. 0,015 Euro je kWh.

Nach § 5 Abs. 1 EIAbgG hat der Abgabenschuldner gemäß § 3 Abs. 1 leg.cit. sowie der Netzbetreiber gemäß § 3 Abs. 2 leg.cit. bis zum 15. des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Monates (Fälligkeitstag) die Abgabe für die im Kalendermonat gelieferte oder verbrauchte bzw. weitergeleitete Menge elektrischer Energie selbst zu berechnen und zu entrichten. Zum letzten Fälligkeitstag für jedes Kalenderjahr sind nach Abs. 2 Abweichungen von der tatsächlichen Jahresabgabenschuld auszugleichen. Wird die Abgabe nicht oder in offensichtlich unrichtiger Höhe entrichtet, dann hat das Finanzamt nach Abs. 3 die Abgabe festzusetzen. Die festgesetzte Abgabe hat die im Abs. 1 genannte Fälligkeit. Der Abgabenschuldner sowie der Netzbetreiber werden gemäß § 5 Abs. 4 leg.cit. nach Ablauf des Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) zur Abgabe veranlagt. Bis zum 31. März eines jeden Jahres hat der Abgabenschuldner bzw. der Netzbetreiber dem Finanzamt eine Jahresabgabenerklärung für das vorangegangene Jahr zu übermitteln. In diese sind die Gesamtmenge der im vergangenen Jahr gelieferten oder verbrauchten bzw. weitergeleiteten Menge elektrischer Energie aufzunehmen. Die Erhebung der Abgabe obliegt nach Abs. 5 dem für die Erhebung der Umsatzsteuer des Abgabenschuldners sowie des Netzbetreibers zuständigen Finanzamt.

Die Regierungsvorlage zum Strukturanpassungsgesetz 1996, welches ua. auch das Elektrizitätsabgabengesetz umfasst, führt hierzu in Artikel 60 aus wie folgt:

"Aus ökologischer Sicht erscheint es notwendig, neben dem Mineralöl und Flüssiggas auch leitungsgebundene Energieträger wie Erdgas und elektrische Energie einer Besteuerung zu unterziehen. Beide Energieträger sind leistungsgebunden, sodass ein ähnliches Besteuerungskonzept zweckmäßig erscheint.

Die Besteuerung erfolgt grundsätzlich anlässlich der Lieferung an den Letztabnehmer bzw. Verbraucher der Energieträger. ...

Zu § 1: Der Elektrizitätsabgabe unterliegt jede Lieferung von elektrischer Energie, ausgenommen die Energie wird an ein Elektrizitätsversorgungsunternehmen im Sinne des Elektrizitätswirtschaftsgesetzes geliefert. ... Verwendet das Elektrizitätsversorgungsunternehmen einen Teil der angelieferten oder selbst hergestellten elektrischen Energie für andere Zwecke als zur Weiterlieferung bzw. als für die im § 2 genannten befreiten Zwecke, dann ist dieser Anteil gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 steuerpflichtig. ... Wird die elektrische Energie selbst erzeugt und verbraucht, so unterliegt sie ebenfalls der Abgabe. Dies gilt für alle Elektrizitätserzeuger, wenn sie die im § 2 Z 1 genannte Grenze überschreiten und soweit sie die elektrische Energie nicht für die im § 2 Z 2 genannten Zwecke verwenden. ...

Zu § 3: Wird die elektrische Energie geliefert, üblicherweise durch Elektrizitätsversorgungsunternehmen, aber auch durch andere Erzeuger, dann ist der Lieferer steuerpflichtig. Wird hingegen die Energie vom Erzeuger selbst verbraucht, dann ist er selbst steuerpflichtig, ausgenommen die erzeugte und verbrauchte Menge erreicht nicht die Menge von 5 000 kWh gemäß § 2 Z 1.

Zu § 4: Der Elektrizitätsabgabe unterliegt die gelieferte bzw. verbrauchte Menge an elektrischer Energie, sodass die Besteuerung unabhängig vom jeweiligen Preis der Energie erfolgt. Die Höhe der Abgabe ist so festgesetzt, dass Substitutionseffekte auf bzw. von anderen Energieträgern nach Möglichkeit ausgeschaltet werden" (siehe Regierungsvorlage, Strukturanpassungsgesetz 1996, 72 und Zu 72 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XX. GP).

Ein "Elektrizitätsunternehmen" im Sinne des § 7 Z 8 Elektrizitätswirtschafts- und organisationsgesetz, EIWOG, BGBl. I Nr. 143/1998, in Geltung bis zum 2. März 2011, bzw. im Sinne des § 7 Z 11 Elektrizitätswirtschafts- und organisationsgesetz 2010, EWOOG 2010, BGBl. I Nr. 110/2010 in der im Zeitraum ab 3. März 2011 geltenden Fassungen, ist eine natürliche oder juristische Person oder eine eingetragene Personengesellschaft, die in Gewinnabsicht von den Funktionen der Erzeugung, der Übertragung, der Verteilung, der Lieferung oder des Kaufs von elektrischer Energie mindestens eine wahrnimmt und die kommerzielle, technische oder wartungsbezogene Aufgaben im Zusammenhang mit diesen Funktionen wahrnimmt, mit Ausnahme der Endverbraucher.

Ein "Endverbraucher" ist nach § 7 Z 9 EIWOG ein Verbraucher, der Elektrizität für den Eigenverbrauch kauft, bzw. nach § 7 Z 12 EWOOG 2010 eine natürliche oder juristische Person oder eingetragene Personengesellschaft, die Elektrizität für den Eigenverbrauch kauft.

Ein "Entnehmer" ist ein Endverbraucher oder ein Netzbetreiber, der elektrische Energie aus dem Netz bezieht (§ 7 Z 10 EIWOG) bzw. aus einem Übertragungs- oder Verteilernetz entnimmt (§ 7 Z 14 EWOOG 2010).

4.) Erwägungen:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob der Beschwerdeführer für die von seinem Wasserkraftwerk erzeugte und von seinem Hotel "Bezeichnung_1" verbrauchte elektrische Energie zur Zahlung von Elektrizitätsabgabe verpflichtet ist oder nicht.

Für das Bundesfinanzgericht steht - im Einklang mit dem Finanzamt und dem Beschwerdeführer - fest, dass der Abgabepflichtige (als Betreiber eines Wasserkraftwerkes) ein Elektrizitätsunternehmer iS § 7 Z 8 EIWOG bzw. § 7 Z 11 EWOOG 2010 ist. Das Kraftwerk des Beschwerdeführers erzeugt und liefert als solches der Elektrizitätsabgabe unterliegende elektrische Energie.

Die vom Beschwerdeführer erzeugte elektrische Energie unterliegt demzufolge nach § 1 Abs. 1 EIAbgG der Elektrizitätsabgabe sowohl

- + bei Lieferung der elektrischen Energie (abgesehen von Lieferungen an andere Elektrizitätsunternehmen wie zB die TIWAG sowie an sonstige Wiederverkäufer) als auch
- + bei einem - die Freigrenze nach § 2 Z 1 EIAbgG übersteigenden - Verbrauch der von ihm hergestellten elektrischen Energie durch den Abgabepflichtigen selbst.

4.a) Im gegebenen Fall ist unstrittig, dass der Beschwerdeführer als Einzelunternehmer mit seinem Kraftwerk elektrische Energie selbst herstellt. Diese wird ua. an das von ihm als Einzelunternehmer betriebene Hotel "Bezeichnung_1" geliefert und dort verbraucht.

Der Einwand des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung vom 16. Mai 2018, das Hotel "Bezeichnung_1" könne die vom Kraftwerk erzeugte elektrische Energie von 900 Volt nicht unmittelbar nutzen, sondern müsse diese erst durch die Hausinstallation auf 230 Volt umwandeln, kann keine abweichende Ansicht begründen, da die im Trafo des Hotels vorgenommene Spannungsreduktion nämlich nichts daran zu ändern vermag, dass die umgewandelte elektrische Energie zweifellos im streitgegenständlichen Kraftwerk hergestellt wurde und dort ihren Ursprung hat; eine Spannungsreduktion führt zu keiner (Neu)Erzeugung von elektrischer Energie, sondern lediglich zur Umwandlung einer bereits vorhandenen Energie.

Der Abgabepflichtige verbrauchte demzufolge die von ihm selbst produzierte elektrische Energie (im streitgegenständlichen Ausmaß) in seinem Hotelunternehmen "Bezeichnung_1".

Der Verbrauch von selbst hergestellter elektrischer Energie unterliegt nach § 1 Abs. 1 Z 2 EIAbgG der Elektrizitätsabgabe. Die bekämpfte bescheidmäßige Vorschreibung der Abgabe durch das Finanzamt_A erfolgte somit an den Beschwerdeführer als Abgabenschuldner nach § 3 Abs. 1 Z 2 EIAbgG rechtmäßig, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen ist.

4.b) Ergänzend wird angemerkt, dass der Beschwerdeführer zur Entrichtung der strittigen Energieabgabe auch dann angehalten wäre, wenn - wie vom Abgabepflichtigen in seinem Beschwerdevorbringen angedacht - der Tatbestand der Lieferung von elektrischer Energie an ein Hotelunternehmen verwirklicht worden wäre. Nach § 1 Abs. 1 Z 1 EIAbgG unterliegt nämlich (jegliche) Lieferung von elektrischer Energie - abgesehen von den im gegenständlichen Fall nicht verwirklichten Weitergaben an Elektrizitätsunternehmen und Wiederverkäufern - der Elektrizitätsabgabe. Der Beschwerdeführer wäre demzufolge als Lieferant der von ihm erzeugten elektrischen Energie nach § 3 Abs. 1 Z 1 EIAbgG Abgabenschuldner der Energieabgabe.

Das Beschwerdevorbringen, bei dem Hotelbetrieb handle es sich um einen Endverbraucher iSd § 7 Z 14 EIWOOG, der elektrische Energie ohne entgeltliche Gegenleistung erhalte, und dem somit gemäß Rz 16 der Richtlinien zum Elektrizitätsabgabegesetz keine Elektrizitätsabgabe vorzuschreiben sei, kann der Beschwerde hingegen zu keinem Erfolg verhelfen.

Einleitend wird festgehalten, dass die eingewendeten Energieabgaben-Richtlinien 2011, EnAbgR, vom 15. April 2011, BMF-010220/0058-IV/9/2011, ausschließlich einen Auslegungsbehelf des Bundesministerium für Finanzen zu den Energieabgaben darstellen, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird. Das Bundesministerium verweist in der Einleitung zu den Richtlinien darauf, dass über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten hieraus nicht abgeleitet werden können.

Bei der gegenständlichen Richtlinie handelt es sich somit um keine Akte, die einen normativen Inhalt aufweist (vgl. VfGH 30.9.1982, B 441/77, VfSlg. 9518), sondern ausschließlich um einen an die Finanzverwaltung gerichteten Erlass. Das

Bundesfinanzgericht ist an derartige Richtlinien (und damit auch an Rz 16) jedoch nicht gebunden (vgl. VwGH 31.1.2018, Ra 2017/15/0038).

Entgegen dem Beschwerdevorbringen kann aus § 1 Abs. 1 EIAbgG nicht entnommen werden, dass lediglich eine Lieferung gegen unmittelbare Bezahlung in Geld bzw. gegen ein Entgelt in Form einer Sachleistung oder einer anderen Gegenleistung als abgabepflichtig anzusehen und somit eine unentgeltliche Lieferung als von der Abgabe befreit zu qualifizieren wäre. Die gesetzliche Bestimmung unterwirft ausdrücklich jegliche Form der Lieferung (abgesehen von den im vorliegenden Fall nicht gegebenen Lieferungen an bestimmte Unternehmen) oder des Verbrauchs von elektrischer Energie der Besteuerungsverpflichtung, ohne auf ein hiermit verbundenes Entgelt abzustellen. Laut dem sich aus der Regierungsvorlage abzuleitenden Willen des Gesetzgebers soll grundsätzlich jegliche Lieferung an den Letztabnehmer bzw. Verbraucher der elektrischen Energie besteuert werden. Die Höhe der Abgabe bemisst sich ausschließlich am Verbrauch- bzw. am Lieferungsmaß; ob und in welcher Höhe ein Preis für die Energie verrechnet wurde, ist hingegen für eine Abgabenbegründung von keinem Belang. Das Beschwerdevorbringen des Abgabepflichtigen, der gegenständliche Verbrauch der elektrischen Energie würde keiner Energieabgabe unterliegen, läuft gegen die Intention des Gesetzgebers, da dieser den Verbrauch von Energie der Abgabe unterziehen wollte. Losgelöst vom Umstand, ob die elektrische Energie von einem Endverbraucher (nach erfolgter Lieferung) oder vom Hersteller selbst verbraucht wird, ist nach der eindeutigen gesetzlichen Bestimmung der Verbrauch von elektrischer Energie der Elektrizitätsabgabe zu unterziehen.

Der Beschwerdeführer verbrauchte als Letztabnehmer in seinem Hotel "Bezeichnung_1" die streitgegenständliche elektrische Energie, sodass nach § 1 Abs. 1 EIAbgG eine Verpflichtung zur Abgabenabführung verwirklicht wird.

Zum Unterschied zu § 7 Z 8 EIWOG (Definition des Elektrizitätsunternehmens) im § 1 Abs. 1 Z 1 EIAbgG verweist das Elektrizitätsabgabengesetz nicht auf die Vorschrift des § 7 Z 12 oder Z 14 EIWOG 2010, sodass die Begriffsbestimmungen des "Entnehmers" oder des "Endverbrauchers" iSd EIWOG für den vorliegenden Fall keine Anwendung finden können. Das Elektrizitätsabgabengesetz kennt weder den Begriff des "Entnehmers" noch des "Endverbrauchers", sondern stellt ausschließlich auf den "Empfänger" oder "Verbraucher" der elektrischen Energie ab. Die vom Beschwerdeführer getroffenen Rückschlüsse aus den Bestimmungen des § 7 Z 12 bzw. Z 14 EIWOG können damit der Beschwerde zu keinem Erfolg verhelfen.

4.c) Zusammengefasst ist festzuhalten, dass der Abgabepflichtige sowohl das - die elektrische Energie erzeugende - Wasserkraftwerk als auch das - die streitgegenständliche elektrische Energie verbrauchende - Hotel "Bezeichnung_1" als Einzelunternehmer betreibt. Nachdem sowohl die Lieferung elektrischer Energie an Dritte, die nicht als Elektrizitätsunternehmen iSd EIWOG oder als sonstige Wiederverkäufer zu qualifizieren sind, als auch der Verbrauch von selbst hergestellter elektrischer Energie der Elektrizitätsabgabe nach § 1 Abs. 1 EIAbgG unterliegen, ist der

Abgabepflichtige im vorliegenden Fall - durch den Verbrauch der von ihm selbst erzeugten elektrischen Energie in seinem Unternehmen (Hotel "Bezeichnung_1") - zur Zahlung der Elektrizitätsabgabe verpflichtet.

5.) Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der eindeutigen Gesetzeslage, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Innsbruck, am 10. Oktober 2018