



## Urteil vom 15. April 2020

---

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),  
Richter Jürg Steiger,  
Richterin Annie Rochat Pauchard,  
Gerichtsschreiberin Zulema Rickenbacher.

---

Parteien

**Einwohnergemeinde A.** \_\_\_\_\_,  
[...],  
vertreten durch G + S Treuhand AG,  
[...],  
Beschwerdeführerin,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV**,  
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,  
[...],  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

MWST; Stromversorgung; Bemessungsgrundlage  
(Abgabe an Gemeinwesen; 2016 und 2017).

**Sachverhalt:****A.**

**A.a** Die Einwohnergemeinde A.\_\_\_\_\_ betreibt drei Gemeindebetriebe: "Stromversorgung", "Wasserversorgung" und "Abwasserentsorgung". Der Gemeindebetrieb Stromversorgung ist eine autonome Dienststelle (nachfolgend: Steuerpflichtige) und für die Elektrizitätsversorgung der Gemeinde A.\_\_\_\_\_ zuständig. Sie ist Netzeigentümerin sowie gleichzeitig Netzbetreiberin und infolge Überschreitens der massgebenden Umsatzlimiten mehrwertsteuerpflichtig. Seit dem 1. Januar 1995 ist sie im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) eingetragen.

**A.b** Mit Schreiben vom 3. Oktober 2016 ersuchte die Steuerpflichtige die ESTV um einen Steuervorabbescheid. Sie legte dar, dass die Einwohnergemeinde A.\_\_\_\_\_ in Zusammenhang mit der Elektrizitätsversorgung eine "Abgabe an das Gemeinwesen" im Umfang von 3 Rp./kWh eingeführt habe (vgl. dazu nachfolgend E. 3.2). Für die Einwohnergemeinde A.\_\_\_\_\_ stelle sich die Frage, ob diese Abgabe der Mehrwertsteuer unterliege oder ob es sich um eine Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit handle, welche mangels Leistungsaustausch nicht mehrwertsteuerpflichtig sei.

**A.c** Mit Schreiben vom 9. November 2016 legte die ESTV gegenüber der Steuerpflichtigen dar, warum die fragliche öffentlich-rechtliche Abgabe ihrer Ansicht nach der Mehrwertsteuer unterliege.

**A.d** Mit Schreiben vom 12. Juli 2017 bat die Steuerpflichtige die ESTV um Änderung ihrer Qualifikation der fraglichen "Abgabe an das Gemeinwesen" bzw. andernfalls um Erlass einer anfechtbaren Verfügung gemäss Art. 82 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20).

**A.e** Mit Schreiben vom 3. Juli 2018 nahm die ESTV ausführlich zum Schreiben der Steuerpflichtigen vom 12. Juli 2017 Stellung und gewährte ihr das rechtliche Gehör. Die diesbezügliche Stellungnahme der Steuerpflichtigen erging am 27. September 2018.

**A.f** An verschiedenen Tagen im März 2019 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine angekündigte Kontrolle betreffend die Steuerperioden 2014 - 2017 durch. Das Kontrollergebnis wurde der Steuerpflichtigen am 20. März 2019 zugestellt und enthielt eine Aufrechnung unter dem Titel

"Abgabe an das Gemeinwesen" in Höhe von CHF 92'767.05 (Ziff. 1) sowie eine Vorsteuerabzugsberichtigung in Höhe von CHF 271.00 (Ziff. 3). Gutgeschrieben wurden der Steuerpflichtigen in Zusammenhang mit einer zu Unrecht versteuerten Schadenersatzzahlung CHF 1'133.45 (Ziff. 2).

**A.g** Mit einlässlich begründeter Verfügung vom 4. Juni 2019 machte die ESTV folgende Nachforderungen (zzgl. Verzugszinsen von 4% ab 12. April 2017) geltend:

01/14-12/14	01/15-12/15	01/16-12/16	01/17-12/17	Total
Fr. 271	Fr. - 952	Fr. 47'908	Fr. 44'678	<b>Fr. 91'904</b>

## **B.**

**B.a** Mit Eingabe vom 4. Juli 2019 erhob die Steuerpflichtige gegen die Verfügung vom 4. Juni 2019 Einsprache bei der ESTV. Sie beantragte sinngemäss eine Korrektur der Nachforderung betreffend die Jahre 2016 und 2017, zumal die sämtlichen Strombezügern auf dem Gebiet der Gemeinde A.\_\_\_\_\_ verrechnete «Abgabe an das Gemeinwesen» nicht der Mehrwertsteuer unterliege.

**B.b** Mit Schreiben vom 9. Juli 2019 bestätigte die ESTV den Erhalt der Einsprache und bat die Steuerpflichtige um Mitteilung, ob sie mit der Weiterleitung der Einsprache an das Bundesverwaltungsgericht zur Behandlung als Sprungbeschwerde einverstanden sei. Nach Erhalt der Zustimmung der Steuerpflichtigen (nachfolgend: Beschwerdeführerin) erfolgte die Weiterleitung an das Gericht mit Schreiben vom 25. Juli 2019.

**B.c** Mit Vernehmlassung vom 13. September 2019 beantragt die ESTV (nachfolgend: Vorinstanz) die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.

*Auf die konkreten Ausführungen der Parteien sowie die eingereichten Unterlagen wird – soweit entscheidungswesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.*

## **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

**1.1** Angefochten ist eine gestützt auf Art. 82 Abs. 1 Bst. c MWSTG erlassene Verfügung der ESTV vom 4. Juni 2019, worin diese eine Mehrwertsteuernachforderung für die Steuerperioden 2014 bis 2017 festgesetzt und die Beschwerdeführerin zur Zahlung des ausstehenden Betrages (zuzüglich Verzugszins) verpflichtet hat. Diese Verfügung erweist sich im vorliegenden Fall als einlässlich begründet, weshalb das Bundesverwaltungsgericht für die Beurteilung der vorliegenden Sprungbeschwerde zuständig ist (Art. 83 Abs. 4 MWSTG in Verbindung mit Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]; vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-4898/2018 vom 26. Juni 2019 E. 1.1).

**1.2** Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG; SR 173.32) nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

**1.3** Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin der angefochtenen Verfügung zur Anfechtung derselben berechtigt (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Sie hat die Beschwerde im Übrigen form- und fristgerecht eingereicht (vgl. Art. 22 Abs. 1 Bst. b in Verbindung mit Art. 50 Abs. 1 VwVG sowie Art. 52 Abs. 1 VwVG). Entsprechend ist auf die Sprungbeschwerde vom 4. Juli 2019 einzutreten.

**1.4** Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid, soweit er im Streit liegt. Vorliegend ist dies die Verfügung vom 4. Juni 2019 in dem Umfang, als mit ihr Nachforderungen betreffend die Jahre 2016 und 2017 geltend gemacht werden. Die marginale Nachforderung betreffend das Jahr 2014 betrifft eine Korrektur des Vorsteuerabzugs – was die vorliegende Streitfrage nicht tangiert (vgl. Rechtsbegehren in Sachverhalt Bst. B.a) – und im Jahr 2015 hat die Beschwerdeführerin eine Gutschrift erhalten, welche ebenfalls nicht angefochten wird (vgl. Sachverhalt Bst. A.g).

### **1.5**

**1.5.1** Nach den allgemeinen intertemporalen Regeln sind in verfahrensrechtlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze massgebend, welche im Zeitpunkt der Beschwerdebeurteilung Geltung haben (vgl. BGE 130 V 1 E. 3.2); dies unter Vorbehalt spezialgesetzlicher Übergangsbestimmungen. In materieller Hinsicht sind dagegen grundsätzlich diejenigen

Rechtssätze massgebend, die bei der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts Geltung hatten (vgl. BGE 134 V 315 E. 1.2; zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-5368/2018 vom 23. Juli 2019 E. 1.7.1).

**1.5.2** Der vorliegend umstrittene Sachverhalt betrifft die Steuerperioden 2016 und 2017 (Zeitraum vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2017). Damit kommen das am 1. Januar 2010 in Kraft getretene Mehrwertsteuergesetz bzw. die dazugehörige Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV; SR 641.201) – in ihren in den Jahren 2016 und 2017 gültig gewesenen Fassungen – zur Anwendung. Dies gilt auch für die übrigen im Folgenden zitierten gesetzlichen Bestimmungen.

## **2.**

### **2.1**

**2.1.1** Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer (Mehrwertsteuer; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV; SR 101]; Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Als Mehrwertsteuer erhebt er unter anderem die sog. Inlandsteuer (vgl. Art. 1 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Der Inlandsteuer unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt (vgl. nachfolgend E. 2.1.3) erbrachten Leistungen, soweit das Gesetz keine Ausnahme vorsieht (Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

**2.1.2** Gemäss Art. 10 Abs. 1 MWSTG ist steuerpflichtig bzw. Steuersubjekt, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht nach Absatz 2 von der Steuerpflicht befreit ist. Steuersubjekte der Gemeinwesen sind u.a. die autonomen Dienststellen der Gemeinden (vgl. Art. 12 Abs. 1 MWSTG; Sachverhalt Bst. A.a). Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a MWSTG) und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

**2.1.3** Das «Entgelt» ist der Vermögenswert, den der Empfänger (oder an seiner Stelle eine Drittperson) für den Erhalt einer Leistung aufwendet (Art. 3 Bst. f MWSTG; vgl. Urteil des BVGer A-5934/2018 vom 4. Februar 2020 E. 4.2.2).

**2.1.4** Die «Leistung» umfasst als Oberbegriff sowohl *Lieferungen* (vgl. Art. 3 Bst. d MWSTG) als auch *Dienstleistungen*. Unter Letzteren sind alle

Leistungen zu verstehen, die keine Lieferungen sind (vgl. Art. 3 Bst. e MWSTG).

Eine steuerbare Leistung setzt immer voraus, dass sie im Austausch gegen ein Entgelt erfolgt. Besteht zwischen Leistungserbringer und -empfänger kein Austauschverhältnis, ist die Tätigkeit mehrwertsteuerlich irrelevant und fällt nicht in den Geltungsbereich der Mehrwertsteuer (statt vieler: BGE 132 II 353 E. 4.3, mit Hinweisen). Für ein Austauschverhältnis erforderlich ist, dass ein hinreichender Konnex (BGE 140 II 80 E. 2.1) bzw. eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt besteht, sodass das eine das andere Element auslöst (statt vieler: BGE 138 II 239 E. 3.2, BGE 132 II 353 E. 4.1, BGE 126 II 443 E. 6a; Urteil des BVGer A-5934/2018 vom 4. Februar 2020 E. 2.2.3).

Nach Rechtsprechung und Doktrin ist zur Beurteilung der inneren wirtschaftlichen Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt die Sicht des Leistungsempfängers einzunehmen (Urteil des BGer 2C\_585/2017 vom 6. Februar 2018 E. 3.2, mit Hinweisen; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, 1999, S. 230 f.; vgl. Urteile des BVGer A-5934/2018 vom 4. Februar 2020 E. 2.2.3 und A-4898/2018 vom 26. Juni 2019 E. 2.2.2).

## **2.2**

**2.2.1** Gemäss Art. 24 Abs. 1 MWSTG wird die Mehrwertsteuer vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehören namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden, sowie die von der steuerpflichtigen Person geschuldeten öffentlich-rechtlichen Abgaben, wobei – soweit hier interessierend – Art. 24 Abs. 6 MWSTG vorbehalten bleibt. In Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG wird u.a. geregelt, welche Mittelflüsse nicht den Charakter von Leistungsentgelten haben und somit nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind (FELIX GEIGER, in: MWST Kommentar, Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], 2. Aufl. 2019, Art. 24 MWSTG N 23). Es handelt sich dabei um Beträge, welche die steuerpflichtige Person als blosser Vermittlerin von der die Leistung empfangenden Person als Erstattung der in deren Namen und für deren Rechnung getätigten Auslagen erhält. Diese sogenannten "durchlaufenden Posten" werden – sofern gesondert ausgewiesen – nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen.

**2.2.2** Zu den durchlaufenden Posten zählen etwa Kurtaxen. Letztere sind öffentlich-rechtliche Abgaben und gehören zu den sog. Kostenanlastungssteuern (vgl. BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl. 2016, S. 11). Sie werden durch die jeweilige Gemeinde im Wesentlichen erhoben, um in die touristische Infrastruktur des Ortes zu investieren. Steuerobjekt ist das auswärtige Übernachten als Gast. Daher ist es naheliegend, dass die Kurtaxe vom jeweiligen Hotel "eingezogen" wird, obwohl Schuldner dieser Abgabe der leistungsempfangende Hotelgast ist. Mit der eigentlichen Beherbergungsleistung des Hotels hat sie aber nichts zu tun. Vielmehr erhält das Hotel die Taxe durch den Gast erstattet, auf dessen Namen und für dessen Rechnung das Hotel die Taxe erhebt und abliefern (blosse Vermittlung bzw. reiner Durchlaufposten). Mit anderen Worten gehört die Taxe nicht zum Entgelt, welches das Hotel für seine Leistung erhält. Entsprechend unterliegt sie auch nicht der Mehrwertsteuer für die Hotelleistung, jedenfalls solange das Hotel sie dem Gast in gleicher Höhe und separat ausgewiesen fakturiert (vgl. FELIX GEIGER, a.a.O., Art. 24 MWSTG N 28). Das Hotel ist also nicht Abgabesubjekt der Taxe, sondern der jeweilige Gast (vgl. BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 269).

## **2.3**

### **2.3.1**

**2.3.1.1** Wie das Bundesgericht dargelegt hat, war die Elektrizitätsversorgung in der Schweiz traditionell weitgehend Sache der Gemeinden und Kantone. Aufgrund von deren Herrschaft über den öffentlichen Grund, in welchem die Leitungen weitgehend verlaufen, bestand zumindest ein natürliches Leitungsmonopol. Die Elektrizitätsversorgung erfolgte in der Regel durch kantonale oder kommunale öffentlich-rechtliche Anstalten oder durch privatrechtliche Gesellschaften, die weitgehend von den Kantonen und Gemeinden beherrscht waren (vgl. BGE 129 II 497 E. 3.1). Diese Elektrizitätsversorgungsunternehmen verfügten über ein rechtliches oder faktisches Gebietsmonopol für die Elektrizitätslieferung. Sie erhoben von den Endkunden einen Strompreis, der in der Regel als öffentlich-rechtliche Gebühr ausgestaltet war und oft politisch festgelegt wurde. Dabei wurde der Strompreis in aller Regel nicht nach Netznutzung und Energieproduktion getrennt ausgewiesen und schloss oft weitere Leistungen an das Gemeinwesen ein (Urteil des BGE 2C\_518/2012 vom 23. November 2012 E. 2.1, nicht publiziert in BGE 138 I 468), so namentlich eine Entschädigung dafür, dass für die Elektrizitätsleitungen der öffentliche Grund in Anspruch genommen wurde (zum Ganzen: Urteil 2C\_399/2017 vom 28. Mai 2018 E. 4.1 m.w.H.).

**2.3.1.2** Diese Rechtslage hat sich mit dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 23. März 2007 über die Stromversorgung (Stromversorgungsgesetz, StromVG; SR 734.7) grundlegend geändert (Urteil des BGer 2C\_518/2012 vom 23. November 2012 E. 2.1, nicht publiziert in BGE 138 I 468). Dieses Gesetz bezweckt als Spezialregelung zur wettbewerbsrechtlichen Lage und in Anlehnung an die Strommarktliberalisierung in der EU, die Voraussetzungen für eine sichere Elektrizitätsversorgung sowie für einen wettbewerbsorientierten Elektrizitätsmarkt zu schaffen (Art. 1 Abs. 1 StromVG). Wesentliches Element ist dabei die Entflechtung von Netzbetrieb und Elektrizitätsproduktion (Art. 10 ff. StromVG; vgl. Urteil des BGer 2C\_518/2012 vom 23. November 2012 E. 2.2, nicht publiziert in BGE 138 I 468). Der Netzbetrieb erfolgt durch Netzbetreiber, die durch die Kantone jeweils für ein bestimmtes Gebiet bezeichnet werden (Art. 5 Abs. 1 StromVG). Die Verteilnetzbetreiber sind verpflichtet, die festen Endverbraucher und diejenigen Endverbraucher, die auf den Netzzugang verzichten, mit Elektrizität zu beliefern (Art. 6 Abs. 1 StromVG), während die übrigen Endverbraucher den Stromlieferanten frei wählen können (Art. 4 Abs. 1 Bst. d StromVG und Art. 13 Abs. 1 StromVG; BGE 142 II 451 E. 4.2.1). Der Netzbetrieb muss finanziell und rechnungsmässig von den anderen Tätigkeitsbereichen getrennt werden; Quersubventionierungen sind untersagt (Art. 6 Abs. 3 Satz 2 StromVG, Art. 10 Abs. 1 StromVG und Art. 12 Abs. 2 StromVG; zum Ganzen: Urteil 2C\_399/2017 vom 28. Mai 2018 E. 4.2).

**2.3.1.3** Das Netznutzungsentgelt ist gesetzlich geregelt (Art. 14 ff. StromVG). Es setzt sich zusammen aus den anrechenbaren Betriebs- und Kapitalkosten des Netzes sowie den Abgaben und Leistungen an Gemeinwesen (Art. 14 Abs. 1 StromVG und Art. 15 StromVG). Rechtsgrundlage für diese Abgaben an Gemeinwesen ist nicht das StromVG selber, sondern die einschlägige Gesetzgebung des jeweils zuständigen Gemeinwesens (BGE 143 II 283 E. 1.2.4, BGE 138 I 468 E. 2.5, BGE 138 I 454 E. 3.6.3; Urteil des BGer 2C\_116/2014 vom 16. August 2016 E. 13.3.1; TANJA SARAH PETRIK-HALTINER, Spannungsfelder rund um die Stromkosten und -tarife, Diss. 2017, S. 314 f.). Die Abgaben an Gemeinwesen müssen die üblichen verfassungsrechtlichen Voraussetzungen für eine Abgabenerhebung erfüllen, namentlich eine hinreichende gesetzliche Grundlage (Art. 127 Abs. 1 BV; BGE 143 II 283 E. 3).

Abgaben an Gemeinwesen können grundsätzlich alle beliebigen Abgaben sein, welche das jeweils zuständige Gemeinwesen rechtmässig erhebt (vgl. BGE 143 II 283 E. 2, BGE 138 I 454 E. 3.6.3, BGE 138 II 465 E. 4.6.1).

In erster Linie dachte der Gesetzgeber jedoch an Konzessionsabgaben für die Sondernutzung von öffentlichem Grund für Elektrizitätsleitungen (Botschaft vom 3. Dezember 2004 zur Änderung des Elektrizitätsgesetzes und zum Stromversorgungsgesetz, BBl 2005 1611 ff., 1651 f.; BGE 143 II 283 E. 3.3, BGE 138 I 454 E. 3.7; Urteil des BGer 2C\_116/2014 vom 16. August 2016 E. 13.3.2). Solche Abgaben werden naturgemäss vom Elektrizitätsversorgungsunternehmen, welches die Leitungen betreibt, an das konzessionierende Gemeinwesen entrichtet (vgl. BGE 143 II 283 E. 3.4, BGE 138 II 70 E. 6.2 und 6.3). Indem der Bundesgesetzgeber aber vorsieht, dass diese Abgaben Bestandteil des Netznutzungsentgeltes sind (Art. 14 Abs. 1 StromVG), welches von den Endverbrauchern zu entrichten ist (Art. 14 Abs. 2 StromVG; Art. 9 der Stromversorgungsverordnung vom 14. März 2008 [StromVV; SR 734.71]), geht er davon aus, dass diese Abgaben ebenfalls letztlich auf den Endverbraucher überwält werden, der sie wirtschaftlich trägt (BGE 143 II 283 E. 3.4). Aus diesem Grund sieht das Gesetz ausdrücklich vor, dass diese Abgaben an Gemeinwesen auf der Stromrechnung, welche der Endverbraucher erhält, transparent ausgewiesen sein müssen (Art. 6 Abs. 3 Satz 2 StromVG und Art. 12 Abs. 2 StromVG).

Nach dem Willen des Bundesgesetzgebers ist somit der Endverbraucher Destinatar der Abgaben, welche die Netzbetreiberin dem Gemeinwesen bezahlt (BBl 2005 1652). Dergestalt sind gemäss den Ausführungen des Bundesgerichts in Bezug auf solche Abgaben zwei Rechtsverhältnisse auseinanderzuhalten: 1. das Rechtsverhältnis zwischen dem Gemeinwesen, welches die Konzession für die Sondernutzung erteilt, und dem Elektrizitätsversorgungsunternehmen, welches die Leitung betreibt und dafür dem Gemeinwesen eine Konzessionsabgabe entrichtet, und 2. das Rechtsverhältnis zwischen dem Elektrizitätsversorgungsunternehmen und dem Kunden, auf den diese Abgabe als Teil des Netznutzungsentgeltes überwält wird (zum Ganzen: Urteil 2C\_399/2017 vom 28. Mai 2018 E. 4.2 m.w.H.).

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung handelt es sich bei der Abgabe an das Gemeinwesen für die Nutzung von öffentlichem Grund nicht um eine Steuer, sondern um eine Kausalabgabe (BGE 138 II 70 E. 5 und E. 6.1). Sie sei die Gegenleistung für die erteilte Konzession zur Nutzung des öffentlichen Grundes an den Betreiber des Verteilnetzes. Abgabeobjekt sei dabei nicht das Entgelt für die gelieferte Energie (dieses sei nur Bemessungsgrundlage), sondern die Konzessionserteilung. In diesem Sinne sei die Abgabe nicht eine Steuer auf dem Entgelt für die Lieferung

oder Dienstleistung, sondern selber das Entgelt für eine Dienstleistung, nämlich das Überlassen von Rechten im Sinne von Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG. Gläubigerin sei die Gemeinde als konzessionierendes Gemeinwesen, Schuldnerin die Netzbetreiberin als Konzessionärin, auch wenn die Abgabe letztlich vom Endverbraucher getragen werde (vgl. BGE 138 II 70 E. 6.3; Urteil 2C\_399/2017 vom 28. Mai 2018 E. 6.2.4).

**2.3.2** Nach Art. 6 Abs. 3 StromVG legen die Betreiber der Verteilnetze in ihren Netzgebieten für feste Endverbraucher mit gleichartiger Verbrauchscharakteristik, die von der gleichen Spannungsebene Elektrizität beziehen, einen einheitlichen Elektrizitätstarif fest. Die Elektrizitätstarife sind für mindestens ein Jahr fixiert und sind aufgeschlüsselt nach Netznutzung, Energielieferung, Abgaben und Leistungen an Gemeinwesen zu veröffentlichen. In Art. 6 Abs. 3 StromVG wird der Begriff "Elektrizitätstarif" somit als Oberbegriff für den Gesamtwert des Konsumguts "Strom" – bestehend aus den Kosten für die Netznutzung, für die eigentliche Energie sowie für die Abgaben und Leistungen an Gemeinwesen – verwendet. Diese Begriffsverwendung erfolgt allerdings nicht einheitlich (zur entsprechenden Problematik vgl. PETRIK-HALTNER, a.a.O., S. 130 ff., insbes. S. 135, S. 319). So geht etwa aus Art. 14 Abs. 1 StromVG hervor, dass das Netznutzungsentgelt auch die Abgaben und Leistungen an Gemeinwesen beinhaltet (vgl. dazu Urteil 2C\_399/2017 vom 28. Mai 2018 E. 4.2). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung handelt es sich bei diesen somit ebenfalls um eine "Strompreiskomponente"; auch wenn sie (inhaltlich) nicht bundesrechtlich geregelt sind (BGE 138 I 468 E. 2.5; vgl. vorangehend E. 2.3.1.3).

**2.3.3** Nach Art. 12 Abs. 1 StromVG haben die Netzbetreiber die für die Netznutzung nötigen Informationen leicht zugänglich bereitzustellen und die Netznutzungstarife, die Jahressumme der Netznutzungsentgelte, die Elektrizitätstarife, die technischen und betrieblichen Mindestanforderungen sowie die Jahresrechnungen zu veröffentlichen. Für die Netznutzung ist transparent und vergleichbar Rechnung zu stellen (Art. 12 Abs. 2 StromVG; Art. 7 Abs. 3 der Stromversorgungsverordnung vom 14. März 2008 [StromVV; SR 734.71]). Die Abgaben und Leistungen an Gemeinwesen sowie die Zuschläge auf die Übertragungskosten des Hochspannungsnetzes sind gesondert auszuweisen. Soweit die Netzbetreiber auch Endverbraucher mit Elektrizität beliefern, ist dies auf der Rechnung getrennt auszuweisen (Art. 12 Abs. 2 StromVG).

### 3.

**3.1** Im hier zu beurteilenden Fall liegt im Streit, ob die Vorinstanz von der Beschwerdeführerin für die Steuerperioden 2016 und 2017 zu Recht insgesamt Fr. 92'586.-- an Mehrwertsteuern (vgl. angefochtene Verfügung) nachgefordert hat. Diesbezüglich gilt es zu klären, ob die vorliegend gegenständliche «Abgabe an das Gemeinwesen» Teil des mehrwertsteuerlich relevanten Entgelts ist, welches der Endverbraucher des Stroms der Beschwerdeführerin als Netzbetreiberin für die Stromlieferung schuldet bzw. ob die Abgabe zur Bemessungsgrundlage für die Festlegung der zu entrichtenden Mehrwertsteuer gehört oder nicht.

### 3.2

**3.2.1** Die hier zu beurteilende «Abgabe an das Gemeinwesen» ist gemäss der Beschwerdeführerin gestützt auf das rückwirkend per [Datum] 2016 in Kraft getretene Elektrizitätsversorgungsreglement in der Verordnung vom [Datum] 2016 über die Gebühren der Elektrizitätsversorgung A. \_\_\_\_\_ (in Kraft seit dem [Datum] 2016) geregelt und im Tarifblatt ausgewiesen. In der genannten Verordnung wird unter Ziff. 1 der "Stromverkaufspreis für Haushalte und Gewerbebetriebe mit kleinem Energiebezug" festgelegt. Dieser setzt sich zusammen aus den Posten "Energie", "Netznutzung" und "Gesetzliche Abgaben". Dies entspricht den Vorgaben gemäss Stromversorgungsgesetz (vgl. E. 2.3.2). Die gesetzlichen Abgaben werden ihrerseits wie folgt aufgeschlüsselt: "Förderabgabe (KEV)", "Bundesabgabe zum Schutz der Gewässer und Fische" sowie die "Abgabe an das Gemeinwesen".

**3.2.2** In den Akten befindet sich sodann ein Dokument der Einwohnergemeinde A. \_\_\_\_\_ mit dem Titel "Informationen über die Elektrizitäts- und Netznutzungstarife, gültig ab [Datum] 2016 bis [Datum] 2017". Diesem Dokument ist wörtlich zu entnehmen, dass sich der Strompreis aus dem Preis für die "Energieförderung, dem Preis für die Netznutzung und den Abgaben" zusammensetzt (Seite 1). Die Erläuterung zum Begriff "Abgaben und Leistungen an das Gemeinwesen" befindet sich auf Seite 6 und lautet wie folgt: "Abgaben für die Nutzung von öffentlichem Grund (Konzessionsabgaben, Bewilligungen, Nutzungsrechte, etc.). Die Abgaben und Leistungen an das Gemeinwesen werden von der Gemeinde festgelegt." Aus dem Dargelegten ergibt sich ohne Weiteres, dass es sich bei der hier in Frage stehenden Abgabe um eine solche handelt, welche im Stromversorgungsgesetz unter dem Begriff «Abgaben und Leistungen an Gemeinwesen» erwähnt wird (vgl. vorangehend E. 2.3.1.3 und E. 2.3.2). Diese wiederum sind gemäss

bundesgerichtlicher Rechtsprechung Bestandteil des Netznutzungsentgeltes (vgl. vorangehend E. 2.3.1.3 und nachfolgend E. 3.2.3).

**3.2.3** Wie in Erwägung 2.1.1 festgehalten, unterliegen der Inlandsteuer die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen. Dabei muss eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt bestehen (vgl. E. 2.1.4). Dass es sich bei der Beschwerdeführerin um eine steuerpflichtige Person handelt, ist unbestritten (vgl. Sachverhalt A.a). Ebenso nicht strittig ist, dass sie als Netzbetreiberin mit der Stromlieferung eine mehrwertsteuerlich relevante Leistung an die Endverbraucher des Stroms erbringt. Das Entgelt für die Stromlieferung, d.h. die mehrwertsteuerliche Gegenleistung, besteht dabei in dem vom Endverbraucher zu entrichtenden Strompreis. Dieser setzt sich in der Gemeinde A. \_\_\_\_\_ zusammen aus dem Preis für die effektiv gelieferte Energie, dem Preis für die Netznutzung sowie bzw. inkl. der Abgabe an das Gemeinwesen, welche auch in dieser Gemeinde für die Sondernutzung des öffentlichen Grundes, in welchem die Stromleitungen weitgehend verlaufen (vgl. E. 2.3.1.1), erhoben wird (E. 3.2.2). Wie in Erwägung 2.3.2 dargelegt, ist diese Abgabe gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zu den Netznutzungskosten zu zählen.

Die innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen der Stromlieferung (Leistung) einerseits und dem *gesamten* Strompreis (Entgelt) andererseits, ergibt sich nicht zuletzt daraus, dass die Stromlieferung bzw. der Erhalt des Stroms ohne Nutzung des öffentlichen Grundes technisch gar nicht möglich ist (vgl. dazu nachfolgend auch E. 3.2.4).

Dieses Entgelt, d.h. der Strompreis in seiner Gesamtheit, entspricht sodann der Bemessungsgrundlage für die Erhebung der Mehrwertsteuer (vgl. E. 2.2.1).

Dabei macht es entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin auch keinen Unterschied, ob der Strom beispielsweise von [einer anderen Anbieterin] oder der Beschwerdeführerin bezogen wird. Denn in beiden Fällen wird öffentlicher Grund genutzt und fallen die entsprechenden Kosten an. Die Beschwerdeführerin selbst weist darauf hin, dass die Abgabe von *sämtlichen* Strombezügern erhoben wird (vgl. Sachverhalt Bst. B.a).

Wie die Vorinstanz sodann zu Recht festgehalten hat, ist voranstehendem Ergebnis auch nicht abträglich, dass die Beschwerdeführerin als autonome Dienststelle, welche Netzbetreiberin ist, selbst zum Gemeinwesen gehört,

welches die Konzessionsgebühr zur Nutzung des öffentlichen Grundes erhebt.

**3.2.4** Nicht zu folgen ist der Argumentation der Beschwerdeführerin, bei der gegenständlichen Abgabe an das Gemeinwesen handle es sich – wie bei den Kurtaxen – um einen "durchlaufenden Posten", welcher naturgemäss nicht zur Bemessungsgrundlage gehöre (vgl. E. 2.2.1). Dies ergibt sich einerseits bereits aus dem Umstand, dass nicht die Strombezügler die Schuldner der genannten Kausalabgabe sind, sondern die netzbetreibende Beschwerdeführerin (vgl. E. 2.3.1.3 in fine) und damit einhergehend daraus, dass Letztere diese Abgaben an das Gemeinwesen eben nicht von den Strombezüglern "als Erstattung der in deren Namen und für deren Rechnung getätigten Auslagen" im Sinne von Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG (E. 2.2.1) erhält.

Dass die vorliegend strittige Abgabe nicht mit der Kurtaxe (vgl. vorangehend E. 2.2.2) gleichgesetzt werden kann, wird schliesslich auch daraus ersichtlich, dass die Kurtaxe mit der eigentlichen Beherbergungsleistung nichts zu tun hat. Mit anderen Worten ist die Beherbergungsleistung als solche von der Kurtaxe unabhängig. Bei der Stromlieferungsleistung verhält es sich anders: Da die Stromleitungen zu weiten Teilen durch öffentlichen Grund verlaufen, ist die Erbringung der Leistung nicht möglich, ohne diesen Grund zu nutzen (und die entsprechenden Konzessionsabgaben zu entrichten).

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ist sie folglich nicht bloss Vermittlerin der erteilten Nutzung von öffentlichem Grund, welche mit der Kausalabgabe abgegolten wird, sondern selber Konzessionärin bzw. Schuldnerin der Abgabe (E. 2.3.1.3 in fine). Ein durchlaufender Posten im mehrwertsteuerlichen Sinn liegt nicht vor.

Wie das Bundesgericht überdies bereits in seinem Urteil 2C\_399/2017 vom 28. Mai 2018 festgehalten hat, handelt es sich bei der fraglichen Abgabe an Gemeinwesen nicht um eine Konsumsteuer, welche von der Gemeinde direkt bei den Elektrizitätskonsumenten erhoben wird (vgl. E. 5.2 und E. 6.2.4 des genannten Urteils). Zwar sei es wirtschaftlich gesehen verständlich, wenn die Ansicht vertreten werde, die Netzbetreiberin leiste lediglich das Inkasso für eine Zahlung, die letztlich der Gemeinde zukomme. Dies sei aber die Folge des vom Bundesgesetzgeber vorgesehenen Systems, wonach die Abgaben, welche die Netzbetreiberin dem Gemeinwesen

zu entrichten habe, dem Endverbraucher überwältzt werden (Urteil 2C\_399/2017 vom 28. Mai 2018 E. 4.2 und E. 6.2.4).

**3.2.5** Nach dem Gesagten ist der vorinstanzliche Entscheid nicht zu beanstanden und die Beschwerde entsprechend abzuweisen.

**4.**

Ausgangsgemäss hat die Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 4'000.-- zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

*Das Dispositiv befindet sich auf der folgenden Seite.*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 4'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo

Zulema Rickenbacher

**Rechtsmittelbelehrung:**

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung

mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: