

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Kay Wrulich in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 8. Dezember 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 29. November 2024 betreffend Einkommensteuer 2023, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Einkommensteuer des Jahres 2023 wird festgesetzt iHv - 365,00 €

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Das gegenständliche Erkenntnis befasst sich mit der Rechtsfrage, ob die Begünstigung des Hälftesteuersatzes nach § 9 EnFG 1979 auch dann in Anspruch genommen werden kann, wenn zwar sämtliche Anspruchsvoraussetzungen gemäß § 8 Abs 1 EnFG 1979 bereits vor Außerkrafttreten des EnFG erfüllt sind, das erste Wirtschaftsjahr, für das die Abnahmevereinbarung gilt, jedoch erst nach Außerkrafttreten des EnFG liegt. Im Fokus steht somit die Frage, ob der Zeitpunkt des ersten vollen Wirtschaftsjahres lediglich den frühestmöglichen Inanspruchnahmezeitpunkt als Rechtsfolge regelt oder ob er als zusätzliche materielle Tatbestandsvoraussetzung zu verstehen ist.

I. Verfahrensgang

Mit elektronisch am 9.9.2024 eingebrachter Einkommensteuererklärung des Jahres 2023 beantragte der Beschwerdeführer (kurz: Bf), seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der ***KG*** iHv *** mit dem Hälftesteuersatz zu berücksichtigen.

Mit Einkommensteuerbescheid 2023 vom 29.11.2024 wurde der Hälftesteuersatz nicht berücksichtigt, zumal nach Ansicht der Abgabenbehörde hierfür Voraussetzung sei, dass eine wirksame Abnahmevereinbarung für den gesamten „vollen“ Zeitraum bereits vor dem 1.1.2019 vorgelegen haben müsse. Nur dann könne die Begünstigung nach § 9 EnFG 1979 in Anspruch genommen werden. Im gegenständlichen Beschwerdefall sei das Kraftwerk erst Ende Juni 2018 in Betrieb genommen worden, sodass für das Jahr 2018 kein voller Zeitraum vorliege. Eine erstmalige Inanspruchnahme der Begünstigung hätte daher erst ab dem Jahr 2019 erfolgen können, da die Abnahmevereinbarung für dieses Jahr erstmals vollständig gegolten habe. Da somit nicht alle Tatbestandsvoraussetzungen vor dem 1.1.2019 erfüllt gewesen seien, könne die Begünstigung aufgrund des Außerkrafttretens des EnFG nicht mehr gewährt werden.

Schließlich brachte der Bf am 8.12.2024 rechtzeitig das Rechtsmittel der Beschwerde ein und brachte anspruchsbegründend zusammengefasst vor, das EnFG sei zwar mit Ablauf des 31.12.2018 außer Kraft getreten, sei jedoch gem § 5 Abs 1 2. BRBG auf Sachverhalte, welche vor dem 1.1.2019 verwirklicht worden seien, weiterhin anzuwenden. Da das Kraftwerk bereits vor dem 1.1.2019 in Betrieb genommen worden sei, sei daher der Hälftesteuersatz anzuwenden. Aus den gesetzlichen Bestimmungen ergebe sich nicht, dass vor dem 1.1.2019 bereits ein volles Betriebsjahr vorgelegen haben müsse.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10.1.2025 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen; die Begründung entsprach im Wesentlichen jener des Erstbescheides.

In weiterer Folge brachte der Bf fristgerecht am 1.2.2025 einen Vorlageantrag ein.

Die Beschwerde wurde am 4.4.2025 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht ersuchte die Abgabenbehörde mit Vorhalt vom 11.6.2025 unter Hinweis auf seine rechtliche Auffassung, Unterlagen betreffend die weiteren Anspruchsvoraussetzungen gem § 8 Abs 1 EnFG 1979 (Abnahmevereinbarung, Gewinnermittlung) vorzulegen. Da diese Unterlagen bei der Abgabenbehörde nicht vorhanden waren bzw vom Bf nicht vorgelegt wurden, ersuchte das Bundesfinanzgericht in der Folge den Bf um Vorlage der entsprechenden Unterlagen. Dieser kam dem Ersuchen nach Fristverlängerung mit Eingabe vom 30.8.2025 nach.

Die Eingabe des Bf wurde der Abgabenbehörde zur Wahrung des Parteiengehörs weitergeleitet. In ihrer Stellungnahme vom 9.9.2025 bekräftigte die Abgabenbehörde weiterhin ihre bisherige Rechtsauffassung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf ist Mitbeteiligter an der ***KG***, StNr ***123/456***. Die ***KG*** betreibt an der Adresse ***Ort, Straße*** ein Kleinwasserkraftwerk mit einer Engpassleistung von 64,00 kW. Der ausschließliche Betriebsgegenstand der ***KG*** ist die Stromerzeugung.

Die Wasserkraftanlage wurde am 1.6.2018 erstmalig in Betrieb genommen. Die Anlage ist energiewirtschaftlich zweckmäßig. Eine vorzeitige Abschreibung gem § 8 Abs 4 Z 4 EStG 1988 wurde nicht in Anspruch genommen. Der Gewinn wird auf Grund ordnungsmäßiger Buchführung ermittelt.

Die ***KG*** schloss am 22.2.2018 mit der OeMAG Abwicklungsstelle für Ökostrom AG mit Sitz in 1090 Wien, Alserbachstraße 14 – 16 einen Vertrag über die Abnahme und Vergütung von Ökostrom. Als Vertragslaufzeit wurden 13 Jahre vereinbart.

Laut Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO des Jahres 2023 vom 16.4.2025 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der ***KG*** iHv € ***xx*** festgestellt, wovon € ***x*** dem Bf zugerechnet wurden.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist zwischen den Verfahrensparteien im Wesentlichen unstrittig, sodass sich das erkennende Gericht den getroffenen Feststellungen ohne Bedenken anschließen kann. Die Feststellungen zur KG ergeben sich eindeutig aus den vorliegenden Unterlagen, insbesondere aus dem Feststellungsbescheid, an dessen Inhalt keinerlei Zweifel bestehen.

Dass der ausschließliche Betriebsgegenstand der KG in der Stromerzeugung liegt, ergibt sich schlüssig aus dem vorliegenden Jahresabschluss, insbesondere aus Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung. Zweifelsfrei war aufgrund der vorgelegten Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung festzustellen, dass der Gewinn aufgrund ordnungsmäßiger Buchführung ermittelt wird. Ebenso belegt die Gewinn- und Verlustrechnung, dass keine vorzeitige Abschreibung vorgenommen wurde. Weder aus den vorliegenden Unterlagen geht eine solche Maßnahme hervor, noch wurde im Zuge des Verfahrens das Gegenteil behauptet.

Die erstmalige Inbetriebnahme der Wasserkraftanlage mit 1.6.2018 wird durch die vorgelegte E-Mail der OEMAG an den Bf vom 4.8.2025 belegt und wurde auch von der Abgabenbehörde in gleicher Weise vorgebracht. Auch ergibt sich zweifelslos aus der Abnahmevereinbarung, dass der Betriebsbeginn jedenfalls vor dem 31.12.2018 erfolgte.

Die Feststellungen zur Abnahmevereinbarung ergeben sich zweifelsfrei aus dieser selbst; die Vertragsdauer aus dem E-Mail der OEMAG vom 4.8.2025, in welchem bestätigt wird, dass der Fördertarif für den Zeitraum vom 1.6.2018 - 31.5.2031 (13 Jahre) gilt, sowie aus dem Ökostromgesetz und der Ökostrom-Einspeisetarifverordnung. Auch die Abgabenbehörde ist von dieser Vertragsdauer ausgegangen.

Die energiewirtschaftliche Zweckmäßigkeit der Anlage wird durch die Abnahmevereinbarung sowie den darin enthaltenen Hinweis auf den Anerkennungsbescheid vom 28.5.2015, ***GZ*** bestätigt. Daraus folgt, dass die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt und die Anlage als förderungswürdig bzw. anerkannt anzusehen ist. Gerade in Tirol ist die Kleinwasserkraft – wie auch Fachliteratur und Branchenverbände (vgl.

<https://kleinwasserkraft.at/kleinwasserkraft/bundeslaender/tirol>) betonen – aus der Stromversorgung nicht mehr wegzudenken: Sie stabilisiert das öffentliche Stromnetz und leistet in Krisenzeiten einen wesentlichen Beitrag zur Versorgungssicherheit, was die energiewirtschaftliche Zweckmäßigkeit der Anlage zusätzlich unterstreicht.

Aus dem gesamten Beweisverfahren ergaben sich keine Anhaltspunkte, die diesen Feststellungen widersprechen würden. Weitere abweichende Beweisergebnisse traten nicht hervor.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Nach § 8 Abs 1 EnFG 1979 können Elektrizitätsversorgungsunternehmen (§ 1), die von den §§ 1 bis 6 keinen Gebrauch machen und deren Ausbauleistung insgesamt 10 000 kW nicht übersteigt, von § 9 Gebrauch machen. Voraussetzung ist, dass die Stromerzeugung den ausschließlichen Betriebsgegenstand darstellt, dass es sich bei den Stromerzeugungsanlagen um Wasserkraftanlagen handelt, die nach dem 31. Dezember 1979 in Betrieb genommen wurden, die energiewirtschaftlich zweckmäßig sind (§ 20) und für die eine vorzeitige Abschreibung gemäß § 8 Abs. 4 Z 4 des Einkommensteuergesetzes nicht in Anspruch genommen wurde, und dass der Gewinn auf Grund ordnungsmäßiger Buchführung ermittelt wird.

Elektrizitätsversorgungsunternehmen (§ 1) ohne Versorgungsgebiet können nach Abs 2 leg cit bei Vorliegen der im Abs 1 genannten Voraussetzungen von den Bestimmungen des § 9 Gebrauch machen, wenn eine Abnahmevereinbarung auf mindestens zehn Jahre mit einem Elektrizitätsversorgungsunternehmen (§ 1) besteht. Die Begünstigungen nach § 9 können erstmalig für das Wirtschaftsjahr in Anspruch genommen werden, für dessen vollen Zeitraum die Abnahmevereinbarung wirksam ist, und nur solange, als die Abnahmevereinbarung gilt.

Nach § 9 Abs 1 EnFG 1979 ermäßigt sich die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren auf die Hälfte der gesetzlichen Beträge.

Das EnFG 1979 ist mit Ablauf des 31.12.2018 gem § 2 Abs 1 2. BRBG außer Kraft getreten. In sinngemäßer Anwendung des § 5 Abs 1 2. BRBG ist das EnFG nur noch auf Sachverhalte anwendbar, die sich vor dem 1.1.2019 ereignet haben.

Die Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage, 192 der Beilagen XXVI. GP, vom 13. Juni 2018 führen zu § 5 Abs. 1 2. BRBG aus wie folgt:

"Abs. 1 stellt klar, dass das Außerkrafttreten einer Rechtsvorschrift gemäß § 2 Abs. 1 lediglich bewirkt, dass diese Rechtsvorschrift auf Sachverhalte, die gemäß der nach dem 31. Dezember 2018 geltenden Rechtslage zu beurteilen sind, nicht mehr anwendbar ist ("ex nunc"-Wirkung der Aufhebung). In dieser Hinsicht unterscheiden sich die Rechtswirkungen des Außerkrafttretens nicht von jeder herkömmlichen Außerkraftsetzung.

Auch eine außer Kraft getretene Rechtsvorschrift bleibt jedoch Bestandteil der Rechtsordnung und kann für die Beurteilung bestimmter in der Vergangenheit gelegener Sachverhalte weiterhin maßgeblich sein. Durch die Außerkraftsetzung einer Rechtsvorschrift gemäß § 2 Abs. 1 wird diese also nicht rückwirkend ("ex tunc") aus der Rechtsordnung beseitigt, als wäre sie nie erlassen worden."

Aus diesen Erwägungen folgt nach Ansicht des Gerichts, dass der Hälftesteuersatz gemäß § 9 EnFG 1979 weiterhin zur Anwendung kommen kann, wenn sämtliche Anspruchsvoraussetzungen vor dem Außerkrafttreten des Gesetzes erfüllt wurden.

Im gegenständlichen Beschwerdefall sind nach den getroffenen Feststellungen sämtliche materiell-rechtlichen Anspruchsvoraussetzungen erfüllt. Die Ausbauleistung des Wasserkraftwerks überschreitet 10.000 kW nicht und der Betriebsgegenstand ist ausschließlich die Stromerzeugung. Die Inbetriebnahme erfolgte nach dem 31.12.1979, jedoch vor dem Außerkrafttreten des EnFG. Die Anlage ist energiewirtschaftlich zweckmäßig und es wurde keine vorzeitige Abschreibung in Anspruch genommen. Der Gewinn wird auf Basis einer ordnungsgemäßen Buchführung ermittelt. Zudem besteht mit der OEMAG eine Abnahmevereinbarung über zehn Jahre.

Die Bestimmung, wonach die Begünstigung erstmalig für jenes Wirtschaftsjahr in Anspruch genommen werden kann, für dessen vollen Zeitraum die Abnahmevereinbarung wirksam ist, ist nicht als zusätzliche Tatbestandsvoraussetzung zu verstehen, sondern vielmehr als Rechtsfolge bei Vorliegen der materiell-rechtlichen Voraussetzungen. Sie regelt lediglich den frühestmöglichen Zeitpunkt der erstmaligen Inanspruchnahme der Begünstigung, nicht jedoch deren grundsätzliche Anwendbarkeit.

Auch unter verfassungsmäßigen Gesichtspunkten ist dieser Auslegung zu folgen: Zwei Unternehmen, die vor dem 1.1.2019 denselben 10-Jahresvertrag abschließen, dürfen nicht allein aufgrund eines willkürlichen Wirtschaftsjahresbeginns unterschiedlich behandelt werden.

Zusammenfassend ist nach Ansicht des erkennenden Gerichts die Anwendung des Hälftesteuersatzes auch dann zulässig, wenn die erstmalige Geltendmachung der Begünstigung erst nach dem 31.12.2018 erfolgt, sofern der materiell-rechtliche Sachverhalt bereits vor diesem Stichtag vollständig verwirklicht wurde.

Der Beschwerde war daher stattzugeben und der Einkommensteuerbescheid war abzuändern.

Berechnung:

[...]

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor. Die rechtliche Würdigung ergibt sich eindeutig aus dem Gesetz, sodass die Revision nicht zuzulassen war.

Innsbruck, am 17. September 2025