

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter \*\*\*Ri.\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf.\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\* vertreten durch die Kauba Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, Karl-Waldbrunner-Platz 1, 1210 Wien, betreffend die Beschwerden vom 14.05.2018 gegen die Bescheide des Finanzamts Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt für Großbetriebe) vom 09.04.2018 bzw. 10.04.2018 über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung des Vergütungsbeitrags nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz sowie über die Festsetzung des Vergütungsbeitrags nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für die Jahre 2009 und 2010 betreffend Büchereien, Kindergärten, Bäder und Krankenanstaltenverbund; über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung des Vergütungsbeitrags nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz sowie über die Festsetzung des Vergütungsbeitrags nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für den Zeitraum 01/2011 betreffend Büchereien bzw. über die Festsetzung des Vergütungsbeitrags nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für das Jahr 2011 betreffend KAV Städtische Krankenhäuser, KAV Allgemeines Krankenhaus, KAV Pfliegewohnhäuser, KAV GED, Bäder und Kindergärten, zu Steuernummer \*\*\*Bf.-StNr.\*\*\*, beschlossen:

**Die angefochtenen Bescheide sowie die Beschwerdeentscheidung vom 25.03.2020 werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.**

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

## Begründung

### Verfahrensgang bzw. festgestellter Sachverhalt

Bei der Beschwerdeführerin (im Folgenden Bf.) handelt es sich um die Stadt \*\*\*1\*\*\*. Die Bf. verfügt ua. über Kindergärten, Bäder, Bibliotheken und Kranken- bzw. Pflegehäuser. Sie beantragte betreffend die Jahre 2009 und 2010 in vier gesonderten Anträgen für den \*\*\*1\*\*\* Krankenanstaltenverbund, die \*\*\*2\*\*\* – Bäder, die \*\*\*3\*\*\* – Büchereien, die \*\*\*4\*\*\*

Kindergärten sowie betreffend das Jahr 2011 in sieben gesonderten Anträgen für die \*\*\*2\*\*\* – Bäder, die \*\*\*3\*\*\* – Büchereien, die \*\*\*4\*\*\* Kindergärten bzw. den \*\*\*1\*\*\* Krankenanstaltenverbund aufgeteilt in KAV \*\*\*1\*\*\* Städtische Krankenhäuser; KAV Allgemeines Krankenhaus und KAV Geriatriezentren und Pflegewohnhäuser jeweils die Vergütung von Energieabgaben.

Mit Bescheiden im Zeitraum 2011 - 2014 wurden betreffend 2009 und 2010 sowie betreffend 2011 hinsichtlich der Büchereien antragsgemäß entsprechende Festsetzungen von Vergütungsbeträgen vorgenommen.

Nach Durchführung einer Außenprüfung erließ das Finanzamt im Jahr 2018 Wiederaufnahmebescheide und für die Jahre 2009 und 2010 vier sowie für 2011 sieben Festsetzungsbescheide, mit denen es die Vergütungsbeträge neu bzw. für 2011 zum Teil erstmalig festsetzte. Dabei ging das Finanzamt davon aus, dass bei jeder der einzelnen organisatorischen Einheiten ein eigenständiger Betrieb gewerblicher Art vorliege, konkret beim Krankenanstaltenverbund 29 Betriebe, bei den Bädern 22 Betriebe, bei den Büchereien 11 Betriebe und bei den Kindergärten 352 Betriebe. Die bescheidmäßige Festsetzung erfolgte allerdings analog zu den von der Bf. eingereichten Anträgen in einheitlichen Bescheiden pro „Betriebsgruppe“, also zB. ein Bescheid für sämtliche Kindergärten. Dabei wurden die einzelnen Betriebe nicht gesondert angeführt und erfolgte keine betriebsbezogen getrennte Berechnung. Vielmehr wurde der Vergütungsbetrag in einer Summe für jede „Betriebsgruppe“ ausgewiesen und dabei der allgemeine Selbstbehalt in Höhe von 400 € nicht einmalig, sondern multipliziert mit der vom Finanzamt angenommenen Anzahl an Betrieben in Abzug gebracht.

Als Begründung der Bescheide wird auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 09.03.2018 verwiesen. Auch in den dortigen Textziffern bezüglich „ENAV“ findet sich keine Auflistung jener Organisationseinheiten, welche das Finanzamt als eigenständige Betriebe gewerblicher Art ansieht, sowie keine betriebsbezogen getrennte Berechnung des Vergütungsbetrags.

Die gegen diese Bescheide erhobenen Beschwerden wurde mit Beschwerdeverentscheidung abgewiesen, woraufhin die Bf. einen Vorlageantrag stellte und das Finanzamt die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorlegte.

Da betreffend die Vorjahre zum gleich gelagerten Sachverhalt ein Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof anhängig war, wurde das gegenständliche Verfahren vom Bundesfinanzgericht gemäß § 271 BAO ausgesetzt. Nach Ergehen der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes, wurde das Verfahren am 16.02.2026 von Amts wegen fortgesetzt und das Finanzamt aufgefordert, die bisher nicht vorgelegten inhaltlichen Unterlagen aus dem Prüfverfahren zu übermitteln. Diese Unterlagen wurden vom Finanzamt am 13.03.2026 nachgereicht.

## Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus den angeführten Unterlagen, welche unbedenklich erscheinen. Dagegensprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich, weswegen das Bundesfinanzgericht den festgestellten Sachverhalt gem. § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen darf.

## Rechtliche Beurteilung

Zum gleich gelagerten Sachverhalt betreffend die Vorjahre 2005 bis 2008 hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 18.12.2025, Ra 2024/15/0051, wie folgt ausgeführt:

*„Gemäß § 2 Abs. 1 EAVG besteht ein Anspruch auf Vergütung von Energieabgaben „für alle Betriebe“. Dieser Anspruch ist gemäß § 2 Abs. 2 EAVG „über Antrag des Vergütungsberechtigten“ je Kalenderjahr geltend zu machen. Der Antrag hat die im Betrieb verbrauchte Menge an den in § 1 Abs. 3 genannten Energieträgern und die in § 1 genannten Beträge zu enthalten. Er ist spätestens bis zum Ablauf von fünf Jahren ab Vorliegen der Voraussetzungen für die Vergütung zu stellen. Der Antrag gilt als Steuererklärung. Der Antrag ist mit Bescheid zu erledigen und hat den Vergütungsbetrag in einer Summe auszuweisen.*

*Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 20. Juni 2012, 2010/17/0144, festgehalten hat, ist als Vergütungsberechtigte im EAVG nicht der einzelne Betrieb gewerblicher Art, sondern die Körperschaft öffentlichen Rechts anzusehen. Zwar spricht § 2 EAVG davon, dass ein Anspruch auf Vergütung „für alle Betriebe“ besteht. Dies bedeutet jedoch lediglich, dass das EAVG eine betriebsbezogene Betrachtungsweise bei der Beurteilung und Bemessung des Vergütungsanspruches einnimmt, und gibt dem Betrieb als nicht-rechtsfähiger Person noch keinen eigenen von seinem Rechtsträger losgelösten Vergütungsanspruch. Aus der betriebsbezogenen Betrachtung des EAVG folgt jedoch, dass für jeden Betrieb ein eigener Vergütungsantrag zu stellen ist. Bescheidadressat ist die Körperschaft öffentlichen Rechts.*

*Im Revisionsfall hat die Stadt Wien nach den unbestrittenen Feststellungen des BFG für jedes Streitjahr vier Vergütungsanträge für den Wiener Krankenanstaltenverbund (bestehend aus 12 Krankenhäusern, 14 Geriatriezentren/Pflegewohnhäusern, IT, Generaldirektion und Wäscherei), die MA 44 - Bäder (bestehend aus 22 Einrichtungen), die MA 13 - Büchereien (bestehend aus 11 Einrichtungen) und die MA 10 - Kindergärten (bestehend aus 352 Kindergärten) gestellt.*

*Diese Vergütungsanträge stellen nach § 2 Abs. 2 EAVG Steuerklärungen dar und legen damit die Sache des Verfahrens fest.*

*Im Revisionsfall ist nun strittig (und entscheidend), ob die vier von der Stadt Wien genannten Organisationseinheiten - wie von dieser angenommen - jeweils einen (einheitlichen) Betrieb gewerblicher Art oder ob sie - so die Finanzverwaltung - vielmehr insgesamt bis zu 414*

*verschiedene Betriebe gewerblicher Art bilden. Je nachdem wären aufgrund der betriebsbezogenen Betrachtungsweise bei der Beurteilung und Bemessung des Vergütungsanspruches getrennte Berechnungen anzustellen gewesen und der angesprochene Selbstbehalt mehrmals zur Anwendung gekommen.“*

Wie bereits dargestellt, geht das Finanzamt in der gegenständlichen Beschwerdesache davon aus, dass bis zu 414 unterschiedliche Betriebe gewerblicher Art bestehen könnten. Allerdings lassen sich aus den vorliegenden Bescheiden, dem den Bescheiden zugrundeliegenden Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung oder aus den vom Finanzamt am 13.03.2026 nachträglich übermittelten Unterlagen des Prüfungsverfahrens keine konkreten Anhaltspunkte dafür gewinnen, welche Organisationseinheiten das Finanzamt tatsächlich als eigenständige Betriebe gewerblicher Art qualifiziert, da das Finanzamt diesbezüglich nur die jeweilig angenommene Anzahl anführt. Es mangelt sowohl an einer strukturierten Auflistung der einzelnen Organisationseinheiten, etwa durch eine genauere Beschreibung von Namen oder Adressen als Unterscheidungsmerkmal, als auch an Feststellungen zur Eigenständigkeit jeder einzelnen Organisationseinheit. Darüber hinaus wurden in den angefochtenen Bescheiden keine getrennten, betriebsbezogenen Berechnungen durchgeführt, die eine nachvollziehbare Grundlage für den Vergütungsanspruch für jeden einzelnen Betrieb bilden könnten. Damit wurden weder die vom Verwaltungsgerichtshof geforderte betriebsbezogene Betrachtungsweise bei der Beurteilung und Bemessung des Vergütungsanspruchs noch die erforderlichen getrennten Berechnungen vom Finanzamt vorgenommen.

Das Finanzamt hat demnach im Sinn des § 278 Abs. 1 BAO Ermittlungen unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können.

Nach der zitierten Bestimmung kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Im vorliegenden Fall wurden vom Finanzamt nicht bloß punktuelle bzw. lückenschließende Ermittlungen unterlassen, geht es doch nunmehr darum, die Voraussetzungen für das etwaige Vorliegen eines Betriebs gewerblicher Art für jede einzelne Organisationseinheit erstmalig zu ermitteln und in weiterer Folge eine betriebsbezogen getrennte Berechnung erstmalig gesondert durchzuführen.

Es ist nicht zu erkennen, dass die Vornahme der gegenständlichen Ermittlungshandlungen durch das Bundesfinanzgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer

erheblichen Kostenersparnis verbunden wäre. Das Bundesfinanzgericht vertritt vielmehr die Auffassung, dass die erforderlichen Ermittlungen zweckmäßigerweise durch das Finanzamt selbst durchgeführt werden sollten. Dies wird insbesondere damit begründet, dass das Finanzamt aufgrund seiner organisatorischen Nähe zum Sachverhalt sowie seiner Zugriffsmöglichkeiten auf die relevanten Unterlagen und Informationen in der Lage ist, die notwendigen Ermittlungen rascher, effizienter und mit geringerem Verwaltungsaufwand vorzunehmen. Hinzu kommt, dass dem Bundesfinanzgericht, wie oben ausgeführt, bislang nicht eindeutig bekannt ist, welche konkreten Organisationseinheiten aufgrund welcher konkreten betriebsbezogenen Begründung seitens des Finanzamtes tatsächlich als eigenständige Betriebe gewerblicher Art qualifiziert werden. Mangels dieser klaren Festlegung ist für das Bundesfinanzgericht derzeit nicht nachvollziehbar, welche organisatorischen Einheiten Gegenstand einer rechtlichen Prüfung sein sollen. Ohne eine präzise Bestimmung der vom Finanzamt als eigenständig angesehenen Betriebe gewerblicher Art fehlt somit die notwendige Grundlage, um eine inhaltliche Überprüfung vorzunehmen.

Aus diesem Grund erscheint es sachgerecht, dass zunächst das Finanzamt im Rahmen seiner Ermittlungsbefugnisse klarstellt, welche genauen Organisationseinheiten es als eigenständige Betriebe gewerblicher Art ansieht und die hierfür maßgeblichen Sachverhaltsfeststellungen trifft. Darüber hinaus ist iSd. oa. Rechtsprechung darzulegen, wie sich für jede dieser Organisationseinheiten die jeweilige betriebsbezogene Bemessungsgrundlage bzw. der entsprechende Vergütungsanspruch konkret darstellt. Erst auf Grundlage einer solchen klaren Zuordnung der einzelnen Organisationseinheiten sowie einer darauf aufbauenden, betriebsbezogenen Ermittlung der Bemessungsgrundlagen bzw. der Vergütungsansprüche kann ggf. im weiteren Verfahren eine weitergehende rechtliche Kontrolle durch das Bundesfinanzgericht erfolgen.

Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn das Bundesfinanzgericht, statt seine (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Institution ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. VwGH 22.11.2002, 2002/20/0315). Durch die Unterlassung der gesonderten Ermittlung und betriebsbezogenen Berechnung für jeden einzelnen etwaigen Betrieb gewerblicher Art durch das Finanzamt käme es jedoch zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor das Bundesfinanzgericht und wäre das Bundesfinanzgericht jene Institution, die erstmals alle Aspekte des entscheidungswesentlichen Sachverhalts ermitteln und einer Beurteilung unterziehen würde, anstatt seine (umfassende) Kontrollbefugnis wahrzunehmen.

Muss, wie im gegenständlichen Fall, der Sachverhalt in vielen Bereichen neu bzw. erstmals ermittelt und beurteilt werden, so kann dies effizienter und rascher durch Außendienstorgane der belangten Behörde durchgeführt werden. Diese Organe können derart in Rede und Gegenrede und Würdigung vorgelegter Beweismittel unmittelbar den maßgeblichen Sachverhalt ermitteln. Dagegen müsste das Bundesfinanzgericht entweder im Wege von

Ermittlungsaufträgen oder im schriftlichen Vorhaltverfahren gegenüber den einzelnen Parteien versuchen, den Sachverhalt zu ermitteln und die jeweiligen Ermittlungsergebnisse der jeweils anderen Partei zur Kenntnisnahme bzw. zur Stellungnahme übermitteln. Eine derartige durch das Gebot des Parteiengehörs erforderliche Zwischenschaltung des Gerichtes bei der Sachverhaltsermittlung spricht für die im Einzelfall kosten- und zeitsparende Aufhebung und Zurückverweisung der Sache. Nach den Erfahrungen mit Sachverhaltsergänzungen in wesentlich geringerem Ausmaß sind derartige Ermittlungen infolge der - oft auch zu verlängernden - Beantwortungsfristen und immer wieder erforderlichen Einarbeitungsphasen für alle Beteiligten sehr zeit-, arbeits- und kostenaufwendig. Auch dem Beschwerdeführer entstehen durch ein weitgehend schriftliches Verfahren (Vorhaltsbeantwortungen, Stellungnahmen, ...) Zeitaufwand und Kosten (vgl. BFG 16.02.2024, RV/5100080/2024).

Das Bundesfinanzgericht sieht sich vor diesem Hintergrund dazu veranlasst, die angefochtenen Bescheide und die Beschwerdeverentscheidung gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufzuheben und die Rechtssache zur ergänzenden Sachverhaltsermittlung und neuerlichen Entscheidung an das Finanzamt zurückzuverweisen.

Gemäß § 274 Abs. 3 Z 3 BAO kann ungeachtet eines Antrages von einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden, wenn eine Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erfolgt. Der Zweck der mündlichen Verhandlung besteht darin, dass den Parteien umfassend zu den bisherigen Beweisergebnissen Gehör eingeräumt werden kann (vgl. VwGH 14.09.2017, Ra 2016/15/0015). Im gegenständlichen Fall wurden grundlegende Ermittlungen durch die belangte Behörde unterlassen und es ist notwendig, das verwaltungsbehördliche Ermittlungsverfahren in wesentlichen Punkten erstmals durchzuführen. Es ist daher nicht zweckmäßig, dies in einer mündlichen Verhandlung zu erörtern, weil auf Grund der Ermittlungsmängel mit einem Abschluss des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens nicht zu rechnen ist. Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung wird daher Abstand genommen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen einen Beschluss 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.

Mit dem vorliegenden Beschluss folgt das Bundesfinanzgericht der oben zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Die Voraussetzungen für die Revisionszulassung sind demnach nicht erfüllt.

Graz, am 18. März 2026