



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1xxx Wien, S-Gasse, vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH, 1020 Wien, Praterstraße 62-64, vom 12. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk, vertreten durch Hofrat Mag. Dr. Bernhard Ludwig, vom 7. Juni 2010 betreffend Energieabgabenvergütung 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Vergütung sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die "Bw." wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 7. Juni 2002 gegründet und war für den Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 30. Juni 2008 als Komplementär-GmbH ausschließlich mit der Geschäftsführung und Vertretung der J-KG betraut. Der Betriebsgegenstand der J1-KG umfasst die nachstehenden Bereiche:

- den Besitz, die Bewirtschaftung und die gewerbliche Verwaltung sowie technische und betriebswirtschaftliche Betreuung von Immobilien ("Facility Management");
- Immobilienmakler, An- und Verkauf von Immobilien und Bauträger;
- die Vermietung von beweglichen Sachen aller Art, insbesondere Mobiliar und Maschinen;
- die Beratung in Zusammenhang mit der Entwicklung von Liegenschaften;

- den Handel mit Waren aller Art;
- die Gründung, den Betrieb und die Beteiligung an Unternehmen, insb. solche, die mit dem Betriebsgegenstand des Unternehmens in Zusammenhang stehen.

Arbeitsgesellschafterin der J1-KG ist die Bw. mit ebengleicher Sitzadresse, der auch die Geschäftsführung und Vertretung der J1-KG obliegt. Die Bw. ist am Verlust der J1-KG nicht beteiligt, der Bw. ist der gesamte Aufwand für die Ausübung der Geschäftsführung und Vertretung unabhängig vom Ergebnis der J1-KG zu ersetzen.

Mit notariell bekundetem Kaufvertrag vom 10. Juni 2008 erwarb die Bw. von der J1-KG mit gleicher Sitzadresse wie die Bw., 1XXX Wien, M-Gasse, mit Wirkung ab 1. Juli 2008 den vorstehenden *Gewerbebetrieb* der J1-KG, der technischen und wirtschaftlichen Betreuung von Immobilien ("Facility Management") von dieser und führt diesen Betrieb seit 1. Juli 2008.

Demgemäß wurde der Bw. erst mit 5. Dezember 2008 die Gewerbeberechtigung zur Ausübung eines Immobilientreuhänders (Immobilienmakler, Immobilienverwalter, Bauträger), eingeschränkt auf Immobilienmakler und Immobilienverwalter erteilt und für die Jahre 2006 und 2007 – mangels Entfaltung einer gewerblichen Tätigkeit – keine Umsatzsteuererklärungen eingereicht.

Die Bw. ist im Bereich der Bewirtschaftung und der gewerblichen Verwaltung sowie der technischen und wirtschaftlichen Betreuung von Immobilien ("Facility Management") tätig. Die Leistungen der Bw. umfassen die nachstehenden Bereiche:

- "Technisches Facility Management" (zB Instandhaltungsplanung, technische Dokumentation, Energiemanagement, Verfolgen von Gewährleistungen etc.).
- Kälte- und Klimatechnik,
- Infrastrukturelles Facility Management (Reinigung, Betreuung Außenanlagen, Reparatur- und Instandhaltungsarbeiten, Empfang/Telefonzentrale, Poststelle, Botendienste
- Consulting & Projektmanagement (Beratungsleistungen etc.)
- Hausverwaltung

Zur Ausübung ihrer Tätigkeiten verfügt die Bw. u.a. über die Gewerbeberechtigungen eines Immobilientreuhänders (Immobilienmakler, Immobilienverwalter, Bauträger – eingeschränkt auf Immobilienmakler und Immobilienverwalter), Heizungstechnik verbunden mit Lüftungstechnik, Gas- und Sanitärtechnik, Kälte- und Klimatechnik sowie Elektrotechnik.

Bei der Einreichung des Antrages auf Vergütung der Energieabgaben des Jahres 2008 beantragte die Bw. für den Betrieb "Facility Management" die Rückvergütung der Energieabgaben für den Zeitraum Juli bis Dezember 2008 iHv € 33.060,93. Dabei wurden aus Vereinfachungsgründen für den Zeitraum Juli bis Dezember 2008 die Daten aus dem Rechenwerk der Buchhaltung übernommen, ohne explizit hinsichtlich der "geleisteten" Energieabgaben (Elekttrizitäts- und Erdgasabgabe) auf den tatsächlichen Zahlungszeitpunkt abzustellen.

Bei der Erlassung des Bescheides betreffend Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für das Jahr 2008 wich das Finanzamt von der eingereichten Erklärung insoweit ab, als sämtliche Energieabgaben, die den Zeitraum vor dem 1. Juli 2008 und somit vor dem Betriebserwerb betreffen, aus der Berechnung der Vergütung wie folgt ausgeschieden wurden:

Bezeichnung:	kWh:	El.-Abg:	Bezeichnung:	kWh:	ErdgasAbg:
Strom lt. Erkl.:	2.229.061,62	33.436,04	Gas lt. Erkl.:	212.761,54	1.262,96
Strom lt. FA:	1.721.935,06	24.177,29	Gas lt. FA:	116.627,06	691,82

Die Höhe der Energieabgabenvergütung für das Jahr 2008 wurde demnach wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	lt. Erkl:	lt. FA:
Umsätze iSd § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG:	1.805.031,99	1.805.031,99
Vorleistungen:	- 1.603.920,38	- 1.603.920,38
Nettoproduktionswert:	201.111,61	201.111,61
0,5% NPW:	1.005,56	1.005,56

SB elektrische Energie:	1.114,53	860,97
SB Erdgas:	123,54	123,54
SB SUMME II:	1.238,07	984,51

geleistete Elektrizitäts-Abgabe:	33.436,04	24.177,29
geleistete Erdgas-Abgabe:	1.262,96	691,82
SUMME:	34.699,00	24.869,11
abzügl. 0,5% NPW/variabler SB II:	- 1.238,07	- 1.005,56
DIFFERENZ:	33.460,93	23.863,55
abzügl. allgemeiner SB:	- 400,00	- 400,00
Vergütungsbetrag:	33.060,93	23.463,55

Dabei wurden die nachstehenden, den Betriebszeitraum Jänner bis Juni 2008 betreffenden Eingangsrechnungen betreffend Strom und Gas nicht zum Abzug zugelassen:

ziffernmäßige Abweichungen des FA betreffend Elektrizitätsabgabe 2008:

Betriebs- stätte:	Zeitraum von:	Zeitraum bis:	kWh lt. Erkl:	kWh lt. FA:	Elektr. Abg. lt. Erkl:	Elektr. Abg. lt. FA:	El. Abg. Abw:
Gmünd	01.05.2008	31.05.2008	13.908,00	-	208,63	-	208,63
Gmünd	01.06.2008	30.06.2008	14.001,00	-	210,02	-	210,02
Graz	01.01.2008	31.12.2008	12.224,00	6.112,00	183,36	91,68	91,68
Graz	01.01.2008	12.09.2008	4.626,33	1.542,11	69,39	34,70	34,69
Innsbruck	01.01.2008	12.08.2008	11.810,29	2.952,58	177,16	132,87	44,29
Klagenfurt	01.01.2008	30.11.2008	23.543,00	10.701,33	353,15	192,63	160,52
Linz	22.01.2008	31.12.2008	54.967,00	27.483,50	824,51	416,26	408,25
Salzburg	11.03.2008	31.12.2008	12.419,00	8.279,34	186,29	82,80	103,49
Wien	01.05.2008	31.05.2008	240.180,00	-	3.602,70	-	3.602,70

Betriebs- stätte:	Zeitraum von:	Zeitraum bis:	kWh lt. Erkl:	kWh lt. FA:	Elektr. Abg. lt. Erkl:	Elektr. Abg. lt. FA:	El. Abg. Abw:
Wien	01.06.2008	30.06.2008	236.715,00	-	3.550,73	-	3.550,73
SUMME:			624.393,62	57.070,86	9.365,92	950,94	8.414,98

ziffernmäßige Abweichungen des FA betreffend Erdgasabgabe 2008:

RE-Da- tum:	Ort:	Zeitraum von:	Zeitraum bis:	kWh lt. Erkl:	0,005941 pro kWh:	kWh lt. FA:	0,005941 pro kWh:
25.11.2008	Gmünd	01.01.2008	08.10.2008	160.224,14	951,89	64.089,66	380,76
06.07.2009	Gmünd	09.10.2008	31.12.2008	52.537,40	311,06	52.537,40	311,06
				SUMME:	1.262,95		691,82

Begründend wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt, dass nach den vorliegenden Unterlagen ein *Betrieb*, als Anspruchsvoraussetzung der Energieabgabenvergütung, erst mit Juli 2008 erworben worden sei. Bis zu diesem Zeitpunkt sei Vermögensverwaltung vorgelegen, die jedoch keinen Anspruch auf Vergütung von Energieabgaben begründe. Aus diesem Grund seien sämtliche Energieabgaben, die den Zeitraum vor dem 1. Juli 2008 betreffen, aus der Berechnung der Vergütung ausgeschieden worden. Auf Basis von 1.721.935,96 kWh und bezahlter Energieabgaben ab Juli 2008 ergebe sich ein Vergütungsbetrag in Höhe von € 23.463,55.

Gegen den Bescheid betreffend Festsetzung des Vergütungsbetrages 2008 nach dem Energieabgabenvergütung wurde mit Eingabe vom 12. Juli 2010 fristgerecht berufen und eine Aufhebung sowie eine Neuausfertigung des bekämpften Bescheides beantragt. Die Berufungsgründe würden nachgereicht.

Mit Eingabe vom 20. August 2010 wird seitens der Bw. eine Berufungsbegründung nachgereicht und festgehalten, dass für den Zeitraum 1.1.2008 bis 31.12.2008 für Veräußerer und Erwerber die nachstehenden Energieabgaben angefallen seien:

Bezeichnung:	Strom kWh:	Elektr. Abg:	Gas kWh:	Erdgas Abg:
Bw.:	2.229.061,62	33.436,04 €	212.581,54	1.262,96 €
J1-KG:	1.020.429,00	15.306,47 €	143.024,47	849,71 €
SUMME:	3.249.490,62	48.742,51 €	355.606,01	2.112,67 €

Betreffend den Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 30. Juni 2008 seien die Rechnungen an die J1-KG und für den Zeitraum 1. Juli 2008 bis 31. Dezember 2008 an die Bw. gelegt worden. Die vorstehenden Energieabgaben seien durch den Betrieb verursacht bzw. in diesem angefallen, der mit Wirkung ab 1. Juli 2008 an die Bw. veräußert worden sei. In der Folge habe die Bw. die Rückvergütung von Energieabgaben (Elektrizitätsabgabe in Höhe von € 33.436,04 sowie € 1.262,96) unter Berücksichtigung der Abzugsbeträge und des Selbstbehalts beantragt.

Im bekämpften Bescheid sei nur ein Teil der beantragten Energieabgaben anerkannt worden, die den Zeitraum ab dem 1. Juli 2008, also den Zeitraum nach der Übertragung des Betriebes, betreffen. Offenbar seien im Wesentlichen zwei Rechnungen nicht anerkannt worden:

- Stromrechnung für Mai 2008 (M-Gasse) sowie
- Stromrechnung für Juni 2008 (M-Gasse).

Beide Rechnungen seien von der Bw. im 2. Halbjahr 2008 bezahlt worden. Vorab werde festgehalten, dass die im bekämpften Bescheid genannten Beträge für den Zeitraum 1. Juli 2008 bis 31. Dezember 2008 (1.721.935,96 kWh bzw. bezahlte Energieabgaben iHv € 24.869,11) für die Bw. nicht nachvollziehbar bzw. kontrollierbar seien, da die Berechnungsgrundlagen fehlen. Dies allein belaste bereits den Bescheid mit Rechtswidrigkeit.

Unabhängig davon stelle sich die Frage der Auswirkungen einer Betriebsübertragung auf die Energieabgabenvergütung. Zum einen bestehe ein Anspruch für alle *Betriebe* und zum anderen seien die *entrichteten* Energieabgaben auf die in § 3 genannten Energieträger ... zu vergüten. Für die Entrichtung sei die *Bezahlung* maßgeblich (vgl. Durchführungserlass zum Energieabgabenvergütungsgesetz vom 20.1.1997, Punkt 14.1.1). Alle von der Bw. beantragten Energieabgabenbeträge seien im Zeitraum ab dem 1. Juli 2008 bezahlt worden.

Nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes bestehe der Anspruch der Energieabgabenvergütung für den jeweiligen *Betrieb*. Der Anspruch auf Energieabgabenvergütung bestehe daher grundsätzlich unabhängig vom Rechtsträger des Betriebes. In diesem Sinne sei auch die Regelung in Punkt 15.1.2 zu prüfen, wo für den Fall, dass ein Unternehmen mehrere Betriebe umfasst, eine klare Trennung der einzelnen Betriebe erforderlich sei.

Nach Auffassung der Bw. habe ein Wechsel des den Betrieb innehabenden Rechtsträgers (zB im Zuge der Übertragung des Betriebes) keinen Einfluss auf den Energieabgabenvergütungsanspruch. Wäre dies der Fall, so käme es bei wohl (fast) jeder Betriebsübertragung und zeitlich verzögerten Energieabrechnungen zum Verfall eines Teiles des Rückvergütungsanspruches, weil der übertragende Rechtsträger mangels Entrichtung und das übernehmende Unternehmen mangels Betrieb – nämlich jenes (!) Betriebes, der die entsprechenden Energieabgaben verursacht habe, keinen Rückvergütungsanspruch hätte. Dies sei jedoch offensichtlich nicht die Absicht des Gesetzgebers. Das verdeutliche auch die Regelung in Punkt 14.1.3 des Durchführungserlasses, wonach die Veräußerung und der Erwerb von Betrieben nicht zu den Umsätzen bzw. Vorleistungen bei der Ermittlung des Nettoproduktionswertes zählen.

Nachdem somit der "Betrieb" als Anspruchsberechtigter iSd EnAbgVergG anzusehen sei, habe die Eigentümerstruktur keinen Einfluss auf die vergütungsfähigen Energieabgaben, wohl aber natürlich auf die Höhe der Abzugsposten und der Selbstbehalte. Für das Jahr 2008 habe der Betrieb ununterbrochen bestanden, die von der Bw. geleisteten Energieabgaben seien zur

Gänze diesem Betrieb zuzuordnen. Es werde daher beantragt, die Vergütung von Energieabgaben mit dem Vergütungsbetrag iHv € 33.060,93 festzusetzen.

In einer mündlich erteilten Auskunft habe das BMF die Auffassung vertreten, dass es bei Betriebsübertragungen zwar zu Verschiebungen, nicht aber zum Verfall von Vergütungsbeträgen zwischen Veräußerer und Erwerber kommen könne. Dies insbesondere dann, wenn der Veräußerer bis zum Veräußerungszeitpunkt Anzahlungen auf Energierechnungen leiste. Die in diesen Anzahlungen "enthaltenen" Energieabgaben seien nach dieser Ansicht vom Veräußerer geltend zu machen. Für den Erwerber sei dann entsprechend nur die Differenz zwischen der an ihn gelegten Jahresrechnung und der vom Veräußerer geleisteten Anzahlung maßgeblich. Nur die in dieser Differenz "enthaltenen" Energieabgaben seien nach dieser Auffassung vom Erwerber geltend zu machen.

Sollte die Behörde diese Ansicht vertreten, dass die von der J1-KG (als Veräußerer des vergütungsberechtigten Betriebes) entrichteten *Anzahlungen* im Zeitraum 1. Jänner bis 30. Juni 2008 zu berücksichtigen seien, so werde in eventu beantragt, die Aufteilung der zurechenbaren Energieabgaben unter Berücksichtigung der Anzahlungen der J1-KG wie folgt vorzunehmen:

Bezeichnung:	Bw.:	J1-KG:	SUMME:
zurechenbare Energieabgabe Strom lt. Erkl.:	33.436,04	15.306,47	48.742,51
zurechenbare Energieabgabe Gas lt. Erkl.:	1.262,96	849,71	2.112,67
+/- angezahlte Energieabgabe Strom:	- 1.927,90	1.927,90	
+/- angezahlte Energieabgabe Gas:	- 83,56	83,56	
zurechenbare Energieabgabe Strom:	31.508,14	17.234,37	48.742,51
zurechenbare Energieabgabe Gas:	1.179,40	933,27	2.112,67

Nach der Beilage 1 zur Berufung vom 20. August 2010 seien die von der J1-KG und Bw. (Bw2.) für das Jahr 2008 geleisteten Anzahlungen an Elektrizitätsabgaben und Erdgasabgaben wie folgt ermittelt worden:

Bezeichnung:	Betrag:	Bezeichnung:	RE netto:
entricht. Energieabgaben 2008 Gesamt:	50.855,18	Anzahlungen 2008 - Gesamt:	12.015,05
davon Elektrizitätsabgabe (95,85%):	48.742,51	davon Elektrizitätsabgabe:	11.515,91
davon Erdgasabgabe (4,15%):	2.112,67	davon Erdgasabgabe:	499,14

Die geleisteten Anzahlungen seien in weiterer Folge wie folgt in verbrauchte Kilowattstunden elektrischer Energie und Normkubikmeter Erdgas umgerechnet worden:

Bezeichnung:	Betrag:	17% ENAV:	Umrechnung EUR in kWh:	kWh:
Anzahlung Elektrizitätsabgabe:	11.515,91	1.927,90	66,67	128.526,81
Anzahlung Erdgasabgabe:	499,14	83,56	168,32	14.065,31

Unter Berücksichtigung der von der J1-KG geleisteten Anzahlungen ergebe sich demnach nachstehender Verbrauch an kWh elektrischer Energie bzw. Normkubikmeter Gas:

Bezeichnung:	Bw.:	KG:	Gesamt:
zurechenb. Strom kWh lt. Erkl.:	2.229.061,62	1.020.429,00	3.249.490,62
zurechenb. m ³ Gas:	212.581,54	143.024,47	355.606,01
zuzügl./abzügl. Anzahlungen KG:			
Strom kWh:	- 128.526,81	128.526,81	-
Gas m ³ :	- 14.065,31	14.065,31	-
zurechenb. kWh inkl. Anzhlg. KG:			
Strom kWh:	2.100.534,81	1.148.955,81	3.249.490,62
Gas m³:	198.516,23	157.089,78	355.606,01

In eventu ergebe sich lt. Beilage 2 zu dieser Berufung somit unter Berücksichtigung der angezahlten Energieabgaben der J1-KG ein Vergütungsbetrag für die Bw. von € 31.121,90.

Mit Eingabe vom 18. Oktober 2011 wird ergänzend auf Rz 172 der EnAbgRL 2011 verwiesen, derzufolge jene Energieabgaben vergütungsfähig seien, die auch tatsächlich im Antragszeitraum bezahlt worden seien. Dabei komme es nicht darauf an, dass der Abrechnungszeitraum mit dem Antragszeitraum übereinstimme. Gemäß den Rz 208ff sei ein Antrag auf Vergütung der Energieabgaben für jeden einzelnen Betrieb zu stellen, Rz 209 spreche demnach vom "anspruchsberechtigten" Betrieb.

Die im Sachverhalt dargestellte mündliche Auskunft des BMF habe somit Eingang in die Energieabgaben-Richtlinien 2011 gefunden. Alle Zahlungen sowie Vorauszahlungen im Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 30. Juni 2008 seien nach Auslegung der EnAbgRL 2011 somit der J1-KG zuzurechnen und bei ihr vergütungsfähig. Zahlungen, die nach dem 1. Juli 2008 (ab Veräußerung des Gewerbebetriebes) von der Bw. getätigt worden seien, seien dieser zuzurechnen und bei ihr vergütungsfähig.

Mit Eingabe vom 4. April 2013 übermittelte der steuerliche Vertreter der Bw. 3 Auflistungen hinsichtlich der bereits entrichteten Energieabgaben, aus denen ersichtlich sei, dass bezüglich der Aufteilung der Vergütungsbeträge auf die Zeiträume 1-6/2008 bzw. 7-12/2008 keine Doppelvergütung beantragt worden sei. Dies in der Weise, dass die Energieabgabenvergütung sowohl von der J1-KG wie auch von der Bw. für gleiche Zeiträume beantragt worden sei.

In der Beilage 1 sei die gesamte dem Kalenderjahr 2008 zuzurechnende Energieabgabe mit den jeweiligen Detailinformationen (Rechnungsnummer, Rechnungsdatum, Lieferant, Energieart, betroffenes Objekt mit PLZ, Ort, Adresse, Leistungszeitraum, Menge (kWh) sowie die enthaltenen Elektrizitätsabgabe bzw. Erdgasabgabe) aufgelistet worden.

Beilage 2 enthalte jene Positionen, deren Vergütung durch die Bw. als Bw2. beantragt worden sei, Beilage 3 jene, welche im Vergütungsantrag der J1-KG gefunden haben.

Die in den Detaillisten lt. Beilagen 2 und 3 angesprochenen Beträge auf Rechnungsebene würden auch den bereits in der Berufung angeführten Gesamtsummen an Elektrizitäts- und Erdgasabgabe entsprechen.

Betreffend die Thematik Leistungszeitraum / Zahlungszeitpunkt erlaube sich die Bw. den Hinweis, dass die Frage des *Zeitpunktes* der Bezahlung bzw. *Höhe* der im Jahr 2008 geleisteten Anzahlung seitens des Bescheid erlassenden Finanzamtes in Übereinstimmung mit den eingereichten Energievergütungsanträgen beurteilt worden sei, sodass die diesbezügliche Frage nicht berufungsgegenständlich sei.

Der Vollständigkeit halber werde ebenso darauf verwiesen, dass die im Vergütungsantrag berücksichtigten Beträge jeweils auf den *Leistungszeitraum* (unabhängig vom *Zahlungszeitpunkt*) abstellen. Da dies aber sowohl in den antragskonform veranlagten Vergütungsbeträgen für die Jahre 2007 und 2009 ebenfalls der Fall gewesen sei, würde eine Berücksichtigung streng nach dem *Zahlungszeitpunkt* zu einer Verschiebung aus der bereits bescheidmäßig erledigten Energieabgabenvergütung des Jahres 2007 (Reduktion des Vergütungsbetrages bei Gutschrift aus der Jahresabrechnung, Erhöhung aus Nachzahlungen bei der Jahresabrechnung) ebenso wie für das Jahr 2009 (in entsprechend umgekehrter Richtung).

Per Saldo sei davon auszugehen, dass es durch den Einfluss von beiden Richtungen kaum zu nennenswerten Verschiebungen komme, sodass eine Berücksichtigung zu einem erhöhten Verwaltungsaufwand (Abänderungen der Jahre 2007 und 2009, welche an sich bereits rechtskräftig veranlagt seien), oder einer offenbar nicht gewollten Doppel- und Nichtvergütung führen würde.

Betreffend die Frage der seitens der J1-KG für den Zeitraum 1-6/2008 bereits geleisteten Anzahlungen für Energierechnungen und die dementsprechenden Auswirkungen auf den Energieabgabenvergütungsantrag werde auf Beilage 1 der Berufung verwiesen, welche durch den seinerzeitigen steuerlichen Vertreter eingebracht worden sei. Diese werde als Beilage 4 nochmals beigelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Energieabgabenvergütungsgesetz](#) (ENAVG) 1996 sind die entrichteten Energieabgaben auf die in Abs. 3 genannten Energieträger für ein Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) auf Antrag insoweit zu vergüten, als sie (insgesamt) 0,5% des Unterschiedsbetrages zwischen

1. Umsätzen im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994](#) und
2. Umsätzen im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994](#), die an

das Unternehmen erbracht werden, übersteigen (Nettoproduktionswert).

Als Umsätze im Sinne von Abs. 1 Z 2 ENAVG 1996 gelten nach Abs. 2 leg.cit. auch Umsätze, die, wären sie im Inland erbracht worden, Umsätze im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994](#) wären und im Zusammenhang mit steuerbaren Umsätzen stehen.

Gemäß § 2 Abs. 1 ENAVG 1996 besteht ein Anspruch auf Vergütung für alle Betriebe, soweit sie nicht die in § 1 Abs. 3 genannten Energieträger liefern oder Wärme (Dampf oder Warmwasser) liefern, die aus den in § 1 Abs. 3 genannten Energieträgern erzeugt wurde.

Nach § 2 Abs. 2 Z 1 ENAVG 1996 wird über Antrag des Vergütungsberechtigten je Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) der Betrag vergütet, der den in § 1 genannten Anteil am Nettoproduktionswert übersteigt. 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.

Bei der Berechnung des Vergütungsbetrages gilt nach § 2 Abs. 2 Z 2 ENAVG 1993 entweder die Grenze von 0,5% des Nettoproduktionswertes oder die folgenden Selbstbehalte, wobei der niedrigere Betrag gutgeschrieben wird:

- für elektrische Energie 0,0005 €/kWh
- für Erdgas der Unterposition 2711 21 00 der Kombinierten Nomenklatur 0,00598 €/Normkubikmeter
- für Kohle der Positionen 2701, 2702, 2704, 2713 und 2714 der Kombinierten Nomenklatur 0,15 €/Gigajoule
- für Heizöl Extraleicht (gekennzeichnetes Gasöl Unterpositionen 2710 19 41, 2710 19 45, 2710 19 49 der Kombinierten Nomenklatur) 21 €/1000 Liter
- für Heizöl leicht, mittel, schwer (Unterpositionen 2710 19 61, 2710 19 63, 2710 19 65, 2710 19 69 der Kombinierten Nomenklatur) 15 €/1000 kg
- für Flüssiggas (Unterpositionen 2711 12, 2711 13, 2711 14, 2711 19 der Kombinierten Nomenklatur) 7,5 €/1000 kg

Der Vergütungsbetrag wird abzüglich eines allgemeinen Selbstbehaltes von 400 € gutgeschrieben.

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob die Bw. hinsichtlich der Strom- und Gasrechnungen für den Zeitraum 01-06/2008 zur Vergütung der Energieabgaben berechtigt ist, soweit die betreffenden Strom- und Gasrechnungen des ersten Halbjahres 2008 im zweiten Halbjahr 2008 bezahlt wurden. Dies insbesondere unter dem Gesichtspunkt, dass die Bw. im Zeitraum 01-06/2008 rein vermögensverwaltend tätig und sie erst mit Wirkung vom 1. Juli 2008 den Gewerbebetrieb der J1-KG, der technischen und wirtschaftlichen Betreuung von Immobilien ("Facility Management") erworben hat. Darüber hinaus wurden von der

J1-KG im Zeitraum Jänner bis Juni 2008 Anzahlungen auf Energierechnungen hinsichtlich des im Zeitraum Jänner bis Juni 2008 erfolgten Energieverbrauches geleistet.

Der "Betrieb" wird im Energieabgabenvergütungsgesetz nicht näher definiert, vielmehr bedient sich das EnAbgVergG der Terminologie des UStG 1994 für die Bestimmung des Nettoproduktionswertes ("NPW"). Demnach ist auch für das EnAbgVergG nicht auf einen ertragsteuerlichen, sondern auf einen *umsatzsteuerlichen* Betriebsbegriff abzustellen (vgl. VwGH 11.12.2009, Zl. [2006/17/0118](#)).

Dies entspricht auch der [Richtlinie 2003/96/EG](#) des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischen Strom (sog. "Energiesteuerrichtlinie").

Voraussetzung für eine Energieabgabenvergütung ist die "betriebliche Verwendung" der Energieträger durch eine "Betriebseinheit", die selbständig und unabhängig von ihrem Ort Ware liefert oder Dienstleistungen erbringt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis diese wirtschaftlichen Tätigkeiten ausgeübt werden, wobei diese wirtschaftlichen Tätigkeiten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten und der Landwirte, sowie der Tätigkeiten der freien Berufe umfassen.

Eine solche "Betriebseinheit" ist nach Art. 11 Abs. 2 der Energiesteuer-RL keine kleinere Einrichtung als ein Teil eines Unternehmens oder eine juristische Person, die in organisatorischer Hinsicht einen selbständigen Betrieb, d.h. eine aus eigenen Mitteln funktionsfähige Einheit, darstellt. Diese Definitionen entsprechen inhaltlich im Wesentlichen den Begriffen "wirtschaftliche Tätigkeit" bzw. "unternehmerische Verwendung" aus Sicht des Mehrwertsteuerrechts, mit der Einschränkung, dass eine nichtbetriebliche Verwendung der Energieträger, zB eine Verwendung für Vermietung und Verpachtung, keinen Vergütungsanspruch begründet.

Für eine bloße *Vermögensverwaltung* (zB auch Vermietung und Verpachtung) kann eine Energieabgabenvergütung demnach nicht beantragt werden. Dies gilt auch für gemäß [§ 7 Abs. 3 erster Satz KStG 1988](#) buchführungspflichtige Körperschaften, die nach handelsrechtlichen Vorschriften zur Buchführung verpflichtet sind und bei denen alle Einkünfte nach [§ 2 Abs. 3 EStG 1988](#) Einkünfte aus Gewerbebetrieb darstellen, deren Tätigkeit aber das Ausmaß der Vermögensverwaltung nicht überschreiten (s. sinngemäß Rz 209ff EnAbgRL 2011).

Die Vermietung eines Gebäudes wird demnach erst dann zur gewerblichen Tätigkeit, wenn die laufende Verwaltungsarbeit ein solches Ausmaß erreicht, dass sie nach außen als eine gewerbliche Tätigkeit erscheint (VwGH 26.1.1994, Zl. [92/13/0144](#)). In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, wenn sie in gewerblichen Bereich fallen soll, dem Bild entspricht,

das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht (vgl. VwGH 26.5.2010, Zl. [2007/13/0040](#)).

Dabei ist zu beachten, dass eine umfangreiche Vermietungstätigkeit eben mit einer entsprechend organisierten und wesentlich intensiveren Verwaltung verbunden ist. Die Art und Anzahl der vermieteten Objekte, eine oft damit erforderliche Werbetätigkeit (z. B. auch Eintragung im örtlichen Zimmerverzeichnis) oder der umfangreiche Einsatz von Fremdmitteln führen allein nicht zur Annahme einer gewerblichen Vermietung.

Eine vermögensverwaltende Tätigkeit liegt ebenso bei einer reinen Finanz-Holdinggesellschaft vor, deren Tätigkeitsbereich als "reine Beteiligungsholding" im Erwerb und in der Verwaltung von Beteiligungen besteht. Da der bloße Erwerb und das Halten einer Beteiligung keine wirtschaftliche Tätigkeit iSd MwSt-System-RL darstellen, ist die Finanzholding kein Unternehmer iSd UStG (vgl. EuGH 27.9.2001, Rs. [C-16/00](#), Cibo Participations, Rn. 18).

Ebenso wenig gilt eine GmbH, die außer der Geschäftsführung bei einer GmbH & Co. KG keine Tätigkeit ausübt, nicht als Unternehmer, weil sie nicht am allgemeinen Wirtschaftsverkehr teilnimmt (s. sinngemäß Rz 181f USt-RL 2000). Demgemäß hat die Bw. für die Jahre 2006 und 2007 keine Umsatzsteuererklärungen eingereicht und wurde eine Unternehmereigenschaft sowie eine betriebliche Tätigkeit der Bw. erst mit Erwerb des in Rede stehenden Betriebes zum 1. Juli 2008 begründet. Die Bw. ist daher erst ab 1. Juli 2008 zur Vergütung der Energieabgaben berechtigt.

Potentieller *Vergütungsberechtigter* der Energieabgabenvergütung ist *nicht* der *Betrieb* als solches, sondern die hinter dem Betrieb stehende Trägerkörperschaft. Gleichwohl § 2 ENAVG davon spricht, dass ein Anspruch auf Vergütung "für alle Betriebe" besteht und demnach für jeden "Betrieb" ein eigener Vergütungsantrag zu stellen ist, kommt der betriebsbezogenen Betrachtungsweise lediglich Bedeutung für die Beurteilung und Bemessung des Vergütungsanspruches zu. Vergütungsberechtigter der Energieabgabenvergütung bleibt in jedem Fall der hinter dem Betrieb stehende *Rechtsträger* (vgl. VwGH 20.6.2012, Zl. [2010/17/0144](#)).

Das Energieabgabenvergütungsgesetz regelt weiters ausdrücklich nur die Vergütung der Energieabgaben für ein *volles* Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr), enthält aber keine Bestimmungen für "Rumpf"-Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre). Von Gesetzes wegen sind somit für die Energieabgabenvergütung die entstandenen Energieabgabenschuldigkeiten und der Nettoproduktionswert des gleichen Zeitraumes – eines Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) – gegenüberzustellen (vgl. VwGH 25.6.2002, Zl. [2002/17/0028](#)).

Aus der Art der Berechnung der Energieabgabenvergütung ergibt sich auch für ein "Rumpf"-Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr), dass Energieabgabenschuldigkeiten und Nettoproduktionswerte gleicher Zeiträume gegenüber zu stellen sind. Beginnt demnach ein "Rumpf"-Kalen-

derjahr (Wirtschaftsjahr) erst mit 1. Juli 2008, dann sind bei der Berechnung des Nettoproduktionswertes auch nur Umsätze für den Zeitraum Juli bis Dezember 2008 heranzuziehen. Dies ist insbesondere wegen des Fehlens einer entsprechenden Übergangsregelung aufgrund der systematisch-teleologischen Interpretation geboten (vgl. VwGH 23.3.1998, ZI. [97/17/0306](#)).

Nach dem Gesetzeswortlaut des § 1 Abs. 1 ENAVG 1996 kann nur für bereits entrichtete Energieabgaben einer Energieabgabenvergütung beantragt werden. Es sind daher nur jene Energieabgaben vergütungsfähig, die tatsächlich auch im Antragszeitraum *bezahlt* wurden.

Dabei kommt es nicht darauf an, dass der *Abrechnungszeitraum* mit dem *Antragszeitraum* übereinstimmt. Wird demnach für Zeiträume eine Vergütung von Energieabgaben beantragt, hinsichtlich derer (noch) keine Entrichtung von (Teil)beträgen in Form von An- oder Vorauszahlungen erfolgte, kann für diese keine Vergütung von Energieabgaben beantragt werden. Hat der Antragsteller während des Jahres *Vorauszahlungen* geleistet, so kann er für die darin enthaltene Elektrizitätsabgabe die Vergütung von Energieabgaben beantragen (s. sinngemäß Rz 172 Energieabgaben-RL 2011).

Wurde im vorliegenden Fall eine unternehmerische bzw. betriebliche Tätigkeit der Bw. durch den mit 1. Juli 2008 erfolgten Unternehmenserwerb erst für den Zeitraum Juli bis Dezember 2008 begründet, sind der Ermittlung des Nettoproduktionswertes 2008 die anteiligen Umsätze und Vorleistungen betreffend den Zeitraum Juli bis Dezember 2008 zu Grunde zu legen.

Mit dem Erwerb des Gewerbebetriebes der J1-KG, der technischen und wirtschaftlichen Betreuung von Immobilien ("Facility Management") hatte die Bw. auch die mit dem Betrieb des "Facility Managements" zusammenhängenden *Betriebs- und Steuerschulden* betreffend Elektrizitäts- und Erdgasabgabe für den Zeitraum Jänner bis Juni 2008 von der J1-KG erworben und diese zu begleichen.

Hinsichtlich der Vergütung der Energieabgaben betreffend Elektrizitäts- und Erdgasabgaben ist daher nicht maßgeblich, dass diese den Leistungs- bzw. Abrechnungszeitraum Jänner bis Juni 2008 betreffen, sondern dass sie im Zeitraum Juli bis Dezember 2008 von der Bw. beglichen wurden. Dies insbesondere, als auf den Zeitpunkt der *tatsächlichen Bezahlung* abzustellen ist und die Zahlung der Elektrizitäts- und Erdgasabgabe jeweils durch die Bw. erfolgte (s. sinngemäß Rn 172 Beispiel 2, ENAV-RL 2011).

Eine andere Betrachtung würde dazu führen, dass hinsichtlich der geleisteten Elektrizitäts- und Erdgasabgaben für den Zeitraum 01-06/2008 eine Energieabgabenvergütung bei der J1-KG mangels Zahlung zu unterbleiben hätte und bei der Bw. infolge des Leistungs- bzw. Abrechnungszeitraumes 01-06/2008 ebenfalls nicht berücksichtigt werden könnte.

Das Abstellen auf den tatsächlichen Zeitpunkt der *Bezahlung* bzw. *Entrichtung* hat auch zur Folge, dass hinsichtlich der Elektrizitäts- und Erdgasabgabe betreffend den Zeitraum Dezember 2008, deren Entrichtung erst im Laufe des Jahres 2009 erfolgte, für das Jahr 2008 keine Vergütung der Energieabgaben beantragt werden kann.

Umgekehrt kann für bereits im Jahre 2008 geleistete Anzahlungen an Elektrizitäts- und Erdgasabgabe die Vergütung von Energieabgaben in Höhe der bereits geleisteten Anzahlungen nur von demjenigen beantragt werden, der diese auch entrichtet hat (s. sinngemäß Rz 172 EnAbgRL 2011). Demgemäß ist es ebenso sachgerecht, von der J1-KG im Zeitraum Jänner bis Juni 2008 geleistete Anzahlungen an Energieabgaben 2008, denen der tatsächliche Energieverbrauch durch die J1-KG zu Grunde liegt, bei dieser für Zwecke der Ermittlung der Energieabgabenvergütung zu berücksichtigen.

Die für das Jahr 2008 bei der Bw. zu berücksichtigenden Elektrizitäts- und Erdgasabgaben – unter Abzug der von der J1-KG für den Zeitraum 1-6/2008 geleisteten Anzahlungen für Energierechnungen, welche lt. Erklärung bislang bei der Bw. berücksichtigt wurden, werden wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:	Bezeichnung:	Betrag:
Elektrizitätsabgabe lt. Erkl.:	33.436,04	Erdgasabgabe lt. Erkl.:	1.262,96
abzügl. Anzahlungen KG:	- 1.927,90	abzügl. Anzahlungen KG:	- 83,56
Elektrizitätsabgabe:	31.508,14	Erdgasabgabe:	1.179,40

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Die Energieabgabenvergütung für das Jahr 2008 wird wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG:	1.805.031,99
abzügl. Vorleistungen:	- 1.603.920,38
Nettoproduktionswert:	201.111,61
0,5% NPW:	1.005,56

geleistete Elektrizitätsabgabe:	31.508,14
geleistete Erdgasabgabe:	1.179,40
SUMME:	32.687,54
abzügl. Selbstbehalt II:	- 1.165,54
Differenz:	31.522,00
abzügl. allgemeiner Selbstbehalt:	- 400,00
Vergütungsbetrag:	31.122,00

Der zum Abzug gebrachte Selbstbehalt II wurde wie folgt ermittelt:

Gas:	kWh:	mI:	SB II:	Strom:	kWh:	Faktor:	SB II:
lt. Erkl.:	212.761,54	20.659,06	123,54	lt. Erkl.:	2.229.061,62	0,0005	1.114,53
lt. BE:	198.516,23	19.275,85	115,27	lt. BE:	2.100.534,81	0,0005	1.050,27
SB II:	1.165,54						

Wien, am 26. April 2013