

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache der Beschwerdeführerin, vertreten durch Rechtsanwälte, über die Beschwerde vom 08.02.2013 gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2009, 2010 und 2011 vom 11. und 14.01.2013, die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 und 2010 vom 11. und 14.01.2013 sowie den Bescheid über die Vorauszahlung an Körperschaftsteuer 2013 und die Folgejahre vom 14.01.2013 der belangten Behörde Finanzamt zu Recht erkannt:

1)

Die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2009, 2010 und 2011 wird gemäß

§ 279 BAO abgewiesen.

2)

Die Beschwerde gegen die Bescheide über die Anspruchszinsen 2009 und 2010 wird gemäß

§ 279 BAO abgewiesen.

3)

Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Vorauszahlung an Körperschaftsteuer 2013 und die Folgejahre wird gemäß § 279 BAO abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Außenprüfung bei der Bf. für den Zeitraum *2008 bis 2011* wurde **festgestellt**, dass die Beschwerdeführerin (=Bf.) zwei Kleinwasserkraftanlagen (=KWK) betreibt. Das KWK I wurde 01.01.2007 und das KWK II zweite am 22.08.2008 in Betrieb genommen.

Im Prüfungszeitraum habe die Bf. den in diesen KWK erzeugten Strom in das öffentliche Netz eingespeist. Der Strom sei an die OEMAG bzw. an die AG verkauft worden.

Die Bf. habe für die KWK nachstehende Abnahmeverträge abgeschlossen:

KWK I	Abnehmer	Abnahmevertrag
01.04.2008-31.03.3009	AG	Befristet
danach	OeMAG	Unbefristet
KWK II		
01.08.2008-31.12.2009	AG	Befristet
01.01.2010-31.03.2010	AG	Befristet
danach	OeMAG	Unbefristet

1.)

Die Bf. habe im Streitzeitraum die Begünstigung der Steuerermäßigung um 50 % gemäß § 9 Abs. 1 Energieförderungsgesetz 1979 (=EnFG 1979) in Anspruch genommen.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme dieser Begünstigung sei ua., dass die Anlage nach dem 31.12.1979 in Betrieb gegangen sei und auf mindestens zehn Jahre eine Abnahmevereinbarung mit einem Energieversorgungsunternehmen (=EVU) bestehe.

Nach Ansicht der Außenprüfung und des Finanzamtes könne diese Begünstigung nur für KWK, die in der Zeit vom 01.01.1980 bis 31.12.1989 in Betrieb genommen wurden, gewährt werden.

Der Begünstigungszeitraum nach dem EnFG 1979 habe maximal zwanzig Jahre betragen. Die Begünstigung sei damit 2008 ausgelaufen. Die Steuerermäßigung sei der Bf. in den Streitjahren nicht mehr zugestanden.

2.)

Auch wenn man davon ausgeht, dass die Begünstigung des § 9 EnFG 1979 noch zum Tragen kommt, müsse man prüfen, ob die Bf. die Voraussetzungen des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 erfülle.

Die Bf. betreibe Kraftwerke ohne eigenes Versorgungsgebiet. Um in den Genuss der Begünstigung des § 9 EnFG 1979 zu kommen, müsse die Bf. den erzeugten Strom an Elektroversorgungsunternehmen (=EVU) liefern.

Die Abnahmevereinbarungen mit diesen EVU müssen nach § 8 Abs. 2 EnFG 1979 so gestaltet sein, dass *beide* Partner der Vereinbarungen für *mindestens zehn Jahre* gebunden sind.

Danach erfüllten die befristeten Verträge mit der AG keinesfalls diese Anforderung.

Die Verträge mit der OeMAG seien zwar unbefristet, aber gemäß VIII, Punkt 1.2 der Allgemeinen Bedingungen (=AB-ÖKO) bestehe die jederzeitige Möglichkeit der Kündigung durch die Bf.

Die Außenprüfung verwies auf VwGH 22.02.2007, 2002/14/0040, wonach die Mindestdauer der Abnahmeverpflichtung von zehn Jahren dann nicht vorliege, wenn vor deren Ablauf eine Kündigungsmöglichkeit bestehe.

Das Finanzamt nahm die Verfahren betreffend Körperschaftssteuer 2009 bis 2011 den Feststellungen der Außenprüfung folgend mit Bescheiden vom 11.01.2013 und 14.01.2013 gemäß § 304 Abs. 4 BAO (alte Fassung) wieder auf und erließ neue Sachbescheide. Für die Jahre 2009 und 2010 wurden Anspruchszinsen festgesetzt.

Am 14.01.2013 wurde ausgehend von der Veranlagung 2011 (Bescheid vom 14.01.2013) die Vorauszahlung 2013 mit 8.412 Euro neu festgesetzt.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Bf. und die Steuernachforderungen auf Grund der neuen Sachbescheide in den Streitjahren betrugen (Beträge in Euro):

Jahr	Einkünfte	Steuer alt	Steuer neu	Nachforderung	Bescheiddatum
2009	331.014,15	11.263,07	29.063,74	17.800,67	11.01.2013
2010	192.482,14	24.030,48	48.035,63	24.005,00	14.01.2013
2011	35.349,11	4.045,00	8.763,00	4.718,00	14.01.2013

Mit Eingabe vom 08.02.2013 brachte die Bf. Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen folgende Bescheide in einem Schriftsatz ein:

- I.) Körperschaftssteuerbescheid 2009
- II.) Körperschaftssteuerbescheid 2010
- III.) Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftssteuer 2011
- IV.) Körperschaftssteuerbescheid 2011
- V.) Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009
- VI.) Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2010
- VII.) Vorauszahlungsbescheid 2013

Über Punkt III.) Wiederaufnahme des Jahres 2011 wurde in einem gesonderten Bescheid vom heutigen Tage im Wege einer Abweisung zu RV/2100373/2013 entschieden.

*Die Bf. begründete die ihre Berufung (nunmehr Beschwerde) wie folgt:*

Die Bf. habe in den Jahren 2009 bis 2011 die Begünstigung des § 9 EnFG 1979 in Anspruch genommen und beabsichtige diese auch weiterhin in Anspruch zu nehmen. § 9 EnFG 1979 sehe für den Fall der Erfüllung der Voraussetzungen des § 8 EnFG 1979 die Ermäßigung der Einkommen- bzw. der Körperschaftssteuer auf die Hälfte der gesetzlichen Beträge ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von 20 Jahren vor.

Das Finanzamt habe im Zuge einer Außenprüfung festgestellt, dass das KWK I am 01.01.2007 und das KWK II am 22.08.2008 in Betrieb genommen worden sei.

Die Bf. speise den in den beiden KWK erzeugten Strom in das öffentliche Netz ein.

Wie oben dargestellt habe die Bf. zwischenzeitig auch Strom an die AG geliefert. Nach Ablauf der Verträge mit der AG, habe die Bf. den erzeugte Strom wiederum an die OeMAG geliefert.

Das Finanzamt vertrete die Rechtsansicht, wonach die Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG eine Alternative zur Begünstigung der §§ 1 bis 6 EnFG darstelle.

Daraus leite es ab, dass eine erstmalige Inanspruchnahme der Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG auf die Kalenderräume 1980 bis 1989 beschränkt gewesen sei.

Darüber hinaus gehe das Finanzamt davon aus, die befristeten Verträge mit der AG sowie die Verträge mit der OeMAG würden die Voraussetzungen des Energieförderungsgesetzes nicht erfüllen. Dies deshalb, weil der Bf. vor Ablauf von zehn Jahren eine Kündigungsmöglichkeit eingeräumt sei.

**Die oa. Bescheide würden zur Gänze angefochten, insbesondere in jenem Umfang, in welchem Verpflichtungen aus dem Titel der Körperschaftsteuer auferlegt werden, welche sich bei Anwendung der Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG nicht ergeben.**

*Die Bf. stellte folgende Anträge:*

Der Körperschaftsteuerbescheide 2009 bis 2011 seien dahin abzuändern, dass die Körperschaftsteuer auf Basis des ermittelten Einkommens unter Anwendung der Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG ermittelt und sohin mit einem niedrigeren Betrag festgesetzt würde.

Die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 und 2010 seien ersatzlos aufheben.

Der Vorauszahlungsbescheid 2013 sei dahin abzuändern, dass die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2013 und Folgejahre unter Anwendung des Hälfteuersatzes des § 9 EnFG festgesetzt wird.

Der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2011 sei ersatzlos aufzuheben.

A)

*Weitergeltung der Bestimmungen des § 8 iVm § 9 EnFG 1979*

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes, dass die Begünstigung des § 9 EnFG 1979 letztmalig im Jahr 2008 zur Anwendung kommen könne, vertritt die Bf. unter Hinweis auf Rechtsgutachten die Ansicht, dass diese Begünstigung weitergelte und in den Streitjahren anzuwenden sei.

Weitere Ausführungen zu diesem Punkt erübrigen sich, da laut VwGH 14.09.2017, Ro 2015/15/0042, mittlerweile klargestellt ist, dass der zeitliche Geltungsbereich des § 9 EnFG 1979 noch aufrecht ist und folglich auf die beiden KWK der Bf. bei Erfüllung der übrigen Voraussetzungen anwendbar ist.

zu B)

#### *Subsumtion der Tätigkeit der Bf. unter § 8 Abs. 1 EnFG 1979*

Die belangte Behörde gehe davon aus, dass die beanspruchte Halbsatzbegünstigung sich *nur auf § 8 Abs. 2 EnfG stütze*. Tatsächlich sei der Bf. Halbsatzbegünstigung auch auf Grund der Erfüllung der Voraussetzungen des § 8 Abs. 1 EnFG zu gewähren.

Wie aus den Erläuterungen zum EnfG hervorgehe, sollten Kleinwasserkraftanlagen wie jene der Bf. dann in den Genuss der Begünstigungen des § 8 iVm § 9 EnFG fallen, wenn sie nicht für den Eigenverbrauch produzierten, sondern ins öffentliche Netz einspeisten. Entsprechend der damaligen Rechtslage stelle der Gesetzestext deshalb darauf ab, dass sie entweder über ein Versorgungsgebiet (implizit § 8 Abs. 1) verfügten oder eben ein Elektrizitätsversorgungsunternehmen belieferten und zwar für mindestens 10 Jahre (§ 8 Abs. 2).

Wesentlich sei jedoch, dass ein die Allgemeinheit versorgendes EVU mit der erzeugten Elektrizität beliefert und diese nicht selbst verbraucht würde.

Nach der Konzeption des liberalisierten Elektrizitätsmarktes erfülle die Bf. die Definition eines Elektrizitätsunternehmens, das den Begriff des EVU abgelöst habe.

Die von der Bf. betriebenen Erzeugungsanlagen gelten im Sinne des Stmk. EIWOG 2005 ordnungsgemäß genehmigt.

Das Elektrizitätswirtschaftsgesetz 1975 sei durch das EIWOG bzw. das EIWOG 2010 ersetzt worden. Das Elektrizitätswirtschaftsgesetz 1975 sei nicht mehr im Rechtsbestand. Dementsprechend gebe es auch die gesetzliche Definition des EVU (Elektrizitätsversorgungsunternehmens) nicht mehr.

Dieses sei durch das Elektrizitätsunternehmen im Sinne des EIWOG/EIWOG 2010 abgelöst worden.

Soweit das EnFG auf ein Elektrizitätsversorgungsunternehmen verweise, sei damit heute ein Elektrizitätsunternehmen im Sinne des EIWOG 2010 gemeint.

Die Möglichkeit, dass einem Elektrizitätsunternehmen ein „Versorgungsgebiet“ zugewiesen werde, bestehe in der Konzeption des EIWOG/EIWOG 2010 nicht mehr.

Der Begriff eines Versorgungsgebietes existiere nach diesen Bestimmungen nicht mehr.

Unter Versorgung werde vielmehr der Verkauf einschließlich des Weiterverkaufs von Elektrizität an Kunden verstanden.

Unzulässig und nicht in Einklang mit diesen Gesetzen sei überhaupt die „Zuweisung eines Gebiets“ an einen Erzeuger. Eine Konzession werde vielmehr nur Verteilernetzbetreibern zugestanden, die die Verteilung von Elektrizität vornehmen.

Diese müssten jedoch ab einer gewissen Größe aus Gründen des „Unbundlings“ (§ 67 Abs. 1 Strmk EIWOG 2005) unabhängig von eingespeisten Erzeugungsanlagen sein. Danach sei belegt, dass das Erfordernis des Versorgungsgebietes nicht mehr aufrechterhalten werden könne.

EVU, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens des EIWOG rechtmäßig bestanden und betrieben wurden oder rechtmäßig errichtet wurden, gelten als nach diesem Gesetz genehmigt.

Die §§ 8 und 9 EnfG bezögen sich jedoch zweifelsohne auf Elektrizitätsunternehmen, die die Funktion der Erzeugung und nicht jene der Verteilung ausübten.

Die Zuweisung eines Versorgungsgebiets an einen Erzeuger sei vom EIWOG/EIWOG 2010 weder vorgesehen noch zulässig, widerspreche sie doch dem Grundprinzip des freien Elektrizitätsmarktes und der freien Versorgerwahl. Damit werde deutlich, dass die Anforderung eines eigenen Versorgungsgebiets obsolet sei und die Bf. sowohl von § 8 Abs. 1 als auch § 8 Abs. 2 EnFG Gebrauch machen könne.

Gleches werde durch eine unionsrechtliche Auslegung der einschlägigen Gesetzesbestimmungen bestätigt.

Die Bf. sei ein Elektrizitätsunternehmen im Sinne der geltenden Elektrizitätsbinnenmarktrichtlinie, wonach die Versorgung den Verkauf einschließlich des Weiterverkaufs von Elektrizität an Kunden umfasse.

Eine Definition des EVU enthalte die RL 2009/72/EG hingegen nicht. Der Richtliniengabe verwendet diesen Begriff selbst nur synonym für den Begriff Elektrizitätsunternehmen. Auf Grund des Wegfalls des Erfordernisses eines Versorgungsgebiets könne die Bf. sowohl von Abs. 1 als auch von Abs. 2 des § 8 EnFG Gebrauch machen.

*zu C)*

*Subsumtion der Tätigkeit der Bf. unter § 8 Abs. 2 EnFG 1979*

Selbst wenn die Bf. ihren Anspruch auf die Halbsatzbegünstigung lediglich auf § 8 Abs. 2 EnFG stützen könnte, würde sie die Voraussetzungen erfüllen.

In den Streitjahren habe nämlich durchgehend eine mehr als zehnjährige Abnahmeverpflichtung der OeMAG, die ihrerseits selbst den Begriff des EVU erfülle, bestanden.

Die Gesetzesmaterialien (RV 112 d.B.XV. GP, S 8) würden zu § 8 Abs. 2 leg. cit Auskunft über die Absicht des Gesetzgebers geben, wenn sie dort ausführten:

„Die Begünstigungen § 9 sollen EVU ohne eigenes Versorgungsgebiet zukommen und nur gewährt werden, wenn sie als Stromlieferer zu einem EVU mit eigenem Versorgungsgebiet angesehen werden können.“

Als Zulieferer zu einem EVU gelte nicht nur, wer auf vertraglicher Basis Zulieferer zu einem EVU sei, sondern auch jeder, dem durch gesetzliche Bestimmungen die Abnahme durch ein EVU garantiert sei.

Dass der Gesetzgeber im Jahr 1979 (bzw. zuvor bereits im Jahr 1969 bei der Erlassung des EIFG 1969) von einer Abnahme aufgrund einer Abnahmevereinbarung ausgegangen sei, lasse sich historisch durch die vom Gesetzgeber vorgefundene Rechtslage begründen.

Bereits seit dem Zweiten Verstaatlichungsgesetz sei die Energieversorgung in Händen der als integrierte Elektrizitätsversorger organisierten Landesgesellschaften.

Ausgenommen von der Verstaatlichung seien im Wesentlichen nur Klein(wasser)kraftwerksbetreiber gewesen. Sollten deren Kraftwerksanlagen nicht ohnehin rein der Eigenversorgung dienen, so hätten diese lediglich Verträge mit den Landeselektrizitätsversorgern abschließen können. Andere als vertragliche Rechtsgrundlagen für die Veräußerung von Strom an andere EVU seien damals nicht vorgesehen gewesen und seien gesetzlich ausgeschlossen gewesen.

Dementsprechend sei die Formulierung des Gesetzes weit auszulegen und als Einbeziehung sämtlicher zumindest zehnjähriger Abnahmeverpflichtungen durch ein EVU zu verstehen.

Aus demselben historischen Umstand sei dem Hinweis auf das Vorliegen eines eigenen Versorgungsgebietes in den Materialien kein eigenständiger Gehalt beizumessen. Schließlich sei nach der damaligen Konstruktion des Elektrizitätmarktes ein eigenes Versorgungsgebiet die einzige Möglichkeit der Veräußerung von elektrischem Strom an Endkunden gewesen. Über ein Versorgungsgebiet im Sinne des damaligen Verständnisses, in dessen Bereich jeder Verbraucher vom zugehörigen EVU den Strom abnehmen musste, verfüge seit der Liberalisierung des Strommarktes streng genommen nur noch die OeMAG. Deren „Versorgungsgebiet“ wiederum sei ganz Österreich, da der von der OeMAG kontrahierte Ökostrom den Stromhändlern anteilig zugewiesen werde und von diesen abgenommen werden müsse. Bei richtiger Betrachtung werde man dem Gesetz allerdings aufgrund der zwischenzeitigen Änderung der Struktur der Energieversorgung kein Erfordernis eines Versorgungsgebietes mehr unterstellen können. Vielmehr sei nach dem Zweck der Bestimmung darauf abzustellen, ob der an ein anderes Energieversorgungsunternehmen veräußerte elektrische Strom der öffentlichen Energieversorgung zugeführt werde, woran gegenständlich kein Zweifel bestehe.

Das hier dargelegte Verständnis der Voraussetzung der vom Gesetzgeber genannten zehnjährigen Abnahmevereinbarung als zehnjährige *Abnahmeverpflichtung* teile im Übrigen auch der Verwaltungsgerichtshof:

In seinem Erkenntnis VwGH 22.02.2007, 2002/14/0040, gebe er zu erkennen, dass Voraussetzung der Begünstigung eine mindestens zehn Jahre bestehende Abnahmeverpflichtung sei, ohne auf das Vorliegen einer Vereinbarung abzustellen.

Eine auf zehn Jahre bestehende Abnahmeverpflichtung bestehe im gegenständlichen Fall allerdings für beide KWK der Bf. Beide Anlagen unterliegen bzw. unterlagen bereits ab Inbetriebnahme der Kontrahierungspflicht nach dem jeweils geltenden ÖSG, welche eine Verpflichtung der OeMAG, die ihrerseits EVU im Sinne der Bestimmung sei, zur Abnahme des erzeugten Ökostroms über jeweils mehr als zehn Jahre vorsehe (§ 10 ÖSG, BGBl. I Nr.149/2002 in der jeweils zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Kleinwasserkraftwerke gültigen Fassung).

Zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme der KWK der Bf. habe für das KWK I eine gesetzliche, zeitlich nicht beschränkte Abnahmeverpflichtung, für das KWK II eine zehnjährige Abnahmeverpflichtung bestanden. Die Bf. habe in weiterer Folge auch entsprechende Verträge über die Abnahme und Vergütung von Ökostrom mit der OeMAG abgeschlossen.

Die Verpflichtung der OeMAG zur Abnahme des Ökostromes beider KWK habe demnach bereits im Zeitpunkt der jeweiligen Inbetriebnahme für einen Zeitraum von zumindest zehn Jahren bestanden. Diese Verpflichtung habe auch in jenen Zeiträumen weiterbestanden, in welchen die Bf. von dieser (teilweise) keinen Gebrauch gemacht habe und bestehe nach wie vor auf Basis unveränderter Rechtslage.

Daran vermochte die vorübergehende Stromabgabe an einen anderen Abnehmer keinesfalls etwas ändern, da sich dadurch an der Verpflichtung zur Abnahme durch die OeMAG nichts geändert habe. Selbst wenn in den AB-ÖKO eine Kündigungsmöglichkeit der Abnahmeverpflichtung vorgesehen sein sollte, wie dies behauptet wird, ginge dem jedoch immer die gesetzliche Regelung vor, welche die Abnahmeverpflichtung der OeMAG normiere.

Auch wenn man also eine Anwendung des § 8 Abs. 1 EnFG auf die Bf. verneinte, wäre das Vorliegen einer Abnahmeverpflichtung im Sinne des Abs. 2 leg cit zu bejahen.

Die Inanspruchnahme der Halbsatzbegünstigung der §§ 8 und 9 EnFG bestehe jedenfalls zu Recht.

*In einer angeforderten Stellungnahme an das Bundesfinanzgericht vom 06.12.2017 führte die Bf. aus:*

§ 8 Abs. 2 EnFG fordere das Bestehen einer Abnahmevereinbarung auf mindestens zehn Jahren. Die Verträge der Bf. mit der OeMAG seien unstrittig auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Die Dauer der Verträge gehe also über die geforderten zehn Jahre hinaus.

Die Bestimmung unter Abschnitt B) der AB-ÖKO, Punkt VIII. 1.2., wonach eine Kündigung vor Ablauf von zehn Jahren möglich sei, stehe der Erfüllung der in § 8 Abs. 2 EnFG geforderten Abnahmevereinbarung auf zumindest zehn Jahre nicht entgegen.

Laut VwGH 22.02.2007, GZ 2002/14/0040 fordere § 8 Abs. 2 EnFG eine auf mindestens zehn Jahre bestehende *Abnahmeverpflichtung*.

Die Unterstreichung des Wortteiles „*Abnahme*“ finde sich auch in der im RIS abrufbaren Fassung des zitierten Judikates.

Der VwGH stelle klar, dass die Abnahmeverpflichtung des abnehmenden Elektrizitätsversorgungsunternehmens (=EVU) über zumindest zehn Jahre das maßgebliche Kriterium sei.

Die von der belangten Behörde thematisierte Kündigungsmöglichkeit für die Bf. verschaffe jedoch der OeMAG nicht das Recht, ihre Stromabnahme vor dem Ablauf von zehn Jahren zu beenden.

Vielmehr räume Punkt 1.2. der Abnahmevereinbarung dem Ökostromerzeuger das Kündigungsrecht ein, nicht aber der OeMAG.

Die OeMAG sei schon aufgrund der im Ökostromgesetz geregelten gesetzlichen Kontrahierungspflicht an der ordentlichen Kündigung gehindert. Folglich seien auch weder die Verträge der Bf. mit der OeMAG noch die AB-ÖKO eine Möglichkeit der ordentlichen Kündigung durch die OeMAG vor.

Dass neben der Abnahmeverpflichtung des abnehmenden EVU auch die Einspeiseverpflichtung des Stromerzeugers für die Dauer von zehn Jahren unkündbar sein müsste, gehe weder aus der Entscheidung des VwGH 2002/14/0040 hervor, noch könnte man dem historischen Gesetzgeber des EnFG einen solchen Willen unterstellen.

Mangels Bestehens einer Möglichkeit zur ordentlichen Kündigung für die OeMAG verfügte und verfügt die Beschwerdeführerin über Verträge mit der OeMAG, welche dem Erfordernis einer „auf mindestens zehn Jahre bestehenden Abnahmeverpflichtung im Sinne des § 8 Abs. 2 EnFG iVm der Entscheidung des VwGH 2002/14/0040 entsprechen.

### *Verträge mit der AG*

Die gesetzliche Abnahmeverpflichtung der OeMAG habe auch in jenem Zeitraum, in welchem die Beschwerdeführerin vorübergehend auf vertraglicher Grundlage ihren erzeugten Strom an die AG veräußerte, bestanden. Die auf den Bestimmungen des Ökostromgesetzes basierende Abnahmeverpflichtung der OeMAG hätten auch über diese Zeiträume fortbestanden. Nach Ablauf der Verträge mit der AG habe die Bf. von eben dieser gesetzlichen Verpflichtung Gebrauch gemacht.

Dementsprechend habe die Bf. nicht nur im Zeitraum aufrechter Verträge mit der OeMAG das Erfordernis einer auf mindestens zehn Jahre bestehenden Abnahmeverpflichtung im Sinne des § 8 Abs. 2 EnFG erfüllt, sondern im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum.

Die von der belangten Behörde zitierte Literatur stamme aus dem Jahre 1987, sohin aus einer Zeit, in welcher die Elektrizitätsversorgung noch völlig anders geregelt und organisiert gewesen sei (keine Markttöffnung). Der dortige Verweis auf das

Erfordernis eines Versorgungsgebietes erkläre sich durch das damalige System der Elektrizitätsversorgung, geprägt von Monopolträgern.

Aus § 8 Abs. 1 EnfG selbst ergebe sich kein Erfordernis eines eigenen Versorgungsgebietes. Ein solches sei in der Zeit der Entstehung des EnfG jedoch typisch für Elektrizitätsversorgungsunternehmen gewesen, weshalb § 8 Abs. 2 EnfG als Ausnahme für den untypischen Fall des Fehlens eines eigenen Versorgungsgebietes formulierte.

Das Äquivalent zum früheren Versorgungsgebiet sei nach heutigen Maßstäben die Einspeisung in das öffentliche Netz (im Gegensatz zu Anlagen, die der Eigenversorgung des Erzeugers dienen). Zweck der Bezugnahme auf ein Versorgungsgebiet sei ohne jeden Zweifel, dass nur solchen Elektrizitätsversorgungsunternehmen die Begünstigung zu Teil werden sollte, die dauerhaft für die Versorgung von an das öffentliche Netz angeschlossene Kunden produzierten.

Dies sei aus Sicht des Elektrizitätsmarktes zum Zeitpunkt der Erlassung der Bestimmungen des EnfG zweckmäßigerweise mit dem Erfordernis eines eigenen Versorgungsgebietes oder einer langjährigen Abnahmeverpflichtung abgedeckt gewesen.

Die vom Gesetz gewollte dauerhafte der Versorgung von an das öffentliche Netz angeschlossenen Endkunden erfülle die Bf. jedenfalls.

Hielte man dennoch an dem nicht mehr zeitgemäßen Erfordernis eines eigenen Versorgungsgebietes fest, so wären Ökostromerzeuger wie die Bf. die einzigen verbliebenen Erzeuger, welche von Gesetzes wegen über ein eigenes Versorgungsgebiet verfügen. Dieses Versorgungsgebiet sei ganz Österreich, zumal der im Wege der Kontrahierungspflicht an die OeMAG verkauft Strom in ganz Österreich abgenommen werden müsse und innerhalb dieses „Versorgungsgebietes“ verpflichtend zugeteilt werde.

### **Zusammenfassung**

Die Bf. vertrete den Standpunkt, dass § 8 Abs. 1 EnfG bei richtiger rechtlicher Beurteilung kein Erfordernis eines Versorgungsgebietes enthalte, weshalb die begehrte Halbsatzbegünstigung zu gewähren sei.

Jedenfalls aber könne die Bf. eine über die Dauer von zehn Jahren hinausgehende Abnahmeverpflichtung der OeMAG vorweisen. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung sei diese Abnahmeverpflichtung aufgrund gesetzlicher Verpflichtung im gesamten hier maßgeblichen Zeitraum vorgelegen. Für jene Zeiträume, in welchen die Bf. auch tatsächlich über Verträge mit der OeMAG verfügte, welche von der OeMAG nicht einseitig kündbar seien, könne daran kein Zweifel bestehen.

### **Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes**

Vorweg wird auf § 323 BAO verwiesen:

*Nach 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Anbringen, die solche Verfahren betreffen, wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.*

Die vorliegende Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 11.06.2013 zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat diese im Sinne der zitierten Bestimmung nunmehr als Beschwerde zu erledigen.

## **KÖRPERSCHAFTSTEURBESCHEIDE 2009; 2010 UND 2011**

(Bescheide I, II, IV)

### **Rechtslage**

*Die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen lauten auszugsweise:*

#### **§ 8 EnFG 1979**

*§ 8. (1) Elektrizitätsversorgungsunternehmen (§ 1), die von den §§ 1 bis 6 keinen Gebrauch machen und deren Ausbauleistung insgesamt 10 000 kW nicht übersteigt, können 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.*

*(2) Elektrizitätsversorgungsunternehmen (§ 1) ohne Versorgungsgebiet können 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.*

#### **§ 9 Abs. 1 EnFG 1979**

*9. (1) Die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ermäßigt sich ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren auf die Hälfte der gesetzlichen Beträge.*

#### **§ 10 Z 1 und 3 ÖSG**

10. Die Ökostromabwicklungsstelle ist verpflichtet, nach Maßgabe der zur Verfügung stehenden Fördermittel für Ökostromanlagen, die ihr angebotene elektrische Energie aus

Ökostromanlagen zu den gemäß § 18 genehmigten Allgemeinen Bedingungen und zu nachstehenden Preisen abzunehmen:

1.

aus Kleinwasserkraftanlagen, die vor dem 1. Jänner 2008 neu errichtet oder revitalisiert werden, zu den durch die Verordnung BGBI. II Nr. 508/2002 idF der Verordnung BGBI. II Nr. 254/2005 bestimmten Preisen, unbeschadet der Bestimmungen des § 10a. Die Abnahmepflicht bei Kleinwasserkraftanlagen mit einer Engpassleistung bis einschließlich 1MW, die vor dem 1. Jänner 2008 neu errichtet oder revitalisiert wurden, besteht nach Ablauf der in der Verordnung BGBI. II Nr. 508/2002 idF der Verordnung BGBI. II Nr. 254/2005 festgelegten Fristen für einen nachfolgenden Zeitraum von 12 Jahren zu den gemäß § 20 festgestellten Marktpreis abzüglich der durchschnittlichen Aufwendungen für Ausgleichsenergie der Ökostromabwicklungsstelle im jeweils letzten Kalenderjahr für Kleinwasserkraftanlagen und sonstige Ökostromanlagen (ausgenommen der Aufwendungen für Windkraftanlagen gemäß § 15 Abs. 4) je kWh. Die Abnahmepflicht für alle Kleinwasserkraftanlagen mit einer Engpassleistung bis einschließlich 1 MW, denen vor dem ersten Jänner 2003 die für die Errichtung erforderlichen Genehmigungen erteilt worden sind und die nicht innerhalb der in der Verordnung BGBI. II Nr. 508/2002 idF der Verordnung BGBI. II Nr. 254/2005 festgelegten Fristen revitalisiert wurden, besteht ab dem 1. Jänner 2009 für einen nachfolgenden Zeitraum von 12 Jahren nur mehr zu den gemäß § 20 veröffentlichten Marktpreisen abzüglich der durchschnittlichen Aufwendungen für Ausgleichsenergie der Ökostromabwicklungsstelle im jeweils letzten Kalenderjahr für Kleinwasserkraftanlagen und sonstige Ökostromanlagen (ausgenommen der Aufwendungen für Windkraftanlagen gemäß § 15 Abs. 4) je kWh. Die Abnahmepflicht für alle anderen Kleinwasserkraftanlagen, denen vor dem 1. Jänner 2003 die für die Errichtung notwendigen Genehmigungen erteilt worden sind, endet mit 31. Dezember 2008;

---

3.

aus Kleinwasserkraftanlagen, die nach dem 1. Jänner 2008 in Betrieb gegangen oder nach dem 1. Jänner 2008 revitalisiert worden sind, zu den Preisen, die durch Verordnung gemäß § 11 Abs. 1 bestimmt werden; die Abnahmeverpflichtung zu diesen Preisen besteht für eine Dauer von mindestens 10 Jahren ab der Inbetriebnahme der Anlage unbeschadet der Bestimmung des § 10a. Die Abnahmepflicht für Kleinwasserkraftanlagen mit einer Engpassleistung bis einschließlich 1 MW besteht nach Ablauf der in der Verordnung bestimmten Frist für einen nachfolgenden Zeitraum von 12 Jahren nur mehr zu den gemäß § 20 festgestellten Marktpreisen abzüglich der durchschnittlichen Aufwendungen für Ausgleichsenergie der Ökostromabwicklungsstelle im jeweils letzten Kalenderjahr für Kleinwasserkraftanlagen und sonstige Ökostromanlagen (ausgenommen der Aufwendungen für Windkraftanlagen gemäß § 15 Abs. 4) je kWh. Die Abnahmepflicht für alle anderen Kleinwasserkraftanlagen endet mit der in der Verordnung festgelegten Frist;

---

## Erwägungen

zu A)

In der Begründung stellte die Bf. den festgestellten Sachverhalt außer Streit, geht jedoch von einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung des festgestellten Sachverhaltes aus.

Die von der belangten Behörde vertretene Ansicht der Nichtanwendbarkeit der Begünstigung des § 9 EnFG 1979 in den Streitjahren sei rechtswidrig.

Sie begründete die Weitergeltung des § 9 EnFG im Beschwerdefall mit einem umfangreichen Vorbringen und zwei Rechtsgutachten.

Im Erkenntnis VwGH 14.09.2017, Ro 2015/15/0042, bestätigte der Verwaltungsgerichtshof die Rechtsansicht der Bf.

Aus diesem Grunde erübrigt sich eine weitere Auseinandersetzung mit dieser Frage.

B)

Die Bf. geht davon aus, dass der Begriff des Versorgungsgebietes im Sinne des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 obsolet sei.

Sie verweist darauf, dass nach den derzeit geltenden energiewirtschaftlichen Bestimmungen und auch nach Richtlinienrecht die Zuordnung eines Versorgungsgebietes unzulässig sei.

Bei der Einführung des EnfG 1979 sei es dem Gesetzgeber primär darauf angekommen, dass der begünstigte Energieerzeuger nicht für den Eigengebrauch, sondern für ein anderes EVU produziere.

Diese Voraussetzung erfülle die Bf. und falle daher jedenfalls, schon nach § 8 Abs. 1 EnFG 1979 unter den Anwendungsbereich des § 9 EnfG 1979. Es komme nicht mehr auf das Vorliegen eines Versorgungsgebietes an, sondern auf die Einspeisung in ein öffentliches Netz.

Die OeMAG sei jedenfalls eine Abnehmerin, die diese Kriterien erfülle und verfüge überdies über ein Versorgungsgebiet, das sich auf ganz Österreich erstrecke.

**Der Bf. ist hier entgegenzuhalten**, dass sie selbst ausführt, dass das EnfG 1979 nicht mehr den Anforderungen auf dem Energiemarkt gerecht werde. Soweit dieses Gesetz noch zur Anwendung kommt, hat eine enge und statische Auslegung der Begriffe erfolgen.

Dazu wird auf die Darstellung der Rechtsentwicklung und die Argumentation des VwGH im Erkenntnis vom 14.09.2017, Ro 2015/15/0042, im Folgenden wiedergegeben:

*Der Abschnitt IV des 3. Abgabenrechtsänderungsgesetzes 1987, BGBI. Nr. 606/1987, lautete auszugsweise wie folgt:*

## "Artikel I

Das Energieförderungsgesetz 1979, BGBI. Nr. 567, in der Fassung der Bundesgesetze BGBI. Nr. 353/1982 und 252/1985 wird aufgehoben.

## Artikel II

1. Artikel I ist erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1988, anzuwenden. (...)

3. a) Elektrizitätsversorgungsunternehmen im Sinne des

Elektrizitätswirtschaftsgesetzes, BGBI. Nr. 260/1975, in der jeweils geltenden Fassung, deren Ausbauleistung insgesamt 10 000 kW nicht übersteigt, können von den Begünstigungen der lit. b 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, mit deren tatsächlichen Bauausführungen vor dem 1. Jänner 1989 begonnen wird 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.

(...)

b) Die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ermäßigt sich ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren auf die Hälfte der gesetzlichen Beträge. (...)"

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Abschnitt IV des 3.

Abgabenrechtsänderungsgesetzes 1987 lauten auszugsweise (vgl. 277 BlgNR 17. GP 9):

**"Zu Art. I: Das mit Ende 1989 befristete Energieförderungsgesetz 1979 soll bereits mit Ende 1987 außer Kraft treten, da die in Zeiten des Aufbaues der Elektrizitätswirtschaft sinnvollen steuerlichen Begünstigungen ihre Bedeutung verloren haben. (...)"**

Zu Art II: (...) Die bisher in den §§ 8 und 9 EnFG 1979 verankerten abgabenrechtlichen Begünstigungen für Kleinwasserkraftwerke sollen in der Weise auslaufen, daß die zwanzigjährige Steuerermäßigung im ertragsteuerlichen Bereich nur mehr für Kraftwerke zustehen soll, mit deren Bau - abgestellt auf die tatsächliche Bauausführungen - vor dem 1. Jänner 1989 begonnen worden ist. (...) Der schon bisher bestehende Ausschluß von Doppelbegünstigungen im Bereich der Gewinnermittlung soll weiterhin dadurch gewährleistet bleiben, daß die Inanspruchnahme dieser Begünstigungen als Inanspruchnahme von Begünstigungen im Sinne des EnFG 1979 gilt."

Mit Erkenntnis vom 16. Dezember 1993, G 114/93, erkannte der Verfassungsgerichtshof wie folgt zu Recht:

"Der Abschnitt IV des 3. Abgabenänderungsgesetzes 1987, BGBI. Nr. 606, wird als verfassungswidrig aufgehoben.

Die Aufhebung tritt mit Ablauf des 31. Juli 1994 in Kraft.

Mit diesem Zeitpunkt tritt das Energieförderungsgesetz 1979, BGBI. Nr. 567/1979, in der Fassung der Bundesgesetze BGBI. Nr. 353/1982 und 252/1985 wieder in Wirksamkeit."

*Die Kundmachung dieser Aufhebung erfolgte im BGBI. Nr. 80/1994.*

*§ 8 EnFG 1979 stelle auf den Beginn einer betrieblichen Betätigung ab, nämlich auf Wasserkraftanlagen, "die nach dem 31. Dezember 1979 in Betrieb genommen werden".*

*§ 8 EnFG 1979 sei durch die Novelle 1985 neu gefasst worden. Dabei hat der Gesetzgeber die bereits in der Stammfassung des EnFG 1979 gewählte Technik der Festlegung des zeitlichen Anwendungsbereichs beibehalten, indem er unverändert auf Wasserkraftanlagen abstellt, "die nach dem 31. Dezember 1979 in Betrieb genommen wurden".*

*Erst mit Abschnitt IV des 3. Abgabenrechtsänderungsgesetzes 1987 normierte der Gesetzgeber die Einschränkung auf nach dem 31. Dezember 1979 in Betrieb genommene Wasserkraftanlagen, "mit deren tatsächlichen Bauausführungen vor dem 1. Jänner 1989 begonnen wird." Auf diese Einschränkung dürfe jedoch nicht Bedacht genommen werden, weil der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 16. Dezember 1993 Abschnitt IV des 3. Abgabenänderungsgesetzes 1987 als verfassungswidrig aufgehoben und ausgesprochen habe, dass das EnFG 1979, BGBI. Nr. 567/1979, in der Fassung der Bundesgesetze BGBI. Nr. 353/1982 und 252/1985 wieder in Wirksamkeit tritt.*

*Soweit das Finanzamt aus dem Umstand, dass § 8 EnFG auf den Begriff des Elektrizitätsversorgungsunternehmens abstellt und § 1 EnFG hinsichtlich der Definition von Elektrizitätsversorgungsunternehmen auf das mit 18. August 1998 außer Kraft getretene Elektrizitätswirtschaftsgesetz 1975 verweist, abzuleiten versucht, dass die Bestimmungen des EnFG "bereits zeitlich ausgelaufen sind", ist ihm zu entgegnen, dass der Verweis - zumal er nicht auf die jeweils geltende Fassung des Elektrizitätswirtschaftsgesetzes 1975 abstellt - als **statischer Verweis** auf das im Jahr 1979 in Geltung gestandene Elektrizitätswirtschaftsgesetz 1975, BGBI. Nr. 260/1975, zu verstehen ist.*

Aus den im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zitierten Erläuterungen, „sollte das mit Ende 1989 befristete Energieförderungsgesetz 1979 bereits mit Ende 1987 außer Kraft treten, da die in Zeiten des Aufbaus der Elektrizitätswirtschaft sinnvollen steuerlichen Begünstigungen ihre Bedeutung verloren haben.“

Das heißt schon im Jahr 1987 war bekannt, dass das EnFG 1979 nicht mehr den aktuellen Anforderungen der Elektrizitätswirtschaft entsprach.

Die Bf. selbst weist daraufhin, dass Begriffe und Regelungsinhalte dieses Gesetzes nicht mehr den Anforderungen der Energiewirtschaft entsprächen.

Wenn nun die Zielsetzungen dieses Gesetzes selbst nicht mehr aktuell sind, kann nicht nachvollzogen werden, dass man Tatbestände und Begriffe in extensiver und dynamischer Auslegung mit den derzeit geltenden Inhalten besetzen und umdeuten möchte.

Der Verwaltungsgerichtshof bringt klar zum Ausdruck, dass EnFG 1979 auf das Elektrizitätswirtschaftsgesetz 1975 in der im Jahr 1979 geltenden Fassung abstellt.

Es kommt folglich nur eine statische dynamische Auslegung in Betracht.

Wenn nun aus § 8 Abs. 1 EnFG 1979 implizit hervorgeht, dass diese Gesetzesstelle nur auf Produzenten elektrischer Energie anzuwenden ist, die über ein eigenes Versorgungsgebiet verfügen, Versorgungsgebiete aber nicht mehr existieren, dann kann es auch keinen Anwendungsfall für Absatz 1. Eine Umdeutung, dass nunmehr jeder Produzent automatisch unter Absatz 1 fiele, geht über den Auslegungsspielraum hinaus und würde einer Rechtschaffung gleichkommen.

Nach § 2 Elektrizitätswirtschaftsgesetz 1975 bedurfte ein EVU einer Konzession.

Diese Konzession ist gemäß § 3 dieses Gesetzes zu erteilen:

- a) für die unmittelbare Versorgung eines örtlich umschriebenen Gebietes;
- b) die Lieferung elektrischer Energie an EVU.

Da nach derzeitiger Rechtslage Energieerzeugern keine eigenen Versorgungsgebiete im Sinne des § 3 lit. a Elektrizitätswirtschaftsgesetz 1975 zugewiesen werden, kommt – anders als die Bf. vermeint – die Steuerermäßigung nach § 9 EnFG 1979 nur mehr bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 zum Tragen.

Das begünstigungswerbende Energieerzeugungsunternehmen als einspeisendes Unternehmen bedarf daher einer zehnjährigen **Abnahmevereinbarung** mit einem verteilenden Elektrizitätsunternehmen.

C)

Die Bf. geht davon aus, dass jedenfalls auch die im § 8 Abs. 2 EnFG 1979 geregelten Anwendungsvoraussetzungen erfüllt seien.

Diese Voraussetzungen seien schon durch § 10 Z 1 und 3 das ÖSG und die dort geregelte Verpflichtung zur Stromabnahme erfüllt.

Die dort geregelte Abnahmeverpflichtung der OeMAG auf 10 Jahre sei mit dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme der beiden Kraftwerke eingetreten, ohne dass es eines Vertrages bedurft hätte. Diese Verpflichtung der OeMAG habe auch in der Zeit bestanden, in der die Bf. teilweise nicht an die OeMAG geliefert habe und bestehe diese Verpflichtung nach wie vor auf der Basis der unveränderten Rechtslage.

Auch wenn nach den AB-ÖKO eine einseitige Kündigungsmöglichkeit der Bf. bestanden habe, gehe die gesetzliche Regelung, wonach eine Abnahmeverpflichtung der OeMAG bestanden habe, den AB-ÖKO vor.

Die Bf. habe in der Folge auch entsprechende Abnahmeverträge mit der OeMAG abgeschlossen.

**Dem ist zu entgegnen:**

Der Auslegung der Bf., dass die Begünstigung auch ohne Abschluss einer Abnahmevereinbarung zum Tragen käme, weil sich die Verpflichtung der OeMAG zur Stromabnahme schon unmittelbar aus dem Gesetz ergebe, *kann nicht gefolgt werden*.

Laut dem eindeutigen Gesetzestext des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 muss eine Abnahmevereinbarung vorliegen. Der Abschluss einer *Abnahmevereinbarung* ist für die Geltendmachung der Begünstigung *unabdingbar*.

Im Übrigen hat die Bf. auch mit der OeMAG entsprechende schriftliche Vereinbarungen abgeschlossen. Sollte der unmittelbare Anspruch direkt auf dem Gesetz beruhen, bedürfte dieser Vertragswerke nicht.

Unter Hinweis auf die RV 112 d.B. XV.GP, S8, zu BGBl Nr. 567/1979, vermeint die Bf. ableiten zu können, dass ein Zulieferer zu einem EVU bereits jemand ist, dem durch gesetzliche Verpflichtung die Abnahme durch ein EVU garantiert sei, ohne dass es eines Vertrages bedarf.

Die Erläuterungen in der RV zu § 8 Abs. 2 EnfG 1979 lauten:

„Die Begünstigungen des § 9 sollen Elektrizitätsversorgungsunternehmen ohne eigenes Versorgungsgebiet nur gewährt werden, wenn sie als Stromzulieferer zu einem Elektrizitätsversorgungsunternehmen mit eigenem Versorgungsgebiet angesehen werden können.“

Die zitierten Erläuterungen sagen lediglich aus, dass die Begünstigung des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 nur anwendbar sind, wenn der erzeugte Strom letztendlich an ein EVU mit eigenem Versorgungsgebiet geliefert wird.

Daraus lässt sich nicht ableiten, dass ein Liefervertrag und die zehnjährige Bindungsfrist nicht als Anwendungsvoraussetzungen erfüllt sein müssen.

Warum trotz des *eindeutigen Gesetzeswortlautes* kein Liefervertrag und keine Mindestdauer der Vereinbarung erforderlich sein soll, kann daraus nicht abgeleitet werden.

Der § 8 Abs. 2 EnFG 1979 fordert eindeutig eine *Abnahmevereinbarung von mindestens zehn Jahren*.

Im Beschwerdefall wurden die Liefervereinbarungen auf unbestimmte Zeit bzw. auf zehn Jahre unter Einbeziehung der Bestimmungen des ÖSG abgeschlossen.

Danach ist zwar die OeMAG auf mindestens zehn Jahre gebunden (siehe AB-ÖKO), nicht aber die Bf.

Auf Grund dieser Gestaltung war es der Bf. auch möglich, zwischenzeitig ihre Abnahmevereinbarung mit der OeMAG zu kündigen und eine Abnahmevereinbarung mit der AG abschließen.

Unter der Abnahmevereinbarung des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 ist ein *zweiseitig verbindliches* Rechtsgeschäft zu verstehen, dessen Vertragspartner auf mindestens zehn Jahre gebunden sind. Nur *wenn beide Vertragspartner* auf zehn Jahre dem *Kündigungsverzicht* unterliegen, ist der § 8 Abs. 2 EnFG 1979 erfüllt.

Die Bf. geht auch davon aus, dass aus der Hervorhebung des Wortes Abnahmeverpflichtung durch Unterstreichen des Wortteiles „Abnahme“ im dem Erkenntnis VwGH 22.02.2007, 2002/14/0040, abzuleiten sei, dass nur der Abnehmer auf zehn Jahre gebunden sein müsse.

Die geforderte Voraussetzung sei im Beschwerdefall erfüllt, da die OeMAG auf mindestens zehn Jahre gebunden sei.

Dieser Auslegung kann nicht gefolgt werden. Es kann nicht unterstellt werden, dass der Verwaltungsgerichtshof entgegen der gesetzlichen Bestimmung (Vereinbarung) die Mindestbindung nur für den Abnehmer fordert (siehe auch Bundesfinanzgericht vom 09.02.2018, RV/2100502/2015).

Im Übrigen darf nicht übersehen werden, dass die Feststellung des Verwaltungsgerichtshofes hinsichtlich der Bindungsfrist der Abnahmevereinbarung für das zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes nicht tragend war, weshalb darin auch keine detailliert klarstellende Aussage erblickt werden kann.

Die Bf. behauptet weiters, dass die Vereinbarung mit der OeMAG betreffend das KWK I vom 02.05.2007 trotz der zwischenzeitigen Kündigung der Bf. und des Abschlusses einer Liefervereinbarung mit der AG, weitergewirkt habe, weil ohnehin die gesetzliche Abnahmeverpflichtung der OeMAG weiterbestanden habe.

Diese Behauptung wird schon durch den Abschluss eines neuen Lieferabkommens mit der OeMAG am 16.02.2009 widerlegt.

Da die Bf. die im § 8 Abs. 2 geregelten Anforderungen nicht erfüllt, kommt die Begünstigung des § 9 EnFG 1979 in den Streitjahren nicht zur Anwendung.

**Die Beschwerde war daher spruchgemäß abzuweisen.**

Ergänzend wird bemerkt, dass die Begünstigung des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 nur dann gilt, wenn die Abnahmeverpflichtung während des ganzen Wirtschaftsjahres bestanden hat. Da sich im Beschwerdefall das Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahr deckte, die Liefervereinbarungen aber unterjährig abgeschlossen wurden, würden auch diese Zeiträume aus der Begünstigung fallen.

## **ANSPRUCHSZINSEN 2009 und 2010**

(Bescheide V. und VI.)

Für die Abgabennachforderungen aus Körperschaftsteuer 2009 und 2010 setzte das Finanzamt folgende Anspruchszinsen fest:

Jahr	Nachforderung	Anspruchszinsen
2009	17.800,76 Euro	1.005,76 Euro
2010	24.005,15 Euro	763,34 Euro

Die Bf. bekämpft die Festsetzung der Anspruchszinsen 2009 und 2010 mit der Begründung, dass die Abgabennachforderungen 2009 und 2010 auf Grund der vom Finanzamt versagten Begünstigung des § 9 EnFG 1979 rechtswidrig seien. Diese Nachforderungen würden im Falle der statzugebenden Beschwerde wegfallen. Folglich sei auch die Vorschreibung der Anspruchszinsen rechtswidrig. Die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen 2009 und 2010 vom 11.01.2013 seien daher aufzuheben.

### **Rechtslage:**

§ 205. (1) Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

---

(2) Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.

### **Erwägungen:**

Die im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Körperschaftsteuerbescheide 2009 und 2010 haben zu den oa. Nachforderungen an Körperschaftsteuer geführt.

Für diese Nachforderungen wurden im Sinne des § 205 Abs. 1 und Abs. 2 BAO mit den angefochtenen Bescheiden vom 11.01.2013 die oa. Aussetzungszinsen vorgeschrieben.

Jede Nachforderung löst nach den im § 205 geforderten Voraussetzungen Anspruchszinsen aus.

Der Zinsenbescheid ist an den Spruch des Grundlagenbescheides gebunden und kann nicht erfolgreich mit der Behauptung der Rechtswidrigkeit des Grundlagenbescheides angefochten werden.

Sollte sich der Grundlagenbescheid nachträglich als rechtswidrig erweisen, so hat ein weiterer Zinsenbescheid zu ergehen, der dem geänderten Spruch des Grundlagenbescheides Rechnung trägt. Es erfolgt keine Änderung des Zinsenbescheides (siehe *Ritz*, BAO Bundesabgabenordnung Kommentar, 6. Auflage § 205 Tz 33 bis 35 und die dort zitierte Judikatur).

Die Vorschreibung der Zinsen besteht folglich zu Recht.

**Die Beschwerde gegen die Festsetzung der Anspruchszinsen 2009 und 2010 ist daher spruchgemäß abzuweisen.**

Im Übrigen werden mit der nunmehrigen Entscheidung die den strittigen Anspruchszinsen zu Grunde liegenden Abgabennachforderungen bestätigt, weshalb auch keine weiteren Zinsenbescheide ergehen werden.

## **KÖRPERSCHAFTSTEUERVORAUSZAHLUNG 2013**

(Bescheid VII)

Auf der Grundlage des geänderten Körperschaftsteuerbescheides 2011 erließ das Finanzamt am 14.01.2013 einen neuen Vorauszahlungsbescheid 2013. Die Vorauszahlung betrug danach 8.412 Euro.

In der Begründung des Bescheides wurde auf die Versagung der Begünstigung des § 9 EnFG 1988 und den Bericht der Außenprüfung vom 09.01.2013 verwiesen.

Die Bf. begeht die Herabsetzung der Vorauszahlung 2013 und begründete ihr Begehr mit der Unrichtigkeit des zu Grunde liegenden Jahresbescheides 2011, mit welchem die Begünstigung des § 9 EnFG 1979 versagt worden war.

### **Rechtslage und Erwägungen**

Nach § 24 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 sind die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 über die Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer sinngemäß anzuwenden.

Nach § 45 Abs. 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer Vorauszahlungen zu entrichten. Diese richten sich grundsätzlich nach der Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr (siehe dazu den vierten Satz der genannten Bestimmung).

Der Festsetzung der Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 2013 liegt die Körperschaftsteuerschuld 2011 als letztveranlagtes Jahr zu Grunde.

Die Körperschaftsteuervorauszahlung ist eine Abgabenschuld, die von der Körperschaftsteuerjahresschuld zu unterscheiden ist. Ein späterer Veranlagungsbescheid setzt daher den Vorauszahlungsbescheid des betreffenden Jahres nicht außer Kraft. Gegen Vorauszahlungsbescheide gerichtete Beschwerden werden durch Erlassung des Jahresbescheides weder unzulässig noch gegenstandslos.

Die Bf. begeht die Herabsetzung der Vorauszahlung 2013 damit, dass der zu Grunde liegende Jahresbescheid 2011 wegen Versagung der Begünstigung des § 9 EnFG 1979 rechtswidrig sei.

Da der Jahresbescheid 2011 mit dem gegenständlichen Erkenntnis bestätigt wird, hat auch keine Herabsetzung der Vorauszahlung 2013 zu erfolgen.

**Die Beschwerde ist daher auch in diesem Punkt spruchgemäß abzuweisen.**

## **Zulässigkeit einer 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 Beschwerdefall ist durch die Judikatur nicht eindeutig geklärt, ob die im § 8 Abs. 2 EnFG 1979 geforderte Bindung auf zehn Jahre für beide Vertragsteile oder nur für den Abnehmer erforderlich ist. Es liegt somit eine ungeklärte Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb eine ordentliche Revision zugelassen wird.

Graz, am 10. April 2018