

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch Zangrandino-Jaklitsch StB GmbH, Gaalerstraße 5, 8720 Knittelfeld, über die Berufung (nunmehr: Beschwerde) vom 12.11.2012 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Judenburg Liezen vom 15.10.2012 betreffend **Einkommensteuer 2010 und 2011** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird *Folge gegeben*.
- II. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert und die **Einkommensteuer** wird für das **Jahr 2010** mit **€ 1.287,--** sowie für das **Jahr 2011** mit **€ 390,--** festgesetzt.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen sowie der Abgaben ist den als *Beilagen* angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen; diese bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer machte in seinen Einkommensteuererklärungen 2010 und 2011 für seine aus dem Betrieb eines Kleinkraftwerkes resultierenden Einkünfte die Halbsatzbegünstigung gemäß §§ 8 und 9 EnFG 1979 geltend. Das Kleinkraftwerk wurde 2003 in Betrieb genommen.

Mit den angefochtenen Bescheiden setzte das Finanzamt die Einkommensteuer jeweils ohne Halbsatzbegünstigung fest. Die Begünstigung nach § 8f. EnFG sei mit der Begünstigung gemäß § 1 EnFG in der Weise verknüpft, dass die in § 1 EnFG vorgesehene Befristung auch für die Begünstigung gemäß § 9 EnFG gelte. Aus der Systematik der Begünstigung ergebe sich, dass alle Begünstigungen nur für die Veranlagungszeiträume 1980 bis 1989 zum mindesten erstmalig in Anspruch genommen werden könnten. Die Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG stelle lediglich eine Alternative zu den Begünstigungen nach den §§ 1 bis 6 EnFG dar. Da insbesondere die Begünstigungen der §§ 1 und 4 EnFG nur für Wirtschaftsjahre, die in den Kalenderjahren 1980 bis 1989 endeten, in Anspruch genommen werden konnten, sei eine alternative

erstmalige Inanspruchnahme der Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG ebenfalls auf diese Zeiträume beschränkt. Diese Ansicht werde ua. von Pokorny gestützt, der in einem Artikel aus dem Jahre 1987 die Auffassung vertreten habe, dass es sich bei der fehlenden Befristungsregelung um einen Redaktionsfehler handle. Eine letztmalige Inanspruchnahme der Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG wäre nach Meinung des Finanzamtes im Jahre 2008 möglich gewesen, sofern im Jahr 1989 mit dem Betrieb begonnen worden wäre (s. Vorlagebericht des Finanzamtes vom 27.11.2013).

In der Berufung wird insbesondere ausgeführt, dass schon der eindeutige Wortlaut der Norm, welche keine Befristung enthalte, gegen die Rechtsmeinung des Finanzamtes spreche. Zudem hätten die Vorgängergesetze des EnFG 1979 dezidiert entsprechende Befristungen vorgesehen, wobei diese auch für die Inanspruchnahme im ertragsteuerlichen Bereich gültig gewesen seien. Die Fördermaßnahmen seien vom EnFG übernommen worden, wobei für die Halbierung der Ertragsteuern ausdrücklich keine Befristung vorgesehen sei. Das Vorliegen eines Redaktionsfehlers sei nicht nachvollziehbar, da der Gesetzgeber die Chance zur Korrektur des vermeintlichen Redaktionsfehlers bei den nachfolgenden Novellen (1982 und 1985) nicht wahrgenommen habe.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Strittig ist, ob die Halbsatzbegünstigung der §§ 8f. EnFG 1979 für ein vom Bf. im Jahr 2003 in Betrieb genommenes Kleinkraftwerk zusteht oder nicht. Das Finanzamt vertritt in den angefochtenen Bescheiden den Standpunkt, dass der im § 1 EnFG geregelte zeitliche Anwendungsbereich auch für die Begünstigung gemäß den §§ 8f. EnFG gelte.

Da zu dieser Rechtsfrage beim VwGH zur Zahl Ro 2015/15/0042 ein Verfahren anhängig war, hat das Bundesfinanzgericht die Entscheidung über die hier vorliegende Beschwerde mit Beschluss vom 10.11.2016 gemäß § 271 BAO ausgesetzt.

Nunmehr hat der VwGH das oa. Verfahren mit Erkenntnis vom 14.9.2017 erledigt und ausgesprochen, dass die Begünstigung gemäß den §§ 8 und 9 EnFG 1979 keiner zeitlichen Beschränkung unterliegt. Im Wesentlichen hat der VwGH ausgeführt:

„Zunächst ist darauf zu verweisen, dass sich § 1 EnFG 1979 einer völlig anderen Technik der Festlegung seines zeitlichen Anwendungsbereiches bedient als § 8 EnFG 1979. Während in § 1 EnFG 1979 von Rücklagen zu Lasten der Gewinne „der in den Kalenderjahren 1980 bis 1989 endenden Wirtschaftsjahre“ die Rede ist, stellt § 8 EnFG 1979 auf den Beginn einer betrieblichen Betätigung ab, nämlich auf Wasserkraftanlagen, „die nach dem 31. Dezember 1979 in Betrieb genommen werden.“

Dazu kommt, dass von einem Redaktionsversehen des Gesetzgebers bei der Festlegung des zeitlichen Anwendungsbereiches des § 8 EnFG keine Rede sein kann.

Von einem Redaktionsversehen spricht man, wenn die Formulierung des Gesetzes durch einen Fehler in der technischen Ausarbeitung nachweislich mit dem zugrunde liegenden Willen nicht übereinstimmt, also etwa die Gesetzesredaktoren einen Ausdruck lediglich

versehentlich im Text belassen haben. Solche „Erklärungsirrtümer“ des Gesetzgebers können gegebenenfalls im Wege der Auslegung entsprechend der wirklichen Absicht berichtigt werden (vgl. z.B. VWGH vom 7. September 1990, 89/14/0110, mwN).

Im gegenständlichen Fall liegt nicht einmal ein Indiz für einen (offensichtlichen) Erklärungsirrtum des Gesetzgebers im Bereich des § 8 EnFG 1979, BGB] Nr. 657/1979 (auch in der Fassung der Bundesgesetze BGBI. Nr. 353/1982 und 252/1985), vor. Der Gesetzgeber regelt den zeitlichen Anwendungsbereich in § 1 EnFG 1979 einerseits und in § 8 EnFG 1979 gezielt unterschiedlich. Während § 1 EnFG 1979 auf den Gewinn der in bestimmt genannten (zehn) Kalenderjahren endenden Wirtschaftsjahre von Elektrizitätsversorgungsunternehmen abstellt, knüpft § 8 EnFG 1979 an Wasserkraftanlagen an, die nach einem bestimmten Stichtag in Betrieb genommen werden, und normiert eine Rechtsfolge für zwanzig Veranlagungsjahre ab dieser Inbetriebnahme. Der eindeutige Wortlaut des § 8 EnFG 1979 bietet keinen Anhaltspunkt dafür, dass der zeitliche Bedingungsbereich der Norm auf die Errichtung einer Anlage oder deren Inbetriebnahme vor Ablauf des Jahres 1989 eingeschränkt wäre. Auch die Gesetzesmaterialien zur Stammfassung des EnFG 1979 oder den genannten Novellen enthalten keinen Hinweis auf eine solche Einschränkung.

Wie oben dargestellt, ist § 8 EnFG 1979 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 darf 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 hat, 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.“

In Anbetracht dieser Rechtsausführungen des VwGH war der Berufung (Beschwerde) des Bf. letztlich Folge zu geben: Eine zeitliche Beschränkung, wie sie das EnFG insbesondere in den §§ 1 bis 4 regelt, besteht für die Halbsatzbegünstigung nach den §§ 8 und 9 EnFG nicht. Da das Vorliegen der übrigen, in § 8 EnFG geregelten Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Begünstigung vor dem BFG nicht in Streit stand, war dem Rechtsmittel stattzugeben und waren die Einkünfte aus dem Betrieb des Kleinkraftwerkes in den Streitjahren der Besteuerung mit dem Hälftesteuersatz zu unterziehen.

Hinsichtlich der Ermittlung der maßgeblichen Bemessungsgrundlagen bzw. der Abgaben wird auf die beiliegenden Berechnungsblätter verwiesen.

Die Revision war im Beschwerdefall nicht zuzulassen, da sich das Bundesfinanzgericht auf das zitierte VwGH-Erkenntnis stützen konnte, welches die auch hier gegenständliche Rechtsfrage zum Gegenstand hatte. Daher liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd. Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht vor.

Graz, am 12. Oktober 2017