

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die Beschwerde der Beschwerdeführerin, vertreten durch Mag. Marianne Strohmaier, Wittmannsdorf 12, 8093 Sankt Peter am Ottersbach, vom 02.09.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 08.08.2014 betreffend Körperschaftsteuer 2012 nach mündlicher Verhandlung am 15.09.2015 beschlossen:

Der angefochtene Bescheid und die dazu ergangene Beschwerdeentscheidung werden unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin ist eine mit Erklärung vom 27.03.2007 errichtete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Geschäftszweig der Beschwerdeführerin war der Betrieb von Wasserkraftwerken (mit Einbringungsverträgen vom 27.03.2007 und 25.06.2007 wurden Wasserkraftwerksbetriebe eingebracht). Gesellschafter ist A. Geschäftsführer sind A und B.

Die Beschwerdeführerin betrieb bis zum Verkauf im Streitjahr das Kleinwasserkraftwerk X (im Jahr 2002 erbaut und im Oktober 2002 in Betrieb genommen) und das Kleinwasserkraftwerk Y (nach "Revitalisierung" wieder in Betrieb genommen im September 2006).

Für das Streitjahr reichte die Beschwerdeführerin die Körperschaftsteuererklärung am 15.07.2014 auf amtlichem Formular ein und wies zur Begründung darauf hin, dass die Abgabenerklärung in elektronischer Form nicht möglich gewesen sei, weil die Kennzahl 670 nicht mehr vorgesehen sei, obwohl "einige Experten" der Meinung seien, dass der "halbe Steuersatz gem. EnFG" zustehe.

Die belangte Behörde setzte mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 08.08.2014 die Körperschaftsteuer mit 501.340 Euro (= Körperschaftsteuer im Betrag von 503.740,06 Euro abzgl. einbehaltene Steuerbeträge und Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988) fest, wobei sie das gesamte Einkommen mit der vollen Körperschaftsteuer besteuerte.

Dagegen wendete sich die Beschwerdeführerin mit Beschwerde vom 02.09.2014 und beantragt, für die Körperschaftsteuer in Höhe von 503.740,06 Euro die Begünstigung gemäß § 9 EnFG bei der Festsetzung anzuwenden. Zur Begründung wird im Beschwerdeschriftsatz ausgeführt:

Wie Ihnen schon bereits zur Körperschaftsteuererklärung 2012 ein Gutachten die Rechtsgültigkeit des EnFG 1979 nachweist, insbesondere die Gültigkeit der §§ 8 und 9 EnFG bescheinigt, und dies sogar von mehreren Experten kundgetan wird. Kann nicht plötzlich die Ansicht von Ihnen vertreten werden, dass die Begünstigung nicht mehr in Anspruch genommen werden kann.

Dazu kurz § 8 EnFG und § 9 EnFG:

§ 8. (1) EnFG Elektrizitätsversorgungsunternehmen (§ 1), die von den §§ 1 bis 6 keinen Gebrauch machen und deren Ausbauleistung 10 000 kW nicht übersteigt, können von § 9 EnFG 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 EnFG) und für die, die vorzeitige Abschreibung gem. § 8 Abs. 4 Z 4 des EStG nicht in Anspruch genommen wurde, und daß der Gewinn auf Grund ordnungsmäßiger Buchführung ermittelt wurde.

§ 9. (1) EnFG besagt: Die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerermäßigt sich ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren auf die Hälfte der gesetzlichen Beträge.

Außer Zweifel steht, dass es sich bei der [Beschwerdeführerin] um ein Elektrizitätsversorgungsunternehmen im Sinnes des Elektrizitätswirtschaftsgesetzes, deren Gewinn nach § 5 des EStG ermittelt wird, handelt. Weiters steht fest, dass keine Investitionsrücklage gebildet worden ist. Auch steht fest, dass die Ausbauleistung 10 000 kW nicht übersteigt, die Stromerzeugung den ausschließlichen Betriebsgegenstand darstellt und die Anlage (Werk X) und das Werk in Y revitalisiert wurde und für die Anlage keine vorzeitige Abschreibung in Anspruch genommen worden ist.

Beide Werke wurden im Jahr 2012 verkauft.

Zusammengefasst möchte ich noch erwähnen, dass einige Experten (Univ. Prof. Dr. Sabine Kirchmayr-Schliesselberger, Universitätsprofessorin in Wien und Herrn Rechtsanwalt Dr. Paul Oberndorfer in Linz, sind die §§ 8 und 9 EnFG 1979 keiner Befristung unterlie[ge]n und können von Elektrizitätsunternehmen in Anspruch genommen werden, sofern diese nicht von §§ 1- 6 EnFG Gebrauch gemacht haben. Dies gilt unabhängig davon, ob die Anwendung letzterer Bestimmungen in konkreten Fall überhaupt möglich war. Dazu lege ich Ihnen zwei Gutachten von Univ.Prof.Dr. Sabine Kirchmayr-Schliesselberger vor und Dr. Paul Oberndorfer, in welchem die Anwendung des halben Steuersatzes für Kleinwasserkraftwerke, welche 2006 und 2008 in Betrieb genommen wurden untersucht, und für anwendbar befunden wurden. Jenes von Frau

Uni.Prof.Dr. Sabine Kirchmayr-Schliesselberger wurde Ihnen schon mit der Erklärung 2012 vorgelegt.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 04.09.2014 als unbegründet ab. In der gesonderten Begründung vom selben Tag wird ausgeführt:

Zur Hälftesteuersatzbegünstigung nach dem EnFG 1979:

In der Beschwerde wird auf zwei vorgelegte umfangreiche Gutachten verwiesen, nach denen die Begünstigung zustehe.

Das Finanzamt Oststeiermark vertritt dagegen folgende - der Beschwerdeerledigung zugrundezulegende - Rechtsansicht:

Die §§ 1 bis 6 des Energieförderungsgesetz 1979 (EnFG) sehen steuerliche Begünstigungen für Elektrizitätsversorgungsunternehmen iSd Elektrizitätswirtschaftsgesetzes vor. Gemäß § 1 EnFG können zu Lasten der Gewinne der Wirtschaftsjahre 1980 bis 1989 aus dem der Stromabgabe an Dritte dienenden Teil des Unternehmens steuerfreie Rücklagen bis 50% des Gewinnes gebildet werden.

Gemäß § 8 EnFG können Energieversorgungsunternehmen, die von den steuerlichen Begünstigungen der §§ 1 bis 6 EnFG nicht Gebrauch gemacht haben und deren Ausbauleistung insgesamt 10.000 KW nicht übersteigt, die Begünstigung des § 9 EnFG, wonach sich die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ab Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren auf die Hälfte ermäßigt, in Anspruch nehmen.

Die Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG stellt eine Alternative zur Begünstigung der §§ 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 konnte, war eine alternative erstmalige Inanspruchnahme der Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG ebenfalls auf diese Zeiträume beschränkt.

Eine erstmalige Inanspruchnahme der Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG nach dem Kalenderjahr 1989 ist daher mangels der zeitlichen Beschränkung der Begünstigungen der § 1 bis 6 EnFG bis zum Ende des Kalenderjahres 1989 nicht möglich. Das ergibt sich aus der Verknüpfung des § 8 EnFG mit den §§ 1 bis 6 EnFG, wonach die Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG nur in Anspruch genommen werden darf, wenn nicht die Begünstigungen der §§ 1 bis 6 EnFG beansprucht wurden.

§ 9 Abs. 1 EnFG sieht eine Halbierung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren vor. Eine letztmalige Inanspruchnahme der Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG ist daher im Jahr 2008 möglich (sofern im Jahr 1989 der Betrieb begonnen wurde).

Damit war die Beschwerde abzuweisen.

Mit Schreiben vom 24.9.2014 stellte die Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertreterin den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht. Ergänzend wird vorgebracht:

Das Finanzamt vertritt die Ansicht, dass eine letztmalige Inanspruchnahme der Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG im Jahr 2008 möglich war.

Dazu kurz § 8 EnFG und § 9 EnFG:

§ 8 (1) EnFG: Elektrizitätsversorgungsunternehmen (§ 1), die von den §§ 1 bis 6 keinen Gebrauch machen und deren Ausbauleistung 10 000 kW nicht übersteigt, können von § 9 EnFG 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 EnFG) und für die die vorzeitige Abschreibung gem. § 8 Abs. 4 Z 4 des EStG nicht in Anspruch genommen wurde und, daß der Gewinn auf Grund ordnungsmäßiger Buchführung ermittelt wurde.

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

Außer Zweifel steht, dass es sich bei der [Beschwerdeführerin] um ein Elektrizitätsversorgungsunternehmen im Sinnes des Elektrizitätswirtschaftsgesetzes, deren Gewinn nach § 5 des EStG ermittelt wird, handelt. Weiters steht fest, dass keine Investitionsrücklage gebildet worden ist. Auch steht fest, dass die Ausbauleistung 10 000 kW nicht übersteigt, die Stromerzeugung den ausschließlichen Betriebsgegenstand darstellt und die Anlagen (2) nach dem 31.12.1979 in Betrieb genommen wurden.

Erläuternd möchte ich noch erwähnen, dass zwei Wasserkraftwerke im Eigentum der [Beschwerdeführerin] standen, jenes in X, [...], und jenes in Y, [...]. Im Jahr 2012, am 1.2.2012 wurden beide Wasserkraftwerke verkauft. Der Gewinn des Jahres 2012 stammt aus dem Verkauf der Wasserkraftwerke.

Das Wasserkraftwerk in X ist im Jahr 2002, Baubeginn 3.1.2002, erbaut worden. Inbetriebnahme mit 10.10.2002. Das Wasserkraftwerk in Y wurde im Jahr 2004 komplett revitalisiert. Beim bereits bestehenden Wasserkraftwerk war nur mehr die Turbine funktionstüchtig. Die Wehranlage und der Generator wurden neu errichtet bzw. angeschafft, ebenso die elektrischen Vorrichtungen. Die Inbetriebnahme nach der Revitalisierung erfolgte im September 2006.

Ich bitte das Gericht nun eine Entscheidung zu treffen, ob im vorliegenden Fall § 9 Abs. 1 EnFG, die Körperschaftsteuer ermäßigt sich auf die Hälfte des gesetzlichen Betrages, anwendbar ist.

Nach Ansicht einiger Experten (Univ. Prof. Dr. Sabine Kirchmayr-Schliesselberger, Universitätsprofessorin in Wien und Herrn Rechtsanwalt Dr. Paul Oberndorfer in Linz) sind die §§ 8 und 9 EnFG 1979 keiner Befristung unterlegen und können von

Elektrizitätsunternehmen in Anspruch genommen werden, sofern diese nicht von §§ 1- 6 EnFG Gebrauch gemacht haben. Dies gilt unabhängig davon, ob die Anwendung letzterer Bestimmungen im konkreten Fall überhaupt möglich war. Dazu lege ich Ihnen zwei Gutachten, von Univ. Prof. Dr. Sabine Kirchmayr-Schliesselberger und Dr. Paul Oberndorfer vor, in welchen die Anwendung des halben Steuersatzes für Kleinwasserkraftwerke, welche 2006 und 2008 in Betrieb genommen wurden, untersucht wurden und für anwendbar befunden wurden.

Ich bitte die diesbezüglich im Anhang befindlichen Gutachten auch dem Finanzgericht weiterzuleiten und vorzulegen.

Die belangte Behörde legte die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht im April 2015 zur Entscheidung vor.

Die Beschwerdeführerin hat die mündliche Verhandlung beantragt.

§ 1 EnFG, BGBl. Nr. 567/1979, in der Fassung BGBl. Nr. 252/1985 lautet:

*Elektrizitätsversorgungsunternehmen im Sinne des Elektrizitätswirtschaftsgesetzes, BGBl. Nr. 260/1975, deren Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 oder § 5 des Einkommensteuergesetzes 1972, BGBl. Nr. 440, ermittelt wird und bei deren Gewinnermittlung im selben Jahr keine Investitionsrücklage gemäß § 9 des Einkommensteuergesetzes gebildet wird, **können zu Lasten der Gewinne der in den Kalenderjahren 1980 bis 1989 endenden Wirtschaftsjahre** aus dem der Stromabgabe an Dritte dienenden Teil des Unternehmens **steuerfreie Rücklagen im Ausmaß bis zu 50 vH des Gewinnes** vor Bildung der Gewerbesteuerückstellung und nach Abzug aller anderen Betriebsausgaben bilden. Die Rücklage ist im Jahresabschluß (in der Bilanz) unter der Bezeichnung **Elektrizitätsförderungs-Rücklage nach Wirtschaftsjahren aufzugliedern und gesondert auszuweisen.***

§ 2 EnFG enthält Regelungen über die Verwendung der Rücklage gemäß § 1 EnFG 1979.

§ 3 EnFG enthält Regelungen über die bestimmungsgemäße und nicht bestimmungsgemäße Verwendung der Rücklage gemäß § 1 EnFG 1979.

§ 4 EnFG enthält Regelungen über die Ermäßigung der Gewerbesteuer.

§ 5 EnFG enthält Regelungen zur Einschränkung des Anspruchs auf die Begünstigung, zur Ermittlung des auf die Stromabgabe entfallende Gewinnanteils und für Anlagen, die überwiegend der Stromabgabe an Abnehmer im Ausland dienen.

§ 6 EnFG enthält Regelungen zur Einschränkung anderweitig erworbener steuerlicher Begünstigungen.

§ 7 EnFG enthält Regelungen über die Einrichtung des Elektrizitätsförderungsbeirats.

§ 8 Abs. 1 EnFG, BGBl. Nr. 567/1979, in der Fassung BGBl. Nr. 252/1985, lautet:

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.

§ 9 Abs. 1 EnFG, BGBl. Nr. 567/1979, in der Fassung BGBl. Nr. 252/1985, lautet:

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

Strittig ist die Rechtsfrage, ob § 8 EnFG der Beschwerdeführerin für ihre Einkünfte aus dem Betrieb und der Veräußerung der beiden Wasserkraftanlagen den Anspruch auf die steuerliche Begünstigung gemäß § 9 EnFG (Halbierung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer) vermittelt. Von Seiten der Beschwerdeführerin wird die Rechtsmeinung vertreten, es handle sich um eine eigenständige Begünstigungsbestimmung, für die der zeitliche Anwendungsbereich der steuerlichen Begünstigung des § 1 EnFG ohne Belang ist. Die belangte Behörde vertritt hingegen die Rechtsmeinung, dass die Beschwerdeführerin keinen Anspruch auf die steuerliche Begünstigung gemäß § 9 EnFG hat, weil es sich lediglich um eine "Alternativbegünstigung" handle, bei der der zeitliche Anwendungsbereich der steuerlichen Begünstigung gemäß § 1 EnFG mit zu berücksichtigen sei.

Berücksichtigt man für die Lösung der Rechtsfrage nur den Wortlaut des § 8 Abs. 1 EnFG ("Elektrizitätsversorgungsunternehmen [§ 1], die von den Bestimmungen der §§ 1 bis 7 keinen Gebrauch machen..., können...") könnte der Schluss gezogen werden, dass eine "alternative" steuerliche Begünstigung vorliegt, die voraussetzt, dass das Elektrizitätsversorgungsunternehmen überhaupt rechtlichen Gebrauch von den Bestimmungen der §§ 1 bis 7 leg. cit. nach der zeitlichen Vorgabe des § 1 Abs. 1 EnFG machen konnte.

Dass die Bestimmung des § 8 EnFG jedoch als eine mit "eigenständigem" zeitlichen Anwendungsbereich versehene **Begünstigungsregelung für Neubauten bzw. Neuinbetriebnahmen** zu beurteilen ist, zeigt jedoch eine Gesamtbetrachtung der Rechtsentwicklung ausgehend von der Verordnung vom 26.10.1944 über die steuerliche Begünstigung von Wasserkraftwerken, dRGBI. I 1944 S. 278, unter Einbeziehung des Elektrizitätsförderungsgesetzes 1953, BGBl. Nr. 113/1953, und des Elektrizitätsförderungsgesetzes 1969 (EFG. 1969), BGBl. Nr. 19/1970.

Bereits die Verordnung vom 26.10.1944 über die steuerliche Begünstigung von Wasserkraftwerken normierte die steuerliche Begünstigung von Anlagen zur Erzeugung elektrischer Arbeit durch Wasserkräfte (Wasserkraftwerke). Als Voraussetzung normiert war, dass der Bau der Anlagen dringend erforderlich und von allgemein wirtschaftlicher Bedeutung sein muss, und dass der Baubeginn der Anlagen in die Zeit vom 01.01.1938 bis 31.12.1957 fallen muss (§§ 2 und 3). Die Einkommensteuer oder

die Körperschaftsteuer, die auf den Gewinn aus den steuerbegünstigten Anlagen entfällt, ermäßigt sich ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren auf die Hälfte der gesetzlichen Beträge (§ 4 Abs. 1). Wasserkraftwerke in den Alpen- und Donau-Reichsgauen, die bis einschließlich dem Jahr 1942 steuerlich begünstigt worden sind, bleiben für die Dauer von zwanzig Jahren ab dem Betriebsbeginn steuerlich begünstigt. Der Umfang der steuerlichen Begünstigung bestimmt sich ab dem Jahr 1943 nach den §§ 4 bis 8 dieser Verordnung (§ 9).

Das Elektrizitätsförderungsgesetz 1953 normierte

- in § 1, dass Unternehmungen, die ausschließlich oder überwiegend zum Zwecke der Stromabgabe an Dritte elektrische Energie erzeugen oder leiten (Elektrizitätsversorgungsunternehmen, zu Lasten der Gewinne der in den Kalenderjahren 1952 bis 1961 endenden Wirtschaftsjahre steuerfreie Rücklagen bilden können.
- in § 7 Abs. 1, dass "Unternehmungen der in § 1 genannten Art, welche die Begünstigungen der §§ 1 bis 6 (...) nicht in Anspruch nehmen", hinsichtlich bestimmter Anlagen nach Maßgabe ua. der Bestimmung des § 8 (= Ermäßigung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren auf die Hälfte der gesetzlichen Beträge) begünstigt werden können. Als (den zeitlichen Anwendungsbereich regelnde) Voraussetzung für die Begünstigung von Neubauten bzw. Neuinbetriebnahmen normierte § 7 Abs. 5, dass "der Baubeginn der begünstigten Anlagen (...) in die Zeit vom 1. Jänner 1952 bis 31. Dezember 1961 fallen" muss.
- in § 10, dass Anlagen, für welche die steuerliche Begünstigung nach der Verordnung vom 26. Oktober 1944 über die steuerliche Begünstigung von Wasserkraftwerken anerkannt wurde, über Antrag ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 1952 nach Maßgabe der §§ 8 und 9 dieses Bundesgesetzes steuerlich begünstigt zu behandeln sind, jedoch nicht länger als 20 Jahre ab Betriebsbeginn der betreffenden Anlage; die Begünstigungen nach §§ 1 bis 6. dieses Bundesgesetzes können nicht in Anspruch genommen werden.

Die RV zum Elektrizitätsförderungsgesetz 1953 (84 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates VII. GP) führt zu den §§ 1 und 2 ua. aus, dass die Bildung von steuerfreien Rücklagen grundsätzlich allen Elektrizitätsversorgungsunternehmen (...) gewährt wird. Die Höhe der Rücklage darf 80 v. H. des in den einzelnen Wirtschaftsjahren erzielten Gewinnes der Elektrizitätsversorgungsunternehmung nicht übersteigen. Die Rücklagen können in den zehn Wirtschaftsjahren gebildet werden, die in den Kalenderjahren 1952 bis 1961 enden. Die gemäß § 1 gebildete Rücklage ist keine freie Rücklage; ihre Steuerfreiheit ist vielmehr an die Einhaltung bestimmter Bedingungen geknüpft, die im Gesetzentwurf genau festgelegt sind. Zu § 7 führt die RV aus, dass es trotz der weitgehenden Begünstigungen der §§ 1 bis 6 nicht möglich scheint, die Verordnung vom 26.10.1944 über die steuerliche Begünstigung von Wasserkraftwerken ersatzlos aufzuheben, da zwischen dieser Verordnung und den genannten Paragraphen ein wesentlicher Unterschied besteht. Dieser liegt

darin, dass auf Grund der §§ 1 bis 6 die Bildung von Rücklagen bis zu 80 v. H. des Gewinnes für die Dauer von zehn Jahren gestattet wird, während die seinerzeitige Verordnung die Ermäßigung der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer auf die Hälfte der gesetzlichen Beträge auf die Dauer von 20 Jahren vorsah. Es kann daher Elektrizitätsversorgungsunternehmen geben, die im Sinne der Wasserkraftverordnung ihre Anlagen ausgebaut haben und derzeit ihre Gewinne zur Abdeckung ihrer früher eingegangenen Verbindlichkeiten benützen müssen. Würden für solche Elektrizitätsversorgungsunternehmen die Begünstigungen der Wasserkraftverordnung ersatzlos wegfallen, dann könnten sie schlechter gestellt sein als bisher, was rechtspolitisch nicht vertretbar wäre. Der Gesetzentwurf schlägt daher vor, die in der oben zitierten Verordnung vorgesehenen Begünstigungen in vereinfachter Form als Österreichische Rechtsvorschrift zu übernehmen. Es wäre aber nicht möglich, die Begünstigungen nach den §§ 1 bis 6 einerseits und die Begünstigungen nach den §§ 8 und 9 andererseits nebeneinander zu gewähren. Der Gesetzentwurf sieht daher vor, dass die Elektrizitätsversorgungsunternehmen sich für die eine oder die andere Art der Begünstigungen entscheiden müssen. Zu § 8 führt die RV aus, dass dieser Paragraph im wesentlichen den Bestimmungen der §§ 4 bis 6 der Verordnung vom 26.10.1944 über die steuerliche Begünstigung von Wasserkraftwerken entspricht. Zu § 10 führt die RV aus, dass Elektrizitätsversorgungsunternehmen, die für bereits bestehende Anlagen Steuerbegünstigungen nach der Wasserkraftverordnung genießen, ein Wahlrecht haben; sie können die Steuerbegünstigungen, die sie bereits haben, weitergenießen, wenn sie einen entsprechenden Antrag stellen. In diesem Fall können sie von den neugeschaffenen Begünstigungen gemäß §§ 1 bis 6 dieses Gesetzentwurfes keinen Gebrauch machen. Sie können aber auf die bisherigen Begünstigungen verzichten und sich für die neugeschaffenen Begünstigungen entscheiden.

Das Elektrizitätsförderungsgesetz 1969 übernahm vom Elektrizitätsförderungsgesetz 1953 zuerst nur die steuerlichen Begünstigungen der §§ 1 bis 6. Erst das Bundesgesetz vom 28. April 1975, mit dem das Bundesgesetz vom 12. Dezember 1969 über die Förderung von Elektrizitätsversorgungsunternehmen (Elektrizitätsförderungsgesetz 1969 — EFG 1969) geändert wird, BGBl. Nr. 297/1975, führte die steuerliche Begünstigung von Neubauten bzw. Neuinbetriebnahmen durch Halbierung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer wieder ein und normierte nun in § 8, dass "Unternehmungen der im § 1 Abs. 1 genannten Art, welche von den Bestimmungen der §§ 1 bis 7 keinen Gebrauch machen und deren Ausbauleistung insgesamt 5000 kW nicht übersteigt, hinsichtlich ihrer Stromerzeugungsanlagen von den Bestimmungen der §§ 9 und 10 Gebrauch machen" können. Als (den zeitlichen Anwendungsbereich regelnde) Voraussetzung für diese steuerliche Begünstigung normierte nun der zweite Satz des § 8, "dass es sich bei den Stromerzeugungsanlagen um Wasserkraftanlagen handelt, die nach dem 31. Dezember 1974 in Betrieb genommen wurden, dass die Stromerzeugung den ausschließlichen Betriebsgegenstand darstellt und dass mit dem Bau der Wasserkraftanlagen vor dem 1. Jänner 1980 begonnen wird". Die Initiativantrag zum Bundesgesetz vom 28. April 1975 (II-4084 der Beilagen zu

den stenographischen Protokollen des Nationalrates VII. GP) führt dazu aus, dass die neuen Verhältnisse auf dem Energiemarkt und die hohe Auslandsabhängigkeit Österreichs von Energieimporten Anlass sind, alle wirtschaftlichen Möglichkeiten zur Nutzung einheimischer Energiequellen und zur Verwertung der Primärenergie in größtmöglichem Umfang zu fördern. Da für die öffentliche Elektrizitätsversorgung durch Landesgesellschaften und die Verbundgruppe der Ausbau von Kleinwasserkraftanlagen nicht in Betracht kommt, diese jedoch nach wie vor von Interesse sind und es noch eine Anzahl von Möglichkeiten in Österreich gibt, dieses Potential zu nutzen, sollen die wirtschaftlichen Kleinwasserkraftanlagen in besonderer Weise gefördert werden. Um die Kleinwasserkraftanlagen gegen die Großwasserkraftanlagen abzugrenzen, wird die installierte Leistung für Kleinwasserkraftanlagen mit 5.000 kW festgesetzt. Durch die Förderung des Ausbaues von Kleinwasserkraftanlagen wird ein Anreiz für Investitionen geboten, wodurch auch ein Beitrag zur Aufrechterhaltung der Vollbeschäftigung erbracht wird.

Die bestehenden steuerlichen Begünstigung (sowohl von Kraftwerken im Allgemeinen als auch von Neubauten bzw. Neuinbetriebnahmen im Speziellen) übernehmend normiert das (im Beschwerdefall maßgebliche) EnFG (idF BGBl. Nr. 252/1985) in § 8 Abs.

1, dass "Elektrizitätsversorgungsunternehmen (§ 1), die von den §§ 1 bis 6 keinen Gebrauch machen und deren Ausbauleistung insgesamt 10 000 kW nicht übersteigt, (...) von § 9 Gebrauch machen" können. Als eine (den zeitlichen Anwendungsbereich regelnde) Voraussetzung normiert der zweite Satz des § 8 nun, dass es sich bei den Stromerzeugungsanlagen um Wasserkraftanlagen handelt, die nach dem 31. Dezember 1979 in Betrieb genommen wurden. Einen auf den Baubeginn oder die Inbetriebnahme abstellenden Endzeitpunkt für die Gewährung des Anspruches auf die Halbierung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer hat der Gesetzgeber nicht in das EnFG aufgenommen.

Dieser Endzeitpunkt findet sich im 3. Abgabenänderungsgesetz 1987 (3. AbgÄG 1987), BGBl. Nr. 606/1987. Dieses Gesetz hob im Abschnitt IV das EnFG mit Wirkung ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 1988 auf. Für Neubauten bzw. Neuinbetriebnahmen normierte Art. II 3.a des Abschnitts IV, dass "Elektrizitätsversorgungsunternehmen im Sinne des Elektrizitätswirtschaftsgesetzes, BGBl. Nr. 260/1975, in der jeweils geltenden Fassung, deren Ausbauleistung insgesamt 10 000 kW nicht übersteigt, (...) von den Begünstigungen der lit. b (= Ermäßigung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren auf die Hälfte der gesetzlichen Beträge) Gebrauch machen" können. Als eine (den zeitlichen Anwendungsbereich regelnde) Voraussetzung für diese Begünstigung normierte der zweite Satz, 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".

Der Verfassungsgerichtshof allerdings hob mit Erkenntnis vom 16.12.1993, G 114/93-10, den Abschnitt IV des 3. Abgabenänderungsgesetzes 1987 als verfassungswidrig auf.

Die Aufhebung trat mit Ablauf des 31.07.1994 in Kraft, wodurch das EnFG seit diesem Zeitpunkt wieder in Kraft ist (Kundmachung in BGBl. Nr. 80/1994).

Durch die Aufhebung des Abschnitt IV des 3. Abgabenänderungsgesetzes 1987 wurde auch die zeitliche Befristung der steuerlichen Begünstigung von Neubauten bzw. Neuinbetriebnahmen durch Halbierung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer beseitigt. Der Gesetzgeber hat diese Befristung in der Folge nicht mehr eingeführt (vgl. BGBl. Nr. 149/2002, wonach Art. 3 des kundgemachten Gesetzes das EnFG bloß durch Aufhebung des § 24 geändert hat).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund ist der Rechtsansicht, für die steuerliche Begünstigung (von Neubauten bzw. Neuinbetriebnahmen) durch Halbierung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer hätten eigene Befristungen bestanden, weshalb der in § 1 Abs. 1 EnFG für die steuerliche Begünstigung durch Bildung steuerfreier Rücklagen genannte zeitliche Anwendungsbereich ohne Belang ist, und der Verweis in § 8 EnFG auf § 1 leg. cit. lediglich zum Ausdruck bringt, dass (für Neubauten bzw. Neuinbetriebnahmen) eine Inanspruchnahme der steuerlichen Begünstigung durch Bildung steuerfreier Rücklagen neben der Inanspruchnahme der steuerlichen Begünstigung durch Halbierung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ausgeschlossen ist, beizupflichten. Der Beschwerdeführerin steht daher im Streitjahr die steuerliche Begünstigung gemäß § 9 EnFG zu.

Im Hinblick auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.11.1997, 95/15/0012, steht der Beschwerdeführerin die steuerliche Begünstigung des § 9 EnFG auch für die Veräußerungsgewinne zu.

Aufgrund der von der belangten Behörde im Abgabenverfahren vertretenen Rechtsansicht, dass der Beschwerdeführerin diese steuerliche Begünstigung rechtlich nicht zustehe, ist in sachverhaltsmäßiger Hinsicht ungeklärt geblieben, ob die Investitionen in das Kleinwasserkraftwerk Y ("Revitalisierung") so umfassend waren, dass es als im September 2006) (neu) in Betrieb genommen gilt (und dadurch den Anspruch auf die steuerliche Begünstigung vermittelt). Im Übrigen wurde für beide Wasserkraftanlagen ein gemeinsamer Jahresabschluss erstellt, obwohl zumindest nach der Aktenlage vom Vorliegen von zwei (eigenständigen) Kraftwerksbetrieben auszugehen ist.

Das Verwaltungsgericht kann 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) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können (§ 278 Abs. 1 BAO).

Die Aufhebung und Zurückverweisung der Sache ist zulässig, weil die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst weder im Interesse der Raschheit gelegen noch mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden wäre.

Die Aufhebung und Zurückverweisung der Sache ist zweckmäßig, weil für eine inhaltliche Entscheidung nicht nur ergänzende Ermittlungen zu erwarten sind und eine Verlagerung des gesamten Ermittlungsverfahrens zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes auf das Verwaltungsgericht vermieden wird.

Die belangte Behörde wird im fortgesetzten Abgabenverfahren unter Inanspruchnahme der Mitwirkungsverpflichtung der Beschwerdeführerin die tatsächlichen Verhältnisse bezüglich der Sachverhaltsfrage, welche Investitionen in das Kleinwasserkraftwerk Y ("Revitalisierung") getätigt wurden, zu ermitteln haben, damit beurteilt werden kann, ob diese Wasserkraftanlage als im September 2006) (neu) in Betrieb genommen gilt (und dadurch den Anspruch auf die steuerliche Begünstigung vermittelt). Für den Fall, dass die belangte Behörde aufgrund des Ermittlungsergebnisses zu dem rechtlichen Schluss kommt, dass diesbezüglich kein Anspruch auf die steuerliche Begünstigung vermittelt wird, wird die belangte Behörde für jeden der beiden Kraftwerksbetriebe die Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu ermitteln haben.

Der angefochtene Bescheid und die dazu ergangene Beschwerdeentscheidung waren daher unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufzuheben.

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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. Da diese Voraussetzung im Beschwerdefall vorliegt, weil eine Rechtsprechung zur Rechtsfrage, ob die steuerliche Begünstigung des § 9 EnFG im Streitjahr (noch) anzuwenden ist, fehlt, war auszusprechen, dass die Revision zulässig ist.

Graz, am 21. September 2015