



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1xxx Wien, M-Straße, vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 1020 Wien, Praterstraße 62-64, vom 12. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 14. Juni 2010 betreffend Energieabgabenvergütung 2008 entschieden:

Der Berufung wird 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 28. September 1999 gegründet. Den Betriebsgegenstand der Bw. bildet die technische und wirtschaftliche Betreuung von Immobilien ("Facility Management") und umfasst daher die folgenden 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 Bw. ist die F-GmbH (im Folgenden F2-GmbH) mit ebengleicher Sitzadresse, der die Geschäftsführung und Vertretung der Bw. obliegt.

Mit notariell bekundeten Kaufvertrag vom 10. Juni 2008 übertrug die Bw. zum 1. Juli 2008 – und für den Bereich der Ertragssteuern rückwirkend zum 1. Jänner 2008 – den Gewerbebetrieb der technischen und wirtschaftlichen Betreuung von Immobilien ("Facility Management") an die im Zeitraum Jänner bis Juni 2008 ausschließlich vermögensverwaltend tätige Komplementär-GmbH, F2-GmbH. Die F2-GmbH führt den Betrieb des "Facility Managements" seit 1. Juli 2008.

Demgemäß wurde der F2-GmbH mit 5. Dezember 2008 die Gewerbeberechtigung zur Ausübung eines Immobilientreuhänders (Immobilienmakler, Immobilienverwalter, Bauträger), eingeschränkt auf Immobilienmakler und Immobilienverwalter erteilt.

Bei der Einreichung des Antrages auf Vergütung der Energieabgaben des Jahres 2008 für den Zeitraum Jänner bis Juni 2008 beantragte die Bw. die Vergütung von Energieabgaben in Höhe von € 12.933,28.

Mit Bescheid vom 14. Juni 2010 wurde die Energieabgabenvergütung für das Jahr 2008 erklärungsgemäß in Höhe von € 12.933,28 festgesetzt.

Mit Eingabe vom 12. Juli 2010 wurde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz 2008 berufen und eine Aufhebung sowie eine Neuaußertellung des bekämpften Bescheides beantragt. Die Berufungsgründe würden nachgereicht.

Mit weiterer Eingabe vom 20. August 2010 wurde das Berufungsbegehren in der Weise konkretisiert, dass auf die im Berufungsverfahren der F2-GmbH vorgelegte Eingabe vom 20. August 2010 verwiesen werde, die diesem Schreiben in Kopie beigelegt werde. Die Berücksichtigung der Energieabgabenvergütung bei der F2-GmbH sei somit spiegelbildlich zu der bei der Bw.. Für den Fall der Vorlage dieser Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde eine mündliche Verhandlung beantragt.

Den Gegenstand der Berufung bildet somit die Frage, ob und inwieweit – korrespondierend zum Berufungsverfahren der Bw. – die F2-GmbH hinsichtlich der Strom- und Gasrechnungen für den Zeitraum Jänner bis Juni 2008 zur Vergütung der Energieabgaben berechtigt ist, die im zweiten Halbjahr von der F2-GmbH entrichtet wurden. Dies insbesondere unter dem Gesichtspunkt, dass die F2-GmbH im Zeitraum 01-06/2008 ausschließlich als geschäftsführende Komplementärin der Bw. tätig und erst mit Wirkung vom 1. Juli 2008 den Betrieb des "Facility Managements" von der Bw. erworben hat. Darüber hinaus wurden von der Bw. im Zeitraum

Jänner bis Juni 2008 Anzahlungen auf Energierechnungen auf Basis des laufenden Energieverbrauches für den Zeitraum Jänner bis Juni 2008 geleistet.

Begründend wird von der Bw. als Eventualantrag ausgeführt, 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 Bw. (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 Bw. wie folgt vorzunehmen:

Bezeichnung:	F2-GmbH:	Bw.:	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

Es werde daher um rasche Ausfertigung des bekämpften Bescheides im Sinne der oben angeführten Berufungsgründe ersucht.

In diesem Zusammenhang wird angemerkt, dass aus Vereinfachungsgründen die Bw. und die F2-GmbH der Ermittlung der Energieabgabenvergütung für den Zeitraum 01-06/2008 bzw. 07-12/2008 lt. Erklärung jeweils die Daten aus dem Rechenwerk der Buchhaltung zu Grunde gelegt haben, ohne explizit auf den Zeitpunkt der Zahlung abzustellen.

Mit weiterer Eingabe vom 20. August 2010 im Berufungsverfahren der F2-GmbH wurde seitens der F2-GmbH die gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Energieabgabenvergütung für das Jahr 2008 eingebrachte Berufung wie folgt begründet:

Gemäß den Energieabrechnungen für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 2008 seien für Veräußerer und Erwerber folgende Energieabgaben angefallen. Bis zum 30. Juni 2008 seien die Rechnungen an die Bw. und ab dem 1. Juli 2008 die Rechnungen an die F2-GmbH

ausgestellt worden. Demnach seien gemäß den vorliegenden Abrechnungen die Energieabgaben wie folgt auf die Bw. und die F2-GmbH aufzuteilen:

Bezeichnung:	Strom kWh:	Elektr. Abg.:	Gas ml:	Erdgas Abg.:
F2-GmbH :	2.229.061,62	33.436,04 €	212.581,54	1.262,96 €
Bw.:	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 €

Alle der vorstehenden Beträge seien durch den Betrieb verursacht bzw. in diesem angefallen, der mit Wirkung ab 1. Juli 2008 von der Bw. an die F2-GmbH veräußert worden sei.

Im Zuge der Bescheiderlassung im Verfahren der F2-GmbH betreffend Energieabgabenvergütung 2008 habe das Finanzamt bei der F2-GmbH mangels Vorliegens eines Betriebes im Zeitraum 1.1. bis 30.6.2008 nur einen Teil der beantragten Betrages an Elektrizitäts- und Erdgasabgaben anerkannt. Dies insbesondere mit der Begründung, dass nur jene Beträge rückzuvergüteten seien, 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 (H-Gasse) und
- Stromrechnung für Juni 2008 (H-Gasse).

Diese Rechnungen seien von der F2-GmbH im zweiten 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 F2-GmbH 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 F2-GmbH 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 Errichtung 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 verdeutlicht 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 F2-GmbH geleisteten Energieabgaben seien zur Gänze diesem Betrieb zuzuordnen. Es werde daher seitens der F2-GmbH beantragt, die Vergütung von Energieabgaben mit dem Vergütungsbetrag iHv € 33.060,93 festzusetzen.

Nach der Beilage 1 zur Berufung der F2-GmbH vom 20. August 2010 seien die 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 Bw. geleisteten Anzahlungen sei demnach nachstehender Verbrauch an kWh elektrischer Energie bzw. Normkubikmeter Gas ermittelt worden:

Bezeichnung:	GmbH:	Bw.:	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 m3:	- 14.065,31	14.065,31	-

Bezeichnung:	GmbH:	Bw.:	Gesamt:
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

Mit Eingabe vom 18. Oktober 2011 wird im weiteren Berufungsverfahren betreffend die F2-GmbH ergänzend auf Rz 172 der EnAbgRL 2011 verwiesen, derzu folge 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 Bw. zuzurechnen und bei ihr vergütungsfähig. Zahlungen, die nach dem 1. Juli 2008 (ab Veräußerung des Gewerbebetriebes) von der F2-GmbH getätigten 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 Bw. wie auch von der F2-GmbH 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 F2-GmbH beantragt worden sei, Beilage 3 jene, welche im Vergütungsantrag der Bw. 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 F2-GmbH 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* zum einen eine Verschiebung aus der bereits beseitiglich 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 Bw. 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.

Der "Betrieb" wird im Energieabgabenvergütungsgesetz nicht näher definiert, vielmehr bezieht 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 Tätig-

keiten 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 Unternehmerei-

genschaft 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 Be trachtungsweise lediglich Bedeutung für die Beurteilung und Bemessung des Vergütungsan spruches zu. Vergütungsberechtigter der Energieabgabenvergütung bleibt in jedem 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 Nettoproduktions werte gleicher Zeiträume gegenüber zu stellen sind. Beginnt demnach ein "Rumpf"-Kalenderjahr (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, Zl. [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 nur soweit keine Vergütung von Energieabgaben beantragt werden (s. sinngemäß Rz 172 Energieabgaben-RL 2011). Hat der Antragsteller während des Jahres **Vorauszahlungen** geleistet, so kann er für die darin enthaltene Elektrizitäts- und Erdgasabgabe die Vergütung von Energieabgaben beantragen (s. sinngemäß Rz 172 Energieabgaben-RL 2011).

Im vorliegenden Fall war für den Zeitraum Jänner bis Juni 2008 die Bw. unstrittiger Weise im Bereich Bewirtschaftung und der gewerblichen Verwaltung sowie der technischen und wirtschaftlichen Betreuung von Immobilien ("Facility Management") tätig. Diesen Betrieb des "Facility Managements" hat die Bw. mit Wirkung vom 1. Juli 2008 an die F2-GmbH veräußert.

Die Bw. ist somit zur Vergütung der Energieabgaben 2008 berechtigt, die sie im Zeitraum Jänner bis Juni 2008 entrichtet hat. Dies betrifft auch die im Zeitraum Jänner bis Juni 2008 geleisteten Anzahlungen für Energierechnungen in Zusammenhang mit dem diesen Zeitraum betreffenden laufenden Energieverbrauch der Bw..

Hinsichtlich der Vergütung von Energieabgaben bei der Bw. ist somit nicht maßgeblich, dass sie den Zeitraum Juli bis Dezember 2008 betreffen, sondern dass die Bw. im Zeitraum Jänner bis Juni 2008 für diese Energieabgaben Anzahlungen geleistet hat (s. sinngemäß Rz 172 Energieabgaben-RL 2011).

Die für das Jahr 2008 bei der Bw. zu berücksichtigenden Elektrizitäts- und Erdgasabgaben – unter Hinzurechnung der von der Bw. für den Zeitraum 07-12/2008 geleisteten Anzahlungen für Energierechnungen, welche lt. Erklärung bislang unberücksichtigt blieben, werden wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:	Bezeichnung:	Betrag:
Elektrizitätsabgabe lt. Erkl.:	15.306,47	Erdgasabgabe lt. Erkl.:	849,71
abzügl. Anzahlungen KG:	1.927,90	abzügl. Anzahlungen KG:	83,56
Elektrizitätsabgabe:	17.234,37	Erdgasabgabe:	933,27

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:	1.967.904,66
abzügl. Vorleistungen:	- 1.403.325,17
Nettoproduktionswert:	564.579,49
davon 0,5% NPW:	2.822,90

geleistete Elektrizitätsabgabe:	17.234,37
geleistete Erdgasabgabe:	933,27
SUMME:	18.167,64
abzügl. 0,5% NPW:	- 2.822,90
Differenz:	15.344,74
abzügl. Selbstbehalt:	- 400,00
Nettoproduktionswert:	14.944,74

Selbstbehalt II:	Betrag:
elektrische Energie:	510,21
Erdgas:	855,28
SUMME:	1.365,49

Wien, am 26. April 2013