



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 4020 Linz, vom 25. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 28. April 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. schaffte 2003 zwei Windenergieanlagen an.

In den Anschaffungskosten aktivierte sie u.a. 360.000,00 € unter dem Titel "Netzzutritt".

Dem liegt eine Vereinbarung aus 6/2003 zwischen dem E (i.d.F. E) und der W (i.d.F. W) zu Grunde. Gegenstand dieser Vereinbarung ist ein projektierte Windpark mit einer Gesamtleistung von 25,2 Megawatt. In Ziffer 4.2. dieser Vereinbarung werden die für die Realisierung des Windparks seitens E durchzuführenden Baumaßnahmen mit weiterverrechneten anteiligen Kosten iHv. 2,520.000,00 € beziffert. Der Leistungsumfang der von E durchgeführten Baumaßnahmen wird unter Verweis auf die Ziffern 4.1.1. und 4.1.2. beschrieben:

4.1.1.: 110 KV-Netz

Verstärkung des 110 KV-Netzes zwischen dem Umspannwerk B (i.d.F. B) und dem Umspannwerk Z (i.d.F. Z).

4.1.2.: Umspannwerk

Erweiterung des bestehenden Umspannwerks EB (i.d.F. EB)

4.2.:

"Mit Bezahlung dieses Betrages haben sie das Recht erworben, bis zu einer Leistung von 25,2 MW aus Windkraftanlagen auf der 20-KV-Sammelschiene des unter 4.1.2. genannten Umspannwerkes andauernd in unser Verteilernetz einzuliefern. Sämtliche zukünftig im Netz nötigen Aufwendungen, um diese Leistung andauernd aufnehmen zu können, werden von uns" (E) "getragen".

Im Zuge einer bei der nunmehrigen Bw. durchgeführten Nachschau gem. § 144 BAO wurde mit Bescheid die Versagung der Investitionszuwachsprämie 2003 hinsichtlich 10 % von 360.000,00 € (dies entspricht dem in den Anschaffungskosten der Windenergieanlagen enthaltenen Betrag für Netzzutritt "lt. o.a. Vereinbarung"), also 36.000,00 €, ausgesprochen.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die von der Bw. verwendete Bezeichnung "Netzzutrittsentgelt" irreführend sei, da man auf den ersten Blick annehmen könne, dass es sich um ein Entgelt für das Recht zur Netzeinspeisung in ein Stromverteilernetz handeln könne. Der Textbaustein in 4.2. der Vereinbarung sei also missverständlich verwendet worden. Der Netzzutritt (Einspeisung oder Verbrauch) müsse lt. Elektrizitätswirtschafts- und Organisationsgesetz (EIWOG) und NÖ Elektrizitätswesengesetz 2001 (NÖ EIWG 2001) ohne besonderes Entgelt zur Verfügung gestellt werden. Sei dies aber aus Leitungs- oder Engpassgründen ohne zusätzliche bauliche Maßnahmen des Verteilernetzbetreibers nicht möglich, so sei dieser ermächtigt, seine konkreten Kosten für solche baulichen Maßnahmen mit Einspeisungsvertrag in Rechnung zu stellen (§§ 30 und 35 NÖ EIWG 2001).

Die in Rechnung gestellten baulichen Maßnahmen wurden kalkulatorisch auf die Megawattleistung des Betreibers der Windkraftanlage umgelegt. Daraus folge, dass E keinerlei Rechte im Sinne eines immateriellen Wirtschaftsguts vergeben könne und bloß ermächtigt sei, seine baulichen Kosten weiter zu verrechnen. Nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt müsste der Passus in der vertraglichen Vereinbarung daher lauten: ".....und haben Sie die Kosten unserer Baumaßnahmen bezahlt und können – weil nun technisch ermöglicht – den gesetzlich freien Zugang in unser Netz beanspruchen". In Deutschland würden diese Kosten eindeutig als "Baukostenzuschüsse" genannt.

Unter Zitierung einschlägiger VwGH-Judikatur und der herrschenden Literatur wird im Wesentlichen ausgeführt, dass Beiträge, Erschließungskosten, Anschlussgebühren, die für die Versetzung einer Anlage in einen betriebsbereiten Zustand zu leisten sind, als Anschaffungsnebenkosten auf dieses Wirtschaftsgut zu aktivieren und auf die Nutzungsdauer abzuschreiben sind. Ganz eindeutig sei, dass der wahre wirtschaftliche Gehalt in der

Überrechnung von tatsächlich beim Energieversorgungsunternehmen angefallenen Kosten für die technische Möglichkeit der Inbetriebnahme der Windkraftanlagen bestehe. Die Baukostenbeiträge an das Energieversorgungsunternehmen seien Aufwendungen, die geleistet werden mussten, um die Windkraftanlagen als Stromerzeuger überhaupt in Betrieb nehmen zu können, da erst dadurch der Zweck der Anlage, nämlich die Erzeugung und Lieferung von Strom in das allgemeine Stromnetz, ermöglicht wurde. Außerdem habe das Energieversorgungsunternehmen im Ausmaß der ersetzten Kosten keine Investitionszuwachsprämie geltend gemacht und hätte sie dies auch nicht können, da Baukostenzuschüsse richtig als Minderung der eigenen Herstellungskosten passiviert wurden.

Die Großbetriebsprüfung stellte der Meinung der Bw. entgegen, dass bei Abbau der Windkraftanlage und Aufbau an einem anderen Standort (eventuell in einem anderen Bundesland) dort wieder entsprechende Aufwendungen zu tätigen sein würden, während andererseits nach Abbau die gegebene Möglichkeit der Einspeisung am aktuellen Standort genutzt werden könnte, erzeugte elektrische Energie aus einer alternativen Energiegewinnungsquelle in das öffentliche Netz einzuspeisen. Dies würde für einen fremden Dritten ein interessantes, in Geld zu bewertendes Wirtschaftsgut darstellen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 108e EStG 1988 kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden (Abs. 1).

Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens..... (Abs. 2).

Es ist nun wesentlich zu klären, ob der von der Bw. an das Energieversorgungsunternehmen bezahlte Betrag zu qualifizieren ist als (Teil der) körperlichen Wirtschaftsgüter Windkraftanlagen oder als eigenes (unkörperliches) Wirtschaftsgut.

Es ist dazu das der berufungsgegenständlichen Vereinbarung zu Grunde liegende niederösterreichische Elektrizitätswesengesetz 2001 (NÖ ElWG 2001) zu beachten:

- Gem. § 2 Z 35 leg.cit. sind Kunden und Erzeuger Netzzugangsberechtigte.
- Der Vertragspartner der Bw. ist ein Übertragungsnetzbetreiber gem. § 2 Z 48 leg.cit., weil die Spannungshöhe 110 kV beträgt (gem. § 2 Z 48 leg.cit ist "Übertragungsnetz" ein Hochspannungsverbundnetz mit einer Spannungshöhe von 110 kV und darüber, das dem überregionalen Transport von elektrischer Energie dient);

- Gem. § 43 leg.cit. hat der Vertragspartner der Bw. die Pflicht als Übertragungsnetzbetreiber das von ihm betriebene Netz sicher, zuverlässig, leistungsfähig und unter Bedachtnahme auf den Umweltschutz zu betreiben und zu erhalten (Z 1), das von ihm betriebene Netz bedarfsgerecht auszubauen (Z 2), die zum Betrieb des Netzes erforderlichen technischen Voraussetzungen sicherzustellen (Z 3). – Diesen Pflichten ist er durch Ausbau des Umspannwerkes und Verstärkung des kV-Netzes nachgekommen.
- Gem. § 3 Abs. 1 Z 2 leg.cit. hatte er eine gemeinwirtschaftliche Verpflichtung zum Abschluss eines privatrechtlichen Vertrags mit der Bw. über den Netzanschluss (entspricht § 30 leg.cit.). – Dieser Verpflichtung kam das Energieversorgungsunternehmen nach durch die im Sachverhalt genannte Vereinbarung aus 6/2003 (§ 30 leg.cit.: Netzbetreiber sind verpflichtet, den Netzzugangsberechtigten den Netzzugang zu den jeweils genehmigten allgemeinen Netzbedingungen ((allgemeine Bedingungen für Netzzugang und Netzbetrieb)) und den jeweils bestimmten Systemnutzungstarifen einschließlich allfälliger Zuschläge gem. einer nach § 34 Abs. 3 und 4 EIWOG erlassenen Verordnung auf Grund privatrechtlicher Verträge ((Netzzugangsvertrag)) zu gewähren. – Abs. 1. Die Netzzugangsberechtigten haben einen Rechtsanspruch, auf Grundlage der jeweils genehmigten allgemeinen Netzbedingungen und der jeweils bestimmten Systemnutzungstarife einschließlich allfälliger Zuschläge gem. einer nach § 34 Abs. 3 und 4 EIWOG erlassenen Verordnung die Nutzung der Netze zu begehren. – Abs. 2)
- Gem. § 35 Abs. 1 leg.cit. sind die Netzbetreiber berechtigt, bei Neuanschlüssen oder bei Erhöhung der Anschlussleistung (Netzzutritt) die zur Abgeltung der notwendigen Aufwendungen für die Errichtung und Ausgestaltung von Leitungsanlagen iSd § 2 Abs. 1 des niederösterreichischen Starkstromwegegesetzes, LGBl. 7810, die Voraussetzung für die Versorgung von Kunden oder für die Einspeisung aus Erzeugungsanlagen sind, erforderlichen Kosten zu verlangen. Die gem. § 25 EIWOG bestimmten Systemnutzungstarife und Netzbereitstellungsentgelte bleiben unberührt. – Es stand dem Netzbetreiber also frei, die ihm bei Ausbau des Umspannwerkes und Verstärkung des kV-Netzes entstandenen Kosten von der Bw. zu verlangen oder nicht (§ 35 leg.cit.: "..... sind berechtigt"). Der Netzbetreiber entschied sich dafür, die erforderlichen Kosten zu verlangen; geregelt wurde diese Komponente in der Vereinbarung aus 6/2003, "Textbaustein".
- Gem. § 33 Abs. 2 leg.cit. dürfen die allgemeinen Netzbedingungen nicht diskriminierend sein und keine missbräuchlichen Praktiken oder ungerechtfertigten

Beschränkungen enthalten und weder die Versorgungssicherheit noch die Dienstleistungsqualität gefährden. Insbesondere sind sie so zu gestalten, dass die Leistungen der Netzzugangsberechtigten mit den Leistungen des Netzbetreibers in einem sachlichen Zusammenhang stehen (Z. 2), sie Regelungen über die Kostentragung des Netzzuganges enthalten, die sich an der Kostenverursachung orientieren (Z. 6).

Die in der Berufung aufgestellte Behauptung, wonach der Netzzutritt gesetzlich nach EIWOG und NÖ EIWG 2001 ohne besonderes Eintrittsgeld zur Verfügung gestellt werden muss, ergibt sich nicht aus den zu Grunde liegenden Normen.

Es ist vielmehr so, dass – wie o.a. – der Netzzugangsberechtigte seinen Rechtsanspruch auf Begehr der Netznutzung gem. § 30 Abs. 2 NÖ EIWG 2001 geltend machen kann und der Netzbetreiber gem. § 30 Abs. 2 leg.cit. verpflichtet ist, den Netzzugangsberechtigten den Zugang zu den allgemeinen Netzbedingungen (§ 33 leg.cit.) auf Grund privatrechtlicher Verträge zu gewähren.

Die Vereinbarung vom 2. Juni 2003 zwischen W und E über den Netzzutritt entspricht im berufsgegenständlichen Fall diesem privatrechtlichen Vertrag: D.h., dass in 4.2 dieses Vertrages dem Bw. der Netzzugang gem. § 30 Abs. 1 leg.cit. durch den Netzbetreiber gewährt wurde. In diesem Netzzugangsvertrag vom 2. Juni 2003 (der lt. § 30 Abs. 1 leg.cit. - w.o.a. - ein privatrechtlicher ist) einigte man sich sinngemäß darauf, dass die Gewährung des Netzzugangs nach Bezahlung eines bestimmten Betrages geschehe (dieser Betrag orientiert sich an den baulichen Maßnahmen des Netzbetreibers zur technischen Ermöglichung der Stromeinspeisung ins Verteilernetz). Diese Möglichkeit der in Rechnungstellung dieses Betrages orientiert sich an § 35 leg.cit. und den Bestimmungen über die allgemeinen Netzbedingungen in § 33 leg.cit. (vor allem Abs. 2 Z. 6), die gem. § 30 Abs. 1 den privatrechtlichen Verträgen zu Grunde zu legen sind.

Es ist in diesem Zusammenhang eindeutig zu sehen, dass der Bw. mit Abschluss des Vertrages vom 2. Juni 2003 die Netzzugangsberechtigung erwarb: Lt. § 30 Abs. 1 leg.cit. ist vorgesehen, dass der Netzzutritt durch privatrechtliche Verträge gewährt wird (wie hier geschehen); - es erfolgt dies nicht durch hoheitlichen Akt.

Die in diesem Vertrag übernommene Kostentragung (gem. §§ 30, 33 und 35 leg.cit.) entspricht dem usus in privatrechtlichen Vereinbarungen. Es ist bei Beachtung des wirtschaftlichen Gehalts der Vereinbarung davon auszugehen, dass die beiden Vertragspartner ihre Interessen abwogen und so das Ergebnis lt. Vertrag vom 2. Juni 2003 zu Stande kam: Der Netzbetreiberin erwachsen durch die

Netzerweiterung Kosten, die sie auf die Bw. übertragen wollte; - die Bw. wollte ihre Energie in das Netz der Netzbetreiberin einspeisen und fand sie den von der Netzbetreiberin als Verhandlerin geforderten Betrag offenkundig Wert zu übernehmen, um so den Netzzugang gem. § 30 Abs. 1 leg.cit. gewährt zu bekommen.

Es wurde in der Folge durch Bezahlung dieses Betrages eine Berechtigung zum Netzzutritt erworben: Dass diese Berechtigung kein körperliches Wirtschaftsgut darstellt, ist offenkundig, da aus dem gesamten Sachverhalt nicht hervorgeht, dass durch den Vertrag Eigentum an körperlichen Gegenständen erworben wurde, sondern eben nur das Recht zum Netzzutritt. Da jedoch für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie die Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren, körperlichen Wirtschaftsgutes Voraussetzung ist, steht eine Investitionszuwachsprämie nicht zu.

Die Berufungsausführungen hinsichtlich Baukostenzuschuss brachten nichts für das Berufungsbegehren, da Baukostenzuschüsse vom Mieter an den Vermieter gegeben werden, um es dem Vermieter zu ermöglichen, Investitionen an der Bestandsache im Interesse des Mieters vorzunehmen (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 28 Tz 13). – Im berufungsgegenständlichen Fall ist ein Vergleich mit Baukostenzuschüssen nicht möglich, da ein beiderseitiges Interesse der Vertragsparteien Bw. und E bestand am Netzausbau und man sich privatrechtlich in der Folge einigte, die der E durch den Netzausbau entstandenen Kosten bei Netzzutritt durch die Bw. zu übernehmen, während sich im Gegenzug E verpflichtete, die zukünftig im Netz nötigen Aufwendungen zur andauernden Leistungsaufnahme zu übernehmen.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 27. April 2007