



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die GFB-Treuhand Steuerberatungsgesellschaft AG Zweigniederlassung Zeltweg, 8740 Zeltweg, Bundesstraße 66, vom 13. Februar 2006, gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen, vertreten durch Ing. Franz Wöfler, vom 12. Jänner 2006, betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die im angefochtenen Bescheid getroffenen Feststellungen hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie deren Aufteilung auf die Beteiligten bleiben unverändert.

Hinsichtlich der Höhe der gemäß Energieförderungsgesetz begünstigten Einkünfte aus Gewerbebetrieb und deren Aufteilung auf die an den Einkünften Beteiligten wird auf die Tabelle am Ende der Entscheidungsgründe verwiesen, welche einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Hinsichtlich der endbesteuerungsfähigen Kapitalerträge sowie der einbehaltenden Kapitalertragsteuern und deren Aufteilung ergeben sich zu den im angefochtenen Bescheid ausgewiesenen Beträgen keine Änderungen. Sie bilden ebenfalls einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), die Wasserkraftwerk H.KG, betreibt in F. ein Kleinwasserkraftwerk.

In ihrer Feststellungserklärung für das Jahr 2004 weist die Bw. ihre Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 82.475,04 € unter Kennziffer 388 als solche aus, die gemäß § 9 iVm § 8 Energieförderungsgesetz 1979 (EnFG 1979) begünstigt zu versteuern sind.

Das Finanzamt hat jedoch im Spruch des Feststellungsbescheides für das Jahr 2004 (Berufungsvorentscheidung) die Auffassung vertreten, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht dem begünstigten Steuersatz, sondern dem Normalsteuersatz unterliegen. Dies mit nachstehender Begründung:

*Gemäß § 9 Abs. 1 EnFG ermäßige sich die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren auf die Hälfte der gesetzlichen Beträge. Der Betriebsbeginn wäre 1984 gewesen, weshalb also – plus 20 Jahre – die Begünstigung **erstmals** bei der Veranlagung für das Jahr 2003 zustünde.*

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag verwies die Bw. auf ihre mit der Ste. getroffene, für die Inanspruchnahme der Begünstigungsbestimmungen des EnFG ua. vorausgesetzte Abnahmevereinbarung vom 17. Juli 1984 sowie die am 8. August 1984 erfolgte erstmalige Stromlieferung (= **Betriebsbeginn**).

Nach Zitierung von § 8 Abs. 2 EnFG 1979 letzter Satz ("Die Begünstigungen nach § 9 können **erstmalig** für das Wirtschaftsjahr in Anspruch genommen werden, für dessen **vollen Zeitraum** die Abnahmevereinbarung wirksam ist, und nur so lange, als die Abnahmevereinbarung gilt.") wird ausgeführt, dass auf Grund des unterjährigen Beginnes der Stromlieferungen die Begünstigung des § 9 Abs. 1 EnFG ("Die Einkommensteuer ermäßigt sich ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren") **erstmals für das Jahr 1985** in Anspruch genommen werden habe können (Wirtschaftsjahr vom 1. Jänner bis 31. Dezember).

Daraus ergebe sich auch, dass der Begünstigungszeitraum bis **einschließlich 2004** (20 Jahre) gedauert habe.

Die Bestimmung des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 hinsichtlich des **vollen** Zeitraumes eines Wirtschaftsjahres betreffend die Abnahmevereinbarung sei – so die weiteren Ausführungen der Bw. – offensichtlich mit der Absicht aufgenommen worden, um Ungleichbehandlungen zu vermeiden: Wäre beispielsweise mit einem Kleinwasserkraftwerk am 15. Jänner 1984 und mit einem anderen erst am 15. Dezember 1984 eine Abnahmevereinbarung abgeschlossen worden, so hätte das erstgenannte Kraftwerk einen unberechtigten Vorteil aus der Einkommensteuerermäßigung für den Fall, als in beiden Fällen das Jahr 1984 als erstes Betriebsjahr angenommen werden würde.

Es sei also offensichtlich die klare Absicht des Gesetzgebers gewesen, für alle Fälle des unterjährigen Beginnes einer Abnahmevereinbarung einen Begünstigungszeitraum von insgesamt 20 Jahren zu schaffen.

Sollte jedoch – so die abschließenden Ausführungen im Vorlageantrag – diese Auffassung seitens der Abgabenbehörde nicht geteilt werden, werde **in eventu** beantragt, die Begünstigung im Jahr 2004 zumindest bis 7. August 2004 (gerundet in Höhe von 7/12) zu gewähren (iSd § 9 Abs. 1 EnFG 1979, wonach die Begünstigung *zwanzig Jahre gerechnet ab Betriebsbeginn zustünde*).

In der dazu abgegebenen Stellungnahme folgte das Finanzamt den Ausführungen der Bw. insoferne, als der Bw. die in Rede stehende Begünstigung nach dem Energieförderungsgesetz zweifelsfrei **erstmals für das Wirtschaftsjahr 1985** zugestanden wird.

Hinsichtlich des strittigen Anwendungszeitraumes 2004 wird jedoch ausgeführt, dass der Gesetzgeber mit der Anknüpfung des Beginnes der Laufzeit an den Betriebsbeginn klare Verhältnisse geschaffen habe, welche allerdings in konsequenter Handhabung der Bestimmung im Einzelfall bei *unterjährigem Betriebsbeginn* (wie auch im gegenständlichen Fall), zu einem kürzeren Anwendungszeitraum als zwanzig Jahren führen würde.

Ebenso wie der Gesetzgeber im ersten Jahr der Anwendung keine Aufteilung wollte, erscheine es daher schlüssig, auch im "*Falle des Auslaufens auf einen ganzjährigen Bestand der Verhältnisse abzustellen, welcher im Jahr 2004 nicht mehr gegeben ist*".

Auch der in eventu beantragten **anteiligen** Anwendung der Begünstigung (7/12) könne nicht entsprochen werden, da der Begriff "Wirtschaftsjahr" im § 8 Abs. 2 EnFG 1979 für einen "*ganzjährigen Ermittlungszeitraum*" spreche und damit dem "*normativen Gehalt der Begünstigungsregelung des Elektrizitätsförderungsgesetzes*" entspräche.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eingangs ist darauf hinzuweisen, dass die Lösung der gegenständlichen Streitfrage nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates nicht durch isolierte Interpretation der in Rede stehenden Bestimmungen, sondern nur durch gemeinsame Interpretation **beider** Bestimmungen erfolgen kann:

So würde eine isolierte Betrachtungsweise des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 nämlich dazu führen ("*erstmalige Inanspruchnahme im vollen Zeitraum*"), dass bei jedem (!) unterjährigen Betriebsbeginn maximal für **neunzehn** Jahre die Begünstigung zustehen würde. Dies stünde aber wiederum mit § 9 Abs. 1 EnFG 1979 im Widerspruch, wonach die Steuerermäßigung ab Betriebsbeginn grundsätzlich für die Dauer von **zwanzig** Jahren zustehen solle. Eine Reduzierung bei unterjährigem Betriebsbeginn auf einen kürzeren Zeitraum als 20 Jahre kann

sich lediglich aus der Bestimmung des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 dadurch ergeben, dass eben – wie bereits oben ausgeführt - die Begünstigung **erstmalig für das Wirtschaftsjahr in Anspruch genommen werden kann, für dessen vollen Zeitraum die Abnahmevereinbarung wirksam ist.**

Daraus erhellt, dass der vom Finanzamt in der Stellungnahme gezogene Schluss, dass - iSd § 8 Abs. 2 EnFG 1979 - auf den "vollen Zeitraum" auch auf die Verhältnisse im Fall des Auslaufens abzustellen sei, keinesfalls so logisch erscheint bzw. dies sogar dem § 9 Abs. 1 EnFG 1979 widerspricht.

Aus denselben Überlegungen kann jedoch auch nicht der Auffassung der Bw. gefolgt werden, wonach sich der Begünstigungszeitraum auch noch **zur Gänze** auf das Jahr 2004 erstrecken würde, da eben § 9 Abs. 1 EnFG 1979 für die Berechnung des - maximal - zwanzigjährigen Begünstigungszeitraumes auf den **Betriebsbeginn** abstellt (**Ende** des Begünstigungszeitraumes daher der **7. August 2004**).

Allerdings hat der unabhängige Finanzsenat unter Bezugnahme auf obige Ausführungen keine Bedenken, dem Eventualbegehr der Bw. Rechnung zu tragen und die Begünstigung im Sinne des § 9 Abs. 1 iVm § 8 Abs. 2 EnFG 1979 zumindest **anteilmäßig** (und zwar für die ersten sieben Monate des Jahres 2004) zu gewähren.

Die gegenteilige Auffassung des Finanzamtes, wonach eine Aliquotierung der Begünstigung im Falle des unterjährigen Auslaufens des zwanzigjährigen Zeitraumes nicht vorgesehen sei, da der Begriff "Wirtschaftsjahr" für einen ganzjährigen Ermittlungszeitraum spräche (und dies den "normativer Gehalt der Begünstigungsregelung darstelle"), kann aus der Gesetzesbestimmung - dem "Abstellen auf einen **vollen Zeitraum** hinsichtlich des **Beginnes des Laufzeit**" - nicht schlüssig abgeleitet werden.

Weiters gilt auch hier, dass jede andere Interpretation zur Folge hätte, den Begünstigungszeitraum in allen (!) Fällen eines unterjährigen Betriebsbeginnes quasi von vornherein auf – gesetzlich nicht beabsichtigte - maximal 19 Jahre zu begrenzen.

Von den gemäß § 188 BAO festgestellten Einkünften 82.475,04 € waren daher 7/12, das sind 48.110,44 €, gemäß den Bestimmungen des EnFG 1979 als begünstigte Einkünfte auszuweisen. Diese verteilen sich auf die einzelnen Beteiligten wie folgt:

Ing. Karl H.	21.013,42 €
Ingrid H.	10.358,19 €
Karin H.	6.380,64 €
DI Jürgen L.	3.977,55 €
Erna M.	6.380,64 €

Insgesamt:	48.110,44 €
-------------------	--------------------

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 2. Jänner 2007