

BMF – IV/9 (IV/9)



15. April 2011

BMF-010220/0058-IV/9/2011

An

Bundesministerium für Finanzen

Finanzämter

Großbetriebsprüfung

Steuerfahndung

Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Einkommen- und Körperschaftsteuer

Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Umsatzsteuer

Bundesfinanzgericht

**Energieabgaben-Richtlinien 2011, Richtlinien zum Elektrizitätsabgabengesetz, zum Erdgasabgabengesetz, zum Kohleabgabengesetz und zum Energieabgabenvergütungsgesetz**

Mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 201/1996, wurden unter anderem Energiesteuern auf elektrische Energie und auf Erdgas und eine Vergütung dieser Abgaben unter bestimmten Voraussetzungen eingeführt.

Im Zuge einer Ökologisierung des Steuersystems und zur Erreichung des Kyoto-Zieles bzw. zur Verminderung des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes wurde durch das Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. I Nr. 71/2003, mit der Kohleabgabe, die in den Grundzügen dem Besteuerungsmodell der Elektrizitätsabgabe und der Erdgasabgabe entspricht, der Kreis der Energiesteuern erweitert.

Auf Grund des In-Kraft-Tretens der Energiesteuerrichtlinie der EU vom 27. Oktober 2003, 2003/96/EG, wurde weiters in der Folge das Energieabgabenvergütungsgesetz mit dem Bundesgesetz vom 30. Juli 2004, BGBl. I Nr. 92/2004, an diese Richtlinie angepasst.

Die Energieabgaben-Richtlinien 2011 ersetzen den Durchführungserlass des BMF vom 20. Jänner 1997, 14 0607/2-IV/14/96, AÖF 1997/83, zum Elektrizitätsabgabengesetz, zum Erdgasabgabengesetz und zum Energieabgabenvergütungsgesetz und stellen einen

Auslegungsbehelf zu den Energieabgaben sowie der Energieabgabenvergütung dar, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird.

Die Information des BMF zur Energieabgabenvergütung aus dem Jahr 2005 und die ergangene Rechtsprechung wurde im Wesentlichen eingearbeitet.

Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus diesen Richtlinien nicht abgeleitet werden.

Die Energieabgaben-Richtlinien 2011 behandeln Zweifelsfragen und Auslegungsprobleme von allgemeiner Bedeutung, um eine einheitliche Anwendung der geltenden Energieabgabenbesteuerungs- bzw. -vergütungsbestimmungen durch die Finanzverwaltung sicherzustellen. Sie enthalten außerdem Regelungen, wie zur Verwaltungsvereinfachung in bestimmten Fällen zu verfahren ist.

Die Energieabgaben-Richtlinien 2011 sind in vier Abschnitte gegliedert. Jeder Abschnitt behandelt eines der vier Energieabgabengesetze.

Die weitere im jeweiligen Abschnitt folgende numerische Bezeichnung der Unterabschnitte entspricht jener des jeweiligen Paragraphen des Gesetzes, auf das sich dieser Abschnitt bezieht (so enthält beispielsweise Unterabschnitt 1.1 im Abschnitt Elektrizitätsabgabengesetz Erläuterungen zu § 1 Elektrizitätsabgabengesetz, Unterabschnitt 4.2 im Abschnitt Energieabgabenvergütungsgesetz Erläuterungen zu § 2 Energieabgabenvergütungsgesetz). Weitere Unterabschnitte entsprechen ebenso den Absätzen oder Ziffern der behandelten Paragraphen (so enthält beispielsweise Unterabschnitt 2.2.2. im Abschnitt Erdgasabgabengesetz Erläuterungen zu § 2 Abs. 2 Erdgasabgabengesetz).

Bundesministerium für Finanzen, 15. April 2011

# 1 Elektrizitätsabgabe

## 1.1 Steuerbare Vorgänge, Steuergebiet

### 1.1.1 Steuerbare Vorgänge

#### 1.1.1.1 Lieferung elektrischer Energie

1

Der Elektrizitätsabgabe unterliegt gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 EIAbgG](#) jede Lieferung von elektrischer Energie, ausgenommen an "Elektrizitätsunternehmen" im Sinne des [§ 7 Abs. 1 Z 11 des Elektrizitätswirtschafts- und -organisationsgesetzes 2010](#) – EIWOG 2010, BGBl. I Nr. 110/2010 in der jeweils geltenden Fassung (bis 2. März 2011: [§ 7 Z 8 Elektrizitätswirtschafts- und -organisationsgesetz](#) [EIWOG]) und an sonstige Wiederverkäufer zur Weiterlieferung.

Solche Weiterlieferungen sind somit im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 EIAbgG nicht steuerbar.

2

Ein „Elektrizitätsunternehmen“ im Sinne des [§ 7 Abs. 1 Z 11 EIWOG 2010](#) (bis 2. März 2011: [§ 7 Z 8 EIWOG](#), BGBl. I Nr. 143/1998 idF BGBl. I Nr. 112/2008, ist eine natürliche oder juristische Person oder eine eingetragene Personengesellschaft, die in Gewinnabsicht von den Funktionen der Erzeugung, der Übertragung, der Verteilung, der Lieferung oder des Kaufs von elektrischer Energie mindestens eine wahrnimmt und die kommerzielle, technische oder wartungsbezogene Aufgaben im Zusammenhang mit diesen Funktionen wahrnimmt, mit Ausnahme der Endverbraucher.

3

„Sonstige Wiederverkäufer“ sind andere Unternehmen, die mit elektrischer Energie handeln. Auch die Lieferung an solche Elektrizitätshändler, die die elektrische Energie zur gewerblichen Weiterveräußerung beziehen und weiterveräußern, unterliegt nicht der Elektrizitätsabgabe.

4

Unternehmer, die nur gelegentlich bzw. nur einem bestimmten begrenzten Empfängerkreis elektrische Energie liefern (zB Vermieter, siehe Rz 5 und Rz 6), gelten nicht als „sonstige Wiederverkäufer“ (siehe aber auch Rz 7 ff betreffend Weiterlieferungen in einem Konzern).

Wird einem Elektrizitätsunternehmen oder sonstigen Wiederverkäufer elektrische Energie geliefert, dann ist die Lieferung nicht steuerbar, unabhängig davon, ob die gelieferte elektrische Energie weitergeliefert oder vom Unternehmen selbst verbraucht wird.

**Beispiel:** Stromlieferungen an ein Unternehmen, das zwar grundsätzlich ein Elektrizitätsunternehmen im Sinne des [§ 7 Abs. 1 Z 11 EIWOG 2010](#) (bis 2. März 2011: [§ 7 Z 8 EIWOG](#)) ist und Strom liefert, einen Teil der elektrischen Energie aber zur Erzeugung von Wärme und somit nicht zur Weiterlieferung verwendet.

Zum Verbrauch von elektrischer Energie durch ein Elektrizitätsunternehmen siehe Rz 9 ff sowie Rz 12.

#### **1.1.1.1.1 steuerbare und nicht steuerbare Weiterlieferungen**

5

Wird von einem Elektrizitätsunternehmen elektrische Energie weder an ein Elektrizitätsunternehmen noch einen sonstigen Wiederverkäufer geliefert, dann ist diese erste Lieferung steuerpflichtig, während eine etwaige Weiterlieferung nicht mehr der Elektrizitätsabgabe unterliegt, wenn nachgewiesen wird, dass die weitergelieferte und weiterverrechnete Menge elektrischer Energie bereits besteuert worden ist.

#### **1.1.1.1.2 steuerbare und nicht steuerbare Weiterlieferungen bei Vermietungen**

6

Dieselbe Vorgangsweise ist bei der Lieferung von elektrischer Energie durch ein Elektrizitätsunternehmen an einen Wohnungsvermieter und deren Weiterlieferung an Mieter bzw. Untermieter von Wohnungen usw. angebracht. Auch in diesem Fall unterliegt die Lieferung an den Vermieter der Besteuerung, während die Weiterlieferung nicht mehr besteuert wird.

Zur Energieabgabenvergütung bei der Weiterlieferung von Elektrizität siehe Rz 223.

Erfolgt dagegen die Lieferung durch das Elektrizitätsunternehmen unmittelbar an den Mieter bzw. Untermieter, dann ist diese Lieferung steuerpflichtig.

#### **1.1.1.1.3 steuerbare und nicht steuerbare Weiterlieferungen in einem Konzern**

7

Dies könnte zB bei der Lieferung eines Elektrizitätsunternehmens an einen Konzernteil vorliegen, der innerhalb des Konzerns an andere Konzernteile weiterliefert. Die Lieferung des Elektrizitätsunternehmens an den Konzern ist steuerpflichtig, während die Weiterlieferung des Konzerns nicht der Besteuerung unterliegt.

Liefert das Elektrizitätsunternehmen an einen Konzernteil, bei dem es sich ebenfalls um ein Elektrizitätsversorgungsunternehmen im Sinne des [§ 7 Abs. 1 Z 11 EIWOG 2010](#) (bis 2. März 2011: [§ 7 Z 8 EIWOG](#)) oder sonstigen Wiederverkäufer handelt, unterliegt wiederum diese erste Lieferung nicht der Besteuerung, sondern unterliegt erst die Weiterlieferung des Konzerns der Besteuerung.

Zur Energieabgabenvergütung bei der Weiterlieferung von Elektrizität siehe Rz 223.

#### **1.1.1.1.4 Stromlieferungen innerhalb eines Konzerns**

8

Liefert zB innerhalb eines (Nicht-Elektrizitätsunternehmen-)Konzerns der elektrizitätserzeugende Konzernteil Strom an einen anderen Teil des Konzerns, so ist dieser Vorgang eine Lieferung im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 EAbgG](#) und führt zur Steuerpflicht.

Wird hingegen ein Konzernteil von einem (außerhalb des Konzerns stehenden) Elektrizitätsunternehmen mit elektrischer Energie beliefert, unterliegt diese (Erst-)Lieferung der Elektrizitätsabgabe und die weiteren Lieferungen innerhalb des Konzerns sind nicht mehr steuerpflichtig.

#### **1.1.1.2 Verbrauch elektrischer Energie**

9

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 2 EAbgG](#) unterliegt auch der Verbrauch von elektrischer Energie im Steuergebiet der Elektrizitätsabgabe.

Folgende Fälle kommen hier ua. in Betracht:

- Verbrauch durch Elektrizitätsunternehmen (zB selbst erzeugter Strom, unbesteuert bezogener Strom),
- Verbrauch von selbst hergestellter elektrischer Energie,
- Verbrauch von in das Steuergebiet verbrachter elektrischer Energie.

10

Leitungsverluste sind Energieverluste, die zwischen der Erzeugung der elektrischen Energie und deren Übergabe an den Abnehmer auftreten, und die somit entstehen, bevor ein tatsächlicher Verbrauch von elektrischer Energie stattfinden kann.

Solche Leitungsverluste sind nicht steuerbar.

#### **1.1.1.2.1 Zusammentreffen von selbst verbrauchter und gelieferter elektrischer Energie**

11

Wird von einem Elektrizitätsunternehmen elektrische Energie erzeugt und von diesem teilweise selbst verbraucht, unterliegt dieser Teil der selbst hergestellten elektrischen Energie der Besteuerung. Wird ein Teil dieser selbst erzeugten elektrischen Energie an ein anderes Elektrizitätsunternehmen oder an einen sonstigen Wiederverkäufer zur Weiterveräußerung geliefert, dann ist diese Lieferung nicht steuerbar.

### **1.1.1.2.2 steuerpflichtiger Verbrauch durch ein Elektrizitätsunternehmen**

12

Verwendet das Elektrizitätsunternehmen einen Teil der angelieferten oder selbst hergestellten elektrischen Energie für andere Zwecke als zur Weiterlieferung bzw. als für die im [§ 2 EIAbgG](#) genannten befreiten Zwecke, dann ist dieser Anteil gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 2 EIAbgG](#) steuerpflichtig.

Darunter fallen unter anderem die Beleuchtung, Beheizung und ähnliche Zwecke für Verwaltungsgebäude und andere Betriebsgebäude sowie weitere Verbräuche, soweit sie nicht unmittelbar der Erzeugung und Fortleitung der elektrischen Energie dienen. Gegen eine pauschale Ermittlung des steuerpflichtigen Anteils in Betriebsgebäuden, die der Erzeugung von elektrischer Energie dienen, bestehen keine Bedenken.

### **1.1.1.2.3 selbst erzeugte und selbst verbrauchte elektrische Energie**

13

Wird die elektrische Energie selbst erzeugt und verbraucht, so unterliegt sie gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 2 EIAbgG](#) ebenfalls der Abgabe.

Dies gilt für alle Elektrizitätserzeuger, wenn der Verbrauch des selbst erzeugten Stroms – unabhängig vom dabei eingesetzten Primärenergieträger – die im [§ 2 Z 1 lit. a EIAbgG](#) (bis 30. Juni 2014: [§ 2 Z 1 EIAbgG](#)) genannte Grenze von 5.000 kWh überschreitet und soweit sie die elektrische Energie nicht für die im [§ 2 Z 2 EIAbgG](#) genannten Zwecke (zB die Fortleitung von Erdgas) verwenden.

Wird elektrische Energie aus einem erneuerbaren Primärenergieträger erzeugt, so ist ab der Veranlagung 2014 der eigene Verbrauch bis 25.000 kWh jedenfalls steuerfrei ([§ 2 Z 1 lit. b iVm § 7 Abs. 6 EIAbgG](#); siehe auch Rz 19a f).

### **1.1.1.2.4 Stromerzeugung durch ein Notstromaggregat**

14

Besitzt ein Nicht-Elektrizitätsunternehmen Notstromaggregate (Ersatzstromanlagen) und werden zur Stromerzeugung keine erneuerbaren Primärenergieträger eingesetzt (siehe Rz 19a), so ist die erzeugte elektrische Energie nur dann zu versteuern, wenn das Aggregat über einen längeren Zeitraum eingesetzt und die Freigrenze des [§ 2 Z 1 lit. a EIAbgG](#) (bis 30. Juni 2014: [§ 2 Z 1 EIAbgG](#)) in Höhe von 5.000 kWh überschritten wird.

Als Notstromaggregate (Ersatzstromanlagen) gelten solche Elektrizitätserzeugungsanlagen, die nur im Fall des Ausfalls oder einer Störung der sonst üblichen Energieversorgung eingesetzt werden. Kommen derartige Anlagen über einen längeren Zeitraum zum Einsatz,

so sind sie als „normale“ Eigenerzeugungsanlagen zu behandeln und die erzeugte bzw. verbrauchte Menge elektrischer Energie ist (falls die Freigrenze von 5.000 kWh überschritten wird) zu versteuern.

#### **1.1.1.2.5 mobile Stromaggregate**

15

Bei mobilen Stromaggregaten, die regelmäßig, aber an unterschiedlichen Orten für einen begrenzten Zeitraum eingesetzt werden, wie sie vor allem in der Bauindustrie und im Baugewerbe Verwendung finden, bestehen gegen die folgende Pauschalregelung keine Bedenken:

Anstelle einer exakten Messung der Stromproduktion jedes einzelnen Gerätes kann eine Berechnung der Elektrizitätsabgabe auf Basis der gesamten maximalen Generatorleistung der mobilen Aggregate eines Unternehmens laut Herstellerangabe in kVA zum Bilanzstichtag erfolgen, wobei zu jeder Fälligkeit ein Zwölftel der pauschal errechneten Steuer zu entrichten ist. Als Basis für die jährliche Elektrizitätsabgabe ist ein Wert von 2,6 Euro/kVA heranzuziehen.

Der Wert ergibt sich aus der durchschnittlichen branchenüblichen Einsatzzeit von 850 Stunden, wobei eine Auslastungsintensität von 25% angenommen wird und für die Umrechnung von kVA in kW ein Faktor von 0,8 angewendet wird.

#### **1.1.1.3 Lieferung gegen Entgelt - Gegenleistung**

16

Der Steuer unterliegt die Lieferung von elektrischer Energie, die gegen unmittelbare Bezahlung in Geld erfolgt, aber auch Lieferungen, bei denen das Entgelt in Form einer Sachleistung, zB eines Servitutsrechts, oder in Form einer anderen Gegenleistung erfolgt.

#### **1.1.2 Lieferort**

17

Um jeden Zweifel über den Ort der Lieferung zu beseitigen, ist gemäß [§ 1 Abs. 2 EAbgG](#) beim Ort der Lieferung von dem Ort auszugehen, an dem der Empfänger der elektrischen Energie darüber verfügen kann. In der Regel wird dieser Ort der Ort des Stromzählers sein.

#### **1.1.3 Steuergebiet**

18

Der Besteuerung unterliegen gemäß [§ 1 Abs. 3 EAbgG](#) alle Lieferungen und der Verbrauch im Inland mit Ausnahme der ehemaligen Zollausschlussgebiete Jungholz und Mittelberg, die

von Deutschland beliefert werden und nach deutschem Recht der deutschen Stromsteuer unterliegen.

## 1.2 Steuerbefreiungen

### 1.2.1 Elektrizitätserzeuger

19

#### Freigrenze in Höhe von 5.000 kWh

##### Rechtslage bis 30. Juni 2014

Für Unternehmen und Private, die elektrische Energie selbst erzeugen und verbrauchen, ist gemäß [§ 2 Z 1 EAbgG](#) eine Freigrenze von 5.000 kWh pro Jahr vorgesehen. Falls der Erzeuger die erzeugte und verbrauchte Menge elektrischer Energie nicht mittels eines Zählers nachweisen kann, bestehen keine Bedenken, den Nachweis der Unterschreitung der Freigrenze durch das Gutachten eines einschlägigen technischen Büros, eines Zivilingenieurs oder eines gerichtlich beeideten Sachverständigen zu erbringen. Im Gutachten ist festzustellen, dass das Regelarbeitsvermögen einer derartigen Anlage bei durchschnittlichen Witterungsbedingungen im Jahresdurchschnitt unter der Freigrenze liegt.

##### Rechtslage ab 1. Juli 2014

Für Unternehmen und Private, die elektrische Energie selbst erzeugen und verbrauchen, ist für alle eingesetzten *Primärenergieträger* gemäß [§ 2 Z 1 lit. a EAbgG](#) eine Freigrenze von 5.000 kWh pro Jahr vorgesehen. Falls der Erzeuger die erzeugte und verbrauchte Menge elektrischer Energie nicht mittels eines Zählers nachweisen kann, bestehen keine Bedenken, den Nachweis der Unterschreitung der Freigrenze durch das Gutachten eines einschlägigen technischen Büros, eines Zivilingenieurs oder eines gerichtlich beeideten Sachverständigen zu erbringen. Im Gutachten ist festzustellen, dass das Regelarbeitsvermögen einer derartigen Anlage im Jahresdurchschnitt unter der Freigrenze liegt.

#### **Beispiel 1:**

<i>Erzeugung aus fossilen Primärenergieträgern</i>	<i>11.000 kWh</i>
<i>ins Netz gelieferte Menge</i>	<i>4.000 kWh</i>
<i>selbst erzeugte und selbst verbrauchte Menge</i>	<i>7.000 kWh</i>

*Mit der selbst erzeugten und selbst verbrauchten Menge elektrischer Energie wurde die Freigrenze überschritten, sodass 7.000 kWh steuerpflichtig sind.*

#### **Beispiel 2:**



<i>Erzeugung aus fossilen Primärenergieträgern</i>	<i>11.000 kWh</i>
<i>ins Netz gelieferte Menge</i>	<i>7.000 kWh</i>
<i>selbst erzeugte und selbst verbrauchte Menge</i>	<i>4.000 kWh</i>

*Mit der selbst erzeugten und selbst verbrauchten Menge elektrischer Energie wurde die Freigrenze nicht überschritten, sodass keine Elektrizitätsabgabe zu entrichten ist.*

#### 19a

### **Freibetrag in Höhe von 25.000 kWh**

#### **Rechtslage ab der Veranlagung 2014**

Wird elektrische Energie aus erneuerbaren Energiequellen (erneuerbaren Primärenergieträgern) erzeugt, ist für den Verbrauch des selbst erzeugten Stroms ein Freibetrag von 25.000 kWh pro Jahr vorgesehen ([§ 2 Z 1 lit. b EAbgG](#)).

Energiequellen, die aus erneuerbaren Primärenergieträgern Strom erzeugen, sind vor allem Photovoltaikanlagen, Kleinwasserkraftwerke und mit Biogas oder Windenergie betriebene Kleinkraftwerke.

Der Freibetrag von 25.000 kWh pro Jahr kann nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die selbst verbrauchte Menge elektrischer Energie gemessen wird.

Etwas anderes gilt nur dann, wenn die tatsächlich mögliche maximale Erzeugungsmenge der Anlage pro Jahr die Grenze von 25.000 kWh nicht erreicht.

Dabei ist von der anlagenspezifischen Höchstleistung auszugehen und auf die primärenergiequellen-spezifische maximale Erzeugungsmenge pro Jahr umzurechnen. Eine derartige Umrechnung führt zu folgender maximalen Erzeugungsmenge der jeweiligen Anlagen, deren Volllaststunden pro Jahr vollkommen unterschiedlich sind. Bei den folgenden maximalen Erzeugungsleistungen (kWp) ist eine Inanspruchnahme des Freibetrages von 25.000 kWh pro Jahr auch dann zulässig, wenn die selbst verbrauchte Menge elektrischer Energie nicht gemessen wird:

Biogasanlagen	3,5 kWp
Anlagen auf Basis fester oder flüssiger Biomasse	4,0 kWp
Windkraftanlagen	11,5 kWp
Photovoltaikanlagen	26,0 kWp

Kleinwasserkraftwerke	6,0 kWp
-----------------------	---------

**19b****Geltendmachung des Freibetrags von 25.000 kWh**

Die Befreiung wird im Zuge der Jahresveranlagung in Abzug gebracht und bezieht sich nicht auf die einzelne Anlage, sondern auf alle Anlagen eines Betriebes, eines Betriebes gewerblicher Art oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes einer Körperschaft. Bestehen innerhalb eines Betriebes mehrere Anlagen, ist der Freibetrag nur einmal anzuwenden.

**Beispiel:**

<i>Erzeugung aus einer oder mehreren erneuerbaren Primärenergieträgern</i>	<i>50.000 kWh</i>
<i>ins Netz gelieferte Menge</i>	<i>20.000 kWh</i>
<i>selbst erzeugte und selbst verbrauchte Menge</i>	<i>30.000 kWh</i>
<i>abzüglich der gemäß <a href="#">§ 2 Z 1 lit. b EAbgG</a> befreiten Energie</i>	<i>minus 25.000 kWh</i>
<i>daher steuerpflichtig</i>	<i>5.000 kWh</i>

*Die ins Netz gelieferte Menge elektrischer Energie ist beim Erzeuger nicht steuerbar, für die den Freibetrag übersteigende Menge selbst erzeugter und selbst verbrauchter elektrischer Energie ist die Elektrizitätsabgabe in Höhe von 75 Euro (5.000 kWh mal 0,015 Euro) zu entrichten.*

**20****Rechtslage bis 30. Juni 2014 bzw. bis zur Veranlagung 2013 ([§ 2 Z 1 EAbgG](#))**

Wird elektrische Energie in Kleinerzeugungsanlagen (zB Photovoltaikanlagen, Windenergieanlagen, Kleinwasserkraftwerken und Biogasanlagen) erzeugt, so ist die Erzeugung und der Verbrauch frei, solange die Freigrenze von 5.000 kWh nicht überschritten wird.

Wird in einer solchen Anlage mehr elektrische Energie erzeugt, als der Erzeuger benötigt, und gegen Entgelt ins öffentliche Netz gespeist, ist die Lieferung nicht steuerbar.

Bezieht der Betreiber der Kleinerzeugungsanlage elektrische Energie von einem Elektrizitätsunternehmen, so unterliegen diese Lieferungen grundsätzlich der Elektrizitätsabgabe. Wird diese elektrische Energie zur Erzeugung und Fortleitung von elektrischer Energie verwendet, dann kann diese elektrische Energie steuerfrei sein (siehe

unten Rz 22). Wird bereits versteuerte elektrische Energie zur Stromerzeugung verwendet, bestehen keine Bedenken, aus Vereinfachungsgründen dem Empfänger der begünstigten Energie, die Befreiung analog zum Vergütungsverfahren im Sinne des [§ 2 Z 3 EAbgG](#) (siehe unten Rz 31) zu gewähren.

**Rechtslage ab 1. Juli 2014 bzw. ab der Veranlagung 2014 ([§ 2 Z 1 lit. a und lit. b EAbgG](#) idF BGBl. I Nr. 64/2014)**

Wird aus nicht erneuerbaren Primärenergieträgern (zB fossile Brennstoffe) elektrische Energie in Kleinerzeugungsanlagen erzeugt, so ist die Erzeugung und der Verbrauch frei, solange die Freigrenze von 5.000 kWh nicht überschritten wird ([§ 2 Z 1 lit. a EAbgG](#)).

Wird elektrische Energie aus erneuerbaren Primärenergieträgern (zB Photovoltaikanlagen, Windenergieanlagen, Kleinwasserkraftwerken und Biogasanlagen) in Kleinerzeugungsanlagen erzeugt, so ist der Freibetrag von 25.000 kWh pro Jahr zu berücksichtigen (siehe [§ 2 Z 1 lit. b EAbgG](#) sowie Rz 19a).

Wird in einer solchen Anlage mehr elektrische Energie erzeugt, als der Erzeuger benötigt, und gegen Entgelt ins öffentliche Netz gespeist, ist die Lieferung nicht steuerbar.

Bezieht der Betreiber der Kleinerzeugungsanlage elektrische Energie von einem Elektrizitätsunternehmen, so unterliegen diese Lieferungen grundsätzlich der Elektrizitätsabgabe. Wird diese elektrische Energie zur Erzeugung und Fortleitung von elektrischer Energie verwendet, dann kann diese elektrische Energie steuerfrei sein (siehe unten Rz 22). Wird bereits versteuerte elektrische Energie zur Stromerzeugung verwendet, bestehen keine Bedenken, aus Vereinfachungsgründen dem Empfänger der begünstigten Energie, die Befreiung analog zum Vergütungsverfahren im Sinne des [§ 2 Z 3 EAbgG](#) (siehe unten Rz 31) zu gewähren.

**1.2.1.1 Stromerzeugung in Photovoltaikanlagen**

**1.2.1.1.1 Begriffsbestimmungen**

**20a**

Bei Photovoltaikanlagen werden drei verschiedene Nutzungstypen unterschieden:

Beim Volleinspeiser wird die gesamte erzeugte Energie direkt in das Ortsnetz eingespeist und an ein Energieversorgungsunternehmen oder die OeMAG (Abwicklungsstelle für Ökostrom Österreich) verkauft. Der für den Eigenbedarf benötigte Strom wird zur Gänze von einem Energieversorgungsunternehmen aus dem Ortsnetz bezogen.

Beim Überschusseinspeiser wird die erzeugte Energie für den Eigenbedarf verwendet. Der Anteil am erzeugten Strom, der den momentanen Eigenbedarf übersteigt, wird in das Ortsnetz eingespeist und an ein Energieversorgungsunternehmen oder die OeMAG verkauft. Falls in Zeiten des Spitzenverbrauchs die selbst erzeugte Energie für den Eigenbedarf nicht ausreicht, wird der zusätzlich benötigte Strom aus dem Ortsnetz bezogen, das heißt von einem Energieversorgungsunternehmen eingekauft.

Der Inselbetrieb ist nur für die Eigenbedarfsdeckung vorgesehen, der Überschuss wird in Batterien gespeichert. Diese Form findet man insbesondere dort, wo eine Stromversorgung durch das Ortsnetz nicht möglich ist (zB bei Schutzhütten).

#### **1.2.1.1.2 Volleinspeiser**

##### **20b**

Stromlieferungen eines Volleinspeisers in das öffentliche Netz und damit an ein „Elektrizitätsunternehmen“ iSd [§ 7 Abs. 1 Z 11 EIWOG 2010](#), BGBl. I Nr. 110/2010, unterliegen nicht der Elektrizitätsabgabe ([§ 1 Abs. 1 Z 1 EIAbgG](#)).

Die elektrische Energie, die der Betreiber der Photovoltaikanlage (Volleinspeiser) aus dem öffentlichen Netz für seinen persönlichen Gebrauch bezieht und verbraucht, unterliegt der Elektrizitätsabgabe und ist nicht nach [§ 2 EIAbgG](#) befreit. Abgabenschuldner ist in diesem Fall das Elektrizitätsversorgungsunternehmen, das dem Betreiber der Photovoltaikanlage die elektrische Energie liefert.

#### **1.2.1.1.3 Überschusseinspeiser**

##### **20c**

Die Lieferung und der Verbrauch von (selbst erzeugter) elektrischer Energie unterliegt grundsätzlich der Elektrizitätsabgabe ([§ 1 Abs. 1 Z 1 und Z 2 EIAbgG](#)).

Soweit der Überschusseinspeiser den von ihm erzeugten Strom in das öffentliche Netz und damit an ein „Elektrizitätsunternehmen“ iSd [§ 7 Abs. 1 Z 11 EIWOG 2010](#), BGBl. I Nr. 110/2010, liefert, sind die Lieferungen nicht steuerbar ([§ 1 Abs. 1 Z 1 EIAbgG](#)).

##### **20d**

Bis zur Veranlagung 2013 ist der Verbrauch von selbst erzeugter elektrischer Energie bis zum Erreichen der Freigrenze in Höhe von 5.000 kWh pro Jahr steuerfrei, ab dieser Grenze ist die gesamte selbst erzeugte und verbrauchte Menge elektrischer Energie steuerpflichtig (siehe Rz 19).

##### **20e**

Ab der Veranlagung 2014 gilt der mit BGBl. I Nr. 64/2014 für den Verbrauch von selbst aus erneuerbaren Primärenergieträgern hergestellter und selbst verbrauchter elektrischer Energie neu eingeführte Freibetrag in Höhe von 25.000 kWh pro Jahr ([§ 2 Z 1 lit. b EAbgG](#)).

Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Freibetrags ist die Messung der selbst verbrauchten Menge elektrischer Energie, es sei denn die tatsächlich mögliche maximale Erzeugungsmenge (einschließlich der ins Netz eingespeisten Menge) der Anlage pro Jahr übersteigt die Grenze von 25.000 kWh nicht.

Dabei ist von der anlagenspezifischen Höchstleistung auszugehen und auf die primärenergiequellenspezifische maximale Erzeugungsmenge pro Jahr umzurechnen.

Bei Photovoltaikanlagen ist bis zu einer maximalen Erzeugungsleistung (kWp) von 26 kWp eine Inanspruchnahme des Freibetrages von 25.000 kWh pro Jahr auch dann zulässig, wenn die selbst verbrauchte Menge elektrischer Energie nicht gemessen wird (siehe auch Rz 19a und Rz 20f).

Im Jahr 2014 haben Steuerpflichtige, deren Stromerzeugung und –verbrauch die bisherige Freigrenze von 5.000 kWh überschritten haben und die daher steuerpflichtig waren, jedenfalls weiterhin die monatliche Abgabe zu entrichten. Im Zuge der Jahresveranlagung wird der Freibetrag berücksichtigt.

Zur Inanspruchnahme und Geltendmachung des Freibetrags siehe auch Rz 19b.

#### 20f

Ab dem Jahr 2015 ist bei Photovoltaikanlagen bis zu einer maximalen Erzeugungsleistung (kWp) von 26 kWp die Inanspruchnahme des Freibetrages von 25.000 kWh pro Jahr auch dann zulässig, wenn die selbst verbrauchte Menge elektrischer Energie nicht gemessen wird.

Der Freibetrag bezieht sich auf alle Anlagen eines Betriebes, eines Betriebes gewerblicher Art oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes einer Körperschaft. Bei Betrieben, deren Anlagen eine maximale Erzeugungsleistung von über 26 kWp haben, wird die Befreiung im Zuge der Jahresveranlagung in Abzug gebracht. Bestehen innerhalb eines Betriebes mehrere Anlagen, ist der Freibetrag nur einmal anzuwenden.

Zur Inanspruchnahme und Geltendmachung des Freibetrags siehe auch Rz 19b.

#### 20g

Schuldner der Elektrizitätsabgabe für den selbst erzeugten und verbrauchten Strom ist der Überschusseinspeiser. Das Vorliegen der Unternehmereigenschaft iSd [§ 2 UStG 1994](#) ist nicht Voraussetzung, um Schuldner der Elektrizitätsabgabe zu werden. Die Elektrizitätsabgabe iHv

0,015 Euro je kWh ist monatsweise selbst zu berechnen und bis zum 15. des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Monats (Fälligkeitstag) an das für die Umsatzsteuer zuständige Finanzamt zu entrichten ([§ 5 Abs. 1 und Abs. 5 EAbgG](#)).

Wird zusätzlich noch Strom für den eigenen Bedarf aus dem öffentlichen Netz bezogen, unterliegt die Lieferung durch ein Elektrizitätsunternehmen an den Betreiber der Photovoltaikanlage (Überschusseinspeiser) ebenfalls der Elektrizitätsabgabe und ist nicht nach [§ 2 EAbgG](#) befreit; die Verrechnung erfolgt hier durch das liefernde Elektrizitätsunternehmen.

#### **1.2.1.1.4 Inselbetrieb**

20h

Haben die Anlagen eines Inselbetriebes eine maximale Erzeugungsleistung von höchstens 26 kWp, so ist keine Elektrizitätsabgabe zu entrichten. Ist die Erzeugungsleistung höher, dann unterliegt die gesamte erzeugte und verbrauchte elektrische Energie der Elektrizitätsabgabe, wobei im Zuge der Jahresveranlagung der Freibetrag von 25.000 kWh berücksichtigt wird.

Die Ausführungen in Rz 20c bis Rz 20g gelten entsprechend.

21

Für den Betrieb von Biogasanlagen zur Erzeugung und Einspeisung von Strom besteht ein Anspruch auf Elektrizitätsabgabenbefreiung soweit dabei elektrische Energie unmittelbar für den Betrieb von Elektromotoren, Schaltrelais, Steuerungen und ähnlichen typischen Einsatzbereichen für die Stromerzeugung verwendet wird.

### **1.2.2 begünstigte Verwendung elektrischer Energie zur Erzeugung und Fortleitung von Energieträgern**

#### **1.2.2.1 begünstigte Verwendung innerhalb eines Elektrizitätserzeugungsbetriebes**

22

Soweit elektrische Energie im Rahmen der Erzeugung und des Transportes zum Abnehmer verbraucht wird, ist sie gemäß [§ 2 Z 2 EAbgG](#) von der Abgabe befreit.

Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn innerhalb eines Erzeugungsbetriebes die elektrische Energie zur Erzeugung von elektrischer Energie verwendet wird (zB wenn innerhalb eines Speicherkraftwerkes die erzeugte Energie zum Hochpumpen des Wassers verwendet wird).

Es handelt sich hier um elektrische Energie, die vom Erzeugungsbetrieb selbst hergestellt oder bezogen wurde und im Rahmen des Stromerzeugungsprozesses weiterverwendet wird.

Diese Verwendung ist zwar grundsätzlich steuerbar (im Unterschied zur Weiterlieferung, siehe oben Rz 5 f), aber steuerfrei.

Eine begünstigte Verwendung elektrischer Energie liegt nur dann vor, wenn die elektrische Energie **unmittelbar** im technischen Sinn zur Erzeugung elektrischer Energie eingesetzt wird (siehe oben Rz 21).

Bei der Verwendung von elektrischer Energie zur Aufbereitung eines Primärenergieträgers, der zur Erzeugung elektrischer Energie verwendet wird (zB Biogasaufbereitung, Müllaufbereitung, Erzeugung und Aufbereitung von Hackschnitzeln), handelt es sich nicht um eine solche unmittelbare Verwendung, so dass in diesem Fall eine Befreiung nicht möglich ist.

Bei Anlagen, in denen aus Biogas, Müll, Hackschnitzeln oder Ähnlichem ausschließlich Strom erzeugt wird, kann aus Vereinfachungsgründen ohne weiteren Nachweis davon ausgegangen werden, dass eine begünstigte Verwendung im Ausmaß von 5% der erzeugten elektrischen Energie gegeben und insoweit eine Befreiung von der Elektrizitätsabgabe zulässig ist.

Wird aus solchen Primärenergieträgern Strom und Wärme erzeugt und dabei auch elektrische Energie eingesetzt, ist nur die für die Stromerzeugung verbrauchte elektrische Energie von der Elektrizitätsabgabe befreit. Auch hier ist keine begünstigte Verwendung elektrischer Energie gegeben, soweit sie zur Aufbereitung des Primärenergieträgers verwendet wird. Kann in diesen Fällen der Anteil der für begünstigte Zwecke eingesetzten elektrischen Energie nicht genau ermittelt werden, kann aus Vereinfachungsgründen ohne weiteren Nachweis davon ausgegangen werden, dass eine begünstigte Verwendung im Ausmaß von 2,5% der erzeugten elektrischen Energie gegeben ist.

Wird für einen höheren Anteil an elektrischer Energie als 5% der erzeugten Menge eine Befreiung von der Elektrizitätsabgabe beantragt, ist ein entsprechender Nachweis (zB Gutachten) zu erbringen.

Auch elektrische Energie, die in Transformatoren, Umspannwerken, Netzleitstellen und Lastverteilern verbraucht wird, fällt unter die Befreiung.

#### **1.2.2.2 begünstigte Verwendung innerhalb eines anderen Betriebes**

23

Neben den Energieerzeugern können auch andere Unternehmen elektrische Energie zu Zwecken einer solchen begünstigten Verwendung beziehen, zB wenn elektrische Energie für die Fortleitung von Erdgas eingesetzt wird. In diesem Fall wird die elektrische Energie zunächst steuerbar vom Elektrizitätsunternehmen an das Unternehmen geliefert und ist

üblicherweise auch mit Elektrizitätsabgabe belastet. Insoweit dieser Unternehmer die elektrische Energie im Rahmen einer solchen begünstigten Verwendung verbraucht, ist sie von der Elektrizitätsabgabe befreit. Da das Elektrizitätsunternehmen bei der Lieferung der elektrischen Energie nicht wissen kann, in welchem Umfang die Lieferung steuerfrei ist, wird das Elektrizitätsunternehmen meist die gesamte Lieferung der Elektrizitätsabgabe unterwerfen. Es bestehen aus Praktikabilitätsgründen keine Bedenken, in diesen Fällen dem Unternehmer, der diese elektrische Energie begünstigt verwendet, die Befreiung im Wege des Vergütungsverfahrens im Sinne des [§ 2 Z 3 EAbgG](#) (siehe unten Rz 31) zu gewähren.

24

Gleiches gilt für die begünstigte Verwendung von elektrischer Energie zur Fortleitung von Mineralöl.

25

Erdgas muss im Zuge der Erzeugung und Lieferung an den Abnehmer in unter Druck stehenden Speichern gelagert werden, für diese Speicherung ist der Einsatz von Kompressoren erforderlich. Es bestehen keine Bedenken, wenn auch die zum Betrieb der Kompressoren verwendete elektrische Energie als Teil der Fortleitung angesehen wird und daher ebenfalls von der Elektrizitätsabgabe befreit ist.

### **1.2.3 Verwendung elektrischer Energie für nichtenergetische Zwecke**

#### **1.2.3.1 nichtenergetische Zwecke**

26

Befreit ist die so genannte „nichtenergetische Verwendung“, wie sie bei der Elektrolyse, beim Galvanisieren, beim kathodischen Korrosionsschutz, in mineralogischen Verfahren, bei der Halbleiterherstellung u.Ä. angewendet wird.

27

Im Bereich der Stein- und Keramischen Industrie ist eine solche nichtenergetische Verwendung von elektrischer Energie zB beim so genannten „mineralogischen Phasenwechsel“ zur Erzeugung von Feinkeramik (Geschirrkераmik), technischer Keramik, usw. gegeben, nicht hingegen bei der Verwendung von elektrischer Energie für den Antrieb von E-Motoren, Trocknern, usw.

28

Eine nichtenergetische Verwendung liegt ua. weiters vor, bei

- chemischer oder physikalischer Verwendung
  - zB Verdampfung und Ionisation in Leuchtmitteln



- Verwendung zur Zersetzung oder Umsetzung von Stoffen
  - zur Elektrolyse
  - zum Aufbringen von Stoffen (zB Galvanisieren)
  - zur Oberflächenbehandlung
  - zum Entmagnetisieren
  - zum Prüfen von Werkstoffen (zB Widerstandsmessungen)
- eine in unmittelbarem Zusammenhang mit den oben angeführten Zwecken stehende kinetische Verwendung
- eine für die Erzeugung von Graphitelektroden notwendige Verwendung zur Umwandlung von amorphem Kohlenstoff in eine kristalline Form.

#### **1.2.3.2 energetische Zwecke**

29

Eine „energetische Verwendung“, die eine Befreiung jedenfalls ausschließt, liegt dann vor, wenn elektrische Energie zum Verheizen oder Verbrennen bzw. zum Betrieb von Motoren eingesetzt wird.

30

Somit ist eine energetische Verwendung von elektrischer Energie insbesondere in folgenden Fällen gegeben:

- Verwendung für Bewegung (kinetische Verwendung), zum Beispiel
  - Verwendung als Antrieb von Elektromotoren zur Bewegung und Beförderung von Gütern und Personen,
  - Verwendung zur Span abhebenden Verarbeitung von Gütern, wie zB Bohren, Drechseln, Gravieren, Plätten, Walzen,
- Verwendung für Erwärmung (thermische Verwendung)
  - zur Beheizung,
  - zur Beleuchtung,
  - zur thermischen Verbindung von Stoffen (zB Elektroschweißen),
  - zum Schmelzen von Stoffen (zB Lichtbogenofen in Stahlwerken).

### 1.2.3.3 Vergütungsverfahren

31

Die Befreiung erfolgt im Wege einer (auch monatlichen) Vergütung an diesen Unternehmer.

Der Bezug der elektrischen Energie erfolgt in diesen Fällen grundsätzlich zunächst steuerpflichtig, da der Stromlieferer regelmäßig nicht wissen kann, ob bzw. in welchem Umfang der Abnehmer die elektrische Energie begünstigt verwendet.

Soweit eine Befreiung von der Elektrizitätsabgabe wegen einer Verwendung für nichtenergetische Zwecke beantragt werden soll, ist ein entsprechender Nachweis über die entrichtete Abgabe und die Höhe des befreiten Anteils (zB durch Gutachten) von jenem Unternehmen zu erbringen, das die elektrische Energie begünstigt verwendet.

Das Vergütungsverfahren entspricht jenem des Energieabgabenvergütungsgesetzes, wobei jedoch der Antrag auf Vergütung (Formular ELA 3) nach Ablauf eines jeden Kalendermonates möglich ist und die im Energieabgabenvergütungsgesetz vorgesehenen Selbstbehalte nicht zur Anwendung kommen.

Anträge auf Vergütung der Elektrizitätsabgabe im Sinne des [§ 2 Z 3 EIAbgG](#) können innerhalb von fünf Jahren ab Vorliegen der Voraussetzungen eingebracht werden ([§ 2 Z 3 EIAbgG](#) iVm [§ 2 Abs. 2 Z 1 EnAbgVergG](#)) und unterliegen keiner Quoten- oder anderweitigen Fristenregelung.

Sollte ein Unternehmer hinsichtlich der Elektrizitätsabgabe nicht nur vergütungsberechtigt, sondern auch Abgabenschuldner (zB als Stromlieferer) sein, ist eine Saldierung zwischen geschuldeter Elektrizitätsabgabe und Elektrizitätsabgabenvergütung nicht zulässig.

Die geschuldete Elektrizitätsabgabe ist monatlich zu entrichten und in der jährlichen Elektrizitätsabgabeerklärung bekannt zu geben (Formular ELA 1) (siehe unten Rz 37 und 41), die Vergütung der Elektrizitätsabgabe ist im Vergütungsverfahren (Formular ELA 3) zu beantragen (siehe oben).

## 1.3 Abgabenschuldner

### 1.3.1 Abgabenschuldner bei der Lieferung elektrischer Energie

32

Wird die elektrische Energie durch Elektrizitätsunternehmen, andere Erzeuger oder Wiederverkäufer geliefert, dann ist der Lieferer steuerpflichtig.

### 1.3.2 Abgabenschuldner beim Verbrauch elektrischer Energie

33

Wird die elektrische Energie von einem Elektrizitätsunternehmen verbraucht, dann ist dieses selbst steuerpflichtig, unabhängig davon, ob es sich bei der verbrauchten Menge elektrischer Energie um zugelieferte oder um selbst erzeugte handelt.

#### **Rechtslage bis 30. Juni 2014 (bzw. bis zur Veranlagung 2013):**

Ebenso steuerpflichtig ist ein Elektrizitätserzeuger, der selbst kein Elektrizitätsunternehmen ist, wenn er elektrische Energie selbst erzeugt und verbraucht, falls er dabei die Freigrenze des [§ 2 Z 1 EAbgG](#) überschreitet.

#### **Rechtslage ab 1. Juli 2014 (bzw. ab der Veranlagung 2014):**

Ebenso steuerpflichtig ist ein Elektrizitätserzeuger, der selbst kein Elektrizitätsunternehmen ist, wenn er

- unabhängig vom eingesetzten Primärenergieträger elektrische Energie selbst erzeugt und verbraucht, falls er dabei die Freigrenze im Sinne des [§ 2 Z 1 lit. a EAbgG](#) in Höhe von 5.000 kWh  
oder
- bzw. – wenn der Strom aus erneuerbaren Primärenergieträgern erzeugt wird - soweit er den Freibetrag im Sinne des [§ 2 Z 1 lit. b EAbgG](#) in Höhe von 25.000 kWh überschreitet.

Näheres zum Freibetrag und zur Freigrenze siehe Rz 19 ff.

### 1.3.3 Abgabenschuldner bei entgeltlicher Verwendung eines Leitungsnetzes

34

Beliefern Energieversorger auch Abnehmer außerhalb des eigenen Versorgungsgebietes, nutzen sie in der Regel das Leitungsnetz des örtlich zuständigen Energieversorgers gegen Entgelt. Die Lieferung kann sowohl von einem inländischen als auch von einem ausländischen Lieferer erfolgen.

Dabei duldet der „Netzbetreiber“ im Sinne des [§ 7 Abs. 1 Z 51 ElWOG 2010](#), BGBl. I Nr. 110/2010 (bis 2. März 2011: [§ 7 Z 28 ElWOG](#), BGBl. I Nr. 143/1998 idF BGBl. I Nr. 112/2008), in dessen Bereich sich der Empfänger der Lieferung befindet, die Benützung seines Netzes und legt dem Empfänger der elektrischen Energie eine Rechnung über das Entgelt für die Benützung seines Leitungsnetzes.

Ein „Netzbetreiber“ im Sinne des [§ 7 Abs. 1 Z 51 EIWOG 2010](#), BGBl. I Nr. 110/2010 (bis 2. März 2011: [§ 7 Z 28 EIWOG](#)) ist der Betreiber von Übertragungs- oder Verteilernetzen mit einer Nennfrequenz von 50 Hz.

In diesen Fällen hat der Netzbetreiber, aus dessen Netz der Abnehmer bzw. Verbraucher die elektrische Energie unmittelbar bezieht, als Haftender die Steuer für Rechnung des Abgabenschuldners (das ist zB der tatsächlich liefernde Energieversorger) zu entrichten.

## **1.4 Bemessungsgrundlage und Höhe der Abgabe**

### **1.4.1 Bemessungsgrundlage**

35

Der Elektrizitätsabgabe unterliegt die gelieferte bzw. verbrauchte Menge an elektrischer Energie, so dass die Besteuerung unabhängig vom jeweiligen Preis erfolgt.

### **1.4.2 Höhe**

36

Die Abgabe beträgt 0,015 Euro je kWh.

## **1.5 Erhebung der Abgabe**

### **1.5.1 Selbstberechnung und Entrichtung der Abgabe**

37

Die Elektrizitätsabgabe ist vom Abgabenschuldner oder Netzbetreiber selbst zu berechnen und gemäß [§ 5 Abs. 1 EIAbgG](#) monatlich zu entrichten; die Elektrizitätsabgabe ist bis zum 15. des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Monats der Lieferung, des Verbrauchs oder der Weiterleitung fällig (zu den Bagatellgrenzen des [§ 5 Abs. 6 und Abs. 7 EIAbgG](#) siehe unten Rz 43a und Rz 43b).

Es kann dabei zu unterschiedlichen Berechnungen kommen, je nachdem ob innerhalb des Jahres in regelmäßigen Abständen die tatsächlich gelieferte bzw. verbrauchte Menge festgestellt wird.

Wird die Liefer- bzw. Verbrauchsmenge konkret festgestellt und auch abgerechnet, dann ist diese konkrete Menge elektrischer Energie zu versteuern. Dies wird jedenfalls bei industriellen oder gewerblichen Großkunden der Fall sein.

### **1.5.2 Sondervorschriften für Haushaltskunden und Kleinabnehmer**

38

Wird hingegen die Liefer- bzw. Verbrauchsmenge nicht innerhalb dieses Zeitraumes festgestellt, dann hat der Lieferer, Verbraucher oder Netzbetreiber monatlich ein Zwölftel der Gesamtjahresmenge zu versteuern bzw. abzuführen.

Dies wird vor allem bei Haushaltskunden und Kleinabnehmern der Fall sein, bei denen die Liefermenge nur einmal pro Jahr festgestellt wird.

In diesem Fall kann von den Vorjahresmengen ausgegangen werden.

Etwaige Abweichungen vom tatsächlichen Jahresverbrauch sind beim letzten Fälligkeitstag für jedes Jahr auszugleichen. Bei Abgabenschuldern, die ein abweichendes Wirtschaftsjahr haben, kann dieser Ausgleich beim ersten auf den Bilanzstichtag folgenden Fälligkeitstag erfolgen.

### 1.5.3 Nichtentrichtung oder fehlerhafte Entrichtung

39

Wird die Abgabe nicht entrichtet oder ist offensichtlich, dass die Monatszahlung wesentlich von der „richtigen“ Monatszahlung abweicht, dann hat das Finanzamt gemäß [§ 5 Abs. 3 EAbgG](#) die Abgabe mit Bescheid festzusetzen.

Durch diese Festsetzung wird die Fälligkeit der Abgabe nicht verändert.

40

Hat ein Elektrizitätslieferer als Abgabenschuldner oder ein Netzbetreiber als Haftender Elektrizitätsabgabe für den eigentlichen Abgabenschuldner abgeführt und wurde ihm diese nicht ersetzt (siehe auch [§ 6 Abs. 3 EAbgG](#) sowie Rz 46), dann kann er bei der Ermittlung der Jahresabgabenschuld den (bereits abgeführten) Fehlbetrag wieder abziehen, wenn er alle zumutbaren Schritte zur Geltendmachung seines Anspruches gesetzt hat.

### 1.5.4 Veranlagung

41

Die Elektrizitätsabgabe wird jahresweise veranlagt. Veranlagungszeitraum ist jeweils das Kalenderjahr oder das Wirtschaftsjahr, wobei die Jahresabgabenerklärung aber immer bis zum 31. März des Folgejahres vom Abgabenschuldner oder Netzbetreiber beim Finanzamt einzureichen ist (zu den Bagatellgrenzen des [§ 5 Abs. 6 und Abs. 7 EAbgG](#) siehe unten Rz 43a und Rz 43b).

#### **Beispiel 1:**

*Die Gewinnermittlung eines Netzbetreibers erfolgt nach dem Kalenderjahr;  
dementsprechend umfasst die Elektrizitätsabgabeerklärung 01 den Zeitraum vom 1.*

*Jänner 01 bis zum 31. Dezember 01 und ist bis zum 31. März 02 beim Finanzamt einzureichen.*

**Beispiel 2:**

*Das Elektrizitätsunternehmen hat ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr vom 1. November bis zum 31. Oktober gewählt; dementsprechend umfasst die Elektrizitätsabgabeerklärung 01 den Zeitraum vom 1. November 00 bis zum 31. Oktober 01 und ist bis zum 31. März 02 beim Finanzamt einzureichen.*

42

In dieser Jahresabgabenerklärung müssen die tatsächlichen Liefer- bzw. Verbrauchsmengen oder die Menge der weitergeleiteten elektrischen Energie für das vergangene Jahr und die einzelnen Monate dieses Jahres offen gelegt werden.

Stromlieferungen, für die ein Netzbetreiber die Elektrizitätsabgabe als Haftender abführt, dürfen in die Jahresabgabenerklärung des eigentlichen Stromlieferers nicht aufgenommen werden.

Ist die Nichtbezahlung der gelieferten Menge elektrischer Energie durch den Abnehmer (endgültiger Forderungsausfall) nachweisbar, dann bestehen keine Bedenken, wenn die Abgabe, die auf die nicht bezahlte Energiemenge entfällt, bei der nächsten Fälligkeit abgezogen wird, soweit sie bereits gemeldet und entrichtet wurde.

### **1.5.5 Zuständiges Finanzamt**

43

Die Abgabe wird vom für die Erhebung der Umsatzsteuer des Abgabenschuldners (Lieferers oder Verbrauchers) oder des Netzbetreibers zuständigen Finanzamt erhoben.

Für alle Organgesellschaften haben die Entrichtung der Elektrizitätsabgabe und die Abgabe der Erklärungen durch den Organträger bei dem für ihn zuständigen Finanzamt zu erfolgen.

### **1.5.6 Bagatellgrenze**

43a

Ist der monatlich zu entrichtende Steuerbetrag nicht höher als 50 Euro, so ist die Steuer nicht monatsweise zu entrichten, sondern im Zuge der Jahreserklärung. Dies bedeutet, dass für alle Monate, in denen diese Grenze nicht überschritten wird, die Versteuerung im Zuge der Jahreserklärung erfolgt.

### **1.5.7 Nichterhebung der Elektrizitätsabgabe**

43b

Beträgt die zu entrichtende (Jahres-)Steuer insgesamt nicht mehr als 50 Euro, so ist die Steuer nicht zu entrichten.

## **1.6 Aufzeichnungspflichten und Rechnungslegungspflichten**

### **1.6.1 Aufzeichnungspflicht**

44

Die Aufzeichnungen müssen gemäß [§ 6 Abs. 1 ElAbgG](#) in der Art geführt werden, dass die tatsächlich gelieferten, verbrauchten oder weiter gelieferten Mengen an elektrischer Energie überprüft werden können.

### **1.6.2 Rechnungslegungspflicht**

45

Im Fall der Lieferung oder der Weiterleitung elektrischer Energie ist dem Abnehmer vom Abgabenschuldner (Lieferer) oder Netzbetreiber spätestens in der Jahresabrechnung die Elektrizitätsabgabe getrennt von den anderen Rechnungsbestandteilen offen auszuweisen.

### **1.6.3 Ersatz der Elektrizitätsabgabe durch den Empfänger der Lieferung**

46

Auf Grund ausdrücklicher gesetzlicher Bestimmung muss der Empfänger einer der Elektrizitätsabgabe unterliegenden Elektrizitätslieferung dem Abgabenschuldner oder dem Netzbetreiber die Elektrizitätsabgabe, die von diesem weiterverrechnet wird, ersetzen ([§ 6 Abs. 3 ElAbgG](#)).

Soweit der Empfänger der Stromlieferung ein Netznutzungsentgelt an den Netzbetreiber und auch Elektrizitätsabgabe bezahlt, gelten die Zahlungen als im entsprechenden Verhältnis geleistet. Sollte daher der Empfänger der elektrischen Energie seinen Zahlungspflichten nicht vollständig nachkommen, besteht für den Netzbetreiber nur insoweit eine Haftung für die Elektrizitätsabgabe, als diese vom Empfänger nicht bezahlt worden ist.

Hat der Netzbetreiber alle ihm zumutbaren Schritte unternommen, um seinen Anspruch auf Ersatz der Elektrizitätsabgabe durch den Empfänger der Lieferung durchzusetzen, entfällt diese Haftung. Zumutbar im Sinne dieser Bestimmung ist es jedenfalls, dass der Netzbetreiber die gleichen Maßnahmen zur Geltendmachung des Anspruches auf Ersatz der Elektrizitätsabgabe setzt wie zur Geltendmachung seines Anspruches auf das Netznutzungsentgelt.

Nur wenn er solche Schritte vergeblich gesetzt hat, ist eine Berichtigung einer an das Finanzamt bereits abgeführten, aber nicht weiter verrechenbaren Abgabe zulässig.

Gleiches gilt für den Lieferer der Elektrizität als Abgabenschuldner: auch er kann eine verrechnete und bereits abgeführte Elektrizitätsabgabe, die ihm vom Empfänger der Elektrizität nicht ersetzt wurde, berichtigen.

## 1.7 In-Kraft-Treten

47

Das EIAbgG ist auf Vorgänge nach dem 31. Mai 1996 anzuwenden.

Die Bagatellgrenze in Höhe von 50 Euro (siehe Rz 43a) ist auf Vorgänge nach dem 30. Juni 2014 anzuwenden ([§ 7 Abs. 6](#) iVm [§ 5 Abs. 6 EIAbgG](#) idF BG, BGBl. I Nr. 64/2014).

Die Abstandnahme von der Erhebung der Abgabe, wenn die gesamte Steuerschuld eines Jahres nicht höher ist als 50 Euro (siehe Rz 43b), gilt erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2014 ([§ 7 Abs. 7](#) iVm [§ 5 Abs. 7 EIAbgG](#) idF BG, BGBl. I Nr. 64/2014).

## 1.8 Vollziehung

48

Mit der Vollziehung des EIAbgG ist der Bundesminister für Finanzen betraut; hinsichtlich des [§ 6 Abs. 2 und 3 EIAbgG](#) im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Justiz.

Randzahlen 49 bis 59: *derzeit frei*



## 2 Erdgasabgabe

### 2.1 Steuerbare Vorgänge, Steuergebiet

#### 2.1.1 Steuerbare Vorgänge

##### 2.1.1.1 Lieferung von Erdgas

60

Der Erdgasabgabe unterliegt gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 ErdgasAbgG](#) jede Lieferung von Erdgas, ausgenommen das Erdgas wird an ein Erdgasunternehmen im Sinne des [§ 6 Z 13 des Gaswirtschaftsgesetzes](#) (GWG) oder an einen sonstigen Wiederverkäufer zur Weiterlieferung geliefert.

Solche Weiterlieferungen sind somit im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 ErdgasAbgG nicht steuerbar.

61

"Erdgasunternehmen" im Sinne des [§ 6 Z 13 GWG](#), BGBl. I Nr. 121/2000 in der bis 21. November 2011 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 106/2006: eine natürliche oder juristische Person, die in Gewinnabsicht von den Funktionen Fernleitung, Verteilung, Lieferung, Verkauf, Kauf oder Speicherung von Erdgas, einschließlich verflüssigtes Erdgas, oder Durchführung von Hub-Dienstleistungen mindestens eine wahrnimmt und für die kommerziellen, technischen oder wartungsbezogenen Aufgaben im Zusammenhang mit diesen Funktionen verantwortlich ist, mit Ausnahme der Endverbraucher; Unternehmen im Sinne der [Z 20](#) („Inhaber von Transportrechten“), [Z 43](#) („Regelzonenführer“) und [Z 48](#) („Speicherunternehmen“) GWG sind Erdgasunternehmen.

„Erdgasunternehmen“ ab 22. November 2011 im Sinne des [§ 7 Abs. 1 Z 16 GWG 2011](#), BGBl. I Nr. 107/2011: eine natürliche oder juristische Person oder eingetragene Personengesellschaft, die in Gewinnabsicht von den Funktionen Fernleitung, Verteilung, Lieferung, Verkauf, Kauf oder Speicherung von Erdgas, einschließlich verflüssigtes Erdgas mindestens eine wahrnimmt und für die kommerziellen, technischen oder wartungsbezogenen Aufgaben im Zusammenhang mit diesen Funktionen verantwortlich ist, mit Ausnahme der Endverbraucher.

Auch „Speicherunternehmen“ ([§ 7 Abs. 1 Z 58 GWG 2011](#), BGBl. I Nr. 107/2011), „Marktgebietsmanager“ ([§ 13 GWG 2011](#), BGBl. I Nr. 107/2011) und „Verteilergebietsmanager“ ([§ 17 GWG 2011](#), BGBl. I Nr. 107/2011) sind Erdgasunternehmen.

62

„Inhaber von Transportrechten“ im Sinne des [§ 6 Z 20 GWG](#), BGBl. I Nr. 121/2000 in der bis 21. November 2011 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 106/2006, ist ein Erdgasunternehmen, das bezüglich einer Fernleitungsanlage das alleinige Recht zum Transport von Erdgas oder zum Abschluss von Verträgen über den Transport von Erdgas innehat.

63

Als „Regelzonenführer“ im Sinne des [§ 6 Z 43 GWG](#), BGBl. I Nr. 121/2000 in der bis 21. November 2011 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 106/2006, wird derjenige Unternehmer bezeichnet, der für die Druckregelung (Drucksteuerung) in einer Regelzone verantwortlich ist, wobei diese Funktion auch seitens eines Unternehmens erfüllt werden kann, das seinen Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union hat.

64

„Speicherunternehmen“ im Sinne des [§ 6 Z 48 GWG](#), BGBl. I Nr. 121/2000 in der bis 21. November 2011 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 106/2006: eine natürliche oder juristische Person, die Erdgasspeicher verwaltet.

„Speicherunternehmen“ ab 22. November 2011 im Sinne des [§ 7 Abs. 1 Z 58 GWG 2011](#), BGBl. I Nr. 107/2011: eine natürliche oder juristische Person oder eingetragene Personengesellschaft, die die Funktion der Speicherung wahrnimmt und für den Betrieb einer Speicheranlage verantwortlich ist; hierzu genügt es, dass das Unternehmen die Speicheranlage bloß verwaltet.

65

"Sonstige Wiederverkäufer" sind andere Unternehmen, die mit Erdgas handeln.

Auch die Lieferung an solche Erdgashändler, die das Erdgas zur gewerblichen Weiterveräußerung beziehen und weiterveräußern, unterliegt nicht der Erdgasabgabe.

### **2.1.1.2 Verbrauch von Erdgas**

66

Wird selbst hergestelltes (gefordertes) oder bezogenes Erdgas für andere Zwecke als zur Weiterlieferung oder für die im [§ 3 Abs. 1 ErdgasAbgG](#) genannten befreiten Zwecke verbraucht, dann ist dieser Verbrauch gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 2 ErdgasAbgG](#) steuerpflichtig.

Darunter fallen unter anderem die Beheizung und andere Zwecke für Verwaltungsgebäude und andere Betriebsgebäude.

67

Wird das Erdgas von einem Erdgasunternehmen oder sonstigen Wiederverkäufer verbraucht bzw. selbst hergestellt (gefordert) oder in das Steuergebiet verbracht und verbraucht, dann unterliegt es gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 2 ErdgasAbgG](#) ebenfalls der Abgabe.

#### **2.1.1.3 Lieferung gegen Entgelt – Gegenleistung**

68

Die Erdgasabgabe für Erdgaslieferungen fällt auch dann an, wenn eine Bezahlung nicht in Geld erfolgt, sondern als Gegenleistung eine Sachleistung erbracht wird.

#### **2.1.1.4 Lieferung von Erdgas zum teilweisen Verbrauch und zur teilweisen Weiterlieferung**

69

Wird Erdgas von einem Erdgasunternehmen im Sinne des [§ 6 Z 13 GWG](#) (ab 22. November 2011 im Sinne des [§ 7 Abs. 1 Z 16 GWG 2011](#), BGBl. I Nr. 107/2011) an einen sonstigen Wiederverkäufer geliefert, der dieses teilweise selbst verbraucht und teilweise weiterliefert, dann ist die Lieferung dieses Erdgases nicht steuerbar. Eine Steuerpflicht besteht für das weitergelieferte und selbst verbrauchte Erdgas.

Hier ist der Empfänger des Erdgases gemäß [§ 4 ErdgasAbgG](#) selbst Abgabenschuldner.

#### **2.1.2 Lieferort**

70

Um jeden Zweifel über den Ort der Lieferung zu beseitigen, ist gemäß [§ 1 Abs. 2 ErdgasAbgG](#) festgelegt, dass beim Ort der Lieferung von dem Ort auszugehen ist, an dem der Empfänger über das Erdgas verfügen kann. Das ist in der Regel der Zähler.

#### **2.1.3 Steuergebiet**

71

Der Besteuerung unterliegen gemäß [§ 1 Abs. 3 ErdgasAbgG](#) alle Lieferungen und der Verbrauch im Inland mit Ausnahme der ehemaligen Zollausschlussgebiete Jungholz und Mittelberg, die von Deutschland beliefert werden und nach deutschem Recht der deutschen Erdgassteuer unterliegen.

### **2.2 Steuergegenstand**

#### **2.2.1 Definition des Steuergegenstandes**

72

Die Definition des Erdgases erfolgt im [§ 2 ErdgasAbgG](#) der Kombinierten Nomenklatur (KN), Erdgas im Sinne der Bestimmung der Unterposition 2711 21 00 der KN wird besteuert.

**73**

Flüssiggas (Propan-, Butangas, in Flaschen) ist keine Ware im Sinne der Unterposition 2711 21 00 der KN und unterliegt daher nicht diesem Gesetz, sondern dem [Mineralölsteuergesetz 1995](#).

**74**

Biogas ist gemäß [§ 2 Abs. 4 Z 3 Mineralölsteuergesetz 1995](#) ein aus Biomasse und/oder aus biologisch abbaubaren Teilen von Abfällen mittels Pyrolyse oder Gärung hergestelltes, gereinigtes Gas mit dem Ziel, Erdgasqualität zu erreichen.

Biogas ist Gegenstand des Mineralölsteuergesetzes 1995 und gemäß [§ 4 Abs. 1 Z 7 Mineralölsteuergesetz 1995](#) als biogener Stoff von der Mineralölsteuer befreit.

Wird Biogas in ein Erdgasnetz eingespeist, ist die Mischung nach den Allgemeinen Tarifierungsvorschriften als Erdgas in die Unterposition 2711 21 00 der Kombinierten Nomenklatur einzureihen und unterliegt als solches der Erdgasabgabe.

Wird zB aus dem Erdgasnetz ein Kraftfahrzeug betankt, unterliegt die gesamte Lieferung der Erdgasabgabe.

## **2.2.2 Kombinierte Nomenklatur**

**75**

Bei der Kombinierten Nomenklatur im Sinne des Bundesgesetzes handelt es sich um die Warenomenklatur nach [Art. 1 der Verordnung \(EWG\) Nr. 2658/87](#) des Rates vom 23. Juli 1987 (ABl. Nr. L 256 vom 07.09.1987 S. 1) in der jeweils geltenden Fassung.

## **2.3 Steuerbefreiungen**

### **2.3.1 Befreiungstatbestände**

#### **2.3.1.1 Verbrauch zur Herstellung (Förderung), zum Transport oder zur Speicherung von Erdgas**

**76**

Insoweit das Erdgas im Rahmen der Herstellung (Förderung), des Transportes oder der Speicherung von Erdgas verbraucht wird, ist es gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 1 ErdgasAbgG](#) von der Abgabe befreit. Die Befreiung umfasst ausschließlich die Herstellung, den Transport und die Speicherung im technischen Sinn. Damit in Zusammenhang stehende Verbräuche für Verwaltungsgebäude und ähnliche Verbräuche sind von der Befreiung nicht umfasst.

Diese Erdgasmengen unterliegen, soweit es sich um ein Erdgasunternehmen handelt, der Besteuerung als Verbrauch von Erdgas. In diesem Fall bestehen gegen eine pauschale Ermittlung der steuerpflichtigen Erdgasmenge keine Bedenken.

77

Erdgas muss im Zuge der Erzeugung und Lieferung an den Abnehmer in unter Druck stehenden Speichern gelagert werden, für diese Speicherung ist der Einsatz von Kompressoren erforderlich. Es bestehen keine Bedenken, wenn auch das zum Betrieb der Kompressoren verwendete Erdgas als Teil der Fortleitung angesehen wird und daher ebenfalls von der Erdgasabgabe befreit ist.

### **2.3.1.2 Verbrauch zum Transport und die Verarbeitung von Mineralöl**

78

Ebenso befreit ist gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 2 ErdgasAbgG](#) das für den Transport und für die Verarbeitung von Mineralöl verbrauchte Erdgas. Die Befreiung bezieht sich nur auf den Transport bzw. auf die Verarbeitung im technischen Sinn, so dass Verbräuche von Erdgas, die im Zusammenhang mit der Verwaltung dieser Tätigkeiten stehen, nicht von der Befreiung umfasst sind.

Unter Mineralöl im Sinne dieser Bestimmung ist Mineralöl im Sinne des [§ 2 Abs. 1 des Mineralölsteuergesetzes 1995](#) zu verstehen.

### **2.3.2 Vergütungstatbestände**

#### **2.3.2.1 Verwendung für nicht energetische Zwecke**

79

Der Verbrauch von Erdgas für so genannte „nichtenergetische“ Zwecke (zB im Rahmen chemischer oder physikalischer Prozesse) ist von der Abgabe befreit.

Eine nicht begünstigte und somit nicht befreite energetische Verwendung ist jedenfalls dann gegeben, wenn das Erdgas als Treibstoff oder zur Herstellung von Treibstoffen, zum Verheizen oder zur Herstellung einer Ware zum Verheizen eingesetzt wird.

#### **2.3.2.2 Verwendung zur Erzeugung elektrischer Energie**

80

Wird Erdgas für die Erzeugung von elektrischer Energie verwendet, dann ist die aus Erdgas erzeugte Energie elektrizitätsabgabepflichtig, das dazu aufgewendete Erdgas jedoch im Wege der Vergütung gemäß [§ 3 Abs. 2 Z 2 ErdgasAbgG](#) befreit. Damit wird der Energieinput entlastet und der Output besteuert.

81

Werden unterschiedliche Primärenergieträger (zB Kohle, Erdgas, Erdöl, Müll) für die Erzeugung elektrischer Energie herangezogen, so kann eine Vergütung des eingesetzten Erdgases nur in dem Ausmaß erfolgen, als seine Verwendung für die Erzeugung elektrischer Energie nachgewiesen ist. Ist eine exakte Zuordnung der einzelnen Primärenergieträger zur erzeugten elektrischen Energie nicht möglich, so ist auch eine verhältnismäßige Zurechnung nach den eingesetzten Primärenergieträgern zulässig.

Zur Vergütung von Kohle zur Erzeugung von elektrischer Energie siehe Rz 134 ff.

82

Soweit Erdgas für die Erzeugung von elektrischer Energie verwendet wird, soll die Befreiung grundsätzlich nicht beim Lieferer des Erdgases, sondern beim „Verarbeiter“ des Erdgases, das heißt bei demjenigen, der das Erdgas zur Erzeugung von elektrischer Energie verwendet, in Form einer Vergütung zur Anwendung kommen.

83

Ist der Verwender des Erdgases zur Erzeugung elektrischer Energie gleichzeitig auch Schuldner der Erdgasabgabe (zB als Erdgaslieferer), ist eine Saldierung zwischen geschuldeter Erdgasabgabe und Erdgasabgabenvergütung nicht zulässig.

Die geschuldete Erdgasabgabe ist monatlich zu entrichten und in der jährlichen Erdgasabgabeerklärung bekannt zu geben (Formular EGA 1) (siehe unten Rz 95 und Rz 99), die Vergütung der Erdgasabgabe ist im Vergütungsverfahren (Formular EGA 3) zu beantragen (siehe unten Rz 88).

### **2.3.2.2.1 Verwendung zur Erzeugung elektrischer Energie und Wärme**

84

Die Vergütung der Erdgasabgabe umfasst nur jenen Anteil des eingesetzten Erdgases, der für die Erzeugung von elektrischer Energie verwendet wird. Ist der elektrische Wirkungsgrad der Anlage mindestens 45%, dann ist davon auszugehen, dass die gesamte erzeugte Wärme (nichtsteuerpflichtige) Abwärme ist. Erdgas, das ausschließlich für die Erzeugung von Wärme aufgewendet wird, ist steuerpflichtig.

Der elektrische Wirkungsgrad ist mittels Gutachten nachzuweisen.

85

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 25.9.2012, [2011/17/0096](#), entschieden, dass im Falle einer Gasturbine der gesamte eingesetzte Primärenergieaufwand der Stromerzeugung dient, sodass nur ein zusätzlicher Primärenergieeinsatz, der ausschließlich der Wärmeerzeugung dient bzw. der auf Grund des durch die Wärmeauskopplung verminderten Stromoutputs notwendige zusätzliche Primärenergieeinsatz

einer Besteuerung zugeführt werden kann. Die Berechnung dieser Brennstoffmehraufwandsmethode kann zB nach der CEN/CENELEC – CWA45547; 09/2004-Methode erfolgen. Gegen diese Methode ist auf Grund des erwähnten VwGH-Erkenntnisses bei Gasturbinen nichts einzuwenden.

Dieselbe Methode kann auch bei Gasturbinen mit nachgeschaltetem unbefeuertem Abhitzeessel mit Dampfturbine angewendet werden.

Bei Dampfturbinenkraftwerken und Kombianlagen (Anlagen bestehend aus Gasturbine und befeuerter Dampfturbine) ist hingegen eine derartige Brennstoffmehraufwandsmethode nur dann zulässig, wenn der Primärenergieeinsatz für die Stromerzeugung und für die Wärmeerzeugung zuordenbar nachgewiesen wird.

Wird ein derartiger Nachweis nicht geführt, weil bei derartigen Kraftwerken in der Regel nacheinander unterschiedliche Brennstoffzuführungen bzw. Wärmeauskoppelungen erfolgen, sodass ein zuordenbarer Wärme- bzw. Stromerzeugungsvorgang schwer nachvollziehbar ist, ist es zweckmäßig, von der Pauschalmethode der Rz 86 auszugehen.

### **Pauschalmethode**

#### **86**

Ist ein Nachweis des für die Wärmeerzeugung verbrauchten Erdgases nicht möglich, zB weil der Wärmeoutput nicht gemessen wird, dann bestehen gegen eine Hochrechnung der eingesetzten Erdgasmenge im KWK-Betrieb aus der erzeugten Elektrizitätsmenge keine Bedenken.

Es ist davon auszugehen, dass die Erzeugung der elektrischen Energie aus Erdgas mit einem Wirkungsgrad von 45% erfolgt. Die zur Erzeugung der elektrischen Energie aufgewendete Menge an Erdgas ist dabei aus der erzeugten elektrischen Energie hochzurechnen:

Erdgaseinsatz für Erzeugung elektrischer Energie = Nettostromerzeugung

(Output an elektrischer Energie) dividiert durch 45%.

Ist der elektrische Wirkungsgrad niedriger als 20%, ist jedenfalls die Pauschalregelung anzuwenden.

Hat die Anlage nachweisbar einen elektrischen Wirkungsgrad von mindestens 45% dann ist das gesamte Erdgas vergütungsfähig (siehe Rz 84).

**87**

Das Ergebnis ist in Normkubikmeter umzurechnen, wobei zur Vereinfachung davon auszugehen ist, dass ein Normkubikmeter Erdgas einer Energiemenge von 10 kWh, dem unteren Heizwert, entspricht.

Eine Änderung der Berechnungsmethode (exakte Zuordnung – Pauschalregelung) innerhalb eines Jahres ist nicht zulässig. Bei der Anwendung der Pauschalmethode ist die tatsächlich eingesetzte Erdgasmenge nachzuweisen, sodass eine Vergütung über die tatsächlich eingesetzte Erdgasmenge hinaus nicht erfolgen kann.

### **2.3.2.3 Vergütungsverfahren**

**88**

Im Falle der nichtenergetischen Verwendung von Erdgas und bei der Verwendung von Erdgas zur Erzeugung elektrischer Energie ist gemäß [§ 3 Abs. 2 ErdgasAbgG](#) ein Vergütungssystem beim Empfänger des Erdgases vorgesehen; die Lieferung erfolgt zunächst steuerpflichtig.

Dies ist deshalb notwendig, weil dem Lieferer nicht bekannt sein muss, in welchem Ausmaß der Empfänger des Erdgases dieses für begünstigte bzw. nicht begünstigte Zwecke verwendet.

Soweit eine Befreiung von der Erdgasabgabe wegen einer Verwendung für nichtenergetische Zwecke beantragt werden soll, ist ein entsprechender Nachweis über die entrichtete Abgabe und die Höhe des befreiten Anteils (zB durch Gutachten) von jenem Unternehmen zu erbringen, das das Erdgas begünstigt verwendet.

In beiden Fällen entspricht das Vergütungsverfahren jenem des Energieabgabenvergütungsgesetzes, wobei jedoch der Antrag auf Vergütung (Formular EGA 3) nach Ablauf eines jeden Kalendermonates möglich ist und die im Energieabgabenvergütungsgesetz vorgesehenen Selbstbehalte nicht zur Anwendung kommen.

Anträge auf Vergütung der Erdgasabgabe im Sinne des [§ 3 Abs. 2 ErdgasAbgG](#) können innerhalb von fünf Jahren ab Vorliegen der Voraussetzungen eingebracht werden ([§ 3 Abs. 2 ErdgasAbgG](#) iVm [§ 2 Abs. 2 Z 1 EnAbgVergG](#)) und unterliegen keiner Quoten- oder anderweitigen Fristenregelung.



## 2.4 Abgabenschuldner

### 2.4.1 Abgabenschuldner bei der Lieferung von Erdgas

89

Wird das Erdgas durch ein Erdgasunternehmen, anderen Erzeuger oder auch einen Wiederverkäufer geliefert, dann ist der Lieferer steuerpflichtig.

### 2.4.2 Abgabenschuldner beim Verbrauch von Erdgas

90

Wird das Erdgas vom Erzeuger oder Importeur selbst verbraucht, dann ist er selbst steuerpflichtig.

### 2.4.3 Abgabenschuldner bei entgeltlicher Verwendung eines Leitungsnetzes

91

Beliefern Energieversorger auch Abnehmer außerhalb des eigenen Versorgungsgebietes, nutzen sie in der Regel das Leitungsnetz des örtlich zuständigen Energieversorgers gegen Entgelt. Die Lieferung kann sowohl von einem inländischen als auch von einem ausländischen Lieferer erfolgen.

Dabei duldet der "Netzbetreiber" im Sinne des [§ 6 Z 33 GWG](#), BGBl. I Nr. 121/2000 in der bis 21. November 2011 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 106/2006 (ab 22. November 2011 im Sinne des [§ 7 Abs. 1 Z 43 GWG 2011](#), BGBl. I Nr. 107/2011), in dessen Bereich sich der Empfänger der Lieferung befindet, die Benützung seines Netzes und legt dem Empfänger des Erdgases eine Rechnung über das Entgelt für die Benützung seines Leitungsnetzes.

Ein "Netzbetreiber" im Sinne des § 6 Z 33 GWG, BGBl. I Nr. 121/2000 in der bis 21. November 2011 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 106/2006, ist jedes Fernleitungs- oder Verteilerunternehmen.

Seit 22. November 2011 ist ein „Netzbetreiber“ nach § 7 Abs. 1 Z 43 GWG 2011, BGBl. I Nr. 107/2011, jeder Fernleitungs- oder Verteilernetzbetreiber.

In diesen Fällen hat der Netzbetreiber, aus dessen Netz der Abnehmer bzw. Verbraucher das Erdgas unmittelbar bezieht, als Haftender die Steuer für Rechnung des Abgabenschuldners (das ist zB der tatsächlich liefernde Energieversorger) zu entrichten.

## 2.5 Bemessungsgrundlage und Höhe der Abgabe

### 2.5.1 Bemessungsgrundlage

92

Der Erdgasabgabe unterliegt gemäß [§ 5 Abs. 1 ErdgasAbgG](#) die gelieferte bzw. verbrauchte Menge an Erdgas, so dass die Besteuerung unabhängig vom jeweiligen Preis erfolgt.

### 2.5.2 Höhe

93

Die Höhe der Abgabe beträgt gemäß [§ 5 Abs. 2 ErdgasAbgG](#) 0,066 Euro je Kubikmeter.

### 2.5.3 Definition Kubikmeter

94

Der Kubikmeter ist gemäß [§ 5 Abs. 3 ErdgasAbgG](#) als Normkubikmeter definiert, das entspricht jener Erdgasmenge, die bei einer Temperatur von 0° C und einem Druck von 1,01325 bar ein Volumen von Kubikmeter (m<sup>3</sup>) erreicht.

Dieser Normkubikmeter wird üblicherweise bei der Abrechnung von Großkunden in Rechnung gestellt. Auch bei Haushaltskunden ist die Steuer nach Normkubikmetern zu berechnen. Es bestehen aber keine Bedenken, wenn in diesem Fall an Stelle des Normkubikmeters ein so genannter Betriebskubikmeter verrechnet wird. Es muss jedoch eine eindeutige Umrechnungsgröße, zB gelieferte Menge in kWh samt Umrechnungsschlüssel, in der Rechnung oder in einer Beilage zur Rechnung angegeben werden, so dass dem Empfänger der Lieferung die tatsächliche Belastung mit Erdgasabgabe offen gelegt wird.

## 2.6 Erhebung der Abgabe

### 2.6.1 Selbstberechnung und Entrichtung

95

Die Erdgasabgabe ist vom Abgabenschuldner oder Netzbetreiber selbst zu berechnen und gemäß [§ 6 Abs. 1 ErdgasAbgG](#) monatlich zu entrichten; die Erdgasabgabe ist bis zum 15. des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Monates der Lieferung, des Verbrauchs oder der Weiterleitung fällig.

Es kann dabei zu unterschiedlichen Berechnungen kommen, je nachdem ob innerhalb des Jahres in regelmäßigen Abständen die tatsächlich gelieferte bzw. verbrauchte Menge festgestellt wird.

Wird die Liefer- bzw. Verbrauchsmenge konkret festgestellt und auch abgerechnet, dann ist diese konkrete Menge Erdgas zu versteuern. Dies wird jedenfalls bei industriellen oder gewerblichen Großkunden der Fall sein.

### **2.6.2 Sondervorschrift für Haushaltskunden und Kleinabnehmer**

96

Wird hingegen die Liefer- bzw. Verbrauchsmenge nicht regelmäßig innerhalb dieses Zeitraumes festgestellt, dann hat der Lieferer, Verbraucher oder Netzbetreiber in jedem Monat ein Zwölftel der Gesamtjahresmenge zu versteuern bzw. abzuführen.

Dies wird vor allem bei Haushaltskunden und Kleinabnehmern der Fall sein, bei denen die Liefermenge nur einmal pro Jahr abgegrenzt wird.

In diesem Fall kann von den Vorjahresmengen ausgegangen werden.

Etwaige Abweichungen vom tatsächlichen Jahresverbrauch sind beim letzten Fälligkeitstag für jedes Jahr auszugleichen. Bei Abgabenschuldern, die ein abweichendes Wirtschaftsjahr haben, kann dieser Ausgleich beim ersten auf den Bilanzstichtag folgenden Fälligkeitstag erfolgen.

### **2.6.3 Nichtentrichtung oder fehlerhafte Entrichtung**

97

Wird die Abgabe nicht entrichtet oder ist offensichtlich, dass die Monatszahlung wesentlich von der „richtigen“ Monatszahlung abweicht, dann hat das Finanzamt gemäß [§ 6 Abs. 3 ErdgasAbgG](#) die Abgabe mit Bescheid festzusetzen.

Durch diese Festsetzung wird die Fälligkeit der Abgabe nicht verändert.

98

Hat ein Erdgaslieferer als Abgabenschuldner oder ein Netzbetreiber als Haftender Erdgasabgabe für den eigentlichen Abgabenschuldner abgeführt und wurde ihm diese nicht ersetzt (siehe auch [§ 7 Abs. 3 ErdgasAbgG](#) sowie Rz 104), dann kann er bei der Ermittlung der Jahresabgabenschuld den (bereits abgeführten) Fehlbetrag wieder abziehen, wenn er alle zumutbaren Schritte zur Geltendmachung seines Anspruches gesetzt hat.

### **2.6.4 Veranlagung**

99

Die Erdgasabgabe wird jahresweise veranlagt. Veranlagungszeitraum ist jeweils das Kalenderjahr oder das Wirtschaftsjahr, wobei die Jahresabgabenerklärung aber immer bis

zum 31. März des Folgejahres vom Abgabenschuldner oder Netzbetreiber beim Finanzamt einzureichen ist.

**Beispiel 1:**

*Die Gewinnermittlung eines Erdgasunternehmens erfolgt nach dem Kalenderjahr; dementsprechend umfasst die Erdgasabgabeerklärung 01 den Zeitraum vom 1. Jänner 01 bis zum 31. Dezember 01 und ist bis zum 31. März 02 beim Finanzamt einzureichen.*

**Beispiel 2:**

*Der Netzbetreiber hat ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr vom 1. Oktober bis zum 30. September gewählt; dementsprechend umfasst die Erdgasabgabeerklärung 01 den Zeitraum vom 1. Oktober 00 bis zum 30. September 01 und ist bis zum 31. März 02 beim Finanzamt einzureichen.*

**100**

In dieser Jahresabgabenerklärung müssen die tatsächlichen Liefer- bzw. Verbrauchsmengen oder die Menge des weitergeleiteten Erdgases für das vergangene Jahr und die einzelnen Monate dieses Jahres offen gelegt werden.

Erdgaslieferungen, für die ein Netzbetreiber die Erdgasabgabe als Haftender abführt, dürfen in die Jahresabgabenerklärung des eigentlichen Erdgaslieferers nicht aufgenommen werden.

Ist die Nichtbezahlung der gelieferten Menge Erdgas durch den Abnehmer (endgültiger Forderungsausfall) nachweisbar, dann bestehen keine Bedenken, wenn die Abgabe, die auf die nicht bezahlte Erdgasmenge entfällt, bei der nächsten Fälligkeit abgezogen wird, soweit sie bereits gemeldet und entrichtet wurde.

## 2.6.5 Zuständiges Finanzamt

**101**

Die Abgabe wird vom für die Erhebung der Umsatzsteuer des Abgabenschuldners (Lieferers oder Verbrauchers) oder des Netzbetreibers zuständigen Finanzamt erhoben.

Für alle Organgesellschaften haben die Entrichtung der Erdgasabgabe und die Abgabe der Erklärungen durch den Organträger bei dem für ihn zuständigen Finanzamt zu erfolgen.

## 2.7 Aufzeichnungspflichten und Rechnungslegungspflichten

### 2.7.1 Aufzeichnungspflicht

**102**

Die Aufzeichnungen müssen gemäß [§ 7 Abs. 1 ErdgasAbgG](#) in der Art geführt werden, dass die tatsächlich gelieferten, verbrauchten oder weiter gelieferten Mengen an Erdgas überprüft werden können.

## 2.7.2 Rechnungslegungspflicht

103

Im Fall der Lieferung oder der Weiterleitung von Erdgas ist dem Abnehmer vom Abgabenschuldner (Lieferer) oder Netzbetreiber spätestens in der Jahresabrechnung die Erdgasabgabe getrennt von den anderen Rechnungsbestandteilen offen auszuweisen.

## 2.7.3 Ersatz der Erdgasabgabe durch den Empfänger der Lieferung

104

Auf Grund ausdrücklicher gesetzlicher Bestimmung muss der Empfänger einer der Erdgasabgabe unterliegenden Erdgaslieferung dem Abgabenschuldner oder dem Netzbetreiber die Erdgasabgabe, die von diesem weiterverrechnet wird, ersetzen ([§ 7 Abs. 3 ErdgasAbgG](#)).

Soweit der Empfänger der Erdgaslieferung ein Netznutzungsentgelt an den Netzbetreiber und auch Erdgasabgabe bezahlt, gelten die Zahlungen als im entsprechenden Verhältnis geleistet. Sollte daher der Empfänger des Erdgases seinen Zahlungspflichten nicht vollständig nachkommen, besteht für den Netzbetreiber nur insoweit eine Haftung für die Erdgasabgabe, als diese vom Empfänger nicht bezahlt worden ist.

Hat der Netzbetreiber alle ihm zumutbaren Schritte unternommen, um seinen Anspruch auf Ersatz der Erdgasabgabe durch den Empfänger der Lieferung durchzusetzen, entfällt diese Haftung. Zumutbar im Sinne dieser Bestimmung ist es jedenfalls, dass der Netzbetreiber die gleichen Maßnahmen zur Geltendmachung des Anspruches auf Ersatz der Erdgasabgabe gesetzt hat wie zur Geltendmachung seines Anspruches auf das Netznutzungsentgelt.

Nur wenn er solche Schritte vergeblich gesetzt hat, ist eine Berichtigung einer an das Finanzamt bereits abgeführten, aber nicht weiter verrechenbaren Abgabe zulässig.

Gleiches gilt für den Lieferer des Erdgases als Abgabenschuldner: auch er kann eine verrechnete und bereits abgeführte Erdgasabgabe, die ihm vom Empfänger des Erdgases nicht ersetzt wurde, berichtigen.

## 2.8 In-Kraft-Treten

105

Das [ErdgasAbgG](#) ist auf Vorgänge nach dem 31. Mai 1996 anzuwenden.

## 2.9 Vollziehung

106

Mit der Vollziehung des ErdgasAbgG ist der Bundesminister für Finanzen betraut, hinsichtlich des [§ 7 Abs. 2 und 3 ErdgasAbgG](#) im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Justiz.

Randzahlen 107 bis 119: *derzeit frei*

## 3 Kohleabgabe

### 3.1 Steuerbare Vorgänge, Steuergebiet

#### 3.1.1 Steuerbare Vorgänge

##### 3.1.1.1 Lieferung von Kohle

120

Der Kohleabgabe unterliegt gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 KohleAbgG](#) jede Lieferung von Kohle, ausgenommen die Kohle wird an einen Kohlehändler geliefert.

121

Die Lieferung von Kohle an einen Kohlehändler ist nicht steuerbar.

Ein Kohlehändler im Sinne des [§ 1 Abs. 1 KohleAbgG](#) ist jeder Unternehmer, der regelmäßig im Rahmen seines gewöhnlichen Geschäftsbetriebes Kohle zum Kauf anbietet (zB Baumärkte).

Anknüpfungspunkt für die Kohleabgabe ist die Lieferung an den Endverbraucher im Inland.

122

Erwirbt daher ein Baumarkt Kohle von einem Kohlehändler, die zum Teil an die Kunden weitergeliefert und zum Teil vom Baumarkt selbst verbraucht werden soll (zB zum Verheizen), ist die Lieferung des Kohlehändlers hinsichtlich des zur Weiterveräußerung bestimmten Anteils der Kohle nicht steuerbar.

Abgabenschuldner hinsichtlich der weiterveräußerten Kohle ist gemäß [§ 5 Abs. 1 KohleAbgG](#) der Baumarkt. Damit der Kohlehändler weiß, inwieweit er nicht Abgabenschuldner für die von ihm gelieferte Kohle ist, muss ihm der Baumarkt die Menge der weitergelieferten Kohle nachweislich bekannt geben.

Solange sichergestellt ist, dass es nicht zu einem Steuerausfall kommt, bestehen jedoch aus Vereinfachungsgründen keine Bedenken, wenn die Kohle zur Gänze vom Kohlehändler versteuert und dies dem Baumarkt entsprechend mitgeteilt wird (Abgabenschuldner bleibt der Baumarkt).

##### 3.1.1.2 Verbrauch von Kohle

123

Wird selbst hergestellte oder (auch aus dem Ausland) bezogene Kohle für andere Zwecke als zur Weiterlieferung oder für die im [§ 3 Abs. 1 KohleAbgG](#) genannten befreiten Zwecke verbraucht, dann ist dieser Verbrauch gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 2 KohleAbgG](#) steuerpflichtig.

Der Abgabe unterliegt daher

- der Verbrauch von nicht zur Weiterlieferung bestimmter Kohle durch Kohlehändler,
- der Verbrauch selbst hergestellter Kohle durch Kohleerzeuger,
- der Verbrauch selbst in das Steuergebiet verbrachter Kohle durch Kohlehändler, Kohleerzeuger und andere Personen.

Ein solcher steuerpflichtiger Verbrauch ist zB beim Einsatz von Kohle zur Beheizung von Verwaltungs- und anderen Betriebsgebäuden oder ähnlichen Zwecken gegeben.

### **3.1.1.3 Lieferung gegen Entgelt - Gegenleistung**

124

Die Kohleabgabe für Kohlelieferungen fällt auch dann an, wenn eine Bezahlung nicht in Geld erfolgt, sondern als Gegenleistung eine Sachleistung erbracht wird.

### **3.1.2 Lieferort**

125

Um jeden Zweifel über den Ort der Lieferung zu beseitigen, ist gemäß [§ 1 Abs. 2 KohleAbgG](#) festgelegt, dass beim Ort der Lieferung von dem Ort auszugehen ist, an dem der Empfänger über die Kohle verfügen kann. Das ist in der Regel der Ort der Übergabe.

126

Mit der Lieferung an den Endverbraucher entsteht die Steuerschuld. Wird die Kohle aus dem Ausland direkt an einen inländischen Endverbraucher geliefert, dann entsteht auch in diesem Fall die Steuerschuld mit der Übergabe an den Endverbraucher.

### **3.1.3 Steuergebiet**

127

Der Besteuerung unterliegen gemäß [§ 1 Abs. 3 KohleAbgG](#) alle Lieferungen und der Verbrauch im Inland mit Ausnahme der ehemaligen Zollausschlussgebiete Jungholz und Mittelberg, die von Deutschland beliefert werden.

Analog zum Verbrauchsteuerregime und den Abgaben auf elektrische Energie und auf Erdgas wird die Abgabe in den ehemaligen Zollausschlussgebieten nicht erhoben.

128

Steuerbar und steuerpflichtig im Inland ist daher die Kohlelieferung eines ausländischen Kohlehändlers an einen inländischen Endverbraucher.

129



Nicht steuerbar im Inland ist hingegen die Lieferung eines österreichischen Kohlehändlers an einen Endverbraucher im Ausland.

## 3.2 Steuerggegenstand

### 3.2.1 Definition des Steuerggegenstandes

130

Die Definition des Steuerggegenstandes erfolgt im [§ 2 KohleAbgG](#) gemäß der EU-einheitlichen Kombinierten Nomenklatur (KN), wobei als der Besteuerung unterliegende Kohle Waren folgender Positionen der KN in Betracht kommen:

- 2701 der KN: Steinkohle; Steinkohlenbriketts und ähnliche aus Steinkohle gewonnene feste Brennstoffe;
- 2702 der KN: Braunkohle, auch agglomeriert, ausgenommen Gagat;
- 2704 der KN: Koks und Schwelkoks, aus Steinkohle, Braunkohle oder Torf, auch agglomeriert; Retortenkohle;
- 2713 der KN: Petrolkoks, Bitumen aus Erdöl und andere Rückstände aus Erdöl oder Öl aus bituminösen Mineralien und
- 2714 der KN: Naturbitumen und Naturasphalt; bituminöse oder ölhaltige Schiefer und Sande; Asphaltite und Asphaltgestein.

131

Nicht der Kohleabgabe unterliegt daher zB Holzkohle.

### 3.2.2 Kombinierte Nomenklatur

132

Bei der Kombinierten Nomenklatur im Sinne dieses Bundesgesetzes handelt es sich um die Warenomenklatur nach [Art. 1 der Verordnung \(EWG\) Nr. 2658/87](#) des Rates vom 23. Juli 1987 (ABl. Nr. L 256 vom 07.09.1987 S. 1) in der jeweils geltenden Fassung.

## 3.3 Steuerbefreiungen

### 3.3.1 befreite Tatbestände

#### 3.3.1.1 Erzeugung von Koks

133

Insoweit die Kohle zur Erzeugung von Koks verbraucht wird, ist sie gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 1 KohleAbgG](#) von der Abgabe befreit.

### 3.3.1.2 Verwendung zur Erzeugung elektrischer Energie

134

Wird Kohle für die Erzeugung von elektrischer Energie verwendet, dann ist die aus Kohle erzeugte Energie elektrizitätsabgabepflichtig, die dazu aufgewendete Kohle jedoch im Wege der Vergütung gemäß [§ 3 Abs. 2 KohleAbgG](#) befreit. Damit wird der Energieinput entlastet und der Output besteuert.

135

Werden unterschiedliche Primärenergieträger (zB Kohle, Erdgas, Erdöl, Müll) für die Erzeugung elektrischer Energie herangezogen, so kann eine Vergütung der eingesetzten Kohle nur in dem Ausmaß erfolgen, als ihre Verwendung für die Erzeugung elektrischer Energie nachgewiesen ist. Ist eine exakte Zuordnung der einzelnen Primärenergieträger zur erzeugten elektrischen Energie nicht möglich, so ist auch eine verhältnismäßige Zurechnung nach den eingesetzten Primärenergieträgern zulässig.

136

Soweit Kohle für die Erzeugung von elektrischer Energie verwendet wird, soll die Befreiung grundsätzlich nicht beim Lieferer der Kohle, sondern beim „Verarbeiter“ der Kohle, das heißt bei demjenigen, der die Kohle zur Erzeugung von elektrischer Energie verwendet, in Form einer Vergütung zur Anwendung kommen.

137

Ist der Verwender der Kohle zur Erzeugung elektrischer Energie gleichzeitig auch Schuldner der Kohleabgabe (zB als Kohlehändler), ist eine Saldierung zwischen Kohleabgabe und Kohleabgabevergütung nicht zulässig.

Die geschuldete Kohleabgabe ist monatlich zu entrichten und in der jährlichen Kohleabgabeerklärung bekannt zu geben (Formular KOH 1) (siehe unten Rz 151 und 155), die Vergütung der Kohleabgabe ist im Vergütungsverfahren (Formular KOH 3) zu beantragen (siehe unten Rz 143).

#### 3.3.1.2.1 Verwendung zur Erzeugung elektrischer Energie und Wärme

138

Die Vergütung der Kohleabgabe umfasst nur jenen Anteil der eingesetzten Kohle, der für die Erzeugung von elektrischer Energie verwendet wird. Ist der elektrische Wirkungsgrad der Anlage mindestens 40%, dann ist davon auszugehen, dass die gesamte erzeugte Wärme (nichtsteuerpflichtige) Abwärme ist. Kohle, die ausschließlich für die Erzeugung von Wärme aufgewendet wird, ist steuerpflichtig.

Der elektrische Wirkungsgrad ist mittels Gutachten nachzuweisen.

**139**

Ist ein Nachweis der für die Wärmeerzeugung verbrauchten Kohle nicht möglich, zB weil der Wärmeoutput nicht gemessen wird, dann bestehen gegen eine Hochrechnung der eingesetzten Kohlemenge im KWK-Betrieb aus der erzeugten Elektrizitätsmenge keine Bedenken.

Es ist davon auszugehen, dass die Erzeugung der elektrischen Energie aus Kohle mit einem Wirkungsgrad von 40% erfolgt. Die zur Erzeugung der elektrischen Energie aufgewendete Menge an Kohle ist dabei aus der erzeugten elektrischen Energie hochzurechnen:

Kohleeinsatz für Erzeugung elektrischer Energie = Nettostromerzeugung

(Output an elektrischer Energie) dividiert durch 40%.

Ist der elektrische Wirkungsgrad niedriger als 20%, ist jedenfalls die Pauschalregelung anzuwenden.

Hat die Anlage nachweisbar einen elektrischen Wirkungsgrad von mindestens 40% dann ist die gesamte Kohle vergütungsfähig (siehe Rz 138).

### **3.3.1.3 Verwendung für nicht energetische Zwecke**

**140**

Der Verbrauch von Kohle für so genannte nicht energetische Zwecke (zB im Rahmen chemischer oder physikalischer Prozesse, für die Erzeugung von Arzneien usw.) ist gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 3 KohleAbgG](#) von der Abgabe befreit.

**141**

Wenn bei der Lieferung feststeht, dass Waren der Position 2714 der KN (Naturbitumen oder Naturasphalt) nicht für energetische Zwecke verwendet werden, kann von vorneherein von einer Besteuerung abgesehen werden.

**142**

Eine nicht begünstigte und somit nicht befreite energetische Verwendung ist jedenfalls dann gegeben, wenn die Kohle als Treibstoff oder zur Herstellung von Treibstoffen, zum Verheizen oder zur Herstellung einer Ware zum Verheizen eingesetzt wird.

### **3.3.2 Vergütungsverfahren**

**143**

Im Falle der Verwendung von Kohle zur Erzeugung elektrischer Energie und bei der nichtenergetischen Verwendung von Kohle (somit nicht bei der Verwendung von Kohle zur

Erzeugung von Koks) ist gemäß [§ 3 Abs. 2 KohleAbgG](#) ein Vergütungssystem beim Empfänger der Kohle vorgesehen; die Lieferung erfolgt zunächst steuerpflichtig.

Dies ist deshalb notwendig, weil dem Lieferer nicht bekannt sein muss, in welchem Ausmaß der Empfänger der Kohle diese für begünstigte bzw. nicht begünstigte Zwecke verwendet.

Soweit eine Befreiung von der Kohleabgabe wegen einer Verwendung für nichtenergetische Zwecke beantragt werden soll, ist ein entsprechender Nachweis über die entrichtete Abgabe und die Höhe des befreiten Anteils (zB durch Gutachten) von jenem Unternehmen zu erbringen, das die Kohle begünstigt verwendet.

In beiden Fällen entspricht das Vergütungsverfahren jenem des Energieabgabenvergütungsgesetzes, wobei jedoch der Antrag auf Vergütung (Formular KOH 3) nach Ablauf eines jeden Kalendermonates möglich ist und die im [Energieabgabenvergütungsgesetz](#) vorgesehenen Selbstbehalte nicht zur Anwendung kommen.

Anträge auf Vergütung der Kohleabgabe im Sinne des § 3 Abs. 2 KohleAbgG können innerhalb von fünf Jahren ab Vorliegen der Voraussetzungen eingebracht werden ([§ 3 Abs. 2 KohleAbgG](#) iVm [§ 2 Abs. 2 Z 1 EnAbgVergG](#)) und unterliegen keiner Quoten- oder anderweitigen Fristenregelung.

144

Soweit davon ausgegangen werden kann, dass Kohle ausschließlich oder nahezu ausschließlich zur Erzeugung von elektrischer Energie verwendet wird, bestehen keine Bedenken der Geltendmachung der Steuerbefreiung bereits bei der Lieferung der Kohle. Zum Nachweis kann der Lieferer eine Bestätigung des Abnehmers der Kohle anfordern, in der festgehalten wird, dass die gelieferte Kohle ausschließlich oder zum weit überwiegenden Teil zur Erzeugung von elektrischer Energie verwendet wird. Der Abnehmer hat jene Mengen der bezogenen Kohle, welche nicht zur Erzeugung von elektrischer Energie verwendet werden, fristgerecht zu versteuern. Weiters muss aus Aufzeichnungen des Abnehmers eindeutig und leicht nachprüfbar hervorgehen, welche Kohlemengen steuerfrei bezogen und wann sie begünstigt verwendet wurden, bzw. für welche Kohlemengen eine Nachversteuerung vorgenommen wurde.

## 3.4 Abgabenschuldner

### 3.4.1 Abgabenschuldner bei der Lieferung von Kohle

145

Wird die Kohle durch einen Kohlehändler oder Kohleerzeuger geliefert, dann schuldet der Lieferer die Abgabe.

### **3.4.2 Abgabenschuldner beim Verbrauch von Kohle**

146

Wird die Kohle vom Kohlehändler, Kohleerzeuger oder auch vom Importeur selbst verbraucht, dann ist der jeweilige Verbraucher Abgabenschuldner.

Dies ist zB der Fall, wenn der Kohlenhändler einen Teil seiner an sich zur Weiterveräußerung bestimmten Kohle selbst verheizt. Ebenso ist das Verheizen eigener Kohle durch einen Kohlebergbaubetrieb steuerpflichtiger Eigenverbrauch.

Ein solcher Eigenverbrauch liegt auch dann vor, wenn ein inländischer Endverbraucher (Unternehmer oder Privatperson) Kohle aus dem Ausland selbst ins Inland mitbringt, um sie im Unternehmen oder zu privaten Zwecken zu verbrauchen (zB zum Verheizen). In diesem Fall schuldet dieser (End)Verbraucher die Abgabe.

### **3.4.3 Lieferung durch ausländischen Lieferer**

#### **3.4.3.1 Haftung für Kohleabgabe**

147

Liefert ein ausländischer Lieferer einem inländischen Empfänger Kohle, die nicht zur Weiterlieferung bestimmt ist, im Steuergebiet (zB an seinen Wohnsitz), unterliegt der Vorgang der Kohleabgabe, da gemäß [§ 1 Abs. 2 KohleAbgG](#) der Lieferort dort liegt, wo der Empfänger über die Kohle verfügen kann.

Der ausländische Lieferer schuldet die Kohleabgabe, der inländische Empfänger der Kohlelieferung haftet jedoch für die Entrichtung der Kohleabgabe.

#### **3.4.3.2 Umsatzsteuerpflicht für die Lieferung verbrauchsteuerpflichtiger Waren an Schwellenerwerber und Endverbraucher (Versandhandelsregelung)**

148

Mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2008 gehören gemäß [Art. 1 Abs. 6 letzter Satz UStG 1994](#) unter anderem auch Kohle (und Koks) als „Energieerzeugnisse“ im Sinne der [Richtlinie 2003/96/EG](#) zu den verbrauchsteuerpflichtigen Waren im Sinne des UStG 1994.

Gemäß [Art. 1 Abs. 6](#) iVm [Art. 1 Abs. 4 UStG 1994](#) gilt bei Beförderungs- oder Versandungslieferungen verbrauchsteuerpflichtiger Waren durch ausländische Lieferer an die so genannten „Schwellenerwerber“ (das sind im Wesentlichen pauschalierte Land- und Forstwirte, Kleinunternehmer, andere unecht befreite Unternehmer, juristische Personen des öffentlichen Rechts) die Erwerbsschwelle in Höhe von 11.000 Euro nicht, gemäß [Art. 3 Abs. 7](#)

iVm [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) gilt bei Lieferungen an Private (Nichtunternehmer) die Lieferschwelle in Höhe von 35.000 Euro (bis 2010: 100.000 Euro) nicht.

Das bedeutet, dass Kohle, die von ausländischen Lieferanten an diese Personenkreise befördert oder versendet wird, im Inland nicht nur der Kohleabgabe, sondern ausnahmslos auch der Umsatzsteuer unterliegt.

„Schwellenerwerber“ bewirken mit einem solchen Bezug von Kohle jedenfalls einen innergemeinschaftlichen Erwerb im Sinne des [Art. 1 Abs. 4 UStG 1994](#), den sie bei dem für sie zur Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt erklären müssen.

Erfolgen solche Lieferungen nicht an „Schwellenerwerber“, sondern an Privatpersonen, erbringt der ausländische Lieferer gemäß [Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#) im Inland umsatzsteuerbare Lieferungen. Da das Finanzamt Graz-Stadt für die Umsatzbesteuerung von Unternehmern, die im Inland weder über einen Sitz, eine Niederlassung, eine Betriebsstätte oder einen Wohnsitz verfügen, zuständig ist, muss sich der ausländische Lieferer bei diesem Finanzamt erfassen lassen und entsprechende Umsatzsteuererklärungen einreichen.

## **3.5 Bemessungsgrundlage und Höhe der Abgabe**

### **3.5.1 Bemessungsgrundlage**

149

Der Kohleabgabe unterliegt gemäß [§ 5 Abs. 1 KohleAbgG](#) die gelieferte bzw. (selbst) verbrauchte Menge an Kohle, so dass die Besteuerung unabhängig vom jeweiligen Preis erfolgt.

### **3.5.2 Höhe**

150

Der Steuersatz beträgt gemäß [§ 5 Abs. 2 KohleAbgG](#) 0,05 Euro je kg.

## 3.6 Erhebung der Abgabe

### 3.6.1 Selbstberechnung und Entrichtung

151

Die Kohleabgabe ist vom Abgabenschuldner selbst zu berechnen und gemäß [§ 6 Abs. 1 KohleAbgG](#) monatlich zu entrichten; die Kohleabgabe ist bis zum 15. des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Monats der Lieferung, des Verbrauchs oder der Weiterlieferung fällig.

Beträge unter 50 Euro sind nicht zu entrichten, jedoch in die Gesamtrechnung (siehe die nachfolgende Rz 152) einzubeziehen.

### 3.6.2 Sondervorschrift für letzten Fälligkeitstag

152

Etwaige Abweichungen vom tatsächlichen Jahresverbrauch sind beim letzten Fälligkeitstag für jedes Jahr auszugleichen. Bei Abgabenschuldnern, die ein abweichendes Wirtschaftsjahr haben, kann dieser Ausgleich beim ersten auf den Bilanzstichtag folgenden Fälligkeitstag erfolgen.

Bisher nicht entrichtete Beträge unter 50 Euro sind jedoch in die Gesamtrechnung einzubeziehen, die gemäß [§ 6 Abs. 2 KohleAbgG](#) zu erstellen ist, sodass zum letzten Fälligkeitstag eines jeden Jahres in Summe auch jene Beträge zu entrichten sind, die in den jeweiligen Monaten unter der Bagatellgrenze von 50 Euro gelegen sind.

### 3.6.3 Nichtentrichtung oder fehlerhafte Entrichtung

153

Wird die Abgabe nicht entrichtet oder ist offensichtlich, dass die Monatszahlung wesentlich von der „richtigen“ Monatszahlung abweicht, dann hat das Finanzamt gemäß [§ 6 Abs. 3 KohleAbgG](#) die Abgabe mit Bescheid festzusetzen.

Durch diese Festsetzung wird die Fälligkeit der Abgabe nicht verändert.

### 3.6.4 Veranlagung

154

Die Kohleabgabe wird jahresweise veranlagt. Veranlagungszeitraum ist jeweils das Kalenderjahr oder das Wirtschaftsjahr, wobei die Jahresabgabenerklärung aber immer bis zum 31. März des Folgejahres beim Finanzamt einzureichen ist.

**Beispiel 1:**

*Die Gewinnermittlung eines Kohlelieferers erfolgt nach dem Kalenderjahr; dementsprechend umfasst die Kohleabgabeerklärung 01 den Zeitraum vom 1. Jänner 01 bis zum 31. Dezember 01 und ist bis zum 31. März 02 beim Finanzamt einzureichen.*

**Beispiel 2:**

*Der Unternehmer hat Kohle importiert und selbst verbraucht, und schuldet daher die Kohleabgabe. Er hat ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr vom 1. Juni bis zum 31. Mai gewählt; dementsprechend umfasst die Kohleabgabeerklärung 01 den Zeitraum vom 1. Juni 00 bis zum 31. Mai 01 und ist bis zum 31. März 02 beim Finanzamt einzureichen.*

**155**

In dieser Jahresabgabenerklärung müssen die tatsächlichen Liefer- bzw. Verbrauchsmengen oder die Menge der weitergelieferten Kohle für das vergangene Jahr und die einzelnen Monate dieses Jahres offen gelegt werden.

**3.6.5 Zuständiges Finanzamt****156**

Die Abgabe wird vom für die Erhebung der Umsatzsteuer des Abgabenschuldners (Lieferers oder Verbrauchers) zuständigen Finanzamt erhoben.

Für alle Organgesellschaften haben die Entrichtung der Kohleabgabe und die Abgabe der Erklärungen durch den Organträger bei dem für ihn zuständigen Finanzamt zu erfolgen.

**157**

Ist ein Endverbraucher (Privatperson) Abgabenschuldner für Kohle, die er selbst in das Steuergebiet verbracht hat, dann ist sein Wohnsitzfinanzamt zuständig.

**158**

Ist ein ausländischer Lieferer Abgabenschuldner, ist das Finanzamt Graz-Stadt sowohl für die Erhebung der Kohleabgabe als auch der Umsatzsteuer zuständig.

Ist ein Endverbraucher (Unternehmer oder Privatperson) Haftender für die Kohleabgabe, so muss dieser die Kohleabgabe an das für den ausländischen Abgabenschuldner zuständige Finanzamt Graz-Stadt abführen.

**3.7 Aufzeichnungspflichten und Rechnungslegungspflichten****159**

Die Aufzeichnungen müssen gemäß [§ 7 KohleAbgG](#) in der Art geführt werden, dass die tatsächlich gelieferten, verbrauchten oder weiter gelieferten Mengen an Kohle überprüft werden können.



Im Fall der Lieferung oder der Weiterleitung von Kohle ist dem Abnehmer vom Abgabenschuldner (Lieferer) spätestens in der Jahresabrechnung die Kohleabgabe getrennt von den anderen Rechnungsbestandteilen offen auszuweisen.

### 3.8 In-Kraft-Treten

160

Das [KohleAbgG](#) ist auf Vorgänge nach dem 31. Dezember 2003 anzuwenden.

### 3.9 Vollziehung

161

Mit der Vollziehung des [KohleAbgG](#) ist der Bundesminister für Finanzen betraut.

Randzahlen 162 bis 169: *derzeit frei*

## 4 Energieabgabenvergütung

### Geltungsdauer

170

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, wurde in den [§§ 2 und 3 EnAbgVergG](#) eine Einschränkung der Vergütungsberechtigung auf Produktionsbetriebe vorgenommen. Diese einschränkende Regelung in [§§ 2 und 3 EnAbgVergG](#) gilt ab 1. Februar 2011 (siehe auch VwGH 22.08.2012, [2012/17/0175](#) und VwGH 30.01.2013, [2012/17/0469](#)) und bedarf zufolge [§ 4 Abs. 7 EnAbgVergG](#) idF BGBl. I Nr. 111/2010 der Genehmigung durch die Europäische Kommission, da sie aus unionsrechtlicher Sicht eine Beihilfe darstellt. Die einschränkende Regelung in [§§ 2 und 3 EnAbgVergG](#) fällt als Umweltschutzbeihilfe unter die [Verordnung \(EG\) Nr. 800/2008](#) der Kommission vom 6. August 2008 zur Erklärung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt in Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag (allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung - AGVO). Für Umweltschutzbeihilferegelnungen in Form von Umweltsteuerermäßigungen ist der Europäischen Kommission binnen 20 Arbeitstagen ab Inkrafttreten eine Kurzbeschreibung der Beihilfemaßnahme zu übermitteln, die Kurzbeschreibung wird von der Kommission im Amtsblatt der Europäischen Union und auf der Website der Kommission veröffentlicht ([Art. 9 iVm Art. 25 AGVO](#)). Die einschränkende Regelung in [§§ 2 und 3 EnAbgVergG](#) wurde von der Europäischen Kommission registriert (Nr. SA 32526 [11/X]). Die schriftliche Ausfertigung der Genehmigung der Gesetzesänderung durch die Europäische Kommission erfolgte im Amtsblatt der EU, [ABl. Nr. C 288 vom 30.09.2011 S. 21](#) (siehe auch VwGH 30.01.2013, [2012/17/0469](#)).

Die Genehmigung und die AGVO als unionsrechtliche Grundlage für die Genehmigung waren mit 31. Dezember 2013 begrenzt, die Regelung selbst war nach Ablauf der Geltungsdauer der AGVO noch während einer Anpassungsfrist von sechs Monaten freigestellt ([Art. 44 Abs. 3 AGVO](#)) und damit zunächst bis einschließlich 30. Juni 2014 anwendbar. Die Geltungsdauer der AGVO wurde mit [Verordnung \(EU\) Nr. 1224/2013](#) der Kommission vom 29. November 2013 bis 30. Juni 2014 verlängert, wodurch auch die Anpassungsfrist für die in den Anwendungsbereich der AGVO fallende einschränkende Regelung in [§§ 2 und 3 EnAbgVergG](#) um weitere sechs Monate verlängert wurde und diese damit bis 31.12.2014 anwendbar war.

Ab 1.1.2015 bildet die neu erlassene Allgemeine Gruppenfreistellungs-Verordnung (EU) Nr. 651/2014 der Kommission vom 17.6.2014 ([ABl. Nr. L 187 vom 26.06.2014 S.1](#)) die unionsrechtliche Rechtsgrundlage für die Genehmigung. Die einschränkende Regelung in [§§ 2 und 3 EnAbgVergG](#) wurde im Sinne der AGVO der Europäischen Kommission gemeldet und

registriert (Nr. SA.40192(2014/X). Danach ist die Regelung ab 1.1.2015 anwendbar und bis 31.12.2020 befristet.

## **4.1 Vergütungsbetrag – Vorleistungen – vergütungsfähige Energieträger**

### **4.1.1 Vergütungsbetrag**

171

Soweit die bezahlten Energieabgaben auf die vergütungsfähigen Energieträger im Sinne des [§ 1 Abs. 3 EnAbgVergG](#) (siehe Rz 204 ff) 0,5% des Nettoproduktionswertes oder die in [§ 2 Abs. 2 EnAbgVergG](#) genannten Selbstbehalte (siehe Rz 232) übersteigen, wird der Betrag unter Abzug eines allgemeinen Selbstbehaltes von höchstens 400 Euro vergütet.

#### **4.1.1.1 vergütungsfähige Zahlungen**

172

Nur jene Energieabgaben sind vergütungsfähig, für die im Antragszeitraum die diesbezüglich gesetzlich vorgesehenen Voraussetzungen erfüllt sind. Das bedeutet, dass die Energieträger verbraucht und die darauf entfallenden Energieabgaben bezahlt wurden; sollte der Abrechnungszeitraum mit dem Antragszeitraum nicht übereinstimmen, ist eine Abgrenzung zulässig.

#### ***Beispiel 1:***

*Der Antragsteller erhält am 10. Jänner 02 die Stromrechnung für das Jahr 01.*

*Darin wird für einen Verbrauch von elektrischer Energie in Höhe von 50.000 kWh eine Elektrizitätsabgabe in Höhe von 750 Euro verrechnet.*

*Der Antragsteller hat während des Jahres Vorauszahlungen geleistet, die darin enthaltene Elektrizitätsabgabe beträgt 730 Euro.*

*Die Bezahlung der restlichen Elektrizitätsabgabe in Höhe von 20 Euro, die sich aus der Jahresabrechnung ergibt, erfolgt am 20. Jänner 02.*

*Im Vergütungsantrag für das Jahr 01 kann die für diesen Zeitraum entrichtete Elektrizitätsabgabe in Höhe von 730 Euro, im Vergütungsantrag für das Jahr 02 der Restbetrag in Höhe von 20 Euro geltend gemacht werden.*

#### ***Beispiel 2:***

*Sachverhalt wie in Beispiel 1 mit dem Unterschied, dass der Antragsteller keine Vorauszahlungen geleistet hat, sondern den Gesamtbetrag am 20. Jänner 02 bezahlt.*

*In diesem Fall kann die gesamte Elektrizitätsabgabe in Höhe von 750 Euro auf Grund der erst im Jänner 02 erfolgten Zahlung auch erst im Vergütungsantrag für das Jahr 02 geltend gemacht werden.*

**Beispiel 3:**

*Der Antragsteller zahlt am 15. Dezember 01 seine Stromrechnung für den Abrechnungszeitraum 1. Dezember 00 bis 30. November 01 und leistet Teil- bzw. Vorauszahlungen für die Monate Dezember 01 und Jänner 02. Die Höhe der monatlichen Teilzahlungen wurde auf Grundlage des in der Stromrechnung angegebenen Stromverbrauches geschätzt.*

*Im Vergütungsantrag für das Jahr 01 kann jene Elektrizitätsabgabe geltend gemacht werden, die im Jahr 01 verbrauchten Strom betrifft und auch im Jahr 01 bezahlt wurde. Die Vorauszahlung für Jänner 02 kann in diesen Antrag nicht aufgenommen werden, obwohl sie im Jahr 01 bezahlt wurde, da ihr noch kein Stromverbrauch zugeordnet werden kann.*

**4.1.1.2 Nettoproduktionswert****173**

Der Nettoproduktionswert wird gemäß [§ 1 Abs. 1 EnAbgVergG](#) auf folgende Art definiert:

Differenz zwischen den vom Produktionsbetrieb (bis 31. Jänner 2011: Betrieb) erbrachten umsatzsteuerbaren Leistungen im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994](#) und den an den Produktionsbetrieb (bis 31. Jänner 2011: den Betrieb) erbrachten umsatzsteuerbaren Leistungen im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994](#).

Beide Werte sind aus dem Rechnungswesen zu ermitteln.

**Rechtslage bis 31. Jänner 2011:**

Übt ein Unternehmer im Inland eine betriebliche Tätigkeit aus (zum Vorliegen einer betrieblichen Tätigkeit siehe Rz 209), und übersteigen die Vorleistungen im Sinne der obigen Ausführungen die umsatzsteuerbaren Leistungen, ergibt sich ein Nettoproduktionswert von Null.

**Rechtslage ab 1. Februar 2011:**

Übersteigen bei einem inländischen Produktionsbetrieb (zum Vorliegen eines Produktionsbetriebes siehe Rz 225 ff) die Vorleistungen im Sinne der obigen Ausführungen die umsatzsteuerbaren Leistungen, ergibt sich ein Nettoproduktionswert von Null.

**174**

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der umsatzsteuerbaren Leistungen des Betriebes sowie der umsatzsteuerbaren Leistungen an den Betrieb hat nach Maßgabe des [§ 4](#) bzw. [Art. 4 UStG 1994](#) zu erfolgen (VwGH 25.09.2012, [2012/17/0056](#); VwGH 11.12.2009, [2006/17/0118](#); VwGH 20.06.2012, [2010/17/0144](#) bis 0157).

Anzusetzen ist somit jeweils das umsatzsteuerbare Entgelt; die Umsatzsteuer sowie durchlaufende Posten im Sinne [§ 4 Abs. 3 UStG 1994](#) gehören nicht zur

Bemessungsgrundlage (VwGH 25.09.2012, [2012/17/0056](#)). Im Entgelt enthaltene Abgaben (zB Verbrauchsteuern), die der Antragsteller als Abgabenschuldner zunächst seinem Kunden weiterverrechnet, in der Folge aber an das Finanzamt abführen muss, mindern nicht die Bemessungsgrundlage (siehe hierzu auch VwGH vom 20.06.2012, [2011/17/0157](#), zu Biersteuer).

#### **4.1.1.2.1 umsatzsteuerbare Leistungen**

175

Die umsatzsteuerbaren Leistungen im Sinne dieser Bestimmung enthalten neben allen steuerpflichtigen Leistungen einschließlich von Anlagenzu- und -verkäufen auch alle steuerbefreiten Leistungen wie zB steuerfreie Ausfuhrlieferungen.

Der Eigenverbrauch im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 2 lit. a und lit. b](#) bzw. [§ 3 Abs. 2](#) und [§ 3a Abs. 1a UStG 1994](#) gehört ebenfalls zu den steuerbaren Umsätzen im Sinne des Energieabgabenvergütungsgesetzes, das Entgelt beim Eigenverbrauch bemisst sich nach [§ 4 Abs. 8 UStG 1994](#) (VwGH 20.06.2012, [2010/17/0144](#)).

Nachträgliche Entgeltserhöhungen führen zu einer Erhöhung der umsatzsteuerbaren Leistungen.

176

Innergemeinschaftliche Warenverbringungen im Sinne des [Art. 7 Abs. 2 UStG 1994](#) in andere EU-Mitgliedstaaten (zB in Konsignationslager, Näheres hierzu siehe UStR 2000 Rz 3603) sind Umsätze im Sinne dieser Bestimmung, da sie innergemeinschaftlichen Lieferungen gleichgestellt sind ([§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) iVm [Art. 3 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#)).

Die Bemessungsgrundlage für das Verbringen eines Gegenstandes ist nach den gleichen Grundsätzen wie beim Entnahmeeigenverbrauch zu ermitteln, in der Regel sind das die Wiederbeschaffungskosten (siehe UStR 2000 Rz 3931 und Rz 679).

177

Auch Entgelte von dritter Seite im Sinne des [§ 4 Abs. 2 Z 2 UStG 1994](#) sind hier zum Ansatz zu bringen.

#### **Beispiel 1:**

#### **Rechtslage bis 31. Dezember 2010:**

*Ein Sozialhilfeverband, der ein Seniorenheim betreibt, erhält für die Unterbringung der Senioren unter anderem auch Zahlungen aus Pensionsabtretungen, Pflegegeldabtretungen und dergleichen. Auf Grund des unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhanges dieser Zahlungen zu dem Leistungsaustausch zwischen dem Seniorenheim und dem Heimbewohner liegt ein solches Entgelt von dritter Seite vor,*

*das zur umsatzsteuerbaren Bemessungsgrundlage und damit auch zu den steuerbaren Umsätzen im Sinne des Energieabgabenvergütungsgesetzes gehört.*

**Beispiel 2:**

*Druckkostenbeitrag zur Herausgabe einer Zeitung (VwGH 26.04.1994, [93/14/0043](#)).*

178

**Rechtslage bis 31. Jänner 2011:**

**Berechnung des Nettoproduktionswertes bei Krankenanstalten**

Zahlungen an eine Krankenanstalt sind bei der Berechnung des Nettoproduktionswertes zu berücksichtigen, soweit es sich hier um Entgelte für steuerbare Umsätze im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) handelt.

Stehen diese Zahlungen, unabhängig davon, ob sie von einem Privatpatienten, der Sozialversicherung oder anderen geleistet werden, in einem konkreten Leistungszusammenhang mit Krankenbehandlungen, stellen sie steuerbare Entgelte im Sinne des UStG 1994 dar.

Von einem solchen Zusammenhang wird jedenfalls dann auszugehen sein, wenn zB Zahlungen geleistet werden, deren Höhe unter Berücksichtigung eines Bewertungssystems (zB nach dem so genannten „LKF-System“, dem „System der Leistungsorientierten Krankenanstaltenfinanzierung“) anhand konkret von einer Krankenanstalt erbrachter Behandlungsleistungen berechnet worden ist.

Unmaßgeblich für die Beurteilung als Leistungsentgelt ist, wie diese Mittel aufgebracht werden, oder ob ihr Wert oder ihre Höhe im Vorhinein konkret feststehen, da dies im Wirtschaftsleben eine durchaus übliche Rahmenvereinbarung sein kann, ohne dass ein Leistungsaustausch bezweifelt wird.

Ebenso wenig spricht es gegen einen Leistungsaustausch, falls diese Entgelte nicht kostendeckend sind.

179

**Rechtslage bis 31. Jänner 2011:**

**Berechnung des Nettoproduktionswertes bei Sozialversicherungsträgern bzw. den von diesen betriebenen Einrichtungen:**

Nach UStR 2000 Rz 749 ff liegen steuerbare (zT steuerfreie, zT steuerpflichtige) Umsätze eines Sozialversicherungsträgers im Sinne des [§ 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994](#) vor bei

- Leistungen im Zusammenhang mit Standardprodukten, Innovationsprojekten und der neuen Netzwerksstruktur der Sozialversicherung mit Kompetenzzentren und Dienstleistungszentren,
- Leistungsverrechnungen zwischen den Sozialversicherungsträgern,
- Leistungen von bestimmten Sozialversicherungs- und Fürsorgeträgern untereinander,
- Leistungen von bestimmten Sozialversicherungs- und Fürsorgeträgern gegenüber dem im Gesetz ausdrücklich genannten Personenkreis der Versicherten und Befürsorgten,
- entgeltlichen Leistungen an Personen, die nicht dem begünstigten Personenkreis angehören (zB die Abgabe von Medikamenten in einer dem Sozialversicherungsträger gehörigen Apotheke an Nichtversicherte),
- Hilfsgeschäften einer eigenen Einrichtung eines Sozialversicherungsträgers,
- Hilfsgeschäften der Sozialversicherungsträger selbst,
- Leistungen eines Sozialversicherungsträgers auf Grund entsprechender Abmachungen an Versicherte anderer Sozialversicherungsträger (Umsätze von Sozialversicherungsträgern untereinander),
- Leistungen eines Sozialversicherungsträgers an Versicherte ausländischer Krankenkassen bei entsprechenden internationalen Abkommen.

Erhalten Sozialversicherungsträger Kostenersätze für die Leistungen ihrer Einrichtungen (zB Krankenanstalten) von anderen Sozialversicherungsträgern, denen Leistungsverrechnungen zwischen den Sozialversicherungsträgern oder Leistungen des Sozialversicherungsträgers auf Grund entsprechender Abmachungen an Versicherte anderer Sozialversicherungsträger zu Grunde liegen, so handelt es sich um steuerbare Leistungsentgelte des jeweiligen Sozialversicherungsträgers.

Entgelte, die der Sozialversicherungsträger einer Einrichtung für eine bestimmte Leistung an einen bei diesem Sozialversicherungsträger Versicherten zahlt, stellt Eigenverbrauch im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) dar, die Bemessungsgrundlage bemisst sich gemäß [§ 4 Abs. 8 lit. b UStG 1994](#) nach den auf die Ausführung dieser Leistungen entfallenden Kosten (siehe VwGH 20.06.2012, [2010/17/0144](#), zur Energieabgabenvergütung bei einer Pensionsversicherungsanstalt).

Für Zwecke der Berechnung der Energieabgabenvergütung bzw. des Nettoproduktionswertes müssen diese Umsätze auf die jeweils dahinter stehenden Einrichtungen umgelegt werden,

zumal die jeweils auf eine bestimmte Einrichtung entfallenen Aufwendungen ebenfalls dieser – und nicht dem Sozialversicherungsträger - zugeordnet worden sind.

Das gilt auch für Entgelte, die der Sozialversicherungsträger einer Einrichtung für eine bestimmte Leistung an einen bei diesem Sozialversicherungsträger Versicherten zahlt, da hier inhaltlich keine anderen Leistungen vorliegen, als jene, die der Sozialversicherungsträger durch diese Einrichtung an Versicherte anderer Sozialversicherungsträger erbringt.

Eine Einrichtung des Sozialversicherungsträgers, die einen Betrieb gewerblicher Art dieser Körperschaft des öffentlichen Rechts darstellt, gilt als selbständiger Betrieb im Sinne des [§ 2 EnAbgVergG](#), der dazu berechtigt ist, einen Antrag auf Vergütung der Energieabgaben zu stellen. Hierfür ist aber grundsätzlich auch erforderlich, dass Leistungen, die zwischen dieser Einrichtung (Antragsteller) und dem Sozialversicherungsträger erbracht und verrechnet werden – wie es auch sonst für Leistungen bzw. Verrechnungen innerhalb verschiedener Betriebe innerhalb eines Unternehmens vorgesehen ist (vgl. die folgende Rz 180), als steuerbar im Sinne des [§ 1 EnAbgVergG](#) behandelt werden.

Bei Kostenersätzen anderer Sozialversicherungsträger liegen grundsätzlich und hinsichtlich der Zahlungen des Sozialversicherungsträgers für eigene Versicherte, insoweit sie – zB auf Grund der monatlichen Abrechnungen nach Verpflegstagsätzen – Leistungen für bestimmte Versicherte zugeordnet werden können, Entgelte vor, die bei der Ermittlung des Nettoproduktionswertes der jeweiligen Einrichtung des Sozialversicherungsträgers zum Ansatz gebracht werden müssen.

#### **4.1.1.2.2 nicht steuerbare Leistungen**

##### **180**

Grundsätzlich sind umsatzsteuerrechtlich nicht steuerbare Leistungen auch nicht bei der Ermittlung des Nettoproduktionswertes zum Ansatz zu bringen, ausgenommen hiervon sind nur solche Leistungen, die zwischen verschiedenen Betrieben (auch bei Organschaften) innerhalb eines Unternehmens nachweisbar erbracht und verrechnet werden.

##### **181**

(Echte) Subventions- und Schadenersatzzahlungen, die an den Betrieb oder vom Betrieb geleistet werden, sind keine Umsätze im Sinne dieser Bestimmung.

##### **182**

Im Falle der Veräußerung (Aufgabe, Liquidation) und des Erwerbes von Betrieben zählen die darauf entfallenden Umsätze nicht zu den Umsätzen bzw. Vorleistungen im Sinne des [§ 1 EnAbgVergG](#).



#### 4.1.1.2.3 erhaltene Anzahlungen

183

Bei der Ermittlung des Nettoproduktionswertes bestehen keine Bedenken, den Umsatz, der auf eine Umsatzsteuer gemäß [§ 19 Abs. 2 Z 1 lit. a zweiter Absatz UStG 1994](#) entfällt, als erbracht zu behandeln. Wird daher ein Teil des Entgeltes vor der Fertigstellung oder Lieferung bezahlt und entsteht dadurch eine Umsatzsteuerpflicht, so kann dieser Teil wie eine bereits erbrachte Lieferung behandelt werden. Es können damit auch Anzahlungen wie Umsätze behandelt werden.

#### 4.1.1.2.4 Durchschnittsatzbesteuerung und Vorsteuerpauschalierung

184

Erfolgt die Berechnung der Umsatzsteuer eines Betriebes nach einer Pauschalierungsbestimmung, kann auch der Nettoproduktionswert in Anlehnung daran ermittelt werden.

Hier ist zwischen

- der Durchschnittsatzbesteuerung im Sinne des [§ 22 UStG 1994](#) oder
- einer Vorsteuerpauschalierung im Sinne des [§ 14 UStG 1994](#)

zu unterscheiden.

185

#### Durchschnittsatzbesteuerung im Sinne des [§ 22 UStG 1994](#)

##### Rechtslage bis 31. Dezember 2010:

Wird die Umsatzsteuer eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes pauschal ermittelt, liegen keine genauen Berechnungsgrößen vor, die für die Ermittlung des Nettoproduktionswertes herangezogen werden können.

Es bestehen daher keine Bedenken, in Anlehnung an die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft, BGBl. II Nr. 258/2005, ([LuF PauschVO 2006](#)) den Nettoproduktionswert mit folgenden Werten anzusetzen:

- bei Vollpauschalierung in Höhe des Gewinngrundbetrags (39% des Einheitswertes)
- bei Teilpauschalierung in Höhe der Bruttoeinnahmen abzüglich der pauschalierten Betriebsausgaben, wobei bei Gartenbaubetrieben abweichend von [§ 5 Abs. 2 LuF PauschVO 2006](#) eine über den maximalen Betriebsausgabenabzug von 70% der

Betriebseinnahmen hinausgehende zusätzliche Berücksichtigung von Lohnausgaben nicht zulässig ist, bzw. bei einer Gewinnermittlung im Sinne des [§ 5 Abs. 3 LuF PauschVO 2006](#) der sich danach ergebende Gewinn als Nettoproduktionswert anzusetzen ist.

### **Rechtslage ab 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2014:**

Wird die Umsatzsteuer eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes pauschal ermittelt, liegen keine genauen Berechnungsgrößen vor, die für die Ermittlung des Nettoproduktionswertes herangezogen werden können.

Es bestehen daher keine Bedenken, in Anlehnung an die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft, BGBl. II Nr. 471/2010, ([LuF-PauschVO 2011](#)) den Nettoproduktionswert mit folgenden Werten anzusetzen:

- bei Vollpauschalierung in Höhe des Gewinngrundbetrags (39% des Einheitswertes)
- bei Teilpauschalierung in Höhe der Bruttoeinnahmen abzüglich der pauschalierten Betriebsausgaben, wobei bei Gartenbaubetrieben abweichend von [§ 5 Abs. 2 LuF-PauschVO 2011](#) eine über den maximalen Betriebsausgabenabzug von 70% der Betriebseinnahmen hinausgehende zusätzliche Berücksichtigung von Lohnausgaben nicht zulässig ist, bzw. bei einer Gewinnermittlung im Sinne des [§ 5 Abs. 3 LuF-PauschVO 2011](#) der sich danach ergebende Gewinn als Nettoproduktionswert anzusetzen ist.

### **Rechtslage ab 1. Jänner 2015:**

Wird die Umsatzsteuer eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes pauschal ermittelt, liegen keine genauen Berechnungsgrößen vor, die für die Ermittlung des Nettoproduktionswertes herangezogen werden können.

Es bestehen daher keine Bedenken, in Anlehnung an die Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft ([LuF-PauschVO 2015](#)), BGBl. II Nr. 125/2013 idgF BGBl. II Nr. 164/2014, den Nettoproduktionswert mit folgenden Werten anzusetzen:

- bei Vollpauschalierung in Höhe des Gewinngrundbetrags (42% des Einheitswertes)
- bei Teilpauschalierung in Höhe der Bruttoeinnahmen abzüglich der pauschalierten Betriebsausgaben, wobei
  - bei Gartenbaubetrieben abweichend von [§ 5 Abs. 2 LuF-PauschVO 2015](#) und

- bei Obstbaubetrieben abweichend von [§ 6 Abs. 2 LuF-PauschVO 2015](#)

eine über den maximalen Betriebsausgabenabzug von 70% der Betriebseinnahmen hinausgehende zusätzliche Berücksichtigung von Lohnausgaben nicht zulässig ist.

186

### **Vorsteuerpauschalierung im Sinne des [§ 14 UStG 1994](#)**

Bei Anwendung einer Vorsteuerpauschalierung im Sinne des § 14 UStG 1994 erfolgt im Gegensatz dazu eine genaue Berechnung der Umsätze, lediglich die Vorsteuern werden vereinfacht ermittelt. Diese Werte können auch für die Berechnung des Nettoproduktionswertes herangezogen werden. Näheres zur Vorsteuerpauschalierung siehe UStR 2000 Rz 2226 ff.

## **4.1.2 Vorleistungen**

### **4.1.2.1 abzugsfähige Vorleistungen**

187

Für den Antragsteller abzugsfähige Vorleistungen liegen nur dann vor, wenn ein Unternehmer Umsätze im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 oder 2 UStG 1994](#) erbracht hat, bei denen der Antragsteller Leistungsempfänger war und die für sein Unternehmen bestimmt sind.

188

Diese Umsätze müssen beim Leistenden steuerbar aber nicht steuerpflichtig sein. Somit können zB auch Umsätze eines Kleinunternehmers beim Leistungsempfänger abzugsfähige Vorleistungen sein oder Zahlungen von Versicherungsprämien (Feuerversicherung oÄ), soweit diese beim Versicherer steuerbares Leistungsentgelt darstellen (zu den nichtabzugsfähigen Zahlungen von Sozialversicherungsbeiträgen siehe Rz 196).

189

Abzugsfähig sind unter diesen Voraussetzungen unter anderem Anschaffungskosten für Wirtschaftsgüter jeglicher Art, zB Grundstücke und darauf errichtete Betriebsgebäude.

190

Auch Reisekosten im Sinne des [§ 13 UStG 1994](#), für die nach dieser Bestimmung ein (pauschalierter) Vorsteuerabzug gewährt werden kann, können als abzugsfähige Vorleistungen angesehen werden.

191

Zahlungen für Energiebezüge (zB Stromrechnungen), die beim Lieferer umsatzsteuerbar sind, stellen ebenfalls abzugsfähige Vorleistungen dar; in diesen Rechnungen enthaltene

Energieabgaben brauchen für die Ermittlung des Nettoproduktionswertes nicht abgezogen zu werden.

192

Zinsenzahlungen, die aus betrieblichem Anlass erfolgen (zB Zinsen für ein betrieblich veranlasstes Darlehen), stellen ebenfalls abzugsfähige Vorleistungen dar.

Siehe aber auch Rz 199.

193

Bei den Vorleistungen sind gemäß [§ 1 Abs. 2 Z 1 EnAbgVergG](#) neben den im Inland auch die aus dem Ausland bzw. aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet bezogenen Leistungen einzubeziehen, soweit sie in Zusammenhang mit im Inland steuerbaren Umsätzen stehen.

Dies wird jedenfalls dann gegeben sein, wenn die im Ausland bezogenen Vorleistungen bestimmten im Inland steuerbaren Umsätzen entweder eindeutig oder zumindest mittelbar zugeordnet werden können. Kann demgegenüber im Ausland bezogenen Vorleistungen ein ebenfalls im Ausland steuerbarer Umsatz zugeordnet werden, ist eine Berücksichtigung beim Nettoproduktionswert ausgeschlossen.

Zu den im Ausland bezogenen Vorleistungen gehören somit

- im Ausland (Gemeinschaftsgebiet oder Drittland) steuerbare Lieferungen an das Unternehmen, die zu einem innergemeinschaftlichen Erwerb oder einer Einfuhr geführt haben, und
- im Ausland (Gemeinschaftsgebiet oder Drittland) steuerbare sonstige Leistungen, bei denen das Unternehmen Leistungsempfänger ist,

jeweils unter der Voraussetzung, dass sie im Inland steuerbaren Umsätzen entweder eindeutig oder zumindest mittelbar zugeordnet werden können.

194

Nachträgliche Entgeltsminderungen führen beim Zahlenden zu einer Kürzung der Vorleistungen.

#### 4.1.2.2 nicht abzugsfähige Vorleistungen

195

Bei den Vorleistungen sind gemäß [§ 1 Abs. 2 Z 2 EnAbgVergG](#) jene aus der Gestellung von Arbeitskräften auszuschneiden. Als Gestellung von Arbeitskräften im Sinne dieser Bestimmung ist die „Gestellung von Personal“ im Sinne des [§ 3a Abs. 14 Z 8 UStG 1994](#) zu verstehen.

Personalgestellung liegt danach vor, wenn der Unternehmer Arbeitskräfte einem anderen Unternehmer überlässt, damit dieser sie im Rahmen seines Unternehmens für betriebliche Zwecke einsetzt.

196

Zahlungen von Sozialversicherungsbeiträgen, Dienstgeberbeiträgen, Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag und Pensionskassenbeiträgen liegen keine Umsätze im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) zu Grunde und können daher auch nicht als Vorleistungen abgezogen werden (siehe auch VwGH 27.04.2012, [2008/17/0086](#)).

197

Das gilt auch für Steuern, Gebühren und andere Abgaben, die dem Antragsteller vorgeschrieben werden (zB Körperschaftsteuer, Landes- oder Gemeindeabgaben), da es sich hier nicht um Umsätze im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) handelt.

Soweit jedoch in steuerbaren Leistungen im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#), die an den Antragsteller erbracht wurden, Steuern oder Abgaben enthalten sind, die zur Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer gehören (zB Elektrizitätsabgabe für den Strombezug), sind diese Abgaben bei der Ermittlung des Nettoproduktionswertes nicht herauszurechnen.

198

Bei innergemeinschaftlichen Erwerben in anderen Mitgliedstaaten liegen keine Umsätze an das Unternehmen vor, sondern im Inland nicht steuerbare Umsätze des Unternehmens, die daher keine Vorleistungen im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 EnAbgVergG](#) darstellen.

199

Die für den Erwerb einer ausländischen Beteiligung durch einen österreichischen Betrieb geleisteten Zahlungen sind dann Vorleistungen im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 2 EnAbgVergG](#), wenn es sich nach umsatzsteuerrechtlichen Kriterien um Umsätze im Sinne des [§ 1 UStG 1994](#) handelt. Das ist der Fall, wenn die Beteiligungsveräußerung beim Veräußerer umsatzsteuerbar ist und der Erwerb der Beteiligung für unternehmerische Zwecke des Antragstellers erfolgt bzw. insoweit wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der [MwSt-RL 2006/112/EG](#) vorliegt.

Dies gilt jedoch nur für Beteiligungserwerbe von untergeordnetem bzw. geringem Umfang, bzw. soweit auf Grund des Umfangs der Beteiligung nicht bereits vom Erwerb eines Betriebes auszugehen ist (siehe auch Rz 182).

Die Zahlung von Zinsen für Anleihen führt nicht zu abzugsfähigen Vorleistungen im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 2 EnAbgVergG](#) beim Nettoproduktionswert, da der Erwerb, das Halten und die Veräußerung einer Beteiligung an einer Gesellschaft grundsätzlich keine umsatzsteuerrechtlich relevanten Vorgänge sind (EuGH 06.02.1997, [C-80/95](#), "Harnas & Helm"), sondern es sich hier um das bloße zur Verfügung stellen von Kapital handelt, das keine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt, wenn es nicht als Hilfsgeschäft im Rahmen eines bestehenden Unternehmens anzusehen ist.

Zu Zinsenzahlungen im Allgemeinen siehe aber auch Rz 192.

#### 200

Die ertragsteuerlich als Sonderbetriebsausgaben zu behandelnden Aufwendungen des Komplementärs einer KG (für die Finanzierung seines Gesellschafteranteiles) stellen bei dieser keine Vorleistungen im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 2 EnAbgVergG](#) dar.

#### 201

Amtlichem Kilometergeld, das in Form von Reisekosten als Betriebsausgabe bei der betrieblichen Gewinnermittlung geltend gemacht werden kann, liegt ebenfalls kein Umsatz im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) zu Grunde und kann somit nicht als Vorleistung bei der Berechnung des Nettoproduktionswertes berücksichtigt werden.

#### 202

Soweit Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, nach [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994](#) als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten, können die sich daraus ergebenden Aufwendungen bei der Berechnung des Nettoproduktionswertes ebenfalls nicht als abzugsfähige Vorleistungen angesehen werden.

Erlöse aus der Veräußerung eines solchen Fahrzeuges, die im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 1 oder Z 2 UStG 1994](#) nicht steuerbar sind, finden dementsprechend ebenfalls keine Berücksichtigung beim Nettoproduktionswert.

#### 202a

Da der umsatzsteuerrechtliche Entgeltbegriff auch der Berechnung der Energieabgabenvergütung (des Nettoproduktionswertes) zu Grunde zu legen ist, und danach die Umsatzsteuer nicht zum Entgelt zählt ([§ 4 Abs. 10 UStG 1994](#)), stellen an den Betrieb

erbrachte Umsätze auch nur in Höhe dieses Entgelts abzugsfähige Vorleistungen dar. Allenfalls nichtabzugsfähige Vorsteuern erhöhen die Vorleistungen im Sinne des [§ 1 Abs. 1 Z 2 EnAbgVergG](#) nicht (vgl. VwGH 25.09.2012, [2012/17/0056](#), zur Ermittlung des Nettoproduktionswertes bei einem Unternehmen, das nur unecht steuerfreie Umsätze erzielt).

#### 4.1.2.3 geleistete Anzahlungen

203

So wie bei einer erhaltenen Anzahlung (siehe Rz 183) kann auch hinsichtlich einer vom Antragsteller geleisteten Anzahlung der zu Grunde liegende Umsatz dann als erbracht angesehen und als Vorleistung zum Ansatz gebracht werden, wenn das Recht zum Vorsteuerabzug besteht (siehe hierzu UStR 2000 Rz 1841 f).

#### 4.1.3 vergütungsfähige Energieträger

204

Vergütungsfähige Energieträger gemäß [§ 1 Abs. 3 EnAbgVergG](#) sind

- elektrische Energie im Sinne des [Elektrizitätsabgabegesetzes](#) (Position 2716 der Kombinierten Nomenklatur);
- Erdgas im Sinne des [Erdgasabgabegesetzes](#) (Unterposition 2711 21 00 der Kombinierten Nomenklatur);
- Kohle im Sinne des [Kohleabgabegesetzes](#) (Positionen 2701, 2702, 2704, 2713 und 2714 der Kombinierten Nomenklatur) und
- folgende Mineralöle im Sinne des [Mineralölsteuergesetzes 1995](#):
  - Heizöl Extraleicht (gekennzeichnetes Gasöl Unterpositionen 2710 19 41, 2710 19 45, 2710 19 49 der Kombinierten Nomenklatur),
  - Heizöl leicht, mittel, schwer (Unterpositionen 2710 19 61, 2710 19 63, 2710 19 65, 2710 19 69 der Kombinierten Nomenklatur),
  - Flüssiggas (Unterpositionen 2711 12, 2711 13, 2711 14, 2711 19 der Kombinierten Nomenklatur).

205

Diesel fällt zwar auch unter die Position 2710 19 41 der Kombinierten Nomenklatur, ist aber nicht vergütungsfähig, da es sich nicht um gekennzeichnetes Gasöl handelt.

Dies gilt auch dann, wenn er nicht als Treibstoff, sondern zu einer Vergütung grundsätzlich nicht entgegenstehenden Zwecken eingesetzt wird (zB Stromerzeugung).

206

Kerosin bzw. Flugbenzin zählt nicht zu den oben angeführten vergütungsfähigen Waren der Kombinierten Nomenklatur und kann schon aus diesem Grund eine Energieabgabenvergütung für in Kerosin enthaltene Abgaben nicht geltend gemacht werden, darüber hinaus ist auch die Verwendung von Kerosin als Treibstoff begünstigungsschädlich (siehe unten Rz 243).

#### **4.1.4 Kombinierte Nomenklatur**

207

Bei der Kombinierten Nomenklatur im Sinne dieses Bundesgesetzes, nach der sich die Qualifikation eines Energieträgers als vergütungsfähig richtet, handelt es sich um die Warenomenklatur nach [Art. 1 der Verordnung \(EWG\) Nr. 2658/87](#) des Rates vom 23. Juli 1987 (ABl. Nr. L 256 vom 07.09.1987 S. 1) in der jeweils geltenden Fassung.

## **4.2 Anspruchsberechtigung und Antragstellung**

### **4.2.1 Anspruchsberechtigung**

208

Der Antrag auf Vergütung der Energieabgaben ist gemäß [§ 2 Abs. 2 EnAbgVergG](#) für jeden einzelnen Betrieb zu stellen.

Ein Betrieb bzw. eine betriebliche Einheit, für die ein eigener Vergütungsantrag einzubringen ist, ist jedenfalls bei einer in organisatorischer Hinsicht selbstständigen bzw. aus eigenen Mitteln funktionsfähigen Einheit gegeben (siehe auch Rz 209 und Rz 224).

Umfasst ein Unternehmen mehrere Betriebe, so ist eine klare Trennung der einzelnen Betriebe und eine nachweisbare interne Verrechnung zwischen den Betrieben für die Vergütung der Energieabgaben erforderlich.

Bei Organschaften ist vom Organträger bei dem für ihn zuständigen Finanzamt für jedes einzelne Organ bzw. jeden einzelnen Betrieb ein gesonderter Vergütungsantrag einzubringen.

#### **4.2.1.1 Anspruchsberechtigter Betrieb (Rechtslage bis 31. Jänner 2011)**

209

Der Begriff „Betrieb“ wird im [Energieabgabenvergütungsgesetz](#) selbst nicht näher definiert.



Das Energieabgabenvergütungsgesetz bedient sich aber im Wesentlichen der Terminologie des UStG 1994 (zB für die Bestimmung des Nettoproduktionswertes, siehe oben Rz 173 ff), so wie auch das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt für die Energieabgabenvergütung zuständig ist. Demnach ist auch für das Energieabgabenvergütungsgesetz nicht auf einen ertragsteuerlichen, sondern auf einen umsatzsteuerlichen Betriebsbegriff abzustellen (siehe auch VwGH vom 11.12.2009, [2006/17/0118](#)).

Dies entspricht auch der [Richtlinie 2003/96/EG](#) des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (so genannte „Energiesteuerrichtlinie“):

Voraussetzung für eine Energieabgabenvergütung ist nach [Art. 11 Abs. 1 der Energiesteuerrichtlinie](#) die „betriebliche Verwendung“ der Energieträger durch eine Betriebseinheit, die selbstständig 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 Tätigkeiten der Urproduzenten und der Landwirte, sowie die Tätigkeiten der freien Berufe umfassen.

Eine solche „Betriebseinheit“ ist nach [Art. 11 Abs. 2 der Energiesteuerrichtlinie](#) keine kleinere Einrichtung als ein Teil eines Unternehmens oder eine juristische Person, die in organisatorischer Hinsicht einen selbstständigen Betrieb, dh. eine aus eigenen Mitteln funktionsfähige Einheit, darstellt.

Diese Definitionen entsprechen inhaltlich im Wesentlichen den Begriffen „wirtschaftliche Tätigkeit“ bzw. „unternehmerische Verwendung“ aus Sicht des Mehrwertsteuerrechts (vgl. zB [Art. 9 Abs. 1 MwSt-RL 2006/112/EG](#) des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347 vom 11.12.2006 S. 1), mit der Einschränkung, dass eine nicht betriebliche Verwendung der Energieträger, zB eine Verwendung für Vermietung und Verpachtung, keinen Vergütungsanspruch begründet.

#### 210

Liegen mehrere Betätigungen vor, kann eine Energieabgabenvergütung nur insoweit gewährt werden, als der jeweiligen Betätigung eine betriebliche Tätigkeit im Sinne der Rz 209 zu Grunde liegt, für eine bloße Vermögensverwaltung (zB auch Vermietung oder Verpachtung) kann eine Energieabgabenvergütung demnach nicht beantragt werden.

#### 211

Dies gilt auch für Körperschaften im Sinne des [§ 7 Abs. 3 erster Satz KStG 1988](#), die auf Grund der Rechtsform nach handelsrechtlichen Vorschriften zur Buchführung verpflichtet sind, und bei denen alle Einkünfte im Sinne des [§ 2 Abs. 3 EStG 1988](#) den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen sind.

Energieabgaben, die eine solche Körperschaft im Rahmen einer Tätigkeit geleistet hat, die nicht als betriebliche Tätigkeit im Sinne der obigen Ausführungen zu qualifizieren ist (zB Vermögensverwaltung), können daher nicht vergütet werden.

**Beispiel:**

*Eine Gebäudeerrichtungs- und –vermietungsGmbH, deren Betriebsgegenstand die Errichtung, Verwertung, Vermietung usw. eines Einkaufszentrums ist, überträgt alle Verwaltungsagenden auf eine eigene Verwaltungsgesellschaft.*

*Kann die in Folge dieser Übertragung von der GmbH im konkreten Fall ausgeübte Tätigkeit nicht als betriebliche Tätigkeit angesehen werden, da es sich um eine bloße Vermögensverwaltung handelt, hat die GmbH keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung, auch wenn sie auf Grund ihrer Rechtsform Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt.*

**212**

Bau-ARGEN, auch Einmal-ARGEN, die nur hinsichtlich der Umsatzsteuer und allfälliger Lohnabgaben unmittelbar besteuert werden und deren Ergebnisse einheitlich und gesondert festgestellt und den einzelnen ARGE-Partnern direkt zugewiesen werden, sind antragsberechtigte Betriebe, da sie aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht als Unternehmer im Sinne des [§ 2 UStG 1994](#) anzusehen sind.

Eine allfällige Vergütung von mit dieser Tätigkeit zusammenhängenden Energieabgaben kann daher durch die ARGE selbst unter den weiteren im Energieabgabenvergütungsgesetz genannten Voraussetzungen geltend gemacht werden.

**213**

Für Teilbetriebe, bei denen es sich schon begrifflich nicht um eigenständige Betriebe handelt, kann eine Energieabgabenvergütung ebenfalls nicht gesondert beantragt werden.

**214**

Sofern bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der [§§ 34 bis 47 BAO](#) dienen, nach inhaltlichen Kriterien tatsächlich eine betriebliche Tätigkeit im Sinne der Rz 209 f - somit keine Vermögensverwaltung im Sinne des [§ 47 BAO](#) – ausgeübt wird, und daher entweder ein Gewerbebetrieb im Sinne des [§ 44 Abs. 2 BAO](#), ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne des [§ 45 Abs. 1, Abs. 2 oder Abs. 3 BAO](#) bzw. ein Gewerbebetrieb

oder wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne des [§ 45a BAO](#) vorliegt, kann die Energieabgabenvergütung beantragt werden.

Ist bei solchen Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen von einer nichtunternehmerischen Tätigkeit im Sinne des [§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994](#) auszugehen (näheres hierzu siehe Vereinsrichtlinien 2001 Rz 463 ff), besteht kein Anspruch auf Energieabgabenvergütung.

#### **4.2.1.1.1 Körperschaften des öffentlichen Rechts**

**215**

Bei Körperschaften des öffentlichen Rechtes besteht ein Vergütungsanspruch ebenfalls nur für „Betriebe“ im Sinne der Energiesteuerrichtlinie. Das sind im Wesentlichen nur ihre Betriebe gewerblicher Art im Sinne des [§ 2 KStG 1988](#) (siehe KStR 2013 Rz 64 ff sowie VwGH 20.06.2012, [2010/17/0144](#)). Für jeden Betrieb gewerblicher Art ist von der Körperschaft des öffentlichen Rechts ein eigener Antrag einzubringen.

Die Erfüllung hoheitlicher Aufgaben (zB öffentliche Straßenbeleuchtung bei einer Gemeinde) stellt keinen Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts dar, und ist somit auch von der Energieabgabenvergütung ausgeschlossen.

**216**

Maßgeblich für das Vorliegen einer solchen betrieblichen Tätigkeit bei einem Betrieb gewerblicher Art ist weiters der eigentliche Inhalt der Tätigkeit.

Einkünfte im Rahmen der Vermögensverwaltung (Vermietung und Verpachtung oder Kapitalvermögen) und die sonstigen Einkünfte können keinen Betrieb gewerblicher Art begründen, soweit die Einkünfte nicht über den Bereich der Vermögensverwaltung hinausgehen und als gewerbliche einzustufen sind oder als Hilfsgeschäfte innerhalb eines Betriebes gewerblicher Art anfallen oder kraft Gesetzes einen Betrieb gewerblicher Art darstellen. Auch ein umfangreicher Liegenschaftsbesitz einer Körperschaft des öffentlichen Rechts, der eine entsprechende Verwaltungsorganisation (Geschäfts- oder Magistratsabteilung) erfordert, geht nicht über den Bereich der Vermögensverwaltung hinaus (KStR 2013 Rz 74).

Eine Energieabgabenvergütung ist in Fällen einer Gebrauchsüberlassung von Räumlichkeiten im Rahmen einer Vermögensverwaltung durch eine Körperschaft des öffentlichen Rechtes demzufolge nicht zulässig, da insoweit kein Betrieb (gewerblicher Art) vorliegt (zB bloße Vermietung einer Mehrzweckhalle durch eine Gemeinde).

**217**

Ist eine Tätigkeit einer Körperschaft des öffentlichen Rechtes nur auf Grund einer besonderen ertragsteuerrechtlichen Bestimmung als Betrieb gewerblicher Art anzusehen, ohne dass eine betriebliche Tätigkeit im Sinne der Energiesteuerrichtlinie gegeben ist (zB fiktiver Betrieb gewerblicher Art im Sinne des [§ 2 Abs. 2 KStG 1988](#)), kann eine Energieabgabenvergütung ebenfalls nicht gewährt werden.

Ausgenommen hiervon sind fiktive Betriebe gewerblicher Art im Sinne des [§ 2 Abs. 5 UStG 1994](#), die zufolge [§ 2 Abs. 3 UStG 1994](#) als Unternehmer anzusehen sind (zB Wasserwerke usw.), da auf Grund des Inhalts der hier tatsächlich ausgeübten Tätigkeit von einer betrieblichen Tätigkeit ausgegangen werden kann.

218

Erfüllt eine von einer Körperschaft des öffentlichen Rechtes geführte Betätigung auch sonst nach dem Tätigkeitsinhalt grundsätzlich die Voraussetzungen eines Betriebes gewerblicher Art, kann insoweit auch die Energieabgabenvergütung beantragt werden. Eine nur vorübergehende Gebrauchsüberlassung von Räumlichkeiten im Rahmen einer solchen betrieblichen Tätigkeit (zB stundenweise Vermietung) ist für die Energieabgabenvergütung nicht schädlich.

219

Kein Vergütungsanspruch im Zusammenhang mit der Vermietung einer Mehrzweckhalle durch eine Gemeinde besteht mangels Vorliegens eines Betriebes gewerblicher Art im Sinne des [§ 2 Abs. 3 UStG 1994](#) iVm [§ 2 KStG 1988](#), wenn die konkret ausgeübte Tätigkeit nicht über bloße Vermögensverwaltung hinausgeht. Ein „fiktiver“ Betrieb gewerblicher Art im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG 1994 begründet keine betriebliche Tätigkeit im Sinne des EnAbgVergG.

220

Die Bestimmung im Sinne des [§ 2 Abs. 3 KStG 1988](#), nach der mehrere Betriebe gewerblicher Art zu einem einheitlichen Betrieb zusammengefasst werden können (Versorgungsbetriebe), ist für die Energieabgabenvergütung nicht anwendbar. Es muss daher auch in diesem Fall für jeden Betrieb ein eigener Vergütungsantrag eingebracht werden.

#### **4.2.1.1.2 land- und forstwirtschaftliche Betriebe**

221

Auch land- und forstwirtschaftliche Betriebe, deren Umsatzsteuer nach einem Durchschnittsatz im Sinne des [§ 22 UStG 1994](#) (pauschal) ermittelt wird, üben grundsätzlich eine betriebliche Tätigkeit aus und sind insoweit dem Grunde nach berechtigt, die Energieabgabenvergütung zu beantragen.

Zur Ermittlung des Nettoproduktionswertes siehe Rz 184 f.

#### **4.2.1.1.3 Liebhaberei**

**222**

Ist eine Tätigkeit nach [§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994](#) als Liebhaberei zu beurteilen, liegt auch kein Betrieb im Sinne der Energiesteuerrichtlinie vor.

#### **4.2.1.2 Anspruchsberechtigter Betrieb (Rechtslage ab 1. Februar 2011):**

**223**

Ein Anspruch auf Energieabgabenvergütung besteht nur für einen Betrieb, dessen Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter liegt.

Kein Anspruch auf Energieabgabenvergütung besteht demnach, wenn

- schon dem Grunde nach keine betriebliche Tätigkeit vorliegt (Näheres siehe die folgende Rz 224), oder
- eine betriebliche Tätigkeit gegeben ist, deren Schwerpunkt nicht in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter liegt (Näheres siehe Rz 225 ff).

#### **4.2.1.2.1 Betrieb – betriebliche Tätigkeit**

**224**

Der Begriff „Betrieb“ wird im [Energieabgabenvergütungsgesetz](#) selbst nicht näher definiert.

Das Energieabgabenvergütungsgesetz bedient sich aber im Wesentlichen der Terminologie des UStG 1994 (zB für die Bestimmung des Nettoproduktionswertes, siehe oben Rz 173 ff), so wie auch das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt für die Energieabgabenvergütung zuständig ist. Demnach ist auch für das Energieabgabenvergütungsgesetz nicht auf einen ertragsteuerlichen, sondern auf einen umsatzsteuerlichen Betriebsbegriff abzustellen (siehe auch VwGH vom 11.12.2009, [2006/17/0118](#)).

Dies entspricht – eingeschränkt auf Produktionsbetriebe - auch der [Richtlinie 2003/96/EG](#) des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (so genannte „Energiesteuerrichtlinie“):

Voraussetzung für eine Energieabgabenvergütung wird daher in Anlehnung an [Art. 11 Abs. 1 der Energiesteuerrichtlinie](#) die „betriebliche Verwendung der Energieträger durch eine Betriebseinheit sein, die selbstständig und unabhängig von ihrem Ort Ware liefert, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis diese wirtschaftliche Tätigkeit

ausgeübt wird, wobei diese wirtschaftliche Tätigkeit alle Tätigkeiten eines Erzeugers einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten und der Landwirte, sowie die Tätigkeiten der freien Berufe, soweit diese schwerpunktmäßig in der Produktion körperlicher Wirtschaftsgüter besteht, umfassen.“

Eine solche „Betriebseinheit“ ist nach [Art. 11 Abs. 2 der Energiesteuerrichtlinie](#) „keine kleinere Einrichtung als ein Teil eines Unternehmens oder eine juristische Person, die in organisatorischer Hinsicht einen selbstständigen Betrieb, dh. eine aus eigenen Mitteln funktionsfähige Einheit, darstellt“.

Diese Definitionen entsprechen inhaltlich im Wesentlichen den Begriffen „wirtschaftliche Tätigkeit“ bzw. „unternehmerische Verwendung“ aus Sicht des Mehrwertsteuerrechts (vgl. zB [Art. 9 Abs. 1 MwSt-RL 2006/112/EG](#) des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347 vom 11.12.2006 S. 1).

Eine betriebliche Tätigkeit ist somit bei einer bloßen Vermögensverwaltung (zB auch Vermietung oder Verpachtung) schon dem Grunde nach nicht gegeben.

#### **4.2.1.2.2 Produktionsbetriebe - Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter**

**225**

Antragsberechtigt sind nur die so genannten „Produktionsbetriebe“, das sind Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht.

Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern ist auch die Bearbeitung von körperlichen Wirtschaftsgütern, die zu einer wesentlichen Änderung der Marktgängigkeit der Wirtschaftsgüter führt. Entscheidend ist dabei, dass durch chemische oder physikalische (auch mechanische) Einwirkung ein anderes Wirtschaftsgut entsteht.

Eine solche als Produktion zu bezeichnende Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern ist beispielsweise dann gegeben, wenn in einem Bergbaubetrieb Gestein abgebaut oder in einem Schotterabbaubetrieb Schotter gewonnen wird und daraus in der Folge durch weitere Bearbeitung Wirtschaftsgüter geschaffen werden, deren physikalische Beschaffenheit nicht mehr der des Ausgangsmaterials entspricht und es sich daher um Wirtschaftsgüter einer anderer Marktgängigkeit handelt.

**226**

„Körperliche Wirtschaftsgüter“ sind grundsätzlich alle körperlichen Sachen, unabhängig vom Aggregatzustand, zB Erdgas, Flüssiggas, Wasserdampf, usw.

Die Abgrenzung des Begriffes „körperliches Wirtschaftsgut“ erfolgt hier nicht nach den gleichen Kriterien wie im Umsatzsteuerrecht.

Keine „körperlichen Wirtschaftsgüter“ sind zB

- elektrische Energie
- Wärme
- Kälte
- Wasserkraft

227

Die Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter stellt dann den Schwerpunkt einer betrieblichen Tätigkeit dar, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Antragszeitraum weit überwiegend – ds. jedenfalls mehr als 80% der Umsätze - körperliche Wirtschaftsgüter produziert werden, und andere Tätigkeiten (Dienstleistungen) nur in untergeordnetem Ausmaß vorliegen.

Maßgeblich sind jene Lieferungen und sonstigen Leistungen, für die die Steuerschuld nach [§ 19 Abs. 2 UStG 1994](#) im Antragszeitraum entstanden ist.

### **Beispiel 1:**

*Im Rahmen eines einheitlichen Betriebes werden von einer Möbeltischlerei einerseits Möbel erzeugt, andererseits beschädigte oder gebrauchte Möbel repariert bzw. wieder hergestellt.*

*Die Möbeltischlerei besteuert ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten iSd [§ 17 UStG 1994](#). Die Umsätze der Möbeltischlerei betragen im Jahr 2011*

- |   |           |
|---|-----------|
| ▪ aus der Lieferung selbst produzierter Möbel       | € 175.000 |
| ▪ aus der Reparatur gebrauchter Möbel               | € 100.000 |
| ▪ aus Anzahlungen für selbst zu produzierende Möbel | € 25.000  |
| ▪ aus Anzahlungen für zu reparierende Möbel         | € 5.000   |

*Der Betrieb erzielt im Antragszeitraum somit Umsätze aus der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter iHv Euro 200.000, aus Dienstleistungen iHv Euro 105.000.*

*Damit überwiegen bei dieser Möbeltischlerei im Antragszeitraum die Umsätze aus der Produktion von Wirtschaftsgütern in nicht ausreichendem Umfang. Es besteht kein Anspruch auf Energieabgabenvergütung.*

*Zu den abzugsfähigen Energieabgaben siehe unten Rz 238.*

### **Beispiel 2:**

*Mit Ausnahme der Umsätze ist der gleiche Sachverhalt gegeben wie in Beispiel 1. Die Umsätze der Möbeltischlerei betragen im Jahr 2011*

- |   |           |
|---|-----------|
| ▪ aus der Lieferung selbst produzierter Möbel       | € 350.000 |
| ▪ aus der Reparatur gebrauchter Möbel               | € 45.000  |
| ▪ aus Anzahlungen für selbst zu produzierende Möbel | € 100.000 |
| ▪ aus Anzahlungen für zu reparierende Möbel         | € 5.000.  |

*Der Betrieb erzielt im Antragszeitraum somit Umsätze aus der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter iHv Euro 450.000, aus Dienstleistungen iHv Euro 50.000.*

*Damit betragen die Umsätze aus der Produktion von Wirtschaftsgütern im Antragszeitraum 90% des Gesamtumsatzes und überwiegen bei weitem die Umsätze aus der Erbringung von Dienstleistungen (10% des Gesamtumsatzes), so dass ein Anspruch auf Energieabgabenvergütung besteht.*

## 228

Betriebe, deren Tätigkeitsschwerpunkt in der Erbringung von Dienstleistungen liegt, haben keinen Anspruch auf die Vergütung von Energieabgaben.

Nicht antragsberechtigt sind danach zB

- Beförderungsunternehmen,
- Beherbergungsbetriebe,
- Einkaufszentren,
- Krankenanstalten,
- Handelsbetriebe, das sind Betriebe, die überwiegend zugekaufte Waren liefern,
- Wäschereien bzw. chemische Reinigungen (VwGH 19.03.2013, [2013/15/0078](#)).

Bei so genannten "Mischbetrieben", bei denen sowohl Tätigkeiten gegeben sind, deren Schwerpunkt in der Produktion körperlicher Wirtschaftsgüter iSd Rz 225 besteht, als auch Tätigkeiten, bei denen es sich um Dienstleistungen handelt, ist für den produzierenden Teil des Betriebs eine Energieabgabenvergütung möglich, wenn dieser einen Teilbetrieb iSd Rz 232 darstellt, und die Umsätze dieses Teilbetriebs 50% des Gesamtumsatzes übersteigen.

Werden in einem solchen Teilbetrieb weniger als 50% des Gesamtumsatzes erzielt, ist eine Energieabgabenvergütung ausgeschlossen.

## 229



Der Nachweis des Schwerpunkts der betrieblichen Tätigkeit ist auf Grund der Aufzeichnungen und Belege im Sinne der [§§ 131](#) und [132 BAO](#) zu erbringen.

**230**

Liegen mehrere betriebliche Tätigkeiten vor, kann eine Energieabgabenvergütung nur für jene Betriebe gewährt werden, die nachweislich schwerpunktmäßig der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter dienen.

**Beispiel:**

*Ein Unternehmer betreibt eine Landwirtschaft und ein Restaurant. Daneben ist er als Bildhauer künstlerisch tätig und stellt regelmäßig Skulpturen her, die er veräußert. Außerdem vermietet er auch noch mehrere Wohnungen. Die dabei entfallenden Verwaltungstätigkeiten erledigt er in einem eigens hierfür eingerichteten Büro.*

*Jene Energieabgaben, die im Zusammenhang mit der Landwirtschaft und der künstlerischen Tätigkeit angefallen sind, können beim Vorliegen aller Voraussetzungen geltend gemacht werden, da es sich hier um Produktionsbetriebe handelt. Energieabgaben, die für den Restaurantbetrieb entrichtet wurden, sind nicht vergütungsfähig, da es sich hier um einen Dienstleistungsbetrieb handelt, jene, die durch die Vermietungstätigkeit verursacht wurden (zB Beheizung des Büros), sind ebenfalls nicht vergütungsfähig, da hier inhaltlich keine betriebliche Tätigkeit vorliegt.*

**231**

Bau-ARGEN, auch Einmal-ARGEN, die nur hinsichtlich der Umsatzsteuer und allfälliger Lohnabgaben unmittelbar besteuert werden und deren Ergebnisse einheitlich und gesondert festgestellt und den einzelnen ARGE-Partnern direkt zugewiesen werden, und die im Rahmen ihrer Tätigkeit schwerpunktmäßig körperliche Wirtschaftsgüter herstellen (zB Bauwerke), können antragsberechtigte Betriebe sein, da sie aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht als Unternehmer im Sinne des [§ 2 UStG 1994](#) anzusehen sind.

Eine allfällige Vergütung von mit dieser Tätigkeit zusammenhängenden Energieabgaben kann daher durch die ARGE selbst unter den weiteren im Energieabgabenvergütungsgesetz genannten Voraussetzungen geltend gemacht werden.

**232**

Zum Vorliegen eines Teilbetriebes siehe die – insoweit auch aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht maßgeblichen - Ausführungen in EStR 2000 Rz 5579 f mwH.

Für einen Teilbetrieb eines Betriebes kann eine Energieabgabenvergütung beim Vorliegen der folgenden Voraussetzungen gesondert beantragt werden:

- der Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit des Teilbetriebs (mehr als 80%) besteht in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter iSd Rz 225 ff,
- die auf den Teilbetrieb entfallenden Umsätze übersteigen 50% des Gesamtumsatzes,

- für die Ermittlung der Energieabgabenvergütung wurde an Hand innerbetrieblicher Aufzeichnungen eine eindeutige Trennung dieser Tätigkeit und der damit verbundenen Umsätze von den anderen betrieblichen Tätigkeiten vorgenommen,
- die in diesem Teilbetrieb verbrauchten Energieträger sowie die darauf entfallenen und entrichteten Energieabgaben wurden dem Teilbetrieb eindeutig nachvollziehbar zugeordnet.

**233**

Sofern bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der [§§ 34 bis 47 BAO](#) dienen, eine Tätigkeit im Sinne der Rz 224 f gegeben ist, deren Schwerpunkt in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht, und daher entweder ein Gewerbebetrieb im Sinne des [§ 44 Abs. 2 BAO](#), ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne des [§ 45 Abs. 1, Abs. 2 oder Abs. 3 BAO](#) bzw. ein Gewerbebetrieb oder wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne des [§ 45a BAO](#) vorliegt, kann die Energieabgabenvergütung beantragt werden.

Ist bei solchen Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen von einer nichtunternehmerischen Tätigkeit im Sinne des [§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994](#) auszugehen (näheres hierzu siehe Vereinsrichtlinien 2001 Rz 463 ff), besteht kein Anspruch auf Energieabgabenvergütung.

#### **4.2.1.2.3 Körperschaften des öffentlichen Rechts**

**234**

Bei Körperschaften des öffentlichen Rechtes besteht ein Vergütungsanspruch ebenfalls nur für „Betriebe“ im Sinne der Energiesteuerrichtlinie, im Wesentlichen somit für ihre Betriebe gewerblicher Art im Sinne des [§ 2 KStG 1988](#) (siehe KStR 2013 Rz 64 ff), sofern ihre Tätigkeit schwerpunktmäßig in der Erzeugung körperlicher Wirtschaftsgüter liegt. Für jeden Betrieb gewerblicher Art ist von der Körperschaft des öffentlichen Rechts ein eigener Antrag einzubringen (VwGH 20.06.2012, [2010/17/0144](#)).

Die Erfüllung hoheitlicher Aufgaben kann keinesfalls einen Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts darstellen, und ist somit schon dem Grunde nach von der Energieabgabenvergütung ausgeschlossen.

Kein Vergütungsanspruch besteht weiters für Betriebe gewerblicher Art, deren Schwerpunkt in der Erbringung von Dienstleistungen liegt (zB Müllentsorgung).

Von der Produktion körperlicher Wirtschaftsgüter kann demgegenüber dann ausgegangen werden, wenn durch chemische bzw. physikalische Behandlung

- Wasser als Trinkwasser aufbereitet wird oder
- Abwasser in gereinigtes Wasser und Klärschlamm umgewandelt wird.

Der bloße Transport von Trinkwasser zu den Abnehmern bzw. Abwasser zur Reinigungsanlage stellt keine Produktion körperlicher Wirtschaftsgüter dar.

#### 235

Ist eine der Tätigkeiten einer Körperschaft des öffentlichen Rechtes nur auf Grund einer besonderen ertragsteuerrechtlichen Bestimmung als Betrieb gewerblicher Art anzusehen, ohne dass eine betriebliche Tätigkeit im Sinne der Energiesteuerrichtlinie gegeben ist (zB fiktiver Betrieb gewerblicher Art im Sinne des [§ 2 Abs. 2 KStG 1988](#)), kann eine Energieabgabenvergütung ebenfalls nicht gewährt werden.

Ausgenommen hiervon sind fiktive Betriebe gewerblicher Art im Sinne des [§ 2 Abs. 5 UStG 1994](#), die zufolge [§ 2 Abs. 3 UStG 1994](#) als Unternehmer anzusehen sind, sofern auf Grund des Inhalts der hier tatsächlich ausgeübten Tätigkeit von einer Tätigkeit zur Erzeugung körperlicher Wirtschaftsgüter ausgegangen werden kann (zB Aufbereitung von Trinkwasser und Reinigung von Abwasser).

#### 4.2.1.2.4 land- und forstwirtschaftliche Betriebe

#### 236

Auch land- und forstwirtschaftliche Betriebe, deren Umsatzsteuer nach einem Durchschnittsatz im Sinne des [§ 22 UStG 1994](#) (pauschal) ermittelt wird, sind grundsätzlich im Rahmen eines Produktionsbetriebes tätig und sind insoweit dem Grunde nach berechtigt, die Energieabgabenvergütung zu beantragen.

Zur Ermittlung des Nettoproduktionswertes siehe Rz 184 f.

#### 4.2.1.2.5 Liebhaberei

#### 237

Ist eine Tätigkeit nach [§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994](#) als Liebhaberei zu beurteilen, liegt auch kein anspruchsberechtigter Produktionsbetrieb im Sinne der Energiesteuerrichtlinie vor.

#### 4.2.1.2.6 Produktionsbetriebe - vergütungsfähige Energieabgaben

#### 238

Bei der Ermittlung des Vergütungsbetrages können nur jene Energieabgaben zum Ansatz gebracht werden,

- die auf vergütungsfähige Energieträger (siehe Rz 204) entfallen, die im Rahmen der betrieblichen Tätigkeit verwendet werden, oder

- auf Wärme, Dampf oder Warmwasser (siehe auch Rz 252) entfallen, die aus vergütungsfähigen Energieträgern erzeugt wurden, soweit diese unmittelbar für den Produktionsprozess eingesetzt wurden ([§ 3 Z 1 iVm § 2 Abs. 3 EnAbgVergG](#), siehe Rz 259).

Eine Vergütungsfähigkeit von Energieabgaben ist somit dann gegeben, wenn sie für vergütungsfähige Energieträger (Elektrizität, Erdgas, Kohle, vergütungsfähige Mineralöle) entrichtet wurden, und diese Energieträger im Produktionsbetrieb eingesetzt wurden.

Energieabgaben für aus den genannten Energieträgern erzeugte Wärme, Dampf oder Warmwasser können hingegen nur dann vergütet werden, wenn die Wärme, der Dampf oder das Warmwasser für den Produktionsprozess im technischen Sinn verwendet werden, nicht hingegen für bloße Verwaltungstätigkeiten eines Produktionsbetriebes (zB Beheizung, Beleuchtung, elektrische Versorgung von Büros usw.).

**Beispiel:**

*Ein Produktionsbetrieb erzeugt und liefert Maschinen. Dieser Betrieb verfügt über eine eigene Forschungsabteilung, in der diese Maschinen entwickelt werden, und in der auch Prototypen hergestellt werden.*

*Wenn es sich bei diesem Betrieb insgesamt um einen Produktionsbetrieb handelt, ist zB Elektrizitätsabgabe vergütungsfähig, die auf Stromverbräuche für allgemeine betriebliche Zwecke vom Betrieb - damit auch von der Forschungsabteilung - verbrauchte elektrische Energie entfällt und entrichtet wurde.*

*Werden hingegen zB Räumlichkeiten, in denen sich die Forschungsabteilung befindet, mit Fernwärme beheizt, sind allfällige in diesem Zusammenhang weiterrechnete Energieabgaben nicht vergütungsfähig.*

#### **4.2.1.2.7 Übergangsregelung für Betriebe mit abweichendem Wirtschaftsjahr**

239

Für Dienstleistungsbetriebe besteht für Zeiträume ab dem 1. Februar 2011 kein Anspruch auf Energieabgabenvergütung mehr. Soweit ein Dienstleistungsbetrieb den Gewinn bzw. die Umsätze nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, endet der Zeitraum, für den letztmalig eine Energieabgabenvergütung beantragt werden kann, mit dem 31. Jänner 2011; der Berechnung des Energieabgabenvergütungsanspruchs ist somit ein entsprechend gekürztes „Rumpfwirtschaftsjahr“ zu Grunde zu legen. Für den Nettoproduktionswert sind somit nur die Umsätze und Vorleistungen des verkürzten Antragszeitraums maßgeblich, das Gleiche gilt für die abzugsfähigen Energieabgaben bzw. die Vergleichsrechnung im Sinne des [§ 2 Abs. 2 Z 2 EnAbgVergG](#) (zur Vergleichsrechnung siehe Rz 249). Der allgemeine Selbstbehalt in Höhe von 400 Euro ist zu aliquotieren (zum allgemeinen Selbstbehalt siehe ebenfalls Rz 249).

**Beispiel:**

*Ein Dienstleistungsbetrieb hat ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr vom 1. April bis zum 31. März gewählt.*

*Somit kann letztmalig ein Vergütungsantrag für das aus zehn Monaten bestehende Rumpfwirtschaftsjahr vom 1. April 2010 bis 31. Jänner 2011 eingebracht werden. Dem Nettoproduktionswert sind die steuerbaren Umsätze und abzugsfähigen Vorleistungen der Monate April bis Jänner 2011 zu Grunde zu legen. Ebenso sind nur die in diesen Monaten entrichteten Energieabgaben für verbrauchte Energieträger zu berücksichtigen. Für die Vergleichsrechnung sind nur die Energieträger dieser zehn Monate maßgeblich.*

*Der allgemeine Selbstbehalt beträgt in diesem Fall 333 Euro (statt ungekürzt 400 Euro).*

**4.2.1.3 Einschränkung des Vergütungsanspruches****240**

Energieabgaben können nur insoweit vergütet werden, als die Energieträger nicht weitergeliefert werden, oder der Produktionsbetrieb (bis 31. Jänner 2011: Betrieb) aus diesen Energieträgern Wärme, Dampf oder Warmwasser erzeugt und liefert.

Zur Verhinderung einer mehrfachen Inanspruchnahme für Betriebe im Allgemeinen oder Teile von Betrieben, die elektrische Energie, Erdgas oder aus diesen Energieträgern erzeugte Wärme (Warmwasser oder Dampf) liefern, wird hier die Möglichkeit der Energieabgabenvergütung nicht zugelassen. In diesen Fällen soll der Abnehmer der Energie, wenn er die Voraussetzungen erfüllt, die Vergütung geltend machen können.

Der Vergütungsanspruch besteht ausschließlich für den Energieverbrauch iZm dem eigenen Produktionsbetrieb (bis 31. Jänner 2011: Betrieb), während die Weiterlieferung von Energie gegebenenfalls den weiterbelieferten Produktionsbetrieb (bis 31. Jänner 2011: Betrieb) zur Vergütung berechtigt.

**Beispiel 1:****(Rechtslage bis 31. Jänner 2011)**

*Eine Gemeinde hat eine Kantine, die als Betrieb gewerblicher Art anzusehen ist, eingerichtet und anschließend verpachtet. Die Stromrechnung wird an die Gemeinde gelegt. Wird im Rahmen der Betriebskostenabrechnung der Strom inklusive Elektrizitätsabgabe an den Kantinenpächter weiterverrechnet und die Elektrizitätsabgabe gesondert ausgewiesen, kann die Kantine die Energieabgabenvergütung für die weiterverrechneten Energieabgaben beantragen, wenn sonst alle Voraussetzungen vorliegen.*

*Die Gemeinde hat keinen Vergütungsanspruch hinsichtlich der weiterverrechneten Energieabgaben, sondern nur hinsichtlich jener Energieabgaben, die auf eine eigene betriebliche Tätigkeit im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art entfallen.*

**Beispiel 2:****(Rechtslage bis 31. Jänner 2011)**

*Ein Unternehmer bietet vertraglich zu einem Fixpreis ein „Leistungsbündel“ an, in dem neben der Betriebsführung und Betreuung haustechnischer Anlagen eines Gebäudes auch das Entgelt für Heizung, Wärme- und Energieversorgung enthalten sind. Der leistende Unternehmer erzeugt die vertragsgemäß zu liefernde Wärme selbst und bezieht hierfür mit Energieabgaben belastete Energieträger (zB Erdgas).*

*Unabhängig von der Art und Weise der Weiterverrechnung (Fixpreis) besteht kein Vergütungsanspruch für den leistenden Unternehmer für die auf die weitergelieferten Energieträger entfallenden Energieabgaben bzw. insoweit er aus diesen Wärme erzeugt und weitergeliefert hat.*

*Gibt der leistende Unternehmer jedoch dem Leistungsempfänger die Menge der jeweils weiterverrechneten Energieträger und die darauf entfallenen Energieabgaben bekannt, kann dieser beim Zutreffen aller sonstigen Voraussetzungen insoweit die Energieabgabenvergütung beantragen.*

**Beispiel 3:****(Rechtslage bis 31. Jänner 2011)**

*Eine Besitz- und VerwaltungsGmbH, die ein Einkaufszentrum im Rahmen einer über eine bloße Vermögensverwaltung hinausgehenden betrieblichen Tätigkeit betreibt und Energiekosten inkl. Energieabgaben ohne gesonderten Ausweis monatlich an die Pächter der Geschäftslokale weiterverrechnet, hat insoweit keinen Anspruch auf eine Energieabgabenvergütung, sondern ist dieser auf im Rahmen ihrer eigenen betrieblichen Tätigkeit entstandene Energieaufwendungen begrenzt.*

*Hinsichtlich der weiterverrechneten Energieabgaben kann sich ein Vergütungsanspruch nur für die einzelnen Shops ergeben. Voraussetzung ist aber unter anderem, dass in der Rechnung die Menge der jeweils weiter verrechneten Energieträger und die darauf entfallenden Energieabgaben bekannt gegeben werden.*

*Werden von der Besitz- und VerwaltungsGmbH Energiekosten für Flächen, die von den Shopbetreibern gemeinsam genutzt werden (zB Stiegenhäuser, Gänge usw.) nach einem bestimmten Aufteilungsschlüssel anteilig an die Shopbetreiber weiterverrechnet und die darauf entfallenden Energieabgaben ebenfalls bekannt gegeben, können die Shopbetreiber auch hinsichtlich dieser Energieabgaben die Energievergütung beantragen.*

*Werden Energiekosten für solche gemeinsam genutzten Flächen von der Besitz- und VerwaltungsGmbH nicht an den Shopbetreiber weiterverrechnet, sondern von diesem selbst getragen, ist die Besitz- und VerwaltungsGmbH selbst berechtigt, für die in diesen Ausgaben enthaltenen Energieabgaben die Energieabgabenvergütung zu beantragen.*

**Beispiel 4:****(Rechtslage bis 31. Jänner 2011)**

*Ein Betrieb erzeugt und liefert Fernwärme aus der Verbrennung von Hackgut unter Einsatz von elektrischer Energie und Erdgas.*

*Erfolgt die Fernwärmeerzeugung ausschließlich aus der Verbrennung von Hackgut, so dass im Wärmeerzeugungsprozess selbst elektrische Energie und Erdgas nicht eingesetzt werden, und diese Energieträger nur zu anderen unmittelbar betrieblichen Zwecken (zB Beleuchtung, Betrieb von Pumpen) verwendet werden, besteht ein Vergütungsanspruch nach den allgemeinen Voraussetzungen des EnAbgVergG.*

*Erfolgt die Fernwärmeerzeugung nicht nur aus der Verbrennung von Hackgut, sondern wird alternativ auch elektrische Energie und Erdgas eingesetzt, ist insoweit für diese Energieträger kein Vergütungsanspruch nach EnAbgVergG gegeben.*

*Die im EIAbgG und ErdgasAbgG vorgesehenen Befreiungsbestimmungen sind hier nicht anwendbar, da sie sich im Wesentlichen auf die Erzeugung oder Fortleitung von elektrischer Energie oder Erdgas sowie deren nichtenergetische Nutzung beziehen, aber nicht auf die Erzeugung von Wärme.*

### **Beispiel 5:**

#### **(Rechtslage bis 31. Jänner 2011)**

*Ein Betrieb erzeugt und liefert Fernwärme ausschließlich durch Einsatz elektrischer Energie oder Erdgas (ohne Verbrennung anderer Wirtschaftsgüter, wie zB Hackgut oder Müll).*

*Ein Anspruch auf Energieabgabenvergütung besteht bei entsprechendem Nachweis nur insoweit, als der Einsatz der Energieträger für eigene unmittelbare betriebliche Zwecke erfolgt ist (zB Beleuchtung, Beheizung, aber auch für den Einsatz von Maschinen oÄ, die für die Wärmeerzeugung grundsätzlich notwendig sind), nicht aber insoweit sie zur Erzeugung von Wärme (bzw. hinsichtlich des eigentlichen Inputs der Elektrizität oder des Erdgases zur Wärmeerzeugung) bzw. für deren Weiterlieferung verwendet werden.*

### **Beispiel 6:**

#### **(Rechtslage bis 31. Jänner 2011)**

*Ein Betrieb erzeugt und liefert Fernwärme durch Müllverbrennung. Auch hier ist ein Vergütungsanspruch nur insoweit gegeben, als vergütungsfähige Energieträger unmittelbar für eigene betriebliche Zwecke und nicht zur Erzeugung und Lieferung von Wärme eingesetzt werden.*

### **Beispiel 7:**

*Ein Betrieb erwirbt mit Kohleabgabe belastete Kohle zur betrieblichen Verwendung im Produktionsprozess. Daneben veräußert er Kohle in geringem Umfang an andere Betriebe. Für die Kohleabgabe, die auf die weiterveräußerte Kohle entfällt, besteht kein Vergütungsanspruch nach dem EnAbgVergG.*

241

Schließen sich umsatzsteuerpauschalierte Gärtnereibetriebe zu einer Genossenschaft zusammen, wobei die bei der Genossenschaft anfallenden Energiekosten auf die Mitglieder umgelegt werden, dann bestehen keine Bedenken, wenn die von der Genossenschaft ihren

Mitgliedern weiterverrechneten Energieabgaben bei diesen in ihre Energieabgabenvergütung einbezogen werden.

Voraussetzung ist aber, dass die Weiterverrechnung auf Grund einer sachgerechten und eindeutig nachvollziehbaren Kostenzuordnung (zB auf Grund eigener Zähler) erfolgt. Eine schätzungsweise Aufteilung der Energiekosten reicht hingegen nicht aus.

242

Energieabgaben, die auf Energieträger entfallen, die für die Lieferung von Kälte eingesetzt werden, sind nicht vergütungsfähig, da es sich bei der Lieferung von Kälte ebenfalls um die Lieferung von Wärme – wenn auch in einer besonderen Erscheinungsform - handelt, bei deren Weiterlieferung eine Vergütung der darin enthaltenen Energieträger nach dem EnAbgVergG ausgeschlossen ist.

## **4.2.2 Antragstellung**

### **4.2.2.1 Voraussetzungen**

243

Der Unternehmer kann den Antrag auf Vergütung der Energieabgaben unter Anschluss der entsprechenden Unterlagen innerhalb von fünf Jahren ab Vorliegen der Voraussetzungen stellen. Dies gilt auch dann, wenn der Antrag für einen Betrieb gestellt wird, der umsatzsteuerlich ein unselbständiger Unternehmensteil ist. Der Antrag wird mit einem Bescheid erledigt, wobei die Erstattung in einem Betrag und nicht nach einzelnen Energieabgaben getrennt erfolgt. Der allgemeine Selbstbehalt beträgt 400 Euro.

#### **4.2.2.1.1 Frist**

244

Bei der Fünfjahresfrist für die Antragstellung handelt es sich um eine im Energieabgabenvergütungsgesetz geregelte Ausschlussfrist.

Sie ist daher nicht nach den Bestimmungen der BAO verlängerbar und unterliegt auch keiner sonstigen Fristenregelung ([§ 110 Abs. 1 BAO](#)).

Da der Zeitraum, für den der Vergütungsantrag eingebracht werden kann, ein Kalender(Wirtschafts-)Jahr umfasst, beginnt diese Frist mit dem auf den letzten Tag des jeweiligen Vergütungszeitraums folgenden Tag zu laufen und endet nach fünf Jahren. Die Voraussetzungen für die Antragstellung sind grundsätzlich dann gegeben, wenn der Vergütungszeitraum abgeschlossen ist, da die für eine Antragstellung notwendigen Angaben (Umsätze des Betriebes, Vorleistungen, Betrag der im Vergütungszeitraum entrichteten Energieabgaben) zu diesem Zeitpunkt bereits bekannt sind.



#### 4.2.2.1.2 inhaltliche Erfordernisse

245

Der Antrag hat die im Betrieb verbrauchte Menge an den in [§ 1 Abs. 3](#) genannten Energieträger und die in [§ 1 EnAbgVergG](#) genannten Beträge genau zu enthalten ([§ 2 Abs. 2 Z 1 EnAbgVergG](#)).

246

Für die Elektrizitäts- und Erdgasabgabe ergeben sich diese Beträge aus dem Abrechnungsbeleg, zu dessen Ausstellung der Lieferer bzw. Netzbetreiber gemäß [§ 6 Abs. 2 EIAbgG](#) bzw. [§ 7 Abs. 2 ErdgasAbgG](#) verpflichtet ist, und in dem dem Empfänger der Lieferung die jeweilige Abgabe offen ausgewiesen werden muss.

Für die Kohleabgabe ist eine Rechnungslegung ebenfalls vorgesehen.

Für die vergütungsfähigen Mineralöle ergibt sich die Höhe der jeweils zu entrichtenden Mineralölsteuer zunächst aus [§ 3 Mineralölsteuergesetz 1995](#). Beim Mineralöl wird der steuerbare Tatbestand aber üblicherweise bereits mit Verbringen aus dem Steuerlager gesetzt ([§ 21 Mineralölsteuergesetz 1995](#)). Mineralöl kann mehrfach weitergeliefert werden, wobei insoweit keine neuerliche Steuerschuld entsteht. Der letztlich Vergütungsberechtigte erhält daher häufig den Abrechnungsbeleg nicht unmittelbar vom Abgabenschuldner, der die Mineralölsteuer tatsächlich abführen und somit den genauen Steuerbetrag ermitteln muss, sondern von einem anderen Lieferer.

Das Mineralölsteuergesetz 1995 sieht auch keine Verpflichtung zum offenen Ausweis der Abgabe vor.

Der Antragsteller muss für die Vergütung jedoch Unterlagen vorweisen können, aus denen sich eindeutig nachvollziehbar die Menge und die Art des vergütungsfähigen Mineralöles sowie der jeweilige Steuersatz ergibt.

Der Lieferer des Mineralöles muss daher – auch wenn er nicht selbst Abgabenschuldner ist – seinem Kunden die notwendigen Daten in entsprechender Form (Rechnung) bekannt geben.

247

Hinsichtlich einer Vergütung von Heizöl leicht, mittel und schwer ist es für die Berechnung der Selbstbehalte erforderlich, dass die verbrauchte Menge in kg angegeben wird.

Eine Rechnung, in der insoweit eine Angabe in Litern erfolgt ist, ist für die Energieabgabenvergütung ungeeignet und muss entsprechend geändert werden, zumal auch nach [§ 3 Mineralölsteuergesetz 1995](#) die Mineralölsteuer für Heizöl leicht, mittel und schwer nach Kilogramm bemessen wird.

#### 4.2.2.2 Berechnung des Vergütungsbetrages

248

Für die Ermittlung des endgültigen Vergütungsbetrages sind zwei gesonderte Berechnungen durchzuführen.

In einer Berechnung ist der Betrag festzustellen, der sich nach Abzug von 0,5% des Nettoproduktionswertes von den geleisteten Energieabgaben ergibt.

249

In einer weiteren Berechnung müssen in Abhängigkeit vom jeweiligen Verbrauch für jeden einzelnen Energieträger folgende gesondert festgelegte Selbstbehalte (Mindeststeuer nach der Energiesteuerrichtlinie) vom Gesamtbetrag der geleisteten Energieabgaben abgezogen werden:

- |                                     |                             |
|-------------------------------------|-----------------------------|
| ▪ für elektrische Energie           | 0,0005 Euro/kWh             |
| ▪ für Erdgas                        | 0,00598 Euro/Normkubikmeter |
| ▪ für Kohle                         | 0,15 Euro/Gigajoule         |
| ▪ für Heizöl Extraleicht            | 21 Euro/1000 Liter          |
| ▪ für Heizöl leicht, mittel, schwer | 15 Euro/1000 kg             |
| ▪ für Flüssiggas                    | 7,5 Euro/1000 kg            |

Bei der Ermittlung des Selbstbehaltes unter Zugrundelegung von Verbrauchswerten kann dieser hinsichtlich verbrauchter Kohle statt in Gigajoule auch wie folgt berechnet werden:

- |                    |                              |
|--------------------|------------------------------|
| ▪ für Koks         | 0,0045 € pro verbrauchtem kg |
| ▪ für Steinkohle   | 0,0051 € pro verbrauchtem kg |
| ▪ für Braunkohle   | 0,0022 € pro verbrauchtem kg |
| ▪ für Petrolkoks   | 0,0049 € pro verbrauchtem kg |
| ▪ für Naturbitumen | 0,0064 € pro verbrauchtem kg |

Die beiden sich danach ergebenden Beträge werden einander gegenübergestellt.

Eine Vergütung erfolgt in Höhe des niedrigeren Betrages, der noch um den allgemeinen Selbstbehalt von 400 Euro zu kürzen ist ([§ 2 Abs. 2 Z 2 EnAbgVergG](#)).

250

**Beispiel:**

**1) Der Nettoproduktionswert beträgt 500.000,00 Euro; der Betrieb verbrauchte 20.000 kWh elektrische Energie, 100.000 m<sup>3</sup> Erdgas, 1.500 kg Koks, 3.000 kg Steinkohle, 15.000 l Heizöl Extraleicht und 2.500 kg Flüssiggas.**

**2) die zu berücksichtigenden (Mindeststeuer)Selbstbehalte betragen:**

pro kWh elektrische Energie:	0,0005 €	bei einem Verbrauch von:	20.000 kWh	10,00 €
pro m <sup>3</sup> Erdgas:	0,00598 €	bei einem Verbrauch von:	100.000 m <sup>3</sup>	598,00 €
pro kg Koks	0,0045 €	bei einem Verbrauch von:	1.500 kg	6,75 €
pro kg Steinkohle	0,0051 €	bei einem Verbrauch von:	3.000 kg	15,30 €
pro Liter Heizöl Extraleicht	0,021 €	bei einem Verbrauch von:	15.000 l	315,00 €
pro kg Flüssiggas	0,0075 €	bei einem Verbrauch von:	2.500 kg	18,75 €
<b>Summe der Selbstbehalte:</b>				<b>963,80 €</b>

**3) Berechnung der geleisteten Energieabgaben:**

Verbrauch an elektrischer Energie:	20.000 kWh	darauf geleistete ELA (0,015 €/kWh)	+ 300,00 €
Verbrauch an Erdgas:	100.000 m <sup>3</sup>	darauf geleistete EGA (0,066 €/m <sup>3</sup> )	6.600,00 €
Verbrauch an Koks	1.500 kg	darauf geleistete KA (0,05 €/kg)	75,00 €
Verbrauch an Steinkohle	3.000 kg	darauf geleistete KA (0,05 €/kg)	150,00 €
Verbrauch an Heizöl Extraleicht	15.000 l	darauf geleistete MÖSt (0,098 €/l)	1.470,00 €
Verbrauch an Flüssiggas	2.500 kg	darauf geleistete MÖSt (0,043 €/kg)	107,50 €
<b>Summe der geleisteten Energieabgaben:</b>			<b>8.702,50 €</b>

**4) Gegenüberstellung:****a)**

<i>Summe der geleisteten Energieabgaben:</i>	<i>8.702,50 €</i>
<i>abzüglich Nettoproduktionswert <b>500.000,00 € x 0,005:</b></i>	<i>- 2.500,00 €</i>
<i>ergibt:</i>	<b><i>6.202,50 €</i></b>

**b)**

<i>Summe der geleisteten Energieabgaben:</i>	<i>8.702,50 €</i>
<i>abzüglich der <b>Summe der (Mindeststeuer)Selbstbehalte:</b></i>	<i>- 963,80 €</i>
<i>ergibt:</i>	<b><i>7.738,70 €</i></b>

**5) der niedrigere Betrag wird abzüglich des allgemeinen Selbstbehaltes iHv 400 Euro gutgeschrieben:**

<i>niedrigerer Vergleichswert:</i>	<b><i>6.202,50 €</i></b>
<i>abzüglich Selbstbehalt:</i>	<i>- 400,00 €</i>
<b><i>endgültiger Vergütungsbetrag:</i></b>	<b><i>5.802,50 €</i></b>

**4.2.2.3 Vorausvergütung****251**

Betriebe, für die im vorangegangenen Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) bereits eine Vergütung geltend gemacht wurde und für die auch im laufenden Jahr ein Anspruch auf Energieabgabenvergütung besteht, können unterjährig – nach Ablauf von sechs Monaten nach Beginn des folgenden Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) - eine **Vorausvergütung** in Höhe von 5% des Vergütungsbetrages des Vorjahres beantragen (Formular ENAV 3).

Dieser Betrag wird bei der Vergütung für das gesamte Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) wieder abgezogen (vgl. [§ 2 Abs. 2 Z 3 EnAbgVergG](#)).

**4.2.3 Vergütungsanspruch für Wärme, Dampf oder Warmwasser****252**

Ein Vergütungsanspruch besteht auch für unmittelbar für einen Produktionsprozess (bis 31. Jänner 2011: für zu betrieblichen Zwecken) bezogene Wärme, Dampf oder Warmwasser, wenn sie aus vergütungsfähigen Energieträgern erzeugt wurden (siehe auch Rz 238). Hierfür

ist erforderlich, dass der Antragsteller über eine Mitteilung des Lieferers verfügt, in der ihm die genaue Menge des jeweils verwendeten Energieträgers (Elektrizität, Erdgas, Kohle oder Mineralöl) und die jeweils darauf entfallende Energieabgabe (Elektrizitätsabgabe, Erdgasabgabe, Kohleabgabe oder Mineralölsteuer) bekannt gegeben wird. Diese Beträge sind in der Vergleichsrechnung jeweils bei der zutreffenden Abgabe zu erfassen.

Erfolgt die Bekanntgabe dieser Beträge nur zusammengefasst unter der Bezeichnung „Energieabgaben“, ist eine Zuordnung auf eine konkrete Energieabgabe und damit eine Geltendmachung im Rahmen der Energieabgabenvergütung nicht möglich.

#### **4.2.4 Zuständiges Finanzamt**

253

Die Energieabgabenvergütung erfolgt durch das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt.

### **4.3 Ausschluss von der Vergütung**

#### **4.3.1 begünstigungsschädliche Verwendung der Energieträger**

##### **Rechtslage bis 31. Jänner 2011:**

254

Liefert ein Energieversorger einen vergütungsfähigen Energieträger oder Wärme (Dampf oder Warmwasser), die aus einem dieser Energieträger erzeugt wurde, an einen Betrieb, und wird von diesem weitergeliefert (zB Elektrizitätslieferungen von einem Konzernteil an einen anderen, von einem Einkaufszentrum an die einzelnen Shops, von einem Vermieter an die Mieter), dann hat der weiterliefernde Betrieb nach [§ 2 Abs. 1 EnAbgVergG](#) insoweit keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung.

Der (weiter)belieferte Betrieb (zB Konzernteil, Shop, Mieter) hat nur dann einen Anspruch auf Energieabgabenvergütung, wenn die entsprechenden (Weiter-)Lieferungen nachweisbar sind und die Bezahlung der Energieabgaben nachgewiesen wird. Darüber hinaus muss nachgewiesen werden, dass für die zu vergütende Energieabgabe keine sonstige Energieabgabenvergütung erfolgen kann. Grundsätzlich soll nämlich nur der Betrieb die Energieabgaben vergütet erhalten, der die Energieträger eingesetzt hat und auch wirtschaftlich mit der jeweiligen Abgabe belastet war.

**Rechtslage ab 1. Februar 2011:****255**

Liefert ein Energieversorger einen vergütungsfähigen Energieträger oder Wärme (Dampf oder Warmwasser), die aus einem dieser Energieträger erzeugt wurde, an einen Betrieb und wird von diesem weitergeliefert (zB Elektrizitätslieferungen von einem Konzernteil an einen anderen, von einem Vermieter an die Mieter), dann hat der weiterliefernde Betrieb nach [§ 2 Abs. 1 EnAbgVergG](#) insoweit jedenfalls keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung. Das gilt unabhängig davon, ob der weiterliefernde Betrieb ein Produktions- oder ein Dienstleistungsbetrieb ist.

Soweit es sich bei dem belieferten Betrieb um einen Produktionsbetrieb handelt, hat dieser nur dann einen Anspruch auf Energieabgabenvergütung, wenn die entsprechenden (Weiter-)Lieferungen nachweisbar sind und die Bezahlung der Energieabgaben nachgewiesen wird. Darüber hinaus muss nachgewiesen werden, dass für die zu vergütende Energieabgabe keine sonstige Energieabgabenvergütung erfolgen kann. Grundsätzlich soll nämlich nur der Produktionsbetrieb die Energieabgaben vergütet erhalten, der die Energieträger eingesetzt hat und auch wirtschaftlich mit der jeweiligen Abgabe belastet war.

**Rechtslage bis 31. Jänner 2011:****256**

Wird einem Unternehmen für betriebliche Zwecke aus einem vergütungsfähigen Energieträger erzeugte Wärme oder Dampf geliefert, so hat der Lieferer, zB bei KWK-Anlagen, die dafür verbrauchte Menge des Primärenergieträgers gemäß [§ 2 Abs. 3 EnAbgVergG](#) dem Abnehmer mitzuteilen.

Der Abnehmer kann die mitgeteilte Menge in seine Vergütungsberechnung einbeziehen.

Damit die Vergleichsrechnung gemäß [§ 2 Abs. 2 EnAbgVergG](#) vorgenommen werden kann, genügt es nicht, wenn dem Abnehmer nur der Steuerbetrag ausgewiesen wird, sondern ist die jeweilige Menge des Primärenergieträgers bekannt zu geben.

**Rechtslage ab 1. Februar 2011:****257**

Wird einem Unternehmen unmittelbar für einen Produktionsprozess aus einem vergütungsfähigen Energieträger erzeugte Wärme oder Dampf geliefert, so hat der Lieferer, zB bei KWK-Anlagen, die dafür verbrauchte Menge des Primärenergieträgers gemäß [§ 2 Abs. 3 EnAbgVergG](#) dem Abnehmer mitzuteilen.

Der Abnehmer kann die mitgeteilte Menge in seine Vergütungsberechnung einbeziehen.

Damit die Vergleichsrechnung gemäß [§ 2 Abs. 2 EnAbgVergG](#) vorgenommen werden kann, genügt es nicht, wenn dem Abnehmer nur der Steuerbetrag ausgewiesen wird, sondern ist die jeweilige Menge des Primärenergieträgers bekannt zu geben.

#### **Rechtslage bis 31. Jänner 2011:**

258

Werden vergütungsfähige Energieträger für die Erzeugung von Wärme (Dampf, Warmwasser) verwendet, dann besteht für diesen Teil der Energieverwendung kein Anspruch auf Vergütung.

Dies gilt jedoch nur dann, wenn die Wärme (der Dampf, das Warmwasser) nicht unmittelbar für betriebliche Zwecke verwendet wird. Ein solcher nicht unmittelbar betrieblicher Zweck wird zB bei freiwilligem Sozialaufwand gegeben sein (Energie zur Beheizung eines Schwimmbades für die Angestellten).

Wird die Wärme unmittelbar für grundlegende betriebliche Zwecke verwendet, bleibt der Vergütungsanspruch erhalten (zB die Beheizung von Büroräumlichkeiten).

#### **Rechtslage ab 1. Februar 2011:**

259

Werden vergütungsfähige Energieträger für die Erzeugung von Wärme (Dampf, Warmwasser) verwendet, dann besteht für diesen Teil der Energieverwendung kein Anspruch auf Vergütung.

Dies gilt jedoch nur dann, wenn die Wärme (der Dampf, das Warmwasser) nicht unmittelbar für einen Produktionsprozess im technischen Sinn verwendet wird. Ein solcher nicht unmittelbar der Produktion dienender Zweck ist zB bei der Beheizung von Büroräumlichkeiten gegeben (siehe auch Rz 238).

### **4.3.2 Vergütung nach anderen Gesetzen – Verwendung als Treibstoff**

#### **4.3.2.1 Vergütung nach anderen Gesetzen**

260

Soweit ein Anspruch auf Vergütung der Elektrizitätsabgabe nach [§ 2 Z 3 EIAbgG](#), der Erdgasabgabe nach [§ 3 Abs. 2 ErdgasAbgG](#), der Kohleabgabe nach [§ 3 Abs. 2 KohleAbgG](#) und der Mineralölsteuer nach dem Mineralölsteuergesetz 1995 besteht oder der Energieträger als Treibstoff verwendet wird, kann eine Vergütung nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz nicht beantragt werden.

**261**

Ist nach einer dieser Bestimmungen dem Grunde nach ein Vergütungsanspruch gegeben, ist insoweit eine Vergütung nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz ausgeschlossen; es kommt nicht darauf an, dass eine solche Vergütung auch tatsächlich beantragt oder gewährt wurde.

**262**

Wird zB in einem Betrieb, der die Voraussetzungen für die Energieabgabenvergütung erbringt, aus Erdgas Strom und Wärme erzeugt, wobei die Wärme für den Produktionsprozess verwendet wird, dann wird die Erdgasabgabe, soweit sie auf die Erzeugung von elektrischer Energie entfällt, gemäß [§ 3 Abs. 2 ErdgasAbgG](#) monatlich vergütet, während der auf die Wärmeerzeugung entfallende Anteil in die Deckelung des Energieabgabenvergütungsgesetzes fällt.

#### **4.3.2.2 Verwendung als Treibstoff**

**263**

Wird ein grundsätzlich vergütungsfähiger Energieträger (zB Flüssiggas) als Treibstoff eingesetzt, ist eine Vergütung, unabhängig davon, ob es sich bei dem betriebenen Wirtschaftsgut um ein Fahrzeug oder eine Maschine (zB Stapler) handelt, ausgeschlossen.

### **4.4 In-Kraft-Treten**

**264**

Der Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens des EnAbgVergG fällt mit jenem des Elektrizitäts- und des Erdgasabgabegesetzes zusammen (Vorgänge nach dem 31. Mai 1996).

Mit der Vollziehung des EnAbgVergG ist der Bundesminister für Finanzen betraut.

Randzahlen 265 bis 290: *derzeit frei*