

TE Vwgh Erkenntnis 2024/10/23 Ra 2022/15/0041

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.10.2024

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §280 Abs1 lite

VwGG §41

VwGG §42 Abs2 Z1

1. BAO § 280 heute
2. BAO § 280 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 280 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 280 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. BAO § 280 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 280 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 280 gültig von 09.05.1969 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969

1. VwGG § 41 heute
2. VwGG § 41 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 41 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 41 gültig von 01.07.2012 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
5. VwGG § 41 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 41 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richterinnen und Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Spittal Villach in

9500 Villach, Meister-Friedrich-Straße 2, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 17. Februar 2022, Zl. RV/4100563/2015, betreffend Energieabgabenvergütung für das Kalenderjahr 2011 (mitbeteiligte Partei: A GmbH in R), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Die mitbeteiligte Partei, eine GmbH, die sich u.a. mit der Errichtung von Hallenbauten befasst, beantragte die Energieabgabenvergütung für das Jahr 2011.

2

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 10. August 2012 ab.

3

Gegen den Abweisungsbescheid brachte die mitbeteiligte Partei Berufung (nunmehr Beschwerde) ein und führte zur Begründung aus, sie sei zum Zwecke der Errichtung von Sport- und Hallenbauten aller Art gegründet worden. Dementsprechend habe sie in den Jahren 2009 bis 2011 im Auftrag der Gemeinde Y eine Eissporthalle errichtet. Ein Auftrag zur Errichtung einer Tennishalle mit drei Spielplätzen sei ihr im März 2012 von einem Sportverein erteilt worden. Derzeit werde an einem noch größeren Auftrag zur Errichtung einer Eissporthalle gearbeitet. Der Schwerpunkt der Mitbeteiligten bestehe in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter (Eis-, Tennis- und Gewerbehallen). Die Energieabgabenvergütung stehe ihr daher zu.

4

Die Beschwerde wurde - unter Bezugnahme auf Feststellungen, die im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung getroffen worden sind - mit Beschwerdeverentscheidung abgewiesen, woraufhin die Mitbeteiligte deren Vorlage an das Bundesfinanzgericht (BFG) beantragte.

5

Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, gab das BFG der Beschwerde statt. Es stellte fest, die Mitbeteiligte habe nach Errichtung einer Mehrzwecksporthalle einen Energieoptimierungs- und Wartungsvertrag mit der Gemeinde Y abgeschlossen, der auszugsweise wie folgt laute:

„1. Vertragsgegenstand und Ziel

Der Gegenstand dieses Vertrages ist die Energieverbrauchsoptimierung samt Wartung und laufende[r] Verbesserung der haustechnischen Anlage bei der Mehrzweckhalle [...]. Das Ziel besteht darin, den geringstmöglichen Energieverbrauch für Kälte, Wärme und Licht zu generieren. Dafür wird vom Auftragnehmer in technisch höherwertige Anlagen investiert, um für den Auftraggeber in Summe günstigere Betriebskosten zu erzielen.

Das Ziel dieser Vereinbarung umfasst daher die

-

Wirtschaftliche Energieeinsparung bei Kälte-, Wärme- und Lichterzeuger

-

Weiterentwicklung und laufende Energieoptimierung der technischen Anlage

-

Lebenszyklusverlängerung der Haustechnikanlage

Dem Vertragsumfang entsprechen ausschließlich die Energielieferung, die Wartung der Haustechnikanlage und deren möglichen Verbesserung sowie deren Finanzierung. Die Betriebsführung, die laufende Instandhaltung als auch Bauunterhaltungsmaßnahmen bzw. eventuelle Schadensbehebung (z.B. durch Vandalismus oder falsche Bedienung der Anlage) werden vom Auftraggeber übernommen.

Der Auftragnehmer behält sich vor, die Anlage auf eigene Kosten zu ergänzen und/oder umzubauen, ohne den funktionstüchtigen Betrieb zu beeinträchtigen. Die dadurch erzielten Energieeinsparungen werden dem Auftragnehmer gutgeschrieben.

Der Auftragnehmer beabsichtigt weiters, innovative Einsparungsmaßnahmen aber auch alternative Energieerzeugungsanlagen am Gebäude der Mehrzweckhalle zu testen. Diese Maßnahmen werden im Anlassfall zuvor

bei den Monitoringsitzungen präsentiert. Dafür erhält der Auftragnehmer das Recht, bauliche Maßnahmen innerhalb der [...] Bauvorschriften auf seine Kosten durchführen zu lassen.

[...]

3. Vertragsablauf

Der Vertragsablauf wird in drei Phasen geteilt.

In den einzelnen Phasen werden die Kosten für Energie, Wartung und Investitionen samt deren Finanzierung und der laufende Aufwand über ein jährliches Monitoring festgestellt und die Abschlagszahlungen am Ende des Abrechnungsjahres neu eingestellt.

3.1 Phase A

Die Phase A beginnt am 01.01.2009 und endet mit 14.09.2009.

Der Auftragnehmer investiert in eine verbrauchoptimierte und höherwertige Haustechnikanlage als zuvor beauftragt. Während dieser Phase werden alle technischen Anlagen energieoptimierend eingestellt und laufend der Energiebedarf festgestellt.

Dazu wird der Wartungsaufwand aller Geräte und Anlagen detailliert aufgenommen (Wartungsbuch). Bei monatlichen Monitoringsitzungen wird der Auftraggeber während der ersten Phase über den laufenden Einsatz und die Messungen des Gebäudemonitorings informiert.

Die technische Betreuung in der Anlaufphase wird laufend über das Gebäudemonitoring durchgeführt. Auch wird die Einschulung des Betriebspersonals (vom Auftraggeber beigestellt) vom Auftragnehmer übernommen. Ein elektronisch gesteuertes Energiemanagementsystem zur Einsparungsoptimierung wird mit Beginn dieser Vereinbarung durchgeführt.

Am Ende dieser Phase wird eine vollständige Dokumentation über den Energieverbrauch, die Wartungskosten und die laufenden Aufwendungen samt Investitionsplan übergeben. Daraus wird eine erste ‚Base Line‘ des Energieverbrauches und des weiteren Aufwandes berechnet und den folgenden Abschlagszahlungen zugrunde gelegt.

3.2 Phase B

Die Phase B beginnt am 15.09.2009 und endet mit 14.09.2011

Während dieser Phase wird eine Feinanalyse aller Energieverbraucher zusammengestellt, alle Anlagenteile neuerlich energieoptimierend eingestellt und der laufende Energiebedarf mittels des Gebäudemonitorings festgestellt. Diese Phase soll die zukünftige ‚Base Line‘ des Energiebedarfes ermitteln.

Weiters wird der Wartungsaufwand aller Geräte und Anlagen definiert und auf Basis der Lebenszyklen der einzelnen Geräte auf Vertragsdauer vereinbart.

Zu den Monitoringsitzungen (im Abstand von ca. 2 Monaten) werden alle Verbrauchsdaten zusammengeschrieben und eventuell mögliche Verbesserungsmaßnahme[n] vorgestellt. Auf Basis einer Wirtschaftlichkeitsberechnung werden technische und bauliche Verbesserungsmaßnahmen festgelegt. Einsparmaßnahmen beim Energieverbrauch durch bauliche Maßnahmen werden in dieser Wirtschaftlichkeitsberechnung dargestellt. Die zusätzlichen Investitionen werden mit der vereinbarten Zinsbelastung bis zum Ende des Auftrages in die laufenden Abschlagszahlungen eingerechnet. Bei einer Verminderung der monatlichen Abschlagszahlung oder bei Änderung der Nutzung der Mehrzweckhalle und einer Verminderung des erhöhten Energiebedarfs werden die baulichen Maßnahmen durch den Auftraggeber freigegeben. Die Umsetzung und Investition der baulichen- oder technischen Anlagen führt ausschließlich der Auftragnehmer.

Die technische Betreuung wird im Anlassfall, mindestens jedoch monatlich durchgeführt.

Das elektronisch gesteuerte Energiemanagementsystem wird als laufendes Controlling geführt und optimiert.

Die Grundlage für die weiteren Abschlagszahlungen wird die während der Phase A ermittelte Base Line der Energiekosten, die errechneten Wartungskosten und die vom Auftragnehmer getätigten Investitionskosten (laut Beilage) herangezogen. Diese Abschlagszahlungen werden bei einer Indexerhöhung der Energiepreise von mehr als 2% angepasst (siehe auch Punkt 4).

3.3 Phase C

Phase C beginnt am 15.09.2011 und endet mit 30.09.2023

Während dieser Phase werden auf Basis der Feinanalyse aus der Phase B die festgelegten Optimierungsverfahren umgesetzt.

Der Energiebedarf wird durch das Gebäudemonitoring weiter laufend festgestellt. Die Aufgabe in dieser Phase ist die weitere Senkung der in Phase B ermittelten ‚Base Line‘ des Energiebedarfes.

Die Wartung aller Geräte und Anlagen wird auf Vertragsdauer vom Auftragnehmer durchgeführt.

Bei laufenden Monitoringsitzung (mindestens vor und nach jeder ‚Eiszeit‘) werden alle Verbrauchsdaten dokumentiert und eventuell Mögliche Verbesserungsmaßnahmen vereinbart. Eine Änderung der Nutzung der Mehrzweckhalle wird bei diesen Monitoringsitzungen festgestellt und eine neuerliche Berechnung der Abschlagszahlungen durchgeführt. Die dabei notwendige Anpassung der Haustechnikanlage (z.B. Gastherme für Warmwasserbereitung) wird wirtschaftlich berechnet und bei der dazu durchgeführten Sitzung freigegeben.

Die technische Betreuung wird im Anlassfall, mindestens jedoch monatlich durchgeführt.

Das elektronisch gesteuerte Energiemanagementsystem samt Gebäudemonitoring wird als laufendes Controlling geführt und bei jeder Monitoringsitzung präsentiert.

Als Grundlage für die weiteren Abschlagszahlungen werden die während der Phase B ermittelte ‚Base Line‘ der Energiekosten, die festgestellten Wartungskosten und die vom Auftragnehmer getätigten Investitionskosten herangezogen. Diese Abschlagszahlungen werden bei einer Indexerhöhung der Energiepreise von mehr als 2% angepasst (siehe auch Punkt 4).

Während dieser Phase wird jährlich eine Feinanalyse aller Energieverbraucher zusammengestellt, alle Anlagenteile daraufhin energieoptimierend eingestellt. Diese Phase soll die ‚Base Line‘ des Energiebedarfes jährlich prüfen (z.B. Klimaschwankungen, Nutzungsänderungen udgl.) und die Abschlagszahlungen bei Änderungen von über 3% der Jahreskosten neu ausrichten. Auch wird ein Maßnahmenplan erstellt, wo allfällige Schulungen des Betriebspersonals, Verbesserungen der haustechnischen Anlage als auch neuerliche Investitionen festgeschrieben werden. Vom Auftragnehmer ist daher eine Energiebuchhaltung und ein Wartungsbuch zu führen.

Das Abrechnungsjahr beginnt 2 Wochen vor dem Eisbetrieb, also am 01. Oktober und endet am 30. September.

Nach Ablauf des Vertrages geht die Anlage ohne Restwert in das alleinige Eigentum des Auftraggebers über.

[...]

5. Zahlungsvereinbarung

Die Abschlusszahlung beträgt für die Phase A € 64.800,-. Diese wird bis zum 5. jedes Monats in Teilzahlungen (€ 7.200 zuzüglich 20% Umsatzsteuer) auf das Konto des Auftragnehmers überwiesen. Die erste Rate wird daher am 05.01.2009 zur Anweisung fällig. Der Auftragnehmer rechnet mit bis zu 4 Tagen Banklauf.

Bei Zahlungsverzug werden Verzugszinsen in der Höhe von 7% vereinbart.

Für die Phase B und die Phase C wird die weitere Vertragssumme über das laufende Monitoring der vorhergehenden Phase errechnet. Als Basis werden die festgestellte Energiemenge (Base Line), die dokumentierten Wartungsaufwendungen und die Investitionen samt laufenden Aufwendungen für das Gebäudemonitoring für die Bewertung herangezogen. Zu den getätigten Investitionen wird eine jährliche Verzinsung in der Höhe von 1,5% über dem 3 Monats-Euribor zugerechnet.

[...]

7. Sicherstellungen

Der Auftragnehmer garantiert der [Gemeinde Y] die Optimierung der Energieverbraucher samt dem funktionstüchtigen Betrieb der Anlage mit einem Energieverbrauch von weniger als 620.000 Kilowattstunden pro Jahr auf Basis des nachstehend angeführten Nutzungsumfanges. Als Sicherstellung dafür werden die [vom Auftragnehmer] getätigte Mehrinvestition in die technischen Anlagen und der Energieoptimierung (Gebäudemonitoring, Energieoptimierungsmanagement) herangezogen.

Weiters verpflichtet sich der Auftragnehmer den technischen Betrieb der haustechnischen Anlage energieoptimiert und nutzungsgerecht zu führen.

Dafür verpflichtet sich der Auftraggeber die Energieleistung ausschließlich vom Auftragnehmer über den Vertragszeitraum abzunehmen. [...]

8. Nutzungsumfang

Folgender Nutzungsumfang wird grundsätzlich vereinbart:

Eisbetrieb vom 15. Oktober bis 15. März

Mehrwecknutzung zwischen 20. März bis 01. Oktober

[...]"

6

Die Kosten für die von der Mitbeteiligten angeschafften und in ihrem Eigentum stehenden haustechnischen Anlagen zur Optimierung des Energieverbrauches (Kältemaschinen, Verrohrung Wärmerückgewinnung inklusive Pumpentechnik und Armaturen, Pufferspeicher für Wärmerückgewinnung, Deckenlüfter, Warmwasseraufbereitung etc.) hätten sich - so führte das BFG in seinen Entscheidungsgründen weiter aus - laut einer Beilage zum Energieoptimierungs- und Wartungsvertrag auf 332.417 € (netto) belaufen.

7

Seit Unterzeichnung des Energieoptimierungs- und Wartungsvertrages seien die haustechnischen Anlagen der Mehrzwecksporthalle von der Mitbeteiligten laufend überwacht und gesteuert worden. Die Eissporthalle sei mit mehr als 60 Messpunkten versehen worden. Dadurch könne der Energieverbrauch jedes Verbrauchers festgestellt und jeder Verbraucher energieeffizient „eingestellt“ werden. In den Quartalsitzungen würden mit dem Betreiber die einzelnen Verbrauchsdaten analysiert und Verbesserungsvorschläge für den Hallenbetrieb erarbeitet.

8

Der mitbeteiligten Partei obliege zudem das erste Aufeisen. Dieses beginne regelmäßig im September eines jeden Jahres. Damit gehe auch das Anbringen von Markierungen im Eis einher. Die Kosten des ersten Aufeisens und damit auch des Wassers trage die Mitbeteiligte, welche sie an die Gemeinde Y weiterverrechne. Mit dem ersten Aufeisen werde ein Subunternehmen beauftragt. Die Kosten für die laufende Wartung des Eises trage die Gemeinde.

9

Im Jahr 2011 habe die mitbeteiligte Partei Umsatzerlöse von 148.404,42 € erzielt, wovon 114.194,93 € auf das „Energiecontracting“ (Anm: gemeint wohl auf den mit der Gemeinde Y abgeschlossenen Vertrag) entfielen. Der in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesene Aufwand für „Hallen Strom“ habe 52.201,86 € betragen. Hallen habe die mitbeteiligte Partei im Streitjahr keine errichtet. Im Jahr 2011 habe die mitbeteiligte Partei Umsatzerlöse von 148.404,42 € erzielt, wovon 114.194,93 € auf das „Energiecontracting“ Anmerkung, gemeint wohl auf den mit der Gemeinde Y abgeschlossenen Vertrag) entfielen. Der in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesene Aufwand für „Hallen Strom“ habe 52.201,86 € betragen. Hallen habe die mitbeteiligte Partei im Streitjahr keine errichtet.

10

Das Finanzamt vertrete - unter Bezugnahme auf den Vertrag, den die Mitbeteiligte mit der Gemeinde Y abgeschlossen habe - den Standpunkt, die Leistungen der Mitbeteiligten umfassten ausschließlich die Energielieferung, die Wartung der Haustechnikanlage, deren mögliche Verbesserung und deren Finanzierung. Die Mitbeteiligte habe die Haustechnikanlage zu optimieren. Zudem habe sich die Gemeinde X verpflichtet, ausschließlich von der Mitbeteiligten Energie zu beziehen. Das Finanzamt vertrete - unter Bezugnahme auf den Vertrag, den die Mitbeteiligte mit der Gemeinde Y abgeschlossen habe - den Standpunkt, die Leistungen der Mitbeteiligten umfassten ausschließlich die Energielieferung, die Wartung der Haustechnikanlage, deren mögliche Verbesserung und deren Finanzierung. Die Mitbeteiligte habe die Haustechnikanlage zu optimieren. Zudem habe sich die Gemeinde römisch zehn verpflichtet, ausschließlich von der Mitbeteiligten Energie zu beziehen.

11

Abweichend dazu gehe die Mitbeteiligte davon aus, ihr komme ein Vergütungsanspruch zu, weil der Schwerpunkt ihres Betriebes in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter gelegen sei. Sie produziere mit in ihrem Eigentum stehenden Geräten Kälte, mit der das Eis in der Mehrzweckhalle produziert werde. Die Gemeinde Y habe der Mitbeteiligten den Auftrag erteilt, mit den angesprochenen Maschinen optimal und energieeffizient eine Eisfläche

herzustellen. Sie verwende Strom, um Eis zu erzeugen.

12

In rechtlicher Würdigung des festgestellten Sachverhalts führte das BFG aus, dass ein Anspruch auf Vergütung von Energieabgaben gemäß § 2 Abs. 1 Energieabgabenvergütungsgesetz (EAVG) idF BudBG 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, seit 1. Februar 2011 nur Betrieben zustehe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe. In rechtlicher Würdigung des festgestellten Sachverhalts führte das BFG aus, dass ein Anspruch auf Vergütung von Energieabgaben gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Energieabgabenvergütungsgesetz (EAVG) in der Fassung BudBG 2011, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 111 aus 2010,, seit 1. Februar 2011 nur Betrieben zustehe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe.

13

Eine Definition des „körperlichen“ Wirtschaftsgutes finde sich im EAVG nicht. Das EAVG bediene sich aber im Wesentlichen der Terminologie des UStG 1994. Für Zwecke der Umsatzsteuer stellten „Wärme“ und „Kälte“ körperliche Wirtschaftsgüter dar. Diese seien daher auch im Geltungsbereich des EAVG als körperliche Wirtschaftsgüter anzusehen. Letzteres sei auch aus § 2 Abs. 1 EAVG idF BudBG 2011 ableitbar, der den Vergütungsanspruch für Betriebe, soweit sie Wärme lieferten, ausdrücklich ausschließe. Mangels einer gesonderten Anführung des Begriffes Kälte in § 2 Abs. 1 EAVG schließe die Lieferung von Kälte, die aus elektrischer Energie gewonnen werde, den Vergütungsanspruch nicht aus. Eine Definition des „körperlichen“ Wirtschaftsgutes finde sich im EAVG nicht. Das EAVG bediene sich aber im Wesentlichen der Terminologie des UStG 1994. Für Zwecke der Umsatzsteuer stellten „Wärme“ und „Kälte“ körperliche Wirtschaftsgüter dar. Diese seien daher auch im Geltungsbereich des EAVG als körperliche Wirtschaftsgüter anzusehen. Letzteres sei auch aus Paragraph 2, Absatz eins, EAVG in der Fassung BudBG 2011 ableitbar, der den Vergütungsanspruch für Betriebe, soweit sie Wärme lieferten, ausdrücklich ausschließe. Mangels einer gesonderten Anführung des Begriffes Kälte in Paragraph 2, Absatz eins, EAVG schließe die Lieferung von Kälte, die aus elektrischer Energie gewonnen werde, den Vergütungsanspruch nicht aus.

14

Die Leistung der mitbeteiligten Partei im Streitjahr habe gemäß dem eingangs dargestellten Sachverhalt - neben dem zu Saisonbeginn durch Subunternehmer veranlassten Aufeisen der Halle - im Wesentlichen und somit schwerpunktmäßig darin bestanden, „durch den Einsatz der in ihrem Eigentum stehenden Maschinen (etwa zwei Kühlmaschinen bzw. eine Kältesteuersanlage) durch Steuerung der Hallentemperatur (Herabkühlung) für den Bestand einer befahr- bzw. beispielbaren Eisfläche zu sorgen. Die [Mitbeteiligte] hat somit Kälte geliefert“. Die Vergütung von Energieabgaben erfolge je Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr). Die Frage, ob der Schwerpunkt des Betriebes in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestanden habe, sei daher anhand der von der Mitbeteiligten im Jahr 2011 entfalteten Tätigkeit zu beurteilen. Die Tätigkeit der Mitbeteiligten im Streitjahr habe die Lieferung des „körperlichen Wirtschaftsgutes Kälte umfasst“.

15

In der gegen dieses Erkenntnis gerichteten außerordentlichen Revision wird der Standpunkt vertreten, das BFG sei zu Unrecht zur Auffassung gelangt, dass der Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit der mitbeteiligten Partei im Jahr 2011 in der Produktion von körperlichen Wirtschaftsgütern gelegen sei. Die Mitbeteiligte habe im Streitjahr keine Hallen errichtet und ihre Tätigkeit habe ausschließlich in der Erbringung jener Leistungen bestanden, zu denen sie sich im Vertrag mit der Gemeinde Y verpflichtet habe. Während der Laufzeit dieses Vertrages habe sie die Gemeinde hinsichtlich ihres Energieaufwandes zu beraten und zu betreuen sowie deren Energieaufwand zu optimieren. Dazu gehörten neben der (Weiter)Lieferung von Energie, die sie von einem Elekrounternehmen bezogen habe, die Wartung der Haustechnikanlage, deren Verbesserung und deren Finanzierung. Diese Erfüllungshandlungen stellten ein Bündel von Leistungen dar, die sich gegenseitig ergänzten (etwa hinsichtlich der Kälteerzeugung, Wärmeoptimierung und Wärmerückgewinnung) und nicht nur während der Eislaufsaison (Oktober bis März), sondern ganzjährig erbracht würden. Bei Leistungsbündeln sei - wie der Verwaltungsgerichtshof bereits entschieden habe - eine Gesamtbetrachtung vorzunehmen, um zu bestimmen, ob mehrere getrennte Leistungen oder eine einheitliche Leistung vorliege (Hinweis auf VwGH 22.11.2017, Ra 2017/13/0059, mwN). Diese allgemeinen und grundlegenden Gedanken aus dem Bereich des Umsatzsteuerrechts seien für die Frage nach dem Schwerpunkt der wirtschaftlichen Tätigkeit der mitbeteiligten Partei wesentlich. Das zentrale Element bei den von der Mitbeteiligten zu erbringenden Leistungen habe während des gesamten Vertragszeitraums in der Energieoptimierung und Versorgung sowie in der Wartung sämtlicher Anlagen und nicht in der Lieferung von Kälte bestanden.

16

Die mitbeteiligte Partei hat - trotz Aufforderung hierzu - keine Revisionsbeantwortung erstattet.

17

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

18

Die Revision ist zulässig und begründet.

19

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Begründung einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung erkennen lassen, welcher Sachverhalt ihr zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen das Verwaltungsgericht zur Ansicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen es die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründung muss dabei in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. z.B. VwGH 16.11.2023, Ra 2022/15/0079, mwN). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Begründung einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung erkennen lassen, welcher Sachverhalt ihr zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen das Verwaltungsgericht zur Ansicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen es die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründung muss dabei in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist vergleiche , z.B. VwGH 16.11.2023, Ra 2022/15/0079, mwN).

20

Diesen Anforderungen genügt das angefochtene Erkenntnis nicht.

21

Im angefochtenen Erkenntnis wird in sachverhaltsmäßiger Hinsicht u.a. ausgeführt, die mitbeteiligte Partei habe mit der Gemeinde Y nach Errichtung einer Mehrzwecksporthalle einen Energieoptimierungs- und Wartungsvertrag abgeschlossen. Als Gegenstand des auszugsweise wiedergegebenen Vertrages werden in Punkt 1. die Optimierung des Energieverbrauchs in der von der mitbeteiligten Partei zuvor errichteten Mehrzweckhalle sowie die Wartung und laufende Verbesserung der dort befindlichen haustechnischen Anlage angeführt. Ziel der Vereinbarung sei die „wirtschaftliche Energieeinsparung bei Kälte-, Wärme- und Lichterzeuger“, die „Weiterentwicklung und laufende Energieoptimierung der technischen Anlage“ und die „Lebenszyklusverlängerung der Haustechnikanlage“. In Punkt 3. des Vertrages werde bestimmt, dass die mitbeteiligte Partei „in eine verbrauchsoptimierte und höherwertige Haustechnikanlage“ investiere und in Punkt 5. der Vereinbarung werde geregelt, dass der Mitbeteiligten „zu den getätigten Investitionen [...] eine jährliche Verzinsung in der Höhe von 1,5% über dem 3 Monats-Euribor zugerechnet“ werde. In Punkt 7. der Vereinbarung habe sich die Gemeinde Y zudem dazu verpflichtet, die für den Betrieb der Halle erforderliche „Energieleistung“ ausschließlich von der mitbeteiligten Partei zu beziehen.

22

Unter Bezugnahme auf die angeführte Vereinbarung ging das BFG sodann davon aus, dass die mitbeteiligte Partei der Gemeinde Y im Streitjahr schwerpunktmäßig Kälte geliefert habe. Wärme und Kälte stellten - so das BFG weiter - für Zwecke der Umsatzsteuer und der Vergütung von Energieabgaben körperliche Wirtschaftsgüter dar, weil sich das EAVG im Wesentlichen der Terminologie des UStG 1994 bediene. § 2 Abs. 1 EAVG idF BudBG 2011 schließe den Vergütungsanspruch für Betriebe, soweit sie Wärme lieferten, ausdrücklich aus. Für die Lieferung von Kälte, die aus elektrischer Energie gewonnen werde, stehe hingegen eine Vergütung zu, weil der Begriff Kälte in § 2 Abs. 1 EAVG nicht gesondert angeführt werde. Unter Bezugnahme auf die angeführte Vereinbarung ging das BFG sodann davon aus, dass die mitbeteiligte Partei der Gemeinde Y im Streitjahr schwerpunktmäßig Kälte geliefert habe. Wärme und Kälte stellten - so das BFG weiter - für Zwecke der Umsatzsteuer und der Vergütung von Energieabgaben körperliche Wirtschaftsgüter dar, weil sich das EAVG im Wesentlichen der Terminologie des UStG 1994 bediene. Paragraph 2, Absatz eins, EAVG in der Fassung , BudBG 2011 schließe den Vergütungsanspruch für Betriebe, soweit sie Wärme lieferten, ausdrücklich aus. Für die Lieferung von Kälte, die aus elektrischer Energie gewonnen werde, stehe hingegen eine Vergütung zu, weil der Begriff Kälte in Paragraph 2, Absatz eins, EAVG nicht gesondert angeführt werde.

23

Eine nachvollziehbare Begründung für die Annahme, die mitbeteiligte Partei habe im Streitjahr schwerpunktmäßig

Kälte an die Gemeinde Y geliefert, findet sich im angefochtenen Erkenntnis nicht. Auch aus dem vom BFG festgestellten Sachverhalt ist eine solche Annahme nicht ableitbar. Mit der vorliegenden Vereinbarung hat sich die mitbeteiligte Partei gegenüber der Gemeinde Y zur Erbringung verschiedener (Dienst)Leistungen verpflichtet. Das zentrale Element dieser Leistungen besteht, wie schon aus dem Titel „Energieoptimierungs- und Wartungsvertrag“ erhellt, in der Optimierung des Energieverbrauchs der von der Mitbeteiligten zuvor errichteten Mehrzweckhalle und in der Wartung der dort befindlichen haustechnischen Anlage. Die Mitbeteiligten hat darüber hinaus in eine verbrauchsoptimierte und höherwertige Haustechnikanlage investiert und sich in Punkt 5. des Vertrages ausbedungen, dass ihr „zu den getätigten Investitionen [...] eine jährliche Verzinsung in der Höhe von 1,5% über dem 3 Monats-Euribor zugerechnet“ wird. Diesbezüglich kommt ihr - worauf in der Revision zutreffend hingewiesen wird - eine Finanzierungsfunktion zu. Im Übrigen hat sich die Gemeinde Y verpflichtet von der mitbeteiligten Partei, die für den ganzjährigen Hallenbetrieb erforderliche Energie zu beziehen. Dass die mitbeteiligte Partei der Gemeinde Y im Streitjahr „schwerpunktmäßig“ Kälte geliefert habe, ist - ungeachtet dessen, dass mit dieser Energie teilweise Kälte erzeugt worden ist - daraus nicht ableitbar.

24

Das angefochtene Erkenntnis erweist sich daher als mit prävalierende Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet, weshalb es gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben habe. Das angefochtene Erkenntnis erweist sich daher als mit prävalierende Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet, weshalb es gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben habe.

Wien, am 23. Oktober 2024

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2024:RA2022150041.L00

Im RIS seit

19.11.2024

Zuletzt aktualisiert am

23.12.2024

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at