

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Martina Salzinger in der Beschwerdesache der ***1***, vertreten durch ***2***, 1090 Wien, über die Beschwerden vom 14. Juli 2020 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt ***3*** vom a) 24. März 2020 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO zur Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für das Kalenderjahr 2011 und vom b) 25. März 2020 betreffend die Abweisung des Antrages auf Vergütung von Energieabgaben für das Kalenderjahr 2012 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich der Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für das Kalenderjahr 2011 wird insofern Folge gegeben, als der angefochtene Bescheid gemäß § 279 BAO aufgehoben wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Abweisung des Antrages auf Vergütung von Energieabgaben für das Kalenderjahr 2012 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Der Unternehmensgegenstand der Beschwerdeführerin (in der Folge mit Bf. abgekürzt) erstreckt sich laut Angaben im Jahresabschlussbericht für 2010 auf die Verwaltung und den Betrieb von Hotels.

Mit Antrag von 23. Mai 2012 beehrte die Bf. die Vergütung von Energieabgaben für das Kalenderjahr 2011 in Höhe von 55.754,17 €.

Dieser Antrag auf Vergütung von Energieabgaben für 2011 wurde mit Bescheid vom 20. Juni 2012 vom Finanzamt abgewiesen.

Der im Gefolge erhobenen Berufung vom 3. Juli 2012 gab der Unabhängige Finanzsenat mit Berufsungsentscheidung vom ***4***, GZ. ***5***, insofern Folge, als der Vergütungsbetrag nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für das Kalenderjahr 2011 mit einem Betrag von 14.208,91 € festgesetzt wurde.

Mit Eingabe vom 4. Oktober 2016 übermittelte die Bf. einen Antrag auf Energieabgabenvergütung für das Kalenderjahr 2011 sowie in eventu einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Energieabgabenvergütung 2011. Den Eventualantrag begründete die Bf. im Wesentlichen wie folgt:

„...In der Folge des EuGH-Urteils wurde bekannt, dass die geforderte Genehmigung durch die Europäische Kommission zum 1.2.2011 nicht vorliegt bzw. sich die Abgabenbehörde auf eine ungültige Freistellung von der Genehmigungspflicht beruft. Dieser Umstand ist als neue Tatsache iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO hervorgekommen und eine Wiederaufnahme des Verfahrens daher uE zulässig...

...Da die Anwendung von § 2 ENAVG idF BudBG 2011 durch die Genehmigung der Europäischen Kommission bedingt ist, kommt der Genehmigung durch die Europäische Kommission uE Tatbestandswirkung für das Energieabgabenvergütungsverfahren zu. Das Vorliegen oder Nichtvorliegen der Genehmigung entscheidet darüber, ob einem Dienstleistungsbetrieb (noch) eine Energieabgabenvergütung zusteht. Indem der EuGH in seinem Urteil vom 21.7.2016 erklärt hat, dass die AGVO 800/2008 aufgrund verletzten Formvorschriften im Fall des § 2 Abs. 1 ENAVG idF BudBG 2011 nicht anwendbar ist, wird die vermeintliche Genehmigung, die der österreichische Gesetzgeber bislang in der Übermittlung einer Kurzmitteilung erblickte, rückwirkend durch den EuGH für nichtig erklärt. Es ist damit die Tatsache hervorgekommen, dass sich die Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Bescheiderlassung auf eine nicht vorhandene Genehmigung bzw. ungültige Freistellung von der Genehmigungspflicht berufen hat... Vergleichbar etwa mit einem Widmungsbescheid, der in Folge eines höchstgerichtlichen Urteils aufgehoben wird, und eine Wiederaufnahme des darauf aufbauenden Baubewilligungsverfahrens rechtfertigt, ist in gegeben Fall, indem sich die vermeintliche Genehmigung nachträglich als ungültig herausstellt, ein Wiederaufnahmegrund für das Energieabgabenvergütungsverfahren 2011 gegeben...“

Mit selber Eingabe legte die Bf. nachstehende, ziffernmäßige Berechnungsgrundlagen betreffend das Kalenderjahr 2011 vor:

Summe Umsätze			72.762.656,80 €
- Summe Vorleistungen			- 48.379.339,90 €
Nettoproduktionswert (Summe)			24.383.316,90 €
Elektrische Energie verbraucht	11.610.369,98 kWh	darauf geleistete Elektrizitätsabgabe	174.571,14 €
Erdgas verbraucht	227.198,00 m ³	Darauf geleistete Erdgasabgabe	10.699,61 €

Abgabensumme (Betrag A)			185.270,75 €
Nettoproduktionswert	24.383.316,90	X 0,005=	-121.916,58 € (Betrag C)
Elektrische Energie verbraucht	11.610.369,98 kWh	X 0,0005=	5.805,19 €
Erdgas verbraucht	227.198,00 m ³	X 0,00598=	1.358,64 €
Summe			7.163,83 € (Betrag B)
Zwischensumme aus Abzug des höheren Betrage B vom Betrag A			63.354,17 €
Abzüglich Selbstbehalt:			- 7.600,00 €
Vergütungsbetrag			55.754,17 €

Am 27. Dezember 2017 langte bei der Behörde ein Antrag auf Vergütung von Energieabgaben für das Kalenderjahr 2012 ein, dem folgende Berechnung zu Grund liegt:

Summe Umsätze			72.665.609,15 €
- Summe Vorleistungen			- 54.366.929,51 €
Nettoproduktionswert (Summe)			18.298.679,64 €
Elektrische Energie verbraucht	11.436.528 kWh	darauf geleistete Elektrizitätsabgabe	171.547,92 €
Erdgas verbraucht	28,381 m ³	Darauf geleistete Erdgasabgabe	17.445,12 €
Abgabensumme (Betrag A)			188.993,04 €
Nettoproduktionswert	18.298.679,64 €	X 0,005=	-91.493,40 € (Betrag C)
Elektrische Energie verbraucht	11.436.528 kWh	X 0,0005=	5.718,26 €
Erdgas verbraucht	281.381 m ³	X 0,00598=	1.682,66 €
Summe			-7.400,92 € (Betrag B)
Zwischensumme aus Abzug des höheren Betrage B vom Betrag A			97.499,64 €
Abzüglich Selbstbehalt:			- 400,00 €
Vergütungsbetrag			97.099,64 €

Mit Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz Zeitraum: 2011 vom 24. März 2020 wurde dem Antrag vom 4.10.2016 teilweise Folge gegeben, das Verfahren zur Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz gemäß § 303

BAO wiederaufgenommen und der Vergütungsbetrag für das Jahr 2011 im Betrag von 4.646,18 € festgesetzt.

Der Antrag auf Vergütung von Energieabgaben für 2012 vom 27.12.2017 wurde mit Bescheid vom 25. März 2020 zusammenfassend mit der Begründung abgewiesen, dass gemäß § 2 EnAbgVergG ein Anspruch auf Vergütung nur für Betriebe gewährt werde, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe.

Die innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist mit Schriftsätzen vom 14. Juli 2020 erhobenen Beschwerden richten sich gegen

a)den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für da Kalenderjahr 2011 sowie gegen

b)den Bescheid über die Vergütung von Energiemaßnahmen nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für da Kalenderjahr 2012

Begründend führte die Bf. aus, mit Antrag vom 4.10.2016 und vom 27.12.2017 sei die Vergütung von Energieabgaben für das Kalenderjahr 2011 und 2012 in Höhe von 55.754,17 € bzw. 97.099,64 € beantragt worden.

Die Festsetzung der Energieabgabenvergütung für das Jahr 2011 sei jedoch vom Finanzamt mit einem Betrag von 4.646,18 € erfolgt. Betreffend das Jahr 2012 sei der Antrag abgewiesen worden.

Inhaltlich führte die Bf. ins Treffen, dass die Einschränkung der Energieabgabevergütung auf Produktionsbetriebe durch das BBG 2011 als verfassungswidrig erachtet werde und verwies zudem auf die bereits vom Bundesfinanzgericht im Erkenntnis vom 3.8.2016, GZ.

RV/5100360/2013, zur möglichen Verfassungswidrigkeit der Änderung des Energieabgabenvergütungsgesetzes getroffenen Ausführungen.

Abschließend beantragte die Bf., den Vergütungsbetrag nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für das Kalenderjahr 2011 mit 55.754,17 € bzw. für das Kalenderjahr 2012 mit 97.099,64 € festzusetzen und gemäß § 262 Abs. 2 BAO eine Beschwerde vorentscheidung zu unterlassen und die Beschwerden innerhalb von drei Monaten an das Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Die Beschwerden gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für das Jahr 2011 sowie gegen den Bescheid betreffend die Abweisung des Antrages auf Vergütung von Energieabgaben für das Jahr 2012 wurden gemäß § 262 Abs. 3 BAO ohne Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerden erwogen:

a)Wiederaufnahme des Energieabgabenvergütungsverfahrens für 2011

§ 303 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, in der hier geltenden Fassung, bestimmt:

„§ 303. (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.“

Zufolge § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Die von der Bf. beantragte Wiederaufnahme des Verfahrens stützt sich im Ergebnis auf die vom EuGH im Urteil vom 21.7.2016, C-493/14, Rs Dilly's Wellnesshotel, erfolgte Beurteilung des Rechtscharakters der vom Gesetzgeber für das Inkrafttreten der Neufassung des § 2 Abs. 1 des Energieabgabenvergütungsgesetzes vorausgesetzte Genehmigung durch die Europäische Kommission.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich etwa im Erkenntnis vom 21.9.2009, Zl. 2008/16/0148, mit der Frage befasst, ob höchstgerichtliche Entscheidungen unter den Tatsachenbegriff des § 303 Abs. 1 lit. b BAO zu subsummieren sind und ausgesprochen, dass eine Tatbestandswirkung im oben dargelegten Sinn einem solchen Urteil des EuGH nicht zukommt. Im Detail wurden auszugsweise folgende Ausführungen getroffen:

„...Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neue Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - sind keine Tatsachen. Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offen gelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung - gleichgültig, durch welche Umstände veranlasst - lassen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 21. November 2007, 2006/13/0107, vom 23. April 1998, 95/15/0108, vom 30. Mai 1994, 93/16/0096, vom 24. Juni 1991, 90/15/0183, und vom 17. September 1990, 90/15/0118, sowie Stoll, BAO, 2920)...

Demgegenüber kommt einem Urteil des EuGH zur Auslegung von Gemeinschaftsrecht in einem Vorabentscheidungsverfahren die Wirkung zu, eine bereits vorher bestehende Rechtslage zu klären (vgl. etwa das Urteil des EuGH vom 12. Februar 2008 in der Rs. C- 2/06 (Willy Kempter

KG), Rn 35). Es verschafft daher allenfalls eine neue rechtliche Erkenntnis, die zu einer anderen rechtlichen Würdigung eines verwirklichten Sachverhaltes führt, lässt aber den Sachverhalt (und auch etwa einen früheren, Tatbestandswirkung entfaltenden Bescheid) unberührt. Dass durch den Anwendungsvorrang des durch ein solches EuGH-Urteil ausgelegten Gemeinschaftsrechts ein nationales Gesetz - mit den Worten der belangten Behörde - "ersetzt" (richtig: eine nationale Bestimmung nicht angewendet) wird, vermag für sich noch keine Änderung der Sachverhaltsgrundlage zu bewirken... "

Vor diesem rechtlichen Hintergrund vermochte der von der Bf. vorgebrachte Sachverhalt keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund aus dem Titel des so genannten "Neuerungstatbestandes" abzugeben.

Da somit in weiterer Folge eine der Grundvoraussetzungen für eine Wiederaufnahme der Verfahren nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht vorliegt, erweist sich der hier angefochtene Wiederaufnahmebescheid als rechtswidrig und war daher aufzuheben.

Durch die erfolgte Aufhebung des die Wiederaufnahme verfügenden Bescheides betreffend das Verfahren zur Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für das Kalenderjahr 2011 tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme mit Bescheid vom 24. März 2020 befunden hat. Der diesbezügliche Sachbescheid scheidet damit ex lege aus dem Rechtsbestand aus, während die vor der Wiederaufnahme des Verfahrens durch den Unabhängigen Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom ***4***, GZ. ***5***, erfolgte Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für das Kalenderjahr 2011 mit einem Betrag von 14.208,91 € wieder in Rechtskraft erwächst.

Es ist daher das rechnungsmäßige Ergebnis wieder herzustellen.

b)Energieabgabenvergütung für 2012

Fest steht, dass die Bf. ein Hotel und somit ein Dienstleistungsunternehmen betreibt. Von der Bf. wird die Vergütung der Energieabgaben für das Kalenderjahr 2012 begehrt.

Nach § 2 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Vergütung von Energieabgaben (Energieabgabenvergütungsgesetz - kurz EnAbgVergG) in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2011 (BudBg), BGBl. I Nr. 111/2010, besteht ein Anspruch auf Vergütung nur für Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht und soweit sie nicht die in § 1 Abs. 3 genannten Energieträger oder Wärme (Dampf oder Warmwasser), die aus den in § 1 Abs. 3 genannten Energieträgern erzeugt wurde, liefern.

Gemäß § 4 Abs. 7 EnAbgVergG idF BudBg 2011, BGBl. I Nr. 111/2010 sind die §§ 2 und 3, jeweils in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission auf Vergütungsanträge anzuwenden, die sich auf einen Zeitraum nach dem 31. Dezember 2010 beziehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat - nach Befassung des EuGH im Vorabentscheidungsweg und Ergehen des Urteils vom 14.11.2019, Dilly's Wellnesshotel (II), C-585/17 - mit Erkenntnis vom 18.12.2019, Ro 2016/15/0041, ausgesprochen, dass die mit Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, normierten Änderungen des Energieabgabenvergütungsgesetzes mit 1. Februar 2011 in Kraft getreten sind und damit für Dienstleistungsbetriebe ein Anspruch auf Energieabgabenvergütung ab 1. Februar 2011 nicht mehr besteht (vgl. auch: VwGH 18. Dezember 2019, Ro 2019/15/0013).

Im vorliegenden Fall liegt der Schwerpunkt der Tätigkeit der Bf. keineswegs nachweislich in der Herstellung körperlicher Vermögensgüter, was im Übrigen auch von der Bf. nicht bestritten wird.

Zufolge der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haben Dienstleistungsbetriebe eindeutig keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung für den Zeitraum ab Februar 2011, weshalb der Beschwerde nicht Folge gegeben werden konnte.

Den verfassungsrechtlichen Einwendungen der Bf. ist entgegenzuhalten, dass sich der Verfassungsgerichtshof bereits im Rahmen einer Beschwerde einer Hotelbetreiberin gegen die Versagung der Vergütung von Energieabgaben bzw. Einschränkung der Abgabenvergütung auf Produktionsbetriebe und Ausschluss von Dienstleistungsbetrieben durch das Budgetbegleitgesetz 2011 zu befassen hatte und im dazu ergangenen Erkenntnis vom 4.10.2012, B 321/12, eine Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte nicht als gegeben erachtet hat.

III. Nichtzulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

a) Wiederaufnahme des Energieabgabenvergütungsverfahrens für 2011

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, weil dieses Erkenntnis in der Rechtsfrage der Zulässigkeit der beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens der in dieser Entscheidung dargestellten Judikatur des VwGH folgt (vgl. VwGH 21.9.2009, Zl. 2008/16/0148).

b) Energieabgabenvergütung für 2012

Im gegenständlichen Fall folgt das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in dieser Entscheidung zu diesem Punkt dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.12.2019, Ro 2016/15/0041 und Ro 2019/15/0013). Die Revision ist daher nicht zulässig.

Es war somit insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. November 2020