

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Erich Schwaiger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch die Prodingler Leitinger & Partner Steuerberatung GmbH & Co KG, Karolingerstraße 1, 5020 Salzburg, sowie die Mag. Kurt Caspari Steuerberatungs KG, Hirnreit 173, 5771 Leogang (Untervollmacht), über die Beschwerden vom 2. November 2016 (für 2014 und 2015), 20. Mai 2020 (Posteingang 25. Mai 2020; für 2016 bis 2019) und 15. Juni 2020 (für 2013) gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich (vormals Finanzamt Salzburg-Land) vom 12. Oktober 2016 (für 2014 und 2015), 7. Mai 2020 (für 2016 bis 2019) und 4. Juni 2020 (für 2013) betreffend die
Energieabgabenvergütung 2013 bis 2019
zu Recht erkannt:

I.

Die angefochtenen Bescheide werden - ersatzlos - aufgehoben.

II.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerde fällt in die Zuständigkeit des Fachgebietes FU 6 und damit in die Zuteilungsgruppe 7003. Aufgrund des Antrages auf Senatsentscheidung wurde sie auf Basis der gültigen Geschäftsverteilung vorerst der Gerichtsabteilung 7013-1 zur Entscheidung zugewiesen. Nachdem dieser Antrag zurückgezogen wurde (siehe unten), fällt die Zuständigkeit nun an die Gerichtsabteilung 7013.

Gem. § 323b Abs. 1 BAO trat das Finanzamt Österreich für seinen Zuständigkeitsbereich am 1. Jänner 2021 an die Stelle des am 31. Dezember 2020 zuständig gewesenen Finanzamtes Salzburg-Land (diese beiden Finanzämter werden in der Folge kurz mit FA bezeichnet).

I. Verfahrensgang

Strittig sind hier Bescheide, mit denen Anträge auf Energieabgabenvergütung für 2013 bis 2019 abgewiesen wurden. Der Verfahrensgang lässt sich dabei in tabellarischer Form wie folgt darstellen:

Vergütungsantrag	Datum	16.03.2016	16.03.2016	16.03.2016	06.05.2020	06.05.2020	06.05.2020	06.05.2020
	Bezeichnung	02/2012 bis 01/2013	02/2013 bis 01/2014	02/2014 bis 01/2015	02/2015 bis 01/2016	02/2016 bis 01/2017	02/2017 bis 01/2018	02/2018 bis 01/2019
Abweisungsbescheid	Datum	04.06.2020	12.10.2016		07.05.2020	07.05.2020	07.05.2020	07.05.2020
	Bezeichnung	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Beschwerde		15.06.2020	02.11.2016		20.05.2020			
Aussetzung der Entscheidung						26.06.2020		
BVE						29.09.2021		
Vorlageantrag						29.10.2021		
Vorlage und Vorlagebericht						22.12.2021		

Ersichtlich ist daraus, dass sich die Vergütungsanträge jeweils auf ein abweichendes Wirtschaftsjahr bezogen. Die Abweisungsbescheide beziehen sich im Spruch zwar auf Anträge mit einem bestimmten Datum, als betroffenen Zeitraum nennen sie aber jeweils ein Kalenderjahr.

Auch die Beschwerden bekämpfen die Abweisungsbescheide (nur) unter Hinweis auf die darin genannten Kalenderjahre. Das Finanzamt (kurz FA) setzte daraufhin die Entscheidung über diese Beschwerden von 26. Juni 2020 bis zum Ergehen des nachstehenden Ablehnungsbeschlusses des Verfassungsgerichtshofes aus und nahm schließlich in der Beschwerdevorentscheidung vom 29. September 2021 Bezug auf diese Entscheidung.

Schon am 2. Juli 2012 hatte das FA einen Antrag der Bf. auf Erstattung der Energieabgaben für den Zeitraum **1. Februar 2011 bis 31. Jänner 2012** abgewiesen hat. Die dagegen gerichtete Beschwerde wies das Bundesfinanzgericht im März 2020 als unbegründet ab (**BFG 23.3.2020, RV/6100133/2013**). Der Verfassungsgerichtshof lehnte in der Folge die Behandlung der Beschwerde mit Beschluss ab (**VfGH 23.6.2021, E 1720/2020**). Dabei bezog sich das Höchstgericht auf VfGH 14.6.2021, E 1743/2020 und E 1749/2020. Das Bundesfinanzgericht begründete seine Entscheidung im März 2020 damit, gemäß § 2 Abs. 1 EnergieabgabenvergütungsG 1996 idF BGBl. I Nr. 111/2010 bestehe 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. Der Verwaltungsgerichtshof habe - nach Befassung des EuGH im Vorabentscheidungsweg und Ergehen seines Urteils (EuGH 14.11.2019, *Dilly's Wellnesshotel (II)*, C-585/17) - mit Erkenntnis (**VwGH 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 wie die Bf. ein Anspruch auf Energieabgabenvergütung ab 1. Februar 2011 nicht mehr besteht (weiterer Hinweis auf VwGH 18.12.2019, Ro 2019/15/0013). Die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen.

Nachdem die Beschwerdeführerin (kurz Bf.) die Beschwerdeentscheidung mit Vorlageantrag vom 29. Oktober 2021 bekämpft sowie die Entscheidung durch den Senat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt und das FA die Beschwerden mit 22. Dezember 2021 an das Bundesfinanzgericht vorgelegt hatte, ist dieses für deren Erledigung zuständig. Mit Schriftsatz vom 27. Juni 2022 nahm die steuerlich vertretene Bf. die Anträge auf Entscheidung durch den Senat und mündliche Verhandlung wieder zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Gerichtes abgebildet und soweit nicht gesondert angeführt unbestritten ist.

Die Antragswerberin (Bf.) ist eine österreichische Kapitalgesellschaft, die ein **Hotel** betreibt. Es ist unstrittig, dass sie keinen Betrieb führt, dessen Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht (§ 2 Abs. 1 Bundesgesetz über die Vergütung von Energieabgaben, EAVG; BGBl. Nr. 201/1996 idgF).

Sie ermittelt den Gewinn nach abweichendem Wirtschaftsjahr (1. Februar bis 31. Jänner) und beantragte die Vergütung der Energieabgaben auch jeweils für die Wirtschaftsjahre 1. Februar 2012 bis 31. Jänner 2013, 1. Februar 2013 bis 31. Jänner 2014 etc..

Das FA sprach darüber unter Bezugnahme auf ein Antragsdatum (Datum siehe obige Tabelle) bescheidmäßig ab und sprach aus, der Antrag betreffend Energieabgabenvergütung **2013** werde abgewiesen. In den weiteren Bescheiden findet sich die Angabe des Zeitraumes, über den abgesprochen wird, jeweils mit 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 und 2019. In der Begründung zu den Jahren 2014 und 2015 findet sich zusätzlich die explizite Aussage, die Anträge auf Vergütung der Energieabgaben für den **Zeitraum 2014 und 2015** seien als unbegründet abzuweisen. Zu den anderen Zeiträumen fehlen weitere Aussagen in den Bescheiden.

Aus der obigen Tabelle ist klar ersichtlich, dass am 16. März 2016 und am 6. Mai 2020 jeweils mehrere Anträge eingebracht wurden, wobei die dabei betroffenen Zeiträume bzw. Monate jeweils in zwei Kalenderjahre fallen. So betreffen etwa jeweils zwei Anträge vom 16. März 2016 das Jahr 2013 (ein Antrag mit dem Jänner 2013 und ein Antrag mit Februar bis Dezember 2013). Das setzt sich bei den anderen Anträgen so fort.

Da die bekämpften Bescheide aus verfahrensrechtlichen Gründen (siehe unten) aufzuheben sind, wird hier auf eine nähere Darstellung der Ausführungen in den Bescheiden und Beschwerden sowie im Vorlageantrag und Mails verzichtet. Der Vollständigkeit halber sei nur erwähnt, dass sich die Bf. dabei unter anderem auch auf eine Klage vor dem Gericht der Europäischen Union vom 8. September 2021 (Vorlageantrag) sowie dem Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte vom 12. Jänner 2022 (Mail vom 28. Juni 2022) bezog. Mit Schriftsatz vom 27. Juni 2022 führte er dazu aus, dass unter anderem die Befangenheit eines Verfassungsrichters und die Verweigerung eines ordnungsgemäßen Parteiengenhörs gerügt worden seien.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Sache der bekämpften Bescheide und des Beschwerdeverfahrens

Außer in den Fällen des § 278 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 279 Abs. 1 BAO).

Die Änderungsbefugnis („nach jeder Richtung“) ist durch die Sache begrenzt. **Sache** ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (z.B. VwGH 27.9.2012, 2010/16/0032; 25.4.2013, 2012/15/0161; 17.12.2020, Ra 2020/16/0137; 1.2.2021, Ra 2018/16/0121). Das Verwaltungsgericht darf sohin in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder in der von diesem in Aussicht genommenen rechtlichen Art nicht Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen war, nicht einen Sachbescheid - im Ergebnis erstmals - erlassen (vgl. VwGH 7.6.1989, 88/13/0205). Die Abänderungsbefugnis findet somit dort ihre Grenze, wo ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Abgabenbehörde erster Instanz vorliegt (z.B. VwGH 19.3.1990, 89/15/0033; VwGH 16.9.1991, 91/15/0064).

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts darf beispielsweise bei einem **einen Antrag abweisenden Bescheid** den Prozessgegenstand nicht durch Änderung des Antragsdatums, auf das sich ein antragsbedürftiger Bescheid in seinem Spruch bezieht, austauschen (z.B. BFG 1.3.2016, RV/7100093/2016; 10.3.2016, RV/7100943/2016; 8.3.2017, RV/7103161/2016; VwGH 1.2.2021, Ra 2018/16/0121). Die Angabe eines fehlerhaften Antragsdatums im Spruch eines Bescheids wäre nur dann unbeachtlich, wenn sich aus dem Zusammenhang des Bescheids eindeutig ergibt, dass ein anderes Datum gemeint war, selbst wenn dieser offensichtliche Fehler von der Behörde nicht gem. § 293 BAO berichtigt wurde (VwGH 17.11.2010, 2007/13/0124; 1.2.2021, Ra 2018/16/0121). In diese Beurteilung ist nicht nur der Spruch, sondern auch die Begründung des Bescheides mit einzubeziehen. Erlaubt ist es dem Bundesfinanzgericht beispielsweise die Abweisung eines Antrags auf Energieabgabenvergütung

in eine Sachentscheidung über die zustehende Vergütung abzuändern (VwGH 24.10.2012, 2012/17/0304; *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 279 Tz 11 ff), nicht aber das Antragsdatum oder den Vergütungszeitraum auszutauschen.

Der Grund dafür ist, dass der Vergütungsbetrag nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz zeitraumbezogen festgesetzt wird. Die entrichteten Energieabgaben sind auf Antrag für ein Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) zu vergüten (§ 1 Abs. 1 EAVG). Über Antrag des Vergütungsberechtigten wird je Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) der Betrag vergütet, der den in § 1 genannten Anteil am Nettoproduktionswert übersteigt. [...] Er ist spätestens bis zum Ablauf von fünf Jahren ab Vorliegen der Voraussetzungen für die Vergütung zu stellen. Der Antrag gilt als Steuererklärung. Der Antrag ist mit Bescheid zu erledigen und hat den Vergütungsbetrag in einer Summe auszuweisen (§ 2 Abs. 1 EAVG).

Wird ein Antrag auf Energieabgabenvergütung abgewiesen, so kommt das einer Festsetzung des Vergütungsbetrages mit Null gleich (vgl. etwa VwGH 27.8.2002, 2002/10/0061; 21.11.2007, 2007/13/0092). Bei einem solchen Abweisungsbescheid handelt es sich damit um einen Abgabenbescheid, der gem. § 198 Abs. 2 BAO im Spruch

- die Art und
- Höhe der Abgabe

zu enthalten hat.

Im Abweisungsbescheid muss nicht nur mit hinreichender Klarheit darüber abgesprochen werden, über welchen Antrag die Abgabenbehörde entscheidet, sondern auch über welche Abgabe. Dazu gehört also auch die exakte Bezeichnung der Abgabe, zu der die Angabe des **betroffenen Zeitraumes** zählt (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 198 Tz 16 unter Hinweis auf VwGH 18.6.1993, 90/17/0339; 25.6.1996, 94/17/0379; BFG 15.5.2019, RV/7102273/2015). Die Wortfolge "für ein Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr)" im § 1 Abs. 1 EAVG bezieht sich nicht bloß auf den Zeitraum der Energieabgabenvergütung, sondern auch auf den der Berechnungsgrundlagen des Nettoproduktionswertes (vgl. VwGH 22.3.1998, 97/17/0306; 25.6.2002, 2002/17/0028; 20.12.2016, Ro 2015/15/0043).

Daraus leuchtet hervor, dass entweder über ein Kalenderjahr (1. Jänner bis 31. Dezember) abzusprechen ist oder über ein davon abweichendes Wirtschaftsjahr. Dem entsprach das Höchstgericht im Erkenntnis **VwGH 18.12.2019, Ro 2017/15/0019**, entschied in der Sache selbst und formulierte den Spruch bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr mit „Der Antrag der mitbeteiligten Partei vom 25. Juli 2014 auf Vergütung von Energieabgaben für den **Zeitraum 2/2013 bis 1/2014** wird abgewiesen“.

Spricht die Abgabenbehörde erster Instanz inhaltlich - wenngleich abschlägig - über den Antrag auf Energieabgabenvergütung ab und wird dies mit Beschwerde bekämpft, wird das (auch nur

teilweise) Bestehen oder Nichtbestehen des Anspruches auf Energieabgabenvergütung für diese ganz bestimmte Abgabe zur „Sache“ des Beschwerdeverfahrens, über die auch das Bundesfinanzgericht im Rahmen des § 279 Abs. 1 BAO selbst zu entscheiden hat (VwGH 24.10.2012, 2012/17/0304).

Hier sprach das FA jeweils über mit Datumsangaben bezeichnete Anträge ab. Im Spruch der hier bekämpften Bescheide wurden die **Zeiträume**, über die abgesprochen wurde, allerdings nicht mit den abweichenden Wirtschaftsjahren, sondern mit Jahresangaben umschrieben.

Jahresangaben beziehen sich nach dem allgemeinen Sprachgebrauch auf einen Zeitraum von **1. Jänner bis 31. Dezember** des genannten Jahres. Abgesprochen wurde damit jeweils über einen Zeitraum von Jänner bis Dezember des im Bescheid bezeichneten Jahres.

Die Bescheide beurteilen damit Zeiträume, die sich nicht mit den in den Anträgen decken und erweisen sich schon aus diesem Grund als rechtswidrig (vgl. auch UFS 17.08.2012, RV/0528-I/12; 29.08.2012, RV/0543-I/12; 25.9.2012, RV/0556-I/12; etc.). Hier kommt dazu, dass immer mehrere Anträge am selben Tag eingebracht wurden und die darin enthaltenen Wirtschaftsjahre jeweils zwei Kalenderjahre berühren. Wenn nun ein Bescheid z.B. über einen mit Datum bezeichneten Antrag für 1. Jänner bis 31. Dezember 2013 abspricht, berührt dieser Zeitraum sowohl das abweichende Wirtschaftsjahr 2012/13 wie auch 2013/14. Damit ist dieser Bescheid objektiv keinem dieser beiden Wirtschaftsjahre mit ausreichender Sicherheit zuordenbar. Der Schluss, ein Bescheid mit der Bezeichnung 2013 spreche über das Wirtschaftsjahr 2012/13 ab, da dieses im Jahr 2013 endet, ist hier – anders als etwa bei der Einkommensteuer – nicht zulässig.

Dieser dem Spruch des Abgabenbescheides erster Instanz anhaftende Mangel kann – mangels ausreichender Identifikationsmöglichkeit der Sache - nicht durch das Bundesfinanzgericht saniert werden, das im Hinblick auf § 279 Abs. 2 BAO nicht berechtigt ist, den Zeitraum (Spruchinhalt) des angefochtenen Bescheides auf das in § 1 Abs. 1 bzw. § 2 Abs. 2 Z 1 EAVG normierte Wirtschaftsjahr der Beschwerdeführerin, das jeweils den Zeitraum Februar bis Jänner des Folgejahres umfasst, abzuändern.

Die Abgabenbehörde entschied hier damit im Ergebnis in mehreren antragsgebundenen Verfahren über nicht existente Anträge. Die Abweisungsbescheide sind deshalb aufzuheben (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 279 Tz 6 unter Hinweis auf VwGH 28.6.2001, 2001/16/0182). In einem solchen Fall kommt nur eine ersatzlose Aufhebung (als meritorische Beschwerdeerledigung) durch das Bundesfinanzgericht in Frage, da in dieser Sache (Erstattung für ein Kalenderjahr) keine weitere Entscheidung in Betracht kommt (Hinweis auf VwGH 23.9.2010, 2010/15/0108; 28.6.2012, 2011/16/0148; 24.1.2017, Ro 2016/16/0004; 29.4.2019, Ra 2018/16/0055).

Da damit die konkret vorliegenden Anträge für die abweichenden Wirtschaftsjahre als unerledigt gelten, wird über sie in weiterer Folge durch die Abgabenbehörde – unter Angabe des richtigen Antragsdatums und des richtigen Zeitraumes – (erstmalig) abzusprechen sein.

3.2. Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben), nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die anzuwendenden Normen sind klar und eindeutig.

Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Salzburg, am 4. Juli 2022