

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin *** in der Beschwerdesache der Beschwerdeführerin, Adresse, vertreten durch DSG - WirtschaftstreuhandgmbH, Heinrichstraße 97, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 21. November 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 2. November 2017 betreffend Energieabgabenvergütung für die Wirtschaftsjahre 12/2011 - 11/2012, 12/2012 - 11/2013, 12/2013 - 11/2014 und 12/2014 - 11/2015, Steuernummer XXX zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (kurz Bf.) betreibt in den streitgegenständlichen Jahren mehrere Bergbahnen und stellte mit Eingaben jeweils vom 31.10.2017 die Anträge auf Vergütung von Energieabgaben für die Jahre 2012 (Wirtschaftsjahr 12/2011-11/2012), 2013 (Wirtschaftsjahr 12/2012-11/2013), 2014 (Wirtschaftsjahr 12/2013-11/2014) und 2015 (Wirtschaftsjahr 12/2014-11/2015).

Mit Bescheiden über die Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz (kurz EnAbgVergG) vom jeweils 02.10.2017 wurden die Anträge unter Verweis auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes (kurz VfGH) vom 04.10.2012, B 321/12-12 (Beschwerde eines Hotelbetriebes) sowie dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (kurz VwGH) vom 22.08.2012, 2012/17/0175, als unbegründet abgewiesen. Von der Abgabenbehörde wurde ausgeführt, dass der vorgesehene Ausschluss von Dienstleistungsbetrieben von der Energieabgabenvergütung als verfassungskonform

beurteilt wurde und Dienstleistungsbetriebe ab dem Monat Jänner 2011 keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung mehr hätten.

Mit Eingabe vom 04.12.2017 wurde von der Vertreterin der Bf. gegen die zuvor angeführten Bescheide Beschwerde bei der Abgabenbehörde eingereicht und unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des BFG vom 03.08.2016, RV/5100360/2013, darauf hingewiesen, dass die im Rahmen des BBG 2011 beschlossene Einschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsunternehmen noch nicht in Kraft getreten sei. Weder eine beihilferechtliche Genehmigung der Europäischen Kommission wurde eingeholt noch seien die Voraussetzungen der allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung eingehalten worden. Mit der zuvor genannten Entscheidung sei das BFG dem Urteil des EuGH vom 21.07.2016, C-493/14 gefolgt. Gegen die zuvor genannte Entscheidung habe die Abgabenbehörde Amtsrevision erhoben. Im Zuge dieses Revisionsverfahrens habe der VwGH mehrere Fragen zur Auslegung des Gemeinschaftsrechts an den EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt (Beschluss VwGH vom 14.09.2017, EU 2017/0005 und 0006 zu Ro 2016/15/0041 und Ro 2017/15/0019). Eine Aussetzung des Verfahrens gem. § 271 BAO werde angeregt.

In der Beschwerdvorentscheidung vom 18.02.2020 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen und von der Abgabenbehörde ausgeführt, dass die Frage, ob bzw. ab wann die mit dem BBG 2011 vorgesehene Einschränkung des Vergütungsanspruchs auf sogenannte Dienstleistungsbetriebe gelte, der VwGH mit der Erkenntnis vom 18.12.2019, Ro 2016/15/0041, beantwortet habe. Der VwGH habe entschieden, dass die mit dem BBG 2011 normierten Änderungen des EnAbgVergG mit 01.02.2011 in Kraft getreten seien. Damit bestehe für sogenannte Dienstleistungsbetriebe für Zeiträume ab dem 01.02.2011 (nach dem 31.01.2011) kein Anspruch mehr auf Energieabgabenvergütung. Da der Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit des antragsstellenden Betriebs nicht in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter liege, könne für die beantragen Zeiträume keine Energieabgabenvergütung gewährt werden.

Aufgrund der Fristerstreckungsanträge vom 05.03.2020, 13.05.2020 sowie 27.07.2020 wurde die Rechtsmittelfrist zur Einbringung eines Vorlageantrages verlängert und fristgerecht der Vorlageantrag von der Vertreterin der Bf. bei der Abgabenbehörde eingebracht.

Begründend wurde auf die Entscheidungen des BFG vom 18. März 2020, RV/6100613/2017, 23. März 2020, RV/6100133/2013, 17. April 2020, RV/6100491/2013 und 28. April 2020, RV/6100066/2019 verwiesen. Zu diesen Entscheidungen seien Beschwerden beim VfGH anhängig. Die von der Abgabenbehörde zitierte VwGH Entscheidung sei in der Literatur umstritten. Es würden verfassungs- und europarechtliche Fragen offenbleiben, welche vom VfGH zu klären seien. Es werde auch auf den Fachbeitrag in der österreichischen Steuerzeitung (ÖStZ 10/2020, 284) hingewiesen, in welchem ausführlich europa- und verfassungsrechtliche Bedenken gegen die zuletzt ergangene Entscheidung des VwGH bzw. des BFG dargelegt

werden. Folge man der von "Caspari" in den angeführten Literaturstellen vertretenen Rechtsauffassung, sei die Einschränkung für Dienstleistungsbetriebe ab Februar 2011 nicht rechtswirksam in Kraft getreten.

Es werde daher die erklärungskonforme Festsetzung der Energieabgabenvergütung für die gegenständlichen Zeiträume beantragt und angeregt eine Aussetzung aufgrund des Verfahrens vor dem VfGH gemäß § 271 BAO zu prüfen.

Mit Vorlagebericht vom 19.11.2020 wurde der elektronische Akt von der Abgabenbehörde dem BFG zur Entscheidung vorgelegt, erneut auf das VwGH Erkenntnis vom 18.12.2019, Ro 2016/15/0041, verwiesen und die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Mit Schreiben vom 05.08.2021 teilte die Bf. durch ihren Vertreter auf Nachfrage des BFG hin mit, dass der VfGH mit Beschluss vom 14. Juni 2021, E 1743/2020 ua. festgestellt habe, dass die beschwerdeführende Partei durch die angefochtenen Erkenntnisse weder in einem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht noch wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm in ihren Rechten verletzt worden sei. Die Beschwerden seien abgewiesen worden. Aufgrund der Abtretung an den VwGH seien die Voraussetzung für eine Aussetzung des Verfahrens gemäß § 271 BAO weiterhin erfüllt und werde der Vorlageantrag im Hinblick auf das noch offene Ergebnis dieser Verfahren aufrechterhalten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. betreibt mehrere Bergbahnen, wobei der Schwerpunkt (unstrittig) nicht in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht.

Mit Anträgen auf Vergütung von Energieabgaben (Formular ENAV1) samt Beilagen über die Berechnung des jeweiligen Vergütungsbetrages vom 31.10.2017 wurde die Vergütung von Energieabgaben für die Jahre 2012 (Wirtschaftsjahr 12/2011-11/2012) in Höhe von € 24.389,88, 2013 (Wirtschaftsjahr 12/2012-11/2013) in Höhe von € 27.951,98, 2014 (Wirtschaftsjahr 12/2013-11/2014) in Höhe von € 15.146,94 und 2015 (Wirtschaftsjahr 12/2014-11/2015) in Höhe von € 48.970,83 beantragt.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt aus dem vorgelegten elektronischen Akt und durfte das Bundesfinanzgericht den Sachverhalt gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtliche Grundlagen:

Die relevanten Paragraphen des Energieabgabenvergütungsgesetz (EnAbgVergG) in der für den streitgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung (Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010) lauten auszugsweise:

§ 2. (1) Ein Anspruch auf Vergütung besteht 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.

(2) Über Antrag des Vergütungsberechtigten wird je Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) der Betrag vergütet, der den in § 1 genannten Anteil am Nettoproduktionswert übersteigt. Der Antrag hat die im Betrieb verbrauchte Menge an den in § 1 Abs. 3 genannten Energieträgern und die in § 1 genannten Beträge zu enthalten. 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.

[...]

§ 4. (1) Dieses Bundesgesetz tritt mit dem Inkrafttreten des Erdgasabgabengesetzes und des Elektrizitätsabgabengesetzes in Kraft.

[...]

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

Strittig ist die Frage, ob und zu welchem Zeitpunkt die Änderung des EnAbgVergG durch das Budgetbegleitgesetz, BGBl. I Nr. 111/2010, die Einschränkung des Vergütungsanspruchs auf Produktionsbetriebe, wirksam in Kraft getreten ist und somit auf die gegenständlichen Anträge anwendbar ist.

Der Bf. bezieht sich in seiner Beschwerde vom 04.12.2017 auf das Erkenntnis des BFG vom 03.08.2016, RV/5100360/2013. Das beim EuGH zur Zl. C-585/17 anhängige Verfahren wurde mit Urteil vom 14.11.2019 erledigt. Der VwGH hat das Erkenntnis mit Erkenntnis vom 18.12.2019, Ro 2016/15/0041, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben. Das

fortgesetztes Verfahren wurde beim BFG mit Erkenntnis vom 20.01.2020, RV/5100064/2020, erledigt.

Der VwGH ist in seiner Entscheidung (VwGH 18.12.2019, Ro 2016/15/0041) - nach Befassung des Europäischen Gerichtshofes im Vorabentscheidungsweg (EuGH 14.11.2019, Rs C-585/17, Dilly's Wellnesshotel (II)) - unter Berufung auf seine bisherige ständige Rechtsprechung zum Ergebnis gekommen, dass die mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 normierten Änderungen des EnAbgVergG mit 1. Februar 2011 in Kraft getreten sind. Des Weiteren hat der VwGH auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken gehegt und die unionsrechtlichen Fragen als geklärt angesehen (vgl. dazu ausführlich BFG 21.7.2020, RV/7102595/2020; der VfGH hat die Behandlung der gegen diese BFG-Entscheidung eingebrachten Beschwerde mit Beschluss vom 23.6.2021, E 2744/2020, abgelehnt).

Die vom Bf. ins Treffen geführten anhängigen Verfahren vor dem VfGH (zu den Zahlen E 1772/2020 zu BFG 18. März 2020, RV/6100613/2017; E 1720/2020 zu BFG 23. März 2020, RV/6100133/2013, E 1749/2020 zu BFG 17. April 2020, RV/6100491/2013; E 1743/2020 zu BFG 28. April 2020, RV/6100066/2019) sind bereits allesamt mit Erkenntnissen vom 14.06.2021 (zu Zl. E 1743/2020 und E 1749/2020) und Beschlüssen vom 23.06.2021 (zu Zl. E 1772/2020 und E 1720/2020) abgelehnt worden.

In den Erkenntnissen des VwGH vom 18.12.2019, Ro 2016/15/0041 und Ro 2017/15/0009, wird, inhaltlich klargestellt, dass die in der bisherigen, ständigen Rechtsprechung vertretene Rechtsansicht bezogen auf die innerstaatliche Vorschrift des § 4 Abs. 7 EnAbgVergG aufrecht erhalten bleibt. In der Veröffentlichung der Beihilferegelung durch die Kommission ist die "Genehmigung durch die Europäische Kommission" iSd § 4 Abs. 7 EnAbgVergG zu erblicken. Die Regelung des Budgetbegleitgesetzes ist - aus der Sicht des nationalen Rechts - mit 1.2.2011 in Kraft getreten. Ab 1. Februar 2011 besteht für Dienstleistungsbetriebe kein Anspruch mehr auf Energieabgabenvergütung (vgl. VwGH 27.11.2017, Zl. Ro 2017/15/0009).

Auch der VfGH ging im Erkenntnis vom 14.6.2021, E 1743/2020 u.a., davon aus, dass durch das vom der Bf. in der Beschwerde genannte EuGH-Urteil vom 21.07.2016 (EuGH 21.07.2016, Rs C - 493/14, Dilly's Wellnesshotel) lediglich zum Ausdruck gebracht wird, dass die in einem weiten Sinn verstandene Genehmigung durch die Kommission in Form der Veröffentlichung der Mitteilung im Amtsblatt der EU nicht den Vorgaben des Unionsrechts entsprochen hat. Das Gruppenfreistellungsverfahren ist nach dem Zweck der Regelung des § 4 Abs. 7 EnAbgVergG einer Genehmigung durch die Kommission gleichzuhalten. § 4 Abs. 7 EnAbgVergG legt den zeitlichen Anwendungsbereich des § 2 EnAbgVergG nicht exakt fest. Dieser ist insofern bestimmbar, als die Vorschrift dahingehend ausgelegt werden kann, dass der Beginn des zeitlichen Anwendungsbereiches der Vorschrift durch den von der Europäischen Kommission bestimmten Genehmigungszeitraum festgelegt wird (vgl. VfGH 14.6.2021, Zl. E 1743/2020).

Der VfGH folgert daraus, dass mit der Durchführung dieses Verfahrens die Bedingung für die Anwendbarkeit der Beihilferegelung eingetreten ist. Dass die Anwendung dieses Verfahrens im Zeitpunkt seiner Durchführung nicht den Vorgaben des Unionsrechts entsprach (der Gerichtshof verweist dabei auch auf die EuGH-Folgeentscheidung vom 14.11.2019, Rs C-585/17, Dilly's Wellnesshotel II, wonach die Übergangsbestimmung der VO 651/2014 diesen Mangel rückwirkend heilen kann), ändert auch für ihn nichts an der Tatsache, dass mit der Veröffentlichung der Mitteilung die "Genehmigung" durch die Kommission vorlag und damit die in § 4 Abs. 7 EnAbgVergG geregelte Bedingung für die Anwendung des § 2 Abs. 1 EnAbgVergG eingetreten war (der VfGH verweist auch auf VwGH 18.12.2019, Ro 2016/15/0041).

Die Beschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsbetriebe (und damit der Ausschluss der Dienstleistungsbetriebe) liegt im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des einfachen Bundesgesetzgebers.

Eine berechtigte Erwartung, der Vergütungsanspruch würde für steuerpflichtige Dienstleistungsbetriebe bis auf weiteres unbeeinträchtigt fortbestehen, liegt somit aber nicht vor (vgl. VfGH 14.6.2021, Zl. E 1743/2020 ua).

Der VwGH hält in seinen Erkenntnissen die in der bisherigen Rechtsprechung vertretene Rechtsansicht bezogen auf die Anwendung der innerstaatlichen Vorschrift des § 4 Abs. 7 EnAbgVergG aufrecht (vgl. VwGH 29.06.2022, Ro 2020/15/0020 mwN). Im Erkenntnis vom 22.09.2021, Ra 2020/15/0122 führt der VwGH in den folgenden Rn aus:

31 Die mit dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, normierten Änderungen des EAVG sind mit 1. Februar 2011 in Kraft getreten (vgl. VwGH 18.12.2019, Ro 2016/15/0041). Gemäß § 2 Abs. 1 EAVG idF BGBl. I Nr. 111/2010 ist ab diesem Zeitpunkt ein Anspruch auf Vergütung nur (mehr) für Betriebe gegeben, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht und soweit sie nicht die in § 1 Abs. 3 EAVG genannten Energieträger (Strom, Erdgas, Kohle, Heizöl, Flüssiggas) oder Wärme (Dampf oder Warmwasser), die aus den in § 1 Abs. 3 EAVG genannten Energieträgern erzeugt wurde, liefern.

32 Nach den Erläuterungen der Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2011 (vgl. 981 BlgNR 24. GP 141) sollen alle Betriebe, deren Schwerpunkt in der Erbringung von Dienstleistungen besteht, keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung haben (vgl. VwGH 18.12.2019, Ro 2015/15/0021).

Im vorliegenden Fall liegt der Schwerpunkt der Tätigkeit der Bf. keineswegs in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter. Beim Betrieb von mehreren Bergbahnen liegt unstrittig ein Dienstleistungsbetrieb vor.

Zufolge der Rechtsprechung des VwGH haben Dienstleistungsbetriebe eindeutig keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung für den Zeitraum ab Februar 2011.

Dem Bf. steht für den geltend gemachten Zeitraum kein Anspruch auf Energieabgabenvergütung zu, weshalb die Beschwerden für die gegenständlichen Wirtschaftsjahre abzuweisen waren.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 VwGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall folgt das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in den oben angeführten Entscheidungen dargestellten Rechtsprechung des VwGH. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Graz, am 12. Jänner 2023