



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der B-GmbH, 1xxx Wien, D-Straße, vertreten durch CONFIDA Wirtschaftstreuhand GmbH, 1190 Wien, Reithlegasse 4, vom 26. Juni 2012 bzw. 19. September 2012 gegen die Abweisungsbescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 18. Juni 2012 sowie vom 24. August 2012 betreffend Energieabgabenvergütung für die Zeiträume Jänner 2011 sowie Februar 2011 bis Dezember 2011 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (im Folgenden mit Bw. bezeichnet) betreibt als Dienstleistungsbetrieb ein Telekommunikationsunternehmen.

Mit Antrag vom 12. Juni 2012 beantragte die Bw. die Vergütung von Energieabgaben für den Zeitraum "Jänner 2012" iHv € 52.048,27. Dieser Vergütungsbetrag wurde wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG:	42.781.144,65
abzügl. Vorleistungen:	- 34.688.958,31
Nettoproduktionswert:	8.092.186,34
davon 0,5%:	40.460,93

geleistete Elektrizitätsabgabe:	92.909,20
abzügl. 0,5% NPW:	- 40.460,93

Bezeichnung:	Betrag:
Differenz:	52.448,27
abzügl. Selbstbehalt:	- 400,00
Vergütungsbetrag:	52.048,27

Der Antrag wurde mit Abweisungsbescheid vom 18. Juni 2012 mit der Begründung abgewiesen, dass mit Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl I 111/2010, für Antragszeiträume nach dem 31. Dezember 2010 eine Energieabgabenvergütung nur noch für Betriebe zulässig sei, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe. Für sog. "Dienstleistungsbetriebe" sei die Energieabgabenvergütung für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2010 somit ausgeschlossen.

Gegen den Abweisungsbescheid betreffend die Vergütung von Energieabgaben für den Zeitraum "Jänner 2011" wurde mit Eingabe vom 26. Juni 2012 fristgerecht berufen und eine antragsgemäße Erledigung beantragt. Begründend wurde ausgeführt, § 2 ENAVG idF BBG 2011, BGBl I 111/2010, sei gemäß § 4 Abs. 7 ENAVG vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission auf Vergütungsanträge anzuwenden, die sich auf einen Zeitraum nach dem 31. Dezember 2010 beziehen.

Nach dem Amtsblatt der Europäischen Union vom 30.9.2011, ABl. C-288/21, handle es sich bei der Einschränkung des § 2 ENAVG auf Produktionsbetriebe um eine *Beihilfe*, die auf der Grundlage der "Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung – AGVO" gewährt werde. Die Anwendung der AGVO ermögliche einem Mitgliedstaat die sofortige Gewährung der Beihilfe, ohne dass eine vorherige Anmeldung bei der Kommission erforderlich sei. Der Mitgliedstaat müsse die Kommission lediglich binnen 20 Arbeitstagen ab Inkrafttreten der Beihilfe anhand eines Informationsblattes über die Beihilfe informieren (vgl. Bieber, ÖStZ 2012/89, S. 60). Laut dem Informationsblatt, das der Kommission übermittelt worden sei, habe die Beihilfe eine Laufzeit von "1.2.2011 bis 31.12.2013". Folglich habe sich auch eine Genehmigung durch die Europäische Kommission iSd § 4 Abs. 7 ENAVG nur auf diese Zeit beziehen können. Dementsprechend wirke die Einschränkung der Energieabgabenvergütung für Dienstleistungsbetriebe erst ab 1. Februar 2011. Für den Zeitraum "Jänner 2011" könne somit die Energieabgabenvergütung beantragt werden. Jedoch sei der allgemeine Selbstbehalt iHv € 400,-- zu aliquotieren.

Die Berufung vom 26. Juni 2012 betreffend den Abweisungsbescheid betreffend die Vergütung von Energieabgaben für den Zeitraum "Jänner 2011" wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Juli 2012 als unbegründet abgewiesen. Nach den Ausführungen des Finanzamtes handle es sich bei der im Amtsblatt der EU angeführten Laufzeit von 1.2.2011 bis 31.12.2013 um jenen Zeitraum, in dem über den Anspruch auf Energieabgabenvergütung (als Beihilfe) *abgesprochen* werden dürfe. Diese Laufzeit habe mit dem in § 4 Abs. 7 ENAVG

angesprochenen Zeitraum nichts zu tun, ab dem – vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission – für Dienstleistungsbetriebe kein Anspruch auf Energieabgabenvergütung mehr bestehe. Die Regelung sei von der Europäischen Kommission akzeptiert und im Amtsblatt der EU als eine mit dem Unionsrecht konforme Beihilfe anerkannt worden.

Mit Eingabe vom 30. Juli 2012 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dieser Eingabe vom 30. Juli 2012 wurde weiters für den Zeitraum "Februar 2011 bis Dezember 2011" die Vergütung von Energieabgaben iHv € 656.980,84 beantragt. Dieser Vergütungsbetrag sei wie folgt ermittelt worden:

Bezeichnung:	Betrag:
Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG:	452.860.229,13
abzügl. Vorleistungen:	- 407.193.300,09
Nettoproduktionswert:	45.666.929,04
davon 0,5%:	228.334,65

geleistete Elektrizitätsabgabe:	885.715,49
abzügl. 0,5% NPW:	- 228.334,65
Differenz:	657.380,84
abzügl. Selbstbehalt:	- 400,00
Vergütungsbetrag:	656.980,84

Der weitere Antrag auf Vergütung der Energieabgaben für den Zeitraum "Februar bis Dezember 2011" wurde mit Abweisungsbescheid vom 24. August 2012 betreffend die Vergütung der Energieabgaben für den Zeitraum "Februar 2011 bis Dezember 2011" abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass für Antragszeiträume nach dem 31. Dezember 2010 eine Energieabgabenvergütung nur noch für Betriebe zulässig sei, deren Schwerpunkt in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe. Für sog. "Dienstleistungsbetriebe" sei die Energieabgabenvergütung für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2010 somit ausgeschlossen.

Nach der weiteren Berufung vom 19. September 2012 gegen den Abweisungsbescheid betreffend die Vergütung von Energieabgaben für den Zeitraum "Februar 2011 bis Dezember 2011" sei der Ausschluss der Dienstleistungsbetriebe von der Energieabgabenvergütung ab 2011 **unions-** und **verfassungswidrig**. Da die Bw. eine möglichst rasche Entscheidung der Finanzbehörden zu dieser Thematik anstrebe, damit in der Folge der VfGH angerufen werden könne, erhebe die Bw. ohne Konkretisierung der unions- und verfassungsrechtlichen Bedenken Berufung gegen den vorstehenden Bescheid. Da die Bw. vom Ergehen einer

abweisenden Berufungsvorentscheidung ausgehe, werde angeregt, die Berufung sofort gemäß § 273 Abs. 6 BAO der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 ENAVG 1996 idF BGBl I 92/2004 sind die entrichteten Energieabgaben auf die in Abs. 3 genannten Energieträger für ein Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) auf Antrag inso- weit zu vergüten, als sie (insgesamt) 0,5 % des Unterschiedsbetrages zwischen

1. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994 und
2. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994, die an das Unternehmen erbracht werden,

übersteigen (Nettoproduktionswert).

Ein Anspruch auf Vergütung besteht gemäß § 2 Abs. 1 ENAVG 1996 idF BGBl I 111/2010 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, lie- fern.

Über Antrag des Vergütungsberechtigten wird nach Abs. 2 leg.cit. je Kalenderjahr (Wirt- schaftsjahr 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 Vergü- tungsbetrag in einer Summe auszuweisen.

Bei der Berechnung des Vergütungsbetrages gilt nach § 2 Abs. 2 Z 2 ENAVG 1996 entweder die Grenze von 0,5% des Nettoproduktionswertes oder die folgenden Selbstbehalte, wobei der niedrigere Betrag gutgeschrieben wird:

- für elektrische Energie 0,0005 €/kWh
- für Erdgas der Unterposition 2711 21 00 der Kombinierten Nomenklatur 0,00598 €/Normkubikmeter
- für Kohle der Positionen 2701, 2702, 2704, 2713 und 2714 der Kombinierten Nomen- klatur 0,15 €/Gigajoule
- für Heizöl Extraleicht (gekennzeichnetes Gasöl Unterpositionen 2710 19 41, 2710 19 45, 2710 19 49 der Kombinierten Nomenklatur) 21 €/1000 Liter
- für Heizöl leicht, mittel, schwer (Unterpositionen 2710 19 61, 2710 19 63, 2710 19 65, 2710 19 69 der Kombinierten Nomenklatur) 15 €/1000 kg
- für Flüssiggas (Unterpositionen 2711 12, 2711 13, 2711 14, 2711 19 der Kombinierten Nomenklatur) 7,5 €/1000 kg.

Der Vergütungsbetrag wird abzüglich eines allgemeinen Selbstbehaltes von 400 € gutgeschrieben.

Gemäß § 4 Abs. 7 ENAVG 1996 idF BGBl I 111/2010 sind die §§ 2 und 3, jeweils in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2011, BGBl I 111/2010, vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission auf Vergütungsbeträge anzuwenden, die sich auf einen Zeitraum nach dem 31. Dezember 2010 beziehen.

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob hinsichtlich der Einschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsbetriebe mit Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl I 111/2010, für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2010 von einer Genehmigung durch die EU-Kommission auszugehen sei. Nach Auffassung der Bw. habe sich die Genehmigung der EU-Kommission nur auf den Zeitraum von Februar 2011 bis Dezember 2011 beziehen können. Darüber hinaus werde der Ausschluss der Dienstleistungsbetriebe von der Energieabgabenvergütung ab 2011 als unions- und verfassungswidrig erachtet.

1. verfahrensrechtliche Aspekte betreffend unterjährige Bescheidzeiträume:

Das Energieabgabenvergütungsgesetz 1996 regelt die Vergütung der jeweils für ein *volles Kalenderjahr* geleisteten Abgaben auf Erdgas, elektrische Energie, enthält aber keine Bestimmung für "Rumpf"-Kalenderjahre bzw. Wirtschaftsjahre (vgl. VwGH 25.6.2002, Zl. 2002/17/0028).

Der Vergütungszeitraum (und damit Bescheidzeitraum) für die Energieabgabenvergütung ist somit das Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) und der maßgebliche Vergütungsbetrag ist ein **Jahresbetrag**.

Dies hat u.a. auch zur Folge, dass über den Energieabgabenvergütungsanspruch für das Jahr 2011 nur mittels *einem* (einheitlichen) Bescheid für das ganze Kalenderjahr abzusprechen ist. Für eine unterjährige Aufteilung des Energieabgabenvergütungsanspruches 2011 bietet das Energieabgabenvergütungsgesetz 1996 keinen Raum.

Mit den angefochtenen Abweisungsbescheiden vom 18. Juni 2012 sowie vom 24. August 2012 wurde lediglich über die unterjährigen Zeiträume "Jänner 2011" sowie "Februar 2011 bis Dezember 2011" abgesprochen. Die angefochtenen Abweisungsbescheide erweisen sich schon deshalb als **rechtswidrig** (s. sinngemäß UFS 29.8.2012, GZ. RV/0543-I/12).

Im fortgesetzten Verfahren wäre daher mit *einem* (einheitlichen) Bescheid über den Vergütungsanspruch betreffend Energieabgabenvergütung für das Jahr 2011 abzusprechen, wobei entsprechend der Judikatur des VwGH – wie nachstehend in Punkt 2. ausgeführt – die Energieabgabenvergütung für den Zeitraum Jänner 2011 zu gewähren wäre (vgl. VwGH 22.8.2012, Zl. 2012/17/0175).

2. Energieabgabenvergütung für den Zeitraum Jänner 2011:

Dass die Einschränkung der Vergütung auf Produktionsbetriebe eine staatliche Beihilfe darstellt, ist nach den Erläuternden Bemerkungen zum Budgetbegleitgesetz 2011 unstrittig (vgl. EB RV 981 BlgNR XXIV. GP 141), welche für den Zeitraum 1. Februar 2011 bis 31. Dezember 2013 befristet ist. Die Eigenschaft als "Beihilfe" ergibt sich insbesondere bereits aus dem EuGH-Urteil vom 8.11.2001, Rs C-143/99, *Adria-Wien-Pipeline*).

Zum Zeitpunkt des Ergehens des EuGH-Urteils in der Rs C-143/99, *Adria-Wien-Pipeline*, gab es weder eine Energiesteuer-Richtlinie, Zl. 2003/96/EG, noch eine Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO).

Der in § 2 Abs. 1 ENAVG idF Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, vorgesehene Ausschluss von Dienstleistungsbetrieben von der Energieabgabenvergütung ist gemäß § 4 Abs. 7 leg.cit. vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission auf Vergütungsanträge anzuwenden, die sich auf einen Zeitraum nach dem 31. Dezember 2010 beziehen.

Für die Anwendbarkeit des § 4 Abs. 7 ENAVG ergibt sich hierzu sowohl aus der Wortinterpretation als auch aus dem historischen Willen des Gesetzgebers (Materialien RV 981 Blg 24. GP, 141) eindeutig, dass die Neuregelung nur dann gelten sollte, wenn ein positiver Entscheid der Europäischen Kommission vorliegt, in Ermangelung eines solchen die bisherige Regelung jedoch weiterbestehen soll.

Der österreichische Gesetzgeber hat die Anwendbarkeit der einschränkenden Regelung daher in § 2 Abs. 1 ENAVG eindeutig von einem positiven Entscheid der Kommission abhängig gemacht. Sowohl aus der Wortinterpretation wie auch aus dem historischen Willen des Gesetzgebers ist erkennbar, dass die Neuregelung des § 2 ENAVG idF BBG 2011 nur dann gelten soll, wenn ein positiver Entscheid der Europäischen Kommission vorliegt. In Ermangelung eines positiven Entscheids der Europäischen Kommission sollte die bisherige Regelung – also eine Energieabgabenvergütung auch für Dienstleistungsbetriebe – fortbestehen (vgl. VwGH 22.8.2012, Zl. 2012/17/0175).

Nach Ansicht des VwGH ist die Europäische Kommission darüber informiert worden, dass die Beihilfe (Neuregelung durch das Budgetbegleitgesetz 2011) eine Laufzeit vom 1. Februar 2011 bis zum 31. Dezember 2013 hat; diese Information ist der Kommission auch nicht vor dem 1. Februar 2011 übermittelt worden.

Der positive Entscheid der Europäischen Kommission für die Anwendbarkeit der einschränkenden Regelung ist daher für den Zeitraum bis zum 1. Februar 2011 wegen der erst nach dem 1. Februar 2011 erfolgten Anzeige nicht gegeben (vgl. VwGH 22. 8. 2012, Zl. 2012/17/0175).

Dementsprechend hat der UFS – beginnend mit der Entscheidung vom 18.4.2012, GZ.

RV/0188-I/12 – in einer weitaus überwiegenden Anzahl von Fällen die Ansicht vertreten, dass die Energieabgabenvergütung den Dienstleistungsbetrieben mangels Erfüllung des Gesetzesvorbehalts (zeitgerechte Genehmigung durch die Europäische Kommission) auch noch für den Monat Jänner 2011 zu gewähren ist. Gegen die zitierte Entscheidung sowie gegen eine große Anzahl von weiteren Entscheidungen des UFS wurde von den Finanzämtern Beschwerde an den VwGH erhoben. Der VwGH hat nunmehr seine – bereits am 22.8.2012 ergangene – Entscheidung zur ersten Amtsbeschwerde (betr. GZ. RV/0188-I/12) zugestellt. Die Beschwerde des Finanzamts wurde als unbegründet abgewiesen (VwGH 22. 8. 2012, Zl. 2012/17/0175).

Der Berufung wäre daher im fortgesetzten Verfahren in diesem Umfang Folge zu geben (vgl. EBRV 981 BlgNR XXIV. GP sowie VfGH 13.12.2001, Zl. B 2251/97).

3. Energieabgabenvergütung für den Zeitraum Februar 2011 bis Dezember 2011:

3.1 ad Unionsrechtswidrigkeit des § 2 Abs. 1 ENAVG idf BGBl I 111/2010:

Sekundärrechtlicher Maßstab für das nationale Energiesteuerrecht ist die Energiesteuer-Richtlinie 2003/96/EG (im Folgenden "EnStRL"). Die EnStRL belässt den Mitgliedstaaten einen weiten Gestaltungsspielraum und sieht insbesondere keine obligatorische Verpflichtung zur steuerlichen Entlastung energieintensiver Betriebe vor. Nach Art. 17 EnStRL "können" Mitgliedstaaten für energieintensive Betriebe Steuerermäßigung vorsehen. Führt ein Mitgliedstaat Vergütungsregelungen ein, ist er nicht automatisch verpflichtet, diese Vergütungsregelungen auf sämtliche Betriebe anzuwenden. Art 17 Abs. 1 lit. a letzter Satz EnStRL ermöglicht den Mitgliedstaaten explizit die Anpassung des Betriebsbegriffs an verkaufswert-, prozess- und sektorbezogene Gegebenheiten. Soll daher ausschließlich der Sektor der *Produktionsbetriebe* energiesteuerlich begünstigt werden, so steht dies im Einklang mit Art. 17 Abs. 1 letzter Satz EnStRL (vgl. Bieber, Ist die Einschränkung der ENAVG auf Produktionsbetriebe durch das BBG 2011 unionsrechts- und verfassungskonform, ÖStZ 2012, S. 60ff).

Die Vereinbarkeit der Energieabgabenvergütung mit Art. 17 EnStRL führt jedoch nicht automatisch zur Unionsrechtskonformität des § 2 ENAVG, da die nationale Regelung ferner nicht gegen das *Beihilfenverbot* des Art. 107 AEUV verstoßen darf. Dementsprechend wird in Art. 26 Abs. 2 EnStRL hervorgehoben, dass im Sinne der EnStRL vorgesehene Maßnahmen wie Steuerermäßigungen oder –erstattungen *staatliche Beihilfen* darstellen können. In diesem Fall sind sie nach Maßgabe von Art. 88 Abs. 3 AEUV der Kommission mitzuteilen. Die der Kommission auf der Grundlage der EnStRL übermittelten Informationen entbinden die Mitgliedstaaten nicht von der Mitteilungspflicht gemäß Art. 88 Abs. 3 AEUV. Es ist daher zu prüfen, ob § 2 ENAVG mit dem *Beihilfenrecht* vereinbar ist:

Auf der Grundlage des Art. 109 AEUV kann der Rat in Form von Durchführungsverordnungen diejenigen Arten von *Beihilfen* festlegen, welche vom Anmeldeverfahren gemäß Art. 108 Abs. 3 AEUV ausgenommen sind. Demgemäß wird die EU-Kommission durch Art. 1 Abs. 1 VO 994/98 dazu ermächtigt, bestimmte Gruppen von Beihilfen mittels VO als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar zu erklären. Art. 1 Abs. 1 lit. a sublit. iii VO 994/98 nennt explizit Beihilfen zugunsten von *Umweltschutzmaßnahmen*.

Auf der Grundlage der VO 994/98 hat die EU-Kommission die "Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung" ("AGVO") 800/2008 erlassen, die bis zum 31. Dezember 2013 gilt. Die Anwendung der AGVO ermöglicht einem Mitgliedstaat die **sofortige Gewährung** einer **Beihilfe, ohne** dass eine vorherige **Anmeldung** bei der Kommission erforderlich ist. Der Mitgliedstaat muss die Kommission lediglich binnen 20 Arbeitstagen ab Inkrafttreten der Beihilfe anhand eines Informationsblattes über die Beihilfe informieren. Nach der AGVO freigestellte Beihilfen sind *keine bestehenden Beihilfen*, sondern müssen nach Auslaufen der Geltung der AGVO wieder angemeldet werden, sofern deren Geltungsdauer nicht verlängert wird oder eine andere Freistellungsverordnung an ihre Stelle tritt. Die in der AGVO niedergelegten Tatbestandsvoraussetzungen stellen eine Konkretisierung des Kommissions**ermessens** dar.

Nach Art 1 Abs. 1 lit. a sublit iii VO 994/98 kann eine Ausnahme von der Anmeldeverpflichtung auf Basis der AGVO ausschließlich für "Beihilfen zugunsten von Umweltschutzmaßnahmen" vorgesehen werden. Art. 25 AGVO knüpft die Ausnahme von der Anmeldeverpflichtung daran, dass die Beihilfe im Einklang mit der Energiesteuer-Richtlinie steht (vgl. Bieber, a.a.O., ÖStZ 2012/98, S. 60).

Nach dem Amtsblatt der Europäischen Union vom 30.9.2011, ABl C 288/21, handelt es sich bei der Einschränkung des § 2 Abs. 1 EAVG auf Produktionsbetriebe um eine **Beihilfe**, die auf der Grundlage der **AGVO gewährt** wird. Die österreichische Beihilfe ist laut dem vom BMF übermittelten Informationsblatt von **1. Februar 2011** bis **31. Dezember 2013** befristet und mit einem Höchstbetrag von 500 Mio. EUR begrenzt. Die Beihilfe unterliegt nach Art. 10 AGVO der Beihilfenkontrolle.

Systematisch ist die Energieabgabenvergütung der Kategorie der *Umweltschutzbeihilfen* iSd Art. 1 Abs. 1 lit. d AGVO zuzuordnen, die in den Art. 17 bis 25 AGVO gesondert geregelt sind. Nach Art. 25 AGVO sind Umweltschutzbeihilfen mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar und von der *Anmeldepflicht* gemäß Art. 88 Abs. 3 EGV (Art. 108 Abs. 3 AEUV) freigestellt, wenn die Beihilfe **für eine Dauer von höchstens 10 Jahre gewährt wird und die Beihilfempfänger die in der EnStRL festgelegten Mindeststeuerbeträge entrichten**. Wie bereits ausgeführt, gilt das ENAVG idF BGBl I 111/2010 für den begrenzten Zeitraum zwischen 1. Februar 2011 und 31. Dezember 2013. Da die in § 2 Abs. 2 Z 2 TS 1-6 ENAVG

vorgesehenen Steuerbeträge im Wesentlichen den in der Tabelle C EnStRL vorgesehenen Mindeststeuerbeträgen für Heizstoff und elektrischen Strom entsprechen, erscheint eine Unterschreitung des europäischen Mindestbesteuerungsniveaus de facto nicht möglich (vgl. Bieber, a.a.O., ÖStZ 2012/98, S. 60ff).

Die Anwendung der AGVO ermöglicht einem Mitgliedstaat die sofortige Gewährung einer Beihilfe, ohne dass eine vorherige Anmeldung bei der EU-Kommission erforderlich ist. Der Mitgliedstaat muss die Kommission lediglich binnen 20 Arbeitstagen ab Inkrafttreten der Beihilfe anhand eines Informationsblatts über die Beihilfe informieren (vgl. Bieber, a.a.O., ÖStZ 2012/98, S. 60).

Demnach hat der Mitgliedstaat der Kommission eine Kurzbeschreibung der Beihilfenmaßnahme in elektronischer Form zu übermitteln, deren Eingang unverzüglich von der Kommission bestätigt und im Amtsblatt der Europäischen Union sowie auf der Website der Kommission veröffentlicht wird. Des Weiteren hat der Mitgliedstaat nach Art. 2 Abs. 2 AGVO bei Inkrafttreten einer Beihilfenregelung oder Bewilligung einer Ad-hoc-Beihilfe, die nach dieser Verordnung freigestellt ist, den vollständigen Wortlaut der Maßnahme im Internet zu veröffentlichen und während der gesamten Laufzeit der Beihilfenmaßnahme den Internetzugang zu deren vollständigem Wortlaut zu gewährleisten. Im Muster im Anhang III der AGVO sind u.a. die einzelstaatliche Rechtsgrundlage, die Art der Maßnahme (Regelung oder Adhoc-Beihilfe mit Namen des Beihilfenempfängers) und die Laufzeit einer Regelung (d.i. Zeitraum, in dem die Bewilligungsbehörde sich zur Gewährung von Beihilfen verpflichten kann) oder der Bewilligungszeitpunkt einer Adhoc-Beihilfe anzugeben. Die Verpflichtung zur Gewährung einer Beihilfe wird im Falle einer Beihilfenregelung durch das Inkrafttreten der Regelung für die Dauer des zeitlichen Bedingungszeitraumes eingegangen.

Aufgrund der flexiblen Gestaltung des Art. 17 EnStRL liegt es im Ermessen der Mitgliedstaaten, ob er die Gewährung von Steuerbegünstigungen für energieintensive Betriebe an die Erreichung von *Umweltschutzziele*n knüpft. Aufgrund des Inkrafttretens der EnStRL ergab sich für den österreichischen Gesetzgeber keine Verpflichtung zur Integration von Umweltschutzziele in das ENAVG. Nach dem ENAVG sind umweltinnovative und nicht umweltinnovative Betriebe gleichermaßen vergütungsberechtigt, da die Rückvergütung der Energieabgaben weder die Erfüllung bestimmter Umweltkriterien voraussetzt noch mit der Verpflichtung zur Einleitung von Umweltverbesserungsmaßnahmen einhergeht, wie zB der Investition der rückvergüteten Beträge in erneuerbare Energieträger (vgl. Bieber, a.a.O., ÖStZ 2012, S. 60ff).

Die EnStRL sieht lediglich die Einhaltung von spezifischen *Mindeststeuerbeträgen* vor und lässt es den Mitgliedstaaten offen, durch welche nationalen Abgaben die Einhaltung der Mindeststeuerbeträge gewährleistet wird. Damit wird insbesondere dem Umstand Rechnung

getragen, dass viele Mitgliedstaaten bereits unterschiedliche Steuern auf Energie (CO₂-, Energiesteuern, Abgaben auf Schwefel etc.) erheben und es ermöglicht werden soll, dass diese Steuern bei der Einhaltung der Mindeststeuerbeträge berücksichtigt werden (vgl. Hager, Energiebesteuerung – nationale und gemeinschaftsrechtliche Umsetzung – Richtlinie 2003/96/EG, ÖStZ 2004, S. 322ff).

Art. 17 der EnStRL sieht Steuerermäßigungen für energieintensive Betriebe und für Betriebe, die sich zur Einhaltung von Umweltschutzvereinbarungen etc. verpflichten, vor. Energieintensive Betriebe sind dabei als jene Betriebe definiert, bei denen die Energie- und Strombeschaffungskosten zumindest 3,0% des Produktionswertes oder die nationalen Energiesteuern mindestens 0,5% des Mehrwertes betragen. Die EnStRL legt somit nur *Minimalanforderungen* hinsichtlich der Begünstigung von energieintensiven Betrieben fest und eröffnet den Mitgliedstaaten dadurch die Möglichkeit, nationale Gesichtspunkte bei der Umsetzung der EnStRL zu berücksichtigen (vgl. Hager, a.a.O., ÖStZ 2004, S 322ff).

Mit dem Energieabgabenvergütungsgesetz und dem darin enthalten Vergütungsmechanismus werden daher die in Art. 25 AGVO vorgegebenen Kriterien erfüllt. Die Bestimmung des § 2 ENAVG wird daher als mit dem sekundären **Gemeinschaftsrecht** als **vereinbar** erachtet. Sofern 2014 keine neue AGVO erlassen wird, wäre § 2 ENAVG bei der Kommission anzu-melden.

Im vorliegenden Fall registrierte die Kommission den Eingang der Kurzbeschreibung mit 7. Februar 2011 zur Zl. SA.32526. In der Kurzbeschreibung wurde als bezug habende einzelstaatliche Rechtsgrundlage die Novelle zum ENAVG, BGBl I 111/2010, genannt, die Art der Maßnahme mit "Regelung" und deren Ziele als "Beihilfen" in Form von Umweltsteuerermäßigungen (Art. 25) angegeben sowie die Laufzeit mit "1.2.2011 bis 31.12.2013" ausgewiesen. Die Kurzbeschreibung wurde am 30.9.2011 im Amtsblatt der Europäischen Union zu C 288/21 unter Verweis auf die Referenz-Nummer der staatlichen Beihilfe SA.32526 (11/X) veröffentlicht. Nach der AGVO sind daher Maßnahmen nach der bezeichneten Novelle zum ENAVG nur insoweit freigestellt, als eine Verpflichtung von Energieabgaben ab dem 1. Februar 2011 eingegangen und korrespondierend hierzu ein Rechtsanspruch der Beihilfenempfänger entstanden ist.

Beihilfen, die alle Bedingungen der AGVO erfüllen, sind automatisch mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar und müssen nicht gemäß Art. 89 Abs. 3 EG-Vertrag notifiziert und von der EU-Kommission genehmigt werden. Die AGVO erleichtert die Gewährung zahlreicher Beihilfen zur Verbesserung des Umweltschutzes bzw. zur Bekämpfung des Klimawandels. Dazu gehören Beihilfen zur Förderung von Investitionen in Energiesparmaßnahmen sowie Beihilfen in Form von Umweltsteuerermäßigungen.

In diesem Zusammenhang stellt *Achatz* in einer an den OÖ Gemeindevbund vom 16. Mai 2012 erteilten Auskunft fest: "Die Einschränkung des § 2 ENAVG idF BBG 2011 auf Produktionsbetriebe ist seines Erachtens aufgrund einer Ersteinschätzung sowohl unionsrechtskonform als auch verfassungskonform. Sowohl aus unionsrechtlicher als auch aus verfassungsrechtlicher Sicht scheint eine Bekämpfung der gegenständlichen Regelung im Instanzenzug wenig erfolgversprechend" (zitiert in: UFS 3.8.2012, GZ. RV/0773-L/12).

3.2 innerstaatliche Beurteilung des § 2 Abs. 1 ENAVG idF BGBl I 111/2010:

Der Antrag auf Vergütung der Energieabgaben ist gemäß § 2 Abs. 2 ENAVG für jeden einzelnen Betrieb zu stellen. Der Begriff "Betrieb" wird im Energieabgabenvergütungsgesetz nicht näher definiert. Das Energieabgabenvergütungsgesetz bedient sich aber im Wesentlichen der Terminologie des UStG 1994. Demnach ist für das Energieabgabenvergütungsgesetz nicht auf einen ertragsteuerlichen, sondern auf einen umsatzsteuerlichen Betriebsbegriff abzustellen (vgl. VfGH 11.12.2009, Zl. 2006/17/0118). Dies entspricht auch der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischen Strom (sog. "Energiesteuerrichtlinie").

Nach § 2 Abs. 1 des Energieabgabenvergütungsgesetzes besteht ein Anspruch auf Vergütung der Energieabgaben nur für Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht. Die Körperlichkeit der Wirtschaftsgüter ist nicht vom Aggregatzustand abhängig, sodass sowohl feste als auch flüssige oder gasförmige Wirtschaftsgüter unter die Bestimmung fallen können. Entscheidend ist dabei, dass durch chemische oder physikalische (auch mechanische) Einwirkung ein anderes Wirtschaftsgut entsteht.

Nach dem Gesetzestext des § 2 Abs. 1 ENAVG idF BGBl I 111/2010 können Dienstleistungsbetriebe für Jahre ab 2011 keine Vergütung der Energieabgaben mehr in Anspruch nehmen.

Zunächst ist festzuhalten, dass es ausschließlich Sache des VfGH ist, Verletzungen des Verfassungsrechts festzustellen. Der Unabhängige Finanzsenat hat bestehende Gesetze auch dann anzuwenden, wenn sie möglicherweise (oder tatsächlich) verfassungswidrig sind.

In den Erläuternden Bemerkungen wurde die Streichung der Energieabgabenvergütung für Dienstleistungsbetriebe lediglich mit dem Satz begründet: "Der Kreis der Anspruchsberechtigten ist zu weit gefasst". Die neue Bestimmung ist vom UFS ungeachtet des Faktums anzuwenden, dass der Gesetzgeber die Abschaffung jahrelang gewährter Vergütungen nicht ausreichend begründete, damit die sachliche Differenzierung auch für die Betroffenen klar erkennbar ist. Der Umstand, dass die Einführung der Vergütung für Dienstleistungsbetriebe ab 2002 offenkundig auch dem Zweck diene, mittels Gleichstellung beider Betriebsarten den produzierenden Unternehmen die Rückzahlung der bereits gewährten Vergütungsbeträge für

die Jahre 1996 bis 2001 zu ersparen (um nach einer angemessenen Frist wieder den alten Gesetzeszustand für Dienstleistungsbetriebe herzustellen), führt zu keiner erkennbaren Verfassungswidrigkeit (s. sinngemäß UFS 23.3.2012, GZ. RV/0327-L/12).

Im Übrigen ist auf das VfGH-Erkenntnis vom 12.12.2002, Zl. B 1348/02, zu verweisen: In diesem Erkenntnis hat der VfGH eine Gegenüberstellung der Wettbewerbssituation eines inländischen Produktionsbetriebs und eines inländischen Dienstleistungsbetriebs vorgenommen. Dabei ist er zu dem Ergebnis gekommen, dass inländische *Dienstleistungsbetriebe* im Regelfall nur auf *nationaler Ebene* miteinander konkurrieren, wohingegen inländische Produktionsbetriebe ihre Produkte im Regelfall auf dem gesamten europäischen Markt anbieten und dementsprechend auch in Konkurrenz zu ausländischen Produktionsbetrieben stehen.

Nach Ansicht des VfGH in dem vorstehenden Erkenntnis liegt allerdings ein *Härtefall* vor, wenn ein energieintensiver österreichischer Dienstleistungsbetrieb seine Dienstleistungen auf einem konkurrierenden europäischen Markt anbietet. Insbesondere wurde in diesem Zusammenhang für einen Bergbahn- bzw. Seilbahnbetrieb ausgesprochen, dass für ein solches Unternehmen die Wettbewerbssituation mit ausländischen vergleichbaren Betrieben eher ein Ausnahmefall ist. Ein Kunde, der eine Dienstleistung eines Seilbahnunternehmens im Inland in Anspruch nehmen will, wird in aller Regel nicht mit dem Anbot eines ausländischen Seilbahnunternehmens verglichen, da die nachgefragte Dienstleistung nicht ohne Weiteres austauschbar ist. Der vom Seilbahnunternehmen angebotene Zielort wird eben nur vom inländischen Seilbahnunternehmen und nicht auch von einem ausländischen Seilbahnunternehmen angeboten. Eine nicht gewährte Energieabgabenvergütung für das inländische Seilbahnunternehmen führt zwar zu höheren Kosten und damit zu einem höheren Preis. Dieser höhere Preis stellt in aller Regel keinen Wettbewerbsvorteil für den ausländischen Seilbahnunternehmer dar. Lediglich in Fällen, in denen etwa an einer Bundesgrenze gelegener Zielort zugleich durch ein inländisches und ein ausländisches Seilbahnunternehmen erschlossen wird, kann sich die Wettbewerbssituation ergeben, die für sich aber als Härtefall erscheint und daher zu keiner Verletzung des Gleichheitssatzes führt (vgl. VfGH-Erk VfSlg 16771/2002).

Ähnliche Überlegungen sind bei der Bw. als einem Telekommunikationsunternehmen anzustellen, das aufgrund der bestehenden Lizenzverträge nur eingeschränkt mit ausländischen Anbietern in Wettbewerb steht. Ein allenfalls höherer Preis mag nur einen Standortnachteil, aber keinen Wettbewerbsnachteil gegenüber einem ausländischen Telekommunikationsanbieter darstellen.

Im Übrigen verfolgt die Regelung der Energieabgabenvergütung das rechtspolitische Ziel, mit der Entlastung der energieintensivsten Unternehmen die Wettbewerbsfähigkeit der (körperliche Wirtschaftsgüter produzierenden) Betriebe zu erhalten. Die in § 2 Abs. 1 ENAVG 1996

vorgenommene Beschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsbetriebe liegt daher im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des einfachen Bundesgesetzgebers, der auch Härtefälle in Kauf nehmen könne. Ist ein Betrieb an einen Standort im Inland gebunden, nehme er nicht im gleichen Maße am Wettbewerb des europäischen Marktes teil, wie Betriebe, die schwerpunktmäßig körperliche Wirtschaftsgüter herstellen (vgl. VfGH 12.12.2002, Zl. B 1348/02).

Der VfGH hat damit bereits 2002 deutlich zum Ausdruck gebracht, dass es dem Gesetzgeber grundsätzlich frei stehen muss, hinsichtlich der Energieabgabenvergütung zwischen Produktionsbetrieben und Dienstleistungsbetrieben zu unterscheiden, weil erstere in größerem Wettbewerb mit ausländischen Betrieben stehen. Der VfGH hat im Erkenntnis VfSlg 16771/2002 die Einschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsbetriebe grundsätzlich als verfassungskonform qualifiziert.

Die Überprüfung, inwieweit die Abschaffung der Energieabgabenvergütung ohne längere Übergangsfristen – insbesondere bei energieintensiv ausgerichteten Branchen (wie dem Eisenbahnunternehmen) – verfassungsrechtlich bedenklich ist und einer verträglicheren stufenweise geregelten Abschaffung hätte Platz machen müssen, bleibt der Entscheidung des VfGH vorbehalten.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Oktober 2012