

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 1. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 10. November 2003 betreffend Energieabgabenvergütung für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin betreibt zwei Selbstbedienungsrestaurants sowie einen Kiosk in Schigebieten. Am 5. November 2003 stellte sie einen Antrag auf Vergütung von Elektrizitätsabgaben für die Jahre 2000 und 2001 nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz, BGBl. 1996/2001 (EnAbgVergG). Dieser Antrag wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 10. November 2003 mit der Begründung abgewiesen, die Europäische Kommission habe mit Schreiben vom 23. Mai 2002, SG (2002) D/229928 unter dem Betreff: Staatliche Beihilfe Nr. NN 165/2001-Österreich das EnAbgVergG für den Zeitraum vom 1. Juni 1996 bis zum 31. Dezember 2001 als zulässige Beihilfe genehmigt. Damit gelte das EnAbgVergG mit der Einschränkung des Vergütungsanspruches auf Produktionsbetriebe für diesen Zeitraum weiter. Ein Anspruch auf Vergütung der Energieabgaben bestehe daher nur für Produktionsbetriebe, nicht aber für Dienstleistungsbetriebe. Da die Berufungswerberin mit dem Hotel einen Dienstleistungsbetrieb und keinen Produktionsbetrieb unterhalte, sei der Antrag abzuweisen.

Gegen diesen Bescheid erhab die Berufungswerberin mit Schriftsatz vom 1. Dezember 2003 Berufung, die sie wie folgt begründete: Das EnAbgVergG beschränke die Vergütung von Energieabgaben in der bis 31.12.2001 geltenden Fassung auf Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe. Das EnAbgVergG differenziere nicht zwischen Dienstleistungs- und Produktionsbetrieben, Voraussetzung für die Vergütung sei die schwerpunktmaßige Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter. Der Schwerpunkt der beiden Selbstbedienungsrestaurants liege in der Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern (Speisen, Kaffee, Tee). Der Nachweis für diesen Unternehmensschwerpunkt lasse sich aus einem Umsatzvergleich laut nachstehender Tabelle ableiten:

Kalenderjahr	2000	2001
Gesamtumsatz	1.514.803,02	1.483.963,14
Umsatz Küche, Kaffee, Tee	778.077,01	793.846,30
Anteil hergestellte WG in %	51,36	53,50

Der Schwerpunkt im Sinne des EnAbgVergG lasse sich aus dem Überwiegensprinzip des allgemeinen Steuerrechts ableiten. Würden daher mehr als 50% der Umsätze eines Betriebes aus der Veräußerung herstellter körperlicher Wirtschaftsgüter erzielt, liege ein Betrieb vor, dessen Schwerpunkt in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Dezember 2003 als unbegründet ab: Bei einem Selbstbedienungsrestaurant handle es sich, selbst wenn die Servicekomponente gegenüber Restaurants mit Bedienung geringer sei, typischerweise um einen Dienstleistungsbetrieb. Da jedenfalls ein großer Teil der auf Küche, Kaffe und Tee entfallenden Umsätze der Dienstleistung (Anrichten der Speisen an der Theke, Sitzgelegenheit im Lokal, Musik, WC-Benützung etc.) zuzurechnen sei und auch die vom Restaurantbesucher im Wege der Selbstbedienung ohne Zutun des Betriebes selbst hergestellten bzw. aus einem Automaten entnommenen Produkte bei der Berechnung des Produktionsteiles auszuscheiden sei, könne es als erwiesen angenommen werden, dass der auf die Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter entfallende Anteil der Umsätze jedenfalls weit unter der Hälfte des Gesamtumsatzes liege und somit nicht den Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit ausmache.

Mit Schriftsatz vom 8. Jänner 2004 stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, worin sie die Berufung wie folgt ergänzte: Die einschränkende Bestimmung des § 2 Abs. 1 EnAbgVergG sei vom

EuGH als Beihilfe qualifiziert und entgegen den Vorgaben des EG-Vertrages nicht der Europäischen Kommission gemeldet worden. Daher habe der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 13.12.2001, B 2251/97, die Beschränkung der Abgabenvergütung auf Produktionsbetriebe als nicht anwendbar erklärt. Damit sei in der Berufungswerberin das Vertrauen erweckt worden, dass die Energieabgabenvergütung auch für Dienstleistungsbetriebe gelten würde. In der Folge sie die Beihilfe der Europäischen Kommission gemeldet und von dieser im Mai 2002 für den Zeitraum vom 1996 bis 2001 rückwirkend genehmigt worden. Auf Grundlage dieser rückwirkenden Genehmigung habe der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 12.12.2002, B 1348/02, die Beschwerde eines Bergbahnunternehmens gegen die Verweigerung der Energieabgabenvergütung abgewiesen. Durch die rückwirkende Genehmigung der auf Produktionsbetriebe eingeschränkten Energieabgabenvergütung durch die Kommission sei das berechtigte Vertrauen der Berufungswerberin, welches durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 13.12.2001, B 2251/97, geweckt worden sei, verletzt worden. Dies stelle einen Verstoß gegen das gemeinschaftliche Vertrauenschutzprinzip dar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das Elektrizitätsabgabegesetz BGBI. 1996/201 (ElAbgG) sieht eine Besteuerung der Lieferung von elektrischer Energie vor. Abgabenschuldner ist der Lieferer der elektrischen Energie, dem der Empfänger der Lieferung die ihm weiter verrechnete Energie zu ersetzen hat. Das EnAbgVergG sieht für den Empfänger der Lieferung eine teilweise Vergütung der Energieabgabe vor. Eine Vergütung stand aber bis zur Novellierung des EnAbgVergG mit BGBI. I 2002/58 ab 2002 nur Betrieben zu, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern bestand. § 2 Abs. 1 EnAbgVergG, BGBI. 201/1996 idF BGBI. I 10/1998 lautete:

"(1) Einen Anspruch auf Vergütung haben nur Unternehmen, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern besteht".

Der Schwerpunkt der Tätigkeit besteht dann in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter gegenüber anderen Tätigkeiten überwiegt. Bei der Verabreichung von Speisen und Getränken in Gaststätten überwiegt nach dem Gesamtbild der Verhältnisse nicht die Herstellung dieser Güter, sondern die damit verbundenen Dienstleistungen wie die Zurverfügungstellung von geeigneten Räumlichkeiten zum Verzehr an Ort und Stelle, Reinigungsdiensten, die Bereitstellung von WC-Anlagen etc. Dies gilt auch für Selbstbedienungsrestaurants. Der unabhängige Finanzsenat folgt in dieser Frage den diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung (siehe oben; vgl. auch Stadler/Stadler-Ruzicka,

Energieabgaben nach dem Strukturanpassungsgesetz, Die Probleme für den Anwender im Detail, SWK 1997, S 369 ff., wonach Gaststätten nicht unter der Vergütungsbestimmung fallen). Für diese Interpretation spricht auch, dass auch im Bereich der Umsatzsteuer Restaurationsumsätze nach der Rechtsprechung des EuGH stets als Dienstleistungen iS des Art 6 Abs. 1 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie anzusehen sind (vgl. EuGH 2.5.1996, Rs C-231/94).

Da der Schwerpunkt der Betriebe der Berufungswerberin somit nicht in der Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern, sondern in der Erbringung von Dienstleistungen bestand, gelangte § 2 Abs. 1 EnAbgVergG zu Recht nicht zur Anwendung.

Was den Einwand der Gemeinschaftswidrigkeit der rückwirkenden Genehmigung der an sich als verbotene Beihilfe gewerteten Energieabgabenvergütung durch die Europäische Kommission angeht, ist zu sagen:

In der Frage der Vereinbarkeit der Vergütung von Energieabgaben mit dem Gemeinschaftsrecht rief der Verwaltungsgerichtshof den Europäischen Gerichtshof an und legte ihm folgende Fragen zur Vorabentscheidung vor:

"1. Steht das Durchführungsverbot gemäß Art. 88 Abs. 3 EG auch dann der Anwendung einer innerstaatlichen gesetzlichen Bestimmung entgegen, die Betriebe, deren Schwerpunkt nicht nachweislich in der Herstellung körperlicher Güter besteht, von der Vergütung von Energieabgaben ausschließt und daher als Beihilfe im Sinne des Art. 87 EG zu qualifizieren ist, aber der Kommission vor dem innerstaatlichen Inkrafttreten der Regelung nicht notifiziert wurde, wenn die Kommission gemäß Art. 87 Abs. 3 EG die Vereinbarkeit der Maßnahme mit dem gemeinsamen Markt für einen in der Vergangenheit liegenden Zeitraum festgestellt hat und sich der Erstattungsantrag auf für diesen Zeitraum zu entrichtenden Abgaben bezieht?

2. Bei Bejahung der ersten Frage:

Erfordert das Durchführungsverbot in einem derartigen Fall die Vergütung auch in jenen Fällen, in denen die Anträge der Dienstleistungsbetriebe nach der Erlassung der Entscheidung der Kommission für Bemessungszeiträume vor diesem Zeitraum gestellt wurden?

Mit Urteil 5.10.2006, Rs C-368/04, Transalpine Ölleitung in Österreich GmbH, Planai-Hochwurzen-Bahnen GmbH und Gerlitzen-Kanzelbahn-Touristik GmbH & CoKG, beurteilte der EuGH diese Fragen wie folgt:

"Art. 88 Absatz 3 Satz 3 EG ist dahin auszulegen, dass es Sache der nationalen Gerichte ist, die Rechte des Einzelnen dagegen zu schützen, dass staatliche Stellen das Verbot der Durchführung der Beihilfen vor dem Erlass einer Entscheidung der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, mit der diese genehmigt wurden, verletzen. Hierbei müssen sie das Gemeinschaftsinteresse voll berücksichtigen und dürfen keine Maßnahmen treffen, die lediglich zu einer Ausweitung des Kreises der Beihilfenempfänger führen würden. Da eine

Entscheidung der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, mit der eine nicht angemeldete Beihilfe für mit dem gemeinsamen Markt vereinbar erklärt wird, nicht die Heilung der unter Verstoß gegen das Verbot des Artikels 88 Absatz 3 EG ergangenen und deshalb ungültigen Durchführungsmaßnahmen zur Folge hat, ist es unerheblich, ob ein Antrag vor oder nach dem Erlass der Entscheidung, mit der die Beihilfe für mit dem gemeinsamen Markt vereinbar erklärt wird, gestellt wird, da dieser Antrag die rechtswidrige Situation betrifft, die sich aus der unterbliebenen Anmeldung ergibt".

Das heißt, die nachträgliche Genehmigung der Beihilfe hat zwar deren Rechtswidrigkeit nicht beseitigt, bei der Erstattung einer Abgabe, die - ungeachtet der Entscheidung der Europäischen Kommission vom 22. Mai 2002 - eine rechtswidrige Beihilfemaßnahme darstellt, wäre es aber nicht mit dem Gemeinschaftsinteresse vereinbar, eine solche Erstattung zu Gunsten anderer Betriebe anzurufen, wenn eine solche Entscheidung die Wirkungen dieser (rechtswidrigen) Beihilfe verstärkt, statt sie zu beseitigen.

Dementsprechend wies der Verwaltungsgerichtshof in der Folge die Beschwerden mit Erkenntnis vom 20.11.2006, 2006/17/0157 und 0158, ab. Dienstleistungsunternehmen könne nach dem Gemeinschaftsrecht eine Energieabgabenvergütung nicht gewährt werden, weil dies - entsprechend dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften - zu einer Ausweitung des Kreises der Beihilfenempfänger führen würde.

Da die Berufungswerberin ein Dienstleistungsunternehmen betreibt, würde eine Energieabgabenvergütung an diese somit zu einer Verstärkung einer verbotenen Beihilfe führen und gegen Gemeinschaftsrecht verstößen. Sie konnte somit nicht gewährt werden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen

Feldkirch, am 23. März 2007