



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die Khüny & Bliem Steuerberatungsgesellschaft KG, vom 31. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 16. Juli 2012 betreffend Energieabgabenvergütung für den Zeitraum 01/2011 bis 11/2011 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Kommanditgesellschaft. Sie ist im Geschäftszweig „*Hotelbetrieb*“ tätig und ermittelt ihren Gewinn für ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr mit dem Bilanzstichtag 30. November.

Mit Antrag vom 12. Juli 2012 (Datum der Einbringung) begehrte sie die Vergütung von Energieabgaben für das Wirtschaftsjahr 12/2010 bis 11/2011 mit einem Betrag von 5.186,06 €. Mit Bescheid vom 16. Juli 2012 wies das Finanzamt den am 12. Juli 2012 eingebrachten Antrag betreffend Energieabgabenvergütung „*für den Zeitraum 1-11/2011*“ als unbegründet ab (Abweisungsbescheid). Ein Anspruch auf Vergütung gemäß § 2 Abs. 1 EnAbgVergG bestehe nur für Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. am 31. Juli 2012 fristgerecht Berufung, mit der sie die Festsetzung der Energieabgabenvergütung für den Zeitraum 12/2010 bis 11/2011 gemäß der ursprünglich eingereichten Erklärung ENAV 1 mit 5.186,06 € begehrte. Sie betreibe in A ein

Hotel. Das Finanzamt habe den Betrieb als „*Dienstleistungsbetrieb*“ im Sinne des EnAbgVergG eingestuft. Das Hotel verbrauche im Verhältnis zum Umsatz bzw. zu den Beschäftigten gleich viel (wenn nicht mehr) Energie wie produzierende Betriebe.

Nach § 2 Abs. 1 EnAbgVergG in der Fassung BudBG 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, bestehe ein Anspruch auf Vergütung nur für Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe 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 worden sei, lieferten.

Der Ausschluss von Dienstleistungsbetrieben von der Energieabgabenvergütung ab dem Jahr 2011 werde als unions- und verfassungswidrig eingestuft. Die einseitige Begünstigung von Betrieben stelle eine unionsrechtlich verbotene Beihilfe dar. Die in Art. 25 AGVO vorgegebenen Kriterien würden nicht erfüllt werden und die Legimitation der Kommission zur Einführung des Art. 25 AGVO sei zweifelhaft (vgl. Bieber, ÖStZ 2012/89, 64).

Die Bw. erblicke in der einseitigen Begünstigung eine Wettbewerbsverzerrung sowie eine im Hinblick auf eine ökologische Energiebesteuerung ungerechtfertigte Diskriminierung. Diese gleichheitswidrige Begünstigung sei nicht verfassungskonform.

Auch Dienstleistungsbetriebe stünden in Tirol in einer Konkurrenzsituation mit ausländischen Dienstleistungsbetrieben. Der Hotelbetrieb der Bw. in A liege in unmittelbarer Nähe zur Grenze; ein Kunde könne daher ins benachbarte Deutschland ausweichen und dabei dieselben touristischen Einrichtungen nützen. Im Sinne der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes liege demnach eine gleichheitswidrige Begünstigung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Festsetzungsbescheide sind Abgabenbescheide. Sie haben daher im Spruch jene Bestandteile zu enthalten, die sich aus den §§ 93 und 198 Abs. 2 BAO ergeben. Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht. Gemäß § 198 Abs. 2 BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Zur Bemessungsgrundlage (Grundlagen der Abgabenfestsetzung) gehören Größen, aus denen die Abgaben unmittelbar abgeleitet werden. Hierzu gehört notwendigerweise auch der Zeitraum, für den die jeweilige Abgabe vorgeschrieben wird (vgl. Ritz, BAO⁴, § 198 Tz 16, mwH).

Die Bemessungsgrundlage wird somit als unabdingbarer Spruchbestandteil normiert (vgl. VwGH 24.1.2000, 95/17/0480).

Der Vergütungsbetrag nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz wird zeitraumbezogen festgesetzt. Gemäß § 1 Abs. 1 Energieabgabenvergütungsgesetz (EnAbgVergG) in der für den Streitfall geltenden Fassung BGBl. I Nr. 92/2004 sind die entrichteten Energieabgaben auf die in Abs. 3 genannten Energieträger **für ein Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr)** auf Antrag insoweit 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).

Der Vergütungszeitraum (und damit Bescheidzeitraum) für die Energieabgabenvergütung ist somit das Kalender- bzw. Wirtschaftsjahr und der maßgebliche Vergütungsbetrag ein Jahresbetrag. Das Energieabgabenvergütungsgesetz kennt dabei keine Regelung, die diesen Zeitraum für den Fall verkürzt, dass die Energieabgabenvergütung nur für einen Teil des Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) zulässig ist.

Der angefochtene Bescheid vom 16. Juli 2012 betreffend Energieabgabenvergütung enthält demgegenüber die Zeitraumangabe „1-11/2011“. Mit ihm wurde nicht über das vom Kalenderjahr abweichende Wirtschaftsjahr der Bw., das den Zeitraum Dezember 2010 bis November 2011 umfasst, abgesprochen. Ein Abspruch über die Energieabgabenvergütung für einen Zeitraum von elf Monaten ist nicht vorgesehen und daher unzulässig.

Dem Finanzamt zufolge habe die Bw. für den in das Kalenderjahr 2011 fallenden Teil des Wirtschaftsjahres 2010/2011 keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung. Vergütungszeitraum, über den bescheidmäßig abzusprechen war, blieb dennoch das (die Monate Dezember 2010 bis November 2011 umfassende) Wirtschaftsjahr. Der angefochtene Bescheid, mit dem lediglich über die Energieabgabenvergütung für den Zeitraum Jänner bis November 2011 und nicht über das gesamte Wirtschaftsjahr 2010/2011 (meritorisch) entschieden wurde, ist - schon deshalb - rechtswidrig.

Der dem Spruch des Bescheides erster Instanz anhaftende Mangel des falsch gewählten Zeitraumes kann auch nicht durch die Rechtsmittelbehörde saniert werden. Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die Abänderungsbefugnis („nach jeder Richtung“) ist durch die „Sache“ beschränkt. „Sache“ des Berufungsverfahrens ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des angefochtenen Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hat (zB VwGH 20.12.2001, 2001/16/0490, 0516; VwGH 26.2.2004, 2002/16/0071; VwGH 29.1.2009, 2008/16/0055, 2008/16/0086; VwGH 29.7.2010, 2009/15/0152). Die Abgabenbehörde zweiter Instanz darf sohin in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder in der von der Rechtsmittelentscheidung 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 aus § 289 Abs. 2 BAO sich ergebende Abänderungsbefugnis findet somit dort ihre Grenze, wo ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Abgabenbehörde erster Instanz vorliegt (zB VwGH 18.9.1969, 383/68; VwGH 19.3.1990, 89/15/0033; VwGH 16.9.1991, 91/15/0064).

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 16. Juli 2012 wurde über die Energieabgabenvergütung „für den Zeitraum 1-11/2011“, somit nicht für das gesamte Wirtschaftsjahr, abgesprochen; dies auch entgegen dem Antrag der Bw. vom 12. Juli 2012 (Datum der Einbringung), der sich konkret auf das Wirtschaftsjahr 12/2010 bis 11/2011 bezog. Der Unabhängige Finanzsenat ist im Hinblick auf § 289 Abs. 2 BAO nicht berechtigt, den Zeitraum (Spruchinhalt) des angefochtenen Bescheides auf das in § 1 Abs. 1 EnAbgVergG normierte Wirtschaftsjahr der Bw. abzuändern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 17. August 2012