



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J.F. , X. , Y-Str. , vertreten durch Pölzleithner Wirtschaftstreuhand KG, 4870 Vöcklamarkt, Dr. Scheiber Straße 20, vom 17. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 9. Juli 2012 betreffend Energieabgabenvergütung 2011 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Energieabgabenvergütung für das Jahr 2011 wird mit 27,95 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Vergütung sind der am Ende der folgenden Entscheidungsgründ befndlichen Berechnung zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Angefochtener Bescheid

Im Juli 2012 stellte der Berufungswerber (Bw.) einen Antrag auf Vergütung von Energieabgaben für das Kalenderjahr 2011 (beim Finanzamt eingelangt am 5.07.2012). Darin beantragte er unter Verwendung des amtlichen Berechnungsformulares (ENAV 1) die Auszahlung eines Vergütungsbetrages von 335,311 €. Diesem Antrag war ein als „Beilage zu ENAV 1“ bezeichnetes Schreiben angeschlossen, dem Folgendes zu entnehmen ist:
„Offenlegung gemäß § 19 BAO:

*Hiermit teilen wir Ihnen mit, dass es sich bei dem vorliegenden Betrieb überwiegend um einen **Dienstleistungsbetrieb** (Anmerkung der Berufungsbehörde: Hervorhebung im Original) und nicht um einen Produktionsbetrieb handelt."*

Am 9.07.2012 erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit dem der besagte Antrag auf Energieabgabenvergütung abgewiesen wurde. Zur Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

Mit Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl.I Nr. 111/2010 (BudBG 2011), sei in §§ 2 und 3 Energieabgabenvergütungsgesetz eine Einschränkung vorgesehen worden, nach der 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 so genannte Dienstleistungsbetriebe sei die Energieabgabenvergütung für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2010 somit ausgeschlossen.

Berufung vom 17.07.2012

Der Bw. bekämpfte den Abweisungsbescheid vom 9.07.2012 mit Berufung, in der er im Wesentlichen Folgendes ausführte:

Mit § 2 Abs. 1 des Energieabgabengesetzes in der Fassung des BudBG 2011, Bundesgesetzblatt I Nr. 111/2011, wurde der Anspruch auf Vergütung von Energieabgaben für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2010 wieder auf Betriebe eingeschränkt, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht. Damit entspricht § 2 Abs. 1 Energieabgabenvergütungsgesetz wieder jener des § 2 Abs. 1 Energieabgabenvergütungsgesetz in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 1996, Bundesgesetzblatt Nr. 797/1996.

Zuvor war durch Artikel 6, Ziffer 1, der Anspruch auf Vergütung von Energieabgaben für alle Betriebe eröffnet worden.

Die Kommission der europäischen Gemeinschaften hat zwar die Energieabgabenvergütung - eingeschränkt auf Hersteller körperlicher Wirtschaftsgüter - nachträglich genehmigt, allerdings lediglich befristet für den Zeitraum vom 1. Juni 1996 bis 31. Dezember 2001.

Angesichts dessen setzte der Gesetzgeber nunmehr die Wiedereinschränkung des Vergütungsanspruches auf Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht, vorbehaltlich der Genehmigung der europäischen Kommission in Kraft.

Nach dem Amtsblatt der europäischen Union vom 30. September 2011 handelt es sich bei der Einschränkung des Vergütungsanspruches auf Produktionsbetriebe um eine Beihilfe, die auf Grundlage der allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung Nr. 800/2008, vom 6. August 2008, gewährt wird.

Wie bereits oben angeführt, betreibt Herr J.F. einen Verkauf von gegrillten Geflügeln in allen Variationen (F. Grillhenderl).

Es ist somit der Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit, die Herstellung "körperlicher Wirtschaftsgüter" gegeben.

In eventu wird festgehalten, dass auf die verfassungsmäßige Ungleichbehandlung von Produktionsbetrieben zu Dienstleistungsbetrieben hingewiesen wird (vgl. dazu UFS vom 7.03.2012, RV/O101-K/12).

Im Rahmen dieser Berufung wird auch inhaltlich auf das oben zitierte offene Rechtsmittelverfahren beim Verfassungsgerichtshof (VfGH) ausdrücklich verwiesen.

Darüber hinaus ist festzuhalten dass die oben angeführte Gesetzesänderung erst mit 1.02. 2011 in Kraft getreten ist, und somit hätte, der Antrag (anteilig), auf jeden Fall positiv bearbeitet werden müssen.

Im Rahmen dieser Berufung werden daher folgende Anträge gestellt:

Der Vergütungsantrag 2011 in Höhe von € 335,31 möge antragsgemäß dem Steuerpflichtigen gutgeschrieben werden.

Vorlageantrag an den unabhängigen Finanzsenat in Linz."

Verfahren beim Unabhängigen Finanzsenat (UFS)

Nach Vorlage der Berufung an den UFS richtete dieser einen Bedenkenvorhalt an den Bw., in welchem um die Beantwortung folgender Fragen ersucht wurde:

Ersucht wurde um genaue Schilderung der Tätigkeit des Bw. (wie erfolgt „Herstellung der Grillhendeln“, Art der Zubereitung, Zubereitungsvariationen),

gefragt wurde nach dem Verhältnis zwischen Verzehr der „Grillhendeln“ an Ort und Stelle einerseits und Mitnahme durch die Kunden andererseits,

nach der Art der Einrichtung der Verkaufslokalität/en (Imbissstand, Stehtische o. dgl.), ob (beheizte) Räume, Geschirr und Mobiliar zum Verzehr zur Verfügung gestellt werden und ob sonstige Einrichtungen für die Kunden (Garderobe, Toilette...) vorhanden sind, und ob ein sonstiger Service für die Kunden (Getränkeverkauf, Servieren und Abräumen der Speisen, Beratung....) geboten wird.

Die Beantwortung dieses Vorhaltes erfolgte weder innerhalb der gestellten (dreiwöchigen) Frist, noch bis zum Datum der gegenständlichen Entscheidung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Streitpunkte

Strittig ist, ob es sich beim Betrieb des Bw. (Zubereitung und Verkauf von gegrilltem Geflügel:

so genannte Grillhendlbraterei) um einen Produktionsbetrieb im Sinne des § 2 Abs. 1 EnAbgVergG idF des BudBG handelt (= Betrieb, dessen Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht). Der Bw. vertritt die Auffassung, dass seine Tätigkeit einen derartigen Produktionsbetrieb darstelle und er daher für das Jahr 2011 einen Anspruch auf Energieabgabenvergütung habe.

Das Finanzamt begründete die Abweisung des Antrages auf Energieabgabenvergütung für 2011 hingegen damit, dass der Betrieb des Bw. ein so genannter Dienstleistungsbetrieb und kein Produktionsbetrieb im besagten Sinne sei; es bestehe daher für 2011 kein Anspruch auf einen Vergütungsbetrag nach dem EnAbgVergG.

Darüber hinaus macht der Bw. geltend, dass die Ungleichbehandlung von Dienstleistungsbetrieben gegenüber Produktionsbetrieben verfassungsrechtlich bedenklich sei und verweist diesbezüglich auf ein Beschwerdeverfahren vor dem VfGH.

Der Bw. argumentiert überdies, dass die Gesetzesänderung betreffend den Ausschluss von Dienstleistungsbetrieben von der Energieabgabenvergütung erst mit 1.02.2011 in Kraft getreten sei und sein Antrag daher zumindest anteilig (hinsichtlich Jänner 2011) positiv entschieden hätte werden müssen.

Maßgeblicher Sachverhalt – Beweiswürdigung

Die Tätigkeit des Bw. beschreibt er selbst in der Berufung als „Verkauf von gegrilltem Geflügel in allen Variationen“. Die Fragen der Berufungsbehörde betreffend die näheren Umstände seiner Tätigkeit (insbesondere ob Einrichtungen zum Verzehr an Ort und Stelle vorhanden sind, ob neben dem „Herstellen von Grillgeflügel“ noch weitere Leistungen an die Kunden erbracht werden, ob der Verkauf des Grillgeflügels überwiegend zum Mitnehmen durch die Kunden erfolge), hat der Bw. nicht beantwortet.

Im Fragebogen über die Betriebseröffnung (Übernahme vom Vater infolge dessen Pensionierung im Jahr 1998) wird der Betriebsgegenstand mit „Handel mit Waren aller Art (Geflügelhandel)“ angegeben. Auf der Firmenstampiglie (ebenfalls befindlich auf dem Fragebogen betreffend die Betriebseröffnung) findet sich die Bezeichnung „Geflügelhandel, Fest- und Partygrill“.

Nach einer telefonischen Auskunft der Statistik Austria lautet die ÖNACE (Aktivitätsklassifikation) des Betriebes des Bw. G 47.22-0 = Einzelhandel mit Fleisch und Fleischwaren. Demnach besteht der Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit des Bw. offenbar im Ankauf von Rohgeflügel, dessen Zubereitung durch Würzen und Braten und dem anschließendem Verkauf dieser Waren. Ob das gegrillte Geflügel überwiegend am Ort der Zubereitung verzehrt wird (wofür die Bezeichnung „Fest- und Partygrill“ spricht), oder ob die Kunden diese Esswaren überwiegend mitnehmen und ob der Bw. darüber hinaus noch weitere Leistungen

erbringt, konnte wegen der Nichtbeantwortung des Bedenkenvorhaltes des UFS nicht geklärt werden.

Rechtliche Beurteilung

Die Bestimmung des § 2 Abs. 1 EnAbgVergG idF des BudBG 2011 lautet:

„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.“

Im § 4 Abs 7 EnAbgVergG, der mit dem BudBG 2011 eingefügt wurde, wird bestimmt, dass die Neuregelung des § 2 EnAbgVergG durch das BudBG 2011 vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission auf Vergütungsanträge anzuwenden ist, die sich auf einen Zeitraum nach 2010 beziehen.

Nach diesen gesetzlichen Bestimmungen haben demnach für Zeiträume nach 2010 nur mehr Produktionsbetriebe im Sinne der angeführten gesetzlichen Bestimmung einen Anspruch auf Energieabgabenvergütung.

Im Berufungsfall ist daher zu prüfen, ob die Tätigkeit des Bw. – Zubereitung (Würzen, Grillen) von gegrilltem Geflügel – eine „Herstellung von körperlichen Wirtschaftgütern“ darstellt, oder ob es sich dabei um eine Dienstleistung handelt.

In Gablers Wirtschaftslexikon (16. Auflage) wird der Begriff der Produktion umschrieben mit „Erzeugung, Fertigung, Herstellung“; dort wird auch ausgeführt, dass in der betriebswirtschaftlichen Literatur der Terminus „Fertigung“ für die zusammenbauende Produktion und der Terminus „Erzeugung“ für die chemische Produktion verwendet wird.

Die oben geschilderte Tätigkeit des Bw. hat mit einer „Fertigung“ oder „Erzeugung“ im genannten Sinn offensichtlich nichts zu tun. Auch wird der Betrieb des Bw. von der Statistik Austria als „Einzelhandel mit Fleisch und Fleischwaren“ eingestuft, was eindeutig eine Tätigkeit darstellt, die dem Dienstleistungsbereich zuzuordnen ist. Der Bw. selbst bzw. dessen steuerlicher Vertreter führt darüber hinaus in einer Beilage zum Antrag auf Vergütung von Energieabgaben 2011 ausdrücklich aus, dass es sich bei seinem Betrieb vorwiegend um einen Dienstleistungsbetrieb und nicht um einen Produktionsbetrieb handelt.

Auch nach der Verkehrsauffassung wird das Würzen und Grillen von Geflügel wohl nicht als Produktionsvorgang gesehen: diese Tätigkeit ist vielmehr eine Dienstleistung die darin besteht, das rohe Geflügel durch relativ einfache Handlungen in einen für den Verzehr geeigneten Zustand zu versetzen.

Diese Einschätzung wird gestützt durch die Überlegung, dass nach der betriebswirtschaftlichen Literatur Dienstleistungsbetriebe u.a. dadurch gekennzeichnet sind, dass in ihnen eine Leistungserstellung auf Vorrat üblicherweise nicht möglich ist (siehe z.B. Lechner/Egger/-

Schauer, „Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre“, Linde 1987, S. 329f.). Dieser Umstand trifft auf den hier in Streit stehenden Betrieb zu: eine Art „Vorratsfertigung“ ist hier nicht möglich, da das gegrillte Geflügel nur zum sofortigen Verzehr geeignet ist. Aus allen diesen Gründen kann der Betrieb des Bw. nach Auffassung der Berufungsbehörde nicht als ein solcher angesehen werden, dessen Schwerpunkt im Sinne der strittigen Gesetzesbestimmung nachweislich in der **Herstellung** von körperlichen Wirtschaftsgütern besteht. Er fällt daher unter die Ausschlussbestimmung des § 2 Abs. 1 EnAbgVergG idF des BudBG 2011.

Die in der Berufung ebenfalls relevierte Frage der mangelnden Verfassungskonformität der strittigen gesetzlichen Bestimmung hat der Verfassungsgerichtshof inzwischen im Erkenntnis vom 4.10.2012, B 321/12-12, entschieden. Das Höchstgericht hat in dieser Entscheidung ausgesprochen, dass der Ausschluss des Vergütungsanspruches für Dienstleistungsbetriebe keine verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte verletzt und dass dadurch auch keine Rechtsverletzung wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm stattfindet.

Allerdings hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 22.08.2012, 2012/17/0175, ausgesprochen, dass die Einschränkung des Anspruches auf Energieabgabenvergütung durch § 2 Abs. 1 EnAbgVergG idF des BudBG, BGBI I 111/2011, aus unionsrechtlichen Gründen erst Zeiträume ab Februar 2011 betreffen kann. Folglich sind Dienstleistungsbetrieben die auf den Monat Jänner 2011 entfallenden Erstattungsbeträge noch zu vergüten.

Festsetzung der Vergütung durch den UFS: Die Vergütung kann trotz Abweisung des Vergütungsantrages durch die Berufungsbehörde zweiter Instanz selbst festgesetzt werden. Das ergibt sich in sinngemäßer Anwendung der Rechtsansicht, die der VwGH in der Entscheidung vom 30.03.2011, 2005/13/0171, zum Ausdruck gebracht hat. Im Rahmen dieses Berufungs- und Beschwerdeverfahrens war die Frage zu klären, wie ein vom Finanzamt abgewiesener Antrag auf Festsetzung von KeSt verfahrensrechtlich zu behandeln war. Die Bf. hielt die Selbstberechnung für unrichtig und beantragte eine neue Festsetzung. Das Finanzamt wies diese Anträge ab und der UFS hob - sich dabei auf die Rechtsansicht der Bf. stützend – den Abweisungsbescheid (ersatzlos) auf. Der VwGH stellte dazu fest, dass das Finanzamt nicht die Antragsberechtigung der Bf. verneint habe, sondern eine materielle Voraussetzung für die begehrte Festsetzung. Die belangte Behörde hätte daher, wenn sie die Abweisung der Anträge für falsch hielt, die Berufung nicht durch ersatzlose Aufhebung der erstinstanzlichen Entscheidung zu erledigen gehabt, sondern durch Vornahme der beantragten Festsetzung. Auf Grund der Weigerung der Abgabenbehörde erster Instanz, den Monatsbetrag festzusetzen, können die Grundsätze der besagten VwGH-Entscheidung auf den vorliegenden Fall übertragen werden und es kann eine Festsetzung des Vergütungsbetrages für Jänner 2011

vorgenommen werden.

Nach Ansicht der Berufungsbehörde kann die Berechnung des Vergütungsbetrages für Jänner 2011 durch eine Aliquotierung der Beträge (jeweils 1/12 der 2011 errechneten Jahresbeträge an Energieabgabe, des Nettoproduktionswertes 2011 und des allgemeinen Selbstbehaltens laut Berechnung der Vergütung für das ganze Kalenderjahr 2011 durch den Bw. selbst in der Beilage zum Antrag „ENAV“) in folgender Weise durchgeführt werden:

1/12 der Energieabgabenvergütung bezahlt (lt.Antrag ENAV 1)	90,26 €
1/12 von 0,5% des Nettoproduktionswertes (lt.Antrag ENAV 1)	- 28,98 €
minus 1/12 des Allgemeinen Selbstbehaltens	- 33,33 €
Rückerstattung lt. Berufungsentscheidung	27,95 €

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden

Linz, am 8. November 2012