

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin X in der Beschwerdesache Y gegen die Bescheide des FA Linz vom 29.06.2010, betreffend Energieabgabenvergütung 2004, 2005 und 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Das A (A), B (B), C (C), D (D) hatten für die Jahre 2004 bis 2006 und das E (E) hatte für die Jahre 2004 und 2006 einen Antrag auf Energieabgabenvergütung gestellt und waren entsprechende Bescheide ergangen.

Im Zuge einer Betriebsprüfung erfolgte eine Wiederaufnahme dieser Verfahren, es erfolgte eine Neuberechnung der entsprechenden Energieabgabenvergütungen und ergingen entsprechende Bescheide: Dabei wurde bei der Berechnung der Energieabgabenvergütung auf den konkreten, vergütungsfähigen Betrieb abgestellt (der zwar unstrittig Teil des Fürsorgebetriebes des Landes gemäß § 2 Abs. 4 UStG ist) und bei Ermittlung des Nettoproduktionswertes des jeweiligen vergütungsfähigen Betriebes (der – unstrittig – einen Betrieb gewerblicher Art darstellt) sämtliche Einnahmen und Ausgaben berücksichtigt, d.h. auch die mittels monatlicher Verpflegungskostenrechnung erhaltenen Vergütungen als steuerbar im Sinne des § 1 Energieabgabenvergütungsgesetz behandelt.

Gegen diese Energieabgabenvergütungsbescheide wurde rechtzeitig Berufung (i.d.F. Beschwerde) eingebracht und im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. als öffentlicher Fürsorgeträger nach dem Sozialhilfegesetz und ähnlichen Fürsorgegesetzen A, B, C, D

und E in ihrer Eigenschaft als Pflege- und Betreuungszentren bzw. Sozialpädagogisches Jugendwohnheim die anfallenden Verpflegungskosten abdeckt, die vom jeweiligen Sozialhilfeempfänger nicht geleistet werden können. Diese habe der Bf. im nunmehr wiederaufgenommenen Verfahren als nicht umsatzsteuerbar behandelt und in der Folge nicht in die Berechnung für die Energieabgabenvergütung einbezogen.

Unter Hinweis auf UFS vom 20.4.2010, RV/0880-L/06 wird hingewiesen, dass "Kostenbeiträge zwischen dem Träger des öffentlichen Fürsorgewesens und fremden Dritten" ganz eindeutig als steuerbare Umsätze zu qualifizieren seien, da es sich dabei um Entgelte von dritter Seite handle. Im berufungsgegenständlichen Fall jedoch gelte eine andere Sichtweise, da sich in den maßgeblichen landesgesetzlichen Bestimmungen keine einzige Regelung finde, die einen Kostenersatz zwischen dem Träger des öffentlichen Fürsorgewesens (Land) und den Betrieben der landeseigenen Einrichtungen im Sinne des § 30 Abs. 2 Oö SHG vorsehe. Dies sei die logische Konsequenz, die sich aus dem Grundsatz der Unternehmenseinheit ergebe.

Das Land sei Träger des öffentlichen Fürsorgewesens. Per gesetzlicher Fiktion des § 2 Abs. 4 UStG sei der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens Unternehmer und falle unter die unechte Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 7 UStG. Der Grundsatz der Unternehmenseinheit umgelegt auf den vorliegenden Fall besage, dass das Unternehmen "öffentlicher Fürsorgeträger" die gesamte unternehmerische Tätigkeit umfasse und als Einheit zu sehen sei. Die LPBZ sowie das Sozialpädagogische Jugendwohnheim seien als antragstellende Betriebe (gewerblicher Art) dem Träger des öffentlichen Fürsorgewesens zugeordnet. Das Amt der Landesregierung, Direktion Soziales, sei das Leitungsorgan des Trägers des öffentlichen Fürsorgewesens des Landes. Die Direktion Soziales ermittle die tatsächlichen Ausgaben für die vom Träger des öffentlichen Fürsorgewesens Land geführten eigenen Einrichtungen und den daraus resultierenden Finanzbedarf, wobei es sich hier um eine rein interne Zuordnung und Verbuchung handle. Damit sei im gegenständlichen Fall von einer nicht umsatzsteuerbaren Abgangsdeckung auszugehen, die der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens Land für seine eigenen Einrichtungen leiste. Es könne sich keinesfalls, wie von der Betriebsprüfung angenommen, um eine Leistungsbeziehung mit einem fremden Dritten handeln. Ein Entgelt von dritter Seite wie beim SHV (Sozialhilfeverband) oder bei den Statutarstädten als regionale Träger des öffentlichen Fürsorgewesens gemäß § 29 Z 2 Oö SHG liege ebenfalls nicht vor.

Es erfolge weder eine Rechnungslegung an die eigenen Einrichtungen noch liege ein Entgelt von fremder, dritter Seite vor. Das Land nehme eine Abgangsdeckung vor, die keinesfalls einen steuerbaren Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 Energieabgabenvergütungsgesetz darstelle und daher auch nicht bei Berechnung des Nettoproduktionswertes des jeweiligen Betriebes gewerblicher Art des Trägers des öffentlichen Fürsorgewesens zu berücksichtigen sei.

Der in der Beschwerde gestellte Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde zurückgenommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 29 Oö Sozialhilfegesetz 1998 (Oö SHG 1998) sind Träger der sozialen Hilfe:

1. Das Land

2. Die Sozialhilfeverbände und Städte mit eigenem Statut (regionale Träger)

Gemäß § 30 Abs. 1 Z 1 leg.cit. ist Aufgabe des Landes als Träger sozialer Hilfe die Vorsorge für soziale Hilfe.

Gemäß § 30 Abs. 2 leg.cit. hat das Land zur Besorgung der Aufgaben gemäß Abs. 1 Z 1 die erforderlichen Einrichtungen entweder selbst zu schaffen und zu betreiben oder durch andere Träger sicherzustellen.

Gemäß § 40 Abs. 1 leg.cit. sind die durch Kostenbeiträge (§ 9 Abs. 7 – angemessener Kostenbeitrag des Hilfebedürftigen) oder Ersatzleistungen nach dem siebten Hauptstück (Ersatz für geleistete soziale Hilfe, Übergang von Ansprüchen) nicht gedeckten Kosten für soziale Hilfen von den Trägern sozialer Hilfe zu tragen (Kosten der Sozialhilfe).

Jeder Träger sozialer Hilfe hat die nicht gedeckten Kosten für die von ihm geleistete soziale Hilfe zu tragen, sofern in diesem Abschnitt nichts anderes bestimmt ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Energieabgabenvergütungsgesetz in der im berufungsgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung sind die entrichteten Energieabgaben insoweit zu vergüten, als sie insgesamt 0,5 % des Unterschiedsbetrages zwischen,

- Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des UStG 1994 und
- Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des UStG 1994, die an das Unternehmen erbracht werden, übersteigen (Nettoproduktionswert).

§ 1 Abs. 1 Z 1 Energieabgabenvergütungsgesetz stellt auf § 1 Abs. 1 Z 1 UStG ab. Zu den Umsätzen nach § 1 Abs. 1 Z 1 UStG zählen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Definiert sind so die "steuerbaren Umsätze", die steuerpflichtig oder nach § 6 UStG steuerbefreit sein können. Nach Z 1 ist die Steuerbarkeit auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.

Gemäß § 4 Abs. 1 UStG wird der Umsatz gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.

Laut Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 1 Tz 213 ist ein (sogenannter echter) Zuschuss mangels Entgeltcharakter nicht steuerbar. Für die Einordnung ist maßgebend, in wessen Interesse die Zuschussgewährung liegt und welche Zwecke der Zahlende verfolgt. Es ist zu untersuchen, ob der Zahlung eine Leistung an den Zuschussgeber zugrunde liegt. Ist dies zu bejahen, ist die Zahlung kein echter Zuschuss, sondern Leistungsentgelt.

A.a.O., Tz 24 wird weiter ausgeführt, dass der Umstand, dass eine Leistung (auch) im öffentlichen Interesse liegt, das Vorliegen eines Leistungsaustausches nicht nötig

ausschließt; entscheidend ist vielmehr, ob ein individueller Leistungsempfänger vorhanden ist, der aus der Leistung einen konkreten Vorteil zieht:

Im berufungsgegenständlichen Fall ist der Sachverhalt (w.o.a.) derartig gelagert, dass die Landespflege- und Betreuungszentren bzw. das Sozialpädagogische Wohnheim (unbestritten) als Betriebe gewerblicher Art des Landes zu qualifizieren sind und in dieser Eigenschaft die Aufgaben des Landes als Träger sozialer Hilfe gemäß § 30 Abs. 1 Oö SHG erfüllen.

Laut § 40 Abs. 1 Oö SHG sind die durch Kostenbeiträge (§ 9 Abs. 7) oder Ersatzleistungen nach dem siebten Hauptstück nicht gedeckten Kosten für soziale Hilfen von den Trägern sozialer Hilfe (hier: Land) zu tragen (Kosten der Sozialhilfe). Wo das Land Träger sozialer Hilfe ist, hat es die nicht gedeckten Kosten (die nicht vom Hilfebedürftigen aus eigenem Einkommen, pflegebezogenen Geldleistungen u.ä. bzw. von den Erben des Empfängers sozialer Hilfe u.ä. gedeckt werden) für die von ihm geleistete Hilfe zu tragen. – Der Träger sozialer Hilfe (hier: Land) erbringt also am Hilfebedürftigen in seinen Landespflege- und Betreuungszentren bzw. Sozialpädagogischen Jugendwohnheimen (die Betriebe gewerblicher Art darstellen) Leistungen, die diese selbst nicht (mehr) erbringen können. Können die Hilfebedürftigen die Kosten für die an ihnen erbrachten Leistungen nicht selber tragen und reichen dafür auch Kostenbeiträge und Ersatzleistungen nicht aus, hat der Träger sozialer Hilfe (hier: Land) die jeweils nicht gedeckten Kosten zu tragen. Das heißt, dass einerseits die an den Hilfebedürftigen erbrachte Leistung klar definiert ist (Pflege/Hilfe im jeweils individuell definierten Umfang) und andererseits eine individuell zuordenbare Gegenleistung besteht, die im konkreten entgeltlichen Leistungsaustausch (Zahlung für Pflege bzw. Hilfe) fußen. Da die Leistung (= Pflege und Hilfe) die Sphäre des leistenden Unternehmens (= Träger sozialer Hilfe) verlassen hat (der Träger sozialer Hilfe erbringt in seinen Betrieben gewerblicher Art Pflege- und Hilfeleistungen an Hilfebedürftige, also Außenstehende) und diese Leistungsadressaten bestimmbar sind laut den Intentionen des Oö SHG, liegt eine umsatzsteuerbare Leistung vor (sh. Ruppe/Achatz, a.a.O., § 1 Tz 22 bis 24), die als steuerbefreit gemäß § 6 Abs. 1 Z 7 UStG zu qualifizieren ist. (Gemäß § 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen steuerfrei die Umsätze der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens an die Versorgungsberechtigten oder die Hilfeempfänger oder die zum Ersatz von Fürsorgekosten Verpflichteten).

Dass es sich im berufungsgegenständlichen Fall um einen steuerbaren Umsatz handelt, wird auch gestützt durch Ruppe/Achatz, a.a.O., § 1 Tz 297, wenn bei Umsätzen, die aufgrund von Gesetzen bewirkt werden (wie hier aufgrund des Oö SHG) es zur Qualifizierung als steuerbarer Umsatz genügen muss, wenn der Unternehmer für den Umsatz eine Gegenleistung erhält. Erforderlich ist aber, dass tatsächlich ein Entgelt für die bewirkte Leistung vorliegt und nicht bloß ein Schaden des Unternehmers ausgeglichen werden soll: Da – w.o.a. – die bewirkte Pflege-/Hilfeleistung an den jeweiligen Pflege-/Hilfebedürftigen definiert ist und gemäß § 4 Abs. 1 UStG der Umsatz gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG nach dem Entgelt bemessen wird ist eine exakte Definition Leistung – Gegenleistung erfolgt. Was der Bf. also gemäß § 40 Abs. 1 Oö SHG an nicht gedeckten

Kosten für geleistete Hilfe zu tragen hat, befindet sich demnach im Rahmen der definierten Leistung- und Gegenleistung, im Rahmen eines individuellen Leistungsaustausches mit einem bestimmten Adressaten. Allein der in der Beschwerde vorgebrachte Umstand der verwaltungstechnischen Lösung, die eine "rein interne Zuordnung und Verbuchung" bewirke, kann daran nichts ändern, da es nicht Absicht des Gesetzgebers ist, (abgabenrechtliche) Normen durch Entwicklung interner Abrechnungssysteme zu unterlaufen.

Es sind in der Folge die nicht gedeckten Kosten, die der Bf. gemäß § 40 Oö SHG für geleistete Hilfe zu tragen hat, als steuerbare und steuerbefreite Umsätze zu qualifizieren und somit bei Berechnung des Nettoproduktionswertes einzubeziehen.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Eine Revision ist nicht zulässig, da die Rechtsfrage im Gesetz so eindeutig geklärt ist, dass nur die Möglichkeit der Auslegung in Betracht zu ziehen ist.

Linz, am 20. Oktober 2014