



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch die GmbH, vom 13. Februar 2012 und 4. April 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 7. Februar 2012 und 26. März 2012 betreffend Energieabgabenvergütung für den Zeitraum 07/2010 bis 12/2010 und den Zeitraum 01/2011 bis 06/2011 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

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

Mit Antrag vom 17. August 2011 begehrte sie die Vergütung von Energieabgaben für das Wirtschaftsjahr 07/2010 bis 06/2011 mit einem Betrag von 5.917 €. Mit Schreiben vom 5. Jänner 2012 teilte das Finanzamt der Bw. mit, dass es die Energieabgabenvergütung für Dienstleistungsbetriebe nur mehr bis 31. Dezember 2010 gebe. Ein Vergütungsantrag könne daher letztmalig für das aus sechs Monaten bestehende Rumpfwirtschaftsjahr vom 1. Juli 2010 bis 31. Dezember 2010 eingebracht werden. Für diesen Zeitraum seien die Werte von der Bw. zu berechnen und dem Finanzamt mitzuteilen.

Daraufhin reichte die Bw. am 12. Jänner 2012 (Datum der Postaufgabe) einen (weiteren) Antrag auf Vergütung von Energieabgaben für den Zeitraum 07/2010 bis 12/2010 mit einem Betrag von 2.758 € ein.

Mit Bescheid vom 7. Februar 2012 setzte das Finanzamt den Vergütungsbetrag nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für den Zeitraum „07/2010 - 12/2010“ (nach Kürzung des Selbstbehaltes von 400 € auf 200 €) „antragsgemäß“ mit 2.958 € fest. Gegen diesen Bescheid erhab die Bw. am 13. Februar 2012 fristgerecht Berufung, mit der sie die Festsetzung der Energieabgabenvergütung gemäß der ursprünglich eingereichten Erklärung ENAV 1 auch für die Monate Jänner bis Juni 2011 begehrte. Für den Zeitraum 01/2011 bis 06/2011 sei keine Vergütung erfolgt, weil das Energieabgabenvergütungsgesetz (EnAbgVergG) mit dem BudBG 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, dahingehend geändert worden sei, dass ab 1. Jänner 2011 nur noch Produktionsunternehmen (und nicht mehr Dienstleistungsunternehmen) Anspruch auf die Vergütung hätten (§ 2 Abs. 3 EnAbgVergG).

Es liege hier eine in der Literatur bereits bemängelte Ungleichbehandlung zwischen Produktionsunternehmen und Dienstleistungsunternehmen vor, die gegen die verfassungsrechtlich garantierte Gleichbehandlung des Verfassungsgesetzes verstöße. Damit es zu keiner Ungleichbehandlung komme, werde beantragt, die Energieabgabenvergütung für die Bw. als Dienstleistungsunternehmen auch für den Zeitraum 01/2011 bis 06/2011 zu gewähren.

Am 26. März 2012 erließ das Finanzamt einen weiteren Bescheid über die Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz, mit dem der Vergütungsbetrag für den Zeitraum „01/2011 - 06/2011“ mit 0 € festgesetzt wurde. Gemäß § 2 Abs. 1 iVm § 4 Abs. 7 EnAbgVergG in der Fassung BudBG 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, sei für Antragszeiträume nach dem 31. Dezember 2010 eine Energieabgabenvergütung nur noch für Betriebe zulässig, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe. Für so genannte „*Dienstleistungsbetriebe*“ wie dem vorliegenden Hotelbetrieb sei eine Energieabgabenvergütung für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2010 ausgeschlossen.

Gegen diesen Bescheid erhab die Bw. am 4. April 2012 fristgerecht Berufung, weil die genannte Gesetzesbestimmung verfassungswidrig sei. Der Grundsatz der Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen gebiete es, Produktions- und Dienstleistungsbetriebe nicht unterschiedlich zu behandeln. Da Produktionsbetrieben die Vergütung gewährt werde und Dienstleistungsbetrieben nicht, liege eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung der Dienstleistungsbetriebe vor. Um hier die verfassungsrechtlich gebotene Gleichbehandlung herzustellen, werde ersucht, dem Vergütungsantrag stattzugeben.

Über die Berufungen 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. Hiezu 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 BGBI. 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 Kalenderjahr (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.

Die angefochtenen Bescheide vom 7. Februar 2012 und 26. März 2012 betreffend die Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz enthalten demgegenüber die Zeitraumangabe „07/2010 - 12/2010“ bzw. „01/2011 - 06/2011“. Mit ihnen wurde nicht über das vom Kalenderjahr abweichende Wirtschaftsjahr der Bw., das den Zeitraum Juli 2010 bis Juni 2011 umfasst, abgesprochen. Das Finanzamt konkretisierte die Festsetzung des Vergütungsbetrages in den angefochtenen Bescheiden mit der Angabe von jeweils sechs Monaten. Eine Festsetzung der Energieabgabenvergütung für ein Halbjahr ist nicht vorgesehen und daher unzulässig.

Der erstangefochtene Bescheid vom 7. Februar 2012 ist (etwa im Hinblick auf den das Wirtschaftsjahr 07/2010 bis 06/2011 umfassenden Antrag der Bw. vom 17. August 2011) auch nicht dahingehend interpretierbar, dass das Finanzamt ohnehin über das gesamte Wirtschafts-

jahr absprechen wollte bzw. abgesprochen hat; so erließ das Finanzamt am 26. März 2012 einen weiteren Bescheid betreffend Energieabgabenvergütung, mit dem ausdrücklich über den Zeitraum „01/2011 - 06/2011“, somit das zweite Halbjahr des Wirtschaftsjahres, abgesprochen wurde.

Die beiden angefochtenen Bescheide sind somit aufgrund des falsch gewählten Festsetzungszeitraumes aufzuheben. Dieser dem Spruch der Abgabenbescheide erster Instanz anhaftende Mangel 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 den angefochtenen Bescheiden vom 7. Februar 2012 und 26. März 2012 wurde die Energieabgabenvergütung für die Zeiträume „07/2010 - 12/2010“ bzw. „01/2011 - 06/2011“, somit jeweils ein Halbjahr, festgesetzt. Der Unabhängige Finanzsenat ist im Hinblick auf § 289 Abs. 2 BAO nicht berechtigt, den Zeitraum (Spruchinhalt) der angefochtenen Bescheide auf das in § 1 Abs. 1 EnAbgVergG normierte Wirtschaftsjahr der Bw. abzuändern.

Da durch die vorliegende Berufungsentscheidung über die Vergütung von Energieabgaben für das Wirtschaftsjahr 07/2010 bis 06/2011 noch nicht abgesprochen wurde, steht diese Aufhebung einer neuen, nun erstmaligen Festsetzung durch die Abgabenbehörde erster Instanz nicht entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 20. Juni 2012