



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Senat 10

GZ. RV/0654-S/09,  
miterledigt RV/0796-S/09

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Adresse1, vertreten durch Vertreter, Adresse2, vom 2. Juli 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 2. Juni 2009 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 BAO zur Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für die Jahre 2005 und 2007 sowie Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für die Jahre 2005 und 2007

### **1. entschieden:**

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für die Jahre 2005 und 2007 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

### **2. beschlossen:**

Die Berufung betreffend Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für die Jahre 2005 und 2007 wird als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Mit den Anträgen vom 24. November 2006 (Antrag auf Vergütung von Energieabgaben für das Jahr 2005) sowie vom 9. April 2008 (Antrag auf Vergütung von Energieabgaben für das Jahr 2007) beantragte die Berufungswerberin die Vergütung von Energieabgaben für die Kalenderjahre 2005 und 2007. In beiden Jahren wurde die Berufungswerberin vom Finanzamt aufgefordert, detailliertere Unterlagen der Berechnung des Nettoproduktionswertes vorzulegen. Den nachgereichten Beilagen, in denen die Ermittlung des Nettoproduktionswertes dargestellt wurde, war zu entnehmen, dass jeweils ein Anteil Bund, Land, Gemeinden in unterschiedlicher Höhe der Zahlungen aus dem SAGES als nicht steuerbare Umsätze behandelt wurde.

Mit den Bescheiden vom 7. Dezember 2006 (Antrag auf Vergütung von Energieabgaben für das Jahr 2005) und vom 29. Mai 2008 (Antrag auf Vergütung von Energieabgaben für das Jahr 2007) wurden die Vergütungsbeträge 2005 und 2007 antragsgemäß festgesetzt.

Im Zuge einer die Energieabgabenvergütung 2005 und 2007 umfassenden Außenprüfung hielt der Betriebsprüfer in der Beilage zum Bericht gemäß § 150 BAO Folgendes fest:

*„Nach den Feststellungen der BP sind die Mittel der SAGES bei der Berechnung der Energieabgabenvergütung als nicht steuerbare Umsätze behandelt worden. Nach umsatzsteuerlicher Betrachtung liegt aber bei der Behandlung eines Patienten in einem Fonds Krankenhaus ein Leistungsaustausch (Krankenbehandlung) zwischen dem Sozialversicherungsträger und dem Krankenhaus vor. Der Sozialversicherungsträger erfüllt somit seine Verpflichtung gegenüber dem versicherten Patienten. Es wurden daher bei der beiliegenden Berechnung für die Energieabgabenvergütung die Mittel der SAGES (Fonds) als umsatzsteuerbare Einnahmen behandelt.“*

In der nachfolgenden Berechnung der Energieabgabenvergütungen für die Berufungsjahre erhöhte der Betriebsprüfer den Nettoproduktionswert laut Veranlagung um die von der Berufungswerberin als nicht steuerbar ausgeschiedenen SAGES-Umsätze. Hinsichtlich der Wiederaufnahme der Verfahren wurde auf die Feststellungen laut Beilage verwiesen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ am 2. Juni 2009 nach Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO neue Vergütungsbescheide. Zur

Begründung der Wiederaufnahme und der Festsetzungen wurde auf die Feststellungen der Betriebsprüfung im Bericht vom 2. Juni 2009 verwiesen.

Gegen diese Bescheide erhob die Berufungswerberin fristgerecht Berufung. Hinsichtlich der Wiederaufnahme der Verfahren wurde vorgebracht, als wesentliche Begründung für die Wiederaufnahme sei angeführt worden, dass für die Berechnung des Nettoproduktionswertes die Zahlungen des Salzburger Krankenanstaltenfonds als steuerbare Umsätze zu qualifizieren seien. Dem stehe entgegen, dass dies aus den Beilagen zu den Steuererklärungen eindeutig ersichtlich gewesen und somit offengelegt worden sei. Es handle sich um eine bereits den Behörden vor der ursprünglichen Bescheiderlassung bekannte Tatsache und könne daher keinen Wiederaufnahmegrund mehr bilden.

Hinsichtlich der bekämpften Sachbescheide vertrat die Berufungswerberin die Meinung, die Qualifizierung der gegenständlichen Zahlungen als steuerbare Umsätze sei unzutreffend und beantragte die gesamten Fonds-Zahlungen als nicht steuerbare Umsätze zu qualifizieren.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Wiederaufnahme der Verfahren**

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Aufgabe der Berufsbehörde bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte (z.B. VwGH 22.11.2006, 2003/15/0141).

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei

entsprechender Berücksichtigung zu einem anderen als vom Bescheid zum Ausdruck gebrachten Ergebnis geführt hätten. Keine Tatsachen sind neue Erkenntnisse in Bezug auf die Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung oder vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (vgl. Ritz, BAO, § 303 Tz 7 und 9). Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offengelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung lassen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen (vgl. zB VwGH 21.09.2009, 2008/16/0148; 27.11.2012, 2008/13/0081).

Nach Lehre und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die Wiederaufnahmegründe in der Begründung eines Wiederaufnahmebescheides anzuführen (vgl. Ritz, BAO, § 307 Tz 3 und die dort angeführte Judikatur). Dies deswegen, da die Abgabenbehörde zweiter Instanz im Rahmen der Erledigung einer gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Berufung lediglich zu beurteilen hat, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen, nicht jedoch, ob eine Wiederaufnahme auch aus anderen Gründen zulässig gewesen wäre (zB VwGH 17.04.2008, 2007/15/0062).

Auf welche neu hervorgekommenen Tatsachen das Finanzamt die Wiederaufnahme in einem Fall, in welchem der erstinstanzliche Bescheid in Verweisung auf den Prüfungsbericht begründet wurde, gestützt hat, bestimmt sich nach den Angaben im Prüfungsbericht. Dies setzt jedoch voraus, dass die entsprechenden Tatsachen dort angeführt sind (vgl. VwGH 26.04.2007, 2002/14/0075).

In den gegenständlichen Wiederaufnahmebescheiden hat das Finanzamt begründend auf die Feststellungen der Betriebsprüfung im Prüfbericht verwiesen. Dort wird unter "Prüfungsabschluss" hinsichtlich der Wiederaufnahme der Verfahren auf die Feststellungen laut Beilage verwiesen, in welcher einleitend ausgeführt wird, dass nach den Feststellungen der Betriebsprüfung die Mittel des SAGES bei der Berechnung der Energieabgabenvergütung als nicht steuerbare Umsätze behandelt worden seien. Dieser Umstand war allerdings aus den Beilagen zu den vom Finanzamt gesondert angeforderten Unterlagen betreffend der Vergütungsanträgen ersichtlich, dem Finanzamt daher schon im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide bekannt und damit als Wiederaufnahmegrund nicht geeignet.

Weitere Wiederaufnahmegründe sind im Bericht nicht angeführt. Die Ausführungen des Prüfers umfassen lediglich noch die allgemein gehaltene Aussage, dass bei einer Behandlung eines Patienten in einem Fondsrankenhaus ein Leistungsaustausch zwischen dem Sozialversicherungsträger und dem Krankenhaus vorliege und daher die Mittel des SAGES als umsatzsteuerbare Einnahmen behandelt würden. Konkrete diesbezügliche Sachverhaltsfeststellungen finden sich in der Beilage zum Prüfbericht jedoch nicht. Wenn das Finanzamt die in den Beilagen zu den Vergütungsanträgen als nicht steuerbare Umsätze ausgewiesenen Zahlungen aus dem SAGES nun als steuerbare Umsätze beurteilt hat, so hat es nur eine andere rechtliche Beurteilung eines bereits offengelegten Sachverhaltes vorgenommen. Dies vermag die Wiederaufnahme der Verfahren nicht zu rechtfertigen (vgl. UFS 25.04.2013, RV/582-S/09).

Nachdem in der Begründung der Wiederaufnahmebescheide keine tauglichen Wiederaufnahmegründe angeführt sind, ist die Wiederaufnahme der Verfahren zu Unrecht verfügt worden. Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide waren daher aufzuheben.

### **Vergütungsbescheide**

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Das bedeutet, dass durch die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide die Bescheide über die Festsetzung der Energieabgabenvergütung für das Jahr 2005 vom 7. Dezember 2006 bzw. für das Jahr 2007 vom 29. Mai 2008 wieder aufleben, während jene - ebenfalls angefochtenen - vom 2. Juni 2009 ex lege aus dem Rechtsbestand ausscheiden (vgl. Ritz, BAO, § 307 Tz 8). Damit richtet sich die Berufung gegen rechtlich nicht mehr existente Bescheide und war gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig (geworden) zurückzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 6. Juni 2013