



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der GA, vertreten durch LW, vom 23. Oktober 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes L vom 15. September 2005 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für 2002 bis 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Die Bw. (eine Gemeinde) stellte Anträge auf Vergütung von Energieabgaben für die Jahre 2002 bis 2004 (betreffend das von ihr betriebene Erlebnisbad). In den einzelnen Jahren ermittelte sie folgende geleistete Abgaben (GA), folgenden Nettoproduktionswert (NPW) und folgende Vergütungsbeträge (VB) in €:

Art	Berechnung	2002	2003	2004
GA		14.454,80	13.102,17	3.263,92
NPW	686.671,69 x 0,0035	-2.403,35		
NPW	789.537,29 x 0,0035		-2.763,38	
NPW	653.316,08 x 0,0035			-2.286,61
Summe		12.051,45	10.338,79	977,31

Selbst-behalt		-363,00	-363,00	-363,00
VB		11.688,45	9.975,79	614,31

2. Anlässlich einer Außenprüfung bei der Bw. stellte die Betriebsprüfung mit Niederschrift vom 12. September 2005 folgendes fest:

Für die Jahre 2002 bis 2004 seien Anträge auf Vergütung von Energieabgaben gestellt worden. Dabei sei man bei der Berechnungsgrundlage der Vergütungsbeträge vom Gesamtumsatz der Gemeinde als NPW und vom Gesamtenergieverbrauch ausgegangen.

Gemäß § 1 des Energieabgabenvergütungsgesetzes sei der NPW der Unterschiedsbetrag zwischen den getätigten Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 und den erhaltenen Umsätzen abzüglich der Umsätze aus der Gestellung von Arbeitskräften. Die Berechnung sei gemäß § 2 Abs. 2 des Energieabgabenvergütungsgesetzes für jeden einzelnen Betrieb eines Unternehmens gesondert vorzunehmen.

Steuerliche Folgen: Gemäß § 303 Abs. 4 BAO werde das Verfahren hinsichtlich Energieabgabenrückvergütung für 2002 und 2003 von Amts wegen wiederaufgenommen. Die Vergütungsbeträge für 2002 und 2003 würden neu bzw. für 2004 erstmals (lt. Beilage) festgesetzt.

Art	Berechnung	2002	2003	2004
GA		1.487,25	1.465,32	1.533,24
NPW	7.794,00 x 0,0035	-27,28		
NPW	98.192,94 x 0,0035		-343,68	
NPW	52.536,19 x 0,0050			-262,68
Summe		1.459,97	1.121,64	1.270,56
Selbst-behalt		-363,00	-363,00	-400,00
VB		1.096,97	758,64	870,56

3. Gegen die aufgrund der Außenprüfung ergangenen Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Vergütung von Energieabgaben für die Jahre 2002 bis 2004 wurde mit Schreiben vom 23. Oktober 2005 Berufung eingelegt:

Allgemeine Gründe für eine Wiederaufnahme könnten nur solche sein, die im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existiert hätten, aber erst später amtsbekannt geworden seien.

a. Berechnungsgrundlage des Vergütungsbetrages: Mit dem Antrag auf Vergütung habe man der Finanzbehörde eine Auflistung des Gesamtumsatzes übermittelt. Nach der Rechtslage müssten bei Vorlage einer Tabelle, die eine Auflistung des Gesamtumsatzes darstelle und deren Inhalt alle steuerbaren Vorgänge der Gemeinde betreffe, auch jene Bereiche enthalten sein, für die nach Ansicht der Behörde keine Berechtigung zur Vergütung von Energieabgaben bestehe.

Nach Berücksichtigung des Umsatzsteuergesetzes, der Art der Meldung der steuerbaren Vorgänge und unter Berücksichtigung des Begriffes des Gesamtumsatzes könne nur angenommen werden, dass die übermittelte Tabelle alle steuerbaren Vorgänge ohne Rücksicht auf § 2 Abs. 2 des Energieabgabenvergütungsgesetzes umfasse.

b. Erfassung des Gesamtenergieverbrauches: Der Behörde sei eine Auflistung der von der OKA angelasteten Energieabgabe vorgelegt worden.

c. Ermittlung des Vergütungsbetrages aus dem Gesamtumsatz der Gemeinde: Auch wenn aus heutiger Sicht bei einer Ermittlung des Vergütungsbetrages nicht mehr vom Gesamtumsatz ausgegangen werden würde, reiche die Vorgangsweise in der Vergangenheit nicht aus, um eine Wiederaufnahme des Verfahrens zu begründen, da bei Einreichung der Anträge die Art der Ermittlung in ausreichender Form dokumentiert worden sei.

d. Es werde ersucht, die Bescheide für 2002 bis 2004 im Rechtsbestand zu belassen und von einer Wiederaufnahme abzusehen.

4. Am 1. Dezember 2005 erließ das zuständige Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung bezüglich der Energieabgabenvergütung 2002 bis 2004.

Die Berufung werde als unbegründet abgewiesen.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolge insbesondere im Hinblick auf ein insgesamt richtiges Ergebnis. Somit sei bei der Ermessensübung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit zu geben. Dies auch deshalb, weil die steuerlichen Auswirkungen nicht als bloß geringfügig anzusehen seien.

Neuerungstatbestand: Bei den eingereichten Anträgen auf Vergütung von Energieabgaben 2002 bis 2004 sei (aus den Beilagen) ein Gesamtumsatz ersichtlich gewesen. Somit hätte seitens der Finanzverwaltung auch erkannt werden können, dass die Ermittlung des Nettoproduktionswertes nicht richtig sein könne. Aus den Anträgen und Beilagen sei aber die Ermittlung und Ableitung der geleisteten Elektrizitätsabgabe in allen Jahren nicht erkennbar

gewesen. Dass diese Werte die Gesamtbeträge der geleisteten Elektrizitätsabgaben darstellten und nicht betriebsbezogen herausgerechnet worden seien, habe man erst im Zuge eines Betriebsprüfungsverfahrens durch Einsichtnahme in das Belegwesen ersichtlich gemacht.

Aus den Beilagen „Erfassung des Gesamtenergieverbrauches“ seien Kontonummern, Zahlen zu kWh und Elektrizitätsabgabe zwar ersichtlich, aber es sei nicht erkennbar, dass es sich um eine Zuordnung zu allen Betrieben gewerblicher Art und zum gesamten Hoheitsbereich handle. Dies zu erkennen, wäre nur bei Zuordnung der einzelnen Beträge an Elektrizitätsabgaben zu Haushaltskonten in Form von Nummern möglich gewesen.

5. Mit Schreiben der Bw. vom 3. Januar 2006 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

6. Die Berufung betreffend die Wiederaufnahme hinsichtlich Energieabgabenvergütung für 2004 wurde mit als 2. Berufungsvorentscheidung zu wertendem Bescheid des Finanzamtes vom 26. Januar 2006 für nicht zulässig erklärt, da in diesem Jahr ein Erstbescheid ergangen ist.

7. Am 26. November 2006 wurde die Berufung betreffend der Wiederaufnahme hinsichtlich Energieabgabenvergütung für 2002 und 2003 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gem. § 303(4) BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Tatsachen sind Sachverhaltselemente (mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände): Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften. Selbst innere Vorgänge (soweit sie rational feststellbar sind) können Tatsachen sein (zb. Ansichten, Absichten). Tatsachen sind daher beispielsweise mangelnde Ordnungsmäßigkeit der Buchführung oder nähere Umstände über die Marktgerechtigkeit des Verhaltens usw.

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH v. 8.3.1994, 90/14/0192).

2. Für eine amtswegige Wiederaufnahme genügen schon relativ geringfügige Ergänzungen des Sachverhaltes, weil der Sachverhalt des Erstverfahrens dann eben nicht vollständig ist. Selbst die Tatsache einer dreissigjährigen Gebäudenutzung mit Verlusten hindert eine Wiederaufnahme wegen Liebhaberei nicht, wenn erst im Zuge der Betriebsprüfung die näheren Umstände der Nutzung hervorkommen (VwGH vom 24.9.1986, Zl. 84/13/0039).

3. Beim gegenständlichen Fall behauptet die Bw., sie habe der Finanzverwaltung alle Parameter (Umsatz, Vergütungsbetrag, Ermittlung) offengelegt, die sie zur ordnungsgemäßen Bemessung der Vergütung gebraucht habe.

Tatsächlich hätte die Behörde – was sie aber nicht in Angriff genommen hat – eine Abgleichung zwischen Veranlagungsakt und Energieabgabenvergütungsakt vornehmen können und hätte dann erkennen müssen, dass im Vergütungsantrag der Gesamtumsatz der Bw. enthalten war. Die Behörde hat aber derartige Sachverhaltsermittlungen nicht vorgenommen.

Selbst wenn sie das Faktum des Ansatzes der gesamten Umsätze der Gemeinde erkannt hätte, wäre damit für die Frage, ob die anderen Parameter auf das "Erlebnisbad" abstellen noch nichts gewonnen gewesen. Die von der Bw. zusammen mit dem Vergütungsantrag übersandten Beilagen zur Berechnung der Energieabgaben lassen nämlich ohne weitere Ermittlung nicht erkennen, ob dies die gezahlten Energieabgaben für das Erlebnisbad oder für die gesamten von der Gemeinde betriebenen Tätigkeiten sind (die Unterlage enthält nur Zahlen ohne Zuweisung zu bestimmten Bereichen). Dies konnte erst der Betriebsprüfer ermitteln, nachdem er die anlässlich der Betriebsprüfung vorgelegten Unterlagen gesichtet hatte, die eine Zuordnung von gezahlten Beträgen zu einzelnen Tätigkeiten der Gemeinde erlaubten. Derartige Unterlagen waren den Vergütungsanträgen nicht beigelegt.

Auch den Vergütungsanträgen der Bw. war nicht zu entnehmen, dass es sich bei den von ihr angegebenen geleisteten Abgaben um die Energieabgaben der gesamten Gemeindetätigkeiten handeln könnte, zumal die Bw. auch noch in beiden Jahren jeweils korrigierte Vergütungsanträge einbrachte, deren Zahlen tw. nicht unbeträchtlich voneinander abwichen. Der die Vergütung bearbeitende Beamte konnte ohne weitere ergänzende Ermittlung – für die es keinen Anlaß gab – die Unrichtigkeit der im Antrag eingetragenen Zahlen nicht erkennen, da ihm der Energieverbrauch des Erlebnisbades in absoluten Zahlen nicht bekannt sein konnte und musste.

Zudem würde ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen die amtswegige Wiederaufnahme nicht ausschließen (VwGH 23.4.1998, 95/15/0108; VwGH 21.2.2001, 95/14/0007; VwGH 25.10.2001, 98/15/0190; VwGH 25.2.2005, 2001/14/0007). Es schadet daher nicht, dass die Behörde bei gehöriger

Aufmerksamkeit hätte erkennen können, dass die Bw. den gesamten Umsatz in die Vergütung einbezogen hat bzw. bei entsprechender Ermittlungstätigkeit vom Ansatz der gesamten Energieabgaben hätte ausgehen müssen.

Was die Frage der Ermessensübung betrifft, so ist festzuhalten, dass Zweck des § 303 BAO ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis sein soll (VwGH 22.3.2000, 99/13/0253). Das Prinzip der Rechtsrichtigkeit hat daher in diesem Fall Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit, weil Vergütungen die tatsächlichen betrieblichen Leistungen der Gemeinde erfassen sollen und nicht hoheitliche Bereiche.

Die Wiederaufnahme der Bescheide zur Festsetzung des Vergütungsbetrages für die Jahre 2002 und 2003 war aus diesen Gründen gerechtfertigt.

Linz, am 23. Februar 2006