

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache der Beschwerdeführerin, vertreten durch Rechtsanwalt, über die Beschwerde vom 08.02.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 14.02.2013 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftssteuer 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) *nicht* zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 14.01.2013 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Körperschaftssteuer 2011 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf.

Der Körperschaftsteuerbescheid 2011 vom 26.03.2012 trat damit aus dem Rechtsbestand.

Ebenfalls am 14.01.2013 erließ das Finanzamt den neuen Körperschaftsteuerbescheid 2011.

Der Bescheid stützt sich ganz allgemein auf die Feststellungen im Bericht der Außenprüfung vom 09.01.2013 und den Umstand, dass die steuerlichen Auswirkungen nicht bloß geringfügig seien, weshalb der Rechtsrichtigkeit der Vorzug vor der Rechtsbeständigkeit zu geben sei.

Mit Berufung (nunmehr Beschwerde vom 08.02.2013) bekämpfte die Berufungswerberin (nunmehr Beschwerdeführerin =im Folgenden kurz Bf.) neben den Körperschaftsteuerbescheiden 2009 und 2010 die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Körperschaftsteuer 2011 sowie den Körperschaftsteuerbescheid 2011.

Laut Bf. liege kein Wiederaufnahmegrund vor, da das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens auf eine geänderte Rechtsansicht, nämlich dass § 9 EnfG nur für Wirtschaftsjahre, die in den Kalenderjahren 1980 bis 1989 endeten, in Anspruch genommen werden konnte, stütze.

§ 303 Abs. 4 BAO verlange aber das Hervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und welche auch entscheidungswesentlich sind.

Träfe die Rechtsansicht, auf welche sich das Finanzamt stützt, tatsächlich zu und käme die Inanspruchnahme der Halbsatzbegünstigung für die Jahre 2009 und folgende ohnehin nicht mehr in Betracht. Es liege daher kein Hervorkommen von entscheidungswesentlichen Tatsachen oder Beweismitteln, die zu einem anders lautenden Spruch führen, vor.

Der bekämpfte Wiederaufnahmebescheid für das Jahr 2011 sei daher zu Unrecht ergangen.

Außerdem seien die im Zuge der Außenprüfung über die Frage der Anwendbarkeit der Halbsatzbegünstigung des § 9 EnFG hinausgehenden Feststellungen in ihren Auswirkungen so gering, dass sie eine Wiederaufnahme nicht rechtfertigten.

Es liege kein Hervorkommen neuer Tatsachen vor, da das Finanzamt die Wiederaufnahme letztlich damit begründe, dass § 9 EnFG 1979 als Alternative zu den Begünstigungen gemäß §§ 1 bis 6 EnFG 1979 nur für Wirtschaftsjahre, die in den Kalenderjahren 1980 bis 1989 endeten, in Anspruch genommen werden könne.

Aus dem Bericht der Außenprüfung gehe klar hervor, dass sie einerseits die Ansicht vertrete, dass die Begünstigung des § 9 EnFG 1979 nur für die Veranlagungszeiträume 1980 bis 1989 zumindest erstmals in Anspruch genommen werden könne und der zwanzigjährige Begünstigungszeitraum somit spätestens 2008 abgelaufen sei.

Damit sei § 9 EnFG 1979, wonach sich bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 8 EnFG 1979 die Steuer um 50% ermäßige, nicht mehr anwendbar.

Nach Ansicht der Bf. handle es sich um eine andere rechtliche Beurteilung im Zuge der Außenprüfung und nicht um ein Hervorkommen neuer Tatsachen.

Die Bf. begehrte gleichzeitig auch die Änderung der Sachbescheide 2009 bis 2011, da nach Ansicht der Bf. der im § 8 Abs. 2 EnFG 1979 verwendete Terminus des Versorgungsgebietes nicht mehr existiere. Für die Anwendung der Begünstigung des § 9 EnFG 1979 reiche es vielmehr, dass der Produzent elektrischer Energie an einen Verteiler von elektrischer Energie liefere. Der Verteiler entspreche dem früher verwendeten Begriff des Energieversorgungsunternehmens (=EVU).

Die Bf. liefere die erzeugte Energie an die OeMAG und sei daher die Voraussetzung des § 8 Abs. 1 EnFG 1979 erfüllt. Aber selbst wenn man meine, dass die Bf. ein Kraftwerk im Sinne des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 betreibe, seien die in dieser Gesetzesstelle normierten Tatbestandsmerkmale erfüllt.

Die Bf. habe im Jahr 2011 an die OeMAG, einem EVU mit eigenem Versorgungsgebiet vergleichbar, den erzeugten Strom geliefert und sei die OeMAG für mindestens 10 Jahre schon auf Grund der Bestimmungen des Ökostromgesetzes (ÖSG) zur Stromabnahme gegenüber der Bf. verpflichtet. Dass auch die Bf. für mindestens zehn Jahr an die

Abnahmevereinbarung gebunden sein müsse, gehe aus § 8 Abs. 2 EnFG 1979 nicht hervor.

Im Bericht der Außenprüfung vom 09.01.2013 schließt sich die Prüferin unter Tz 3 einerseits der Rechtsansicht des BMF an, wonach die Begünstigung des § 9 EnFG 1979 bereits ausgelaufen sei, legt aber auch ausführlich dar, dass sich die Bf. mangels eines eigenen Versorgungsgebietes für die Inanspruchnahme der Begünstigung der Steuerermäßigung des § 9 EnFG 1979 nur auf § 8 Abs. 2 EnFG 1979 stützen könne.

Sie erfülle aber nicht die in dieser Bestimmung geforderten Voraussetzungen, weil die Abnahmevereinbarung mit der OeMAG nicht beide Vertragsteile, sondern nur die OeMAG auf zehn Jahre binde.

Auch im gleichzeitig ergangenen Sachbescheid beruft sich das Finanzamt auf Tz 3 des Berichtes der Außenprüfung.

Die Tz 2 des Berichtes, auf die ebenfalls verwiesen wurde, ist nicht strittig und von untergeordneter Bedeutung.

Rechtslage

Die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen lauten:

§ 303. (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

alte Fassung:

§ 303 Abs.4 BAO

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist 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.

§ 8 EnFG 1979:

Abs. 1)

Elektrizitätsversorgungsunternehmen (§ 1), die von den §§ 1 bis 6 keinen Gebrauch machen und deren Ausbauleistung insgesamt 10 000 kW nicht übersteigt, können von § 9 Gebrauch machen. Voraussetzung ist, daß die Stromerzeugung den ausschließlichen Betriebsgegenstand darstellt, daß es sich bei den Stromerzeugungsanlagen um Wasserkraftanlagen handelt, die nach dem 31. Dezember 1979 in Betrieb genommen wurden, die energiewirtschaftlich zweckmäßig sind (§ 20) und für die eine vorzeitige Abschreibung gemäß § 8 Abs. 4 Z 4 des Einkommensteuergesetzes nicht in Anspruch genommen wurde, und daß der Gewinn auf Grund ordnungsmäßiger Buchführung ermittelt wird.

Abs. 2)

Elektrizitätsversorgungsunternehmen (§ 1) ohne Versorgungsgebiet können bei Vorliegen der im Abs. 1 genannten Voraussetzungen von den Bestimmungen des § 9 Gebrauch machen, wenn eine Abnahmevereinbarung auf mindestens zehn Jahre mit einem Elektrizitätsversorgungsunternehmen (§ 1) besteht. Die Begünstigungen nach § 9 können erstmalig für das Wirtschaftsjahr in Anspruch genommen werden, für dessen vollen Zeitraum die Abnahmevereinbarung wirksam ist, und nur solange, als die Abnahmevereinbarung gilt.

§ 9 EnFG 1979

Abs. 1)

Die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ermäßigt sich ab dem Betriebsbeginn für die Dauer von zwanzig Jahren auf die Hälfte der gesetzlichen Beträge.

Erwägungen

Vorweg wird auf § 323 BAO verwiesen.

Nach 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Anbringen, die solche Verfahren betreffen, wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Die vorliegende Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 11.06.2013 zur Entscheidung vorgelegt.

Das *Bundesfinanzgericht* hat diese im Sinne der zitierten Bestimmung nunmehr als *Beschwerde* zu erledigen.

Die Bf. geht davon aus, dass die Wiederaufnahme sich nur darauf stütze, dass die Begünstigung des § 9 EnFG 1979 spätestens 2008 ausgelaufen sei.

In dem im wiederaufgenommenen Verfahren abgeänderten Erstbescheid für 2011 habe das Finanzamt die Begünstigung gemäß § 9 EnFG 1979 gewährt.

Die strittige Wiederaufnahme berufe sich aber auf die Unanwendbarkeit des EnFG 1979.

Es handle sich hier um eine andere rechtliche Würdigung, die durch eine Wiederaufnahme nicht geändert werden könne.

Mittlerweile hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 14.09.2017, Ro 2015/15/0042, entschieden, dass die Begünstigung gemäß § 9 iVm § 8 EnFG 1979 weiterhin anwendbar ist, sodass sich eine Auseinandersetzung mit dieser Rechtsfrage erübrigt.

Anders als die Bf. vermeint, ist dem Wiederaufnahmebescheid nicht zu entnehmen, dass das Finanzamt sich auf eine bestimmte Rechtsauslegung stützt.

In der Begründung verweist das Finanzamt auf die *Feststellung* der Außenprüfung laut Bericht und Niederschrift.

Feststellungen betreffen jedoch den Tatsachenbereich und nicht rechtliche Erwägungen.

Unter Tz 3 des Berichtes der Außenprüfung wurde ausführlich dargelegt, dass im Beschwerdefall die Begünstigung des § 9 EnFG 1979 nur bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 8 Abs.2 EnFG 1979 denkbar ist.

Dafür müsse die Bf., da sie über kein eigenes Versorgungsgebiet verfügt, eine Abnahmevereinbarung abgeschlossen haben, die beide Vertragsteile auf mindestens zehn Jahre bindet.

Im Prüfungsbericht wird unter der Tz 3 sowohl der rechtliche Aspekt der Nichtanwendbarkeit des EnFG als auch die Nichterfüllung der Voraussetzungen des § 8 Abs. 2 EnFG 1979 dargelegt.

Offensichtlich wurde dies auch von der Bf. so gesehen, da sie sich in der Beschwerde mit der Frage der Erfüllung der Voraussetzungen nach § 8 Abs. 1 und 2 EnFG 1979 ausführlich auseinandersetzt.

Die Bf. geht davon aus, dass § 8 Abs. 1 und nicht Abs. 2 anzuwenden sei, da nach den neuen energiewirtschaftlichen Regelungen ein Versorgungsgebiet nicht mehr existiere. Aber selbst, wenn nur § 8 Abs. 2 EnFG 1979 anwendbar wäre, müsste nur die OeMAG als Abnehmerin auf zehn Jahre vertraglich gebunden sein, nicht aber die Bf.

Der belangten Behörde waren bis zur Prüfung die Stromlieferverträge der Bf. inhaltlich nicht bekannt.

Der Bericht der Außenprüfung setzt sich in der Tz. 3 sowohl mit rechtlichen Erwägungen betreffend die Nichtanwendbarkeit des EnFG 1979 als auch mit neu hervorgekommenen Tatsachen betreffend die zeitliche Bindung der Vertragsteile der Stromlieferverträge auseinander. Es wird deutlich festgehalten, dass nach Ansicht der belangten Behörde die Energielieferverträge der Bf. nicht den dem § 8 Abs. 2 EnFG 1979 genügen, weil die Bf. die Verträge jederzeit kündigen könne.

Das Finanzamt hatte eindeutig nachträglich Kenntnis von Tatsachen erlangt, die der Begünstigung des § 9 EnfG 1979 entgegenstehen und die zu einem anders lautenden Bescheidspruch führen.

Wenn sich die belangte Behörde im Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens auf die Feststellungen im Bericht der Außenprüfung beruft, so ist dieser Verweis zwar sehr allgemein gehalten, jedoch umfassen die Feststellungen unter Tz. 3 jedenfalls neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden waren, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Da sich durch die Wiederaufnahme die Abgabenschuld mehr als verdoppelt (vorher 4.045 Euro, danach 8.763 Euro) ist nicht nachvollziehbar, weshalb die Änderung unter dem Aspekt des Ermessens zu gering für eine Wiederaufnahme sei.

Bei einer Erhöhung der Abgabenschuld um mehr als 100% war jedenfalls der Rechtsrichtigkeit der Vorzug vor der Rechtsbeständigkeit zu geben und die Wiederaufnahme zu verfügen.

Es war daher die Beschwerde in diesem Punkt spruchgemäß abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Beschwerdefall war zu klären, ob die Behörde Kenntnis von Tatsachen erlangt hat, die eine Wiederaufnahme rechtfertigen. Es handelt sich hier um eine Sachfrage und nicht um ein ungelöstes Rechtsproblem. Da folglich der gegenständlichen Entscheidung keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu Grunde liegt, ist die ordentliche Revision nicht zulässig.

Graz, am 10. April 2018

